



The impact of the value of external audit within the framework of situational factors on the appropriateness of the value of accounting information in the Iraqi environment

Rabab adnan Al-rubaye

Asst. Prof. Dr. Sallama Ibrahim Ali

University of Baghdad/College of Administration
and Economics

University of Baghdad/College of Administration and
Economics

rabab.fadel@atu.edu.iq

salama@coadec.uobaghdad.edu.iq

Received:3/5/2024

Accepted: 2/7/2024

Published:31/12/2024

Abstract:

In light of the stock market's reliance mainly on accounting information, and the value relevance of that information represents an important criterion for judging its usefulness or not and the factors affecting it, it has resulted in the conduct of many studies to determine the influence of the determinants affecting the relevance of the value of accounting information and the economic decisions of stakeholders, aiming to The current research aims to measure the effect of the value of external audit within the framework of situational factors in the suitability of the value of accounting information in Iraqi economic units. An applied study of a sample of audit offices, the Financial Supervision Bureau and Iraqi banks listed on the Iraqi Stock Exchange, represented in measuring the effect of situational factors in the value of external audit through a questionnaire. For a sample of auditors in the Financial Supervision Bureau and audit offices, the effect of the value of external audit was measured quantitatively within the framework of situational factors using the earnings management scale and the investment efficiency scale in the suitability of the value of accounting information. The price and return models were used to measure the suitability of the value of accounting information for 14 banks from the year.(2022-2010) The two researchers reached a set of conclusions, the most important of which is that there is an impact for each of the situational factors and the value of external audit, as the more there is interest or availability of situational factors, the greater the opportunity to realize the value of external audit. The situational factors that influence achieving the value of external audit are divided into (factors Societal factors - professional factors - legal factors - environmental factors - individual factors). In financial markets, investors need appropriate and faithfully representative information on which to base their decisions, and then they search for tools to evaluate the quality and value of the information provided that refers to the stocks. To solve the investors' problem, the financial statements must be audited. Obtaining an opinion related to the quality of the information reported, and this is through the value of external auditing, and by choosing two indicators to measure the effect of the value of external auditing (earnings management and investment efficiency) on the suitability of accounting information. The two researchers concluded that there is no effect of earnings management using honest representation of financial reports on the suitability. The value of accounting information is justified by the role of external audit and its value in the absence of financial reports from earnings management, in addition to the lack of impact of investment efficiency on the suitability of the value of accounting information due to investors' reliance on information other than accounting information. The researchers recommended a number of recommendations, the most important of which are: The auditor should be given primary attention when wanting to maximize the value of the external audit, as it is a key variable in achieving the value of the external audit. More attention should be given to the factors affecting the value of external auditing because it is one of the determinants of the appropriateness of the value of accounting information and significantly affects the perception and views of different users of economic units and the information they publish.

Keywords: audit value, appropriateness of accounting information, investment efficiency, earnings management, Situational factors

تأثير قيمة التدقيق الخارجي باطار العوامل الموقفية في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية المحاسبية في البيئة العراقية

أ.م.د. سلامة ابراهيم علي

جامعة بغداد – كلية الادارة والاقتصاد

رباب عدنان فاضل الربيعي

جامعة بغداد – كلية الادارة والاقتصاد

المستخلص :

في ضوء ارتكاز اسوق الاوراق المالية بشكل رئيسي على المعلومات المحاسبية , وما تمثله الملاءمة القيمية لتلك المعلومات من معيار هام للحكم على نفعيتها من عدمه والعوامل المؤثرة عليها اسفر عن اجراء العديد من الدراسات لتحديد تأثير المحددات المؤثرة في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية وقرارات الاقتصادية لأصحاب المصلحة , يهدف البحث الحالي الى قياس تأثير قيمة التدقيق الخارجي باطار العوامل الموقفية في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية في الوحدات الاقتصادية العراقية دراسة تطبيقية لعينة من مكاتب التدقيق وديوان الرقابة المالية والمصارف العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية متمثلة في قياس تأثير العوامل الموقفية في قيمة التدقيق الخارجي من خلال الاستبيان لعينة من المدققين في ديوان الرقابة المالية ومكاتب التدقيق وقياس كميًا تأثير قيمة التدقيق الخارجي باطار العوامل الموقفية باستخدام مقياس ادارة الارباح ومقياس كفاءة الاستثمار في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية وتم استخدام النموذجي السعر والعائد لقياس ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية ل14 مصرف من سنة (2010-2022). وتوصلت الباحثان الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها ، هنالك تأثير لكل عامل من العوامل الموقفية وقيمة التدقيق الخارجي حيث كلما كان هناك اهتمام او توفر العوامل الموقفية كان هناك فرصة اكبر لتحقيق قيمة التدقيق الخارجي , يتم تقسيم العوامل الموقفية التي تؤثر في تحقيق قيمة التدقيق الخارجي الى (العوامل المجتمعية – العوامل المهنية – العوامل القانونية – العوامل البيئية – العوامل الفردية) , في الاسواق المالية يحتاج المستثمرون لمعلومات ملاءمة وذات تمثيل صادق يبنون عليها قراراتهم ومن ثم يبحثون عن ادوات لتقييم جودة وقيمة المعلومات المقدمة التي تشير الى الاسهم ولحل مشكلة المستثمرين لابد من تدقيق البيانات المالية والحصول على رأي مرتبط بجودة المعلومات المبلغ عنها ويكون ذلك من خلال قيمة التدقيق الخارجي , ومن خلال اختيار مؤشرين لقياس تأثير قيمة التدقيق الخارجي (ادارة الارباح وكفاءة الاستثمار) في ملاءمة المعلومات المحاسبية توصلت الباحثان الى عدم وجود تأثير لإدارة الارباح باستخدام التمثيل الصادق للتقارير المالية في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية ويبرر بدور التدقيق الخارجي وقيمه في خلو التقارير المالية من ادارة الارباح , فضلا عن عدم تأثير كفاءة الاستثمار في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية وذلك لاعتماد المستثمرين على معلومات بخلاف المعلومات المحاسبية .واوصت الباحثان بجملة من التوصيات اهمها: ينبغي الاهتمام بمدقق الحسابات بشكل اساسي عند الرغبة في تعظيم قيمة التدقيق الخارجي كونه متغير رئيسي في تحقيق قيمة التدقيق الخارجي. ينبغي اعطاء المزيد من الاهتمام بالعوامل المؤثرة في قيمة التدقيق الخارجي لأنها تعد احدى المحددات على ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية وتؤثر بشكل ملحوظ في إدراك المستخدمين المختلفين ونظراتهم للوحدات الاقتصادية وما تنشره من معلومات.

الكلمات المفتاحية: قيمة التدقيق الخارجي، ملاءمة المعلومات المحاسبية، كفاءة الاستثمار، ادارة الارباح، العوامل الموقفية .

مقدمة: introduction

تعد التقارير المالية المخرجات الرئيسة لأي نظام محاسبي, فالمعلومات التي تحتويها التقارير المدققة تعد مهمة لمتخذي القرار, وذلك لأنها تلخص كم هائل من الاحداث والعمليات التي تمت خلال مدة معينة, ويمكن ان يتم الحكم على جودة المعلومات المحاسبية على اساس ملاءمة قيمتها اي ان تكون هناك صلة بين قيمة الوحدة الاقتصادية والارقام المحاسبية في التقارير المالية

المدققة ومتى ما كانت قيمة المعلومات المحاسبية غير ملاءمة وغير قادرة على تفسير اسعار الاسهم فأن تلك المعلومات لن تكون مفيدة في اتخاذ القرارات ومن ثم لن تعبر بصدق عن اداء الوحدة الاقتصادية وديمومتها .ومن هنا يأتي دور التدقيق الخارجي من خلال تعزيز المصداقية بين المستخدمين والوحدة الاقتصادية الخاضعة للتدقيق , ويضيف قيمة لتلك الوحدة من خلال اضعاف المصداقية إلى التقارير المالية، مما يؤدي الى التخفيض من لا تماثل المعلومات بين مديري الوحدة الاقتصادية والمساهمين.ومن هذا الجانب تظهر اهمية قيمة التدقيق الخارجي تفسيراً مادياً ملموساً للفائدة او القيمة التي تحصل عليها الوحدة الاقتصادية الخاضعة للتدقيق نتيجة للعمليات والادوار التي يقوم بها المدقق الخارجي والتي لها ابعاد متعددة، اذ ان قيمة التدقيق الخارجي هي اساس مهنة التدقيق ولا يمكن بدونها ان يكون هناك طلب او عرض على خدمات التدقيق.وفي أعقاب الأزمة المالية العالمية مثل افلاس شركة انرون في امريكا في سنة 2001 والتي كانت تصادق على بياناتها شركة التدقيق الكبرى آرثر اندرسون التي كانت من أكبر شركات التدقيق واصبحت موضع استشهاد باعتبارها اكبر فشل في التدقيق والتي ادت الى هز الثقة في دور المدققين.ومما سبق يمكن ان يكون هناك فرصة لتحقيق قيمة التدقيق الخارجي للمستفيدين من خلال النظرية الموقفية اذ تركز على دراسة المواقف والظروف المؤثرة في سلوك الفرد وتصوراته اذ من خلالها يمكن تطوير استراتيجيات فاعلة للتعامل مع المواقف والظروف المحيطة بالتدقيق , ومن ثم فالنظرية الموقفية للتدقيق تركز على دراسة العوامل المؤثرة على عملية التدقيق وتحليل نتائجها اذ تهدف لألقاء الضوء على التأثيرات الاجتماعية والثقافية والسياسية على عملية التدقيق وتحليلها بشكل شامل لتعزيز جودة وقيمة التدقيق الخارجي , وتشمل العوامل (العوامل الفردية والعوامل القانونية والعوامل المهنية والعوامل المجتمعية والعوامل البيئية) كعوامل موقفية مؤثرة في اداء المدقق وإضافة قيمة للوحدة الاقتصادية الخاضعة للتدقيق . يركز هذا البحث على اداء المدقق التي تؤثر في قيمة التدقيق الخارجي بالزيادة او النقصان التي يمكن أن تعزز فوائد قيمة التدقيق الخارجي والثقة فيها وبيان تأثير قياس قيمة التدقيق الخارجي في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية .ومما سبق، تم تقسيم البحث على ثلاثة مباحث،خصص الاول لعرض منهجية البحث ودراسات سابقة والثاني يتناول الاطار النظري لقيمة التدقيق الخارجي والعوامل الموقفية - مدخل نظري ومدخل مفاهيمي لملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية وتناول اهمية قيمة التدقيق الخارجي وعلاقتها بملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية. اما الالمبحث الثالث الجانب التطبيقي والمبحث الرابع كرس للاستنتاجات والتوصيات .

المبحث الأول: منهجية البحث والدراسات السابقة **previous studies & The Methodology of Research**

سيتم تناول هذا المبحث من خلال عرض منهجية البحث التي تتضمن مشكلة البحث واهميتها واهدافها وفرضياتها فضلاً عن عينة البحث ومتغيراتها والدراسات السابقة. وسيتم عرضها تباعاً وعلى النحو الآتي :

اولاً: منهجية البحث **The Methodology of Research**، وهي تتألف من:

1. **مشكلة البحث: Research problem**:- في الآونة الأخيرة اخذت الوحدات الاقتصادية في البيئة العراقية تتطلع نحو مواكبة التقدم والنمو الاقتصادي العالمي وتحقيق التكامل من خلال جذب الاستثمارات الى البيئة المحلية، مما يتطلب الامر التركيز على المعلومات المحاسبية ومدى ملاءمتها لأصحاب المصلحة وتصوراتهم للقيمة التي تكمنها تلك المعلومات وبما يضيفه المدقق عليها من مصداقية وقيمة خلال عملية التدقيق مقرونة بالعوامل الموقفية للمدقق التي تؤثر في جودة الرأي وينعكس على قيمة التدقيق الخارجي ، ونظراً لوجود مخاوف من أصحاب المصلحة من ان تقرير المدقق لم يعد مفيداً كونه يقدم معلومات ليست ذات قيمة بسبب تأثره بظروف واحداث وعوامل عديدة فضلاً عن عدم التخطيط لهذه العوامل والتي يطلق عليها العوامل الموقفية وعدم اخذ التدابير المناسبة للتصدي لها وان المخاطر المحتملة لم يتم التحكم فيها بشكل كافي مما يؤثر في منطق المدقق وقيمة التدقيق الخارجي ومن ثم تنعكس سلباً على ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية، ومما سبق يمكن صياغة مشكلة البحث وفق التساؤلات الآتية :-

- كيف يمكن قياس قيمة التدقيق الخارجي في الوحدات الاقتصادية العراقية ؟

- هل يوجد تأثير لقيمة التدقيق الخارجي في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية للوحدات الاقتصادية العراقية ؟

2. **اهمية البحث: Research Importance:** -جاءت اهمية هذا البحث من كون التقارير المالية المدققة من قبل مدقق خارجي مستقل وبجودة عالية هي احد الارقان الاساسية لجودة تلك التقارير التي يستخدمها العديد من المستثمرين والمساهمين واصحاب المصلحة الاخرين لإتخاذ قرارات اكثر استناره لتخصيص الموارد النادرة في الوحدات الاقتصادية في البيئة المحلية , فضلاً عن ان النتائج التي يتم التوصل اليها سوف تسهم في تفسير قيمة التدقيق اي الفائدة التي تحصل عليها الوحدة الاقتصادية الخاضعة للتدقيق وقدرتها على التأثير في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية وامكانية تعزيزها في البيئة المحلية وبخاصة انها تمتلك سوقا مالية ناشئة ، مما يستدعي الحاجة للبحث التجريبي في هذا السياق لأنه سيكون ذا ابعاد مهمة لعدة اطراف

3. اهداف البحث: Research Objectives:- جاء البحث الحالي لغرض تحقيق الأهداف الآتية:

- تقديم إطار نظري حول قيمة التدقيق باطار العوامل الموقفية وملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية.
- قياس تأثير قيمة التدقيق باطار العوامل الموقفية في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية في الوحدات الاقتصادية العراقية عينة البحث .

