

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و التسيير

قسم : علوم التجارية



مذكرة مقدم لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

الميدان : علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الفرقة : العلوم التجارية

التخصص : دراسات محاسبية وجبائية معمقة

من إعداد الطالب : موسى أيوب بعليش

بعنوان

دراسة تحليلية للعوامل المؤثرة على جودة المراجعة

في الجزائر

دراسة تحليلية لآراء مراجعي الحسابات الخارجيين

بولاية ورقلة

نوقشت وأجيزت علناً بتاريخ : 2016/05/21

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ/ الحاج عرابة (أستاذ مساعد أ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيساً
د/ عبد الله مايو (أستاذ مساعد أ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفاً
أ/ فريد عوينات (أستاذ مساعد أ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشاً

السنة الجامعية : 2016/2015

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية والتسيير

قسم : علوم التجارية



مذكرة مقدم لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

الميدان : علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الفرقة : العلوم التجارية

التخصص : دراسات محاسبية وجبائية معمقة

من إعداد الطالب : موسى أيوب بعيليش

بعنوان

دراسة تحليلية للعوامل المؤثرة على جودة المراجعة

في الجزائر

دراسة تحليلية لآراء مراجعي الحسابات الخارجيين

بولاية ورقلة

نوقشت وأجيزت علناً بتاريخ : 2016/05/21

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ/ الحاج عرابة (أستاذ مساعد أ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيساً
د/ عبد الله مايو (أستاذ مساعد أ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفاً
أ/ فريد عوينات (أستاذ مساعد أ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشاً

السنة الجامعية : 2016/2015

الإهداء

إلى من برضاها أوفق ولغيرها بعد الله لا أسعى

إلى روح والدي الطاهرة

إلى والدتي الحبيبة

إلى أسرتي جميعا

إلى كل أصدقائي

إليهم جميعا.....



شكر وتقدير

الشكر لله عز وجل على ما أنعم به علي من نعم
من لا يشكر الناس لا يشكر الله، فالشكر إلى الأستاذ الدكتور
مايو عبد الله لتقبله على الإشراف على هذا
البحث.....

كما أتقدم بالشكر لأعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم بقبول مناقشة
هذا البحث ...

كما أشكر كل من تعاون وقدم يد المساعدة في توفير البيانات
والمعلومات
لإتمام هذا البحث ...

والله المستعان ...

الملخص:

تهدف هذه الدراسة لتحليل والتعرف على العوامل المؤثرة على جودة المراجعة في الجزائر، وهي دراسة تحليلية ميدانية على مكاتب مراجعي الحسابات في ولاية ورقلة.

ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها و الإجابة على تساؤلاتها تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، ولغرض جمع البيانات ميدانياً تم إعداد وتصميم إستبانة تتناسب مع متغيرات ومشكلة الدراسة وفرضياتها، حيث وزعت على مكاتب المراجعة في ولاية ورقلة.

ولتحليل بيانات الإستبيان التي بلغت 46 استمارة صالحة للتحليل تم استخدام برنامج الإحصائي SPSS وبعض الاختبارات والتحليل الإحصائية المناسبة، وتوصلت الدراسة في نتائجها أنها توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الكفاءة المهنية والخبرة العلمية والمهنية للمراجع الخارجي والإستقلالية والحيادية التي يتميز بها والأتعاب والمستحقات التي يتحصل عليها، و تنظيم وسمعة مكتب المراجعة وشهرته والتزامه بمعايير المراجعة والتشريعات والقوانين المتعارف عليها تأثير على جودة مهنة المراجعة.

الكلمات المفتاحية: جودة المراجعة، معايير جودة المراجعة، المراجع الخارجي.

Résumé:

Cette étude vise à analyser et identifier les facteurs qui influent sur la qualité de l'audit en Algérie, une étude analytique (champ d'application ...) sur les bureaux des vérificateurs dans la province de Ouargla.

Pour atteindre les objectifs de l'étude et des tests d'hypothèses et de répondre à ses questions ont été suivies méthode d'analyse descriptive, aux fins de la collecte des données sur le terrain ont été préparés et la conception du questionnaire en rapport avec les variables et les problèmes d'étude et des hypothèses qui ont été distribués sur les cabinets d'audit dans la province de Ouargla.

Et l'analyse des données de l'enquête, ce qui représentait 46 forme appropriée pour l'analyse ont été utilisés SPSS et des tests appropriés analyses statistiques programme statistique, l'étude a révélé les résultats qu'ils sont aucune différence statistiquement significative entre le professionnalisme de l'expertise scientifique et professionnelle des références externes, l'indépendance et l'impartialité qui est caractérisée par les droits et les cotisations, qui ont obtenu une relation et organisation et la réputation du bureau d'audit et de sa réputation et de son engagement à la législation et le droit coutumier et l'impact sur la qualité des normes de vérification de la profession d'audit.

Mots clés: qualité de l'audit, des normes d'audit qualité, l'auditeur externe.

قائمة المحتويات

المقدمة.....أ

الفصل الأول : الإطار العام لجودة المراجعة والعوامل المؤثرة فيها

المبحث الأول: مفهوم جودة المراجعة والعوامل المؤثرة فيها..... 7

المبحث الثاني: الأدبيات السابقة لموضوع الدراسة..... 14

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

المبحث الأول: طريقة ومنهجية الدراسة الميدانية..... 25

المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها..... 31

الخاتمة العامة..... 48

قائمة المراجع و المصادر..... 52

والملاحق..... 56

الفهرس..... 71

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
25	مجتمع الدراسة الميدانية وحجم العينة المستخدمة في التحليل	01
27	التفسير الإحصائي لمقياس ليكارت الثلاثي	02
28	معامل الثبات وصدق الدراسة باستخدام توزيع معامل ألفا كرونباخ	03
31	توزيع عينة الدراسة حسب السن	04
32	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	05
33	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	06
34	توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة	07
35	أطوال الفئات حسب مقياس ليكارت الثلاثي	08
36	النتائج المتعلقة بالتحليل الإحصائي لمحور الكفاءة المهنية والخبرة العلمية والمهنية	09
38	النتائج المتعلقة بالتحليل الإحصائي لمحور الاستقلالية والحيادية	10
40	النتائج المتعلقة بالتحليل الإحصائي لمحور أتعاب ومستحقات المراجع الخارجي	11
42	النتائج بالتحليل الإحصائي لمحور تنظيم وسمعة مكتب المراجعة وشهرته	12
44	النتائج المتعلقة بالتحليل الإحصائي لمحور التزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة والتشريعات والقوانين المتعارف عليها	13

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
26	نموذج يوضح متغيرات الدراسة	01
31	تمثيل عينة الدراسة حسب السن	02
32	تمثيل عينة الدراسة حسب الوظيفة	03
33	تمثيل عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	04
34	تمثيل عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة	05

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
56	إستمارة الإستبيان	01
60	معامل ألفاكرونباخ لقياس معامل ثبات الدراسة	02
61	المتغيرات الديموغرافية لعينة الدراسة	03
62	التكرارات والنسب المئوية	04
67	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية	05
68	المتوسط المرجح الكلي والتباين	06

المقدمة العامة

شهدت السنوات الأخيرة من العقد الماضي تطورات وتغيرات عالمية كبيرة، وتزايد في حجم المسؤولية القانونية الملقاة على عاتق مراجعة الحسابات في ظل تزايد حوادث الغش والاحتيال والتلاعب بسبب ضخامة المشاريع الحديثة وتعقيدها مما أدى إلى حدوث تغيرات جذرية في مهنة المراجعة وتطوير طرق وإجراءات المراجعة لتناسب مع ضخامة وحجم المسؤولية وتعقيدها.

ولم يعد الاعتماد على أنظمة الرقابة الداخلية كافياً لتقليل المخاطر الناتجة عن الغش والتلاعب والتي تنجم عن خلل في نظم الرقابة الداخلية أو مراجعة الاختباري كافيًا، وانطلاقاً من ذلك وحرصاً على إبداء الرأي المحايد بدأ المختصون والممارسون لمهنة المراجعة بالبحث عن وسائل وأساليب أكثر جدوى وفعالية لزيادة سلامة ودقة النتائج التي سيتوصل لها المراجع خلال قيامه بعملية المراجعة، ومعرفة أهم العوامل المؤثرة على جودة عملية المراجعة، والتي تعتبر أحد وسائل المراجعة الهامة والدقيقة التي يستخدمها المراجع.

بالتالي فإن معرفة وتحليل هذه العوامل المؤثرة بمستوياتها وخلال مراحل المراجعة المختلفة يمكن أن يساعد المراجع في الوصول بعملية المراجعة إلى المستوى المطلوب من الجودة، الأمر الذي يعزز الثقة لأطراف وجهات عديدة تعتمد اعتماداً كبيراً على نتائج أعماله وبمهنة المراجعة بشكل عام،

وعلى ضوء ما تقدم يمكن طرح الإشكالية الرئيسية للدراسة كما يلي:

"ما هي أهم العوامل المؤثرة على جودة المراجعة في الجزائر، من وجهة رأي مراجعي الحسابات الخارجيين في ولاية ورقلة؟"

وبعد طرح الإشكالية الرئيسية تم تقسيم الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- هل تؤثر الكفاءة المهنية والخبرة العلمية والمهنية للمراجع الخارجي على جودة خدمة المراجعة ؟
- 2- هل هناك تأثير لإستقلالية وحيادية المراجع الخارجي على جودة عملية المراجعة ؟
- 3- هل أن أتعاب ومستحقات المراجع الخارجي لها تأثير على جودة خدمة المراجعة ؟
- 4- هل أن لتنظيم وسمعة مكتب المراجعة وشهرته تأثير على جودة أداء عملية المراجعة ؟

5- هل أن عدم التزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة والتشريعات والقوانين المتعارف عليها يؤثر على جودة مهنة المراجعة؟

فرضيات البحث :

وللإجابة على هذه التساؤلات الفرعية وكمنطلق للدراسة، فإننا قمنا بطرح الفرضيات التالية:

1- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الكفاءة المهنية والخبرة العلمية والمهنية للمراجع الخارجي وجودة خدمة المراجعة؛

2- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية وحيادية المراجع الخارجي وجودة عملية المراجعة؛

3- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أتعاب ومستحقات المراجع الخارجي وجودة خدمة المراجعة؛

4- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تنظيم وسمعة مكتب المراجعة وشهرته وجودة أداء عملية المراجعة؛

5- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة والتشريعات والقوانين المتعارف عليها وجودة مهنة المراجعة.

مبررات اختيار الموضوع:

تتمثل مبررات اختيار الموضوع إلى:

- ارتباط الموضوع بمجال التخصص محاسبة وجباية ؛
- الرغبة في إنماء المعارف الشخصية بخصوص هذا الموضوع.

أهداف الدراسة:

تأتي دراسة وتحليل هذا الموضوع لبلوغ الأهداف التالية:

- التعرف على المفاهيم الخاصة بجودة المراجعة، وكذلك أهميتها؛
- تحليل ومعرفة أهم العوامل المؤثرة على جودة المراجعة؛
- الخروج بنتائج وتوصيات تساهم في تحسين وعلاج فشل جودة المراجعة في ظل التطورات الإقتصادية الحالية.

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من أنها محاولة يسعى من خلالها الباحث إلى دراسة تحليل للعناصر والعوامل المؤثرة على جودة المراجعة في الجزائر من خلال استقصاء آراء المراجعين الخارجيين، والتطرق لمختلف مفاهيم جودة المراجعة و التعرف على الوسائل المستخدمة في تحسين جودة المراجعة.

حدود الدراسة:

تقتصر حدود هذه الدراسة في:

❖ **حدود مكانية :** وجاءت هذه الدراسة الميدانية على شكل استبانة موجهة لمجتمع المتكون من المراجعين

الخارجيين بمنطقة ولاية ورقلة.

❖ **حدود زمنية :** تحددت حدود الدراسة الزمنية في الفترة الممتدة بين شهر مارس إلى غاية شهر ماي من سنة

2016.

منهج البحث والأدوات المستخدمة:

يهدف الإلمام وتحقيق أهداف البحث النظرية والتطبيقية تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، والذي يعرف بأنه طريقة في البحث تتناول أحداث وظواهر وممارسات موجودة متاحة للدراسة والقياس كما هي دون التدخل في مجرياتها ويستطيع الباحث أن يتفاعل معها فيصفها ويحللها.

ففي الجانب النظري تم استخلاص من أهم الكتب و المجلات و المنشورات الخاصة أو المتعلقة بالموضوع قيد الدراسة، والتي تتعلق بتقييم وتحليل العوامل المؤثرة على جودة خدمة المراجعة.

أما الجزء التطبيقي قام الباحث بتوزيع استبانة لدراسة كامل مفردات البحث وحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة.

تقسيمات البحث:

بناء على طبيعة المشكلة وأهميتها وتحقيقاً لأهدافها ومعالجة وتحليل إشكالية البحث المطروحة وإثبات صحة الفرضيات الموضوعية، رأى الباحث تقسيم هذا البحث إلى فصلين كما يلي:

✓ **الفصل الأول :** وهو عبارة عن إطار نظري للدراسة تضمن مبحثين، المبحث الأول يتحدث عن دراسة

الأدبيات النظرية حول الموضوع ويتحدث عن مفهوم جودة المراجعة وأهميتها وكذلك العوامل المؤثرة فيها، أما

المبحث الثاني فقد خصص فيه الأدبيات التطبيقية السابقة وتم التطرق فيه إلى الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة.

✓ **الفصل الثاني** : مرتبط بالدراسة الميدانية ويشمل مبحثين هو الآخر، ففي المبحث الأول نتناول الطريقة والمنهجية المتبعة في الدراسة الميدانية، أما المبحث الثاني نتناول فيه تحليل نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها.

صعوبات البحث:

من جملة الصعوبات التي إعتزتنا رفض وامتناع معظم مكاتب محافظي الحسابات ملأ استمارة الاستبيان، بسبب انشغالهم، مما أضع علينا الكثير من الوقت والجهد. وكذلك صعوبات متعلقة بالمجال الإحصائي خاصة عند تحليل مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

الفصل الأول

الإطار العام لجودة المراجعة

والعوامل المؤثرة فيها

تمهيد:

لقد زادت في الآونة الأخيرة عدد القضايا المرفوعة أمام المحاكم ضد مراجعي الحسابات من طرف المجتمع المالي وذلك بسبب ما أصابهم من أضرار مادية ناتجة عن إهمال مراجعي الحسابات وتقصيرهم في أداء واجبهم المهني، وتكمن أهمية مهنة المراجعة في ارتباطها بنوعية الخدمات المقدمة إلى مستخدمي القوائم المالية وكل ما له مصلحة في هذه القوائم، لذا يجب على مراجعي الحسابات الإلتزام بالمعايير المهنية وقواعد السلوك المهني والقوانين والأنظمة، وتفعيل لجان المراجعة لدى عميل المراجعة وكذلك إعطاء الدور المنوط من قبل الجمعيات والمعاهد والهيئات المهنية. ومما سبق ارتأينا أن نقسم الفصل الأول إلى مبحثين أساسيين وهما :

✓ المبحث الأول : مفهوم جودة المراجعة والعوامل المؤثرة فيها

✓ المبحث الثاني : الأدبيات السابقة لموضوع الدراسة

المبحث الأول : مفهوم جودة المراجعة والعوامل المؤثرة فيها**المطلب الأول : مفهوم جودة المراجعة**

اهتمت العديد من الدراسات سواء على المستوى الهيات المهنية أو الجهات الأكاديمية بتحديد مفهوم جودة المراجعة، ويرجع هذا الاهتمام إلى صعوبة تحديد هذا المفهوم لارتباطه بجملة من المحددات المتغيرة والنسبية وعدة أسباب أخرى.

إن مفهوم جودة عملية المراجعة يختلف باختلاف وجهات نظر الفئات المستفيدة، من مراجعين، ومعدّي القوائم المالية، ومستخدمي القوائم المالية، ومما سبق نستعرض بعض التعاريف :

1. يعتبر تعريف **De Angelo**¹ لجودة المراجعة من أكثر التعريفات السبابة التي لقيت قبولاً عاماً لدى العديد من الباحثين في مجال المراجعة، حيث عُرفت بأنها "احتمال قيام المراجع باكتشاف خرق في النظام المحاسبي أو تحريف في نظام إعداد التقارير المالية للعميل، والتقرير عن هذا الخرق أو التحريف"، كما عرفت استقلال المراجع باحتمال أن يقوم المراجع بالتقرير عن الأخطاء والتحريفات بالقوائم المالية للعميل .

