

أثر مراجعة النظر في الحد من مخاطر المراجعة (دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان)

أستاذ المحاسبة المشارك
جامعة النيلين
طالب دكتوراة - جامعة النيلين

د. ياسر تاج السر محمد سند

أ. صلاح الدين الهادي محمد أحمد البدوي

المستخلص:

تمثلت مشكلة الدراسة في التعرف على دور مراجعة النظر في الحد من مخاطر المراجعة وبيان أثر مراجعة النظر في الحد من مخاطر الرقابة وهل هنالك أثر لمراجعة النظر في الحد من مخاطر الإثبات وبيان دور مراجعة النظر في الحد من المخاطر المتلازمة ، هدفت الدراسة إلى التعرف على ماهية وأهداف مراجعة النظر ودورها في الحد من مخاطر المراجعة والتعرف على ماهية وأنواع وأسباب مخاطر المراجعة واختبار العلاقة بين مراجعة النظر والحد من مخاطر الرقابة واختبار دور مراجعة النظر في الحد من مخاطر الإثبات والتعرف على دور مراجعة النظر في الحد من المخاطر المتلازمة، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي ، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها الاستفادة من مراجعة النظر في الحد من مخاطر الرقابة ومخاطر الإثبات المخاطر المتلازمة. على المراجع الخارجي تحسين نقاط الضعف التي تؤدي إلى عدم القدرة على حماية ممتلكات المنشأة ورفع كفاءة المراجعة في المنشأة.

الكلمات المفتاحية: مراجعة النظر - مخاطر الرقابة - مخاطر الإثبات - المخاطر المتلازمة.

The effect of peer review in reducing audit risk (a field study on external audit offices in Sudan)

Dr.. Yasir Taj Alser Mohamed Sanad

Salaheldin Elhadi Mohamed Ahmed Albadawe

Abstract:

The problem of the study was to identify the role of peer review in reducing audit risks, and to demonstrate the effect of peer review in reducing control risks, and is there an effect of peer review in reducing evidentiary risks, and to indicate the role of peer review in reducing inherent risks. The study aimed to identify the nature and objectives of Peer review and its role in reducing audit risk, identifying the nature, types and causes of audit risk, examining the relationship between peer review and reducing control risks, examining the role of peer review in reducing evidentiary risks, and identifying the role of peer review

in reducing inherent risks. The study relied on the descriptive analytical approach. The study reached several results, the most important of which is the use of peer review in reducing control risks and evidentiary risks, the inherent risks. The external auditor should improve the weaknesses that lead to the inability to protect the property of the facility and raise the efficiency of auditing in the facility

Keywords: peer review - control risks - evidence risks - inherent risks.

مقدمة:

ظهرت نتيجة الحاجة إلى رقابة جودة الأداء المهني العديد من الأساليب الخارجية منها أسلوب مراجعة النظير والذي يعني قيام مكاتب المراجعة والمحاسبة بفحص أدائها لعملية المراجعة بواسطة بعضها البعض، وإبداء رأي فني محايد عما إذا كان نظام رقابة الجودة المطبق بالمكتب محل الفحص يتسق مع المعايير المهنية. وقد تعاطف دور المراجع الخارجي في السنين الأخيرة في ضرورة الكشف عن حالات التلاعب والغش في القوائم المالية، وتطوير جميع الأطر التنظيمية والمحاسبية والرقابية الكفيلة بحماية حقوق المساهمين وغيرهم من ذوي المصلحة وذلك لضمان مصداقية البيانات التي تصدرها الشركات وتقوم بمراجعتها مكاتب المراجعة وعلى ضوءها يتم اتخاذ القرارات، حيث أصبح المراجع الخارجي هو المسؤول عن معالجة ضعف عملية المراجعة الداخلية وذلك لضمان عملية المراجعة وحمايتها من المخاطر المختلفة، حيث تساهم مراجعة النظير في حل المشاكل المتمثلة في نقص الكفاءة المهنية لدى المراجعين وإنخفاض جودة الأداء المهني من خلال إلزام المراجعين باتباع سياسات وإجراءات الرقابة على الجودة والحد من المخاطر التي تحيط بعملية المراجعة .

مشكلة الدراسة:

تمثلت مشكلة الدراسة في وجود مخاطر مختلفة تحيط بعملية المراجعة ، وكلما زادت المخاطر المتعلقة بعملية المراجعة ادي ذلك الي ضعف عملية المراجعة، والتعرف والإلمام بماهيمية مراجعة النظير والمدى الذي يمكن أن تلعبه في الحد من مخاطر المراجعة، ويمكن توضيح المشكلة من خلال طرح الأسئلة الآتية:

1. ما أثر مراجعة النظير في الحد من مخاطر الرقابة؟
2. هل هنالك أثر لمراجعة النظير في الحد من مخاطر الإثبات؟
3. هل هنالك أثر لمراجعة النظير في الحد من المخاطر المتلازمة؟

أهمية الدراسة:

للدراة أهمية علمية وعملية كمايلي:

1. الأهمية العلمية للدراسة النظرية:

تقدم إطار نظري لدراسة مفهوم وأهمية وأهداف مراجعة النظير ومعرفة الدور الذي تلعبه في الحد من مخاطر المراجعة وبناء علاقات جديدة بين أسلوب مراجعة النظير واثره في الحد من مخاطر المراجعة وكذلك تغطية أوجه القصور الموجود في الدراسات السابقة في هذا المجال والتوصية بإجراء مزيد من الدراسات السابقة.

2. الأهمية العملية للدراسة التطبيقية :

تنبع الأهمية التطبيقية في معرفة دور مراجعة النظر في الحد من مخاطر المراجعة التي بين المراجع الخارجيين الأطراف المستخدمة لتقرير المراجع والتي تعتمد عليه في اتخاذ القرارات المختلفة. معرفة مدى تطبيق مكاتب المراجعة الإتجاهات الحديثة في المراجعة داخل المكاتب وذلك لتفادي مخاطر المراجعة الخارجية.

تحديد مدى التزام مكاتب المراجعة بإجراء سياسات رقابة الجودة وآداب وسلوك المهنة للتأكد من مدى التزام مكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم بإستخدام أسلوب مراجعة النظر.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق الآتي:

1. التعرف على ماهية وأهداف مراجعة النظر ودورها في الحد من مخاطر المراجعة.
2. التعرف على ماهية وأنواع وأسباب مخاطر المراجعة.
3. إختبار العلاقة بين مراجعة النظر والحد من مخاطر الرقابة.
4. إختبار دور مراجعة النظر في الحد من مخاطر الإثبات.
5. التعرف على دور مراجعة النظر في الحد من المخاطر المتلازمة.

