

أثر التزام المراجع الخارجي بقواعد السلوك المهني في زيادة الثقة في التقارير المالية (دراسة ميدانية علي عينة من الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية 2021م)

أستاذ مساعد - جامعة كردفان

د.عبدالرحيم محبوب أحمد

ديوان الضرائب الإتحادي - الخرطوم

د.نجاة عبد الله ناصر

أستاذ المحاسبة المساعد - الكلية
الأردنية السودانية

د.آمال حسن علي شلبي

المستخلص:

هدف البحث إلى التعرف على قواعد السلوك المهني والأخلاقي في مهنة المراجعة الخارجية وأثر الالتزام بها في زيادة الثقة في التقارير المالية للشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، تمثلت مشكلة البحث في أن ضعف الثقة في التقارير المالية التي تصدرها الشركات أصبح السمة الغالبة فيها لذا يحاول هذا البحث معرفة أثر التزام المراجع الخارجي بقواعد السلوك المهني والأخلاقي في دعم هذه الثقة لدى الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية، استخدم البحث المنهج التاريخي، المنهج الاستقرائي، المنهج الاستنباطي، والمنهج التحليلي الوصفي، تم الاعتماد على الاستبانة لجمع البيانات الميدانية، تم التوصل إلى نتائج أثبتت صحة الفرضيات منها: أن التزام المراجع الخارجي بالنزاهة والاستقلالية والموضوعية والكفاءة المهنية يؤدي إلى زيادة الثقة في التقارير المالية.

الكلمات المفتاحية: المراجع الخارجي، قواعد السلوك المهني، الثقة في التقارير المالية، الموثوقية.

The Effect of the External Auditor's Commitment to the Rules of Professional Conduct in Increasing Confidence in the Financial Reports

(A Field Study on A Sample of Companies Listed on the Khartoum Stock Exchange"2021AD)

Abd Ealrahim Mahgoub Ahmed

Najat Abdullah Nasser Hassan

Amal Hassan Ali Shalabi

Abstract

The aim of the research is to identify the rules of professional and ethical behavior in the profession of external auditing and the effect of adhering to them in increasing confidence in the financial reports of companies listed in the Khartoum Stock Exchange. The problem of the research is that the lack of confidence in the financial reports issued by companies has become the dominant trait in it, so this research tries knowing the effect of the external auditor's commitment to the rules of professional and ethical behavior in supporting this confidence in the companies listed on the Khartoum Stock Exchange. The research used the historical approach, the inductive approach, the deductive approach, and the descriptive analytical approach. The questionnaire was relied on to collect field data. Validity of assumptions, including: That the external auditor's commitment to integrity, independence, objectivity and professionalism leads to increased confidence in financial reports. **Key words:** External Auditor, Rules of Professional Conduct, Confidence in Financial Reports, Reliability.

الإطار المنهجي:

تمهيد: تعتبر المراجعة عملية نظامية ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، حيث أن خدمات المراجعة والتأكد لها تأثير واضح على الاقتصاد والمجتمع في أي بلد من البلدان، من أبرز الأمور التي تميز أي مهنة هو التزام أعضائها بقواعد ومبادئ سلوكية تحكم تصرفاتهم المهنية الأخلاقية، وذلك اعترافاً منهم بأهمية دورهم ومسئوليتهم نحو جمهور المواطنين أو المتلقين والمستفيدين، وهو ما نجده في العديد من المهن، على المراجع أن يبذل القدر الكافي من العناية المهنية أثناء أدائه لواجبه مع الآخرين وسبل كبح الرغبات الأنانية، وتمثل هذه التصرفات حجر الأساس لمفهوم «الآداب والسلوك» ويتوقع جمهور المستثمرين ومجتمع الأعمال وكذلك الجهات الحكومية أن يتبع أعضاء أي مهنة

معايير منسقة للأخلاقيات والكفاءة في أداء مهامهم، حتى يمكن الاعتماد عليهم والثقة في نتائج عملهم، ولذلك تمثل آداب وسلوك المهنة قيود تفرضها المهنة على نفسها وتلزم أعضائها بإتباعها، وقد حرصت معايير المراجعة الدولية الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين إلى رفع مستويات الأداء المهني لمراجع الحسابات الخارجي، بحيث يترتب على التزام المراجع المستقل بهذه المستويات إرتفاع جودة أدائه لمهنته، وبالتالي زيادة ثقة المستفيدين من خدمات المراجعة كالضرائب، مما دفع الباحثين لتناول ودراسة أثر التزام المراجع الخارجي بقواعد السلوك المهني في زيادة الثقة في تقارير المراجعة للشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية.

مشكلة البحث:

تتمحور مشكلة البحث في معرفة أثر التزام المراجع الخارجي بقواعد السلوك المهني والأخلاقي في زيادة الثقة في التقارير المالية ويمكن التعبير عن المشكلة في التساؤلات التالية:

1. ما هو اثر التزام المراجع الخارجي بالنزاهة والشفافية في زيادة الثقة في التقارير المالية ؟
2. ما هو اثر التزام المراجع الخارجي بالاستقلالية في زيادة الثقة في التقارير المالية ؟
3. ما هو اثر التزام المراجع الخارجي بال موضوعية في زيادة الثقة في التقارير المالية ؟
4. ما هو اثر التزام المراجع الخارجي بالكفاءة المهنية في زيادة الثقة في التقارير المالية ؟

أهمية البحث:

يستمد هذا البحث أهميته العلمية من خلال فتح أفاق لدراسات مستقبلية وإثراء المكتبة المحاسبية بالمزيد من الدراسات حول موضوع البحث، وسد ثغرة علمية بتوفير مرجع للباحثين في نطاق متغيرات البحث، أما الأهمية العملية فتمثلت في الخروج بنتائج وتوصيات تساعد متخذي القرار من الأطراف ذات العلاقة.

أهداف البحث:

يهدف البحث إلى تحقيق ما يلي:

1. التعريف بقواعد السلوك المهني والأخلاقي في مهنة المراجعة.
2. معرفة ودراسة خصائص التقارير المالية وموثوقيتها.
3. التعرف على أثر التزام المراجع الخارجي بقواعد السلوك المهني والأخلاقي في تحقيق موثوقية التقارير المالية.

