

حوكمة المراجعة ودورها في تخفيض فجوة التوقعات لزيادة جودة المراجعة بالتطبيق عينة من مكاتب المراجعة السودانية (2017 - 2021م)

باحث

أ. نادر محمد أحمد يوسف أحمد

مستخلص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على المفاهيم الأساسية لحوكمة المراجعة ودورها في الحد من فجوة التوقعات لتحقيق جودة المراجعة في مكاتب المحاسبة والمراجعة العاملة بالسودان، وتأتي أهمية الدراسة من منطلق الاهتمام بجودة المراجعة والرقابة عليها لمساهمتها في الحد من فجوة التوقعات، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي لاختبار فرضيات البحث. توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات وجودة المراجعة، كما أنه توجد لدى مكاتب المراجعة آليات لضبط النشاطات المهنية، كما تم تنفيذ عملية المراجعة في إطار الالتزام بمتطلبات السلوك المهني.

Abstract:

The study aimed to identify the basic concepts of audit governance and its role in reducing the expectations gap to achieve audit quality in the accounting and auditing offices operating in Sudan. The study concluded that there is a statistically significant relationship between audit governance and the expectations gap and audit quality, and there are mechanisms for auditing offices to control professional activities, and the audit process was implemented within the framework of commitment to the requirements of professional behavior.

مشكلة الدراسة:

يلاحظ الباحثون ان طبيعة العلاقة بين حوكمة المراجعة وتخفيض فجوة التوقعات وجودة المراجعة بين المراجعين ومستخدمين التقارير المالية ان مشكلة الدراسة تكمن من خلال محاولة الاجابة علي التساؤلات الآتية:

1. هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات وجودة المراجعة؟
2. هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات؟
3. هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وجودة المراجعة؟

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة في الآتي:

1. تعد دراسة حوكمة المراجعة ودورها في تخفيض فجوة التوقعات وجودة المراجعة من الموضوعات التي لم تعطى باهتمام كبير من قبل الباحثين والكتاب السودانيين بصورة مطلوبة
2. إثراء المكتبة السودانية بهذه البحوث التي تؤدي إلى ربط الجانب الأكاديمي بالجانب العملي.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق ما يلي :

1. التعرف على المفاهيم الأساسية لحوكمة المراجعة ودورها في الحد من فجوة التوقعات لتحقيق جودة المراجعة.
2. عكس أثر لجنة الرقابة على أداء مكاتب المراجعة والحد من مخاطر المراجعة وفجوة التوقعات.
3. توضيح أهمية الالتزام بمعايير المراجعة للحد من فجوة التوقعات ومخاطر المراجعة.

فرضيات الدراسة:

تسعى هذه الدراسة وبشكل أساسي إلى استطلاع وجهات نظر العاملين بمكاتب المحاسبة والمراجعة بالسودان بقصد التعرف على آرائهم حول دور حوكمة المراجعة في تخفيض فجوة التوقعات وجودة المراجعة من خلال اختبار الفرضيات التالية:

1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات وجودة المراجعة.
2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات.
3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وجودة المراجعة.

مناهج الدراسة :

اعتمدت الدراسة المنهج الإستقرائي التحليلي لاختبار فرضيات الدراسة.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة الحالية في الآتي:

- الحدود المكانية : عينة من مكاتب المحاسبة والمراجعة بالسودان.
- الحدود الزمانية: تغطي الدراسة الحالية الفترة من 2017-2021م.
- الحدود البشرية: العاملون بمكاتب المحاسبة والمراجعة بالسودان.
- الحدود الموضوعية: تتمثل في دراسة حوكمة المراجعة ودورها في تخفيض فجوة التوقعات وجودة المراجعة.

ثانياً: الدراسات السابقة:

من خلال قيام الباحثون بمراجعة أدبيات الموضوع وجدت دراسات عديدة تناولت بعض متغيرات هذه الدراسة لذلك يحاول الباحثون توظيف ما جاء في تلك الدراسات لتحقيق أهداف الدراسة الحالية. — هدفت دراسة (سامي , عثمان 2011م)⁽¹⁾ إلى قياس أثر مخاطر الأعمال على جودة عملية مراجعة، والتعرف على التطابق بين واقع مخاطر الأعمال مع الإطار النظري في مجال المراجعة. توصلت الدراسة إلى العديد من

النتائج من أهمها: وجود أثر للمخاطر التنظيمية على جودة عملية المراجعة. وجود أثر للمخاطر البيئية على جودة عملية المراجعة.

- هدفت دراسة (سليم، 2012م) (2) للقيام بدراسة تحليلية لتفسير طبيعة العلاقة بين تقديم الخدمات بخلاف المراجعة وبين إستقلال مراقب الحسابات. القيام بدراسة مدى تأثير غموض مضمون متطلبات المعايير ولاصدارات المهنية بالخدمات بخلاف المراجعة على إستقلال مراقب الحسابات توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: يعد إستقلال مراقب الحسابات من أهم عناصر جودة مراجعة القوائم المالية. تعتبر الخدمات بخلاف المراجعة من أهم النتائج التطور المهني لمهنة المراجعة وأحتدام سوق المنافسة في سوق الخدمات المهنية لمكاتب المراجعة على مستوى العالم. التي يشهدها ممارسي المهنة.
- هدفت دراسة (محمد احمد، 2017) (3) إلى دراسة العلاقة بين حوكمة مهنة المراجعة وفجوة الاداء والمسؤولية والتقرير، توصلت إلى ان تطبيق مبادئ حوكمة مهنة المراجعة تؤثر في تضييق فجوة التوقعات بين مدققي الحسابات والمجتمع المالي، كما ان وجود اطار سليم لحوكمة المراجعة يساهم في تقليص فجوة التوقعات، وان تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤدي إلى تضييق فجوة التوقعات.

