

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية دراسة تطبيقية

إعداد

أ.م.د/ محسن عبيد عبد الغفار عزام
أستاذ مساعد بقسم المحاسبة
كلية التجارة – جامعة المنوفية

أ.م.د/ محمد صابر حموده السيد
أستاذ مساعد بقسم المحاسبة
كلية التجارة – جامعة المنوفية

Mohamed.elsayed@commerce.menofia.edu.eg

أ/ محمد جمال محمد الخولي

باحث ماجستير

كلية التجارة - جامعة المنوفية

mohamed.gamal205000@gmail.com

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية
كلية التجارة - جامعة مدينة السادات
المجلد السادس عشر - العدد الثاني - يونيو ٢٠٢٤

التوثيق المقترح وفقاً لنظام APA:

السيد، محمد صابر حموده؛ عزام، محسن عبيد عبد الغفار؛ الخولي، محمد جمال محمد، (٢٠٢٤)، " أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية دراسة تطبيقية"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، ١٦(٢)، ٥٠٤ - ٥٢٨.

رابط المجلة : <https://masf.journals.ekb.eg>

ملخص البحث

استهدفت الدراسة اختبار أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية، وقد أجريت الدراسة على عينة مكونة من (٦٨) شركة من الشركات المقيدة والمتداول أسهمها في سوق الأوراق المالية المصرى موزعة على سبعة قطاعات بإجمالي مشاهدات بلغت (٣٤٠) مشاهدة خلال الفترة ٢٠١٧م-٢٠٢١م، وقد خلصت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط طردى بين جودة المراجعة الخارجية وكل من حجم لجان المراجعة وحجم الشركة والرافعة المالية وربحية الشركة، كما كشفت النتائج عن وجود أثر إيجابى لكل من استقلال لجنة المراجعة وحجم الشركة على جودة المراجعة الخارجية، فضلاً عن وجود أثر سلبى لكل من حجم لجنة المراجعة، عدد اجتماعات لجنة المراجعة، الرافعة المالية، وعمر الشركة على جودة المراجعة الخارجية، وأخيراً أشارت النتائج إلى وجود اختلاف بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصرى فيما يتعلق بجودة المراجعة الخارجية، وخصائص لجان المراجعة.

الكلمات المفتاحية: جودة المراجعة الخارجية، خصائص لجان المراجعة، التخصص الصناعي لمراجع الحسابات.

أولاً: مقدمة ومشكلة الدراسة

تزايد الاهتمام بجودة المراجعة الخارجية لما لها من أهمية في إضفاء الثقة على التقارير المالية وذلك من خلال الالتزام بمتطلبات المعايير المهنية وقواعد السلوك المهني بما يضمن اكتشاف التحريفات الجوهرية والأخطاء ويضمن تحقيق مصالح الأطراف المختلفة (غنيم، ٢٠١٥؛ أبو سمهدانة، ٢٠١٥). أما عن الوضع في مصر فقد أشارت نتائج العديد من الدراسات إلى ضعف جودة المراجعة الخارجية لأسباب عدة منها ضعف بنية الشركات، طول فترة استمرار المراجع مع العميل الأمر الذي قد يؤثر سلباً على استقلال المراجع، نقص الخبرة العملية والعلمية للمراجع كنتيجة لنقص التدريب المستمر، بالإضافة إلى ممارسات غير المقبولة لبعض المراجعين الخارجيين، وتدني فعالية دور الهيئة العامة للرقابة المالية حيث لا يوجد تأثير مباشر لدورها من خلال وحدة الرقابة على جودة أعمال مراقبي الحسابات على جودة أداء عملية المراجعة الخارجية (Wahdan and Van den Herik, 2012; Mohamed and Habib, 2013).

ونظراً لكون لجان المراجعة أحد وسائل إحكام الرقابة على إدارة الشركات، لذلك فإن المجتمع المالي ينظر إليها باهتمام كبير كصمام الأمان لحماية مصالح المستثمرين والأطراف ذات العلاقة، ونظراً للدور الجوهري للجنة المراجعة خاصة في مجال حوكمة الشركات فقد اشترطت العديد من البورصات وهيئات سوق المال والمنظمات المهنية في معظم دول العالم المتقدمة ومنها الولايات المتحدة وكندا وإنجلترا ضرورة تشكيل لجان المراجعة ضمن شروط القيد في هذه البورصات (السعدى، ٢٠١٤). كما تقوم لجان المراجعة بتقييم عملية المراجعة الخارجية وفقاً للمعايير المهنية وقواعد السلوك المهني ورفع التقرير إلى مجلس الإدارة (عبد الحليم، ٢٠١٢).

وتعتبر الولايات المتحدة الأمريكية من أوائل الدول التي بادرت بإنشاء لجان المراجعة، في أعقاب حدوث حالات التلاعب في القوائم المالية، وقد ساهمت جهات مهنية عديدة في تطوير لجان المراجعة مثل بورصة نيويورك لتداول الأوراق المالية وهيئة تداول الأوراق المالية في الولايات المتحدة، والبورصة الأمريكية لتداول الأوراق المالية، المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين، معهد المراجعين الداخليين، ولجنة توريد واى (فريد، ٢٠٠٩).

كما حدثت عدة محالوات على الصعيد الدولي ترصد التطور في مجال لجان المراجعة ويمكن عرض هذا التطور كما يلي:

- نتيجة لقضايا الفساد في بعض الشركات ظهرت مطالبات هامة بشأن تشكيل لجان المراجعة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين وذلك في الفترة من ١٩٣٩ إلى ١٩٥٠ (وديع، ٢٠١٠).
- أوصى مجمع المحاسبين القانونيين بقيام شركات المساهمة بتشكيل لجان المراجعة من أعضاء غير تنفيذيين، ثم ظهرت مطالبات بأن يكون الأعضاء مستقلين وذلك خلال الفترة من ١٩٦٧ إلى ١٩٧٠.
- أصدرت هيئة تداول الأوراق المالية قراراً بوجوب تكوين لجان المراجعة والإفصاح عن مدى وجودها وذلك خلال الفترة من ١٩٧٢ إلى ١٩٧٤.
- ركز المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين على الأمور المتعلقة بلجان المراجعة وعدد الأعضاء وعدد الاجتماعات وذلك عام ١٩٧٨ (الشامى، ٢٠٠٦).
- أوصى معهد المراجعين الداخليين بضرورة تشكيل لجان المراجعة وتحديد نطاق عملها ونشر تقارير هذه اللجان وذلك عام ١٩٩٢ وذلك بغرض تحسين جودة التقارير المالية.
- إصدار توصيات من هيئة تداول الأوراق المالية من خلال لجنة الوشاح الأزرق بشأن استقلال اللجان وفعالية اللجنة والممارسات المهنية بين الإدارة ومراجع الحسابات ولجان المراجعة وذلك عام ١٩٩٩ (حسوبة، ٢٠١٢).
- صدور قانون SOX بشأن إلزام الشركات بتكوين لجان المراجعة بالإضافة إلى المهام والمسؤوليات والأعباء ومدى جوهرية الاختلاف بين إدارة الشركات والمراجعين (هلال، ٢٠١٢).
- أما على المستوى المحلى فقد أصدرت الهيئة العامة للرقابة المالية القرار رقم (٣٠) لسنة ٢٠٠٢ الذى تتطلب ما يلي:
- إلزام الشركات المقيدة في البورصة بتشكيل لجان المراجعة من غير التنفيذيين.
- أصدرت وزارة الاستثمار دليل عمل لجان المراجعة عام ٢٠٠٨ لاستكمال قواعد حوكمة الشركات الصادرة عام ٢٠٠٥ (سامى، ٢٠٠٩).

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

- قيام مركز المديرين بإصدار دليل قواعد حوكمة الشركات الإصدار الثالث عام ٢٠١٦، ويعد هذا الإصدار من دليل حوكمة الشركات بجمهورية مصر العربية أول تحديث متكامل منذ عام ٢٠٠٥ وحتى الآن (دليل حوكمة الشركات، ٢٠١٦).
- هذا وقد تناولت أدبيات المراجعة في هذا الصدد العديد من الخصائص الهامة الواجب توافرها في لجان المراجعة ومنها خاصية الاستقلالية والتي تتيح لها الحيادية في القيام بمسئولياتها، والاستقلالية يجب أن يكون في المظهر وفي الجوهر، وتتمثل أهم محددات استقلالية أعضاء لجان المراجعة في: تحديد مكافآت اللجان، ملكية أعضاء لجان المراجعة لأوراق مالية للشركة.
- كما أن توافر الخبرة الكافية في مجال المحاسبة والمراجعة لدى عضو لجان المراجعة تؤثر على جودة أداء لجان المراجعة مما ينعكس على جودة أداء الشركة، ويوجد العديد من المؤهلات والخبرات الواجب توافرها
- في عضو لجان المراجعة لكي يعتبر خبيراً مالياً منها الخبرة الإشرافية، الخبرة المحاسبية، الخبرة المالية (Dhaliwal et al., 2010)، وأن يكون هناك عضو واحداً على الأقل من أصحاب الخبرة المالية (دليل عمل لجان المراجعة المصري، ٢٠٠٨)، فضلاً عن أن حجم لجان المراجعة يعتبر من العناصر المؤثرة على فعالية لجان المراجعة وكلما زاد حجم لجان المراجعة كلما زادت فعالية لجان المراجعة (عبد الحليم، ٢٠١٨)، بحيث تتكون من ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين من أعضاء مجلس الإدارة، إلا أن هذا التشكيل يختلف وفقاً لاحتياجات الشركة وحجم المسئوليات المسندة إلى اللجان (دليل عمل لجان المراجعة المصري، ٢٠٠٨).
- كما أن عدد الاجتماعات التي تعقدها لجان المراجعة يعد عنصراً مؤثراً في فعالية أداء لجان المراجعة ودورها الرقابي، وتتحدد قواعد الاجتماعات وفقاً لحجم الشركة ومسئولياتها وطبيعة الظروف التي تحيط بها (السعدى، ٢٠١٤)، وأنه يجب أن تتعد لجان المراجعة أربع مرات سنوياً على الأقل، ويتكرر ذلك عند الضرورة ويكون لها الحرية في عقد اجتماعات خاصة كلما لزم الأمر (دليل عمل لجان المراجعة المصري، ٢٠٠٨).
- وإزاء ما سبق يمكن الإشارة لبعض الدلالات المستخلصة من الدراسات السابقة أهمها:
 - كلما زادت فترة استمرار المراجع مع العميل كلما انخفضت جودة المراجعة الخارجية. حيث يؤدي ذلك إلى وجود علاقة صداقة وطيدة بينهم ممن يجعل من الصعب على مراقب الحسابات عدم الموافقة على تصرفات عميل المراجعة مما يؤدي إلى انخفاض جودة المراجعة (عبد السلام، ٢٠٢١).
 - كلما تم التغيير الإلزامي لمراقب الحسابات كلما ارتفعت جودة المراجعة الخارجية. وذلك لأن استمرار مكتب المراجعة فترة طويلة مع العميل تضر باستقلالية المراجع، حيث ينظر إلى أتعاب عملية المراجعة بأنها مصدر ثابت لدى المكتب، والتي تجعله يعتمد عليها ويؤثر على جودة عملية المراجعة (Xiao et al, 2023).
 - كلما تم انتقاء منشأة المراجعة بعناية كلما زادت جودة المراجعة الخارجية. حيث يؤدي ذلك إلى الحصول على خدمات مراجعة ذات جودة عالية ومن ثم زيادة جودة التقارير المالية (Nguyen et al., 2023).
 - كلما توافرت الخبرة العلمية والعملية للمراجع الخارجى كلما زادت جودة المراجعة الخارجية. فضلاً عن أن الخبرة العلمية والعملية لها دوراً هاماً في زيادة قدرته على اكتشاف ومعالجة الأخطاء والمخالفات في القوائم المالية مما ينعكس إيجاباً على جودة عملية المراجعة (الخولي، ٢٠٢٢).
 - كلما كان هناك دعاوى قضائية مرفوعة على مكاتب المراجعة كلما أدى إلى انخفاض جودة المراجعة الخارجية. وذلك لأن ذلك يعتبر مؤشر على فشل عملية المراجعة، وتؤدي الدعاوى القضائية إلى التأثير على سمعة مراقب الحسابات ومن ثم يتطلب بذل مزيد من الجهد اللازم لإتمام عملية المراجعة بجودة عالية خوفاً من خطر التقاضي والسمعة (عبد المقصود، ٢٠٢٢).
 - كلما تمتعت لجان المراجعة بالاستقلالية الكاملة كلما ازدادت جودة المراجعة الخارجية. حيث تتيح الاستقلالية لأعضاء اللجان الحيادية في القيام بواجباتها ومسئولياتها واتخاذ قراراتها دون تحيز (See et al., 2020).
 - كلما تواجد عضو أو أكثر بلجان المراجعة ممن لديهم خبرة مالية ومحاسبية كلما ازدادت جودة المراجعة الخارجية. لأن ذلك سيؤدي إلى زيادة فعالية لجان المراجعة، الأمر الذي سيؤدي في النهاية إلى تحقيق فعالية حوكمة الشركات، مما سيؤثر في النهاية على أداء الشركة (Velte, 2023).