فرضيات البحث:

استناداً على تساؤلات مشكلة البحث تمت صياغة الفرضيات الآتية:

1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع الخارجي بالنزاهة والشفافية وزيادة الثقة في التقارير المالية.
2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع الخارجي بالاستقلالية وزيادة الثقة في التقارير المالية.
3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع الخارجي بالموضوعية وزيادة الثقة

في التقارير المالية

4. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع الخارجي بالكفاءة المهنية وزيادة الثقة في التقارير المالية.

حدود البحث:

1. الحدود الزمانية: 2021م.
2. الحدود المكانية: السودان-الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية.
3. الحدود الموضوعية: التزام المراجع الخارجي بقواعد السلوك المهني والأخلاقي (النزاهة - الاستقلالية- الموضوعية - الكفاءة المهنية)، الثقة في التقارير المالية.

منهجية البحث: اعتمد البحث علي المناهج التالية:

1. المنهج التاريخي : في الاطلاع على الخلفيات التاريخية لمتغيرات البحث والدراسات السابقة.
2. المنهج الاستنباطي: لتحديد إطار المشكلة وصياغة الفرضيات.
3. المنهج الاستقرائي: لاختبار الفرضيات.
4. المنهج التحليلي الوصفي: لتحليل ووصف بيانات البحث.

مصادر البحث:

- تم الاعتماد على المصادر التالية في جمع بيانات موضوع البحث:
1. المصادر الأولية: الاستبانة.
 2. المصادر الثانوية: المراجع والكتب والدوريات والرسائل العلمية والمؤتمرات والإنترنت.
- الدراسات السابقة:

1. دراسة: بشرى وجوان، (2011م)⁽¹⁾:

تمثلت مشكلة الدراسة في تباين الشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية في مجال إعداد التقارير المالية المرحلية ومراجعتها بسبب عدم وجود تشريع قانوني يلزم الشركات المساهمة بإعداد التقارير المالية المرحلية ومراجعتها مثلما هو الحال في التقارير المالية السنوية، توصلت الدراسة إلى مجموعة النتائج أهمها قيام الشركات عينة الدراسة بإعداد التقارير المالية المرحلية استناداً إلى التعليمات الصادرة عن دائرة الإفصاح المالي التابعة لهيئة سوق المال في العراق، ومع ذلك تختلف الشركات فيما بينها من حيث الأسس والمعايير المعتمدة في إعداد التقارير المالية المرحلية، فضلاً عن عدم خضوع تلك التقارير إلى المراجعة من قبل مدقق حسابات مستقل بسبب عدم وجود تشريع قانوني يلزم الشركات المساهمة.

2.دراسة: محمد، (2012م)⁽²⁾:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية بسوق الخرطوم للأوراق المالية، بالإضافة إلى قياس درجة الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية المنشورة ودراسة العلاقة بين تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية وزيادة كفاءة سوق الخرطوم للأوراق المالية؛ توصلت الدراسة إلى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى توحيد

طرق الإفصاح المحاسبي في الشركات في أسواق المال، إن معايير المراجعة الدولية هي وسيلة اتصال بين المراجع والجهات المستفيدة وتساعد في زيادة ثقة المستثمر في أسواق المال، ضعف كفاءة سوق الخرطوم للأوراق المالية وذلك لعدم إلزامها الشركات المدرجة بتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية عند إعداد التقارير المالية.

3. دراسة نسرين محمد (2013م)⁽³⁾:

تناولت الدراسة مدى تأثير معدل دوران مراجع الحسابات الخارجي على مبدأ الاستقلالية. تمثلت مشكلة الدراسة في الإجابة على التساؤل الرئيس التالي: ما هو أثر دوران مراجع الحسابات الخارجي على مبدأ الاستقلالية في مكاتب المراجعة العاملة بقطاع غزة. توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: أن دور لجنة المراجعة في تغيير مراجع الحسابات الخارجي له أثر على الاستقلالية، وأن هناك أثر لوجود فترة التهدئة في تغيير مراجع الحسابات الخارجي على الاستقلالية، أوصت الدراسة بضرورة أن يتولى المجلس التشريعي وضع قانون عملي ينص على دوران مراجع الحسابات الخارجي كل فترة زمنية مناسبة وذلك حفاظاً على استقلاليته.

4. دراسة: إبراهيم وأحمد، (2015م)⁽⁴⁾:

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة مدى تأثير استقلال مراجع الحسابات في مصداقية التقارير المالية، كيفية تأثير استقلالية المراجع في رأي وممارسات المراجع وتقاريره النهائي. لتحديد وبيان أثر عنصر استقلال المراجع في مصداقية التقارير المالية، بيان توصيف مفهوم استقلال مراجع الحسابات والعناصر المؤثرة فيه، توصلت الدراسة لعدة نتائج منها، تتصف المعلومات الواردة في التقارير المالية المقدمة بدرجة عالية من المصداقية، يؤثر استقلال مراجع الحسابات في مصداقية التقارير المالية حيث أن العلاقة بينهما هي علاقة طردية، فزيادة استقلال الحسابات تؤدي حكماً إلى زيادة في مصداقية التقارير المالية.

5. دراسة: صفية، (2019م)⁽⁵⁾:

تمثلت مشكلة الدراسة في أن التقارير المالية السنوية والتي تعد بعد نهاية السنة المالية لا توفر معلومات ملائمة تساعد المستخدمين في أسواق الأوراق المالية لاتخاذ قرارات استثمارية رشيدة وخاصة في ظل تغير الظروف الاقتصادية بصورة عامة والتضخم بصورة خاصة، هدفت الدراسة إلى بيان دور التقارير المالية الفترية ومدى مساهمتها في ترشيد قرارات الاستثمار في الأوراق المالية، توصلت الدراسة إلى الآتي: أثرت التقارير المالية الفترية على قرارات الاستثمار وذلك من خلال تحديد عدد الأسهم المتداولة في السوق وحجم التداول، ارتفاع العائد المعلن أدى إلى الزيادة في طلب الشراء وبالتالي يكون هنالك نقص في العرض صاحبه ارتفاع في السعر والعكس، كما أن ارتفاع السعر الطردي مع ارتفاع الأرباح وأحياناً يرتفع في الربع الأخير من العام نتيجة للأرباح المتوقع توزيعها.

يلاحظ الباحثون أن هذه الدراسات السابقة تناول كل منها أحد متغيري البحث الحالي إما من جانب معايير المراجعة وقواعد السلوك المهني أو جانب جودة المعلومات المحاسبية والتقارير المالية مع اختلاف المتغير الذي يرتبط مع أحد هذين الجانبين، لذا فإن البحث الحالي يحاول

معرفة العلاقة بين التزام المراجع الخارجي بقواعد السلوك المهني للمراجعة وأثره على جانب دقيق من جودة التقارير المالية وهو جانب الموثوقية.