4. فرضيات البحث :- hypotheses

- (1) الفرضية الرئيسة الاولى :لا توجد علاقة تاثير ذات دلالة احصائية بين العوامل الموقفية للمدقق وقيمة التدقيق في شركات ومكاتب التدقيق وموظفي ديوان الرقابة المالية .
- (2) الفرضية الرئيسة الثانية : لا تتسم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية للمصارف العراقية عينة البحث بملاءمة القيمة وفق انموذج السعر والعائد على السهم .

وتنقسم هذه الفرضيات الى الفرضيات الفرعية الآتية:

- أ- لا يوجد تاثير ذو دلالة احصائية لمعلومات الارباح المحاسبية وسعر السهم في المصارف العراقية عينة البحث .
- ب- لا يوجد تاثير ذو دلالة احصائية لمعلومات صافي القيمة الدفترية لحقوق الملكية وسعر السهم في المصارف العراقية عينة البحث .
- ت- لا يوجد تاثير ذو دلالة احصائية لمعلومات التدفقات النقدية التشغيلية وسعر السهم في المصارف العراقية عينة البحث .
- ث- لا يوجد تاثير ذو دلالة احصائية لمعلومات صافي حقوق الملكية والارباح المحاسبية معا وسعر السهم في المصارف العراقية عينة البحث .
- ج- لا يوجد تاثير ذو دلالة احصائية لمعلومات التغير في الارباح المحاسبية والربح المحاسبي في العائد على السهم في المصارف العراقية عينة البحث."

- (3) الفرضية الرئيسة الثالثة : لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية احصائية لقيمة التدقيق بأطار العوامل الموقفية في مستوى ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية وفق طريقة السعر وطريقة العائد.

وتتفرع الى الفرضيات الفرعية الآتية:

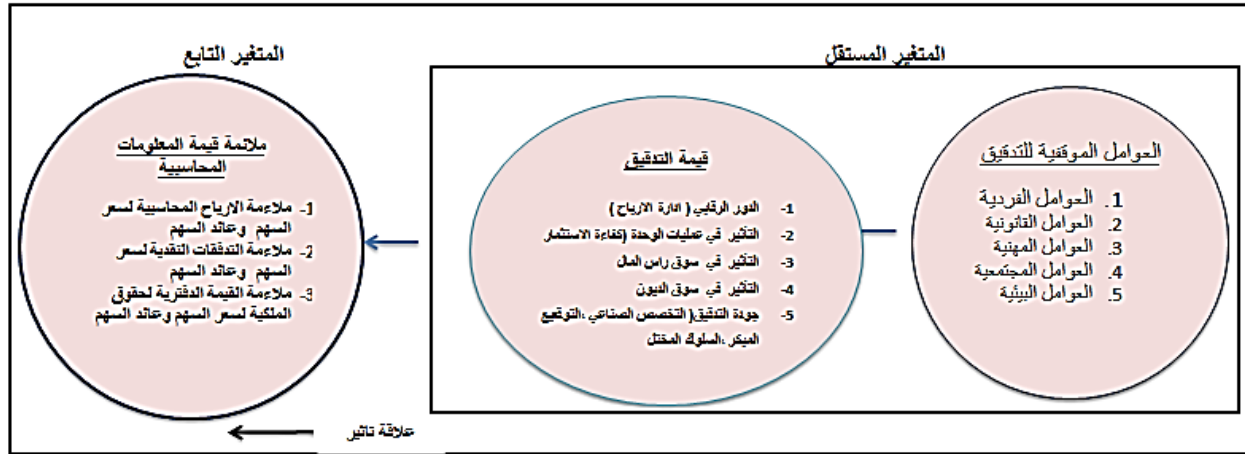
- أ- لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية احصائية لقيمة التدقيق (باستخدام مؤشر ادارة الارباح) بأطار العوامل الموقفية في مستوى ملائمة قيمة المعلومات المحاسبية وفق نموذج السعر في المصارف عينة البحث .
- ب- لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية احصائية لقيمة التدقيق (باستخدام مؤشر ادارة الارباح) بأطار العوامل الموقفية في مستوى ملائمة قيمة المعلومات المحاسبية وفق نموذج عائد السهم في المصارف عينة البحث
- ت- لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية احصائية لقيمة التدقيق (باستخدام مؤشر كفاءة الاستثمار) بأطار العوامل الموقفية في مستوى ملائمة قيمة المعلومات المحاسبية وفق نموذج السعر في المصارف عينة البحث .

ث- لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية احصائية لقيمة التدقيق (باستخدام مؤشر كفاءة الاستثمار) بأطار العوامل الموقفية في مستوى ملائمة قيمة المعلومات المحاسبية وفق نموذج عائد السهم في المصارف عينة البحث .

4. **المخطط الاجرائي لمتغيرات البحث :-** الشكل (1) مخطط اجرائي يوضح متغيرات البحث والمتمثلة بالمتغير المستقل قيمة التدقيق بأطار العوامل الموقفية والمتغير التابع المتمثل بملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية في علاقات التأثير .

الشكل 1

المخطط الاجرائي لمتغيرات البحث



المصدر : اعداد الباحثان

5. حدود البحث

• حدود المكانية : تمثلت الحدود المكانية للبحث بالمصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية وأخذنا في الحسبان ان هذا القطاع من اكثر القطاعات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ملاءمة لموضوع البحث ونماذج القياس المعتمدة .

• الحدود الزمانية : تمثلت الحدود الزمانية للبحث للمدة من (2010-2022) المتوفرة فيها بيانات يمكن قياسها وفق نماذج البحث .

6. مجتمع وعينة البحث:-يتكون مجتمع البحث من المصارف المدرجة وغير المدرجة اسهمها في سوق العراق للأوراق المالية وسوف يتم اختيار عينة من هذه المصارف والتي تتوافر تقاريرها المالية للمدة من (2010-2022) تم اختيار 14 مصرفا ليكون عدد المشاهدات 168 مشاهدة ، ويعود السبب لاختيار هذا القطاع بوصفه من القطاعات المالية النشطة بالعراق ، فضلاً عن تنوع التزامها بالاستعانة بشكل مستمر بالتدقيق الخارجي الكفوء وسوف تعتمد الباحثان على المصارف المستمرة في تداول أسهمها طوال مدة البحث لتمثل العينة . فضلاً عن شركات ومكاتب التدقيق في العراق وموظفي ديوان الرقابة المالية في الجزء الاخر من

العملي ثانيا : دراسات سابقة : previous studies

بهدف تسليط الضوء على ما جاء في الأدبيات المحاسبية ذات الصلة بموضوع البحث من دراسات ويقصد تقويم مدى الافادة منها في إعداد البحث الحالي ، ومن ثم تحديد موقع البحث الحالي بين تلك الدراسات ، فانه سيتم عرض الدراسات المتخصصة بهذا الموضوع التي امكن للباحثة الاطلاع عليها ، وكما مبين في الجداول الاتية :

جدول (1)الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع

اسم الباحث	عنوان الدراسة	اهم الاهداف	ملخص الدراسة
لايباري (2019)	قيمة المراجعة- رؤية تحليلية معاصره ومستقبلية	الهدف من البحث طرح رؤى مستقبلية للتدقيق في ظل متغيرات بيئة	كشفت اهمية التطور لدور المدقق الحالي والمتوقع بما يضمن مقابلة التدقيق لحاجات
			التدقيق ولمدخل التدقيق

<p>بيئة الاعمال المعاصرة ومتغيراتها</p>	<p>ولمهام التدقيق والتحسين المستمر وكفاءة التدقيق عن التدقيق التقليدي للتوجه لتحقيق قيمة التدقيق .</p>	<p>الاعمال الحالية والمتوقعة .</p>		
<p>يتم تصنيف العوامل التي تؤثر في تحقيق قيمة التدقيق مرتبة وفقا لأهميتها النسبية الى عوامل ذات الصلة بالمدقق , وعوامل قانونية وعوامل مجتمعية .</p>	<p>دراسة تطبيقية لعينة عشوائية من مكاتب التدقيق وامناء الاستثمار من خلال المقابلات الشخصية واستخدم قوائم الاستقصاء .</p>	<p>استهدفت بيان المتغيرات التي تؤثر في تحقيق قيمة التدقيق واستخدام المنطق الغامض في التنبؤ بقيم تلك المتغيرات .</p>	<p>"استخدام المنطق الغامض في التنبؤ بقيم متغيرات قيمة التدقيق وتحديد الاشارات المطلوبة لتوجيه تلك الاثار نحو تعظيم قيمة التدقيق دراسة تطبيقية "</p>	<p>محمود, (2020)</p>
<p>وجود علاقة ارتباط بين مكاتب التدقيق Big 4 وانخفاض تكلفة الديون, و الوحدات التي لديها تقارير تدقيق معدلة لديها تكلفة الديون اعلى, و اشارت النتائج وجود علاقة بين جودة التدقيق المتصورة ونتائج التدقيق تكلفة الديون للشركات المملوكة للقطاع الخاص, و اشار التحليل الإضافي إلى أنه في حين أن نتائج التدقيق مهمة في تكلفة الديون بغض النظر عن حجم الوحدة , فإن جودة التدقيق المتصورة تكون أكثر أهمية للشركات الكبيرة الخاصة.</p>	<p>دراسة تطبيقية باستخدام الانحدار متعدد المتغيرات والاحصاء الوصفي وبرنامج بيرسون</p>	<p>الهدف من هذه الدراسة التحقيق في ملاءمة قيمة جودة التدقيق المتصورة من اذ حجم مكتب التدقيق , و نوع التقرير وجوده لاستحقاقات , في تسعير رأس مال الديون للشركات الخاصة , من خلال فحص عينة كبيرة من الوحدات الفنلندية الخاصة.</p>	<p>جودة التدقيق وتكلفة رأس مال الديون للشركات الخاصة: دليل من فنلندا</p>	<p>Jukka ,2011 Karjalainen</p>
<p>أثبتت نتائج هذه الدراسة أن الحاجة إلى التدقيق في شركات القطاع العام هي للمساءلة والشفافية ولكن بشكل أساسي للشرعية اذ ينبغي أن تعمل الحكومة جنباً إلى جنب مع أصحاب المصلحة</p>	<p>استخدام طريقة نوعية لجمع وتحليل البيانات التجريبية من خلال المقابلات والاتصال بالمعلومات</p>	<p>التأكد من غرض وقيمة التدقيق في شركات القطاع العام , تم إجراء هذه الدراسة لاستكشاف احتياجات وتصور قيمة التدقيق , ولتحليل تصور أصحاب المصلحة مثل</p>	<p>الاحتياجات المتصورة للتدقيق مقابل قيمة التدقيق في مؤسسات القطاع العام</p>	<p>Augusta Gbenga , (2018)</p>

<p>الأخريين مثل الهيئات العامة للاستجابة لاحتياجات مواطنيها. وأن التدقيق يمكن بالفعل أن يضيف قيمة في القطاعات العامة و تعد عملية التدقيق التي تجريها لجنة التدقيق العامة (GAC) ذات قيمة كبيرة لجميع أصحاب المصلحة إذ يقوم المدققون بتحديد والإبلاغ عن الأداء الدقيق لتخصيص الموارد والبرنامج المنفذ في الوحدات الاقتصادية العامة .</p>		<p>الجهات الخاضعة للتدقيق والمجتمع حول قيمة التدقيق الذي يقوم به المدققون الخارجيون في ليبيا</p>		
<p>أن العاملين المؤثرين لتعزيز المصداقية والثقة هما استقلالية المدقق وتحسين تواصل المدقق , ويتم تحديد العوامل المتعلقة بالانتماء إلى الزبون والمدقق ، مثل القيود المفروضة على تقديم خدمات غير التدقيق ، والتناوب الإلزامي للمدققين ووجود لجان تدقيق فعالة ، على أنها تخلق الاستقلال المتصور.</p>	<p>تم جمع البيانات من خلال استبيان تم طرحه وتم تحليله باستخدام نمذجة المعادلات الهيكلية للمربعات الصغرى الجزئية (PLS-SEM).</p>	<p>هدف هذه الدراسة إلى التحقق من العوامل التي تعزز مصداقية قيمة التدقيق والثقة فيها.</p>	<p>التحقيق في مصداقية قيمة التدقيق والثقة فيها: دليل من دولة نامية</p>	<p>Taslina Akther& Fengju Xu, 2021</p>
<p>تولي الأبحاث الحالية اهتماماً لقيمة التدقيق لمقدمي رأس المال (أي المساهمين والمدنيين) ، هناك القليل من الأبحاث حول قيمة التدقيق لأصحاب المصلحة بخلاف المساهمين وأصحاب الديون ، مثل الموظفين والموردين ، والزبائن ، على الرغم من أنه من المهم تلبية احتياجات</p>	<p>مراجعة نظرية للدراسات ذات صلة بقيمة التدقيق واستقلالية التدقيق والتدقيق</p>	<p>والهدف من هذه الورقة هو مراجعة الدراسات التجريبية والبحوث المتقنة حول قيمة التدقيق ، واستقلالية التدقيق ، ورسوم التدقيق التي تم نشرها باللغة الصينية في مجلتين: بحوث المحاسبة والتدقيق ، ورسوم التدقيق المنشورة في أبحاث المحاسبة والتدقيق ، وهما</p>	<p>قيمة التدقيق ، واستقلالية التدقيق ، وتسعير التدقيق: تدقيق للأدلة التجريبية من الصين</p>	<p>Liansheng Wua, And Jason Zezhong (Xiaob),(2021)</p>