ثلاً: الاطار النظري للدراسة:

1- مفهوم حوكمة المراجعة:

عرفت بأنها حالة وعملية واتجاه كما إنها نظام مناعة وحماية يحكم الحركة وضبط الاتجاه ويحمى كافة التصرفات ونزاهة السلوكيات داخل الشركة، (ميخائيل، 2005م، ص 82)⁽⁴⁾ كما عرفت حوكمة المراجعة بأنها مجموعة من الاليات والادوات والمبادئ والاساليب التي تساعد المعنيين بالمهنة على مراقبة اداؤها للقيام بدورها ووفائها بمسؤولياتها بجودة ملائمة بما يساهم في تحقيق رفاهية المجتمع، (محمد علي، 2016م، ص 12)⁽⁵⁾، كما عرفت بانها مجموعة من المبادئ والقواعد شبة الرسمية التي تستهدف رقابة وضبط الاداء المهني للمحاسب في احكام الرقابة على الاداء المالي وغير المالي لعملاء مراقبي الحسابات (نصر، 2009م، ص 35)⁽⁶⁾.

2- فجوة التوقعات في المراجعة:

عرفت بأنها: التباين بين توقعات المجتمع أو مستخدمي القوائم المالية من المراجعين والاداء الفعلي لهم (غالي، 2001، ص 7)⁽⁷⁾. تم تعريفها بأنها: اختلاف فهم الطرف الثالث من مستخدمي القوائم المالية وإدارة المنشأة والمساهمين والدوائر الحكومية والقضاء لمسؤوليات المراجع الخارجي المستقل، وقد نظر لها (جربوع، 2002م، ص 17)⁽⁸⁾. كما تم تعريفها بأنها تشير إلى الاختلاف بين ما يعتقد مستخدمو القوائم المالية والجمهور عامة، وبين المراجعين بشأن مسؤوليات المراجعين وتفسير تقارير المراجعة (فودة، 2002م، ص 30)⁽⁹⁾.

3- مخاطر المراجعة

يقصد بمخاطر المراجعة ان يصدر المراجع رأياً غير ملائم عن القوائم المالية بعد مراجعتها، كان يعطي رأي غير متحفظ عن قوائم مالية محرقة تحريفاً جوهرياً، لفشله لاكتشاف الأخطاء الجوهرية التي تتضمنها

المعلومات الظاهرة في القوائم المالية، أو يعطي رأي متحفظ عن القوائم المالية غير محرقة تحريفاً جوهرياً (البدوي، شحاته، 2003م، 94)⁽¹⁰⁾. عرف معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي مخاطر المراجعة في بيان المعيار (47) بانها: (المخاطر الناجمة عن فشل المراجع دون ان يدري في ابداء رأيه بشكل مناسب، والمتعلق بالقوائم المالية التي تحتوي على اخطاء جوهرية)عرفتها لجنة ممارسة المراجعة الدولية (AICPA)⁽¹¹⁾ التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)⁽¹²⁾ في المعيار الدولي رقم (400) بانها: (المخاطر التي تؤدي الى قيام المدقق بابداء رأي غير مناسب عندما تكون البيانات المالية خاطئة بشكل جوهري).

4- جودة المراجعة:

مفهوم جودة المراجعة: عرفت جودة المراجعة بأنها: مجموعة من الخصائص الفنية والنوعية في المراجعة، والتي تلبى حاجات أصحاب المصلحة في المشروع بشأن توفير آلية لمراقبة الأداء المالي والاقتصادي للمشروع. كما تم تعرفها بانها: الاحتمالية التي سيكشف بها مراجع الحسابات نقاط الضعف أو التغيرات في النظام المحاسبي للتعامل والإعلام بها. (عبد الوهاب، 2002م، ص44)⁽¹³⁾. كما عرفت من قبل أحد الكتاب جودة المراجعة بأنها: مدى قدرة المراجع الخارجي على اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب أثناء تنفيذ عملية المراجعة.

رابعاً: الدراسة الميدانية:

اجراءات الدراسة الميدانية:

يتناول الباحثون في هذا المبحث وصفاً للطريقة والإجراءات التي اتباعها في تنفيذ الدراسة، يشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة وعينة الدراسة وطريقة إعداد أداؤها وبيان الأساليب والمعالجات الإحصائية المستخدمة لاختبار فرضيات الدراسة وصولاً إلى تحليل البيانات والتحقق من فرضيات الدراسة. ويقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحثون إلى تعميم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة، يتكون مجتمع الدراسة من جميع المهتمين بالنظام المحاسبي.

جمع البيانات:

تم توزيع عدد (140) استمارة على العينة المحددة مسبقاً والمستهدفة للتحقق من فرضيات الدراسة وتم جمع عدد (113) استمارة لتحليلها، أي بنسبة (81%).

أداة الدراسة:

أداة الدراسة هي الوسيلة التي يستخدمها الباحثون لجمع البيانات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة، ويوجد العديد من الأدوات المستخدمة في مجال البحث العلمي للحصول على المعلومات والبيانات اللازمة، واعتمد الباحثون على الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة الدراسة.

الثبات وصدق أداة الدراسة:

الثبات والصدق الظاهري:

للتأكد من الصدق الظاهري الاستبانة وصلاحيه أسئلة الاستبانة من حيث الصياغة والوضوح، قام الباحثون بعرض الاستبانة على عدد من المحكمين الأكاديميين والمتخصصين في مجال الدراسة، وبعد استعادة الاستبانة من المحكمين تم إجراء التعديلات التي اقترحت عليها.

الثبات والصدق الإحصائي:

يقصد بثبات الاختبار ان يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم مرة واحدة تحت ظروف مماثلة، ويعني الثبات انه أيضا إذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم، ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسه على المجموعة نفسها وتم الحصول على الدرجات نفسها، يكون الاختبار ثابتاً تماماً، كما يعرف أيضا بأنه مدى الدقة والاتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الاختبار.

من أكثر الطرق استخداماً في تقدير ثبات المقياس هي:

طريقة ألفا - كرونباخ.

الصدق فهو مقياس يستخدم لمعرفة درجات الصدق لدى المبحوثين من خلال إجاباتهم على

مقياس معين.

