



اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء
معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

د. ابراهيم سليمان عمر

قسم المحاسبة, كلية الاقتصاد جامعة الزيتونة, استاذ مشارك. ليبيا

The Impact of Changing the Form and Content of the Auditor's Report on Audit
Quality: A Field Study in Light of International Standard on Auditing (ISA) 700
(Auditor's Report) and ISA 701 (Major Audit Matters)

Dr. Ibrahim Suleiman Omar

Faculty of Economics, Al-Zaytuna University, Associate Professor, Libya

azoy2004@yahoo.com

تاريخ الاستلام: 2026/06/30 - تاريخ المراجعة: 2026/07/18 - تاريخ القبول: 2026/07/28 - تاريخ النشر: 2026/8/24

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المحاسب القانوني) ومعيار المراجعة الدولي الجديد رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) على تحسين جودة عملية المراجعة، وجودة القائم المالية المراجعة، كما هدفت الى التعرف على اهم التعديلات التي جاء بها معياري المراجعة الدوليين رقم (700) و (701).

ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم تصميم استبانة وجهت إلى فئات عينة الدراسة، وتم تحليل البيانات التي تم تجميعها باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية الملائمة والمتمثلة في الأساليب الإحصائية الوصفية، بالإضافة الى الإحصاء الاستنتاجي حيث تم استخدام بعض الاختبارات الاحصائية مثل اختبار (Samples-T-test One)، واختبار (Independent Samples-T-test).

وأظهرت نتائج الدراسة أن هناك اثر لتغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لمعيار المراجعة الدولية رقم (700) تقرير المحاسب القانوني، والمعيار الدولي رقم (701) مسائل المراجعة الرئيسية، في تحسين جودة عملية المراجعة وجودة القوائم المالية. كما اظهرت نتائج الدراسة عدم وجود فروقات ذات دلالة احصائية بين اراء كل من المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في تحسين جودة عملية المراجعة وتحسين جودة القوائم المالية. وبناءً على النتائج السابقة يوصي الباحث بضرورة العمل على إيجاد آلية من قبل الجهات ذات العلاقة للتأكد من التزام المحاسبين القانونيين عند إعداد تقاريرهم، بمتطلبات معيار المراجعة الدولي رقم (700) وتعديلاته، ومعيار المراجعة الدولي رقم (701) ، كما يوصي الباحث بضرورة العمل على تدريس التعديلات المتعلقة بتقرير المحاسب القانوني ضمن مناهج مادة المراجعة بأقسام المحاسبة، بالإضافة الى ضرورة إجراء المزيد من الأبحاث في هذا المجال.

الكلمات المفتاحية: تقرير - المحاسب - القانوني - جودة - المراجعة .

1- مقدمة:

يعتبر تقرير المحاسب القانوني خلاصة عملية المراجعة، ويهدف التقرير إلى إيصال معلومات واضحة لمستخدمي القوائم المالية استناداً إلى عملية مراجعة الحسابات التي تستهدف إبداء رأي فني محايد فيما إذا كانت القوائم المالية تعبر بصورة صادقة وعادلة عن المركز المالي للمنشأة محل المراجعة وأدائها المالي عن تلك الفترة. ويعد تقرير المحاسب القانوني إضافة ذات قيمة للقوائم المالية المنشورة، إذ يعطي معلومة لقارئ القوائم المالية بأن تلك القوائم قد خضعت للفحص والتحقق من جانب مراجع خارجي مستقل. ومن ناحية أخرى، فإن وجود المراجعة الخارجية في حد ذاته يقلل إلى حد كبير من دوافع ارتكاب الأخطاء والتلاعب في الأرقام المحاسبية من جانب أطراف داخل المنشأة. ويمكن النظر لتقرير المحاسب القانوني بأنه وسيلة الاتصال الأولى بين المراجع والأطراف الخارجية (السقا وطه، 2002).

ولقد شهد تقرير المحاسب القانوني تطوراً متسارعاً عبر التاريخ من حيث الشكل والمحتوى، وذلك من أجل الحصول على تقرير يمكن المراجع من توصيل نتائج عملية المراجعة بشكل واضح وسهل، ومفهوم وكذلك لتتقيف مستخدمي التقرير وتقليل سوء الفهم لديهم فيما يتعلق بدور المراجع ومسؤولياته وطبيعة عملية المراجعة. ونظراً لأهمية تقرير المحاسب القانوني كونه وسيلة تخدم الكثير من الفئات المختلفة التي تستخدم القوائم المالية المراجعة، وتعتمد عليها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها وخططها. ونظراً للتغيرات التي طرأت على تقرير المحاسب القانوني، وذلك من خلال اصدار معيار مراجعة دولي جديد يحمل رقم (701) تحت مسمى (مسائل المراجعة الرئيسية)، بالإضافة الى تعديل معيار المراجعة الدولي رقم (700) والخاص بتقرير المحاسب القانوني، جاءت هذه الدراسة لتلقي الضوء على اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على تحسين جودة عملية المراجعة وجودة القوائم المالية.

2- مشكلة الدراسة:

سعت مهنة المراجعة في الآونة الاخيرة لإجراء تحسينات في تقرير المحاسب القانوني وذلك من خلال احداث تعديلات جوهرية في شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني، وذلك بهدف تحسين جودة الإبلاغ وتعزيز فهم المجتمع لعملية المراجعة وأهدافها، بالإضافة إلى توضيح طبيعة دور المحاسب القانوني ومسؤولياته وواجباته. بالإضافة الى تعزيز قيمة تقرير المراجع وتضييق فجوة التوقعات، ففي العام 2015 قام مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي بإصدار معيار المراجعة الدولي الجديد رقم (701) مسائل المراجعة الرئيسية، كما عدل معيار المراجعة الدولي رقم (700) والخاص بتقرير المحاسب القانوني، والتي اصبحت سارية التطبيق في 15 ديسمبر 2016، والتي ادت الى تغير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني، وذلك من خلال الزم مراجعي الحسابات الخارجيين بالإفصاح في تقاريرهم في فقرة مستقلة عن (مسائل المراجعة الرئيسية)، بحيث اصبح تقرير المراجع موسع ويتضمن معلومات مفصلة عن بعض القضايا التي يرى المراجع انها مهمة لمستخدمي القوائم المالية، بالإضافة الى تغير شكل وترتيب فقرات التقرير.

