

**دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع
الخارجي "دراسة ميدانية"**

أ.د. محمد زيدان ابراهيم*

عماد الدين عمر سيد محمد**

المستخلص:

أستهدفت الدراسة التعرف على دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي، وبناءً عليه تم تقسيم الدراسة الى شقين. الأول التعرف على أهمية ومتطلبات وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجى بالهيئة العامة للرقابة المالية، بينما يتمثل الشق الثانى من الدراسة فى تحليل وتقييم جودة تقرير المراجع الخارجى في ضوء متطلبات الهيئة العامة للرقابة المالية والتي يمكن قياسها من خلال جودة صياغة، جودة محتوى، وجودة عرض تقرير المراجع الخارجى.

ووصولاً لأهداف الدراسة تم تحديد مجتمع البحث والذي يتمثل في مكاتب المراجعة، الأكاديميين، وأعضاء وحدة الرقابة بالهيئة العامه للرقابه الماليه. وقد بلغ حجم العينة (٣٨٤) مفردة، كما أنه تم الاعتماد على قوائم الاستقصاء كأداة لجمع البيانات .

أظهرت نتائج الدراسة الميدانية وذلك من خلال قياس فروض الدراسة والتي أوضحت أن هناك دور لوحدة الرقابة على جودة أعمال المراجع الخارجى بالهيئة العامة للرقابة المالية على جودة صياغة تقرير المراجع الخارجى ، وجودة محتوى تقرير المراجع الخارجى ، وجودة عرض تقرير المراجع الخارجى ، كما أن هناك عوامل ديموغرافية مختلفة تتمثل في (النوع ، المستوى التعليمي ، الخبرة الوظيفية) تؤثر على تقييم جودة تقرير المراجع الخارجى.

وفي ضوء النتائج التي توصل إليها الباحث تم تقديم مجموعة من التوصيات ومن أهمها : مراعاة قيام وحدة الرقابة على جودة أعمال مراقبي الحسابات بإلزام مكاتب المراجعة بإعداد خطة إجراءات تصحيحية ، وإعادة النظر في متطلبات وشروط الالتحاق بالتسجيل بالسجل للارتقاء بمهنة المراجعة ، واعداد مجموعة من القواعد الاسترشادية تعد وفقا لمعايير المحاسبة والمراجعة المصرية مما يساعد مراقبي الحسابات والشركات في تحقيق متطلبات الهيئة حيث يجب الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة المصرية ، كما يجب مراعاة أن يتضمن التنظيم الجديد للمهنة الآليات الفعالة للبت فى قضايا مخالفات و اخلال مراقبي الحسابات فى الالتزام بالمنظمات التشريعية والقانونية واللائحية وكذلك القواعد والإجراءات التي تلزم مراقبي الحسابات فى الالتزام بالمعايير المهنية وقواعد آداب وسلوك وأخلاقيات المهنة

Abstract:

The study aimed to identify the role of the General Authority for Financial Supervision in evaluating the quality of the external auditor's report. This goal was divided into two sub-objectives: a study and analysis of the quality of external audit reports, and an evaluation of the quality of the external auditor's report in light of the requirements of the General Authority for Financial Supervision. The research community is defined in the category Audit offices, academics, members of the oversight unit, the General Authority for Financial Supervision, the sample size reached (384), and survey lists were relied upon as a tool for collecting data.

The study concluded, based on the results of the field study, that there is a role for the oversight unit on the quality of the external auditor's work at the Financial Regulatory Authority, including the formulation of the external auditor's report, the content of the external auditor's report, and the presentation of the external auditor's report. There are also various demographic factors, namely (type , educational level, and job experience) affect the evaluation of the quality of the external auditor's report.

In light of the results reached by the researcher, a set of recommendations were presented, the most important of which are: taking into consideration that the Quality Control Unit of auditors' work obliges audit offices to prepare a corrective action plan, reconsidering the requirements and conditions for registration in the registry to advance the auditing profession, and preparing a set of guiding rules that are considered In accordance with Egyptian accounting and auditing standards, which helps auditors and companies achieve the Authority's requirements, as they must adhere to applying Egyptian accounting standards It must also be taken into account that the new organization of the profession includes effective mechanisms for deciding cases of violations and auditors' failure to comply with legislative, legal and regulatory organizations, as well as the rules and procedures that obligate auditors to adhere to professional standards and the rules of ethics, conduct and ethics of the professio.

أولاً: مقدمة

تهتم مهنة المراجعة بالفحص الانتقادي لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية المثبتة بالسجلات والدفاتر والقوائم المالية للمنشآت التي تراجع حساباتها بقصد إبداء رأي فني محايد عن مدى صحة ودقة هذه البيانات ومدى الاعتماد عليها والوثوق بها، ومدى دلالة القوائم المالية التي تم إعدادها على صدق وعدالة المركز المالي، وكذلك نتائج العمليات وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وقد تطلبت المهنة ضرورة الوفاء باحتياجات مستخدمي القوائم المالية، حيث يتوقع مستخدمو القوائم المالية من المراجع الخارجي الإلمام الكافي بالشركة محل المراجعة، فضلاً عن بذل العناية المهنية الكافية لتحديد ما إذا كانت القوائم المالية تعبر بأمانة وصدق عن أحوال الشركة أم لا، كما يتوقع مستخدمو القوائم المالية من المراجع اكتشاف التحريف المتعمد في القوائم المالية والتعبير عن الشكوك في استمرارية الشركة، واكتشاف التصرفات غير القانونية والتي تؤثر بشكل مباشر على نتيجة أعمال الشركة ومركزها المالي، والإفصاح في تقرير المراجعة عن سوء تخصيص أصول الشركة بمعرفة العاملين والمديرين على الرغم من أن المسؤولية المباشرة المتعلقة بالقوائم المالية تقع على عاتق الإدارة، وإن مسؤولية المراجع تتمثل في مراجعة المعلومات الواردة بالقوائم المالية وإبداء الرأي في شأنها⁽¹⁾.

وبالرغم من أهمية تقرير المراجع إلا أنه تعرض للعديد من الانتقادات نتيجة انخفاض جودته وعدم قدرته على الوفاء باحتياجات المستخدمين، نظراً لعدم احتوائه على قدر كافي من المعلومات الملائمة والهامة لاتخاذ القرارات، مما يشير إلى محدودية النتائج التي توصل إليها المراجع، بالإضافة إلى احتوائه على كثير من المصطلحات الفنية التي يصعب على المستخدمين فهمها، مما يؤدي إلى سوء تفسير عدة رسائل تتعلق بحدود ونطاق عملية المراجعة ومستوي التأكد المقدم في تقرير المراجع⁽²⁾.

(1) نصر طه حسن عرفة & مجدى مليجي عبد الحكيم مليجي "دراسة تحليلية ميدانية لمقترحات تطوير جودة المراجعة وموقف البيئة المصرية منها"، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول، ٢٠١٣.
(2) عبدالسميع، محمد أحمد "اثر الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية على جودة تقرير المراجع"، مجلة سوهاج لشباب الخريجين، جامعة سوهاج، ٢٠٢١.

