

## أثر جودة عملية المراجعة في ظل عمليات الرقمنة على جودة التقارير المالية بسوق دمشق للأوراق المالية

إعداد

الباحث/ عمار محمد عادل الدمني

إشراف

د/ مروه أحمد عبد الرحمن

مدرس بقسم المحاسبة كلية التجارة

جامعة مدينة السادات

أولاً: الإطار العام للبحث:

١. المقدمة:

تعتبر التقارير المالية معاملة ثنائية الأطراف، تقوم فيها الشركة مصدرة التقرير المالي والتي تتحكم في اعداده بتقديمه الى المستخدمين المختلفين والذين يستخدموه على امل ان يساعدهم في تحسين قراراتهم المالية بشأن الشركة المصدرة للتقرير، ومن ثم يتمثل الهدف من اعداد التقارير المالية في دعم الأطراف المهمة بتقييم الأداء السابق للشركة والتنبؤ بأدائها المستقبلي، وبمعنى آخر تقييم ما إذا كانت جميع الموارد يتم تخصيصها كما ينبغي. ولتحقيق هذا الهدف، يجب أن تقي التقارير المالية بالحد الأدنى لمتطلبات مستوى الجودة (Fettry, 2015).

وقد أثار حالات الفضائح المحاسبية المستمرة التي تم الإبلاغ عنها وفشل الشركات التي كانت تفصح عن أرباح جيدة، سلسلة من الشكوك حول وظائف جودة عملية المراجعة الخارجية بالإضافة إلى ملاءمة وموثوقية الأرقام في التقارير المالية (Yusuf, 2018). وقد لوحظ أن معظم المديرين وكبار المسؤولين التنفيذيين للشركات التي عانت من الفشل قد شاركوا في التلاعب بالأرقام المحاسبية من خلال المعاملات الوهمية التي أثرت على جودة التقارير المالية بشكل سلبي وقد استلزم ذلك صياغة ومراجعة وتعديل وتشديد قانون حوكمة الشركات في مختلف بلدان العالم (Eriabie, 2016).

لذا تركزت الأنظار على مهنة المراجعة حيث تهدف عملية المراجعة إلى تحديد ما إذا كانت الأرقام والمعلومات المفصح عنها في التقارير المالية والمقدمة لمستخدمي القوائم المالية تعكس بشكل يتسم بالمصداقية المركز المالي الحقيقي للشركة ونتائجها التشغيلية. ومن شأن تحسين جودة عملية المراجعة زيادة الثقة في دقة النتائج المالية المعترف بها، في حين يؤدي المستوى المنخفض من جودة المراجعة إلى انخفاض جودة التقارير المالية. وتؤدي جودة المراجعة المنخفضة إلى نتائج سلبية إضافية مختلفة تؤثر على المستثمرين والموظفين والعملاء والموردين، وبالتالي تتسبب في خسائر فادحة للبلدان والأفراد. فالمطلع على الفضائح المحاسبية خلال العقود الأخيرة يتجلى له بشكل لا يدعو إلى الشك تأثير جودة المراجعة المنخفضة على كافة الأطراف ذات المصلحة على حد سواء. فمثلاً يجد المتابع أن تورط شركة PricewaterhouseCoopers (PwC) والتي تعد واحدة من أكبر مؤسسات المراجعة على مستوى العالم قد واجهت دعوى قضائية بقيمة ملياري دولار مرتبطة بممارسات احتيالية بسجلات Bernard Madoff في الولايات المتحدة، والمتعلقة باستثمارات بقيمة ٦٥ مليار دولار. بعض هذه الفضائح المالية كان يمكن تجنبها أو الحد منها من خلال تعزيز جودة عملية المراجعة (Alareeni, 2019).

وقد شهدت عملية المراجعة تطوراً كبيراً في ظل التطور الرقمي ووجود الانترنت الذي أدى الى تحسين كفاءة العمليات التشغيلية للمنشأة، زيادة ثقة العميل، إيجاد أسواق جديدة، تحسين الإنتاجية وتطوير نماذج النشاط الخاصة بالمنشأة، كما أدى وجود الروبوتات إلى تغيير مفهوم العمالة البشرية فيما يتعلق بالخدمات حيث أصبحت الشركات تلجأ إلى الذكاء الاصطناعي كوسيلة لتقديم الخدمات والاستشارات المهنية، الأمر الذي أدى إلى ضرورة تطوير العاملين، حيث يقضي الموظفون معظم أوقات عملهم على الانترنت يتواصلون مع العملاء والجمهور من خلال وسائل التواصل الاجتماعي لترويج منتجاتهم وتحسين صورة المنشأة ودعم أدائها المالي (متولى، ٢٠٢١).

## ٢. مشكلة الدراسة:

- ١,١ هل تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بسمعة مكتب المراجعة) ايجابياً وبصورة معنوية على ملاءمة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.
- ١,٢ هل تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بسمعة مكتب المراجعة) ايجابياً وبصورة معنوية على الموثوقية للمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.
- ١,٣ هل تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بحجم مكتب المراجعة) ايجابياً وبصورة معنوية على ملاءمة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.
- ١,٤ هل تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بحجم مكتب المراجعة) ايجابياً وبصورة معنوية على الموثوقية للمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.

## ٣. الدراسات السابقة:

تناولت دراسة (أبو جبل، ٢٠١٥) نتائج الدور المحوري لتكنولوجيا المعلومات في إنجاز المهام بشكل أفضل في كافة أنشطة المنشأة وظهور ما يسمى المراجعة الداخلية المستمرة، ومن ثم ضرورة دعم أنشطة المراجعة الداخلية بالمنشآت لما لها من أثر على تحسين جودة التقارير المالية، والتي تعد المنتج الأكثر أهمية للنظام المحاسبي المطبق. يهدف البحث الحالي إلى تقييم تأثير إدراك المراجع الداخلي لمتطلبات المراجعة المستمرة والتزامه بها عملياً على جودة التقارير المالية للبنوك. ومن خلال الدراسة النظرية، تم اشتقاق الفروض التالية؛ الفرض الأول: يدرك المراجعين الداخليين بمصر آليات تفعيل مدخل المراجعة الداخلية المستمرة لزيادة القيمة التي تضيفها إلى منشآت الأعمال المالية. الفرض الثاني: تتوافر آليات تفعيل مدخل المراجعة الداخلية المستمرة لزيادة القيمة التي تضيفها إلى منشآت الأعمال المصرية وتحسين جودة التقارير المالية. الفرض الثالث: يؤثر تفعيل مدخل المراجعة الداخلية المستمرة إيجابياً على تحسين جودة التقارير المالية. استهدفت الدراسة التجريبية اختبار فروض البحث لمعالجة مشكلته وتحقيق أهدافه، وذلك من خلال معالجات تجريبية بحالات افتراضية يتم تقديمها لعينة من المراجعين الداخليين بإدارات المراجعة الداخلية بالبنوك التجارية المصرية. تم تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة، أيدت نتائج الدراسة التجريبية ما توصلت إليه الباحثة في الإطار النظري، والتوصل إلى صحة الفروض، وفي ضوء نتائج الدراسة تم تقديم مجموعة من التوصيات.

وهدفت دراسة (الشرفاء، ٢٠١٦) إلى قياس أثر جودة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على جودة أدلة المراجعة ولتحقيق هذا الهدف تم توزيع استبانة على عينة عشوائية مكونة من (٧٨) من مراجعي الحسابات في مكاتب المراجعة الأردنية، تشير نتائج الدراسة إلى وجود أثر لجودة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على جودة أدلة المراجعة، حيث إن توافر كادر مؤهل يتمتع بمهارات كافية للتعامل مع نظم المعلومات المحاسبية وقدرة النظام على تلبية حاجات المستخدمين وتقديم المعلومات المطلوبة بدقة وعناية، وسلامة أمن نظم المعلومات وخلوها من المخاطر له أثره حصول المراجعين الخارجيين على أدلة إثبات كافية وملائمة وفي التوقيت المناسب. وانتهت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أبرزها ضرورة الاستثمار في تدريب مراجعي الحسابات في مجال تقنية المعلومات لتزويدهم بالمهارات الكافية التي تمكنهم من التعامل مع نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وإتمام عملية المراجعة والحصول على أدلة إثبات ذات جودة عالية.