وفي ضوء ما تقدم يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية:

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

1- هل هناك اثر لتغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معايير المراجعة الدولية رقم (700) و(701) في تحسين جود القوائم المالية المراجعة من وجهة نظر كلا من المحاسبين القانونيين والأكاديميين؟

2- هل هناك اثر لتغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معايير المراجعة الدولية رقم (700) و(701) في تحسين جود عملية المراجعة من وجهة نظر كلا من المحاسبين القانونيين والأكاديميين؟

3- هل هناك فروقات ذات دلالة احصائية بين آراء المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة عملية المراجعة؟

4- هل هناك فروقات ذات دلالة احصائية بين آراء المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية؟

3- أهمية الدراسة وأهدافها:

تكمن أهمية هذه الدراسة في محاولتها التعرف على اهم التعديلات التي جاء بها معيار المراجعة الدولي رقم (700)، (701)، بالإضافة الى التعرف على آراء مراجعي الحسابات والاكاديميين حول التعديلات الجديدة التي جاء بها معيار المراجعة الدولي رقم 700 و 701، واثرها على جودة عملية المراجعة وجودة القوائم المالية. وبالتالي سعت هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى تحقيق الهدف التالي:

1- التعرف على اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في التحسين من جود القوائم المالية المراجعة.

2- التعرف على اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في التحسن من جود عملية المراجعة.

3- التعرف على مدى وجود فروقات ذات دلالة احصائية بين آراء المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة عملية المراجعة.

4- التعرف على مدى وجود فروقات ذات دلالة احصائية بين آراء المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية.

5- التعرف على اهم التعديلات في شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المحاسب القانوني) ومعيار المراجعة الدولي الجديد رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية).

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

4- الإطار النظري والدراسات السابقة:

4-1 مفهوم تقرير المحاسب القانوني وأهميته.

يعد تقرير المحاسب القانوني المخرج النهائي لعملية المراجعة، وهو خلاصة لما قام به المراجع من أعمال وإجراءات، ويهدف إلى إيصال معلومات واضحة ودقيقة لمستخدمي القوائم المالية. ويستند التقرير إلى فحص موضوعي ومحاييد للقوائم المالية بهدف إبداء رأي فني حول ما إذا كانت هذه القوائم تعكس بصورة صادقة وعادلة المركز المالي للمنشأة وأدائها خلال الفترة المعنية.

كما يمثل التقرير الأداة الرئيسة التي يستخدمها المراجع للتعبير عن رأيه الفني المستقل، ويُرفق عادة بالقوائم المالية ليكون متاحاً لمختلف الأطراف المهتمة. ويُعد كذلك وسيلة الاتصال الأساسية، وأحياناً الوحيدة، بين المراجع ومستخدمي القوائم المالية الخارجيين (السقا وأبو الخير، 2002).

ويُعرف تقرير المراجع ببساطة على أنه وثيقة مكتوبة ينقل من خلالها المراجع ما قام به من إجراءات تدقيقية، وما توصل إليه من نتائج، ويعرض فيها رأيه حول مدى صدق وعدالة القوائم المالية. وتكمن أهمية هذا التقرير في كونه أداة رسمية يُعبر من خلالها المراجع عن رأيه، كما أنه يُعد مرجعاً أساسياً عند تحديد مسؤوليات المراجع، سواء كانت مدنية أو جنائية (الصبان وسليمان، 2005).

علاوة على ذلك، فإن لتقرير المحاسب القانوني أهمية كبيرة لدى الفئات المختلفة التي تعتمد على القوائم المالية المراجعة، إذ يُشكّل أحد المراجع الرئيسة التي تستند إليها هذه الأطراف عند اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها وخططها المستقبلية (عبدالله، 2004).

4-3 أهداف التعديلات على المعيار الدولي رقم (700):

بين الاتحاد الدولي للمحاسبين (2015 ، IFAC) والمجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد الدولية (2015 ، IAASB) وكذلك (Cordos, 2015 ; Segal , 2017 ; Vanstraelenm ,et al,2012) أن الهدف من التغييرات والتعديلات على المعيار هي:

أ. إعادة هيكلة تقرير المراجع بوضع فقرة الرأي، وأساس الرأي، ومسائل المراجعة الرئيسة في بدايته، لتسهيل وصول المستخدمين إلى خلاصة المراجعة دون الحاجة لقراءة التقرير كاملاً.

ب. إبراز المسائل الجوهرية التي تتطلب حكماً وشكاً مهنيًا من المراجع، وإفصاحات إضافية من الإدارة، مما يعزز فائدة التقرير لمستخدميه من خلال توضيح أهم المخاطر وسبل التعامل معها.

ج. تعزيز قنوات التواصل بين المحاسبين القانونيين والمستثمرين، والجهات الرقابية مثل لجان المراجعة.

د. رفع مستوى الشفافية بإدراج المسائل الرئيسة وربطها بالإفصاحات، بما في ذلك استمرارية المنشأة واسم شريك المراجعة.

هـ. زيادة ثقة مستخدمي التقارير وتحقيق المصلحة العامة من خلال تقليص فجوة المعلومات وتحسين جودة اتخاذ القرار.

و. تحسين إيصال نتائج المراجعة وتقليص فجوة التوقعات، مما يسهم في رفع جودة عملية المراجعة.

ز. التأكيد على استمرارية المنشأة بإفراد فقرة مستقلة عند وجود شكوك جوهرية.