الإطار النظري لقواعد السلوك المهني:

1/ التزام المراجع الخارجي بقواعد السلوك المهني:

إن السلوك المهني في مهنة المراجعة يتطلب من ممارسي المهنة أن يلتزموا بتطبيق المبادئ الأساسية ولقد تضمن السلوك المهني خمس قواعد رئيسية مهمة⁽⁶⁾، و يرى البعض أهمية إصدار دليل سلوك مهني عن أي من المجمعات المهنية المنظمة للمهنة وعادة ما يشمل هذا الدليل مجموعة من المبادئ التي تحكم السلوك وتشمل ما يأتي⁽⁷⁾.

أ- النزاهة:

يجب على المدقق والمحاسب المهني أن يكون أميناً وصادقاً في جميع العلاقات المهنية والتجارية ولذا يجب ألا يكون للمحاسب المهني أو المدقق علاقة مع التقارير أو القوائم أو المعلومات حيث يعتقد أن هذه المعلومات:

-تحتوي على عبارات خاطئة أو مضللة بشكل كبير.

-تحتوي على عبارات أو معلومات مقدمة بطريقة غير مسؤولة.

-تحذف أو تخفي المعلومات التي يطلب شملها حيث يكون هذا الحذف أو الإخفاء مضللاً.

ب- الكرامة الموضوعية:

يجب على المدقق أن يعمل بدون تحيز لأي طرف وأن لا يسمح بتضارب المصالح، ويتعين على المدقق ألا يسيء في رفض الحقائق وعندما يبدى رأيه في مجالات الضرائب والخدمات الإدارية عليه أن يقدم الدليل المقبول لوجهة نظره ولا يخضع رأيه للآخرين، أي يفترض إلزاماً على جميع المحاسبين بأن لا يتعاونوا في حكمهم المهني أو التجاري بسبب التحيز أو تضارب المصالح أو التأثير غير المفرط للآخرين كما يمكن أن يتعرض المحاسب المهني لحالات قد تضعف من موضوعيته.

ج- الكفاءة والعناية المهنية:

يجب على المدقق أن يحصل على مستوى من المعرفة المهنية والمهارة ويحافظ على مستوى هذه المهارة والمعرفة وينبغي على المحاسب أن يؤدي مهامه بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية وتتضمن:

-المحافظة على المهارات والمعرفة الفنية بالمستوى المطلوب.

-تأدية المهام بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها.

د- السرية: سرية المعلومات:

يجب على المدقق أن يحافظ على سرية المعلومات التي اطلع عليها بحكم عمله وأن لا يكشف هذه المعلومات لأي طرف بدون تفويض مناسب وأن لا يستخدمها لتحقيق المصالح الشخصية له أو لأي طرف آخر، أي يلتزم المحاسبين والمدققين بالامتناع عن الآتي:

-كشف معلومات سرية خارج الشركة، والتي يمكن الحصول عليها نتيجة العلاقات المهنية.

—استعمال المعلومات السرية التي يتم الحصول عليها نتيجة العلاقات المهنية لمصلحتهم الشخصية أو أطراف أخرى.

هـ-الالتزام بالمسؤوليات المهنية الصادرة عن الجهات ذات العلاقة بالمهنة: يجب على المدقق أن يلتزم بالسلوك المهني والأخلاقي في استجابة للمتطلبات المهنية الصادرة عن الجهات ذات العلاقة بالمهنة، وأن يمتنع عن أي عمل يخل بسلوك وأخلاقيات المهنة، أي التزام المدققين والمهنيين بالقوانين والأنظمة ذات الصلة، وتجنب أي عمل قد يسيء إلى سمعة المهنة، بل يكونوا أمناء وصادقين، وينبغي أن لا يقوموا بإبداء ادعاءات مبالغ فيها حول الخدمات التي يمكن تقديمها، وإبداء إشارات مسيئة أو مقارنات غير مؤكدة مع أعمال الآخرين، وهناك وجهة نظر أخرى ترى أن المبادئ الأخلاقية هي الاستقامة والنزاهة والموضوعية⁽⁸⁾، وتشمل المسؤوليات المهنية:

- **المسؤوليات تجاه المهنة:** وتتضمن:
- المستويات التكنولوجية: يتطلب من المدقق أن يكون بمستوى يؤهله لإنجاز خدماته بصورة جيدة.
- الإعلانات: (عدم الإعلان بصورة مخلة بكرامة المهنة) يجوز لمزاوِل المهنة أن يحصل على العملاء من خلال الإعلان والذي يعتبر ممنوعاً.
- معايير المراجعة: على المدقق ألا يسمح بأن يقرن اسمه بالقوائم المالية لأحدى المنشآت، إلا إذا كان ذلك متماشياً مع معايير التدقيق المتعارف عليها، الممكن تطبيقها، والتي تصدر عن المنظمات والهيئات المهنية.
- المبادئ المحاسبية: على المدقق أن يبدي الرأي عما إذا كانت القوائم المالية الختامية للمشروع قد أعدت للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- التنبؤ: على المدقق أن لا يقرن اسمه بأي عمليات مستقبلية بطريقة تجعل الغير يعتقد بأن المدقق يؤكد بإمكانية تحقيق ذلك التنبؤ.
- الوظائف المتنافسة أو المتعارضة: ويعني ذلك أن مزاوِل المهنة يتعين عليهم عدم قبول أي عمل أو بأي وظيفة في أي مشروع مما يضعف موضوعيته في تقديم الخدمات المهنية.
- الأعمال المخلة والمعيبة: هناك بعض الأعمال يحظر على المدقق القيام بها لأنها تضر بسمعة المهنة وتعتبر مخلة بأخلاقياتها. وعليه الالتزام لمسؤولياته المحددة له، على المدقق عدم القيام بأعمال مخلة بقواعد السلوك المهني والمهنة ككل.
- شكل مكتب المدقق واسمه: يمكن لمزاوِل المهنة مزاوله مهنته سواء كمالك أو أحد العاملين في مكتب التدقيق وذلك أن يتخذ المكتب شكل منشأة فردية أو منشأة مهنية والتي تتوافق مع الشروط والتشريعات المحددة لخصائصها.
- **المسؤوليات تجاه العملاء،** وتتضمن:
- القدرة: ويعني ذلك أن على المدقق إلا يقبل مراجعة حسابات إحدى المنشآت والتي