في حين تناولت دراسة (باسودان، ٢٠١٦) مدى وجود علاقة بين جودة المراجعة الخارجية وعمليات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة السعودية. وقد تم قياس إدارة الأرباح باستخدام الرقم المطلق للتغير في نسبة ميلر، بينما تم قياس جودة المراجعة الخارجية باستخدام حجم مكتب المراجعة، والرقابة النوعية لمكتب المراجعة. وقد تم جمع البيانات اللازمة عن المتغير التابع (إدارة الأرباح) وأحد المتغيرات المستقلة (حجم مكتب المراجعة) من خلال موقع تداول وهو الموقع الرسمي لسوق الأسهم السعودية. وبهدف جمع البيانات عن المتغير المستقل الآخر (الرقابة النوعية لمكتب المراجعة) فقد تم توزيع استبانات على مكاتب المراجعة الخارجية التي تقوم بمراجعة حسابات عينة البحث التي تمثلت في ٦٨ شركة لها قوائم مالية منشورة على موقع تداول خلال الأعوام ٢٠٠٩م و٢٠١٠م و٢٠١١م. أما مجتمع الدراسة فقد تمثل في ١٠٧ شركات تشمل جميع شركات المساهمة السعودية باستثناء شركات قطاعي البنوك، والتأمين. وقد أشارت نتائج الدراسة إلى عدم وجود علاقة بين حجم مكتب المراجعة وعمليات إدارة الأرباح. وهذه النتيجة تتفق مع ما توصلت إليه الدراسات السابقة التي تم إجراؤها في المملكة العربية السعودية وكذلك معظم الدراسات التي أجريت خارج الولايات المتحدة الأمريكية، بينما تختلف عن نتائج الدراسات التي أجريت في الولايات المتحدة الأمريكية. كما أشارت النتائج إلى عدم وجود علاقة بين الرقابة النوعية لمكتب المراجعة وعمليات إدارة الأرباح، وقد يعود ذلك إلى اهتمام جميع المكاتب بمختلف أحجامها بتطبيق عناصر الرقابة النوعية للوصول إلى عمليات مراجعة ذات جودة عالية، وللالتزام بمتطلبات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. وأشارت النتائج أيضا إلى ممارسة شركات القطاعين الصناعي والخدمي لعمليات إدارة الأرباح، وهي تتفق مع ما توصلت إليه الدراسات السابقة التي تم إجراؤها في المملكة العربية السعودية. وفي المقابل أشارت النتائج إلى عدم ممارسة شركات القطاع الزراعي لتلك العمليات، وهذه النتيجة تختلف مع الدراسات السابقة التي تم إجراؤها في المملكة العربية السعودية. وتعتبر هذه الدراسة ذات أهمية لمستخدمي القوائم المالية، حيث تساعد على تقييم مخاطر الاستثمار من خلال توضيح الآثار السلبية لعمليات إدارة الأرباح وفشل مكاتب المراجعة الخارجية في الحد منها.

في حين تناولت دراسة (بدوي، ٢٠١٧) تحليل واختبار العلاقة بين جودة المراجعة، المقاسة بحجم مكتب المراجعة، وجودة التقارير المالية، مقاسة بخاصية الملاءمة و الموثوقية للمعلومات المحاسبية، التي توصلها التقارير المالية، وذلك في عينة من ٤٤ شركة من الشركات المدرجة في بورصة الأوراق المالية المصرية عام ٢٠١٥، ولتحقيق هدف البحث تم صياغة نموذج انحدار خطي بسيط يتناول هذه العلاقة، وقد أشارت نتائج تحليل الانحدار إلى معنوية العلاقة بين جودة المراجعة وجودة التقارير المالية بصفة عامة، ومن خلال اختبارات أكثر تفصيلا، أشارت النتائج الإحصائية إلى وجود أثر معنوي لجودة المراجعة على ملاءمة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية، سواء كانت من خلال قيمتها التنبؤية أو التوكيدية، ولم تجد الدراسة أثرا جوهريا لجودة المراجعة على الموثوقية لمعلومات التقارير المالية، فلم تؤثر جودة المراجعة على نوع تقرير مراقب الحسابات أو مستوى الإفصاح عن حوكمة الشركات، إلا أن لها أثرا واضحا على حيادية المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية، وعليه، فقد أوصى الباحث بضرورة اهتمام الشركات بتطوير محتوى الإفصاح بحيث يكون أكثر تفصيلا وتطوير نموذج الإفصاح عبر تقرير مجلس الإدارة، كما أوصى الباحث بضرورة اهتمام الأكاديميين وجهات الرقابة على سوق الأوراق المالية بالدور الذي تلعبه مكاتب المراجعة الكبيرة في تحسين مستوى الشفافية وتعزيز إفصاح الشركات ومحتوى تقاريرها المالية.

#### ٤. أهمية الدراسة:

فتكمن أهمية هذه الدراسة في أنها تقدم للشركات أساليب جديدة يمكن أن تساعد في تحسين جودة عملية المراجعة وجودة التقارير المالية مما ينعكس على زيادة ثقة المستثمرين بالتقارير المالية وتقرير مدقق الحسابات الأمر الذي سينعكس على حجم الاستثمارات في أسهم الشركات المقيدة في سوق دمشق للأوراق المالية.

## ٥. أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة بصفة أساسية إلى قياس أثر جودة عملية المراجعة على جودة التقارير المالية، ويرتبط بتحقيق هذا الهدف العام الأهداف الفرعية الآتية:

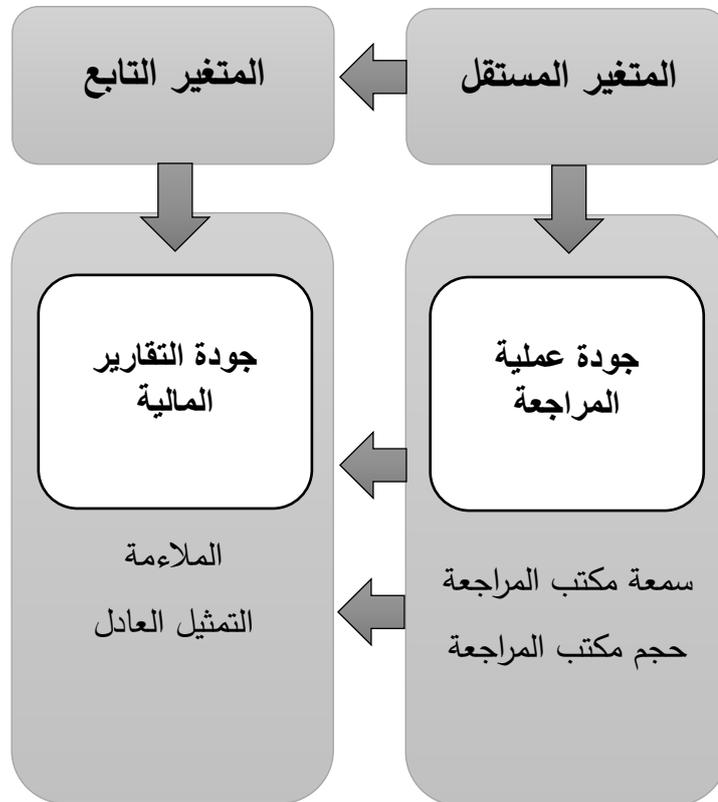
- ٥,١. الكشف عن طبيعة وأهمية جودة التقارير المالية وتحديد أهم مؤشرات قياسها في الشركات السورية.
- ٥,٢. تحديد طبيعة وأهمية جودة عملية المراجعة وماهي أهم مؤشرات قياسها في الشركات السورية.
- ٥,٣. التعرف إلى أثر جودة عملية المراجعة في جودة التقارير المالية في الشركات السورية.

## ٦. فروض الدراسة:

تمثل الفروض الحلول المقترحة للمشكلة المحددة ويمكن أن نصيغ فروض البحث على الشكل الآتي:

- ٦,١. تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بسمعة مكتب المراجعة) ايجابياً وبصورة معنوية على ملاءمة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.
- ٦,٢. تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بسمعة مكتب المراجعة) ايجابياً وبصورة معنوية على الموثوقية للمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.
- ٦,٣. تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بحجم مكتب المراجعة) ايجابياً وبصورة معنوية على ملاءمة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.
- ٦,٤. تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بحجم مكتب المراجعة) ايجابياً وبصورة معنوية على الموثوقية للمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.

## ٧. متغيرات البحث:



## ثانياً: مفهوم جودة عملية المراجعة وجودة التقارير المالية:

### ١. مفهوم جودة عملية المراجعة:

وعلى الرغم من أهمية مفهوم جودة المراجعة، إلا أنه لم يرد تعريف واضح وشامل ومتفق عليه من قبل الباحثين والدارسين ويرجع ذلك إلى النظر إليه من وجهات نظر متعددة ومختلفة، وتشير الاختلافات في وجهات النظر حول مفهوم جودة المراجعة بين الأطراف المعنية بعملية المراجعة إلى عدم تبلور هذا المفهوم بشكل نهائي كمفهوم شامل ومرجعي (رحماني وسردوك، ٢٠١٤، ص ١٨١). فقد أكد بعض من الباحثين أن لدى كل طرف من الأطراف المعنية بعملية المراجعة منظور مختلف عما هو مقصود بجودة المراجعة فقد تم تعريفها من وجهة نظر كل طرف من الأطراف المعنية بعملية المراجعة (Knechel et al 2013, P.386). فقد أوضحنا نشرة معايير التدقيق (٤) الصادرة من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) عام ١٩٧٤ بأن جودة التدقيق تتحقق من خلال الالتزام بمعايير التدقيق وتطبيق مجموعة من الاعتبارات المتعلقة بالرقابة على الجودة في وحدات التدقيق، وأن جودة التدقيق تعني أيضاً قيام المدقق بتخفيض مخاطر الاكتشاف ومن ثم تخفيض المخاطر الكلية لعملية التدقيق، حيث تتمثل المخاطر الكلية لعملية التدقيق في محصلة المخاطر المتلازمة ومخاطر الرقابة ومخاطر الاكتشاف (Monika, 2016: 65).

