

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
كلية الدراسات العليا

أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة على جودة تقرير المراجع
الخارجي

(دراسة تطبيقية على عينة من مكاتب المراجعة السودانية)

بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل

إعداد الطالب
معتز ميرغني سيد احمد
إشراف الدكتور
مصطفى نجم البشاري
أستاذ مساعد- جامعة السودان للعلوم
والتكنولوجيا – كلية الدراسات التجارية

1426هـ-2005م

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار العام
للدراسة
المبحث الثاني: الدراسات السابقة

الفصل الثاني

تطور معايير المراجعة والمتطلبات العملية لها

المبحث الأول: تطور معايير
المراجعة
المبحث الثاني: المتطلبات
العملية لمعايير المراجعة

الفصل الثالث

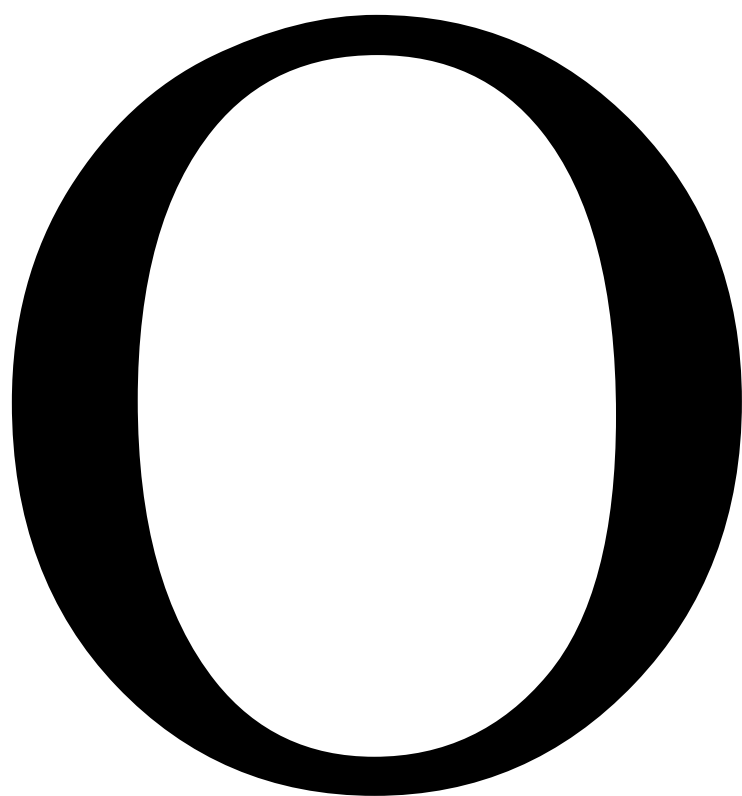
علاقة فجوة التوقعات بمعايير المراجعة

المبحث الأول: تعريف ومفهوم فجوة التوقعات
المبحث الثاني: دور الجمعيات المهنية والمعايير في الحد من فجوة التوقعات

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

المبحث الأول: خلفية تاريخية
عن مهنة المراجعة بالسودان
المبحث الثاني: تحليل بيانات
الدراسة واختبار الفرضيات



الاستهلال

قال تعالى:

"ونضع الموازين القسط ليوم القيامة فلا تظلم
نفس شيئاً وإن كان مثقال حبة من خردل أتينا
بها وكفى بنا حاسبين"

صدق الله العظيم
سورة الأنبياء الآية (47)

الإهداء

إلي روح أمي الطاهرة
التي عانت ما عانت في سبيل سعادتنا
وكانت تحترق لتتبرع لنا درب العلم والمعرفة

إلي روح أبي الطاهرة
الذي كان نعم المربي وأب عطوف كريم
لهما أهدى هذا الجهد.....

(ب)

شكر و تقدير

إن الحمد لله نحمده ونستعينه ونستهديه
ونعوذ بالله من شرور أنفسنا وسيئات أعمالنا
وبعد،،،

في البدء احمده الله رب العالمين على توفيقه لي لكتابة هذه
الدراسة ومن بعد أخص بالشكر والتقدير أستاذي الفاضل
الدكتور مصطفى نجم البشاري الذي تفضل بوقته وجهده
ونصائحه الثرة والتي من خلالها تم إخراج هذه الدراسة إلى
الوجود.