تطبيق الاستبيان على عينة استطلاعية :

تم توزيع الاستبيان على عينة مكونة من (30) أفراد من مجتمع البحث ومن خارج عينة البحث متفقة في خواصها مع عينة الدراسة وذلك لحساب معامل الثبات، ولتحديد درجة استجابة المبحوثين للاستبيان والتعرف على الأسئلة الغامضة وإتاحة الاختبار المبدئي للفرضيات، وإيضاح بعض مشاكل التصميم والمنهجية. أجري اختبار الثبات لأسئلة الاستبيان باستخدام معامل ألفا كرونباخ وكانت النتيجة أن ثبات في

هنالك البيانات كما مبين في الجدول (1/2/3) أدناه :

جدول (1/2/3)

معامل ألفا كرونباخ لعبارات الاستبيان.

الرقم	المحور	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
1.	المحور الأولي	14	890.	0.943
2.	المحور الثاني	24	915.	0.956
3.	المحور الثالث	16	918.	0.958
	إجمالي العبارات	54	955.	0.977

المصدر: إعداد الباحثين، 2021م.

يوضح الجدول السابق أن معامل كرونباخ لكل عبارات الاستبيان = 0.977 وهو مرتفع وموجب

الإشارة لعبارات الاستبيان، أي أن زيادة قيمة معامل ألفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات وهذا يعني

أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه.

الأساليب الإحصائية المستخدمة:

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- الأشكال البيانية.
- التوزيع التكراري للإجابات.
- النسب المئوية.
- طريقة ألفا - كرونباخ لحساب معامل الثبات.

- الوسط الحسابي والانحراف.
- اختبار (t) للاثبات صحة الفرضيات.
- الانحدار الخطي البسيط.
- معامل الارتباط.
- اختبار f.

تحليل البيانات:

بعد جمع الاستمارات من المبحوثين تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS وهو اختصار للعبارة Statistic Package for Social Sciences وتعني الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية ويسهل لنا البرنامج صنع القرار حيال موضوع الدراسة من خلال إدارته للبيانات وتحليله الإحصائي السريع للنتائج. البرنامج الإحصائي SPSS من أكثر البرامج الإحصائية استخداماً لإجراء التحليلات الإحصائية من قبل الطلاب والباحثين في مختلف المجالات التربوية والاجتماعية والفنية والهندسية والزراعية والطبية والمحاسبية في إجراء التحليلات الإحصائية اللازمة لتوصيف البيانات وتحليلها وإعداد التقديرات والتنبؤات المستقبلية. لدراسة هذا البحث والذي يسعى للوقوف على دور حوكمة المراجعة في فجوة التوقعات لتحقيق جودة المراجعة، المكون من:

القسم الأول: البيانات الأساسية أو العوامل الديموغرافية مثل (المؤهل الأكاديمي، التخصص العلمي، المؤهل المهني، المسمي الوظيفي، سنوات الخبرة).

القسم الثاني: فرضيات الدراسة بعباراتها والمصممة من خمس أوزان هي: أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة.

ثانياً: تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

1. تحليل ومناقشة المحور الأول: حوكمة المراجعة:

يهدف هذا المحور لمعرفة حوكمة المراجعة. واختبار هذا المحور لابد من بيان اتجاه اراء افراد عينة الدراسة لكل عبارة من عباراته.

جدول (7/2/3)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة المحور الأول

م	العبارة	الدرجة					م
		لا اوافق بشدة	لا اوافق	محايد	اوافق	اوافق بشدة	
		التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	
1.	هدفنا مراعاة مصالح جميع الاطراف ذات العلاقة بعملية المراجعة .	1	3	7	44	58	4.37
		0.9 %	2.7 %	6.2 %	38.9 %	51.3 %	
							4.37
							.793
							اوافق بشدة

م	العبرة	لا وافق بشدة		وافق بشدة		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		التكرار	النسبة	التكرار	النسبة			
		التكرار	النسبة	التكرار	النسبة			
2.	لدينا مساهمات ايجابية اتجاه حالات عدم التماثل في معلومات التقارير المالية .	0	% 0.0	7	% 6.2	4.39	.860	وافق بشدة
3.	تتضمن تقاريرنا المزيد من الأفصاحات عن نتائج المراجعة .	3	% 2.7	5	% 4.4	4.39	.949	وافق بشدة
4.	هدفنا دعم السلوك المسئول تجاه الإبلاغ عن التصرفات غير القانونية .	3	% 2.7	4	% 3.5	4.49	.910	وافق بشدة
5.	نساهم في تقليل الفجوة بين الاطراف ذات العلاقة بنتائج المراجعة .	1	% 0.9	4	% 3.5	4.46	.835	وافق بشدة
7.	لدينا اهتمامات خاصة باستراتيجيات اعمالنا المهنية.	1	% 0.9	2	% 1.8	4.58	.765	وافق بشدة
	حوكمة المراجعة	8	% 1.2.	25	% 3.7	4.45	.541	وافقبشدة

المصدر: أعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

يتبين من الجدول (7/2/3) نتائج المحور الاول (حوكمة المراجعة) نجد أنه حصل على وسط حسابي(4.43) أي وافق بشدة حسب مقياس ليكارت الخماسي. اي ان غالبية المبحوثين يوافقون بشدة على ما جاء بعبارات البعد الاول من المتغير الاولحوكمة المراجعة.

2. تحليل ومناقشة عبارات المحور الثاني: فجوة التوقعات:

يهدف هذا المحور معرفة فجوة التوقعات.ولاختبار هذا البعد لابد من بيان اتجاه اراء افراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات هذا البعد.

