



تحليل آثار علاقات التداخل بين مكونات ومحددات جودة التقارير المالية ومكونات  
ومحددات جودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات  
المنشأة: دراسة تطبيقية "

إعداد

د. حسن شلقامي محمود

أستاذ المحاسبة المساعد

كلية التجارة - جامعة بني سويف

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية

كلية التجارة - جامعة دمياط

المجلد الثاني - العدد الأول - الجزء الثاني - يناير ٢٠٢١

التوثيق المقترح وفقاً لنظام APA:

محمود، حسن شلقامي (٢٠٢١). تحليل آثار علاقات التداخل بين مكونات ومحددات جودة التقارير المالية ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة: دراسة تطبيقية". المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، ٢ (١) ج ٢، ٥٢٣-٥٩٧.

رابط المجلة: <https://cfdj.journals.ekb.eg/>

### ملخص البحث:

استهدف البحث تحليل آثار التداخل بين مكونات ومحددات جودة التقارير المالية ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، ولتحقيق هذا الهدف تم إجراء دراسة ميدانية على عينة مكونة من معدي القوائم المالية، ومكاتب المراجعة الخارجية، وأمناء الاستثمار بالبنوك، وأعضاء الجهاز المركزي للمحاسبات لاختبار التحقق الإحصائي لفروض تلك الدراسة. كما تم إجراء دراسة حالة بأحد البنوك يتم به إجراء مراجعة مشتركة وذلك عن الفترة من عام ٢٠١٣ حتى عام ٢٠١٧ لصياغة النماذج التي تعكس العلاقات بين مكونات ومحددات جودة التقارير المالية، ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية بذلك البنك، وأثار تلك العلاقات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك. وتتمثل أهم نتائج البحث في وجود علاقة طردية بين تخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة وبين مدة بقائه في مراجعة حسابات العميل كمحدد لجودة التقارير المالية، ويمكن توجيه تأثير تلك العلاقة نحو توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم القدرة الإيرادية للمنشأة من خلال تحديد فترة معيارية لا يتجاوزها المراجع في مراجعة حسابات المنشأة بحيث لا تكون تلك الفترة قصيرة - سنة مثلاً - حتى لا تتحمل المنشأة تكاليف تعيين المراجع سنوياً، ولا تكن تلك الفترة طويلة نسبياً قد تؤثر على استقلاله، وتتمثل أهم توصياته في ضرورة الإفصاح عن عناصر الاستحقاقات الاختيارية وتوخي المراجع الدقة في فحص تلك العناصر للتحقق من عدم اتباع الممارسات المحاسبية لإدارة الأرباح.

### الكلمات المفتاحية:

جودة التقارير المالية، جودة المراجعة الخارجية، قدرات المنشأة، علاقات التداخل، حجم المنشأة محل المراجعة، حجم مكتب المراجعة، القدرة الإيرادية، تعظيم حقوق المساهمين، القدرة على تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي والهيكل الاستثماري، القدرة على الوفاء بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية).

### طبيعة المشكلة:

تفيد التقارير المالية في توفير المعلومات التي تفيد المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية بشأن تقييم قدرة المنشأة على تحقيق الربح، وكلما زادت جودة التقارير المالية كلما قل عدم تماثل المعلومات بين إدارة المنشأة ومستخدمي تلك المعلومات. (Mohamadi, 2014) وتهتم العديد من الأطراف بجودة التقارير المالية لما لها من أثر بالغ على القرارات الاقتصادية، ولم يكن إقرار مبدأ التحفظ المحاسبي إلا أحد الإجراءات التي اتخذت لضمان جودة التقارير المالية وشفافيتها وتعبيرها عن الواقع الفعلي للمنشأة، ويعطي رأي المراجع الخارجي للبيانات المنشورة بالقوائم المالية الثقة من قبل مستخدميها (موسى، ٢٠١١)، كما أن جودة التقارير المالية تعكس زيادة الشفافية في الإفصاح عن المعلومات بتلك التقارير. (الحالمي، ٢٠١٨) وتتأثر جودة التقارير المالية بالعديد من العوامل مثل معدل دوران المراجع الخارجي، وتقرير المراجع للسنة السابقة، وحجم مكتب المراجعة، وحجم لجنة المراجعة، وحجم المنشأة محل المراجعة، كما أنها تتشكل من عدة مكونات تمثل دلائل على تحقيقها مثل الاستحقاقات الاختيارية، ومدى التزام المنشأة بتقارير الاستدامة، ومدى القياس وفقاً للقيمة العادلة.

ويعكس ارتفاع جودة المراجعة ثقة المستثمرين وحملة الأسهم في أن بيانات القوائم المالية تعبر عن نتيجة النشاط والمركز المالي الفعليين (Financial Reporting Council, 2018)، كما أن تحقيق مستوى معين من جودة المراجعة يساعد لجان المراجعة في التقرير عن الاستمرار في التعامل مع مكتب المراجعة الحالي أو التوقف عن التعامل معه. (Ali & Others, 2019) وتمثل مقاييس جودة المراجعة مؤشرات أو دلائل على ارتفاع أو انخفاض مستوى جودة المراجعة، وتتمثل أهم تلك المقاييس – من وجهة نظر الباحث – في درجة رضا مستخدمي القوائم المالية عن تقرير المراجع، وحجم مكتب المراجعة، وسمعة مكتب المراجعة، والكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه، وتخصص المراجع في صناعة عميل المراجعة.

وتعتبر العلاقات بين محددات ومكونات جودة القوائم المالية ومحددات ومكونات جودة المراجعة الخارجية علاقات متشابكة تؤثر كل منها على الأخرى، حيث تتداخل بعض المحددات من حيث التأثير على ذلك النوعين من الجودة وأيضاً على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ( القدرة الإيرادية – القدرة على تحقيق الربح – القدرة على سداد التزاماتها الجارية في مواعيد استحقاقاتها – القدرة على حسن توجيه استثماراتها بكفاءة - القدرة على تعظيم حقوق المساهمين – القدرة على تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي والهيكل الاستثماري – القدرة على الوفاء بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية) ويقوم هذا البحث على تحليل آثار التداخل بين مكونات ومحددات

جودة القوائم المالية ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، وتوجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم. وتتمثل مشكلة البحث في توصيف آثار العلاقات بين كل من مكونات ومحددات جودة المراجعة ومكونات ومحددات جودة التقارير المالية على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة وذلك من خلال تقديم نموذج للإجابة عن التساؤلات التالية:

(١) ما هي المتغيرات التي تعكس مكونات ومحددات جودة القوائم المالية، وما هي آثار العلاقات بين تلك المتغيرات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، وكيف يمكن توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم؟

(٢) ما هي المتغيرات التي تمثل مكونات ومحددات جودة المراجعة، وما هي آثار العلاقات بين تلك المتغيرات على جودة التقارير المالية؛ وبالتالي على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، وكيف يمكن توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم؟

(٣) ما هي طبيعة العلاقات التي تعكس التداخل بين كل من مكونات ومحددات جودة القوائم المالية كمجموعة رئيسية، ومكونات ومحددات جودة المراجعة كمجموعة رئيسية، وما هي آثار تلك العلاقات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، وكيف يمكن توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم؟

(٤) ما مدى إمكانية اشتقاق بعض العلاقات بين تلك المتغيرات بناء على نتائج دراسة الحالة؟

#### هدف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في تحليل آثار التداخل بين مكونات ومحددات جودة التقارير المالية ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، ويتفرع منه الأهداف الفرعية التالية:

(١) تحديد المتغيرات التي تعكس مكونات ومحددات جودة القوائم المالية، وتحديد آثار العلاقات بين تلك المتغيرات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، وكيفية توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم؟

(٢) تحديد المتغيرات التي تمثل مكونات ومحددات جودة المراجعة، وتحديد آثار العلاقات بين تلك المتغيرات على جودة التقارير المالية؛ وبالتالي على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، وكيفية توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم؟

(٣) تحديد طبيعة العلاقات التي تعكس التداخل بين كل من مكونات ومحددات جودة القوائم المالية كمجموعة رئيسية، ومكونات ومحددات جودة المراجعة كمجموعة رئيسية، وتحديد آثار تلك العلاقات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، وكيف يمكن توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم؟

(٤) اشتقاق بعض العلاقات بين تلك المتغيرات بناء على نتائج دراسة الحالة؟

#### حدود البحث:

تتمثل حدود البحث فيما يلي:

(١) يقتصر البحث في تحليله لآثار المتغيرات التي تعكس كلاً من مكونات ومحددات جودة التقارير المالية ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة دون أن يمتد التحليل لتلك الآثار على المستخدمين الآخرين للتقارير المالية وتقرير المراجع.

(٢) تقتصر نتائج دراسة الحالة على البنك محل الدراسة في ضوء البيانات المنشورة بالقوائم المالية (موقع Google بعنوان التقارير المالية للشركات خلال الفترة ٢٠١٣ – ٢٠١٧).

#### أهمية البحث:

تمثل أهمية البحث على المستوى الأكاديمي في تحليل تأثيرات العلاقات المتداخلة بين مكونات ومحددات جودة التقارير المالية ومحددات جودة المراجعة الخارجية، وآثار تلك العلاقات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، وكيف يمكن توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم. أما من الناحية العملية فتتمثل أهمية البحث في إجراء دراسة ميدانية على عينة مكونة من معدي القوائم المالية ومكاتب المراجعة الخارجية، ومراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات، وأمناء الاستثمار بالبنوك لاختبار التحقق الإحصائي لفروض تلك الدراسة، ودراسة حالة تتمثل في أحد البنوك والذي يتم به إجراء مراجعة مشتركة وذلك عن الفترة من عام ٢٠١٣ حتى عام ٢٠١٧ لصياغة النماذج التي تعكس العلاقات بين مكونات ومحددات جودة التقارير المالية، ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية بذلك البنك، وآثار تلك العلاقات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك.

### منهجية البحث:

يعتمد الباحث لتحقيق هدفه في البحث على منهجين هما:

(١) **المنهج الاستقرائي ومنهج تحليل المحتوى:** قام الباحث باستقراء الكتابات المحاسبية في مجال مكونات ومحددات جودة التقارير المالية ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية، ومؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، كما استخدم الباحث منهج تحليل المحتوى لتلك الكتابات وذلك لتجميع المعلومات عن العناصر الرئيسية للبحث وتحليلها وتفسيرها لبناء إطار يتضمن العلاقات المتداخلة بين مكونات ومحددات جودة التقارير المالية ومحددات جودة المراجعة الخارجية، وأثار تلك العلاقات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.

(٢) **المنهج الاستنباطي:** ويتم من خلال إجراء دراسة ميدانية على عينة مكونة من معدي القوائم المالية ومكاتب المراجعة الخارجية لاختبار التحقق الإحصائي لفروض تلك الدراسة، وكذلك دراسة حالة تتمثل في أحد البنوك والذي يتم به إجراء مراجعة مشتركة وذلك عن الفترة من عام ٢٠١٣ حتى عام ٢٠١٧ لصياغة النماذج التي تعكس العلاقات بين مكونات ومحددات جودة التقارير المالية، ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية بذلك البنك، وأثار تلك العلاقات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك.

### خطة البحث:

تحقيقاً لهدفه في البحث يقترح تناول موضوعاته على النحو التالي:

(١) عرض وتقييم الدراسات السابقة واشتقاق فروض البحث.

(٢) دراسة تحليلية للعلاقات المتداخلة بين محددات ومكونات جودة التقارير المالية ومحددات ومكونات جودة المراجعة الخارجية وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.

(٣) الدراسة الميدانية ودراسة الحالة.

### (١) عرض وتقييم الدراسات السابقة واشتقاق فروض البحث:

يتناول الباحث بعض الدراسات التي تتعلق بتأثير كل من جودة التقارير المالية، وجودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة خلال العقد الأخير، ويتم تقسيم تلك الدراسات حسب الهدف إلى ثلاث مجموعات: الأولى دراسات تتعلق بالعوامل المؤثرة على جودة التقارير المالية وأثار ذلك النوع من الجودة، والثانية دراسات تتعلق بالعوامل المؤثرة على جودة المراجعة وأثار ذلك النوع من الجودة، والثالثة دراسات تتعلق بالربط بين مؤثرات كل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة، ويتم عرض المجموعات الثلاثة من تلك الدراسات على النحو التالي:

#### المجموعة الأولى: دراسات تتعلق بالعوامل المؤثرة على جودة التقارير المالية وأثار ذلك النوع من الجودة:

تعددت تلك الدراسات حيث استهدفت دراسة (Zheng, 2010) توضيح الخصائص والمحددات التي تعكس جودة التقارير المالية، وإجراء دراسة مقارنة تتعلق بتلك المحددات بين ثلاث دول مستخدمة في ذلك متغيرات رقابية تعكس جودة التقارير المالية (المعايير الرقابية - إدارة الأرباح - جودة الأرباح - التدفقات النقدية من التشغيل)، وقد خلصت الدراسة إلى أن الدول التي تتمتع بسوق مالي قوي ونشط ترتفع فيها جودة التقارير المالية، بينما تنخفض في الدول التي يكون سوقها المالي ضعيفاً. واستهدفت دراسة (Tasios & Bekiaris, 2012) تحليل وجهة نظر المراجع بخصوص جودة التقارير المالية بناء على الخصائص الوصفية للمعلومات الواردة في الإطار المفاهيمي الصادر عن مجمع معايير المحاسبة الدولية IASB، كما استهدفت تحديد العوامل الرئيسية التي تؤثر على جودة التقارير المالية، وقد خلصت الدراسة إلى أن وجهة نظر المراجع تعتبر ضرورية لتحقيق جودة التقارير المالية للحد من إدارة الأرباح، وأن انخفاض جودة التقارير المالية يرجع في جزء كبير منه إلى الخروج عن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

أما دراسة (Hassan, 2013) فقد استهدفت اختبار العلاقة بين خصائص المنشأة وجودة التقارير المالية مقاسة بنموذج إدارة الأرباح، مستخدمة متغيرات رقابية تعكس خصائص المنشأة وهي هيكل الملكية، وحجم المنشأة، والعائد على الأصول، والعائد على حقوق الملكية، والرافعة المالية، وحجم لجان المراجعة، وقد خلصت الدراسة إلى أن هيكل الملكية وحجم المنشأة يعتبران من أهم المتغيرات التي تؤثر على جودة التقارير المالية للشركات المسجلة بالبورصة في نيجيريا.

وقدم (Terzungwe, 2013) دراسة استهدفت وضع وتحديد أسس تحقيق جودة التقارير المالية للشركات في نيجيريا من وجهة نظر مستخدمي تلك القوائم، وإجراء دراسة ميدانية على عينة عشوائية مكونة من سبع مجموعات من المستخدمين، وقد خلصت الدراسة إلى أن محددات جودة التقارير المالية من وجهة نظر المستخدمين تتمثل في الوضوح، والملاءمة، والقابلية للفهم، والاتساق، والقابلية للمقارنة، والموثوقية، والموضوعية.

واستهدفت دراسة (Grace & Ambrose, 2013) تحديد نوع المعلومات التي ينظر إليها على أنها ضرورية في اتخاذ القرارات من وجهة نظر المستثمرين في كينيا، وتحديد وجهة نظر المستثمرين في تأثير معلومات التقارير المالية على عملية اتخاذ القرارات، وقد خلصت الدراسة إلى أن أهم مقاييس جودة التقارير المالية من وجهة نظر المستثمرين في كينيا تتمثل في إجمالي الأصول، والخصوم طويلة الأجل، والأرباح المحتجزة، والتدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار، وتوزيعات الربح للسهم.

وقدم (Kythreotis, 2014) دراسة بهدف فحص وتحليل مدى تأثير الخصائص الرئيسية للمعلومات عند تبني الشركات الإطار المفاهيمي لمعايير التقارير المالية الدولية والذي وضعه مجمع معايير المحاسبة الدولية بمراعاة الملاءمة والموثوقية كمقاييس لجودة التقارير المالية، وقد خلصت الدراسة إلى تأثير خاصية الملاءمة عند تبني الشركات معايير التقارير المالية الدولية دون أن تتأثر خاصية الموثوقية.

واستهدفت دراسة (Jaballah & Others, 2014) فحص وتحليل آثار جودة التقارير المالية على كل من أسعار الأسهم للشركات المقيدة ببورصة الأوراق المالية التونسية، وردود فعل المستثمر على جودة تلك التقارير، ويتم قياس ردود فعل المستثمر من خلال مقياس العوائد غير الطبيعية حيث أن أي زيادة أو نقص عن هذا المقياس تجعل المستثمر غير راضي عن الجودة، وقد خلصت الدراسة إلى أن جودة التقارير المالية تعطي للمستثمر فكرة جيدة عن المنشأة التي ينوي الاستثمار فيها.

وقدم (Mohamadi, 2014) دراسة بهدف تحليل العلاقة بين جودة التقارير المالية وكفاءة قرارات الاستثمار، وفحص آثار المتغيرات المالية وغير المالية مثل حجم المنشأة، والنقدية التي تحتفظ بها، والفرص الاستثمارية المتاحة على كفاءة تلك القرارات، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة قوية موجبة بين جودة التقارير المالية وكفاءة القرارات الاستثمارية، وأن هناك علاقة مباشرة بين حجم المنشأة وفرص النمو وجودة التقارير المالية وكفاءة القرار الاستثماري.



أما دراسة (الصايغ، عبد المجيد، ٢٠١٥) فاستهدفت بناء نموذج تطبيقي لقياس أثر جودة التقارير المالية السنوية للشركات غير المالية المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية على كفاءة القرارات الاستثمارية بها مستخدمة متغيرات رقابية هي التمويل من البنوك، والسيولة، والدوافع الضريبية لإدارة الأرباح، وقد خلصت الدراسة إلى وجود علاقة سالبة بين جودة التقارير المالية وعدم كفاءة القرارات الاستثمارية (زيادة الاستثمار ونقص الاستثمار) للشركات محل الدراسة.

وقدم (نصر، الصيرفي، ٢٠١٥) دراسة بهدف دراسة وتحليل واختبار أثر مستوى الالتزام الأخلاقي للمحاسب المالي على جودة التقارير المالية بالتطبيق على بعض الشركات المصرية المقيدة بالبورصة، وقد خلصت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي معنوي لمستوى الالتزام الأخلاقي للمحاسب المالي على جودة التقارير المالية، وأوصت بضرورة وجود ميثاق أخلاقيات ملزم للمحاسبين في الشركات في إطار متطور لأخلاقيات الأعمال.

واستهدفت دراسة (العثيبي، ٢٠١٥) اختبار أثر التحفظ المحاسبي بالتقارير المالية على صدق وملاءمة المعلومات التي تحتويها تلك القوائم لمساعدة المستثمرين بسوق الأوراق المالية على اتخاذ القرارات الرشيدة، وقد خلصت الدراسة إلى أن التحفظ المحاسبي يساعد على صدق وشفافية وجودة القوائم المالية، كما يساعد على حماية مصالح الأطراف ذوي العلاقة.

وقدم (Chiang, & Others, 2015) دراسة بهدف فحص وتحليل العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وقواعد الحوكمة وجودة التقارير المالية، واختبار فروض الدراسة من خلال متغيرين رقابين يعكسان جودة التقارير المالية هما الاستحقاقات الاختيارية، وإدارة الأرباح، وقد خلصت الدراسة إلى أن وفاء المنشأة بمسئوليتها الاجتماعية يخفض من لجوء الإدارة إلى اتباع الممارسات المحاسبية لإدارة الأرباح وتحسين جودة التقارير المالية.

وتمثل الهدف الرئيسي من دراسة (Chi & Friday, 2016) في فحص وتحليل آثار مبادئ الحوكمة على جودة التقارير المالية وذلك من خلال فحص وتحليل آثار كل من حجم لجان المراجعة، ونسبة أعضاء المراجعة الداخلية في لجان المراجعة، وخبرة واستقلال المديرين، وأثر التعاقد مع مكتب مراجعة من مكاتب المراجعة الأربعة الكبرى على جودة التقارير المالية. وقد خلصت الدراسة إلى أن جودة التقارير المالية تتأثر بشكل حيوي بكل من جودة المراجعة الخارجية والتي تزداد مع كبر حجم مكتب المراجعة، وخبرة واستقلال المديرين الماليين، وحجم وخبرة لجان المراجعة، وكفاءة واستقلال أعضاء المراجعة الداخلية.

أما دراسة (Nurcholisah, 2016) فاستهدفت تحليل واختبار آثار جودة التقارير المالية على تماثل المعلومات بين الإدارة ومستخدمي تلك التقارير وكفاءة القرار الاستثماري، وإجراء دراسة تطبيقية في ٢٢ شركة بإندونيسيا مستخدمة في ذلك متغيرات رقابية تتمثل في الاستحقاقات الاختيارية، والقيمة السوقية، والقيمة الدفترية، وحقوق الملكية، وسعر الاقفال للسهم، والتحفظ المحاسبي، وقد خلصت الدراسة إلى أن جودة التقارير المالية لها تأثير على عدم تماثل المعلومات بين الإدارة ومستخدمي التقارير المالية، ولكن ليس لها تأثير على كفاءة القرار الاستثماري.

