



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

العدد الثاني عشر / الجزء الثاني نيسان 2022

أثر حوكمة المراجعة على الحد من فجوة التوقعات دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة في السودان.

**The impact of audit governance on reducing the expectations gap,
a field study on a sample of audit firms in Sudan.**

اعداد:

نادر محمد أحمد يوسف أحمد

الملخص.

تمثلت مشكلة الدراسة في سؤال رئيسي واساسي وهو ما أثر حوكمة المراجعة على تضيق فجوة التوقعات؟ هدفت الدراسة إلى دراسة العلاقة بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات. اختبرت الدراسة الفرضية الاتية: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين حوكمة المراجعة و تضيق فجوة التوقعات ، اثبتت نتائج الدراسة الميدانية وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات .اوصت الدراسة بتقليل الفجوة بين الأطراف ذات العلاقة بنتائج المراجعة.

الكلمات المفتاحية: حوكمة ، مكاتب المراجعة ،السودان .

Abstract.

The problem of the study was represented in a main and basic question, which is the effect of audit governance on narrowing the expectations gap? The study aimed to study the relationship between audit governance and the expectations gap. The study tested the following hypothesis: There is a statistically significant relationship between audit



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

governance and narrowing the expectations gap. The results of the field study proved the existence of a statistically significant relationship between audit governance and the expectations gap. The study recommended reducing the gap between the parties related to audit results.

Keyword: governance, audit firms in Sudan.

مشكلة الدراسة:

أن عدم رضا مستخدمي المعلومات المستخرجة من التقارير المالية عن أداء عمل مراجعي الحسابات ينبع ما يتوقعه هذا المجتمع بتزويدهم بمعلومات مالية تعبر بصدق عن عدالة القوائم المالية وخلوها من الأخطاء الجوهرية إضافة إلى ذلك أن هنالك أوامر تؤثر على عملية المراجعة و يمكن ان يؤدي تفعيلها إلى تضيق هذه الفجوة لذا تكمن مشكلة الدراسة في الاجابة على السؤال الرئيس :

ما أثر حوكمة المراجعة على تضيق فجوة التوقعات ؟

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة في الآتي :

- 1- الاهتمام بحوكمة المراجعة لمساهمتها في الحد من فجوة التوقعات في المراجعة.
- 2- تعد دراسة حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات من الموضوعات التي لم تعطى باهتمام كبير من قبل الباحثين والكتاب السودانيين بصورة مطلوبة.
- 3- إثراء المكتبة السودانية بهذا النوع من البحوث الذي يؤدي الى ربط الجانب الأكاديمي بالجانب العملي.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

اهداف الدراسة :

تهدف الدراسة للتعرف على:

- 1- عكس أثر لجنة الرقابة على أداء مكاتب المراجعة على الحد من فجوة التوقعات.
- 2- معرفة أثر برنامج الرقابة على أداء مكاتب المراجعة وحوكمة المراجعة على تطبيق فجوة التوقعات التي تواجه عملية المراجعة.
- 3- التعرف على فجوة توقعات مستخدمي التقارير المالية ومستوياتها وسبل تضيقها وكذلك حوكمة المراجعة على عملية المراجعة.

فرضيات الدراسة:

تختبر الدراسة الفرضية الآتية:

- 1- توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين حوكمة المراجعة وتضيق فجوة التوقعات.
- 2- توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات قد تحققت.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في الآتي:

- 1- الحد الزمني: 2021م
- 2- الحد المكاني: مكاتب المراجعة الخارجية ولجان المراجعة في ولاية الخرطوم

مصادر جمع البيانات:

تتمثل في الآتي:

- 1- المصادر الأولية: الاستبانة والملاحظة.
- 2- المصادر الثانوية: الكتب والدورات العلمية والرسائل الجامعية والمؤتمرات وشبكة الانترنت



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

ثانيا: الدراسات السابقة

هدفت دراسة : عائدة عثمان عبد الله (2011م)⁽¹⁾ إلى دراسة مفهوم الجودة في المراجعة وخصائصها , وعلاقة جودة المراجعة ومعايير المراجعة بالحكومة المؤسسية في مؤسسات التعليم العالي بالسودان توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها: يتحدد دور جودة المراجعة في زيادة كفاءة فعالية الحوكمة المؤسسية من خلال القبول الاجتماعي لمهنة المراجعة في مؤسسات التعليم العالي بالسودان.

هدفت دراسة : د. ياسر السيد كساب (2011م)⁽²⁾ الي أثر صدور لائحة حوكمة الشركات السعودية في تعزيز جودة المراجعة الخارجية من خلال الآليات المرتبطة باختيار مراقب الحسابات بعد صدور لائحة الحوكمة توصلت الدراسة إلى عدة نتائج تؤكد صحة الفرضيات من أهمها: إن جودة المراجعة بعد صدور لائحة الحوكمة أفضل من جودة المراجعة قبل صدور لائحة الحوكمة. هدفت دراسة (فضل، 2006م)³ إلى رصد العوامل المؤثرة على فجوة التوقعات في المراجعة بالسودان ، ودراسة إمكانية تطوير تقارير المراجعة لتلبي احتياجات مستخدميها ،توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها :هنالك قصور من قبل المنظمات المهنية نحو توعية مستخدمي التقارير المالية ،هنالك قصور في فهم واجبات ومسئوليات المراجع ، مما أدى البعض إلى تحميلهم مسؤوليات ليست من اختصاصهم حسب الأعراف المحاسبية .

هدفت دراسة : (خيرى ، 2009م)⁴ إلى تحليل مفهوم فجوة التوقعات في المراجعة ، وذلك من خلال الربط بين محتوى تقرير المراجع الخارجي وفجوة التوقعات بين المراجعين والمستثمرين ،

1 - عائدة عثمان عبد الله، جودة المراجعة ودورها في رفع كفاءة وفعالية الحوكمة من منظور لجان المراجعة في مؤسسات التعليم العالي بالسودان، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، غير منشور، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2011م

2 - د. ياسر السيد كساب، أثر صدور لائحة حوكمة الشركات في المملكة العربية السعودية على جودة عملية المراجعة، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجار، جامعة طنطا، المجلد الأول، العدد الأول، 2011م

3 محمود صالح حبيب فضل ، العوامل المؤثرة على فجوة التوقعات في المراجعة في السودان ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير ، غير منشور ، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا ، 2006 م .

4 الواثق همت خيرى ، دور تقرير المراجعة وفجوة التوقعات بين المراجعين والمستثمرين ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة ، غير منشور ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا، 2009م



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

ومدى تلبية المراجعة لتوقعات المستثمرين، توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: فجوة التوقعات في المراجعة ناتجة عن قصور تقارير المراجعة في تلبية إحتياجات مستخدمي القوائم المالية، من التحفظات التي ترد في تقرير المراجع الخارجي يؤثر سلباً على سلوك المستخدمين تجاه المنشأة .

ثالثاً: الإطار النظري:

1- مفهوم حوكمة المراجعة:

يعتبر المراجعون الخارجون جزء هام من نظام حوكمة الشركات ومن أي نظام مراقبة مؤسسي وذلك للدور الذي يقومون به حيث يراجعون السجلات المالية للشركة والتي يتم إعدادها وتتبعها من قبل المحاسبون، إلا أن دور المحاسبة تغير في السنوات الأخيرة إلى جانب مسك الدفاتر والسجلات المالية وأصبح يُطلب أحياناً من المحاسبين إدارة الأرباح للوفاء بأهداف داخلية وخارجية وتحريف القوائم المالية.⁽⁵⁾

عرفت حوكمة المراجعة بأنها مجموعة من الآليات والأدوات والمبادئ والأساليب التي تساعد المعنيين بالمهنة على مراقبة أداؤها للقيام بدورها ووفائها بمسؤولياتها بجودة ملائمة بما يسهم إيجاباً في تحقيق رفاهية المجتمع،⁽⁶⁾

