

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام

نموذج قياس الجودة SERVQUAL

- دراسة نظرية تطبيقية -

د. محمد أحمد إسماعيل شل^(*)، د. أشرف يحيى محمد الهادى^(**)

أولاً: تمهيد وخلفية:

تعتبر المراجعة من الخدمات المهنية التي تتميز عن غيرها من الخدمات الأخرى من خلال سعيها إلى تحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية في نفس الوقت، كما وأن هناك أطراف عديدة في المجتمع تستفيد منها وتتأثر بمخرجاتها.

ونظراً لأهميتها السابقة فقد حاز موضوع جودة خدمات المراجعة وقياس وتحديد مستواها اهتمام العديد من الأطراف سواء كانت المنظمات والمؤسسات المهنية المنظمة لهذه المهنة و/أو الأطراف المستفيدة من هذه المهنة (مستثمرين، بنوك، منظمات حكومية) و / أو الباحثين و / أو المزاولين للمهنة ذاتها.

وإذا كان المستفيد ينظر لجودة خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى في ضوء تلبيةها لرغباته وحاجاته، فإن المؤسسات المنظمة لهذه المهنة تنظر إليها في ضوء إلزام المراجع بالمعايير المهنية الموضوعية

(*) مدرس إدارة الأعمال - تجارة الأزهر

(**) مدرس المحاسبة - تجارة الأزهر

والقواعد المتفق عليها فى أعراف هذه المهنة. لذلك فإن مفهوم جودة المراجعة قد استأثر بنصيب كبير من الجدل بين الكتاب من ناحية والمحاسبين من ناحية أخرى.

وفى ضوء الجدل الواقع بين الفئتين سالفى الذكر يمكن التمييز بين اتجاهين أساسيين، حيث يتبنى الاتجاه الأول ويؤكد على مفهوم جودة خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى التى يقوم بها مراجع الحسابات فى ضوء التزامه بالمعايير المهنية للمراجعة دون الأخذ فى الاعتبار مستوى الإشباع الذى حققته خدمة المراجعة لحاجات ورغبات المستفيد منها، بينما يركز الاتجاه الثانى لمفهوم جودة المراجعة فى ضوء قدرة المراجع على تقديم خدمة ذات مستوى معين يتناسب وحاجات المستفيد منها.

وفى إطار الاتجاهين السابقين فقد تم إجراء العديد من الدراسات التى سيتم عرضها فيما بعد والتى تناولت العديد من الزوايا والعديد من أبعاد جودة خدمة المراجعة مع إهمالها وعدم تركيزها على توقعات المستفيدين من هذه الخدمات وإدراكهم لها فى ضوء مثل هذه التوقعات، حيث لا توجد دراسة سابقة واحدة تتناول هذه الزاوية. وهذا ما تسعى إليه الدراسة الحالية من خلال تبني مقياس (التوقعات / الإدراكات) SERVQUAL للعملاء المستفيدين من خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى التى تقدمها مكاتب المحاسبة والمراجعة فى السوق المصرية.

إن مقياس جودة الخدمة SERVQUAL كما سيتضح لاحقاً يقسم الخدمة لخمسة أبعاد رئيسية وهى الجوانب الملموسة فى الخدمة، والاستجابية، والنواحي العاطفية، والاعتمادية، والأمان، كما وأنه يقيس

تطبيقية
 د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى
 قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية

مستوى جودة الخدمة فى ضوء ما الذى توقعه المستهلك بالنسبة لهذه الأبعاد، وما الذى وجدته بالفعل بالنسبة لنفس الأبعاد السابقة. أى أنه يقيس الفرق بين ما توقعه العميل وما وجدته بالفعل على مستوى الأبعاد الخمس السابقة، والتي تشكل معاً أهم أبعاد الخدمة على وجه العموم.

لذلك فإن الدراسة الحالية وفى ضوء طبيعة هذا النموذج تجيب على التساؤلات التالية.

- أ- هل هناك فرق معنوى بين توقعات المستفيدين من خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى وبين إدراكهم الفعلى لها؟
 - ب- هل يتأثر هذا الفرق معنوياً بالخصائص الديموغرافية للمستفيدين أم لا؟
 - ج- هل هناك علاقة ارتباط بين هذا الفرق وبين مستوى رضا المستفيدين عن الخدمة؟ وإذا كان ثمة ارتباط بينهما فما هى قوته؟
- وتعد هذه الدراسة امتداداً للدراسات الحديثة خصوصاً التطبيقية منها وذلك كما سيتضح فيما بعد والتي ركزت على قياس جودة خدمة المراجعة، سواء أكانت هذه الدراسات عربية أم أجنبية.

ثانياً: الدراسات السابقة:

لقد أخذت الدراسات السابقة المتعلقة بجودة خدمة المراجعة اتجاهين أساسيين:

أ- الاتجاه الأول: على مستوى المنظمات المهنية.

حيث تبلورت جهود هذه المنظمات المهنية سواء على المستوى الدولي أو العربي أو المحلى فى مجموعة من الإصدارات والنشرات والدراسات والتي تمحورت حول جودة خدمة المراجعة وذلك من زوايا عدة كما يلى:

فعلى المستوى الدولي أصدرت المنظمات المهنية المختلفة العديد من معايير الرقابة على جودة المراجعة، فمثلاً أصدر مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكى AICPA ، عام ١٩٧٩ أول برنامج لمعايير الرقابة على الأداء المهني وتم تطويره عام ١٩٩١، والذي تضمن عناصر متعلقة بالاستقلالية، والاسترشاد بآراء الخبراء، والفحص الدورى لبرامج رقابة جودة الأداء، وقبول عملاء جدد، والاستمرار فى العلاقة مع العملاء الحاليين (AICPA، ١٩٩٦).

ويتفق البرنامج السابق - جزئياً- مع البرنامج الذى أصدره مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز لرقابة وجودة الأداء المهني فى عام ١٩٩١ والذي أقرته وزارة التجارة والصناعة وهو ملزم لمكاتب المراجعة، وتمثلت أهم العناصر التى وردت فى هذا البرنامج الاستقلال، النزاهة المهنية، قبول العملاء واستمرارية العلاقة بهم، التدريب والتطوير المهني، الفحص الداخلى، الالتزام بشروط التسجيل، الاستشارة، تجنب ما يؤدى إلى عدم موضوعية الأداء (فراج وإبراهيم، ١٩٩٤).

وعلى المستوى العربى، فقد تم تشكيل لجنة خاصة لمراقبة جودة الأداء المهني عام ١٩٩٤ من قبل (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ١٩٩٤)، وكان من أهم أهدافها التأكد من التزام المحاسبين القانونيين بمعايير المحاسبة والمراجعة والمعايير والقواعد المهنية من خلال إعداد برنامج يكفل تطوير

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

مستوى الأداء المهني للمحاسب القانوني والإشراف على تنفيذه، كما أصدرت معايير للرقابة النوعية لمكاتب المحاسبة ممثلة فى الاستقلال، والالتزام بقواعد السلوك المهني، والإشراف على المساعدين، وتدريب وتقييم أداء العاملين بالمكتب، وقواعد قبول واستمرار العملاء، والفحص الداخلى الدورى.

وعلى المستوى المحلى فقد أصدر (المعهد المصرى للمحاسبين والمراجعين، ١٩٩٢) معايير المراجعة وكان من بينها المعيار السابع والمرتبط بالرقابة على مستوى أداء أعمال المراجعة والذى يهدف إلى توضيح الإجراءات الواجب إتباعها من قبل المراجع بالنسبة للأعمال الموكلة إلى مساعديه، وتحديد السياسات والإجراءات الواجب اتباعها لتوفير قدر مناسب من الاطمئنان لأداء مستوى جيد لأعمال المراجعة، بالإضافة إلى ضرورة توافر مجموعة من الصفات الشخصية، الاستقلالية، المهارة والكفاءة المهنية للعاملين، قواعد قبول واستمرار العملاء.

ب- الاتجاه الثانى: على مستوى الباحثين:

ويمثل هذا الاتجاه جهود العديد من الباحثين سواء العرب أو الأجانب فى دراسة بعض العوامل ذات الصلة بجودة الأداء المهني للمراجعة. وعموماً يمكن تقسيم هذه الدراسات إلى:

(١) دراسات أجنبية: منها على سبيل المثال:

ما قام به (De anglo ، ١٩٨١) بدراسة العلاقة بين حجم مكتب المراجعة وجودة عملية المراجعة وتوصل لنتيجة مؤداها وجود علاقة طردية بين حجم المكتب ودرجة جودة المراجعة. إن هذه الدراسة تؤكد -جزئياً-

دراسة (Shockley ، ١٩٨٥) والتي أكدت على أهمية بعض العوامل لجودة المراجعة مثل درجة المنافسة، حجم المكتب، تقديم خدمات استشارية للعملاء. وإذا كان (Shockley & De angle) قد أكدوا على أهمية حجم مكتب المراجعة لتأكيد جودة خدمة المراجعة ذاتها، فإن (Knapp ، ١٩٨٥) قد أكد على العلاقة بين حجم المنشأة محل المراجعة ومركزها المالي (العميل متلقى الخدمة) من ناحية وجودة المراجعة من ناحية أخرى، حيث أكدت هذه الدراسة أن حجم العميل يؤثر تأثيراً سلبياً على مستوى جودة المراجعة. بمعنى أنه كلما زاد حجم المنشأة وزادت قوة مركزها المالي كلما انخفض معها مستوى جودة المراجعة، بينما مع المنشأة صغيرة الحجم أو ذات المركز المالي المنخفض تزيد درجة جودة المراجعة.

وإذا كان بعض الباحثين قد ركز على حجم المنشأة سواء العميل أو مكتب المراجعة في علاقته بمستوى جودة المراجعة، فإن (Schroeder وآخرون، ١٩٨٦) قد أكدوا في دراستهم على بعض العوامل ذات الصلة بجودة المراجعة مثل تخطيط فريق العمل الخاص بعملية المراجعة، واستقلال فريق المراجعة، ووجود اتصال جيد بين فريق المراجعة وأعضاء لجان المراجعة، والخبرات المهنية لفريق المراجعة، ووجود وسائل داخل المكتب لتطوير كفاءة فريق العمل، ورقابة الجودة، وتقييم أداء العاملين داخل المكتب.