واستهدفت دراسة (Ibrahim & Others, 2016) تحليل واختبار آثار بعض خصائص المنظمة (القيادة المستقلة، واستقلال المدير، وحجم واستقلال لجان المراجعة، وعدد المديرين المستقلين) على جودة التقارير المالية، وقد خلصت الدراسة إلى أن استقلال مجلس الإدارة ولجان المراجعة لهما تأثير معنوي قوي على جودة التقارير المالية.

وقدم (Kibiya & Others, 2016) دراسة بهدف فحص واختبار آثار استقلال لجان المراجعة، والخبرة المالية لأعضائها، وتوزيع حقوق الملكية على جودة التقارير المالية، وقد خلصت الدراسة إلى أن استقلال لجان المراجعة، والخبرة المالية لأعضائها من أهم العوامل التي تؤثر على جودة التقارير المالية.

كما استهدفت دراسة (Akgum, 2016) فحص وتحليل آثار معايير التقارير المالية الدولية IFRS على جودة التقارير المالية من وجهة نظر المديرين الماليين، وقد خلصت الدراسة إلى أن معايير التقارير المالية الدولية يترتب عليها زيادة دقة المعلومات وتجعلها أقرب للواقع خاصة المعلومات التي تتعلق بهيكل رأس المال المستثمر.

أما دراسة (Akeju & bubatunde, 2017) فاستهدفت تحليل العلاقة بين متطلبات ومبادئ حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية، وإجراء دراسة ميدانية على عينة تضم ٤٠ شركة من الشركات المسجلة بالبورصة في نيجيريا، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة موجبة قوية بين مبادئ حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية في نيجيريا، حيث أنه كلما زاد حجم لجان المراجعة وزاد استقلال وخبرة المديرين وغير ذلك من مبادئ الحوكمة كلما تحسنت جودة التقارير المالية.

واستهدفت دراسة (محمد الهادي وآخرون، ٢٠١٧) إظهار تأثير استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية للشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، وقد أوصت الدراسة بضرورة تحسين شفافية القوائم المالية للشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية من خلال الإفصاح العادل والكافي في تلك القوائم. أما دراسة (Akeju & Babatunde, 2017) فاستهدفت تحليل واختبار العلاقة بين مكونات هيكل الحوكمة (حجم لجنة المراجعة، واستقلال المراجع، وحجم مجلس الإدارة، ومكونات مجلس الإدارة) وجودة التقارير المالية، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة موجبة بين مكونات هيكل الحوكمة وجودة التقارير المالية.

واستهدفت دراسة (رزق، ٢٠١٨) اختبار أهمية ومستوى الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة على جودة الأرباح المحاسبية وذلك بالتطبيق على عينة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، وقد خلصت الدراسة إلى عدم وجود تأثير معنوي لأهمية ومستوى الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة وجودة الأرباح المحاسبية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية.

أما دراسة (Bhandara & Others, 2018) فاستهدفت فحص وتحليل أثر الأيدولوجية السياسية على جودة التقارير المالية مستخدمة في ذلك أربع متغيرات رقابية هي إدارة الأرباح، وتقديرات الأرباح، وإعادة تبويب القوائم المالية، وضعف الرقابة الداخلية، وقد خلصت الدراسة إلى أن الأيدولوجية السياسية لمعد التقارير المالية تؤثر على السلوك الاقتصادي له ومستوى التحفظ لديه؛ وبالتالي التأثير على جودة التقارير المالية.

ومن تحليل المجموعة الأولى من الدراسات يتضح أنها لم تتناول آثار محددات ومكونات جودة التقارير المالية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة وأن هناك فجوة بحثية في هذا الشأن، لذلك يتم اشتقاق الفرض الأول للدراسة الميدانية التالي: " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محددات ومكونات جودة التقارير المالية كمتغير رئيسي مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير رئيسي تابع " .

## المجموعة الثانية: دراسات تتعلق بالعوامل المؤثرة على جودة المراجعة وأثار ذلك النوع من الجودة:

تعددت تلك الدراسات حيث استهدفت دراسة (Coulton & Others, 2012) فحص وتحليل العلاقة بين أتعاب المراجعة ومقاييس جودة المراجعة وذلك بفرض طول فترة المراجعة لتصل إلى خمس سنوات، وقد خلصت الدراسة إلى أن الأتعاب المرتفعة للمراجعة خاصة مع طول فترة المراجعة تؤثر على علاقة المراجع بعميل المراجعة وتؤثر سلبياً على جودة عملية المراجعة.

أما دراسة (Sawan & Alsaqqa, 2013) فاستهدفت فحص وتحليل العلاقة بين حجم مكتب المراجعة وجودة المراجعة، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة طردية بين حجم مكتب المراجعة وجودة المراجعة، وأن خدمات المراجعة التي يتم تقديمها بواسطة مكاتب المراجعة الكبرى تكون أكثر ثقة من قبل الدائنين والمستثمرين لأنها أكثر توثيقاً.

واستهدفت دراسة (Blankley & Others, 2013) تحليل العلاقة بين الأتعاب غير العادية للمراجعة في الفترة الحالية وإعادة تبويب القوائم المالية من قبل عملاء مكتب المراجعة في الفترة المقبلة وما لذلك من أثر على جودة عملية المراجعة، وقد خلصت الدراسة إلى أن الأتعاب غير العادية للمراجعة تخلق بيئة للمراجعة يكون فيها المراجع غير قادر أو لديه استعداد للبحث عن دليل قوي للمراجعة بخلو القوائم المالية من التحريفات الجوهرية أو أن تلك القوائم لا يتم إعادة تبويبها.

أما دراسة (Kaddash & Others, 2013) فاستهدفت تحديد أهم العوامل التي تؤثر على جودة المراجعة في البنوك التجارية في الأردن على أن يشمل التحليل كلاً من المراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين والمديرين الماليين، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة طردية بين جودة المراجعة وكل من كفاءة المراجع، وأتعاب المراجعة، وحجم مكتب المراجعة.

وقدم (Monroe & Hossain, 2013) دراسة بهدف فحص وتحليل أثر التغيير الإلزامي للمرجع الشريك على كل من جودة المراجعة وكفاءة الحكم المهني للمراجع فيما يتعلق بقدرة المنشأة على الاستمرار وذلك باستخدام بيانات من مكاتب المراجعة في أستراليا، وقد خلصت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين التغيير الإلزامي للمرجع الشريك كل خمس سنوات أو أكثر وبين كل من جودة المراجعة وكفاءة الحكم المهني للمراجع بشأن استمرارية المنشأة.

وقدم (Lisic & Others, 2014) دراسة بهدف إلى تحليل العلاقة بين حجم مكتب المراجعة والمقاييس المختلفة لجودة المراجعة والتي تشمل استمرارية مكتب المراجعة في اكتشاف والتقرير عن الأخطاء في القوائم المالية، وتضليل القوائم المالية لعميل المراجعة، وثقة عميل المراجعة، وقد خلصت الدراسة إلى أن المستثمرين يفتنون بأن مكاتب المراجعة الكبرى لديها من المقومات ما يمكنها من أداء عملية المراجعة بمستوى جودة مرتفع.

واستهدفت دراسة (Hosseinnikan & Others, 2014) تحليل وتلخيص العوامل التي تؤثر على جودة المراجعة مثل الخبرة بصناعة العميل، وحجم وسمعة مكتب المراجعة وقد خلصت الدراسة إلى أن حجم مكتب المراجعة يعتبر أحد العوامل الهامة التي تؤثر في جودة المراجعة كذلك في التأثير على غيره من متغيرات جودة المراجعة.

أما دراسة (Striwardane & Others, 2014) فاستهدفت فحص وتحليل آثار كل من مهارات المراجع skills، والمعرفة المتاحة لديه knowledge، واتجاهاته attitudes على جودة المراجعة، وقد خلصت الدراسة إلى أن التكامل المهني يعتبر من أكثر العوامل الهامة في نموذج المهارات والمعرفة والاتجاهات من حيث التأثير على نجاح المراجع في أداء عملية المراجعة والتأثير على جودة المراجعة.

واستهدفت دراسة (Kraub & Others, 2014) تحليل العلاقة بين تسعير خدمات المراجعة وجودة المراجعة وذلك في عينة من الشركات الألمانية والتي تتبنى المعايير الدولية للتقارير المالية خلال الفترة من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٠، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة عكسية بين الأتعاب غير العادية للمراجعة وجودة المراجعة.

كما استهدفت دراسة (Tepalagul & Lin, 2015) تحليل العلاقة بين استقلال مراقب الحسابات وجودة المراجعة باستخدام متغيرات رقابية تتمثل في سلوك كل من مراقب الحسابات، وآثار الخدمات بخلاف المراجعة، وأهمية عميل المراجعة بالنسبة للمكتب، وقد خلصت الدراسة إلى أن استقلال المراجع يعتبر أحد العوامل الرئيسية في تحديد جودة المراجعة، وأنه يعتبر دالة في عوامل متعددة مثل أهمية عميل المراجعة بالنسبة لمكتب المراجعة.

واستهدفت دراسة (Ghosh & Others, 2016) اختبار ما إذا كانت مراجعة التقديرات المحاسبية المعقدة تحتاج إلى علاوة إضافية في أتعاب المراجعة، وما إذا كانت تلك العلاوة تختلف باختلاف حجم مكتب المراجعة، واختبار ما إذا كانت جودة المراجعة تلعب دوراً في توقيت وقياس تحقق الإيراد، وأخيراً تقييم ردود فعل المستثمر عن استلام معلومات تمت مراجعتها بمستوى

مرتفع من الجودة، وقد خلصت الدراسة إلى أن عميل المراجعة يكون لديه استعداد لدفع أتعاب مراجعة مرتفعة في حالة التقديرات المحاسبية المعقدة، وأن زيادة ١٪ في الشهرة يترتب عليها زيادة ١٪ في أتعاب المراجعة.

وقدمت (السعيد، ٢٠١٦) دراسة بهدف اختبار العلاقة بين أثر معدل دوران المراجع الخارجي وخصائص الوحدة الاقتصادية محل المراجعة (كمتغيرات مستقلة) وجودة المراجعة الخارجية كمتغير تابع، وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط طردي بين معدل دوران المراجع الخارجي كمتغير مستقل وبين جودة المراجعة مقاسة بحجم مكتب المراجعة كمتغير تابع.

واستهدفت دراسة (Albeksh, 2016) وصف وتحليل الارتباط بين تبني المراجع القواعد الأخلاقية والمهنية وبين جودة المراجعة، وقد خلصت إلى أنه كلما زاد تبني المراجع القواعد الأخلاقية والمهنية كلما زادت جودة المراجعة. وقدم (النواسي ٢٠١٦، ص ٥ - ٢٤) دراسة بهدف بيان أثر حوكمة الشركات على جودة أداء مراقب الحسابات وذلك من خلال اقتراح نموذج متكامل يستند على مجموعة من المعطيات والمفاهيم والأهداف والمبادئ التي تتفاعل فيما بينها، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك مجموعة من العوامل التي تمثل قيود على جودة أداء مراقب الحسابات وتؤثر على استقلاليته مثل أتعاب المراجعة وأتعاب الخدمات بخلاف المراجعة.

واستهدفت دراسة (Yazid & Suryants, 2016) فحص آثار كل من المراجعات السابقة، وتدريب المراجع ومساعديه، وخبرة المراجع على جودة المراجعة، وإجراء دراسة ميدانية في ٤٩ شركة من الشركات المسجلة في بورصة جاكارتا، وقد خلصت الدراسة إلى أن جودة المراجعة تتأثر بكل من الجدارة المهنية للمراجع ممثلة في تدريب المراجع، وخبرته، واستقلاله.

أما دراسة (Mathur, 2016) فاستهدفت فحص وتحليل آثار كل من استقلال المراجع، وخبرته، وجدارته المهنية، والثقافة التنظيمية على جودة المراجعة، وقد خلصت الدراسة إلى أنه يتم ترتيب المتغيرات السابقة من حيث أهميتها النسبية من حيث التأثير على جودة المراجعة كما يلي الجدارة المهنية للمراجع، واستقلاله، وخبرته، والثقافة التنظيمية.

وقدم (SMII, 2016) دراسة بهدف فحص أثر جودة المراجعة على جودة الأرباح المحاسبية، وإجراء دراسة ميدانية على عينة من الشركات المسجلة ببورصة تونس، وقد خلصت الدراسة إلى أن جودة المراجعة تعتبر دالة في حجم مكتب المراجعة، وتخصص المراجع في صناعة العميل، وحجم لجنة المراجعة.

واستهدفت دراسة (Omotash & Others, 2017) فحص وتحليل أثر استقلال لجان المراجعة على جودة المراجعة، وإجراء دراسة ميدانية على عينة من شركات الأغذية المسجلة ببورصة نيجيريا للأوراق المالية، وقد خلصت الدراسة إلى أنه ليست هناك أثر لاستقلال لجان المراجعة على جودة المراجعة بشركات الدراسة.

أما دراسة (Pham & Others, 2017) فاستهدفت تحديد آثار كل من حجم مكتب المراجعة، وسمعة المكتب، وأتعاب المراجعة على جودة المراجعة، وإجراء دراسة ميدانية على عينة مكونة من ١٩٢ شركة من الشركات المسجلة ببورصة فيتنام وذلك خلال الفترة من ٢٠٠٦ حتى ٢٠١٤ وذلك باستخدام نموذج تحليل الانحدار، وقد خلصت الدراسة إلى أن مكاتب المراجعة كبيرة الحجم تقدم خدمات المراجعة بمستوى جودة مرتفع مقارنة بمكاتب المراجعة صغيرة ومتوسطة الحجم.

واستهدفت دراسة (Melivev, 2017) فحص أثر تخطيط المراجعة على جودة المراجعة، وإجراء دراسة ميدانية على عينة من الشركات في باكستان، وقد خلصت الدراسة إلى أنه يتم تعظيم جودة المراجعة من خلال حسن تخطيط المراجعة. وقدم (Thalassions, 2017) دراسة بهدف فحص العلاقة بين حجم لجنة المراجعة، وعدد المديرين غير التنفيذيين، والخبرة المالية لأعضائها وجودة المراجعة، وقد خلصت الدراسة إلى أن خصائص لجنة المراجعة لها تأثير جوهري على جودة المراجعة. أما دراسة (Asiriwa & Others, 2018) فاستهدفت فحص أثر خصائص لجنة المراجعة على جودة المراجعة، وإجراء دراسة ميدانية على عينة تتضمن ١٥٠ شركة من الشركات المسجلة ببورصة نيجيريا للأوراق المالية، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة إيجابية بين كفاءة لجنة المراجعة وجودة المراجعة.

وقدم (Wiyantoro & Usman, 2018) دراسة بهدف فحص أثر جودة المراجعة وتخصص المراجع في صناعة العميل، وطول فترة تغيير المراجع على الفجوة بين المتوقع من تقرير المراجع وما يوفره من فائدة للمستخدمين، وإجراء دراسة ميدانية على عينة من البنوك المسجلة في بورصة إندونيسيا خلال الفترة من ٢٠١٢ حتى ٢٠١٦، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة عكسية بين الفجوة بين المتوقع من تقرير المراجع وكل من جودة المراجعة، والخدمات بخلاف المراجعة، وتخصص المراجع في صناعة العميل.

واستهدفت دراسة (Ali & Others, 2019) تحليل العلاقة بين جودة المراجعة وقرار لجان المراجعة بشأن استمرار التعاقد مع مكتب المراجعة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة وذلك في ضوء متغيرين رقبين يعكسان جودة المراجعة هما استقلال المراجع والجدارة المهنية له، وقد خلصت الدراسة إلى أن قرار لجان المراجعة باستمرار التعامل مع مكتب المراجعة يتوقف على استقلال المراجع وجدارته المهنية.

ومن تحليل المجموعة الثانية من الدراسات يتضح أنها لم تتناول آثار محددات ومكونات جودة المراجعة على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة وأن هناك فجوة بحثية في هذا الشأن، لذلك يتم اشتقاق الفرض الثاني للدراسة الميدانية التالي: " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محددات ومكونات جودة المراجعة كمتغير رئيسي مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ".

#### المجموعة الثالثة: دراسات تتعلق بالربط بين مؤثرات كل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة:

تتعدد تلك الدراسات حيث قدم (رضا، ٢٠١٢) دراسة بهدف التعرف على العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وجودة الأرباح، ثم تحديد أثر جودة الأرباح على توزيعات الأرباح، وإجراء دراسة ميدانية على خمسين شركة من الشركات الصناعية المساهمة المصرية خلال الفترة من ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٩، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة طردية قوية بين جودة المراجعة الخارجية وجودة الأرباح وذلك في الشركات محل الدراسة.

واستهدفت دراسة (Hsiao & Others, 2012) فحص العلاقة المباشرة بين جودة المراجعة (مقاسة بمتغيرات رقابية ممثلة في أتعاب المراجعة وأتعاب الخدمات بخلاف المراجعة وإجمالي الأتعاب) وبين إدارة الأرباح والغش بالقوائم المالية، وقد خلصت الدراسة إلى عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الغش بالقوائم المالية وكل من أتعاب المراجعة، وأتعاب الخدمات بخلاف المراجعة، وإجمالي الأتعاب.

وقدم (Kaklar & Others, 2012) دراسة هدفت إلى تحليل العلاقة بين جودة المراجعة (مقاسة بمتغيرات رقابية ممثلة في حجم مكتب المراجعة، وتدوير المراجعين) وجودة التقارير المالية (مقاسة بمتغيرات رقابية ممثلة في التغير في المخزون، والتدفقات النقدية من أنشطة التشغيل، والتغير في حسابات المدينين، والتغير في حسابات الدائنين، وإهلاك الأصول الملموسة وغير الملموسة) خلال الفترة من ٢٠٠٤ حتى ٢٠٠٩ وذلك بالنسبة لعدد ٩١ شركة من الشركات المسجلة ببورصة طهران للأوراق المالية. وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة ضعيفة سالبة



بين حجم مكتب المراجعة وجودة التقارير المالية، وأن ليست هناك علاقة بين تدوير المراجعين وجودة تلك التقارير. أما دراسة (Koh & Others, 2013) فاستهدفت فحص وتحليل العلاقة بين أتعاب الخدمات بخلاف المراجعة وبين انخفاض جودة التقارير المالية، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة عكسية بين خدمات بخلاف المراجعة وجودة التقارير المالية، كذلك هناك علاقة عكسية بين الخدمات بخلاف المراجعة والتقارير عن إدارة الأرباح.

واستهدفت دراسة (Johnson & Others, 2014) فحص ما إذا كان طول الفترة التي يراجع فيها المراجع حسابات العميل يؤثر على جودة التقارير المالية، وإجراء دراسة ميدانية على عينة تضم ست مكاتب مراجعة كبرى وتقارير مالية لشركات في ضوء الحجم وطبيعة الصناعة، وقد خلصت الدراسة إلى أن تغيير المراجع كل فترة قصيرة الأجل أقل من المتوسط (من سنتين لثلاث سنوات) يترتب عليه تخفيض جودة التقارير المالية، وتتنخفض أيضاً كلما زاد طول الفترة (تسع سنوات فأكثر) التي يبقى فيها المراجع في مراجعة حسابات الشركة. أما دراسة (Coulton & Others, 2014) فاستهدفت تقديم دليل يتعلق بالعلاقة بين الاستثمار في المراجعة (مقاساً بالزيادة في أتعاب المراجعة لفترة طويلة تعكس الاستثمار في المراجعة) وتحسين جودة التقارير المالية (مقاسة بحسابات الاستحقاقات) مستخدمة متغيرات رقابية تتمثل في حجم مكتب المراجعة، والاستحقاقات، والقيمة السوقية لحقوق الملكية.

وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة سالبة بين أتعاب المراجعة في سنة واحدة وجودة التقارير المالية، وأنه يجب قياس أتعاب المراجعة لفترة طويلة ١٠ سنوات لتعكس الاستثمار في المراجعة وتكون هناك علاقة طردية بين الاستثمار في المراجعة وجودة التقارير المالية. واستهدفت دراسة (Nwanyan, 2017) فحص واختبار أثر ممارسات جودة المراجعة (مقاسة بمتغيرات رقابية تتمثل في استقلال المراجع، والتدريب المهني، والجدارة المهنية، ومعدل أداء المكتب) على جودة التقارير المالية (مقاسة بموثوقية التقارير المالية) في نيجيريا، واشتقاق دليل حول هذه العلاقة باستخدام نموذج تحليل الانحدار، وقد خلصت الدراسة إلى أن استقلال المراجع والجدارة المهنية يعتبران من أهم العوامل التي تؤثر في جودة التقارير المالية.