كما عرفت بأنها مجموعة من المبادئ والقواعد شبة الرسمية التي تستهدف رقابة وضبط الأداء المهني للمحاسبين في أحكام الرقابة على الأداء المالي وغير المالي لعملاء مراقبي الحاسبات.⁽⁷⁾ كما عرفت بأنها فرض الرقابة والمساءلة على منشآت المراجعة من خلال مجموعة من الآليات والمبادئ والأساليب التي تساعد المعنيين بالمهنة على مراقبة أداء منشآت المراجعة بما يضمن الاستقلالية والالتزام بالمعايير والقوانين وآداب وسلوكيات وأخلاقيات المهنة والوصول إلى أقصى

⁵ عبد المطلب عثمان محمود دليل، نموذج مقترح لقياس أثر تطبيق حوكمة الشركات علي كفاءة سوق الأوراق المالية، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، كلية التجارة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2012م، ص70
⁶ صالح حامد محمد علي، تقييم مدي اهتمام مؤسسات المراجعة الخارجية بالسودان بأبعاد حوكمة مهنة المراجعة، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس القاهرة، العدد الأول، 2016م، ص12.
⁷ عبد الوهاب نصر، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، 2009م)، ص35.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

درجة ممكنة من جودة عملية المراجعة وجودة تقارير المراجعة بما يساهم في زيادة ثقة المجتمع في المهنة.⁽⁸⁾

مما سبق يلاحظ الباحث أن معظم التعاريف السابقة تناولت حوكمة المراجعة بأنها فرض الرقابة والمساءلة على منشآت المراجعة من خلال مجموعة من الآليات والمبادئ والأساليب والإجراءات والقوانين والأسس واللوائح التي تطبق للرقابة على كل الجوانب المرتبطة بالشركة سواء كانت مالية أم إدارية مما يزيد ثقة المهتمين بأعمال تلك الشركات التي تعمل لتحقيق الأهداف المنشودة لصالح جميع الأطراف.

مما سبق يتوصل الباحث إلى تعريف لحوكمة المراجعة بأنها عبارة عن الإجراءات والقوانين والأسس واللوائح التي تطبق للرقابة على كل الجوانب المرتبطة بالشركة سواء كانت مالية أم إدارية مما يزيد ثقة المهتمين بأعمال تلك الشركات التي تعمل لتحقيق الأهداف المنشودة لصالح جميع الأطراف.

ثانياً: أهداف حوكمة المراجعة:

اختلفت المفاهيم المستخدمة للتعبير عن الأهداف والمنافع والدوافع والبواعث وكلها تدخل ضمن الأهداف وعبر عنها بعض الكتاب بوجهات نظر مختلفة كما يلي:⁽³⁾

- 1- محاربة الفساد الداخلي في الشركات وعدم السماح بوجوده أو عودته.
- 2- تحقيق ضمان النزاهة والحيطة والاستقامة لكافة العاملين في الشركات بدءاً من مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين حتى أدنى العاملين بها.
- 3- تقادى وجود أخطاء عمديه أو انحراف متعمد أو غير متعمد ومنع استمراره.
- 4- محاربة الانحرافات وعدم السماح باستمرارها.

8- سامح احمد عبد الرحيم، دراسة امكانية تطبيق آليات حوكمة منشآت المراجعة في البيئة المصرية وانعكاساتها على قرارات المستثمرين، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، القاهرة، 2014م)، ص38.
3- أ. مصطفى حسن بسيوني السعدني، المراجعة الداخلية في إطار حوكمة الشركات من منظور طبيعة خدمات المراجعة الداخلية، بحث مقدم إلى المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، القاهرة، الفترة، 24-26 سبتمبر 2005م. ص ص، 166-167



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

5-تقليل الأخطاء إلى أدنى قدر ممكن باستخدام النظم الرقابية التي تمنع حدوث مثل هذه الأخطاء.

6-تحقيق الاستفادة القصوى من نظم المحاسبة والرقابة الداخلية وتحقيق فاعلية الإنفاق وربط الإنفاق بالإنتاج.

7-تحقيق أعلى قدر من الفعالية لمراقبي الحسابات الخارجيين والتأكد من كونهم على أعلى درجة من الاستقلالية.⁽⁹⁾

ثالثاً: أهمية حوكمة المراجعة:

تعتبر الحوكمة مهمة وذلك لأنها تقوم بمعالجة النقاط التالية:⁽¹⁰⁾

1-مكافحة الفساد الداخلي.

2-ضمان النزاهة والحيادة.

3-تحقيق السلام والصحة.

4- تحقيق الاستقامة ومنع الانحراف.

5-تقليل الأخطاء والقصور.

6-تحقيق فاعلية المحاسبة والمراجعة الداخلية.

7- تحقيق فاعلية المراجعة الخارجية.⁽¹¹⁾

تكمن أهمية حوكمة المراجعة بالنسبة للاقتصاد القومي في إنها تساعد على تحقيق معدلات نمو مرتفعة ومستدامة وتتسم بالعدالة لأنها تؤدي إلى:⁽¹²⁾

1-تعميق سوق المال وتعبئة المدخرات ورفع معدلات الاستثمار.

2-زيادة قدرة الشركات على الحصول على التمويل وإمكانية زيادة فرص العمل.

9 - د.الهادي ادم محمد إبراهيم، إمكانية تطبيق حكمة الشركات في تقويم أداء سوق الخرطوم للأوراق المالية، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة حلوان، العدد الرابع، 2008م، ص 111

10- مصطفى محمد أبو بكر ، مرجع سابق، ص 401 - 402

11- مصطفى حسن بسيوني السعدني ، مدى ارتباط الشفافية والإفصاح بحوكمة الشركات، بحث مقدم إلى مؤتمر تطوير الأعمال وعائلية الشركات، الأسس الإدارية معايير المحاسبة الدولية، القاهرة، الفترة، 10-11 فبراير 2007 م، ص ص 21 - 24.

12- أ . ممدوح أبو السعود، مرجع سابق، ص 336.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

3- تشجيع نمو القطاع الخاص ودعم قدرته التنافسية.

4- حماية حقوق الأقلية.

زيادة الثقة في الاقتصاد القومي.

أولاً: مفهوم فجوة التوقعات في المراجعة:

هنالك الكثير من التعريفات لمصطلح فجوة التوقعات والعديد من التفسيرات المرتبطة بحدوثها وهنالك زوايا عديدة تم النظر من خلالها فالبعض يستخدم للإشارة إلى اختلاف بين المراجع والمجتمع في نطاق واجبات ومسئوليات المراجعين كما تحددها القوانين المختلفة والمنظمات المهنية في حين يستخدمه البعض الآخر للإشارة للتباين في الأداء المهني للمراجعة من حيث الجودة ومعايير الأداء المتوقع تحقيقه. (13)

عرفت بأنها: مساحة الاختلاف بين توقعات مستخدمي القوائم المالية وتقرير مراجع الحسابات وأصحاب المصلحة في المشروع بشأن ما يحتاجونه من مراجع الحسابات وبين ما يقدمه لهم الآن، وظهرت هذه الفجوة لأن طلب أصحاب المصلحة في المشروع على خدمات ومسئوليات مراجع الحسابات أكبر بكثير مما يقدمه لهم هو الآن من خدمات مهنية وما يسأل أمامهم عنه الآن من مسؤوليات مهنية. (14)

كذلك عرفها Liggio في عام 1975م حينما أشار: أن سبب تلك الفجوة يرجع إلى اختلاف جودة ومستوى الأداء المهني للمراجعة عن المتوقع منها تحقيقه. (15)

كذلك عرفت بأنها: الفرق بين ما يقوم به المراجعون على أساس توقعات المجتمع المطلوبة منهم وعلى أساس معايير المراجعة المتعارف عليها مع ضرورة تحقيق الانسجام بين معايير المراجعة وأداء المراجعين والتوقعات المجتمعية لمهام المراجعين). (16)

13- صبري حسن عطية أبو ناموس، الاتجاهات الحديثة في استقلال ومسئولية مراجعي الحسابات، دراسة تحليلية في ضوء المعايير الدولية والتشريعات المنظمة للمهنة في دولة الإمارات العربية وجمهورية السودان، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة أم درمان الإسلامية، 2002م.

14 - د. عبد الوهاب نصر، ود. شحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة وتكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال (الواقع والمستقبل)، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م)، ص 11

15 - Liggio, C.D. , The Expectation Gap : the Accountants Legal waterloo ? GAP Journal (July1975).