فرضيات الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة تم إختبار الفرضيات الآتية:

- الفرضية الأولى: توجد علاقة بين مراجعة النظر والحد من مخاطر الرقابة.
- الفرضية الثانية: توجد علاقة بين مراجعة النظر والحد من مخاطر الإثبات.
- الفرضية الثالثة: توجد علاقة بين مراجعة النظر والحد من المخاطر المتلازمة.

منهج الدراسة:

تم إستخدام المنهج التحليلي الوصفي لجمع البيانات والمعلومات وتحليلها.

حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تتمثل في مكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم.
- الحدود الزمانية: الفترة من 2017م.

مصادر جمع البيانات:

- المصادر الأولية: تتمثل في إستمارة الإستبيان.
- المصادر الثانوية: تتمثل في الكتب، المراجع، الدوريات، الرسائل الجامعية، المؤتمرات، الندوات العلمية، الإنترنت.

الدراسات السابقة :

يستعرض الباحث الدراسات السابقة المتعلقة بأثر مراجعة النظر في الحد من مخاطر المراجعة، حيث يتم عرض كل من مشكلة الدراسة وهدفها وأهميتها وبعض نتائجها وذلك لمعرفة فجوة البحث، ويعرضها الباحث كالآتي :

دراسة: يوسف (2007)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في وجود مخاطر في عملية المراجعة تعترض المراجع الخارجي أثناء الفحص وهذه المخاطر تعتبر من الأمور الهامة التي يجب على الجمعيات المهنية والمراجعين أخذها بين الاعتبار، ومنها استخدام العينة الإحصائية، واستخدام الحاسبات الإلكترونية في تشغيل البيانات المحاسبية. هدفت الدراسة إلى إظهار الأنواع المختلفة لمخاطر المراجعة داخل مكاتب وشركات المراجعة ومن ثم استخدام الأساليب العلمية وإبداء المقترحات لتخفيض هذه المخاطر إلى أدنى حد ممكن، اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى أن أسلوب العينة الإحصائية مستمد من نظرية الاحتمالات في الرياضيات والتي يتحصل منها على نتائج جيدة عن العمليات التي سحبت منها العينة، استخدام أسلوب العينة قد وفر الوقت والمال دون التضحية بالدقة للبيانات. أوصت الدراسة على المراجع أن يأخذ في الاعتبار عند تصميم عينة المراجعة أهداف الاختبار وخصائص المجتمع وطبيعة أدلة الإثبات وإمكانية حدوث الخطأ، ضرورة مراعاة المراجع عند تحديد حجم العينة عما إذا كانت مخاطر العينة قد خفضت إلى أدنى حد ممكن لها.

دراسة: معاذ (2011)⁽²⁾

هدفت الدراسة إلى إبراز الدور الذي يؤديه التخصص المهني للمراجع في تحسين تقدير مخاطر المراجعة في البيئة اليمنية. تمثلت مشكلة الدراسة في أن الاهتمام زاد نحو التخصص في ممارسة مهنة المراجعة في السنوات الأخيرة نتيجة لظهور العديد من حوادث الفساد المالي، وإفلاس العديد من منشآت الأعمال الكبرى وإنهارها فضلاً عن واقع مهني يشهد المزيد من حالات التقاضي والدعاوى الجنائية والمدنية ضد أعضاء المهنة. توصلت الدراسة إلى أنه توجد أهمية للتخصص المهني للمراجع بالنسبة لعملية المراجعة وتدعيم استقلال المراجع، توجد أهمية للتخصص المهني للمراجع في تحسين كفاءة تقدير مخاطر المراجعة المتمثلة في خطر الرقابة والاكتشاف والخطر الحتمي وذلك من خلال دقة تحديد اختبارات الالتزام. أوصت الدراسة بأنه ينبغي على المراجعين القيام بممارسة المهنة وفقاً للتخصص المهني ووفقاً لما أظهرته الدراسة الحالية من أهمية التخصص المهني لهم.

دراسة: صديق (2012)⁽³⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في أن اتساع وكبر حجم المنشآت في عالم اليوم قد أحدثت تحولاً كبيراً في حجم وكمية العمليات الحسابية الخاضعة للمراجعة فازداد حجمها بصورة لافتة رغم أن فترة المراجعة محدودة. هدفت الدراسة إلى إمكانية تحقيق المراجعة الجيدة في المنشآت السودانية بتقليل مخاطر المراجعة فيها وفق أسس علمية مدروسة تمكنها من تحقيق النهضة الاقتصادية والمحاسبية بها بصورة أفضل. توصلت الدراسة إلى أن استخدام العينات الإحصائية يؤدي إلى زيادة مخاطر المراجعة في النظام اليدوي، يمثل عد النقود مخاطرة كبيرة عند مراجعة بند النقدية باستخدام العينات الإحصائية في النظام اليدوي، كلما زادت قوة المراجعة الداخلية والضبط الداخلي قلت مخاطر المراجعة باستخدام العينات الإحصائية.

دراسة: خالد (2016م)⁽⁴⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في أن مسؤولية المراجع الخارجي فيما يتعلق ببذل الجهد والعناية المهنية اللازمة في الوصول إلى نتائج صحيحة من عملية المراجعة، مما يزيد من ثقة القوائم المالية المنشورة التي يتم

الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار وذلك لتقليل مخاطر عملية المراجعة الخارجية. هدفت الدراسة إلى تحديد مسؤولية المراجع وانعكاسها على ثقة المستخدمين للقوائم المالية والحد من مخاطر المراجعة، دراسة أثر انخفاض مخاطر المراجعة بسبب المسؤولية القانونية لى ثقة القوائم المالية والمنشورة. توصلت الدراسة إلى أن المسؤولية القانونية للمراجع الخارجي خفضت من مخاطر المراجعة وزادت من ثقة التقارير المالية المنشورة، تعتمد المراجع إثبات بيانات كاذبة ضللت مستخدمى القوائم المالية وعرضت المراجع للمساءلة القانونية مما خفض مخاطر المراجعة، اعتماد الطرف الثالث على القوائم المالية المراجعة جعل القوائم المالية موثوقة وقلل من مخاطر المراجعة. أوصت الدراسة بأنه يجب مساءلة المراجع قانونياً عن الإخفاق في عملية المراجعة من قبل القانون والجهات المنظمة للمهنة.