وفي إطار تأكيد Schroeder على العوامل سالفة الذكر وعلاقتها بجودة المراجعة فإن (Sutton and Lampe ، ١٩٩٠)، قد أكدوا تقريباً نفس المعنى بدراستهم التي تناولت العلاقة بين جودة المراجعة وبعض العوامل

تطبيقية
 د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى
 قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية

ذات الصلة مثل تخطيط عملية المراجعة، والكفاءة والخبرة المهنية، وأهمية الاتصال بين المراجع والعميل، وضرورة توافر إمكانيات لتقديم خدمات استشارية للعميل، وفحص البنود غير العادية، ووجود نظام للرقابة على الجودة، ورد فعل العميل لنتائج المراجعة.

وفى إطار الهجوم على مهنة المراجعة والانتقادات الشديدة والضغط التى تعرضت لها فى المجتمع الأمريكى قام (Palmrose ، ١٩٨٨) ببحث العلاقة بين عدد الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكاتب المراجعة (مكاتب المراجعة الكبرى بالولايات المتحدة الأمريكية من ١٩٦٠ - ١٩٨٥) ومستوى جودة المراجعة بها، وتوصلت هذه الدراسة إلى أنه كلما زاد عدد القضايا المرفوعة ضد مكتب المراجعة كلما كان ذلك مؤشراً على انخفاض جودة المراجعة والعكس صحيح.

ونظراً لأهمية العلاقة بين جودة المراجعة واكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب، فقد قام (Knapp ، ١٩٩١) بدراسة لتحديد خصائص جودة المراجعة من وجهة نظر عينة من أعضاء لجان المراجعة فى الشركات المساهمة الأمريكية، وتوصلت دراسته إلى وجود علاقة إيجابية بين جودة المراجعة من ناحية وحجم مكتب المراجعة وخبرة فريق المراجعة من ناحية أخرى.

وتؤكد الدراسة السابقة - جزئياً - ما قام به (Carcello، وآخرون، ١٩٩٢) من دراسة لتحديد خصائص جودة المراجعة فى الولايات المتحدة الأمريكية من وجهة نظر مكاتب المراجعة الكبرى، ومديرى الإدارات المالية لعينة من الشركات المساهمة، ومديرى صناديق الاستثمار فى البنوك

وشركات التأمين. وتوصلت الدراسة إلى نتائج مؤداها أن أهم خصائص جودة المراجعة تتمثل في خبرة مدير المراجعة في العمل، والاتصال بين فريق المراجعة والعميل، وإتباع المراجع للمعايير المهنية، والاهتمام باحتياجات العميل، والرقابة على الأداء، وتوافر وسائل لمراقبة تنفيذ إجراءات المراجعة، ووجود معايير أخلاقية لفريق المراجعة، وأسلوب تنظيم مكتب المراجعة.

وفي ضوء تأثير المنافسة على جودة المراجعة قاما O'keef and Westrot (١٩٩٢) بدراسة جانب العرض لخدمة المراجعة وأظهرت الدراسة أن زيادة جانب العرض من خدمات المراجعة تؤدي إلى المنافسة بين مكاتب المراجعة وتقليل أتعابهم، وهو ما قد يزيد من متطلبات العملاء لتحسين جودة خدمة المراجعة.

وتؤكد الدراسة السابقة ما قام به (Copley and Doucet ، ١٩٩٣) من دراسة أثر المنافسة بين مراجعي الجهات الحكومية في الولايات المتحدة الأمريكية على جودة المراجعة، وتوصلت الدراسة لنتيجة مؤداها أن المنافسة بين المراجعين تؤدي إلى تخفيض أتعاب المراجعة وزيادة جودتها.

٢) دراسات عربية: منها على سبيل المثال:

ما قام به (فراج، وإبراهيم، ١٩٩٤) من دراسة وتحليل أهم العوامل المؤثرة في جودة الأداء المهني للمراجعة.. وتوصلت الدراسة إلى أن هناك مقومات معينة لجودة المراجعة منها ما يتعلق بفريق عمل المراجعة، ومنها مقومات متعلقة بالعملاء، وأخرى متعلقة بمعايير المراجعة ذاتها.

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

كذلك من هذه الدراسات ما قام به (طلبه، ١٩٩٤) من دراسة بعض العوامل ذات الصلة بجودة المراجعة فى سلطنه عمان، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك عوامل تؤثر إيجابياً على مستوى الجودة وهى التأهيل العلمى والعملى للمراجع، ووجود مراجعة من مكتب آخر (مراجعة النظراء)، وعدد الساعات التى يقضيها المراجع فى عملية المراجعة، كما وأن هناك عوامل تؤثر سلبياً فى مستوى الجودة مثل عدد سنوات المراجعة لنفس الشركة، نسبة الأتعاب لاجمالى أتعاب المكتب، ووجود منافسة بين مكاتب المراجعة.

ومن الدراسات التى تؤكد جزئياً ما توصلت إليه الدراستين السابقتين ما قام به (الحميد، ١٩٩٥) من دراسة أهم عوامل وخصائص المراجعة والتى يمكن إرجاعها إلى خصائص جودة متعلقة بشركاء المراجعة، وخصائص جودة متعلقة بفريق عمل المراجعة، وخصائص جودة متعلقة بأتعاب المراجعة، وخصائص جودة متعلقة بنظم المكتب وسمعته وعلاقاته.

وفى إطار أهمية التعرف على وجهات نظر المراجعين، ومعدى القوائم المالية، ومستخدعى هذه القوائم فى جودة المراجعة قام (لطفى، ١٩٩٦) بدراسة للتعرف على وجهات نظر الفئات الثلاث السابقة فى جودة المراجعة، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك مجموعة من الخصائص تشكل معاً جودة المراجعة منها الخبرة العامة لفريق المراجعة بالعمل، ومدى استجابة مكتب المراجعة لاحتياجات العميل ورغباته، والتزام مكتب المراجعة بمعايير الرقابة على الجودة، والاتصال بالعمل والتنسيق معه، والخصائص الفردية لأعضاء فريق المراجعة، واحتفاظ مكتب المراجعة باتجاه الشك المهنى عند جمع أدلة الإثبات.

ونظراً لأهمية الدور الذى يقوم به الجهاز المركزى للمحاسبات فى عملية المراجعة للشركات المساهمة، قام (يوسف، ١٩٩٧) بدراسة تقييم درجة جودة خدمة المراجعة للشركات المساهمة التى يقوم بها الجهاز المركزى للمحاسبات، وأكدت الدراسة على عدة عناصر رئيسية ذات الصلة بجودة خدمات المراجعة وهى درجة الاهتمام بالتأهيل العلمى، والخبرة العملية وتوافر الاستقلال والحياد للمراجعين، ودرجة الاهتمام بمعايير أداء العمل الميدانى المتعارف عليها، ودرجة الاهتمام بعرض القوائم المالية وصياغة تقرير المراجعة بما يتفق مع معايير المحاسبة والمراجعة المتعارف عليها.

وفى إطار التعرف على آراء أعضاء هيئة التدريس بالجامعات المصرية والمتخصصين فى أعمال المراجعة كممثلين للرأى الأكاديمى، ومستخدمى القوائم المالية، وطالبى خدمة المراجعة، والمراجعين أنفسهم. وفى إطار التعرف على آراء هذه الفئات فى جودة خدمة المراجعة قام (صالح، ١٩٩٨) بدراسته التى توصلت إلى ثلاث فئات كمحددات لجودة المراجعة وهى محددات للجودة قبل التعاقد بين المراجع والعميل، ومحددات للجودة أثناء عملية تنفيذ المراجعة، ومحددات للجودة بعد الانتهاء من عملية المراجعة.

ومن تتبع الدراسات السابقة - سواء الأجنبية أو العربية - فى مجال تقييم وقياس جودة المراجعة يمكن استنتاج ما يلى:

* معظم هذه الدراسات ركزت على آراء مقدمى الخدمة فقط، وأن ما ركز منها على آراء المستفيدين لم يأخذ فى الاعتبار توقعات هؤلاء

تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى
قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية

المستفيدين للخدمة وإدراكهم الفعلى لها، وإنما أكد فقط على أهمية أخذ احتياجات المستفيدين فى الاعتبار عند تقييم جودة الخدمة.

* لم تقدم الدراسات السابقة نموذجاً متكاملًا إلى حد كبير يتضمن أبعاد خدمة المراجعة والتي تعكس فى مجملها جودة الخدمة من منظور المستفيدين منها باعتبارهم أكثر الأطراف قدرة على تحديدها وتقييمها.

لذلك فإن الدراسة الحالية للباحثين سوف تحاول استكمال النقص قدر الإمكان فى الدراسات السابقة فى قياس جودة خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى مستخدمة نموذج قياس جودة الخدمة SERVQUAL والذي أثبت مرونته وكفاءته فى قياس جودة الخدمة بغض النظر عن طبيعة هذه الخدمة والمستفيدين منها.

إن نموذج SERVQUAL - كما سيتضح لاحقاً - يقسم الخدمة لأبعاد خمسة وهى الجوانب الملموسة فى الخدمة، الاعتمادية، الاستجابة، والتعاطف، والأمان. ويعتمد هذا النموذج على قياس جودة الخدمة من وجهة نظر المستفيدين منها وذلك من خلال قياس الفرق بين توقعاتهم نحو هذه الخدمة بأبعادها الخمسة وإدراكهم الفعلى لها*. كما وأن هذا النموذج لا يتعارض فى أى من جزئياته مع أى معايير أخرى مهنية تم وضعها لضمان جودة الخدمة كالاستقلالية لمراجع الحسابات أو النزاهة، أو غيرها. بالإضافة إلى أن هذا النموذج لا يعتمد فى قياسه لجودة الخدمة على بعض احتياجات المستفيدين التى قد تتعارض مهنيًا أو حتى أخلاقياً مع سلوك المهنة.

وفى الحقيقة فإن هناك العديد من الدراسات التى استخدمت هذا النموذج وذلك فى قطاعات خدمية متنوعة لقياس جودتها ويأتى ذلك تأكيداً للدرجة

العالية من الصحة Validity والاعتمادية Reliability التي يتمتع بها المقياس، وفيما يلي استعراض سريع لأهم هذه الدراسات.

قام (Parasuraman وآخرون، ١٩٨٨) باستخدام وتطوير نموذج قياس جودة الخدمة، وأكدوا على أن الخطوة الأولى لتطوير مستوى جودة الخدمة يتمثل في ضرورة وجود معايير لقياس الجودة والتي يمثل محورها توقعات المستفيدين من الخدمة. كذلك أكدت الدراسة على أن الحفاظ على مستوى جودة الخدمة يتطلب ضرورة وجود عنصر بشري لديه القدرة والرغبة معاً في الأداء بالمستوى المطلوب.