ووفقاً لهذا التعريف فإن جودة المراجعة تعتمد على شرطين أساسيين هما:

- أ- قدرة المراجع على إكتشاف الأخطاء والتحريفات في القوائم المالية والنظام المحاسبي للعميل ؛
- ب- تسجيل ما توصل إليه في التقرير الذي يصدره بعد نهاية عملية المراجعة.

2. كما عرف **Lee Chi-wen Jevons** جودة المراجعة " بأنها تشير إلى احتمال عدم إصدار المراجع لتقرير نظيف أي دون تحفظات لقوائم مالية تشمل على أخطاء وتحريفات جوهرية "².

ونجد أن هذا التعريف قد حدد مفهوم جودة المراجعة كذلك بقدرته المراجع وكفاءته في إكتشاف الأخطاء والتحريفات بالقوائم المالية والتقرير عنها.

3. كما أن **Plam Rose** عرف جودة المراجعة بأنها درجة الثقة التي يقدمها المراجع لمستخدمي القوائم المالية، ومدى احتمال وجود أخطاء ذات أهمية نسبية فيها فكلما قل هذا الاحتمال زادت معه جودة المراجعة والعكس صحيح.³

¹ . مصباح محمد يوسف البر وآخرون، مؤشرات جودة تدقيق الحسابات ودورها في ترقية الأداء المهني - دراسة ميدانية، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة النيلين، المجلد رقم 17، العدد رقم 01، الدمام، السعودية، 2014، ص 164.

² . Lee Chi-Wen Jovons And Others, **The 150-Hour Rule**, Journal of Accounting & Economics, Vol 27, ISS 02, Amsterdam, April 1999. P 203.

³ . Mahdi Salehi, & Al, **Review of International Comparative Management**, Volume 11, N: 05, 2010, P 742.

4. حسب نشرة معايير المراجعة رقم (4) التي أصدرها مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين سنة 1974⁴ فقد أوضحت أن جودة المراجعة تتحقق من خلال الإلتزام بمعايير المهنة للمراجعة وقواعد وآداب السلوك المهني، ومن خلال تطبيق مجموعة من الإعتبارات المتعلقة بالرقابة على جودة المراجعة في مكاتب المراجعة.

5. كما عرف **Mayer Kyle**⁵ جودة المراجعة بأنها مؤشر لفعالية المراجعة، وهي السمة التي لا يمكن ملاحظتها مباشرة، وقد وصف الفعالية بقدره مراجع الحسابات على الحد من الضوضاء (أخطاء غير مقصودة في البيانات المالية)، وزيادة الدقة (محتوى المعلومات) للبيانات المالية، وعرف مقدرة المراجع وفعاليتها، بأنها تتمثل في كفاءته واستقلاليته. وأن جودة المراجعة تكون مقرونة دائما بمستوى عالي من جودة القوائم المالية، ومصداقية تمثيل النشاط الاقتصادي للمؤسسات، وبالتالي فإن مفهوم وقياس جودة المراجعة يشمل محددات أخرى مرتبطة بالتخصص الصناعي وحجم الشركة.

6. كما يرى **سمير كامل محمد عيسى**⁶ أن تعريف جودة المراجعة باحتمال خلو القوائم المالية من الأخطاء والمخالفات الجوهرية، قد اعتمد على نتائج المراجعة، والتي تتمثل في قوائم مالية يمكن الاعتماد عليها لتعكس جودة المراجعة، وهذا يعني أنه تعريف لجودة المراجعة الفعلية اللاحقة، حيث لا يمكن تحديد درجة الثقة التي يقدمها المراجع إلا عند الانتهاء من عملية المراجعة، وبالتالي فإن مفهوم المراجعة وفق هذا المدخل يشير إلى جودة المراجعة الفعلية.

أما جودة المراجعة المدركة فهي تشير إلى نظرة ووعي مستخدمي القوائم المالية لمفهوم جودة المراجعة، والذي حدده جملة من الباحثين بعدة متغيرات كحجم منشأة المراجعة وسمعتها، كمدخل لتحديد رضا المستفيدين من خدمات المراجعة على جودة خدماتها.

إن التعريفين السابقين لجودة المراجعة لم يفرقا بين جودة المراجعة وجودة المراجع واعتمادهما كمصطلحين لمفهوم واحد، إلى أن فشل كبريات شركات المراجعة في الآونة الأخيرة، في أداء بعض مهامها، يظهر أن مفهوم جودة المراجعة يشير إلى جودة الخدمة التي يقدمها المراجع، وليس إلى جودة المراجع.

⁴ شحاتة السيد شحاتة، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2014، ص 08.

⁵ Mayer Kyle, **Industry specialization and discretionary accruals for big 4 and non-big 4 auditors**, Unpublished PHD thesis, The Florida State University, 2009, P 04.

⁶ سمير محمد كامل عيسى، أثر جودة المراجعة الخارجية على عملية إدارة الأرباح، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، المجلد رقم 45، العدد رقم 2، مصر، جويلية 2008، ص 7.

7. كما عرف الدكتور أنس عليان الشريف⁷ جودة مهنة المراجعة على أنها تشير إلى الأداء الجيد الذي يجب أن يتبع في كل عملية مراجعة، للوصول إلى الكفاءة المناسبة للوفاء بمتطلبات العميل والمجتمع، كما تشير إلى قدرة المراجع على اكتشاف المخالفات المالية في النظام المحاسبي للعميل وقدرته على التقرير عن ذلك، وقيام المراجع بتقليل خطر وجود الأخطاء في القوائم المالية للعميل إلى أقل حد ممكن في ضوء الأتعاب المتفق عليها.

وبالرجوع إلى مجمل التعاريف السابقة، يمكن إعطاء التعريف التالي لجودة المراجعة كما يلي:

إن جودة المراجعة هي أداء خدمات المراجعة بكفاءة وفعالية عالية، وفق المعايير والأحكام المهنية، مع الاستقلالية في الإفصاح والتقرير عن الأخطاء والغش المكتشف، وهذا من أجل تلبية توقعات واحتياجات جميع الأطراف المستفيدة من خدمات المراجعة.

المطلب الثاني : أهمية جودة المراجعة

تكمن أهمية جودة المراجعة من خلال أن المنتج النهائي لعملية المراجعة يتمثل في تقرير مراجع الحسابات، والذي يعتمد عليه الكثير من المستخدمين الخارجيين في اتخاذ قراراتهم ورسم سياساتهم. ومن هنا فإن جودة المراجعة هي مصلحة مشتركة لجميع الأطراف المستفيدة من عملية المراجعة، ومن هنا سوف نتطرق لأهمية جودة المراجعة بالنسبة للجهات المستفيدة من خدماتها، ويمكن إيضاح ذلك من خلال النقاط التالية:

- مراجع الحسابات:

يهتم مراجع الحسابات بأن تتم عملية المراجعة بأعلى جودة ممكنة وذلك من أجل سمعته وشهرته وموقفه في مجال عمله.⁸

⁷. أنس عليان الشريف، معايير جودة مهنة المراجعة في ظل مخاطر الأعمال، أطروحة دكتوراه، جامعة الجنان، طرابلس، لبنان، 2011، ص 15.
⁸. رحمان موسى، سردوك فاتح، مفهوم جودة المراجعة في ظل الدراسات الأكاديمية والهيئات المهنية للمراجعة، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، العدد 35/34، بسكرة، مارس 2014، ص 194.

- إدارة المنشأة (العميل):

وتعتبر إدارة الشركة المسئولة عن القوائم المالية، بالتالي تنفيذ عملية المراجعة بأعلى جودة ممكنة يمكنها من معرفة أماكن القوة والضعف لديها، ويساعدها في وضع الخطط المستقبلية. ومن ناحية أخرى فإن تقرير المراجع له ردود فعل في السوق مما قد يؤثر على أسعار الأسهم الخاصة بالشركة.⁹

- البنوك :

تعتمد البنوك ومؤسسات التمويل بشكل كبير على القوائم المالية المراجعة، وخاصة في منح القروض والتسهيلات البنكية. مما لا شك فيه أن جودة المراجعة سوف تؤثر على قراراتهم في منح القروض¹⁰.

- الدائنون :

يهتم الدائنون بالقوائم المالية المراجعة من قبل مراجع قانوني خارجي لمنح العملاء تسهيلات ائتمانية بناءً على تلك القوائم. ولا شك أن جودة المراجعة سوف تؤثر كثيراً على قراراتهم في منح الائتمان¹¹.

- الهيئات والأجهزة الحكومية:

تعتمد الأجهزة الحكومية على القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة، منها التخطيط والرقابة، وفرض الضرائب، وتقرير الإعانات لبعض الصناعات، وتسعى الأجهزة الحكومية إلى أن تتم أعمال المراجعة والتدقيق وفقاً لمستوى عالٍ من الجودة من أجل حماية النشاط الاقتصادي، وجميع الأطراف ذات الصلة والعلاقة بعملية المراجعة.¹²

- الجمعيات والهيئات المنظمة للمهنة :

تسعى كثير من الجمعيات والهيئات المنظمة لمهنة المراجعة إلى إلزام مكاتب المراجعة والتدقيق بتحقيق مستوى الثقة فيها، ووضعها في مكانها اللائق بين المهن الأخرى، وتحسين نظرة المجتمع لهذه المهنة وللخدمات التي تقدمها .

بالإضافة إلى ما سبق، فإن إتباع نظام لتحقيق جودة أعمال المراجعة يحقق العديد من المزايا والخصائص لمكتب المراجعة نفسه يمكن بيانها فيما يلي:¹³

⁹ . رحمان موسى، مرجع سبق ذكره، ص 194.

¹⁰ . جواهر السبيعي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية - دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية - ، مذكرة ماجستير، كلية إدارة الأعمال، جامعة الملك سعود، السعودية، 2011، ص 19.

¹¹ . جواهر السبيعي، مرجع سبق ذكره، ص 19

¹² . مصباح محمد يوسف البر وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 166.

- أ- إعطاء تأكيدات معقولة بأن الخدمات والأعمال التي تؤديها مكتب المراجعة تتماشى مع المتطلبات المهنية ومعايير المراجعة المتعارف عليها، مع التقليل فرص؛
- ب- تحسين برنامج عمل مراجعي الحسابات، وذلك من خلال إتباعه الإرشادات والمعايير الصادرة من الجمعيات المهنية بخصوص الرقابة على عملية المراجعة؛
- ج - يعتبر إتباع أساليب الجودة في المراجعة من الوسائل المقنعة في إكتساب عملاء جدد لمكتب المراجع، والمحافظة عليهم، وخاصة في ظل المنافسة الشديدة بين مكاتب المراجعة؛
- د - إن ارتفاع مستوى المصدقية في المراجعة يعني خلو القوائم المالية من الأخطاء الجوهرية، وذلك لن يكون إلا من خلال مستويات عالية لجودة المراجعة.

المطلب الثالث : العوامل المؤثرة على جودة المراجعة

تعتبر العوامل المؤثرة على جودة المراجعة من المقومات الأساسية التي يجب الاهتمام بها عند التعرض لجودة المراجعة، وذلك نظراً لصعوبة قياسها وتحديد مفهوم دقيق لها، ونعرض في هذا المطلب العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والتي تكون عادة مرتبطة بمكتب المراجعة، فريق عمل المراجعة وبالمنشأة محل المراجعة، التي تم تناولها في الدراسات السابقة على النحو التالي :

1. حجم منشأة المراجعة :

وتأثر في ذلك بعدد عملائها بحيث تحققت الأبحاث من وجود علاقة إيجابية بين حجم منشأة المراجعة وجودة عملية المراجعة، فكلما كبر حجم منشأة المراجعة كلما قلت الحوافز لدى المراجع للتصرف بصورة انتهازية، ومن ثم يتحسن مستوى المراجعة، خاصة وأن المنشآت التي تتميز بكثرة عملائها تتعرض لخسائر كبيرة إذا فشلت في اكتشاف التلاعبات، إلا أن بعض الدراسات عارضت هذه النتيجة مستندة في ذلك إلى أنه لا يوجد فرق كبير بين شركات المراجعة الكبيرة

¹³ . رحمانى موسى، مرجع سبق ذكره، ص 195.

والصغيرة فيما يتعلق بالتقرير عن التزام العملاء بالتشريعات الحكومية، أو التقرير عن أوجه القصور في أنظمة الرقابة الداخلية ما لم تكن تشريعات بصاحبها تفتيش ومسؤولية قانوني تقع على عاتق المراجع.¹⁴

2. سمعة أو شهرة منشأة المراجعة :

حيث توجد علاقة إيجابية بين سمعة منشأة المراجعة وجودة المراجعة، بما يساهم في تفسير نسبة منخفضة من الإجمالي التغيير في عملية المراجعة نظراً لقلّة شركات المراجعة التي تهتم بالسمعة، والتي من بينها الشركات التي ترتبط بمنشآت دولية، وتقوم بمراجعة البنوك وشركات المساهمة والاستثمارية الكبرى.¹⁵

3. مراقبة أداء المراجعين والتفتيش الداخلي :

وهو يمثل متغير إيجابي مع جودة عملية المراجعة بما تمثله الرقابة من دافع للمراجعين نحو الالتزام بالمعايير المتعارف عليها عند تنفيذ عملية المراجعة وهو ما ينعكس إيجابياً على جودة عملية المراجعة.¹⁶

4. تخصص المراجع أو معرفته بالصناعة:

حيث أن توفر المعرفة التخصصية للمراجع في النشاط أو الصناعة التي يعمل بها العميل محل المراجعة تمكنه من بناء أحكام قوية و متميزة بما ينعكس بالإيجاب على عملية المراجعة.¹⁷

5. طول فترة الخدمة لعملية المراجعة بالمنشأة:¹⁸

إن طول فترة عمل المراجع التي يراجع حساباتها لمدة تزيد عن خمسة سنوات، يجعله يضعف ويفقد جزءاً كبيراً من استقلاله وحياده كما يرى البعض، وذلك لأنه يصبح في نظرهم لتوطد علاقته ويتقبل الأمور التي ترغبها إدارة الشركة وكأهم من أعضاء وموظفي الشركة ، لذلك طالبت الجمعيات المهنية في أمريكا وبريطانيا وكندا وأستراليا وغيرها ، بأن لا تزيد مدة بقاء المراجع في الشركة التي يراجع حساباتها أكثر من خمسة سنوات ويجب استبداله بعد هذه المدة بمراجع آخر.

¹⁴ . نور مساعد الجدعاني، حسام عبد المحسن العنقري، تأثير حجم وسمعة مكاتب المراجعة وطبيعة المنافسة بينهما على جودة أدائهما المهني، مجلة الاقتصاد والإدارة، مجلد رقم 23، العدد 02، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، 2009، ص 148.

¹⁵ . حمد عبد الله العباس، أثر المعلومات عن جودة المراجعة وسمعة المراجع على سوق الأسهم السعودية، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد التاسع، العدد الاول، صدر عن الجمعية السعودية للمحاسبة، 2008، ص 18.

¹⁶ . حمد عبد الله العباس، مرجع سبق ذكره، ص 19.

¹⁷ . سالم عبد الله العتيبي، جودة المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات، جامعة أم القرى، دون سنة نشر، ص 127.

¹⁸ . يوسف محمود جريوع، علي عبد الله شاهين، العوامل المؤثرة على فشل عملية المراجعة، وسبل علاج هذا الفشل-دراسة تحليلية من وجهة نظر مراجعي الحسابات الخارجيين في قطاع غزة، الجامعة الإسلامية في غزة، فلسطين، 2011، ص 14.

6. أتعاب العميل :

فهي تمثل مقياس مزدوج قد يكون ايجابي في حالة قيام المراجع ببذل جهد أكبر والتحقق من العينة أوسع مما ينتج جودة مراجعة عالية، وقد تكون هذه الأتعاب العالية وسيلة ضغط على المراجع أو حافز للتغاضي عن التلاعبات.

7. تعرض المراجع للمسائلة القانونية :¹⁹

وهي تحقق تأثير نفسي ايجابي يحقق رادع للمراجع عن الفشل في الكشف عن المخالفات الجوهرية. ونتيجة لذلك يمكن القول بأن عدم وجود مسائلات قانونية ودعاوي قضائية مرفوعة ضد مكتب المراجعة يعتبر مقياساً على جودة عمليات المراجعة المنجزة بواسطة مكتب المراجعة.

