

بسم الله الرحمن الرحيم

قال تعالى :

(لا يكلفه الله نفسا الا وسعها لها ما كسبت وعليها ما اكتسبت ربنا لاتؤاخذنا ان
نسينا او اخطانا ربنا ولا تحمل علينا اصرا كما حملته على الذين من قبلنا ربنا
ولا تجعلنا مالا ياتقه لنا به وأعف عنا واغفر لنا وأرحمنا انك مولانا فانصرنا
على القوم الكافرين .)

سورة البقرة

الآية رقم ٢٨٦

الإهداء

إلى والدتي العزيزة وإلى والدي العزيز وإلى أشقائي وأساتذتي الأجلاء ، وإلى زملائي وأصدقائي ، وإلى كل طالب لعم وإلى كل باحث ، وإلى كل من له حق على ، أهدي إليهم جميعاً هذا الجهد المتواضع .

الباحث

الشكر والتقدير

الحمد والشكر لله رب العالمين على كل شىء ، أن وفقني من إكمال هذه الدراسة والحصول على هذه الدرجة العلمية ، فله الحمد والشكر من قبل ومن بعد .

والشكر اجزله للاستاذ / محمد حسن ادم ازرق الذى قام بالإشراف على هذا البحث على صبره ومثابرته معنا وتعاونيه بتقديم النصيح والإرشاد والمتابعه خلال المراحل المختلفة حتى كلال ذلك بهذا العمل الذى بين ايديكم .

ولايفوتنى ان اشكر اسرة مكتبة كلية الدراسات التجاريه واسرة مكتبة كلية الدراسات العليا بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، ومكتبة جامعه علوم التقانه بالملازمين ومكتبة جامعه ام درمان الاسلاميه المركزيه ، لمساعدتنا فى الحصول على المراجع والدوريات المختلفه والتي كانت خير معين لنا فى هذه الدراسه وفى تذليل كثير من المصاعب التي واجهتنا أثناء هذه الدراسة .

واخيرا الشكر موصول الى كل من ساهم فى تقديم اى خدمه كانت لنا عوناً خلال الدراسة النظرية او من خلال مراحل هذا البحث واخص هنا الاخوه بقسم المراجعه الداخليه بجامعة علوم التقانه ، فلهم منا جميعيا الشكر والتقدير والاحترام .

الباحث

قائمة المحتويات

البيان	رقم الصفحة
آية	١
الإهداء	ب
الشكر والتقدير	ج
فهرس الجداول والأشكال	هـ
ملخص الدراسة ...	ط
ABSTRACT	ك
الفصل الأول	
الإطار المنهجي للدراسة والدراسات السابقة	
المبحث الأول : الإطار المنهجي للدراسة	١
المبحث الثاني : الدراسات السابقة	٧
الفصل الثاني	
الإطار النظري للدراسة	
المبحث الأول : تعريف وتعيين المراجع الخارجي	١٢
المبحث الثاني : مفهوم وأهميه ومقومات استقلال المراجع الخارجي	٣٣
الفصل الثالث	
استمرارية المراجع الخارجي مع عميله وإثرها على استقلاليته وحياده	
المبحث الأول : العوامل التي تساعد على استمراريه المراجع الخارجى مع عميله	٤٧
المبحث الثاني : سبل تدعيم وصيانه استقلالية المراجع الخارجى فى ظل استمراريته مع عميله	٦٣
الفصل الرابع	
دراسة الحالة الميدانية	
المبحث الأول : تحليل عينة الدراسة	٨١
المبحث الثاني : اختبار الفروض والتوصل الى النتائج والتوصيات	١١٠
النتائج والتوصيات	١٢٠
قائمه المراجع	١٢٢

فهرس الجداول

رقم الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
٢٠	التطور التاريخي لأهداف المراجعة ومدى الفحص وأهمية الرقابة الداخلية	١
٢٥	ملخص قواعد السلوك وتفسيراتها	٢
٨٣	نوع أفراد عينة الدراسة المبحوثة	٣
٨٤	عمر أفراد عينة الدراسة المبحوثة	٤
٨٥	المؤهلات الأكاديمية لأفراد عينة الدراسة المبحوثة	٥
٨٦	الدراسات العليا لأفراد عينة الدراسة المبحوثة	٦
٨٧	الشهادات المهنية (الزمالة) لأفراد عينة الدراسة المبحوثة	٧
٨٨	مجال العمل لأفراد عينة الدراسة المبحوثة	٨
٨٩	الخبرة العملية في مجال العمل لأفراد عينة الدراسة المبحوثة	٩
٩٠	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١)	١٠
٩١	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٢)	١١
٩٢	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٣)	١٢
٩٣	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٤)	١٣
٩٤	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٥)	١٤
٩٥	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٦)	١٥
٩٦	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٧)	١٦
٩٧	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٨)	١٧
٩٨	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٩)	١٨
٩٩	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٠)	١٩
١٠٠	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١١)	٢٠
١٠١	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٢)	٢١
١٠٢	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٣)	٢٢
١٠٣	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٤)	٢٣
١٠٤	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٥)	٢٤
١٠٥	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٦)	٢٥