- يشعر بأنه لن يستطيع اكمال عمليات المراجعة وإبداء الرأي بالكفاءة المهنية المناسبة.
- الإلتعاب المشروطة والاتفاقية: (عدم قبول الإلتعاب الشرطية): هي أتعاب يحصل عليها المدقق بعد أنجاز عمل معين وعدم استلام هذه الإلتعاب إلا بعد الحصول على نتيجة، معنى ذلك أن الخدمات المهنية يجب ألا تؤدي تحت أي اتفاق ينص على عدم دفع أي إلتعاب إلا بعد التوصل إلى نتائج معينة.
- العمولات: (عدم قبول العمولات إلا في حالات معينة): على المدقق أن لا يسمح التأثير على حكمه المهني نتيجة العمولات، وعليه أن يأخذ عمولات في حالات تسمح له بذلك، أي يتعين على المدقق لا يسدد أي عمولات لغرض الحصول على العملاء أو أن يحصل على عمولات لأي غرض.
- المحافظة على سرية بيانات العميل: على المدقق أن لا يفصح عن أي معلومات سرية تم الحصول عليها خلال العمل المهني له إلا بموافقة ورضاء العميل.
- المسؤوليات تجاه الزملاء، وتتضمن:
- المزاحمة أو التعدي على حقوق الغير: معنى ذلك عدم القيام المدقق بمزاحمة زميل له يقدم خدمة إلى عميل هو حالياً يحصل على نفس الخدمة من هذا الزميل.
- عروض التوظيف: يعني على المدقق عدم القيام بتقديم أية عروض بطريق مباشر أو غير مباشر بتوظيف أحد أو أكثر من العاملين بـ مكتب زميل له بدون أخبار هذا الزميل أولاً.

2/ أهمية قواعد السلوك المهني:

في تموز عام 1990 قامت لجنة المحاسبة الفدرالية الدولية (IFAC) بنشر دليل قواعد السلوك المهني الذي غير عنوانه بعد ذلك (مجموعة قواعد مهنة المحاسبة) وكان هدفهم إيجاد قواعد للسلوك المهني يلتزم بها أعضاء المهنة عند ممارستهم لعملهم المهني أذا أن ممارسة المهنة يتطلب الالتزام بقواعد سلوك مهني، ومن هنا تتضح مسؤولية النقابات المهنية تجاه أعضائها الحاليين والمستقبليين، وان هناك علاقة مترابطة بين المحاسبة والتدقيق.⁽⁹⁾

ولمهنة التدقيق آداب وقواعد سلوك مهني وضعت من قبل نقابات المحاسبة والمدققين والتي تلزم هذه المعاهد والنقابات أعضاءها وجوب مراعاتها بدقة حفاظاً على إيجاد مستوى رفيع للمهنة لغرض تنظيم العلاقات بين المحاسبين القانونيين بعضهم البعض الآخر وعلاقاتهم مع الجمهور بشكل عام⁽¹⁰⁾.

3/ أنواع قواعد السلوك المهني:

- أ. حيث السلطة أو الجهة التي وضعها وتقسم إلى نوعين:
 - أ. قواعد قانونية: ويقصد بها تلك القواعد التي يضعها المشرع التي تتضمن عليها القوانين المنظمة للمهنة أو التي تحكم الرقابة على حسابات الوحدات.
 - ب. قواعد تنظيمية: ويقصد بها تلك القواعد التي تصدر من المنظمات المهنية، لحث

المحاسبين والمدققين على الالتزام بأداب المهنة وسلوكها.

من حيث شكل صورها ووسيلة إثباتها: تقسم إلى نوعين:⁽¹¹⁾.

- أ. قواعد مكتوبة: هي التي دونت كتابة في وثيقة مكتوبة، سواء قانون يصدر من سلطة تشريعية، أو قرار من السلطة التنفيذية، أو توصيات من منظمات مهنية.
- ب. قواعد عرفية: نعني بها تلك القواعد والمبادئ التي لا تضمنها وثيقة مكتوبة، وإنما يتعارف عليها المدققون على أتباعها وينظرون إليها على أنها دستور جامع، ومجموعة من الآداب والتقاليد التي يعمل على توفيرها الوعي المهني بين المزاويلين للمهنة.

4/ نصوص قواعد السلوك المهني:

وتتمثل في الآتي:⁽¹²⁾

- لا يجوز لمدقق الحسابات أن يشترك في تأسيس الشركة المساهمة العامة، التي يدقق حساباتها أو أن يكون عضواً في مجلس إدارتها، أو الاشتغال بصفة دائمة في أي عمل فني أو استشاري فيها.
- أ. يحظر على مدقق الحسابات وعلى موظفيه المضاربة بأسهم الشركة التي يدقق حساباتها، سواء اجري هذا التعامل بالأسهم بصورة مباشرة، أو غير مباشرة.
- ب. يمنع المدقق المجاز من ممارسة مهنة التدقيق قبل أداء القسم أمام رئيس ديوان المحاسبة.
- ج. لا يحق لأي عضو أن يعد أو يوقع أو يبدي رأياً يتعلق بأي تقرير أو بيان حسابي.

5/ أهداف قواعد السلوك المهني:

تهدف قواعد السلوك المهني إلى تحقيق الأغراض الآتية:

- أ. رفع مستوى مهنة المحاسبة والمراجعة، والحفاظ على كرامتها، وتدعيم التقدم الذي أحرزته بين غيرها من المهن الأخرى.
- ب. تنمية روح التعاون بين المدققين والمحاسبين، ورعاية مصالحهم المادية والأدبية والمعنوية.
- ج. بث الطمأنينة والثقة في نفوس جمهور المعنيين بخدمات المحاسبين والمراجعين، من طوائف المستفيدة من هذه الخدمات.
- د. تكملة النصوص القانونية والأحكام التي وضعها المشرع لتوفير مبدأ الكفاية في التأهيل، وحياد المراجع في عمله.