كما عرف المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين، جودة المراجعة هي "الجودة القادرة على تخفيض خطر الاكتشاف إلى الحد أو المستوي الذي يصبح عندها خطر المراجعة منخفض جداً وبالتالي ربط هذا التعريف بجودة المراجعة بخطر الاكتشاف بصفة خاصة وخطر المراجعة بصفة عامة. باعتبار خطر المراجعة هو ذلك الخطر الناشئ عن احتمال عدم قيام المراجع دون تعمد بإصدار تقرير نظيف في حين تتضمن القوائم المالية خطأ جوهرياً (٢٠١١، هاشم).

كما عرفها (ص ٩٥، ٢٠٠٩، العتيبي)، بأنها تخفيض المراجع لخطر الاكتشاف والذي يؤدي إلى تخفيض خطر المراجعة النهائي وعليه فإن المراجع سوف يسعى بدوره للإفصاح والتقرير عن الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية.

كما عرف (ص ٤٧، ٢٠٠١، مجاهد) جودة عملية المراجعة بأنها الأداء الجيد الذي يجب أن يتبع في كل عملية المراجعة للتأكد من كفاءة وفعالية الإجراءات المتبعة والأساليب المستخدمة للوفاء بمتطلبات العميل والمجتمع.

كما عرفها (جبر، ٢٠١٧) على أن جودة المراجعة تتوقف على القدرة الفنية والمهنية لمراقب الحسابات وعلى كفاءة ممارسة الحكم المهني بشأن التحريقات الجوهرية واستقلاله في كافة مراحل عملية المراجعة، علاوة على ذلك التزام مراقب الحسابات بمعايير وآداب وسلوك المهنة وذلك للوفاء باحتياجات أصحاب المصالح.

### ٢. العوامل المؤثرة على جودة المراجعة:

تعتبر العوامل المؤثرة على جودة المراجعة من المقومات الأساسية التي يجب الاهتمام بها عند التعرض لجودة المراجعة، وذلك نظراً لصعوبة تحديد مفهوم دقيق لها، وقياسها ويعرض هذا الجزء العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والتي يمكن استخلاصها من الدراسات السابقة والمعايير المهنية التي تناولت جودة المراجعة بما يلي:

#### ٢.١. استقلال المراجع:

يمثل استقلال المدقق مطلباً أساسياً ليتمكن المدقق أو منشأة التدقيق من ممارسة أحكامه المهنية بموضوعية وبمناى عن أي تأثير، وهذا ما أكدته De Angelo من خلال اعتبارها استقلال المدقق العنصر الثاني الذي تتألف منه جودة التدقيق. وأضافت بأن جودة التدقيق ليست فقط القدرة التقنية لاكتشاف الأخطاء الجوهرية ولكن أيضاً الرغبة في الإبلاغ عن أي خرق مكتشف والتي تعتبر أساساً لتقديم جودة تدقيق عالية Tritshler, 2013, P٢٧ وقد أشار Wooten إلى وجود عدة عوامل تؤثر بشكل مشترك على كل من استقلال المدقق وجودة التدقيق Wooten وهي: أتعاب التدقيق، تغيير المدقق، الالتزامات القانونية، حجم منشأة التدقيق وخدمات غير التدقيق.

يجب أن يكون لمصدق الحسابات شخصية ذاتية تجعله لا يتأثر بالآخرين وأن يؤدي واجباته رغم أي ضغط يقع عليه ورغم التعارض بين مصالحه الشخصية وواجباته، لا يوجد اتفاق حول مفهوم استقلالية مدقق الحسابات ولكن يمكن التمييز بين مفهومين للاستقلالية قامت بوضعها هيئة الأوراق المالية الأمريكية (أبو الناصر، ٢٠١٩).

#### ٢,٢. حجم منشأة المراجعة:

يعتبر حجم مكتب المراجعة أحد الخصائص التي يتم على أساسها التمييز بين مكاتب المراجعة، فهناك مكاتب المراجعة الصغيرة، ومكاتب المراجعة المتوسطة، ومكاتب المراجعة الكبيرة. وهناك العديد من المعايير المستخدمة في التمييز بين مكاتب المراجعة منها على سبيل المثال: عدد الشركاء أو عدد العاملين بالمكتب، وعدد العملاء، وسمعة مكتب المراجعة (الأهدل، ٢٠٠٨).

#### ٢,٣. أتعاب المراجعة:

لقد تم تعريف أتعاب التدقيق على أنها "المبلغ الذي يتقاضاه المدقق عن أي عمل يتم القيام به لإبداء الرأي بشأن الحالة الحقيقية والعادلة لمركز العمل (Abdul-rahman, et.al, 2017) ويمكن تقسيم أتعاب التدقيق إلى أتعاب عادية وأتعاب غير عادية، حيث يمكن القول بأن "الأتعاب غير العادية هي الفرق بين أتعاب التدقيق المدفوعة فعلياً للمدققين والمستوى المقدر لأتعاب التدقيق (Nkemjika, et.al, 2017) وتمثل أتعاب التدقيق العادية تعويضاً للوقت أو الجهد المبذولين من قبل المدقق على الخدمات الموكلة إليه من قبل الشركات، أما الأتعاب غير العادية فيمكن اعتبارها أتعاب إيجابية أو سلبية؛ حيث تكون الأتعاب غير العادية إيجابية إذا كانت ترتفع بشكل ملحوظ عن الأتعاب العادية وتمثل هذه نقطة الخلاف الرئيسية بين الباحثين.

#### ٢,٤. سمعة مكتب المراجعة:

لقد أظهرت دراسة (Jang, 2019) أن حجم التعاملات في سوق الأسهم يكون كبيراً للشركات التي تمت مراجعتها من قبل مكاتب المراجعة الثمانية الكبار مقارنة بحجم التعاملات للشركات التي تمت مراجعتها من قبل مكاتب المراجعة الباقية، ومنه أصبح المستثمرون يتقنون بالمعلومات المقدمة من قبل مكاتب المراجعة الثمانية الكبيرة أكثر من ثقتهم بالمعلومات المقدمة من باقي مكاتب المراجعة وكما تؤكد العديد من الدراسات أن سمعة مكتب المراجعة لها أثر على جودة المراجعة سلباً وإيجاباً فهي تفقد عملية المراجعة أهميتها بأكملها (حتى وإن تمت بمستوى عالٍ من الأداء)، نتيجة فقدان الثقة في مكتب المراجعة وابتعاد الشركات عنه لما له أثر على تقييم أسهمها في السوق المالي وهامش أمان المستثمر.

#### ٣. مقاييس جودة عملية المراجعة:

إن جودة التدقيق لها طبيعة متعددة الأبعاد للغاية ولا يمكن فهمها بالرجوع إلى عامل واحد كما ولا يمكن تعريفه أو ملاحظته بسهولة حتى بالنسبة للجهات الفاعلة والقريبة جداً من عملية التدقيق، نظراً لطبيعته المعقدة التي لا يمكن ملاحظتها، وكانت القضية الرئيسية في أدبيات جودة التدقيق هي تحديد طرق قياس جودة التدقيق. (Balsam et al.2003: p71).

وهناك مجموعة كبيرة من الأبحاث التي تبحث في المقاييس والعوامل التي تؤثر على جودة التدقيق، وأن استخدام هذه المقاييس يتطلب الأخذ بعين الاعتبار التكلفة والمنفعة، وهناك القليل من الأدلة على صحة بناء هذه المقاييس أو الدقة الوصفية لها، وإن الأمر يتطلب تقييم قدرة هذه المقاييس على التنبؤ بالادعاءات التفصيلية الدقيقة. Rajgopal&Zheng, ٢٠١٥.

أما بالنسبة للمقاييس على أساس مخرجات عملية المراجعة فمن أهمها DeFond, M., & Zhang, J. (2014):

٣,١. سلامة الحكم على الاستمرارية **Going Concern Opinions**: هي تقارير يصدرها مراقب الحسابات في حالة وجود شك جوهري في مدى استمرارية الشركة. وتعتبر من المقاييس المباشرة لجودة المراجعة لأن تقرير المراجعة يعتبر مسئولية مراقب الحسابات وتحت سيطرته. إن فشل مراقب الحسابات في إصدار تقرير المراجعة الذي يتضمن حكم بشأن الاستمرارية، إذا كان هناك ما يستدعي ذلك يعني إصداره لتقرير خطأ ودليل على مستوى منخفض لجودة المراجعة.