8. أهمية العميل موضوع المراجعة :

تأتي هذه الأهمية بعلاقة سلبية مع جودة المراجعة نظراً لما تمثله أتعاب هذا العميل من نسبة كبيرة إلى إجمالي إيرادات منشأة المراجعة بما يمثل ضعفاً على مهنة المراجعة.²⁰

9. عدم قيام الجمعيات المهنية بالهيمنة على مهنة المحاسبة والمراجعة:²¹

إن عدم قيام الجمعيات المهنية بالهيمنة على مهنة المحاسبة والمراجعة وعدم تشجيع مراجعة الحسابات على تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية وقواعد السلوك المهني وعدم مراقبة الالتزام بها من جانب الممارسين للمهنة من خلال وضع برامج جودة الأداء المهني لمكاتب وشركات المراجعة ووضع النظم الكفيلة لمعاقبة من يخرج عن تطبيق تلك المعايير ، سوف يؤدي إلى عدم تنفيذ أعمال جودة المراجعة بطريقة سليمة عند فحص وتدقيق البيانات المالية ، مما يؤدي في النهاية إلى فشل عملية جودة المراجعة.

¹⁹ . شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص 13.

²⁰ . يوسف محمود جريوع، علي عبد الله شاهين، مرجع سبق ذكره، ص 13.

²¹ . يوسف محمود جريوع، علي عبد الله شاهين، مرجع سبق ذكره، ص 14.

المبحث الثاني : الأدبيات السابقة لموضوع الدراسة:

تناول العديد من الباحثين والدارسين جودة المراجعة، والعوامل المؤثرة فيها، إلا أنه وعلى الصعيد المحلي في الجزائر وعلى الرغم من أهمية الموضوع لم ينل نصيبه من البحث والدراسة وذلك في حدود علم الباحث. وفي هذا المبحث سوف نتناول بعض الدراسات حول موضوع الدراسة.

المطلب الأول : الدراسات العربية السابقة

سنحاول في هذا المطلب عرض موجز لأهم الدراسات والأبحاث العربية ذات الصلة بموضوع الدراسة وذلك حسب التسلسل التاريخي لها من الأقدم إلى الأحدث:

1. دراسة عطا الله خليل (2000) بعنوان:²²

"العوامل المؤثرة في التخطيط لعملية التدقيق في المكاتب الأردنية في ضوء معيار الأهمية النسبية - دراسة ميدانية".

قام الباحث بالدراسة في مكاتب التدقيق بالأردن، وكانت بعنوان العوامل المؤثرة في التخطيط لعملية التدقيق في مكاتب التدقيق الأردنية في ضوء معيار الأهمية النسبية.

وكانت أهداف هذا البحث تحديد أو بيان مدى الالتزام والتقييد بوظيفة التخطيط لعملية التدقيق الحالية في الأردن من خلال التعرف على الاعتبارات التي تطبق حالياً وتلك التي لا تطبق عند التخطيط. كما كان منهج وأسلوب البحث الذي تم الأخذ به يجمع بين عدة مناهج بحثية متكاملة، اخذ منها الباحث بقدر الحاجة إليها ومنها : منهج تحليل المحتوى والمنهج الإيجابي.

وتحقيقاً لهذا المنهج فقد اعتمد الباحث على أسلوب قائمة الاستقصاء كأداة الدراسة، حيث قام بإرسال 95 قائمة استقصاء إلى 57 مكتباً وقد بلغت عدد الاستمارات المرتبة والصحيحة للتحليل 78 استمارة.

أما النتائج التي توصل إليها الباحث كانت كما يلي:

- أن غالبية مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية تقوم بالتخطيط لعملية التدقيق قبل التنفيذ الفعلي لعملية التدقيق؛
- وضح أن الأطراف التي تشارك في وضع برنامج التدقيق هي الأطراف ذات الخبرات والكفاءات؛

²² . عطاالله خليل، العوامل المؤثرة في التخطيط لعملية التدقيق في المكاتب الأردنية في ضوء معيار الأهمية النسبية - دراسة ميدانية، مجلة جامعة دمشق، المجلد رقم 16، العدد رقم 02، جامعة دمشق، دمشق، سوريا، 2000.

• أن للمدقق الداخلي أهمية ودور وتأثير في فاعلية عملية التخطيط من خلال المعلومات التي يوفرها ويقدمها للمدقق الخارجي؛

• أن مكاتب التدقيق لا تهتم بالتكلفة عند تخطيطها لعملية التدقيق وأن عددها قليل جداً.

2. دراسة محمد إبراهيم النوايسة (2006) بعنوان: ²³

"العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات: دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن."

أجريت هذه الدراسة في الأردن وذلك بهدف التعرف على العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين، وتمثلت مشكلة الدراسة من خلال طرح التساؤلات التالية :

1. هل يدرك المدقق الخارجي أهمية جودة تدقيق الحسابات ؟

2. ما مدى تأثير المتغيرات المتعلقة بإجراءات العمل الميداني على جودة تدقيق الحسابات ؟

3. ما مدى تأثير العوامل المرتبطة بأتعاب التدقيق على جودة التدقيق ؟

4. ما درجة تأثير العوامل المتعلقة بتنظيم مكتب تدقيق الحسابات على جودة التدقيق ؟

5. ما مدى تأثير العوامل المتعلقة بفريق التدقيق على جودة التدقيق ؟

كما سعت الدراسة لتحقيق جملة من الأهداف أبرزها :

• التعرف على أهمية جودة تدقيق من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الأردن؛

• التعرف على العوامل التي تؤثر على جودة التدقيق من وجهة نظر المدقق الخارجي؛

• تحليل الأهمية النسبية (درجة التأثير) للعوامل المؤثرة على جودة التدقيق منفردة ومجمعة؛

• الخروج بنتائج وتوصيات تساهم في تحسين جودة تدقيق الحسابات في ظل التطورات الإقتصادية الحالية .

وذلك من خلال تحليل متغيرات الدراسة البالغة خمسة متغيرات مستقلة، وبيان أثرها على جودة التدقيق وتقديم توصيات حول رفع مستوى أداء المهنة، ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، فقد تم تصميم استبانته تتكون من جزأين، وذلك بعد الرجوع إلى الدراسات السابقة ومعايير التدقيق الدولية وقانون تنظيم مهنة المحاسبة القانونية رقم 73 سنة 2003 .

²³ محمد إبراهيم النوايسة، العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات: دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد رقم 2، العدد رقم 3، الأردن، 2006.

تكونت العينة النهائية المعتمدة لأغراض البحث والتحليل من 62 مدققاً، تم إختيارهم بطريقة عشوائية من أصل 314 مدققاً مزاولين للمهنة في الأردن حتى نهاية سنة 2004 وتوصلت هذه الدراسة للنسب والنتائج التالية :

- إلى أن نسبة 80,20 بالمائة من المدققين يدركون أهمية جودة التدقيق؛
 - و74,40 بالمائة يرون أن أكثر ما يؤثر على جودة التدقيق هي العوامل المرتبطة بفريق عمل التدقيق؛
 - في حين 64,60 بالمائة يرون أن أقل ما يؤثر على جود التدقيق هي العوامل المرتبطة بعملية تنظيم المكتب؛
 - كما لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية على جودة التدقيق فيما يتعلق بحجم المكتب والتنوع في الخدمات التي يؤديها للعميل .
- وقد اختتمت الدراسة ببعض التوصيات الموجهة إلى جمعية المحاسبين الأردنيين والمدققين أنفسهم بهدف تحسين الأداء .

3. دراسة يوسف محمود جربوع، علي عبد الله شاهين (2011) بعنوان:²⁴

"العوامل المؤثرة على فشل عملية المراجعة، وسبل علاج هذا الفشل-دراسة تحليلية من وجهة نظر مراجعي الحسابات الخارجيين في قطاع غزة ."

تمت هذه الدراسة في غزة بدولة فلسطين حول العوامل المؤثرة على فشل عملية المراجعة، وإيجاد أهم الحلول وسبل لعلاج هذا الفشل، كما تمثلت مشكلة البحث في التساؤل الرئيسي التالي : ما هي العوامل المؤثرة على فشل عملية المراجعة ووضع طرق لعلاج هذا الفشل؟

كما يسعى هذا البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها:

- 1- التعرف على العوامل المؤثرة على فشل عملية المراجعة من وجهة نظر مراجعي الحسابات القانونيين في قطاع غزة من دولة فلسطين؛
 - 2- القيام بوضع السبل والطرق لعلاج هذا الفشل من أجل إعادة الثقة في مهنة مراجعة الحسابات من قبل المجتمع المالي؛
 - 3- الخروج بنتائج وتوصيات تساهم في علاج فشل عملية المراجعة في ظل التطورات الاقتصادية الحالية .
- وكذا توضيح العوامل المؤثرة على فشل عملية المراجعة، وسبل علاج هذا الفشل ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة مكونة من خمسة أجزاء بالاعتماد على الدراسات السابقة والإطار النظري، وزعت على مراجعي الحسابات القانونيين بقطاع غزة وعددهم 110، وبلغت الردود 97 استبانة صالحة للتحليل أي بنسبة إرجاع 88 بالمائة تقريباً .

²⁴ . يوسف محمود جربوع، علي عبد الله شاهين، مرجع سبق ذكره، 2011.

وقد استخدم الباحثان البرنامج الإحصائي SPSS في الدراسة التطبيقية و استخدموا المعالجات الإحصائية الملائمة لهذا الغرض .

وقدم الباحثان مجموعة من النتائج أهمها:

- أن نجاح عملية المراجعة تعتمد على تشجيع الكفاية المهنية للمراجعين الخارجيين.
- تتمثل مخاطر المراجعة في عدم قدرة المراجع الخارجي في اكتشاف الخطأ والغش والارتباطات غير القانونية التي ربما تحتويها القوائم المالية .
- تبين أن التخصص المهني في الصناعة التي ينتمي إليها عميل المراجعة سوف تؤثر بدرجة كبيرة على أدائه المهني .

4. دراسة جمانة حنظل التميمي (2012) بعنوان:²⁵

"العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية دراسة ميدانية في الكليات والمراكز البحثية في جامعة البصرة ."

نظراً لأهمية المهنة التدقيقية فقد دعت الحاجة إلى الدراسة والبحث عن كيفية الارتقاء بهذه المهنة إلى المستوى المطلوب للجودة ولأجل ذلك كان لا بد من البحث عن العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية ودراستها، وعليه السؤال الذي يفرض نفسه هنا : ما هي العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين في التدقيق الداخلي؟

يهدف البحث إلى دراسة العوامل المؤثرة في تحقيق الجودة في العملية التدقيقية التي يزاؤها المدقق الداخلي وذلك من خلال جمع آراء فئتين هما الفئة المهنية وتشمل المدققين الداخليين العاملين في المؤسسات البحثية والتعليمية في جامعة البصرة والفئة الأكاديمية وهم عينة من أساتذة المحاسبة لمعرفة آراء الفئتين.

تمت الدراسة من خلال استخدام الإستبانة للمسح الميداني وتجميع آراء الفئتين عن العوامل التي يمكن أن تؤثر إيجابياً في العملية التدقيقية لإضفاء صفة الجودة . وان الاستمارة مكونة من 12 سؤالاً عن العوامل المؤثرة في الجودة العملية التدقيقية والتي صنف على أساس 20 عاملاً يتم صياغتها على شكل أسئلة، وقد تم الاعتماد على اختبار SPSS الإحصائي لاختبار فرضيات الثبات.

كما توصلت الدراسة إلى أن المدققين الداخليين والأكاديميين المحاسبين (عينة الدراسة) قد اتفقوا على أنه لا بد من توافر عوامل لتحقيق الجودة في العمل التدقيقي وهذه العوامل صنف على أنها :

- عوامل تنظيمية؛

²⁵ . جمانة حنظل التميمي، العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية - دراسة ميدانية في الكليات والمراكز البحثية في جامعة البصرة، مجلة نصف سنوية تصدر عن كلية الإدارة والتجارة، جامعة البصرة، المجلد رقم 5، العدد 10، البصرة، العراق، 2012.

• عوامل سلوكية؛

• عوامل شخصية؛

• الأساسيات العلمية في مهنة التدقيق.

5. دراسة سهيلة محمدي (2015) بعنوان:²⁶

"العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر المراجعين الخارجيين للحسابات - دراسة عينة بولاية ورقلة ."

تحاول هذه الدراسة استقصاء آراء المراجعين الخارجيين العاملين بولاية ورقلة، وتمحورت الإشكالية في : ما هي العوامل المؤثرة على جودة عملية المراجعة الخارجية من منظور مراجعي الحسابات الخارجيين في ولاية ورقلة ؟

يسعى هذا البحث إلى تحقيق أهداف متمثلة في التعرف على أهم الخصائص والمعايير المحددة لجودة المراجعة الخارجية في البيئة الإقتصادية الجزائرية ولاية ورقلة، وتحديد الأهمية النسبية لكل عامل .

ولتحقيق هذه الدراسة واختبار الفرضيات اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي إذ تم بناء وتوزيع استبانة علمية محكمة على مكاتب المراجعة في ولاية ورقلة .

كما قامت الباحثة بتحليل بيانات الإستبانة البالغ عددها 34 استمارة من خلال برنامج SPSS وباستخدام مجموعة من الإختبارات الإحصائية المتنوعة، وقد توصلت إلى النتائج أهمها :

- أن وجود علاقة ذات معنوية وإحصائية بين كل من التأهيل العلمي والخبرة العلمية والاستقلالية الموضوعية وسمعة وحجم وشهرة مكتب المراجعة الخارجية للحسابات؛
- التزام المكتب بإجراءات التخطيط وإعداد التقارير وبين جودة علمية المراجعة الخارجية ؛
- أن عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أتعاب المراجع وجودة المراجعة الخارجية للحسابات.

أما فيما يتعلق بالأهمية النسبية فقد احتل التأهيل العلمي والخبرة العلمية المركز الأول وتلاها عامل الاستقلالية والموضوعية، ثم عامل سمعة وحجم وشهرة مكتب المراجعة . ثم عامل التزام مكتب المراجعة بإجراءات التخطيط وإعداد التقارير وحل عامل أتعاب المراجعة الخارجية في المركز الأخير .

²⁶ . سهيلة محمدي، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر المراجعين الخارجيين للحسابات - دراسة عينة بولاية ورقلة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2015.

المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية السابقة

1. دراسة (De Angelo 1981) بعنوان:²⁷

"حجم مكتب التدقيق وجودة التدقيق".

"Auditor Size and Audit Quality".

هدفت هذه الدراسة إلى مناقشة العلاقة بين حجم مكتب التدقيق وجودة المراجعة، خصوصاً مع تزايد مزاعم المنظمات المهنية ومكاتب التدقيق الصغيرة بعدم وجود مثل هذه العلاقة على أساس أن المعايير المهنية تعمل على تجانس الخدمات المقدمة من قبل جميع مكاتب التدقيق.

كما أُستخدمت في هذه الدراسة الأسلوب التحليلي والذي أوضح من خلاله:

- أن تقييم جودة التدقيق يعد أمراً صعباً ومكلفاً بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية، وذلك لأنهم لا يستطيعون ملاحظة إجراءات تنفيذ عملية التدقيق التي يقوم بها المراجعون؛
- كما أن مستوى جودة التدقيق يختلف من عميل إلى آخر ومن فترة زمنية إلى أخرى مما يجعلهم يعيدون تقييم جودة التدقيق مع مرور الوقت ولكل عميل بشكل منفصل؛
- وتوصلت الدراسة إلى أن حجم مكتب التدقيق يؤثر إيجابياً على جودة التدقيق على أساس أن مكاتب التدقيق الكبيرة تمتلك عدداً كبيراً من العملاء، مما يزيد من الأتعاب الكلية لها ومن ثم تقل أهمية أتعاب التدقيق والتي يتم اكتسابها من أحد العملاء، وبالتالي يقل الدافع لدى مكاتب التدقيق للخضوع لأي ضغط من قبل العميل بهدف الإحتفاظ به وعلى العكس من ذلك في مكاتب التدقيق الصغيرة.

²⁷. DeAngelo, "Auditor Size and Audit Quality", Journal of Accounting and Economics, Vol 3, N° 3, 1981.