■ لتكرار عدد اجتماعات أعضاء لجان المراجعة مع حضور أغلبية الأعضاء دور في زيادة فاعلية جودة المراجعة الخارجية. حيث يعكس عدد الاجتماعات مدى نشاط لجان المراجعة، ويعد عنصراً مؤثراً في دور اللجنة الرقابى وفعاليتها (Dare et al., 2021).

■ كبر حجم لجان المراجعة له دور في زيادة فاعلية جودة المراجعة الخارجية. حيث تؤدي على تنوع كبير في المهارة والخبرة والمعرفة، ويجب التوازن بين عدد الأعضاء وبين كمية ونوعية المهام التي تقوم بها اللجان (McLaughlin et al., 2021).

■ هناك اختلاف بشأن تأثير وفعالية القواعد الصادرة من الجهات المهنية المعنية أو المهتمة بلجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية (ابوالعلا، ٢٠٢١؛ حدود، ٢٠١٨).

ولقد تناولت العديد من الدراسات السابقة طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية حيث أشارت دراسة (Salawu et al., 2017) إلى عدم وجود تأثير لخصائص لجان المراجعة المتمثلة في خبرة أعضاء لجان المراجعة وعدد اجتماعات لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية، بينما خلصت دراسة (Asiriuwa et al., 2018) إلى وجود تأثير إيجابي لخصائص لجان المراجعة المتمثلة في حجم لجان المراجعة، عدد اجتماعات اللجان، كما خلصت الدراسة إلى أن فاعلية لجان المراجعة بوجه عام تؤدي إلى تحسين جودة المراجعة الخارجية، بينما توصلت دراسة (Sukma et al., 2019) إلى عدم وجود تأثير معنوي لخصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية، بينما خلصت دراسة (See et al., 2020) إلى أن استقلال لجان المراجعة وعدد اجتماعاتها يؤدي إلى تحسين جودة المراجعة الخارجية، وقد أشارت نتائج دراسة (Dare et al., 2021) إلى أن حجم لجان المراجعة وعدد اجتماعاتها يساهم في ارتفاع جودة المراجعة الخارجية.

يتضح مما سبق وجود اختلاف بين نتائج الدراسات السابقة حول طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية، وقد يرجع ذلك إلى اختلاف البيئة التطبيقية، اختلاف الفترة الزمنية، اختلاف طرق قياس خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية، وتكمن مشكلة الدراسة الحالية في محاولة دراسة وتحليل طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة المتمثلة في (استقلالية لجان المراجعة، حجم لجان المراجعة، عدد اجتماعات لجان المراجعة، ونسبة ملكية لجان المراجعة) وجودة المراجعة الخارجية في البيئة المصرية ومحاولة توفير أدلة تطبيقية من البيئة المصرية بشأن أثر خصائص لجان المراجعة على جودة عملية المراجعة، بالإضافة إلى تحديد مدى الإختلاف بين قطاعات سوق الأوراق المالية فيما يتعلق بكل من خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية. وفي هذا السياق فإن مشكلة الدراسة يمكن صياغتها في مجموعة من الأسئلة التي تعكس جوهر المشكلة البحثية أهمها:

١. ما هي طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية؟
٢. ما هو أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية؟
٣. ما مدى الإختلاف بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصري بشأن جودة المراجعة الخارجية؟
٤. ما مدى الإختلاف بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصري بشأن خصائص لجان المراجعة؟

ثانياً: أهداف الدراسة

يتمثل الهدف الرئيس للدراسة في تحديد أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية، وفي ضوء ذلك يمكن تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

١. دراسة طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية.
٢. تحديد أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية.
٣. دراسة مدى الإختلاف بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصري حول جودة المراجعة الخارجية.
٤. اختبار مدى الإختلاف بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصري حول خصائص لجان المراجعة.

ثالثاً: أهمية الدراسة

- تستمد الدراسة أهميتها من مجموعة المساهمات التالية:
١. تمثل استكمالاً للدراسات العربية والمصرية بصفة خاصة التي تناولت موضوع جودة المراجعة الخارجية حيث تتناول بالدراسة أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية.
 ٢. تساعد الدراسة الحالية المراجعين في التعرف على آليات تحسين مستوى جودة المراجعة الخارجية.

٣. توجيه اهتمام أصحاب المصالح لأهمية خصائص لجان المراجعة على ارتفاع مستوى جودة المراجعة ومن ثم جودة التقارير المالية المنشورة.
٤. إجراء الدراسة التطبيقية على سوق الأوراق المالية المصرى الذى يعتبر أحد المقومات الأساسية لتحقيق التنمية الاقتصادية.

رابعاً: حدود الدراسة

- الحدود الزمنية: الفترة من عام ٢٠١٧ حتى عام ٢٠٢١.
- الحدود المكانية: الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية المصرى.
- الحدود المنهجية: اعتمدت الدراسة فى قياس جودة المراجعة على التخصص الصناعى فقد أشارت العديد من الدراسات أن التخصص الصناعى أحد المؤشرات الهامة لقياس جودة المراجعة (السيد، ٢٠١٨ Salehi; Shin et al., 2018; et al., 2014)، بينما اعتمدت الدراسة فى قياس خصائص لجان المراجعة من خلال مجموعة من الخصائص المتمثلة فى استقلالية لجان المراجعة، حجم لجان المراجعة، عدد اجتماعات لجان المراجعة، نسبة ملكية لجان المراجعة دون التطرق لغيرها من الخصائص منها الأخرى الخاصة بلجان المراجعة.

خامساً: تنظيم الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة فقد تم تقسيم ما تبقى من الدراسة إلى ستة أقسام رئيسية وهي طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية، منهجية الدراسة، اختبار الفروض واستخلاص النتائج، نتائج الدراسة، توصيات الدراسة، فضلاً عن مجالات الدراسات المستقبلية.

سادساً: طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية

تناولت العديد من الدراسات السابقة طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية، حيث استهدفت دراسة (Salawu et al., 2017) اختبار أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية اعتماداً على عينة مكونة من (٢٣) شركة مدرجة فى بورصة نيجيريا خلال الفترة ٢٠٠٦ - ٢٠١٦. وقد كشفت نتائج الدراسة عن عدم وجود أثر لخصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية.

كما تناولت (Asiriwuwa et al., 2018) طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية اعتماداً على عينة مكونة من (٥٠) شركة مدرجة فى البورصة النيجيرية خلال الفترة ٢٠١٢ - ٢٠١٤. وقد أشارت نتائج الدراسة إلى أن خصائص لجان المراجعة المتمثلة فى حجم لجنة المراجعة، عدد اجتماعات لجان المراجعة، وفعالية لجان المراجعة تساهم فى تحسين جودة المراجعة الخارجية.

فى حين استهدفت دراسة (Sukma and Bernawati, 2019) فحص أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة اعتماداً على عينة مكونة من (٧٠) شركة مقيدة فى بورصة أندونيسيا خلال الفترة ٢٠١٦ - ٢٠١٨. وقد أشارت نتائج الدراسة إلى عدم وجود تأثير معنوى لخصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية.

بينما استهدفت دراسة (See et al., 2020) طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة المتمثلة فى النوع، وتكرار اجتماعات لجان المراجعة، واستقلالية لجان المراجعة، وحجم لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية والدور الوسيط لوظيفة المراجعة الداخلية، ولقد طبقت الدراسة على عينة مكونة من (٢٥٠) شركة مدرجة فى بورصة ماليزيا. وقد كشفت نتائج الدراسة عن وجود أثر إيجابى لخصائص لجان المراجعة والتي تتمثل فيه استقلال لجان المراجعة وتكرار الاجتماعات لجان المراجعة، ووجود عضوات فى لجان المراجعة على تحسين جودة المراجعة الخارجية.

كما تناولت دراسة (Dare et al., 2021) طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة المتمثلة فى (حجم لجان المراجعة، عدد اجتماعات لجان المراجعة) من ناحية وجودة المراجعة الخارجية من ناحية أخرى اعتماداً على عينة مكونة من عشر شركات فى قطاع الغاز والبتروكيمياويات خلال الفترة ٢٠٠٩ - ٢٠٢٠.

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية
د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

٢٠١٨، وقد أشارت النتائج إلى وجود تأثير إيجابي لحجم لجان المراجعة وعدد اجتماعات لجان المراجعة على تحسين جودة المراجعة الخارجية.

يتضح مما سبق وجود تباين بين نتائج الدراسات حول طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية نظراً لاختلاف البيئة التطبيقية، اختلاف الفترة الزمنية، اختلاف طرق قياس خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية، كما تلاحظ ندرة الدراسات ذات الصلة في البيئة المصرية في حدود علم الباحث. مما يتطلب ضرورة دراسة وتحليل طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة التي تتمثل في (استقلالية لجان المراجعة، حجم لجان المراجعة، عدد اجتماعات لجنة المراجعة، ونسبة ملكية لجنة المراجعة) وجودة المراجعة الخارجية في البيئة المصرية والتي قد تختلف عن البيئة الأجنبية، وبالتالي تُثير مشكلة الدراسة العديد من الأسئلة التي تعكس جوهر المشكلة البحثية والتي تتمثل في التالي:

١. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية.
٢. لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لخصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية.
٣. لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصري حول جودة المراجعة الخارجية.
٤. لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصري حول خصائص لجان المراجعة.

سابعاً : منهجية الدراسة التطبيقية:

تعرض منهجية الدراسة التطبيقية كل من مجتمع وعينة الدراسة، متغيرات الدراسة وطرق قياسها، مصادر جمع البيانات، فضلاً عن الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة، ويمكن عرض ذلك على النحو التالي:

١- مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات المقيدة والمتداول أسهمها في سوق الأوراق المالية المصري خلال الفترة من ٢٠١٧م حتى ٢٠٢١م والبالغ عددها (٢٠٢) شركة موزعة على ثمانية عشر قطاعاً وفقاً للبيانات المعلنة من جانب البورصة المصرية في ديسمبر ٢٠٢٢م، وقد تم اختيار العينة وفقاً للشروط التالية:

١. استمرار تداول أسهم الشركات في سوق الأوراق المالية المصري خلال الفترة من عام ٢٠١٧م - ٢٠٢١م لإمكانية الحصول على البيانات الخاصة بمتغيرات الدراسة.
٢. توافر التقارير المالية للشركات خلال الفترة من عام ٢٠١٧م حتى ٢٠٢١م.
٣. انتهاء السنة المالية للشركات بتاريخ ١٢/٣١.
٤. إعداد التقارير المالية للشركة بالجنيه المصري.
٥. استبعاد قطاع الخدمات المالية وقطاع البنوك نظراً لطبيعة نشاطهما وخضوعهما لإشراف ورقابة البنك المركزي المصري.