كذلك قام (أدريس، ١٩٩٦) باستخدام مقياس جودة الخدمة - المقترح في الدراسة الحالية - في قياس جودة الخدمة الصحية بدولة الكويت وأظهرت الدراسة وجود فجوة سلبية بين ما يتوقعة المرضى لمظاهر جودة الخدمة كافة وبين إدراكهم للأداء الفعلي لها، كذلك أظهرت الدراسة أن مقياس جودة الخدمة يتمتع بدرجة عالية من الثبات (التناغم الداخلي لمتغيراته)^(*).

من هذه الدراسات أيضاً ما قام به (شل، ١٩٩٦) من قياس مستوى جودة الخدمة التي تقدمها المتاحف وأظهرت الدراسة وجود فجوة سلبية بين توقعات زائري هذه المتاحف وإدراكهم الفعلي لها بما يعكس مستوى منخفض

^(*) حيث تعتبر الجودة مرتفعة إذا كانت التوقع $\geq$ الإدراك، وتعتبر الجودة منخفضة إذا كانت التوقع < الإدراك على مستوى الأبعاد الخمسة ككل. ويرجع ذلك إلى أن جودة الخدمة وفق هذا المقياس = الإدراك - التوقع.

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

لجودة الخدمة المقدمة، كذلك أظهرت الدراسة أن تقييم الزائر لمستوى الجودة بوجه عام يتأثر ببعض الخصائص الديموغرافية له.

ونظراً لأهمية الخدمة المصرفية المقدمة من قبل الجهاز المصرفي، قام (صادق، ١٩٩٧) باستخدام مقياس الجودة (التوقعات/ الإدراكات) في قياس جودة الخدمة المصرفية بالتطبيق على البنوك الإسلامية وأظهرت الدراسة أيضاً مستوى جودة منخفض للخدمة المصرفية المقدمة.

ونظراً لأهمية النموذج (التوقعات / الإدراكات) في قياس جودة الخدمة فقد اقترحه (أبوجمة، ١٩٩٨) لقياس جودة الخدمات الشرطية بالرغم من أن الخدمة يتم تقديمها من منظمات غير هادفة للربح. كذلك استخدمه (Mangold, Babakus، ١٩٩٢) في قياس جودة الخدمة الصحية في الولايات المتحدة الأمريكية وأخيراً استخدمه (Ford، ١٩٩٣) في قياس جودة الخدمات التعليمية بالنسبة للتعليم العالي كدراسة مقارنة بين الولايات المتحدة الأمريكية ونيوزيلندا.

ثالثاً: أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من أهمية خدمات المراجعة للمجتمع عموماً، وأهمية الدور الذى يمكن أن تلعبه هذه النوعية من الخدمات للأطراف المستفيدة سواء المستثمرون و/ أو الجهات المقرضة (البنوك - شركات التأمين) و /أو الشركات المساهمة و / أو حتى الأفراد العاديين - بالإضافة إلى أن أهمية الدراسة تتبع مما يلى:

١- عدم وجود دراسات تطبيقية سابقة تدور حول قياس جودة خدمات المراجعة من منظور المستفيدين آخذة في الاعتبار الفرق بين توقعاتهم وإدراكهم الفعلي لها. لذلك تعتبر هذه الدراسة الأولى من نوعها بالتطبيق على المستفيدين فيما يتعلق بهذه الجزئية.

٢- تساعد هذه الدراسة في التعرف على مقياس جودة خدمات المراجعة بأبعادها المختلفة وهو ما يساعد القائمين على هذه الخدمة من تصحيح مسار طريقة أدائها.

٣- تساعد هذه الدراسة في التعرف على تأثير بعض الخصائص الديموغرافية على مستوى جودة خدمات المراجعة بما يمكن مقدمي الخدمة من تجزئة السوق، ووضع السياسات التسويقية الملائمة لكل فئة.

رابعاً: أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة الحالية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف تتمثل فيما يلي:

١- التعرف على مستوى جودة خدمات المراجعة من منظور المستفيدين منها وذلك من خلال معرفة الفرق بين توقعاتهم لهذه الخدمة وإدراكهم الفعلي لها.

٢- التعرف على ما إذا كان للخصائص الديموغرافية للمستفيدين تأثير في تحديد مستوى جودة الخدمة أم لا.

٣- تحديد ما إذا كان هناك علاقة ارتباط بين مستوى جودة خدمات المراجعة ورضا المستفيدين أم لا. والتعرف على درجة قوته في حالة وجوده.

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية
تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى



خامساً: منهج الدراسة:

ويشمل منهج الدراسة العناصر التالية:

١- فروض الدراسة(*):

تتضمن الدراسة الحالية عدداً من الفروض التي تم اختبارها وذلك لتأكيد صحتها من عدمه وهي:

الفرض الأول:

"يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين توقعات المستفيدين لخدمات المراجعة من ناحية وإدراكهم الفعلي لها من ناحية أخرى بشكل يعكس مستوى منخفض لجودتها".

الفرض الثاني:

"تؤثر الخصائص الديموغرافية للمستفيدين من خدمات المراجعة على تقييمهم لمستوى جودتها تأثيراً معنوياً".

الفرض الثالث:

"توجد علاقة ارتباط قوية ذو دلالة إحصائية بين مستوى جودة خدمات المراجعة من ناحية، ودرجة رضا المستفيدين منها من ناحية أخرى".

(*) اعتمد الباحثان في وضع الفروض على العديد من الدراسات منها على سبيل المثال:

- محمد أحمد إسماعيل شل "مرجع سابق".

- ثابت ادريس، "مرجع سابق".

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية
تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

٢- مجتمع الدراسة والعينة:

تم تطبيق الدراسة الحالية على المستفيدين من خدمات المراجعة والخدمات المهنية الأخرى (مثل الاستشارات / الدراسات..) والتي تقدمها مكاتب المراجعة في السوق المصرية. ونظراً لتعدد فئات المستفيدين من هذه النوعية من الخدمات مثل شركات التضامن، والشركات المساهمة، والمستثمرين العاديين "حملة الأسهم"، والأجهزة الحكومية - كالضرائب - داخل الدولة. فنظراً لتعدد هذه الفئات، فقد اقتصرنا الدراسة على الشركات المساهمة والمسجلة في بورصة الأوراق المالية المصرية وذلك لأسباب منها:

- أ- أنه يوجد إطار واضح ومحدد لهذه الفئة من المستفيدين.
- ب- تتعامل هذه الشركات بصورة مباشرة مع مكاتب المحاسبة والمراجعة باعتبارها المنظمات التي تقدم هذه الخدمة. ومن ثم فهي أقدر من غيرها على الحكم على مستوى جودة الخدمة المقدمة إليها.
- ج- تعتمد هذه الشركات أو من المفترض أنها تعتمد في قراراتها الاستثمارية والمالية على ما يقدمه لها مراجع الحسابات من معلومات.
- د- تعتبر هذه الشركات أكبر فئات المستفيدين من حيث حجم رأس المال ومن ثم الاستثمارات المالية وهو ما يجعل اعتمادها على مكاتب المراجعة اعتماداً كبيراً ومباشراً.

وتم تطبيق هذه الدراسة على خدمة المراجعة في السوق المصرية، ولقد تم اختيار هذه الخدمة لعدة أسباب منها أن هذه النوعية من الخدمات تعتمد

عليها فئات كثيرة ومتعددة في المجتمع، لذا فإن هذه النوعية من الخدمات تمس مصالحها بشكل مباشر أو غير مباشر. ومن الأسباب أيضاً أن هذه النوعية من الخدمات ما زالت تتطلب العديد من البحوث لتقييم مستوى جودتها ومن زوايا متعددة، كذلك من هذه الأسباب ما يتعلق منها بارتفاع عدد القضايا المرفوعة أمام القضاء ضد مكاتب المراجعة من أطراف عدة من المجتمع (مصطفى، ١٩٩٦) وأخيراً حرص المنظمات المهنية إلى الارتقاء بجودة المراجعة المالية للمحافظة على مصالح جميع الأطراف المختلفة من خلال وضع المعايير المنظمة لذلك.

وإذا كانت الدراسة الحالية ركزت على الشركات المساهمة والمسجلة في بورصة الأوراق المالية المصرية، فإنها اقتصرت داخل الشركات المساهمة على فئة أساسية وهي فئة المسئولين عن الإدارات المالية بها وكذلك أعضاء مجالس الإدارات المنتدبين ومستوى الإدارة العليا وذلك على اعتبار أنها أقدر الفئات تقييماً لمستوى جودة خدمات المراجعة.

ونظراً لأن عدد الشركات المسجلة في بورصة الأوراق المالية والمتداول أوراقها خلال عام ١٩٩٩م بلغ (٦٣٣) شركة (الهيئة العامة لسوق المال، تقرير الإحصائي ١٩٩٩). فقد تم الحصول على عينة عشوائية من هذه الشركات اعتماداً على معادلة الخطأ المعياري التالية (Churchill ، ١٩٩٦).

$$\sqrt{\frac{\hat{a} \times \hat{I}}{\hat{a}}} = \text{الخطأ المعياري}$$

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية
تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

ومن الجدير بالذكر أن الخطأ المعيارى المستخدم فى هذه الدراسة هو (٠.٠٥) كما وأنه قد تم تقدير $ح = ل = ٠.٥$ حتى يكون حجم العينة أكبر ما يمكن. وفى ضوء المعطيات السابقة وبتطبيق المعادلة سالفة الذكر بلغ حجم العينة المختارة (١٠٠ مفردة).

ولقد اعتمد الباحثان على أسلوب المقابلة الشخصية فى جمع البيانات المطلوبة وذلك لشرح متغيرات الدراسة وإزالة أى غموض خاص بها. وعموماً تم توزيع العينة المختارة على القطاعات المختلفة المكونة للشركات المساهمة حسب نسبة تمثيل كل قطاع كما يتضح من الجدول التالى:

جدول (١)

القطاعات المكونة للشركات المساهمة ونسبتها

م	القطاعات	عدد الشركات المختارة	النسبة المئوية
١	قطاع الزراعة والغابات وصيد الأسماك	٤	٤%
٢	قطاع التعدين	١	١%
٣	قطاع التشييد	٩	٩%
٤	قطاع الصناعات التحويلية	٣٤	٣٤%
٥	قطاع النقل والاتصالات والكهرباء والغاز والصحة	٤	٤%
٦	قطاع تجارة الجملة والتجزئة	١١	١١%
٧	قطاع التمويل والتأمين والعقارات	٢٥	٢٥%

مجلة مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي جامعة الأزهر العدد الثاني عشر

٨	قطاع الخدمات	١٢	١٢%
	الإجمالي	١٠٠	١٠٠%

ولقد تم اختيار الشركات محل الدراسة (العينة) بطريقة الأرقام العشوائية من بين إجمالي الشركات المساهمة (مجتمع الدراسة).