٢٦	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٧)	١٠٦
٢٧	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٨)	١٠٧
٢٨	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٩)	١٠٨
٢٩	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٢٠)	١٠٩
٣٠	التكرارات لفقرات الفرضية الأولى .	١١٢
٣١	الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومربع كاي ودرجة الحرية والقيمة الاحتمالية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفرضية الأولى .	١١٢
٣٢	تكرارات لفقرات الفرضية الثانية .	١١٤
٣٣	الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومربع كاي ودرجة الحرية والقيمة الاحتمالية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفرضية الثانية .	١١٤
٣٤	تكرارات لفقرات الفرضية الثالثة .	١١٦
٣٥	الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومربع كاي ودرجة الحرية والقيمة الاحتمالية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفرضية الثالثة .	١١٦
٣٦	تكرارات لفقرات الفرضية الرابعة .	١١٨
٣٧	الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومربع كاي ودرجة الحرية والقيمة الاحتمالية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفرضية الرابعة .	١١٨

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
١٥	مكونات وعناصر النظرية	١
١٨	ملخص معايير المراجعة المتعارف عليها	٢
٧٩	مفهوم فجوة التوقعات	٣
٨٣	نوع أفراد عينة الدراسة المبحوثة	٤
٨٤	عمر أفراد عينة الدراسة المبحوثة	٥
٨٥	المؤهلات الأكاديمية لأفراد عينة الدراسة المبحوثة	٦
٨٦	الدراسات العليا لأفراد عينة الدراسة المبحوثة	٧
٨٧	الشهادات المهنية (الزمالة) لأفراد عينة الدراسة المبحوثة	٨
٨٨	مجال العمل لأفراد عينة الدراسة المبحوثة	٩
٨٩	الخبرة العملية في مجال العمل لأفراد عينة الدراسة المبحوثة	١٠
٩٠	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١)	١١
٩١	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٢)	١٢
٩٢	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٣)	١٣
٩٣	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٤)	١٤
٩٤	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٥)	١٥
٩٥	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٦)	١٦
٩٦	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٧)	١٧
٩٧	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٨)	١٨
٩٨	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٩)	١٩
٩٩	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٠)	٢٠
١٠٠	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١١)	٢١
١٠١	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٢)	٢٢
١٠٢	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٣)	٢٣
١٠٣	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٤)	٢٤
١٠٤	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٥)	٢٥

٢٦	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٦)	١٠٥
٢٧	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٧)	١٠٦
٢٨	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٨)	١٠٧
٢٩	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (١٩)	١٠٨
٣٠	التكرارات والنسبة المئوية لإجابات أفراد العينة الخاصة بالفقرة رقم (٢٠)	١٠٩

ملخص الدراسة :

يعتبر استقلال المراجع الخارجي من المقومات الأساسية لمهنة المراجعة ، لذلك فقد هدفت الدراسة إلى بيان أهمية استقلال المراجع وسبل دعمه وصيانته . وتبرز إشكالية الدراسة في وجود عدد من العوامل التي يمكن أن تؤثر أو تنثير الشك على هذه الاستقلالية ، فقد تم التركيز في هذه الدراسة على احد هذه العوامل والمتمثل في استمرارية المراجع الخارجي مع عميله . وتتكون فروض هذه الدراسة من الآتى :

- ١- يعتبر استقلال وحياد المراجع الخارجي من أهم العوامل التي يستند عليها مستخدمو التقارير المالية المراجعة لتأكيد ثقتهم في مدى صحة و موثوقية تلك التقارير .
- ٢- إن عدم تغيير المراجع الخارجي واستمراره مع عميل المراجعة لعدد من السنوات المتتالية قد يؤثر سلبا بالتشكيك في استقلاليته وحياده .
- ٣- إن وجود بعض اللوائح والقرارات لتنظيم عملية استمرارية المراجع الخارجي مع عميله ، يساهم ذلك في تأكيد وصيانة مبدأ استقلالية وحياد المراجع الخارجي.
- ٤- إن عدم إصدار معايير محلية للمراجعة أو تبني إلزامية تطبيق معايير المراجعة الدولية وضعف المنظمات المهنية المحلية ساهم في التشكيك في استقلالية وحياد المراجع الخارجي في السودان .

