

العلاقة التعاقدية بمكاتب المراجعة الخارجية وأثرها في الحد من مخاطر المراجعة

بحث ميداني علي مكاتب المراجعة الخارجية

د.صالح حامد محمد علي^١
د.حسن الطيب عبد الله خالد^٢

المستخلص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية في الحد من مخاطر المراجعة، تكمن أهمية البحث في أنه يسهم في تحسين جودة التقارير المالية من خلال الكشف والإفصاح عن هذه المخاطر، توصل البحث إلى وجود تأثيرات جوهرية لطول العلاقة التعاقدية بمكاتب المراجعة الخارجية والحد من مخاطر المراجعة، أوصت الدراسة بضرورة رفع مستوى الاهتمام بطول العلاقة التعاقدية مع مكاتب المراجعة الخارجية ضماناً للحد من مخاطر المراجعة. الكلمات الدالة: طول العلاقة التعاقدية ، مكاتب المراجعة الخارجية ، مخاطر المراجعة

abstract

This study aimed to identify the impact of the length of contractual relationship on reducing external audit risk. The importance of this research lies in its contribution to improving the quality of financial reporting through disclosure of these risks. The study found significant impacts through disclosure of these risks. The study recommended the need to raise the level of attention to the length of contractual relationship with external audit firms to reduce the risk of audit.

^١ (*) أستاذ المحاسبة المشارك، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة النيلين.

^٢ (***) أستاذ المحاسبة المساعد، قسم المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة إفريقيا العالمية.

reduce and relationship audit external contractual the of offices the of length the to
the in interest of level the raise to need the recommended study The .risk audit
the ensure to firms audit external the of length the with relationship contractual
.risk audit of reduction

1/- الإطار المنهجي للبحث:

1/1 مشكلة البحث:

بالرغم من الدور المهم والريادي لطول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية مع العميل في تحقيق فعالية المراجعة الخارجية من خلال تقليل مخاطر المراجعة إلا أن الأمر يتطلب بالضرورة متابعة وتوضيح هذا الدور بشكل دقيق، خاصة في ظل غياب مؤشرات محددة لقياس هذا الدور ومستوى فاعلية خاصة بيئة الأعمال السودانية وبذلك فإن مشكلة هذه الدراسة تتمثل في إبراز دور طول العلاقة التعاقدية مع العميل في تخفيض مخاطر مراجعة التقارير المالية .

2/1 أهمية البحث:

يستمد هذا البحث أهميته من خلال الآتي :

يعد وجود ارتباط طويل لمكاتب المراجعة الخارجية مع العميل عامل ذات مساهمة في تحقيق كفاءة وفاعلية عملية الاكتشاف والتقرير عن مخاطر عملية المراجعة .
تلقي هذا لدراسة الضوء على أهمية طول العلاقة التعاقدية مع العميل ليسهم ذلك في فتح المجال نحو إجراء المزيد من البحوث والدراسات في هذا المجال ولربط الجانب الأكاديمي بالواقع العملي وتحسين جودة المراجعة الخارجية ببيئة الأعمال السودانية .
أن بيان الدور الريادي لطول العلاقة التعاقدية مع العميل في تخفيض مخاطر مراجعة التقارير المالية للشركات عملاء المراجعة سوف يدفع مجالس إدارة تلك الشركات إلي العمل والاهتمام بهذا الموضوع وبمستوى جودة المراجعة الخارجية بشكل متزايد بما يمكنها من إخلاء مسؤولياتها وضمن استمرارها في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية.

3/1 أهداف البحث:

يهدف هذه البحث بشكل أساسي للآتي :

دراسة وتقييم طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية مع العميل في تقليل مخاطر مراجعة التقارير المالية .

دراسة الإطار النظري لمخاطر المراجعة الخارجية بغرض الوصول إلى مفهوم محدد لهذه المخاطر .

دراسة وتحليل الأنماط المختلفة لمخاطر المراجعة الخارجية بهدف تحديد الجوانب المختلفة لهذه المخاطر.

تحديد الدور الذي تؤديه طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية مع الشركات عملاء المراجعة في دعم قدرات المراجع الخارجي في اكتشاف والتقرير عن مخاطر المراجعة الخارجية بهدف تفعيل هذا الدور ببيئة الأعمال السودانية .

4/1 فرضيات البحث:

يختبر هذا البحث الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى : يؤثر طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية بالعميل في الحد من مخاطر المراجعة المرتبطة بالرقابة .

الفرضية الثانية : يؤثر طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية بالعميل في الحد من مخاطر المراجعة المرتبطة بالاكتشاف .

الفرضية الثالثة : يؤثر طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية بالعميل في الحد من مخاطر المراجعة المتلازمة.

5/1 منهجية البحث:

اعتمد الباحثان في إنجاز هذه البحث على المنهج الوصفي في دراسة وتقييم طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية في تقليل مخاطر المراجعة بالنسبة للشركات عملاء المراجعة .

6/ 1 حدود البحث:

تمثلت حدود البحث بالآتي:

الحدود الموضوعية: البحث يتناول فقط المتغيرين طول العلاقة التعاقدية بالعميل ومخاطر المراجعة.

الحدود المكانية: مكاتب المراجعة العاملة بولاية الخرطوم.

الحدود الزمانية: بيانات البحث التي جُمِعَتْ في العام 2015.

الحدود البشرية: المراجعين الخارجيين بمكاتب المراجعة

2/- الدراسات السابقة

في هذا الجانب يعرض الباحثان الدراسات التي لها علاقة بموضوع البحث علي نحو ما يلي :

دراسة دياسر محمد السيد، 2009م(20).

هدفت الدراسة إلي دراسة تأثير بيئة التجارة الالكترونية علي خطر المراجعة للقوائم المالية مع تحديد العوامل المؤثرة في هذا الخطر في ظل بيئة التجارة الالكترونية. وخلصت الدراسة الي وجود تأثير قوي للمتطلبات الخاصة بتحديد خطر المراجعة في ظل بيئة التجارة الالكترونية علي خطر المراجعة نتيجة لوجود دلالة إحصائية بين معامل الارتباط الموجود بين خطر المراجعة والمتطلبات وكذلك دلالة إحصائية بين متوسط خطر المراجعة ومتوسط المتطلبات، كما أوصت الدراسة بضرورة توافر البنية الأساسية الملائمة لحماية المعلومات والنظام من أي اختراقات سواء مقصودة أو غير مقصودة عند الاتجاه نحو العمل في ظل التجارة الالكترونية .