دراسة: شيرين (2019)⁽⁵⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في أن ضخامة التقارير المالية واختلاف الأنشطة التي تعالجها أدى إلى ضرورة إيجاد جهات متخصصة لمراجعتها حيث يتعرض ديوان الرقابة المالية الاتحادي للعديد من المشاكل الناتجة عن عدم الاهتمام بجودة التقارير المالية والتي تؤثر بشكل كبير على مصداقيته وعدم إمكانية التقارير المالية من نقل معلومات وبيانات دقيقة للأطراف ذات العلاقة. تهدف الدراسة الى التعرف على الأثر الذي تحققه مراجعة النظير في تحسين جودة التقارير المالية، واختبار امكانية تطبيق مخطط الدراسة من حيث الأبعاد والمجالات الخاصة بمتغيرات الدراسة. تكمن أهمية الدراسة في تقديم إطار مفاهيمي عن متغيرات الدراسة والعلاقة بينهما واختبارهما ميدانياً لتعزيز قدرة المؤسسة قيد البحث من توظيف مراجعة النظير في تحسين جودة التقارير المالية. تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى إن تبني واستخدام مراجعة النظير في الديوان يعمل على تعزيز ثقة الحكومة وكافة الأطراف المهتمة بعمل الديوان فضلاً عن ذلك فهو سيعمل على تقويم الانحرافات التي قد تحصل وهذا سينعكس على رفع كفاءة وجودة التقارير المالية التي يتعامل بها الديوان. أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بموضوع مراجعة النظير وإعطائه أكبر قدر من الاهتمام من قبل المنظمات المهنية والهيئات العلمية في العراق لما له من أهمية وأثر على مهنة التدقيق. التركيز على موضوع جودة التقارير المالية في الميدان قيد البحث كونه يمثل الأساس لنجاح عمل المؤسسة وضمان مصداقيتها وموثوقيتها.

دراسة: إبراهيم وآخرون (2021م)⁽⁶⁾

هدفت الدراسة الى التحقق من مدى تطبيق مكاتب المحاسبة والمراجعة العاملة بولاية الخرطوم لمراجعة النظير، ودراسة أثر تطبيق مراجعة النظير على تقليل المخاطر الكامنة في مكاتب المحاسبة والمراجعة العاملة بولاية الخرطوم، ومعرفة أثر تطبيق مراجعة النظير على تقليل مخاطر الرقابة في مكاتب المحاسبة والمراجعة ودراسة أثر تطبيق مراجعة النظير على تقليل مخاطر الاكتشاف في مكاتب المحاسبة والمراجعة. تمثلت مشكلة الدراسة في ان تطبيق مراجعة النظير في مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم اثر علي تقليل مخاطر المراجعة ، توصلت الدراسة إلى أن أهم العوامل التي تؤثر على مخاطر المراجعة هي العوامل المؤثرة في المخاطر الملازمة، يوجد أثر لمخاطر المراجعة والأهمية النسبية على تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة. من خلال أوصت الدراسة بضرورة اهتمام مكاتب المحاسبة والمراجعة العاملة بولاية الخرطوم بتطبيق مراجعة النظير لتشمل جميع المكاتب بالسودان نسبة لأهميتها في تحسين جودة المراجعة وتطويرها.

دراسة: زين العابدين وزينب (2021)⁽⁷⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في أن الشركات والمؤسسات المالية السودانية تتعرض لكثير من مخاطر المراجعة التي تعيق استمراريته ومن تحقيق أهدافها، مما دفع هذه الشركات والمؤسسات المالية والقائمين على تنظيم مهنة المراجعة في البحث عن طرق حديثة و معاصرة للمراجعة للحد من هذه المخاطر. هدفت الدراسة إلى عرض إطار مفاهيمي للاتجاهات المعاصرة للمراجعة مع بيان أهميتها في تحديد مخاطر المراجعة. اعتمدت الدراسة على الأسلوب الميداني والاستقصائي. توصلت الدراسة إلى أن المراجعة البيئية ساعدت في إعطاء صورة واضحة عن أثر الأنشطة البيئية علي القيم المالية للمشروع ، و أدت المراجعة الإستراتيجية إلى التقليل من الأخطاء مما زاد الثقة في التقارير المالية. أوصت الدراسة بضرورة اهتمام ديوان المراجعة القومي بتفعيل الاتجاهات المعاصرة للمراجعة لما لها من دور فعال في تقليل مخاطر المراجعة و لما تحققه هذه الاتجاهات من نتائج ايجابية علي أداء عملية المراجعة .

يلخص الباحثان أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة في النقاط الآتية :

1. تمت الاستفادة من الدراسات السابقة في تحديد جزء من محاور الإستبانة وإختيار منهج الدراسة .
2. افادة الدراسات السابقة في تطوير الأفكار المتنوعة المرتبطة بالموضوع وساهمت في بلورة مشكلة الدراسة لتكون مرتبطة بمراجعة النظرير كأحد اساليب الرقابة علي جودة المراجعة التي إنعكست علي الحد من مخاطر المراجعة الخارجية .

الإطار النظري للدراسة :

مفهوم مراجعة النظرير:

عرفت مراجعة النظرير على أنها شكل من أشكال الرقابة الخارجية على جودة المراجعة، يقوم بها مكتب نظير مماثل بهدف رقابة جودة أداء مكتب آخر وذلك بهدف التعرف على ما إذا كان المكتب محل المراجعة يحتفظ بأنظمة ملائمة لرقابة الجودة ويقوم بتطبيقها أم لا⁽⁸⁾. كما عرفت أيضاً مراجعة النظرير بأنها: (أداء لتأكيد جودة عملية المراجعة وجودة المراحل التي تمر بها تلك العملية ابتداءً من مرحلة تخطيط المراجعة، ومرحلة تنفيذ إجراءات المراجعة، وأخيراً مرحلة إعداد تقرير المراجعة وذلك من خلال التحقق من أداء أعمال المراجعة خلال المراحل المختلفة وفقاً لمعايير الأداء المهني)⁽⁹⁾.