2. دراسة (Schroeder, et al (1986) بعنوان:²⁸

"جودة التدقيق من وجهة نظر المدققين وأعضاء لجان التدقيق".

"Audit Quality: The Perceptions of Committee Chairpersons and Audit Partners, Auditing".

أجريت هذه الدراسة في مكاتب التدقيق الكبرى في نيويورك بالولايات المتحدة الأمريكية، وكان هدف هذه الدراسة تحديد أهم العوامل المؤثرة في جودة عملية التدقيق وذلك من خلال استقصاء لآراء رؤساء لجان التدقيق والمدققين في الشركات المساهمة المتداولة أسهمها في هيئة الأوراق المالية (البورصة).

حيث استخدم طريقة الإستبيان التي تضمنت 15 متغيراً قد تؤثر من وجهة نظر الباحثين في جودة التدقيق وقام بتوزيعه على عينة الدراسة المكونة من 81 عضواً من أعضاء رؤساء لجان التدقيق، و 41 مدققاً برتبة شريك في مكاتب التدقيق الكبرى في الولايات المتحدة الأمريكية. وطلب منهم بأن يقوموا بترتيب العوامل حسب أهميتها النسبية لجودة التدقيق. وقد تحصل في هذه الدراسة على نتائج ثلاث مجموعات لكل منها شملت نقاط من العوامل حسب وجهة نظر أعضاء لجان المراجعة، وكانت كما يلي:

أهم العوامل المرتبطة بفريق التدقيق من وجهة نظر أعضاء لجان المراجعة وشملت:

- مدى الإهتمام الذي يوليه شريك التدقيق لعملية التدقيق؛
- التخطيط لعملية التدقيق من قبل فريق التدقيق؛
- الإتصال الجيد والمباشر بيد فريق التدقيق وإدارة الشركة (العميل)؛
- إستقلالية فريق التدقيق؛
- الخبرة المهنية لفريق التدقيق؛
- الإتصال الجيد والمباشر بين فريق التدقيق وإدارة الشركة؛
- أهم العوامل المرتبطة بمكتب التدقيق من وجهة نظر لجان المراجعة وشملت:
- وجود وسائل تقنية داخل مكتب التدقيق لتطوير كفاءة فريق التدقيق مهنيّاً وفتحياً؛
- التزام المكتب بإجراءات ضبط الجودة للأداء بالمكتب.

²⁸. Solomon, Vickrey and Schroeder, **Audit Quality: Audit Quality: The Perceptions of Committee Chairpersons and Audit Partners, Auditing**, Journal of Operations Management, 1986.

أهم العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجهة نظر المدققين وشملت:

- درجة الإهتمام الذي يوليه شريك التدقيق لعملية التدقيق؛
- التخطيط الجيد لعملية التدقيق ؛
- الإتصال الجيد والمباشر بين فريق التدقيق وإدارة الشركة؛
- الخبرة المهنية التي يتميز بها فريق التدقيق.

المطلب الثالث : تحليل الدراسات السابقة وموقع الدراسة الحالية

تناولت الدراسات السابقة التي تمكن الباحث من الحصول عليها ذات الصلة بالموضوع، حيث أن معظمها تناولت جودة المراجعة من عدة مداخل، فإن بعضها بحث في العوامل المؤثرة فيها، ودراسات أخرى بحثت في تأثير عامل واحد على الأقل، وأخرى درست أسباب فشل جودة عملية المراجعة وسبل علاجها وكيفية تحسينها.

وكما جاء في أهمية وأهداف الدراسة فإن موقع الدراسة الحالية تسليط الضوء على أهمية ودراسة وتحليل تأثير العوامل على جودة المراجعة في منطقة الدراسة بولاية ورقلة. والخروج بنتائج والتوصيات المسطرة في هذا البحث.

خلاصة الفصل:

بعد دراستنا لهذا الفصل الخاص بالإطار العام لجودة المراجعة والعوامل المؤثرة فيها، نرى أن مفهوم جودة المراجعة لم يتبلور كمفهوم موحد لدى الأطراف المهتمة به، وذلك لصعوبة وجود محددات مرجعية لقياسها، وكذلك تعدد الأطراف المهتمة بجودة المراجعة، واختلاف وجهة نظرهم إليها، مما يجعل هذا المفهوم نسبي، فنجد أحد الأطراف يرى بأن جودة المراجعة تكمن في الالتزام بالمعايير المهنية ومنهم من يرى بأن جودة المراجعة مؤشر لفعالية المراجعة وأطراف أخرى ترى بأن جودة المراجعة تكمن في الأداء الجيد الذي يجب أن يتبع كل عملية مراجعة، وفي هذا المضمون تطرقنا إلى العوامل المؤثرة على جودة عملية المراجعة من خلال التطرق للإيجابية والسلبية منها على جودة المراجعة.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعد تطرقنا للإطار العام لجودة المراجعة والأهم العوامل المؤثرة فيها وكذا أهم الدراسات الأدبية السابقة المتعلقة بالموضوع، الدراسة، حيث عليها تقوم الفرضيات من جملة اختبار الميدانية التي هدفها سوف نتطرق في هذا الفصل للدراسة مجتمع إلى الموجه الاستبيان طريق عن المجال وذلك هذا في المختصين آراء على للتعرف المباشر التحري إلى أسلوب عمدنا المحاسبين، بإستخدام التحاليل الإحصائية المناسبة. والخبراء الحسابات محافظي فئة المعتمدين المحاسبين، من المتكون الدراسة وقمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين أساسيين هما:

✓ المبحث الأول : طريقة ومنهجية الدراسة الميدانية

✓ المبحث الثاني : تحليل نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها

المبحث الأول : طريقة ومنهجية الدراسة الميدانية

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

الفرع الأول : مجتمع الدراسة وعينتها

تمثل مجتمع الدراسة من المراجعين الخارجيين العاملين في الجزائر، من فئة المهنيين والمتمثلة من محاسبين معتمدين، محافضي حسابات وخبراء محاسبين.

أما عينة الدراسة شملت على أكبر عينة عشوائية من المراجعين المزاولين فعلاً لمهنة المراجعة في عدت مناطق (ورقلة، تقرت وحاسي مسعود)، وتم توزيع حوالي 60 استمارة شملت المهنيين من محاسبين معتمدين، محافضي حسابات وخبراء محاسبين. وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم تم الحصول على 46 استمارة صالحة للتحليل، أي ما نسبته 76,67 بالمائة من إجمالي مجتمع الدراسة وتعتبر هذه النسبة جيدة بالنسبة لإجمالي الاستمارات الموزعة، وإلغاء 14 استمارة بسبب عدم تعبئتها بدقة أو لضياعها. كما أنه أستخدم الأسلوب المباشر والغير مباشر عن طريق الاستعانة بالأصدقاء في التوزيع والاسترداد للعينة.

الجدول رقم (01) : مجتمع الدراسة الميدانية وحجم العينة المستخدمة في التحليل

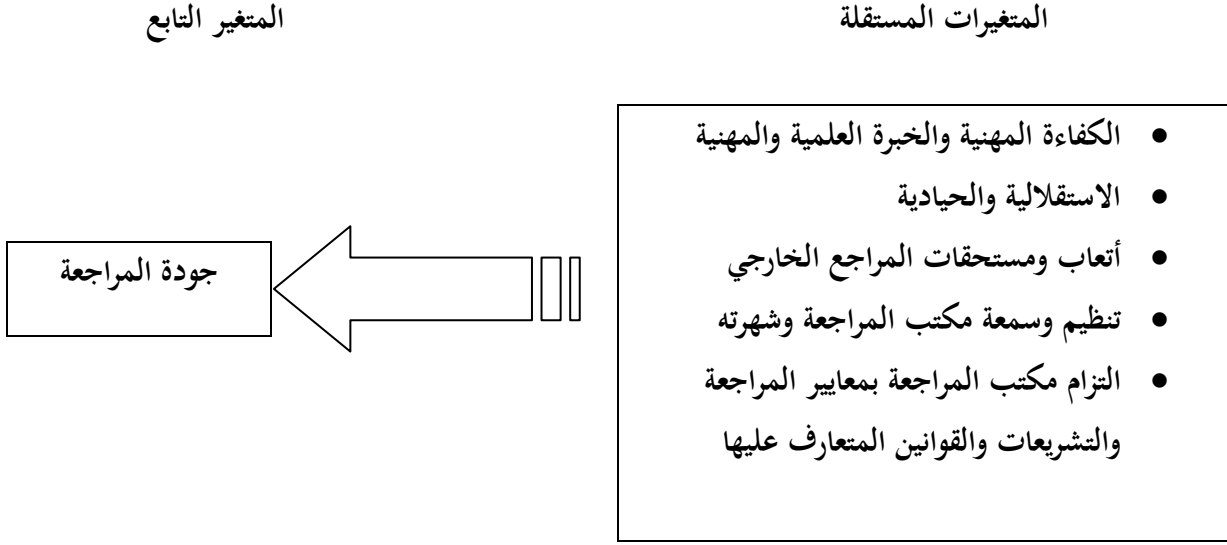
النسبة المئوية %	التكرارات	البيان
100%	60	الإستمارات الموزعة
10%	06	الإستمارات المفقودة
13,33%	08	الإستمارات الملغاة
76,67%	46	عدد الإستمارات الصالحة للتحليل

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على قاعدة الإستبيان

الفرع الثاني : متغيرات ونموذج الدراسة

لتحقيق غرض الدراسة والوصول إلى أهدافها المحددة وابتداء الجانب النظري والدراسات السابقة، تم تحديد النموذج التالي لدراسة علاقات ومتغيرات (عوامل) الدراسة:

الشكل رقم (01) : نموذج يوضح متغيرات الدراسة



المصدر : النموذج من إعداد الباحث بناءً على المطالعة الأدبية للدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة.

المطلب الثاني : بيانات وأدوات الدراسة

الفرع الأول : تصميم أداة الدراسة:

تم تصميم الاستبيان كأداة للدراسة الميدانية وبما يتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها، وذلك بعد الإطلاع على الدراسات والأدبيات المتعلقة بالموضوع. حيث جزء هيكل الاستبيان إلى جزئين هما:

❖ **الجزء الأول:** يحتوي على مجموعة من الأسئلة الخاصة بالمتغيرات الديموغرافية المتعلقة بالبيانات الشخصية لأفراد

عينة الدراسة، والتي تحدد السن، الوظيفة، المؤهل العلمي وعدد سنوات الخبرة.

❖ **الجزء الثاني :** يحتوي على مجموعة من العوامل المؤثرة والمتعلقة بجودة المراجعة، وتشمل مجموعة من الأسئلة (26

سؤالاً) وقسمت هذه الأسئلة على خمسة محاور بالتساوي.

وتم إعداد الأسئلة على أساس مقياس ليكارت الثلاثي (LikartScale) الذي يقيس ثلاثة إجابات وذلك لتتمكن

من تحديد آراء أفراد العينة حول المحاور التي يتناولها الاستبيان ويسهل علينا ترميز وتنميط الإجابات وذلك حسب الجدول

التالي:

الجدول رقم (02) : التفسير الإحصائي لمقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف (الرأي)	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة (الوزن)	1	2	3
المتوسط المرجح	[1,66-1]	[2,33- 1,67]	[3-2,34]

المصدر : عز عبد الفتاح مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، ص 538.

الفرع الثاني : محاور الإستبيان:

وتمثلت محاور الإستبيان الخمسة فيما يلي:

- **المحور الأول:** يحتوي هذا المحور على ستة عبارات والتي تتعلق بالفرضية الأولى وتبحث في كفاءة والمهنية والخبرة العلمية والمهنية للمراجع الخارجي؛
- **المحور الثاني:** يحتوي هذا المحور على خمسة عبارات والتي تتعلق بالفرضية الثانية وتبحث في مدى الإستقلالية والحيادية للمراجع الخارجي؛
- **المحور الثالث:** يحتوي هذا المحور على خمسة عبارات والتي تتعلق بالفرضية الثالثة وتبحث في أتعاب ومستحقات المراجع الخارجي؛
- **المحور الرابع:** يحتوي هذا المحور على خمسة عبارات والتي تتعلق بالفرضية الأولى وتبحث في تنظيم وسمعة مكتب المراجعة وشهرته؛
- **المحور الخامس:** يحتوي هذا المحور على خمسة عبارات والتي تتعلق بالفرضية الخامسة وتبحث في مدى التزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة والتشريعات والقوانين المتعارف عليها.

المطلب الثالث: أدوات إجراءات الدراسة المتبعة

الفرع الأول : اختبار صدق وثبات أداة الدراسة:

1. اختبار صدق وسلامة الإستبيان:

بعد صياغة الأسئلة (العبارات) المتعلقة بالدراسة الميدانية وذلك بعد الإطلاع على الدراسات السابقة حول الموضوع، تم عرض استمارة الإستبيان على بعض الأساتذة المحكمين المتخصصين في المراجعة، للتأكد من مدى مصداقيتها وملائمتها

لأهداف الدراسة، ومنه تمت الإسفاده من آرائهم وتوجيهاتهم بتعديل وصياغة بعض الأسئلة والمحاور قبل إصدار شكل النسخة النهائية لاستمارة الإستبيان.

2. اختبار الصدق والثبات الذاتي للدراسة:

الجدول التالي يبين معامل الثبات والصدق الذاتي للدراسة:

الجدول رقم (03) : معامل الثبات والصدق الذاتي للدراسة باستخدام توزيع معامل ألفا كرونباخ

المحاور	محتوى المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات لآلفا كرونباخ	معامل الصدق
المحور الأول	والخبرة المهنية الكفاءة والمهنية العلمية	06	0,776	0,881
المحور الثاني	الإستقلالية والحيادية	05	0,689	0,830
المحور الثالث	أتعاب ومستحقات المراجع الخارجي	05	0,610	0,781
المحور الرابع	تنظيم وسمعة مكتب المراجعة وشهرته	05	0,654	0,808
المحور الخامس	التزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة والتشريعات والقوانين المتعارف عليها	05	0,742	0,861
المعدل الكلي				0,855

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج الإستبيان وبرنامج SPSS

أ- اختبار ثبات الدراسة:

يعرف معامل الثبات بأنه استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه أي أنه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة، وقد تم اختبار ثبات الدراسة من خلال استخدام معامل تحليل المصدقية ألفا كرونباخ (Gronbach's Alpha) لاختبار مدى ثبات وصدق الإستبيان.

- حيث يأخذ المقياس قيماً تتراوح ما بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا كانت القيمة تتراوح ما بين الصفر حتى 0,3 فإن أداة الدراسة تكون ضعيفة، وما بين 0,3 حتى 0,4 تكون متوسطة، وما بين 0,4 حتى 0,62 تكون مقبولة وما بين 0,62 حتى الواحد فإن أداة القياس تكون قوية. وهذا ما يوضحه الجدول رقم (03):
- **المحور الأول** : قدر معامل الثبات ألفا كرونباخ $\alpha = 0,776$ قوي، أي أن الأداة ثابتة أي أنها تعطي نفس النتائج عند إجراء إختبارات أخرى على نفس العينة.
 - **المحور الثاني** : قدر معامل الثبات ألفا كرونباخ ب $\alpha = 0,689$ قوي، أي أن الأداة ثابتة أي أنها تعطي نفس النتائج عند إجراء إختبارات أخرى على نفس العينة.
 - **المحور الثالث** : قدر معامل الثبات ألفا كرونباخ ب $\alpha = 0,610$ قوي، أي أن الأداة ثابتة أي أنها تعطي نفس النتائج عند إجراء إختبارات أخرى على نفس العينة.
 - **المحور الرابع** : قدر معامل الثبات ألفا كرونباخ ب $\alpha = 0,654$ قوي، أي أن الأداة ثابتة أي أنها تعطي نفس النتائج عند إجراء إختبارات أخرى على نفس العينة.
 - **المحور الخامس** : قدر معامل الثبات ألفا كرونباخ ب $\alpha = 0,742$ قوي، أي أن الأداة ثابتة أي أنها تعطي نفس النتائج عند إجراء إختبارات أخرى على نفس العينة.
 - **مقياس المحاور ككل** : قدر معامل الثبات ألفا كرونباخ لكل المحاور ب $\alpha = 0,732$ قوي، أي أن الأداة تتميز بالثبات أي أنها تعطي نفس النتائج عند إجراء إختبارات أخرى على نفس العينة. الأمر الذي يشير إلى إمكانية اعتماد نتائج البحث والاطمئنان على صحتها للتحليل.
- ب- إختبار الصدق الذاتي للدراسة:**
- يقصد بالصدق الذاتي للدراسة أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضياً الجذر التربيعي لمعامل الثبات. كما يتضح من الجدول رقم (03) مايلي:
- **المحور الأول** : الصدق الذاتي $\alpha = \sqrt{0,776} = 0,881$ أي أن الأداة للمحور الأول صادقة بمعنى أنها تقيس ما وضع لقياسه.
 - **المحور الثاني** : الصدق الذاتي $\alpha = \sqrt{0,689} = 0,830$ أي أن الأداة للمحور الثاني صادقة بمعنى أنها تقيس ما وضع لقياسه.
 - **المحور الثالث** : الصدق الذاتي $\alpha = \sqrt{0,610} = 0,781$ أي أن الأداة للمحور الثالث صادقة بمعنى أنها تقيس ما وضعت لقياسه.