وقدم (Eriable & Dabor, 2017) دراسة بهدف تحليل أثر جودة المراجعة (والتي تقاس بأتعاب المراجعة، وطول فترة تغيير المراجع) على إدارة الأرباح بالتطبيق على عينة تتضمن ١٦ بنك من البنوك المسجلة ببورصة نيجيريا للأوراق المالية وذلك عن الفترة من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٠، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة عكسية بين جودة المراجعة والممارسات المحاسبية لإدارة الأرباح.

أما دراسة (Nwanyanwu, 2017) فاستهدفت تحليل أثر جودة المراجعة على التقارير المالية من وجهة نظر مكاتب المراجعة مستخدمة في ذلك متغيرات رقابية تعكس استقلال المراجع وبرامج التدريب التي اجتازها المراجع، واستخدمت موثوقية التقارير المالية كمتغير رقابي يعكس جودة تلك التقارير، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة موجبة قوية بين محددات جودة المراجعة وجودة التقارير المالية، وأن استقلال المراجع يعتبر أهم العوامل من حيث التأثير على جودة التقارير المالية.

وقدم (Mustafa & Others, 2017) دراسة لفحص أثر جودة المراجعة على تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة ومستخدمي القوائم المالية، وقد خلصت الدراسة إلى أن تحسين جودة المراجعة يترتب عليه تعظيم جودة التقارير المالية مما يترتب عليه تخفيض عدم تماثل المعلومات.

واستهدفت دراسة (Eyenub & Others, 2017) فحص العلاقة بين فترة تغيير المراجع - كمتغير يعكس جودة المراجعة - وجودة التقارير المالية، وخلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة عكسية بين طول الفترة التي يتم خلالها تغيير المراجع وجودة التقارير المالية. أما دراسة (Adams & Zhau, 2018) فاستهدفت فحص أثر جودة المراجعة على كل من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة العليا ومديري الإدارات الفرعية داخل المنظمة وكفاءة تخصيص رأس المال، وقد خلصت الدراسة إلى أن تحسين جودة المراجعة يترتب عليه تخفيض عدم تماثل المعلومات، وتحسين كفاءة القرارات التي تتعلق بتخصيص رأس المال.

واستهدفت دراسة (إبراهيم، ٢٠١٨) التعرف على العلاقة بين المكاشفة والإفصاح عن الأخطاء التنظيمية من قبل مراجعي الحسابات وجودة التقارير المالية في ضوء توسيط جودة المراجعة، والتحقق الميداني من دور جودة المراجعة كوسيط بين المتغيرين، وقد خلصت الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية قوية موجبة بين جودة المراجعة وجودة التقارير المالية، وأن استقلال المراجع يعتبر من أهم العوامل من حيث التأثير على موثوقية التقارير المالية.

وقدم (Bala and Others, 2018) دراسة بهدف فحص العلاقة بين أتعاب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة وجودة التقارير المالية والتي تنعكس في الاستحقاقات الاختيارية، وإجراء دراسة ميدانية على عينة تتضمن ٨٨ شركة من الشركات المسجلة ببورصة الأوراق المالية في نيجيريا وذلك عن الفترة من ٢٠١٢ حتى ٢٠١٦، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة طردية بين

أنتاب المراجعة وجودة التقارير المالية حيث أن أنتاب المرتفعة للمراجعة يترتب عليها تحسين جودة المراجعة والعكس صحيح.

ومن تحليل المجموعة الثالثة من الدراسات يتضح أنها لم تتناول آثار التفاعل بين محددات ومكونات جودة التقارير المالية ومحددات ومكونات جودة المراجعة على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة وأن هناك فجوة بحثية في هذا الشأن، لذلك يتم اشتقاق الفرض الثالث للدراسة الميدانية التالي: " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محددات ومكونات جودة المراجعة كمتغير رئيسي مستقل ومحددات ومكونات جودة التقارير المالية كمتغير وسيط من حيث التأثير على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة".

(٢) دراسة تحليلية للعلاقات المتداخلة بين محددات ومكونات جودة التقارير المالية ومحددات ومكونات جودة المراجعة الخارجية وأثر ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة:

يحدد الباحث المتغيرات التي تعكس كلاً من مكونات ومحددات جودة التقارير المالية، ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية، وتحديد العلاقات المتداخلة بين تلك المتغيرات، وكيفية توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة وذلك كما يلي:

٢ / ١: أساسيات والمتغيرات التي تعكس جودة التقارير المالية: تشير جودة التقارير المالية إلى درجة الدقة التي تجعل التقارير المالية ذات قدرة على نقل معلومات إلى مستخدمي هذه التقارير عن عمليات الشركة بالشكل الذي يمكنهم من تقدير التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة وللمساعدة في أغراض إتمام التعاقدات المختلفة (الصايغ، عبد المجيد، ٢٠١٥)، وكلما تم إعداد القوائم المالية بمستوى عال من الجودة كلما انخفض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة ومستخدمي تلك التقارير وزادت ثقة هؤلاء المستخدمين. ( Financial Reporting Council, 2018 )

وتعكس جودة التقارير المالية درجة خلو تلك التقارير من التحريفات الجوهرية وإعطائها صورة حقيقية وعادلة عن المركز المالي للمنشأة؛ وبالتالي ارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمنشأة (موسى، ٢٠١١)، (أبو العلا، ٢٠١٨)، (نصر، الصيرفي، ٢٠١٥)، ويستخدم الباحث في دراسة الحالة أحد المتغيرات الرقابية والذي يعكس جودة التقارير المالية وهو تقرير المراجع للسنة السابقة حيث أن تقرير المراجعة النظيف يعكس ارتفاع جودة التقارير المالية والعكس صحيح.

وتتأثر جودة التقارير المالية بالقياس وفقاً للقيمة العادلة وذلك لما لذلك القياس من مزايا متعددة منها أنه يوفر معلومات ملائمة تعطي تلك المعلومات صورة أقرب للواقع وحالة الأسواق المالية فيما يرتبط بقيمة الأصول المسعرة مقارنة بالتكلفة التاريخية، ومن ثم تقليل الفجوة بين القيمة الدفترية المسجلة بالقوائم المالية والقيمة السوقية. (أبو طالب، ٢٠١٧)، (بن مالك، غوالي، ٢٠١٥، ص. ١٧٦)، (قاسم، ٢٠١٤)، (Siekkinen, 2016)، ويستخدم الباحث في دراسة الحالة متغيراً رقائياً يعكس استخدام القيمة العادلة في تحديد قيم الأدوات المالية في أسواق نشطة من خلال أفراد مؤهلين، وتحديد مدى مراجعة نماذج القيمة العادلة دورياً كأحد مكونات جودة التقارير المالية.

ويتساءل الباحث عن ردود فعل المتعاملين مع المنشأة في حالة ارتفاع جودة التقارير المالية، ويشير البعض (الصايغ، عبد المجيد، ٢٠١٥) في هذا الشأن إلى أن ارتفاع جودة التقارير المالية تجعل المنشأة أكثر قدرة على الحصول على التمويل الخارجي المناسب مما ينعكس على قدرات المنشأة، كما يترتب عليه تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين مما يؤدي إلى علاج مشكلة الانهيار الأخلاقي والتي تعني أن المديرين في سعيهم لتعظيم أرباحهم الشخصية قد يميلون إلى اتخاذ بعض القرارات الاستثمارية التي قد لا تعود بأفضل المنافع أو العوائد على حملة الأسهم، ويستخدم الباحث في دراسة الحالة في هذا الشأن المتغيرات الرقابية التالية:

- (١) اتجاه نصيب السهم من صافي الربح ليعكس كفاءة القرار الاستثماري للإدارة.
  - (٢) اتجاه نسبة إجمالي الأصول طويلة الأجل إلى إجمالي مصادر التمويل طويلة الأجل ليعكس كفاءة الإدارة في تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي طويل الأجل والهيكل الاستثماري طويل الأجل.
  - (٣) اتجاه نسبة إجمالي الأصول قصيرة الأجل إلى إجمالي مصادر التمويل قصيرة الأجل ليعكس كفاءة الإدارة في تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي قصير الأجل والهيكل الاستثماري قصير الأجل.
  - (٤) اتجاه نسبة الفوائد المدبنة إلى الديون الخارجية ليعكس اتجاه تكلفة الاقتراض.
- ويستخدم حملة الأسهم المعلومات المالية ذات الجودة المرتفعة في مراقبة أعمال الإدارة مما يساعد في إيجاد دور إشرافي على سوق المال (الصايغ، عبد المجيد، ٢٠١٥)، (Tsoncheva, 2013)، ويستخدم الباحث في دراسة الحالة متغيراً رقائياً يعكس اتجاه نصيب السهم من صافي الربح ليعكس قدرة الإدارة على تعظيم حقوق المساهمين.

ويشير الباحث إلى أنه كلما كانت جودة التقارير المالية مرتفعة كلما كانت زادت الثقة والمصدقية من جانب مستخدميها مما يترتب عليه زيادة ولاء العميل لمنتج الشركة وينعكس ذلك في زيادة قيمة المبيعات وزيادة قدرة المنشأة على تحقيق الإيرادات، ويقوم الباحث في دراسة الحالة بتقييم كفاءة الإدارة في هذا الشأن من خلال حساب كل من اتجاه معدل نمو الإيرادات، واتجاه قيمة المبيعات خلال فترة الدراسة.

كما يترتب على زيادة جودة التقارير المالية زيادة استعداد جهات التمويل ومانحي القروض على توفير التمويل بشروط ميسرة في التمويل والسداد (نصر، الصيرفي، ٢٠١٥) مما يعكس كفاءة الإدارة في تعظيم قدرة المنشأة على سداد التزاماتها الجارية في تواريخ استحقاقاتها، ويقوم الباحث في دراسة الحالة بتقييم كفاءة الإدارة في هذا الشأن من خلال حساب كل من نسبة التداول ونسبة الديون الخارجية إلى إجمالي الأصول.

ويشير الباحث إلى أنه كلما كانت التقارير المالية أكثر جودة من خلال الإفصاح عن وفاء المنشأة بالتزاماتها البيئية والاجتماعية ( باستخدام تقارير الاستدامة ) كلما زاد استعداد الجهات البيئية والرقابية على تقديم المنح والمزايا للمنشأة ومن ثم زيادة الموارد المتاحة مما يساعد الإدارة في توجيه مصادر التمويل والاستثمار، ويستخدم الباحث في دراسة الحالة نسبة صافي التدفقات النقدية لنشاط الاستثمار إلى إجمالي صافي التدفقات النقدية لأنشطة التشغيل والتمويل والاستثمار، ونسبة صافي التدفقات النقدية لنشاط التمويل إلى إجمالي صافي التدفقات النقدية لأنشطة التشغيل والتمويل والاستثمار لتقييم كفاءة الإدارة في هذا الشأن.

وتتأثر جودة التقارير المالية وتتشكل من العوامل التالية: (مع التصرف موسى، ٢٠١١)، (Badi & Others, 2017)، (إبراهيم، ٢٠١٨)

(١) حجم المنشأة محل المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية: يتم قياس هذا المتغير في دراسة الحالة باستخدام القيمة الدفترية للأصول وعدد الأسهم العادية.

(٢) معدل دوران المراجع الخارجي كمحدد لجودة التقارير المالية: حيث أنه كلما زاد عدد سنوات المراجعة كلما علم معدوا القوائم المالية بقدرة المراجع على اكتشاف ممارسات إدارة الأرباح؛ وبالتالي يقل اتباع تلك الممارسات وترتفع بذلك جودة التقارير المالية، ويتم قياس هذا المتغير من خلال عدد سنوات عمل المراجع في مراجعة حسابات المنشأة. (Wiyantoro & Usman, 2018)

(٣) حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية: حيث أنه كلما علم معدو القوائم أن مكتب المراجعة كبير الحجم ولديه من الوسائل التي تمكنه من اكتشاف التلاعب في القوائم المالية كلما زاد حرصهم على تحقيق جودة تلك القوائم، ويقاس حجم المكتب بعدة عوامل منها قيمة الأعمال وحجم الإيرادات، وعدد المراجعين المساعدين.

(٤) درجة الرافعة المالية leverage كمكون لجودة التقارير المالية: يتم قياس هذا المتغير في دراسة الحالة من خلال قسمة مجموع الالتزامات الخارجية على مجموع الأصول.

(٥) تقرير المراجع للسنة السابقة أو نوع تقرير المراجع كمكون لجودة التقارير المالية فإذا كان تقريراً نظيفاً دل ذلك على زيادة جودة التقارير المالية والعكس صحيح، وخلو تلك التقارير من التحريفات الجوهرية، واقتناع المراجع الخارجي بارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمنشأة. (السعيد، ٢٠١٦).

(٦) حجم لجنة المراجعة والخبرة المالية لأعضائها كمحدد لجودة التقارير المالية: يتم قياس هذا المتغير من خلال عدد الأعضاء الذين تم انتخابهم من قبل مجلس الإدارة ك لجنة للمراجعة، كما يتم قياس هذا المتغير أيضاً من خلال قسمة عدد الأعضاء الذين يحملون شهادة في العلوم الإدارية والمصرفية على إجمالي عدد الأعضاء. (Omotosho & Others, 2017) ،  
( National Audit Office, 2012) ، ( Mintah and Schadeitz, 2018)

(٧) حسابات الاستحقاقات الاختيارية كمكون لجودة التقارير المالية: ويقصد بها العناصر التي يوجد عدة بدائل لتحديد قيمتها من الناحية المحاسبية، ومن ثم تستطيع الإدارة الاختيار من بين تلك البدائل مما يترتب عليه وجود حرية أو مرونة في تحديد قيم هذه العناصر (الصايغ، عبد المجيد، ٢٠١٥)، ( Bala & Others, 2018) ، ( Diaz & Others, 2017) ويستخدم الباحث في دراسة الحالة التطور في نسبة الإهلاك إلى إجمالي الأصول الثابتة حيث يعتبر الإهلاك من الاستحقاقات الاختيارية.

(٨) الإفصاح المحاسبي باستخدام تقارير الاستدامة كمكون لجودة التقارير المالية من خلال الإفصاح عن النفقات التي تتحملها المنشأة للوفاء بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية.

٢ / ٢ : أساسيات والمتغيرات التي تعكس جودة المراجعة الخارجية: تشير جودة المراجعة الخارجية إلى قدرة المراجع على منع التحريفات الجوهرية بالقوائم المالية، والتقرير عن تلك التحريفات عند حدوثها، كما تعكس قدرة المراجع على تخفيض عدم تماثل المعلومات بين إدارة المشروع ومستخدمي القوائم المالية، ويترتب على تحقيق جودة المراجعة تحقق المراجع من أن القوائم المالية تتضمن معلومات موثقة وملائمة لمستخدمي تلك القوائم. (Nwanyanwu, 2017)، ( Audit ( International Auditing and Assurance Standards Board, 2013 )، ( Federation of European Accountants, 2016 )، Scotland 2017) ( International Auditing and Assurance Standards Board, 2016 – 2017 Ed. )

وتؤثر جودة المراجعة على جودة التقارير المالية حيث يشير أحد الكتاب إلى أن مكتب المراجعة كبير الحجم يحقق مستوى جودة أكبر للمراجعة مقارنة بمكتب المراجعة صغير الحجم، وأن المديرين في الشركات التي يتم مراجعتها من قبل شركات مراجعة صغيرة يتلاعبون في الإيرادات، وأن مكاتب المراجعة الكبيرة تقوم بعمل جيد في تقييد عملائها بالتلاعب في الإيرادات بالمقارنة بالمكاتب الأصغر. (وفاء، ٢٠١٥)

وتتأثر جودة المراجعة وتتشكل من العوامل التالية: (Nwanyanwu, 2017)، ( إبراهيم، ٢٠١٨)، (Singh, and Doliya 2015)، (Royaee & Others 2013)، (بيشو ٢٠١٤)، ( The Institute of Company Secretaries of India, 2016)

(١) حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة الخارجية حيث يشير البعض إلى وجود علاقة طردية بينهما فكلما زاد حجم مكتب المراجعة كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة والعكس صحيح.

(٢) سمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة الخارجية: حيث توجد علاقة طردية بينهما فكلما كانت سمعة مكتب المراجعة طيبة كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة والعكس صحيح وتقاس سمعة مكتب المراجعة باستمرار التعامل معه، حيث أن مكتب المراجعة حسن السمعة يستطيع المحافظة على عملائه وإضافة عملاء جدد.

(٣) الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه كمحدد لجودة المراجعة الخارجية: حيث توجد علاقة طردية بينهما فكلما زادت الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة

والعكس صحيح، وتقاس الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه ببرامج التدريب التي يجتازونها ومؤهلاتهم العلمية.

(٤) تخصص المراجع في صناعة عميل المراجعة كمحدد لجودة المراجعة الخارجية حيث توجد علاقة طردية بينهما فكلما زاد تخصص مكتب المراجعة في صناعة عميل المراجعة كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة والعكس صحيح، ويقاس بطول الفترة التي يظل فيها المراجع قائماً بمراجعة حسابات وقوائم المنشأة، ويعتبر هذا المتغير انعكاساً لطول الفترة التي يظل فيها المراجع قائماً بمراجعة حسابات الشركة.

(٥) متطلبات مراجعة القيمة العادلة كمحدد لجودة المراجعة الخارجية سواء كان من المراجع أو المساعدين.

(٦) الاستثمار في المراجعة كمحدد لجودة المراجعة الخارجية: يتم قياس هذا المؤشر من حيث التأثير على جودة المراجعة من خلال قياس أثر برامج التدريب على ارتفاع الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه، ويرتبط هذا الأثر بالمكاتب المراجعة كبيرة الحجم والتي تتميز بارتفاع ذلك النوعين من الكفاءة.

(٧) درجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمحدد لجودة المراجعة الخارجية والتي تتأثر بضعف أو قوة السمات الشخصية للمراجع الخارجي، والضغوط والمنافع الشخصية له، والضعف والقصور المعرفي له، وتصورات وأحكامه السابقة.

(٨) معدل دوران المراجع ففي حالة طول الفترة التي يظل فيها المراجع قائماً بمراجعة حسابات الشركة من سنة إلى خمس سنوات.

٢ / ٣: أساسيات والمتغيرات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة: يقسم الباحث قدرات المنشأة إلى الأنواع التالية:

(١) القدرة الإيرادية للمنشأة ويعكسها تحليل اتجاه إيرادات المنشأة خلال سنوات الدراسة.

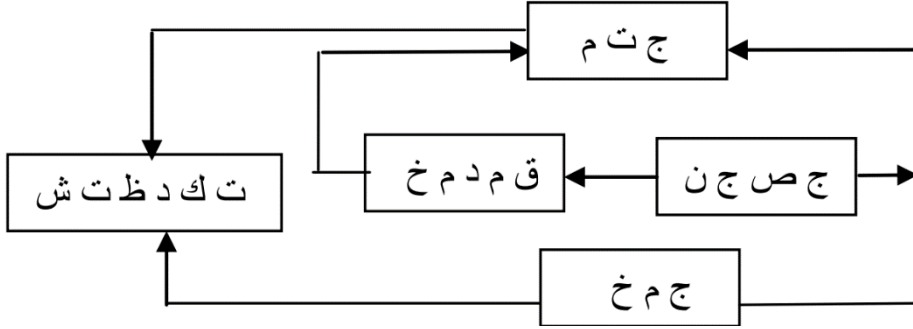
(٢) القدرة على تحقيق الربح ويعكسها كل من اتجاه صافي الربح على مدى سنوات التحليل، واتجاه معدل العائد على الاستثمار على مدى سنوات التحليل، واتجاه معدل العائد على حقوق الملكية على مدى سنوات التحليل.

(٣) القدرة على سداد الالتزامات الجارية في مواعيد استحقاقاتها ويعكسها كل من تحليل اتجاه نسبة التداول، وتحليل اتجاه نسبة السيولة، وتحليل اتجاه المعدل النقدي.



- (٤) القدرة على حسن توجيه التمويل والاستثمار بكفاءة ويعكسها ما يلي:
- أ- تطور نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار (مجموع صافي التدفقات النقدية من كل من أنشطة التمويل + أنشطة التشغيل + أنشطة الاستثمار).
- ب- تطور نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة التمويل (مجموع صافي التدفقات النقدية من كل من أنشطة التمويل + أنشطة التشغيل + أنشطة الاستثمار).
- ج- اتجاه نصيب السهم من الربح المحقق بعد الفوائد والضرائب.
- (٥) القدرة على تعظيم حقوق المساهمين ويعكسها اتجاه حقوق الملكية، ونسبة الديون الخارجية إلى حقوق الملكية.
- (٦) القدرة على تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي والهيكل الاستثماري بكفاءة ويعكسها كل من نسبة الأصول الثابتة: إجمالي مصادر التمويل طويلة الأجل، ونسبة الأصول المتداولة: إجمالي مصادر التمويل قصيرة الأجل.
- (٧) القدرة على وفاء المنشأة بمسئوليتها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والإفصاح عن ذلك من خلال تقارير الاستدامة.
- ٢ / ٤ : تحديد علاقات التداخل بين متغيرات جودة التقارير المالية ومتغيرات جودة المراجعة والأثر على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة وذلك على النحو التالي:
- ٢ / ٤ / ١: بالربط بين معدل دوران المراجع الخارجي كمحدد لجودة التقارير المالية (ق م د م خ)، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة (ج ص ج ن) يشير الباحث إلى أنه كلما زاد تخصص المراجع في صناعة العميل (كمتغير مستقل) كلما زادت مدة بقاء المراجع بمراجعة حسابات العميل (كمتغير تابع)، ويؤثر المتغير المستقل على كل من جودة التقارير المالية (لزيادة علم المراجع بأمور المنشأة، وعلم معدي القوائم المالية بخبرة المراجع وقدرته على اكتشاف التحريفات الجوهرية) وجودة المراجعة (لزيادة علم المراجع بأمور المنشأة وتخطيط وتنفيذ عملية المراجعة) بما يؤدي إلى زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرة المنشأة على سداد التزاماتها الجارية وعلى تحقيق الربح وعلى تعظيم حقوق الملاك كما في الشكل رقم (١).