وبتطبيق الشروط السابقة فقد بلغ عدد شركات العينة (٦٨) شركة بنسبة (٣٣,٦٦%) من إجمالي عدد شركات مجتمع الدراسة موزعة على سبعة قطاعات ويمكن توضيح عدد شركات العينة داخل كل قطاع ونسبة مساهمة كل قطاع من خلال الجدول رقم (1) التالي:

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية
د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

جدول رقم (1)
عدد شركات عينة الدراسة

م	اسم القطاع	الشركات المقيدة	الشركات المستبعدة	عدد شركات العينة داخل كل قطاع	نسبة المساهمة* (%)
١	الاتصالات والاعلام وتكنولوجيا المعلومات	٧	٧	١٤	٢٠,٦
٢	الأغذية والمشروبات والتبغ	٢٥	١١	١٤	٢٠,٦
٣	البنوك	١٣	١٣	١٤	٢٠,٦
٤	التجارة والموزعون	٤	٤	١٤	٢٠,٦
٥	خدمات النقل والشحن	٤	٤	١٤	٢٠,٦
٦	الخدمات التعليمية	٥	٥	١٤	٢٠,٦
٧	الخدمات المالية غير المصرفية	٢٨	٢٨	١٤	٢٠,٦
٨	الخدمات والمنتجات الصناعية والسيارات	٧	٢	١٤	٢٠,٦
٩	الرعاية الصحية والأدوات	٢٠	١١	١٤	٢٠,٦
١٠	السياحة والترفيه	٩	٣	١٤	٢٠,٦
١١	الطاقة والخدمات المساندة	٢	٢	١٤	٢٠,٦
١٢	العقارات	٢٩	٦	١٤	٢٠,٦
١٣	المرافق	١	١	١٤	٢٠,٦
١٤	المقاولات والإنشاءات الهندسية	١٠	٩	١٤	٢٠,٦
١٥	المنسوجات والسلع المعمرة	٨	٨	١٤	٢٠,٦
١٦	مواد البناء	١١	١١	١٤	٢٠,٦
١٧	الموارد الأساسية	١٦	٦	١٤	٢٠,٦
١٨	الورق ومواد التعبئة والتغليف	٣	٣	١٤	٢٠,٦
	الإجمالي	٢٠٢	١٣٤	٦٨	١٠٠

المصدر: (البورصة المصرية، ٢٠٢٢)

*نسبة المساهمة = عدد شركات العينة داخل كل قطاع ÷ إجمالي عدد شركات العينة

٢ - متغيرات الدراسة وطرق قياسها:

تتضمن متغيرات الدراسة ثلاثة أنواع من المتغيرات حيث يتمثل المتغير التابع في جودة المراجعة الخارجية، بينما تتمثل المتغيرات المستقلة في خصائص لجان المراجعة وهي عبارة عن استقلالية لجان المراجعة، حجم لجان المراجعة، عدد اجتماعات لجان المراجعة، ونسبة ملكية لجان المراجعة، فضلاً عن المتغيرات الحاكمة التي تتمثل في حجم الشركة، الرافعة المالية، ربحية الشركة، وعمر الشركة، ويمكن توضيح متغيرات الدراسة وطرق قياسها من خلال الجدول رقم (2) التالي:

جدول رقم (2)

متغيرات الدراسة وطرق قياسها

المرجع	طريقة القياس	المتغير	رمز المتغير
			أولاً : المتغير التابع
(السيد، ٢٠١٨) (Shin et al., 2018)	متغير وهمي يعادل (واحد) إذا كان مكتب المراجعة متخصص في مراجعة القطاع أو (صفر) بخلاف ذلك، وقد تم تحديد التخصص الصناعي لمكتب المراجعة كما يلي: ١ - حساب الحصة السوقية من خلال المعادلة التالية: إجمالي أصول الشركات التي تم مراجعتها بمعرفة مكتب المراجعة مقسوماً على إجمالي أصول جميع الشركات في القطاع. ٢ - حساب نسبة المقارنة كما يلي: (١ / عدد شركات القطاع العام) * ٠,٥ ٣ - يعتبر مكتب المراجعة متخصصاً صناعياً إذا كانت الحصة السوقية له أكبر من نسبة المقارنة والعكس صحيح.	التخصص الصناعي لمراقب الحسابات	Y

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية
د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

المرجع	طريقة القياس	المتغير	رمز المتغير
ثانياً : المتغيرات المستقلة			
(Hamdan et al.,2012) (Jacoby et al.,2019)	نسبة عدد الاعضاء المستقلين إلى إجمالي عدد اعضاء لجنة المراجعة	استقلالية لجان المراجعة	X ₁
(Othman et al.,2014) (Jacoby et al.,2019)	عدد اعضاء لجنة المراجعة	حجم لجان المراجعة	X ₂
(Benjamin and Zain, 2015) (Al-Najjar B , 2011)	عدد مرات اجتماع لجنة المراجعة خلال العام	عدد اجتماعات لجان المراجعة	X ₃
(Hamdan et al.,2012) (Al-Najjar,2011)	نسبة عدد الاسهم المملوكة لاعضاء لجنة المراجعة إلى إجمالي عدد الاسهم	نسبة ملكية لجان المراجعة	X ₄
ثالثاً : المتغيرات الحاكمة			
(Al-Naiir. 2011) (نويجي، ٢٠١٨)	اللوغاريتم الطبيعي لإجمالي الأصول في نهاية السنة	حجم الشركة	C ₁
(Pham and Dao,2014) (Musha,2017)	نسبة إجمالي الالتزامات إلى إجمالي الأصول	الرافعة المالية	C ₂
(Jacoby et al., 2019) (السيد، ٢٠١٨)	نسبة صافي الربح بعد الضريبة إلى إجمالي الأصول	ربحية الشركة	C ₃
(Musha, 2017) (Jacoby et al., 2019)	عدد السنوات منذ تاريخ بداية تأسيس الشركة	عمر الشركة	C ₄

٣- مصادر جمع البيانات

اعتمدت الدراسة في الحصول على البيانات اللازمة لاختبار فروضها على التقارير المالية الصادرة من الشركات محل الدراسة خلال الفترة المالية ٢٠١٧م-٢٠٢١م والتي تتمثل في قائمة الدخل، قائمة المركز المالي، تقرير مجلس الادارة، تقرير الحوكمة للشركات، فضلاً عن تقارير الإفصاح عن مجلس الإدارة وهيكل المساهمين تنفيذاً لأحكام المادة رقم (٣٠) من قواعد القيد في سوق الأوراق المالية المصري.

٤ - الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

تم اختبار مدى صحة فروض الدراسة اعتماداً على الأساليب الإحصائية التالية:

١. اختبار Kolmogorov-Smirnov، واختبار Shapiro-Wilk لفحص مدى تبعية بيانات متغيرات الدراسة للتوزيع الطبيعي وتحديد الأساليب الإحصائية المعلمية أو اللامعلمية المناسبة لاجراء التحليل لبيانات الدراسة.
٢. اختبار التداخل الخطي Multicollinearity لفحص مدى وجود مشكلة التداخل الخطي وتحديد مدى قدرة نماذج الدراسة في تفسير الأثر على جودة المراجعة الخارجية، وقد اعتمدت الدراسة على استخدام مقياس Collinearity Diagnostics من خلال تحديد قيمة تضخم التباين وقيمة التباين المسموح به.
٣. اختبار الارتباط الذاتي Autocorrelation لفحص مدى وجود مشكلة الارتباط الذاتي في نماذج الدراسة وتحديد مدى وجود أثر حقيقي لخصائص لجنة المراجعة على جودة المراجعة الخارجية، وقد اعتمدت الدراسة على استخدام قيمة Wooldridge test.
٤. التحليل الوصفي Descriptive Analysis بغرض وصف بيانات عينة الدراسة حيث اعتمدت الدراسة على استخدام المتوسطات الحسابية، الحد الأدنى، الحد الأعلى، والانحرافات المعيارية.
٥. تحليل ارتباط سبيرمان Spearman Correlation لتحديد اتجاه وقوة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية بالشركات محل الدراسة.
٦. تحليل الانحدار الخطي المتعدد Multiple Linear Regression باستخدام النموذج التجميعي، نموذج التأثيرات الثابتة، ونموذج التأثيرات العشوائية لبناء نماذج لتقدير جودة المراجعة الخارجية.
٧. اختبار Kruskal-Wallis لفحص الفروق المعنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية محل الدراسة حول جودة المراجعة الخارجية، وخصائص لجنة المراجعة.

ثامناً : نتائج اختبارات فروض الدراسة

قامت الدراسة بتوظيف البيانات التي تم الحصول عليها بهدف تحديد مدى أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية، وقد اعتمدت الدراسة على استخدام العديد من الأساليب الإحصائية بغرض تحليل البيانات واختبار مدى صحة فروض الدراسة واستخلاص نتائجها، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:

١- اختبار صلاحية بيانات الدراسة

يمكن فحص مدى صلاحية بيانات الدراسة للتحليل الإحصائي من خلال اختبار مدى تبعية متغيرات الدراسة للتوزيع الطبيعي، اختبار مدى وجود مشكلة التداخل الخطي في نموذج الدراسة، فضلاً عن اختبار مدى وجود مشكلة الارتباط الذاتي التي تؤثر على دقة نتائج نموذج الدراسة، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:

١/١ اختبار التوزيع الطبيعي

لفحص مدى تبعية متغيرات الدراسة للتوزيع الطبيعي فقد اعتمدت الدراسة على كل من اختبار Kolmogorov-Smirnov، واختبار Shapiro-Wilk، حيث تتبع المتغيرات التوزيع الطبيعي إذا كانت قيمة معنوية الاختبار (Sig.) أكبر من ٠,٠٥ (بالانت، ٢٠١٥)، ويمكن توضيح اختبار مدى تبعية متغيرات الدراسة للتوزيع الطبيعي من خلال الجدول رقم (3) التالي:

جدول رقم (3)
نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

Shapiro-Wilk		Kolmogorov-Smirnov		المتغير	رمز المتغير
المعنوية	الإحصائية	المعنوية	الإحصائية		
٠.٠٠٠	٠.٢٥٤	٠.٠٠٠	٠.٨٣٠	X ₁	استقلاله لجان المراجعة
٠.٠٠٠	٠.٤٤٨	٠.٠٠٠	٠.٥٣٠	X ₂	حجم لجان المراجعة
٠.٠٠٠	٠.٤٢٧	٠.٠٠٠	٠.٥٨٥	X ₃	دورية اجتماعات لجان المراجعة
٠.٠٠٠	٠.٢٧٨	٠.٠٠٠	٠.٦٧٥	X ₄	نسبة ملكية لجنة المراجعة
٠.٠٠٠	٠.٠٨١	٠.٠٠٠	٠.٩٦٢	C ₁	حجم الشركه
٠.٠٠٠	٠.٠٥٩	٠.٠٠٠	٠.٨٧٠	C ₂	الرافعه الماليه
٠.٠٠٠	٠.١٦٣	٠.٠٠٠	٠.٦٨٨	C ₃	ربحيه الشركه
٠.٠٠٠	٠.١٢٨	٠.٠٠٠	٠.٩١٥	C ₄	عمر المنشأة
٠.٠٠٠	٠.٢٥٩	٠.٠٠٠	٠.٧٣٧	Y	التخصص الصناعي لمراقب الحسابات

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

بفحص نتائج الجدول رقم (٣) لوحظ أن قيم المعنوية لكل من اختبار Kolmogorov-Smirnov، واختبار Shapiro-Wilk أقل من (٠,٠٥) مما يشير إلى عدم اقتراب متغيرات الدراسة من التوزيع الطبيعي، ولذلك سوف يتم الاعتماد على الإختبارات اللامعلمية عند إختبار مدى صحة فروض الدراسة.