دراسة د. عفاف اسحق، إيمان علي، 2012م(11).

هدفت الدراسة إلي قياس اثر مخاطر التدقيق علي الأداء المهني للمدقق الخارجي، وخرجت الدراسة بوجود اثر لتقدير مخاطر التدقيق علي إجراءات التدقيق اللازمة للاستجابة للمخاطر المقيمة عند تدقيق البيانات المالية ، وأوصت الدراسة بضرورة الحصول من المدققين ذوي الخبرة في المهنة علي الأخطاء الأكثر شيوعا والتعرف علي الإجراءات التي يمكن أن تساعد في تقييم هذه المخاطر وكيفية التعامل معها .

دراسة د. صبحي محمود صالح الخطيب، 2012م(5)

يهدف هذا البحث إلي دراسة العلاقة بين تقييم المراجع الخارجي لدرجة المخاطرة وأثرها علي درجة اعتماده علي إدارة المراجعة الداخلية ، وأظهرت الدراسة أن درجة المخاطرة لها تأثير جوهري علي درجة اعتماد المراجع الخارجي علي إدارة المراجعة الداخلية ، وأوصي الباحث بضرورة الاهتمام بالتعاون بين المراجع الخارجي وإدارة المراجعة الداخلية لزيادة الثقة في مهنة المراجعة بصفة عامة .

دراسة : (2004 Nagy and cellow Car)(24)

هدفت هذه الدراسة إلي اختبار العلاقة بين طول العلاقة التعاقدية مع العميل وجودة عملية المراجعة بالتطبيق علي الولايات المتحدة الأمريكية ، توصلت الدراسة إلي أن طول

العلاقة التعاقدية بين مكتب المراجعة وعميله لفترة تزيد عن الثلاث سنوات تزيد من مقدرة المراجع في اكتشاف التصرفات غير القانونية بالتقارير المالية وبالتالي تحسين جودة عملية المراجعة ، وذلك بخلاف ما هو الحال في حالة الفترة التي تقل عن هذا الحد .

دراسة Fearnley,2005م(25).

استهدفت الدراسة تقديم إطار مقترح لدراسة خطر المراجعة وتأثير خطر المراجعة علي استقلال المراجع ، خلصت الدراسة إلي أن هناك ثلاثة أسباب مرتبطة بفشل المراجع في اكتشاف الأخطاء وهو عدم اعتماد المراجع علي معايير محددة في أداء عمله إما بسبب تجاهل هذه المعايير أو عدم اكتمالها وشمولها لكل المواقف التي يواجهها والثاني هو افتقاد المراجع لسلامة تنفيذ عملية المراجعة والسبب الثالث هو يتعلق بتفوق المديرين وقدراتهم علي الخداع والتحايل

وأوصت الدراسة بضرورة البحث عن مدي توافر معايير أخلاقية لدي الشركاء في الشركة حيث يؤثر ذلك علي تخفيض المخاطر إلي تتعرض لها عملية المراجعة .

دراسة طلال كرامة العفاري ،2015م(7).

هدفت الدراسة بدرجة أساسية إلى التعرف علي اثر ممارسات المحاسبة الإبداعية بالقوائم المالية علي مخاطر عملية المراجعة ، وتوصلت الدراسة إلى وجود تأثيرات ملحوظة لممارسة المحاسبة الإبداعية للتقارير المالية علي مخاطر عملية المراجعة ،وأوصت الدراسة علي زيادة الوعي والإدراك لدي المراجعين لأضرار المحاسبة الإبداعية .

دراسة ديوسف محمود جربوع،2007م(21).

هدفت الدراسة إلى توضيح مخاطر المراجعة ومجالات مساهمة المراجع الخارجي في التخفيف من تأثيرها علي القوائم المالية في عملية المراجعة من وجهة نظر المراجعين الخارجيين في قطاع غزة بفلسطين ، توصلت الدراسة إلى أن استخدام المراجع لكل من العينة الإحصائية ، والحاسب الآلي ، والتأكد من صحة ودقة ومعقولية التقديرات المحاسبية في عملية المراجعة يؤدي إلى تخفيض مخاطر المراجعة وتأثيرها علي القوائم المالية ، كما أوصت الدراسة بضرورة استخدام وتطبيق العينة الإحصائية بشكل صحيح، والإلمام بالمصطلحات الإحصائية لضمان تخفيف مخاطر المراجعة .

دراسة Mock,2011 and Fukukawa (27)

هدفت الدراسة إلى التعرف علي التخطيط الجيد للتدقيق (بضبط المخاطر) بالتطبيق علي المنشآت اليابانية ، من أهم نتائج الدراسة أن التخطيط للتدقيق يقوم علي مستوي جيد إلا إن العلاقة بين مخاطر العملاء وخطط التدقيق متواضعة ، وكذلك فان مخاطر الأعمال ومخاطر الاحتيال تؤثر علي مخاطر التدقيق إلي حد ما .

دراسة (Taylor, 2000, Mark) (28).

هدفت الدراسة إلي بيان التخصص المهني لمراجع الحسابات علي مخاطر تقديرات المراجع المتأصلة ودرجة الثقة بهذه التقديرات ، خرجت الدراسة بان المراجعين غير المتخصصين في الأعمال المصرفية كانوا غير واثقين فيما يتعلق بتناسب التقديرات للمخاطر مقارنة بالمراجعين المتخصصين في صناعة المصارف .