- المحور الرابع : الصدق الذاتي $\alpha = \sqrt{0,654} = 0,808$ أي أن الأداة للمحور الرابعة صادقة بمعنى أنها تقيس ما وضع لقياسه.

- المحور الخامس : الصدق الذاتي $\alpha = \sqrt{0,742} = 0,861$ أي أن الأداة للمحور الخامس صادقة بمعنى أنها تقيس ما وضع لقياسه.

- مقياس المحاور ككل : الصدق الذاتي لكل المحاور $\alpha = \sqrt{0,732} = 0,855$ أي أن الأداة الدراسة (الإستبيان) صادقة وثابتة بمعنى أنها صالحة للقياس.

الفرع الثاني : الأدوات المستخدمة في تحليل بيانات الاستبيان:

بعد استرجاع استمارات الإستبيان، قام الباحث بتفريغ وتحليل معطيات الإستبيان من خلال برنامج الأكسل (EXCLE) لمعالجة المعطيات التي تكون في شكل جداول لترجمتها إلى أشكال وأعمدة بيانية، وذلك لتسهيل عملية الملاحظة والتحليل. واستخدام بعض الأساليب الإحصائية الوصفية المناسبة باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، ومن بينها :

- استخدام بعض أساليب التحليل الإحصائية كالتكرارات والنسب المئوية للتعرف على المتغيرات الشخصية لعينة البحث السن، الوظيفة، المؤهل العلمي وعدد سنوات الخبرة؛
- المتوسط الحسابي والنسب المئوية لكل عبارة من عبارات المحاور؛
- استخدام الانحرافات المعيارية وذلك لمعرفة مدى انحراف لاستجابات عينة الدراسة؛
- استخدام التباين لاختبار درجة تشتت إجابات أفراد العينة، حسب المتوسط الحسابي وقيمة التباين؛
- اختبار ثبات أداة الدراسة ومصداقيتها من خلال معامل تحليل المصدقية ألفا (Gronbach's Alpha).

المبحث الثاني : تحليل نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها

المطلب الأول: تحليل خاصية عينة الدراسة (المتغيرات الديموغرافية)

الفرع الأول : تحليل عينة الدراسة حسب السن:

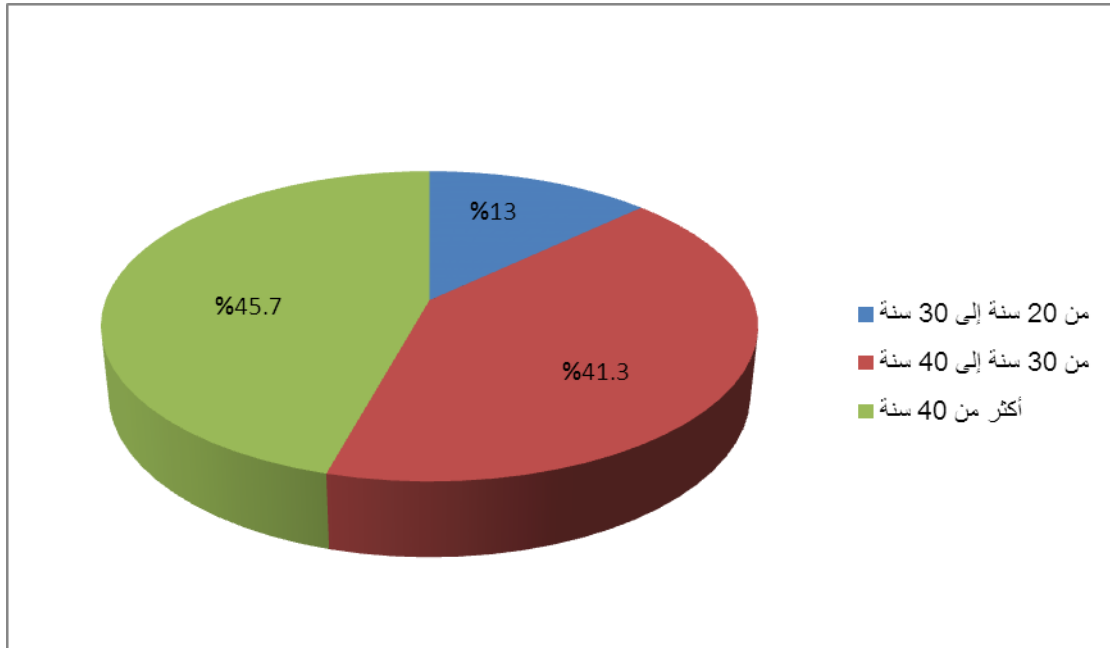
يبين الجدول والشكل التاليين توزيع السن لأفراد عينة الدراسة كما يلي:

الجدول رقم (04) : توزيع عينة الدراسة حسب السن

النسبة المئوية	التكرار	السن
13%	06	من 20 سنة إلى 30 سنة
41,3%	19	من 30 سنة إلى 40 سنة
45,7%	21	من 40 سنة فأكثر
100%	46	المجموع

المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الاستبيان

الشكل رقم (02) : تمثيل عينة الدراسة حسب السن



حسب الجدول رقم (04) والشكل رقم (02) اللذين يتبين من خلالها توزيع النسب حسب السن لأفراد عينة الدراسة فإن فئة الذين يتراوح سنهم ما بين 30 سنة إلى 40 سنة وفئة 40 سنة فأكثر جاءتا متساويتين تقريباً نسبة 41,3 بالمائة للفئة الأولى ونسبة 45,7 بالمائة للفئة الثانية، بينما الفئة العمرية من 20 سنة إلى 30 سنة كانت نسبتها 13 بالمائة فقط.

الفرع الثاني : تحليل عينة الدراسة حسب الوظيفة:

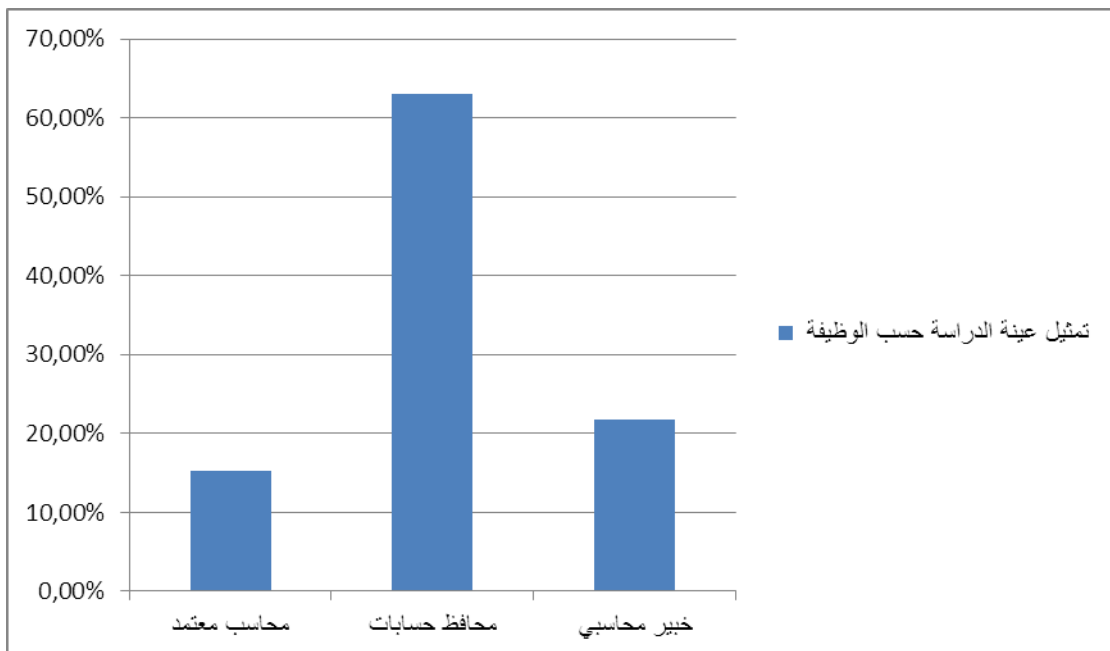
تم تقسيم أفراد العينة إلى ثلاثة فئات تمثل وظيفة كل فرد، وقد قمنا باختبار الفئات بما يتناسب مع أفراد العينة، وتحصلنا على التوزيع التالي:

الجدول (05) : توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
محاسب معتمد	07	15,3%
محافظ حسابات	29	63%
خبير محاسبي	10	21,7%
المجموع	46	100%

المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج الإستبيان

الشكل (03) : تمثيل عينة الدراسة حسب الوظيفة



يبين لنا الجدول رقم (05) والشكل رقم (03) توزيع النسب حسب الوظيفة لأفراد عينة الدراسة، حيث نجد بأن وظيفة محافظي الحسابات تغلب عليهم بنسبة كبيرة فاقت النصف قدرها 63 بالمائة، بينما النسبة المتبقية وزعت على وظيفتي خبراء المحاسبة بنسبة 21,7 بالمائة و 15,3 بالمائة على وظيفة المحاسبين المعتمدين.

الفرع الثالث : تحليل عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

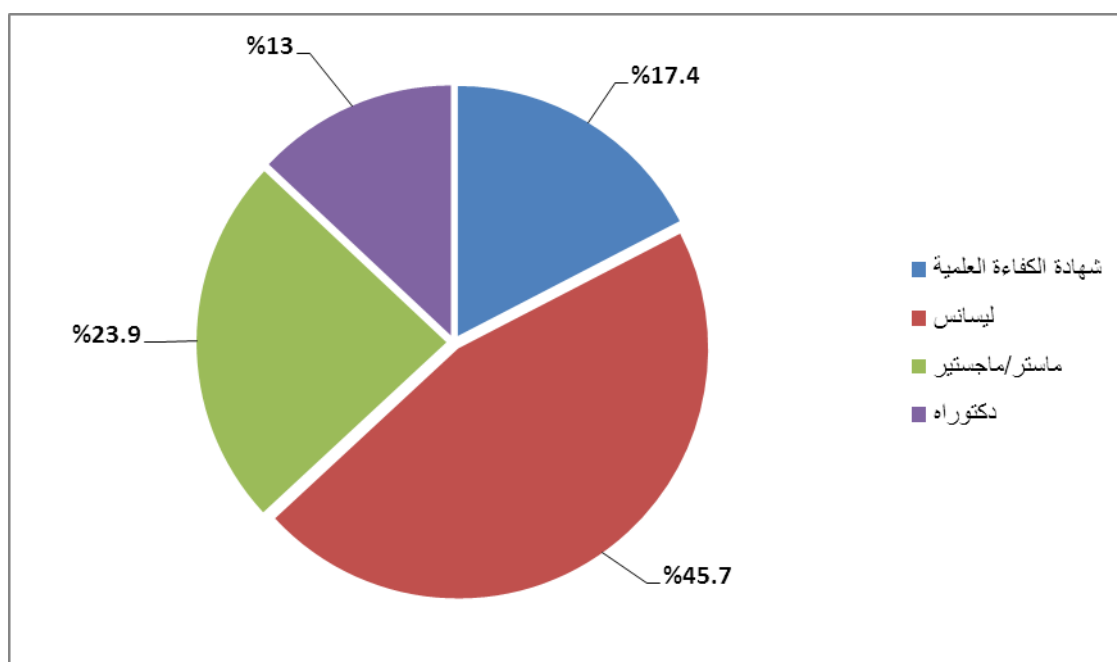
يوضح الجدول والشكل التاليين خاصية المؤهل العلمي لعينة الدراسة موزعين على أربعة فئات على النحو التالي:

الجدول رقم (06) : توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
17,4%	08	شهادة الكفاءة العلمية
45,7%	21	ليسانس
23,9%	11	ماستر/ماجستير
13%	06	دكتوراه
100%	46	المجموع

المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج الاستبيان

الشكل (04) : تمثيل عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



كما جاء في الجدول والشكل السابقين توزيع خاصية المؤهل العلمي لأفراد عينة الدراسة يتبين لنا أن مؤهل ليسانس يحتل المرتبة الأولى بنسبة 45,7 بالمائة، واحتل المرتبة الثانية مؤهل ماستر/ماجستير بنسبة 23,9 بالمائة، تليها شهادة الكفاءة المهنية في المرتبة الثالثة بنسبة 17,4 بالمائة، بينما احتل مؤهل الدكتوراه المرتبة الرابعة والأخيرة بنسبة 13 بالمائة.

الفرع الرابع : تحليل عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة:

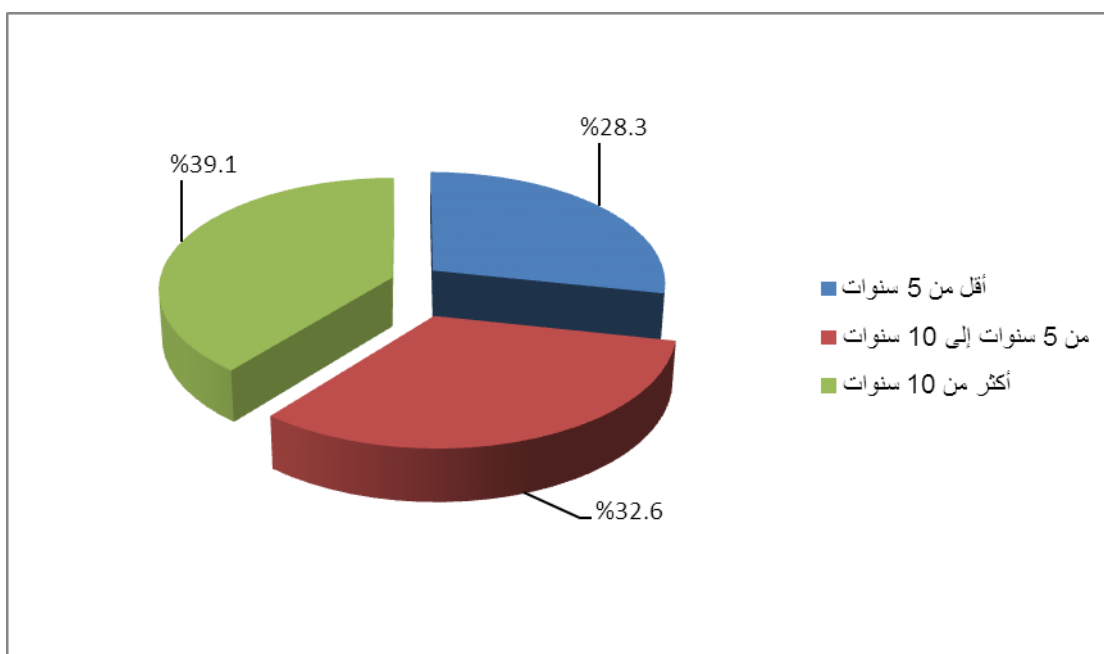
يوضح الجدول والشكل التاليين خاصية عدد سنوات الخبرة لعينة الدراسة موزعين على ثلاث فئات على النحو التالي:

الجدول رقم (07) : توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	13	28,30%
من 5 سنوات إلى 10 سنوات	15	32,60%
من 10 سنوات فأكثر	18	39,10%
المجموع	46	100%

المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج الاستبيان

الشكل (05) : تمثيل عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة



يوضح لنا الجدول والشكل أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة، حيث كانت النسب متقاربة بالتساوي بالتقريب في التوزيع على الفئات الثلاث، وكانت فئة الخبرة أقل من 05 سنوات هي الأقل بنسبة قليلة 28,3 بالمائة،

بينما فئة الخبرة ما بين 05 سنوات و 10 سنوات جاءت بنسبة 32,6 بالمائة، والفئة الثالثة خبرة 10 سنوات فأكثر فكانت بنسبة 39,1 بالمائة.