جدول (8/2/3)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة المحور الثاني

م	العبرة	لا اوافق بشدة					لا اوافق					محايد					اوافق					الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	درجة الموافقة
		التكرار					التكرار					التكرار					التكرار							
		النسبة					النسبة					النسبة					النسبة							
1.	زيادة مستوى المصدقية لدى المراجعين.	0	1	7	35	70	0.0%	0.9%	6.2%	31.0%	61.9%	4.54	.655	اوافق بشدة										
2.	دعم حيادية المراجعين.	1	2	5	42	63	0.9%	1.8%	4.4%	37.2%	55.8%	4.45	.744	اوافق بشدة										
3	تحديد مسؤوليات المراجعين بشكل دقيق	3	1	4	35	70	2.7%	0.9%	3.5%	31.0%	61.9%	4.49	.836	اوافق بشدة										
4.	إهتمام المراجعين في ابراز مخرجات المراجعة بشكل موضوعي .	0	5	7	35	66	0.0%	4.4%	6.2%	31.0%	58.4%	4.43	.800	اوافق بشدة										
5.	وجود معايير محددة لتحديد مسؤوليات المراجعين .	0	6	6	26	75	0.0%	5.3%	5.3%	23.0%	66.4%	4.50	.825	اوافق بشدة										
6.	ضبط نمو المصطلحات الخاصة بتطوير مسؤوليات المراجعين .	1	4	5	26	77	0.9%	3.5%	4.4%	23.0%	68.1%	4.54	.813	اوافق بشدة										
	فجوة التوقعات	5	19	34	199	421	0.7%	2.8%	5.0%	29.4%	62.1%	4.50	.437	اوافق بشدة										

المصدر: أعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

- يتبين من الجدول رقم (8/2/3) الخاص بنتائج المحور الثاني (فجوة التوقعات) نجد أنه حصل على وسط حسابي(4.52) أي اوافق بشدة حسب مقياس ليكارت الخماسي. اي ان غالبية المبحوثين يوافقون بشدة ما جاء بعبارات المحور الثاني فجوة التوقعات .

3. تحليل ومناقشة نتائج عبارات المحور الثالث: جودة المراجعة:

يهدف هذا المحور لمعرفة جودة المراجعة ،ولاختبار هذا البعد لابد من بيان اتجاه اراء افراد عينة الدراسة لكل عبارة من عباراته.

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة المحور الثالث

درجة الموافقة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة	العبارة	م
			التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار		
			النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة		
اوافق بشدة	.504	4.85	100	11	1	0	1	يتم الإفصاح عن الممارسات غير الأخلاقية في تقارير المراجعة	1.
			% 88.5	% 9.7	% 0.9	% 0.0	% 0.9		
اوافق بشدة	.596	4.35	45	65	1	2	0	يتم تقليل مخاطر التقارير المالية إلى أقل ما يمكن	2.
			% 39.8	% 57.5	% 0.9	% 1.8	% 0.0		
اوافق بشدة	.778	4.56	78	24	8	2	1	يتم تنفيذ عملية المراجعة بمستوى عالي من الكفاءة حتى في ظل المنافسة	3.
			% 69.0	% 21.2	% 7.1	% 1.8	% 0.9		
اوافق بشدة	.884	4.42	66	37	3	5	2	يتم تنفيذ عملية المراجعة في إطار الالتزام بمتطلبات السلوك المهني	4.
			% 58.4	% 32.7	% 2.7	% 4.4	% 1.8		
اوافق بشدة	.926	4.46	72	31	4	2	4	يتم التقيد بمعايير المراجعة في فحص حسابات العملاء	5.
			% 63.7	% 27.4	% 3.5	% 1.8	% 3.5		
اوافق بشدة	.884	4.63	79	27	6	1	0	يتم إضفاء المزيد من الثقة ي محتوى التقارير المالية	6.
			% 69.9	% 23.9	% 5.3	% 0.9	% 0.0		
اوافق بشدة	.493	4.55	449	186	23	12	8	جودة المراجعة	
			% 66.4	% 27.1	% 3.5	% 1.8	% 1.2		

المصدر: أعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

يتبين من الجدول (9/2/3) الخاص بنتائج المحور الثالث (جودة المراجعة) نجد أنه حصل على وسط حسابي (4.57) أي اوافق بشدة حسب مقياس ليكارت الخماسي . اي ان غالبية المبحوثين يوافقون بشدة على مجاء عبارات المحور الثالث جودة المراجعة.

ثانيا تحليل ومناقشة نتائج الفرضيات:

1/1/2 تحليل ومناقشة نتائج المحور الاول :حوكمة المراجعة:

يهدف هذا البعد لمعرفة حوكمة المراجعة واختبار هذا المحور لابد من بيان اتجاه اراء افراد عينة الدراسة لكل عبارة، واستخدم اختبار العينة الواحدة (One-Sample Test) لاجابات أفراد عينة الدراسة لمحور حوكمة المراجعة.

جدول (10/2/3)

اختبار العينة الواحدة (One- Sample Test) لاجابات أفراد عينة الدراسة حوكمة المراجعة

م	العبرة	ت- المحسوبة	درجات الحرية	المعنوية	الاهمية النسبية	القرار
١.	هدفنا مراعاة مصالح جميع الاطراف ذات العلاقة بعملية المراجعة	18.393	112	.000	87.4 %	دالة احصائياً
٢.	لدينا مساهمات ايجابية اتجاه حالات عدم التماثل في معلومات التقارير المالية .	17.170	112	.000	87.8 %	دالة احصائياً
٣.	تتضمن تقاريرنا المزيد من الأفصاحات عن نتائج المراجعة .	15.563	112	.000	87.8 %	دالة احصائياً
٤.	هدفنا دعم السلوك المسئول تجاه الإبلاغ عن التصرفات غير القانونية	17.334	111	.000	89.8 %	دالة احصائياً
٥.	نساهم في تقليل الفجوة بين الاطراف ذات العلاقة بنتائج المراجعة .	18.591	112	.000	89.2 %	دالة احصائياً
٦.	لدينا اهتمامات خاصة بإستراتيجيات اعمالنا المهنية.	21.878	112	.000	91.5 %	دالة احصائياً

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2021م

يتضح للباحثين من الجدول (10/2/3) مايلي:

1. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفرق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة الثامنة (18.39) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على هدفنا مراعاة مصالح جميع الاطراف ذات العلاقة بعملية المراجعة.
2. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفرق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة التاسعة (17.17) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.00) وهي اقل من مستوى دلالة (05.) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على لدينا مساهمات ايجابية اتجاه حالات عدم التماثل في معلومات التقارير المالية.

3. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة العاشرة (15.56) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على تتضمن تقاريرنا المزيد من الأفصاحات عن نتائج المراجعة .
 4. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الحادية عشر(17.33) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) هى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على هدفنا دعم السلوك المسئول تجاه الابلاغ عن التصرفات غير القانونية .
 5. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة الثانية عشر(18.59) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على ان تساهم في تقليل الفجوة بين الاطراف ذات العلاقة بنتائج المراجعة.
 6. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة الثالثة عشر(21.88) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على ان لدينا اهتمامات خاصة بإستراتيجيات اعمالنا المهنية.
- يتضح للباحثين من الجدول (10/2/3) أن جميع القيم الإحتمالية (الدلالة الإحصائية) المقابلة لقيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق بلغت (28.06) بمستوى دلالة (0.000) وهى أقل من مستوى المعنوية (0.05) وهذا يعني أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين اجابات المبحوثين ت توجد دلالة إحصائية في توزيع إستجابات أفراد العينة على خيارات الإجابة المختلفة (أوافق بشدة، أوافق ، محايد ، لا أوافق ، لا أوافق بشدة) فانه يشير إلى: وجود فروق دالة احصائية في اجابات المبحوثين حوكمة المراجعة.
- 2/ تحليل ومناقشة عبارات المحور الثاني : فجوة التوقعات
- يهدف هذا البعد لمعرفة فجوة التوقعات ولاختبار هذا المحور لا بد من بيان اتجاه اراء افراد عينة الدراسة لكل عبارة، واستخدم اختبار العينة الواحدة (One- Sample Test) لاجابات أفراد عينة الدراسة فجوة التوقعات.

جدول (11/2/3)

اختبار العينة الواحدة (One- Sample Test) لاجابات أفراد عينة الدراسة فجوة التوقعات

م	العبرة	ت - المحسوبة	درجات الحرية	المعنوية	الاهمية النسبية	القرار
1.	زيادة مستوى المصادقية لدى المراجعين	24.985	112	.000	90.8 %	دالة احصائياً
2.	دعم حيادية المراجعين	20.739	112	.000	89.0 %	دالة احصائياً
3.	تحديد مسؤوليات المراجعين بشكل دقيق	18.910	112	.000	89.7 %	دالة احصائياً
4.	إهتمام المراجعين في ابراز مخرجات المراجعة بشكل موضوعي	19.040	112	.000	88.7 %	دالة احصائياً
5.	وجود معايير محددة لتحديد مسؤوليات المراجعين	19.382	112	.000	90.1 %	دالة احصائياً
6.	ضبط نمو المصطلحات الخاصة بتطوير مسؤوليات المراجعين	20.128	112	.000	90.8 %	دالة احصائياً

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2021م

يتضح للباحثين من الجدول (11/2/3) مايلي:

1. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة التاسعة عشر (24.98) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) ممايدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على ان زيادة مستوى المصادقية لدى المراجعين.
2. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة العشرون (20.74) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) ممايدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على ان دعم حيادية المراجعين.

3. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة الحادية والعشرين (18.91) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين على ان الإشراف تحديد مسئوليات المراجعين بشكل دقيق .

4. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة الثانية والعشرين (19.04) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين على ان إهتمام المراجعين في ابراز مخرجات المراجعة بشكل موضوعى .

5. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة الثالثة والعشرين (19.38) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على ان وجود معايير محددة لتحديد مسئوليات المراجعين .

6. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة الرابعة والعشرين (20.13) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على ان ضبط نمو المصطلحات الخاصة بتطوير مسئوليات المراجعين .

يتضح للباحثين من الجدول (11/2/3) أن جميع القيم الإحتمالية (الدلالة الإحصائية) المقابلة لقيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق بلغت (36.90) بمستوى دلالة (0.000) أقل من مستوى المعنوية (0.05) وهذا يعني أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين اجابات المبحوثينأى توجد دلالة إحصائية في توزيع إستجابات أفراد العينة على خيارات الإجابة المختلفة (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)، وبصورة عامة نستنتج أن معظم أفراد العينة موافقين على عبارات المحور الثاني .

فان ذلك يشير إلى : وجود فروق دالة احصائيا في اجابات المبحوثين حول فجوة التوقعات.

3/تحليل ومناقشة عبارات المحور الثالث :جودة المراجعة:

يهدف هذا البعد لمعرفة جودة المراجعة ولاختبار هذا المحورلابد من بيان اتجاه اراء افراد عينة الدراسة لكل عبارة ، واستخدم اختبار العينة الواحدة (One- Sample Test) لاجاباتأفرادعينةالدراسة جودة المراجعة.

جدول (12/2/3)

اختبار العينة الواحدة (One - Sample Test) لاجابات أفراد عينة الدراسة جودة المراجعة

م	العبرة	ت. المحسوبة	درجات الحرية	المعنوية	الاهمية النسبية	القرار
1	يتم الإفصاح عن الممارسات غير الأخلاقية في تقارير المراجعة	39.015	112	.000	97.0 %	دالة احصائياً
2	يتم تقليل مخاطر التقارير المالية إلى أقل ما يمكن	24.132	112	.000	87.1 %	دالة احصائياً
3	يتم تنفيذ عملية المراجعة بمستوى عالي من الكفاءة حتى في ظل المنافسة	21.268	112	.000	91.2 %	دالة احصائياً
4	يتم تنفيذ عملية المراجعة في إطار الالتزام بمتطلبات السلوك المهني	17.034	112	.000	88.3 %	دالة احصائياً
5	يتم التقيد بمعايير المراجعة في فحص حسابات العملاء	16.759	112	.000	89.2 %	دالة احصائياً
6	يتم إضفاء المزيد من الثقة في محتوى التقارير المالية	20.630	112	.000	88.8 %	دالة احصائياً

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2021م

يتضح للباحثين من الجدول (12/2/3) ما يلي:

1. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبرة الاولى (39.02) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.00) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) ومستوى دلالة 5 % ممايدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على التقييم الصحيح للرقابة الداخلية من قبل المراجع وتحديد مدى إمكانية الاعتماد عليها.
2. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبرة الثانية (24.13) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.00) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) ممايدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على الاستعانة بكادر تدقيقي كفوء ومؤهل علمياً وعملياً.

3. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة الثالثة (21.27) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.00) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) ممايدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين على التخطيط المناسب لعملية المراجعة والإشراف على التنفيذ.

4. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة الرابعة (17.03) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) ممايدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على مراجعة نتائج المراجعة بعناية من قبل أشخاص غير مرتبطين بذلك البرنامج للمراجعة.

5. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة الخامسة (16.76) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.027) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) ممايدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على لا يتم قبول أنشطة مراجعة لا يستطيع المراجعون انجازها بمستوى عالي من الجودة.

6. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ماجاء بالعبارة السادسة (20.63) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) ممايدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة ولصالح الموافقين على مراجعة نتائج المراجعة بعناية من قبل لجنة الإشراف..

يتضح للباحث من الجدول (12/2/3) أن جميع القيم الإحتمالية (الدلالة الإحصائية) المقابلة لقيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق بلغت (33.83) بمستوى دلالة (0.000) وهى أقل من مستوى المعنوية (0.05) وهذا يعني أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين اجابات المبحوثين أي توجد دلالة إحصائية في توزيع إستجابات أفراد العينة على خيارات الإجابة المختلفة (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) وبصورة عامة نستنتج أن معظم أفراد العينة موافقين على عبارات المحور الثالث .

فان ذلك يشير إلى : وجود فروق دالة احصائيا في اجابات المبحوثين حول جودة المراجعة.

2/ 2 تحليل الانحدار الخطي:

يعتبر مقياس لنوعية العلاقة بين متغيرين أو أكثر من متغيرين هي علاقة اعتماد (انحدار) ويعتبر الانحدار الخطي البسيط من الأساليب الإحصائية التي تستخدم في قياس العلاقة بين متغيرين على هيئة علاقة دالة، يسمى أحد المتغيرات والأخرمتغير (dependent Variable) (متغير تابع وهو المتسبب في (Independent Variable) مستقل تغير المتغير التابع. وتمثل هذه العلاقة بمعادلة الخط المستقيم .

الفرضية الاولى: تحليل الانحدار بين المتغيرين (حوكمة المراجعة، فجوة التوقعات لتحقيق جودة المراجعة):

تهدف هذه العلاقة لمعرفة ماذا كان علاقات العملاء و فجوة التوقعات لها تأثير علي خفض مخاطر المراجعة لتحقيق جودة المراجعة ويتم ذلك باجراء انحدار بسيط بين المتغيرين اعلاه.

جدول (13/2/3)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين متغير حوكمة المراجعة، فجوة التوقعات

لتحقيق جودة المراجعة

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig))	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	.009	2.651	.947	\hat{B}_0
معنوية	.004	2.929	.234	\hat{B}_1
معنوية	.000	5.779	.572	B_2
			.698a	معامل الارتباط (R)
			.487	معامل التحديد (R ²)
			52.277	أختبار (F)
$\hat{Y} = (0.947) + 0.234X_1 + 0.487X_2$				

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2021م

يتضح من الجدول (13/2/3)

1. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي جداً بين حوكمة المراجعة كمتغير مستقل و ، فجوة التوقعات لتحقيق جودة المراجعة كمتغير تابع، وذلك من خلال قيمة معامل الارتباط البسيط التي بلغت (0.698).
 2. بلغت قيمة معامل التحديد (R²) (0.487)، هذه القيمة تدل على ان حوكمة المراجعة كمتغير مستقل يساهم بـ (49 %) و فجوة التوقعات لتخفيض مخاطر المراجعة (المتغير التابع).
 3. بعد استخدام اختبار تحليل التباين وجد ان نموذج الانحدار الخطي البسيط غير معنوي حيث بلغت قيمة أختبار (F) (52.277) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
 4. نجد ان ثابت نموذج الانحدار تساوي (0.947) وهي قيمة جودة المراجعة عندما تكون حوكمة المراجعة و فجوة التوقعات مساوية للصفر (انعدام حوكمة المراجعة و فجوة التوقعات).
- في حين نجد قيمة معلمة حوكمة المراجعة تساوي (0.234) وهي مقدار الزيادة في جودة المراجعة عندما تحدث زيادة بمقدار وحدة واحدة في حوكمة المراجعة ونجد ان قيمتها المصاحبة تساوي (0.000) وهي اقل من القيمة العرفية (0.05) وهذا يعني وجود علاقة دالة احصائياً بين حوكمة المراجعة وجودة المراجعة.

- في حين نجد قيمة معلمة فجوة التوقعات تساوي (0.572) وهي مقدار الزيادة في جودة المراجعة عندما تحدث زيادة بمقدار وحدة واحدة في فجوة التوقعات ونجد ان وقيمتها المصاحبة تساوي (0.000) وهي اقل من القيمة العرفية (0.05) وهذا يعني وجود علاقة دالة احصائياً بين فجوة التوقعات وجودة المراجعة.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على أن: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات لتحقيق جودة المراجعة قد تحققت .

الفرضية الثانية: تحليل الانحدار بين المتغيرين (حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات):

تهدف هذه العلاقة لمعرفة ماذا كان حوكمة المراجعة لها تأثير فجوة التوقعات ويتم ذلك باجراء انحدار بسيط بين المتغيرين اعلاه.