وبناء على ما تقدم تهدف هذه الدراسة إلي التعرف على دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي

ثانياً: الدراسات السابقة

تناول الباحث في هذا الجزء الدراسات ذات الصلة بموضوع الدراسة المتعلقة بدور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي، وذلك من خلال العلاقات الإرتباطية التي تناولتها الدراسات السابقة لبناء فروض الدراسة، وصولاً للفجوة البحثية، كما قام الباحث بتقسيم الدراسات السابقة إلي:

١- الدراسات التي تناولت الهيئة العامة للرقابة المالية:

م	اسم الباحث	عنوان الدراسة	نوع الدراسة	سنة النشر	مكان النشر	اهداف الدراسة	ما توصلت اليه الدراسة
١	محمد سامي محمد على	دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تحسين جودة أداء عملية المراجعة في مكاتب المراجعة المصرية:	رسالة ماجستير	٢٠١٢	كلية التجارة - جامعة القاهرة	هدفت هذه الدراسة إلى تحديد دور الهيئة العامة للرقابة المالية وتطويره لتحسين جودة أداء عملية المراجعة في مكاتب المراجعة المصرية.	توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: ١- عدم وجود تأثير مباشر لدور الهيئة العامة للرقابة المالية (وحدة الرقابة على جودة أعمال المراجع الخارجي) في جودة أداء عملية المراجعة في مكاتب المراجعة المصرية حتى الآن. ٢- ضرورة النظر في تطبيق التنظيم المهني المطبق في المملكة المتحدة، حيث تقوم الوحدة بالتنسيق مع الهيئات المهنية في مصر مثل جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية والهيئات المهنية الأخرى بتسجيل المراجعين، ويتم التنسيق في فحص جودة أعمال المراجعين بين الهيئات المهنية ووحدة الرقابة على المراجع الخارجي.
٢	محمد خميس جمعة خطاب	أثر قيد مراقب الحسابات لدى الهيئة العامة للرقابة المالية على سلامة	مجلة بحثية محكمة	٢٠١٦	مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية،	هدفت الدراسة إلى دراسة واختبار أثر قيد مراقب الحسابات لدى الهيئة العامة للرقابة المالية على سلامة حكمه المهني على	فقد توصل البحث إلى أن مراقب الحسابات المقيد لدى الهيئة العامة للرقابة المالية أكثر قدرة على تقييم إمكانية الاعتماد على القوائم المالية، وتقييم صحة تفسيرات الإدارة التي تقدمها له عند الاستفسار منها بشأن التحريفات الجوهرية، بالإضافة إلى قدرته

م	اسم الباحث	عنوان الدراسة	نوع الدراسة	سنة النشر	مكان النشر	اهداف الدراسة	ما توصلت اليه الدراسة
		حكمه على التحريفات الجوهرية بالقوائم المالية (دراسة تجريبية)			كلية التجارة - جامعة الإسكندرية	التحريفات لجوهرية بالقوائم المالية في بيئة الممارسة المهنية المصرية.	على توليد تفسيرات بديلة وعكسية لتفسيرات الإدارة. الأمر الذي ينعكس في سلامة حكمه المهني على التحريفات الجوهرية بالقوائم المالية، فقد توصل الباحث إلى وجود اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين وسيطي عينتي مراقبي الحسابات المقيدين وغير المقيدين لدى الهيئة العامة للرقابة المالية كعينتين مستقلتين بشأن سلامة أحكامهم المهنية على التحريفات الجوهرية بالقوائم المالية.
٣	أسامة مجدي فؤاد محمد	خبرة مراقب الحسابات وقيده لدى الهيئة العامة للرقابة المالية كمحدد بين للعلاقة بين ممارسته للعصف الذهني وكفائه في كشف الغش بالقوائم المالية: دراسة تجريبية	مجلة بحثية محكمة	2021	مجلة الإسكندرية المحاسبية جامعة الإسكندرية لكلية التجارة رة قسم المحاسبة والمراجعة	استهدف البحث دراسة واختبار أثر ممارسة مراقب الحسابات للعصف الذهني على كفايته في كشف الغش بالقوائم المالية. وأثر كلاً من خبرة مراقب الحسابات وقيده لدى الهيئة العامة للرقابة المالية كمعغيرين معدلين Moderating Variables على هذه العلاقة، وذلك من خلال دراسة نظرية وتجريبية.	توصل البحث، في ظل التحليل الأساسي، إلى أن العصف الذهني له تأثير إيجابي ومعنوي على كفاءة مراقب الحسابات في كشف الغش بالقوائم المالية. وأن ممارسة مراقب الحسابات للعصف الذهني الجماعي وفقاً لأسلوب المناقشات المفتوحة أدى إلى كشف الغش بالقوائم المالية بدرجة أكبر من ممارسة مراقب الحسابات للعصف الذهني الفردي. وأن هذا التأثير الإيجابي والمعنوي يختلف باختلاف كلاً من خبرة مراقب الحسابات وقيده لدى الهيئة العامة للرقابة المالية. كما توصلت الدراسة في ظل التحليل الإضافي إلى أن كلاً من خبرة مراقب الحسابات وقيده لدى الهيئة العامة للرقابة المالية يؤثران تأثيراً إيجابياً ومعنوياً على كفايته في كشف الغش بالقوائم المالية كما توصلت الدراسة في ظل التحليل الإضافي إلى أن كلاً من خبرة مراقب الحسابات وقيده لدى الهيئة العامة للرقابة المالية يؤثران تأثيراً إيجابياً ومعنوياً على كفايته في كشف الغش بالقوائم المالية في سياق العلاقة الرئيسية محل الدراسة، وذلك عند معالجتهما كمعغيرين رقبائين. وأخيراً توصلت الدراسة، في ظل تحليل الحساسية، إلى اتفاق نتائج

م	اسم الباحث	عنوان الدراسة	نوع الدراسة	سنة النشر	مكان النشر	اهداف الدراسة	ما توصلت اليه الدراسة
٤	محمود أحمد علي	حجم منشأة مراقب الحسابات وقيده لدي الهيئة العامة للرقابة المالية كمحددتين للعلاقة بين بدائل إسناد وظيفة المراجعة الداخلية وقراره بالإعتماد عليها :دراسة تجريبية	مجلة بحثية محكمة	٢٠٢١	مجلة الإسكندرية للمحاسبة، جامعة الإسكندرية كلية التجارة قسم المحاسبة والمراجعة	استهدفت الدراسة دراسة واختبار أثر حجم منشأة مراقب الحسابات وقيده لدي الهيئة العامة للرقابة المالية علي العلاقة بين بدائل إسناد وظيفة المراجعة الداخلية وقراره بالإعتماد عليها وذلك من خلال دراسة نظرية تجريبية	إختبار الفروض في ظل تحليل حساسية (بدرجة كبيرة) مع نتائج إختبار الفروض في ظل التحليل الأساسي، وهو ما يشير بأن نتائج تحليل الحساسية تدعم بدرجة كبيرة نتائج التحليل الأساسي
						توصلت الدراسة النظرية إلي أن قرار مراقب الحسابات بالإعتماد علي وظيفة المراجعة الداخلية يرتبط بالأحكام المهنية ذات الصلة بتخطيط إجراءات المراجعة . كما توصلت الدراسة التجريبية إلى أن هناك تأثيراً معنوياً لكل من الإسناد الكلي والإسناد الجزئي لوظيفة المراجعة الداخلية علي قرار مراقب الحسابات بشأن الإعتماد عليها عند مراجعة القوائم المالية كما اتضح وجود تأثير معنوي لكل من حجم منشأة مراقب الحسابات وقيده لدي الهيئة العامة للرقابة المالية علي العلاقة محل الدراسة	