يستنتج الباحث السمات العامة لمراجعة النظرير من تعريفها في النقاط التالية:

- إن مراجعة النظرير إحدى أساليب رقابة جودة عملية المراجعة الخارجية.
- إن الهدف من تطبيقها هو التأكد من التزام مكاتب المراجعة الخارجية بالمعايير المهنية التي تنظم عمل المكتب.

أهمية تطبيق مراجعة النظرير:

تنبع أهمية مراجعة النظرير من الآتي:

1. النظرير يبذل العناية المهنية، لأنه يخضع لفحص طرف ثالث مستقل.
2. تعتبر مراجعة النظرير أداة رقابية خارجية.

3. اهتمام أسلوب مراجعة النظراء بتقييم عناصر الرقابة على الجودة من منطلق أن الرقابة على الجودة هي أساس النهوض بعملية المراجعة⁽¹⁰⁾.
4. زيادة كفاءة المراجعين العاملين في المكتب النظير نتيجة لاكتسابهم المعرفة، والخبرة من مراجعي النظير وفق منهج تدوير الخبرات.
5. انخفاض تكاليف التأمين وكذلك تقليل عدد الدعاوى القضائية.
6. تمكين المراجع من التعرف المبكر على الأزمات المالية للمنشأة محل الفحص والمراجعة من خلال تحسين جودة المراجعة⁽¹¹⁾.

آليات تطبيق برنامج مراجعة النظير:

يتم تطبيق مراجعة النظير وفقاً لما يلي⁽¹²⁾:

1. تطبيق برنامج فحص النظير على منشأة المراجعة بواسطة منشأة مراجعة أخرى، وتتضمن هذه الآلية قيام منشأة المراجعة محل الفحص باختيار منشأة مراجعة أخرى تتولى فحص مدى التزام منشأة المراجعة محل الفحص بتصميم وتنفيذ السياسات والإجراءات الكفيلة بالرقابة على جودة عملية المراجعة.
2. تطبيق برنامج فحص النظير بواسطة فريق فحص تابع للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أو مجمع المحاسبين في الولاية، يتم تطبيق برنامج فحص النظير وفقاً لذلك بناءً على طلب تتقدم به منشأة المراجعة إلى المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أو مجمع المحاسبين في الولاية.

التطور التاريخي لمفهوم مخاطر المراجعة:

عُيّنت المنظمات المهنية للمحاسبة والمراجعة بموضوع مخاطر المراجعة نظراً للثقل الكبير الذي يشكله فيما يتعلق بالتأثير على منهج وأسلوب أداء المراجعين⁽¹³⁾.

لا يوجد معيار مهني يبين ما يكون عليه مقدار مخاطر المراجعة وكيف يمكن تحديد هذه المخاطر فيما عدا المعيار الأمريكي رقم (47) ومعيار المراجعة الدولي رقم (400) أوضحاً أن عملية المراجعة يجب أن يتم تخطيطها بالطريقة الملائمة التي من شأنها أن تجعل مخاطر المراجعة عند أدنى مستوى معقول⁽¹⁴⁾. «عرف معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي في النشرة رقم (47)، عن معايير المراجعة (2) بأن مخاطر المراجعة هي: تلك المخاطر التي يمكن أن تنتج عن فشل المراجع دون علمه في تعديل الرأي الذي يبديه بالشكل الملائم في القوائم المالية التي بها أخطاء جوهرية مقصودة أو غير مقصودة»⁽¹⁵⁾.

عرف الاتحاد الدولي للمحاسبين مخاطر المراجعة في نشرة معايير التدقيق رقم (400) بأنها: «المخاطر التي تؤدي إلى قيام محافظ الحسابات بإبداء رأي غير مناسب عندما تكون البيانات المالية خاطئة بشكل جوهري»⁽¹⁶⁾.

أنواع مخاطر المراجعة وفقاً لمكوناتها:

1. **المخاطر المتلازمة:** هنالك ثلاثة مظاهر للمخاطر الضمنية أو الملازمة، وأن كل واحد منها يتأثر بعوامل مختلفة تتواجد في بيئة المنشأة وهذه المظاهر هي⁽¹⁷⁾:
 - مخاطر التشغيل: وتعني احتمال تغلب أو تغير الأرباح، أو موقف السيولة أو كلاهما معاً بشكل غير مقبول في المستقبل ويرجع ذلك لطبيعة البيئة التشغيلية المحيطة بالمنشأة.

- مخاطر السوق: تعني هذه المخاطر بقابلية أسعار أسهم المنشأة للتغير، فالتقلبات الجوهرية في سعر السهم تعكس إدراك المستثمرين وفهمهم بأن العوائد المستقبلية من الأسهم تعتبر ذات مخاطر.
- المخاطر المالية: وهي ترتبط بمقدرة المنشأة على مواجهة أعباء القروض والديون بسبب تحقيق درجة مرتفعة من الدافعة المالية.
- 2. المخاطر الرقابية: عرفت المخاطر الرقابية بأنها المخاطر الناتجة عن فشل الرقابة في منع واكتشاف وتصحيح التحريفات في الوقت المناسب، والتي يمكن أن تحدث في رصيد حساب ما أو مجموعة من العمليات والتي يمكن أن تكون جوهرية بصفة مستقلة أو عند تجمع مع تحريفات في أرصدة حساب آخر (18).
- 3. مخاطر الاكتشاف:- عرفت المعايير الدولية مخاطر الاكتشاف بأنها «مخاطر أن الإجراءات التي يؤديها المدقق للحد من مخاطر التدقيق إلى مستوى متدني مقبول لن تكشف عن خطأ موجود قد يكون خطأ جوهرياً، أما منفرداً أو عند جمعه مع الأخطاء الأخرى» أي أن مخاطر الاكتشاف تمثل مقياساً لفشل المدقق في اكتشاف أخطاء جوهرية موجودة فعلاً في البيانات المالية للعميل (19).
- وكذلك يمكن تقسيم مخاطر المراجعة من حيث مستواها إلى:-
 - مخاطر على مستوى رصيد الحسابات أو البند «محل المراجعة»:-
 - وهو احتمال فشل المراجع في تأكيد الرصيد الصحيح للحساب أو البند.
 - مخاطر على مستوى القوائم المالية:-
 - وهو احتمال فشل المراجع في إعطاء تقرير صحيح عن مدى عدالة عرض القوائم المالية في التعبير عن المركز المالي أو نتائج العمليات، ويلاحظ أن هذه المخاطرة تكون نتيجة كمحصلة لمجموع مخاطر المراجعة على مستوى الحسابات أو البنود أو العمليات محل المراجعة (20).
 - من حيث المخاطر المحيطة بعمليات المراجعة:-
- يحاول المراجع من خلال تقويمه لنظام الرقابة الداخلية، وكذلك اعداد الخطط اللازمة لجمع أدلة المراجعة، أن يحقق بعض الاطمئنان نحو نوعين من المخاطر المتعلقة بإبداء رأيه بخصوص القوائم المالية وهما:-

أ. مخاطر وجود أخطاء جوهرية في السجلات المحاسبية.