كما أتقدم بشكري للأخوة الزملاء بكلية الدراسات التجارية
وأخص بالشكر الزملاء بقسم المحاسبة وقسم التكاليف
والمحاسبة الإدارية وذلك لوقوفهم معي طيلة فترة كتابة
الدراسة.

كما أتقدم بشكري للأخ الأستاذ صديق إدريس وإلى كل من
مد يد العون في هذه الدراسة.
فجزاهم الله خير الجزاء،،،

فهرس المحتويات

العنوان	رقم الصفحة
الآية	(أ)
الإهداء	(ب)
شكر وتقدير	(ج)
فهرس محتويات الدراسة	(د)
فهرس الجداول	(و)
فهرس الأشكال	(ز)
ملخص الدراسة باللغة العربية	(ح)
ABSTRACT	(ي)
الفصل الأول الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة	
المبحث الأول: الإطار العام للدراسة	2
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	8
الفصل الثاني تطور معايير المراجعة والمتطلبات العملية لها	
المبحث الأول: تطور معايير المراجعة	17
المبحث الثاني: المتطلبات العملية لمعايير المراجعة	57
الفصل الثالث دور المعايير المهنية في تضيق فجوة التوقعات	
المبحث الأول: تعريف ومفهوم فجوة التوقعات	78
المبحث الثاني: دور المنظمات المهنية والمعايير في تضيق الفجوة	87

(د)

العنوان	رقم الصفحة
الفصل الرابع الدراسة الميدانية	
المبحث الأول: خلفية تاريخية عن مهنة المراجعة بالسودان	102
المبحث الثاني: تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات وإثباتها	109
النتائج والتوصيات	140
مقترحات لأبحاث مستقبلية	141
المراجع	143
الملاحق	148

فهرس الجداول

الرقم	العنوان	رقم الصفحة
(1/1/2)	التطور التاريخي لأهداف المراجعة ومدى الفحص وأهمية الرقابة الداخلية	26
(2/1/2)	ملخص المعايير الدولية المراجعة	39

فهرس الأشكال

الرقم	العنوان	رقم الصفحة
(1/1/2)	عناصر نظرية المحاسبة	20
(1/2/2)	التنظيم الإداري لمكتب من مكاتب المراجعة	58
(2/2/2)	كيفية الحصول على تقييم لدليل المراجعة	66
(3/2/2)	مراجعة العمليات الحسابية	68
(4/2/2)	معوقات نظام الرقابة الداخلية	73
(1/2/4)	مفهوم فجوة التوقعات	81
(2/2/4)	مفهوم جودة عملية المراجعة	135
(1/1/2)	الجودة الشاملة في المراجعة	137

ملخص الدراسة

تناولت الدراسة أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة على جودة تقرير المراجع الخارجي وذلك بالتطبيق على عينة من مكاتب المراجعة العاملة بالخرطوم من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية. وتتبع أهمية الدراسة من أن مهنة المراجعة في السودان لا زال البعض ينظر إليها على أنها جزء من نظرية المحاسبة وليست كعلم منفصل له نظرية قائمة بذاتها يمكن الاعتماد عليها وبالنسبة لمشكلة الدراسة الأساسية فتتعلق بجودة تقرير المراجع الخارجي ومدى تأثره بتطبيق المعايير المهنية وذلك من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية ومواكبة توقعاتهم.