٣- أسلوب جمع البيانات:

لقد اعتمد الباحثان على نوعين أساسيين من البيانات هما:

أ- البيانات الثانوية:

والتي تم الحصول عليها من مراجعة الدراسات السابقة في مجال تقييم جودة خدمات المراجعة من ناحية، والدراسات المتعلقة بالمقياس المستخدم في الدراسة الحالية من ناحية أخرى، بالإضافة إلى الاستعانة ببعض النشرات الصادرة عن هيئة سوق المال.

ب- البيانات الأولية:

والتي تم الحصول عليها من خلال أسلوب الاستقصاء. حيث تتضمن قائمة الاستقصاء أربعة أجزاء رئيسية تتمثل فيما يلي:

(١) الجزء الأول:

ويتعلق هذا الجزء بتوقعات المستفيدين لأبعاد الخدمة التي تقدمها مكاتب

المراجعة، وتشمل هذه الأبعاد مايلي:

* **البعد الأول:** النواحي المادية الملموسة في خدمة المراجعة، ويشمل:

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

المظهر الأنيق للعاملين بالمكتب، استخدام الحاسبات الآلية والبرامج الالكترونية عند تقديم الخدمة، والتنظيم والترتيب الداخلى للمكتب، والنظافة والشكل الجمالى للمكتب، ووجود أماكن لائقة لانتظار العملاء داخل المكتب.

* البعد الثانى: الاستجابة، ويشمل:

قيام المكتب بالأعمال المهنية الأخرى - بخلاف المراجعة - للعملاء، والاستجابة الفورية لطلبات العملاء واستفساراتهم، وتقديم خدمة المراجعة والخدمات الأخرى فى الوقت المطلوب، والتعاون والتنسيق مع العاملين والمراجعين داخل الشركة.

* البعد الثالث: التعاطف مع العميل، ويشمل:

حسن استقبال المكتب للعملاء، والمعاملة الطيبة والودودة للعملاء، ووضع مصالح العملاء فى مقدمة اهتمامات العاملين بالمكتب، وتفهم الظروف الخاصة بالعملاء والتعاطف معهم.

* البعد الرابع: الاعتمادية، ويشمل:

التزام المكتب بالأخلاقيات والسلوكيات المهنية، والاستقلال الكافى للمراجع، والكفاءة المهنية والعلمية للعاملين بالمكتب، وصدق المعلومات المقدمة للعملاء.

* البعد الخامس: الأمان، ويشمل:

محافظة المكتب على أسرار العملاء، والمهارة فى تقديم خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى، والاحتفاظ بسجلات (ملفات) دقيقة لمتابعة الأعمال المهنية المقدمة، وتزويد العملاء بالمعلومات فى الوقت المناسب.

(٢) الجزء الثاني:

ويتعلق هذا الجزء بالإدراك الفعلى للمستفيدين من خدمة المراجعة لها وذلك على مستوى الأبعاد الخمسة التى ذكرت آنفاً بمتغيراتها المختلفة.

(٣) الجزء الثالث:

ويتضمن هذا الجزء سؤالاً أساسياً حول علاقة الارتباط بين مستويات جودة الخدمة - بناءً على الفرق بين توقعات المستفيدين من الخدمة وإدراكهم الفعلى لها - من ناحية ورضاء هؤلاء المستفيدين عن هذه الخدمة من ناحية أخرى.

(٤) الجزء الرابع:

ويتضمن هذا الجزء بعض المتغيرات الديموغرافية للمستفيدين (الخبرة / التعليم/ النوع/ العمر/ الحالة الاجتماعية) والتى سوف تستخدم كأسس لتحليل البيانات الأولية الأخرى التى تم جمعها.

هذا وقد تم توزيع الجزء الخاص بالتوقعات، والجزء الخاص بالإدراك على مقياس من خمس نقاط تتدرج من لا أوافق بشدة (١) وحتى أوافق بشدة (٥). وجاء السؤال المتعلق بالرضا ليعبر عنه فى شكل مقياس من خمس نقاط ويتراوح بين راضى جداً (١) وغير راضى على الإطلاق (٥).

تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى
قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية

ومما هو جدير بالذكر أن النموذج المستخدم فى قياس جودة خدمة المراجعة SERVQUAL يقسم الجودة إلى أبعادها الخمسة المذكورة آنفاً، حيث ينقسم كل بُعد إلى مجموعة من المتغيرات، ولقد مر المقياس بعدة مراحل تطويرية مختلفة أهمها إعادة صياغة بعض العبارات التى يتضمنها المقياس بحيث تأخذ الشكل الموجب بدلاً من الشكل السلبى لها بما يقلل من الانحراف المعيارى لبنود المقياس عن متوسط الانحراف المعيارى له بدرجة كبيرة، كذلك تم إعادة تقدير معاملات الثقة للفرق بين التوقع والإدراك للأبعاد الخمسة وهو ما أدى إلى زيادة درجة الانسجام بين المتغيرات داخل كل بُعد. وعلى الرغم من تعرض نموذج الـ SERVQUAL لبعض الانتقادات منها أنه يركز على البعد الوظيفى للخدمة، والطول النسبى للمقياس، عدم تمييزه بين القيمة والجودة إلا أن هذا النموذج يقدم مزايا عديدة منها:

- أن مقياس جودة الخدمة يعتبر مقياس مختصر متعدد البنود مع درجة عالية من الثقة والصحة والذى يساعد إلى حد كبير مقدمى الخدمة فى تفهم أفضل لتوقعات المستفيدين من الخدمة وإدراكهم الفعلى لها بما يساعد على تحسينها.

- يزودنا هذا المقياس بهيكل أساسى لتوقعات وإدراكات المستهلكين للخدمة من خلال خمسة أبعاد رئيسية، بالإضافة إلى مرونة هذا الهيكل سواء بالحذف أو الإضافة ليلائم طبيعة الخدمة محل القياس.

- يساعد هذا المقياس مقدمى الخدمة على تجزئة السوق وفقاً لفئات الجودة المختلفة، وهو ما يساعدهم على التعرف على عملاء المهنة على أسس ديموغرافية.

٤- متغيرات الدراسة:

فى ضوء الفروض السابقة - والمشار إليها آنفاً- يمكن تحديد متغيرات الدراسة كما يلى:

أ- المتغيرات المستقلة:

وهى المتغيرات التى تتضمنها الأبعاد الخمسة للخدمة (النواحى الملموسة، الاستجابية، والتعاطف، الاعتمادية، والأمان) بالإضافة إلى المتغيرات الديموغرافية للمستفيدين من الخدمة والتى تشمل (الخبرة، والتعليم، والنوع، والعمر، والحالة الاجتماعية).

ب- المتغيرات التابعة:

وتشمل هذه المتغيرات ما يلى:

- تقييم العملاء لمستوى جودة خدمة المراجعة بوجه عام.

- رضا العملاء عن خدمة المراجعة.

٥- جمع البيانات:

حيث تم جمع بيانات الاستقصاء من مديرى الإدارات المالية وممثلى الإدارة العليا وأعضاء مجالس الإدارة المنتدبين أو من ينوب عنهم فى الشركات المساهمة التى وقع عليها الاختيار، وقد تم استخدام طريقة الزيارة

تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى
قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية

القصيرة لتسليم قائمة الاستقصاء وتوضيح الغامض منها وشرح طبيعتها وأهدافها، وتركها للمستقصى منه إذا استدعت الظروف ذلك والعودة إليه مرة أخرى لتسلمها حسب ميعاد متفق عليه، ولقد روعى استكمال مائة استمارة صحيحة جاهزة للتفريغ والتحليل، حيث تم استبعاد الاستثمارات غير الصحيحة أو غير مكتملة الإجابة واستبدلت بها مفردة أخرى.

٦- أساليب تحليل البيانات واختبار الفروض:

- حيث تم تحليل البيانات التى تم الحصول عليها من الاستقصاء وفقاً لبرنامج Spss، وعموماً، تتمثل أساليب التحليل فيما يلى:
- أ- المتوسطات المرجحة Weighted Averages.
 - ب- اختبار (ز) Z - Test.
 - ج- أسلوب تحليل التمايز Discriminant Analysis.
 - د- ارتباط فاى Phi - Carrelation.
 - هـ- كاي² Chi².
 - و- أسلوب النقاط.
 - ز- التكرارات والنسب المئوية

سادساً: حدود الدراسة:

تمثلت حدود الدراسة فيما يلى:

١- اقتصرت الدراسة الحالية على تقييم مستوى جودة خدمة المراجعة والخدمات المهنية ذات الصلة بالنسبة للمستفيدين المسجلين فى بورصة الأوراق المالية لقطاعاتها المختلفة عام ١٩٩٩، وبذلك لم تتناول الدراسة الحالية المستفيدين خارج إطار البورصة و/أو المسجلين بعد عام ١٩٩٩.

٢- اقتصرت الدراسة على فئة الإدارة العليا أو أعضاء مجالس الإدارة المنتمين والمسؤولين بالإدارات المالية ذوى الصلة المباشرة بخدمات المراجعة والمقدمة من خلال المكاتب المتخصصة فى هذا المجال وبذلك استبعدت الفئات الأخرى والتي لا يمكن لها الحكم بدقة على مستوى جودة خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى ذات الصلة.

سابعا: نتائج الدراسة:

فيما يلى عرض لنتائج الدراسة المتعلقة باختبار فروضها:

نتائج اختبار الفرض الأول:

ينص الفرض الأول من فروض الدراسة على ما يلى:

"يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين توقعات المستفيدين لخدمات المراجعة من ناحية وإدراكهم الفعلى لها من ناحية أخرى بشكل يعكس مستوى منخفض لجودتها".