المطلب الثاني : التحليل الإحصائي لمحاوَر الدراسة

من أجل التحليل الأولي لعينة الدراسة قمنا باستخدام كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري لمعرفة دور كل عامل من العوامل المؤثرة على جودة المراجعة، كما سوف نقوم بمقارنة تلك العوامل من حيث تمثيلها لعينة الدراسة، ولتحقيق هذا المراد استخدمنا مقياس ليكارت الثلاثي²⁹ على اعتبار أن المتغير الذي يعبر عن الخيارات (غير موافق، محايد، موافق) مقياس ترتيبي، أما الأرقام التي تدخل في البرنامج الإحصائي تعبر عن الأوزان وهي (غير موافق = 1، محايد = 2، موافق = 3)، وبعدها نقوم بحساب المتوسط الحسابي (المتوسط المرجح) عن طريق حساب طول الفترة (الفئة) أولاً: وهي عبارة عن حاصل قسمة 2 على 3، حيث الرقم 2 يمثل عدد المسافات (من 1 إلى 2 مسافة أولى، ومن 2 إلى 3 مسافة ثانية)، والرقم 3 يمثل عدد الإختبارات، وعند قسمة 2 على 3 ينتج طول الفترة (الفئة) ويساوي 0,66، ويصبح التوزيع كما يلي في الجدول الموالي:

الجدول رقم (08) : أطوال الفئات حسب مقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف (الرأي)	المتوسط المرجح
غير موافق	من 1 إلى 1,66
محايد	من 1,67 إلى 2,33
موافق	من 2,34 إلى 3

المطلب الثالث : التحليل الإحصائي واختبار فرضيات الدراسة

الفرع الأول : التحليل الإحصائي لآراء عينة الدراسة واختبار الفرضية الأولى

الفرضية الأولى : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الكفاءة المهنية والخبرة العلمية والمهنية للمراجع الخارجي وجودة خدمة المراجعة.

²⁹ . وليد عبد الرحمن الفراء، تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، الندوة العالمية للشباب الإسلامي، 2011، ص 26.

الجدول رقم (10) : النتائج المتعلقة بالتحليل الإحصائي لمحور الاستقلالية والحيادية

الرقم	العبرة	المقياس	الإستجابات			المؤشرات الإحصائية		
			موافق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
1	إن استمرار المراجع الخارجي وطول مدة الارتباط بعمل المراجعة تؤثر على استقلالته وحياده.	التكرار	25	11	10	2,33	0,818	محايد
		النسبة	%54,3	%23,9	%21,7			
2	عدم قبول مكتب المراجعة لهدايا ومعاملات من طرف عميل المراجعة.	التكرار	22	18	06	2,35	0,706	موافق
		النسبة	%47,8	%39,1	%13			
3	الضغوط التي يفرضها العميل على المراجع الخارجي وبالتالي تؤثر على أداءه المهني واستقلالته وإلى فشل عملية جودة المراجعة.	التكرار	23	11	12	2,24	0,848	محايد
		النسبة	%50	%23,9	%26,1			
4	قيام إدارة الشركة بتعيين وتحديد أتعاب وعزل المراجع الخارجي يؤثر على حياده واستقلالته.	التكرار	30	11	05	2,54	0,690	موافق
		النسبة	%65,2	%23,9	%10,9			
5	التخطيط والهيكله لإجراءات المراجعة وتنفيذها تكون تحت مسؤولية وتصرف المراجع الخارجي.	التكرار	24	18	04	2,43	0,655	موافق
		النسبة	%52,2	%39,1	%08,7			
	المتوسط العام للمحور الثاني	التكرار	124	69	37	2,378	0,144	موافق
		النسبة	%53,9	%30	%16,1			

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج الإستبيان وبرنامج SPSS

يبين الجدول رقم (10) إتجاه آراء عينة الدراسة حول عبارات المحور الثاني واختبار الفرضية الثانية:

العبرة (01) : يتضح من خلال العبرة الأولى أن إتجاه العينة نحو متضاربون حول استمرار المراجع الخارجي وطول مدة الارتباط بعمل المراجعة تؤثر على استقلالته وحياده. حيث بلغ المتوسط الحسابي 2,33، وهو ما يعبر عن الفئة الثانية وقريب جداً من الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وانحراف معياري مقدر بـ 0,818، ورتبة رابعة من رتب عبارات المحور.

العبرة (02) : كما يتضح من العبرة الثانية أن إتجاه العينة موافقون على أن عدم قبول مكتب المراجعة لهدايا ومعاملات من طرف عميل المراجعة يؤثر إيجابياً على استقلال وحياد المراجع الخارجي. حيث كان المتوسط الحسابي للعبرة 2,35،

وهو ما يعبر عن الفئة الثالثة وهو قريب من الفئة الثانية لمقياس ليكارت الثلاثي، وكان الإنحراف المعياري مقدر بـ 0,706، كما كانت رتبة العبارة الرتبة الثالثة من رتب عبارات المحور.

العبارة (03) : تبين العبارة الثالثة أن اتجاه أفراد العينة متضاربون في أن الضغوط التي يفرضها العميل على المراجع الخارجي وبالتالي تؤثر على أداءه المهني واستقلاليته وإلى فشل عملية جودة المراجعة. حيث تحصلت على متوسط حسابي مقدر بـ 2,24، وهو ما يعبر عن الفئة الثانية لمقياس ليكارت الثلاثي، وانحراف معياري مقدر أيضاً بـ 0,848، واحتلت الرتبة الخامسة والأخير من مجمل رتب المحور.

العبارة (04) : وكما هو موضح في العبارة الرابعة أن اتجاه العينة نحو موافقون على أن قيام إدارة الشركة بتعيين وتحديد أتعاب وعزل المراجع الخارجي يؤثر على حياده واستقلاليته. إذ بلغ المتوسط الحسابي 2,54، وهو أكبر متوسط حسابي لمجمل العبارات، وهو ما يعبر عن الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وكان الإنحراف المعياري 0,690، وبالتالي إحتلال المرتبة الأولى من مجمل رتب المحور الأول.

العبارة (05) : حسب ما جاء في العبارة الخامسة أن اتجاه العينة موافقون على أن هنا تأثير للتخطيط والهيكلة لإجراءات المراجعة وتنفيذها تكون تحت مسؤولية وتصرف المراجع الخارجي. حيث تحصلت على متوسط حسابي قدر 2,43، وهو ما يعبر عن الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وانحراف معياري قدره 0,655، كما تحصلت هذه العبارة على الرتبة الثانية من رتب عبارات المحور.

لقد كان رأي وإتجاه عينة الدراسة للمحور الثاني موافقون، وبالتالي نقوم بقبول ثبات وصحة الفرضية الثانية توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية وحيادية المراجع الخارجي وجودة عملية المراجعة. حيث كان المتوسط الحسابي العام للمحور الثاني 2,378، وتباين كلي قدر بـ 0,144.

الفرع الثالث : التحليل الإحصائي لآراء عينة الدراسة واختبار الفرضية الثالثة

الفرضية الثالثة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أتعاب ومستحقات المراجع الخارجي وجودة خدمة المراجعة.

الجدول رقم (11) : النتائج المتعلقة بالتحليل الإحصائي لمحور أتعاب ومستحقات المراجع الخارجي

الرقم	العبرة	المقياس	الإستجابات			المؤشرات الإحصائية		
			موافق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
1	قبول المراجعين أتعاب قليلة عن عمليات مراجعة لا تتناسب مع مجهودات المبدولة لأدائها وذلك نتيجة المنافسة الشديدة بين المراجعين يؤثر على أدائهم المهني كما يؤدي إلى فشل جودة عملية المراجعة.	التكرار	20	17	09	2,24	0,766	محايد
		النسبة	%43,5	%37	%19,5			
2	عدم تعرض أتعاب المراجعة للتخفيض والمساومات من قبل العملاء.	التكرار	23	15	08	2,33	0,762	محايد
		النسبة	%50	%32,6	%17,4			
3	قيام المراجعين بالتنافس فيما بينهم للحصول على عمليات مراجعة جديدة وذلك بتخفيض المراجع لأتعابه يؤثر سلباً على جودة المراجعة.	التكرار	24	14	08	2,35	0,766	موافق
		النسبة	%52,2	%30,4	%17,4			
4	إذا كانت هناك صعوبات في السيولة واتجاه الأرباح للهبوط، والخسائر إلى الارتفاع من فترة إلى أخرى في منشأة المراجعة مما يؤدي إلى تخفيض أتعاب المراجعة.	التكرار	13	22	11	2,04	0,729	محايد
		النسبة	%28,3	%47,8	%23,9			
5	اعتماد المراجع الخارجي في معظم دخله على عميل واحد يؤثر على جودة عملية المراجعة.	التكرار	20	18	08	2,26	0,746	محايد
		النسبة	%43,5	%39,1	%17,4			
	المتوسط العام للمحور الثالث	التكرار	100	86	44	2,243	0,122	محايد
		النسبة	%43,5	%37,4	%19,1			

المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج الإستیبيان وبرنامج SPSS

يتبين من خلال الجدول رقم (11) نتائج التحليل الإحصائي لآراء عينة الدراسة للمحور الثالث واختبار الفرضية

الثالثة:

العبارة (01) : تبين العبارة الأولى أن اتجاه أفراد العينة متضاربون في أن قبول المراجعين أتعاب قليلة عن عمليات مراجعة لا تتناسب مع الجهود المبذولة لأدائها وذلك نتيجة المنافسة الشديدة بين المراجعين يؤثر على أدائهم المهني كما يؤدي إلى فشل جودة عملية المراجعة. حيث تحصلت على متوسط حسابي مقدر بـ 2,24، وهو ما يعبر عن الفئة الثانية لمقياس ليكارت الثلاثي، وانحراف معياري مقدر أيضاً بـ 0,766، واحتلت الرتبة الرابعة و ما قبل الأخيرة من مجمل رتب المحور.

العبارة (02) : حسب ما جاء في العبارة الثانية أن اتجاه العينة متضاربون على أن هناك تأثير على عدم تعرض أتعاب المراجعة للتخفيض والمساومات من قبل العملاء. حيث تحصلت على متوسط حسابي قدره 2,33، وهو ما يعبر عن الفئة الثانية وهو قريب جداً من الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وانحراف معياري قدره 0,762، كما تحصلت هذه العبارة على الرتبة الثانية من رتب عبارات المحور.

العبارة (03) : يتضح من خلال العبارة الثالثة أن اتجاه العينة نحو موافقون حول قيام المراجعين بالتنافس فيما بينهم للحصول على عمليات مراجعة جديدة وذلك بتخفيض المراجع لأتعابه يؤثر سلباً على جودة المراجعة. حيث بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 2,35، وهو أكبر متوسط حسابي من مجمل العبارات، وهو ما يعبر عن الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وانحراف معياري مقدر بـ 0,766، ورتبة أولى من مجمل رتب عبارات المحور الثالث.

العبارة (04) : وكما هو موضح في العبارة الرابعة أن اتجاه العينة نحو متضاربون على أنه هناك تأثير إذا كانت هناك صعوبات في السيولة واتجاه الأرباح للهبوط، والخسائر إلى الإرتفاع من فترة إلى أخرى في منشأة المراجعة مما يؤدي إلى تخفيض أتعاب المراجع. إذ بلغ المتوسط الحسابي 2,04، وهو أدنى متوسط حسابي لمجمل عبارات المحور، وهو ما يعبر عن الفئة الثانية لمقياس ليكارت الثلاثي، وكان الإنحراف المعياري 0,746، وبالتالي إحتلال المرتبة الخامسة والأخيرة من مجمل رتب المحور الثالث.

العبارة (05) : ومن خلال ما جاء في العبارة الخامسة أن اتجاه العينة متضاربون على أن اعتماد المراجع الخارجي في معظم دخله على عميل واحد يؤثر على جودة عملية المراجعة. حيث تحصلت العبارة على متوسط حسابي قدره 2,26، وهو ما يعبر حسب مقياس ليكارت الثلاثي عن الفئة الثالثة، وانحراف معياري قدره 0,746، كما تحصلت هذه العبارة على الرتبة الثالثة من رتب عبارات المحور.

حسب المحور الثالث من خلال واتجاه أفراد عينة الدراسة متضاربون في رأيهم حول الفرضية الثالثة توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أتعاب ومستحقات المراجع الخارجي وجودة خدمة المراجعة. بمتوسط حسابي عام قدر بـ 2,243، وتباين كلي قدره 0,122.

الفرع الرابع : التحليل الإحصائي لآراء عينة الدراسة واختبار الفرضية الرابعة

الفرضية الرابعة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تنظيم وسمعة مكتب المراجعة وشهرته وجودة أداء عملية

المراجعة.

الجدول رقم (12) : النتائج بالتحليل الإحصائي لمحور تنظيم وسمعة مكتب المراجعة وشهرته

الرقم	العبارة	المقياس	الإستجابات			المؤشرات الإحصائية		
			موافق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
1	كبر حجم وتنظيم مكتب المراجعة.	التكرار	29	14	03	2,57	0,620	موافق
		النسبة	%63	%30,4	%06,5			
2	السمعة المهنية والشهرة التي يتحلى بها مكتب المراجعة.	التكرار	27	16	03	2,52	0,723	موافق
		النسبة	%58,7	%34,8	%05,5			
3	كثرة الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكتب المراجعة.	التكرار	14	16	16	1,96	0,815	محايد
		النسبة	%30,4	%34,8	%34,8			
4	مدى وطبيعة المنافسة السائدة في سوق المراجعة.	التكرار	20	19	07	2,28	0,720	محايد
		النسبة	%43,5	%41,3	%15,2			
5	الإتصالات المستمرة والجيدة لفرق المراجعة مع عميل المراجعة.	التكرار	25	14	07	2,39	0,745	موافق
		النسبة	%54,3	%30,4	%15,2			
	المتوسط العام للمحور الرابع	التكرار	115	79	36	2,343	0,243	موافق
		النسبة	%50	%34,4	%15,6			

المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الإستبيان وبرنامج SPSS

يبين الجدول رقم (12) إتجاه آراء عينة الدراسة حول عبارات المحور الرابع واختبار الفرضية الرابعة:

العبارة (01) : يتضح من خلال العبارة الأولى أن اتجاه العينة نحو موافقون حول تأثير كبر حجم وتنظيم مكتب المراجعة. حيث بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 2,57، وهو أكبر متوسط حسابي من مجمل العبارات المحور الرابع، وهو ما يعبر عن الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وانحراف معياري مقدر بـ 0,620، ورتبة أولى من مجمل رتب عبارات المحور الرابع.

العبارة (02) : تبين العبارة الثانية أن اتجاه أفراد العينة موافقون في تأثير السمعة المهنية والشهرة التي يتحلى بها مكتب المراجعة. حيث تحصلت على متوسط حسابي مقدر بـ 2,52، وهو ما يعبر عن الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وانحراف معياري مقدر أيضاً بـ 0,723، واحتلت الرتبة الثانية من مجمل رتب المحور.

العبارة (03) : كما يتبين من خلال العبارة الثالثة أن اتجاه العينة متضاربون على تأثير كثرة الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكتب المراجعة. حيث تحصلت العبارة على متوسط حسابي قدر 1,96, وهو أقل متوسط حسابي للمحور الرابع، ما يعبر حسب مقياس ليكارت الثلاثي عن الفئة الثانية، وانحراف معياري قدره 0,81, كما تحصلت هذه العبارة على الرتبة الخامسة والأخيرة من رتب عبارات المحور.

العبارة (04) : ومن خلال ما جاء في العبارة الرابعة فإن اتجاه العينة متضاربون على تأثير مدى وطبيعة المنافسة السائدة في سوق المراجعة. حيث تحصلت العبارة على متوسط حسابي قدر ب 2,28, وهو ما يعبر حسب مقياس ليكارت الثلاثي عن الفئة الثانية، وانحراف معياري قدره 0,720, كما تحصلت هذه العبارة على الرتبة الرابعة من رتب عبارات المحور.

العبارة (05) : يتبين من خلال العبارة الخامسة أن اتجاه العينة نحو موافقون على أنه هناك تأثير للإتصالات المستمرة والجيدة لفريق المراجعة مع عميل المراجعة. إذ بلغ المتوسط الحسابي 2,39, وهو ما يعبر عن الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وكان الإنحراف المعياري للعبارة 0,745، وبالتالي إحتلال المرتبة الثالثة من خلال رتب المحور الرابع.