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

4-4 أهم التعديلات على المعيار الدولي رقم (700) (IFAC, 2015):

يمكن تلخيص أهم التعديلات التي أجريت على المعيار الدولي رقم (700) في الآتي:

1- هيكल التقرير الجديد:

أصبح تقرير مراجع الحسابات أكثر تفصيلاً ويشتمل على خمس فقرات رئيسية، هي: فقرة الرأي، فقرة أساس الرأي، فقرة مسائل المراجعة الرئيسية، فقرة مسؤوليات الإدارة والمسؤولين عن القوائم المالية، وفقرة مسؤوليات المراجع.

2- إعادة ترتيب الفقرات:

تم نقل فقرة "الرأي" إلى بداية التقرير بدلاً من وضعها في نهايته، وألغيت فقرة المقدمة. تضمنت فقرة الرأي حالياً عناصر المقدمة السابقة بالإضافة إلى رأي المراجع، واسم المنشأة، والقوائم المالية التي تمت مراجعتها، والإشارة إلى الملاحظات التوضيحية، وتواريخ الفترات المالية المشمولة.

3- إضافة فقرة "أساس الرأي":

تأتي مباشرة بعد فقرة الرأي، وتوضح المعايير التي تمت وفقها المراجعة، واستقلالية المراجع، والتزامه بالمتطلبات الأخلاقية، بالإضافة إلى تأكيده بأنه حصل على أدلة مراجعة كافية وملائمة لتكوين رأيه.

4- إدراج فقرة "مسائل المراجعة الرئيسية":

تتناول هذه الفقرة، بحسب معيار المراجعة الدولي رقم 701، أهم القضايا التي واجهها المراجع خلال عملية المراجعة والتي تتطلب حكماً مهنيّاً كبيراً. يتم اختيارها من بين المسائل التي نوقشت مع لجنة الحوكمة، دون إبداء رأي منفصل بشأنها.

5- الاستمرارية:

أضيفت فقرة جديدة تُعالج قضايا "عدم التأكد المادي المرتبط بالاستمرارية"، تُدرج فقط عند وجود ظروف تستدعي الشك في استمرارية المنشأة، مع الإشارة إلى معيار المراجعة رقم 570 وتقييم كفاية الإفصاحات ذات الصلة.

6- مسؤوليات الإدارة:

أصبحت فقرة مسؤوليات الإدارة أكثر وضوحاً، إذ تشمل حالياً تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار والإفصاح عن أي مخاطر متعلقة بذلك. كما أدرج وصف للمسؤولين عن الإشراف على إعداد القوائم المالية عند اختلافهم عن الإدارة.

7- مسؤوليات المراجع:

تم تقليص محتوى هذه الفقرة مقارنة بالتقرير السابق، على أن تُدرج التفاصيل الموسعة في ملحق مستقل أو على الموقع الإلكتروني للشركة، مما يسهم في تقليل حجم التقرير مع الحفاظ على الشفافية.

8- ذكر اسم الشريك المسؤول:

يُدرج اسم الشريك المراجع المسؤول عن المهمة ضمن التقرير، ما لم توجد موانع تتعلق بالسرية، وفي هذه الحالة تُناقش المسألة مع لجنة الحوكمة.

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

4-5 جودة المراجعة الخارجية: المفهوم، الأبعاد، والعوامل المؤثرة:

تُعد جودة المراجعة الخارجية من الركائز الأساسية في نظام الرقابة المالية، حيث تسهم في تعزيز موثوقية القوائم المالية وتوفير معلومات شفافة وموثوقة لأصحاب المصلحة. وقد ازداد الاهتمام بجودة المراجعة الخارجية في أعقاب الأزمات المالية والاقتصادية التي كشفت عن أوجه قصور في ممارسات المراجعة، مما أدى إلى ظهور إصلاحات تنظيمية ومهنية تهدف إلى تحسين ممارسات المراجعة ورفع جودة التقارير المالية.

4-5-1 مفهوم جودة المراجعة الخارجية:

تُعرف جودة المراجعة الخارجية بأنها "الاحتمال المشترك لاكتشاف المراجع لتحريفات جوهرية في القوائم المالية والإبلاغ عنها" (DeAngelo, 1981). ويشير هذا التعريف إلى أن جودة المراجعة تعتمد على بعدين رئيسيين: كفاءة المراجع في اكتشاف الأخطاء، واستقلاليته في الإبلاغ عنها. وتتبنى هيئات المراجعة الدولية هذا المفهوم كأساس لتقييم جودة المراجعة ومهارات المراجعين.

4-5-2 أبعاد جودة المراجعة الخارجية:

تشمل جودة المراجعة الخارجية عدة أبعاد رئيسية تم تحديدها في الدراسات المهنية والأكاديمية، ومن أبرزها: كفاءة المراجع: قدرة المراجع على تطبيق المعايير المهنية واستخدام أدوات المراجعة الحديثة، وتمتعه بالمعرفة والخبرة المهنية.

الاستقلالية: تعني حيادية المراجع وعدم تأثره بعلاقاته مع العميل أو الأطراف الأخرى ذات الصلة.

الشك المهني: هو موقف نقدي يتسم بالتساؤل وعدم التسليم بسهولة بمصادقية الأدلة.

الإفصاح في تقرير المراجعة: مدى شمول ووضوح الإفصاحات، لاسيما فيما يتعلق بمسائل المراجعة الرئيسية.

نطاق المراجعة: يشير إلى مدى شمولية الإجراءات المتبعة في عملية المراجعة.

4-5-3 العوامل المؤثرة في جودة المراجعة:

تتأثر جودة المراجعة الخارجية بعدد من العوامل الجوهرية، منها:

- حجم مكتب المراجعة وسمعته: تميل مكاتب المراجعة الكبيرة إلى تقديم خدمات ذات جودة أعلى (Francis, 2004).

- مدة العلاقة بين المراجع والعميل: العلاقة الطويلة قد تقلل من استقلالية المراجع (Geiger & Raghunandan, 2002).

- تطبيق معيار المراجعة الدولي رقم 701: الذي ينص على ضرورة الإفصاح عن مسائل المراجعة الرئيسية، ويُنظر إليه كأداة لزيادة الشفافية والشك المهني (IAASB, 2015).