بنيت الدراسة على الفرضيات التالية:

- إتباع المراجع الخارجي للمعايير المهنية للمراجعة يؤدي إلى جودة تقريره.
- تلعب المعايير المهنية للمراجعة دوراً هاماً في تضيق فجوة التوقعات بالنسبة لمستخدمي التقارير المالية المراجعة.
- إتباع المعايير المهنية للمراجعة يؤدي إلى رفع كفاءة عملية المراجعة.
- وتوصلت الدراسة لعدد من النتائج أهمها ما يلي:
- إتباع المعايير المهنية للمراجعة يؤدي إلى جودة تقرير المراجع الخارجي.
- الالتزام بتطبيق المعايير المهنية للمراجعة يساعد على تضيق فجوة التوقعات بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية المراجعة.
- تطبيق المعايير المهنية يؤدي إلى رفع كفاءة أداء عملية المراجعة.
- وجود هيكل تنظيمي لمكتب المراجعة من خلاله يتم فصل السلطات والمسؤوليات مع الوصف الوظيفي المحدد يؤدي إلى جودة عملية المراجعة.

أما أهم التوصيات ما يلي:

- ضرورة حث المراجعين من قبل الدولة والجهات المهنية والأكاديمية بتطبيق إطار معين من المعايير ولاسيما المعايير الدولية مع الأخذ في الاعتبار خصوصية الدولة (السودان).
- ضرورة وجود رقابة وإشراف من قبل الدولة متمثلة في لجنة مستقلة لتقييم أداء المراجعين.
- ضرورة إصدار نشرات وعمل ندوات في وسائل الإعلام المختلفة عن عملية المراجعة ومسئولية المراجع تجاه العميل والطرف الثالث وأسس تعيين المراجع.

Abstract

This study tackles the impact of applying auditing standards to external auditing with the objective of producing a quality audit report. This has been done by adopting a sample from auditing offices operating in Khartoum. It has also incorporated user's view points.

The importance of this research stems from the fact that auditing as a profession in the Sudan is still viewed by some people as part of accounting practices rather than a separate specialty of professional practices with its own theories, standards and ethics. The research problem is about whether of quality external auditing reports, and application of the auditing standards can improve auditing practices. The problem has been how to evaluate the user's of financial reports points of view and how to cope with their expectations.

This study is based on the following hypotheses:

- The external auditor should follow the auditing standards to arrive at a good quality audit report.
- The auditing standards play an important role in bridging the Expectations Gap between the users of financial reports and auditors concerned.
- The application of auditing standards make auditing more efficient and effective in terms of auditing performance.

The study has arrived at a number of important results, as follows:

- The application of auditing standards result in a good quality external auditing reports.
- The application of auditing standards helps in bridging the Expectation Gap among the users of financial statements and auditors.
- The Application of auditing standards lead to good performance in auditing.
- The existence of organizational structures in the auditing offices, can give rise to separation of powers and responsibilities and specific job description which leads to good quality of auditing.

The study presents the following important recommendations:

- There is a need to encourage the professionals and academicians to apply international auditing standards taking into consideration the uniqueness of the Sudan as a country.
- There is a need for an efficient monitoring system by the state such as the Independent Audit Committee so as to monitor and supervise the performance of auditors.
- There is also a need to issue circulars and make seminars using the mass media about auditing and the responsibility of auditors towards the third party and the basis used for recruiting an auditor.

الملاح

ق

المراجـ

ع

الاستبيان

القسم الأول: معلومات شخصية:

الاسم (اختياري)

.....

الرجاء وضع علامة (√) حول الإجابة المناسبة:

1- ☐ ذكر ☐ أنثى

2- العمر:

☐ أقل من 30 سنة ☐ من 30-44 سنة ☐ من 45-60 سنة

☐ أكثر من 60 سنة

3- الشهادات العلمية:

☐ دبلوم وسيط ☐ بكالوريوس ☐ فوق الجامعي

☐ أخرى (حدد).....

4- الشهادات المهنية: (حدد)

1/..... 2/.....

3/.....

5- مجال العمل:

☐ مراجعة ☐ ديوان الضرائب ☐ بنوك ☐ سوق الأوراق المالية

☐ أخرى (حدد).....

