

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
كلية الدراسات العليا
أكاديمية السودان للعلوم المصرفية والمالية

أثر مخاطر المراجعة والأهمية النسبية
على أداء المراجعة في السودان

The Impact of Risk of Materiality and Audit on Audit Conducting in the Sudan

بحث تكميلي مقدم لنيل درجة
الماجستير في المحاسبة والتمويل

اعداد الطالب:

بابكر عثمان عمر سعد

اشراف:-

د/ خديجة مختار موسى البتانوني

أستاذ المحاسبة المساعد بأكاديمية السودان للعلوم المصرفية والمالية

1429هـ-2008م

الاستهلال

قال الله تعالى:

(لَا يُكَلِّفُ اللَّهُ نَفْسًا إِلَّا وُسْعَهَا لَهَا مَا كَسَبَتْ وَعَلَيْهَا مَا اكْتَسَبَتْ رَبَّنَا لَا تُؤَاخِذْنَا إِنْ نَسِينَا أَوْ أَخْطَأْنَا رَبَّنَا وَلَا تَحْمِلْ عَلَيْنَا إَصْرًا كَمَا حَمَلْتَهُ عَلَى الَّذِينَ مِنْ قَبْلِنَا رَبَّنَا وَلَا تُحَمِّلْنَا مَا لَا طَاقَةَ لَنَا بِهِ وَاعْفُ عَنَّا وَاعْفِرْ لَنَا وَارْحَمْنَا أَنْتَ مَوْلَانَا فَانصُرْنَا عَلَى الْقَوْمِ الْكَافِرِينَ)

(البقرة : 286)

فَتَبَّ (سَمَ ضَاحِكًا مِّنْ قَوْلِهَا وَقَالَ رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي عَمَلْتُ عَلَيْ وَعَلَى الْيَدِ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ)

قرآن كريم سورة

(النمل : 19)

صدق الله العظيم

الإهداء

إلى روح والدي ، بعض مني ، أسكنه الله فسيح جناته
إلى والدتي العزيزة النور الذي أضاء لنا الطريق
التي كانت دائماً صبورة على هفواتنا وزلاتنا
إلى التي كلما قلت لها وداعاً ، قالت متى الرجوع إلى رفيقة العلم
والعمر التي كانت لي سلوى في هذه الحياة
إلى التي أوقدت في دواخلي شرارة المعرفة وجوانحي إيماناً
وعزيمة وإرادة إلى زوجتي العزيزة
إلى كل من علمني حرفاً
إلى أساتذتي الأجلاء
إلى أصدقائي المخلصين
إلى أحبتي في الله والإيمان أجمعين ، أهدى عصارة جهدي هذا

الشكر والعرفان

لا يسعني بعد أن أنجزت هذه الدراسة بعون الله وتوفيقه فان لزاما على أن اشكر الله الواحد الأحد الذي بنعمته تتم الصالحات على أن وفقني لإكمال هذا البحث. والشكر لجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ذلك الصرح الشامخ شموخ النخيل وأكاديمية السودان للعلوم المصرفية والمالية والتي نفتخر بها كثيرا لأننا نهلنا من معينها الذي لا ينضب والتي أتاحت لنا فرصة الحصول على درجة الماجستير . والشكر إلى أسرة مكتبة جامعة السودان ومكتبة أكاديمية السودان للعلوم المصرفية وأسرة مكتبة جامعة الخرطوم وأسرة مكتبة جامعة النيلين.

كما أتقدم بجزيل الشكر وعظيم الامتنان وخالص التقدير والعرفان

للأستاذة الفاضلة د/ خديجة مختار موسى

التي أشرفت على هذه الرسالة وتحملت جهدا وعناء حرسا على قراءة ومناقشة جميع أفكارها وحسن توجيهاتها وملاحظاتها التي كان لها اثر كبير في إخراج هذه الرسالة جعلها الله في ميزان حسناتها.

كما اتقدم بالشكر إلى الاساتذة الذين قاموا بمناقشة الرسالة:

د/ عبد الرحمن البكري - رئيس قسم المحاسبة - جامعة النيلين

د/ احمد هاشم احمد - رئيس قسم المحاسبة بأكاديمية السودان للعلوم المصرفية والمالية

كما اشكر أسرة هيئة المخزون الاستراتيجي في أعانتي في إخراج هذه الرسالة لما قدموه من دعم وتشجيع ومساعدة.

والشكر لله وحده سابع النعم والحمد لله الذي علم بالقلم علم الإنسان ما لم يعلم.