- وجود نظم رقابية فعالة: البيئات التنظيمية الصارمة تعزز من جودة أداء المدققين (Carcello et al., 2002).

- تطبيق المراجعة المشتركة: يساهم في تقليل التحيز وزيادة المصادقية من خلال التحقق المتبادل (Zerni et al., 2012).

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

4-5-4 جودة المراجعة وتحسين التقارير المالية:

ترتبط جودة المراجعة الخارجية بشكل مباشر بجودة التقارير المالية الصادرة عن الشركات، حيث أشارت عدة دراسات إلى أن جودة المراجعة تقلل من فجوة التوقعات بين المستخدمين والمراجعين (Porter, 1993)، كما أن الإفصاح الفعال يعزز من ثقة المستخدمين ويُحسن من حوكمة الشركات ويحد من عدم تماثل المعلومات (Hi & Kang, 2021).

5-5 الدراسات السابقة:

اجرت بسطويسى وآخرون (2024) دراسة بعنوان " اثر تبني معيار المراجعة الدولي رقم (701) على جودة عملية المراجعة في بيئة الاعمال المصرية " هدفت دراسة إلى استكشاف أثر تبني معيار المراجعة الدولي رقم (701)، لا سيما فقرة "مسائل المراجعة الرئيسية" في تقرير المراجعة الموسع، على جودة عملية المراجعة في بيئة الأعمال المصرية. وأظهرت نتائج الدراسة أن تطبيق هذا المعيار يُسهم في تعزيز شفافية عملية المراجعة ورفع مستوى الشك المهني لدى مراقبي الحسابات، مما يؤدي بدوره إلى تحسين جودة المراجعة. وفي ذات السياق، وتناولت دراسة خلف (2023) التأثيرات المحتملة للإفصاح عن مسائل المراجعة الرئيسية وفقاً لمعيار (IAS 701)، وسعت إلى التعرف على مدى التوافق والاختلاف بين آراء مراجعي الحسابات ومستخدمي التقارير المالية. وقد خلصت النتائج إلى أن الطرفين اتفقا على أن الإفصاح يزيد من المحتوى المعلوماتي ويعزز فائدة تقرير المراجعة، مما يُسهم في تحسين جودة قرارات المستخدمين. ومع ذلك، رأى مراجعي الحسابات أن الإفصاح لا يؤثر على جودة المراجعة، في حين رأى المستخدمون أنه يُحسنها. أما دراسة طنطاوي (2023)، فقد ركزت على العلاقة بين الإفصاح عن المسائل الرئيسية للمراجعة وجودة المراجعة من زاوية تعقيد تقرير المراجعة. وأوضحت النتائج أن الإفصاح أدى إلى تقليل إدراك المستخدمين لتعقيد التقرير، في حين زاد من إدراكهم لجودة المراجعة بشكل إيجابي ومعنوي. وبالنسبة لدراسة الشريدة والشوبكي (2019)، فقد تناولت أثر تطبيق معيار المراجعة الدولي رقم (700) على جودة تقارير المراجعة الخارجية في البنوك التجارية الأردنية. وأظهرت النتائج أن تطبيق المعيار بأبعاده المختلفة (مسؤوليات المدقق، مسؤوليات الإدارة، نطاق ومحددات المراجعة) يُسهم في تعزيز جودة التقرير من حيث الوضوح، الصدق، والدقة. وفي دراسة عبدالفتاح وأحمد (2022)، تم التركيز على تأثير معيار (701) فيما يتعلق بمسائل المراجعة الرئيسية، وتوصلت النتائج إلى وجود أثر إيجابي على جودة المراجعة الخارجية. أما دراسة مطر (2018)، فقد سعت إلى تحليل مدى قبول مراجعي الحسابات للتعديلات الجديدة التي أدخلها معيار (701)، وتأثيرها على جودة المراجعة والتقارير المالية. وكشفت النتائج عن أن التعديلات ساهمت في تحسين جودة المراجعة وجودة البيانات المالية المراجعة، وحظيت بقبول متفاوت بين المراجعين. وفي ذات الإطار، توصلت دراسة صباح (2018) إلى أن التعديلات وفق معيار (701) أسهمت في تحسين جودة تقارير المراجعة والبيانات المالية، رغم اختلاف شكل ومحتوى التقارير بين مكاتب المراجعة. وهدفت دراسة الذنبيات (2019) إلى التعرف على أهمية ومدى قبول التعديلات على تقرير المحاسب القانوني وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم (700) الذي أصبح ساري المفعول اعتباراً من 2016/12/31، والتعرف على مدى مساهمة هذه التعديلات في تحسين عملية توصيل نتيجة المراجعة، وأثرها في فجوة التوقعات، ومسؤوليات المحاسب

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

القانوني وإجراءات وتكلفة المراجعة. أظهرت نتائج الدراسة أن التعديلات التي أجريت على تقرير المحاسب القانوني، لاقت قبولاً بدرجة أعلى من المتوسط، وأنها من وجهة نظر الفئات التي شملتها الدراسة ذات أهمية في تضيق فجوة التوقعات، وتحسن من عملية توصيل نتيجة المراجعة، ولكنها تزيد من مسؤوليات المحاسب القانوني وإجراءات وتكلفة المراجعة. ومن منظور دولي، بينت دراسة (Hi and Kang 2021) أن الإفصاح عن المسائل الرئيسية في المراجعة يسهم في تقليل مخاطر انهيار أسعار الأسهم من خلال تحسين جودة المراجعة وتقليل السلوك الانتهازي للإدارة، مما يؤدي إلى تعزيز بيئة المعلومات وتحقيق حوكمة أكثر فاعلية. واختتمت دراسة داود (2023) بتحليل أثر التقرير عن مسائل المراجعة الجوهرية على فعالية المراجعة من خلال عدة محاور كأعباء المراجعة، توقيت التقرير، والتواصل بين المراجع ولجنة المراجعة. وأكدت الدراسة أن التعديلات الجديدة عززت جودة المراجعة والتقارير المالية من خلال تحسين التواصل مع الجهات المعنية.