أصحاب المصلحة من غير المساهمين.		المجلات الرائدة في مجال المحاسبة والتدقيق في الصين.		
وجد أن الوحدات التي لديها معلومات مالية مدققة اقل تكلفة ديون بنسبة 0.47 مقارنة بالوحدات التي لديها معلومات مالية غير مدققة . فضلاً عن استخدام مكاتب التدقيق الكبيرة والمعروفة لا ينتج عنه اي تكلفة اضافية لفوائد الديون	جمع البيانات الخاصة بهذه الدراسة من قاعدة بيانات Retriever ، التي تحتوي على معلومات الوحدة لجميع الوحدات ذات المسؤولية المحدودة المسجلة (سواء المدرجة وغير المدرجة) في السويد. سنقوم بتقدير نماذج الانحدار للتبديل الداخلي (ES) للتحقيق في تأثير وجود معلومات مالية مدققة على CoD ، أثناء استخدام نماذج الانحدار ذات المربعات الصغرى (SLS2) ونماذج مطابقة درجة الميل (PSM) للتأكد من أن النتائج قوية مع فيما يتعلق بطريقة التقدير المستخدمة. انموذج ES هو بناءً على المعالجة الثنائية الذاتية ، كان الانموذج الرئيسي هو انموذج ES. انموذج ES هو انموذج انحدار ثنائي المعادلة .	الغرض من هذه الدراسة هو التحقق مما إذا كانت التقارير المالية المدققة تضيف قيمة للشركات في سوق الدين الخاص.	هل الوحدات الخاضعة للتدقيق لديها تكلفة أقل للديون؟	Asif M.Huq & Fredrik Hartwig & Niklas Rudholm (٢٠٢٢)
وقد توصلت الدراسة إلى أن ارتفاع مستوى الإلزام بتطبيق تقرير التدقيق الموسع يؤدي إلى ارتفاع مستوى القيمة للملاءمة للمعلومات المحاسبية استناداً إلى العوائد غير العادية للأسهم ، وكما وجدت الدراسة أن تطبيق	دراسة تطبيقية وتحليل النتائج باستخدام الاحصاء الوصفي وارتباط بيرسون .	استهدفت الدراسة تحليل العلاقة بين تطبيق تقرير التدقيق الموسع (كمتغير مستقل) على تحقيق ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية ورفع جودة التدقيق الخارجي (كمتغيرات تابعة) ، وفي	اثر تقرير المدقق الخارجي الموسع على قيمة الملاءمة للمعلومات المحاسبية وجودة التدقيق الخارجية : دراسة تطبيقية	الهوري , ٢٠٢٠

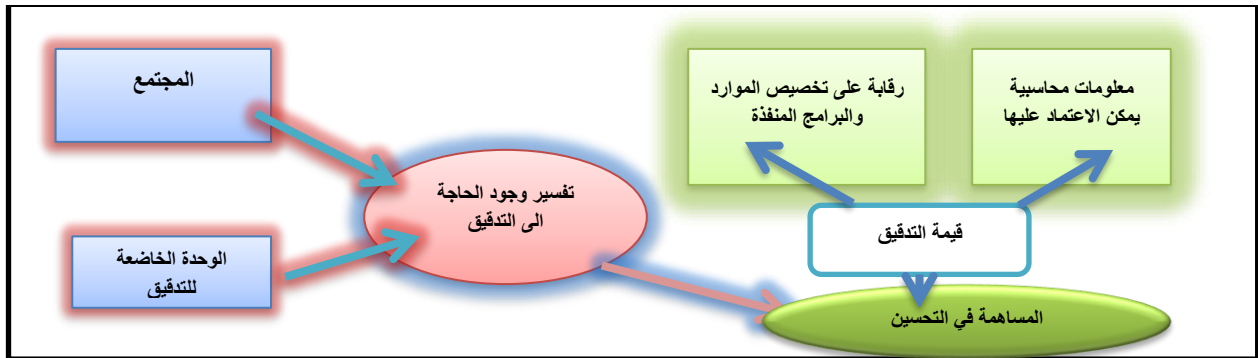
تقرير التدقيق الموسع يؤدي إلى ارتفاع جودة التدقيق نتيجة اعتماد المدقق على إبداء رأي أكثر شمولية للعديد من الجوانب ذات الصلة بالوحدة الاقتصادية		إطار تحليل هذه العلاقة تم تحليل تقرير التدقيق الموسع وأهم ملامح التطوير في ضوء الإصدارات المهنية ، والتعرف على أهم ملامح التطوير بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، وتحليل العلاقة بين تقرير التدقيق الموسع وكل من القيمة الملاءمة للمعلومات المحاسبية وجودة التدقيق الخارجي		
أن تقرير المدقق وحجم وحدة التدقيق يرتبطان بشكل إيجابي وكبير بمؤشرين لملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية بما في ذلك ملاءمة قيمة الأرباح والقيمة الدفترية للسهم ، و أظهرت النتائج مئاة المقياس لخصائص المدقق وله تأثير على صانعي السياسات والمنظمين والمستثمرين .	دراسة تطبيقية وتم تحليل فرضيات البحث باستخدام نموذج الانحدار متعدد المتغيرات	تهدف هذه الدراسة إلى فحص تأثير تقرير المدقق وحجم وحدة التدقيق في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية للوحدات المدرجة في بورصة طهران للأوراق المالية خلال الأعوام 2017-2008.	"تقرير المدقق ، حجم وحدة التدقيق وقيمة ملاءمة المعلومات المحاسبية"	Abdollahi, A., Rezaei Pitenoiei, Y., & Safari Gerayli, M. (2020)

المبحث الثاني: التأطير النظري لقيمة التدقيق بأطار العوامل الموقفية في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية

أولاً: مفهوم قيمة التدقيق:-يعتمد نجاح مكاتب التدقيق على الفائدة التي تحصل عليها الوحدات الخاضعة للتدقيق من قيمة عمليات التدقيق، وفي مطلع القرن الحالي تم التأكيد على قيمة التدقيق للوحدات الاقتصادية وهو تأكيد قائم على الاعتقاد بأن مكاتب التدقيق لا تحقق أرباحها من خلال زبائنها بل من خلال أنشطة إحدات القيمة للزبائن استناداً على تحديد الزبائن واحتياجاتهم . (Laibari, 2019: 4) ويمكن للتدقيق اضافة قيمة للوحدات في القطاع العام، باعتبار عملية التدقيق الذي تقوم به لجنة التدقيق العامة (GAC) ذات قيمة كبيرة لجميع أصحاب المصلحة اذ يقوم المدققون بتحديد والإبلاغ عن اداء تخصيص الموارد والبرنامج المنفذ في الوحدات العامة. (Gbenga,2018:2) . ومن خلال دراسة (Wu & Xiao,2021) اوضح ان من أهم قضايا البحث في مجال التدقيق

التي جذبت اهتمام كبير من قبل الباحثين الأكاديميين كانت حول قيمة التدقيق واستقلالية التدقيق فضلاً عن جهود التدقيق ورسوم التدقيق التي تعد من المحددات المهمة لقيمة التدقيق إذ بدونها لا تكون هناك أي قيمة للتدقيق ، ولن يكون هناك طلب على التدقيق (Wu & Xiao,2021:2). ولاهمية هذا الموضوع في مجال بحوث التدقيق سيتم تقديم تعاريف لقيمة التدقيق من وجهات نظر مختلفة كما يأتي: فقد عرفها (Bing & Others, 2014) " أن قيمة التدقيق تتبع من قيام المدقق باكتشاف وتصحيح الأخطاء الجوهرية في المعلومات المالية المقدمة ويمكن تصور قيمة التدقيق على أنها سلسلة متصلة تتراوح من قيمة تدقيق منخفضة جداً إلى عالية جداً. " (Bing & Others,2014 :4) وعرفت قيمة التدقيق من قبل الباحث (Gbenga,2018) على "أنها الدرجة التي يؤكد بها تقرير التدقيق الحكم العادل على كفاءة وفاعلية تخصيص الموارد والمصادقة على المعلومات المحاسبية في انها ممثلة بصدق ما تدعي تمثله و تظهر رقابة على البرامج المنفذة مع تقديم توصيه لتحسين الاداء . (Gbenga,2018:3) فيما اوضح (Mahmoud, 2019) في تعريفه لقيمة التدقيق انها ما يعود الى الفئات او الاطراف المعنية بالتقارير المالية وتقرير التدقيق من منافع متأثرة في ذلك بعوامل متعددة ذات صلة بفئات معينة، وبتحقيقها تتحقق قيمة التدقيق. (Mahmoud, 12:2019) وعرفت بانها عمليات تدقيق ذات قيمة لمجموعة واسعة من الاطراف، اذ ان من فوائد التدقيق لا يستطيع المساهمون وأصحاب المصلحة الآخرون ذو الصلة بالوحدة معرفة ما إذا كانت تأكيدات الادارة يمكن الاعتماد عليها حول مقدار الربح الذي حققته الوحدة أو مدى سيولة مركزها المالي، وهذه التأكيدات تتم من خلال التقارير المالية المدققة. (David Hay,2020:3) بناءً على ما سبق يمكن للباحثان ان تعرف قيمة التدقيق بأنها تلك القيمة او الفائدة التي تحصل عليها الوحدة الخاضعة للتدقيق والمستثمرون واصحاب المصلحة الاخرين نتيجة اعتمادهم على عمليات التدقيق الخارجي من خلال تقرير المدقق والتوصيات التي يقدمها لتحسين الاداء , اي تتمثل في قيمة ما يعود على الاطراف المعنية بالتقارير المالية المدققة وتقرير التدقيق من منافع وقيمة ذات أهمية تنعكس بشكل ايجابي على قراراتهم الاقتصادية .ومما سبق هناك فوائد ومنافع عديد للتدقيق والمتمثلة في اهمية قيمة التدقيق التي سيتم التطرق اليها.

الشكل (2) تفسير حاجة وقيمة التدقيق في الوحدة الخاضعة للتدقيق

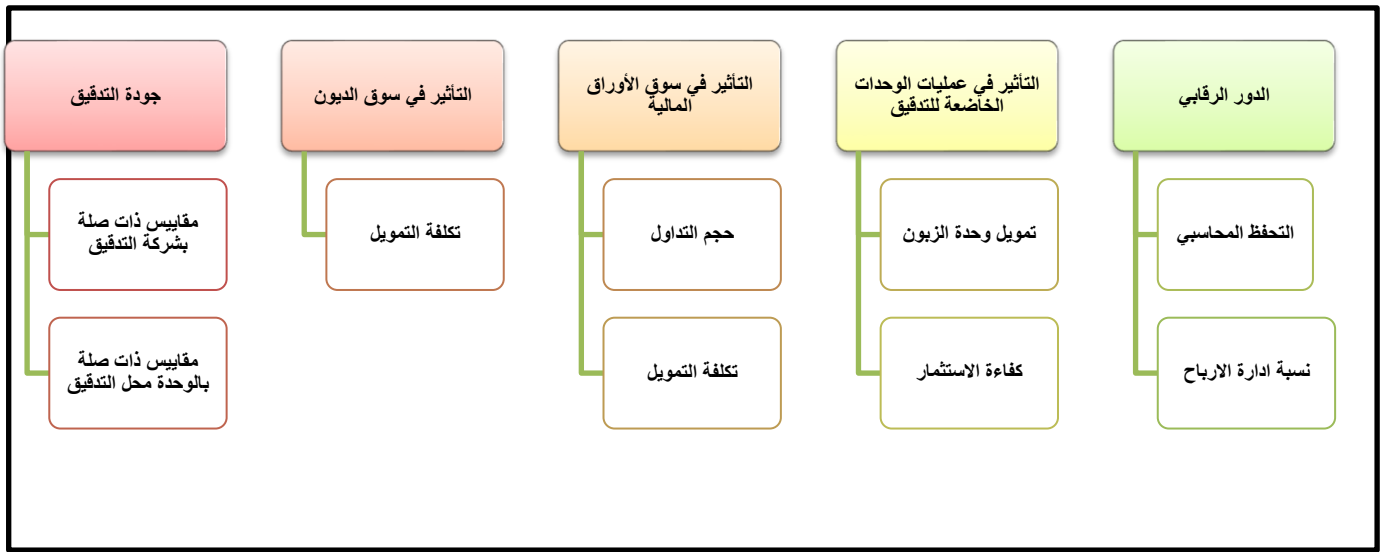


Gbenga, (2018)," The perceived needs for audit vis-a-vis audit value in Public Sector Corporations" Student thesis: Master, one year,p22

مما سبق يتضح للباحثان هناك جهات عديدة في حاجة الى عمليات التدقيق لحصولها على قيمة والتي من الممكن قياس قيمتها من خلال عدة مقاييس او مؤشرات تحققها عمليات التدقيق للجهات الخاضعة للتدقيق واصحاب المصلحة الآخريين فضلاً عن المدقق

أ- قياس قيمة التدقيق:-ان قيمة التدقيق كانت مرتبطة دائماً بخصائص مكاتب التدقيق مثل حجم الوحدة وسمعة الوحدة ورسوم الاتعاب , ومن ثم يمكن إدراك أنه لا يوجد إجماع على الأسس التي يمكن أن يُنظر من خلالها الى التدقيق على أنها ذات قيمة .يرى (Gbenga,2018) أنه من الضروري التحقيق في ما يدركه أصحاب المصلحة مثل المجتمع والجهات الخاضعة للتدقيق لقيمة التدقيق (Gbenga,2018:10) , ومن خلال الاطلاع على الدراسات السابقة (WU& XIAO,2021) , يتم قياس قيمة التدقيق من خلال ابعاد التدقيق المتعددة وفق الشكل (3) التي تتكون من الاتي :

الشكل 3 ابعاد قيمة التدقيق



اعداد الباحثان استنادا للدراسات السابقة

ومن الشكل السابق يمكن توضيح ابعاد قيمة التدقيق كما يأتي :

أ- الدور الرقابي:-تعد لجان التدقيق التي لديها خبرة إشرافيه قادرة على القيام بوظيفة إشرافيه أفضل لأنها تستطيع تنظيم الوظائف الإشرافية بشكل فعال للحد من إجراءات إدارة الأرباح الانتهازية التي لها تأثيرات في جودة التدقيق الأعلى. (Kurniasih & Kiswanto,2019:120) ان دور الإشراف لجودة التدقيق في ارتباط جودة الابلاغ المالي (FRQ) وكفاءة الاستثمار, يعتقد الباحثان (Nuryanah & Sirega,2018) أن الارتباط الإيجابي ل جودة الابلاغ المالي وكفاءة الاستثمار أقوى بكثير بالنسبة لوحدات التي تم تدقيقها من قبل مدقق عالي الجودة (Big 4) من الوحدات التي تم تدقيقها من قبل مدقق منخفض الجودة (Non Big 4),و ان المدقق ذو جودة عالية يكون قادر على التأثير بشكل أكبر في تقليل لا تماثل المعلومات وتقليل الاستحقاقات التقديرية (إدارة الأرباح), ومن ثم فإنه من المتوقع أن تؤدي جودة التدقيق إلى تعزيز الارتباط الإيجابي بين جودة الابلاغ المالي (FRQ) وكفاءة الاستثمار. (Nuryanah & Sirega,2018:2)اذ ينبع الدور الرقابي للتدقيق من حقيقة كون التدقيق طرف ثالث مستقل , يمكن للمدققين اكتشاف ومراقبة السلوكيات الانتهازية للوحدة الخاضعة للتدقيق , و يوجد مثل هذا السلوك بشكل رئيسي في تضارب المصالح لنظرية الوكالة بين كبار المساهمين وصغار المساهمين , وبين المساهمين والإدارة , وان دور عمليات التدقيق في الإشراف على الوحدة من وجهات نظر مختلفة , بما في ذلك آراء التدقيق , وأنواع شركات المحاسبة , وخبرة المدققين في مجال الصناعة , والمدققين المشتركين .(WU & XIAO,2021:4) ويمكن قياس قيمة التدقيق من خلال ادارة الارباح للدور الرقابي والتي سيتم التركيز عليها ولكنها اكثر شيوعا في الدراسات ذات الصلة بالدور الرقابي للتدقيق .