المستخلص

تناول هذا البحث بالدراسة والتحليل أثر مخاطر المراجعة والأهمية النسبية على أداء المراجعة . وتمثلت مشكلة البحث في أن خطر المراجعة النتائج عن استنتاج بان القوائم المالية عادلة في حين أن القوائم المالية تحتوي على تحريفات ذات أثر جوهري في ضوء مستوى الأهمية النسبية ، حيث أن المراجع محدد بحجم العينه ، كما أن التحريفات والغش الذي يمكن اخفائها بمهارة لا يمكن اكتشافها بسهولة . وبالتالي يوجد دائما بعض المخاطر في أن المراجعة لن تؤدي إلى كشف كافة التحريفات الجوهرية حتى في ظل الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها .

ولقد هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على أنواع المخاطر في المراجعة ومفهوم الأهمية النسبية والعلاقة بينهما واثرها في عملية التخطيط والإشراف ، والتعرف على الاجراءات التي يتعين على المراجع القيام بها عند تقويم مفهوم الأهمية النسبية وكذلك التعرف على تأثير تقدير مخاطر الرقابة الداخلية واثرها على المراجعة مع امكانية تطبيق تقدير المخاطر والأهمية النسبية بالسودان .

ومن اجل التحليل والدراسة الموضوعية لمشكلة البحث استرشد الباحث بأربعة فروض تمثلت في:

1. مخاطر المراجعة والأهمية النسبية تخضع للتقدير الشخص المراجع.
 2. يمثل كل من الأهمية النسبية والمخاطر مفهومين اساسيين في تخطيط المراجعة.
 3. تخطيط المراجعة يتطلب استراتيجية شاملة لتقييم المخاطر واداء عملية المراجعة.
 4. أن هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين نوعية تقارير المراجعة وكفاية ادلة الاثبات.
- ولاختبار مدى صحة هذه الفروض اتبع الباحث في الدراسة على المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة والمنهج الاستنباطي لتحديد محاور الدراسة ووضع الفروض والمنهج الاستقرائي لاختبار مدى صحة الفروض والاحصاء الوصفي والتحليلي كأداة احصائية في جمع وتحليل البيانات.

ولقد توصل الباحث إلى عدد من النتائج أهمها:

1. لا يمكن تجاهل مخاطر المراجعة كمدخل رئيسي لأداء عملية المراجعة.
 2. مفهوم الأهمية النسبية وخطر المراجعة وادلة الاثبات بينهما علاقة وثيقة ومتلازمة.
 3. أن مخاطر المراجعة هي امر واقع للمراجع الذي لا يقوم باجراء المراجعة التفصيلية الشاملة.
 4. المعرفة الكافية لمنشأة العمل تساعد المراجع على تقديره المهني بفاعلية.
- وبناء على النتائج خرج الباحث بتوصيات تتلخص في:
1. على المراجع تخطيط المراجعة لتوفير تأكيد معقول لاكتشاف المخاطر التي تؤثر على المراجعة.
 2. على منشآت الأعمال أن تطور إجراءات نظمها الداخلية لتقليل المخاطر والتوسع في الإفصاح عن طريق توفير معلومات للمخاطر الداخلية.
 3. العمل على إنشاء هيئة مشتركة حكومية ومهنية وأكاديمية للإشراف على مهنة المحاسبة والمراجعة وتنظيمها.

Abstract

This research has included with study and analysis the risk of auditing and materiality and their impact on auditing .

The problem statement is that the risk of auditing resulting from the deduction which state that the financial statements are just, whereas the financial statements include misstatements of basic effect in spite of the level of materiality.

This happens because the auditor is judged by the sample volume, also because the deception and misstatements which are hidden skillfully can not be detected, therefore there are many risks including that auditing can not always detect all the basic misstatements and fraud even when the standards of auditing are applied.

The study has also aimed to shade light on the types of risks in auditing and the concept of materiality and the relationship between them and their effect on planning and supervision , also recognizing the procedures to be carried by the auditor when evaluating the concept of materiality. Moreover, recognizing the effect of assessing the risks of internal auditing and its effect on auditing with possibility of applying risks assessing and materiality in the Sudan.

In order to analyze and study the problem statement , the researcher has put the four hypothesis below:

1. The risks of auditing and materiality depend on the personal assessment of the auditor .
2. The materiality and the risks represent two basic concepts in auditing planning.
3. The auditing planning requires comprehensive strategy to assess the risks and the performance of auditing process.
4. there is a relation of statistical indication between the types of auditing reports and sufficiency of evidence proofs.

In order to test the correctness of these hypothesis, the researcher followed the historical method in this study to follow previous studies which has a relation with the research. Also he followed the deductive method to indicate the

research axes and to put hypothesis. Moreover , he used the inductive method to test the correctness of hypothesis, also he used the descriptive statistics method to collect and analyze data.

The researcher has come to the results below:

1. Auditing risks as a basic approach to the auditing process can not be ignored.
2. there is close relation between the concept of materiality and auditing risks and evidence proofs.
3. Auditing risks are possible if the auditor does not conduct comprehensive detailed auditing .
4. the comprehensive knowledge of the customer's organization helps the auditor to carry out auditing effectively.