٢/١ اختبار التداخل الخطي

يتم إجراء اختبار التداخل الخطي Multicollinearity لفحص مدى وجود مشكلة التداخل الخطي في النموذج حيث تؤدي هذه المشكلة إلى ضعف قدرة نموذج الدراسة في تفسير الأثر على المتغير التابع، ويتم إجراء هذا الاختبار باستخدام مقياس Collinearity Diagnostics حيث يتم تحديد معامل تضخم التباين Variance Inflation Factor (VIF) وقيمة التباين المسموح به Tolerance، فإذا كانت قيمة تضخم التباين أقل من (١٠) وقيمة التباين المسموح به أكبر من (٠,٠٥) فهذا يشير إلى عدم وجود مشكلة التداخل الخطي في نموذج الدراسة (O'Brien, 2007)، ويمكن توضيح مدى وجود مشكلة التداخل الخطي في نموذج الدراسة من خلال الجدول رقم (٤) التالي:

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية
د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

جدول رقم (4)
نتائج اختبار التداخل الخطي

رمز المتغير	المتغير	تضخم التباين	التباين المسموح به
X ₁	استقلاليه لجان المراجعة	١,١٣٩	.٨٧٨
X ₂	حجم لجان المراجعة	١,١١٧	.٨٩٥
X ₃	دورية اجتماعات لجان المراجعة	١,٠٩٧	.٩١١
X ₄	نسبة ملكية لجان المراجعة	١,١٢	.٨٩٣
C ₁	حجم الشركة	١,٨١٣	.٥٥١
C ₂	الرافعة المالية	٢,٢٧٤	.٤٤
C ₃	ربحية الشركة	١,٨٣٤	.٥٤٥
C ₄	عمر المنشأة	١,١٣٤	.٨٨٢

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

وبفحص نتائج الجدول رقم (4) لوحظ أن قيم تضخم التباين لكافة المتغيرات أقل من (١٠)، كما أن قيم التباين المسموح به أكبر من (٠.٥) مما يشير إلى عدم وجود مشكلة التداخل الخطي وقوة نموذج الدراسة في تفسير الأثر على جودة المراجعة الخارجية.

٣/١ اختبار الارتباط الذاتي

يتم إجراء الاختبار الذاتي Autocorrelation لفحص مدى وجود مشكلة الارتباط الذاتي في النموذج حيث تؤدي هذه المشكلة إلى أثر غير حقيقي للمتغيرات المستقلة على المتغير التابع، فضلاً عن عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي Autocorrelation في النموذج باستخدام Wooldridge test حيث كان مستوى المعنوية (0.791) لاختبار الارتباط الذاتي (Wooldridge test = 0.499) أكبر من ٥%.

٢ - التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

اعتمدت الدراسة في التحليل الوصفي على المتوسط الحسابي، الحد الأدنى، الحد الأعلى، والانحراف المعياري، ويمكن توضيح التحليل الوصفي لتلك المتغيرات من خلال الجدول رقم (5) التالي:

جدول رقم (5)
نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

رمز المتغير	المتغير	المتوسط	الحد الأدنى	الحد الأعلى	الانحراف المعياري
X ₁	استقلالية لجان المراجعة	.٦٣٥	٠	١	.٣٥
X ₂	حجم لجان المراجعة	٣,٣٦٨	٠	٨	١,٠١٢
X ₃	دورية اجتماعات اللجان	٤,٧٨٥	٠	١٦	٢,٤٧٨
X ₄	نسبة ملكية لجان المراجعة	.١٢٥	٠	.٧٧٢	.٢٠٣
C ₁	حجم الشركة	٢٠,٨١٧	١٧,٢٣٤	٢٥,٦٥٦	١,٩٥٨
C ₂	الرافعة المالية	.٤٦٥	٠,٠٠١	٣,١٧٣	.٢٩٧
C ₃	ربحية الشركة	٠,٠٣٧	١,٣١٦-	.٣٠٣	٠,١١٣
C ₄	عمر الشركة	٣,٢٤٨	٠	٤,٤٥٤	.٥٣٦
Y	التخصص الصناعي	.٢٤٩	٠	١	.٣٣٤

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

وبفحص الجدول رقم (5) لوحظ أن متوسط استقلاليه لجان المراجعة للشركات محل الدراسة بلغ (٠,٦٣٥) بحد أدنى وحد أقصى (١,٠) على الترتيب، وبمقارنة هذا المتوسط مع الدراسات السابقة لوحظ وجود تقارب مع بعض الدراسات السابقة حيث بلغ (٠.٧٤) في دراسة (Alezban and sawan, 2015)، كما بلغ (٠.٧٨) في دراسة (السيد، ٢٠١٨)، كما لوحظ أن متوسط حجم لجان المراجعة للشركات محل الدراسة بلغ (٣,٣٦٨) بحد أدنى وحد أعلى (٠,٨) على الترتيب، وبمقارنة هذا مع الدراسات السابقة لوحظ وجود تقارب مع بعض الدراسات السابقة حيث بلغ (٣,٤٦) في دراسة (Hamadan et al., 2013)، كما بلغ (٣,٨) في دراسة (Meutia et al., 2023).

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية
د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

بينما لوحظ أن متوسط عدد اجتماعات لجان المراجعة للشركات محل الدراسة بلغ (٤,٧٨٥) بحد أدنى و بحد أعلى (٠,١٦) على الترتيب، وبمقارنة هذا مع الدراسات السابقة لوحظ وجود تقارب مع بعض الدراسات السابقة حيث بلغ (٤,٣٨) في دراسة (Meutia et al., 2023)، في حين لوحظ أن متوسط نسبة ملكية لجان المراجعة للشركات محل الدراسة بلغ (٠,١٢٥) بحد أدنى وحد أعلى (٠,٠٠,٧٧٢) على الترتيب، وبمقارنة هذا المتوسط مع الدراسات السابقة لوحظ وجود انخفاض عن بعض الدراسات حيث بلغ (٠,٣٨) في دراسة (Madi et al., 2014)

بينما لوحظ أن متوسط حجم الشركات محل الدراسة (٢٠,٨١٧) بحد أدنى وحد أعلى (١٧,٢٣٤) و بحد أعلى (٢٥,٦٥٦). وبمقارنة هذا المتوسط مع الدراسات السابقة لوحظ وجود ارتفاع عن بعض الدراسات السابقة حيث بلغ (١٥,٧٤) في دراسة (Abbas et al., 2018). كما لوحظ وجود تقارب مع نتائج بعض الدراسات السابقة حيث بلغ (٢١,٤٢) في دراسة (فودة، ٢٠٢٠)، كما بلغ (٢٠,٥١) في دراسة (السيد، ٢٠٢١)، في حين لوحظ أن متوسط الرافعة المالية خلال فترة الدراسة بلغ (٠,٤٦٥) بحد أدنى وحد أعلى (٠,٠٠١,٣,١٧٣) على الترتيب، وبمقارنة هذا المتوسط مع الدراسات السابقة لوحظ وجود تقارب مع بعض الدراسات السابقة حيث بلغ (٠,٣٤) في دراسة (السيد، ٢٠١٨)، كما بلغ (٠,٣٢) في دراسة (Al-ahdal et al., 2023)، فضلاً عن انخفاض عن بعض الدراسات السابقة حيث بلغ (٠,٦٤) في دراسة (فودة، ٢٠٢٠).

كما بلغ متوسط الربحية للشركات محل الدراسة (٠,٠٣٧) بحد أدنى وحد أعلى (٠,٣٠٣,١,٣١٦)، وبمقارنة هذا المتوسط مع الدراسات السابقة لوحظ أن الربحية محل الدراسة مرتفعة عن بعض الدراسات السابقة حيث بلغ (٠,٠٨) في دراسة (السيد، ٢٠١٨)، ومنخفض عن بعض الدراسات السابقة حيث بلغ (٠,٧٥) في دراسة (Tanyi, 2011)، كما بلغ (٠,٧٩٩) في دراسة (الحسين، ٢٠١٨)، في حين لوحظ أن متوسط عمر الشركات محل الدراسة بلغ (٣,٢٤٨) بحد أدنى وحد أعلى (٤,٤٥٤,٠). وبمقارنة هذا المتوسط مع الدراسات السابقة لوحظ وجود تقارب مع بعض الدراسات السابقة حيث بلغ (٣,٤٥) في دراسة (السيد، ٢٠٢١)، ومنخفض عن بعض الدراسات السابقة حيث بلغ (٣٥,٩١) في دراسة (حسين، ٢٠١٦).

كما بلغ متوسط التخصص الصناعي محل الدراسة بلغ (٠,٢٤٩) بحد أدنى وحد أعلى (٠,٠١) على الترتيب، وبمقارنة هذا المتوسط مع الدراسات السابقة لوحظ وجود تقارب مع نتائج الدراسات السابقة حيث بلغ (٢١,٤) في دراسة (Rusmin and Evans, 2017). كما لوحظ انخفاضه عن بعض الدراسات السابقة حيث بلغ (٦٨,٣) في دراسة (السيد، ٢٠١٨).

٣- اختبار طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية

لاختبار طبيعة العلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية يتم التحقق من مدى صحة الفرض الأول القائل بأنه "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية"، وقد اعتمدت الدراسة على استخدام تحليل ارتباط سبيرمان لتحديد اتجاه وقوة العلاقة بين حجم لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية، ويمكن توضيح نتائج تحليل ارتباط سبيرمان من خلال الجدول رقم (6) التالي:

جدول رقم (6) نتائج تحليل ارتباط سبيرمان للعلاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية

المتغيرات	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	C ₁	C ₂	C ₃	C ₄	Y
X ₁	١	٠,٠٨٤	٠,١١	٠,١٠٣	٠,١٤٨*	٠,٠٤١-	٠,٠٠١	٠,١٦٣**	٠,٢٩
X ₂	٠,٠٨٤	١	٠,٤١٣**	٠,١٢١*	٠,٢٢١**	٠,٠٨١-	٠,١٢٨*	٠,٠٦٤-	٠,١٧٣**
X ₃	٠,٠١١	٠,٤١٣**	١	٠,١٨٥**	٠,١٠٥	٠,٠٣٣-	٠,٢١٨**	٠,٠٤٧	٠,٠٨٢
X ₄	٠,١٠٣	٠,١٢١*	٠,١٨٥**	١	٠,٠٦٩	٠,٠٤٩	٠,١٤٢**	٠,١٣٩*	٠,١٠٢
C ₁	٠,١٤٨**	٠,٢٢١**	٠,١٠٥	٠,٠٦٩	١	٠,٥٧١**	٠,٢٠٩**	٠,١٥٦**	٠,٧٨٩**
C ₂	٠,٠٤١-	٠,٠٨١-	٠,٠٣٣-	٠,٠٤٩	٠,٥٧١**	١	٠,١٢١*	٠,١٦	٠,٤٠٨**
C ₃	٠,٠٠١	٠,١٢٨*	٠,٢١٨**	٠,١٤٢**	٠,٢٠٩**	٠,١٢١*	١	٠,٠٨٤	٠,١٨٩**
C ₄	٠,١٦٣**	٠,٠٦٤-	٠,٠٤٧	٠,١٣٩*	٠,١٥٦**	٠,٠١٦	٠,٠٨٤	١	٠,٦١-
Y	٠,٢٩	٠,١٧٣**	٠,٠٨٢	٠,١٠٢	٠,٧٨٩**	٠,٤٠٨**	٠,١٨٩**	٠,٦١-	١

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية
د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

يتضح من نتائج الجدول رقم (6) وجود علاقة طردية بين حجم لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية بمعامل ارتباط بلغ (١٧٣). عند مستوى معنوية (٠.٠٠١)، كما لوحظ وجود علاقة طردية بين (حجم الشركة، الرافعة المالية، وربحية الشركة وجودة المراجعة الخارجية بمعاملات ارتباط بلغت (٧٨٩، ٤٠٨، ١٨٩). عند مستوى معنوية (٠.٠٠٠، ٠.٠٠٠، ٠.٠٠٠)، ويتضح مما سبق رفض الفرض الأول القائل بأنه "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين حجم لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية"، حيث أشارت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط طردية بين حجم لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية.