الإطار النظري للثقة في التقارير المالية:

1/ خصائص جودة التقارير المالية:

يحتاج الاستثمار وأصحاب المصالح إلى درجة عالية من جودة التقارير المالية، والتي تؤدي إلى تحقيق الكفاءة المطلوبة للاستثمار Financial Reporting Quality وتوفر جودة التقارير المالية معلومات يجب أن تتصف بالمصداقية والمنفعة للمستخدمين، مع خلوها من التحريف والتضليل⁽¹³⁾، وهى مدى تقديم التقارير المالية لمعلومات حقيقية وعادلة حول الأداء الاقتصادي للشركة والوضع المالي بها⁽¹⁴⁾، بينما يعرفها آخرون على أنها، الدقة التي تفصح بها التقارير المالية عن المعلومات

المرتبطة بعمليات الشركة، ولاسيما المتعلقة بقدرتها على تقدير التدفقات النقدية المتوقعة والتي يهتم بها المستثمرون كما تم تعريف جودة التقارير المالية على انها التعبير الصادق عن الأرباح الحقيقية والفعلية، وأن تكون الأرباح المنشورة ذات وجود نقدي ملموس، وأن هذه الأرقام غير مبالغ فيها وخالية من الغش⁽¹⁵⁾، وتشير جودة التقارير المالية الى ما تتصف به من معلومات القوائم المالية من مصداقية، وما تحققه من منفعة لمستخدميها، مع خلوها من التحريف وخاصة الغش، وإعدادها في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية المهنية والفنية، مما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها⁽¹⁶⁾ إن مفهوم الجودة في المعلومات المحاسبية يعني ما تتمتع به المعلومات من مصداقية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين وخلوها من التحريفات، وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير الفنية والقانونية والرقابية والمهنية، مما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها⁽¹⁷⁾، جودة التقارير هي أن تخلو تلك التقارير من التحريفات الجوهرية، وأن تعكس تلك التقارير صورة حقيقية وعادلة عن المركز المالي للشركة، وبالتالي إرتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للشرك وأنها «ما تتمتع به المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وخلوها من التحريفات. حيث عرف أحد الكتاب جودة التقارير المالية «هي ما تتصف به المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، وأن تخلو من التحريف والتضليل، أن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والمهنية والفنية لتحقيق الهدف من استخدامها⁽¹⁸⁾» وتعني جودة التقارير بوجه عام أن تكون المعلومات خالية من الأخطاء والتحريف والتزوير والغش وموضوعة بواقعية دون تضخيم، وتعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل، وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، مما يحقق الهدف من استخدامها⁽¹⁹⁾، تعبر جودة المعلومات المحاسبية عن جودة التقارير المالية، مما تتمتع به المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل، وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية لتحقيق الهدف من استخدامها، والوصول لتقارير مالية جيدة. ويتم ذلك من خلال استراتيجيات أو إجراءات وآليات تساهم في الاهتمام بعملية إعداد التقارير المالية من حيث عرض ومضمون تلك التقارير، وبحيث تتميز بالإيضاح والبساطة بما يتناسب مع احتياجات المستخدمين بما يمكنهم من بناء قرارات رشيدة. وعُرفت أيضاً على أنها «مدى قدرة تلك التقارير على تمكين مستخدميها أو قارئها من استخلاص الجوهر الاقتصادي الحقيقي لها، ويتحقق ذلك عن أداء الشركة، ووضعها المالي بما يساعد مستخدمها أو قارئها تلك التقارير على اتخاذ قرارات استثمارية أو ائتمانية سليمة»⁽²⁰⁾، هناك تعريف آخر «بأنها دقة توصيل ونقل التقارير المالية للمعلومات عن عمليات الشركة بشكل عام، والتدفقات النقدية المتوقعة بصفة خاص للمستثمرين⁽²¹⁾، تعتبر جودة التقارير المالية الهدف الرئيسي الذي تسعى المؤسسات لتحقيقه، وتتوقف خاصية الكفاية في التقرير المالية على كمية المعلومات ونوعيتها ومدى استيعابها،

بحيث تشبع هذه المعلومات مستخدميها وتعطي مردوداً عالي الجودة للمستفيدين منها. كذلك عرفت عن خصائص المعلومات المالية التي تتضمنها تلك التقرير، وهذه الخصائص تنبثق من منفعة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات، والتي تتوقف على درجة الثقة في المعلومات، وعلى ملائمتها، وقابليتها للمقارنة، حيث تتوقف الثقة في المعلومات على تمثيلها لحقيقة الأحداث وعدالة تلك المعلومات وقابليتها للتحقق، أما ملائمة المعلومات فإنها تتوقف على توقيت المعلومات والقيمة التنبؤية لها والتغذية العكسية، أيضاً عرفت بأنها الدراسات المحاسبية والتقارير النظامية استخدمت مفاهيم عديدة للتعبير عن جودة التقارير المالية، وذلك في إطار الخصائص النوعية للمعلومات التي أوردتها توصية المفاهيم رقم (2) الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB). حدد ثلاث عوامل أساسية تحدد جودة التقارير المالية هي:

أ- معايير المحاسبة التي تطبقها الدولة.

ب- والعوامل النظامية السائدة في الدولة المطبقة لهذه المعايير.

ج- ودافع الإدارة القائمة وقت إعداد التقرير المالي.

وتتلخص خصائص جودة التقارير المالية في خاصيتين أساسيتين هما الملاءمة والمصدقية (الموثوقية) وسيتم التركيز على الموثوقية بشيء من التفصيل.

2/ الموثوقية (التمثيل الصادق):

وقد حدد واضعو المعايير أسباب وصف المعلومات المحاسبية بخاصية العرض الصادق والعاقل بدلاً من خاصية الموثوقية وإمكانية الاعتماد كالاتي⁽²²⁾:

أ. العرض الصادق والعاقل يعبر عن مضمون الظاهرة الاقتصادية.

ب. العرض الصادق والعاقل يركز على الجوهر فوق الشكل، وبالتالي فإن المعلومات تكون مفيدة لاتخاذ القرارات.

ج. صعوبة التحديد الدقيق والواضح لمفهوم الموثوقية وإمكانية الاعتماد وبالتالي اختلاف التفسيرات صعوبة القياس الكمي للموثوقية وإمكانية الاعتماد.

ولأجل تحقيق صفة الاعتماد والموثوقية في المعلومات المحاسبية يجب أن تتوافر الصفات الفرعية التالية:

أ. القابلية للتحقيق.

ب. القابلية للمقارنة.