5- منهجية الدراسة:

5-1 فرضيات الدراسة:

لغايات تحقيق أهداف الدراسة والإجابة عن أسئلتها، قام الباحث بصياغة فرضية الدراسة على النحو التالي:

H01: "لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية لتغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير)، ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة عملية المراجعة من وجهة نظر المحاسبين القانونيين".

H02: "لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية لتغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير)، ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة عملية المراجعة من وجهة نظر الاكاديميين".

H03: "لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية لتغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير)، ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين".

H04: "لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية لتغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير)، ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية من وجهة نظر الأكاديميين".

H05: "توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر التعديلات التي أجريت على تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة المراجعة".

H06: "توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر التعديلات التي أجريت على تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية".

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

2-5 مجتمع وعينة الدراسة:

نظراً لوجود العديد من الأطراف التي تهتم بتقرير المحاسب القانوني، فقد اشتمل مجتمع الدراسة على فئتين أساسيتين وهما:

1- المحاسبين القانونيين المرخص لهم بمزاولة مهنة المراجعة من قبل نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين، وقد تم استهداف عدد (35) محاسب قانوني.

2- الأكاديميون المتخصصون: اقتصرت هذه الفئة على الاستاذة بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية، وقد تم اختيار عينة عشوائية من الجامعات الليبية بالمنطقة الغربية التي تمنح درجة البكالوريوس في المحاسبة، وقد تم استهداف عدد (35) استاذ جامعي.

الجدول رقم (5-1) الاستبيانات المرسلة والمستلمة			
الفئة	عدد الاستبيانات المرسلة	عدد الاستبيانات المستلمة	نسبة الردود
المحاسبين القانونيين	35	30	85.7%
الأكاديميون	35	31	88.5%
المجموع الكلي	70	61	87%

3-5 اساليب جمع البيانات:

اعتمد الباحث على المراجع والدوريات المتخصصة لوضع الإطار النظري لهذه الدراسة بما يتلاءم مع أهداف الدراسة. أما الجانب التطبيقي فقد تم تجميع بياناته من خلال استبانة موضحة بالملحق (1) تم تصميمها من قبل الباحث لهذا الغرض، وتكونت الاستبانة من ثلاثة أقسام وهي:

القسم الأول: هدف هذا القسم إلى جمع البيانات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة مثل التخصص والمؤهل العلمي وسنوات الخبرة.

القسم الثاني: هدف هذا القسم إلى جمع البيانات اللازمة لمعرفة اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة عملية المراجعة، واحتوى هذا القسم على قائمة تشتمل على اثني عشر فقرة، وقد اعتمد الباحث مقياس ليكرت بدرجاته الخمس (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) لتحديد اثر تغيير شكل ومحتوى التقرير على جودة عملية المراجعة.

القسم الثالث: هدف هذا القسم إلى جمع البيانات اللازمة لمعرفة اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة القوائم المالية، واحتوى هذا القسم على قائمة تشتمل على احدى عشر فقرة، وقد اعتمد الباحث مقياس ليكرت بدرجاته الخمس (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) لتحديد اثر تغيير شكل ومحتوى التقرير على جودة القوائم المالية.

4-5 أساليب تحليل البيانات:

لقد تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي لاستخراج الوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسب المئوية لوصف متغيرات الدراسة. كما تم استخدام اختبار (One Samples-T-test) واختبار (Independent Samples-T-test) وذلك لقياس مدى وجود اختلافات جوهرية بين متوسطات إجابات عينة الدراسة.

6- نتائج الدراسة واختبار الفرضيات:

يعرض هذا الجزء أهم النتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة، وتم عرض هذه النتائج ضمن مجموعتين، تتضمن المجموعة الأولى عرضاً وصفيّاً لنتائج إجابات عينة الدراسة عن أسئلة الاستبانة، أما المجموعة الثانية فتعرض نتائج اختبار فرضيات الدراسة.

1-6 أولاً: نتائج الدراسة:

1-1-6 النتائج الإحصائية المتعلقة بخصائص عينة الدراسة:

تم تخصيص الجزء الأول من الاستبانة للتعرف على أهم الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة. يلاحظ من خلال الجدول (1-6) أن نسبة عينة الدراسة من حملة درجة الدكتوراه بلغت (43.44%)، يلي ذلك نسبة أفراد العينة من حملة البكالوريوس والبالغة (39 %)، ثم نسبة أفراد العينة من حملة الماجستير والبالغة (15%)، وأخيراً نسبة أفراد العينة من حملة الدبلوم العالي والبالغة (3%)، وعليه فإن غالبية أفراد العينة تتوفر لديهم الخلفية العلمية للإجابة عن أسئلة الدراسة، مما سيضفي على نتائج الدراسة نوعاً من الثقة والمصداقية. كما يشير الجدول إلى أن النسبة الأغلب من عينة الدراسة هم من أصحاب تخصص المحاسبة حيث بلغت (93.44%)، يلي ذلك تخصص إدارة الأعمال حيث بلغ (3.28%)، ثم تخصص الإدارة المالية بنسبة (3.28%). ويلاحظ أن التخصصات العلمية لأفراد عينة الدراسة تتناسب مع طبيعة أعمالهم، ويرى الباحث أن النسبة المرتفعة لأصحاب تخصص المحاسبة سيسهم في فهمهم لموضوع الدراسة مما ينعكس على دقة نتائج الدراسة.