6- سنوات الخبرة:

☐ أقل من 5 سنوات ☐ من 5-15 سنة ☐ من 16-25 سنة

☐ أكثر من 25 سنة

القسم الثاني:

الرقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يشير تقرير المراجع بشكل مناسب عن نطاق عملية المراجعة.					
2	يواكب المراجعون المعايير الصادرة من الجهات المهنية الداخلية والخارجية					
3	يجب على المراجع مناقشة المنشأة حول مشكلات المراجعة قبل كتابة التقرير					
4	يوضح تقرير المراجع مسؤولية الإدارة في إعداد البيانات المالية ومسؤوليته في إبداء الرأي المهني.					
5	يجب عند جمع أدلة الإثبات مراعاة المخاطر والأهمية النسبية والتكلفة للمعلومات المتعلقة					
6	في حالة عدم كفاية أدلة الإثبات فإن على المراجع الامتناع عن إبداء الرأي					
7	يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت المنشأة قد أعدت القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً والمتعارف عليها والاتساق في استخدامها.					
8	يجب أن يوضح تقرير المراجع أيضاً بأن عملية لمراجعة قد وفرت أساساً معقولاً لإبداء الرأي.					
9	يجب أن يشير تقرير المراجعة إلى أن القوائم المالية قانونية وتعبر بشكل كافٍ وعادل وخالية من أي غش أو أخطاء جوهرية.					
10	يتضمن التقرير رأي المراجع عن القوائم المالية التي تمت مراجعتها كوحدة واحدة.					
11	في حالة عرض القوائم المالية بصدق وعدالة فإن رأي المراجع يكون بدون تحفظات					
12	في حالة عدم موافقة الإدارة على بعض التعديلات الجوهرية فإن رأي المراجع يجب أن يأتي متحفظاً					
الرقم	الفقرات	موافق	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق

	بشدة		موافق	بشدة	
1	الالتزام بإرسال خطاب التعيين يؤدي إلى تفهم المستفيدين لدور المراجع الخارجي				
2	يجب على المراجع المشاركة في الدورات المهنية حتى يستطيع مواكبة المستجدات				
3	يجب على المراجع أن يلتزم بأخلاقيات وسلوك المهنة				
4	حتى تتحقق الاستقلالية والموضوعية عند تقديم الخدمات المصاحبة لعملية المراجعة يجب على المراجع فصل المهمة إدارياً وتنفيذياً حتى لا تؤثر على رأيه				
5	يجب على المراجع بذل العناية المهنية عند القيام بعملية المراجعة				
6	بذل العناية المهنية فيما يتعلق بالمراجع يتمثل في جمع الأدلة والمحافظة على سرية المعلومات وحسن استخدامها				
7	يجب أن يتضمن التقرير خصائص فحص المراجع ودرجة المسؤولية التي يتحملها				
8	يجب على المراجع عدم إبداء الرأي إذا كانت هناك أسباب جوهرية تحول دون ذلك كالقيود المفروضة وعدم التأكد وعدم الاستقلالية				
9	يمكن للمراجع أن يسمح باستخدام اسمه مقترناً بالقوائم غير المراجعة دون الإفصاح عن ذلك للمستخدمين				
10	في جميع الأحوال يجب على المراجع الإفصاح عن نطاق عملية المراجعة ومسؤوليته تجاه القوائم المالية				
11	يجب على المراجع إبلاغ الإدارة بأوجه القصور في النظام المحاسبي.				
12	يقوم المراجع بالاستعانة بتأكيدات الإدارة الشفوية حول بعض البنود ذات الأهمية النسبية.				

الرقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	استخدام المعايير الصادرة عن الجهات المهنية لمهنة المراجعة يؤدي إلى نتائج متسقة ومقبولة.					
2	يعتمد المراجع في إبداء رأيه المهني على حكمه الشخصي على سلامة وعدالة القوائم المالية بناءً على الأدلة المتوفرة لديه.					
3	على المراجع تخطيط المراجعة بشكل كاف ومناسب قبل بدء عملية المراجعة.					
4	على المراجع الإشراف الدقيق على مساعديه إن وجدوا.					
5	على المراجع قبل القيام بعملية المراجعة تقييم نظام الرقابة الداخلية في المنشأة محل المراجعة					
6	على المراجع إبداء رأيه المهني بعد الحصول على قدر ملائم من القرائن والأدلة.					
7	على المراجع تقييم المخاطر التشغيلية لكل نشاط من نشاطات المنشأة محل المراجعة.					