٤ - اختبار أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية

لفحص أثر خصائص لجنة المراجعة على جودة المراجعة الخارجية يتم التحقق من مدى صحة الفرض الثاني القائل بأنه "لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لخصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية"، وقد اعتمدت الدراسة على أسلوب الانحدار المتعدد Multivariate Analysis لبرنامج (15) STATA من خلال كل من النموذج التجميعي Pooled Regression Model ونموذج التأثيرات الثابتة Fixed Effect Model ونموذج التأثيرات العشوائية Random Effect Model لصياغة نموذج لتقدير جودة المراجعة الخارجية من خلال خصائص لجنة المراجعة بدقة عالية، ويمكن عرض نتائج النماذج الثلاثة (النموذج التجميعي، نموذج التأثيرات الثابتة، ونموذج التأثيرات العشوائية) من خلال الجدول رقم (7) التالي:

الجدول رقم (7)
نتائج تحليل الانحدار المتعدد لاختبار أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية

نموذج التأثيرات العشوائية			نموذج التأثيرات الثابتة			النموذج التجميعي			الرموز	متغيرات الدراسة
P-Value	T Test	معامل الإنحدار	P-Value	T Test	معامل الإنحدار	P-Value	T Test	معامل الإنحدار		
.٠٠٠	٣,٦٢	.١٧	٠	٤,٠٢	.٢٢٩	.٠٢٢	٢,٣	.٠٩٦	X ₁	استقلاليه لجان المراجعة
.٠٠٢	٣,١-	.٠٥١-	.٠٠٣	-	.٠٥٥-	.٠٣١	-	-	X ₂	حجم لجان المراجعة
.٠٣٨	٢,٠٨-	.٠١٤-	.٠٣٩	-	.٠١٥-	.٠٣٥	٢,١٢-	.٠١٦-	X ₃	دورية اجتماعات لجان المراجعة
.٢٦٤	١,١٢-	.٠٨٥-	.٥٧٩	.٥٦-	.٠٤٩-	.١٤٤	١,٤٨-	.١٠٧-	X ₄	نسبة ملكية لجنة المراجعة
.٠٠٠	١٠,٠٢	.١٠٣	٠	٧,٥٦	.٠٩٣	٠	١١,٥٩	.١١٤	C ₁	حجم الشركة
.٠٤٣٦	٢,٠٣-	.١٢٩-	.١٥٢	-	.١-	.٠٦١	١,٨٩-	.١٣٤-	C ₂	الرافعه المالبه
.١١	١,٦-	.٢٣١-	.٢٠٩	-	.١٩٦-	.٠٥٣	١,٩٤-	.٣٠٩-	C ₃	ربحية الشركة
.٠٤٦	.١٩٩-	.٠٥-	.١٥٢	-	.٠٤-	.٠٤١	٢,٠٦-	.٠٥٦-	C ₄	عمر المنشأة
١,٥١٣-			١,٤١٣-			٦٧,٧٦٨-			Constant	
٠,٦٤٣			٠,٥١٤			.٦٥٥			معامل الارتباط المتعدد R	
٠,٤١٤			٠,٢٦٤			.٤٢٩			معامل التحديد R ²	
١٢٨,١٨٨			١٠,٠٠١			٢٦,٣٦٣			قيمة F	
٠			٠			٠			P-value	

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية
د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

كما اعتمدت الدراسة على ثلاثة اختبارات للتمييز بين النموذج التجميعي، نموذج التأثيرات الثابتة، ونموذج التأثيرات العشوائية حيث استخدمت الدراسة اختبار Wald test للتمييز بين النموذج التجميعي ونموذج التأثيرات الثابتة فإذا كانت القيمة الاحتمالية للاختبار p-value أكبر من قيمة مستوى المعنوية $\alpha=0.05$ كان النموذج التجميعي هو الأفضل، أما إذا كانت القيمة الاحتمالية للاختبار p-value أقل من قيمة مستوى المعنوية $\alpha=0.05$ دل ذلك على أن نموذج التأثيرات الثابتة هو النموذج الأفضل، كما استخدمت الدراسة اختبار Lagrange Multiplier للتمييز بين النموذج التجميعي ونموذج التأثيرات العشوائية فإذا كانت القيمة الاحتمالية للاختبار p-value أكبر من قيمة مستوى المعنوية $\alpha=0.05$ كان النموذج التجميعي هو الأفضل، أما إذا كانت القيمة الاحتمالية للاختبار p-value أقل من قيمة مستوى المعنوية $\alpha=0.05$ دل ذلك على أن نموذج التأثيرات العشوائية هو النموذج الأفضل، وأخيراً استخدمت الدراسة اختبار Hausman test للتمييز بين نموذج التأثيرات الثابتة ونموذج التأثيرات العشوائية فإذا كانت القيمة الاحتمالية للاختبار p-value أكبر من قيمة مستوى المعنوية $\alpha=0.05$ كان نموذج التأثيرات العشوائية هو الأفضل، أما إذا كانت القيمة الاحتمالية للاختبار p-value أقل من قيمة مستوى المعنوية $\alpha=0.05$ دل ذلك على أن نموذج التأثيرات الثابتة هو النموذج الأفضل (Hsiao, 2014; Croissant and Millo, 2019)، ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول رقم (8) التالي:

جدول رقم (8): اختيار النموذج الأفضل لإختبار أثر خصائص لجنة المراجعة على جودة المراجعة الخارجية

Hausman Test		Lagrange Multiplier Test		Wald Test	
2χ	p-value	Breusch and pagan	p-value	Test statistic	p-value
6.322	0.542	52.87	0.000	63.63	0.000

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

يتضح من الجدول رقم (8) تطبيق اختبار Wald Test للمقارنة بين النموذج التجميعي ونموذج التأثيرات الثابتة أن نموذج التأثيرات الثابتة هو الأفضل نظراً لأن $(P\text{-Value} < 0,05)$ ، كما تم تطبيق اختبار Lagrange Multiplier للمقارنة بين النموذج التجميعي ونموذج التأثيرات العشوائية حيث كان نموذج التأثيرات العشوائية هو الأفضل نظراً لأن $(P\text{-Value} < 0,05)$. ونتيجة لأن كل من نموذجي التأثيرات الثابتة والتأثيرات العشوائية أفضل من النموذج التجميعي فقد تم تطبيق اختبار Hausman Test للمقارنة بين النموذجين حيث كان نموذج التأثيرات العشوائية هو الأفضل للإعتماد عليه في تقدير جودة المراجعة الخارجية نظراً لأن $(P\text{-Value} > 0,05)$.

كما يوضح الجدول رقم (7) نتائج تحليل الانحدار المتعدد لنموذج التأثيرات العشوائية ارتفاع معنوية النموذج للتنبؤ بجودة المراجعة الخارجية حيث بلغت قيمة **F-test (128.188)** بمستوى معنوية **(0.000)** وهي أقل من 5%، أما فيما يتعلق بالقوة التفسيرية فقد لوحظ أن قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) بين المتغيرات المستقلة والتابعة بلغ **(0.643)**، والمساهمة النسبية لها والتي يعكسها معامل التحديد (R^2) بلغت **(41.4%)**، وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة تفسر ما يعادل **41.4%** من جودة المراجعة الخارجية. وتوضح نتائج تحليل الانحدار المتعدد لنموذج التأثيرات العشوائية وجود تأثير إيجابي لكل من استقلال لجان المراجعة، وحجم الشركة على جودة المراجعة الخارجية بمعامل انحدار بلغ (0.17، 0.103) على الترتيب وذلك بمستوى معنوية (0.000، 0.000) على الترتيب، في حين لوحظ وجود تأثير سلبي لكل من حجم لجان المراجعة، عدد اجتماعات لجان المراجعة، الرفاعة المالية، وعمر الشركة على جودة المراجعة الخارجية بمعاملات انحدار بلغت (0.517، 0.014، 0.129، 0.054) على الترتيب وذلك بمستوى معنوية (0.002، 0.038، 0.043، 0.046) على الترتيب، بينما لوحظ عدم وجود تأثير معنوي لكل من نسبة ملكية لجان المراجعة، وربحية الشركة على جودة المراجعة الخارجية حيث أن مستوى معنوية أكبر من 5%، ويمكن توضيح ذلك من خلال معادلة الانحدار التالية:

$$Y = -1.513 + .17 X_1 - .0517 X_2 - .014 X_3 - .085 X_4 + .103 C_1 - .129 C_2 - .231 C_3 - .054 C_4$$

التفسير المحاسبي:

١- وجود تأثير إيجابي لخاصية الاستقلالية على جودة المراجعة الخارجية حيث بلغ معامل الانحدار (٠.١٧) عند مستوى معنوية (٠.٠٠٠)، وقد يرجع ذلك إلى أن تمتع لجان المراجعة بالاستقلالية يساعدها في أداء دورها بفاعلية من خلال زيادة فعالية تطبيق قواعد حوكمة بالشركة مما يسهم في زيادة جهود مراقب الحسابات في عملية المراجعة مما يؤدي إلى زيادة جودة المراجعة الخارجية، ويتفق ذلك مع دراسة (See et al., 2020).

٢- وجود تأثير سلبي لخاصية حجم لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية حيث بلغ معامل الانحدار (-٠.٥١) عند مستوى معنوية (٠.٠٠٢)، وقد يرجع ذلك إلى أن كبر حجم اللجان يتسبب في تباين الآراء وصعوبة التوصل إلى توافق داخل اللجان سواء عند المناقشة أو ابداء التوصيات، مما يؤدي إلى انخفاض جودة المراجعة الخارجية، ويتفق ذلك مع دراسة (Gebrayal et al., 2018).

٣- وجود تأثير سلبي لخاصية عدد الاجتماعات على جودة المراجعة الخارجية حيث بلغ (-٠.١٤) عند مستوى معنوية (٠.٠٣٨)، وقد يرجع ذلك إلى أن لجان المراجعة يمكن أن تجتمع لمناقشة موضوعات غير مهمة ليست لها علاقة أو صلة بمسؤولياتها ودورها الاشرافي والرقابي، مما يؤدي إلى انخفاض جودة المراجعة الخارجية، ويتفق ذلك مع دراسة (Sultana, 2010).

٤- وجود تأثير إيجابي لخاصية حجم الشركة على جودة المراجعة الخارجية حيث بلغ معامل الانحدار (٠.١٣) عند مستوى المعنوية (٠,٠٠٠)، وقد يرجع ذلك إلى أن الشركات كبيرة الحجم تتوافر لديها الملاءة المالية التي تمكنها من الاستعانة بأحد المكاتب الكبرى، مما يسهم في زيادة جهود مراقبي الحسابات حيث يتوافر لدى المكاتب الكبرى فريق مراجعة متخصص في صناعة العميل، مما يؤدي إلى زيادة جودة المراجعة الخارجية، ويتفق ذلك مع دراسة (الشرقاوى، ٢٠١٢).

٥- وجود تأثير سلبي للرافعة المالية على جودة المراجعة الخارجية حيث بلغ معامل الانحدار (-٠.١٢٩) عند مستوى المعنوية (٠,٠٤٣٦)، وقد يرجع ذلك إلى أن ارتفاع نسبة الرفع المالي يعتبر أنباء غير جيدة للمستثمرين مما يؤدي إلى محاولة الإدارة بالقيام بممارسات إدارة الأرباح، كما تحاول إدارة الشركة تأخير وتعطيل المراجع من القيام بأداء عملية المراجعة، مما يؤدي إلى انخفاض جودة المراجعة الخارجية، ويتفق ذلك مع دراسة (موسى، ٢٠٢١).