1- إدارة الأرباح:- هناك عموماً رأيان لإدارة الأرباح , أولاً يُنظر إليه على أنه أداة إدارية تستخدم للوفاء بمسؤوليتها لتعظيم الثروة, ثانياً تعد إدارة الأرباح بمثابة تغيير للأحداث الاقتصادية من أجل تضليل مستخدمي التقارير المالية، أدى هذان المنظوران المختلفان إلى تعريفات مختلفة لإدارة الأرباح في الأدبيات السابقة.(Temile.et.al,2018:4672) , و ان من اسباب انهيار العديد من الوحدات التي اعلنت افلاسها مثال (Global Crossing),(Xerox), (Enron) ...الخ وتوالت الانهيارات نتيجة لاستخدام الادارة ادارة الارباح الانتهازية مما ادى الى التلاعب بالتقارير المالية والمبالغة بشكل كبير بأرباحها من خلال اظهار قيم ارباح غير عادلة لهذه الوحدات , وذلك تزامنا مع انهيار كبرى شركات التدقيق في العالم (Arthur Andersen) التي كانت مسؤولة عن تدقيق تلك الوحدات . (Murad.et. al., 12:2020)اذ اشارت نتائج دراسة (Houqe.et.al , 2017) تأثير قيمة التدقيق على إدارة الأرباح وتكلفة رأس المال السهمي للوحدات المدرجة في الهند أن الوحدات التي تستخدم مدققاً عالي الجودة لديها درجة أقل من إدارة الأرباح وتكلفة أقل لرأس المال. (Houqe.et.al,2017:177) .

أ- التأثير في عمليات الوحدات الخاضعة للتدقيق:-وفي هذا الصدد هدفت دراسة (Aguiar.et.al,2022) في التحقق من الاثار المترتبة لعقود الديون الخاصة عندما يشترك المقرض والمقترض في نفس مكتب التدقيق وافترضت الدراسة ان علاقة المدقق المشترك توفر للمقرضين وصولاً مميّزاً إلى طرف ثالث جدير بالثقة يمكن استخدامه للتحقق من المعلومات المالية للمقرضين ويؤدي إلى مكاسب في كفاءة التعاقد لصالح كل من المقرض والمقترض وتوصلو الى أن علاقة المدقق المشترك مرتبطة بانخفاض تكلفة الدين واحتمال التخلف عن السداد في المستقبل والدور الذي يلعبه المدققون الخارجيون في تسهيل جهود الفرز والمراقبة للمقرضين في عقود الديون الخاصة. (Aguiar.et.al,2022:86)

ب- تمويل وحدة الزبون:-ويكون دور المدقق في التحقق من تصميم التصنيف الائتماني ليكون قياساً ذا مغزى اقتصادياً لتقييم ما إذا كان بإمكان الوحدة مستمرة في دورة اعمالها ، مع تصنيفات ائتمانية أعلى (أقل) تمثل مستويات أقل (أعلى) من مخاطر التخلف عن السداد.(Lim& Mali,2020:967)

كفاءة الاستثمار:-تتمثل عمليات الاستثمار التي تقوم بها الوحدات موضع اهتمام المستثمرين وأصحاب المصالح الآخرين، والتي يعهد بها إلى الإدارة ، وتعد مصدراً رئيساً في نمو الوحدات وبقائها وتطورها وفي خلق القيمة ، وتعكس مدى كفاءة استخدام الأموال المتاحة لديها ، وتسهم في اكتساب فرص أكبر في السوق ، مما تؤدي إلى زيادة القدرة التنافسية لتلك الوحدات وتحقق كفاءة عملية الاستثمار عند تساوي الاستثمار الفعلي مع الاستثمار المتوقع ، (Nor .et. al, 2017: pp. 1040_1045) ويتم مراقبة الادارة من خلال التدقيق الخارجي ومن ثم يضيف قيمة للوحدة الخاضعة للتدقيق من خلال المساهمة في رفع كفاءة الاستثمار .

ان عمليات التدقيق تساهم في رفع كفاءة الاستثمار من خلال حل مشاكل الوكالة ولا تماثل المعلومات، فضلا عن ذلك أن التخصص الصناعي للمدقق يساهم في ارتفاع كفاءة الاستثمار، وذلك من خلال تقليل لا تماثل المعلومات بين الإدارة وأصحاب المصلحة مما يساهم في تخصيص الأمثل للموارد وزيادة كفاءة الاستثمار. (Hammami & Zadeh, 2019:45)

اظهرت نتائج الباحثون (Boubaker. et .al,2018) أن الوحدات التي يتم تدقيقها بواسطة مدققين الكبار ومتخصصين في الصناعة تستثمر بكفاءة مرتفعة اذ يقل الاستثمار الأكثر والأقل من اللازم، وأن هذه العلاقة مستقلة عن جودة التقارير المالية، مما يشير إلى أن المدققين يقدمون خدمات ذات قيمة مضافة تؤثر في مديري الوحدات عند اتخاذ القرارات الاستثمارية بغض النظر عن مستوى جودة المعلومات المحاسبية. (Boubaker,et al,2018:1688)

ت- التأثير في سوق الأوراق المالية:-ان قيمة التدقيق تتبع من دورالمدققين بصفتهم وسطاء معلومات مهمين في سوق الاوراق المالية ودورهم في تحسين ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية المقدمة من الوحدات المدرجة , وتخفيف لا تماثل المعلومات بين الوحدات المدرجة والمستثمرين ويمكن قياسها من خلال مؤشر حجم التداول. (WU& XIAO,2021:5)

ث -جودة التدقيق- يعد بعد جودة التدقيق احد الابعاد الرئيسية لقياس قيمة عمليات التدقيق من حيث قيمتها وهي احد اركانها الاساسية ولقياس جودة التدقيق الذي هو موضوع معقد بسبب اعتماد عمليات التدقيق على التقدير او الحكم الشخصي وتأخر التغذية الراجعة بشأن عدم جودة التدقيق .

تعد جودة التدقيق الأعلى أنها ضمان أكبر لجودة التقارير المالية العالية ومن ثم قيمة التدقيق (DeFond & Zhang 2014:275) وهناك محددان لجودة التدقيق الخبرة والاستقلالية اذ بدونها لا تكون هناك جودة تدقيق وان مزيج من الخبرة والاستقلالية للمدقق يعزز مستوى الثقة في المعلومات المالية للوحدة ويشكل أساس جودة التدقيق ، ومن ثم قيمته لأسواق رأس المال.(CAQ,2021:9) لقد تعددت المقاييس التي استخدمها الباحثون لقياس جودة عملية التدقيق ، اذ اكدت العديد من الدراسات ان هناك مجموعة من المقاييس التي يمكن الاستدلال من خلالها لقياس جودة التدقيق ومنها دراسة (amirhom, 2021)(Chen .et. al,2005) (Al-Attar.et.al., 2019:1

ثانيا : العوامل الموقفية :- من خلال استخدام النظرية الموقفية يمكن تحليل العوامل المؤثرة على عملية التدقيق من خلال دراسة المواقف التي يتعرض لها المدقق واصحاب المصلحة المتأثرين بالتدقيق اذ تهدف الى القاء الضوء على التأثيرات الاجتماعية والسياسية والثقافية والسياسية على عملية التدقيق وتحليلها بشكل شامل لتعزيز جودة وقيمة التدقيق ، اذ وجدت النظرية الموقفية لدراسة مدى التوافق بين البيئتين الداخلية والخارجية للوحدة وتبين أن هناك بعض العوامل الموقفية التي ينبغي أخذها في الحسبان عند تطبيق أي أسلوب أو نظام في الوحدة ، فالبيئة الخارجية توصف بأنها بيئة عدم التأكد، وتكنولوجيا المعلومات والهيكل التنظيمي وحجم واستراتيجية الوحدة وتأثيرهم في تطبيقات المحاسبة الإدارية وإختيار التطبيق (الأسلوب، النظام، التقنية) الملائم مع عمليات وأنشطة الوحدة، (الحسيني، 2018: 78) ويحاول منهج المواقف تحديد وقياس الظروف التي قد تؤثر فيها جميع الأشياء على بعضها البعض ويمكن ان تتفاعل مع بعضها البعض في ظل ظروف معينة، يتماشى هذا المنهج مع الالتزام التنظيمي وأنواع الشخصية وأنماط القيادة التحويلية هي عوامل موقفية لديها القدرة على تخفيف تأثير هياكل التدقيق في أداء المدقق. (Suputra& Widhiyani,2020) مما سبق يتضح ان النظرية الموقفية هي نظرية في علم النفس تركز على دراسة المواقف والظروف المؤثرة في سلوك الفرد وتصوراته اي مهمه في فهم سلوك الفرد وتشكيله ومن خلال هذه النظرية يتم تطوير استراتيجيات فاعلة للتعامل مع المواقف والظروف وتحسين تصوراتنا . ان الفكرة الجوهرية للنظريات الموقفية أنها ترى بأن فاعلية القيادة تتأثر بشخصية القائد وأسلوبه وطبيعة التابعين والموقف السائد إذ يشكل الموقف تأثيرا على قدرة القائد في إنجاز ما هو مطلوب.

ومن العوامل الموقفية التي تؤثر في قيمة التدقيق تضمنت وفق دراسة Frisk & Edström,2020 (دوران وحدة التدقيق وتناوب شريك التدقيق). ومما سبق وتعددت العوامل التي تؤثر في تحقيق قيمة التدقيق اذ اوضحت دراسة (محمود, 2020) بأنه يمكن تصنيف العوامل الموقفية على شكل مجموعات وكما يأتي : (محمود , 2020:18-13)

المجموعة الاولى: العوامل الفردية ذات الصلة بالمدقق ومكتب التدقيق والتي تتضمن (التأهيل العلمي والعملية للمدقق ومساعديه واستقلال المدقق، وكفاءة الأحكام المهنية للمدقق، والتخطيط والإشراف على فريق التدقيق، وتقدير مخاطر التدقيق، وشعور المدقق بأهمية وقيمة التدقيق للمجتمع ، والجدارة المهنية للمدقق ، واتعاب التدقيق، واتعاب الخدمات الاخرى بخلاف التدقيق، وتخصص المدقق في صناعة الزبون)

المجموعة الثانية: العوامل القانونية وهي تلك العوامل المرتبطة بالتحديد القانوني (واجبات المدقق تجاه الزبون، واجبات المدقق تجاه زملائه في المهنة، واجبات المدقق تجاه المجتمع، والعقوبات التي يتعرض لها المدقق، وحقوق المدقق لدى الزبون) .

المجموعة الثالثة : العوامل المهنية وهي تلك العوامل ذات الصلة بمدى وجود المنظمات المهنية التي تتمثل في (الالتزام بالمعايير المتعارف عليها ، والالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني ، وتقييم ومساءلة المدقق)

المجموعة الرابعة : العوامل المجتمعية وهي تلك العوامل التي ترتبط بنظرة مستخدمي التقارير المالية (نظرة المستثمرين ، و نظرة مانحي القروض ، ونظرة المجتمع ، نظرة المساهمين) (محمود , 2020:13-18)

المجموعة الخامسة: العوامل البيئية تشمل بضغط الوقت والمسائلة وأهداف المشاركة والتغذية الراجعة، ومخاطر التدقيق، وإجراءات التدقيق، ومراقبة الجودة (ضمان الجودة التي تجربها شركات CPA الاستقلالية، وخصائص الوحدة الاقتصادية) (Suputra& Widhiyani,2020)

ثالثاً : مدخل مفاهيمي لملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية:-الهدف من إعداد التقارير المالية ذات الغرض العام هو توفير معلومات مالية حول الأعمال التجارية والتي تكون مفيدة للمستثمرين الحاليين والمحتملين في الأسهم والمقرضين والدائنين في تقييم الاداء و اتخاذ القرارات بصفتهم مقدمي رأس المال (bhatia&mulenga,2019:93) اي توفير المعلومات المحاسبية للمستثمرين حول المركز والاداء المالي للوحدة الاقتصادية حتى يتمكن المستثمرون من اتخاذ قرارات اقتصادية أفضل و يعتمد قرار المستثمر بشأن الاستثمار أو عدمه على الاداء المالي للوحدة الاقتصادية (Rahman&Liu,2021:12), وهذا يعني أن التقارير المالية ليست غاية في حد ذاتها ، بل ينبغي أن توفر الأساس لمساعدة المستثمرين في فهم المعلومات المحاسبية لاختيار البديل الافضل من بين البدائل المتاحة لاستخدام البديل الافضل للموارد النادرة , فضلا عن ذلك ينبغي أن تكون المعلومات المحاسبية مفيدة من خلال إحداث فرق في قرارات الاستثمار , علاوة على ذلك تشير ملاءمة القيمة إلى فائدة المعلومات المحاسبية ، ويتم تعريفها على أنها قدرة معلومات التقارير المالية في التأثير في أسعار الأسهم. (Badu& Appiah,2018:473) تعد ملاءمة القيمة هي إحدى الخصائص النوعية الأساسية للتقارير المالية (IASB,2018:785-767) اذ يشتمل مصطلح ملاءمة القيمة على مفردتين هما : القيمة والملاءمة وقيمة شيء ما تعني وزنه او ثمنه معبراً عنه بصورة كمية او نقدية وذلك ينطوي على عملية قياس ، أما ملاءمة المعلومات فإنها تتوافق مع ما يحتاجه ويطلبه مستعملوها وفقاً لأغراضهم إذ أنها تؤثر في القرار الذي سبق أخاذه أو الذي سيتم أخاذه مستقبلاً ،وتعني ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية تحديد وزن وأهمية للمعلومات المحاسبية في اطار القرار المتخذ أو القرار المطلوب أخاذه (شنشول,2017:29) كما ويشير الباحث (Sumritsakun) في تعريفه لملاءمة القيمة على أنها قدرة المعلومات التي تم الافصاح عنها في التقارير المالية التنبؤ بالقيمة السوقية للوحدة الاقتصادية . (Sumritsakun,2022 :389)