ب. مخاطر احتمال عدم كفاية اختبارات المراجعة لاكتشاف تلك الأخطاء⁽²¹⁾.

مستويات مخاطر المراجعة:

هنالك ثلاث مستويات للمخاطر في المراجعة هي⁽²²⁾:

1. المخاطرة المخططة:

وهي مجرد تقدير أولي لاحتمال وجود خطأ جوهرية في القوائم المالية.

2. المخاطرة النهائية:

وهي مستوى نهائي للمخاطر المقدرة بعد إتمام إجراءات المراجعة.

3. المخاطرة الفعلية:

وهي مستوى حقيقي للمخاطر وغير معلوم للمراجع ويكون موجوداً نظرياً فقط.

إجراءات الدراسة الميدانية:

هدف الباحثان من إجراء الدراسة الميدانية إلى اختبار فروض الدراسة بهدف تحقيق العلاقة بين مراجعة النظر واثرها في الحد من مخاطر المراجعة الخارجية

مجتمع وعينة الدراسة:

مجتمع الدراسة:

يتكون المجتمع الأساسي للدراسة من مكاتب المراجعة وعلي وجه الخصوص العاملين الذين تربطهم صلة بموضوع الدراسة من المراجعين القانونيين ومراجع معتمد ومساعد مراجع بمكاتب المراجعة القانونية بولاية الخرطوم.

عينة الدراسة: تم اختيار مفردات عينة الدراسة بطريقة العينة العشوائية البسيطة وهي إحدى العينات الإحصائية التي يختارها الباحث للحصول على آراء أو معلومات محددة من أفراد مجتمع الدراسة وقد تم توزيع عدد (150) استبانة ليتم استخدام عدد (120) في التحليل بنسبة استرجاع بلغت (80%).

تحليل البيانات واختبار الفرضيات :

التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضيات :

الفرضية الأولى توجد علاقة بين مراجعة النظر الحد من مخاطر الرقابة

جدول (1) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الأولى

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	درجة التحقق				العبارات
			لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	
أوافق	0.992	3.74	2	13	27	50	يتحمل المراجع الخارجي المسؤولية الكاملة في تحسين نظام الرقابة الداخلية.
			% 1.7	10.8 %	% 22.5	41.7 %	
أوافق	0.784	4.18	2	3	7	68	دراسة خطط التطوير والتغيير في نظام الرقابة الداخلية أمر ضروري.
			% 1.7	% 2.5	% 5.8	56.7 %	
أوافق بشدة	0.737	4.33	0	3	10	51	وجود المراجع الخارجي بالمنشأة يساعد على زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية.
			% 0.0	% 2.5	% 8.3	42.5 %	

العبارة	درجة التحقق						الاتجاه
	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
التأهيل العلمي الملائم للمراجع يساعد على تحسين نظام الرقابة الداخلية.	40	62	16	1	1	4.16	0.745
	% 33.4	51.7 %	% 13.3	% 0.8	% 0.8		
الالتزام بمعايير المراجعة الخارجية المتعارف عليها يساهم في الحد من مخاطر الرقابة.	46	52	20	2	0	4.18	0.767
	% 38.3	43.3 %	% 16.7	% 1.7	% 0		
وجود نظام رقابة داخلية بالمؤسسة أمر مهم.	86	30	4	0	0	4.68	0.534
	% 71.7	% 25	% 3.3	% 0.0	% 0.0		
يقوم المراجع بالتأكد من أن نظام الرقابة الداخلية قادر على تحسين نقاط الضعف التي تؤدي إلى عدم القدرة على حماية ممتلكات المنشأة.	37	69	9	1	4	4.12	0.842
	% 30.8	57.5 %	% 7.5	% 0.8	% 3.3		
تقرير المراجع الخارجي حول نظام الرقابة الداخلية يرفع من كفاءة المنشأة ويحد من مخاطر الرقابة.	58	53	8	1	0	4.40	0.653
	% 48.3	44.2 %	% 6.7	% 0.8	% 0.0		
متوسط اجمالي عبارات الفرضية الأولي	391	435	101	24	9	4.22	0.76
	% 40.7	% 45.4	% 10.5	% 2.5	% 0.9		

المصدر: إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2022

من خلال بيانات الجدول (1) يتضح الآتي:

1. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الأولى بنسبة (41.7 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (23.3 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (22.5 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (3.74) بانحراف معياري (0.992) ان اتجاه العبارة أوافق.
 2. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية بنسبة (56.7 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (33.4 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (5.8 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.18) بانحراف معياري (0.784) ان اتجاه العبارة أوافق.
 3. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الثالثة بنسبة (46.7 %) بينما الموافقون بلغت نسبتهم (42.5 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (8.3 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.33) بانحراف معياري (0.737) ان اتجاه العبارة أوافق بشدة.
 4. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة بنسبة (51.7 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (33.4 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (13.3 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.16) بانحراف معياري (0.745) ان اتجاه العبارة أوافق.
 5. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة بنسبة (43.3 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (38.3 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (16.7 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.18) بانحراف معياري (0.767) ان اتجاه العبارة أوافق.
 6. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة السادسة بنسبة (71.7 %) بينما الموافقون بلغت نسبتهم (25 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (3.3 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.68) بانحراف معياري (0.534) ان اتجاه العبارة أوافق بشدة.
 7. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السادسة بنسبة (57.5 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (30.8 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (7.5 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.12) بانحراف معياري (0.842) ان اتجاه العبارة أوافق.
 8. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة السادسة بنسبة (48.3 %) بينما الموافقون بلغت نسبتهم (44.2 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (6.7 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.40) بانحراف معياري (0.653) ان اتجاه العبارة أوافق بشدة.
- الفرضية الثانية توجد علاقة بين مراجعة النظر و الحد من مخاطر الاكتشاف