ولقد اعتمدت الدراسة على الأسلوب الاستنباطي والأسلوب الاستقرائي كأدوات إحصائية في جمع وتحليل البيانات من المصادر الأولية والثانوية، حيث استطلعت عنه الدراسة بعض المصارف ومكاتب المراجعة، والبعض من الأكاديميين، وجزء من المتعاملين في سوق الأوراق المالية .

اشتملت الدراسة على أربعة فصول، يتكون كل فصل منها على مبحثين ، احتوى الفصل الأول الإطار المنهجي للدراسة والدراسات السابقة ، بينما تحدث الفصل الثاني عن الإطار النظري للدراسة ،المبحث الأول أهميه ومقومات استقلال المراجع الخارجي، أما المبحث الثاني تحدث عن تعريف و تعيين المراجع الخارجي ، وتناول الفصل الثالث اثر استمرارية المراجع الخارجي مع عميله ،وتناول المبحث الأول العوامل التي تساعد على استمرارية المراجع الخارجي مع عميله، بينما تحدث المبحث الثاني عن سبل صيانة وتدعيم استقلال المراجع الخارجي في ظل استمراريته مع عميله. وتناول الفصل

الرابع الدراسة الميدانية وذلك بدراسة عينة الدراسة كمبحث أول واختبار الفروض والتوصل إلى النتائج والتوصيات كمبحث ثاني .

- ولقد خرجت الدراسة بالعديد من النتائج والتوصيات والتي من أهمها مايلي :
- ١- أهمية استقلال وحياد المراجع الخارجي، وضرورة المحافظة عليها وتدعيمها.
- ٢- تعدد العوامل التي تؤثر على استقلال المراجع الخارجي ومهنة المراجعة .
- ٣- عدم وجود لوائح وتشريعات تنظم عملية استمرارية المراجع الخارجي مع عميلة ، باستثناء المصارف والمؤسسات المالية في السودان.
- ٤- ضرورة مواكبة المستجدات والمشكلات المهنية المعاصرة ، وأهمية التصدي لها .
- ٥- تفعيل دور المنظمات المهنية ، وتكامل الدور الحكومي والمهني للارتقاء بالمهنة .

Abstract

Independence of the external auditor is considered to be one of the essential pillars of the auditing profession. Therefore, this study aims at demonstrating the significance of supporting safeguarding it.

The study problem stems from the existence of a number of factors that might affect or cast shadows of doubt on this independence. Hence, emphasis, of this study is placed on one of these factors, which is manifested in the continuity of relation between the external auditor and his client.

The study hypotheses include the following:

1. Independence and neutrality of external auditors are considered to be the most important factors on which users of audited financial reports rely .
2. Continuity of the external auditor to work with the same client for a number of consecutive years may negatively affect and cast shadow of doubt on his independence and neutrality.
3. Presence of some regulations and decisions organizing continuity of the external auditor with his client contributes to confirming and safeguarding the principle of independence and neutrality of the external auditor.
4. Lack of the issue of local auditing standards , and failure to adopt compulsory implementation of international auditing standards and weakness of local professional organizations, have contributed to casting shadow of doubt on the independence and neutrality of the external auditor in Sudan.

The study is based on the deductive and inductive methods as statistical tool for collecting and analyzing data that derived from the primary and secondary sources. Further, the researcher has interviewed sample population including some banks, auditors, auditing offices, some academicians and some customers of the Stock Exchange Market.

The study consists of four chapters. Each chapter is divided into two sections. The first chapter contains methodological and literature review while the second section discusses importance and pillars of the independence of the external auditor. While the second chapter contains the definition and appointment of the auditor . The third chapter talks the effect of the continuity of the external auditor with his client,

whereas the first section sheds light on factors assisting continuity of external auditor with his client , the second section explores means of supporting of the independence of the external auditor in continuity with his client . The fourth chapter deals the field study by investigating the study sample as the first section and test of the hypotheses and the findings and recommendations as the second section.

The study has come out with a number of findings and recommendations, the most important of which are the following:

1. Necessity of maintaining and supporting independence and neutrality of external auditor.
2. Independence of external auditor and auditing professions are influenced by several factors.
3. Lack of regulations and legislations organizing continuity of the external auditor with his client with exception of the banks and financial institutions in Sudan.
4. Necessity of keeping abreast with the new contemporary professional problems and significance of confronting them.
5. Activation of the role of the professional organizations as well as the integration of the government and the professional roles to promote the auditing profession.