16 - صادق حامد مصطفى، نحو تضيق فجوة التوقعات في مهنة المراجعة، مرجع سابق، ص427



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

عرفت فجوة التوقعات في المراجعة بأنها: الفرق بين ما يقوم به أو ما يمكن أن يقوم به المراجعون على أساس توقعات المجتمع المطلوبة منهم، وعلى أساس معايير المراجعة والتوقعات المتضمنة لمهام المراجعة. (17)

كما عرفت بأنها: مساحة الاختلاف بين توقعات مستخدمي القوائم المالية وتقدير مراجع الحسابات وأصحاب المصلحة في المشروع بشأن ما يحتاجونه من مراجع الحسابات وبين ما يقدمه لهم الآن. (18)

عرفت أيضاً بأنها "مقدار التباين بين التوقعات الكلية لمستخدمي القوائم المالية من مراجعي الحسابات وما يستطيع المراجع إنجازه بصورة معقولة على أساس معايير المراجعة عن ضبط الجودة ومعايير الأداء. (19)

كما تم تعريفها بأنها: اختلاف فهم الطرف الثالث من مستخدمي القوائم المالية وإدارة المنشأة والمساهمين والدوائر الحكومية والقضاء لمسؤوليات المراجع الخارجي المستقل، وقد نظر لها. (20)

خلصت إحدى الدراسات إلى أن فجوة التوقعات في المراجعة تعني مقدار التباين والاختلاف بين أقصى ما يتوقع المستخدمون أنه يجب على المراجعين أدائه وتوفيه وبين ما تتوقعه المهنة، وتقرره معايير الأداء المهني بشكل مقبول. (21)

عرفها أحد الكتاب بأنها تشير إلى الاختلاف بين ما يعتقد مستخدمو القوائم المالية والجمهور عامة وبين المراجعين بشأن مسؤوليات المراجعين وتفسير تقارير المراجعة. (22)

17- د. السيد أحمد إسماعيل السقا، ود. مدثر طه الوافد، مشاكل معايير المراجعة، (الإسكندرية: دار الجامعة، 2002م)، ص 32
18- د. عبد الوهاب خضر، ود. شحاتة حسين شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة تسويق المال الواقع والمستقل، (الإسكندرية: دار الجامعة، 2005م)، ص 11.
19- محمد محسن عوض مقلد، دور مراجع الحسابات وفجوة التوقعات في المراجعة، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، 2010م، ص 60
20- يوسف محمود جربوع، الفجوة المتوقعة في عملية المراجعة عند مراجع الحسابات الخارجي المستقل رأياً نظيفاً بدون تحفظ على القوائم المالية بعد صدور تقريره، الجزء الأول من نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، كانون الأول، 2002م، ص 17
21- كامل الشبيب أحمد عشاوي، مدخل التوصل الفعال كأساس لتضييق فجوة التوقعات في المراجعة، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 1999م، ص 327
22- شوقي السيد فوده، حدود مسؤولية المراجع الخارجي في مصداقية نشر القوائم المالية على شبكة الانترنت وأثر ذلك على سلوك أسعار الأوراق المالية، دراسة نظرية وتطبيقية، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، 2002م، ص 30.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

كما يرون بعض الكتاب أن التعريف الشامل لفجوة التوقعات يجب أن يمتد إلى كل الجوانب والاتجاهات ومن هذه التعريفات يمكن معرفة الأتي: (23)

1- توسيع نطاق فجوة التوقعات في المراجعة يشمل جوانب الطلب والمتمثل في توقعات وأداء مراجعي الحسابات .

2- تستخدم أسلوب التعميم في المسؤولية فمن الممكن تغير المسؤولية لتشمل الكشف عن حالات الغش وقدرة المشروع على الاستمرار وتوصيل نتائج المراجعة ومعلومات أكثر فائدة .

3- تركز هذه التعاريف على الأداء وفقاً لمعايير المراجعة وبذلك يمكن القول بأنها تركز على الأداء المعياري.

مما سبق يتوصل الباحث أنه يمكن تعريف فجوة التوقعات بأنها: الفرق بين ما يقوم به المراجعون وما ينبغي أو ما يتوقع أن يقوم به المراجعون على أساس توقعات المجتمع المطلوبة منهم كمراجعين وفقاً لمعايير المراجعة.

1- إجراءات الدراسة الميدانية

يتناول الباحث في هذا المبحث وصفاً للطريقة والإجراءات التي اتبعاها في تنفيذ الدراسة، يشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة وعينة الدراسة وطريقة إعداد أدواتها وبيان الأساليب والمعالجات الإحصائية المستخدمة لاختبار فرضيات الدراسة وصولاً إلى تحليل البيانات والتحقق من فرضيات الدراسة.

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث إلى تعميم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة، يتكون مجتمع الدراسة من جميع المهتمين بالنظام المحاسبي.

جمع البيانات :

²³ - سليمان مصطفى الدلاهمة، مرجع سابق، ص 41 .



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

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

أداة الدراسة هي الوسيلة التي يستخدمها الباحث لجمع البيانات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة، ويوجد العديد من الأدوات المستخدمة في مجال البحث العلمي للحصول على المعلومات والبيانات اللازمة، وقد اعتمد الباحث على الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة الدراسة حيث تتمثل مزايا الاستبانة في الآتي:

1. يمكن تطبيقها للحصول على معلومات من عدد من الأفراد.
2. قلة تكلفتها وسهولة تطبيقها.
3. سهولة وضع أسئلة الاستبانة وترميم ألفاظها وأسئلتها.
4. توفر الاستبانة الوقت للمبحوث وتعطيه فرصة للتفكير.
5. يشعر المبحوثين في الاستبانة بالحرية للتعبير عن آراء يخشون عدم موافقة الآخرين عليها.

ثبات وصدق أداة الدراسة:

الثبات والصدق الظاهري:

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

الثبات والصدق الإحصائي:

يقصد بثبات الاختبار ان يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم مرة واحدة تحت ظروف مماثلة، ويعني الثبات انه أيضا إذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم، ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسه على المجموعة نفسها وتم الحصول على الدرجات نفسها،



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

يكون الاختبار ثابتاً تماماً، كما يعرف أيضاً بأنه مدى الدقة والاتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الاختبار.

الأساليب الإحصائية المستخدمة:

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

- الأشكال البيانية.
- التوزيع التكراري للإجابات.
- النسب المئوية.
- طريقة ألفا - كرونباخ لحساب معامل الثبات.
- الوسط الحسابي والانحراف.
- اختبار (t) للإثبات صحة الفرضيات.
- الانحدار الخطي البسيط.
- معامل الارتباط.
- اختبار f.

تحليل البيانات:

بعد جمع الاستمارات من المبحوثين تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS وهو اختصار للعبارة **Statistic Package for Social Sciences** وتعني الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية ويسهل لنا البرنامج صنع القرار حيال موضوع الدراسة من خلال إدارته للبيانات وتحليله الإحصائي السريع للنتائج.