ولقد تم اختبار هذا الفرض على المستوى الاجمالى، ومستوى الأبعاد، ومستوى المتغيرات كما يوضحه الجدول التالى:

جدول رقم (٢)

مستوى جودة خدمة المراجعة من خلال تقييم
أبعادها على المستوى التفصيلى والاجمالى

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية
تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

أبعاد الخدمة	البيان	متوسط التوقعات	متوسط الإدراك	الفرق (Z)	مستوى المعنوية (°)
الجوانب الملموسة					
١- المظهر الأنيق للعاملين بالمكتب	٣.٩	٢.٧	١.٢-	٨.٥	× ٠.٠٠٠
٢- استخدام الحاسبات الآلية والبرامج الإلكترونية فى خدمة المراجعة والخدمات الأخرى	٤.٢	٢.٨	١.٤-	٩.٩	× ٠.٠٠٠
٣- التنظيم والترتيب الداخلى الجيد للمكتب	٣.٥	٢.٦	٠.٩-	٦.٤	× ٠.٠٠٠
٤- النظافة والشكل الجمالى للمكتب	٣.٥	٢.٦	٠.٩-	٦.٤	× ٠.٠٠٠
٥- وجود أماكن لائقة لانتظار العملاء داخل المكتب	٣.٨	٢.٣	١.٥-	١٠.٦	× ٠.٠٠٠
المتوسط العام	(٣.٨)	(٢.٦)	(١.٢-)	(٨.٥)	× (٠.٠٠)
الاستجابية					
١- القيام بالأعمال الاستشارية الأخرى - خلاف المراجعة - للعملاء	٣.٨	٢.٧	١.١-	٧.٧	× ٠.٠٠٠
٢- الاستجابة الفورية لطلبات العملاء واستفساراتهم	٤.٤	٢.٤	٢.٠-	١٤.١	× ٠.٠٠٠
٣- التعاون والتنسيق مع العاملين والمراجعين داخل الشركة	٤.٦	٢.٣	٢.٣-	١٦.٢	× ٠.٠٠٠
٤- تقديم خدمة المراجعة والخدمات الأخرى فى الوقت المطلوب	٣.٩	٢.٢	١.٧-	١٢.٠	× ٠.٠٠٠
المتوسط العام	(٤.٢)	(٢.٤)	(١.٨-)	(١٢.٧)	× (٠.٠٠)
الجوانب العاطفية والإنسانية					
١- حسن استقبال العملاء	٣.٧	٢.٥	١.٢-	٨.٥	× (٠.٠٠)
٢- المعاملة الطيبة والودودة للعملاء	٣.٩	٢.٦	١.٣-	٩.٢	× (٠.٠٠)
٣- الاهتمام الشخصى بالعملاء	٣.٦	٢.٨	٠.٨-	٥.٦	× (٠.٠٠)
٤- وضع مصالح العملاء فى مقدمة اهتمامات العاملين بالمكتب	٣.٩	٢.٤	١.٥-	١٠.٦	× (٠.٠٠)
٥- تفهم الظروف الخاصة بالعملاء والتعاطف معهم	٣.٨	٢.٧	١.١-	٧.٧	× (٠.٠٠)
المتوسط العام	(٣.٨)	(٢.٦)	(١.٢-)	(٨.٥)	× (٠.٠٠)
الاعتمادية					
١- الالتزام بالأخلاقيات والسلوكيات المهنية	٤.٨	٢.٩	١.٩-	١٣.٤	× ٠.٠٠٠
٢- الاستقلال الكافى لمراجعات الحسابات	٤.٥	٢.٦	١.٩-	١٣.٤	× ٠.٠٠٠
٣- الكفاءة المهنية والعلمية للعاملين بالمكتب	٤.٨	٢.٣	٢.٥-	١٧.٧	× ٠.٠٠٠
٤- صدق المعلومات المقدمة	٤.٤	٢.٥	١.٩-	١٣.٤	× ٠.٠٠٠
المتوسط العام	(٤.٦)	(٢.٦)	(٢.٠-)	(١٤.٨)	× (٠.٠٠)
الأمان					
١- المحافظة على أسرار العملاء	٤.٧	٢.٨	١.٩-	١٣.٤	× ٠.٠٠٠

مجلة مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي جامعة الأزهر العدد الثاني عشر

أبعاد الخدمة	البيان	متوسط التوقعات	متوسط الإدراك	الفرق	ز (°) (Z)	مستوى المعنوية (°) (°)
٢- المهارة في تقديم خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى	٤.٣	٢.٧	١.٦-	١١.٣	× ٠.٠٠٠	
٣- الاحتفاظ بسجلات دقيقة لمتابعة الأعمال المهنية المقدمة	٤.٦	٢.٥	٢.١-	١٤.٨	× ٠.٠٠٠	
٤- تزويد العملاء بالمعلومات في الوقت المناسب	٤.٥	٢.٤	٢.١-	١٤.٨	× ٠.٠٠٠	
المتوسط العام	(٤.٥)	(٢.٦)	(١.٩-)	(١٣.٤)	× (٠.٠٠٠)	
المتوسط الإجمالي العام	[٤.٢]	[٢.٦]	[١.٦-]	[١١.٣]	× [٠.٠٠٠]	

(*) تشير (×) إلى معنوية الفرق بين متوسطي التوقع والإدراك على مستوى أبعاد خدمة المراجعة. وتعتبر النتائج هنا معنوية إذا كان المستوى ≥ 0.005 .

(**) لقد تجاهل الباحثان الإشارة السالبة (-) لقيمة (ز) نظراً لأن اختبار هذا الفرض ذو طرفين 2 Tails.

بالنظر إلى جدول رقم (٢) يتضح ما يلي:

* بالنسبة لبعد النواحي الملموسة لخدمة المراجعة: يزيد المتوسط العام لتوقعات المستفيدين من خدمة المراجعة (٣.٨) عن المتوسط العام لإدراكهم لها (٢.٦) بفارق سالب قدره (١.٢)، وهو ما يعنى انخفاض مستوى جودة الخدمة فيما يتعلق بالبعد الأول " النواحي الملموسة" عموماً من حيث المظهر الأنيق للعاملين بالمكتب، واستخدام الحاسبات الآلية والبرامج الالكترونية فى المراجعة، والتنظيم الداخلى الجيد للمكتب، والشكل الجمالى للمكتب، ووجود أماكن لانتظار العملاء داخل مكتب المراجعة.

يعكس مستوى المعنوية للفرق بين المتوسطين (٠.٠٠٠) فرقاً معنوياً بين ما توقعه المستفيدين من خدمات المراجعة وبين إدراكهم لهذا النوع من

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

الخدمات وذلك على مستوى البعد الأول وهو البعد الخاص بالنواحي الملموسة.

* بالنسبة لبعد الاستجابية لخدمة المراجعة: يزيد المتوسط العام لتوقعات المستفيدين من خدمة المراجعة (٤.٢) عن المتوسط العام لإدراكهم لها (٢.٤) بفارق سالب قدره (١.٨)، وهو ما يعنى انخفاض مستوى جودة هذه الخدمة فيما يتعلق ببعد الاستجابية الذى يتضمن قيام المكتب بالأعمال الاستشارية الأخرى للعملاء، والاستجابة الفورية لطلبات العملاء، والتعاون والتنسيق مع العاملين والمراجعين داخل الشركة، وتقديم خدمة المراجعة والخدمات الأخرى فى الوقت المطلوب.

يعكس مستوى المعنوية للفرق بين المتوسطين (٠.٠٠٠٠) فرقاً معنوياً بين ما توقعه المستفيدون من خدمات المراجعة وبين إدراكهم لهذا النوع من الخدمات وذلك على مستوى البعد الثانى وهو البعد الخاص بالاستجابية.

* بالنسبة لبعد الجوانب العاطفية والإنسانية، يبلغ المتوسط العام لتوقعات المستفيدين من خدمة المراجعة (٣.٨)، بينما يبلغ المتوسط العام لإدراكهم لها (٢.٦) بفارق سالب قدره (١.٢) وهو ما يعنى انخفاض مستوى جودة هذه الخدمة على مستوى بعد الجوانب العاطفية والإنسانية والذى يتضمن حسن استقبال العملاء، والمعاملة الطيبة والودودة للعملاء، والاهتمام الشخصى بالعملاء، ووضع مصالح العملاء فى مقدمة اهتمامات العاملين بالمكتب، وتفهم الظروف الخاصة بالعملاء والتعاطف معهم.

يعكس مستوى المعنوية للفرق بين المتوسطين (٠.٠٠٠٠) فرقاً معنوياً بين ما توقعه المستفيدون من خدمات المراجعة وبين إدراكهم لهذا النوع من

الخدمات وذلك على مستوى البعد الثالث وهو البعد الخاص بالجوانب العاطفية والإنسانية.

* **بالنسبة لبعد الاعتمادية لخدمة المراجعة.** يبلغ المتوسط العام لتوقعات المستفيدين من خدمة المراجعة (٤.٦)، بينما يبلغ المتوسط العام لإدراكهم لها (٢.٦) بفارق سالب قدره (٢.٠) وهو ما يعنى انخفاض مستوى جودة هذه الخدمة على مستوى هذا البعد الذى يتضمن الالتزام بالأخلاقيات والسلوكيات المهنية، والاستقلال الكافى لمراجع الحسابات، والكفاءة المهنية والعلمية للعاملين بالمكتب، وصدق المعلومات المقدمة.

يعكس مستوى المعنوية للفرق بين متوسطى التوقع والإدراك (٠.٠٠٠٠) فرقاً معنوياً بينهما وذلك على مستوى البعد الرابع وهو البعد الخاص بالاعتمادية.

* **بالنسبة للبعد الأخير وهو بعد الأمان،** يزيد المتوسط العام لتوقعات المستفيدين من خدمة المراجعة (٤.٥) عن المتوسط العام لإدراكهم لها (٢.٦) بفارق سالب قدره (١.٩)، وهو ما يعنى انخفاض مستوى جودة هذه الخدمة فيما يتعلق ببعد الأمان عموماً من حيث المحافظة على أسرار العملاء، والمهارة فى تقديم خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى، والاحتفاظ بسجلات دقيقة لمتابعة الأعمال المهنية المقدمة، وتزويد العملاء بالمعلومات فى الوقت المناسب.

يعكس مستوى المعنوية للفرق بين المتوسطين (٠.٠٠٠٠) فرقاً معنوياً بين ما توقعه المستفيدون من خدمات المراجعة وبين إدراكهم لهذا النوع من الخدمات وذلك على مستوى البعد الخاص بالأمان.

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

* يزيد المتوسط الاجمالي العام لتوقعات المستفيدين من خدمات المراجعة (٤.٢) عن المتوسط الاجمالي العام لإدراكهم (٢.٦) بمقدار سالب (١.٦) وهو ما يعنى انخفاض مستوى جودة خدمات المراجعة بوجه عام على مستوى أبعادها الخمسة ككل.

يعكس مستوى المعنوية للفرق بين المتوسطين (٠.٠٠٠٠) فرقاً معنوياً بين ما توقعه المستفيدون من خدمات المراجعة وبين أدراكهم الفعلى لهذا النوع من الخدمات وذلك على مستوى الأبعاد الخمسة ككل وهو ما يؤكد صحة الفرض الأول.