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

الجدول (1-6) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل والتخصص العلمي وسنوات الخبرة						
الإجمالي		الأكاديميون		المحاسبين القانونيين		
النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية	العدد	
المؤهل العلمي						
أ- دبلوم عالي	2	0	0	6.67%	2	
ب- بكالوريوس	24	0	0	80%	24	
ج- ماجستير	9	19.35%	6	10%	3	
د- دكتوراه	26	80.65%	25	3.33%	1	
التخصص						
أ- محاسبة	26	100%	31	86.67%	26	
ب- إدارة مالية	2	0	0	6.67%	2	
ج- إدارة أعمال	2	0.00%	0	6.67%	2	
د- اقتصاد	0	0.00%	0	0.00%	0	
هـ- أخرى	0	0.00%	0	0.00%	0	
عدد سنوات الخبرة						
أ- أقل من 3 سنوات	0	0%	0	0.00%	0	
ب- 3- أقل من 5 سنوات	0	0%	0	0.00%	0	
ج- 5- أقل من 10 سنوات	28	58%	18	33.33%	10	
د- 10 سنوات فما فوق	33	42%	13	66.67%	20	

كما يشير الجدول رقم (1-6) إلى أن غالبية عينة الدراسة هم ممن تزيد خبرتهم العملية عن خمس سنوات فقد بلغت نسبتهم (100%)، وهذا يشير إلى ارتفاع مستوى الخبرة العملية لديهم الأمر الذي يخدم أهداف الدراسة إلى حد كبير.

2-1-6 النتائج الإحصائية الوصفية المتعلقة بمتغيرات الدراسة:

1-2-1-6 اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة عملية المراجعة:

تم تخصيص الجزء الثاني من الاستبانة لمعرفة اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة عملية المراجعة، حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي كما يشير إليها الجدول (2-6) إلى أن الفئات التي شملتها الدراسة ترى أن تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني حسن من جودة عملية المراجعة، ولكن بدرجات متفاوتة نسبياً، فقد تجاوز المتوسط العام لآراء الفئات التي شملتها الدراسة المتوسط الفرضي (3) حيث بلغ المتوسط العام لآراء فئة المحاسبين القانونيين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير في تحسين جودة عملية المراجعة (3.66) بانحراف معياري (1.322)، وبلغ المتوسط العام لفئة الأكاديميين (3.71) بانحراف معياري (1.345)، باستثناء الآراء حول الفقرة السابعة من التعديلات، حيث انخفض المتوسط العام لهذه الفقرة عن (3).

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

الجدول رقم (2-6) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير)				
ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة عملية المراجعة				
الفقرات		الخاسبين القانونيين		الأكاديميون
الانحراف	المتوسط	الانحراف	المتوسط	الانحراف
المعياري	الحسابي	المعياري	الحسابي	المعياري
1.385	3.57	1.237	3.57	1.385
1.435	4.68	1.268	4.55	1.435
1.302	3.16	1.207	3.35	1.302
1.392	4.30	1.406	4.54	1.392
1.336	4.58	1.476	4.65	1.336
1.358	3.35	1.510	3.32	1.358
1.341	2.38	1.366	2.54	1.341
1.280	3.16	1.205	3.22	1.280
1.301	3.03	1.246	3.05	1.301
1.342	3.24	1.311	3.05	1.342
1.463	3.57	1.385	3.43	1.463
1.338	3.35	1.237	3.43	1.338
1.345	3.71	1.322	3.66	1.345
الإجمالي				

2-2-1-6 اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد

التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية:

تم تخصيص الجزء الثاني من الاستبانة لمعرفة اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية ، حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي كما يشير إليها الجدول (3-6) إلى أن الفئات التي شملتها الدراسة ترى أن التعديلات التي أجريت على تقرير المحاسب القانوني حسنت من جودة عملية المراجعة، ولكن بدرجات متفاوتة نسبياً، فقد تجاوز المتوسط العام لآراء الفئات التي شملتها الدراسة المتوسط الفرضي (3) حيث بلغ المتوسط العام لآراء فئة

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

المحاسبين القانونيين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير في تحسين جودة القوائم المالية (3.61) بانحراف معياري (1.076)، وبلغ المتوسط العام لفئة الأكاديميين (3.83) بانحراف معياري (0.690).

الجدول رقم (3-6) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية				
التعديلات		المحاسبين القانونيين		الأكاديميون
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
0.66	3.88	0.767	3.84	1- تعديل شكل ومحتوى التقرير يحسن من ملائمة القوائم المالية المراجعة لأغراض اتخاذ القرارات.
0.762	4.00	1.216	3.06	2- تعديل شكل ومحتوى التقرير يعزز من صلاحية القوائم المالية المراجعة في اعطاء صورة عادلة عن الوضع المالي للشركة بشكل عام.
0.701	3.66	0.906	3.78	3- تعديل شكل ومحتوى التقرير يحسن من عنصر الشفافية والافصاح المتوفر في القوائم المالية.
0.693	3.69	1.051	3.16	4- تعديل شكل ومحتوى التقرير يحسن موثوقية القوائم المالية المراجعة والذي يعزز الاعتماد عليها في التنبؤ بالمستقبل.
0.693	3.69	1.164	3.50	5- توفر الصيغة المعدلة للتقرير مؤشرات للمراجع تعزز من قدرته على تقييم مدى صحة فرض الاستمرارية
0.471	3.69	1.478	3.41	6- تحسن الصيغة المعدلة للتقرير وما تحويه من معلومات من قابلية القوائم المالية المرجعة للفهم.
0.457	4.28	1.366	3.56	7- تحسن الصيغة المعدلة للتقرير وما تحويه من معلومات من قابلية القوائم المالية المرجعة للمقارنة.
0.729	3.72	0.942	3.88	8- تعديل شكل ومحتوى التقرير يهدف إلى زيادة المعلومات النوعية في تقرير المرجع، مثل المعلومات حول نظام الرقابة الداخلية للشركة، مما يساعد مستخدمي التقارير المالية على فهم أفضل للوضع المالي للشركة.
0.693	3.69	0.948	4.06	9- التعديلات توضيح مدى التزام الشركة بالمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق الدولية، مما يزيد من جودة المعلومات المقدمة في التقارير المالية.
0.888	3.72	1.016	3.75	10- عندما يكون شكل ومحتوى تقرير المدقق واضحاً وشاملاً، يزيد ذلك من مصداقية التقارير المالية، ويعزز ثقة المستخدمين في المعلومات المقدمة.
0.847	4.16	0.984	3.75	11- التعديلات توضيح الأسس التي اعتمدوا عليها المراجعين في إبداء رأيهم حول القوائم المالية، مما يزيد من مصداقية التقرير.
0.690	3.83	1.076	3.61	الإجمالي

6-2 ثانياً: اختبار الفرضيات:

H_0 : لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية لتغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة عملية المراجعة من وجهة نظر المحاسبين القانونيين .