3/- الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

1/3 مفهوم مخاطر المراجعة:

يعرف المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين في نشرة معايير المراجعة رقم 400 مخاطر المراجعة بأنها «المخاطر التي تؤدي إلى قيام المراجع بإبداء رأي غير مناسب عندما تكون البيانات المالية خاطئة بشكل جوهري» (23)، كذلك عرفت بأنها (أحداث غير مرئية وغير مرغوبة في المستقبل، أي أنها مزيج مركب من احتمال تحقق الحدث ونتائجه) (13) ، عرفت بأنها «الخطر الناتج عن وجود أخطاء مادية أو جوهريّة في القوائم المالية محل المراجعة ولا يتم اكتشافها حتى بعد انتهاء عملية المراجعة» (16) ، وعرفها كاتب آخر بأنها: إعطاء المراجعين رأي في المراجعة غير ملائم علي القوائم المالية (2) ، وعرفت أيضا بأنها (احتمال إبداء المراجع لرأي غير متحفظ في قوائم مالية تحتوي علي خطر جوهري) (12)، كما عرفت بأنها (احتمال فشل إجراءات التدقيق في الكشف عن الأخطاء الجوهرية التي يمكن حدوثها وبقاؤها بدون اكتشاف) (6). كما يستطيع الباحثان تحديد مفهوم مخاطر المراجعة بأنه «أن يصدر المراجع رأياً نظيفاً عن محتوى قوائم مالية محرف تحريفاً جوهرياً لعجزه عن اكتشاف الأخطاء المتضمنة بذلك المحتوى ، أو أن يصدر المراجع رأياً غير نظيفاً علي محتوى قوائم مالية غير محرف تحريفاً جوهرياً» .

3/2 مستويات المخاطرة في المراجعة:

هناك ثلاثة مستويات للمخاطرة في المراجعة وهي (6).

أ/المخاطرة المخططة : وهي مجرد تقدير أولي لاحتمال وجود خطأ جوهري في القوائم المالية .

ب/المخاطرة النهائية : وهي مستوي نهائي للمخاطر المقدرة بعد إتمام إجراءات المراجعة .

ج/المخاطرة الفعلية: وهي مستوي حقيقي للمخاطر وغير معلوم للمراجع ويكون موجود نظريا فقط

3/3 أنواع مخاطر المراجعة ومسبباتها

المخاطر في المراجعة تحتوي علي ثلاثة أنواع رئيسة هي (المخاطر الملازمة أو الحتمية، ومخاطر الرقابة ، ومخاطر الاكتشاف).

1/2/3 المخاطر الملازمة (الحتمية) Risk Inherent

عرفت بأنها «استعداد رصيد معين أو عمليات معينة للخطأ الجوهرى إذا ما اجتمع مع أخطاء في أرصدة أخرى أو عمليات أخرى وذلك بافتراض عدم وجود إجراءات سليمة للرقابة الداخلية»(4) ، كما عرفت أيضاً بأنها«مدي قابلية أرصدة الحسابات أو مجموعة من المعاملات للتعرض إلى خطأ مادي يتسبب في المغالاة بقيمة أرصدة تلك الحسابات ، وترتبط هذه المخاطر بطبيعة العمل وطبيعة أرصدة الحسابات»(18).

وتتمثل المخاطر الملازمة أو الموروثة أو الحتمية أو الذاتية في أربع أنواع وهي مخاطر التشغيل أو الأعمال والمخاطر المالية والمخاطر السياسية ومخاطر السوق وهذه المخاطر يجب أن تؤخذ علي مستويين علي مستوي الوحدة الاقتصادية وعلي مستوي رصيد الحساب(10)

1/1/2/3 مسببات المخاطر الملازمة:

هناك من يري أن مسببات هذا النوع من المخاطر يتمثل في(8):

أ/ درجة تعقد العمليات وتداخلها كمحاسبة العقود طويلة الأجل .

ب/ الحسابات التي تعتمد الي حد كبير علي تقدير الإدارة .

ج/ الحسابات التي تمثل أصولا مرغوبا فيها بدرجة كبيرة وسهلة النقل كالمجوهرات .

د/ الحسابات التي تمثل أصولا ومعرضة للتغير التكنولوجي .

من خلال ما سبق توضيحه للمخاطر الملازمة او الحتمية يمكن للباحثين استنتاج ما يلي

:

إن هذا النوع من المخاطر ليست من مسبباته أو التحكم فيه مراجعي الحسابات ، وإنما علي مراجعي الحسابات تقدير درجة هذه المخاطر ومحاولة تخفيض تأثيرها .

إن هذا النوع من المخاطر يمكن أن يحدث بغض النظر عن وجود أو مدي فاعلية نظام الرقابة الداخلية .

إن هذا النوع من المخاطر يحدد أو يخضع لمفهوم الأهمية النسبية الذي يستخدم في القوائم المالية .

2/2/3 مخاطر الرقابة Risk Control:

عرفت مخاطر الرقابة بأنها «مخاطر حدوث أخطاء جوهرية في الحسابات دون أن تتوفر إمكانية منعها أو كشفها في الوقت المناسب من خلال النظام المحاسبي وأنظمة الرقابة الداخلية» (14)، كذلك تعرف بأنها : هي المخاطر باحتمال حدوث خطأ في إثبات يمكن أن يكون جوهرياً ، إما فردياً أو عند تجميعه مع أخطاء أخرى ولم يتم منعه أو اكتشافه وتصحيحه في الوقت المناسب من قبل الرقابة الداخلية» (1).

1/2/2/3 مسببات مخاطر الرقابة

هناك مسببين لمخاطر الرقابة للخطأ الجوهري هما (19):

السبب الأول : قصور في سلامة وقوة وتصميم النظام الرقابي بشأن التأكيد محل المراجعة .

السبب الثاني : عدم التزام منشأة عميل المراجعة بالنظام الرقابي .

في ضوء التعريفات والمسببات السابقة لمخاطر الرقابة يمكن للباحثين استنتاج الآتي : لا يخضع هذا النوع من المخاطر لسيطرة وتحكم المراجع الخارجي شأنها شأن المخاطر الموروثة وإنما تكون مسؤوليته تقدير درجة تلك المخاطر.

إن هذا النوع من المخاطر يمكن للمراجع استخدامه كمؤشر في الحكم علي مدي فاعلية نظام الرقابة الداخلية .