بينما عرف الباحثين (Bankole) & Ukolobi ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية "قدرة المعلومات المالية على النقاط وتلخيص قيمة الوحدة الاقتصادية من خلال الارتباط الإحصائي بين معلومات التقارير المالية وقيم سوق الأوراق المالية، وترتبط ملاءمة القيمة بتلخيص المعلومات المحاسبية التي تؤثر في قيم الأسهم بطريقة تمكن المستثمرين من التوصل إلى قرار أكثر استنارة بشأن اسهم الوحدة الاقتصادية". (Ukolobi&Bankole 2020, :142) وفي دراسة (Para. at.al,2022) ورد تعريف ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية بأن ملاءمة القيمة تمثل ارتباط أسعار الأسهم والمعلومات المحاسبية الأخرى، وإنها الطريقة التي يستجيب بها سعر السهم للمعلومات المتاحة في سوق رأس المال. (Para. at.al,2022:564) إن عملية التدقيق تؤدي الى زيادة الثقة مستخدمى الكشوفات المالية بالتقارير ويتم ذلك عند حصول المدقق على أدلة تدقيق كافية ليكون قادراً على إبداء رأي حول مدى صحة وعدالة الكشوفات المالية وقد تم إعدادها وفقاً لإطار الإبلاغ المالي، أي يبين تقرير المدقق فيما إذا كانت الكشوفات المالية تعكس الوضع المالي للوحدة الاقتصادية ونتيجة أداءها. (الخرجي والتميمي 2023, 34-35) ان عمليات التأكيد تعد من العمليات ذات التكلفة الخاص حيث يكلف مراقب الحسابات بأجراء تأكيد على فقرة معينة من برنامج التأكيد من قبل الجهة التي كلفته، يعتمد معيار التدقيق الدولي (3402) على تقريرين الأول لوصف أدوات الرقابة وتصميمها في المنشآت الخدمية والثاني لتصميمها ولفاعليتها التشغيلية لمعرفة مدى نقاط القوة والضعف في المنظمة الخدمية، أهمية توفر كوادر ذو مستوى علمي وعملي عالي للقيام بمهمة التأكيد للوصول بتلك التقارير الى اعلى مستوى جودة.(عصمت والجنابي,2023:355)توصلت الدراسة إلى أنه وعلى الرغم من فائدة المعلومات الواردة في تقرير المدقق المرفق مع القوائم المالية الصادرة عن الشركات الساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية لأغراض ترشيد قرارات الإستثمار وقرارات الإقراض فيها ، إلا أن الأمر يتطلب تطوير تقرير المدقق وتحسين مضمونه من المعلومات ، إذ يؤكد المسثمرون والمقرضون فضلا عن الأكاديميين والمهنيين في هذا السياق على ضرورة تطوير إبلاغ المحقق وتحسين مضمون تقريره من المعلومات ليكون له دور فاعل في ترشيد القرارات الاقتصادية.(المشهداني، 2017:1)توصل (Hussein and Yacoub) وجود عالقة تأثير في فاعلية التدقيق من خلال العلاقة بين حوكمة السياسة الاستثمارية وكلف الدين تحتل عملية التدقيق مكانة

خاصة في الوحدة الاقتصادية لكون ما ينتج عنها من تقارير وراي يكون ذات موثوقية وحياديا بالنسبة لأصحاب المصالح داخل وخارج الوحدة الاقتصادية، لذا فان للتدقيق دور مهم في تقييم قدرة الوحدة على الاستمرار في ممارسة نشاطها باستخدام المؤشرات الخاصة وما يحيط بالوحدة من متغيرات وظروف تختلف من وحدة الى أخرى ومن نشاط الى اخر، وقد تلجا الوحدة في بعض الحالات الى الاقتراض لتمويل المشاريع الاستثمارية وبالتالي فان مدى قدرة الوحدة الاقتصادية للوفاء بكلف الدين وسداد القرض يعد واحد من المؤشرات التي تمكن مراقب الحسابات من الحكم على الوحدة. (Hussein and Yacoub, 2022: 37-38)

يعد التدقيق أيضًا وسيلة أساسية للحصول على المعلومات الإدارية والمالية للشركة. الهدف الرئيسي من التدقيق هو إبداء الرأي حول مدى صدق وعدالة البيانات المالية للشركة لعرضها على جمهور المستفيدين للاستفادة منها في عملية اتخاذ القرار. (Yousif&Mohammed,2022:4910) الهدف الأساسي للشركات في جميع أنحاء العالم ليس فقط تحقيق الربح ولكن أيضًا تأمين رؤوس أموالها لمنع أي شكل من أشكال الاختلاس. تشير الأبحاث إلى أن التدقيق هو أحد أكثر الوسائل فعالية للتخفيف من مخاطر الاختلاس وتساهم عدة عوامل في ضعف أداء المدقق، بما في ذلك النوايا السلبية للمدققين، أي عمليات التدقيق السلبية وبيئة التدقيق. تشير الأبحاث أيضًا إلى أن عناصر مثل نتائج عملية التدقيق تؤثر بشكل متكرر على أداء المدقق.

(Ali, Al-taie., Flayyih ,65:2023) بشكل عام، تعد جودة الأرباح وجودة التقارير المالية مسألة ذات أهمية بالنسبة لأولئك الذين يستخدمون البيانات المالية لغرض التعاقد وغيرهم مثل صانعي القرار الاستثماري. (Hameed&Al-taie&Al-) Mashhadani,2019:8 وبالتالي، إذا قال مدقق حسابات مستقل أن نظام الرقابة الداخلية للشركة ليس به عيب، فإن ذلك يمكن أن يمنح المستثمرين المزيد من الثقة في أن الشركة لديها نظام موثوق لإعداد التقارير المالية وتعمل أيضًا بما يتماشى مع توقعاتها العامة. معظم المعلومات حول كيفية عمل الشركات ليست مالية. (Bediw&Sabrii&Shanshool,2022:633)

مما سبق ترى الباحثان بأن الدراسات السابقة ركزت على ان قيمة ملاءمة المعلومات المحاسبية تعتمد على وجود علاقة احصائية بين المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية والمقاييس السوقية لسعر وعوائد الاسهم لقياس قيمة الوحدة الاقتصادية اي استجابة السوق وتأثر سعر السهم من المعلومات المحاسبية المتاحة وانقله الى حجم اخر نتيجة اتاحة متغيرات المعلومات المحاسبية في السوق . وتكون المعلومات ذات قيمة عندما يكون هنالك ارتباط بين المعلومات المحاسبية و(سعر، عائد) السهم.

المبحث الثالث - التأطير التطبيقي او الجانب العملي : قياس تاثير قيمة التدقيق بأطار العوامل الموقفية في ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية في المصارف العراقية عينة البحث .

1 - قياس متغيرات البحث

المتغير المستقل: العوامل الموقفية:- تم قياسه من خلال الاستبيان لمجموعة من العوامل المؤثرة تتمثل ب (العوامل المجتمعية، والفردية والقانونية والمهنية، والبيئية) كما في ملحق (2)

المتغير المستقل قيمة التدقيق :- تم قياسه من خلال الاستبيان لمتغيراته (التوقيع المبكر، التخصص الصناعي، السلوك المختل للمدقق) كما في ملحق (2) وقياسه كميا من خلال متغيرين (كفاءة الاستثمار , ادارة الارياح) .

كفاءة الاستثمار:- ويحسب من خلال نموذج (Mcnichols & Stubben,2008) يتم تحديد المستوى الأمثل للاستثمار في هذا النموذج خلال المعادلة الاتية:

$$Investi, t= \beta_0+ \beta_1TQi, t-1+ \beta_2CFOi, t-1+ \beta_3Growi, t-1+ \beta_4Investi, t-1+ei, t$$

حيث أن:

$Investi, t$ = الزيادة في النفقات الرأسمالية إلى أجمالي الموجودات في السنة السابقة.
 $TQi, t-1$ = القيمة السوقية للأسهم + القيمة الدفترية للدين / القيمة الدفترية لأجمالي الموجودات في السنة السابقة.
 $CFOi, t-1$ = التدفق النقدي من العمليات التشغيلية إلى أجمالي الموجودات للسنة السابقة.

$t-1$ = أجمالي الموجودات للسنة الحالية - أجمالي الموج ودات للسنة السابقة / أجمالي الموجودات للسنة السابقة.

e_i, t = بواقي الأنموذج.

كلما زادت الأرقام المطلقة للبواقي زاد الانحراف عن المستوى الأمثل للاستثمار فتمثل البواقي الايجابية إلى الإفراط في الاستثمار أما البواقي السلبية فتشير إلى النقص في الاستثمار .

وبالاستناد الى معادلة النموذج اعلاه فيتم تقسيم الشركات الى مجموعتين بالاعتماد على قيمة البواقي الإحصائية وكالاتي

• الشركات ذات البواقي الإحصائية السالبة تتصف بانخفاض الاستثمار .

• الشركات ذات البواقي الإحصائية الموجبة تتصف بارتفاع الاستثمار .

وكلما اقتربت قيمة البواقي الاحصائية الى الصفر كلما كانت الاقرب الى الاستثمار الامثل.

2. ادارة الارباح : تم قياسه من خلال التمثيل الصادق للتقارير المالية

تتعلق المصدقية بأمانة التقارير المالية وامكانية الاعتماد عليها، وان درجة الصدق بالمعلومات تعد انعكاسا واضحا للأدلة الموضوعية او طرق وأسس القياس السليمة التي بنيت عليها تلك التقارير المالية، ولكي تتصف التقارير المالية بالمصدقية ينبغي اعتماد أسس محاسبية ثابتة فيما يتعلق بالمبادئ والاعراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي ، تكون هذه الخاصية متاحة عندما تكون التقارير المالية خالية من التحيز والأخطاء ولديها صدق التمثيل وهذا يعني أنها تتعلق بصدق التقارير المالية، ولديها إمكانية الاعتماد عليها .ويمكن قياسها من خلال المعادلة . وهذه الخاصية تقاس من خلال خلو الأرباح المفصح عنها من ممارسات تمهيد الأرباح أي تدخلات الإدارة لتغيير رقم الربح الحقيقي كلما دل ذلك على ان معلومات الأرباح تمثل تمثيلا صادقا للواقع الفعلي، والتي يمكن قياسها من خلال المعادلة الأتية: (Menicucci ، 2019:36)

$$Smooth_{j,t} \equiv \sigma(Earn_{j,t} / TotalAsset_{j,t-1}) \ominus \sigma(CFO_{j,t} / TotalAssets_{j,t-1})$$

اذ ان :

Smooth_{j,t} : تمهيد الارباح المحاسبية

$$\sigma(Earn_{j,t} / TotalAsset_{j,t-1})$$

: الانحراف المعياري لصافي أرباح الوحدة الاقتصادية لنفس السنة على اجمالي

الموجودات الوحدة الاقتصادية للسنة السابقة .

$$\sigma(CFO_{j,t} / TotalAssets_{j,t-1})$$

: الانحراف المعياري للتدفقات النقدية التشغيلية للوحدة الاقتصادية في نفس السنة

مقسوما على اجمالي موجودات الوحدة الاقتصادية للسنة السابقة

تم استخراج البيانات من التقارير المالية المنشورة واستخراج الانحراف المعياري للبيانات للوصول الى التمثيل الصادق اذ كلما اقترب ناتج المعادلة الى (0) عدت التقارير المالية انها تمتلك خاصية تمثيل صادق قوية، والعكس صحيح اذ كلما كان ناتج المعادلة اعلاه بعيدا عن (0) كانت ضعيفة . وكما يلاحظ من خلال النتائج ان التمثيل الصادق للتقارير المالية ذات تمثيل صادق لكن ليس بقوة لانها تقريبا 1 .

المتغير التابع: ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية: يمثل المتغير التابع بملاءمة القيمة للمعلومات المحاسبية، وتم قياسه من خلال معامل التحديد، الذي تم الوصول عليه في هذه الدراسة من خلال نموذجين هم:

أ. نموذج السعر: تقاس العلاقة بين المعلومات المحاسبية والقيمة السوقية وفق نموذج السعر عند لحظة زمنية معينة لتحديد مدى تأثير المعلومات المحاسبية في القيمة السوقية للوحدة الاقتصادية.

ب. نموذج العائد: وفق نموذج العائد قياس التطور في العلاقة بين المعلومات المحاسبية والعائد على أساس الوحدة الاقتصادية بمرور الزمن. وفيه يلي بيان لتفاصيل قياس ملاءمة القيمة للمعلومات المحاسبية وفق للنموذجين أعلاه.