٢- الدراسات التي تناولت جودة تقرير المراجع الخارجي

م	اسم الباحث	عنوان الدراسة	نوع الدراسة	سنة النشر	مكان النشر	اهداف الدراسة	ما توصلت اليه الدراسة
١	عامر محمد الرطام	قياس تأثير التطور في معايير المحاسبة والمراجعة علي مصداقية	رسالة دكتوراه	٢٠١١	كلية التجارة -جامعة	هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى تأثير التطور في معايير المحاسبة والمراجعة علي مصداقية تقارير مراقبي الحسابات.	توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج هي: ١- يؤثر التطور في معايير المحاسبة والمراجعة علي مصداقية تقارير مراقبي الحسابات. ٢- يؤثر التطور في معايير المحاسبة والمراجعة علي جودة المعلومات المحاسبية.

دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير
المراجع الخارجي -دراسة ميدانية-

د. محمد زيدان ابراهيم
عماد الدين عمر سيد محمد

				تقارير مراقبي الحسابات في أسواق الأوراق المالية بدولة الكويت		
٣- تؤثر التطورات في معايير المحاسبة والمراجعة على تشجيع الاستثمار في سوق الأوراق المالية. ٤- يؤثر التطور في معايير المحاسبة والمراجعة على مراقبي الحسابات.	المالية	عين شمس				
توصلت هذه الدراسة إلى ما يلي: ١- أنه قد آن الآوان للاتحادات الدولية المهنية ومراقبي الحسابات بعد قطع شوط لا بأس به في تطوير معايير المراجعة أن يستجيبوا لمتطلبات المجتمع المالي بتوسيع تقرير المراجعة، وأن الحل الأمثل لذلك هو إفصاح مراقبي الحسابات في تقاريرهم بوضوح عن اكتشاف الغش، والتصرفات غير القانونية، وتقييم تقدير الإدارة لقررة المنشأة على الاستمرارية. ٢- أن مستوى تأثير التطور في محتوى تقرير المراجع الخارجي المصري يقع ما بين ٨٠% - ١٠٠% أي بين المستويين الرابع التطورات على قرارات الاستثمار من وجهة نظر المديرين الماليين، ثم مانحي القروض، ثم وسطاء الاستثمار، والخامس وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي، وبمتوسط عام بلغ (٤.١٥٦٦)، وقد كانت أعلى أهمية لتأثير التطورات على قرارات مانحي القروض من وجهة نظر المديرين الماليين، ثم مانحي القروض، ثم وسطاء الاستثمار.	هدفت هذه الدراسة إلى تقييم فعالية تطور محتوى تقرير المراجع الخارجي في ضوء متطلبات المجتمع المالي، وذلك من خلال العرض التاريخي لمتطلبات المجتمع المالي، ثم فحص أثر التطور الحالي في محتوى تقرير المراجع الخارجي على قرارات مانحي القروض ووسطاء الاستثمار والإدارة، من خلال عينة بلغت ٤٨٠ من العاملين بإدارة الإتمان والاستثمار والمديرين الماليين العاملين في الشركات المدرجة في البورصة المصرية.	مجلة التجارة والتمويل ،كلية التجارة - جامعة طنطا	٢٠١٣	مجلة بحثية محكمة	تقييم فعالية تطور محتوى تقرير مراقبي الحسابات في ضوء متطلبات المجتمع المالي	٢ احمد جمعة
توصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها : -أن تطبيق المسؤولية المدنية علي المراجع الخارجي يؤدي إلى كفاءة جودة تقارير المراجع الخارجي -أن تطبيق المسؤولية الجنائية علي المراجع الخارجي يؤدي الي فعالية جودة تقارير المراجع الخارجي . -أن تطبيق المسؤولية التأديبية علي المراجع	هدفت الدراسة التعرف علي المسؤولية القانونية للمراجع والضوابط التي يتبعها المراجع في عملية المراجعة ، وتحديد المسؤولية القانونية تجاه المراجع في حالة اخلاله باللوائح والقوانين التي تنظم عمل المراجع وبيان مدى التزام المراجعين بالمعايير	جامعة النيلين ، الخرطوم السودان	٢٠١٧	رسالة ماجستير	المسؤولية القانونية للمراجع واثرها في جودة تقارير المراجعة ، دراسة ميدانية علي ديوان المراجعة القومي	٣ أماني آدم حسن إلياس

٤	محمد أحمد عبد د السميع	اثر الإفصاح عن امور المراجعة الرئيسية علي جودة تقرير المراجع	مجلة سوهاج لشباب الباحثين - جامعة سوهاج	٢٠٢١	استهدفت الدراسة تحديد اثر الإفصاح عن امور المراجعة الرئيسية علي جودة تقرير المراجع وذلك من حيث شكل ومضمون تقرير المراجع	والقوانين واثر ذلك علي جودة تقارير المراجع الخارجي .	وتوصلت الدراسة الي النتائج التالية : - الإفصاح عن الامور الرئيسية في تقرير المراجع يزيد من القيمة المعلوماتية والاتصالية لتقرير المراجع والذي يترتب عليه زيادة جودة تقرير المراجع الخارجي
٥	فاطمة علي مصطفى	أترقياس وتقدير مخاطر المراجعة على جودة تقارير المراجع الخارجي من وجهة نظر المراجعين	مجلة بحثية محكمة	٢٠٢١	هدفت الدراسة إلى التعريف بمخاطر المراجعة وإمكانية قياسها، والأثر الذي يتركه قياس مخاطر المراجعة على درجة جودة تقرير المراجع الخارجي	توصلت الدراسة الي عدد من النتائج منها . تعد مخاطر المراجعة من معوقات تحقيق الجودة في تقارير المراجعة ، ان قياس مخاطر عملية المراجعة تدعم أهمية جودة تقرير المراجع الخارجي	مركز بحوث وإراسات دول حوض البحر الأحمر وجامعة الحضارة

٣- الدراسات التي تناولت العلاقة بين متغيرات الدراسة

م	اسم الباحث	عنوان الدراسة	نوع الدراسة	سنة النشر	مكان النشر	اهداف الدراسة	ما توصلت اليه الدراسة
١	أحمد، محمد صابر محمد	تقييم دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تنشيط الرقابة على التقارير المالية وجودة أعمال المراجعين وأثر ذلك على البورصة المصرية : دراسة ميدانية على الشركات المقيدة	رسالة ماجستير	2020	كلية التجارة جامعة بنها	هدفت الدراسة الي تقييم دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تنشيط الرقابة علي التقارير المالية وجودة اعمال المراجعين ، وانعكاس ذلك علي علي تحسين جودة أداء عملية المراجعة	توصلت الدراسة الي النتائج التالية : - جود تأثير الي حد كبير لدور الهيئة والمتمثل (وحدة الرقابة علي جودة اعمل مراقبي الحسابات) في تنشيط التقارير المالية وزيادة جودة عملية المراجعة - وجود علاقة طردية بين ذات دلالة معنوية بين دور الهيئة الرقابي وتحسين مستوي جودة اعمال المراجعة وسلامة تقارير المراجع - وجود علاقة طردية ذات دلالة معنوية بين تأسس وحدة الرقابة علي جودة اعمال مراقبي الحسابات داخل الهيئة وجودة عملية المراجعة تقارير المراجعة