شكل (١) علاقات التشابك بين معدل دوران المراجع الخارجي كمحدد لجودة التقارير المالية، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة، وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.



المصدر: من إعداد الباحث

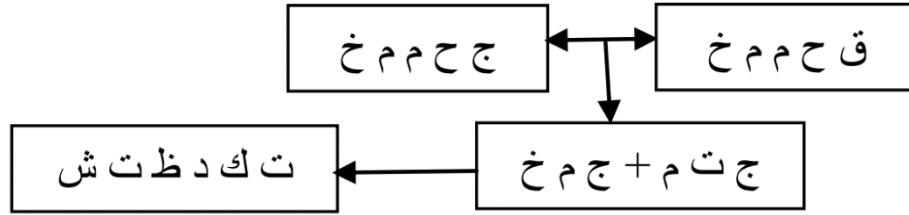
يتضح من الشكل رقم (١) أن هناك علاقة طردية بين تخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة وبين مدة بقائه في مراجعة حسابات العميل كمحدد لجودة التقارير المالية، وأن تخصص المراجع في صناعة العميل يعتبر متغيراً مستقلاً يؤثر على كل من مدة بقائه في مراجعة حسابات العميل، وجودة التقارير المالية، وجودة المراجعة الخارجية، ويشير الباحث في هذه الحالة إلى زيادة الأهمية النسبية وأولوية التأثير لجودة المراجعة الخارجية مقارنة بجودة التقارير المالية.

ويمكن توجيه تأثيرات العلاقة السابقة نحو توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم القدرة الإيرادية للمنشأة، والقدرة على تحقيق الربح... إلخ من خلال تحديد فترة معيارية لا يتجاوزها المراجع في مراجعة حسابات المنشأة بحيث لا تكون تلك الفترة قصيرة سنة مثلاً حتى لا تتحمل المنشأة تكاليف تعيين المراجع سنوياً، كما ينبغي ألا تكن تلك الفترة طويلة نسبياً يستطيع المراجع خلالها تكوين علاقات قوية مع إدارة المنشأة وقد يؤثر ذلك على استقلاله.

٢ / ٤ / ٢: بالربط بين حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية (ق م خ)، وحجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة (ج م خ) يشير الباحث إلى أن مكتب المراجعة كبير الحجم يتميز بعدة مزايا مثل ارتفاع الكفاءة العلمية والمهنية للمراجع ومساعدته، ووجود

برامج مراجعة جاهزة يمكن تطبيقها على عدد كبير من العملاء وينخفض بذلك نصيب العميل من تكلفة المراجعة، ويترتب على تلك المزايا زيادة جودة المراجعة.  
كما أن علم المحاسب بمزايا مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات تجعله يراعي الدقة والحرص في إعداد التقارير المالية بما يؤدي إلى زيادة جودة التقارير المالية بما يؤدي إلى زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة؛ وبالتالي يتساوى هذا المحدد من حيث التأثير على كل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٢).

شكل (٢) علاقات التشابك بين حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية، وحجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.



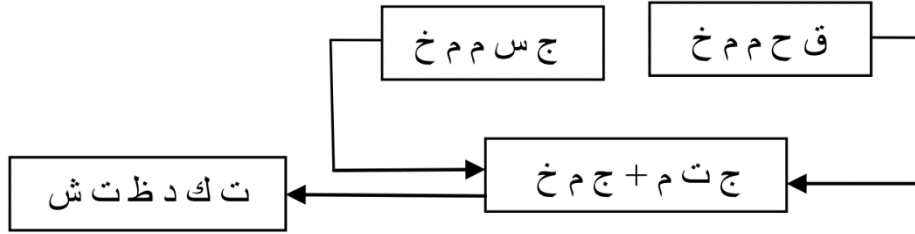
المصدر: من إعداد الباحث

يتضح من الشكل رقم (٢) تساوي الأهمية النسبية وأولوية التأثير لكل من جودة المراجعة الخارجية وجودة التقارير المالية، حيث أن المتغير واحد وهو حجم مكتب المراجعة كمحدد لذلك النوعين من الجودة، وإن كانت تزيد أهميته النسبية وأولوية تأثيره كمحدد لجودة المراجعة، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة بتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من مكاتب المراجعة كبيرة الحجم.

٢ / ٤ / ٣: بالربط بين حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية، وسمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة ( ج م م خ ) يشير الباحث إلى أن مكتب المراجعة كبير الحجم يتميز بزيادة جودة المراجعة لزيادة الكفاءة المهنية للمراجع ومساعدته، كما أن علم المحاسب

بمزايا مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات تجعله يراعي الدقة والحرص في إعداد التقارير المالية، كما أن محافظة مكتب المراجعة على سمعته سواء بين مكاتب المراجعة أو بين عملاء المراجعة يترتب عليها زيادة جودة المراجعة وما لذلك من آثار على زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٣).

شكل (٣) علاقات التشابك بين حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية، وسمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة، و آثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.



المصدر: من إعداد الباحث

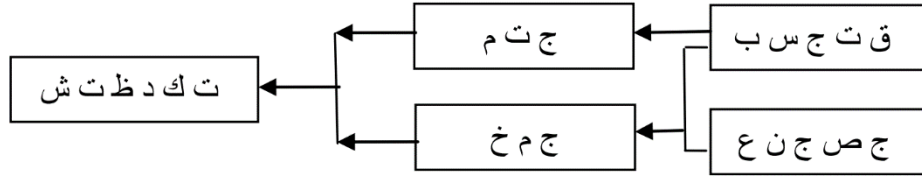
يتضح من الشكل رقم (٣) أن حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية، وسمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة يؤثران معاً على كل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة وإن كان التأثير يزيد بالنسبة لجودة المراجعة من حيث الأهمية النسبية وألوية التأثير، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تدعيم تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة بتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من مكاتب المراجعة كبيرة الحجم ويتمتع بسمعة طيبة سواء بين عملاء المراجعة أو بين مكاتب المراجعة.

٢ / ٤ / ٤: بالربط بين تقرير المراجع للسنة السابقة (ق ت ج س ب) كمكون لجودة التقارير المالية، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة يشير الباحث إلى أن تقرير المراجع للسنة السابقة (متغير مستقل) يؤثر على جودة التقارير المالية للسنة الحالية، ويتداخل مع تخصص المراجع في صناعة العميل للتأثير على جودة المراجعة حيث أن

التخصص يزيد من درجة الشك المهني للمراجع ويزيد من علمه بالنواحي المالية للمنشأة محل المراجعة.

كما أن تقرير المراجع للسنة السابقة يساعد المراجع في تحديد مدى تلافي المحاسب للتحفظات الواردة في هذا التقرير وتحسين جودة المراجعة وما لذلك من آثار على زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٤).

شكل (٤) علاقات التشابك بين تقرير المراجع للسنة السابقة كمكون لجودة التقارير المالية، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة، وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.



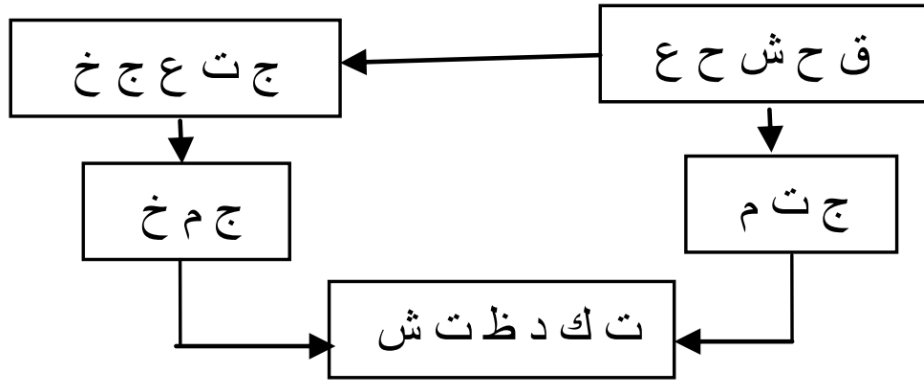
المصدر: من إعداد الباحث

يتضح من الشكل رقم (٤) أن تقرير المراجع للسنة السابقة (متغير تابع) يؤثر في جودة التقارير المالية للسنة الحالية، ويتداخل هذا المتغير مع تخصص المراجع في صناعة العميل للتأثير على جودة المراجعة، مما يعني زيادة الأهمية النسبية وألوية التأثير بالنسبة لجودة المراجعة مقارنة بجودة التقارير المالية، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تدعيم تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة الاحتفاظ بتقرير المراجع لفترة معينة بحيث يمكن الاطلاع عليه عند الطلب، وتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من المتخصصين في مراجعة صناعة العميل.

٢ / ٤ / ٥: بالربط بين حجم المنشأة محل المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية (ق ح ش ح ع) وأتعباب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة (ج ت ع ج خ) يشير الباحث إلى أن حجم المنشأة محل المراجعة يعتبر متغير مستقل يؤثر على تحديد أتعباب المراجعة ويؤثر أيضاً في جودة التقارير المالية وجودة المراجعة، وأن الخدمات بخلاف المراجعة تؤثر على جودة

المراجعة وما لذلك من آثار ذلك على تدعيم تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة  
كما في الشكل رقم (٥).

شكل (٥) علاقات التشابك بين الاتصال بين حجم المنشأة محل المراجعة كمحدد لجودة التقارير  
المالية، وأتعب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم  
قدرات المنشأة.



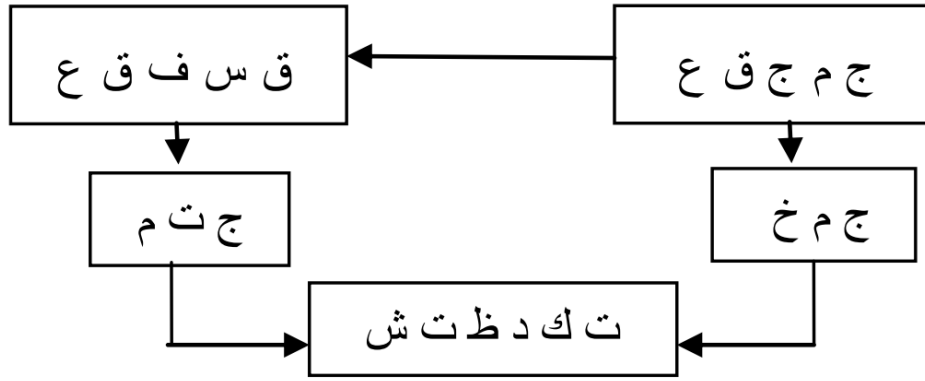
المصدر: من إعداد الباحث

يتضح من الشكل رقم (٥) زيادة الأهمية النسبية وألوية التأثير لجودة التقارير المالية مقارنة  
بجودة المراجعة من حيث العامل المؤثر، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة  
الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة بتوصية المراجع بضرورة توخي الدقة عند المساومة وتقدير  
أتعب المراجعة واعتبار حجم المنشأة محل المراجعة عاملاً أساسياً عند تقدير تلك الأتعب حتى  
لا يتعرض لمخاطر التحديد الأقل من اللازم أو لمخاطر التحديد الزائد عن اللازم لأتعب المراجعة.

٢ / ٤ / ٦: بالربط بين القياس وفقاً للقيمة العادلة كمحدد لجودة التقارير المالية (ق س ف ق ع)  
ومتطلبات مراجعة القيمة العادلة (ج م ج ق ع) كمحدد لجودة المراجعة يشير الباحث إلى  
أن القياس وفقاً للقيمة العادلة يتطلب مهارات معينة ينبغي توافرها في المحاسب لتحقيق  
جودة التقارير المالية.

كما أن متطلبات مراجعة القيمة العادلة يتطلب مهارات معينة ينبغي توافرها في المراجع لتحقيق جودة المراجعة وأن المحدد الأول يعتبر نتيجة للمحدد الثاني حيث أن علم المحاسب بتوافر المهارات المطلوبة في المراجع والخاصة بمراجعة القيمة العادلة تجعله يراعي الدقة في تقديرات القيمة العادلة مما يترتب عليه تحسين جودة التقارير المالية وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٦).

شكل (٦) علاقات التشابك بين القياس وفقاً للقيمة العادلة كمحدد لجودة التقارير المالية، ومتطلبات مراجعة القيمة العادلة كمحدد لجودة المراجعة وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.



المصدر: من إعداد الباحث

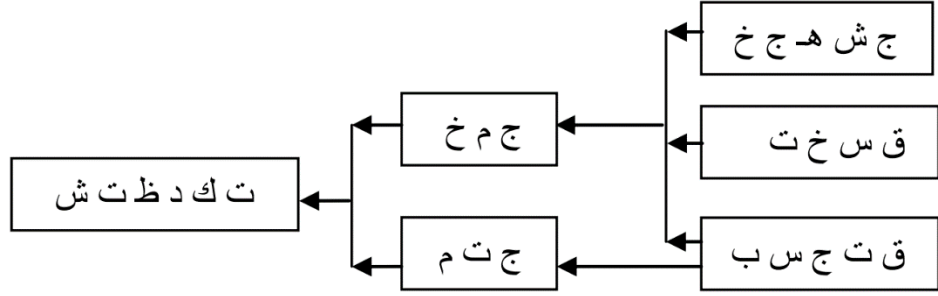
يتضح من الشكل رقم (٦) زيادة الأهمية النسبية وألوية التأثير لجودة المراجعة مقارنة بجودة التقارير المالية من حيث العامل المؤثر، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تدعيم تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة بالتوصية بتحمل الأكاديميين والمهنيين إعداد وتنفيذ برامج التدريب لكل من المحاسبين والمراجعين على متطلبات قياس ومراجعة القيمة العادلة.

٢ / ٤ / ٧: بالربط بين حسابات الاستحقاقات الاختيارية (حسابات تتعدد البدائل المحاسبية في

قياسها) كمحدد لجودة التقارير المالية (ق س خ ت)، ودرجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمحدد لجودة المراجعة الخارجية (ج ش ه ج خ)، وتقرير المراجع للسنة السابقة كمحدد لجودة التقارير المالية (ق ت ج س ب) يشير الباحث إلى أن زيادة درجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمتغير مستقل يساعده على زيادة فحصه لتلك الحسابات في حالة تباين

قيمتها من سنة لأخرى ويؤدي ذلك إلى زيادة جودة المراجعة، وأن تقرير المراجع للسنة السابقة كمحدد لجودة التقارير المالية ( ق ت ج س ب ) يساعد في تتبع المراجع لمعالجة التحفظات في السنة السابقة بما يؤدي إلى تحسين جودة المراجعة وفي نفس الوقت يؤثر على جودة التقارير المالية للسنة الحالية لعلم المحاسب بتتبع المراجع لتحفظات السنة السابقة وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٧).

شكل (٧) علاقات التشابك بين حسابات الاستحقاقات الاختيارية وتقرير المراجع للسنة السابقة كمحدد لجودة التقارير المالية، ودرجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمحدد لجودة المراجعة وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.



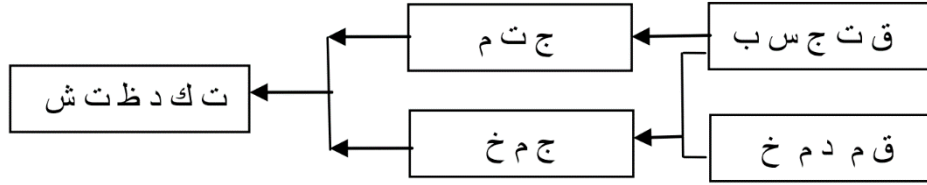
المصدر: من إعداد الباحث

يتضح من الشكل رقم (٧) أن جودة المراجعة الخارجية تتأثر بكل من درجة الشك المهني للمراجع الخارجي، ودرجة فحص المراجع الخارجي لحسابات الاستحقاقات الاختيارية، وتقرير المراجع للسنة السابقة، وأن جودة التقارير المالية تتأثر بتقرير المراجع للسنة السابقة؛ وبالتالي يمكن القول بزيادة الأهمية النسبية لجودة المراجعة مقارنة بجودة التقارير المالية وبما يؤثر في النهاية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة. ويمكن توجيه تأثير تلك العلاقة السابقة نحو تدعيم الحكم على قدرات المنشأة من خلال ضرورة مراعاة لجان المراجعة التأكيد على المراجع ومساعدته بزيادة فحص حسابات الاستحقاقات الاختيارية خاصة عند وجود تباين ملحوظ في قيمتها من سنة لأخرى.



٢ / ٤ / ٨: بالربط بين تقرير المراجع للسنة السابقة كمكون لجودة التقارير المالية (ق ت ج س ب)، ومعدل دوران المراجع الخارجي كمحدد لجودة التقارير المالية (ق م د م خ) يشير الباحث إلى أن تقرير المراجع للسنة السابقة (متغير مستقل) يؤثر على جودة التقارير المالية للسنة الحالية، وكلما زاد معدل دوران المراجع الخارجي كلما زادت درجة الشك المهني للمراجع ويزيد علمه بالنواحي المالية للمنشأة محل المراجعة، كما أن تقرير المراجع للسنة السابقة يساعد المراجع من الوقوف على مدى تلافي المحاسب للتحفظات الواردة في هذا التقرير ويحسن ذلك من جودة المراجعة وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٨).

شكل (٨) علاقات التشابك بين تقرير المراجع للسنة السابقة كمكون لجودة التقارير المالية، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.

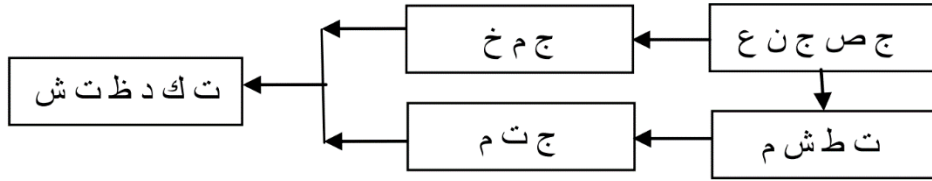


المصدر: من إعداد الباحث

يتضح من الشكل رقم (٨) أن تقرير المراجع للسنة السابقة (متغير مستقل) يؤثر في جودة التقارير المالية للسنة الحالية، ويتداخل هذا المتغير مع معدل دوران المراجع الخارجي للتأثير على جودة المراجعة مما يعني زيادة الأهمية النسبية وألوية التأثير بالنسبة لجودة المراجعة مقارنة بجودة التقارير المالية. ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة الاحتفاظ بتقرير المراجع لفترة معينة بحيث يمكن الاطلاع عليه عند الطلب، وتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بمراعاة أن يكون معدل دوران المراجع الخارجي كل فترة متوسطة وليست طويلة يستطيع المراجع خلالها تكوين علاقات مع إدارة الشركة وقد يؤثر ذلك على استقلاله كما ينبغي ألا تكون قصيرة حتى لا تتحمل المنشأة نفقات تعيين مراجع جديد كل فترة قصيرة.

٢ / ٤ / ٩: بالربط بين التطور في المؤشرات المالية كمكون لجودة التقارير المالية (ت ط ش م)، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة يشير الباحث إلى أن تخصص المراجع في صناعة العميل (متغير مستقل) يساعده في متابعة التطورات في المؤشرات المالية وما يترتب على ذلك من تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٩).

شكل (٩) علاقات التشابك بين متابعة التطور في المؤشرات المالية كمكون لجودة التقارير المالية، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.