(1) نموذج السعر:- اعتمدت الباحثتان في قياس ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية للوحدات الاقتصادية عينة البحث في البيئة العراقية واختبار الفرضيات باستخدام نموذج قياس السعر Ohlson كم في دراسة (Ezejiolor,2018) كونه استخدم النموذج الأصلي والمطور للسعر ، والآتي نموذجي القياس أ. نموذج القياس الأصلي

$$Pit = \beta_0 it + \beta_1 EPSit + \beta_2 BVSit + eit$$

ب. النموذج المطور

$$Pit = \beta_0 it + \beta_1 EPSit + \beta_2 BVSit + \beta_3 CASHFL2it + eit$$

أ. متوسط سعر السهم

لقياس القيمة السوقية لاسهم المصارف عينة البحث والذي يعكس المعلومات المحاسبية المعدة وفق لمعايير الدولية الظاهرة في القوائم المالية في نهاية السنة المالية للوحدات الاقتصادية، فقد تم احتساب المتوسط لسعر السهم Pit من خلال مجموع سعر الافتتاح في بداية السانة المالية وسعر الاغلاق في نهاية السنة مقسوم على 2، وان السبب اتباع الباحثتان هذه الطريقة هو لتجنب التباين في أسعار الأسهم للمصرف عينة البحث، فضلا عن إن أغلب المصارف المدرجة في سوق العراق لأوراق المالية تتشا قوائم المالية في فترات مختلفة من السنة قد تصل لمدة تزيد عن 6 أشهر الأولى من السنة ويتم قياس متوسط سعر السهم من خلال الصيغة الآتية

$$\text{متوسط سعر السهم} = \text{سعر الافتتاح} + \text{سعر الاغلاق} \div 2$$

ب. ربحية السهم (Earning per share):- تعد ربحية السهم من المعلومات المحاسبية الأكثر استخدام في تحديد القيمة السوقية للوحدة الاقتصادية، إذ أن الصيغة التي تم فيها حساب ربحية السهم (EPSit) للمصارف عينة البحث عن طريق قسمة صافي الأرباح بعد الضرائب على اجمالي عدد الأسهم المصدرة.

ج. القيمة الدفترية للسهم (Book Value per share):- تم احتساب القيمة الدفترية للسهم (BVSit) للمصرف عينة البحث بناء على اجمالي حقوق الملكية للمساهمين، وتعد القيمة الدفترية للسهم المقياس الأفضل للمستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين لاسيما عندما تكون الوحدة الاقتصادية في حالة تصفية أو تعاني من خسائر متكررة ويتم قياس القيمة الدفترية للسهم من خلال الصيغة الآتية:

$$\text{القيمة الدفترية للسهم} = \text{اجمالي حقوق المساهم} \div \text{اجمالي عدد الأسهم المصدرة}$$

د. التدفق النقدي للسهم (Cash Flow per share):- تعد قائمة التدفقات النقدية من أهم القوائم المالية بالنسبة لاتخاذ القرارات الاستثمارية في حال الازمات المالية أو اوقات التضخم، كونها لا تتأثر بالسلوك الانتهازي لادارة والذي يؤثر وبشكل سلبي على المعلومات المحاسبية وهذا ما يؤدي إلى تفضيل قائمة التدفقات النقدية على قائمة الدخل، ويتم قياس التدفق النقدي للسهم للمصارف عينة البحث .

من خلال الصيغة الآتية: التدفق النقدي للسهم = التدفقات النقدية التشغيلية في نهاية السنة ÷ عدد الأسهم المصدرة.

(2) نموذج العائد:- اعتمدت الباحثتان لقياس نموذج العائد لقياس ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية واختبار فرضيات البحث للمصارف عينة البحث كما في دراسة (Chen.et.al,2001) وفق النموذج الآتي:

$$Rit = \beta_0 + \beta_1 EPSit / Pit - 1 + \beta_2 (EPSit - EPSit -1) / Pit - 1 + eit$$

وتتكون مع دالة الانحدار للنموذج ما يأتي:

أ. العائد على السهم:- ويتم قياس العائد على السهم (Rit) في نموذج العائد لقياس ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية للمصرف عينة البحث من خلال الصيغة الآتية:

العائد على السعر = سعر السهم في نهاية السنة الحالية - سعر السهم للسنة السابقة + توزيعات الأرباح للسهم.
ب. التغير في ربحية السهم

يتم احتساب التغير في ربحية السهم بموجب نموذج العائد لقياس ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية للمصارف المختارة كعينة للبحث من خلال الصيغة الآتية:

التغير في ربحية السهم = ربحية السهم في نهاية السنة الحالية - ربحية السهم للسنة السابقة / سعر السهم في نهاية السنة الحالية.

ج. ربحية السهم

يتم التوصل إلى ربحية السهم / سعر سهم سابق بموجب نموذج العائد لقياس ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية من خلال ربحية السهم الظاهرة في القوائم المالية في نهاية السنة مقسوم على سعر السهم السابق.

وفيما يلي في المبحث الثاني تحليل استمارة الاستبيان الموزعة على موظفي شركات التدقيق المجازة وموظفي ديوان الرقابة المالية لقياس تأثير العوامل الموقفية في قيمة التدقيق.

وتتكون معادلة الانحدار للنموذج الأصلي والمطور كما يلي:

ولاختبار فرضيات هذا المبحث كذا سنستخدم الانحدار الخطي البسيط والانحدار الخطي المتعدد وكما يلي:

1- تحليل استمارة الاستبيان

تحقق صدق المقياس ظاهرياً من خلال عرض الفقرات على مجموعة من المتخصصين في المحاسبة كما في ملحق رقم (1)، وكانت نسبة الاتفاق للخبراء على فقرات المقياس (94.444%) وهي نسبة مقبولة.

أ- مجتمع وعينة البحث.

يقسم مجتمع البحث الى عينتان عمديتان الأولى تمثل مراقبي الحسابات المجازين وفق نظام ممارسة مهنة تدقيق الحسابات لعام 1993 في العراق (شركات ومكاتب التدقيق) اما العينة الثانية مراقبي ديوان الرقابة المالية وبلغ عدد استمارة الاستبيان المسترجعة (114) استمارة وبمعدل استجابة (76%) من مجموع (150) استمارة موزعة . كما هو موضح بجدول (2)

جدول 2

نتائج التحليل الوصفي للمعلومات التعريفية			
النسبة المئوية	التكرار	الفئة	السمة
19.3%	22	بكالوريوس	المؤهل العلمي
37.7%	43	ماجستير وما يعادلها	
43.0%	49	دكتوراه وما يعادلها	
1.00	114	المجموع	العنوان الوظيفي
2.6%	3	مدقق	
6.1%	7	مساعد مدير التدقيق	
20.2%	23	شريك التدقيق	
17.5%	20	مدقق اقدم	
22.8%	26	مدير تدقيق	
14.0%	16	محاسب قانوني ومراقب حسابات	
7.9%	9	مراقب حسابات	
8.8%	10	أخرى	

1.00	114	المجموع	
61.4%	70	محاسبة	التخصص الأكاديمي
8.8%	10	علوم مالية ومصرفية	
2.6%	3	اقتصاد	
1.8%	2	إدارة أعمال	
25.4%	29	تدقيق	
1.00	114	المجموع	
%33.3	38	نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين	العضوية
%57.9	66	الجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين	
%4.4	5	الاثنتين معاً	
1.00	114	المجموع	

المصدر اعداد الباحثان وفق بيانات عينة البحث

ب- الوصف الاحصائي لمتغيرات البحث

لمعرفة اجابات اتجاهات العينة لكل فقرة ولكل محور تم استخدام الاحصاء الوصفي وسيتناول هذا المبحث جانبين الجانب الاول سيتم عرض النتائج على المحاور والجانب الثاني سيتم عرض كل فقرة لكل محور، وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي في تحديد اجابات الفقرات ولمعرفة مستوى الاجابة، قسم مستويات هذا المقياس الى ماياتي:

1 - 1.80 منخفض جداً

1.81 - 2.60 منخفض

2.61 - 3.40 متوسط

3.41 - 4.20 مرتفع

4.21 - 5.0 مرتفع جداً

(1) اختبار الفرضية الرئيسية الاولى والتي تتضمن على :

لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة احصائية بين العوامل الموقفية للمدقق وقيمة التدقيق في شركات ومكاتب التدقيق وموظفي ديوان الرقابة المالية .

يوضح الجدول (3) نتائج الانحدار الخطي البسيط تأثير العوامل الموقفية للمدقق في قيمة التدقيق ومكاتب التدقيق وموظفي ديوان الرقابة المالية.

جدول (3) نتائج الانحدار الخطي البسيط تأثير العوامل الموقفية للمدقق في قيمة التدقيق في مكاتب التدقيق وموظفي ديوان الرقابة المالية

قيمة الثابت	قيمة معامل بيتا	قيمة t لاختبار معامل بيتا	الدلالة	قيمة معامل التحديد %	قيمة F المحسوبة	الدلالة
0.47	0.83	9.14	دال	0.43	83.47	وجود تأثير

قيمة F الجدولية بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية (1,112) = 3.96

قيمة t الجدولية بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية (112) = 1.99

الجدول من عمل الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

الجدول من اعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (3) نلاحظ:- بلغت قيمة F المحسوبة (83.47) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (112,1) والبالغة (3.96) وهذا يعني وجود تأثير ذات دلالة احصائية ل العوامل الموقفية للمدقق في قيمة التدقيق، وبما ان اشارة معامل بيتا موجبة هذا يعني بان التأثير ايجابي (علاقة طردية)، وبلغت قيمة معامل التحديد (0.43) وهذا يعني بان (43%) من التغيرات الحاصلة في قيمة التدقيق يمكن تفسيره من خلال العوامل الموقفية للمدقق، وقد بلغت قيمة معامل بيتا (0.83) وهي قيمة موجبة ودالة حيث بلغت قيمة t المحسوبة (9.14) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (112) والبالغة (1.99) وهذا يعني عند تغيير وحدة واحدة في العوامل الموقفية للمدقق سوف يكون هناك زيادة بمقدار (83%) في قيمة التدقيق، اما معادلة الانحدار فكانت بالشكل الاتي:

$$Y = 0.47 + 0.83 X$$

حيث ان:

Y: تمثل قيمة التدقيق

X: تمثل العوامل الموقفية للمدقق

ومما سبق تم نفي فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة بوجود علاقة تاثير ذات دلالة احصائية بين العوامل الموقفية للمدقق وقيمة التدقيق .

(2) الفرضية الرئيسية الثانية : (لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية احصائية لقيمة التدقيق بأطر العوامل الموقفية في مستوى ملائمة قيمة المعلومات المحاسبية) وتتفرع منه الفرضيات الفرعية التالية:

أ- اختبار الفرضية الفرعية الاولى المنبثقة من الفرضية الرئيسية الثانية والتي تنص:

فرضية العدم: لا توجد تأثير ذات دلالة احصائية بين معلومات الارباح المحاسبية وسعر السهم في المصارف عينة البحث.

جدول (4) يبين تأثير معلومات الارباح المحاسبية في سعر السهم لمصارف عينة البحث

المتغير المستقل	المتغير التابع	قيمة الثابت	قيمة B	اختبار t لاختبار B	قيمة R ²	قيمة F	الدلالة المحسوبة
معلومات الارباح المحاسبية	سعر السهم	0.79	0.002	1.25	0.009	1.56	لايوجد تأثير

قيمة F الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (180,1) = 3.86

قيمة t الجدولية بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية (180) = 1.97

الجدول من عمل الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (4) بلغت قيمة F المحسوبة (1.56) وهي اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني قبول فرضية العدم اي عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية لمعلومات الارباح المحاسبية في سعر السهم لمصارف عينة البحث، كما نلاحظ ومن خلال قيمة t المحسوبة والتي ظهرت اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني عدم وجود دلالة احصائية لقيمة معامل بيتا معلومات الارباح المحاسبية، اما نموذج الانحدار فيكون بالشكل التالي:

$$Y1 = 0.79 + 0.002 X1$$

حيث ان:

Y1: تمثل سعر السهم.

X1: تمثل معلومات الارباح المحاسبية.

ب- اختبار الفرضية الفرعية الثانية المنبثقة من الفرضية الرئيسية الثانية والتي تنص:

فرضية العدم: لا توجد تأثير ذات دلالة احصائية بين صافي القيمة الدفترية لحقوق الملكية وسعر السهم في المصارف عينة البحث.

جدول (5) يبين تأثير صافي القيمة الدفترية لحقوق الملكية في سعر السهم مصارف عينة البحث

المتغير المستقل	المتغير التابع	قيمة الثابت	قيمة B	اختبار t لاختبار B	قيمة R ²	قيمة F المحسوبة	الدلالة
صافي القيمة الدفترية لحقوق الملكية	سعر السهم	0.77	0.34	4.88	0.12	23.77	يوجد تأثير

قيمة F الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (180،1) = 3.86

قيمة t الجدولية بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية (180) = 1.97

الجدول من عمل الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (5) بلغت قيمة F المحسوبة (23.77) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة اي وجود تأثير ذات دلالة احصائية لصافي القيمة الدفترية لحقوق الملكية في سعر السهم لمصارف عينية البحث، وبما ان اشارة معامل بيتا موجبة هذا يعني بان التأثير ايجابي، وبلغت قيمة معامل التحديد (0.12) وهذا يعني بان (12%) من التغيرات الحاصلة في سعر السهم يمكن تفسيره من خلال صافي القيمة الدفترية لحقوق الملكية، وقد بلغت قيمة معامل بيتا (0.34) وهي قيمة موجبة ودالة حيث بلغت قيمة t المحسوبة لها (4.88) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني وجود تأثير طردي معنوي لقيمة معامل بيتا لصافي القيمة الدفترية لحقوق الملكية وبلغت نسبة تأثيره (34%) في سعر السهم، اما معادلة الانحدار فكانت بالشكل التالي:

$$Y1 = 0.77 + 0.34 X2$$

حيث ان:

X2: تمثل صافي القيمة الدفترية لحقوق الملكية

ت - اختبار الفرضية الفرعية الثالثة المنبثقة من الفرضية الرئيسية الثانية والتي تنص:

فرضية العدم: لا توجد تأثير ذات دلالة احصائية بين معلومات التدفقات النقدية التشغيلية وسعر السهم في المصارف عينة البحث.