ج. الحياد (عدم التحيز): وتعني أن تكون المعلومات محايدة، أي خالية من التحيز ولا يعتبر التقرير المالي محايداً إذا كان اختيار أو عرض المعلومات يؤثر على عملية اتخاذ القرار أو الحكم لأجل تحقيق نتيجة محددة سلفاً ويقصد بذلك أن يكون الهدف من نشر المعلومات هو خدمة الأطراف دون أي تحيز في توجيه المعلومات. بمعنى عدم التحيز، أي إعداد المعلومات بشكل محايد، وليس بغرض إظهارها بشكل يتلاءم مع ما ترغب به أحد الأطراف المستخدمة للمعلومات⁽²³⁾.

يرى الباحثون أن تقييم جودة المعلومات المحاسبية يجب أن يكون على أساس أهداف

القوائم المالية التي يتركز فيها الإهتمام على مساعدة المستفيدين الخارجيين الرئيسيين في اتخاذ القرارات التي تتعلق بالمنشآت، ويجب أن يوجه المحاسبون إهتمامهم إلى هؤلاء المستفيدين كما يجب أن تتجه عنايتهم إلى إعداد القوائم المالية التي تساعد في اتخاذ قراراتهم.

يستخلص الباحثون من العرض السابق لكل من قواعد السلوك المهني التي يلتزم بها مراجع الحسابات وموثوقية التقارير المالية أنه يمكن أن يكون هناك تأثيراً إيجابياً لالتزام المراجع بقواعد السلوك المهني على موثوقية التقارير المالية، فساهم التزام المراجع بالشفافية والنزاهة في إحكام عملية المراجعة وقيامه بالكشف والإفصاح عن التجاوزات المالية بالإضافة إلى الإشارة في تقريره إلى عدم تطابق المستندات المالية مع المعاملات إذا كانت غير مطابقة يؤدي كل ذلك إلى تعزيز الثقة في التقارير المالية، كما أن تمتع المراجع بالاستقلال وبعده عن العوامل المؤثرة على أدائه المهني ذهنياً أو ميدانياً ابتداءً من وجود إجراءات إدارية تضمن استقلالية المراجع الخارجي يؤدي ذلك إلى زيادة الثقة في التقارير المالية، بالإضافة إلى ذلك يرى الباحثون أن موضوعية المراجع الخارجي وعدم تحيزه في عملية المراجعة لأي من الطوائف المستفيدة من تقريره تساهم في التزام الإدارة بإعداد قوائم مالية موضوعية تدعم ثقتها، وتساهم الكفاءة المهنية للمراجع الخارجي في زيادة موثوقية التقارير المالية من خلال التأهيل العلمي والعملي للمراجع ومتابعة النشرات المهنية المستجدة والتعليم المهني المستمر والإلمام بالمستجدات في البيئة الاقتصادية والمعاملات المالية كل ذلك يعمل على حسن تفهم المراجع لعمليات وأنشطة المنشآت محل المراجعة مما يؤدي إلى تجويد عملية المراجعة وإبداء الرأي الفني من واقع خلفية كافية عن طبيعة النشاط والعمليات والمعاملات المالية الأمر الذي يدفع إدارة المنشأة المسؤولة عن إعداد القوائم المالية إلى إعدادها بصورة تعزز موثوقيتها وإمكانية الاعتماد عليها.

الدراسة الميدانية:

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي من خلال استخدام أدوات الإحصاء الوصفي التحليلي، وقد اعتمدت على نوعين من البيانات هي البيانات الأولية والبيانات الثانوية، وتم الاعتماد على الاستبانة كأداة رئيسية في جمع البيانات الأولية، حيث تم تصميم الاستبانة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمسة مستويات على النحو التالي: الرقم (1) يقابل أوافق بشدة، والرقم (2) أوافق. والرقم (3) محايد، والرقم (4) لا أوافق، والرقم (5) لا أوافق بشدة، وتمت مراعات كل الجوانب الأساسية في صياغة الأسئلة لتحقيق الترابط بين الموضوع.

1. **مجتمع وعينة الدراسة:** يتمثل مجتمع الدراسة في العاملين في المجال المالي والمحاسبي في الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية ويشمل كل المديرين الماليين والمحاسبين والمراجعين الداخليين والعاملين في الوظائف المالية المختلفة، وقد تم اختيار العينة بصورة عشوائية بسيطة من هذا المجتمع بعدد 150 مفردة تم توزيع الاستبانة عليهم.

2. الأساليب الإحصائية المستخدمة

أ. أساليب الإحصاء الوصفي: تستخدم الدراسة (التكرارات، النسب المئوية، الوسط

- الحسابي، الانحراف المعياري) لمعرفة تكرارات بنود متغيرات الدراسة لوصف الخصائص الديمغرافية للعينة، وبغرض وصف عينة الدراسة.
- ب. أساليب الإحصاء التحليلي: تستخدم أساليب الإحصاء التحليلي في هذه الدراسة لقياس اعتمادية الأداة وجودة توفيق المتغيرات ونموذج الدراسة واختبار الفرضيات حيث يستخدم:
- معامل لكرونباخ الفا: لقياس اعتمادية الأداة المستخدمة في الدراسة.
 - أسلوب التحليل العاملي: للوصول إلى جودة توفيق متغيرات ونموذج الدراسة، حيث تجري تغييرات في النموذج وكذلك تعديلات في الفرضيات بناء على نتائج التحليل العاملي.
 - معامل ارتباط بيرسون: لقياس درجة بين المتغيرات والتي تعكس قوة بين المتغيرات من جهة وبين بنود المتغير الواحد من جهة أخرى.

3/ اختبار الفرضيات:

اختبار الفرضية الأولى: تنص على أنه: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع الخارجي بالنزاهة وزيادة الثقة في التقارير المالية.

(أ) الإحصاء الوصفي للفرضية الأولى:

الجدول رقم (1)

الإحصاء الوصفي للفرضية الأولى

الفرضية	حجم العينة	الوسط الحسابي العام	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري في حساب الوسط
الفرضية الأولى	150	4.23	64792.	05290.