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

تشير نتائج اختبار (One Sample T-test) كما يظهرها الجدول رقم (4-6) إلى أن المتوسط العام لآراء المحاسبين القانونيين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في تحسين جودة عملية المراجعة أكبر من المتوسط الفرضي (3)، حيث بلغ (3.66) بانحراف معياري (1.322) وقد بلغت قيمة t (45.256)، وهي ذات دلالة إحصائية عند درجة معنوية أقل من (0.05) وهو مستوى الدلالة المستخدم في هذه الدراسة، لذا ترفض هذه الفرضية ونستنتج أنه يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لتغير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة عملية المراجعة من وجهة نظر المحاسبين القانونيين.

جدول رقم (4-6) نتائج اختبار (One Sample T-test)				
الفئة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ت المحسوبة	مستوى الدلالة
المحاسبين القانونيين	3.66	1.322	45.256	0.000
الأكاديميون	3.71	1.345	18.266	0.000

*مستوى المعنوية $\geq 5\%$

H_{02} : "لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لتغير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة عملية المراجعة من وجهة نظر الأكاديميين".

يتبين من الجدول رقم (4-6) أن المتوسط العام لآراء الأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في تحسين جودة عملية المراجعة أكبر من المتوسط الفرضي (3)، حيث بلغ (3.71) بانحراف معياري (1.345) وقد بلغت قيمة t (18.266)، وهي ذات دلالة إحصائية عند درجة معنوية أقل من (0.05) وهو مستوى الدلالة المستخدم في هذه الدراسة، لذا نرفض هذه الفرضية ونستنتج أنه يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لتغير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة عملية المراجعة من وجهة نظر الأكاديميين.

H_{03} : "لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لتغير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين".

يتبين من الجدول رقم (5-6) أن المتوسط العام لآراء الأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في تحسين جودة القوائم المالية أكبر من المتوسط الفرضي (3)، حيث بلغ (3.61) بانحراف معياري (1.076) وقد بلغت قيمة t (46.255)، وهي ذات دلالة إحصائية عند درجة معنوية أقل من (0.05) وهو مستوى الدلالة المستخدم في هذه الدراسة، لذا نرفض هذه الفرضية ونستنتج أنه يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لتغير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين.

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

جدول رقم (5-6) نتائج اختبار (One Sample T-test)				
الفئة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ت المحسوبة	مستوى الدلالة
المحاسبين القانونيين	3.61	1.076	46.255	0.000
الأكاديميون	3.83	0.690	18.256	0.000

Ho4: "لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية لتغير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية من وجهة نظر الأكاديميين".

يتبين من الجدول رقم (4-6) أن المتوسط العام لآراء الأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في تحسين جودة القوائم المالية أكبر من المتوسط الفرضي (3)، حيث بلغ (3.83) بانحراف معياري (0.690) وقد بلغت قيمة t (18.256)، وهي ذات دلالة إحصائية عند درجة معنوية أقل من (0.05) وهو مستوى الدلالة المستخدم في هذه الدراسة، لذا نرفض هذه الفرضية ونستنتج أنه يوجد اثر ذو دلالة احصائية لتغير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية من وجهة نظر الأكاديميين.

Ho5: "لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة المراجعة".

تشير نتائج اختبار (Independent Samples-T-test) كما يظهرها الجدول رقم (6-6) إلى ان المتوسط العام لآراء المحاسبين القانونيين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في تحسين جودة عملية المراجعة بلغ (3.66)، بينما متوسط آراء الأكاديميين بلغ (3.61)، وقد بلغت قيمة t (3.663)، وهي ذات دلالة إحصائية عند درجة معنوية أقل من (0.05) وهو مستوى الدلالة المستخدم في هذه الدراسة، مما يدل على أنه لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية بين آراء كل من المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في تحسين جودة عملية المراجعة، وهذا يعني قبول هذه الفرضية واستنتاج أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة المراجعة.

اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني على جودة المراجعة دراسة ميدانية في ضوء معيار المراجعة الدولي رقم 700 (تقرير المراجع) والمعيار 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)

جدول رقم (6-6) نتائج اختبار (Independent Sample T-test)					
الفئة	عدد الحالات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ت المحسوبة	مستوى الدلالة
المحاسبين القانونيين	30	3.66	45.256	3.663	0.000
الأكاديميين	31	3.61	18.266		

Ho6: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية .

تشير نتائج اختبار (Independent Samples-T-test) كما يظهرها الجدول رقم (6-6) إلى ان المتوسط العام لآراء المحاسبين القانونيين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في تحسين جودة القوائم المالية بلغ (3.75)، بينما متوسط آراء الأكاديميين بلغ (3.83)، وقد بلغت قيمة t (4.402)، وهي ذات دلالة إحصائية عند درجة معنوية أقل من (0.05) وهو مستوى الدلالة المستخدم في هذه الدراسة، مما يدل على أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء كل من المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في تحسين جودة القوائم المالية، وهذا يعني قبول هذه الفرضية واستنتاج أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين القوائم المالية.