جدول (2) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الثانية

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	درجة التحقق				العبارات
			أوافق بشدة	لا أوافق بشدة	محايد	أوافق	
أوافق	0.817	4.07	36	62	18	2	يقوم المراجع بانجاز عملية المراجعة وفقاً لمعايير جودة الأداء المناسبة .
			% 30	% 51.6	% 15	% 1.7	
أوافق	0.771	4.17	42	60	15	2	التزام المراجع بالمعايير المهنية يساهم في الكشف عن التحريفات الجوهرية في القوائم المالية.
			% 35	% 50	% 12.5	% 1.7	
أوافق بشدة	0.696	4.36	57	50	12	1	يساهم تحليل البيانات التي توفرها التقارير الدورية في تخفيض خطر عدم الاكتشاف .
			% 47.5	% 41.7	% 10	% 0.8	
أوافق	0.726	4.17	39	65	14	1	يقوم المراجع بتخفيض خطر الاكتشاف عن طريق الفحص التحليلي واختبارات العينة .
			% 32.5	% 54.2	% 11.7	% 0.8	
أوافق	0.677	4.06	31	65	24	0	التخصص المهني للمراجع يمكنه من تقليل مخاطر عدم الاكتشاف إلى أدنى مستوى.
			% 25.8	% 54.2	% 20	% 0.0	

العبارة	درجة التحقق				المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
يقوم المراجع بتطبيق إجراءات الاستفسارات والمصادقات داخل وخارج المنشأة.	34	65	17	4	0	4.08	أوافق
	28.3 %	54.2 %	14.2 %	3.3 %	0.0 %		
التأهيل العلمي والعملية يزيد من قدرة المراجع المهنية على اكتشاف الأخطاء.	59	56	5	0	0	4.45	أوافق بشدة
	49.2 %	46.6 %	4.2 %	0.0 %	0.0 %		
يقوم المراجع بالفحص الشامل للمعاملات في الة وجود خطأ جوهري مرتبط مع أخطاء في معاملات أخرى.	35	68	16	1	0	4.14	أوافق
	29.2 %	56.7 %	13.3 %	0.8 %	0.0 %		
يقوم المراجع بتقييم خطر الرقابة والخطر الحتمي وذلك لمعرفة خطر عدم الاكتشاف.	37	61	21	1	0	4.10	أوافق
	30.8 %	50.9 %	17.5 %	0.8 %	0.0 %		
متوسط اجمالي المحور عبارات الفرضية الثانية	370	552	142	12	4	4.18	أوافق
	34.3 %	51.1 %	13.2 %	1.1 %	0.3 %		

المصدر: إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2022

من خلال بيانات الجدول (2) يتضح الآتي:

1. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الأولى بنسبة (51.6 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (30 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (15 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.7) بانحراف معياري (0.817) ان اتجاه العبارة أوافق.
 2. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية بنسبة (50 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (35 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (12.5 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.17) بانحراف معياري (0.771) ان اتجاه العبارة أوافق.
 3. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الثالثة بنسبة (47.5 %) بينما الموافقون بلغت نسبتهم (41.7 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (10 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.36) بانحراف معياري (0.696) ان اتجاه العبارة أوافق.
 4. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة بنسبة (54.2 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (32.5 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (11.7 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.17) بانحراف معياري (0.726) ان اتجاه العبارة أوافق.
 5. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة بنسبة (54.2 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (25.8 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (20 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.06) بانحراف معياري (0.677) ان اتجاه العبارة أوافق.
 6. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السادسة بنسبة (54.2 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (28.3 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (14.2 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.08) بانحراف معياري (0.747) ان اتجاه العبارة أوافق.
 7. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة السابعة بنسبة (49.2 %) بينما الموافقون بلغت نسبتهم (46.6 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (4.2 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.45) بانحراف معياري (0.578) ان اتجاه العبارة أوافق.
 8. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثامنة بنسبة (56.7 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (29.2 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (13.3 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.14) بانحراف معياري (0.665) ان اتجاه العبارة أوافق.
 9. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثامنة بنسبة (50.9 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (30.8 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (17.5 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.10) بانحراف معياري (0.742) ان اتجاه العبارة أوافق.
- الفرضية الثالثة توجد علاقة بين مراجعة النظرير والحد من المخاطر المتلازمة

جدول (3) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الثالثة

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	درجة التحقق					العبارات
			لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	
أوافق	0.754	4.05	1	2	19	66	32	يقوم المراجع الخارجي بدراسة طبيعة البيئة التشغيلية المحيطة بالمنشأة
			% 0.8	% 1.7	% 15.8	% 55	% 26.7	
أوافق	0.755	4.18	0	4	13	60	43	يقوم المراجع الخارجي بمعرفة أرصدة الحسابات وطبيعتها.
			% 0.0	% 3.4	% 10.8	% 50	% 35.8	
أوافق	0.718	4.07	0	2	21	64	33	يتم من قبل المراجع الخارجي تقييم الهيكل التنظيمي للمنشأة.
			% 0.0	% 1.7	% 17.5	% 53.3	% 27.5	
أوافق	0.778	4.16	1	2	16	59	42	يتم معرفة آثار تقارير السنوات السابقة على السنة محل المراجعة للحد من المخاطر المتلازمة.
			% 0.8	% 1.7	% 13.3	% 49.2	% 35	
أوافق	0.845	4.01	2	3	21	60	34	يقوم المراجع الخارجي بتحديد نزاهة الإدارة.
			% 1.7	% 2.5	% 17.5	% 50	% 28.3	
أوافق	0.807	3.93	0	2	37	48	33	يتم تحديد الخدمات والمنتجات الموسمية ذات المخاطر المرتفعة.
			% 0.0	% 1.7	% 30.8	% 40	% 27.5	
أوافق	0.875	3.88	2	8	18	67	25	يقوم المراجع الخارجي بدراسة الظروف الاقتصادية العامة التي تؤثر على صناعة المنشأة.
			% 1.7	% 6.7	% 15	% 55.8	% 20.8	
أوافق	0.802	4.14	1	3	16	58	42	يقوم المراجع الخارجي بمعرفة موقف السيولة وقدرة المنشأة على الوفاء بالقروض والديون.
			% 0.8	% 2.5	% 13.3	% 48.4	% 35	
أوافق	0.792	4.053	7	26	161	482	284	متوسط اجمالي عبارات الفرضية الثالثة
			%0.7	%2.7	%16.8	% 50.2	% 29.6	