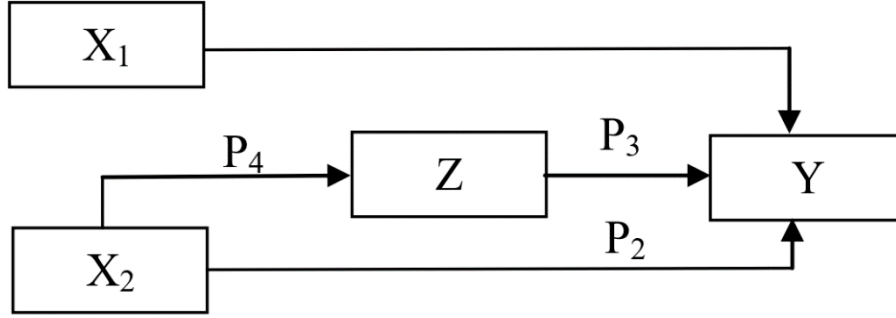


المصدر: من إعداد الباحث

يتضح من الشكل رقم (٩) أن تقرير المراجع للسنة السابقة (متغير تابع) يؤثر في جودة التقارير المالية للسنة الحالية، ويتداخل هذا المتغير مع تخصص المراجع في صناعة العميل للتأثير على جودة المراجعة، مما يعني زيادة الأهمية النسبية وألوية التأثير بالنسبة لجودة المراجعة مقارنة بجودة التقارير المالية. ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة الاحتفاظ بتقرير المراجع لفترة معينة بحيث يمكن الاطلاع عليه عند الطلب، وتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من المتخصصين في مراجعة صناعة العميل.

ويوضح الباحث النموذج الرئيسي للبحث باستخدام تحليل المسار في الشكل رقم (١٠): (فكرة هذا النموذج مأخوذة من سيد، ٢٠١٣)

شكل (١٠): النموذج الرئيسي لموضوع البحث.



المصدر: من إعداد الباحث

ويمكن صياغة معادلات النموذج السابق باستخدام تحليل المسار كما يلي:

$$Y = P_1X_1 + P_2X_2 + P_3Z + e_i.$$
$$Z = P_4X_2 + e_i.$$

حيث:

$X_1$ : متغير مستقل متضمناً متغيرات فرعية تعكس مكونات ومحددات جودة التقارير المالية.

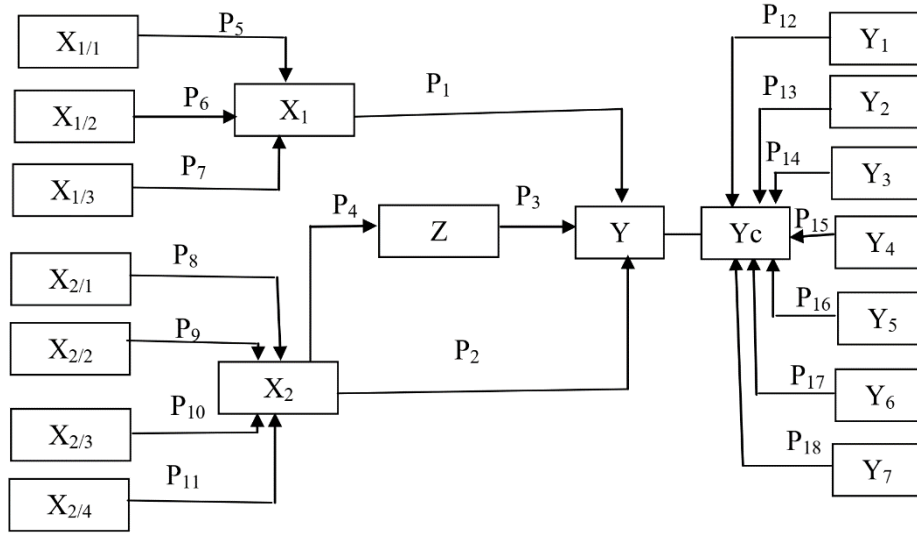
$X_2$ : متغير مستقل متضمناً متغيرات فرعية تعكس مكونات ومحددات جودة المراجعة.  
 $Z$ : متغير وسيط بين مكونات ومحددات جودة المراجعة وتوفير معلومات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.

$Y$ : متغير تابع يعكس كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.

$P$ : معامل المسار.

$e_i$ : الخطأ أو التباين غير المفسر في المتغير التابع.

ويتمثل النموذج الهيكلي الفرعي لموضوع البحث في الشكل رقم (١١):  
شكل (١١): النموذج الهيكلي الفرعي لموضوع البحث.



المصدر: من إعداد الباحث

ويمكن صياغة معادلات النموذج السابق كما يلي:

$$Y = P_1X_1 + P_2X_2 + P_3Z + e_i.$$

$$Z = P_4X_2 + e_i.$$

$$X_1 = P_5X_{1/1} + P_6X_{1/2} + P_7X_{1/3} + e_i.$$

$$X_2 = P_8X_{2/1} + P_9X_{2/2} + P_{10}X_{2/3} + P_{11}X_{2/4} + e_i.$$

$$Y_c = P_{12}Y_1 + P_{13}Y_2 + P_{14}Y_3 + P_{15}Y_4 + P_{16}Y_5 + P_{17}Y_6 + P_{18}Y_7 + e_i.$$

حيث:

$X_{1/1}$ : حجم المنشأة محل المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية.

$X_{1/2}$ : تطور الربط بين المؤشرات المالية كمحدد لجودة التقارير المالية.

$X_{1/3}$ : التزام الشركة بالإفصاح من خلال تقارير الاستدامة كمحدد لجودة التقارير المالية.

$X_{2/1}$ : حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة.

$X_{2/2}$ : سمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة.

$X_{2/3}$ : معدل دوران المراجع كمحدد لجودة المراجعة.

$X_{2/4}$ : تخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة.

$Y_1$ : متغير يعكس قدرة المنشأة على سداد التزاماتها الجارية في مواعيد استحقاقها.

$Y_2$ : متغير يعكس القدرة الإيرادية للمنشأة ويعبر عنه في الدراسة بمعدل نمو الإيرادات.

$Y_3$ : متغير يعكس قدرة المنشأة على تحقيق الربح.

$Y_4$ : متغير يعكس قدرة المنشأة على التوجيه الصحيح للاستثمار والتمويل.

$Y_5$ : متغيرات تعكس قدرة المنشأة على تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي والهيكل الاستثماري.

$Y_6$ : متغير يعكس قدرة المنشأة على تعظيم حقوق الملاك.

$Y_7$ : متغير يعكس قدرة المنشأة على الوفاء بمسئولياتها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية.

$Y_c$ : متغير رئيسي تابع يعكس مكونات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.

(٣) الدراسة الميدانية ودراسة الحالة: يجري الباحث دراسة ميدانية ودراسة حالة يتم تناولهما كما يلي:

٣ / ١ : الدراسة الميدانية: يجري الباحث دراسة ميدانية يتم تناول محاورها على النحو التالي:

٣ / ١ / ١ : أهداف الدراسة: يتم إجراء الدراسة الميدانية للوقوف على ما يلي:

(١) اختبار التحقق الإحصائي لفروض تلك الدراسة.

(٢) الوقوف على إدراك مفردات العينة لأثار التداخل بين مكونات ومحددات جودة القوائم المالية ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.

٣ / ١ / ٢ : مجتمع وعينة الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في مكاتب المراجعة الخارجية، وأعضاء الجهاز المركزي للمحاسبات، ومعدّي القوائم المالية، وأمناء الاستثمار بالبنوك، وقد تم اختيار عينة عشوائية تتضمن عدد ٢٥ مفردة من كل فئة من الفئات الأربعة السابقة، وتم إرسال قائمة الاستقصاء لبعضهم بالبريد الإلكتروني والبعض الآخر من خلال المقابلات الشخصية، وبلغ عدد القوائم المستوفاة ٨٠ قائمة والتي استخدمت في التحليل الإحصائي كما في الجدول رقم (١).

#### جدول (١): مكونات مجتمع الدراسة الميدانية.

النسبة	عدد القوائم المستوفاة	عدد القوائم الموزعة	مكونات مجتمع الدراسة
٨٤	٢١	٢٥	مكاتب المراجعة الخارجية.
٩٢	٢٣	٢٥	أعضاء الجهاز المركزي للمحاسبات.
٧٦	١٩	٢٥	معدّي القوائم المالية.
٦٨	١٧	٢٥	أمناء الاستثمار بالبنوك.
٨٠	٨٠	١٠٠	إجمالي.

المصدر: من إعداد الباحث.

٣ / ١ / ٣: فروض الدراسة الميدانية: يتم إجراء الدراسة الميدانية لاختبار التحقق الإحصائي للفروض التالية:

ف١: " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محددات ومكونات جودة التقارير المالية كمتغير رئيسي مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير رئيسي تابع "، ويتم اختبار التحقق الإحصائي لهذا الفرض من خلال تحليل العبارات من رقم (١) حتى رقم (٧).

ف٢: " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محددات ومكونات جودة المراجعة كمتغير رئيسي مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة "، ويتم اختبار التحقق الإحصائي لهذا الفرض من خلال تحليل العبارات من رقم (٨) حتى رقم (١٤).

ف٣: " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محددات ومكونات جودة المراجعة كمتغير رئيسي مستقل ومحددات ومكونات جودة التقارير المالية كمتغير وسيط من حيث التأثير على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة "، ويتم اختبار التحقق الإحصائي لهذا الفرض من خلال تحليل العبارات من رقم (١٥) حتى رقم (٢٤).

٣ / ١ / ٤: وسائل تجميع بيانات الدراسة الميدانية: يستخدم الباحث قائمة الاستقصاء<sup>(١)</sup> لتجميع البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية، ويتم استيفاء بياناتها من المستقضي منهم من خلال المراسلة بالبريد الإلكتروني ومن خلال المقابلات الشخصية.

٣ / ١ / ٥: المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة: تتمثل المتغيرات المستقلة في كل من محددات ومكونات جودة التقارير المالية ومحددات ومكونات جودة المراجعة، بينما يتمثل المتغير الوسيط في محددات ومكونات جودة التقارير المالية، في حين يتمثل المتغير التابع في تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.

٣ / ١ / ٦: الصلاحية والاعتمادية: لتحديد مدى صلاحية المقاييس التي تتضمنها قائمة الاستقصاء تم استخدام طريقة صلاحية المحتوى content validity حيث تم مراجعة قائمة الاستقصاء مع بعض أعضاء هيئة التدريس بكلية التجارة وقد تم في ضوء ذلك إعادة صياغة

(١) أنظر ملحق (١) قائمة الاستقصاء.

بعض العبارات بالقائمة، ويتعلق الجدول رقم (٢) بقياس ثبات ومصداقية عبارات قائمة الاستقصاء مجتمعة في التعبير عن مشكلة البحث:

جدول (٢): قياس ثبات وصدق عبارات قائمة الاستقصاء مجتمعة في التعبير عن مشكلة البحث.

عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
٢٤	٠,٨٩٧	٠,٩٤٧

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

ويشير الجدول رقم (٢) إلى أن نسبة ثبات عبارات قائمة الاستقصاء في التعبير عن مشكلة البحث تبلغ ٠,٨٩٧، وأن نسبة صدق تلك العبارات مجتمعة تبلغ ٠,٩٤٧.

ويتم قياس ثبات وصدق كل عبارة من عبارات القائمة في التعبير عن مشكلة البحث كما في الجدول رقم (٣).

جدول (٣): قياس ثبات وصدق كل عبارة من عبارات قائمة الاستقصاء في التعبير عن مشكلة البحث.

رقم العبارة	معامل الثبات	معامل الصدق	رقم العبارة	معامل الثبات	معامل الصدق
(١)	٠,٨٩٤	٠,٩٢١	(١٣)	٠,٨٩٧	٠,٩٤٧
(٢)	٠,٨٩٥	٠,٩٤٦	(١٤)	٠,٨٩٣	٠,٩٤٥
(٣)	٠,٨٩١	٠,٩٤٣	(١٥)	٠,٨٩٧	٠,٩٤٧
(٤)	٠,٨٨٩	٠,٩٤٢	(١٦)	٠,٨٩٦	٠,٩٤٦
(٥)	٠,٨٩٦	٠,٩٤٦	(١٧)	٠,٨٩٥	٠,٩٤٦
(٦)	٠,٨٩٢	٠,٩٤٤	(١٨)	٠,٨٩٠	٠,٩٤٣
(٧)	٠,٨٩٣	٠,٩٤٥	(١٩)	٠,٨٨٩	٠,٩٤٢
(٨)	٠,٨٩٦	٠,٩٤٦	(٢٠)	٠,٨٩٢	٠,٩٤٤
(٩)	٠,٨٩٠	٠,٩٤٣	(٢١)	٠,٨٩٢	٠,٩٤٤
(١٠)	٠,٨٩٧	٠,٩٤٧	(٢٢)	٠,٨٩٣	٠,٩٤٥
(١١)	٠,٨٩٢	٠,٩٤٤	(٢٣)	٠,٨٩٠	٠,٩٤٣
(١٢)	٠,٨٩٤	٠,٩٢١	(٢٤)	٠,٨٨٩	٠,٩٤٣

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي.



ويلاحظ أنه إذا كانت كل قيمة من القيم الظاهرة في عمود معامل الثبات أكبر من ٠,٨٩٧ أو أكبر من ٠,٩٤٧ في عمود معامل الصدق فإن هذا يعني أن حذف العبارة لا يؤثر على ثبات القائمة والعكس صحيح، ويشير الجدول إلى أهمية كل عبارة من عبارات القائمة في تحقيق ثبات وصدق القائمة في التعبير عن مشكلة البحث.

٣ / ١ / ٧: قياس الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لكل عبارة من عبارات قائمة الاستقصاء كما في الجدول رقم (٤).

جدول (٤): قياس الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لكل عبارة من عبارات قائمة الاستقصاء في التعبير عن مشكلة البحث.

معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	رقم العبارة	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	رقم العبارة
٠,١٣٥	٠,٦٢٤	٤,٦٣	(١٣)	٠,١٥٩	٠,٧١١	٤,٤٦	(١)
٠,١٨٩	٠,٨٤٠	٤,٤٤	(١٤)	٠,١٩٧	٠,٨٧٥	٤,٤٣	(٢)
٠,١٤٥	٠,٦٦٨	٤,٦٠	(١٥)	٠,٠٩٧	٠,٤٣٤	٤,٤٥	(٣)
٠,٢١٠	٠,٩١٩	٤,٣٨	(١٦)	٠,١٩٢	٠,٨٥٥	٤,٤٤	(٤)
٠,١٥٩	٠,٧١١	٤,٤٧	(١٧)	٠,١٠٩	٠,٥١٣	٤,٧٠	(٥)
٠,٢٠٧	٠,٨٨٦	٤,٢٨	(١٨)	٠,١٧٦	٠,٨٠٧	٤,٥٩	(٦)
٠,٢٢٠	٠,٩٤٩	٤,٣١	(١٩)	٠,١٤٤	٠,٦٧١	٤,٦٧	(٧)
٠,١٧٣	٠,٧٧٩	٤,٥١	(٢٠)	٠,١٥٦	٠,٧٢٠	٤,٦١	(٨)
٠,١١٥	٠,٥٣٤	٤,٦٤	(٢١)	٠,٢٠٦	٠,٩١١	٤,٤٣	(٩)
٠,٢١٧	٠,٩٨١	٤,٥٣	(٢٢)	٠,٢١٩	٠,٩٧٦	٤,٤٠	(١٠)
٠,١٥٢	٠,٧٠٣	٤,٦١	(٢٣)	٠,٢٠٢	٠,٨٩٧	٤,٤٣	(١١)
٠,١٩٨	٠,٨٩٩	٤,٥٤	(٢٤)	٠,١٥٥	٠,٧٠٩	٤,٥٦	(١٢)

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

يتضح من الجدول رقم (٤) أن أكثر العبارات اتفاقاً لقياس آثار عوامل المفاضلة بين المراجعة الفردية والمراجعة المشتركة على قرارات لجان المراجعة فيما يتعلق باختبار المراجع الخارجي وتحديد أتعابه هي العبارة رقم (٢١) حيث تأخذ أقل قيمة لمعامل الاختلاف، وتشير تلك العبارة إلى تأثير تفاعل حجم المنشأة محل المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية وأتعاب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة يؤثر على جودة التقارير المالية وجودة المراجعة وما لذلك من آثار ذلك على تدعيم تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة. وتمثل العبارة رقم (١٩) أكثر اتفاقاً لأنها أكبر قيمة في معامل الاختلاف، وتشير تلك العبارة إلى تأثير كل من تفاعل تقرير المراجع للسنة السابقة كمكون لجودة التقارير المالية، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة على جودة التقارير المالية للسنة الحالية، وزيادة من درجة الشك المهني للمراجع وعلمه بالنواحي المالية للمنشأة محل المراجعة وما لذلك من آثار على زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.

٣ / ١ / ٨: تحليل نتائج الدراسة الميدانية: استخدم الباحث حزمة البرامج الإحصائية ( spss ) لتحليل البيانات، ويتم تحليل نتائج الدراسة الميدانية في النقاط التالية:

٣ / ١ / ٨ / ١: قياس علاقات الارتباط بين عبارات كل فرض من فروض الدراسة وذلك على النحو التالي: (١) قياس علاقات الارتباط بين عبارات الفرض الأول حيث تعكس تلك العبارات مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطور الربط بين المؤشرات المالية كمتغير رئيسي مستقل يعكس جودة التقارير المالية وبين تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير رئيسي تابع كما في الجدول رقم (٥):

جدول رقم (٥): الارتباط بين عبارات الفرض الأول.

رقم العبارة	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)
(١) ارتباط بيرسون	١	٠,٥٢٣	٠,٣٤٧	٠,٣٠٩	٠,٠٧٣	٠,٠٢٨	٠,٠٢٦ -
(٢) ارتباط بيرسون	٠,٥٢٣	١	٠,٤٣٩	٠,١٧٨	٠,٢٦٦	٠,٢٠٧	٠,٢٥٠
(٣) ارتباط بيرسون	٠,٣٤٧	٠,٤٣٩	١	٠,٤٠٣	٠,٤٢٠	٠,٢٩٣	٠,٤٣٧
(٤) ارتباط بيرسون	٠,٣٠٩	٠,١٧٨	٠,٤٠٣	١	٠,٢١٧	٠,٣٣٩	٠,٠٩٧
(٥) ارتباط بيرسون	٠,٠٧٣	٠,٢٦٦	٠,٤٢٠	٠,٢١٧	١	٠,٨٣٤	٠,٣٠٢
(٦) ارتباط بيرسون	٠,٢٠٨	٠,٢٠٧	٠,٢٩٣	٠,٣٣٩	٠,٨٣٤	١	٠,٦١٥
(٧) ارتباط بيرسون	٠,٠٢٦ -	٠,٢٥٠	٠,٤٣٧	٠,٠٩٧	٠,٣٠٢	٠,٦١٥	١

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

ويشير الجدول رقم (٥) إلى أنه يتم ترتيب أهم العلاقات بين تلك العبارات وفقاً لقوة الارتباط على النحو التالي:

أ- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (٥) التي تشير إلى أن الإفصاح عن الاستحقاقات الاختيارية يزيد من جودة التقارير المالية بما ينعكس على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، والعبارة رقم (٦) التي تشير إلى أن حصول الشركة على تقرير نظيف يعكس ارتفاع درجة تقاريرها المالية وخلو تلك التقارير من الأخطاء والتحريفات الجوهرية، واقتناع المراجع الخارجي بأن القوائم المالية تعبر بوضوح عن نتيجة نشاط المنشأة ومركزها المالي وتدفعاتها النقدية وبالتالي ارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمنشأة في المرتبة الأولى من حيث التأثير على العلاقة بين مؤشرات جودة التقارير المالية وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث يوجد بينهما ارتباط طردي متوسط قيمته ٠,٨٣٤.

ويوصي الباحث بضرورة الإفصاح عن عناصر الاستحقاقات الاختيارية وتوخي المراجع الدقة في فحص تلك العناصر للتحقق من عدم اتباع الممارسات المحاسبية لإدارة الأرباح.

ب- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (٦) التي تشير إلى أن حصول الشركة على تقرير غير متحفظ يعكس ارتفاع درجة تقاريرها المالية وخلو تلك التقارير من الأخطاء والتحريفات الجوهرية، واقتناع المراجع الخارجي بأن القوائم المالية تعبر بوضوح عن نتيجة نشاط المنشأة ومركزها المالي وتدفعاتها النقدية وبالتالي ارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمنشأة، والعبارة رقم (٧) التي تشير إلى أن الإفصاح المحاسبي باستخدام تقارير الاستدامة كمكون لجودة التقارير المالية عن النفقات التي تتحملها المنشأة للوفاء بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية ينعكس على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، في المرتبة الثانية من حيث التأثير على العلاقة بين مؤشرات جودة التقارير المالية وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث يوجد بينهما ارتباط طردي متوسط قيمته ٠,٦١٥.

ويوصي الباحث بضرورة الإفصاح المحاسبي باستخدام تقارير الاستدامة كمكون لجودة التقارير المالية عن النفقات التي تتحملها المنشأة للوفاء بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية.