هذا النوع من المخاطر وفاعلية نظام الرقابة الداخلية من عدمها بينهما علاقة طردية. تنجم مخاطر الرقابة من احتمال تخفي الأخطاء المادية لعناصر الرقابة الداخلية لتجد طريقها إلى القوائم المالية .

3/2/3 مخاطر الاكتشاف Risk Detection

يري (Forgarty) بأن مخاطر الاكتشاف «يقصد بها وجود أخطاء يمكن للمراجع كشفها رغم أن هذه الأخطاء لم تكن موجودة ، وترجع هذه الأخطاء إلى إجراءات وأساليب المراجعة ، وتعتبر المراجعة التحليلية الانتقادية واستخدام أسلوب المعاينة في الفحص من أهم العوامل المؤثرة في مخاطر الاكتشاف» (26) كما عرفت مخاطر الاكتشاف بأنها :

تلك المخاطر الناتجة عن عدم إمكانية اكتشاف المراجع للأخطاء المادية الناتجة من عدم الإظهار الصحيح للقيم في القوائم المالية(9)، وعرفت أيضا بأنها (مقياس مدي قبول المراجع وجود خطأ مادي بالقوائم المالية وذلك بعد إتمام عملية المراجعة وإبداء الرأي غير الموضوعي حول القوائم المالية)(21).

1/3/2/3 مسببات مخاطر الاكتشاف:

هناك من يري أن أسباب مخاطر الاكتشاف تتمثل في الآتي(3):

أ/ الفشل في اكتشاف الخطأ أو الغش بسبب استخدام أسلوب معاينة غير مناسب أو حجم عينة غير كاف .

ب/ استخدام إجراءات تدقيقية غير مناسبة في وقت معين .

ج/ الفشل في التوصل إلى الاستنتاج الصحيح من خلال الإثباتات التدقيقية والفحص التحليلي .

د/الفشل في تفسير النتائج التي تم التوصل إليها .

ه/عدم كفاءة المدقق أو تأهيله التأهيل الكافي .

مما سبق يتضح للباحثين أن مخاطر الاكتشاف تمثل العنصر الوحيد القابل للتحكم بواسطة المراجع وذلك من خلال التخطيط والإشراف الجيد علي عملية المراجعة والاستعانة بأدلة الإثبات الموضوعية والالتزام بمعايير المراجعة وبذل العناية المهنية .

4/3 العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة مع العميل وتخفيض مخاطر مراجعة التقارير المالية:

يقصد بطول العلاقة التعاقدية مع العميل الفترة الزمنية التي يتولى المراجع خلالها فحص ومراجعة أعمال الشركات عملاء المراجعة ، بمعنى عدد السنوات التي يقوم المكتب خلالها بمراجعة القوائم المالية للمنشآت محل المراجعة(22) ، وبذلك تمثل أحد العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية من خلال دعم قدرات المراجعين في المساهمة في عملية تخفيض مخاطر مراجعة التقارير المالية، في هذا الاتجاه أوضحت احدي الدراسات أن طول مدة الارتباط مع العميل ، بغض النظر عن تأثيرها على استقلالية مراجع الحسابات ، إلا أنها تجعله قادر على استشعار مدى تأثير الأحداث اللاحقة على عدالة القوائم المالية ، والتحديد الدقيق ، والتغيير الموضوعي لقرائن المراجعة المرتبطة بها، وترشيد حكمة المهني(17) ، كما خلصت دراسة كل من (Sonetal John) ، إن استمرارية مكاتب المراجعة في القيام بعمليات الفحص والمراجعة للشركات لفترة طويلة تمكن

المراجعين من الاستفادة من الخبرة التراكمية، والتي تنتج من خلال طول العلاقة مع العميل(30) ، كما وجدت دراسة (etal Myers) ، أن طول بقاء المراجع في فحص ومراجعة حسابات العملاء ، تعتبر ذات فائدة ونفع بالرغم من وجود الآثار التي تحدثها طول هذه العلاقة(29). كما أوضحت نتائج دراسة أخرى أن طول فترة ارتباط المراجع بالعميل يؤدي إلى زيادة خبرته بالمنشأة محل المراجعة مما ينعكس إيجاباً علي كفاءة أداءه المهني في فحص ومراجعة التقارير المالية وتحسين جودة المراجعة من خلال تخفيض مخاطر المراجعة(22) ، كما أشار احد الباحثين أن طول مدة استمرارية مكتب المراجعة مع نفس العميل يكون لها أثر ايجابي علي كفاءة عملية المراجعة من خلال اكتسابه الخبرات والدراية لأحوال منشأة العميل(15).

مما تقدم يخلص الباحثان إلى أن طول فترة العلاقة التعاقدية مع العميل يمكن اعتبارها أحد المتغيرات المؤثرة إيجاباً في تقدير مخاطر مراجعة التقارير المالية ببيئة الأعمال السودانية من خلال مساهمتها في تخفيض مخاطر المراجعة .

إجراءات الدراسة الميدانية

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من المراجعين الخارجيين العاملين بمكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم. أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قام الباحثان بتوزيع عدد (30) استمارة استبيان على المستهدفين، واستجاب (30) فرداً أي ما نسبته (100%) من المستهدفين، حيث أعادوا الاستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة.

جدول رقم (1)

التوزيع التكراري لآراء عينة الدراسة وفق المتغيرات الشخصية

النسبة المئوية	العدد	المؤهل العلمي
36.7%	11	بكالوريوس
3.3%	1	دبلوم عالي
16.7%	5	ماجستير

دكتوراه	٢	٦.٧%
أخرى	١١	٣٦.٧%
المجموع	٣٠	١٠٠%
المؤهل المهني	العدد	النسبة المئوية
زمالة أخري	١٦	٣٦.٧%
لايوجد زمالة	٦٥	٦٣.٣%
المجموع	٣٠	١٠٠%
سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
أقل من ٥ سنوات	٥	١٦.٧%
١٠-٦	٢	٦.٧%
٢٠-١٦	٢	٦.٧%
أكثر من ٢٠ سنة	٢١	٧٠.٠%
المجموع	٣٠	١٠٠%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2015م

وصف الاستبيان

أحتوى الاستبيان على قسمين رئيسيين هما:

القسم الأول: تضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، حيث يحتوي هذا الجزء على بيانات حول المؤهل العلمي ، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة.