مما سبق يتضح صحة الفرض الأول على المستوى الاجمالي، وعلى مستوى المتغيرات وكذلك على مستوى الأبعاد الخمسة لجودة خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى ذات الصلة.

نتائج اختبار الفرض الثانى:

ينص الفرض الثانى على ما يلى:

"تؤثر الخصائص الديموغرافية للمستفيدين من خدمات المراجعة على تقييمهم لمستوى جودتها تأثيراً معنوياً".

ويلاحظ أنه قد تم اختبار هذا الفرض بشكل عام دون التطرق إلى اختباره بشكل جزئى نظراً لعدم تجزئه الفرض السابق إلى فروض فرعية تتعلق بكل خاصية ديموغرافية على حده.

ولقد اعتمد الباحثان على أسلوب تحليل التمايز Discriminant Analysis فى اختبار صحة الفرض السابق بوجه عام. حيث يمكن التعرف

على الأهمية النسبية للخصائص الديموغرافية في تقييم مستوى جودة خدمة المراجعة (مرتفعة / منخفضة) من خلال ما يسمى بمعاملات دالة التمايز. كذلك يتيح استخدام هذا الأسلوب التعرف على ما إذا كان هناك فروقاً معنوية بين من رأوا أن مستوى جودة الخدمة مرتفع وبين من رأوا أن مستوى جودة الخدمة منخفض من خلال ما يسمى بـ $wilks' \text{ } \Lambda$ وأخيراً يتيح هذا الأسلوب معرفة ما إذا كان للخصائص الديموغرافية - بوجه عام - باعتبارها متغيرات مستقلة تأثيراً على مستوى الجودة من عدمه وذلك من خلال ما يسمى بـ (كا^٢)، والجدول التالي يوضح ذلك.



قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

جدول رقم (٣)

تأثير الخصائص الديموغرافية للمستفيدين من خدمات المراجعة
على تقييمهم لمستوى جودتها

المتغيرات	البيان	(*) معاملات دالة التمايز	(**) Wilks' Lambda	كا ^٢ Chi2	(***) مستوى المعنوية
١- الخبرة		٠.٨٧١٠٥٢			
٢- التعليم		٠.٣٠٩١٤٥			
٣- النوع		٠.٦٢١٣٠١	٠.٣٥٩٢١	٣.١٤٣٦	٠.٠١٣٢
٤- العمر		٠.٤٣٢٧٠٥			
٥- الحالة الاجتماعية		٠.٧٠١٣٢٤			

* تعكس معاملات دالة التمايز مدى تأثير كل متغير من المتغيرات المستقلة (الخصائص الديموغرافية) هنا فى تقييم المستفيدين من خدمات المراجعة لمستوى جودتها. ويستخدم مقدار هذه المعاملات كمؤشر لتحديد الأهمية النسبية لهذه المتغيرات، بحيث يعكس المعامل الأكبر قيمة درجة أهمية أعلى، والمعامل الأقل قيمة درجة أهمية أقل، وهكذا.

** تعبر قيمة Lambda عن النسبة بين مجموع المربعات داخل المجموعتين إلى مجموع المربعات الكلى. وتتراوح هذه القيمة من الصفر إلى الواحد الصحيح، فكلما اقتربت قيمة Lambda من الصفر كان ذلك دليلاً على اختلاف الأوساط الحسابية بين مجموعة من يرى أن مستوى جودة الخدمة مرتفع ومجموعة من يرى أن مستواها منخفض. وكلما اقتربت من الواحد الصحيح كان ذلك دليلاً على تساوى الأوساط الحسابية لهما.

*** نظراً لأن اختبار الفروض فى هذه الدراسة يتم باستخدام مستوى معنوية ٠.٠٥ فإن النتائج تعتبر معنوية إذا كان هذا المستوى ≥ ٠.٠٥ وسوف نستخدم (*) من الآن فصاعداً للدلالة على المعنوية.

بالنظر إلى الجدول السابق يتضح ما يلى:

- تتباين الخصائص الديموغرافية للمستفيدين من خدمات المراجعة - باعتبارها متغيرات مستقلة - من حيث تأثيرها على تقييم مستوى جودة هذا النوع من الخدمات، ويتضح ذلك من خلال قيمة معاملات دالة التمايز. حيث يأتي على قمة هذه المتغيرات ما يتعلق بالخبرة (معامل دالة التمايز = ٠.٨٧١٠٥٢) يليه الحالة الاجتماعية (معامل دالة التمايز = ٠.٧٠١٣٢٤)، ثم النوع (معامل دالة التمايز = ٠.٦٢١٣٠١) ثم العمر (معامل دالة التمايز = ٠.٤٣٢٧٠٥) وأخيراً التعليم (معامل دالة التمايز = ٠.٣٠٩١٤٥).

- بلغت قيمة Wilks' Lambda (٠.٣٥٩٢١) وهو ما يعنى باختلاف الأوساط الحسابية لمجموعتي مستوى الجودة (منخفض / مرتفع)، وهو ما يؤكد أن الفروق بين المجموعتين فروقاً معنوية.

- بلغت قيمة (كا) المحسوبة (٣.١٤٣٦) ومستوى المعنوية المرتبط بها (٠.٠١٣٢) وهو ما يعكس تأثيراً معنوياً لمعاملات دالة التمايز بوجه عام على تقديمهم المستفيدين من خدمات المراجعة لمستوى جودتها وذلك بغض النظر عن تأثير كل متغير على حده عليه.

إن النتيجة السابقة تؤكد صحة الفرق الثاني من فروض الدراسة بوجه عام بالنسبة للمستفيدين من خدمات المراجعة والخدمات المهنية الأخرى بوجه عام بما يعنى أن الخصائص الديموغرافية للمستفيدين من هذا النوع من الخدمات تؤثر معنوياً على تقييمهم لمستوى جودتها.

بالإضافة إلى ما سبق، فقد تم تكوين مصفوفة تبويب Classification matrix لتحديد مدى قوة دالتى التمايز فى تقسيم مفردات الدراسة إلى المجموعة التى تنتمى إليها تقسيماً صحيحاً، بحيث إذا تم التعرف على

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

خصائص مفردة معينة يمكن توقع انتمائها إلى فئة معينة. والجدول التالى يوضح ذلك.

جدول رقم (٤)

مصفوفة بتويب لتحديد قوة دالة التمايز فى تقسيم مفردات الدراسة ككل

الإجمالى	فئة الجودة المرتفعة	فئة الجودة المنخفضة	
٨٠	٢٦ %٣٢.٥	٥٤ %٦٧.٥	فئة الجودة المنخفضة
٢٠	١٢ %٦٠	٨ %٤٠	فئة الجودة المرتفعة
١٠٠	٣٨	٦٢	اجمالى

يتضح من المصفوفة السابقة ما يلى:

- بالنسبة للجودة المنخفضة: يوجد (٥٤) مفردة تم تقسيمها بشكل صحيح، حيث تنتمى - بحكم إجاباتهم - إلى فئة مستوى الجودة المنخفضة. ويمكن القول أن دالة التمايز قد نجحت فى تقسيمها فى هذه الفئة، بينما لم تنجح دالة التمايز فى تقسيم (٢٦) مفردة بطريقة صحيحة. فعلى الرغم من انتمائها لفئة الجودة المنخفضة إلا أن دالة التمييز قد وصفتها فى فئة الجودة المرتفعة.

- بالنسبة للجودة المرتفعة: يوجد (١٢) مفردة تم تقسيمها بشكل صحيح، حيث تنتمى بحكم إجاباتهم إلى فئة مستوى الجودة المرتفعة. ويمكن القول أن دالتى التمايز قد نجحت فى تقسيمها فى هذه الفئة، بينما لم تنجح دالة التمايز فى تقسيم (٨) مفردات بطريقة صحيحة فعلى الرغم من انتمائها

لفئة الجودة المرتفعة إلا أن دالة التمايز قد وضعتها في فئة الجودة المنخفضة.

وبناءً عليه فإن نسبة المفردات التي تم تقسيمها بطريقة صحيحة تبلغ حوالى (٦٦%)، أى أن دالة التمايز نجحت بنسبة ٦٦% في تقسيم مفردات عينة المستفيدين من خدمات المراجعة بشكل صحيح.

نتائج اختبار الفرض الثالث

ينص الفرض الثالث من فروض الدراسة على ما يلي:

" توجد علاقة ارتباط قوية وذات دلالة إحصائية بين مستوى جودة خدمات المراجعة من ناحية، ودرجة رضا المستفيدين عنها من ناحية أخرى".

وإذا كان استخدام نموذج الـ SERVQUAL في الدراسة الحالية يعتمد على دراسة الفرق بين توقعات المستفيدين من خدمات المراجعة وإدراكهم الفعلى لها، فإن هذا الفرض ينصب على العلاقة بين هذا الفرق من ناحية ودرجة رضا المستفيدين من هذا النوع من الخدمات من ناحية أخرى، وبناءً على ما سبق فإنه فقد تم تصنيف المستفيدين إلى مجموعتين أساسيتين (راضين / غير راضين) وذلك طبقاً للفرق المذكور آنفاً أو ما يسمى بمستوى الجودة (مرتفع / منخفض).

ولاختبار الفرض سالف الذكر، قام الباحثان باستخدام ارتباط فاي -Phi Correlation للحكم على قوة علاقة الارتباط التي تحكم المتغيرين سالفى

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

الذكر (الرضا/ الجودة)، كذلك تم استخدام القيمة المعيارية لمعامل الارتباط للحكم على معنوية العلاقة سالفة الذكر.

جدول رقم (٥)

العلاقة بين مستوى جودة خدمة المراجعة ورضا المستفيدين منها

مستوى الجودة الرضا	منخفض		مرتفع		اجمالى		معامل الارتباط
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	
راضين	٨	٣٤.٨	١٥	٦٥.٢	٢٣	١٠٠	(٠.٦١٧٨٢٣)
غير راضين	٧٢	٩٣.٥	٥	٦.٥	٧٧	١٠٠	
اجمالى	٨٠	-	٢٠	-	١٠٠	١٠٠	

(*) د = الدرجة المعيارية لمعامل ارتباط فاي وتستخرج بالمعادلة

$$D = \frac{N \times R}{\sqrt{N}}$$
 حيث ن = حجم العينة = ١٠٠ مفردة

رف = قيمة معامل الارتباط = ٠.٦١٧٨٢٣، وتحسب (د) لتحديد ما إذا كان معامل الارتباط المذكور معنوياً من عدمه، وذلك بمقارنتها بالقيمة النظرية للدرجة ١.٩٦ فى حالة ما إذا كان مستوى المعنوية = ٠.٠٥.