جدول (14/2/3)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين متغير حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig))	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	.000	8.519	2.269	\hat{B}_0
معنوية	.000	8.512	.508	\hat{B}_1
			.628a	معامل الارتباط (R)
			.395	معامل التحديد (R^2)
			72.449	أختبار (F)
$\hat{Y} = (2.269) + 0.508X$				

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2021م

يتضح من الجدول رقم (14/2/3)

1. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي متوسط بين حوكمة المراجعة كمتغير مستقل و فجوة التوقعات كمتغير تابع، وذلك من خلال قيمة معامل الارتباط البسيط التي بلغت (0.628).
2. بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) (0.395)، هذه القيمة تدل على ان حوكمة المراجعة كمتغير مستقل يساهم بـ (40 %) في فجوة التوقعات (المتغير التابع).
3. بعد استخدام اختبار تحليل التباين وجد ان نموذج الانحدار الخطي البسيط معنوي حيث بلغت قيمة أختبار (F) (72.449) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
4. نجد ان ثابت نموذج الانحدار تساوي (2.269) وهي قيمة فجوة التوقعات عندما تكون حوكمة المراجعة مساوية للصفر في حين نجد قيمة معلمة حوكمة المراجعة تساوي (0.508)

وهي مقدار الزيادة في فجوة التوقعات عندما تحدث زيادة بمقدار وحدة واحدة في حوكمة المراجعة وقيمتها المصاحبة تساوي (0.000) وهي اقل من القيمة العرفية (0.05) وهذا يعني وجود علاقة دالة احصائياً بين حوكمة المراجعة و فجوة التوقعات. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات قد تحققت .

الفرضية الثالثة: تحليل الانحدار بين المتغيرين (حوكمة المراجعة وجودة المراجعة): تهدف هذه العلاقة لمعرفة ماذا كان حوكمة المراجعة لها تأثير على جودة المراجعة ويتم ذلك باجراء انحدار بسيط بين المتغيرين اعلاه.

جدول رقم (15/2/3)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين متغير حوكمة المراجعة وجودة المراجعة

التفسير	القيمة الاحتمالية ((Sig	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	.000	7.112	2.245	\hat{B}_0
معنوية	.000	7.421	.525	\hat{B}_1
			.576a	معامل الارتباط (R)
			.332	معامل التحديد (R ²)
			55.075	أختبار (F)
			$\hat{y} = (2.245) + .525X$	

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2021م

يتضح من الجدول (15/2/3)

1. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين حوكمة المراجعة و كمتغير مستقل جودة المراجعة كمتغير تابع، وذلك من خلال قيمة معامل الارتباط البسيط التي بلغت (0.576).
2. بلغت قيمة معامل التحديد (R²) (0.332)، هذه القيمة تدل على ان حوكمة المراجعة كمتغير مستقل يساهم بـ (33 %) في جودة المراجعة (المتغير التابع).
3. بعد استخدام اختبار تحليل التباين وجد ان نموذج الانحدار الخطي البسيط معنوي حيث بلغت قيمة أختبار (F) (55.075) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
4. نجد ان ثابت نموذج الانحدار تساوي (2.245) وهي قيمة جودة المراجعة عندما تكون حوكمة المراجعة مساوية للصفر في حين نجد قيمة معلمة حوكمة المراجعة تساوي (0.525) وهي مقدار الزيادة في جودة المراجعة عندما تحدث زيادة بمقدار وحدة واحدة في فجوة التوقعات وقيمتها المصاحبة تساوي (0.000) وهي اقل من القيمة العرفية (0.05) وهذا يعني وجود علاقة دالة احصائياً بين حوكمة المراجعة وجودة المراجعة.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على أن:
«توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وجودة المراجعة قد تحققت.

الخاتمة:

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع حوكمة المراجعة ودورها في تضيق فجوة التوقعات لزيادة جودة المراجعة بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات من معالجة مشكلة البحث التي تدور حول الكيفية التي يمكن لحوكمة المراجعة تضيق فجوة التوقعات التي تؤدي إلى زيادة جودة المراجعة، ومحاولة إيجاد الوسائل التي تعمل على رفع كفاءة عملية المراجعة والإجراءات التي تنشأ وتستخدم في نظام الرقابة على جودة المراجعة، ووفقاً لذلك قمنا بالتوصل إلى عدة نتائج وتوصيات، كان أهمها:

النتائج:

- من خلال الاطار النظري وتحليل الجانب الميداني للدراسة توصل الباحثين إلى النتائج التالية:
1. حوكمة المراجعة بأنها مجموعة من الاليات والادوات والمبادئ والاساليب التي تساعد المعنيين بالمهنة على مراقبة اداؤها للقيام بدورها ووفائها بمسؤولياتها بجودة ملاءمة بما يسهم في تحقيق رفاهية المجتمع.
 2. فجوة التوقعات تُشير إلبالتباين بين توقعات المجتمع أو مستخدمي القوائم المالية من المراجعينوالأداء الفعلي لهم.
 3. جودة المراجعة تعني: مجموعة من الخصائص الفنية والتنوعية في المراجعة، والتي تلبى حاجات أصحاب المصلحة في المشروع بشأن توفير آلية لمراقبة الأداء المالي والاقتصادي للمشروع.
 4. اظهرت نتائج الدراسة الميدانية ماييلي:
أ. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات وجودة المراجعة.
ب. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات.
ج. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وجودة المراجعة.

التوصيات:

- بناءً على نتائج الدراسة يقدم الباحثون التوصيات التالية:
1. على مكاتب المراجعة مراعاة مصالح جميع الاطراف ذات العلاقة بعملية المراجعة.
 2. إن تساهم المراجعة في تقليل الفجوة بين الاطراف ذات العلاقة بنتائج المراجعة.
 3. على مكاتب المراجعة المساهمة في تحديد مسئوليات المراجعين بشكل دقيق.
 4. على مكاتب المراجعة الإهتمامفى ابراز مخرجات المراجعة بشكل موضوعي.
 5. على مكاتب المراجعة مراجعة نتائج المراجعة من قبل أشخاص غير مرتبطين ببرنامجالمراجعة..
 6. إن لا يتم قبول أنشطة مراجعة لا يستطيع المراجعون انجازها بمستوى عالي من الجودة.