القسم الثاني: يحتوي هذا القسم على عدد (30) عبارة، طلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا استجاباتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس مستويات (أوافق بشدة، موافق، محايد، لا أوافق ، لا أوافق بشدة)، وقد تم توزيع هذه العبارات على فرضيات الدراسة الثلاث:

الثبات والصدق الإحصائي لأداة الدراسة

جدول رقم (2)

الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على الاستبيان

معامل الصدق الذاتي	معامل الثبات	معامل الارتباط	المتغير
٠.٨٩	٠.٧٩	٠.٦٥	المستقل
٠.٨٢	٠.٦٨	٠.٥٢	التابع الاول
٠.٨٧	٠.٧٥	٠.٦٠	التابع الثاني
٠.٩٢	٠.٨٥	٠.٧٤	التابع الثالث
٠.٩٤	٠.٨٨	٠.٧٩	الاستبيان كاملاً

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2015م

يتضح للباحثين من نتائج الجدول رقم (2) أن جميع معاملات الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على العبارات المتعلقة بكل فرضية من فرضيات

الدراسة، وعلى الاستبيان كاملاً كانت أكبر من (50%) والبعض منها قريبة جداً إلى (100%) مما يدل على أن استبيان الدراسة تتصف بالثبات والصدق الكبيرين جداً بما يضمن تحقيق أغراض البحث الحالي.

تطبيق أداة الدراسة

لجأ الباحثان بعد التأكد من ثبات وصدق الاستبيان إلى توزيعه على عينة الدراسة المقررة (30) مكتبا للمراجعة، وقد تم تفرغ البيانات والمعلومات في الجداول التي أعدها الباحثان لهذا الغرض، حيث تم تحويل المتغيرات الاسمية (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) إلى متغيرات كمية (5، 4، 3، 2، 1) على الترتيب وتم تفرغ البيانات في الجداول المخصصة لها.

عبارات المتغير التابع:

المحور الأول: طول العلاقة التعاقدية مع العميل.

جدول (3)

التوزيع التكراري النسبي لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير المستقل

ت	العبارة	التكرار والنسبة %				
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١	التخطيط السليم لعملية تقدير المخاطر لدي العميل	٢١ %٧٠.٠	٩ %٣٠.٠	٠ %٠.٠	٠ %٠.٠	٠ %٠.٠
٢	الإلمام بطبيعة أنماط مخاطر العميل	١٥ %٥٠.٠	١٢ %٤٠.٠	٢ %٦.٧	١ %٣.٣	٠ %٠.٠
٣	القدرة علي تحديد مستويات تأثير المخاطر علي جوده	١٧ %٥٦.٧	١٢ %٤٠.٠	١ %٣.٣	٠ %٠.٠	٠ %٠.٠

	التقارير المالية					
٤	القدرة علي تفسير دوافع ممارسه مخاطر العمل	١٨ %٦٠.٠	١١ %٣٦.٧	١ %٣.٣	٠ %٠.٠	٠ %٠.٠
٥	الالتزام بالمتطلبات المهنية في عمله مخاطر تقدير العمل	١٧ %٥٦.٧	١٣ %٤٣.٣	٠ %٠.٠	٠ %٠.٠	٠ %٠.٠
٦	إبلاغ الجهات ذات العلاقة بنتائج تقدير المخاطر	١٩ %٦٣.٣	١٠ %٣٣.٣	١ %٣.٣	٠ %٠.٠	٠ %٠.٠
٧	التقرير علي مستوي فاعليه الآليات الرقابية تجاه المخاطر لدي العمل	٢٤ %٨٠.٠	٦ %٢٠.٠	٠ %٠.٠	٠ %٠.٠	٠ %٠.٠
٨	القدرة علي إجراء الاختبارات اللازمة للتأكد من جوده الوسائل الرقابية المتاحة لدي العمل	٢٢ %٧٣.٣	٧ %٢٣.٣	١ %٣.٣	٠ %٠.٠	٠ %٠.٠
٩	استخدام أفضل للخبرات المهنية في مخاطر تقدير المراجعة	١٩ %٦٣.٣	١٠ %٣٣.٣	١ %٣.٣	٠ %٠.٠	٠ %٠.٠
١٠	استخدام أساليب ملائمة في تقدير	٢١ %٧٠.٠	٨ %٢٦.٧	١ %٣.٣	٠ %٠.٠	٠ %٠.٠

	مخاطر العملاء	نشاطات					
--	------------------	--------	--	--	--	--	--

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2015م

1- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي: « يؤثر طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية بالعميل في الحد من مخاطر المراجعة المرتبطة بالرقابة».

جدول (4)

التوزيع التكراري النسبي لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير التابع الأول «مخاطر الرقابة»

ت	العبرة	التكرار والنسبة %				
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	تدني مستوى الرقابة لدى فاعليه الداخليه العميل	20 7.66%	10 3.33%	0 0.0%	0 0.0%	0 0.0%
2	ضعف مستوى	21	8	1	0	0

	كفاءة العاملين بالنظام الرقابي	0.70%	7.26%	3.3%	0.0%	0.0%
3	عدم كفاية مقومات الرقابة الداخلية لدى العميل	19 3.63%	11 7.36%	0 0.0%	0 0.0%	0 0.0%
4	غياب التنسيق بين إجراءات النظام الرقابي ومستويات التنفيذ الفعلي	18 0.60%	12 0.40%	0 0.0%	0 0.0%	0 0.0%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2015م
جدول رقم (5) الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
١	تدني مستوى فاعليه الرقابة الداخلية لدى العميل	٥	أوافق بشدة
٢	ضعف مستوى كفاءة العاملين بالنظام الرقابي	٥	أوافق بشدة
٣	عدم كفاية مقومات الرقابة الداخلية لدى العميل	٥	أوافق بشدة

٤	غياب التنسيق بين إجراءات النظام الرقابي ومستويات التنفيذ الفعلي	٥	أوافق بشدة
	جميع العبارات	٥	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2015م

يتبين من الجدول رقم (5) ما يلي:

بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على تدني مستوى فاعليه الرقابة الداخلية لدى العميل.

بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على ضعف مستوى كفاءة العاملين بالنظام الرقابي.

بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على عدم كفاية مقومات الرقابة الداخلية لدى العميل إعداد مخرجات زائفة وغير سليمة.

بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على غياب التنسيق بين إجراءات النظام الرقابي ومستويات التنفيذ الفعلي.

5. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين بشدة على ما جاء بعبارات الفرضية الأولى.

للتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن طول العلاقة التعاقدية مع العميل كمتغير مستقل ممثل بـ (x1) و مخاطر الرقابة كمتغير تابع ممثل بـ (y 1) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (6)
نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين طول العلاقة التعاقدية مع العميل
و مخاطر الرقابة

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	اختبار(t)	معاملات الانحدار
غير معنوية	٠.٣٥٦	٠.٩٣٨	٠.٢١٥
معنوية	٠.٠٠٠	٥.٣٢٥	٠.٦٣١
			معامل الارتباط ()
			٠.٦١
			معامل التحديد ()
			٠.٣٨
النموذج معنوي			اختيار ()
			١٣.٨٧٠

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2015م
يتضح جدول رقم (6) ما يلي:

أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين طول العلاقة التعاقدية مع العميل كمتغير مستقلة و مخاطر الرقابة كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.61). بلغت قيمة معامل التحديد () (0.38)، هذه القيمة تدل على ان طول العلاقة التعاقدية مع العميل كمتغير مستقلة تساهم بـ (38%) في مخاطر الرقابة (المتغير التابع). نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (870.13) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).

215.0: متوسط مخاطر الرقابة عندما طول العلاقة التعاقدية مع العميل يساوي صفراً.
631.0: وتعني زيادة طول العلاقة التعاقدية مع العميل وحدة واحدة مخاطر الرقابة بـ 63%.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت : « يؤثر طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية بالعميل في الحد من مخاطر المراجعة المرتبطة بالرقابة » قد تحققت.

2- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي: (يؤثر طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية بالعميل في الحد من مخاطر المراجعة المرتبطة بالاكتشاف)
جدول (7)

التوزيع التكراري النسبي لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير التابع الثاني «مخاطر الاكتشاف»

ت	العبرة	التكرار والنسبة %				
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	عدم كفاية أدلة الإثبات المتاحة لتقدير مخاطر نشاطات العميل	19 %3.63	11 %7.36	0 0.0 %	0 %0.0	0 %0.0

2	استخدام إجراءات تدقيقية غير مناسبة في وقت معين	18 %0.60	12 %0.40	0 0.0 %	0 %0.0	0 %0.0
3	تطبيق إجراءات مراجعته غير ملائمة لطبيعة برامج مراجعته نشاطات العميل	18 %0.60	12 %0.40	0 0.0 %	0 %0.0	0 %0.0
4	ضعف مستويات التأهيل اللازم لدى المراجع لضمان تقدير مخطر المراجعة	18 %0.60	12 %0.40	0 0.0 %	0 %0.0	0 %0.0

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2015م

جدول رقم (8)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
١	عدم كفاية أدلة الإثبات المتاحة لتقدير مخاطر نشاطات العميل	٥	أوافق بشدة
٢	استخدام إجراءات تدقيقية غير مناسبة في وقت معين	٥	أوافق بشدة
٣	تطبيق إجراءات مراجعته غير ملائمة لطبيعة برامج مراجعته	٥	أوافق بشدة

	نشاطات العميل		
٤	ضعف مستويات التأهيل اللازم لدى المراجع لضمان تقدير مخطر المراجعة	٥	أوافق بشدة
	جميع العبارات	٥	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2015م

يتبين من الجدول رقم (8) ما يلي:

بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة في عدم كفاية أدلة الإثبات المتاحة لتقدير مخاطر نشاطات العميل.

بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على استخدام إجراءات تدقيقية غير مناسبة في وقت معين.

بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على تطبيق إجراءات مراجعه غير ملائمة لطبيعة برامج مراجعه نشاطات العميل.

بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على ضعف مستويات التأهيل اللازم لدى المراجع لضمان تقدير مخطر المراجعة.

5. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين بشدة على ما جاء بعبارات الفرضية الثانية.

جدول رقم (9)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين طول العلاقة التعاقدية مع العميل و مخاطر الاكتشاف

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	اختبار (t)	معاملات الانحدار
معنوية	٠.٠٠٦	٢.٧٢٦	٣.٠٠٦
معنوية	٠.٠٠٣	٣.٢٢٨	٠.٣٤٨
			معامل الارتباط () ٠.٥٦
			معامل التحديد () ٠.٣١
النموذج معنوي			اختيار () ٩.٩٧٢

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2015م

يتضح جدول رقم (9) ما يلي:

أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين طول العلاقة التعاقدية مع العميل كمتغير مستقل و مخاطر الاكتشاف كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (56.0).

بلغت قيمة معامل التحديد () (31.0)، هذه القيمة تدل على أن طول العلاقة التعاقدية مع العميل كمتغير مستقل تساهم بـ (31%) في مخاطر الاكتشاف (المتغير التابع).
نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار () (972.9 (F) وهي دالة عن مستوى دلالة (000.0).

006.3: متوسط مخاطر الاكتشاف عندما طول العلاقة التعاقدية مع العميل يساوي صفرًا.

348.0: وتعني زيادة طول العلاقة التعاقدية مع العميل وحدة واحدة مخاطر الاكتشاف بـ 35%.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت : « يؤثر طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية بالعميل في الحد من مخاطر المراجعة المرتبطة بالاكتشاف» قد تحققت.

3- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي: « يؤثر طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية بالعميل في الحد من مخاطر المراجعة الحتمية»

جدول (10)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير التابع الثالث

ت	العبرة	التكرار والنسبة %				
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	الفشل في تقييم مستوى الأداء المالي الفعلي للعميل	18 %0.60	12 %0.40	0 %0.0	0 %0.0	0 %0.0
2	الفشل في التقييم السليم لمستويات كفاية معدلات بعض المخصصات الفنية لدى العميل	20 %7.66	9 %0.30	1 %3.3	0 %0.0	0 %0.0
3	عدم القدرة في تقييم مستوى استمرارية العميل	24 %0.80	12 %0.40	0 %0.0	0 %0.0	0 %0.0

4	صعوبة تقويم طبيعة النشاطات التشغيلية لدى العميل	21 %0.70	9 %0.30	0 %0.0	0 %0.0	0 %0.0

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2015م

جدول رقم (11)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
١	الفشل في تقويم مستوى الأداء المالي الفعلي للعميل	٥	أوافق بشدة
٢	الفشل في التقويم السليم لمستويات كفاية معدلات بعض المخصصات الفنية لدى العميل	٥	أوافق بشدة
٣	عدم القدرة في تقويم مستوى استمرارية العميل	٥	أوافق بشدة
٤	صعوبة تقويم طبيعة النشاطات التشغيلية لدى العميل	٥	أوافق بشدة
	جميع العبارات	٥	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2015م

يتبين من الجدول رقم (11) ما يلي:

بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على الفشل في تقييم مستوى الأداء المالي الفعلي للعميل. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على الفشل في التقييم السليم لمستويات كفاية معدلات بعض المخصصات الفنية لدى العميل.

بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن عدم القدرة في تقييم مستوى استمرارية العميل. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على صعوبة تقييم طبيعة النشاطات التشغيلية لدى العميل.

5. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين بشدة على ما جاء بعبارات الفرضية الثالثة. للتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن طول العلاقة التعاقدية مع العميل كمتغير مستقل ممثل بـ (x3) و المخاطر الحتمية كمتغير تابع ممثل بـ (y3) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (12)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين طول العلاقة التعاقدية مع العميل و المخاطر الحتمية

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	اختبار (t)	معاملات الانحدار
معنوية	036.0	191.2	898.1
معنوية	000.0	228.3	482.0
			معامل الارتباط () 66.0
			معامل التحديد () 44.0

اختيار ()	800.14	النموذج معنوي

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2015م

يتضح من جدول رقم (12) ما يلي:

أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين طول العلاقة التعاقدية مع العميل كمتغير مستقل و المخاطر الحتمية كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (56.0).

بلغت قيمة معامل التحديد () (31.0)، هذه القيمة تدل على أن طول العلاقة التعاقدية مع العميل كمتغير مستقل تساهم بـ (31%) في المخاطر الحتمية (المتغير التابع). نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (800.14) وهي دالة عن مستوى دلالة (000.0).

898.1: متوسط المخاطر الحتمية عندما طول العلاقة التعاقدية مع العميل يساوي صفرًا.

482.0: وتعني زيادة طول العلاقة التعاقدية مع العميل وحدة واحدة المخاطر الحتمية بـ 48%.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على أن: « يؤثر طول العلاقة التعاقدية لمكاتب المراجعة الخارجية بالعميل في الحد من مخاطر المراجعة الحتمية » قد تحققت.

النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج :

أن طول فترة العلاقة التعاقدية مع العميل هي الفترة التي يتولي خلالها مكتب المراجعة فحص ومراجعة أعمال الشركات عملاء المراجعة والتي يترتب عليها زيادة مستوي كفاءة أداء المكتب في الاكتشاف والتقرير عن مخاطر المراجعة

مخاطر المراجعة هي المخاطر إلى تتضمنها عملية المراجعة والتي تعد من العوامل المهمة التي يجب أن يأخذها المراجع في الاعتبار عند التخطيط لعملية المراجعة وتصميم إجراءات التدقيق الملائمة وتقييم أدلة التدقيق لتكوين رأي نظيف حول القوائم المالية محل المراجعة أو عند اختياره حتى للشركاء عملاء المراجعة.

أوضحت نتائج الدراسة الميدانية وجود تأثيرات ايجابية لطول بقاء المراجع في فحص ومراجعة حسابات العملاء في تخفيض مخاطر المراجعة المرتبطة بالرقابة.

أوضحت نتائج الدراسة الميدانية وجود تأثيرات ايجابية لطول بقاء المراجع في فحص ومراجعة حسابات العملاء في تخفيض مخاطر المراجعة المرتبطة بالاكتشاف.

أوضحت نتائج الدراسة الميدانية وجود تأثيرات ايجابية لطول بقاء المراجع في فحص ومراجعة حسابات العملاء في تخفيض مخاطر المراجعة الملازمة او الحتمية..

ثانياً: التوصيات:

توجيه اهتمام الشركات عملاء المراجعة نحو طول فترة العلاقة التعاقدية مع مكاتب المراجعة في فحص ومراجعة تقاريرها المالية لما يترتب علي ذلك من زيادة في دعم قدرات مستوي كفاءة أداء المكتب في الاكتشاف والتقرير عن مخاطر المراجعة.

يجب علي جهات الاختصاص بإصدار القوانين والتشريعات الملزمة وذات الصلة بطول بقاء المراجع في فحص ومراجعة حسابات العملاء وتحديثها وتطويرها بصورة مستمرة.

العمل على رفع مستوى الوعي والإدراك لدى مستخدمي التقارير المالية بالمزايا المترتبة على طول بقاء المراجع باعتبارها محوراً استراتيجياً نحو ضمان جودة المراجعة.

حث مستخدمي التقارير المالية بالمطالبة وتدعيم طول بقاء المراجع لضمان ترشيد قراراتهم التي تعتمد وبشكل مباشر على جودة معلومات التقارير المالية .

إجراء المزيد من البحوث والدراسات ذات العلاقة بطول فترة العلاقة التعاقدية مع مكتب المراجعة علي جودة المراجعة الخارجية ببيئة الأعمال السودانية.

قائمة المصادر والمراجع:

أحمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد اخلاقيات المهنة،(عمان : دار الصفا للنشر والتوزيع،2008م).