٣,٢. المقاييس التي تعتمد على الإدراك **Perception Based Measures**: وتشمل معامل الاستجابة للأرباح والحصة السوقية وتكلفة رأس المال واستجابة السوق. وتعتبر هذه المقاييس من المقاييس غير المباشرة لجودة المراجعة، وذلك بالمقارنة بالمقاييس الأخرى، إلا أنها أكثر شمولاً.

٣,٣. **أتعاب المراجعة Audit Fees**: وهي تعد من مقاييس جودة المراجعة حيث تعتبر مؤشراً على مستوى جهد المراجعة، وهو بدوره من مدخلات عملية المراجعة، إلا أن من عيوبها أنها تعتبر نتاجاً لعوامل العرض والطلب فلا يستطيع مراقب الحسابات طلب أتعاب مرتفعة إلا إذا كان هناك طلب من قبل العميل على زيادة جهد مراقب الحسابات.

#### ٤. مفهوم جودة التقارير المالية:

شهدت السنوات الأخيرة مزيداً من الاهتمام بجودة التقارير المالية ويرجع ذلك للانهايات المالية لكبرى الشركات الأمريكية بسبب إدارة الأرباح والحرية المتاحة للإدارة في اختيار السياسات المحاسبية. وقد اشارت دراسة Herath, 2017 بان الجودة تعني مجموعة الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية لكي تكون مفيدة لتلبية الاحتياجات الضرورية لمستخدميها مثل القابلية للفهم والمصدقية والملائمة والقابلية للمقارنة والتوقيت المناسب، وترتبط بشكل رئيسي بمدى قدرة المعلومات المفصح عنها على احداث فرق في قرارات مستخدمي تلك التقارير.

ويستخدم جودة المحاسبة أحياناً للتعبير عن جودة التقارير المالية التي ينتجها النظام المحاسبي. ومع هذا فان جودة المحاسبة هي مفهوم عريض يرتبط أساساً بالمهنة المحاسبية بدءاً من إعداد معايير المحاسبة والمراجعة، مروراً بالممارسة المهنية لإعداد ومراجعة القوائم المالية، وانتهاءً بمنتج النظام المحاسبي (الصباغ، & أحمد عبده السيد، ٢٠١٧).

فقد عرف (Filip, 2015) جودة التقارير المالية بأنها تشير الى التقارير التي يتم إعدادها في ضوء المعايير المحاسبية والتشريعات والقوانين، وتتطوي على درجة أكبر من التحفظ المحاسبي، ويترتب عليها انخفاض والحد من عدم تماثل المعلومات.

كما عرف (الصيرفي، ٢٠١٥) جودة التقارير المالية بانها اعداد تلك التقارير وفق إطار اعداد التقارير المالية المطبق، وتوصيل محتوى تلك التقارير لمستخدميها في التوقيت المناسب، مع تجنب وجود تحريفات جوهرية في هذا المحتوى، حتى تعبر التقارير المالية بصدق عن الوضع الاقتصادي للشركة خلال فترة زمنية معينة.

#### ٥. العوامل المؤثرة في جودة التقارير المالية:

ترتبط كفاءة النظام المحاسبي بجودة التقارير التي ينتجها، وتعد جودة التقارير المالية الهدف الرئيسي الذي تسعى الشركات لتحقيقه، لكن هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر في عملية إنتاج المعلومات وتوصيلها، وتوفير مقومات النظام المحاسبي الذي يستند في أساس وظائفه على مجموعة من المعايير والمقومات المتمثلة في مجموعة من الأدوات والإجراءات المستخدمة في النظام لتحقيق أهدافه، وتتضمن هذه المقومات (نصور، ٢٠١٥):

٥,١. **المقومات المادية**: تتضمن المقومات المادية جميع المكونات مثل الأموال والأدوات والأجهزة المحاسبية اليدوية والآلية المتاحة للنظام، والتي تستخدم في إنتاج المعلومات المحاسبية والقيام بمهام ووظائف النظام.

٥,٢. **المقومات البشرية**: تتمثل المقومات البشرية بمجموعة الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي.

٥,٣. **قاعدة البيانات**: يفترض أن تحتوي قاعدة البيانات على مجموعة من الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق أهدافه.

#### ٦. مقاييس جودة التقارير المالية:

على الرغم من تركيز بعض الهيئات والمنظمات على أهمية التقارير عالية الجودة إلا أن إحدى المشاكل الأساسية التي توجد في الأدب المحاسبي تتمثل في كيفية قياس الجودة للحكم على مدى تحقيقها. ويرى Renkas&Lukianets, 2015 أنه يتطلب قياس وتقييم جودة التقارير المالية نطاقاً واسعاً من المقاييس، وقد تم استخدام العديد من النماذج والطرق والأساليب المختلفة لقياس جودة التقارير المالية، ولا

تزال عملية تطوير طرق وأساليب جديدة للقياس مستمرة. ويتوقع المهنيون في المحاسبة بصفة عامة أن يتم تحديد مقياس الجودة مباشرة من المعلومات المالية التي تفصح عنها الشركات، ولكن يمكن أن تعتمد مقاييس الجودة على المعلومات غير المالية، حيث يعتمد أحد هذه المقاييس على أساس الاتعاب المدفوعة للمراجعين الخارجيين، أو أساس التوقعات التي قام بها المحللون الماليون للتنبؤ بالأرباح والتدفقات النقدية. ومعظم الدراسات التي تناولت جودة التقارير المالية افترضت قياسها لجودة التقارير المالي بالاستدلال على جودة المعلومات المحاسبية وذلك باعتبارها أن المعلومات المحاسبية المفصح عنها هي جوهر التقرير المالي، وبما أن التقارير المالية تقوم بعملية ترجمة للأحداث الاقتصادية وتقديمها في صورة معلومات محاسبية فان هذه المعلومات لا بد ان تتصف بالجودة حتى تفي بالغرض من اعدادها (الدايم، ٢٠١٧).

وتوجد العديد من النماذج المقترحة لقياس جودة التقارير المالية وقد اتفقت دراسة (García, 2017) ودراسة (موسى، ٢٠١٦) أن هناك اتجاهين للقياس:

**الاتجاه الأول:** قياس جودة التقارير المالية من خلال خصائص جودة المعلومات المحاسبية كالملائمة والمصدقية والقابلية للمقارنة والقابلية للفهم والتوقيت المناسب والتعبير الصادق وغيرها، ولكن تلك الخصائص من الصعب قياسها كمياً للتحقق من جودة التقارير المالية.

**الاتجاه الثاني:** قياس جودة لتقارير المالية من خلال جودة الأرباح عن طريق قيمة الاستحقاق، أو مجموعة من المؤشرات المالية. وسوف تركز الدراسة الحالية على الاتجاه الثاني للقياس من خلال المؤشرات المالية.

#### ٧. علاقة جودة عملية المراجعة بجودة التقارير المالية.

إن دور المراجع الخارجي هو إضفاء الثقة على القوائم المالية ويعتمد مستخدمي التقارير المالية على الرأي الذي يبديه المراجع، وتتوقف جودة المراجعة على استقلال المراجع وخبرة فريق المراجعة وتلعب جودة المراجعة دوراً هاماً في الحد من الممارسات الانتهازية لإدارة الأرباح، فكلما ازدادت جودة عملية المراجعة كلما كان هناك انخفاض في ممارسات إدارة الأرباح، وكلما كانت جودة عملية المراجعة منخفضة كلما كانت ممارسة الإدارة لإدارة الأرباح بشكل أكبر صلاح. (٢٠١٨).

وقد تناولت الدراسات السابقة (Alfraih, 2016)، (Abdul Manaf, 2016) (Eftekhari, 2016) العلاقة بين جودة المراجعة وجودة التقارير المالي، وأشارت الى ان المراجعة تؤدي الى تحسين جودة التقرير المالي من خلال زيادة مصداقيته، وبالتالي يمكن اعتبار جودة المراجعة من محددات جودة التقرير المالي، ويؤكد لك دور المراقب الحسابات في التوكيد على التقرير المالي الذي ينتهي برأيه فيه الا ان " القوائم المالية تعبر بعدالة، بما يتفق مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً" حيث يعنى مراقب الحسابات بكيفية تطبيق مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً، والذي يتطلب حكماً مهنيًا، للوصول الى التقديرات، والتي تهدف الى توفير معلومات ملائمة بصورة عادلة حول الأنشطة الاقتصادية الأساسية للشركة. وثمة بُعد اخر لعلاقة جودة المراجعة بجودة التقارير المالية وهو خطر التناقض الذي يعد حافزاً يدفع مراقب الحسابات الى الاهتمام بجودة المراجعة، ومن ثم التقارير المالية، فمراقبي الحسابات مسؤولين قانونياً عن القوائم المالية المضللة برغم اعدادها وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها (DeFond, 2014).

وقد تنوعت بيئة الدراسات التي تناولت العلاقة بين جودة المراجعة وجودة التقارير المالية، بالإضافة الى تنوع المقاييس المستخدمة لقياس جودة المراجعة وجودة التقارير المالية.