ومنه يتضح في هذا المحور الرابع أن رأي وإتجاه أفراد عينة الدراسة موافقون، أي أننا نشبت ونقبل صحة الفرضية الرابعة توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تنظيم وسمعة مكتب المراجعة وشهرته وجوده أداء عملية المراجعة. إذ بلغ المتوسط الحسابي العام للمحور 2,343، وكان التباين الكلي للمحور 0,243.

الفرع الخامس : التحليل الإحصائي لآراء عينة الدراسة واختبار الفرضية الخامسة

الفرضية الخامسة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة والتشريعات والقوانين المتعارف عليها وجوده مهنة المراجعة.

الجدول رقم (13) : النتائج المتعلقة بتحليل الإحصائي لمحور التزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة

والتشريعات والقوانين المتعارف عليها

الرقم	العبرة	المقياس	الإستجابات			المؤشرات الإحصائية		
			غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
1	إن الالتزام بالمعايير المهنية للمراجعة وقواعد وآداب السلوك المهني دوراً كبيراً في تحسين جودة المراجعة.	التكرار	36	07	03	2,72	0,584	موافق
		النسبة	%78,3	%15,2	%06,5			
2	التزام مكتب المراجعة بمعايير الرقابة على جودة المراجعة.	التكرار	34	08	04	2,65	0,640	موافق
		النسبة	%73,9	%17,4	%71,7			
3	الالتزام والمعرفة الكافية لمكتب المراجعة بمعايير المراجعة المتعارف عليها.	التكرار	39	06	01	2,39	0,745	موافق
		النسبة	%84,8	%13	%02,2			
4	تزود مكتب المراجعة أو المعرفة المدركة للقوانين والتشريعات المحكمة لمهنة المراجعة.	التكرار	31	13	02	2,63	0,572	موافق
		النسبة	%67,4	%28,3	%04,3			
5	تطبيق ووجود معايير الرقابية على جودة المراجعة.	التكرار	34	06	06	2,61	0,715	موافق
		النسبة	%73,9	%13	%13			
	المتوسط العام للمحور الخامس	التكرار	174	40	16	2,687	0,090	موافق
		النسبة	%75,6	%17,4	%07			

المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج الإستبيان وبرنامج SPSS

كما هو ملاحظ من خلال الجدول رقم (13) النتائج الإحصائية لآراء عينة الدراسة للمحور الخامس واختبار الفرضية الخامسة:

العبرة (01) : تبين العبرة الأولى أن اتجاه أفراد العينة موافقون على أن الإلتزام بالمعايير المهنية للمراجعة وقواعد وآداب السلوك المهني دوراً كبيراً في تحسين جودة المراجعة. حيث تحصلت هذه العبرة على متوسط حسابي مقدر بـ 2,72، وهو أعلى متوسط حسابي لكل العبارات، ما يعبر عن الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وانحراف معياري مقدر أيضاً بـ 0,584، واحتلت الرتبة الأولى من مجمل رتب المحور ككل.

العبارة (02) : وكما هو موضح في العبارة الثانية أن اتجاه العينة نحو موافقون على أنه هناك تأثير لإلتزام مكتب المراجعة بمعايير الرقابة على جودة المراجعة. إذ بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 2,65، وهو ما يعبر عن الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وكان الإنحراف المعياري لها 0,640، وبالتالي إحتلال الرتبة الثانية من مجمل رتب المحور الخامس والأخير.

العبارة (03) : وبالنسبة للعبارة الثالثة كان اتجاه العينة نحو موافقون على تأثير الإلتزام والمعرفة الكافية لمكتب المراجعة بمعايير المراجعة المتعارف عليها. حيث تحصلت على أقل متوسط حسابي قدر بـ 2,39، وهو الأدنى لمجمل عبارات المحور، ما يعبر عن الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وبلغ الانحراف المعياري 0,745، ورتبة خامسة وأخيرة من رتب عبارات المحور الخامس.

العبارة (04) : حسب ما جاء في العبارة الرابعة فإن اتجاه العينة موافقون في آرائهم على تأثير تزود مكتب المراجعة أو المعرفة المدركة للقوانين والتشريعات المحكمة لمهنة المراجعة. حيث تحصلت على متوسط حسابي قدره 2,63، وهو ما يعبر عن الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وانحراف معياري قدره 0,715، كما تحصلت هذه العبارة على الرتبة الثالثة من رتب عبارات المحور.

العبارة (05) : ومن خلال العبارة الرابعة يتبين أن اتجاه العينة نحو موافقون على أنه هناك تأثير لتطبيق ووجود معايير الرقابية على جودة المراجعة. إذ بلغ المتوسط الحسابي 2,61، وهو ما يعبر عن الفئة الثالثة لمقياس ليكارت الثلاثي، وكان الإنحراف المعياري 0,715، وبالتالي إحتلال المرتبة الرابعة من مجمل رتب المحور الخامس.

وعموماً فإن المؤشرات السابقة لآراء وإتجاه عينة الدراسة حول المحور الخامس موافقون، وعليه نثبت صحة الفرضية الخامسة توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة والتشريعات والقوانين المتعارف عليها وجودة مهنة المراجعة. إذ كان المتوسط الحسابي العام للمحور ككل 2,687، وتباين كلي مقدر بـ 0,090.

خلاصة الفصل:

تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى الجانب التطبيقي للموضوع معتمدين في ذلك على مجموعة من الاختبارات والتحليل الإحصائية والتي حاولنا من خلالها معالجة البيانات المستخرجة من أداة الدراسة المتمثلة في الإستبيان، وكان الهدف منها تحليل واختبار صحة فرضيات الدراسة.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها في هذا الفصل أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية في معظم فرضيات البحث.

الخاتمة

الخاتمة :

استهدفت الدراسة في هذا البحث تحليل العوامل المؤثرة على جودة المراجعة في الجزائر، وإيجاد حل في تحسين عملية جودة المراجعة، من خلال تناول هذا الموضوع في إطاره النظري والتطبيقي.

وقد عاجلنا الهدف العام من الدراسة من خلال فصلين رئيسيين تم الربط لتسلسل منطقي تحقق هدف البحث. ومن أجل ذلك قمنا بمعالجة الموضوع من خلال الجمع بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة الميدانية من جهة أخرى، حيث تم التطرق في الفصل الأول إلى الإطار العام لجودة المراجعة والعوامل المؤثرة فيها والمتمثلة في التعريف بكل من مفهوم جودة المراجعة من عدة مداخل وكذلك أهميتها، كما تناولنا العوامل المؤثرة على جودة المراجعة، وطرح أهم الدراسات العربية والأجنبية السابقة حول الموضوع.

أما في الفصل الثاني تناولت الدراسة الميدانية من خلال الاعتماد على إستبانة موجهة إلى مجتمع الدراسة منطقة ولاية ورقلة، وقد أختيرت العينة مكونة من مجموعة من المراجعين من محاسبين معتمدين، محافظي حسابات وخبراء محاسبين.

وعلى ضوء هذه الدراسة توصلت الدراسة إلى التوصيات والنتائج التالية:

نتائج واختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى : "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الكفاءة المهنية والخبرة العلمية والمهنية للمراجع الخارجي وجودة خدمة المراجعة"، فقد تم تأكيد صحة الفرضية وثباتها، بناءً على آراء واتجاه أفراد عينة الدراسة، الذين وافقوا على أغلب عبارات المحور، وهو ما يدل على أهمية الكفاءة المهنية والخبرة العلمية والمهنية للمراجع الخارجي من خلال مساهمتها وتأثيرها الإيجابي في جودة خدمة المراجعة.

الفرضية الثانية : "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية وحيادية المراجع الخارجي وجودة عملية المراجعة"، حسب آراء واتجاه أفراد عينة الدراسة فقد وافقوا على جل العبارات التي تفرغت على هذا المحور حول تأثير الإستقلالية والحيادية التي يتمتع بها المراجع الخارجي على جود عملية المراجعة. من خلال الإلتزام بالإستقلال والحياد وعدم الإستجابة للضغوط المفروضة من قبل عميل المراجعة.

الفرضية الثالثة : "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أتعاب ومستحقات المراجع الخارجي وجودة خدمة المراجعة"، بالرجوع لآراء واتجاه أفراد عينة الدراسة كان متضارباً حول صحة وثبات الفرضية، حيث أن اتجاه من العينة يرى أن أتعاب ومستحقات المراجع الخارجي لها تأثير إيجابي، بينما الإتجاه الآخر يرى عكس ذلك وهذا ما أثبتته الفرضية الثالثة.

الفرضية الرابعة : " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تنظيم وسمعة مكتب المراجعة وشهرته وجودة أداء عملية المراجعة "، حيث أن آراء واتجاه أفراد عينة الدراسة كان حول الموافقة على هذه الفرضية، للتأثير الذي تفرضه خصائص مكتب المراجعة على جودة أداء عملية المراجعة، حيث أن سمعة ومكانة هذا المكتب تجعله أكثر حرصاً على توظيف مراجعين ذوي كفاءة وخبيرة عالية ليعزز مكانته بين مكاتب المراجعة الأخرى.

الفرضية الخامسة : " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة والتشريعات والقوانين المتعارف عليها وجودة مهنة المراجعة"، بالنسبة للفرضية الخامسة فقد كان رأي واتجاه عينة الدراسة بالموافقة على صحة وثبات هذه الفرضية وعلى جميع عبارات المحور، حيث رأت العينة أن لها تأثير على تحقيق الجودة في مهنة المراجعة. وهذا ما أثبتته الفرضية الخامسة.

نتائج الدراسة:

- يعتبر كل من الكفاءة المهنية والخبرة العلمية والمهنية لمراجع الحسابات من المؤشرات الهامة والعوامل المؤثرة على جودة عملية المراجعة؛
- أن التحكم والسلطة الكاملة للمراجع الخارجي في إعداد والتخطيط وتنفيذ عملية المراجعة له الأثر الكبير والواضح على جودة المراجعة؛
- تعتبر جودة مهنة المراجعة ضرورة للمكاتب التي ترغب في تجنب العقوبات والغرامات , حيث أن حصول المراجع على ترخيص لمزاولة المهنة يعني التزامه بإتباع المعايير المراجعة والتشريعات والقوانين المتعارف عليها, وبالتالي فإن عدم اتباعه لهذه المعايير والقوانين من شأنه تعريض المكتب إلى العقوبات والجزاءات المهنية التي تقرها الهيئات المهنية أو الجهات الرقابية الخاصة؛
- إن استقلال وحيادية المراجع الخارجي، من العوامل المؤثرة إيجابياً على جودة المراجعة، حيث يعتبر استقلال وحياد المراجع الخارجي من الأمور الهامة لمهنة مراجعة بصفة عامة، وبالتالي أصبحت الحاجة مهمة لتدعيم هذا الحياد وحمايته.

التوصيات:

- على المراجعين الحرص على الإنخراط في الدورات التدريبية والتطوير المستمر لمعارفهم العلمية والمهنية؛
- عدم المنافسة الغير مهنية بين مكاتب المراجعة خاصة في محاولة تخفيض الأتعاب والمستحقات لجلب أكبر عدد ممكن من العملاء لأن ذلك يؤثر سلباً على جود عملية المراجعة؛

- يجب على مكاتب المراجعة الحرص في اختيار مراجعي الحسابات، ممن تتوافر لديهم درجة كافية من التأهيل العلمي المناسب، والخبرة العملية الكافية، وأن يكونوا على معرفة ودراية بمبادئ ومعايير المراجعة والمحاسبة المتعارف عليها، مع ضرورة التركيز على مواكبة التطورات الحديثة للمهنة؛
- تشجيع المراجعين على ضرورة المشاركة في تبادل المعارف والخبرات وذلك بهدف حصول المراجعين ذوي الخبرة القليلة على الاستفادة من خبرات أكبر في مجال المراجعة وذلك بأقل وقت ممكن.

قائمة

المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً : باللغة العربية:

الكتب:

- 1- سالم عبد الله العتيبي، جودة المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات، جامعة أم القرى، دون سنة نشر.
 - 2- شحاتة السيد شحاتة، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2014.
 - 3- عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والإستدلالي باستخدام SPSS، الجزء الثالث، (موضوعات مختارة)، 2011.
 - 4- وليد عبد الرحمان الفراء، تحليل بيانات الإستبيان بإستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، الندوة العالمية للشباب الإسلامي، 2011.
- البحوث الجامعية:
- 1 أنس عليان الشريف، معايير جودة مهنة المراجعة في ظل مخاطر الأعمال، أطروحة دكتوراه، جامعة الجنان، طرابلس، لبنان، 2011.
 - 2- جواهر السبيعي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية - دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية - ، مذكرة ماجستير، كلية إدارة الأعمال، جامعة الملك سعود، السعودية، 2011.
 - 3- سهيلة محمدي، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر المراجعين الخارجيين للحسابات -دراسة عينة بولاية ورقلة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2015.
 - 4- يوسف محمود جربوع، علي عبد الله شاهين، العوامل المؤثرة على فشل عملية المراجعة، وسبل علاج هذا الفشل-دراسة تحليلية من وجهة نظر مراجعي الحسابات الخارجيين في قطاع غزة، الجامعة الإسلامية في غزة، فلسطين، 2011.

المجلات العامة:

- 1- جمانة حنظل التميمي، العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية - دراسة ميدانية في الكليات والمراكز البحثية في جامعة البصرة، مجلة نصف سنوية تصدر عن كلية الإدارة والتجارة، جامعة البصرة، المجلد رقم 5، العدد 10، البصرة، العراق، 2012.
- 2- حمد عبد الله العباس، أثر المعلومات عن جودة المراجعة وسمعة المراجع على سوق الأسهم السعودية، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد التاسع، العدد الاول، صدر عن الجمعية السعودية للمحاسبة، 2008.
- 3- رحمانى موسى، سردوك فاتح، مفهوم جودة المراجعة في ظل الدراسات الأكاديمية والهيئات المهنية للمراجعة، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، العدد 35/34، بسكرة، مارس 2014.
- 4- سمير محمد كامل عيسى، أثر جودة المراجعة الخارجية على عملية إدارة الأرباح، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، المجلد رقم 45، العدد رقم 2، مصر، جويلية 2008.
- 5- عطالله خليل، العوامل المؤثرة في التخطيط لعملية التدقيق في المكاتب الأردنية في ضوء معيار الأهمية النسبية - دراسة ميدانية، مجلة جامعة دمشق، المجلد رقم 16، العدد رقم 02، جامعة دمشق، دمشق، سوريا، 2000.
- 6- مصباح محمد يوسف البر وآخرون، مؤشرات جودة تدقيق الحسابات ودورها في ترقية الأداء المهني - دراسة ميدانية، مجلة العلوم الإقتصادية، جامعة النيلين، المجلد رقم 17، العدد رقم 01، الدمام، السعودية، 2014.
- 7- محمد إبراهيم النوايسة، العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات: دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن، المجلة الأردنية غي إدارة الأعمال، المجلد رقم 2، العدد رقم 3، الأردن، 2006.
- 8- نور ساعد الجدعاني، حسام عبد المحسن العنقري، تأثير حجم وسمعة مكاتب المراجعة وطبيعة المنافسة بينهما على جودة أدائهما المهني، مجلة الإقتصاد والإدارة، مجلد رقم 23، العدد 02، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، 2009.

- 1 – DeAngelo, "**Auditor Size and Audit Quality**", Journal Of Accounting and Economics, Vol 3, N° 3, 1981.
- 2– Lee Chi-Wen Jovons And Others, **The 150-Hour Rule**, Journal of Accounting & Economics, Vol 27, ISS 02, Amsterdam, April 1999.
- 3– Mahdi Salehi, & Al, **Review of International Comparative Management**, Volume 11, N: 05, 2010.
- 4– Mayer Kyle, **Industry specialization and discretionary accruals for big 4 and non-big 4 auditors**, Unpublished PHD thesis, The Florida State University, 2009.
- 5– Solomon, Vickrey and Schroeder, **Audit Quality: Audit Quality: The Perceptions of Committee Chairpersons and Audit Partners**, Auditing, Journal of Operations Management, 1986.