جدول (6) يبين تأثير معلومات التدفقات النقدية التشغيلية في سعر السهم لمصارف عينة البحث

المتغير المستقل	المتغير التابع	قيمة الثابت	قيمة B	اختبار t لاختبار B	قيمة R ²	قيمة F المحسوبة	الدلالة
معلومات التدفقات النقدية التشغيلية	سعر السهم	0.76	0.93	35.87	0.87	1286.32	يوجد تأثير

قيمة F الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (180،1) = 3.86

قيمة t الجدولية بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية (180) = 1.97

الجدول من عمل الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (6) بلغت قيمة F المحسوبة (1286.32) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة اي وجود تأثير ذات دلالة احصائية لمعلومات التدفقات النقدية التشغيلية في سعر السهم لمصارف عينية البحث، وبما ان اشارة معامل بيتا موجبة هذا يعني بان التأثير ايجابي، وبلغت قيمة معامل التحديد (0.87) وهذا يعني بان (87%) من التغيرات الحاصلة في سعر السهم يمكن تفسيره من خلال معلومات التدفقات النقدية التشغيلية، وقد بلغت قيمة معامل بيتا (0.93) وهي قيمة موجبة ودالة حيث بلغت قيمة t المحسوبة لها (35.87) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني وجود تأثير طردي معنوي لقيمة معامل بيتا لمعلومات التدفقات النقدية التشغيلية وبلغت نسبة تأثيره (93%) في سعر السهم، اما معادلة الانحدار فكانت بالشكل التالي:

$$Y1 = 0.76 + 0.93 X3$$

حيث ان:

X3: تمثل معلومات التدفقات النقدية التشغيلية

ث - اختبار الفرضية الفرعية الرابعة المنبثقة من الفرضية الرئيسية الثانية والتي تنص:

فرضية العدم: لا توجد تأثير ذات دلالة إحصائية لكل من مستوى ملاءمة قيمة معلومات لصافي حقوق الملكية والأرباح المحاسبية في سعر السهم لمصارف عينة البحث.

جدول (7) يبين نتائج تحليل الانحدار لتأثير مستوى ملاءمة قيمة معلومات لصافي حقوق الملكية والأرباح المحاسبية في

سعر السهم لمصارف عينة البحث

المتغيرات المستقلة	المتغير التابع	قيمة الثابت	معامل بيتا	اختبار t	الدلالة	قيمة R ² التحديد	معامل F	اختبار F	الدلالة
الأرباح المحاسبية مستوى ملاءمة قيمة معلومات لصافي حقوق الملكية	سعر السهم	0.76	0.34	4.81	دال	0.12	12.46	وجود تأثير	
				1.06	غير دال				

قيمة F الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (179،1) = 3.86

قيمة t الجدولية بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية (179) = 1.97

الجدول من عمل الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (8) بلغت قيمة F المحسوبة (12.46) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة اي وجود تأثير ذات دلالة احصائية لكل من مستوى ملاءمة قيمة معلومات لصافي حقوق الملكية والأرباح المحاسبية في سعر السهم لمصارف عينة البحث، وبلغت قيمة معامل التحديد (0.12) وهذا يعني بان (12%) من التغيرات الحاصلة في سعر السهم يمكن تفسيره من خلال متغيري مستوى ملاءمة قيمة معلومات لصافي حقوق الملكية والأرباح المحاسبية، وقد بلغت قيمة معامل بيتا لمستوى ملاءمة قيمة معلومات لصافي حقوق الملكية (0.34) وهي قيمة موجبة ودالة حيث بلغت قيمة t المحسوبة لها (4.81) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني وجود تأثير طردي معنوي لقيمة معامل بيتا لمستوى ملاءمة قيمة معلومات لصافي حقوق الملكية وبلغت نسبة التأثير (34%)، كما بلغت قيمة معامل بيتا لحجم الشركة (0.07) وهي قيمة موجبة وغير دالة حيث بلغت قيمة t المحسوبة لها (1.06) وهي اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني عدم وجود تأثير معنوي لقيمة معامل بيتا للأرباح المحاسبية، اما معادلة الانحدار فكانت بالشكل التالي:

$$Y1 = 0.76 + 0.07 X1 + 0.34 X2$$

ت - الفرضية الفرعية الخامسة المنبثقة من الفرضية الرئيسية الثانية تنص:

فرضية العدم: لا يوجد تأثير ذو دلالة احصائية في مستوى ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية للتغير في الأرباح المحاسبية والربح المحاسبي في العائد على السهم في المصارف عينة البحث

جدول (8) يبين تأثير مستوى ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية للتغير في الأرباح المحاسبية والربح المحاسبي في العائد

على السهم لمصارف عينة البحث

المتغير المستقل	المتغير التابع	قيمة الثابت	قيمة B	اختبار t	اختبار B	قيمة R ²	قيمة F المحسوبة	الدلالة
مستوى ملاءمة المعلومات المحاسبية للتغير في الأرباح المحاسبية والربح المحاسبي	العائد على السهم	-0.09	0.18	2.45	2.45	0.03	5.99	يوجد تأثير

قيمة F الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (180،1) = 3.86

قيمة t الجدولية بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية (180) = 1.97

الجدول من عمل الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (8) بلغت قيمة F المحسوبة (5.99) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة اي وجود تأثير ذات دلالة احصائية مستوى ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية للتغير في

الارباح المحاسبية والربح المحاسبي على العائد على السهم لمصارف عينية البحث، وبما ان اشارة معامل بيتا موجبة هذا يعني بان التأثير ايجابي، وبلغت قيمة معامل التحديد (0.03) وهذا يعني بان (3%) من التغيرات الحاصلة في العائد على السهم يمكن تفسيره من خلال مستوى ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية للتغير في الارباح المحاسبية والربح المحاسبي ، وقد بلغت قيمة معامل بيتا (0.18) وهي قيمة موجبة ودالة حيث بلغت قيمة t المحسوبة لها (2.45) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني وجود تأثير طردي معنوي لقيمة معامل بيتا مستوى ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية للتغير في الارباح المحاسبية والربح المحاسبي وبلغت نسبة تأثيره (18%) في العائد على السهم، اما معادلة الانحدار فكانت بالشكل التالي:

$$Y2 = 0.79 + 0.002 X4$$

حيث ان:

Y2: تمثل العائد على السهم.

X1: تمثل مستوى ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية للتغير في الارباح المحاسبية والربح المحاسبي .

3. (لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية احصائية بين قيمة التدقيق باطار العوامل الموقفية ومستوى ملاءمة قيمة

المعلومات المحاسبية)

وتتفرع منه الفرضيات الفرعية التالية:

أ- لاختبار الفرضية الفرعية الاولى المنبثقة من الفرضية الرئيسية والتي تنص:

فرضية العدم: لا توجد تأثير ذات دلالة إحصائية بين نسبة ادارة الارباح في سعر السهم لمصارف عينة البحث.

جدول (9) يبين تأثير نسبة ادارة الارباح في سعر السهم لمصارف عينة البحث

المتغير المستقل	المتغير التابع	قيمة الثابت	قيمة B	اختبار t لاختبار B	قيمة R ²	قيمة F المحسوبة	الدلالة
نسبة ادارة الارباح	سعر السهم	0.79	0.07	0.87	0.004	0.76	لايوجد تأثير

قيمة F الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (180،1) = 3.86

قيمة t الجدولية بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية (180) = 1.97

الجدول من عمل الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (9) بلغت قيمة F المحسوبة (0.76) وهي اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني قبول فرضية العدم اي عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية لنسبة ادارة الارباح في سعر السهم لمصارف عينة البحث، كما نلاحظ ومن خلال قيمة t المحسوبة والتي ظهرت اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني عدم وجود دلالة احصائية لقيمة معامل بيتا لنسبة ادارة الارباح ، اما نموذج الانحدار فيكون بالشكل التالي:

$$Y1 = 0.79 + 0.07 X5$$

حيث ان:

X5: تمثل نسبة ادارة الارباح.

ب- لاختبار الفرضية الفرعية الثانية المنبثقة من الفرضية الرئيسية الثالثة والتي تنص:

فرضية العدم: لا توجد تأثير ذات دلالة إحصائية بين نسبة ادارة الارباح في العائد على السهم لمصارف عينة البحث.

الفرضية البديلة: توجد تأثير ذات دلالة إحصائية بين نسبة ادارة الارباح في العائد على السهم لمصارف عينة البحث.

جدول (10) يبين تأثير نسبة ادارة الارباح في العائد على السهم لمصارف عينة البحث

المتغير المستقل	المتغير التابع	قيمة الثابت	قيمة B	اختبار t لاختبار B	قيمة R ²	قيمة F المحسوبة	الدلالة
نسبة ادارة الارباح	العائد على السهم	-0.07	0.04	0.48	0.001	0.23	لايوجد تأثير

قيمة F الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (180،1) = 3.86

قيمة t الجدولية بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية (180) = 1.97

الجدول من عمل الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (10) بلغت قيمة F المحسوبة (0.23) وهي اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني قبول فرضية العدم اي عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية لنسبة ادارة الارباح في العائد على السهم لمصارف عينة البحث، كما نلاحظ ومن خلال قيمة t المحسوبة والتي ظهرت اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني عدم وجود دلالة احصائية لقيمة معامل بيتا لنسبة ادارة الارباح، اما نموذج الانحدار فيكون بالشكل التالي:

$$Y2 = - 0.07 + 0.04 X5$$

ت- لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة المنبثقة من الفرضية الرئيسية والتي تنص:

فرضية العدم: لا توجد تأثير ذات دلالة احصائية بين نسبة كفاءة الاستثمار في سعر السهم لمصارف عينة البحث.

جدول (11) يبين تأثير نسبة كفاءة الاستثمار في سعر السهم لمصارف عينة البحث

المتغير المستقل	المتغير التابع	قيمة الثابت	قيمة B	اختبار t لاختبار B	قيمة R ²	قيمة F المحسوبة	الدلالة
نسبة كفاءة الاستثمار	سعر السهم	0.78	-0.02	0.21	0.0001	0.05	لا يوجد تأثير

قيمة F الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (180،1) = 3.86

قيمة t الجدولية بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية (180) = 1.97

الجدول من عمل الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (11) بلغت قيمة F المحسوبة (0.05) وهي اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني قبول فرضية العدم اي عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية لنسبة كفاءة الاستثمار في سعر السهم لمصارف عينة البحث، كما نلاحظ ومن خلال قيمة t المحسوبة والتي ظهرت اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني عدم وجود دلالة احصائية لقيمة معامل بيتا لنسبة كفاءة الاستثمار، اما نموذج الانحدار فيكون بالشكل التالي:

$$Y1 = 0.78 - 0.02 X6$$

حيث ان:

X6: نسبة كفاءة الاستثمار

ث- لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة المنبثقة من الفرضية الرئيسية الثالثة والتي تنص:

فرضية العدم: لا توجد تأثير ذات دلالة احصائية بين نسبة كفاءة الاستثمار في العائد على السهم لمصارف عينة البحث.

جدول (12) يبين تأثير نسبة كفاءة الاستثمار في العائد على السهم لمصارف عينة البحث

المتغير المستقل	المتغير التابع	قيمة الثابت	قيمة B	اختبار t لاختبار B	قيمة R ²	قيمة F المحسوبة	الدلالة
نسبة كفاءة الاستثمار	العائد على السهم	-0.07	-0.05	0.62	0.002	0.39	لا يوجد تأثير

قيمة F الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (180،1) = 3.86

قيمة t الجدولية بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية (180) = 1.97

الجدول من عمل الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (12) بلغت قيمة F المحسوبة (0.39) وهي اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني قبول فرضية العدم اي عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية لنسبة كفاءة الاستثمار في العائد على السهم لمصارف عينة البحث، كما نلاحظ ومن خلال قيمة t المحسوبة والتي ظهرت اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) وهذا يعني عدم وجود دلالة احصائية لقيمة معامل بيتا لنسبة كفاءة الاستثمار، اما نموذج الانحدار فيكون بالشكل التالي:-

$$Y2 = - 0.07 - 0.05 X6$$

المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

اولا: الاستنتاجات

1. تكمن قيمة التدقيق في المنافع التي تحصل عليها الاطراف المعنية بالتقارير المالية وتقرير التدقيق , وتتعدد الاطراف المستفيدة من قيمة التدقيق ويتحقق جودة التدقيق كون جودة التدقيق جزء من قيمة التدقيق .
2. تعد قيمة التدقيق اعم واشمل من جودة التدقيق بل هي جزء منها حيث ان القيمة يمكن تحقيقها من تحقيق مقومات متعلقة بجهات متعددة بينما جودة التدقيق من خلال جودة المدقق وجودة عملية التدقيق وجودة تقرير التدقيق .
3. يتم تقسيم العوامل الموقفية التي تؤثر في تحقيق قيمة التدقيق الى (العوامل المجتمعية - العوامل المهنية - العوامل القانونية - العوامل البيئية - العوامل الفردية)
4. هنالك تأثير لكل عامل من العوامل الموقفية وقيمة التدقيق حيث كلما كان هناك اهتمام او توفر العوامل الموقفية كان هناك فرصة اكبر لتحقيق قيمة التدقيق،
5. ان ترتيب العوامل الموقفية الرئيسية وفقا لأهميتها ودرجة الاهتمام من حيث التأثير في تحقيق قيمة التدقيق (العوامل المجتمعية - العوامل المهنية - العوامل القانونية - العوامل البيئية - العوامل الفردية) النتيجة ستكون فرصة لتحقيق قيمة التدقيق في الوحدات الخاضعة للتدقيق ومستخدمي التقارير .
6. هناك تأثير عالي جدا بين كل عامل من العوامل (العوامل المجتمعية - العوامل المهنية - العوامل القانونية - العوامل البيئية - العوامل الفردية) وقيمة التدقيق وان ترتيب هذه العوامل وفقا لتأثيرها في قيمة التدقيق (التخصص الصناعي، التوقيع المبكر، السلوك المختل) وهما النتيجة تكون تحقيق القيمة المرجوة من التدقيق .
7. في الاسواق المالية يحتاج المستثمرون لمعلومات ملاءمة وذات تمثيل صادق يبنون عليها قراراتهم ومن ثم يبحثون عن ادوات لتقييم جودة وقيمة المعلومات المقدمة التي تيشير الى الاسهم ولحل مشكلة المستثمرين لابد من تدقيق البيانات المالية والحصول على راي متعلق بجودة المعلومات المبلغ عنها ويكون ذلك من خلال قيمة التدقيق .
8. ان الشفافية والجودة العالية للمعلومات المحاسبية المدققة امر في غاية الاهمية لأنها اساس القرارات الاقتصادية الامثل للمستثمرين والدائنين .
9. التدقيق سابقا في الغالب للكشف عن عمليات الاحتيال ومن ثم استكشاف إذا كانت التقارير المالية تقدم وصفا دقيقا وعادلا للوضع المالي ونتائج العمليات والتغيرات في الظروف المالي اما في الوقت الحاضر يزيد التدقيق من مصداقية وعدالة المعلومات المالية ويقلل من مخاطر القرارات الاقتصادية المالية .
10. ان ارتفاع ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية التي تلعب دورا في عملية اتخاذ القرار له اهمية كبيرة في جذب الاستثمار وبيع الاسهم وزيادة قدرة المستثمر على اتخاذ القرار ومن ثم يمكن لعملية التدقيق ان تعزز من ملاءمة قيمة ربحية السهم وقيمة السهم كمؤشرات للمعلومات المحاسبية .