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

الجدول رقم (1) يوضح الإحصاء الوصفي للفرضية الأولى وفيه لاحظ الباحثون أن المتوسط العام لجميع عبارات الفرضية (4,23) بانحراف معياري (0.648) ونلاحظ هنا بأن الوسط الحسابي تقريباً 5 وحسب مقياس ليكرت الرقم 5 يقع في خيار الموافقة بشدة وأما قيمة الانحراف صغيرة مما يعنى التقارب في الإجابات

(ب) اختبار (T test) للفرضية الأولى:

الجدول رقم (2)

اختبار (T test) للفرضية الأولى

Test Value = 3						
الفرضية	قيمة (t) المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة	متوسط الفرق	حدود الثقة عند 95%	
					الحد الأدنى	الحد الأعلى
الفرضية الأولى	23.292	149	000.	1.2322	1.1277	1.3368

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

الجدول رقم (2) لاختبار (T) والذي يقيس الدلالة الإحصائية للفرضية نجد القيمة المحسوبة

ل (T) هي (23.292) بدرجات حرية (149) ومستوى دلالة (0,000) وهذه القيمة لمستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (0,05) مما يعنى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية، وبالرجوع للجدول السابقة (النسب والإحصاءات الوصفية وجدول (T) يمكن القول توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى التزام المراجع الخارجي بالنزاهة وزيادة الثقة في التقارير المالية وبذا تأكد صحة الفرضية.

اختبار الفرضية الثانية: تنص على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى التزام المراجع الخارجي بالاستقلالية وزيادة الثقة في التقارير المالية.

أ) الإحصاء الوصفي للفرضية الثانية

الجدول رقم (3)

الإحصاء الوصفي للفرضية الثانية

الفرضية	حجم العينة	الوسط الحسابي العام	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري في حساب الوسط
الفرضية الثانية	150	4.17	62001.	05062.

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

الجدول رقم (3) يوضح الإحصاء الوصفي للفرضية الثانية وفيه لاحظ الباحثون أن المتوسط العام لجميع عبارات الفرضية (4,17) بانحراف معياري (0.620) ونلاحظ هنا بأن الوسط الحسابي تقريباً 4 وحسب مقياس ليكرت الرقم 4 يقع في خيار الموافقة وأما قيمة الانحراف صغيرة مما يعنى التقارب في الإجابات

ب) اختبار (T test) للفرضية الثانية

الجدول رقم (4)

اختبار (T test) للفرضية الثانية

Test Value = 3						
الفرضية	قيمة (t) المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة	متوسط الفرق	حدود الثقة عند 95%	
					الحد الأدنى	الحد الأعلى
الفرضية الثانية	23.090	149	000.	1.1689	1.0689	1.2689

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

من الجدول رقم (4) لاختبار (T) والذي يقيس الدلالة الإحصائية للفرضية نجد القيمة المحسوبة ل (T) هي (23.090) بدرجات حرية (149) ومستوى دلالة (0,000) وهذه القيمة لمستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (0,05) مما يعنى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية، وبالرجوع للجدول السابقة (النسب والإحصاءات الوصفية وجدول (T) يمكن القول توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى التزام المراجع الخارجي بالاستقلالية وزيادة الثقة في التقارير المالية وبذلك

تم التأكد من صحة الفرضية.

اختبار الفرضية الثالثة تنص على أنه: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى التزام المراجع بالموضوعية وزيادة الثقة في التقارير المالية.

(أ) الإحصاء الوصفي للفرضية الثالثة:

الجدول رقم (5)

الإحصاء الوصفي للفرضية الثالثة:

الفرضية	حجم العينة	الوسط الحسابي العام	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري في حساب الوسط
الفرضية الثالثة	150	4.22	62448.	05099.

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

الجدول رقم (5) يوضح الإحصاء الوصفي للفرضية الثالثة وفيه لاحظ الباحثون أن المتوسط العام لجميع عبارات الفرضية (4,22) بانحراف معياري (0.624) ونلاحظ هنا بأن الوسط الحسابي تقريباً 5 وحسب مقياس ليكرت الرقم 5 يقع في خيار الموافقة بشدة وأما قيمة الانحراف صغيرة مما يعنى التقارب في الإجابات.

(ب) اختبار (T test) للفرضية الثالثة

الجدول رقم (6)

اختبار (T test) للفرضية الثالثة

Test Value = 3						
الفرضية	قيمة (t) المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة	متوسط الفرق	حدود الثقة عند 95%	
					الحد الأدنى	الحد الأعلى
الفرضية الثالثة	23.946	149	000.	1.2210	1.1202	1.3217

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

الجدول رقم (6) لاختبار (T) والذي يقيس الدلالة الإحصائية للفرضية نجد القيمة المحسوبة ل (T) هي (23.946) بدرجات حرية (149) ومستوى دلالة (0.000) وهذه القيمة لمستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (0.05) مما يعنى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية، وبالرجوع للجدول السابقة (النسب والإحصاءات الوصفية وجدول (T) يمكن القول توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى التزام المراجع بالموضوعية وزيادة الثقة في التقارير المالية وبذلك تم التأكد من صحة الفرضية.

اختبار الفرضية الرابعة: تنص على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى

الكفاءة المهنية وزيادة الثقة في التقارير المالية.

أ) الإحصاء الوصفي للفرضية الرابعة

الجدول رقم (7)

الإحصاء الوصفي للفرضية الرابعة

الفرضية	حجم العينة	الوسط الحسابي العام	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري في حساب الوسط
الفرضية الرابعة	150	4.10	60820.	04966.

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

الجدول رقم (7) يوضح الإحصاء الوصفي للفرضية الرابعة وفيه لاحظ الباحثون أن المتوسط العام لجميع عبارات الفرضية (4,10) بانحراف معياري (0.608) ونلاحظ هنا بأن الوسط الحسابي تقريباً 4 وحسب مقياس ليكرت الرقم 4 يقع في خيار الموافقة وأما قيمة الانحراف صغيرة مما يعنى التقارب في الإجابات.

ب) اختبار (T test) للفرضية الرابعة:

الجدول رقم (8)

اختبار (T test) للفرضية الرابعة

Test Value = 3						
الفرضية	قيمة (t) المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة	متوسط الفرق	حدود الثقة عند 95%	
					الحد الأدنى	الحد الأعلى
الفرضية الرابعة	22.128	149	000.	1.0989	1.0008	1.1970

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

الجدول رقم (8) لاختبار (T) والذي يقيس الدلالة الإحصائية للفرضية نجد القيمة المحسوبة ل (T) هي (22.128) بدرجات حرية (149) ومستوى دلالة (0,000) وهذه القيمة لمستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (0,05) مما يعنى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية، وبالرجوع للجدول السابقة (النسب والإحصاءات الوصفية وجدول (T) يمكن القول توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى الكفاءة المهنية وزيادة الثقة في التقارير المالية وبذلك تأكد صحة الفرضية.