أمين السيد احمد لطفي، فلسفة المراجعة،(الاسكندرية : الدار الجامعية، 2009م)
جمعة اسماعيل علي، تقدير درجة المخاطرة في عملية المراجعة – نموذج مقترح (الاسكندرية : مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، جامعة الاسكندرية ،العدد2، 2010م)

زكريا محمد الصادق، واخرون ، شرح معايير المراجعة المتقدمة- مدخل معاصر،(الاسكندرية : الدار الجامعية).

صبحي محمود صالح الخطيب،دراسة تحليلية لتاثير تقييم المراجع الخارجي لدرجة المخاطرة علي درجة اعتماده علي ادارة المراجعة الداخلية (القاهرة: جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة، مجلة اكلية التجارة للبحوث العلمية ،المجلد38، العدد2، 2001م).

طارق عبدالعال حماد، شرح معايير المراجعة الدولية والامريكية والعربية،(الاسكندرية : الدار الجامعية، 2004م). طلال كرامة العفاري ، المحاسبة الابداعية واثرها علي مخاطر المراجعة (الخرطوم: جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا، 2015م).

طلال كرامة العفاري ، المحاسبة الابداعية واثرها علي مخاطر المراجعة (الخرطوم: جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا، 2015م).

عبدالوهاب نصر علي، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة ، (الاسكندرية : الدار الجامعية، 2009م)
عبدالوهاب نصر علي، دراسة الاثار الحتمية للتجارة الالكترونية علي نموذج مراجعة الحسابات ، (الاسكندرية : مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، جامعة الاسكندرية ،العدد1، 2003م)

عصام الدين محمد متولي ، دراسات في الاتجاهات المعاصرة في المراجعة- دراسة تطبيقية،(الاسكندرية : الدار الجامعية ، ، 2007م).

عفاف اسحق ابوزر وايمان علي احفيظ تحليل مخاطر التدقيق واثرها علي الاداء المهني للمدقق الخارجي – دراسة ميدانية، (القاهرة: جامعة عين شمس كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي - المحاسبة والمراجعة، المجلد1، العدد2، 2012م).

علاء الدين عبدالرحمن عباس ،قياس المخاطر المتصلة وتفعيل دورها في تحديد حجم العينة- دراسة نظرية تطبيقية (القاهرة: مجلة المحاسب، جمعية المحاسبين المراجعين المصرية ، العدد36، 2010م).

كريمة علي الجوهري، واخرون دور المدقق الداخلي والخارجي في ادارة مخاطر التكنولوجيا(بغداد: مجلة الادارة والاقتصاد ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد، العدد89، 2011م).

مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي، دليل التدقيق العراقي المرقم (4) ، (2004م).

محمد اسحاق عبدالرحمن عيسي، دور جودة المراجعة وحوكمة الشركات في تقليل مخاطر الإستثمار في أسواق الأوراق المالية، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، 2015م.

محمد بهاء الدين ابراهيم ، نحو منهج متكامل مقترح للمراجعة الخارجية لأنشطة التجارة الالكترونية لتخفيض مخاطر المراجعة- دراسة نظرية تطبيقية (القاهرة: مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة ، جامعة عين شمس، المجلد1، العدد2، 2010م).

محمد عبد الفتاح محمد عبد الفتاح ، ترشيد الحكم المهني لمراقب الحسابات عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في ضوء استمرارية المنشأة ، “دراسة ميدانية” ، مجلة الفكر المحاسبي ، العدد الأول ، السنة الحادية عشر ، يونيو 2007م .

ناصر شعلان جبار ، مخاطر التدقيق واثرها علي جودة الاداء ومصادقية النتائج- دراسة تطبيقية،(بغداد: مجلة المثني للعلوم الادارية والاقتصادية ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة القادسية، العدد2، 2011م).

هشام فاروق الإبياري، تقدير خطر عدم إكتشاف التحريفات علي مستوي التأكيد في مرحلة تخطيط عملية المراجعة،(المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، المجلد1، العدد1، 2007م).

ياسر محمد السيد عبدالعزيز ، أثر بيئة التجارة الإلكترونية علي تحديد وتخفيض خطر المراجعة في مصر – دراسة ميدانية، (القاهرة: جامعة المنصورة ، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي - المحاسبة والمراجعة، المجلد1، العدد2، 2009م).

يوسف محمود جربوع ، مخاطر المراجعة ومجالات مساهمة المراجع الخارجي في التخفيف من تأثيرها علي القوائم المالية في عملية المراجعة (القاهرة: مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، كلية التجارة ، جامعة بنها، العدد الأول ،مجلد الثاني، 2007م).
يونس الأمين محمد عمر، التخصص القطاعي للمراجع الخارجي وأثره في تحسين جودة المراجعة الخارجية، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، 2015م ، ص75 .

and Risk ”Audit(AICPA)Accounting Public certified of Institute American
..,August,2000 No47 standards Audit On Materiality”statement
, auditing reporting financial fraudulent and tenure firm “Audit Nagy, and .J Carcello,
.2004 theory and practices of Journal
A : Risk Audit and Independence Brand,”Auditor.R and Beattie.A.V Fearnley,Stella,
Accounting International of Journal Reconceptualization”
71-4,No1,2005,pp39.Research,Vol
a in Risk to Responding and “Assessing Schubert, .R.D and Graham .John,L Fogarty
.51-pp43 2006, ,July Accounting of “Journal Audit Statement Financial
Versus Belief Using Assessment Risk Audit J,” Mock,Theodor and Fukukawa,Hironri
.99-No1,2011,pp75 30,,Vol Theory, & Practice Of Journal A:Probability,Auditing
Risk Inherent Auditors by Specialization Industry of Effect The)H.M Taylor
Researchl Accounting Contemporary Judgments” Confidence and Assessment
.712-.,Vol17Iss4,2000,pp693
or Audit the of Tern O,”Exploringthe.C .Thomas, and .A.L Myes, .M.J Mayers,
45.PP.2003 July Review, Accounting Rotation”
Reports, Financial of Quality the and Tenure Firm “Auditing etal, Johnson E Van,
78.PP.2002 winter Research”, Accounting Contemporary,