المصدر: إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2022

من خلال بيانات الجدول (3) يتضح الآتي:

1. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الأولى بنسبة (55 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (26.7 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (15.8 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.05) بانحراف معياري (0.754) ان اتجاه العبارة أوافق.
2. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية بنسبة (50 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (35.8 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (10.8 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.18) بانحراف معياري (0.755) ان اتجاه العبارة أوافق.
3. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثالثة بنسبة (53.3 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (27.5 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (17.5 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.07) بانحراف معياري (0.718) ان اتجاه العبارة أوافق.
4. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة بنسبة (49.2 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (35 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (13.3 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.16) بانحراف معياري (0.778) ان اتجاه العبارة أوافق.
5. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة بنسبة (50 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (28.3 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (17.5 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.01) بانحراف معياري (0.845) ان اتجاه العبارة أوافق.
6. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السادسة بنسبة (40 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (27.5 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (30.8 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (3.93) بانحراف معياري (0.807) ان اتجاه العبارة أوافق.
7. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السابعة بنسبة (55.8 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (20.8 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (15 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (3.88) بانحراف معياري (0.875) ان اتجاه العبارة أوافق.
8. ان اغلبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثامنة بنسبة (48.4 %) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (35 %) ونجد ان المحايدون بنسبة (13.3 %)، ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.14) بانحراف معياري (0.802) ان اتجاه العبارة أوافق.

الإحصاء التحليلي :

اختبار الفرضيات :

تم اختبار الفرضيات باستخدام دالة الانحدار والتي تبين العلاقة بين المتغير المستقل «مراجعة النظرير» على المتغير التابع «ومخاطر المراجعة» وذلك فيما يلي:

اختبار الفرضية الأولى توجد علاقة بين مراجعة النظرير والحد من مخاطر الرقابة

جدول (4) نتائج تحليل الانحدار الخطي للفرضية الأولى (توجد علاقة بين مراجعة النظير والحد من مخاطر الرقابة).

المتغير المستقل	R	R Square	F	مستوى دلالة f	t	مستوى دلالة f	نتيجة الفرضية
مراجعة النظير	0.486	0.236	36.441	0.000	6.037	0.000	قبول

المصدر: إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2022

يبين الجدول رقم (4) اختبار الفرضية الأولى للمتغير الثاني توجد علاقة بين مراجعة النظير والحد من مخاطر الرقابة في المراجعة وتشير قيمة معامل الارتباط البالغة 0.486 إلى وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظير والحد من مخاطر الرقابة في المراجعة، حيث تبين من قيمة f المحسوبة والبالغة 36.441 وجود هذه العلاقة إذ تحققت بمستوى دلالة إحصائية 0.000 ، كما يتبين من قيمة t المحسوبة والبالغة 6.037 أهمية هذا المجال والعلاقة الخطية حيث تؤثر مراجعة النظير بنسبة 24 % في الحد من مخاطر المراجعة. عليه نستنتج انه توجد علاقة بين مراجعة النظير والحد من مخاطر الرقابة في المراجعة.

جدول (5) نتائج تحليل الانحدار الخطي للفرضية الثانية للمتغير الثاني (توجد علاقة بين مراجعة النظير والحد من مخاطر الاكتشاف)

المتغير المستقل	R	R Square	f	مستوى دلالة f	t	مستوى دلالة f	نتيجة الفرضية
مراجعة النظير	0.552	0.304	51.649	0.000	7.187	0.000	قبول

المصدر: إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2022

يبين الجدول رقم (5) اختبار الفرضية الثانية للمتغير الثاني توجد علاقة بين مراجعة النظير والحد من مخاطر الاكتشاف وتشير قيمة معامل الارتباط البالغة 0.552 إلى وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظير والحد من مخاطر الاكتشاف ، حيث تبين من قيمة f المحسوبة والبالغة 51.649 وجود هذه العلاقة إذ تحققت بمستوى دلالة إحصائية 0.000 ، كما يتبين من قيمة t المحسوبة والبالغة 7.187 أهمية هذا المجال والعلاقة الخطية حيث تؤثر مراجعة النظير بنسبة 30 % في الحد من مخاطر الاكتشاف. عليه نستنتج انه توجد علاقة بين مراجعة النظير والحد من مخاطر الاكتشاف.

جدول (6) نتائج تحليل الانحدار الخطي للفرضية الثالثة (توجد علاقة بين مراجعة النظير والحد من المخاطر المتلازمة)

المتغير المستقل	R	R Square	F	مستوى دلالة f	t	مستوى دلالة f	نتيجة الفرضية
مراجعة النظير	0.594	0.353	64.340	0.000	8.021	0.000	قبول

المصدر: إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2022

يبين الجدول رقم (6) اختبار الفرضية الثالثة للمتغير الثاني توجد علاقة بين مراجعة النظرير والحد من المخاطر المتلازمة وتشير قيمة معامل الارتباط البالغة 0.594 إلى وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظرير والحد من مخاطر الاكتشاف، حيث تبين من قيمة f المحسوبة والبالغة 64.340 وجود هذه العلاقة إذ تحققت بمستوى دلالة إحصائية 0.000 ، كما يتبين من قيمة t المحسوبة والبالغة 8.021 أهمية هذا المجال والعلاقة الخطية حيث تؤثر مراجعة النظرير بنسبة 35 % في الحد من المخاطر المتلازمة. عليه نستنتج انه توجد علاقة بين مراجعة النظرير والحد من المخاطر المتلازمة.

خاتمة:

بعد عرض الإطار النظري وإجراء الدراسة الميدانية يقوم الباحث بعرض ما توصل إليه من نتائج وتوصيات وذلك كما يلي :

النتائج:

توصل الباحث الى عدة نتائج أهمها الآتي :

- هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظرير والحد من مخاطر الرقابة.
- تقرير المراجع الخارجي حول نظام الرقابة الداخلية يرفع من كفاءة المنشأة ويحد من مخاطر الرقابة.
- هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظرير والحد من مخاطر الاكتشاف.
- يساهم تحليل البيانات التي توفرها التقارير الدورية في تخفيض خطر عدم الاكتشاف و الكشف عن التحريفات الجوهرية في القوائم المالية.
- هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظرير والحد من المخاطر المتلازمة. ومعرفة موقف السيولة الحالية وقدرة المنشأة على الوفاء بالقروض والديون.
- يتم معرفة آثار تقارير السنوات السابقة على السنة محل المراجعة للحد من المخاطر المتلازمة.