البرنامج الإحصائي SPSS من أكثر البرامج الإحصائية استخداماً لإجراء التحليلات الإحصائية من قبل الطلاب والباحثين في مختلف المجالات التربوية والاجتماعية والفنية والهندسية والزراعية والطبية والمحاسبية في إجراء التحليلات الإحصائية اللازمة لتوصيف البيانات وتحليلها وإعداد التقديرات والتنبؤات المستقبلية.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

ولدراسة هذا البحث والذي يسعى للوقوف على دور حوكمة المراجعة في فجوة التوقعات لتحقيق جودة المراجعة، المكون من:

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

القسم الثاني: فرضيات الدراسة بعباراتها والمصممة من خمس أوزان هي: أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة، والتي تم عرضها في ستة فرضيات على النحو التالي:
أولاً: البيانات الشخصية:
1. العمر:

الجدول رقم (2/2/4)
التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة وفق العمر:

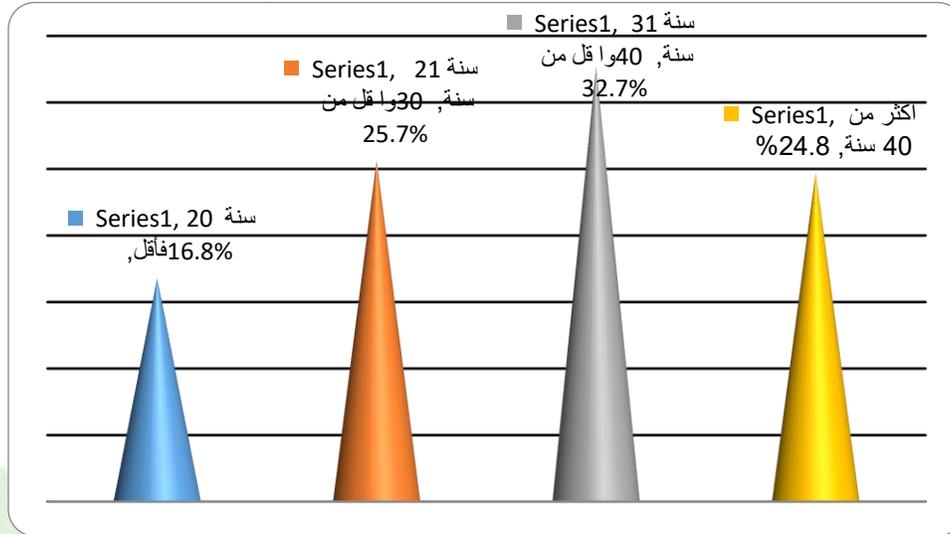
العمر	العدد	النسبة المئوية
20 سنة فأقل	19	16.8%
21 سنة وأقل من 30 سنة	29	25.7%
31 سنة وأقل من 40 سنة	37	32.7%
أكثر من 40 سنة	28	24.8%
المجموع	113	%100

المصدر: إعداد الباحث، بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

شكل (1/2/4)
التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة وفق العمر



المصدر: إعداد الباحث، من الدراسة الميدانية، 2019م.

من الجدول (2/2/4) والشكل (1/2/4) يلاحظ الباحث ان أفراد العينة حسب متغير ال العمر ، عدد (37) محوثة وبنسبة (32.7%) في الفئة العمرية (31 و أقل من 40 سنة) ، وعدد (29) محوثة وبنسبة (25.7%) في الفئة العمرية (21 و أقل من 30 سنة) ، كما تضمنت العينة على عدد (28) محوثة وبنسبة بلغت (24.8%) في الفئة العمرية (أكثر من 40 سنة) ، وعدد (19) محوثة وبنسبة (16.8%) في الفئة العمرية (أقل من 20 سنة) من العينة المبحوثة.
2. المؤهل الأكاديمي:

جدول (3/2/4)

التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل الأكاديمي:

النسبة المئوية	العدد	المؤهل الأكاديمي
42.5%	48	بكالوريوس
18.6%	21	دبلوم عالي
25.7%	29	ماجستير
13.3%	15	دكتوراه
100%	113	المجموع

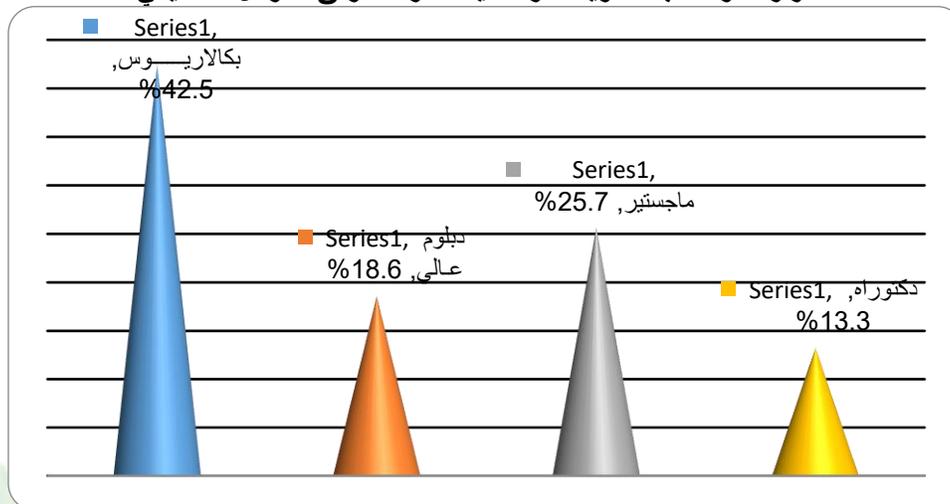
المصدر: إعداد الباحث، بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

شكل (2/2/4)

التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل الأكاديمي



المصدر: إعداد الباحث، بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

من الجدول (3/2/4) والشكل رقم (2/2/4) يلاحظ ان توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل الأكاديمي، (48) محوثة وبنسبة (42.5%) من ذوي المؤهل الأكاديمي (بكالوريوس) ، و(29) محوثة وبنسبة (25.7%) من ذوي المؤهل الأكاديمي (ماجستير) ، و(21) محوثة وبنسبة (18.6%) من ذوي المؤهل الأكاديمي (دبلوم عالي) ، و(15) محوثة مدير استثمار وبنسبة (13.3%) من ذوي المؤهل الأكاديمي (دكتوراه) .

3. التخصص العلمي:

جدول (4/2/4)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق التخصص العلمي

الفئة	التكرار	النسبة المئوية
المحاسبة	59	52.2%
إدارة الأعمال	25	22.1%
الاقتصاد	19	16.8%
دراسات المصرفية	10	8.8%
المجموع	113	100.0

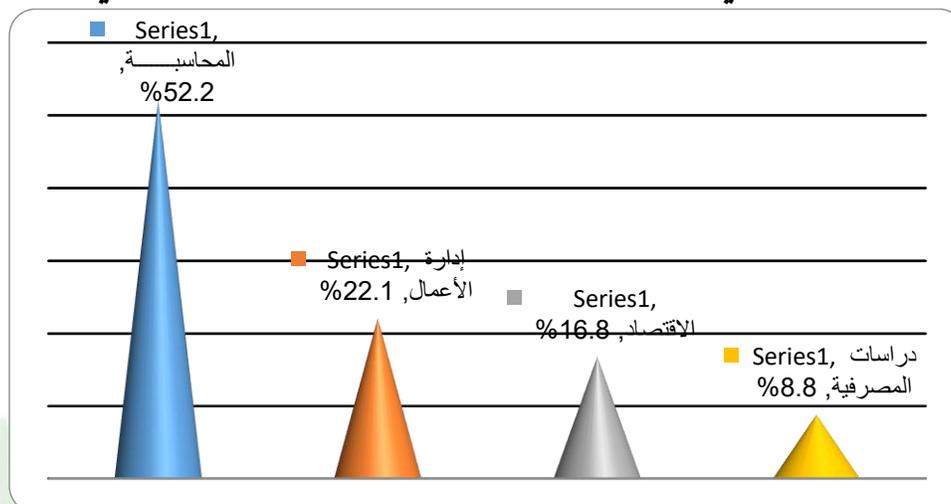
المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

شكل (3/2/4)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

يتضح للباحث من خلال الجدول (4/2/4) والشكل (3/2/4) أعلاه أن التخصص العلمي لغالبية أفراد عينة الدراسة هو المحاسبة المالية حيث بلغ عدد الأفراد (59) فرداً وبنسبة (52.2%)، ثم يليهم المتخصصين (إدارة أعمال) حيث بلغ عددهم (25) فرداً وبنسبة (22.1%) ثم يليهم المتخصصين (لاقتصاد) حيث بلغ عددهم (19) فرد وبنسبة (16.8%) في حين المتخصصين (دراسات مصرفية) حيث بلغ عددهم (10) فرداً وبنسبة (8.8%)، ويمكن القول بأن النسبة العالية للمتخصصين في المحاسبة المالية من مجتمع الدراسة.