الهوامش:

- (1) أ. د. يسري أمين سامي، و د. عثمان حسين عثمان، قياس أثر مخاطر الأعمال على جودة عملية التدقيق، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني - 1، 2011م.
- (2) د. أحمد سليم محمد سليم، العلاقة بين تقديم الخدمات بخلاف المراجعة وإستقلال المراقب الحسابات كأحد عناصر تحقيق جودة مراجعة القوائم المالية، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثالث، 2012م.
- (3) محمد فرح يس محمد احمد، دور حوكمة المراجعة في الحد من فجوة التوقعات في المراجعة، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2017م.
- (4) اشرف حنا ميخائيل، تدقيق الحسابات وأطرافه في إطار منظومة حوكمة الشركات، بحث مقدم للمؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، القاهرة، 24-26 سبتمبر 2005م، ص 82.
- (5) صالح حامد محمد علي، تقييم مدي اهتمام مؤسسات المراجعة الخارجية بالسودان بإبعاد حوكمة مهنة المراجعة، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس القاهرة، العدد الأول، 2016م، ص 12.
- (6) عبد الوهاب نصر، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة، الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، 2009م، ص 35.
- (7) جورج دانيال غالي، تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الالفية الثالثة، الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، 2001م، ص 7.
- (8) يوسف محمود جربوع، الفجوة المتوقعة في عملية المراجعة عند مراجع الحسابات الخارجي المستقل رأياً نظيفاً بدون تحفظ على القوائم المالية بعد صدور تقريره، الجزء الأول من نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، كانون الأول، 2002م، ص 17.
- (9) شوقي السيد فوده، حدود مسئولية المراجع الخارجي في مصداقية نشر القوائم المالية على شبكة الانترنت، وأثر ذلك على سلوك أسعار الأوراق المالية، دراسة نظرية وتطبيقية، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، 2002م، ص 30.
- (10) د. منصور أحمد البدوي، ود. شحاتة السيد شحاتة، الإتجاهات الحديثة في المراجعة، مع التطبيق على معايير المراجعة المصرية، (الإسكندرية، د ن، 2003م)، ص 94.
- (11) American institute of chartered public accountants (AICPA) “ audit and accounting guide : audit sampling “ , AICPA, New York, 1989.
- (12) International Federation of Accountants (IFAC), “ Hand Book: Technical pronouncements -IFAC, New York, 1999.
- (13) د. علي نصر عبد الوهاب، حركات مراقبة الحسابات لسوق المال، (القاهرة: الدار الجامعية للكتب، 2002م)، ص 44.

المصادر والمراجع:

- (1) أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2002م).
- (2) جورج دانيال غالي، تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الالفية الثالثة، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، 2001م).
- (3) عبد الوهاب نصر، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، 2009م).
- (4) د. علي نصر عبد الوهاب، حركات مراقبة الحسابات لسوق المال، (القاهرة: الدار الجامعية للكتب، 2002م).
- (5) د. منصور أحمد البدوي، ود. شحاتة السيد شحاتة، الإتجاهات الحديثة في المراجعة، مع التطبيق على معايير المراجعة المصرية، (الإسكندرية، د ن، 2003م).

الدوريات:

- (1) أحمد سليم محمد سليم، العلاقة بين تقديم الخدمات بخلاف المراجعة وإستقلال المراقب الحسابات كأحد عناصر تحقيق جودة مراجعة القوائم المالية، (مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثالث، 2012م).
- (2) شوقي السيد فوده، حدود مسئولية المراجع الخارجي في مصداقية نشر القوائم المالية على شبكة الانترنت وأثر ذلك على سلوك أسعار الأوراق المالية، دراسة نظرية وتطبيقية، (المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، 2002م).
- (3) صالح حامد محمد علي، تقييم مدي اهتمام مؤسسات المراجعة الخارجية بالسودان بإبعاد حوكمة مهنة المراجعة، (مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس القاهرة ، العدد الأول، 2016م)
- (4) عصام الدين محمد متولي، دراسة تحليلية لمستويات فجوة التوقعات في المراجعة واسبابها ودور منظمات المهنية ومراقبي الحسابات، الخرطوم، (مجلة جامعة امدرمان الإسلامية، كلية التجارة، جامعة امدرمان الإسلامية، العدد الرابع، ابريل، 2001م).
- (5) محمد حسني صبيحي، فجوة التوقعات في مهنة المراجعة وأساليب تضييقها، (المجلة العلمية للبحوث العلمية والدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة حلوان، العدد الثالث والرابع، 1998م).
- (6) محمد سامي راضي، فجوة التوقعات في المراجعة - التخفيض والحد منها، (مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية، مارس 1999م)
- (7) يسري أمين سامي، ود. عثمان حسين عثمان، قياس أثر مخاطر الأعمال على جودة عملية التدقيق، (مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني-1، 2011م).
- (8) يوسف محمود جربوع، الفجوة المتوقعة في عملية المراجعة عند مراجع الحسابات الخارجي المستقل رأياً نظيفاً بدون تحفظ على القوائم المالية بعد صدور تقريره، (الجزء الأول من نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، كانون الأول، 2002م).

الرسائل الجامعية:

(1) محمد فرح يس محمد احمد، دور حوكمة المراجعة في الحد من فجوة التوقعات في المراجعة، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، (كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2017م).

المؤتمرات:

(1) أشرف حنا ميخائيل، تدقيق الحسابات وأطرافه في إطار منظومة حوكمة الشركات، بحث مقدم للمؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، (القاهرة، 24 - 26 سبتمبر 2005م).

(1) أخرى:

(2) مجلس المعايير المحاسبية والرقابية، دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية- دليل التدقيق رقم (4)، 2000م.

ثالثاً: مراجع باللغة الإنجليزية:

- American Institute of Chartered Public Accountants (AICPA), audit and accounting guide : audit sampling “ , AICPA, New York, 1989.
- International Federation of Accountants (IFAC), “Hand Book: Technical pronouncements -IFAC, New York, 1999.