بالنظر إلى جدول رقم (٥) يتضح ما يلى:

- تزيد نسبة اجمالى العملاء (المستفيدين) الراضين عن خدمة المراجعة والواقعة فى فئة مستوى الجودة المرتفع (٦٥.٢) عن نسبة اجمالى العملاء الراضين عن خدمة المراجعة والواقعة فى فئة مستوى الجودة المنخفض (٣٤.٨) بينما تزيد نسبة اجمالى العملاء الغير راضين عن خدمة المراجعة والواقعة فى فئة مستوى الجودة المنخفض (٩٣.٥) عن نسبة اجمالى العملاء الغير راضين عن خدمة المراجعة والواقعة فى فئة مستوى الجودة المرتفع (٦.٥).

- توجد علاقة ارتباط قوية بين مستوى جودة خدمة المراجعة من ناحية ودرجة رضا المستفيدين (العملاء) من خدمات المراجعة من ناحية أخرى، ويؤكد هذا قيمة معامل الارتباط المحسوبة بينها والتي بلغت (٠.٦١٧٨٢٣).

- بلغت الدرجة المعيارية لمعامل الارتباط (٧.٨٦) وهو ما يؤكد على معنوية علاقة الارتباط بين مستوى جودة خدمة المراجعة وبين درجة رضا المستفيدين عنها وذلك عند مستوى ٠.٠٥ على الأقل.

إن ما سبق يؤيد صحة الفرض الثالث والأخير من فروض الدراسة.

ثامناً: التوصيات:

فيما يلي مجموعة من التوصيات التي توصل إليها الباحثان في ضوء ما تناولته الدراسة من فروض وما تم عرضه من نتائج لاثبات صحة أو عدم صحة هذه الفروض.

١- بالنسبة لمزاوى المهنة والقائمين عليها.

أ- الاهتمام بدراسة توقعات العملاء والعمل على إشباعها قدر المستطاع من خلال الاهتمام بالجوانب المتعددة لجودة خدمات المراجعة والمتمثلة في:

- الجوانب الملموسة، وخاصة فيما يتعلق بالاهتمام بمظهر العاملين، واستخدام الحاسبات الآلية والبرامج الإلكترونية في عملية المراجعة بصورة فعالة، والتنظيم الجيد للمكتب، بالإضافة إلى الاهتمام بالنظافة والشكل الجمالى للمكتب، وتوفير أماكن لائقة لانتظار العملاء داخل هذه المكاتب.

تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى
قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية

- الاستجابة، خاصة فيما يتعلق بالاستجابة لطلبات العملاء، واحتياجاتهم للخدمات الاستشارية الأخرى، والتنسيق مع العاملين فى الشركات محل المراجعة.

- الجوانب العاطفية، خاصة فيما يتعلق بحسن استقبال العملاء، والاهتمام الشخصى بهم، ووضع مصالحهم فى مقدمة اهتمامات المكتب، وتفهم ظروفهم الخاصة.

- الاعتمادية، وخاصة فيما يتعلق بالالتزام بأخلاقيات وسلوكيات المهنة، والمحافظة على قدر مناسب لاستقلال المراجع، والاهتمام بزيادة وتنمية مستوى الكفاءة المهنية للعاملين بالمكتب.

- الأمان، وذلك من خلال الاهتمام بالمحافظة على أسرار العملاء، والكفاءة فى تقديم الخدمات المهنية، والاحتفاظ بسجلات دقيقة لمتابعة الخدمات المقدمة، وتزويد العملاء بالمعلومات الملائمة فى الوقت المناسب.

إن الاهتمام السابق بدراسة توقعات العملاء يحقق المفهوم الحديث للتسويق الذى يدور محوره بدرجة أساسية حول رضا المستهلك والمتمثل هنا فى المستفيدين من خدمات المراجعة والمتأثرين بها وذلك بما لا يتعارض مع المعايير المهنية المتعارف عليها فى مجال المراجعة.

ب- الاهتمام بالفرق بين توقعات المستفيدين من خدمات المراجعة وإدراكهم الفعلى لها واستخدامه كأساس لتحقيق رضا المستفيدين من خدمات المراجعة.

ج- النظر إلى مهنة المراجعة باعتبارها مهنة ذات عائد اقتصادى تخدم جهات وفئات متعددة فى المجتمع مما يستلزم تسويقها على أسس علمية

موضوعية لخدمة هذه الفئات بشكل ملائم وبما يتمشى مع المعايير المهنية المتعارف عليها.

٢- بالنسبة للباحثين:

أ- توجيه المزيد من الاهتمام والدراسات إلى توقعات العملاء والمستفيدين من الخدمات المختلفة، حيث يوجد قصور واضح في هذا الجانب الذي يتطلب المزيد من البحوث لإبرازه.

ب- إجراء مزيد من الدراسات من وقت لآخر على الخصائص الديموغرافية للمستفيدين من خدمات المراجعة (الخبرة، السن... إلخ)، وعلاقة ذلك بمستوى جودة خدمات المراجعة المقدمة، بالإضافة إلى دراسة درجة رضائهم عن الخدمة من وقت لآخر بما يؤكد المفهوم الحديث للتسويق.

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

المراجع

أولاً: المراجع العربية:

١- الرسائل والدوريات العلمية:

- أبو جمعة، نعيم حافظ (دكتور)، "نموذج مقترح لتقييم الخدمات الشرطية" مجلة الفكر الشرطى، المجلد السابع، العدد الأول (١٩٩٨)، ص ص ٤٧ - ٧٣.

- إدريس، ثابت عبد الرحمن (دكتور)، "قياس جودة الخدمة باستخدام مقياس الفجوة بين الإدراكات والتوقعات، دراسة منهجية بالتطبيق على الخدمة الصحية بدولة الكويت"، المجلة العربية للعلوم الإدارية، المجلد الرابع، العدد الأول، نوفمبر (١٩٩٦)، ص ص ٩ - ٣٥.

- الحميد، عبد الرحمن بن إبراهيم (دكتور)، خصائص جودة المراجعة المالية، دراسة ميدانية للمحيط المهني في المملكة العربية السعودية، مجلة الإدارة العامة، مجلد ٣٥، العدد الثالث، ديسمبر (١٩٩٥)، ص ص ٤٠٥ - ٤٥٣.

- شل، محمد أحمد إسماعيل، "تقييم الأداء التسويقي للمتاحف، دراسة نظرية تطبيقية"، رسالة دكتوراه غير منشورة، (القاهرة: كلية التجارة - جامعة الأزهر، ١٩٩٦).

- صادق، غادة زكريا، "قياس جودة الخدمات فى البنوك المصرية، بالتطبيق على البنوك الإسلامية"، رسالة ماجستير غير منشورة، (القاهرة: كلية التجارة، جامعة عين شمس، ١٩٩٧).

مجلة مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي جامعة الأزهر العدد الثاني عشر

-
- صالح، سيد عبد الفتاح (دكتور) مؤشرات الاستدلال على جودة المراجعة، مدخل مقترح"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، تجارة عين شمس، العدد الثالث، (١٩٩٨)، ص ص ٢٠٣ - ٢٦٦.
- طلبه، على إبراهيم (دكتور): "قياس أثر بعض العوامل على جودة أداء مراقب الحسابات: دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة سلطنة عمان"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، تجارة عين شمس، ملحق العدد الأول (١٩٩٤)، ص ص ١٢٨٥ - ١٣١٣.
- فراج، ثناء عطية (دكتورة)، د. آمال محمد كمال إبراهيم، "نحو إطار لتحسين جودة الأداء المهني للمراجعة والرقابة عليها - دراسة تطبيقية، المجلة العلمية لكلية التجارة جامعة المنصورة، مجلد ١٨، العدد الرابع (١٩٩٤)، ص ص ١ - ٦٠.
- لطفى، أمين السيد أحمد (دكتور)، "دراسة اختبارية للعوامل والخواص المؤثرة في جودة عملية المراجعة من وجهة نظر المراجعين ومعدى ومستخدمى القوائم المالية فى ج.م.ع"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، تجارة عين شمس، ملحق العدد الأول ١٩٩٦، ص ص ١٤٣٣ - ١٤٧٩.
- مصطفى، صادق حامد (دكتور)، "نحو تضيق فجوة التوقعات فى مهنة المراجعة، دراسة تحليلية نقدية مقارنة"، مجلة المحاسبة

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

والإدارة والتأمين، تجارة القاهرة، السنة ٣٤، العدد ٤٧،
(١٩٩٤)، ص ص ٥٣ - ١٢٣.

- يوسف، ناجى نجيب (دكتور)، تقييم جودة المراجعة المالية للجهاز
المركزي للمحاسبات للشركات المخصصة، مجلة البحوث
التجارية، تجارة الزقازيق، السنة ١٩، يناير (١٩٩٧)، ص
١٠٥ - ١٤٤.

٢- التقارير والنشرات:

- المعهد المصرى للمحاسبين والمراجعين، معايير المراجعة، (١٩٩٢)،
المعيار السابع، "الرقابة على مستوى أداء أعمال المراجعة".
- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معايير الرقابة النوعية لمكتب
المراجعة، برنامج مراقبة جودة الأداء المهني، (١٩٩٤).
- الهيئة العامة لسوق المال، التقرير الإحصائي السنوى لعام ١٩٩٩.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- AICPA "Official Releases," Statement On Quality Control", Standards Nos.2 And 3, Journal Of Accountancy, Aug, (1996) Pp. 67- 71.
- Aker, D. And Day, G. "Marketing Research" (New York: John Wiley & Sons (1986).
- Babakus, Emin And W. Mangold, "A Dapting The Servquol Scale To Hospital Services: An Empirical Investigation", Health Services Research, Vol. 26, No. 6, (Feb, 1992) Pp. 767-86.