جدول (5/2/4)

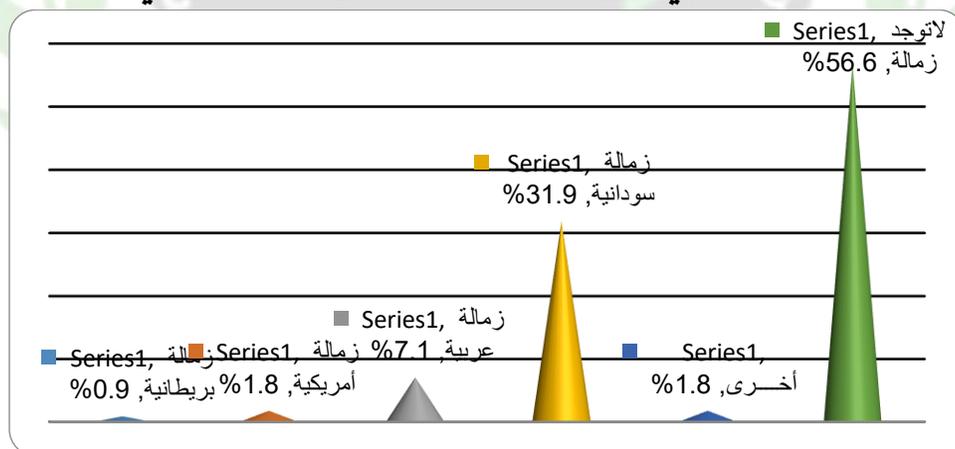
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل المهني

النسبة المئوية	التكرار	الفئة
0.9%	1	زمالة بريطانية
1.8%	2	زمالة أمريكية
7.1%	8	زمالة عربية
31.9%	36	زمالة سودانية
1.8%	2	أخرى
56.6%	64	لا توجد زمالة
100.0	113	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

شكل (1/2/4)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المهني



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

يتبين من الجدول (5/2/4) والشكل (4/2/4) أعلاه أن الغالبية لا يوجد لديهم زمالت بلغ عددهم (64) فرد ونسبتهم (56.6%)، ويليهم اللذين يحملون زمالة المحاسبين القانونيين السودانية حيث بلغ عددهم (36) فرد ونسبتهم (31.9%)، ويليهم اللذين يحملون زمالة المحاسبين القانونيين



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

العربية حيث بلغ عددهم (8) فرد نسبتهم (7.1%)، يليهم اللذين يحملون زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكيين والزمالات الأخرى) حيث بلغ عددهم (2) فرد لكل فئة نسبتهم (1.8%)، وأخيراً اللذين يحملون زمالة المحاسبين القانونيين البريطانيين حيث بلغ عددهم (1) فرد نسبتهم (0.9%).

5. المسمى الوظيفي

جدول (6/2/4)

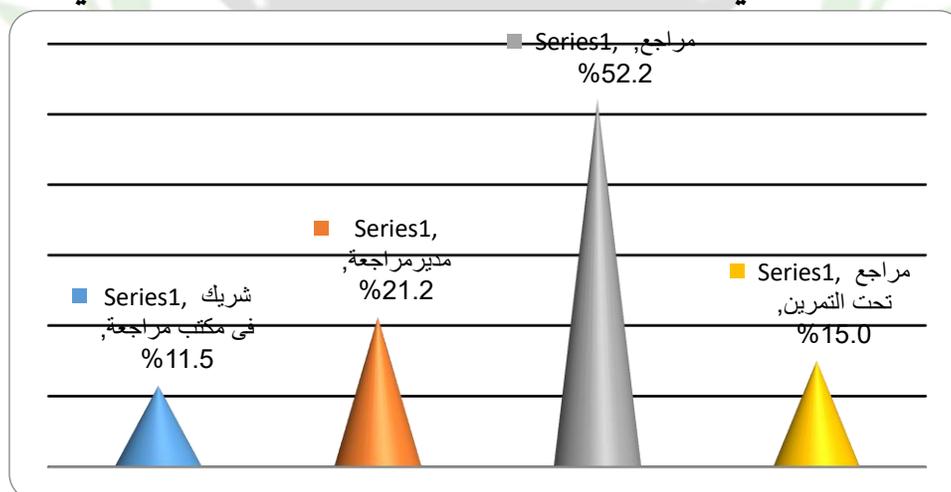
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المسمى الوظيفي

الفئة	التكرار	النسبة المئوية
شريك في مكتب مراجعة	13	11.5%
مدير مراجعة	24	21.2%
مراجع	59	52.2%
مراجع تحت التمرين	17	15.0%
المجموع	113	100.0

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

شكل (5/2/4)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي



لمصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

يتبين من الجدول (6/2/4) والشكل (5/2/4) أعلاه أن عدد أفراد عينة الدراسة الذين وظيفتهم (مراجع) بلغ عددهم (59) فرداً وبنسبة (52.2%)، ونجد أن عدد الأفراد الذين لديهم وظائف (مدير مراجعة) (24) فرد وبنسبة (21.2%)، كما بلغ عدد الأفراد الذين وظيفتهم (مراجع تحت التمرين) (17) فرد وبنسبة (15%)، كما بلغ عدد الأفراد الذين وظيفتهم (شريك في مكتب مراجعة) (13) أفراد وبنسبة (11.5%).

6. سنوات الخبرة

جدول (7/2/4)

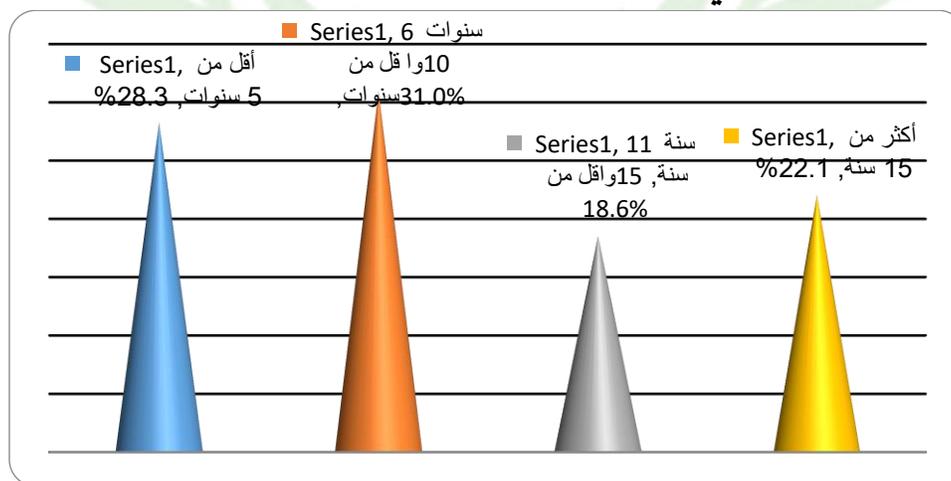
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق فئات سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرار	الفئة
28.3%	32	أقل من 5 سنوات
31.0%	35	6 سنوات وأقل من 10 سنوات
18.6%	21	11 سنة وأقل من 15 سنة
22.1%	25	أكثر من 15 سنة
100.0	113	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

شكل (6/2/4)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة





المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

من الجدول (7/2/4) والشكل (6/2/5) يتبين أن توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات خبرة كالآتي:

(35) مبحوث خبرتهم (6 سنوات وأقل من 10 سنوات) وبنسبة (31%)، وعدد (32) مبحوث وبنسبة (28.3%) خبرتهم (أقل من 5 سنوات)، و (25) مبحوث وبنسبة (13.9%) خبرتهم (أكثر من 15 سنة)، و أخيراً (21) مبحوث وبنسبة (18.6%) خبرتهم (11 سنة وأقل من 15 سنة).