ففي تايلاند استهدفت دراسة (Kamolsakulchai, 2015) اختبار أثر حوكمة الشركات، ولكن بالتركيز على فعالية لجان المراجعة، وأثر جودة المراجعة على جودة لتقارير المالية، وذلك على عينة من الشركات المسجلة في بورصة الأوراق المالية في تايلاند في الفترة من ٢٠٠٨ الى ٢٠١٢. وقد اعتمدت الدراسة على نموذج JONES للاستحقاقات الاختيارية لقياس جودة التقارير المالية، وقامت بقياس جودة المراجعة من خلال نوع التقرير وأتعاب المراجعة وأيضاً حجم مكتب المراجعة. كما قامت الدراسة بقياس فعالية لجان المراجعة من خلال حجمها وخبرتها وعدد مرات انعقادها. وخلصت الدراسة الى وجود علاقة إيجابية بين

فعالية لجان المراجعة، وبصفة عامة، وحجمها بصفة خاصة، وجودة التقارير المالية. وأوضحت الدراسة الى ان اصدار مراقب الحسابات لتقرير نظيف يشير الى اطمئنانه للمعلومات الواردة بالتقارير المالية.

### ثالثاً: الدراسة الميدانية

يتضمن هذا المبحث مجتمع الدراسة والعينة التي طبقت عليها الدراسة والأداة المستخدمة لجمع المعلومات والتحقق من ثبات الأداة وبيان الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها واختبار الفرضيات والإجابة عن التساؤلات وعرض النتائج التي توصل إليها وتفسيرها وفقاً للتحليل الإحصائي.

#### ١. عن السوق:

إن إحداث سوق للأوراق المالية جاء بهدف العمل على توفير مناخ مناسب لتسهيل استثمار الأموال وتوظيفها، وتأمين رؤوس الأموال اللازمة لتوسيع النشاط الاقتصادي من خلال ترسيخ أسس التداول السليم والواضح والعاقل للأوراق المالية.

#### ٢. التأسيس:

أسست سوق دمشق للأوراق المالية، بموجب المرسوم التشريعي رقم / ٥٥ / والذي نص على إنشاء سوق للأوراق المالية في سورية، تعرف باسم ((سوق دمشق للأوراق المالية)).  
ونص المرسوم على أن تتمتع السوق بالشخصية الاعتبارية، والاستقلال المالي والإداري، وترتبط بهيئة الأوراق والأسواق المالية السورية وتعمل تحت إشرافها، وبحيث يكون المقر الرئيسي للسوق مدينة دمشق، كما نص قانون السوق على أنه يجوز بقرار من مجلس الوزراء تحويل السوق إلى شركة مساهمة، مملوكة من قبل أعضاء السوق عند توفر المناخ الملائم لذلك، مع بقائها خاضعة لإشراف الهيئة.

#### ٣. معلومات عامة وتعريف:

**السوق المالية:** يرتبط مفهوم الأسواق المالية كغيرها من الأسواق بأنها مكان لتلبية حاجة معينة، وهي عبارة عن القناة (مكان أو نظام الكتروني) يتم من خلاله انتقال الأموال من وحدات الفائض (من يملكون فائض للأموال) إلى وحدات العجز (من هم بحاجة إلى تمويل).

**السوق الأولي:** هو السوق الذي يتم فيه إصدار أوراق مالية لأول مرة وتهدف الشركات التي تقوم بإصدار تلك الأوراق إلى تمويل مشروعاتها.

**السوق الثانوي:** يعرف السوق الثانوي بالبورصة أو السوق الذي يتم فيه تداول (بيع وشراء) أوراق مالية بين مختلف المستثمرين عن طريق الوسطاء الماليين.

#### ٤. الأوراق المالية المتداولة

##### ٤,١. الأسهم العادية:

هي عبارة عن صكوك ملكية في شركة معينة تعطي لصاحبها الحق في الحصول على توزيعات من الأرباح التي تحققها تلك الشركة إذا قرر مجلس إدارتها توزيع تلك الأرباح.

##### ٤,٢. أسهم الامتياز:

هي الأسهم التي تمنح صاحبها حقوقاً إضافية لا يتمتع بها صاحب السهم العادي من حيث أسبقية الحصول على توزيع الأرباح، ويكون ذلك التوزيع محدد مسبقاً وثابت على صك سهم الامتياز لذلك تعتبر كورقة هجينة بين السهم العادي والسند.

##### ٤,٣. السندات:

هي عبارة عن صكوك مديونية تستخدمها الشركات كوسيلة للاقتراض، حيث تتعهد الشركة مصدرة السند أن تدفع فوائد معينة طوال مدة السند وأن ترد القيمة الاسمية عند حلول تاريخ الاستحقاق.

#### ٥. الأوراق المالية المدرجة:

يتم حالياً تداول أسهم الشركات المساهمة السورية المدرجة في السوق مقسمة إلى القطاعات التالية:

- القطاع الزراعي.
- قطاع التأمين.

- قطاع البنوك.
- القطاع الصناعي.
- قطاع الخدمات.

مع إمكانية إدراج شركات مساهمة جديدة من قطاعات أخرى مختلفة، وبالإضافة للأسهم ستقوم السوق بإدراج:

- الأوراق المالية الحكومية الصادرة عن الجمهورية العربية السورية (أذونات – سندات).
- وحدات صناديق الاستثمار المشترك.
- الصكوك الإسلامية.
- أدوات الدين التي تصدر عن الشركات المساهمة السورية.
- الوحدات الاستثمارية الصادرة عن صناديق وشركات الاستثمار.

#### ٦. حدود البحث:

- الحدود المكانية: عينة من الشركات المقيدة في سوق دمشق للأوراق المالية.
- الحدود الزمانية: تم إجراء الدراسة الميدانية خلال عام ٢٠٢١.

#### ٧. مجتمع البحث:

يتكون مجتمع البحث من كافة الشركات المقيدة في سوق دمشق للأوراق المالية وذلك عام ٢٠٢١ والتي بلغ عددها ٢٧ وفقاً لموقع <http://www.dse.gov.sy/index/>. ويوضح الجدول التالي مجتمع الدراسة.

الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية:

رمز الشركة	الشركة	التسلسل
AHT	الشركة الأهلية للنقل	1
ARBS	البنك العربي- سورية	2
BASY	بنك الائتمان الأهلي اي تي بي	3
BBSF	بنك بيمو السعودي الفرنسي	4
BSO	بنك سورية والمهجر	5
IBTF	المصرف الدولي للتجارة والتمويل	6
NAMA	الشركة الهندسية الزراعية للاستثمارات - نماء	7
UG	المجموعة المتحدة للنشر والإعلان والتسويق	8
SIIB	بنك سورية الدولي الإسلامي	9
AVOC	الشركة الأهلية لصناعة الزيوت النباتية	10
BBS	بنك بيبيلوس- سورية	11
UIC	الشركة المتحدة للتأمين	12
AROP	السورية الدولية للتأمين – أروب	13
NIC	الشركة السورية الوطنية للتأمين	14
QNBS	بنك قطر الوطني- سورية	15

BOJS	بنك الأردن – سورية	16
SGB	بنك سورية والخليج	17
ATI	شركة العقيلة للتأمين التكافلي	18
SHRQ	بنك الشرق	19
FSBS	فرنسبنك – سورية	20
CHB	بنك الشام	21
SAIC	الاتحاد التعاوني للتأمين	22
SKIC	الشركة السورية الكويتية للتأمين	23
BBSY	بنك البركة – سورية	24
SYTEL	شركة سيرينتل موبايل تيليكوم	25
MTN	شركة MTN سوريا	26
ABC	شركة اسمنت البادية	27

#### ٨. عينة البحث:

تم اختيار عينة من الشركات المقيدة في سوق دمشق للأوراق المالية وفقاً لتحقق الشروط التالية:

- توافر البيانات اللازمة لإجراء الدراسة.

#### ٩. توصيف وقياس متغيرات الدراسة:

تضمن البحث المتغيرات التالية:

٩,١. **المتغير المستقل:** جودة المراجعة وسيتم قياسها بدلالة سمعة مكتب المراجعة، وحجم مكتب المراجعة، حيث سيتم اعتبار الشركات التي يتم مراجعتها من قبل مكاتب المراجعة الأربعة الكبار ذات سمعة مرتفعة وستأخذ القيمة (١) بينما تأخذ الشركات التي يتم مراجعتها من قبل مكتب مراجعة آخر، بخلاف مكاتب المراجعة الأربعة الكبار القيمة (٠). كما سيتم اعتبار مكاتب المراجعة التي تحتوي على أكثر من ١٥ مدقق مكاتب ذات حجم كبير وستأخذ القيمة (١) بينما ستعتبر الشركات التي يقل عدد المدققين فيها عن ١٥ صغيرة الحجم وستأخذ القيمة (٠).