الملاحق

الملحق رقم (01) : يوضح إستمارة الإستبيان



بسم الله الرحمن الرحيم

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

الباحث : موسى أيوب بعيليش

قائمة الإستبيان

أخي الفاضل، أختي الفاضلة أستاذي المحترم...

بعد التحية والتقدير

أتوجه إليكم بالتقدير والإحترام قصد إنجاح هذا البحث المتواضع من خلال ملأ هذا الاستبيان للدراسة الموسومة " دراسة تحليلية للعوامل المؤثرة على جودة المراجعة في الجزائر"، لاستكمال نيل شهادة الماستر في علوم التجارية تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة.

حيث أن صحة نتائج ومستويات العمل بنتائج هذا الإستبيان تعتمد وتتوقف بدرجة كبيرة على مستويات ودقة تركيزك أثناء الإجابة، مع العلم أن المعلومات التي سنتحصل عليها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

أولاً : يرجى منكم التكرم بوضع علامة (x) في المكان المناسب:

1. السن :

من سنة 20 إلى 30 سنة () من 30 سنة إلى 40 سنة ()

من 40 سنة فأكثر ()

2. الوظيفة :

محاسب معتمد () محافظ حسابات () خبير محاسبي ()

3. المؤهل العلمي :

- شهادة الكفاءة المهنية () ليسانس () ماستر/ماجستير ()
دكتوراه ()

4. عدد سنوات الخبرة :

- أقل من 5 سنوات () من 5 سنوات إلى 10 سنوات ()
أكثر من 10 سنوات ()

ثانياً : فيما يلي عدد من العوامل بين مدى موافقتك على تأثير كل عامل منها على جودة المراجعة :

الرقم	العامل	موافق	محايد	غير موافق
-------	--------	-------	-------	-----------

المحور الأول : الكفاءة المهنية والخبرة العلمية والمهنية

1	التخصص المهني لمكتب المراجعة في النشاط العميل يؤثر إيجابياً على جودة عملية المراجعة.			
2	التزام مكاتب المراجعة بمشاركة مراجعيها في الدورات التدريبية والتعليمية جانباً في تحسين الكفاءة المهنية.			
3	توافر التحصيل العلمي أو التدريب الكافي والخبرة المهنية لأعضاء مكتب المراجعة يؤثر على جودة عملية المراجعة.			
4	الالتزام والمعرفة الكافية لمكتب المراجعة بمعايير الرقابة على جودة المراجعة.			
5	عدم ممارسة المراجع الخارجي الشك المهني يؤثر على أدائه المهني وعلى جودة عملية المراجعة.			
6	إتباع المراجع الخارجي للخطوات الصحيحة لتنفيذ إجراءات المراجعة يحسن من جودة عملية المراجعة.			

المحور الثاني : الاستقلالية والحيادية

1	إن استمرار المراجع الخارجي وطول مدة الإرتباط بعميل المراجعة تؤثر على استقلاليته وحياده.
2	عدم قبول مكتب المراجعة لهدايا ومجاملات من طرف عميل المراجعة.
3	الضغوط التي يفرضها العميل على المراجع الخارجي وبالتالي تؤثر على أداءه المهني واستقلاليته وحياده وإلى فشل عملية جودة المراجعة.
4	قيام إدارة الشركة بتعيين وتحديد أتعاب وعزل المراجع الخارجي يؤثر على حياده واستقلاليته.
5	التخطيط والهيكلة لإجراءات المراجعة وتنفيذها تكون تحت مسؤولية وتصرف المراجع الخارجي.

المحور الثالث : أتعاب ومستحقات المراجع الخارجي

1	قبول المراجعين أتعاب قليلة عن عمليات مراجعة لا تتناسب مع المجهودات المبذولة لأدائها وذلك نتيجة المنافسة الشديدة بين المراجعين يؤثر على أدائهم المهني كما يؤدي إلى فشل جودة عملية المراجعة.
2	عدم تعرض أتعاب المراجعة للتخفيض والمساومات من قبل العملاء.
3	قيام المراجعين بالتنافس فيما بينهم للحصول على عمليات مراجعة جديدة وذلك بتخفيض المراجع لأتعابه يؤثر سلباً على جودة عملية المراجعة.
4	إذا كانت هناك صعوبات في السيولة واتجاه الأرباح للهبوط، والخسائر إلى الارتفاع من فترة إلى أخرى في شركة المراجعة مما يؤدي إلى تخفيض أتعاب المراجعة.
5	اعتماد المراجع الخارجي في معظم دخله على عميل واحد يؤثر على جودة عملية المراجعة.

المحور الرابع : تنظيم وسمعة مكتب المراجعة وشهرته

			1	كبر حجم وتنظيم مكتب المراجعة.
			2	السمعة المهنية والشهرة التي يتحلى بها مكتب المراجعة.
			3	كثرة الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكتب المراجعة.
			4	مدى وطبيعة المنافسة السائدة في سوق المراجعة.
			5	الإتصالات المستمرة والجيدة لفريق المراجعة مع عميل المراجعة.

المحور الخامس : التزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة والتشريعات والقوانين المتعارف

عليها

			1	إن الالتزام بالمعايير المهنية للمراجعة وقواعد وآداب السلوك المهني دوراً كبيراً في تحسين جودة عملية المراجعة.
			2	التزام مكتب المراجعة بمعايير الرقابة على جودة المراجعة.
			3	الالتزام والمعرفة الكافية لمكتب المراجعة بمعايير المراجعة المتعارف عليها.
			4	تزود مكتب المراجعة أو المعرفة المدركة للقوانين والتشريعات المحكمة لمهنة المراجعة.
			5	تطبيق ووجود معايير الرقابية على جودة المراجعة.

الملحق رقم (02) : يوضح معامل ألفا كرونباخ لقياس معامل ثبات الدراسة

1. إختبار ألفا كرونباخ للمحور الأول

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.776	6

2. إختبار ألفا كرونباخ للمحور الثاني

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.689	5

3. إختبار ألفا كرونباخ للمحور الثالث

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.610	5

4. إختبار ألفا كرونباخ للمحور الرابع

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.654	5

5. إختبار ألفا كرونباخ للمحور الخامس

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.742	5

6. إختبار ألفا كرونباخ لكل المحاور

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.732	26

الملحق رقم (03) : يوضح المتغيرات الديموغرافية لعينة الدراسة

1. خاصية السن

		السن	
		Fréquence	Pourcentage
Valide	من 20 سنة إلى 30 سنة	6	13.0
	من 30 سنة إلى 40 سنة	19	41.3
	من 40 فأكثر	21	45.7
	Total	46	100.0

2. خاصية الوظيفة

		الوظيفة	
		Fréquence	Pourcentage
Valide	محاسب معتمد	7	15.3
	محافظ حسابات	29	63.0
	خبير محاسبي	10	21.7
	Total	46	100.0

3. خاصية المؤهل العلمي

		المؤهل العلمي	
		Fréquence	Pourcentage
Valide	شهادة الكفاءة العلمية	8	17.4
	ليسانس	21	45.7
	ماستر / ماجستير	11	23.9
	دكتوراه	6	13.0
	Total	46	100.0

خاصية عدد سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة

		Fréquence	Pourcentage
Valide	أقل من 5 سنوات	13	28.3
	من 5 إلى 10 سنوات	15	32.6
	من 10 سنوات فأكثر	18	39.1
Total		46	100.0

الملحق رقم (04) : يوضح التكرارات والنسب المؤوية

التكرارات والنسب المؤوية للمحور الأول

.1

q1

		Fréquence	Pourcentage
Valide	غير موافق	4	8.7
	محايد	8	17.4
	موافق	34	73.9
Total		46	100.0

q2

		Fréquence	Pourcentage
Valide	غير موافق	5	10.9
	محايد	5	10.9
	موافق	36	78.3
Total		46	100.0

q3

		Fréquence	Pourcentage
Valide	غير موافق	3	6.5
	محايد	5	10.9
	موافق	38	82.6
Total		46	100.0

q4

		Fréquence	Pourcentage
Valide	غير موافق	5	10.9
	محايد	7	15.2
	موافق	34	73.9
Total		46	100.0

q5

	Fréquence	Pourcentage
Valide غير موافق	8	17.4
محاييد	15	32.6
موافق	23	50.0
Total	46	100.0

q6

	Fréquence	Pourcentage
Valide غير موافق	6	13.0
محاييد	8	17.4
موافق	32	69.6
Total	46	100.0

2. التكرارات والنسب المؤوية للمحور الثاني

k1

	Fréquence	Pourcentage
Valide غير موافق	10	21.7
محاييد	11	23.9
موافق	25	54.3
Total	46	100.0

k2

	Fréquence	Pourcentage
Valide غير موافق	6	13.0
محاييد	18	39.1
موافق	22	47.8
Total	46	100.0

k3

	Fréquence	Pourcentage
Valide غير موافق	12	26.1
محاييد	11	23.9
موافق	23	50.0
Total	46	100.0

k4

	Fréquence	Pourcentage
Valide غير موافق	5	10.9
محاييد	11	23.9
موافق	30	65.2
Total	46	100.0

k5

	Fréquence	Pourcentage
Valide غير موافق	4	8.7
محاييد	18	39.1
موافق	24	52.2
Total	46	100.0

3. التكرارات والنسب المؤوية للمحور الثالث

m1

	Fréquence	Pourcentage
Valide موافق غير	9	19.5
محاييد	17	37.0
موافق	20	43.5
Total	46	100.0

m2

	Fréquence	Pourcentage
Valide موافق غير	8	17.4
محاييد	15	32.6
موافق	23	50.0
Total	46	100.0

m3

	Fréquence	Pourcentage
Valide موافق غير	8	17.4
محاييد	14	30.4
موافق	24	52.2
Total	46	100.0

m4

	Fréquence	Pourcentage
Valide موافق غير	11	23.9
محاييد	22	47.8
موافق	13	28.3
Total	46	100.0

m5

	Fréquence	Pourcentage
Valide موافق غير	8	17.4
محاييد	18	39.1
موافق	20	43.5
Total	46	100.0

التكرارات والنسب المئوية للمحور الرابع

.4

y1

	Fréquence	Pourcentage
Valide موافق غير	3	6.5
محاييد	14	30.4
موافق	29	63.0
Total	46	100.0

y2

	Fréquence	Pourcentage
Valide موافق غير	3	6.5
محاييد	16	34.8
موافق	27	58.7
Total	46	100.0

y3

	Fréquence	Pourcentage
Valide موافق غير	16	34.8
محاييد	16	34.8
موافق	14	30.4
Total	46	100.0

y4

		Fréquence	Pourcentage
Valide	موافق غير	7	15.2
	محايد	19	41.3
	موافق	20	43.5
	Total	46	100.0

y5

		Fréquence	Pourcentage
Valide	موافق غير	7	15.2
	محايد	14	30.4
	موافق	25	54.3
	Total	46	100.0

التكرارات والنسب المئوية للمحور الخامس

.5

x1

		Fréquence	Pourcentage
Valide	غير موافق	3	6.5
	محايد	7	15.2
	موافق	36	78.3
	Total	46	100.0

x2

		Fréquence	Pourcentage
Valide	غير موافق	4	8.7
	محايد	8	17.4
	موافق	34	73.9
	Total	46	100.0

x3

		Fréquence	Pourcentage
Valide	غير موافق	1	2.2
	محايد	6	13.0
	موافق	39	84.8
	Total	46	100.0

x4

		Fréquence	Pourcentage
Valide	غير موافق	2	4.3
	محايد	13	28.3
	موافق	31	67.4
	Total	46	100.0

x5

		Fréquence	Pourcentage
Valide	غير موافق	6	13.0
	محايد	6	13.0
	موافق	34	73.9
	Total	46	100.0

الملحق رقم (05): يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية
1. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الأول

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
q1	46	2.65	.640
q2	46	2.67	.668
q3	46	2.76	.565
q4	46	2.63	.679
q5	46	2.33	.762
q6	46	2.57	.720
N valide (liste)	46		

2. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثاني

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
k1	46	2.33	.818
k2	46	2.35	.706
k3	46	2.24	.848
k4	46	2.54	.690
k5	46	2.43	.655
N valide (liste)	46		

3. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثالث

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
m1	46	2.24	.766
m2	46	2.33	.762
m3	46	2.35	.766
m4	46	2.04	.729
m5	46	2.26	.743
N valide (liste)	46		

4. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الرابع

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
y1	46	2.57	.620
y2	46	2.52	.623
y3	46	1.96	.815
y4	46	2.28	.720
y5	46	2.39	.745
N valide (liste)	46		

5. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الخامس

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
x1	46	2.72	.584
x2	46	2.65	.640
x3	46	2.83	.437
x4	46	2.63	.572
x5	46	2.61	.714
N valide (liste)	46		

الملحق رقم (06): يوضح المتوسط الحسابي والتباين الكلي

1. المتوسط المرجح الكلي والتباين للمحور الأول

Statistiques récapitulatives d'éléments

	Moyenne	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	2.601	.022	6

2. المتوسط الحسابي والتباين الكلي للمحور الثاني

Statistiques récapitulatives d'éléments

	Moyenne	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	2.378	.013	5

3. المتوسط الحسابي والتباين الكلي للمحور الثالث

Statistiques récapitulatives d'éléments

	Moyenne	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	2.243	.015	5

4. المتوسط الحسابي والتباين الكلي للمحور الرابع

Statistiques récapitulatives d'éléments

	Moyenne	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	2.343	.059	5

5. المتوسط الحسابي والتباين الكلي للمحور الخامس

Statistiques récapitulatives d'éléments

	Moyenne	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	2.687	.008	5

الفهرس

الفهرس

الصفحة

IV.....	الإهداء
V.....	الشكر و التقدير
VI.....	ملخص
VII.....	قائمة المحتويات
VIII.....	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال البيانية
X	قائمة الملاحق
أ	المقدمة العامة

الفصل الأول : الإطار العام لجودة المراجعة والعوامل المؤثرة فيها

6	تمهيد الفصل
7	المبحث الأول : مفهوم جودة المراجعة والعوامل المؤثرة فيها
7..	المطلب الأول : مفهوم جودة المراجعة
9.....	المطلب الثاني : أهمية جودة المراجعة
11.....	المطلب الثالث : العوامل المؤثرة في جودة المراجعة
14	المبحث الثاني: الأدبيات السابقة لموضوع الدراسة
14.....	المطلب الاول : الدراسات العربية السابقة
19	المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية السابقة
21.....	المطلب الثالث : تحليل الدراسات السابقة وموقع الدراسة الحالية
22.....	خلاصة الفصل

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية

- 24 تمهيد الفصل :
- 25..... المبحث الأول : طريقة ومنهجية الدراسة الميدانية
- المطلب الاول : الطريقة المتبعة في الدراسة 25
- الفرع الاول : مجتمع الدراسة وعينتها 25
- الفرع الثاني : متغيرات ونموذج الدراسة 25
- المطلب الثاني : بيانات وأدوات الدراسة 26
- الفرع الاول : تصميم أداة الدراسة 26
- الفرع الثاني : محاور الإستبيان 27
- المطلب الثالث : أدوات إجراءات الدراسة المتبعة 27
- الفرع الاول : اختبار صدق وثبات أداة الدراسة 27
- الفرع الثاني : الأدوات المستخدمة في تحليل بيانات الاستبيان 30
- المبحث الثاني : تحليل نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها 31
- المطلب الأول : تحليل خاصة عينة الدراسة (المتغيرات الديموغرافية) 31
- الفرع الاول : تحليل عينة الدراسة حسب السن 31
- الفرع الثاني : تحليل عينة الدراسة حسب الوظيفة 32
- الفرع الثالث : تحليل عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي 33
- الفرع الرابع : تحليل عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة 34
- المطلب الثاني : التحليل الإحصائي لمحاور الدراسة 35
- المطلب الثالث : التحليل الإحصائي واختبار فرضيات الدراسة 35

38.....	الفرع الثاني : التحليل الإحصائي لآراء عينة الدراسة واختبار الفرضية الثانية
40.....	الفرع الثالث : التحليل الإحصائي لآراء عينة الدراسة واختبار الفرضية الثالثة
42.....	الفرع الرابع : التحليل الإحصائي لآراء عينة الدراسة واختبار الفرضية الرابعة
44.....	الفرع الخامس : التحليل الإحصائي لآراء عينة الدراسة واختبار الفرضية الخامسة
46	خلاصة الفصل
48.....	الخاتمة
52	المصادر والمراجع
56.....	الملاحق
71	الفهرس