1. تحليل ومناقشة المحور الأول: حوكمة المراجعة:

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

جدول (1/3/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة المحور الأول

درجة الموافقة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبارة					
			لا اوافق بشدة	لا اوافق	محايد	اوافق	اوافق بشدة	
			التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	
أوافق بشدة	.803	4.53	77	23	10	2	1	لدينا آليات لضبط نشاطاتنا المهنية.
			68.1%	20.4%	8.8%	1.8%	0.9%	
أوافق بشدة	.745	4.36	56	45	9	3	0	نمارس نشاطاتنا المهنية في إطار نظم رقابية .
			49.6%	39.8%	8.0%	2.7%	0.0%	
أوافق بشدة	.870	4.39	65	33	11	2	2	نسعى إلى تحقيق رفاهية لعملائنا .
			57.5%	29.2%	9.7%	1.8%	1.8%	
أوافق بشدة	.860	4.33	58	41	8	5	1	نعمل على إظهار الحقائق الجوهرية في تقاريرنا .
			51.3%	36.3%	7.1%	4.4%	0.9%	
أوافق بشدة	.992	4.20	51	47	7	3	5	لا نمارس أعمال غير الأخلاقية في إطار تقديم خدماتنا المهنية .
			45.1%	41.6%	6.2%	2.7%	4.4%	
أوافق بشدة	.805	4.38	60	42	5	6	0	يعتمد أداءنا المهني على الجوهر دون الشكل .
			53.1%	37.2%	4.4%	5.3%	0.0%	
أوافق بشدة	.825	4.49	70	35	3	3	2	نبعد عن العوامل المؤثرة سلباً في حيادنا المهني .
			61.9%	31.0%	2.7%	2.7%	1.8%	
أوافق بشدة	.793	4.37	58	44	7	3	1	



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

			51.3%	38.9%	6.2%	2.7%	0.9%	هدفنا مراعاة مصالح جميع الأطراف ذات العلاقة بعملية المراجعة .
أوافق بشدة	.860	4.39	65	34	7	7	0	لدينا مساهمات ايجابية اتجاه حالات عدم التماثل في معلومات التقارير المالية .
			57.5%	30.1%	6.2%	6.2%	0.0%	
أوافق بشدة	.949	4.39	67	34	4	5	3	تتضمن تقاريرنا المزيد من الإفصاح عن نتائج المراجعة .
			59.3%	30.1%	3.5%	4.4%	2.7%	
أوافق بشدة	.910	4.49	75	26	5	4	3	هدفنا دعم السلوك المسئول تجاه الإبلاغ عن التصرفات غير القانونية .
			66.4%	23.0%	4.4%	3.5%	2.7%	
أوافق بشدة	.835	4.46	70	31	7	4	1	نساهم في تقليل الفجوة بين الأطراف ذات العلاقة بنتائج المراجعة .
			61.9%	27.4%	6.2%	3.5%	0.9%	
أوافق بشدة	.765	4.58	79	24	7	2	1	لدينا اهتمامات خاصة باستراتيجيات أعمالنا المهنية.
			69.9%	21.2%	6.2%	1.8%	0.9%	
أوافق بشدة	.746	4.63	83	23	3	3	1	نسعى الى ضمان تحقيق الجودة في أداؤها المهني
			73.5%	20.4%	2.7%	2.7%	0.9%	
أوافق بشدة	.541	4.43	934	482	93	51	21	حوكمة المراجعة
			59.1%	30.5%	5.9%	3.2%	1.3%	

المصدر: أعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

- يتبين من الجدول (1/3/4) الخاص بنتائج المحور الاول (حوكمة المراجعة) نجد أنه حصل على وسط حسابي (4.43) أي اوافق بشدة حسب مقياس ليكارت الخماسي . اي ان غالبية المبحوثين يوافقون بشدة على ما جاء بعبارات البعد الاول من المتغير الاول حوكمة المراجعة .

2. تحليل ومناقشة عبارات المحور الثاني: فجوة التوقعات

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

جدول (2/3/4)

التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات البعد الثاني

درجة الموافقة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	العبارة
			التكرار	التكرار	التكرار	التكرار		
			النسبة	النسبة	النسبة	النسبة		
أوافق بشدة	.527	4.81	97	13	1	2	0	الاهتمام بدراسة توقعات المستفيدين من تقارير المراجعة.
			85.8%	11.5%	0.9%	1.8%	0.0%	
أوافق بشدة	.543	4.40	48	62	3	0	0	مساهمة المراجعين بالتعريف بأدوارهم المهنية.
			42.5%	54.9%	2.7%	0.0%	0.0%	



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

أوافق بشدة	.669	4.54	72	30	11	0	0	الاتصال مع مستخدمي تقارير المراجعة الخارجية
			63.7%	26.5%	9.7%	0.0%	0.0%	
أوافق بشدة	.830	4.34	56	47	2	8	0	ضعف المسؤولية الاجتماعية لدى المراجعين اتجاه مستخدمي التقارير .
			49.6%	41.6%	1.8%	7.1%	0.0%	
أوافق بشدة	1.012	4.38	69	31	5	3	5	عدم تلبية توقعات المستخدمين للتقارير المالية .
			61.1%	27.4%	4.4%	2.7%	4.4%	
أوافق بشدة	.800	4.42	64	38	7	3	1	الوضوح في صياغة تقارير المراجعة الخارجية .
			56.6%	33.6%	6.2%	2.7%	0.9%	
أوافق بشدة	.780	4.46	67	35	8	2	1	الاهتمام بدراسة توقعات مستخدمي تقارير المراجعة الخارجية .
			59.3%	31.0%	7.1%	1.8%	0.9%	
أوافق بشدة	.708	4.52	69	37	5	1	1	الاهتمام بتطبيق معايير اعداد تقارير المراجعة .
			61.1%	32.7%	4.4%	0.9%	0.9%	
أوافق بشدة	.780	4.54	73	34	2	2	2	التدريب المهني لأعضاء فريق المراجعة .
			64.6%	30.1%	1.8%	1.8%	1.8%	
أوافق بشدة	.825	4.48	69	35	6	0	3	التأهيل الأكاديمي لأعضاء مكتب المراجعة .
			61.1%	31.0%	5.3%	0.0%	2.7%	
أوافق بشدة	.670	4.50	64	44	2	3	0	القدرة على اكتشاف الأخطاء الجوهرية بالتقارير المالية .
			56.6%	38.9%	1.8%	2.7%	0.0%	
أوافق بشدة	.844	4.43	65	39	5	1	3	الاعتماد على إجراءات مراجعة سليمة وملانة للأنشطة قيد المراجعة
			57.5%	34.5%	4.4%	0.9%	2.7%	
أوافق بشدة	.753	4.58	79	25	6	2	1	القدرة على التفسير السليم لنتائج المراجعة .
			69.9%	22.1%	5.3%	1.8%	0.9%	
أوافق بشدة	.836	4.50	73	31	4	3	2	لدينا أدلة الإثبات ملانة للعمليات قيد المراجعة .
			64.6%	27.4%	3.5%	2.7%	1.8%	
أوافق بشدة	.870	4.61	86	18	5		4	كفاية حجم العينة المتاحة للفحص .
			76.1%	15.9%	4.4%	0.0%	3.5%	
أوافق بشدة	.773	4.61	82	23	5	1	2	التقييم السليم للأهمية النسبية لأخطاء المراجعة .
			72.6%	20.4%	4.4%	0.9%	1.8%	
أوافق بشدة	.347	4.88	101	11	1	0	0	زيادة المعرفة لدى المراجعين بواجباته المهنية .
			89.4%	9.7%	0.9%	0.0%	0.0%	
أوافق بشدة	.519	4.47	54	58	1	0	0	توحيد الأحكام القضائية بشأن المراجعين .
			47.8%	51.3%	0.9%	0.0%	0.0%	
أوافق بشدة	.655	4.54	70	35	7	1	0	زيادة مستوى المصداقية لدى المراجعين .
			61.9%	31.0%	6.2%	0.9%	0.0%	
أوافق بشدة	.744	4.45	63	42	5	2	1	دعم حيادية المراجعين .
			55.8%	37.2%	4.4%	1.8%	0.9%	
أوافق بشدة	.836	4.49	70	35	4	1	3	تحديد مسؤوليات المراجعين بشكل دقيق
			61.9%	31.0%	3.5%	0.9%	2.7%	
أوافق بشدة	.800	4.43	66	35	7	5	0	اهتمام المراجعين في إبراز مخرجات المراجعة بشكل موضوعي .
			58.4%	31.0%	6.2%	4.4%	0.0%	
أوافق بشدة	.825	4.50	75	26	6	6	0	وجود معايير محددة لتحديد مسؤوليات المراجعين .
			66.4%	23.0%	5.3%	5.3%	0.0%	
أوافق بشدة	.813	4.54	77	26	5	4	1	