					وأوراقها بالبورصة المصرية		
وقد توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لعمليات الفحص التي تقوم بها وحدة الرقابة على جودة أعمال مراقبي الحسابات وجودة عملية المراجعة، من خلال زيادة الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة المصرية عند إعداد واعتماد القوائم المالية.	يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة الحالية في محاولة الوصول إلى دليل عملي بشأن العلاقة بين وحدة الرقابة على جودة أعمال مراقبي الحسابات بالهيئة العامة للرقابة المالية وجودة عملية المراجعة، والتي تهدف إلى زيادة موثوقية وعدالة القوائم المالية المنشورة والمعتمدة من مراقبي الحسابات الخاضعين لإشراف الوحدة،	مجلة البحوث الإدارية أكاديمية السادات للعلوم الإدارية - مركز الاستشارا ت والبحوث والتطوير	٢٠٢١	مجلة بحثية محكمة	تأثير الالتزام بالتعديلات الصادرة من الهيئة العامة للرقابة المالية على العلاقة بين وحدة الرقابة على جوداً أعمال مراقبي الحسابات وجودة عملية دراسة حالة	مي محمد علم الدين	٢

التعليق على الدراسات السابقة:

- ١- تناولت المجموعة الأولى من الدراسات السابقة والخاصة بالهيئة العامة للرقابة المالية دور الهيئة العامة للرقابة المالية في جودة عملية المراجعة ، كما تناولت أيضاً أثر قيد المراجع الخارجي بسجل الهيئة العامة للرقابة المالية على جودة عملية المراجعة .
- ٢- ركزت أغلب دراسات المجموعة الثانية والخاصة بتقرير المراجع الخارجي على ضرورة تطوير محتوى تقرير مراقب الحسابات من أجل أن يعكس ذلك المزيد من المسؤوليات لمراقب الحسابات .كما تناولت الدراسات أيضاً تحديد مفهوم وخصائص جودة تقرير المراجع الخارجي بشكل عام دون التطرق لمؤشرات او طرق تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي بشكل مفصل .
- ٣- تناولت الدراسات السابقة بالمجموعة الثالثة والخاصة بالعلاقة بين متغيرات الدراسة التعرف على الدور الرقابي لوحدة الرقابة على جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية وأثره على تحسن جودة أعمال المراجعين الخارجيين وسلامة تقاريرهم .

وبذلك فإن الفجوة البحثية تشير بأهمية هذه الدراسة من كونها تمثل حلقة في سلسلة الدراسات السابقة ، حيث يوجد قلة في الدراسات السابقة التي اهتمت بدور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي، حيث ركزت اغلب الدراسات علي تحديد مفهوم وخصائص جودة تقرير المراجع الخارجي بشكل عام دون التطرق لمؤشرات او طرق تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي. وأيضاً لم تتناول الدراسات دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي.

وبالتالى فإن ما يميز الدراسة الحالية أنها تحاول معالجة الفجوة البحثية والتعرف علي دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي .

ثالثاً: مشكلة الدراسة

يعتبر تقرير المراجع الركيزة الاساسية التي يعتمد عليها كافة الأطراف ذات الصلة بعملية المراجعة ، فهو محصلة عملية المراجعة الذي يتضمن النتائج النهائية التي توصل إليها المراجع والتي مفادها ان مستخدمى القوائم المالية يمكن الاعتماد علي ماتحتويه من معلومات في عملية اتخاذ القرارات ، كما انه يعتبر تقرير المراجع وسيلة الاتصال الرئيسية للتواصل مع المستخدمين ، حيث ينقل المراجع من خلاله المعلومات التي يريد توصيلها الي متخذي القرار .

وبالرغم من اهمية تقرير المراجع الا انه تعرض للعديد من الانتقادات خاصة بعد الازمة المالية العالمية وخاصة فيما يخص المحتوى المعلوماتي لتقارير المراجعة ومدى قدراتها علي سد فجوة التوقعات بشأن مهنة المراجعة ، وذلك لعدم احتواء تقارير المراجعة علي أية شكوك او اشارات تحذيرية نتيجة لما تواجهه من أزمات مالية تؤثر علي قدرتها علي الاستمرار ، وقد ترتب علي ذلك اتجاه العديد من المنظمات المهنية العالمية مثل IAASB و PCAOB للأهتمام بجودة تقرير المراجع ، وعلي المستوى المحلي قامت الهيئة العامة للرقابة المالية بانشاء وحدة الرقابة علي جودة اعمال المراجع الخارجي والمعنية بفحص أعمال المراجعين الخارجيين المقيدين بالسجل للتحقق من مدى الالتزام بتطبيق معايير المراجعة المصرية ، وتقييم جودة تقرير المراجع الخارجي .

ويمكن عرض مشكلة الدراسة من خلال التساؤل الآتي: "ما هو دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي؟"

رابعًا: أهداف الدراسة

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في: التعرف على دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي.

خامسًا: أهمية الدراسة

تظهر أهمية الدراسة من خلال أهمية الموضوع ذاته، حيث أن الهيئة العامة للرقابة المالية لها دور محوري وذات تأثير كبير في عالم المحاسبة والمراجعة ، كما ترجع أهمية هذه الدراسة إلي النقاط التالية:

• أهمية الدراسة علي المستوي الأكاديمي:

- تناولت الدراسة مجموعة من المفاهيم المؤثرة في مجال المراجعة ، التي تحظى بإهتمام الممارسين والباحثين في الوقت الحاضر، وتمثل إضافة تساعد الباحثين في معرفة دور الهيئة العامة للرقابة المالية في مجال المراجعة.

• أهمية الدراسة علي المستوي التطبيقي:

- تظهر الأهمية التطبيقية في النتائج المرجوة من الدراسة حيث أن دورالهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي يساهم في جعل المراجعين الخارجيين أكثر دقة وجودة عند القيام بعملية المراجعة وعند إصدار تقارير المراجعة وايضا أكثر جاهزية لمجابهة التحديات والتحوط لها، مما قد ينعكس علي ثقة مستخدمي تقرير المراجع و تطوير مهنة المراجعة بشكل عام .

سادسًا: حدود الدراسة

الحد الموضوعي: دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي.
الحد المكاني: تقتصر الدراسة الميدانية على المراجعين الخارجيين المقيدون في سجل الهيئة العامة للرقابة المالية في مصر. الأكاديميين،العاملين بالهيئة العامة للرقابة المالية .

الحد الزمني: تم إجراء الدراسة عام ٢٠٢٣.