٩,٢. **المتغير التابع:** جودة التقارير المالية وسيتم قياسها بدلالة خصائص المعلومات المحاسبية وسيتم اختيار خاصيتي الملاءمة والموثوقية للمعلومات المحاسبية، من خلال تحليل محتوى التقارير المالية للعينة. وسيتم قياس كل متغير من المتغيرات من خلال الأسئلة التالية:

#### ٩,٢,١. المتغير التابع (الملاءمة):

- هل يساعد الإفصاح عن الأرباح الحالية للشركة ومعلومات التقارير المالية في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية للشركة. ويساعد هذا السؤال على تحليل القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية.
- هل يؤثر الإفصاح عن الأرباح الحالية للشركة ومعلومات التقارير المالية في القرارات من خلال تأكيد أو تصحيح التوقعات الأولية أو السابقة. ويساعد هذا السؤال على تحليل خاصية التغذية العكسية للمعلومات المحاسبية.
- هل توفيت الإفصاح عن الأرباح الحالية للشركة ومعلومات التقارير المالية ملائمة لتوقيت اتخاذ القرار.

- ٩,٢,٢. المتغير التابع (الموثوقية): وسيتم قياسها من خلال السؤال التالي:
- هل المعلومات المحاسبية الموجودة في التقارير المالية تعبر بصدق عن العمليات والأحداث الأخرى بصورة سليمة وأمانة وخالية من أي تلاعب متعمد.
١٠. وصف أداة جمع البيانات (الاستبانة):
- صمّم الباحث استبانة معتمداً على الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع، كما اعتمد على الجانب النظري لهذا البحث، بهدف قياس متغيرات البحث، إذ يتمثل المتغير المستقل في جودة عملية المراجعة، أما المتغير التابع فيعبر عن جودة التقارير المالية.
١١. الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة:
- يعرض هذا الجزء إجابات أفراد العينة حول محاور البحث، إذ تم عرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجات الموافقة وفق مقياس ليكرت الثلاثي وذلك كما يأتي:
- ١١,١. جودة المراجعة (سمعة مكتب المراجعة):

المتغير	البديلين	الشركات	المنوية
جودة المراجعة (سمعة مكتب المراجعة)	0 مكاتب المراجعة غير الأربعة الكبار	15	0.75
	1 مكاتب المراجعة الأربعة الكبار	5	0.25

١١,٢. جودة المراجعة (حجم مكتب المراجعة):

المتغير	البديلين	الشركات	المنوية
جودة المراجعة (حجم مكتب المراجعة)	0 مكاتب المراجعة الصغيرة	2	0.10
	1 مكاتب المراجعة كبير	18	0.90

١١,٣. الملاءمة:

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١	هل يساعد الإفصاح عن الأرباح الحالية للشركة ومعلومات التقارير المالية في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية للشركة. ويساعد هذا السؤال على تحليل القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية.	3.68	.917
٢	هل يؤثر الإفصاح عن الأرباح الحالية للشركة ومعلومات التقارير المالية في القرارات من خلال تأكيد أو تصحيح التوقعات الأولية أو السابقة. ويساعد هذا السؤال على تحليل خاصية التغذية العكسية للمعلومات المحاسبية.	3.15	.949
٣	هل توقيت الإفصاح عن الأرباح الحالية للشركة ومعلومات التقارير المالية ملائمة لتوقيت اتخاذ القرار.	3.80	.687

١١,٤. الموثوقية:

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١	هل المعلومات المحاسبية الموجودة في التقارير المالية تعبر بصدق عن العمليات والأحداث الأخرى بصورة سليمة وأمانة وخالية من أي تلاعب متعمد.	3.40	.841

## ١. اختبار فروض الدراسة

١,١. الفرض الفرعي الأول: تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بسمعة مكتب المراجعة) ايجابياً وبصورة معنوية على ملاءمة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.  
جدول 16: اختبار معامل الارتباط بيرسون بين سمعة مكتب المراجعة وملاءمة المعلومات المحاسبية

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.425 <sup>a</sup>	.180	.159	.38753

a. Predictors: (Constant), سمعة مكتب المراجعة

يبين الجدول رقم (١) قيمة معامل الارتباط R بين تحليل سمعة مكتب المراجعة وملاءمة المعلومات المحاسبية، إذ بلغ ٤٢,٥٪، وهو يشير إلى ارتباط طردي بين المتغيرين. كما يمكننا من الجدول رقم (١) ملاحظة قيمة معامل التحديد R Square الذي بلغ ١٨٪ وهو ما يشير إلى أن جودة المراجعة تُفسر ما نسبته ١٨٪ من التباين أو التغيير في ملاءمة المعلومات المحاسبية، والباقي يُعزى إلى عوامل أخرى.

جدول 17: اختبار معنوية نموذج الانحدار لأثر سمعة مكتب المراجعة وملاءمة المعلومات المحاسبية

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.255	1	1.255	8.357	.006 <sup>b</sup>
	Residual	5.707	38	.150		
	Total	6.962	39			

a. Dependent Variable: سمعة مكتب المراجعة

b. Predictors: (Constant), ملاءمة المعلومات المحاسبية

جدول 18: اختبار معنوية معاملات الانحدار لأثر سمعة مكتب المراجعة وملاءمة المعلومات المحاسبية

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.007	.470		4.273	.000
	سمعة مكتب المراجعة	.365	.126	.425	2.891	.006

a. Dependent Variable: ملاءمة المعلومات المحاسبية

يعرض الجدول (٣) نتائج معنوية النموذج بشكل عام (اختبار F) حيث يظهر لنا أن قيمة الاحتمال Sig=0.006 أصغر من مستوى الدلالة ٠,٠٥ وبالتالي توجد علاقة ذات دلالة معنوية لأثر تحليل سمعة مكتب المراجعة وملاءمة المعلومات المحاسبية.

كما يعرض الجدول (٣) نتائج نموذج الانحدار ومعلمة المتغير المستقل (اختبار T)، حيث يظهر الجدول أن أثر سمعة مكتب المراجعة وملاءمة المعلومات المحاسبية هو إيجابي، وقد بلغت قيمة الميل (٠,٣٦٥)، والأثر معنوي عند مستوى ثقة ٩٥٪ نظراً لكون قيمة الاحتمال Sig=0.006 وهو أصغر من مستوى الدلالة القياسية ٠,٠٥.

ومن ثمَّ نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول: تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بسمعة مكتب المراجعة) ايجابياً وبصورة معنوية على ملاءمة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.

١,٢. الفرض الفرعي الثاني: تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بسمعة مكتب المراجعة) ايجابياً وبصورة معنوية على موثوقية المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.  
جدول: 19 اختبار معامل الارتباط بيرسون بين سمعة مكتب المراجعة والموثوقية للمعلومات المحاسبية

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.611 <sup>a</sup>	.373	.293	.19784

a. Predictors: (Constant), سمعة مكتب المراجعة

يبين الجدول رقم (٤) قيمة معامل الارتباط R بين سمعة مكتب المراجعة والموثوقية للمعلومات المحاسبية، فقد بلغ ٦١,١٪ وهو يشير إلى ارتباط طردي بين المتغيرين، كما يمكننا من الجدول رقم (٤) ملاحظة قيمة معامل التحديد R Square الذي بلغ ٣٧,٣٪ وهو ما يشير إلى أن سمعة مكتب المراجعة تُفسر ما نسبته ٣٧,٣٪ من التباين أو التغير في الموثوقية للمعلومات المحاسبية، والباقي يُعزى إلى عوامل أخرى.

جدول 20 اختبار معنوية نموذج الانحدار لأثر سمعة مكتب المراجعة والموثوقية للمعلومات المحاسبية

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.910	5	.182	4.648	.002 <sup>b</sup>
	Residual	1.527	39	.039		
	Total	2.436	44			

a. Dependent Variable: الموثوقية للمعلومات المحاسبية

b. Predictors: (Constant), سمعة مكتب المراجعة

ؤءول 21: اؤؤبار معنوءة معاملاء الانؤار لأؤر سمعة مكؤب المراءعة والمؤؤوقفة للمعلوماء المءاسبفة

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.319	0.108		12.171	0.000
	ؤوءة المراءعة	0.175	0.044	0.518	3.973	0.000

a. Dependent Variable: المؤؤوقفة للمعلوماء المءاسبفة

بعرض الؤءول (6) نؤائؤ معنوءة النمؤؤ بشكل عام (اؤؤبار F) ءفء بؤهر لنا أن قفمة الاحؤمال Sig=.002 أصغر من مسؤوى الءلالة القفاسفة 0,05 وبالنالف ءوءء علاقة ذات ءلالة معنوءة بفن سمعة مكؤب المراءعة والمؤؤوقفة للمعلوماء المءاسبفة.

كما بعرض الؤءول (6) نؤائؤ نمؤؤ الانؤار ومعلمة المؤؤفر المسؤقل (اؤؤبار T)، ءفء بؤهر الؤءول أن أؤر سمعة مكؤب المراءعة والمؤؤوقفة للمعلوماء المءاسبفة هو إؤابف، وقء بلؤء قفمة المفل (0,175)، والأؤر معنوف عنء مسؤوى ءقة 95% نظراً لكون قفمة الاحؤمال Sig=0.002 وهو أصغر من مسؤوى الءلالة القفاسفة 0,05.