٦- وجود تأثير سلبي لعمر الشركة على جودة المراجعة الخارجية حيث بلغ معامل الانحدار (-٠.٠٥) عند مستوى المعنوية (٠,٠٤٦)، وقد يرجع ذلك إلى أن الشركات الأحدث عمراً تميل إلى انخفاض مستوى الإفصاح لديها وانخفاض مستوى الالتزام بمتطلبات معايير الدولية لاعداد التقارير المالية ونتيجة لذلك فإن النظم المحاسبية لتلك الشركات تميل إلى أن تكون غير كافية، مما يؤدي إلى انخفاض جودة المراجعة الخارجية، ويتفق ذلك مع دراسة (Al fraih and Mutuwa, 2014).

يتضح مما سبق يمكن رفض الفرض العدمي الثاني القائل بأنه "لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لخصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية"، حيث خلصت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير معنوي لخصائص لجان المراجعة التي تتمثل في استقلال لجان المراجعة، حجم لجان المراجعة، وعدد اجتماعات لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية.

٦- إختبار مدى الإختلاف بين القطاعات حول جودة المراجعة الخارجية

لفحص الفروق المعنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصري محل الدراسة حول جودة المراجعة الخارجية يتم التحقق من مدى صحة الفرض العدمي الثالث القائل بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصري حول جودة المراجعة الخارجية"، وقد اعتمدت الدراسة على اختبار Kruskal-wallis لمقارنة جودة المراجعة الخارجية بين قطاعات سوق الأوراق المالية محل الدراسة، فإذا كانت قيمة معنوية الاختبار (Sig.) أقل من (٠,٠٥) فهذا يشير إلى وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية حول جودة المراجعة الخارجية (بالاننت، ٢٠١٥)، ويمكن توضيح نتائج الفروق المعنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصري حول جودة المراجعة الخارجية خلال الجدول رقم (9) التالي:

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية
د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

جدول رقم (9) نتائج الفروق المعنوية بين القطاعات حول جودة المراجعة الخارجية

التخصص الصناعي			اسم القطاع
الترتيب حسب رتب المتوسط الحسابي	المعنوية	رتب المتوسط الحسابي	
٧	.٠٠٢	٢٠,٩	قطاع العقارات
٤			قطاع الموارد الأساسية
٣			قطاع السياحة
٢			قطاع الرعاية الصحية والأدوية
٦			قطاع الأغذية والمشروبات
١			قطاع المقاولات والإنشاءات الهندسية
٥			قطاع الخدمات والمنتجات الصناعية والسيارات

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

بفحص نتائج الجدول رقم (9) لوحظ أن قيمة معنوية الاختبار لجودة المراجعة الخارجية بلغت (٠,٠٠٢) وهى أقل من (٠,٠٥) مما يشير إلى وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصرى حول جودة المراجعة الخارجية وذلك عند قيمة (كا) بلغت (٢٠,٩)، ويتضح ذلك من اتساع مدى رتب المتوسط الحسابي لجودة المراجعة الخارجية بين قطاعات سوق الأوراق المالية الذى تراوح بين الحد الأدنى والحد الأعلى (١٥١,٤، ٣٣٨) على الترتيب.

وبفحص رتب المتوسط الحسابي لجودة المراجعة الخارجية لوحظ أن رتب المتوسط الحسابي لقطاعات (المقاولات والإنشاءات الهندسية، الرعاية الصحية والأدوية، السياحة، الموارد الأساسية، الخدمات والمنتجات الصناعية والسيارات، الأغذية والمشروبات والتبغ، والعقارات) بلغ (٣٧٧، ١٨٣,٥، ١٨٢,٥، ١٨١,٣، ١٧٧، ١٦٦,٤، ١٥١,٤) على الترتيب، مما يشير إلى اختلاف رتب المتوسط الحسابي لجودة المراجعة الخارجية بين قطاعات سوق الأوراق المالية وما يستتبعه من وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية حول جودة المراجعة الخارجية.

يتبين مما سبق أنه يمكن رفض الفرض العدمي الثالث القائل بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصرى حول جودة المراجعة الخارجية"، حيث خلصت نتائج الدراسة إلى وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصرى محل الدراسة حول جودة المراجعة الخارجية.

٧- اختبار مدى الإختلاف بين القطاعات حول خصائص لجان المراجعة

لفحص الفروق المعنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصرى حول خصائص لجان المراجعة، يتم التحقق من مدى صحة الفرض الرابع العدمي القائل "لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصرى حول خصائص لجان المراجعة" وقد اعتمدت الدراسة على اختبار Kruskal – wallis لمقارنة خصائص لجان المراجعة بين قطاعات سوق الأوراق المالية محل الدراسة، ويمكن توضيح نتائج الفروق المعنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصرى حول خصائص لجان المراجعة وذلك كالتالى:

الجدول رقم (١٠) نتائج الفروق المعنوية بين القطاعات حول استقلالية لجنة المراجعة

استقلالية لجنة المراجعة			اسم القطاع
الترتيب حسب رتب المتوسط الحسابي	المعنوية	رتب المتوسط الحسابي	
٣	٠,٠٠٠	٣٢,٥	قطاع العقارات
٥			قطاع الموارد الأساسية
٤			قطاع السياحة
٧			قطاع الرعاية الصحية والأدوية
٢			قطاع الأغذية والمشروبات

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية
د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

١	٢٧٢,٠	قطاع المقاولات والأنشاءات الهندسية
٦	١٤٠,٩	قطاع الخدمات والمنتجات الصناعية والسيارات

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

وبفحص نتائج الجدول رقم (10) لوحظ أن قيمة معنوية الاختبار لاستقلالية لجان المراجعة بلغت (٠,٠٠٠) وهي أقل من (٠,٠٥) مما يشير إلى وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصرى حول استقلالية لجان المراجعة وذلك عند قيمة (كا) بلغت (٣٢,٥)، ويتضح ذلك من اتساع مدى رتب المتوسط الحسابي لاستقلالية لجان المراجعة بين قطاعات سوق الأوراق المالية الذى تراوح بين الحد الأدنى والحد الأعلى (١٤٠,٣،٢٧٢,٠٠) على الترتيب.

وبفحص رتب المتوسط الحسابي لاستقلالية لجان المراجعة لوحظ أن رتب المتوسط الحسابي لقطاعات (المقاولات والأنشاءات الهندسية، قطاع الأغذية والمشروبات، العقارات، السياحة، الموارد الأساسية، الخدمات والمنتجات الصناعية والسيارات، قطاع الرعاية الصحية والأدوية) بلغت (٢٧٢,٠٠، ٢٠٢,٣، ١٦١,٨، ١٧٥,٨، ١٦٥,٥، ١٤١,٠، ١٧١,٠) على الترتيب، مما يشير إلى اختلاف رتب المتوسط الحسابي لاستقلالية لجان المراجعة بين قطاعات سوق الأوراق المالية وما يستتبعه من وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية حول استقلالية لجان المراجعة.

الجدول رقم (11)

نتائج الفروق المعنوية بين القطاعات حول حجم لجنة المراجعة

حجم لجان المراجعة				اسم القطاع
الترتيب حسب رتب المتوسط الحسابي	المعنوية	كا	رتب المتوسط الحسابي	
٦	٠,٢٨	٢,١٤	١٦١,١	قطاع العقارات
١			٢٠٢,٣	قطاع الموارد الأساسية
٥			١٦١,٨	قطاع السياحة
٢			١٧٥,٨	قطاع الرعاية الصحية والأدوية
٤			١٦٥,٥	قطاع الأغذية والمشروبات
٧			١٤١,٠	قطاع المقاولات والأنشاءات الهندسية
٣			١٧١,٠	قطاع الخدمات والمنتجات الصناعية والسيارات

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

وبفحص نتائج الجدول رقم (11) لوحظ أن قيمة معنوية الاختبار لحجم لجان المراجعة بلغت (٠,٠٢٨) وهي أقل من (٠,٠٥) مما يشير إلى وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصرى حول حجم لجان المراجعة وذلك عند قيمة (كا) بلغت (١٤,٢)، ويتضح ذلك من اتساع مدى رتب المتوسط الحسابي لحجم لجان المراجعة بين قطاعات سوق الأوراق المالية الذى تراوح بين الحد الأدنى والحد الأعلى (١٤١,٠٠، ٢٠٢,٣) على الترتيب.

وبفحص رتب المتوسط الحسابي لحجم لجان المراجعة لوحظ أن رتب المتوسط الحسابي لقطاعات (الموارد الأساسية، الرعاية الصحية والأدوية، الخدمات والمنتجات الصناعية والسيارات، الأغذية والمشروبات والتبغ، السياحة، العقارات، المقاولات والأنشاءات الهندسية الخدمات) بلغت (٢٧٢,٠٠، ٢٠٢,٣، ١٦١,٨، ١٧٥,٨، ١٦٥,٥، ١٤١,٠، ١٧١,٠) على الترتيب، مما يشير إلى اختلاف رتب المتوسط الحسابي لحجم لجان المراجعة بين قطاعات سوق الأوراق المالية وما يستتبعه من وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية حول حجم لجان المراجعة.

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية
د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

الجدول رقم (١٢)

نتائج الفروق المعنوية بين القطاعات حول عدد اجتماعات لجنة المراجعة

عدد اجتماعات لجنة المراجعة				اسم القطاع
الترتيب حسب رتب المتوسط الحسابي	المعنوية	كا	رتب المتوسط الحسابي	
٤	٠,٠	٣٤,٩	١٦١,٤	قطاع العقارات
١			٢١٢,١	قطاع الموارد الأساسية
٣			١٦٢,٧	قطاع السياحة
٢			٢٠٤,١	قطاع الرعاية الصحية والأدوية
٥			١٥٠,٥	قطاع الأغذية والمشروبات
٦			١٤٩,٠	قطاع المقاولات والإنشاءات الهندسية
٧			١٣٨,٤	قطاع الخدمات والمنتجات الصناعية والسيارات

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

يفحص نتائج الجدول رقم (12) لوحظ أن قيمة معنوية الاختبار لعدد اجتماعات لجان المراجعة بلغت (٠,٠٠٠) وهي أقل من (٠,٠٥) مما يشير إلى وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصرى حول عدد اجتماعات لجان المراجعة وذلك عند قيمة (كا) بلغت (٣٤,٩)، ويتضح ذلك من اتساع مدى رتب المتوسط الحسابي لعدد اجتماعات لجان المراجعة بين قطاعات سوق الأوراق المالية الذي يتراوح بين الحد الأدنى والحد الأعلى (١٣٨,٤، ٢١٢,١) على الترتيب.

وبفحص رتب المتوسط الحسابي لعدد اجتماعات لجان المراجعة لوحظ أن رتب المتوسط الحسابي لقطاعات (الموارد الأساسية، الرعاية الصحية والأدوية، السياحة، العقارات، الأغذية والمشروبات والتبغ، المقاولات والإنشاءات الهندسية، خدمات ومنتجات الصناعية والسيارات) بلغت (١، ٢١٢,١، ٢٠٤,١، ١٦٢,٧، ١٤٩,٠، ١٥٠,٥، ١٣٨,٤) على الترتيب، مما يشير إلى اختلاف رتب المتوسط الحسابي لعدد اجتماعات لجان المراجعة بين قطاعات سوق الأوراق المالية وما يستتبعه من وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية حول عدد اجتماعات لجان المراجعة.