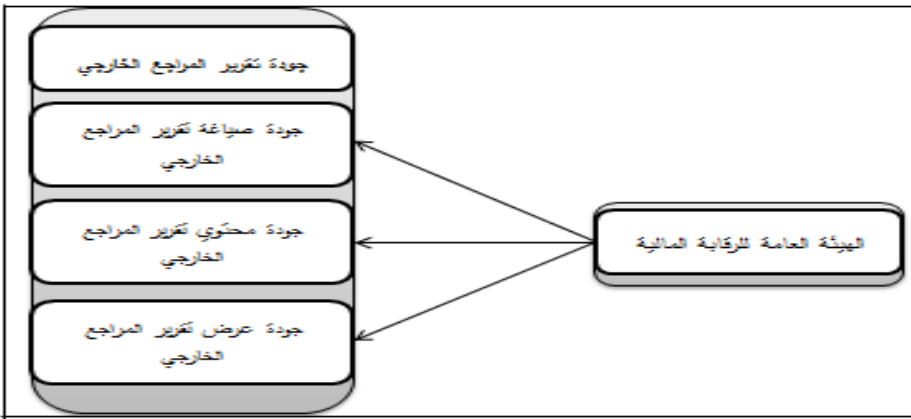
سابعًا: فروض الدراسة

يمكن صياغة فروض الدراسة فيما يلي:

- لا توجد علاقة ذو دلالة احصائية بين دور وحدة الرقابة علي جودة اعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية وجودة صياغة تقرير المراجع الخارجي.
- لا توجد علاقة ذو دلالة احصائية بين دور وحدة الرقابة علي جودة اعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية وجودة محتوى تقرير المراجع الخارجي .
- لا توجد علاقة ذو دلالة احصائية بين دور وحدة الرقابة علي جودة اعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية وجودة عرض تقرير المراجع الخارجي.

ثامناً: نموذج الدراسة

تحاول هذه الدراسة أن تختبر النموذج الموضح في الشكل التالي رقم (١) والذي يدرس دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي:



المصدر: من إعداد الباحث.

شكل رقم (١) نموذج الدراسة

تاسعاً: الدراسة الميدانية واختبار الفروض

يتناول الباحث في هذا الجزء تحليل وتفسير نتائج التحليل الإحصائي، يلي ذلك إختبار فروض الدراسة، ثم عرض ومناقشة نتائج الدراسة.

١- ثبات وصدق المحتوى لمتغيرات الدراسة

وفي هذا الإطار تم استخدام معامل الثبات ألفا كرونباخ Alpha Cronbachs بإعتبارة أكثر أساليب تحليل الإعتمادية دلالة في تقييم درجة التناسق الداخلي بين محتويات أو بنود المقياس

الخاضع للإختبار ، وفي تحديد مدي تمثيل مجتمعات أو بنود المقياس الخاضع للإختبار ، وفي تحديد مدي تمثيل مجتمعات أو بنود المقياس للخاصية Construct محل الدراسة، وتتراوح قيمة معامل ألفا كرونباخ بين (صفر)، (١) فكلما أقتربت من الواحد الصحيح دللت علي وجود ثبات عالي، وكلما إقتربت من الصفر دللت علي عدم وجود ثبات.

جدول رقم (١): معامل الثبات والصدق الذاتي لدور تحليل البيانات الضخمة في دعم التحول

الرقمي باستخدام معامل ألفا كرونباخ

معامل الصدق الظاهري	معامل الفا كرونباخ	عدد العبارات	دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي
.973	.948	15	الهيئة العامة للرقابة المالية
.914	.837	3	جودة صياغة التقرير للمراجع الخارجي
.970	.941	7	جودة محتوى التقرير للمراجع الخارجي
.954	.911	7	جودة عرض التقرير للمراجع الخارجي
.983	.968	32	إجمالي متغيرات الدراسة

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

يتضح من الجدول السابق رقم (١): أن الباحث قام بإستخدام معامل الثبات ألفا كرونباخ ، لقياس ثبات المحتوى لمتغيرات الدراسة ، وقد تبين أن معامل ألفا كرونباخ لأجمالي أبعاد متغيرات الدراسة قد بلغ (٠.٩٦٨) مما يدل على الثبات المرتفع لعينة الدراسة، الأمر الذي انعكس أثره على الصدق الذاتي حيث بلغ (٠.٩٨٣)، هذا وقد سجل أعلى ثبات لمحتوى أبعاد الدراسة في: الهيئة العامة للرقابة المالية ، جودة محتوى التقرير ، جودة عرض التقرير ، جودة صياغة التقرير ، بمعاملات ثبات (٠.٩٤٨)، (٠.٩٤١)، (٠.٩١١)، (٠.٨٣٧)، على الترتيب، وتعد هذه القيم مرتفعة ومقبولة لأغراض الدراسة، حيث أنها أكبر من ٠.٦٠ وهو الحد

الأدنى المقبول لمعامل ألفا كرونباخ، ومن ثم يمكن القول بأن أداة الدراسة تتمتع بالثبات الداخلي لمساقتها.

٢- المقاييس الإحصائية الوصفية لمتغيرات الدراسة

قام الباحث بإجراء الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة، ويشمل الإحصاء الوصفي كل من: المتوسط الحسابي، الإنحراف المعياري، معامل الاختلاف المعياري والترتيب علي أساس القيم الأقل تشتتاً أو الأكثر تجانساً، وذلك لتحديد خصائص مفردات عينة الدراسة من حيث مدي الموافقة علي الأبعاد، هذا وتشير معظم الدراسات إلي فئات المتوسط المرجح وفقاً لمعايير الموافقة وعدم الموافقة في إطار مقياس ليكرت Likert scale المستخدم بهذه الدراسة كما يلي:

جدول رقم (٢): قيم المتوسط المرجح والاتجاه الخاص بمقياس ليكرت الخماسي

إيجابية الإتجاه	الإتجاه	المتوسط المرجح
غير إيجابي	غير موافق تماماً	من ١,٠ إلي ١,٧٩
	غير موافق	من ١,٨ إلي ٢,٥٩
إيجابي	محايد	من ٢,٦ إلي ٣,٣٩
	موافق	من ٣,٤ إلي ٤,١٩
	موافق تماماً	من ٤,٢ إلي ٥,٠

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

تم حساب المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية ومعاملات الأختلاف للعبارات المكونة لكل متغير من متغيرات الدراسة وكذلك النتائج كما يلي:

جدول رقم (٣) التقييم الكلي لدور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع

الخارجي

م	المتغيرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف النسب مئوية %	التقييم
١	الهيئة العامة للرقابة المالية	3.7799	.90698	0.240	3

2	0.256	.99343	3.8819	جودة صياغة التقرير للمراجع الخارجي	٢
1	0.245	.97288	3.9665	جودة محتوى التقرير للمراجع الخارجي	٣
4	0.248	.92781	3.7381	جودة عرض التقرير للمراجع الخارجي	٤

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

يتضح من الجدول السابق رقم (٣):

الأبعاد الأكثر تمثيلاً لمتغيرات الدراسة وفقاً لإجابات مفردات الدراسة، حيث جاء في المركز الأول بُعد جودة محتوى التقرير للمراجع الخارجي الأمر الذي انعكس علي متوسطه الحسابي الذي بلغ ٣.٩٦، يليه بُعد جودة صياغة التقرير للمراجع الخارجي الذي بلغ متوسطه الحسابي 3.88، ثم جاء في المركز الثالث متغير الهيئة العامة للرقابة المالية بمتوسط حسابي 3.77، ثم أخيراً بُعد جودة عرض التقرير للمراجع الخارجي بمتوسط حسابي 3.73.