ج- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (٧) كما في النقطة السابقة، والعبارة رقم (٣) التي تشير إلى أنه كلما علم معدو القوائم أن مكتب المراجعة كبير الحجم ولديه من الوسائل التي تمكنه من اكتشاف التلاعب في القوائم المالية كلما زاد حرصهم على تحقيق جودة تلك القوائم بما ينعكس على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة في المرتبة الثالثة من حيث التأثير على العلاقة بين مؤشرات جودة التقارير المالية وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث يوجد بينهما ارتباط طردي ضعيف قيمته ٤٣٧،٠، ويوصي الباحث بضرورة مراعاة لجان المراجعة تكليف مكتب مراجعة كبير الحجم بقدر الإمكان وتكون لديه من الوسائل التي تمكنه من اكتشاف التلاعب في القوائم المالية.

(٢) قياس علاقات الارتباط بين عبارات الفرض الثاني حيث تعكس تلك العبارات مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين متغيرات جودة المراجعة وبين توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الجدول رقم (٦).

جدول رقم (٦): الارتباط بين عبارات الفرض الثاني.

رقم العبارة	(٨)	(٩)	(١٠)	(١١)	(١٢)	(١٣)	(١٤)
(٨) ارتباط بيرسون	١	٠,٤٧٦	٠,١٨٧	٠,٣٧٦	٠,٠٨٥	٠,٢٩٢	٠,٢٤٢
(٩) ارتباط بيرسون	٠,٤٦٦	١	٠,٤٧٦	٠,٧٦٨	٠,٠٥٦	٠,٣٠٦	٠,٤٩٩
(١٠) ارتباط بيرسون	٠,١٨٧	٠,٤٧٦	١	٠,٨٥١	٠,١٦٥	٠,١٥٥	٠,٣٧١
(١١) ارتباط بيرسون	٠,٣٧٦	٠,٧٦٨	٠,٨٥١	١	٠,٢٥٦	٠,٣١١	٠,٤٩٠
(١٢) ارتباط بيرسون	٠,٠٨٥	٠,٥٦٠	٠,١٦٥	٠,٢٥٦	١	٠,٢٥٤	٠,١٥٦
(١٣) ارتباط بيرسون	٠,٢٩٢	٠,٣٠٦	٠,١٦٦	٠,٣١١	٠,٢٥٤	١	٠,٦٩٠
(١٤) ارتباط بيرسون	٠,٢٤٢	٠,٤٩٩	٠,٣٧١	٠,٤٩٠	٠,١٥٦	٠,٦٩٠	١

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

ويشير الجدول رقم (٦) إلى أنه يتم ترتيب أهم العلاقات بين تلك العبارات وفقاً لقوة الارتباط على النحو التالي:

أ- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (١٠) التي تشير إلى أنه كلما كانت سمعة مكتب المراجعة طيبة كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة حيث أن مكتب المراجعة حسن السمعة يستطيع المحافظة على عملائه وإضافة عملاء جدد وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، والعبارة رقم (١١) التي تشير إلى أنه كلما زادت الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة في المرتبة الأولى من حيث التأثير على العلاقة بين مؤشرات جودة المراجعة وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث يوجد بينهما ارتباط طردي قوي قيمته ٠,٨٥١.

ويوصي الباحث بضرورة مراعاة لجان المراجعة تكليف مكتب المراجعة حسن السمعة سواء مع عملاء المراجعة أو مع زملائه، كما يجب أن يتميز هذا المكتب بارتفاع الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه.

ب- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (٩) التي تشير إلى أنه كلما زاد تخصص مكتب المراجعة في صناعة عميل المراجعة كلما دل على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، والعبارة رقم (١١) التي تشير إلى أنه كلما زادت الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة في المرتبة الثانية من حيث التأثير على مؤشرات جودة المراجعة وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث يوجد بينهما ارتباط طردي قوي قيمته ٠,٧٦٨.

ويوصي الباحث بضرورة أن تراعي لجان المراجعة تخصص مكتب المراجعة في صناعة العميل، وزيادة الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه عند الاختيار بين مكاتب المراجعة.

(٣) قياس علاقات الارتباط بين عبارات الفرض الثالث حيث تعكس تلك العبارات مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المراجعة كمتغير وسيط وجودة التقارير المالية كمتغير مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير تابع كما في الجدول رقم (٧).

جدول رقم (٧): الارتباط بين عبارات الفرض الثالث.

رقم العبارة	(١٥)	(١٦)	(١٧)	(١٨)	(١٩)	(٢٠)	(٢١)	(٢٢)	(٢٣)	(٢٤)
ارتباط بيرسون (١٥)	١									
ارتباط بيرسون (١٦)	٠,٢٢٧	١								
ارتباط بيرسون (١٧)	٠,١٣	٠,٥٤١	١							
ارتباط بيرسون (١٨)	٠,٢١	٠,٨٣٤	٠,٨٣٤	١						
ارتباط بيرسون (١٩)	٠,٠٨	٠,٠٦	٠,٠٢	٠,٠٢	٥٨٠٩	١				
ارتباط بيرسون (٢٠)	- ٠,٣٩	٠,٢٤١	٠,٣٧٧	٠,٣٢٥	٠,٤٨٢	٠,٤٨٢	١			
ارتباط بيرسون (٢١)	٠,١٢	٠,٠٧	٠,١٩	٠,٢٩٤	٠,٤٧٦	٠,٥٤٤	٠,٥٤٤	١		
ارتباط بيرسون (٢٢)	٠,١٣	٠,٢	٠,٢	٠,٢	٠,٢٠	٠,٣٧٢	٠,٣٧٢	٠,١٥	١	
ارتباط بيرسون (٢٣)	٠,٢٨٦	٠,٢٢٨	٠,٢١	٠,٢١	٠,٣١٧	٠,٢٠	٠,٢٦٢	٠,٢٦٢	٠,٦٦٧	١
ارتباط بيرسون (٢٤)	٠,١٣	٠,٣٢	٠,٤٢٧	٠,٤	٠,٤٣٨	٠,٤١٥	٠,٢٧٩	٠,٢٧٩	٠,٦٢١	١

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

ويشير الجدول رقم (٧) إلى أنه يتم ترتيب أهم العلاقات بين تلك العبارات وفقاً لقوة الارتباط على النحو التالي:

أ- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (١٧) التي تشير إلى أهمية تفاعل حجم مكتب المراجعة، وعلم المحاسب بمزايا مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات تجعله يراعي الدقة والحرص في إعداد التقارير المالية بما يؤدي إلى زيادة جودة التقارير المالية بما يؤدي إلى زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، والعبارة رقم (١٨) التي تشير إلى أهمية تفاعل حجم مكتب المراجعة، وسمعة مكتب المراجعة، وعلم المحاسب بمزايا مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات في المرتبة الأولى من حيث التأثير على العلاقة بين جودة المراجعة كمتغير وسيط وجودة التقارير

المالية كمتغير مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير تابع حيث يوجد بينهما ارتباط طردي قوي قيمته ٠,٨٣٤

ويوصي الباحث بضرورة أن تراعي لجان المراجعة العوامل التي تتعلق بكل من حجم وسمعة مكتب المراجعة عند المفاضلة بين مكاتب المراجعة.

ب- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (٢٢) التي تشير إلى أهمية تفاعل القياس وفقاً للقيمة العادلة كمحدد لجودة التقارير المالية ومتطلبات مراجعة القيمة العادلة كمحدد لجودة المراجعة، والعبارة رقم (٢٣) التي تشير إلى الربط بين حسابات الاستحقاقات الاختيارية كمحدد لجودة التقارير المالية ودرجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمحدد لجودة المراجعة الخارجية، وتقرير المراجع للسنة السابقة كمحدد لجودة التقارير المالية في المرتبة الثانية من حيث التأثير على العلاقة بين جودة المراجعة كمتغير وسيط وجودة التقارير المالية كمتغير مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير تابع حيث يوجد بينهما ارتباط طردي ضعيف قيمته ٠,٦٦٧

ويوصي الباحث بضرورة اضطلاع الأكاديميين بدورهم في إعداد وتنفيذ برامج التدريب للمحاسبين والمراجعين التي تتعلق بقياس ومراجعة القيمة العادلة.

(٥) قياس علاقات الارتباط بين متغيرات الدراسة كما في الجدول رقم (٨).

جدول رقم (٨): الارتباط بين متغيرات الدراسة.

متغيرات الدراسة ومعامل بيرسون	تقييم كفاءة الإدارة	محددات جودة التقارير المالية	محددات جودة المراجعة
تقييم كفاءة الإدارة	١	٠,٨٩٨	٠,٦١٧
محددات جودة التقارير المالية	٠,٨٩٨	١	٠,٤٦٨
محددات جودة المراجعة	٠,٦١٧	٠,٤٦٨	١

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

ويشير الجدول رقم (٨) إلى قوة العلاقة بين محددات جودة التقارير المالية وتوفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث أن بينهما ارتباط طردي قوي (٠,٨٩٨) مقارنة بالعلاقة مع محددات جودة المراجعة حيث أن بينهما ارتباط دردي متوسط (٠,٦١٧)، لذلك يمكن القول أن محددات جودة التقارير المالية تلعب دوراً أكثر تأثيراً في توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة مقارنة بالدور الذي تلعبه محددات جودة المراجعة.

٣ / ١ / ٨ / ٢: التحليل العاملي لمتغيرات الدراسة الميدانية: لإجراء التحليل العاملي يجب توافر ما يلي: (١) أن يكون حجم العينة كافياً لإجراء التحليل العاملي، وتقاس كفاية حجم العينة باختبار كايزر ماير حيث يعتبر حجم العينة كافياً إذا كانت قيمة الاختبار أكبر من ٠,٥٠، وتبلغ قيمة الاختبار ٠,٧٠٣ مما يعني كفاية حجم العينة لإجراء التحليل العاملي، كما تقاس كفاية حجم العينة من خلال اختبار بارليت حيث يعتبر حجم العينة كافياً إذا كانت قيمة sig أقل من ٠,٠٥، وتساوي قيمة sig الصفر مما يعني كفاية حجم العينة لإجراء التحليل العاملي كما في الجدول رقم (١٠).

#### جدول رقم (١٠): اختبار كايزر ماير وبارليت.

الاختبار	القيمة	الاختبار	القيمة
كايزر ماير	٠,٦٠٤	الانحراف	٥
اختبار بارليت	٢١	المعنوية	٠,٠٠٠

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

(٢) ألا تساوي مصفوفة الارتباط correlation matrix بين كل من متغيرات جودة التقارير المالية ومتغيرات جودة المراجعة ومؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة قيمة الصفر، ويتحقق هذا الشرط كما في الجدول رقم (١١).



جدول رقم (١١): مصفوفة الارتباط بين عبارات القائمة.

المكونات	قيمة المحدد ٠,٠١٧	
١	٢	
٠,١٦٠	٠,١١٩	س٣
٠,٢٣١	٠,٢١٣	س٤
٠,٣٥٨	٠,٢٢٠	س٦
٠,٢٢٧	٠,١٤٠	س٩
٠,٤١١	٠,٥٦١	س٢١
٠,١٥٥	٠,٤١٨	س٢٢
٠,٣١٦	٠,٣٩٦	س٢٣

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

(٣) أن تكون قيمة محدد مصفوفة الارتباط أكبر من الصفر، ويتحقق هذا الشرط حيث أن قيمة المحدد ٠,٠١٧ وهي قيمة مقبولة لإجراء التحليل العاملي كما في الجدول رقم (١١).

(٤) أن يكون هناك ارتباط بين متغيرات جودة التقارير المالية ومتغيرات جودة المراجعة بعضها البعض من حيث التأثير على مؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الجدول قبل السابق، ويوضح الجدول رقم (١٢) مصفوفة المكونات لعبارات الدراسة الميدانية:

جدول رقم (١٢): مصفوفة المكونات لمتغيرات الدراسة الميدانية.

المكونات		
٠,٨٤٨		س٣
٠,٥٦٣		س٤
	٠,٨٥٤	س٦
٠,٨٩٤		س١٩
٠,٧٣١		س٢١
	٠,٩٣٨	س٢٢
	٠,٧٨٣	س٢٣
٧٠,٨٩٢	٣٥,٤٧٨	% اختلاف

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

ويتم إجراء التحليل العاملي لمتغيرات الدراسة الميدانية كما يلي:

(١) يشير الجدول السابق إلى أنه يتم تقسيم متغيرات الدراسة الميدانية إلى مجموعتين: المجموعة الأولى وتؤثر على توفير المعلومات التي تستخدم في تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة بنسبة ٣٥,٤٧٨ % وتضم العبارة رقم (٦) وتؤثر بنسبة ٠,٨٥٤، ورقم (٢٢) وتؤثر بنسبة ٠,٩٣٨، ورقم (٢٣) وتؤثر بنسبة ٠,٧٨٣، والمجموعة الثانية وتؤثر على توفير المعلومات التي تستخدم في تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة بنسبة ٧٠,٨٩٢ % وتضم العبارة رقم (٣) وتؤثر بنسبة ٠,٨٤٨، ورقم (٤) وتؤثر بنسبة ٠,٥٦٣، ورقم (١٩) وتؤثر بنسبة ٠,٨٩٤، ورقم (٢١) وتؤثر بنسبة ٠,٧٣١.

(٢) يتم ترتيب متغيرات جودة التقارير المالية ومتغيرات جودة المراجعة من حيث التأثير على مؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة من حيث الأهمية النسبية كما يلي:

١. يأتي المتغير الذي يتعلق بأهمية تفاعل القياس وفقاً للقيمة العادلة ومتطلبات مراجعة القيمة العادلة في التأثير على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة في المرتبة الأولى من حيث التأثير على مؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث يؤثر بنسبة ٩٣,٨ % لذلك يوصي الباحث بضرورة اضطلاع الأكاديميين بدورهم في إعداد وتنفيذ برامج تدريب المحاسبين والمراجعين على النواحي التي تتعلق بقياس ومراجعة القوائم المالية المعدة وفقاً للقيمة العادلة.

٢. يأتي المتغير الذي يتعلق بأهمية تفاعل تقرير المراجع للسنة السابقة، وتخصص المراجع في صناعة العميل في التأثير على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة في المرتبة الثانية من حيث التأثير على مؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث يؤثر بنسبة ٨٩,٤ % لذلك يوصي الباحث بضرورة مراعاة لجان المراجعة تخصص المراجع في صناعة العميل عند المفاضلة بين مكاتب المراجعة.

٣. يأتي المتغير الذي يتعلق بأهمية حصول الشركة على تقرير غير متحفظ يعكس ارتفاع درجة تقاريرها المالية وخلق تلك التقارير من الأخطاء والتحريفات الجوهرية، واقتناع المراجع الخارجي بأن القوائم المالية تعبر بوضوح عن نتيجة نشاط المنشأة ومركزها المالي وتدفقاتها النقدية وبالتالي ارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمنشأة في المرتبة الثالثة من حيث التأثير على مؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث يؤثر بنسبة ٨٥,٤ % لذلك يوصي الباحث بضرورة أن يطلع المراجع على تقرير المراجعة للسنة السابقة للمساعدة في إعداد خطة المراجعة للسنة الحالية.

٤. يأتي المتغير الذي يتعلّق بأهمية كل من حجم مكتب المراجعة، وعلم معدي القوائم أن مكتب المراجعة كبير الحجم ولديه من الوسائل التي تمكنه من اكتشاف التلاعب في القوائم المالية من حيث التأثير على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة في المرتبة الرابعة حيث يؤثر بنسبة ٨٤,٤٪ لذلك يوصي الباحث بضرورة مراعاة لجان المراجعة حجم مكتب المراجعة عند الاختيار بينها.

٣ / ٨ / ١ / ٣: اختبار التحقق الإحصائي لفروض الدراسة: بتطبيق اختبار (ت) (T test) لفروض الدراسة كما في الجدول رقم (١٣):

جدول رقم (١٣): مصفوفة المكونات لمتغيرات الدراسة الميدانية.

رقم العبارة	قيمة ت	قيمة sig.	رقم العبارة	قيمة ت	قيمة sig.
(١)	٥٦,١٧	٠,٠٠٠	(١٣)	٤٧,٢٧	٠,٠٠٠
(٢)	٦٢,٧٣	٠,٠٠٠	(١٤)	٦١,٦٣	٠,٠٠٠
(٣)	٤٦,٤٤	٠,٠٠٠	(١٥)	٤٢,٥٧	٠,٠٠٠
(٤)	٨١,٩٢	٠,٠٠٠	(١٦)	٥٦,٢٨	٠,٠٠٠
(٥)	٥٠,٨٧	٠,٠٠٠	(١٧)	٤٣,١٨	٠,٠٠٠
(٦)	٦٢,١٣	٠,٠٠٠	(١٨)	٤٠,٦٣	٠,٠٠٠
(٧)	٥٧,٢٧	٠,٠٠٠	(١٩)	٥١,٧٩	٠,٠٠٠
(٨)	٤٣,٤٥	٠,٠٠٠	(٢٠)	٧٧,٧٥	٠,٠٠٠
(٩)	٤٠,٣٣	٠,٠٠٠	(٢١)	٤١,٢٨	٠,٠٠٠
(١٠)	٤٤,١٢	٠,٠٠٠	(٢٢)	٥٨,٧٣	٠,٠٠٠
(١١)	٥٧,٥٧	٠,٠٠٠	(٢٣)	٣٤,٢٢	٠,٠٠٠
(١٢)	٦٦,٣٠	٠,٠٠٠	(٢٤)	٤٥,١٣	٠,٠٠٠

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

ويشير الجدول رقم (١٣) إلى ما يلي:

(١) تحقق فرض الدراسة الأولى والذي يقضي بأن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محددات ومكونات جودة التقارير المالية كمتغير رئيسي مستقل وبين تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير رئيسي تابع حيث أن قيمة (ت) المحسوبة لكل عبارة من رقم (١) حتى رقم (٧) أكبر من قيمة (ت) الجدولية (١,٩٦)، وتبلغ قيمة sig. لكل عبارة من تلك العبارات صفر (أقل من ٠,٠٥).

(٢) تحقق فرض الدراسة الثاني والذي يقضي بأن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محددات ومكونات جودة المراجعة كمتغير رئيسي مستقل وبين تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث أن قيمة (ت) المحسوبة لكل عبارة من رقم (٨) حتى رقم (١٤) أكبر من قيمة (ت) الجدولية (١,٩٦)، وتبلغ قيمة sig. لكل عبارة من تلك العبارات صفر (أقل من ٠,٠٥).

(٣) تحقق فرض الدراسة الثالث والذي يقضي بأن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محددات ومكونات جودة المراجعة كمتغير رئيسي مستقل ومحددات ومكونات جودة التقارير المالية كمتغير وسيط من حيث التأثير على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث أن قيمة (ت) المحسوبة لكل عبارة من رقم (١٥) حتى رقم (٢٤) أكبر من قيمة (ت) الجدولية (١,٩٦)، وتبلغ قيمة sig. لكل عبارة من تلك العبارات صفر.

٣ / ٢ : دراسة الحالة: يقوم الباحث بدراسة حالة بأحد البنوك والذي يتم به إجراء مراجعة مشتركة بواسطة مكاتب مراجعة كبيرة الحجم ومراجع من الجهاز المركزي للمحاسبات، ويتم إصدار تقرير مراجعة نظيف وذلك عن الفترة من عام ٢٠١٣ حتى عام ٢٠١٧، ويتم تناول محاور تلك الدراسة على النحو التالي

٣ / ٢ / ١ : الهدف من دراسة الحالة: تهدف دراسة الحالة إلى تحليل العلاقات بين مكونات ومحددات جودة التقارير المالية، ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية بالبنك محل الدراسة، وأثار تلك العلاقات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك.

٣ / ٢ / ٢ : مصادر الحصول على بيانات الحالة: يحصل الباحث على البيانات التي يمكن من خلالها حساب المؤشرات التي تعكس مؤشرات جودة التقارير المالية ومؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك من الموقع الإلكتروني بعنوان التقارير المالية للشركات.

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م ٢، ١٤، ج ٢، يناير ٢٠٢١)  
د. حسن شلقامي محمود

٣ / ٢ / ٣ : مؤشرات كل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة وأثرهما على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك: يوضح الجدول رقم (١٤) تلك المؤشرات:  
جدول (١٤): اتجاه المؤشرات المالية لدراسة الحالة.