الجدول رقم (13)

نتائج الفروق المعنوية بين القطاعات حول نسبة ملكية لجان المراجعة

نسبة ملكية لجان المراجعة				اسم القطاع
الترتيب حسب رتب المتوسط الحسابي	المعنوية	كا	رتب المتوسط الحسابي	
٧	٠,٠٠١	٢٣,٢	١٤٣,٢	قطاع العقارات
٥			١٧١,٤	قطاع الموارد الأساسية
١			٢٢١,١	قطاع السياحة
٤			١٨٨,٣	قطاع الرعاية الصحية والأدوية
٦			١٦٧,٣	قطاع الأغذية والمشروبات
٢			٢٠٤,٦	قطاع المقاولات والإنشاءات الهندسية
٣			٢٠٣,٥	قطاع الخدمات والمنتجات الصناعية والسيارات

يفحص نتائج الجدول رقم (13) لوحظ أن قيمة المعنوية الاختبار لنسبة ملكية لجنة المراجعة بلغت (٠,٠٠١) وهي أقل من (٠,٠٥) مما يشير إلى وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصرى حول نسبة ملكية لجنة المراجعة وذلك عند قيمة (كا) بلغت (٢٣,٢)، ويتضح ذلك من اتساع مدى رتب المتوسط الحسابي لنسبة ملكية لجنة المراجعة بين قطاعات سوق الأوراق المالية الذي تراوح بين الحد الأدنى والحد الأعلى (١٤٣,٢، ٢٢١,١) على الترتيب.

وبفحص رتب المتوسط الحسابي لنسبة ملكية لجان المراجعة لوحظ أن رتب المتوسط الحسابي لقطاعات (السياحة، المقاولات والإنشاءات الهندسية، خدمات والمنتجات الصناعية والسيارات، الرعاية الصحية والأدوات، الموارد الأساسية، الأغذية والمشروبات والتبغ، العقارات) بلغت (١٨٨،٣، ٢٠٣،٥، ٢٠٤،٦، ٢٢١،١، ١٦٧،٣، ١٧١،٤، ١٤٣،٢) على الترتيب، مما يشير إلى اختلاف رتب المتوسط الحسابي لنسبة ملكية لجنة المراجعة بين قطاعات سوق الأوراق المالية وما يستتبعه من وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية حول نسبة ملكية لجنة المراجعة. ومن ثم نرفض الفرض العدمي الرابع القائل " لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصري حول خصائص لجان المراجعة " حيث خلصت نتائج الدراسة إلى وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصري محل الدراسة حول خصائص لجان المراجعة.

تاسعاً: نتائج الدراسة

- في ضوء نتائج إختبارات الفروض يمكن عرض النتائج التطبيقية للدراسة على النحو التالي:
١. وجود علاقة ارتباط طردى معنوى بين جودة المراجعة الخارجية من ناحية وكل من حجم لجان المراجعة، حجم الشركة، الرافعة المالية، وربحية الشركة من ناحية أخرى حيث كانت قيم معامل الارتباط (١٧٣، ٧٨٩، ٤٠٨، ١٨٩). بمستوى معنوية (٠،٠٠١، ٠،٠٠٠، ٠،٠٠٠، ٠،٠٠٠) على الترتيب.
 ٢. وجود أثر إيجابى لاستقلالية لجنة المراجعة، وحجم الشركة على جودة المراجعة الخارجية حيث بلغت معاملى الانحدار (١٧، ١٠٣). على الترتيب. عند مستوى معنوية (٠،٠٠٠، ٠،٠٠٠) على الترتيب، فضلاً عن وجود أثر سلبى لحجم لجنة المراجعة، تكرار اجتماعات لجنة المراجعة، الرافعة المالية، وعمر الشركة على جودة المراجعة الخارجية حيث بلغ معاملات الانحدار (-٠،٥١، -٠،١٤، -٠،١٢٩). على الترتيب، عند مستوى معنوية (٠،٠٠٢، ٠،٠٣٨، ٠،٠٤٦، ٠،٠٤٣٦) على الترتيب.
 ٣. وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية المصري حول جودة المراجعة الخارجية معبراً عنها بالتخصص الصناعى حيث بلغت قيمة كائ (٩، ٢٠)، وبفحص رتب المتوسط الحسابي لقطاعات (المقاولات والإنشاءات الهندسية، الرعاية الصحية والأدوات، السياحة، الموارد الأساسية، خدمات والمنتجات الصناعية والسيارات، الأغذية والمشروبات والتبغ، العقارات) بلغ (٢٧٧، ١٨٣، ١٨٢، ١٨١، ١٧٧، ١٦٦، ١٥١، ٤) على الترتيب، مما يشير إلى اختلاف رتب المتوسط الحسابي للتخصص الصناعي بين قطاعات سوق الأوراق المالية وما يستتبعه من وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المالية حول التخصص الصناعى لعملية المراجعة.
 ٤. وجود فروق معنوية بين قطاعات سوق الأوراق المال المصري محل الدراسة حول خصائص لجان المراجعة معبراً عنها بالاستقلالية لجان المراجعة، حجم لجان المراجعة، عدد اجتماعات لجان المراجعة، نسبة ملكية أعضاء اللجان، حيث بلغت معنوية الاختبار (٠،٠٠٠، ٠،٠٢٨، ٠،٠٠٠، ٠،٠٠١) على الترتيب، وبلغت قيمة كائ (٥، ٣٢، ٢، ١٤، ٩، ٣٤، ٢، ٢٣) على الترتيب، كما لوحظ اختلاف رتب المتوسط الحسابي للاستقلالية لقطاعات (المقاولات والإنشاءات الهندسية، الرعاية الصحية والأدوية، العقارات، السياحة، الموارد الأساسية، الأغذية والمشروبات والتبغ، الخدمات والمنتجات الصناعية والسيارات) بلغ (٢٧٢، ٠٠، ٢١٦، ٢، ١٦٧، ٥، ١٦٥، ٣، ١٤٨، ٤، ١٤٠، ٩، ١٤٠، ٣) على الترتيب، فضلاً عن اختلاف رتب المتوسط الحسابي لحجم لجان المراجعة لقطاعات (الموارد الأساسية، الرعاية الصحية والأدوية، والمنتجات الصناعية والسيارات، الأغذية والمشروبات والتبغ، السياحة، العقارات، المقاولات والإنشاءات الهندسية الخدمات) بلغ (٨، ١٧٥، ٠٠، ٢٠٢، ٥، ١٧١، ١، ١٦١، ٨، ١٦١، ٠، ١٤١) على الترتيب، كما لوحظ اختلاف رتب المتوسط الحسابي لدورية اجتماعات لجان المراجعة لقطاعات (الموارد الأساسية، الرعاية الصحية، والأدوية السياحة، العقارات، الأغذية والمشروبات والتبغ، المقاولات والإنشاءات الهندسية، خدمات ومنتجات الصناعية والسيارات)، كما بلغ (٤، ١٣٨، ٠٠، ١٤٩، ٥، ١٥٠، ٤، ١٦١، ٧، ١٦٢، ١، ٢٠٤، ١، ٢١٢) على الترتيب، فضلاً عن اختلاف رتب المتوسط الحسابي لنسبة ملكية لجان المراجعة لقطاعات (السياحة، المقاولات والإنشاءات الهندسية، خدمات والمنتجات الصناعية والسيارات، الرعاية الصحية والأدوات، الموارد الأساسية، الأغذية والمشروبات والتبغ، العقارات) بلغ (١، ٢٢١، ٥، ٢٠٣، ٦، ٢٠٤، ٣، ١٨٨، ٤، ١٧١، ٣، ١٦٧، ٣، ١٤٣، ٢) على الترتيب.

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية
د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

عاشراً: توصيات الدراسة

- في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة فإنه يمكن تقديم مجموعة من التوصيات التالية:
1. ضرورة اهتمام مكاتب المراجعة في مصر بالتحخصص الصناعي بحيث يكون لديها القدرة علي أداء خدمات المراجعة لشركات تنتمي إلى قطاع معين مما ينعكس إيجاباً على ارتفاع مستوى جودة المراجعة.
 2. ضرورة وجود هيئة إشرافية تتولى الرقابة على جودة المراجعة الخارجية تكون مسؤولة عن متابعة وتقييم مكاتب المراجعة في مصر وتقديم تقرير دوري عن مدى التزام مكاتب المراجعة بتطبيق سياسات وإجراءات تنفيذ عمليات المراجعة في ضوء معايير المراجعة وقواعد وآداب السلوك المهني والمتطلبات التنظيمية والقانونية.
 3. ضرورة قيام الجهات المسؤولة عن إصدار التشريعات والقوانين المنظمة لمهنة المراجعة بإصدار متطلب يلزم الشركات المقيدة بالبورصة المصرية بارتفاع أعضاء لجان المراجعة المستقلين وغير التنفيذيين.
 4. ضرورة عقد دورات تدريبية لأعضاء لجان المراجعة بالشركات المقيدة بالبورصة المصرية لتحسين قدرتهم على القيام بالمهام والمسؤوليات الملقاه على عاتقهم.

حادي عشر: مجالات الدراسة المستقبلية

في ضوء ما توصلت إليه نتائج الدراسة يمكن اقتراح العديد من المجالات التي تمثل أساساً لدراسات مستقبلية والتي تتمثل في التالي:

1. تأثير خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية بالتطبيق على المؤسسات المالية.
2. تأثير خصائص لجان المراجعة على مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
3. أثر التمثيل النسائي في لجان المراجعة على جودة التقارير المالية.
4. تأثير خصائص لجان المراجعة على جودة التقارير المالية في ظل التحول الرقمي.

المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية:

- أبو العلا، أسامة مجدى محمد فؤاد، (٢٠٢١). خبرة مراقب الحسابات وقبده لدى الهيئة العامة للرقابة المالية كمحدد للعلاقة بين ممارسته للعصف الذهني وكفاءته في كشف الغش بالقوائم المالية: دراسة تجريبية. *مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، ٥(٣)، ٣٠١-٣٧٣.*
- أبو سميح، نفين عبد الله، (٢٠١٥). قياس أثر أتعاب مراقب الحسابات على جودة عملية المراجعة: دراسة ميدانية - فلسطين. رسالة دكتوراة، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- الحسين، سهام مصطفى مصطفى، (٢٠١٨). أثر خصائص الشركات على مستوى الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة مع دراسة تطبيقية بالشركات المقيدة بالبورصة المصرية. رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة المنصورة.
- الخولي، احمد عبد اللطيف احمد عبد السميع، (٢٠٢٢). مدخل تطوير التأهيل العلمي والعملية للمراجع الخارجي في ظل بيئة الحوسبة السحابية: دراسة ميدانية. رسالة ماجستير، كلية التجارة، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية.
- السعدى، عصام حسين محمد، (٢٠١٤). دراسة تأثير خصائص لجان المراجعة في الحد من التعثر المالي وتحسين أداء الاسهم بسوق الاوراق المالية: دراسة ميدانية. رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- السيد، محمد صابر حموده، (٢٠١٨). أثر جودة المراجعة الخارجية على فترة تأخير تقرير المراجع: دراسة تطبيقية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، ٢(١)، ص ص ٧٩-١.*

أثر خصائص لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية
د. محمد صابر حموده السيد، د. محسن عبيد عبد الغفار عزام، أ. محمد جمال محمد الخولي