٣- تحليل علاقة الارتباط بين متغيرات الدراسة

وذلك لتحديد علاقة الارتباط ، نوع وقوة العلاقة بين متغيرات وأبعاد الدراسة، كما أظهر التحليل الإحصائي الذي تم إجراؤه باستخدام معامل ارتباط بيرسون النتائج الخاصة بهذه العلاقة كما هو موضح بالجدول التالي رقم (٤):

جدول رقم (٤) مصفوفة ارتباط بيرسون لقياس معنوية العلاقات بين الهيئة العامة للرقابة المالية

وجودة تقرير المراجع الخارجي

المؤشرات	الهيئة العامة للرقابة المالية	جودة صياغة التقرير للمراجع الخارجي	جودة محتوى التقرير للمراجع الخارجي	جودة عرض التقرير للمراجع الخارجي
الهيئة العامة للرقابة المالية	١			
جودة صياغة التقرير للمراجع الخارجي	.688**	١		
جودة محتوى التقرير للمراجع الخارجي	.754**	.710**	١	
جودة عرض التقرير للمراجع الخارجي	.646**	.498**	.617**	١

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

*** دالة عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٠٠١).

يتضح من الجدول رقم (٤) السابق:

توجد علاقة معنوية موجبة بين جميع متغيرات الدراسة المتعلقة بدور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي: الهيئة العامة للرقابة المالية ، جودة صياغة التقرير للمراجع الخارجي ، جودة محتوى التقرير للمراجع الخارجي ، جودة عرض التقرير للمراجع الخارجي، وذلك عند مستوى معنوية أقل من (٠.٠٠٠١).

٤- إختبار الفروض

استخدم الباحث تحليل الانحدار والذي يوضح المتغير المستقل ودوره في المتغير التابع.

الفرض الأول:

من أجل دراسة صحة الفرضية الأولى القائلة بأنه: لا توجد علاقة ذو دلالة احصائية بين دور وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية و جودة صياغة تقرير المراجع الخارجي.

قام الباحث بحساب تحليل الانحدار بين المتغير المستقل (وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية) والمتغير التابع (جودة صياغة تقرير المراجع الخارجي)، وكانت النتيجة كما هي موضحة في الجدول رقم (٥) التالي:

جدول رقم (٥)

نتائج تحليل الانحدار المتعدد لدور وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة

للرقابة المالية و جودة صياغة تقرير المراجع الخارجي

معامل التحديد R2	معامل الارتباط المتعدد R	اختبار (F)	اختبار (T)	معامل بيتا	معامل الانحدار B	أبعاد المتغير المستقل
		القيمة المعنوية	القيمة المعنوية			
.473	.688 ^a	342.589 .000 ^b	18.509 .000	.688	.753	وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

ومن الجدول السابق رقم (٥) يتضح ما يلي:
القوة التفسيرية للنموذج:

أ- بلغت قيمة معامل التحديد R^2 0.473 أي أن أفراد عينة الدراسة يؤيدون الفرض الإحصائي وهو أن وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية تحسن من جودة صياغة تقرير المراجع الخارجي بنسبة ٤٧.٣%، أما النسبة الباقية فقد ترجع إلى الخطأ العشوائي، أو لعوامل أخرى غير مأخوذة في الدراسة.
معنوية أنموذج الارتباط (R):

ب- بلغت قيمة معامل الارتباط المتعدد R ٠.٦٨٨ وهي تشير إلى وجود علاقة ارتباط متوسطة بين المتغير المستقل (وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية) والمتغير التابع (جودة صياغة تقرير المراجع الخارجي)، كما تشير نتيجة اختبار F إلى أن الإنحدار يعد معنوياً وذا دلالة إحصائية، حيث أن مستوى المعنوية أقل من (٠.٠٥) .
معنوية المتغير المستقل:

ج- بفحص قيم معاملات الانحدار تبين ما يلي:

❖ بلغت قيمة معامل الانحدار للمتغير المستقل (وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية) 0.753 وهي تشير إلى وجود علاقة طردية بين هذا المتغير والمتغير التابع (جودة صياغة تقرير المراجع الخارجي).

❖ كما تشير نتيجة اختبار T إلى أن هذه العلاقة معنوية أي أن تأثير هذا المتغير يعد معنوياً وذا دلالة إحصائية، حيث أن مستوى المعنوية أقل من 0.05.

وبناءً عليه فإنه يتم رفض الفرض الأول والذي ينص على أنه: لا توجد علاقة ذو دلالة إحصائية لدور وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية و جودة صياغة تقرير المراجع الخارجي.
الفرض الثاني:

من أجل دراسة صحة الفرضية الثانية القائلة بأنه: لا توجد علاقة ذو دلالة احصائية لدور وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية و جودة محتوى تقرير المراجع الخارجي. قام الباحث بحساب تحليل الإنحدار بين المتغير المستقل (وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية) والمتغير التابع (جودة محتوى تقرير المراجع الخارجي)، وكانت النتيجة كما هي موضحة في الجدول رقم (٦) التالي:

جدول رقم (٦)

نتائج تحليل الانحدار المتعدد لدور وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية و جودة محتوى تقرير المراجع الخارجي

معامل التحديد R2	معامل الارتباط المتعدد R	اختبار (F)		اختبار (T)		معامل بيتا	معامل الانحدار B	أبعاد المتغير المستقل
		المعنوية	القيمة	المعنوية	القيمة			
.568	.754 ^a	.000 ^b	502.709	.000	22.421	.809	.754	وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

ومن الجدول السابق رقم (٦) يتضح ما يلي:

القوة التفسيرية للنموذج:

أ- بلغت قيمة معامل التحديد 0.568 (R2) أي أن أفراد عينة الدراسة يؤيدون الفرض الإحصائي وهو أن وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية تحسن من جودة محتوى تقرير المراجع الخارجي بنسبة ٥٦.٨%، أما النسبة الباقية فقد ترجع إلى الخطأ العشوائي، أو لعوامل أخرى غير مأخوذة في الدراسة.

معنوية أنموذج الارتباط (R):

ب- بلغت قيمة معامل الارتباط المتعدد $0.754 (R)$ وهي تشير إلى وجود علاقة ارتباط متوسطة بين المتغير المستقل (وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية) والمتغير التابع (جودة محتوى تقرير المراجع الخارجي)، كما تشير نتيجة اختبار F إلى أن الإنحدار يعد معنوياً وذا دلالة احصائية، حيث أن مستوى المعنوية أقل من (0.05) .
معنوية المتغير المستقل:

ج- بفحص قيم معاملات الانحدار تبين ما يلي:

- ❖ بلغت قيمة معامل الإنحدار للمتغير المستقل (وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية) 0.754 وهي تشير إلى وجود علاقة طردية بين هذا المتغير والمتغير التابع (جودة محتوى تقرير المراجع الخارجي).
 - ❖ كما تشير نتيجة اختبار t إلى أن هذه العلاقة معنوية أي أن تأثير هذا المتغير يعد معنوياً وذا دلالة إحصائية، حيث أن مستوى المعنوية أقل من 0.05 .
- وبناءً عليه فإنه يتم رفض الفرض الثاني والذي ينص على أنه: لا توجد علاقة ذو دلالة احصائية لدور وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية و جودة محتوى تقرير المراجع الخارجي.