٤,٧٨	٤,٥٢	٢,٦٣	٢,١٦	١	اتجاه نصيب السهم من الأرباح المحققة.
%٢٦٦	%٢٤٣,٢	%١٥٢,٧	%١٢٩	%١٠٠	اتجاه صافي الربح بعد الضرائب.
%١٠٠	%١٠٠	%١٠٠	%١٠٠	%١٠٠	اتجاه معدل الإهلاك.
%١٩٦,٧	%١٣٦,٥	%١٠٩,٤	%٩٧	%١٠٠	اتجاه حجم الودائع.
%٢٠٧,٧	%١٦٨,٧	%١٤٧,٧	%١٣٥,٦	%١٠٠	اتجاه إجمالي الإيرادات.
%٢٣٤,٤	%١٦٣,٢	%١٣٠,٦	%١١٦,٣	%١٠٠	اتجاه إجمالي الأصول.
%١١٢	%١٤٧,٣	%١١٥,٣	%١٠٦,٧	%١٠٠	اتجاه معدل العائد على الأصول.
%١٢٧,٨	%١٤٥,٥	%١٢٧,١	%١١١,٣	%١٠٠	اتجاه معدل العائد على حقوق الملكية.
%٤٦٤,١	%٤٣٨,٨	%٢٥٥,٤	%٢٠٩,٧	%١٠٠	اتجاه نصيب السهم من الأرباح المحققة.
%٨٣	%٨٣,٦	%٨٣,٨	%٨٣,٤	%١٠٠	اتجاه الرافعة المالية.
%١١٢,٦	%١٠٨,٣	%١٠٥,٤	%١٠١	%١٠٠	اتجاه نسبة التداول.
%١٠٣,١	%١٠٢,٦	%١٠٢,٤	%١٠٢	%١٠٠	اتجاه نسبة الفوائد المدينة: إجمالي الديون.
%٩٦١	%٤٥٨,١	%١٥٠,٣	%١٠٢,٣	%١٠٠	اتجاه إجمالي النقدية وما في حكمها.
%٩٧,٥	%٩٧,٥	%٩٧,٥	%٩٨,٧٥	%١٠٠	اتجاه نسبة الأصول الثابتة: إجمالي مصادر التمويل.
%٢٣٣	%٢٠٠	%١٦٦,٦٦	%١٣٣,٣٣	%١٠٠	اتجاه نسبة الأصول المتداولة: إجمالي مصادر التمويل.
%١٦٦,٦٦	%١١٠	%١١٠	%١٠٥	%١٠٠	اتجاه نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل: إجمالي صافي التدفقات النقدية.
%١٨٠	%١٦٠	%١٤٠	%١٢٠	%١٠٠	اتجاه نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار: إجمالي صافي التدفقات النقدية.
١٠٣,٧	%١٠٢,٢	%١٠٣,٤	%١٠١,٣	%٠٠	اتجاه نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة التمويل: إجمالي صافي التدفقات النقدية.

المصدر: من إعداد الباحث بناء على بيانات التقارير المالية للبنك.

ويتم تحليل العلاقات بين تلك المؤشرات واستخلاص النتائج على النحو التالي:

(١) يشير الباحث إلى ارتفاع جودة التقارير المالية للبنك وذلك لما يلي:

أ- إصدار تقرير مراجعة للسنة السابقة تقريراً نظيفاً خلال فترة الدراسة، كما أن البنك تتم مراجعته من خلال المراجعة المشتركة.

ب- زيادة ثقة المستثمرين في إدارة البنك بإصدار تقارير مالية ذات جودة مرتفعة، ويستدل على هذه الثقة من اتجاه حجم الودائع خلال فترة الدراسة والذي يأخذ اتجاهًا متزايداً (١٠٠٪، ٩٧٪، ١٠٩،٤٪، ١٣٦،٥٪، ١٩٦،٧٪)، ويستدل على ذلك أيضاً من خلال اتجاه الرافعة المالية خلال فترة الدراسة والتي تأخذ اتجاهًا متزايداً (١٠٠٪، ٩٢،٩٪، ٩٣،٣٪، ٩٣،٤٪، ٩٣،٥٪)، وقد اعتبر الباحث هذا المتغير من مكونات جودة التقارير المالية باعتبار أنه كلما كانت التقارير المالية ذات جودة مرتفعة كلما زادت ثقة المتعاملين مع المنشأة، وزيادة استعداد مانحي القروض على إقراض الشركة مع تسهيل شروط الدين.

ج- زيادة ولاء العميل للبنك ويستدل على ذلك من اتجاه نمو الإيرادات خلال فترة الدراسة والذي يأخذ اتجاهًا متزايداً (١٠٠٪، ١٣٥،٦٪، ١٤٧،٧٪، ١٦٨،٧٪، ٢٠٧،٧٪).

د- ثبات اتجاه معدل الإهلاك كأحد عناصر الاستحقاقات الاختيارية ويدل ذلك على عدم أو انخفاض لجوء الإدارة إلى اتباع الممارسات المحاسبية لإدارة الأرباح ويترتب على ذلك تحسين جودة التقارير المالية، ويشير الباحث إلى أنه كلما كان هناك تقارب بين تلك المؤشرات خلال سنوات الدراسة كلما دل ذلك على ثبات الإدارة في قياس العناصر التي تحسب من خلالها تلك المؤشرات؛ وبالتالي ارتفاع جودة التقارير المالية.

هـ- استخدام البنك القيمة العادلة في تحديد قيم الأدوات المالية في أسواق نشطة من خلال أفراد مؤهلين، ويتم مراجعة نماذج القيمة العادلة دورياً، وتقوم إدارة البنك بتغطية جزء من خطر معدلات العائد الناتج عن احتمالات انخفاض القيمة العادلة لأدوات الدين الحكومية ذات معدل العائد الثابت بالعملة الأجنبية وذلك باستخدام عقود مبادلة عوائد.

(٢) ارتفاع جودة مراجعة البنك خلال فترة الدراسة وذلك لما يلي:

أ- مراجعة حسابات وقوائم البنك من خلال مراجعة مشتركة، واستدل الباحث على ذلك من تقرير المراجعة للبنك خلال فترة الدراسة.

ب- مراجعة حسابات وقوائم البنك من خلال مكاتب مراجعة كبيرة الحجم، واستدل الباحث على ذلك من تقرير مراجعة القوائم المالية للبنك خلال فترة الدراسة.

ج- ارتفاع معدل دوران المراجع القائم بمراجعة حسابات وقوائم البنك، واستدل الباحث على ذلك من تقرير مراجعة القوائم المالية للبنك خلال فترة الدراسة.

(٣) تتضمن القوائم المالية للبنك والتي تمت مراجعتها من خلال مراجعة مشتركة وإصدار تقرير مراجعة نظيف معلومات يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك كما يلي:

أ- تقييم كفاءة القرار الاستثماري وقدرة الإدارة على تعظيم حقوق المساهمين، ويستدل على ذلك من اتجاه نصيب السهم من صافي الربح خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠٪، ٢٠٩,٧٪، ٢٥٥,٤٪، ٤٣٨,٨٪، ٤٦٤٪) مما يعني ارتفاع كفاءة القرار الاستثماري للإدارة وزيادة قدرة الإدارة على تعظيم حقوق المساهمين.

ب- تقييم القدرة الإيرادية للبنك ويعكسها تحليل اتجاه إيرادات البنك خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠٪، ٢٠٩,٧٪، ٢٥٥,٤٪، ٤٣٨,٨٪، ٤٦٤٪) مما يعني زيادة قدرة البنك على تحقيق الإيرادات.

ج- تقييم القدرة على تحقيق الربح ويعكسها اتجاه صافي الربح خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠٪، ١٢٩٪، ١٥٢,٧٪، ٢٤٣,٢٪، ٢٦٦٪) مما يعني زيادة قدرة البنك على تحقيق الربح.

د- اتجاه معدل العائد على الاستثمار خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠٪، ١٠٦,٧٪، ١١٥,٣٪، ١٤٧,٢٪، ١١٢٪) مما يعني زيادة قدرة البنك على تحقيق الربح.

هـ- اتجاه معدل العائد على حقوق الملكية خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠٪، ١١١,٣٪، ١٢٧,١٪، ١٤٥,٥٪، ١٢٧,٨٪) مما يعني زيادة قدرة البنك على تحقيق الربح.

و- تقييم القدرة على سداد الالتزامات الجارية في مواعيد استحقاقاتها ويعكسها كل من:

- اتجاه نسبة التداول خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠٪، ١٠١٪، ١٠٥,٤٪، ١٠٨٪، ١١٢,٦٪) مما يعني زيادة قدرة البنك على سداد التزاماته الجارية في مواعيد استحقاقاتها.

- اتجاه إجمالي النقدية وما في حكمها خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠٪، ٣، ١٠٢٪، ٤، ١٥٠٪، ١٥٨٪، ٣، ١٦٢٪) مما يعني زيادة قدرة البنك على سداد التزاماته الجارية في مواعيد استحقاقاتها.

ز- تقييم القدرة على حسن توجيه التمويل والاستثمارات بكفاءة ويعكسها اتجاه نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار، واتجاه نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة التمويل، واتجاه نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل، وتأخذ هذه الاتجاهات شكلاً يميل إلى الثبات مما يعني ثبات سياسة إدارة البنك في التشغيل والتمويل والاستثمار.

ح- تقييم القدرة على مدى تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي والهيكل الاستثماري بكفاءة ويعكسها اتجاه نسبة الأصول الثابتة إلى إجمالي مصادر التمويل طويلة الأجل، واتجاه نسبة الأصول المتداولة إلى إجمالي مصادر التمويل قصيرة الأجل.

#### (٤) نتائج وتوصيات البحث:

تتمثل أهم نتائج البحث فيما يلي:

(١) هناك علاقة تداخل بين توافر خصائص معيارية للمعلومات المنشورة بالتقرير المالي كمكون لجودة التقارير المالية، ودرجة رضا مستخدمي القوائم المالية عن تقرير المراجع كمكون لجودة المراجعة وأن كل من المكونين على نفس الدرجة من الأهمية من حيث التأثير على بعضهما البعض أو على مستخدمي التقارير المالية وتقرير المراجع، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة اضطلاع الأكاديميين والمهنيين بمسئولياتهم في تحديد الخصائص المعيارية التي يجب توافرها في المعلومات المنشورة بالتقرير المالية والتوصية بضرورة توافر شروط معينة في تقرير المراجع.

(٢) هناك علاقة طردية بين تخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة وبين مدة بقائه بمراجعة حسابات العميل كمحدد لجودة التقارير المالية، ويمكن توجيه تأثير تلك العلاقة نحو توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم القدرة



الإيرادية للمنشأة من خلال تحديد فترة معيارية لا يتجاوزها المراجع في مراجعة حسابات المنشأة بحيث لا تكون تلك الفترة قصيرة سنة مثلاً حتى لا تتحمل المنشأة تكاليف تعيين المراجع سنوياً، كما ينبغي ألا تكن تلك الفترة طويلة نسبياً يستطيع المراجع خلالها تكوين علاقات قوية مع إدارة المنشأة وقد يؤثر ذلك على استقلاله.

(٣) هناك علاقة طردية بين حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية، وسمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة، ويمكن توجيه تلك العلاقة نحو تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم قدرات المنشأة بتوصية لجان المراجعة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من مكاتب المراجعة كبيرة الحجم ويتمتع بسمعة طيبة سواء بين عملاء المراجعة أو بين مكاتب المراجعة.

(٤) هناك علاقة طردية بين تقرير المراجع للسنة السابقة وتخصص المراجع في صناعة العميل للتأثير على جودة المراجعة، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة الاحتفاظ بتقرير المراجع لفترة معينة بحيث يمكن الاطلاع عليه عند الطلب، وتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من المتخصصين في مراجعة صناعة العميل.

(٥) هناك علاقة طردية بين فحص حسابات الاستحقاقات الاختيارية كمتغير تابع ودرجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمتغير مستقل، ويمكن توجيه تأثير تلك العلاقة السابقة نحو تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة مراعاة لجان المراجعة التأكيد على المراجع ومساعدته بزيادة فحص حسابات الاستحقاقات الاختيارية خاصة عند وجود تباين ملحوظ في قيمها من سنة لأخرى.

(٦) هناك علاقة تداخل بين تقرير المراجع للسنة السابقة كمتغير يؤثر في جودة التقارير المالية للسنة الحالية وبين معدل دوران المراجع الخارجي كمتغير يؤثر في جودة المراجعة، ويمكن توجيه تأثير تلك العلاقة نحو تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة الاحتفاظ بتقرير المراجع لفترة معينة بحيث يمكن الاطلاع عليه عند الطلب، وتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بمراعاة أن يكون معدل دوران المراجع الخارجي كل فترة متوسطة وليست طويلة يستطيع المراجع خلالها تكوين علاقات مع إدارة الشركة وقد

يؤثر ذلك على استقلاله، كما ينبغي أن لا تكون قصيرة حتى لا تتحمل المنشأة نفقات تعيين مراجع جديد كل فترة قصيرة.

(٧) هناك علاقة تداخل بين تقرير المراجع للسنة السابقة كمتغير يؤثر في جودة التقارير المالية للسنة الحالية وبين تخصص المراجع في صناعة العميل كمتغير يؤثر في جودة المراجعة، ويمكن توجيه تأثير تلك العلاقة نحو تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة الاحتفاظ بتقرير المراجع لفترة معينة بحيث يمكن الاطلاع عليه عند الطلب، وتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من المتخصصين في مراجعة صناعة العميل.

(٨) ضرورة مراعاة لجان المراجعة التأكيد على المراجع ومساعدته بزيادة فحص حسابات الاستحقاقات الاختيارية خاصة عند وجود تباين ملحوظ في قيمها من سنة لأخرى.

ويوصي الباحث في نهاية البحث بما يلي:

(١) ضرورة الإفصاح عن عناصر الاستحقاقات الاختيارية وتوخي المراجع الدقة في فحص تلك العناصر للتحقق من عدم اتباع الممارسات المحاسبية لإدارة الأرباح.

(٢) ضرورة مراعاة لجان المراجعة تكليف مكتب المراجعة حسن السمعة سواء مع عملاء المراجعة أو مع زملائه، كما يجب أن يتميز هذا المكتب بارتفاع الكفاءة المهنية للمراجع ومساعدته.

(٣) ضرورة اضطلاع الأكاديميين بدورهم في إعداد وتنفيذ برامج التدريب للمحاسبين والمراجعين التي تتعلق بقياس ومراجعة القيمة العادلة.

(٤) ضرورة أن يطلع المراجع على تقرير المراجعة للسنة السابقة للمساعدة في إعداد خطة المراجعة للسنة الحالية.

**(٥) دراسات مستقبلية:**

يوصي الباحث في نهاية البحث بإجراء المزيد من البحوث لقياس آثار علاقات التشابك بين كفاءة الأحكام المهنية للمراجع وجودة القوائم المالية.

(٦) قائمة المراجع:

٦ / ١ : المراجع العربية:

١. د. سيد، أحمد عبد الرحمن، (٢٠١٣)، " استخدام نموذج تحليل المسار في تحديد أهم العوامل المؤثرة على معدل الاحتفاظ لشركات التأمين المصرية دراسة تطبيقية "، المجلة المصرية للدراسات التجارية، جامعة المنصورة، كلية التجارة، مجلد رقم ٣٧، العدد الثاني.
٢. د. محمد الهادي، وآخرون، (٢٠١٧)، " أثر المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية "، مجلة العلوم الإدارية، جامعة أفريقيا العالمية، كلية العلوم الإدارية، العدد الأول، يونيو.
٣. (٣) د. السعيد، إيمان محمد، (٢٠١٦)، " أثر معدل دوران المراجع الخارجي وخصائص الوحدة الاقتصادية محل المراجعة على جودة المراجعة الخارجية دراسة تطبيقية "، مجلة الدراسات المالية والتجارية، جامعة بني سويف، كلية التجارة، العدد الثالث.
٤. د. بيشو، بديع الدين، (٢٠١٤)، " الشك المهني للمراجع وأثره على أحكام المراجع بشأن عوامل واحتمالات وإجراءات اكتشاف التلاعب بالقوائم المالية دراسة تجريبية "، مجلة التجارة والتمويل، جامعة طنطا، كلية التجارة، العدد الثاني.
٥. د. إبراهيم، خالد اسماعيل، (٢٠١٨)، " العلاقة بين المكاشفة والإفصاح عن الأخطاء التنظيمية من قبل مراجع الحسابات وجودة التقارير المالية في ضوء توسيط جودة المراجعة - دراسة نظرية تطبيقية "، مجلة المحاسبة والمراجعة، اتحاد الجامعات المصرية - جامعة بني سويف، كلية التجارة، قسم المحاسبة، العدد الثاني.
٦. د. النواس، رافد عبيد، (٢٠١٦)، " أثر حوكمة الشركات على جودة أداء مراقب الحسابات "، مجلة المحاسب للعلوم المحاسبية والتدقيقية، نقابة المحاسبين والمدققين - المركز العام، العراق، المجلد رقم ٣٣، العدد رقم ٤٥، سبتمبر.
٧. د. رضا، سامح محمد، (٢٠١٢) " أثر جودة المراجعة في جودة الأرباح وانعكاساتها على التوزيعات النقدية في الشركات الصناعية المساهمة المصرية "، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد الثامن، العدد الرابع.

٨. د. الحالمي، سلطان حسن محمد، (٢٠١٨) " قياس مستوى الشفافية في القوائم المالية للشركات المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية دراسة تحليلية "، مجلة جامعة الجزيرة، المجلد الأول، العدد الأول، يناير.
٩. د. رزق، سناء محمد، (٢٠١٨) " أثر أهمية ومستوى الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة على جودة الأرباح المحاسبية: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية "، مجلة المحاسبة والمراجعة، اتحاد الجامعات المصرية، جامعة بني سويف، كلية التجارة قسم المحاسبة، المجلد الثالث، العدد الأول.
١٠. د. العتيبي، عبد الله ثعلب، (٢٠١٥)، " دراسة تحليلية لأثر التحفظ المحاسبي على جودة القوائم المالية المنشورة بالتطبيق على الشركات المساهمة المسجلة بسوق الأسهم السعودي "، مجلة الشمال للعلوم الأساسية والتطبيقية، جامعة الحدود الشمالية، المملكة العربية السعودية، المجلد الأول، العدد الأول.
١١. د. نصر، عبد الوهاب علي، د. الصيرفي، أسماء أحمد، (٢٠١٥) " أثر مستوى الالتزام الأخلاقي للمحاسبين الماليين على جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة المحاسبة والمراجعة، اتحاد الجامعات المصرية، جامعة بني سويف، كلية التجارة قسم المحاسبة، المجلد الثالث، العدد الثاني، ديسمبر.
١٢. د. موسى، علام محمد، (٢٠١١)، " أثر التحفظ المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية "، مجلة دراسات العلوم الإدارية، الجامعة الأهلية، كلية العلوم الإدارية والمالية، البحرين، المجلد ٣٨، العدد الثاني.
١٣. د. الصايغ، عماد سعد محمد، د. عبد المجيد، حميدة محمد، (٢٠١٥)، " قياس أثر جودة التقارير المالية على كفاءة القرارات الاستثمارية للشركات المصرية "، مجلة المحاسبة والمراجعة، اتحاد الجامعات المصرية، جامعة بني سويف، كلية التجارة قسم المحاسبة، المجلد الثالث، العدد الأول، يونيو ٢٠١٥.
١٤. د. قاسم، محمد قاسم، (٢٠١٤) " أثر آليات الحوكمة في ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية عند تطبيق القيمة العادلة دراسة ميدانية في المصارف التجارية اليمنية "، مجلة العلوم الإدارية، المجلد الرابع، العدد ١٠، سبتمبر.
١٥. د. بن مالك، محمد حسان، د. غوالي، محمد بشير، (٢٠١٥)، " أثر القياس المحاسبي المستند إلى القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للشركات الناشطة في الجنوب

- 
- 
- الشرقي"، مجلة الباحث، الجزائر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، العدد ١٥.
١٦. د. أبو العلا، محمد عبد العزيز، (٢٠١٨)، " أثر درجة التخصص الصناعي لمراجع الحسابات على جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، مجلة المحاسبة والمراجعة، اتحاد الجامعات المصرية – جامعة بني سويف، كلية التجارة، قسم المحاسبة، العدد الثاني.
١٧. د. أحمد، وفاء يوسف، (٢٠١٥)، " تأثير خصائص الوحدة الاقتصادية وجودة المراجعة على ممارسات إدارة الأرباح في البنوك المصرية دراسة تطبيقية"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، جامعة بني سويف، كلية التجارة، العدد الأول.
١٨. د. أبو طالب، يحيى، (٢٠١٧) " القيمة العادلة كنموذج للقياس في الفكر المحاسبي"، نشرة جمعية الضرائب المصرية، المجلد ٢٧، العدد ١٠٦، مايو.

٦ / ٢ : المراجع الأجنبية:

1. Adams Tom and Zhau, Yina, (2018), " The Effect f Audit Quality on a Firm's Internal Information Environment: Evidence from Group Audits ", [Thomas.adamsiii@uconn.edu](mailto:Thomas.adamsiii@uconn.edu), Feb.
2. Akeju, Joseph B. and Babatunde, Ahmed A., (2017), " Corporate Governance and Financial Reporting Quality in Nigeria ", International Journal of Information Research and Review, Feb.
3. Akgum, Ali Ihsan, (2016), " Quality of Financial Reporting Within IFRS: Research on determining The Attitudes and Evaluations of Financial Information Users ", The Journal of Accounting and Finance, Jan.
4. Albeksh, Hasen Mohamed, (2016), " Compliance of Auditors to Ethics and Rules of Professional Conduct and Its Impact on Audit Quality ", International Journal of Interdisciplinary Research, Vol. 2, N. 12.