- السيد، محمد صابر حموده، (٢٠٢١). أثر دورة حياة الشركة على تفسير العلاقة بين ممارسات التجنب الضريبي وملائمة قيمة المعلومات المحاسبية: دراسة تطبيقية. *المجلة العلمية للبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة المنوفية*، ٤٣(٤)، ٩-٩٢.
- الشامى، حاتم عبد الوهاب محمد، (٢٠٠٦). أثر لجان المراجعة على جودة المعلومات بالتقارير المالية (من وجهة نظر مستخدمي المعلومات) بهدف تعظيم منفعة استخدام المعلومات: دراسة ميدانية. رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- الشرقاوى، منى حسن، (٢٠١٢). دراسة تحليلية لأثر PCAOB ومعيار المراجعة الدولي رقم ٥ على جودة عملية المراجعة لتحقيق المراجعة المتكاملة. *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس*، ٣(٤)، ١٢٨٣-١٣٤٧.
- بالانت، جولى، (٢٠١٥). *التحليل الإحصائي باستخدام برنامج spss*. ترجمة خالد العامرى، دار الفاروق، القاهرة.
- حدود، امال سالم الطاهر، (٢٠١٨). دور ومسئولية مراقب الحسابات تجاه الحد من الفساد المالى بالتطبيق على جمهورية مصر العربية. رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- حسوبة، كريم منصور على، (٢٠١٢). دراسة تحليلية للعوامل المؤثرة فى مستوى الخبرة المالية للجان المراجعة فى إطار حكومة الشركات: دراسة ميدانية. رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- حسين، دعاء حسين رياض، (٢٠١٦). قياس أثر هيكل الملكية، والرافعة المالية، وجودة المراجعة كمؤشرات لحوكمة الشركات على الأداء المالى: دراسة عملية. رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- سامى، مجدى محمد، (٢٠٠٩). دور لجان المراجعة فى حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة فى بيئة الاعمال المصرية. *مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية*، ٤٦(٢)، ١-٤٢.
- عبد الحليم، احمد حامد محمود، (٢٠١٨). أثر هيكل الملكية وخصائص لجان المراجعة على مستوى التحفظ المحاسبى. *مجلة الفكر المحاسبى، كلية التجارة، جامعة عين شمس*، ٢٢(٧)، ٦٨٣-٧٥٣.
- عبد الحليم، احمد حامد محمود، (٢٠١٢). دور لجان المراجعة فى الحد من ممارسة إدارة الارياح: دراسة تطبيقية مقارنة. *مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية تجارة، جامعة طنطا*، ١(٢)، ٢٠٥-٣٠٨.
- عبد السلام، سناجق محمد أبو بكر الصديق، (٢٠٢١). تقييم تأثير استراتيجيات المراجعة المبنية على مخاطر الأعمال على جودة المراجعة الخارجية. رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- عبدالمقصود، أحمد عبدالسلام، (٢٠٢٢). العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وسمعة المراجع: دراسة اختبارية على الشركات المساهمة المصرية. *مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق*، ٤٤(٢)، ١٥-٤٣.
- غنيم، ياسمين احمد محمد، (٢٠١٥). أثر تدعيم استقلال مراقب الحسابات على تضيق فجوة التوقعات: دراسة ميدانية. رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- فريد، فريد محرم، (٢٠٠٩). نموذج محاسبى مقترح لقياس أثر تطبيق حوكمة الشركات على أداء وقيمة الشركة المسجلة ببورصة الاوراق المالية المصرية: دراسة تطبيقية. رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- فودة، السيد احمد محمود، (٢٠٢٠). الأثر الوسيط للتجنب الضريبي على العلاقة بين القيود المالية للشركات والاحتفاظ بالنقدية- دالة اختبارية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية*، ٤(٢)، ٨٧-١٧٢.
- موسى، بوسى حمدى حسن، (٢٠٢١). أثر الخصائص التشغيلية للشركات على إعادة إصدار القوائم المالية فى ظل فترة إصدار تقرير المراجعة كمتغير وسيط: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية*، ٣(٥)، ٤٤٩-٥٠٠.

نويجي، حازم محفوظ محمد، (٢٠١٨). أثر الخصائص التشغيلية للشركات على جودة تقاريرها المالية: دراسة تطبيقية على الشركات العائلية المقيدة بالبورصة المصرية. *مجلة الفكر المحاسبي*، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٢(٤)، ١٤٤١-١٥٠١.

هلال، احمد كمال بيومي، (٢٠١٢). أثر خصائص الملكية وخصائص لجان المراجعة على ممارسات إدارة الارباح: دراسة ميدانية. رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.

وديع، هدير محمد نبيل، (٢٠١٠). تقييم دور لجان المراجعة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات. رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الادارية، أكاديمية السادات للعلوم الادارية.

ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية:

- Abbas, N., Seemab, K., Waheed, A., & Hussain, S. (2018). The impact of firm life cycle on the corporate tax avoidance strategies. *Foundation University Journal of Business & Economics*, 3(2), 28-50.
- Al-Ahdal, W. M., Hashim, H. A., Almaqtari, F. A., & Saudagaran, S. M. (2023). The moderating effect of an audit committee on the relationship between ownership structure and firm performance: Evidence from emerging markets. *Cogent Business & Management*, 10(1), 2194151.
- Alfraih, M. M., & Almutawa, A. M. (2014). Firm-specific characteristics and corporate financial disclosure: Evidence from an emerging market. *International Journal of Accounting and Taxation*, 2(3), 55-78.
- Al Najjar, B. (2011). The determinants of audit committee independence and activity: evidence from the UK. *International Journal of Auditing*, 15(2), 191-203.
- Alzeban, A., & Sawan, N. (2015). The impact of audit committee characteristics on the implementation of internal audit recommendations. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 24, 61-71.
- Asiriuwa, O., Aronmwan, E. J., Uwuigbe, U., & Uwuigbe, O. R. (2018). Audit committee attributes and audit quality: A benchmark analysis Business. *Theory and Practice*, 19, 37-48.
- Benjamin, S. J., & Mat Zain, M. (2015). Corporate governance and dividends payout: are they substitutes or complementary?. *Journal of Asia business studies*, 9(2), 177-194.
- Croissant, Y. and Millo, G. (2019), *Panel Data Econometrics with R*, First Edition, John Wiley & Sons Ltd, USA.
- Dare, C. T., Efuntade, A. O., Alli-Momoh, B. O., & Efuntade, O. O. (2021). Audit Committee Characteristics And Audit Quality: Exploratory And Empirical Analysis In Nigerian Oil Sector. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 9(1), 97-111.
- Dhaliwal, D. A. N., Naiker, V. I. C., & Navissi, F. (2010). The association between accruals quality and the characteristics of accounting experts and mix of expertise on audit committees. *Contemporary Accounting Research*, 27(3), 787-827.
- Drukker, D. M. (2003). Testing for serial correlation in linear panel-data models. *The stata journal*, 3(2), 168-177.
- Gebayrel, E., Jarrar, H., Salloum, C., & Lefebvre, Q. (2018). Effective association between audit committees and the internal audit function and its impact on financial reporting

- quality: Empirical evidence from Omani listed firms. **International Journal of Auditing**, 22(2), 197-213.
- Hamdan, A. M., Mushtaha, S., & Musleh Al-Sartawi, A. (2013). The audit committee characteristics and earnings quality: Evidence from Jordan. **Australasian Accounting Business and Finance Journal**, 7(4).
- Hamdan, A., AlHayale, T. & Aboagela, E., (2012). The Impact of Audit Committee Characteristics on Accounting Conservatism: Additional Evidence from Jordan. **Journal of King Saud University**, 24(1), 1-15.
- Hsiao, C. (2014), **Analysis of Panel Data**, Third Edition, John Wiley & Sons Ltd, USA.
- Jacoby, G., Li, J., & Liu, M. (2019). Financial distress, political affiliation and earnings management: the case of politically affiliated private firms. **The European Journal of Finance**, 25(6), 508-523.
- Madi, H. K., Ishak, Z., & Manaf, N. A. A. (2014). The impact of audit committee characteristics on corporate voluntary disclosure. **Procedia-social and behavioral sciences**, 164, 486-492.
- McLaughlin, C., Armstrong, S., Moustafa, M. W., & Elamer, A. A. (2021). Audit committee diversity and corporate scandals: evidence from the UK. **International Journal of Accounting & Information Management**, 29(5), 734-763.
- Meutia, Inten, Zulnaidi Yaacob, and Shelly F. Kartasari. Sustainability reporting and audit committee attributes: Evidence from banks in Indonesia (early view). **Asian Academy of Management Journal** (2023).
- Mohamed, M. D., & Habib, H. M. (2013). Auditor independence, audit quality and the mandatory auditor rotation in Egypt. **Education, Business and Society: Contemporary Middle Eastern Issues**, 6(2), 116-144.
- Musah, A. (2017). Determinants of audit fees in a developing economy: evidence from Ghana. **International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences**, 7(11), 716-730.
- Nguyen, L. A., Kend, M., & Luong, H. (2023). Audit quality and independence concerns after major audit reforms within a developing country: stakeholder perceptions from Vietnam. **Managerial Auditing Journal**, 38(3), 314-335.
- O'Brien, R. M. (2007). A caution regarding rules of thumb for variance inflation factors. **Quality & quantity**, 41, 673-690.
- Othman, R., Ishak, I. F., Arif, S. M. M., & Aris, N. A. (2014). Influence of audit committee characteristics on voluntary ethics disclosure. **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, 145, 330-342.
- Pham, T. & Dao, M., (2014). Audit tenure, auditor specialization and audit report lag. **Managerial Auditing Journal**. 29(6), 490-512.
- Salehi, M., Paydarmansh, N. Moradi, M., & Khorrani, M. (2014). The effect of independent audit quality on the quality of financial disclosure-Evidence from Tehran stock exchange. **Research Journal of Finance and Accounting**, 5(7), 225-234.
- Salawu, O. M., Okpanachi, J., Yahaya, O. A., & Dikki, C. A. (2017). Effects of audit committee expertise and meeting on audit quality of listed consumer-goods

- companies in Nigeria. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 5(10), 61-79.
- See, J. K. P., Pitchay, A. A., Ganesan, Y., Haron, H., & Hendayani, R. (2020). The Effect of Audit Committee Characteristics on Audit Quality: The Moderating Role of Internal Audit Function. *Journal of Governance and Integrity*, 3(2).
- Shin, M., Kim, S., Shin, J., and Lee, J. (2018). Earnings quality effect on corporate excess cash holdings and their marginal value. *Emerging Markets Finance and Trade*, 54(4), 901-920.
- Sukma, P., & Bernawati, Y. (2019). The Impact of Audit Committee Characteristics on Audit Quality. *Jurnal Akuntansi*, 23(3), 363-378.
- Sultana, N. (2010). **Audit committee effectiveness and earnings conservatism: an Australian analysis** (Doctoral dissertation, Curtin University).
- Tanyi, P., (2011), "**Essays on Audit Report Lag**", Ph.D. Thesis, College of Business Administration, Florida International University.
- Velte, P. (2023). Which attributes of audit committees are most beneficial for European companies? Literature review and research recommendations. *Journal of Global Responsibility*. 14(4), 403-430.
- Wahdan, M. A., & Van den Herik, H. J. (2012). Egyptian auditing investigated: diagnoses and remedies. *International Journal of Economics and Accounting*, 3(3-4), 365-385.
- Xiao, H., Xi, J., & Meng, H. (2023). Does mandatory audit rotation affect insider trading? Evidence from China. *Managerial Auditing Journal*. 38(4), 514-552.

The Impact of Audit Committee Characteristics on Audit Quality: An Empirical Study

Dr. Mohamad Saber Hamouda Al-Sayed
Associate Professor in Accounting Department
Faculty of Commerce, Menoufia University

Mohamed.elsayed@commerce.menoufia.edu.eg

Dr. Mohsen Obaid Abdul Ghaffar Azzam
Associate Professor in Accounting Department
Faculty of Commerce, Menoufia University

Mohamed Gamal Mohamed Al-Khouly

Master's researcher

Faculty of Commerce, Menoufia University

mohamed.gamal205000@gmail.com

Abstract

The study aimed to examine the impact of the audit committee characteristics on audit quality. The study was conducted on a sample of (68) firms in seven sectors with (340) firm-year observations from 2017 to 2021. The results of the study concluded that there is a positive correlation between the audit quality and the size of audit committees, the size of company, the financial leverage and the profitability of company. Also, it concluded that the independence of audit committee and the size of company have a appositive impact on the audit quality. In addition, it is found that the size of audit committee, number of audit committee meetings, financial leverage, and the company's lifetime have a negative impact on the audit quality. Finally, the results have indicated that there is a difference between the Egyptian stock market sectors regarding the audit quality and the characteristics of audit committees.

Keywords: Audit Quality, Audit Committee Characteristics, Auditor Specialization.