ومن ئم نرفض فرضفة العءم ونقبل الفرضفة البءفلة الؤف ءقول: ءؤؤر ءوءة المراءعة (مقاسمة بسمعة مكؤب المراءعة) إؤابفاً وبصورة معنوءة على المؤؤوقفة للمعلوماء المءاسبفة بالؤقارفر المالفة للشركاء المقفءة بسوق ءمشق للأوراق المالفة.

3,1. الفرؤ الفرعف الؤالف: ءؤؤر ءوءة المراءعة (مقاسمة بؤؤم مكؤب المراءعة) إؤابفاً وبصورة معنوءة على ملاءمة المعلوماء المءاسبفة بالؤقارفر المالفة للشركاء المقفءة بسوق ءمشق للأوراق المالفة. ءءول 22: اؤؤبار معامل الارتباط بفرسون بفن ءؤم مكؤب المراءعة وملاءمة المعلوماء المءاسبفة

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.825 <sup>a</sup>	.580	.159	.38753

a. Predictors: (Constant), ءؤم مكؤب المراءعة

ببفن الؤءول رقم (7) قفمة معامل الارتباط R بفن ءؤلفل ءؤم مكؤب المراءعة وملاءمة المعلوماء المءاسبفة، إء بلؤ 82,5%، وهو بفشفر إلى ارتباط طرءف بفن المؤؤفرفن. كما بفكؤنا من الؤءول رقم (7) ملاءمة قفمة معامل الؤءفء R Square الؤف بلؤ 58% وهو ما بفشفر إلى أن ءؤم مكؤب المراءعة ئفسر ما نسبءه 58% من الؤبافن أو الؤؤفر فف ملاءمة المعلوماء المءاسبفة، والباقى فؤزى إلى عوافل أؤرى.

جدول 23: اختبار معنوية نموذج الانحدار لأثر حجم مكتب المراجعة وملاءمة المعلومات المحاسبية

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2.465	1	1.255	6.357	.006 <sup>b</sup>
	Residual	4.666	19	.150		
	Total	7.131	20			

a. Dependent Variable: حجم مكتب المراجعة

b. Predictors: (Constant), ملاءمة المعلومات المحاسبية

جدول 24: اختبار معنوية معاملات الانحدار لأثر حجم مكتب المراجعة وملاءمة المعلومات المحاسبية

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.007	.470		4.273	.000
	حجم مكتب المراجعة	.455	.126	.425	2.891	.006

a. Dependent Variable: ملاءمة المعلومات المحاسبية

يعرض الجدول (9) نتائج معنوية النموذج بشكل عام (اختبار F) حيث يظهر لنا أن قيمة الاحتمال Sig=0.006 أصغر من مستوى الدلالة 0,05 وبالتالي توجد علاقة ذات دلالة معنوية لأثر تحليل حجم مكتب المراجعة وملاءمة المعلومات المحاسبية.

كما يعرض الجدول (9) نتائج نموذج الانحدار ومعلمة المتغير المستقل (اختبار T)، حيث يظهر الجدول أن أثر حجم مكتب المراجعة وملاءمة المعلومات المحاسبية هو إيجابي، وقد بلغت قيمة الميل (0,455)، والأثر معنوي عند مستوى ثقة 95٪ نظراً لكون قيمة الاحتمال Sig=0.006 وهو أصغر من مستوى الدلالة القياسية 0,05.

ومن ثم نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول: تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بحجم مكتب المراجعة) إيجابياً وبصورة معنوية على ملاءمة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.

٤,١. الفرض الفرعي الرابع: تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بحجم مكتب المراجعة) إيجابياً وبصورة معنوية على موثوقية المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.

جدول 25: اختبار معامل الارتباط بيرسون بين حجم مكتب المراجعة والموثوقية للمعلومات المحاسبية

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.712 <sup>a</sup>	.484	.293	.19784

a. Predictors: (Constant), حجم مكتب المراجعة

يبين الجدول رقم (10) قيمة معامل الارتباط R بين حجم مكتب المراجعة والموثوقية للمعلومات المحاسبية، فقد بلغ ٧١,٢٪ وهو يشير إلى ارتباط طردي بين المتغيرين، كما يمكننا من الجدول رقم (١٠) ملاحظة قيمة معامل التحديد R Square الذي بلغ ٤٨,٤٪ وهو ما يشير إلى أن حجم مكتب المراجعة تُفسر ما نسبته ٤٨,٤٪ من التباين أو التغيير في الموثوقية للمعلومات المحاسبية، والباقي يُعزى إلى عوامل أخرى.

جدول 26 اختبار معنوية نموذج الانحدار لأثر حجم مكتب المراجعة والموثوقية للمعلومات المحاسبية

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.510	1	.182	4.648	.003 <sup>b</sup>
	Residual	2.651	19	.039		
	Total	3.161	20			

a. Dependent Variable: الموثوقية للمعلومات المحاسبية

b. Predictors: (Constant) حجم مكتب المراجعة

جدول 27: اختبار معنوية معاملات الانحدار لأثر حجم مكتب المراجعة والموثوقية للمعلومات المحاسبية

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.319	0.108		12.171	0.000
	حجم مكتب المراجعة	0.185	0.044	0.518	3.973	0.000

a. Dependent Variable: الموثوقية للمعلومات المحاسبية

يعرض الجدول (12) نتائج معنوية النموذج بشكل عام (اختبار F) حيث يظهر لنا أن قيمة الاحتمال Sig=.003 أصغر من مستوى الدلالة القياسية ٠,٠٥، وبالتالي توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين جودة المراجعة والموثوقية للمعلومات المحاسبية.

كما يعرض الجدول (12) نتائج نموذج الانحدار ومعلمة المتغير المستقل (اختبار T)، حيث يظهر الجدول أن أثر حجم مكتب المراجعة والموثوقية للمعلومات المحاسبية هو إيجابي، وقد بلغت قيمة الميل (٠,١٨٥)، والأثر معنوي عند مستوى ثقة ٩٥٪ نظراً لكون قيمة الاحتمال Sig=0.003 وهو أصغر من مستوى الدلالة القياسية ٠,٠٥.

ومن ثمَّ نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول: تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بحجم مكتب المراجعة) ايجابياً وبصورة معنوية على الموثوقية للمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية للشركات المقيدة بسوق دمشق للأوراق المالية.

### سادساً: النتائج والتوصيات

#### ١. النتائج:

هدفت الدراسة إلى اختبار أثر جودة المراجعة على جودة التقارير المالية في سوق دمشق للأوراق المالية، وذلك من خلال اختبار مجموعة من الفرضيات، وفي ضوء التحليلات السابقة لهذه الدراسة يمكن استخلاص النتائج الآتية:

- ١,١. تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بسمعة مكتب المراجعة) بشكل معنوي على ملاءمة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية للشركات المقيدة في سوق دمشق للأوراق المالية.
- ١,٢. تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بسمعة مكتب المراجعة) بشكل معنوي على موثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية للشركات المقيدة في سوق دمشق للأوراق المالية.
- ١,٣. تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بحجم مكتب المراجعة) بشكل معنوي على ملاءمة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية للشركات المقيدة في سوق دمشق للأوراق المالية.
- ١,٤. تؤثر جودة المراجعة (مقاسة بحجم مكتب المراجعة) بشكل معنوي على موثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية للشركات المقيدة في سوق دمشق للأوراق المالية.

#### ٢. التوصيات:

- ٢,١. الاهتمام بجودة عملية المراجعة الخارجية والعوامل المؤثرة عليها لمالها من أثر على ملاءمة وموثوقية التقارير المالية والذي ينعكس على جودة التقارير المالية.
- ٢,٢. ضرورة قيام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بتقديم معلومات محاسبية ذات درجة عالية من المصداقية والموضوعية لزيادة إمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاستثمارية، لكسب ثقة المتعاملين في السوق المالي السوري.
- ٢,٣. زيادة الوعي لدى المستثمرين بأهمية استخدام المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في ترشيد قراراتهم الاستثمارية.
- ٢,٤. يجب على إدارة السوق تفعيل دور الجهات الإشرافية والرقابية في الحد من قدرة الشركات في التلاعب بالأرباح، وذلك من خلال وضع قوانين وتشريعات تلزم الشركات بمستوى مقبول من الإفصاح مما يسهم في تعزيز مصداقية التقارير المالية.
- ٢,٥. نشر الدراسات والأبحاث التي تبرز أهمية جودة المراجعة وجودة التقارير المالية وكيفية قياسها، وانعكاساتها على المتغيرات المختلفة في المنشآت.