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

			68.1%	23.0%	4.4%	3.5%	0.9%	ضبط نمو المصطلحات الخاصة بتطوير مسئوليات المراجعين .
أوافق بشدة	.437	4.52	1709	810	113	50	30	فجوة التوقعات
			63.0%	29.9%	4.2%	1.8%	1.1%	

المصدر: أعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

- يتبين من الجدول (2/3/4) الخاص بنتائج المحور الثاني (فجوة التوقعات) نجد أنه حصل على وسط حسابي (4.52) أي أوافق بشدة حسب مقياس ليكارت الخماسي. أي أن غالبية المبحوثين يوافقون بشدة ما جاء بعبارات المحور الثاني فجوة التوقعات ثانياً تحليل ومناقشة نتائج الفرضيات

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

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

جدول (4/3/4)

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

م	العبارة	ت . المحسوبة	درجات الحرية	المعنوية	الاهمية النسبية	القرار
1	لدينا آليات لضبط نشاطاتنا المهنية.	20.278	112	.000	90.6%	دالة إحصائياً
2	نمارس نشاطاتنا المهنية في إطار نظم رقابية .	19.452	112	.000	87.3%	دالة إحصائياً
3	نسعى إلى تحقيق رفاهية لعملائنا .	16.967	112	.000	87.8%	دالة إحصائياً
4	نعمل على إظهار الحقائق الجوهرية في تقاريرنا .	16.403	112	.000	86.5%	دالة إحصائياً
5	لا نمارس أعمال غير الأخلاقية في إطار تقديم خدماتنا المهنية .	12.891	112	.000	84.1%	دالة إحصائياً



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

6	يعتمد أدأؤنا المهني على الجوهر دون الشكل .	18.223	112	.000	87.6%	دالة إحصائياً
7	نبتعد عن العوامل المؤثرة سلبا في حيادنا المهني .	19.156	112	.000	89.7%	دالة إحصائياً
8	هدفنا مراعاة مصالح جميع الأطراف ذات العلاقة بعملية المراجعة .	18.393	112	.000	87.4%	دالة إحصائياً
9	لدينا مساهمات ايجابية اتجاه حالات عدم التماثل في معلومات التقارير المالية .	17.170	112	.000	87.8%	دالة إحصائياً
10	تتضمن تقاريرنا المزيد من الإفصاح عن نتائج المراجعة .	15.563	112	.000	87.8%	دالة إحصائياً
11	هدفنا دعم السلوك المسئول تجاه الإبلاغ عن التصرفات غير القانونية .	17.334	111	.000	89.8%	دالة إحصائياً
12	نساهم في تقليل الفجوة بين الأطراف ذات العلاقة بنتائج المراجعة .	18.591	112	.000	89.2%	دالة إحصائياً
13	لدينا اهتمامات خاصة بإستراتيجيات أعمالنا المهنية.	21.878	112	.000	91.5%	دالة إحصائياً
14	نسعى إلى ضمان تحقيق الجودة في أدأؤها المهني .	23.192	112	.000	92.6%	دالة إحصائياً

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2019م

يتضح للباحث من الجدول (4/3/4) ما يلي:

1. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (20.28) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.00) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) ومستوى دلالة 5% مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن لدينا آليات لضبط نشاطاتنا المهنية..
2. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (19.45) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

المعنوية (0.00) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على نماس نشاطاتنا المهنية في إطار نظم رقابية .

3. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (16.97) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.00) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على نسعى إلى تحقيق رفاهية لعملائنا .

4. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الرابعة (16.40) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على نعمل على إظهار الحقائق الجوهرية في تقاريرنا.

5. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الخامسة (12.89) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.027) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن لا نماس أعمال غير الأخلاقية في إطار تقديم خدماتنا المهنية .

6. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة السادسة (18.22) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على يعتمد أداءنا المهني على الجوهر دون الشكل .

7. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة السابعة (19.16) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن نبتعد عن العوامل المؤثرة سلبا في حيادنا المهني .

8. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثامنة (18.39) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على هدفنا مراعاة مصالح جميع الأطراف ذات العلاقة بعملية المراجعة .

9. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة التاسعة (17.17) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.00) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على لدينا مساهمات ايجابية اتجاه حالات عدم التماثل في معلومات التقارير المالية.

10. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة العاشرة (15.56) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على تتضمن تقاريرنا المزيد من الإفصاح عن نتائج المراجعة .



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

11. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الحادية عشر (17.33) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على هدفنا دعم السلوك المسئول تجاه الإبلاغ عن التصرفات غير القانونية .

12. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية عشر (18.59) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن نساهم في تقليل الفجوة بين الأطراف ذات العلاقة بنتائج المراجعة.

13. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة عشر (21.88) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على ان لدينا اهتمامات خاصة بإستراتيجيات أعمالنا المهنية.

14. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الرابعة عشر (23.19) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن نسعى إلى ضمان تحقيق الجودة في أداؤها المهني .

يتضح للباحث من الجدول (4/3/4) أن جميع القيم الاحتمالية (الدلالة الإحصائية) المقابلة لقيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق بلغت (28.06) بمستوى دلالة (0.000) وهي أقل من مستوى



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

المعنوية (0.05) وهذا يعني أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات الباحثين أي توجد دلالة إحصائية في توزيع استجابات أفراد العينة على خيارات الإجابة المختلفة (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)

فانه يشير إلى: وجود فروق دالة احصائيا في اجابات المبحوثين حوكمة المراجعة.

2/تحليل ومناقشة عبارات المحور الثاني : فجوة التوقعات

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

جدول (5/3/4)

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

م	العبارة	ت . المحسوبة	درجات الحرية	المعنوي ة	الاهمية النسبية	القرار
1	الاهتمام بدراسة توقعات المستفيدين من تقارير المراجعة.	36.598	112	.000	96.3%	دالة إحصائياً
2	مساهمة المراجعين بالتعريف بأدوارهم المهنية.	27.349	112	.000	88.0%	دالة إحصائياً
3	الاتصال مع مستخدمي تقارير المراجعة الخارجية .	24.481	112	.000	90.8%	دالة إحصائياً
4	ضعف المسؤولية الاجتماعية لدى المراجعين اتجاه مستخدمي التقارير .	17.107	112	.000	86.7%	دالة إحصائياً
5	عدم تلبية توقعات المستخدمين للتقارير المالية .	14.505	112	.000	87.6%	دالة إحصائياً
6	الوضوح فى صياغة تقارير المراجعة الخارجية .	18.941	112	.000	88.5%	دالة إحصائياً
7	الاهتمام بدراسة توقعات مستخدمي تقارير المراجعة الخارجية .	19.910	112	.000	89.2%	دالة إحصائياً



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

دالة إحصائياً	90.4%	.000	112	22.843	الاهتمام بتطبيق معايير إعداد تقارير المراجعة	8
دالة إحصائياً	90.8%	.000	112	20.996	التدريب المهني لأعضاء فريق المراجعة .	9
دالة إحصائياً	89.6%	.000	112	19.047	التأهيل الأكاديمي لأعضاء مكتب المراجعة.	10
دالة إحصائياً	89.9%	.000	112	23.735	القدرة على اكتشاف الأخطاء الجوهرية بالتقارير المالية .	11
دالة إحصائياً	88.7%	.000	112	18.060	الاعتماد على إجراءات مراجعة سليمة وملائمة للأنشطة قيد المراجعة	12
دالة إحصائياً	91.7%	.000	112	22.372	القدرة على التفسير السليم لنتائج المراجعة.	13
دالة إحصائياً	90.1%	.000	112	19.133	لدينا أدلة الإثبات ملائمة للعمليات قيد المراجعة	14
دالة إحصائياً	92.2%	.000	112	19.668	كفاية حجم العينة المتاحة للفحص .	15
دالة إحصائياً	92.2%	.000	112	22.158	التقييم السليم للأهمية النسبية لأخطاء المراجعة.	16
دالة إحصائياً	97.7%	.000	112	57.705	زيادة المعرفة لدى المراجع بواجباته المهنية.	17
دالة إحصائياً	89.4%	.000	112	30.102	توحيد الأحكام القضائية بشأن المراجعين.	18
دالة إحصائياً	90.8%	.000	112	24.985	زيادة مستوى المصداقية لدى المراجعين.	19
دالة إحصائياً	89.0%	.000	112	20.739	دعم حيادية المراجعين.	20
دالة إحصائياً	89.7%	.000	112	18.910	تحديد مسؤوليات المراجعين بشكل دقيق .	21
دالة إحصائياً	88.7%	.000	112	19.040	اهتمام المراجعين في إبراز مخرجات المراجعة بشكل موضوعي .	22
دالة إحصائياً	90.1%	.000	112	19.382	وجود معايير محددة لتحديد مسؤوليات المراجعين	23