النتائج:

- من خلال الاطار النظري وتحليل بيانات الدراسة الميدانية تم التوصل الى النتائج الآتية:
- التزام المراجع الخارجي بالنزاهة عمل على زيادة الثقة في التقارير المالية للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.
 - التزام المراجع الخارجي بالاستقلالية أدى إلى زيادة الثقة في التقارير المالية للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.
 - مستوى التزام المراجع بالموضوعية ساهم في زيادة الثقة في التقارير المالية للشركات

المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.
د. أدى التزام المراجع الخارجي بالكفاءة المهنية إلى زيادة الثقة بالتقارير المالية للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

التوصيات:

- بناء على ما تم التوصل إليه من نتائج يوصى الباحثون بما يلي:
- أ. من الأهمية بمكان التزام المراجعين الخارجيين بالنزاهة المهنية لزيادة الثقة بالتقارير المالية من حيث: الأمانة في العمل مع زملائهم، والقيام بعرض المعلومات بطريقة صحيحة.
 - ب. أهمية التزام المراجعين بالحيادية بتجنب العلاقات التي تؤثر عليها وتجنب أي خلل يترتب عليه تقصير أو إساءة للمهنة لضمان زيادة الثقة بالتقارير المالية
 - ج. ضرورة التزام المراجعين بالاستقلالية لزيادة الثقة بالتقارير المالية بان يكون مجرداً من أي التزامات تجاه جميع الاطراف بتجنب العلاقات التي تعرضه لهيمنة بعض من الاطراف وذلك لضمان مصلحة كل الاطراف ذات الصلة.
 - د. أهمية التزام المراجعين بالموضوعية لزيادة الثقة بالتقارير المالية من حيث التأكد من عدم وجود قيود علي عملية المراجعة الخارجية بإخطار مجلس الإدارة والمساهمين في حالة تدخل إدارة الشركة في عملهم.
 - هـ. العمل على تجديد التذكير والتدريب للمراجعين الخارجيين بقواعد السلوك المهني لضمان الالتزام بها.
 - و. اجراء المزيد من الدراسات حول قواعد ومعايير المراجعة وتأثيرها على القوائم المالية.

الهوامش:

- (1) بشرى نجم، جوان قاسم، 2011م دور التقارير المالية المرحلية في تعزيز كفاءة السوق،
- (2) مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد السادس والعشرون.
- (3) محمددين سليمان محمد مصطفى 2012م» دور معايير المحاسبة والمراجعة الدولية في زيادة كفاءة وفعالية الإفصاح في التقارير المالية المنشورة لتنشيط كفاءة سوق الخرطوم للأوراق المالية» (الخرطوم: جامعة أمدرمان الإسلامية، كلية العلوم الإدارية، رسالة دكتوراه غير منشورة في الفلسفة في المحاسبة،
- (4) نسرین محمد منصور، 2013م، مدى تأثير معدل دوران مراجع الحسابات الخارجي على مبدأ الاستقلالية: دراسة ميدانية على مكاتب مراجعة الحسابات العاملة في قطاع عزة، رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية، عزة.
- (5) إبراهيم العدي، وأحمد يونس رمضان، 2015م، «أثر استقلال مراجع الحسابات في مصداقية التقارير المالية- دراسة لآراء عينة من مراجعي الحسابات والمحاسبين العاملين في الجهاز المركزي للرقابة في سورية»، (سورية: مجلة جامعة البعث، المجلد (37)، العدد الخامس.
- (6) صفية أحمد ضو أحمد، 2019م، دور التقارير المالية الفترية في ترشيد القرارات الاستثمار في الأوراق المالية - دراسة تطبيقية على عينة من الشركات السودانية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية التجارة، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة.
- (7) أحمد حلمي جمعة، 2009م تطوير معايير التدقيق والتأكيد الدولي قواعد أخلاقيات المهنة، عمان، دار الصفاء للنشر والتوزيع، ص109.
- (8) هادي التميمي 2006م « مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية» (عمان: دار وائل للنشر)، ص67.
- (9) محمد سمير الصبان وآخرون، 2000م الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الاسكندرية، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، ص145-150.
- (10) حكمت أحمد الراوي، 1999م نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة، (عمان: دار الثقافة)، ص194.
- (11) عبد الرزاق محمد عثمان، 1999م أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الموصل، دار الكتب للطباعة والنشر، ص33.

- (12) المرجع السابق، ص34.
- (13) المرجع السابق، ص34.
- (14) محمد أحمد خليل، 2005م «دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية - دراسة نظرية تطبيقية» (مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد الأول)، ص25.
- (15) معتز عبد الحميد علي كيلان، 2013م «أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية المنشورة للشركات المسجلة بسوق الأوراق المالية الليبي» (المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد الثالث، العدد الثاني)، ص1547.
- (16) سامح محمد رضا رياض أحمد، 2011م «التحفظ المحاسبي وجودة قياس الأرباح- دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة البحرينية، المجلة العربية للإدارة، العدد 2، ص119.
- (17) عبدالوهاب نصر واسماء أحمد الصيرفي «أثر الالتزام الأخلاقي للمحاسبين الماليين على جودة التقارير المالية- بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية» (مجلة المحاسبة والمراجعة)، ص8.
- (18) دعاء عبدالوهاب عبدالله، 2015م «إطار مقترح لتحقيق الجودة في التقارير المالية من خلال تفعيل هيكل الرقابة الداخلية طبقاً للمتطلبات الحديثة» (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 3، أكتوبر)، ص386.
- (19) محمد احمد، مرجع سابق، ص36.
- (20) سهير الطلملي 2011م، «دور الحاكمية المؤسسية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية» (القاهرة: أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، السنة 31، العدد 1، مجلد 2)، ص357.
- (21) أحمد عبدالوهاب أحمد، 2013م «أثر محددات التحفظ المحاسبي على جودة التقارير في سوق رأس المال المصري» (القاهرة: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد الأول)، ص24.
- (22) مدثر طه أبو الخير، 2007م «أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل النظامية على جودة التقارير المالية» (المجلة العلمية التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد 2)، ص18.

(23) سالم أحمد المصباح، 2012م «تأثير إدارة الأرباح على المعلومات الواردة بالقوائم المالية وموقف المراجع الخارجي» (مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، المجلد 49، العدد الأول)، ص387.

(24) حسياني عبد الحميد، 2010م «أهمية الانتقال للمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومات المالية كإطار لتفعيل حوكمة الشركات» (رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الجزائر)، ص120.