## سابعاً: المصادر والمراجع:

### A. المصادر والمراجع العربية:

١. أبو جبل، نجوى محمود أحمد، ٢٠١٥ "تأثير إدراك المراجعين الداخلي لمتطلبات المراجعة المستمرة والتزامه بها على جودة التقارير المالية: دراسة تحليلية وتجريبية." (مجلة البحوث المحاسبية: جامعة طنطا - كلية التجارة - قسم المحاسبة عدد ١) ص ٧٠ - ١٤٧.
٢. أبو نصار، & أنس محمود. (٢٠١٩). العوامل المؤثرة على أتعاب التدقيق وانعكاسها على جودة التدقيق: دراسة تطبيقية للشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان لألوراق المالية، جامعة الشرق الأوسط
٣. الأهدل، عبد السلام سليمان قاسم. "العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية: دراسة نظرية - ميدانية." في المؤتمر العلمي الأول لشباب الباحثين: جامعة أسبوط - كلية التجارة أسبوط: كلية التجارة - جامعة أسبوط، (٢٠٠٨): ٢٤١ - ٢٧٥
٤. باسودان، يوسف عبد الله، عشقي، عطوف علي، (٢٠١٧). أثر تخصص المراجع في صناعة العمل على جودة عملية المراجعة: دراسة ميدانية بالمملكة العربية السعودية. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ٥٤(٢) ..
٥. بدوي، هبة الله عبد السلام. (٢٠١٧) "أثر جودة المراجعة على جودة التقارير المالية مقاسة باستيفاء المعلومات المحاسبية لخاصيتي الملاءمة والتمثيل العادل." الفكر المحاسبي: جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة مجلد ٢١، عدد ٣) ص ١٦٠ - ٢١٢.
٦. جبر، غريب جبر; غريب جبر. قياس أثر تطبيق مدخل المراجعة المشتركة على جودة المراجعة (دليل من البورصة المصرية). مجلة البحوث المحاسبية، ٢٠١٧، ٤، ١: ٣٩٤-٤٣٤.
٧. د. إيمان أحمد أمين مجاهد، مدخل مقترح لتقييم جودة أداء المراجعة، (مصر: جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد الثالث، ٢٠٠١ م) ص ٤٧
٨. د. سالم بن عبد الله العتيبي، جودة المراجعة كأحد دعائم آليات الحوكمة (كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد الثاني، السنة الثالثة عشر، ٢٠٠٩ م) ص ٩٥.
٩. د. محمد صالح هاشم، إطار متكامل للمتطلبات الإضافية اللازمة لتحسين جودة الأداء المهني لأعمال المراجعة في بيئة التجارة الإلكترونية، (مصر: جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد الثامن والسبعون، ٢٠١١ م) ص ٤٥.
١٠. رحماني موسى، & سردوك فاتح. (٢٠١٤). مفهوم جودة المراجعة في ظل الدراسات الأكاديمية و الهيئات المهنية للمراجعة. مجلة العلوم الانسانية، ١٤(٢)، ١٨١-١٩٨.
١١. ريم محمد منصور، ٢٠١٥، أثر حوكمة تكنولوجيا المعلومات على جودة التقارير المالية، جامعة تشرين، رسالة دكتوراه غير منشورة.
١٢. الشرفاء، أمجد جميل. (٢٠١٦)، "أثر جودة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على جودة أدلة المراجعة." المجلة العربية للمحاسبة: جامعات دول مجلس التعاون - أقسام المحاسبة - اللجنة الدائمة مجلد ١٩، عدد ١، ص ٩ - ٤١.
١٣. الصباغ، & أحمد عبده السيد. (٢٠١٧). دور نظم المعلومات المحاسبية في المنشآت الصغيرة والمتوسطة في جودة التقارير المالية-دراسة ميدانية. مجلة جامعة الإسكندرية للعلوم الإدارية، ٥٤(١)، ١-٢٨.
١٤. الصيرفي، أسماء أحمد . ٢٠١٥ . أثر مدى وفاء الشركات بمسئوليتها الاجتماعية ومستوى التزام محاسبها الماليين أخلاقيا على جودة تقارير المالية : دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. رسالة دكتوراه غير منشورة ، قسم المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة - جامعة دمنهر .
١٥. عبد الدايم، سلوى عبد الرحمن. (٢٠١٧). دراسة تحليلية للعوامل المؤثرة على جودة التقرير المالي عبر الانترنت- دراسة تطبيقية.. مجلة جامعة الإسكندرية للعلوم الإدارية، ٥٤(١)، ١١٥-١٨٠.

١٦. عبد الله، ي. ص.، & يوسف صلاح. (٢٠١٨). دور لجان المراجعة في الحد من السلوك الانتهازي للإدارة في إدارة الأرباح بهدف تحسين جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على قطاع البنوك بمملكة البحرين. الفكر المحاسبي، ٢٢(٤)، ١١٥٨-١٢٢١.
١٧. موسى، أسعد مبارك حسين، و الكريم، هناء فرح محمود عوض. (٢٠١٦). دور التقدير الذاتي في تحسين جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على ديوان الضرائب بولاية الخرطوم. مجلة الدراسات العليا: جامعة النيلين - كلية الدراسات العليا، مج ٥، ٢٠٤، ٣٠٦ - ٣٢٧.
١٨. متولى، أحمد زكي حسين. (٢٠٢١). تأثير الرقمنة على مهنة المراجعة. المجلة العلمية للدراسات المحاسبية: جامعة قناة السويس - كلية التجارة، مج ٣، ع ١٤، ١ - ٦.

### B. المصادر والمراجع الأجنبية:

1. Abdul Manaf, K. B., Amran, N. A., & Ishak, R. (2016). Audit size and earnings value relevance in Malaysia. *Information*, 19(7 (A)), 2655-2659.
2. Abdul-Rahman, O. A., Benjamin, A. O., & Olayinka, O. H. (2017). Effect of audit fees on audit quality: Evidence from cement manufacturing companies in Nigeria. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 5(1), 6-17.
3. Alareeni, B. A. (2019). The associations between audit firm attributes and audit quality-specific indicators: A meta-analysis. *Managerial Auditing Journal*, 34(1), 6-43.
4. Alfraih, M. M. (2016). The role of audit quality in firm valuation: Evidence from an emerging capital market with a joint audit requirement. *International Journal of Law and Management*.
5. Balsam ,Krishnan, Yang, Gobal. V. Does Big 6 Auditor Industry Expertise Constrain Earnings Management? *Accounting Horizons* 17: 1-16,2003.
6. Causholli, M. (2016). Evidence of organizational learning and organizational forgetting from financial statement audits. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 35(2), 53-72.
7. DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of accounting and economics*, 58(2-3), 275-326.
8. DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of accounting and economics*, 58(2-3), 275-326.
9. Eftekhari, A. (2016). The relationship between audit quality, agency problems and quality of the financial information. *International Academic Journal of Business Management*, 3(2), 18-24.
10. Eriabie, S. O., & Adeyemo, K. A. (2016). The Impact of Financial Literacy and Frequency of Meetings of Members of Audit Committee on Financial Reporting Quality in Nigerian Quoted Companies. *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 2(2), 1-22.
11. Fettry,S., (2015), “The Influence of Business Ethics Commitment on Financial Reporting Quality”, *IJABER*, Vol.13, No.6, pp. 4243:4263.
12. Filip, A., Labelle, R., & Rousseau, S. (2015). Legal regime and financial reporting quality. *Contemporary Accounting Research*, 32(1), 280-307.

13. García-Sánchez, I. M., & García-Meca, E. (2017). CSR engagement and earnings quality in banks. The moderating role of institutional factors. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 24(2), 145-158.
14. Herath, S. K., & Albarqi, N. (2017). Financial reporting quality: A literature review. *International Journal of Business Management and Commerce*, 2(2), 1-14.
15. Jang, H. Y. J., & Lin, C. J. (2019). Audit quality and trading volume reaction: A study of initial public offering of stocks. *Journal of Accounting and Public Policy*, 12(3), 263-287.
16. Kamolsakulchai, M. (2015). The impact of the audit committee effectiveness and audit quality on financial reporting quality of listed company in stocks exchange of Thailand. *Review of Integrative Business and Economics Research*, 4(2), 328
17. Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B., & Velury, U. K. (2013). Audit quality: Insights from the academic literature. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(Supplement 1), 385-421
18. Nkemjika, O. M., Sunday, A. A., & Nwanaka, O. C. (2017). Audit Quality, Abnormal Audit Fee and Auditor Attributes. *International Journal of Management Excellence*, 8 (3), 973-984.
19. Renkas, J., Goncharenko, O., & Lukianets, O. (2015). Quality of financial reporting: approaches to measuring. *International Journal of Accounting and Economics Studies*, 4(1), 1-5.
20. Tritschler, J. (2013). *Audit quality: Association between published reporting errors and audit firm characteristics*. Springer Science & Business Media.
21. Yusuf, A. S. (2018). "Impact of Audit Committee Attributes on Financial Reporting Quality of Listed Financial Institutions in Nigeria" (Doctoral dissertation, Kwara State University (Nigeria)), P.10.
22. Zheng & Rajgopal, S., Srinivasan, Measuring Audit Quality .Working Paper .Retrieved From <https://www.scheller.gatech.edu/academics/conferences/Rajagopal-Srinivasan-Zheng.Pdf>,2015.