الفرض الثالث:

من أجل دراسة صحة الفرضية الثالثة القائلة بأنه: لا توجد علاقة ذو دلالة احصائية لدور وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية و جودة عرض تقرير المراجع الخارجي.

قام الباحث بحساب تحليل الإنحدار بين المتغير المستقل (وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية) والمتغير التابع (جودة عرض تقرير المراجع الخارجي)، وكانت النتيجة كما هي موضحة في الجدول رقم (٦) التالي:

جدول رقم (٧)

نتائج تحليل الانحدار المتعدد لدور وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية و جودة عرض تقرير المراجع الخارجي

معامل التحديد R2	معامل الارتباط المتعدد R	اختبار (F)	اختبار (T)	معامل بيتا	معامل الانحدار B	أبعاد المتغير المستقل
		القيمة المعنوية	القيمة المعنوية			
.418	.646 ^a	273.881 .000 ^b	16.549 .000	.646	.661	وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

ومن الجدول السابق رقم (٧) يتضح ما يلي:
القوة التفسيرية للنموذج:

أ- بلغت قيمة معامل التحديد (R2) 0.418 أي أن أفراد عينة الدراسة يؤيدون الفرض الإحصائي وهو أن وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية تحسن من جودة عرض تقرير المراجع الخارجي بنسبة ٤١.٨%، أما النسبة الباقية فقد ترجع إلى الخطأ العشوائي، أو لعوامل أخرى غير مأخوذة في الدراسة.

معنوية أنموذج الارتباط (R):

ب- بلغت قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) ٠.٦٤٦ وهي تشير إلى وجود علاقة ارتباط متوسطة بين المتغير المستقل (وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية) والمتغير التابع (جودة عرض تقرير المراجع الخارجي)، كما تشير نتيجة اختبار F إلى أن الإنحدار يعد معنوياً وذا دلالة احصائية، حيث أن مستوى المعنوية أقل من (٠.٠٥) .

معنوية المتغير المستقل:

ج- بفحص قيم معاملات الانحدار تبين ما يلي:

❖ بلغت قيمة معامل الإنحدار للمتغير المستقل (وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية) 0.661 وهي تشير إلى وجود علاقة طردية بين هذا المتغير والمتغير التابع (جودة عرض تقرير المراجع الخارجي).

❖ كما تشير نتيجة اختبارات إلى أن هذه العلاقة معنوية أي أن تأثير هذا المتغير يعد معنوياً وذا دلالة إحصائية، حيث أن مستوى المعنوية أقل من 0.05. وبناءً عليه فإنه يتم رفض الفرض الثالث والذي ينص على أنه: لا توجد علاقة ذو دلالة احصائية لدور وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية و جودة عرض تقرير المراجع الخارجي.

الثالث عشر: مناقشة نتائج وتوصيات الدراسة والأبحاث المستقبلية

١- مناقشة النتائج

- أ- أظهرت نتائج التحليل الإحصائي للفرض الأول بوجود علاقة ذو دلالة احصائية لدور وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية و جودة صياغة تقرير المراجع الخارجي، بمعامل تحديد قدرة ٤٧.٣% (R2)، مما يدل على رفض الفرض.
- ب- كما أوضحت نتائج التحليل الإحصائي للفرض الثاني بوجود علاقة ذو دلالة احصائية لدور وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية و جودة محتوى تقرير المراجع الخارجي، بمعامل تحديد قدرة ٥٦.٨% (R2)، مما يدل على رفض الفرض.
- ت- كذلك أظهرت نتائج التحليل الإحصائي للفرض الثالث بوجود علاقة ذو دلالة احصائية لدور وحدة الرقابة علي جودة أعمال المراجع الخارجي بالهيئة العامة للرقابة المالية و جودة عرض تقرير المراجع الخارجي، بمعامل تحديد قدرة ٤١.٨% (R2)، مما يدل على رفض الفرض.

٢- التوصيات

في ضوء ما تقدم من نتائج يمكن تقديم التوصيات الآتية:

- أ- مراعاة قيام وحدة الرقابة علي جودة أعمال مراقبي الحسابات بإلزام مكاتب المراجعة بإعداد خطة إجراءات تصحيحية لأوجه القصور التي قد أسفرت عنها عملية الفحص، ومراجعتها من قبل الوحدة وإعطاء مهلة للمكتب لتنفيذها.
- ب- مراعاة قيام الهيئة العامة للرقابة المالية بإعادة النظر في متطلبات وشروط الالتحاق بالسجل، بهدف تسجيل مكاتب المراجعة المتوسطة والصغيرة، مما يؤدي إلى الارتقاء بمهنة المراجعة.
- ج- مراعاة قيام الهيئة العامة للرقابة المالية بإعادة النظر في إعداد مجموعة من القواعد الإسترشادية تُعد وفقاً لمعايير المحاسبة والمراجعة المصرية، تهدف إلى مساعدة مراقبي

الحسابات والشركات من تحقيق متطلبات الهيئة، والالتزام بتطبيق معايير المحاسبة المصرية.

د- مراعاة أن يتضمن التنظيم الجديد للمهنة الآليات الفعالة للبت في قضايا مخالفات وإخلال مراقبي الحسابات في الإلتزام بالمنظمات التشريعية والقانونية واللائحية وكذلك القواعد والإجراءات التي تلزم مراقبي الحسابات بالإلتزام بالمعايير المهنية وقواعد آداب وسلوك وأخلاقيات المهنة.

ه- مراعاة دعم الكفاءات المهنية لمراقبي الحسابات على مستوى التنظيم المهني ومنشآت المحاسبة والمراجعة على حد سواء من خلال وضع السياسات والإجراءات والخطط والبرامج التطويرية ومتابعة تنفيذها وتحديثها بصفة مستمرة بما يضمن الإرتقاء بالمستوى المهني لمزاولي المهنة والذي ينعكس بدوره إيجابياً على جودة عملية المراجعة بل والمهنة ككل.

و- علي المراجع الاستعانة ببعض خبراء التقييم أو القانون في المسائل التي لا تتوافر فيها خبرة كافية لدي فريق المراجعة بمثل هذه الأمور، وذلك نتيجة المستويات المرتفعة من عدم التأكد التي تتطوي عليها التقديرات المحاسبية.

٣- الأبحاث المستقبلية

بالرغم من أن الدراسة الحالية حاولت أن تقدم إطاراً أكثر شمولية لدور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي، إلا أن نطاق هذه الدراسة، والأساليب المستخدمة فيها، وكذلك النتائج التي توصل إليها الباحث تشير إلى وجود مجالات لأبحاث أخرى مستقبلية، وهي كما يلي:

أ. على الأبحاث المستقبلية الاستعانة بمتغيرات هذه الدراسة وتطبيقها في مجالات أخرى لإتاحة أفكاراً أكثر ثراءً.