5. Ali, Zubaidah Mhd and Others, (2019), " The Mediation Effect of Clients' Satisfaction Between Audit Quality and Auditor Retention of Small and Medium Enterprises (SMES), International Journal of Accounting, Finance and Business, Vol. 4, No. 17, March.
6. Asiriwuwa, Osariemem and Others, (2018), "Audit Committee Attributes and Audit Quality: A benchmark Analysis ", <http://btp.press,vgtu.it> .
7. Audit Scotland, (2017), " Quality Annual Report 2016 / 17 " [www.auditScotland.gov.uk](http://www.auditScotland.gov.uk), 2017.
8. Badi Marc and Others, " Conditionally Conservative Fair Value Measurements ", Journal of Accounting and Economics, Vol. 63.
9. Bala, Hussaini and Others, (2018), " Audit Dees and Financial Reporting Quality A Case Study of Listed Companies in Nigeria ", International Review of Management and Business Research, Vol. 7, N. 2, Jun
10. Bhandara, Aveshik and Others, (2018), " CEO Political Ideology and Financial Reporting Quality ", [bhandara @www.edu](mailto:bhandara@www.edu), Jan.
11. Blankley, Alan I & Others, (2013), " Evaluating the Effect of Abnormal Audit Fees on Future Restatements ", Current Issues in Auditing, Vol. 7, No. 1.
12. Chi, Onuorah A. and Friday, Imene O., (2016), " Corporate Governance and Financial reporting Quality in Selected Nigerian Company ", International Journal of management Science and Business Administration ", Vol. 2, No 3.
13. Chiang, Hsiangtsai and Others, (2015), " Financial Reports Quality and Corporate Social Responsibility ", Asian Economic and Financial Review, Vol. 5, No. 3.

14. Coulton, Jeff and Others, (2014), " Investments in Auditing and The Quality of Financial Reporting ", Federal Government of Australia, School of Accounting, University of Technology, Sydney, Feb.
15. Diaz, Jamie and Others, (2017), " Does Auditor Locality Matter in financial Reporting Quality ", Current Issues in Auditing, Vol. 11, No. 2, Fall.
16. E. T. Suryant and Thalassions, E. I., (2017), " Board Characteristics of Audit Committee and Audit Quality: The Case of Indonesia ", International Journal of Economics and Business Administration ", Vol. V No. 3.
17. Eriabie, Sylvester and Dabor Eyesan Leslie, " Audit Quality and Earnings Management in Quoted Nigerian Banks ", Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies, Vol. 3, No. 1, 2017.
18. Eyenubo Samuel A. and Others, (2017), " The Effect of Audit Tenure on Financial Reporting Quality in Nigerian Listed Companies ", Asian Journal of Applied Sciences and Technology ", Vol. 1, N. 9, Oct.
19. Federation of European Accountants, (2016), " Overview of Audit Quality Indicators Initiatives ", Audit & Assurance, July.
20. Financial Reporting Council FRC, (2015), " Audit Quality Practices Aid for Audit Committees " England, May.
21. Financial Reporting Council FRC, (2018), " Developments in Audit ", The Financial Reporting Council Limited, London, Oct.

22. Ghosh, Alke Al and Others, (2016), " Audit Quality of Complex Accounting Estimates: Evidence from Audit Tests of Goodwill and Special Charges ", aloke.ghosh@baurch.cuny.edu, Jan.
23. Grace, Karjuki and Ambrase, Jagongo, (2013), " Institutional Investors' Perceptions on Quality of Financial Reporting in Kenya ", International Journal of Humanities and Social Sciences, Vol. 3, No. 12.
24. Hassan, Shehu Usman, (2013), " Financial Reporting Quality, Does Monitoring Characteristics Matter? An Empirical Analysis of Nigerian Manufacturing Sector ", The Business & management Review, Vol. 3, No. 2, Jan.
25. Hosseinniakan, Sayed Mahmoud and Others, (2014), " A Review on Audit Quality Factors ", International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, Vol. 4, No. 2, April.
26. Hsiao, Fujion and Others, (2016), " An Empirical Analysis of the Effect of Audit Quality on Financial Reporting Fraud ", Corporate Ownership of Control, Vol. 1, No. 4, 2012.
27. Ibrahim, Mohd Yussoff and Others, " Corporate Regulations and Quality of Financial Reporting: A Proposed Study ", International Journal of Economics and Financial Issues, Vol. 6, No. 57.
28. International Auditing and Assurance Standards Board, (2013), " A Framework for Audit Quality ", Copyright by the International Federation of Accountants (FAS), May.
29. International Auditing and Assurance Standards Board, (2017), " A Framework for Audit Quality: Key Elements that Create an Environment for Audit Quality ", www.iaasb.org.,



- 
- 
30. Jaballah, Emna and Others, (2002), " Quality of Financial Reporting: Evidence from The Tunisian Firms ", E3 Journal of Business, Management and Economics, Vol., 19, No. 4.
  31. Johnson, Vane & Others, (2014), " Audit Firm Tenure and the Quality of Financial Reports ", Contemporary Accounting Research, Vol., 5, No. 2.
  32. kaklar, Hasan Maleki and Others, (2012), " Audit Quality and Financial Reporting Quality: Case of Tehran Stock Exchange ", Innovative Journal of Business and Management, 1: 3 May – June.
  33. Khaddash, Husam AL. and Others, (2013), " Factors Affecting the Quality of Auditing: The Case of Jordanian Commercial Banks ", International Journal of Business and Social Science, Vol. 4, No. 11.
  34. Kibiya, Muhammad Umar and Others, (2016), " Audit Committee Independence, Financial Expertise, Share Equity and Financial Reporting Quality, ", International Journal of Economics and Financial Issues, Vol. 6, No. 57.
  35. Koh, Revin & Others, (2013), " Non – Audit Services & Financial Reporting Quality: Evidence from 1978 to 1980 ", Relevant of Accounting Studies, Vol. 8.
  36. Kraub, Patrick and Others, (2014), " Abnormal Audit Fees and Audit Quality: Initial Evidence from the German Audit Market ", Journal of Business and Economic, Springer.
  37. Kythreotis, Alexios, (2014). " Measurement of Financial Reporting Quality Based on IFRS Conceptual Framework's Fundamental Qualitative Characteristics ", European Journal of Accounting, Finance & Business, Vol. 2, No. 3, Oct.
  38. Lisic, Ling Lei & Others, (2014), " Does Big 4 Consulting Impair Audit Quality ", llisic @ gmU. Edu, 2014.

- 
- 
39. Mathur, Shivangi, (2016), " The Effect of Auditing Competence, Independence, Audit Experience, Organizational Culture and Leadership Against Auditor Professionalism and its Implication on Audit Quality ", International Journal of Advanced Research, Vol. 4, No.5.
  40. Melivev, Tsroil I., (2017), " Impact of Audit Planning on Audit Quality: Case Study of Local Audit Firms in Uzbekistan ", International Journal of Economics, Commerce and Management, Vol. V, No. 11, N.Y.
  41. Mintah, Peter A. and Schadeuitz, Hannu, (2018), " Audit Committee and Firm Value: Evidence from UK Financial Institution ", International Journal of Accounting & Information Management, Vol. 26, No. 3.
  42. Mohamadi, Sayed Moosa, (2014), " The Relationship Between Financial Reporting Quality and Investment Efficiency in Tehran Stock exchange ", International Journal of Academic Research in Business and Social Science, Vol. 4, No. 6, June.
  43. Monroe, Gary and Hssain, Sarowar, (2013), " Does Audit Quality Improve After the Implementation of Mandatory Audit Partner Rotation ", Accounting and Management Information Systems ", Vol. 12, No. 2.
  44. Mustafa, Aree and Others, (2017), " Board Diversity and Audit Quality: Evidence from Turkey ", Journal f Advanced Research in Business and Management Studies, Vol. 6, No.1 - National Audit Office, (2012), " Helping Your Audit Committee to add Value ", Jan. www.nao-org.uk.
  45. Nurcholisoh, Kania, (2016), " The Effects of Financial Reporting Quality on an Information Asymmetry and Its Impacts on Investment Efficiency " International Journal of Economics, Commerce and Management, Vol. IV, No. 5, May.

46. Nwanyanwu, Lovely A., (2017), "Audit Quality Practices and Financial Reporting in Nigeria ", International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, Vol. 7, No. 2, April 2017.
47. Omotosho, Salawa Mohamed and Others, (2017), " Effect of Audit Committee Independence on Audit Quality of Listed Consumer Goods Companies in Nigeria " International Journal of Education and Research, Vol. 5, No. 11, 2017.
48. Pham, Ngoe Kim and Others, (2017), " Audit Firm Size, Audit Reputation, Audit Fee and Audit Quality: The Case of Listed Companies in Vietnam ", Asian Journal of Finance & Accounting, Vol. 9, No. 1.
49. Royae, Ramzan Ali and Others, (2013), " Relationship Between Skepticism and Decision Making in Audit ", World Applied Sciences Journal, Vol. 28, No. 11.
50. Sawan, Nedal and Alsaqqa, Ihab, (2013), " Audit Firm Size and Quality: Does Audit Firm Size Influence Audit Quality in the Libyan Oil Industry ", African Journal of Business Management, Vol. 7, No. 3, January.
51. Siekkinen, Jimi, (2017), " Value Relevance of Fair Values in Different Investor Protection Environments ", Journal of Accounting and Economics, Vol. 3.
52. Singh, Jatinder P. and Doliya, Prince, (2015), (2015), " On the Audit of Fair Value Measurements ", Ekonomski Horizonti Journal, Vol, 17, No. 1, Jan. – April.
53. SMII, Tarak, (2016), " The Impact of The Audit Quality on That of the Accounting Profits: The Case of Companies Listed on the TSE ", International Journal of Managing Value and Supply Chains, Vol. 7, N. 1, March.

- 
- 
54. Striwardane, Harshini and Others, (2014), " Skills, Knowledge, and Attitudes Important for Present – Day Auditors ", International Journal of Auditing, Vol. 18.
  55. Tasios, Stergias and Bekiaris, (2012), Michalis, " Auditor's Perception of Financial Reporting Quality: The Case of Greece ', International Journal of Accounting and Financial Reporting, Vol. 2, No. 1.
  56. Tepalagul, Nopmanee and Lin, ling, (2015), " Auditor Independence and Audit Quality: A licture Review " Journal of Accounting, Auditing, and Finance, Vol. 30, No. 1.
  57. Terzungwe, Nyor, (2013), " Financial Reporting Quality of Nigeria Firms: users" perception ", International Journal of Business and Social Sciences, Vol. 4, No. 13, Oct.
  58. The Institute of Company Secretaries of India, (2016), " Fundamentals of Accounting and Auditing, webside [www.ics.edu](http://www.ics.edu)
  59. Tsoncheva, Gergana, (2013), " Measuring and Assessing the Quality and Usefulness of accounting Information ", IZVESTIA – Journal of University of Economics, June.
  60. Wiyantoro, L, S. and Usman, F., (2018), " Audit Tenure and Quality to Audit Report Lag in Banking ", European Research Studies Journal, Vol. XXI, N. 3.
  61. Yazid, Helmi and Suryanto, Tulus, (2016), " An Investigation of Factors Influencing Audit Quality According to Islamic Audit: A Study for Jakarta Islamic Index ", International Journal in Economics and Business Administration, Vol. IV, No. 1.
  62. Zheng, Xiaosong, (2010), " A Comparative Study of Financial Reporting Quality ", 6th 6 International Scientific Conference, May 13 – 14, Vilnius Libuania.

(٧) ملاحق البحث:

قائمة الاستقصاء:

السيد الفاضل / .....

تحية طيبة وبعد

يقوم الباحث بإجراء دراسة ميدانية تتعلق بتحليل آثار التداخل بين مكونات ومحددات جودة القوائم المالية ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، برجاء التكرم باستيفاء بيانات قائمة الاستقصاء والتي تستخدم بياناتها لأغراض البحث العلمي فقط لتدعيم علاقة الجامعة بالمجتمع وأملاً في تقدم بلدنا الحبيب مصر.

الباحث

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م ٢، ١٤، ج ٢، يناير ٢٠٢١)  
د. حسن شلقامي محمود

القسم الثاني: أسئلة القائمة: برجاء اختيار العبارة التي تعبر عن رأي سعادتكم باختيار أي من أوافق بشدة أو أوافق أو محايد أو أرفض أو أرفض بشدة في الجدول التالي:

م	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	أرفض	أرفض بشدة
١	إن القياس وفقاً للقيمة العادلة يوفر صورة أقرب للواقع وحالة الأسواق المالية فيما يرتبط بقيمة الأصول المسعرة مقارنة بالتكلفة التاريخية، مما يترتب عليها تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين؛ وبالتالي تحسين عملية تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.					
٢	كلما كانت جودة التقارير المالية مرتفعة كلما كانت أكثر ثقة ومصداقية من جانب مستخدميها مما يترتب عليه زيادة ولاء العميل لمنتج الشركة وينعكس ذلك في زيادة قيمة المبيعات وزيادة قدرة المنشأة على تحقيق الإيرادات.					
٣	باعتبار حجم مكتب المراجعة محددًا لجودة التقارير المالية يمكن القول إنه كلما زاد علم معدي القوائم أن مكتب المراجعة كبير الحجم ولديه من الوسائل التي تمكنه من اكتشاف التلاعب في القوائم المالية كلما زاد حرصهم على تحقيق جودة تلك القوائم بما ينعكس على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.					
٤	باعتبار أن حجم لجنة المراجعة والخبرة المالية لأعضائها محددًا لجودة التقارير المالية يمكن القول إنه كلما كان حجم لجنة المراجعة كبيراً وزادت خبرته المالية وزاد ثقله مقارنة بأعضاء مجلس الإدارة كلما زادت جودة تلك القوائم بما ينعكس على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.					
٥	باعتبار الاستحقاقات الاختيارية (العناصر التي يوجد عدة بدائل لتحديد قيمتها من الناحية المحاسبية مما يترتب عليه وجود حرية أو مرونة في تحديد قيم هذه العناصر) مكوناً لجودة التقارير المالية يمكن القول إن الإفصاح عن تلك القوائم يزيد من جودة التقارير المالية بما ينعكس على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.					
٦	إن حصول الشركة على تقرير غير متحفظ يعكس ارتفاع درجة تقاريرها المالية وخلو تلك التقارير من الأخطاء والتحريفات الجوهرية، واقتناع المراجع الخارجي بأن القوائم المالية تعبر بوضوح عن نتيجة نشاط المنشأة ومركزها المالي وتدققاتها النقدية وبالتالي ارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمنشأة.					
٧	إن الإفصاح المحاسبي باستخدام تقارير الاستدامة كمكون لجودة التقارير المالية عن النفقات التي تتحملها المنشأة للوفاء					

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م ٢، ع ١٤، ج ٢، يناير ٢٠٢١)  
د. حسن شلقامي محمود

				بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية ينعكس على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
٨				باعتبار حجم مكتب المراجعة محددًا لجودة المراجعة الخارجية يمكن القول إنه كلما زاد حجم مكتب المراجعة كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
٩				باعتبار تخصص المراجع في صناعة عميل المراجعة محددًا لجودة المراجعة الخارجية يمكن القول إنه كلما زاد تخصص مكتب المراجعة في صناعة عميل المراجعة كلما دل على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
١٠				باعتبار سمعة مكتب المراجعة محددًا لجودة المراجعة الخارجية يمكن القول إن كلما كانت سمعة مكتب المراجعة طيبة كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة حيث أن مكتب المراجعة حسن السمعة يستطيع المحافظة على عملائه وإضافة عملاء جدد وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
١١				باعتبار الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه محددًا لجودة المراجعة الخارجية يمكن القول إنه كلما زادت الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
١٢				باعتبار معدل دوران المراجع محددًا لجودة المراجعة الخارجية يمكن القول إنه كلما زاد هذا المعدل كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
١٣				باعتبار درجة الشك المهني للمراجع الخارجي محددًا لجودة المراجعة الخارجية يمكن القول إنه كلما زادت هذه الدرجة كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
١٤				باعتبار الاستثمار في المراجعة (أثر برامج التدريب على ارتفاع الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه) محددًا لجودة المراجعة الخارجية يمكن القول إنه كلما زاد هذا الاستثمار كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م ٢، ١٤، ج ٢، يناير ٢٠٢١)  
د. حسن شلقامي محمود

					في تعظيم قدرات المنشأة.
١٥					أن تفاعل توافر خصائص معيارية لمعلومات القوائم المالية (كمتغير يعكس زيادة جودة التقارير المالية) وزيادة درجة رضا مستخدمي القوائم المالية عن تقرير المراجع (كمتغير يعكس زيادة جودة المراجعة) ينعكس بالإيجاب على تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة ومستخدمي التقارير المالية وتوفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
١٦					إن تفاعل معدل دوران المراجع الخارجي كمحدد لجودة التقارير المالية وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة يؤثر على كل من جودة التقارير المالية ( لزيادة علم المراجع بأمور المنشأة، وعلم معدي القوائم المالية بخبرة المراجع وقدرته على اكتشاف التحريفات الجوهرية ) وجودة المراجعة ( لزيادة علم المراجع بأمور المنشأة وتخطيط وتنفيذ عملية المراجعة ) بما يؤدي إلى زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرة المنشأة على سداد التزاماتها الجارية وعلى تحقيق الربح وعلى تعظيم حقوق الملاك.
١٧					إن تفاعل حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية وحجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة يترتب عليه زيادة جودة المراجعة، كما أن علم المحاسب بمزايا مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات يجعله يراعي الدقة والحرص في إعداد التقارير المالية بما يؤدي إلى زيادة جودة التقارير المالية بما يؤدي إلى زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
١٨					إن تفاعل حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية، وسمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة يترتب عليه زيادة جودة المراجعة، كما أن علم المحاسب بمزايا مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات يجعله يراعي الدقة والحرص في إعداد التقارير المالية وما لذلك من آثار على زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
١٩					إن تفاعل تقرير المراجع للسنة السابقة كمكون لجودة التقارير المالية، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة يؤثر على جودة التقارير المالية للسنة الحالية، ويزيد من درجة الشك المهني للمراجع ويزيد من علمه بالنواحي المالية للمنشأة محل المراجعة وما لذلك من آثار على زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
٢٠					إن تفاعل الاتصال بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية كمحدد لكل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة



					الخارجية ترتب عليه تحسين ذلك النوعين من الجودة وما لذلك من آثار على زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
				٢١	إن تفاعل حجم المنشأة محل المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية وأتعب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة يؤثر على جودة التقارير المالية وجودة المراجعة وما لذلك من آثار ذلك على تدعيم تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
				٢٢	إن تفاعل القياس وفقاً للقيمة العادلة كمحدد لجودة التقارير المالية ومتطلبات مراجعة القيمة العادلة كمحدد لجودة المراجعة يترتب عليه تحسين كل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة، وما لذلك من آثار على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
				٢٣	إن الربط بين حسابات الاستحقاقات الاختيارية كمحدد لجودة التقارير المالية ودرجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمحدد لجودة المراجعة الخارجية، وتقرير المراجع للسنة السابقة كمحدد لجودة التقارير المالية يترتب عليه زيادة جودة المراجعة وزيادة جودة التقارير المالية للسنة الحالية وما لذلك من آثار على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.
				٢٤	إن الربط بين تقرير المراجع للسنة السابقة كمكون لجودة التقارير المالية ومعدل دوران المراجع الخارجي كمحدد لجودة التقارير المالية يترتب عليه زيادة جودة المراجعة وزيادة جودة التقارير المالية للسنة الحالية وما لذلك من آثار على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.

**An analysis of the effects of the interrelated relationships between the components and determinants of financial reports quality and components and determinants of audit quality on the evaluation of management efficiency on maximizing firm's abilities: An applied study**

**By**

**Dr. Hassan Shalakamy Mahmoud**

Assistant Professor of Accounting

Faculty of Commerce – Bani Suif University

**Abstract:**

The aim of this study is to analyze the effects of the interrelated relationships between components and determinants of financial reports quality and components and determinants of audit quality on the evaluation of management efficiency on maximizing firm's abilities. to achieve this goal, it carried out a field study to check the statistical realization of study's assumptions, to determine the relative importance of each component, and to evaluate the realization of sample for the interrelated relationships between these components and determinants on the evaluation of management efficiency on maximizing of firm's abilities. It also carried out a case study to determine some interrelated relationships about the variables of the subject. this study reached a group of conclusions

such as the more increasing in the audit quality, the more increasing in the financial reports' quality, and the more increasing in the evaluation of management efficiency on maximizing of firm's abilities. It recommends with the necessity of the academic role in preparing and carrying out training programs on components and determinants of both financial report's quality and audit quality.

**Key words:**

financial reports quality, audit quality, firm's abilities, interrelated relationships, management efficiency, firm's abilities, maximizing, components and determinants, interrelated relationships.