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

دالة إحصائية	90.8%	.000	112	20.128	ضبط نمو المصطلحات الخاصة بتطوير مسئوليات المراجعين .	24
--------------	-------	------	-----	--------	---	----

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2019م

يتضح للباحث من الجدول (5/3/4) ما يلي:

1. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (36.60) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.00) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) ومستوى دلالة 5% مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن الاهتمام بدراسة توقعات المستفيدين من تقارير المراجعة.
2. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (27.35) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.00) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على مساهمة المراجعين بالتعريف بأدوارهم المهنية.
3. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (24.48) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.00) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على الاتصال مع مستخدمي تقارير المراجعة الخارجية .
4. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الرابعة (17.11) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على ضعف المسؤولية الاجتماعية لدى المراجعين اتجاه مستخدمي التقارير .

5. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الخامسة (14.51) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.027) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن عدم تلبية توقعات المستخدمين للتقارير المالية .

6. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة السادسة (18.94) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على الوضوح فى صياغة تقارير المراجعة الخارجية .

7. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة السابعة (19.91) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الاهتمام بدراسة توقعات مستخدمي تقارير المراجعة الخارجية .

8. بلغت قيمة اختبار(ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثامنة (22.84) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهى اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على الاهتمام بتطبيق معايير إعداد تقارير المراجعة .



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

9. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة التاسعة (21.00) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.00) وهي اقل من مستوى دلالة (05.) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على التدريب المهني لأعضاء فريق المراجعة .

10. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة العاشرة (19.05) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على التأهيل الأكاديمي لأعضاء مكتب المراجعة.

11. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الحادية عشر (23.74) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على القدرة على اكتشاف الأخطاء الجوهرية بالتقارير المالية .

12. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية عشر (18.06) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على ان الاعتماد على اجراءات مراجعة سليمة وملائمة للأنشطة قيد المراجعة

13. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة عشر (22.37) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن القدرة على التفسير السليم لنتائج المراجعة.

14 بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الرابعة عشر (19.13) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن لدينا أدلة الإثبات ملائمة للعمليات قيد المراجعة .

15. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الخامسة عشر (19.67) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن كفاية حجم العينة المتاحة للفحص .

16. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة السادسة عشر (22.16) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن التقييم السليم للأهمية النسبية لأخطاء المراجعة.

17. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة السابعة عشر (57.70) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على زيادة المعرفة لدى المراجع بواجباته المهنية.

18. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثامنة عشر (30.10) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على ان توحيد الأحكام القضائية بشأن المراجعين.

19. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة التاسعة عشر (24.98) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على ان زيادة مستوى المصادقية لدى المراجعين.

20. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة العشرون (20.74) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن دعم حيادية المراجعين.

21. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الحادية والعشرين (18.91) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي اقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الإشراف تحديد مسؤوليات المراجعين بشكل دقيق .



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

22. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية والعشرين (19.04) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي أقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن اهتمام المراجعين في إبراز مخرجات المراجعة بشكل موضوعي .

23. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة والعشرين (19.38) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي أقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن وجود معايير محددة لتحديد مسؤوليات المراجعين .

24. بلغت قيمة اختبار (ت) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الرابعة والعشرين (20.13) كما بلغت قيمة متغيرات الدراسة المعنوية (0.000) وهي أقل من مستوى دلالة (0.05) عند درجة حرية (112) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن ضبط نمو المصطلحات الخاصة بتطوير مسؤوليات المراجعين .

يتضح للباحث من الجدول (5/3/4) أن جميع القيم الاحتمالية (الدلالة الإحصائية) المقابلة لقيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق بلغت (36.90) بمستوى دلالة (0.000) أقل من مستوى المعنوية (0.05) وهذا يعني أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين أي توجد دلالة إحصائية في توزيع استجابات أفراد العينة على خيارات الإجابة المختلفة (أوافق بشدة، أوافق ، محايد ، لا أوافق ، لا أوافق بشدة) هـ، وبصورة عامة نستنتج أن معظم أفراد العينة موافقين على عبارات المحور الثاني .

فان ذلك يشير إلى: وجود فروق دالة إحصائية في إجابات المبحوثين حول فجوة التوقعات.



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

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

2/ 2 تحليل الانحدار الخطي:

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

جدول(8/3/4)

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

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

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2019م

يتضح من الجدول (8/3/4)

1. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي متوسط بين حوكمة المراجعة كمتغير مستقل و فجوة التوقعات كمتغير تابع، وذلك من خلال قيمة معامل الارتباط البسيط التي بلغت (0.628).



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

2. بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) (0.395)، هذه القيمة تدل على ان حوكمة المراجعة كمتغير مستقل يساهم ب (40%) في فجوة التوقعات (المتغير التابع).
3. بعد استخدام اختبار تحليل التباين وجد ان نموذج الانحدار الخطي البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (72.449) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
4. نجد أن ثابت نموذج الانحدار تساوي (2.269) وهي قيمة فجوة التوقعات عندما تكون حوكمة المراجعة مساوية للصفر في حين نجد قيمة معلمة حوكمة المراجعة تساوي (0.508) وهي مقدار الزيادة في فجوة التوقعات عندما تحدث زيادة بمقدار وحدة واحدة في حوكمة المراجعة وقيمتها المصاحبة تساوي (0.000) وهي اقل من القيمة العرفية (0.05) وهذا يعني وجود علاقة دالة إحصائياً بين حوكمة المراجعة و فجوة التوقعات.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات قد تحققت

النتائج والتوصيات :

اولاً: النتائج

1. تعمل مكاتب المراجعة على إظهار الحقائق الجوهرية في التقارير.
2. لا تمارس مكاتب المراجعة الأعمال غير الاخلاقية في إطار تقديم الخدمات المهنية.
3. تعتمد مكاتب المراجعة في الأداء المهني على الجوهر دون الشكل.
4. تقوم مكاتب المراجعة بزيادة مستوى المصدقية لدى المراجعين وتحديد مسؤوليات المراجعين بشكل دقيق ودعم حيادية المراجعين.
5. يتم اختيار فريق مراجعة ملائم للأنشطة قيد المراجعة.
6. يتم تحديد أقصى مدى للعلاقات التعاقدية مع العملاء.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

7. اهتمام مكاتب المراجعة بدراسة توقعات مستخدمي تقارير المراجعة الخارجية.
8. اثبتت نتائج الدراسة الميدانية أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المراجعة وفجوة التوقعات.

ثانياً: التوصيات:

1. على مكاتب المراجعة تقليل الفجوة بين الأطراف ذات العلاقة بنتائج المراجعة.
2. على مكاتب المراجعة الاهتمام بدراسة توقعات المستفيدين من تقارير المراجعة.
3. على مكاتب المراجعة الاهتمام بتطبيق معايير إعداد تقارير المراجعة.
4. على مكاتب المراجعة الاعتماد على إجراءات مراجعة سليمة وملائمة للأنشطة قيد المراجعة.
5. على مكاتب المراجعة توفير أدلة الاثبات الملائمة للعمليات قيد المراجعة.
6. على مكاتب المراجعة الاهتمام بتقدير اتعاب المراجعة بشكل أكثر دقة.
7. على مكاتب المراجعة دراسة مدى تأثير الأحداث المالية اللاحقة على عدالة القوائم المالية قيد المراجعة.
8. على مكاتب المراجعة اختيار فريق مراجعة ملائم للأنشطة قيد المراجعة وتحديد أقصى مدة للعلاقات التعاقدية مع العملاء.