ب. على الأبحاث المستقبلية دراسة دور الهيئة العامة للرقابة المالية في إطار سياسات الحوكمة في درء المخاطر.

ت. تطبيق هذه الدراسة بصورة أشمل بحيث تتضمن الخصائص السيكوجرافية (نمط الحياة) والخصائص الجغرافية (الدلتا - الصعيد) وذلك بنفس متغيرات الدراسة للتعرف على أكثر الخصائص السيكوجرافية والجغرافية تأثيراً على دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تقييم جودة تقرير المراجع الخارجي.

ث. على الأبحاث المستقبلية دراسة دور الهيئة العامة للرقابة المالية كمتغير وسيط في العلاقة بين سياسات الحوكمة والاستقرار المالي.

المراجع

المراجع باللغة العربية:

١. محمد إبراهيم الجاك حسب الله، "دور المراجع الخارجي والمنظمات المعنية في الحد من فجوة توقعات تقرير المراجعة لدعم مصداقية التقارير والقوائم المالية"، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، القاهرة، ٢٠١١.
٢. عامر محمد الرطام، "قياس تأثير التطور في معايير المحاسبة والمراجعة على مصداقية تقارير مراقبي الحسابات، دراسة ميدانية على سوق الأوراق المالية بدولة الكويت"، دراسة دكتوراة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠١١.
٣. محمد سامي محمد علي، " دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تحسين جودة أداء عملية المراجعة في مكاتب المراجعة المصرية: دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ٢٠١٢.
٤. رشا ابراهيم محمود سليم ، "نموذج محاسبي مقترح لقياس أثر تقرير المراجع الخارجي علي قرارات الاستثمار" ، مجلة المحاسبة وللمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠١٢.
٥. محمد زكي محمود، "قياس أثر تطوير تقرير مراجع الحسابات على مستخدمي البيانات المالية المنشورة، دراسة نظرية ميدانية"، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، ٢٠١٢.
٦. محمود محمد السيد، "اثر حجم منشأة مراقب الحسابات وقيده بسجل مراقبي الحسابات بالهيئة العامة للرقابة المالية على جودة المراجعة الخارجية - دراسة تجريبية ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير المنشورة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ٢٠١٣.

٧. نصر طه حسن عرفة & مجدى مليجي عبد الحكيم مليجي، "دراسة تحليلية ميدانية لمقترحات تطوير جودة المراجعة وموقف الهيئة المصرية منها"، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول، ٢٠١٣.
٨. ابو الحمد مصطفى صالح، " دور قواعد القيد والشطب بالبورصة المصرية الصادرة عن الهيئة العامة للرقابة المالية عام ٢٠١٤ في تحسين الافصاح المحاسبي"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة - كلية التجارة جامعة سوهاج، العدد الثاني، المجلد التاسع والعشرون، ديسمبر، ٢٠١٥.
٩. محمد خميس جمعة خطاب، "أثر قيد مراقب الحسابات لدى الهيئة العامة للرقابة المالية على سلامة حكمه على التحريفات الجوهرية بالقوائم، دراسة تجريبية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، ٢٠١٦.
١٠. غادة أحمد أبو عبيدة بابكر، "المراجعة الإلكترونية وأثرها في جودة تقارير المراجعة الخارجية، دراسة ميدانية ديوان المراجعة العام"، رسالة ماجستير، جامعة النيلين، الخرطوم، السودان، ٢٠١٦.
١١. وفاء أحمد يوسف، "أثر الإبلاغ عن مسائل المراجعة الرئيسية في تقرير مراقب الحسابات علي تضييق فجوة التوقعات في المراجعة، دراسة ميدانية "مجلة الفكر المحاسبي، جامعة عين شمس، ٢٠١٧.
١٢. أماني آدم حسن إلياس، " المسؤولية القانونية للمراجع واثرها في جودة تقارير المراجعة، دراسة ميدانية علي ديوان المراجعة القومي " رسالة ماجستير، جامعة النيلين، الخرطوم السودان، ٢٠١٧.
١٣. سارة الجمال، " تأثير مخاطر المراجعة علي تقرير مراقب الحسابات في ضوء إستمرارية المنشأة"، مجلة الفكر المحاسبي، جامعة عين شمس، مكتبة كلية التجارة، المجلد ٢١، العدد ٤، ٢٠١٧.
١٤. أساور محمد أبو القاسم محمد أحمد، "دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم"، رسالة ماجستير، جامعه النيلين، الخرطوم، السودان، ٢٠١٧.
١٥. محمد صابر محمد أحمد، "تقييم دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تنشيط الرقابة علي التقارير المالية وجودة أعمال المراجعين وأثر ذلك علي البورصة المصرية، دراسة ميدانية علي الشركات المقيدة أوراها بالبورصة المصرية"، كلية التجارة، قسم المحاسبة، جامعة بنها، ٢٠٢٠.

١٦. محمد أحمد عبد السميع، "اثر الافصاح عن امور المراجعة الرئسية علي جودة تقرير المراجع"،مجلة سوهاج لشباب الخريجين، جامعة سوهاج، ٢٠٢١ .
١٧. محمود أحمد أحمد علي،"أثر حجم منشأة مراقب الحسابات وقيده لدي الهيئة العامة للرقابة المالية كمحدد للعلاقة بين بدائل إسناد وظيفة المراجعة الداخلية وقراره بالإعتماد عليها - دراسة تجريبية"،مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية ،كلية التجارة جامعة الإسكندرية، ٢٠٢١ .
١٨. أسامة مجدي فؤاد محمد، "خبرة مراقب الحسابات وقيده لدى الهيئة العامة للرقابة المالية كمحدد للعلاقة بين ممارسته للعصف الذهني وكفاءته في كشف الغش بالقوائم المالية، دراسة تجريبية"، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية ،كلية التجارة جامعة الإسكندرية، ٢٠٢١ .
١٩. فاطمة علي مصطفى ، "أثر قياس وتقدير مخاطر المراجعة على جودة تقارير المراجع"، مجلة الفلزم للدراسات الاقتصادية والاجتماعية ،مركز بحوث ودراسات دول حوض البحر الأحمر وجامعة الحضارة، ٢٠٢١ .

٢٠. الهيئة العامة للرقابة المالية، (٢٠٠٩)، " قانون رقم (10) لسنة ٢٠٠٩ الخاص بتنظيم الرقابة على الأسواق والادوات المالية غير المصرفية "، متاح على الانترنت من خلال موقع <http://www.efsa.gov.eg>

المراجع باللغة الإنجليزية:

1. Arens A.A. and Loebbecke J.K, "Auditing An Integrated Approach", study guide 7th cd, prenticehall, August 11, 2011.
2. Dr. Saha SS and Roy MN, "Framework of Audit Quality for Summtory Financial Audit A Conceptual Review", Research Journal of finance and acvounting Vol. 7, No. 9. 2016.
3. Fatmir Mehmeti: "Common Characteristics and Differences in External and Internal Auditing", European Journal of Economics and Business Studies (Bucharest: N.P, Vol.4, No.1, 2018)
4. Arnold Schneider and Bryan K. Church: "The Effect of Auditors' Internal Control Opinions on Loan Decisions", Journal of Accounting and Public Policy (N.C: Elsevier, Vol.27, No.1, 2008),