-
-
- Carcello, JV., R.H. Hermanson And N.T. McGrath, "Audit Quality Attributes: The Perceptions Of Audit Partners, Perparer And Financial Statement Users, Auditing: A Journal Of Practice And Theory, Vol 11, No. 21 Spring 1992, Pp. 1-14.
 - Churchill, G.A., Basic Marketing Research, Third Ed. (Decryden Press, N.Y., 1996) P. 544.
 - Copley, P. And M. Docet, "The Impact Of Competition On The Quality Of Governmental Audits", Auditing: A Journal Of Practice And Theory, Spring 1993, Pp. 88-98.
 - De Angelo, Auditor Size And Audit Quality, Journal Of Accounting And Economics, Dec. 1981.
 - John B. Ford, " Service Quality In Higher Education: A Comparison Of Universities In The United States And New Zealand Using Servqual", AMA Educators Proceedings Vol. 4, (Summer, 1993). Pp. 75- 81.
 - Knapp M.C., Audit Conflict, On Empirical Study Of The Perceived Abillity Of Auditors To Resist Management Pressure, The Accounting Review, Apr. 1985.
 - Knapp M.C, Factors That Audit Committee Members Use As Sorrogates For Audit Quality, Auditing: A Journal Of Practice And Theory, Spring 1991, Pp. 35- 52.
 - O'keefe, T., And P. Westor, Conformance To GAAS Reporting Standards In Muncipal Audits And The Economics Of Auditing: The Effects Of Audit Firm Size, CPA Examination

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية
تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

- Performance And Competition, Issues In Accounting Regulation, 1992, Pp. 27-32.
- Parasuraman, A, V.A. Zeithmal And L.L. Berry, Servqual: A Multiple- Item Scale For Measuring Consumer Perceptions Of Service Quality, Journal Of Retailing, V. 64, No. 1, Spring 1988, Pp. 12- 40.
 - Palmrose Z.V., An Analysis Of Auditor Litigation And Audit Service Quality, The Accounting Review, Jan. 1988, Pp. 55- 73.
 - Schroeder, M.S., L. Solomon And D.Vickrey, Audit Quality: The Perceptions Of Audit Committee Chairperson And Audit Partners, Auditing: A Journal Of Practice And Theory, Spring 1986, Pp. 86- 94.
 - Shockley Randoliph A., Perceptions Of Auditors Independence an Empirical Analysis, The Accounting Review, Oct. 1981, Pp. 785- 800.
 - Sutton, S. And J. Lampe, Formulating A Process Measurement System For Audit Quality, In Proceedings Of The 1990 University Of Southern California Audit Judgment Symposium.

قائمة الاستقصاء

الجزء الأول - التوقعات

فيما يلي مجموعة من العبارات التي تقيس مدى توقعاتك لمستوى خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى التي يقدمها مكتب المحاسبة والمراجعة الذي تتعامل معه، علماً بأن كل عبارة من هذه العبارات تقيس خاصية معينة من خصائص الخدمة. برجاء وضع دائرة حول الرقم الذي يعكس وجهة نظرك، فإذا كنت موافق بشدة ضع الدائرة حول الرقم (٥)، وإذا كنت غير موافق بشدة ضع الدائرة حول الرقم (١)، وإذا كانت درجة موافقتك أو عدم موافقتك خلاف ذلك يمكنك وضع دائرة حول أى رقم آخر يصف أفضل من غيره مدى توقعاتك.

رمز	التوقعات	لا أوافق بشدة (١)			أوافق بشدة (٥)
004	١- المظهر الأنيق للعاملين بالمكتب	١	٢	٣	٤
005	٢- استخدام الحاسبات الآلية والبرامج الالكترونية لتقديم خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى	١	٢	٣	٤
006	٣- التنظيم والترتيب الداخلى الجيد للمكتب	١	٢	٣	٤
007	٤- النظافة والشكل الجمالى للمكتب	١	٢	٣	٤
008	٥- وجود أماكن لائقة لانتظار العملاء داخل المكتب	١	٢	٣	٤
009	٦- القيام بالأعمال الاستشارية الأخرى - بخلاف المراجعة للعملاء	١	٢	٣	٤
010	٧- الاستجابة الفورية لطلبات العملاء واستفساراتهم	١	٢	٣	٤
011	٨- تقديم خدمة المراجعة والخدمات الأخرى فى الوقت المطلوب	١	٢	٣	٤
012	٩- التعاون والتنسيق مع العاملين والمراجعين داخل الشركة	١	٢	٣	٤

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية
تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

رمز	التوقعات	لا أوافق بشدة (١)			أوافق بشدة (٥)
013	١٠- حسن استقبال العملاء	١	٢	٣	٤
014	١١- المعاملة الطيبة والودودة للعملاء	١	٢	٣	٤
015	١٢- الاهتمام الشخصى بالعملاء	١	٢	٣	٤
016	١٣- وضع مصالح العملاء فى مقدمة اهتمامات العاملين بالمكتب	١	٢	٣	٤
017	١٤- تفهم الظروف الخاصة بالعملاء والتعاطف معهم	١	٢	٣	٤
018	١٥- الالتزام بالاخلاقيات والسلوكيات المهنية	١	٢	٣	٤
019	١٦- الاستقلال الكافى لمراجع الحسابات	١	٢	٣	٤
020	١٧- الكفاءة المهنية والعلمية للعاملين بالمكتب	١	٢	٣	٤
021	١٨- صدق المعلومات المقدمة للعملاء	١	٢	٣	٤
022	١٩- المحافظة على أسرار العملاء	١	٢	٣	٤
023	٢٠- المهارة فى تقديم خدمة المراجعة والخدمات المهنية الأخرى	١	٢	٣	٤
024	٢١- الاحتفاظ بسجلات دقيقة لمتابعة الأعمال المهنية المقدمة	١	٢	٣	٤
025	٢٢- تزويد العملاء بالمعلومات فى الوقت المناسب	١	٢	٣	٤

الجزء الثانى - الإدارك

فيما يلى مجموعة من العبارات التى تقيس مدى رؤيتك الفعلية لمستوى الخدمات المهنية التى قدمت إليك بالفعل من خلال مكتب المراجعة الذى تتعامل معه، علماً بأن كل عبارة من هذه العبارات تقيس خاصية معينة من خصائص الخدمة، فإذا كنت توافق بشدة على أن مكتب المراجعة الذى قدم إليك الخدمة تتوافر فيه هذه الخاصية، من فضلك ضع دائرة حول الرقم (٥) أما إذا كنت غير موافق بشدة، من فضلك ضع الدائرة حول الرقم (١). وإذا

مجلة مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي جامعة الأزهر العدد الثاني عشر

كانت درجة موافقتك أو عدم موافقتك خلاف ذلك يمكن وضع دائرة حول أى رقم آخر يصف أفضل من غيره مدى رؤيتك.

رمز	التوقعات	لا أوافق بشدة (١)			أوافق بشدة (٥)
026	١- العاملون بالمكتب الذى أتعامل معه ذوى مظهر أنيق	١	٢	٣	٤
027	٢- يستخدم المكتب الذى أتعامل معه الحاسبات الآلية والبرامج الالكترونية فى تقديم خدماته.	١	٢	٣	٤
028	٣- يتميز المكتب الذى أتعامل معه بالتنظيم والترتيب الداخلى الجيد.	١	٢	٣	٤
029	٤- المكتب الذى أتعامل معه نظيف وذو شكل جمالى.	١	٢	٣	٤
030	٥- يتوافر لدى المكتب الذى أتعامل معه أماكن لانتظار العملاء.	١	٢	٣	٤
031	٦- يقدم المكتب الذى أتعامل معه خدمات استشارية أخرى خلاف المراجعة.	١	٢	٣	٤
032	٧- يستجيب المكتب الذى أتعامل معه لطلبات واستفسارات العملاء بشكل فوري.	١	٢	٣	٤
033	٨- يقدم المكتب الذى أتعامل معه الخدمات المطلوبة فى الوقت المناسب.	١	٢	٣	٤
034	٩- يتعاون المكتب الذى أتعامل معه وينسق مع العاملين والمراجعين داخل الشركة.	١	٢	٣	٤
035	١٠- يستقبل المكتب الذى أتعامل معه عملائه بشكل حسن.	١	٢	٣	٤
036	١١- يتعامل المكتب مع العملاء معاملة طيبة وودودة.	١	٢	٣	٤
037	١٢- يهتم المكتب بالعملاء اهتماماً شخصياً.	١	٢	٣	٤
038	١٣- يضع المكتب مصالح العملاء فى مقدمة اهتمامات العاملين به.	١	٢	٣	٤
039	١٤- يتفهم المكتب الذى أتعامل معه الظروف الخاصة	١	٢	٣	٤

قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة Servqual - دراسة نظرية
تطبيقية
د. محمد أحمد إسماعيل شل، د. أشرف يحيى محمد الهادى

رمز	التوقعات	لا أوافق بشدة (١)			أوافق بشدة (٥)
	بالعملاء والتعاطف معهم.				
040	١٥- يلتزم المكتب الذى أتعامل معه بالأخلاقيات والسلوكيات المهنية.	١	٢	٣	٤ ٥
041	١٦- يتميز مراجع حسابات المكتب بالاستقلال الكافى.	١	٢	٣	٤ ٥
042	١٧- يتميز العاملون بالمكتب بالكفاءة المهنية والعلمية.	١	٢	٣	٤ ٥
043	١٨- يقدم المكتب معلومات صادقة للعملاء.	١	٢	٣	٤ ٥
044	١٩- يحافظ المكتب الذى أتعامل معه على أسرار العملاء.	١	٢	٣	٤ ٥
045	٢٠- يقدم المكتب خدماته المهنية بمهارة.	١	٢	٣	٤ ٥
046	٢١- يحتفظ المكتب بسجلات دقيقة لمتابعة أعماله المهنية.	١	٢	٣	٤ ٥
047	٢٢- يزود المكتب عملائه بالمعلومات فى الوقت المناسب.	١	٢	٣	٤ ٥

الجزء الثالث

ما هو مدى رضائك عن خدمات المراجعة التى تحصل عليها من مكاتب المراجعة. برجاء وضع علامة (٧) فى المربع المناسب.

١	٢	٣	٤	٥
راضى جداً	راض	يصعب القطع بإيجابية	غير راضى	غير راضى على الإطلاق

الجزء الرابع

مجلة مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي جامعة الأزهر العدد الثاني عشر

فيما يلي مجموعة من البيانات الإضافية التي تستخدم فقط لأغراض التحليل الإحصائي. برجاء وضع علامة (✓) أمام البيان المناسب.

١- الخبرة	أقل من خمس سنوات	٥ سنوات لأقل من ١٠	١٠ سنوات فأكثر
٢- التعليم	مؤهل متوسط فأقل	مؤهل فوق المتوسط	مؤهل جامعي
٣- النوع	ذكر	أنثى	أخرى (تذكر من فضلك)
٤- العمر	٢٠ سنة فأقل	٢١ - لأقل من ٣٥	٣٥ لأقل من ٤٥
٥- الحالة الاجتماعية	أعزب	متزوج	مطلق
			أرمل