ثانيا: التوصيات

1. ينبغي الاهتمام بمدقق الحسابات بشكل اساسي عند الرغبة في تعظيم قيمة التدقيق باعتباره متغير رئيسي في تحقيق قيمة التدقيق .
2. ينبغي الاهتمام ببرامج التدريب الضرورية للمدقق ومساعدة وتقييم المتدربين بناء على معايير معينة وينبغي ان يأخذ التأهيل العلمي والعملية الأولوية للمدقق ومساعديه مقارنة بالعوامل التي تتعلق بالعوامل الفردية. عن المحاولة في تعظيم قيمة التدقيق .
3. ينبغي ان يحافظ المدقق على استقلاله في الباطن والظاهر لزيادة الثقة في تقارير المدقق والمساهمة في تعظيم القيمة وينبغي ان يأخذ الأولوية الثانية بعد التأهيل للعوامل الفردية. عند المحاولة لتعظيم قيمة التدقيق .

4. ينبغي ان يجتاز المدقق اختبارات تحدد جدارته المهنية وان يتم تدريبه على المواقف التي ممكن ان يتعرض لها التي يمكن ان يلجأ الى حكمه المهني بما يساهم في تعظيم قيمة التدقيق.
5. تدريب المدققين على العوام القانونية التي ينبغي مراعاتها عن القيام بعملية التدقيق بما يساهم في تحقيق القيمة من التدقيق.
6. توجيهه نظرة المجتمع بأهمية قيمة التدقيق والمدقق في المحافظة على الموارد المتاحة بما يساهم في تحقيق قيمة التدقيق .
7. ينبغي اعطاء المزيد من الاهتمام بالعوامل المؤثرة على قيمة التدقيق لأنها تعد احدى محددات على ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية وتؤثر بشكل ملحوظ على ادراك المستخدمين المختلفين ونظراتهم للوحدات الاقتصادية وما تنشره من معلومات.
8. ينبغي تحسين ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية من خلال اخذ بنظر الاعتبار العوامل الموقفية المؤثرة في قيمة التدقيق وتعزيز قيمة التدقيق.
9. فيما يتعلق بالمستثمرين أنه نظرًا لأن سمات المدقق تعمل على تحسين ملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية، ينبغي على المستثمرين مراعاة حجم مكاتب المدققين ورأيهم عند اتخاذ قرارات الاستثمار وإعطاء الأولوية للوحدات التي تم تدقيقها من قبل مدققين كبار، وكذلك الشركات التي تكون تقارير تدقيقها غير مؤهل.

المصادر

1. الحسيني, حسن كاظم عزالدين(2018)" توظيف نظام تخطيط موارد المؤسسة ERP لدعم النظرية الموقفية CT وأثره في تحقيق الإدارة الكفوءة للتكاليف بحث تطبيقي في مصنع النسيجية/الحلة" اطروحة دكتوراه من المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/جامعة بغداد
2. الخزرجي, غفران علاء جابر والتميمي, عباس حميد يحيى(2023)" تأثير ممارسة الشك المهني في جودة أداء المدقق في العراق (بحث استطلاعي) , مجلة دراسات محاسبية ومالية , المجلد (18) (العدد 63)
3. سويد ,مصطفى , عبد القادر و المشهداني ,بشرى نجم عبد الله (2017) "إبلاغ المدقق ودوره في ترشيد القرارات الاقتصادية, مجلد 12, العدد 40
4. عصمت ,سناء كباشي وامير , محمد سلمان (2023) " تعزيز إجراءات التدقيق على وفق معيار التأكيد الدولي (3402) من خلال تطبيق برنامج تأكيد مقترح "مجلة دراسات محاسبية ومالية, المجلد (18) (العدد) (64)
5. لايباري, هشام فاروق (2019) (قيمة المراجعة - رؤية تحليلية معاصرة ومستقبلية) , مجلة البحوث المحاسبية المصرية 2019.147372/10.21608.ABJ.2019.147372/10.21608 كلية التجارة جامعة طنطا المجلد 6, الجزء الثاني - العدد 1, يونيو 2019 , الصفحة 1-1
6. محمود , حسن شلقامي -كلية التجارة - جامعة بني سويف - "استخدام المنطق الغامض في التنبؤ بقيم متغيرات قيمة المراجعة وتحديد الإرشادات المطلوبة لتوجيه تلك الآثار نحو تعظيم قيمة المراجعة دراسة تطبيقية " ,المقالة 2, المجلد 23, العدد 4, الخريف 2019, الصفحة 42-114
7. الهواري, محمد عبد العزيز المعطى (2020)" أثر تقرير المراجع الخارجي الموسع على القيمة الملائمة للمعلومات المحاسبية وجودة المراجعة الخارجية :دراسة تطبيقية" , المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية , الجزء الثاني المجلد الأولى العدد الثاني
8. Aguiar, M., Chatterjee, S., Cole, H., & Stangebye, Z. (2022). Self-fulfilling debt crises, revisited. *Journal of Political Economy*, 130(5), 1147-1183
9. Al-Attar, Hassan Abdel Hamid; Murad, Mamdouh Hashem; Mohamed, Ismail Al-Sayed Mahmoud, "The relationship between ownership structure and audit quality, "an experimental study on Egyptian joint-stock companies" (2019), *Journal of Business Research*, Volume 41, Issue 3, July 2019, Page 83-114.
10. Ali, Sallama Ibrahim, Bushra Fadhil Khudhair Al-taie, and Hakeem Hammood Flayyih. "The effects of negative audit and audit environment on the internal auditor performance: mediating role of auditing process independence." *International Journal of Economics and Finance Studies* 15.1 (2023): 64-79.
11. Amirhom, Jihan Adel Naji, "The Role of Electronic Brainstorming Sessions in Improving Review Quality (Field Study)," (2021), *Journal of Business Research*, Volume 43, Issue 1, January 2021, Page 67-113
12. Badu, Bismark& Appiah, Kingsley Opoku, (2018) "Value relevance of accounting information: an emerging country perspective", *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 14 Issue: 4, pp.473-491, <https://doi.org/10.1108/JAOC-07-2017-0064> Permanent link to this document: <https://doi.org/10.1108/JAOC>



13. BANKOLE, Kayode Oluwadamilare & UKOLOBI ,Isreal Omohefe , Value Relevance of Accounting Information and Share Price in Financial Service Industry , Research Journal of Finance and Accounting , Vol.11, No.8, 2020
14. Bediwi, Akram Khashea, Bassam Ameen Sabri, and Mohammed Hayder Mohammed Shanshool. "The Effect of Internal Control in Supporting the Implementation of Cost Techniques in Iraqi Companies." RES MILITARIS 12.2 (2022): 6331-6340.
15. Bhatia, M., & Mulenga, M. J. (2019). Value Relevance of Accounting Information: A Review of Empirical Evidence Across Continents. Jindal Journal of Business Research, 227868211882330. doi:10.1177/2278682118823307 (<https://doi.org/10.1177/2278682118823307>)
16. Bing ,Jueming (Jimmy)& Li ,Chu Xin Huang Anqi (Linda) & Zhu ,Xinyi (Lydia) (2014)" Audit Quality Research Report" Australian National Centre for Audit and Assurance Research , Hanna Neumann Building #21 Canberra ACT 0200 Australia, https://rsa.anu.edu.au/sites/default/files/2020-04/audit_quality_research_intern_report_smaller.pdf
17. Boubaker, S., Houcine, A., Ftiti, Z., & Masri, H. (2018). Does audit quality affect firms' investment efficiency? Journal of the Operational Research Society, 69(10), 1688–1699. doi:10.1080/01605682.2018.1489357 <https://doi.org/10.1080/01605682.2018.1489357>
18. CAQ(Center for Audit Quality),(2021)," Value of the Audit:A Brief History and the Path Forward https://www.thecaq.org/wp-content/uploads/2021/06/caq_value-of-the-audit_2021-06-B.pdf
19. Chen, K. Y., Lin, K., & Zhou, J. (2005). Audit quality and earnings management for Taiwan IPO firms. Managerial Auditing Journal, 20(1), 86–104. doi:10.1108/02686900510570722 (<https://doi.org/10.1108/02686900510570722>)
20. David Hay,2020,The Future of Auditing, [www.routledge.com/ Routledge-Focus-on-Accounting-and-Auditing/book-series/RFAA](http://www.routledge.com/Routledge-Focus-on-Accounting-and-Auditing/book-series/RFAA)
21. DeFond, M.L. and Zhang, J., 2014. A review of archival auditing research. Journal of Accounting and Economics, 58 (2-3), 275–326.
22. Frisk ,David & Edström ,Karl-Johan (2020)" Audit Rotation, Does It Matter? A Study On Audit Rotations Relationship To Audit Quality And Its Contingencies, MASTER THESIS WITHIN: Business Administration
23. Gbenga, Augusta(2018) "The perceived needs for audit vis-a-vis audit value in Public Sector Corporations." MASTER THESIS, Master of Science in Auditing, Case: Monrovia-Liberia , Supervisor Caroline Pontoppidan
24. Hameed, Anmar Muhsein, Bushra Fadhil Khudhair Al-taie, and Bushra Najem Aubdullah Al-Mashhadani. "The Impact of IFRS 15 on Earnings Quality in businesses such as hotels: critical evidence from the Iraqi environment." African Journal of Hospitality, Tourism and Leisure 8.4 (2019): 1-11.
25. Hammami, A., & Zadeh, M. H. (2019). Audit quality, media coverage, environmental, social, and governance disclosure and firm investment efficiency. International Journal of Accounting & Information Management.
26. Houqe, M. N., Ahmed, K., & van Zijl, T. (2017). Audit Quality, Earnings Management, and Cost of Equity Capital: Evidence from India. International Journal of Auditing, 21(2), 177–189. doi:10.1111/ijau.12087 (<https://doi.org/10.1111/ijau.12087>)
27. Hussein, Shamim Jamil, and Yaqoub ,A. Dr. Fayhaa Abdullah. "The effectiveness of auditing in light of the application of investment policy governance and debt costs: (applied research on a sample of companies listed on the Iraqi Stock Exchange)." Journal of Accounting and Financial Studies (JAFS) 17.61 (2022): 37-51.
28. Kurniasih , Indah and Kiswanto (2019) "The Effect of Industrial Specialization Auditors and Audit Committee Expertise on Audit Quality", Accounting Analysis Journal 8(2) (118-126
29. Liansheng Wu & Jason Zezhong Xiao, The value of auditing, audit independence, and audit pricing: a review of empirical evidence from China ,2021, Accounting and Business Research, 2021 <https://doi.org/10.1080/00014788.2021.1970703> Volume 51, 2021 - Issue 6-7: Auditing in China; Guest Editors: Jason Xiao and Liansheng Wu
30. Lim, H. J., & Mali, D. (2020). Do credit ratings influence the demand/supply of audit effort? Journal of Applied Accounting Research, ahead-of-print(ahead-of-print). doi:10.1108/JAAR-02-2020-0028 (<https://doi.org/10.1108/JAAR-02-2020-0028>)
31. Murad, Mamdouh Hashem and Fouda, Al-Sayed Ahmed and Metwally, Ahmed Labib (2020) The impact of corporate governance mechanisms on earnings management in business combination companies, "Experimental Study," Volume 42, Issue 1, January 2020, Page 93-138
32. Nor, N., Nawawi, A., and Salin, A. (2017). The Influence of Board Independence, Board Size and Managerial Ownership on Firm Investment Efficiency. Pertanika Journal of Social Science and Humanities, 25(3),1039-1058.
33. Para Ibrahim & Bala, Hussaini &, Khatoon ,Ghousia & Karaye ,Abubakar & Evans, Hariem '(2022) "IFRS Adoption And Value Relevance Of Accounting Information Of Listed Industrial Goods Firms In Nigeria " Humanities Journal of University of Zakho (HJUOZ Vol. 10, No. 2, pp. 564– 571, June-2022
34. Rahman ,Md. Jahidur & Liu ,Ruoling (2021) "" Value relevance of accounting information and stock price reaction: Empirical evidence from China " Accounting and Management Information Systems Vol. 20, No. 1, pp. 5-27, 2021 DOI: <http://dx.doi.org/10.24818/jamis.2021.01001>



35. Shanshul, Muhammad Haider Muhammad (2019) "Measuring the effect of administrative ability on the appropriateness of the value of accounting information - by application to a sample of companies listed on the Iraqi Stock Exchange" Master's thesis, Department of Accounting, College of Administration and Economics, University of Baghdad.
36. Sumritsakun,Chaiyot(2022)" The effect of sustainability report on value relevance of accounting information: Case study of Thai listed firms " Kasetsart Journal of Social Sciences 43 (2022) 387–394
<https://doi.org/10.34044/j.kjss.2022.43.2.16>
37. Suputra, I. D. G. D. ., & Widhiyani , N. L. S. . (2020). Types Of Personality, Audit Structure And Transformational Leadership Styles Moderate The Effect Of Organizational Commitments On Auditor Performance . International Research Journal Of Management, IT And Social Sciences, 7(6), 54-65. <https://doi.org/10.21744/irjmis.v7n6.1005>
38. Temile, Sunny O. & Mohammed, Al Bahloul & Jatmiko, Dadang Prasetyo (2018) " Earnings Management and Value Relevance in Nigeria: A Pre and Post Ifrs Analysis" The International Journal of Social Sciences and Humanities Invention 5(05): 4672-4680 DOI: 10.18535/ijsshi/v5i5.05
39. Yousif, Najat Saleem, and Safaa Ahmed Mohammed. "The role of internal auditing in governance of strategic operations and its reflection on management decisions." RES MILITARIS 12.2 (2022)