جدول رقم (7-6) نتائج اختبار (Independent Sample T-test)					
الفئة	عدد الحالات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ت المحسوبة	مستوى الدلالة
المحاسبين القانونيين	30	3.75	46.255	4.402	0.000
الأكاديميين	31	3.83	18.256		

7- النتائج والتوصيات:

في ضوء تحليل البيانات الدراسة واختبار الفرضيات يمكن تلخيص نتائج الدراسة بما يلي:

- 1- اتفقت الفئات التي شملتها الدراسة على أن تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني والتي وردت بمعيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية)، قد ساهمت في تحسين جودة عملية المراجعة.
- 2- يوجد اثر لتغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني وفقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم 700 (اعداد التقرير) ومعيار المراجعة الدولي رقم 701 (مسائل المراجعة الرئيسية) في تحسين جودة القوائم المالية من وجهة نظر كل من المحاسبين القانونيين والأكاديميين.

- 3- تبين عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء كل من المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في تحسين جودة عملية المراجعة.
 - 4- تبين عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء كل من المحاسبين القانونيين والأكاديميين حول اثر تغيير شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني في تحسين جودة القوائم المالية.
- بناءً على النتائج التي تم التوصل إليها انتهت الدراسة بتوصيات تمثلت بضرورة العمل على إيجاد آلية من قبل الجهات ذات العلاقة للتأكد من التزام المحاسبين القانونيين في تقاريرهم بمتطلبات معيار المراجعة الدولي رقم (700) وتعديلاته، وكذلك معيار المراجعة الدولي رقم (701)، كما توصي الدراسة بضرورة الاهتمام بتدريس التعديلات المتعلقة بتقرير المحاسب القانوني ضمن مناهج مادة المراجعة بأقسام المحاسبة، بالإضافة إلى حث أعضائها لإجراء المزيد من الأبحاث في هذا المجال.

مراجع الدراسة

أولاً: المراجع العربية:

1. الشريدة، ناظم صائب، والشوبكي، يونس (2019) "أثر تطبيق معيار المراجعة الدولي 700 (إعداد التقرير) في رفع جودة تقرير المراجع الخارجي الأردني في المصارف التجارية"، *المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال*، 3 (7)، ص 303.
2. بسطيوسي، نسمة السيد و رضاء، السيد صالح (2024)، "اثر تبني معيار المراجعة الدولي رقم 700 على جودة عملية المراجعة في بيئة الاعمال المصرية، *مجلة الدراسات التجارية المعاصرة* ، 10 (7)، ص 145.
3. السقا، السيد أحمد ومذثر طه أبو الخير، (2002)، *مشاكل معاصرة في المراجعة*، مطابع غباشي، طنطا.
4. الصبان، محمد سمير ومحمد سليمان، (2005)، *الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات*، الدار الجامعية، الإسكندرية.
5. عبدالمطلب، حسام محمد، (2018)، أثر تعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات وفقاً لمعيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم (701) في تحسين جودة تقرير البيانات - دراسة تحليلية ، *رسالة ماجستير غير مشورة*، جامعة الشرق الاوسط.
6. خدّاش، حسام الدين، ابراهيم الزوي ومحمود ابونصار، (2011)، أثر تعديلات معيار التدقيق الدولي رقم (700) المعدل والخاص بتقرير المدقق على تضيق فجوة التوقعات، *المجلة الاردنية في ادارة الاعمال*، الجامعة الأردنية، 7 (4)، ص 594-624.
7. ذنبيات، خالد علي، (2019)، أثر تعديلات تقرير المحاسب القانوني حسب معيار التدقيق الدولي رقم (700) في تضيق فجوة التوقعات وتحسين عملية توصيل نتيجة عملية التدقيق الى مستخدمي القوائم المالية، *المجلة الاردنية في ادارة الاعمال*، الجامعة الأردنية، 15 (3)، ص 285-309.

8. عبدالله، خالد أمين، (2004)، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية)، الطبعة الثانية، دار وائل، عمان، الأردن.
9. خلف، محمد سامي (2023)، التأثيرات المحتملة للإفصاح عن امور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة في بيئة الاعمال المصرية، مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، 12 (1) ص 483.
10. طنطاوي، سعاد موسى (2023)، أثر الإفصاح عن الامور الرئيسية للمراجعة على جودة المراجعة من منظور تعقيد تقرير المراجعة، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، 14 (2) ص 41.
11. عبدالفتاح، مي محمد سلامة، عماد يوسف احمد، (2023)، أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) امور المراجعة الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي، مجلة جدار للدراسات والبحوث ، 9 (2)، ص 195.
12. داود، عادل محمد امين (2023)، اطار مقترح لقياس اثر التقرير عن امور المراجعة الجوهرية على فاعلية المراجعة وانعكاسه على قرارات الاستثمار، دراسة ميدانية، رسالة دكتوراة غير منشورة، جامعة عين شمس، كلية التجارة.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

1. Cordoş, G. S., & Fülöp, M. T. (2015). Understanding audit reporting changes: Introduction of key audit matters. *Accounting & Management Information Systems/Contabilitate si Informatica de Gestiuine*, 14(1) pp128-152..
2. IFAC "International Federation of Accountants" ,(2015), Hand book of International Auditing, Assurance and Ethics Pronouncements.
3. IAASB, 2015, New and auditor reporting standards: Technical <http://update.www.iaasb.org/auditor->
4. Porter, B. (1993). An empirical study of the audit expectation-performance gap. *Accounting and business research*, 24(93), 49-68.
5. DeAngelo, L.E. (1981) Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3, 183-199.
6. Francis, J.R. (2004) What Do We Know about Audit Quality? *The British Accounting Review*, 36, 345-368.
7. Geiger, M.A. and Raghunandan, K. (2002) Auditor Tenure and Audit Reporting Failures. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 21, 67-78.
8. Carcello, J.V., Hermanson, D.R., Neal, T.L., et al. (2002) Board Characteristics and Audit Fees. *Contemporary Accounting Research*, 19, 365-384.
9. Zerni, M., Haapamaki, E., Jarvinen, T., & Niemi, L. (2012). Do joint audits improve audit qualityEvidence from voluntary joint audits. *European Accounting Review*, 21(4), 731-765.
10. Kang, J.M. and Tanna, A.P. (2021) Glaucoma. *The Medical Clinics of North America*, 105, 493-510.