According to the above results the researcher has come to the following recommendations:

1. The auditor have to plan auditing to avail a reasonable assurance to detect the risk which affect auditing.
2. customer organization have to develop its internal systems to lessen risks and widen disclosure by availing information about internal risks.
3. there have to be joint governmental , academic and professional corporation to supervise and organize accounting and auditing profession.

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان
ب	الاستهلال
ج	الإهداء
د	الشكر والعرفان
هـ	ملخص البحث باللغة العربية
و - ز	(Abstract)
ح	فهرس الموضوعات
ي	فهرس الجداول
ك	فهرس الاشكال
1	المقدمة
2	الاطار المنهجي
5	الدراسات السابقة
الفصل الأول : تقدير مخاطر المراجعة	
12	المبحث الأول : مفهوم وطبيعة عملية المراجعة 1-1-2 مفهوم التخطيط والاشراف 1-1-3 مفهوم الرقابة الداخلية 1-1-4 ادلة الاثبات
31	المبحث الثاني: مفهوم ومكونات مخاطر المراجعة 1-2-6 مقومات ومكونات مخاطر الرقابة الداخلية 1-2-7 معدل الخطر الناتج عن استخدام العينات (المعينات الاحصائية) 1-2-8 العلاقة بين مخاطر المراجعة وادلة اثبات المراجعة. 1-2-9 نموذج مخاطر المراجعة واستخداماته
الفصل الثاني : الاهمية النسبية واثرها في اداء عملية المراجعة	
75	المبحث الأول : مفهوم الاهمية النسبية 2-1-10 الأهمية النسبية واثرها في اداء عملية المراجعة 2-1-11 تحديد الاهمية النسبية في مرحلة تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة
85	المبحث الثاني : الاهمية النسبية عند مستوى القوائم المالية وارصدة الحسابات

	13-2-2 العلاقة بين خطر المراجعة والاهمية النسبية وادلة المراجعة
	الفصل الثالث : (الدراسة الميدانية)
95	المبحث الأول : مهنة المحاسبة في السودان ومشاكلها
108	المبحث الثاني : تحليل البيانات واختبار الفرضيات
122	الخاتمة
123	النتائج والتوصيات
125	المراجع
128	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
60	العلاقة بين المخاطر والأدلة	2-1-1
110	السمات الشخصية للنوع	2-2-2
111	السمات الشخصية للعمر	2-3-3
112	السمات الشخصية المؤهل العلمي	2-3-4
113	السمات الشخصية الشهادات المهنية	2-3-5
114	السمات الشخصية طبيعة العمل	2-3-6
115	السمات الشخصية سنوات الخبرة	2-3-7

فهرس الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1-1-1	شكل يوضح العلاقة بين أنشطة ومفاهيم وادوات تخطيط المراجعة	15
1-1-2	علاقة نظام الرقابة الداخلية بعمليات المراجعة	24
2-1-3	المكونات الخمس للرقابة الداخلية	41
2-1-4	أوجه القصور في الرقابة الداخلية	42
2-1-5	مكونات الرقابة الداخلية	44
2-1-6	تقرير الرقابة في العملية العامة للمراجعة	47
2-1-7	خريطة توضح العمل لتقدير مخاطر الرقابة وتحديد المستوى المقدر لمخاطر المراجعة	48
2-1-8	العلاقة بين التحريف المحتمل والمخاطر لتحديد ادلة الاثبات المخططة	62
2-1-9	نموذج مخاطر المراجعة للأدلة المخططة ونموذج مخاطر المراجعة لتقييم النتائج	64
2-1-10	استخدام نموذج مخاطر المراجعة في تحديد نموذج مخاطر المراجعة في تحديد مخاطر الاكتشاف المعمول بها.	70
2-1-11	العلاقة بين مخاطر المراجعة المخططة والمخاطر الحتمية ومخاطر الرقابة ومخاطر الاكتشاف المعمول بها	72
2-1-12	تقييم ما اذا كانت ادلة الاثبات كافية ام لا	73
2-1-13	خطوات تطبيق الأهمية النسبية	79
2-1-14	مقاييس الأهمية النسبية المستخدمة بالدول المتقدمة	83
2-2-15	العلاقة بين الخطر والأهمية النسبية وادلة المراجعة	90
2-2-16	نموذج خطر المراجعة للأدلة المخططة ونموذج خطر المراجعة لتقييم النتائج	92
2-2-17	العلاقة بين الأهمية النسبية والمخاطر والادلة المتاحة في تخطيط المراجعة	93
3-2-18	السمات الشخصية للنوع	110
3-2-19	السمات الشخصية للعمر	111
3-2-20	السمات الشخصية المؤهل العلمي	112
3-2-21	السمات الشخصية الشهادات المهنية	113
3-2-22	السمات الشخصية طبيعة العمل	114
3-2-23	السمات الشخصية سنوات الخبرة	115