التوصيات:

- من خلال ما تم التوصل إليه من نتائج يوصي الباحث بمايلي:
- الاستفادة من مراجعة النظرير في الحد من مخاطر الرقابة.
- على المراجع الخارجي تحسين نقاط الضعف التي تؤدي إلى عدم القدرة على حماية ممتلكات المنشأة ورفع كفاءة المراجعة في المنشأة
- الاستفادة من مراجعة النظرير في الحد من مخاطر الاكتشاف.
- على المراجع الخارجي خفض خطر الاكتشاف من خلال تحليل البيانات التي توفرها التقارير الدورية والكشف عن التحريفات الجوهرية في القوائم المالية.
- ضرورة الاستفادة من مراجعة النظرير في الحد من المخاطر المتلازمة، ومعرفة موقف السيولة الحالية وقدرة المنشأة على الوفاء بالقروض والديون.
- على المراجع الخارجي التعرف على آثار تقارير السنوات السابقة على السنة محل المراجعة للحد من المخاطر المتلازمة .

الهوامش:

- (1) يوسف محمود جربوع، «مخاطر المراجعة ومجالات مساهمة المراجع الخارجي للتخفيف من تأثيرها على القوائم المالية في عملية المراجعة» دراسة تحليلية في قطاع غزة - فلسطين»، (القاهرة: جامعة بنها، كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، المجلد الثاني، العدد الأول، 2007م).
- (2) معاذ طاهر صالح المقطري، أهمية التخصص المهني للمراجع في تحسين تقدير مخاطر المراجعة- دراسة ميدانية في الجمهورية اليمنية، (صنعاء: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (27)، العدد (4)، 2011م).
- (3) صديق سبيل آدم منصور، «المراجعة باستخدام العينات الإحصائية في النظامين التقليدي والإلكتروني وأثرها على مخاطر المراجعة»، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2012م).
- (4) خالد عبدالعزيز حافظ صالح، مسئوليات المراجع الخارجي ودورها في الحد من مخاطر المراجعة وزيادة درجة الثقة في التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2016م).
- (5) شيرين عزيز محمد، مراجعة النظر وأثرها في تحسين جودة التقارير المالية دراسة استطلاعية لآراء عينة من موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي، (العراق: جامعة تكريت، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (10)، العدد (46)، 2019م).
- (6) إبراهيم يعقوب، عائشة موسى، عبيد الله، أثر تطبيق مراجعة النظر على تقليل مخاطر المراجعة، (مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، المجلد 5، العدد 15، 2021م)، ص 48 - 64.
- (7) د. زين العابدين إبراهيم يوسف علي، د. زينب عبدالله بابكر عبد الحميد، الاتجاهات المعاصرة للمراجعة ودورها في الحد من مخاطر المراجعة في بيئة الأعمال السودانية دراسة ميدانية على ديوان المراجعة القومي وبعض مكاتب المراجعة الخارجية العاملة بولاية الخرطوم، (العراق: جامعة النهرين، كلية اقتصاديات الأعمال، مجلة الريادة للمال والأعمال، المجلد الثاني، العدد (1)، 2021م).
- (8) أماني حسين كامل، «مراجعة النظر كأسلوب رقابي لتحسين جودة المراجعة»، (القاهرة: جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، مجلة المحاسب، العدد (9)، 2001م)، ص 16-17.
- (9) د. حسن شلقامي محمود، «مقومات تفعيل مراجعة النظر كأداة للرقابة على الجودة- دراسة ميدانية»، (القاهرة: جامعة بني سويف، كلية التجارة، مجلة المحاسبة والمراجعة، 2014م)، ص 69.
- (10) موسى فضل المولى مالك موسى، «الرقابة على جودة المراجعة وأثرها في تقارير المراجعة الخارجية»، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2018م)، ص 71.
- (11) أحمد علي محمد الهاملي، «تقييم مدى فاعلية استخدام أسلوب مراجعة النظر لتحسين جودة أداء عملية المراجعة في ليبيا- دراسة ميدانية»، (مصر: جامعة حلوان، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد (28)، العدد (4)، 2014م)، ص 312-313.

- (12) أحمد محمد صالح الجلال، «أهمية الرقابة على جودة تنفيذ عملية المراجعة»، (الجزائر، جامعة الجزائر، مجلة شئون العصر، السنة الثانية عشر، العدد (30)، 2008م)، ص 270.
- (13) طارق عبد العال حماد، «موسوعة معايير المراجعة شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية - الجزء الثاني: الرقابة الداخلية، أدلة الاثبات»، (مصر: الاسكندرية، الدار الجامعية للنشر، 2004م)، ص 27
- (14) منصور أحمد البديوي، شحاته السيد شحاته، «الاتجاهات الحديثة في المراجعة مع تطبيقات عملية على معايير المراجعة المصرية والدولية»، (الاسكندرية: الدار الجامعية، 2003م)، ص 93
- (15) ياسر تاج السر محمد سند، عماد الدين عثمان ياسين، «الخبرة المهنية للمراجع الخارجي ودورها في تقويم بعض العوامل المرتبطة بمخاطر المراجعة» (جامعة النيلين، مجلة الدراسات العليا، المجلد (7) العدد (27)، 2017م)، ص 240.
- (16) زين يونس، زين عيسى، «مخاطر مهنة المراجعة على جودة المراجعة - دراسة تحليلية لآراء عينة من المراجعين الخارجيين في الجزائر»، (الجزائر : جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي)، مجلة رؤى الاقتصادية، العدد (11) ديسمبر 2016م ص 365
- (17) محمد عبد الفتاح محمد عبد الفتاح، «قياس وضبط مخاطر المراجعة - إطار مقترح» (القاهرة: كلية التجارة، جامعة عين شمس، رسالة دكتوراه غير منشورة، 1996م)، ص 22.
- (18) محمد شفيق محمد إبراهيم، «أساسيات الإدارة المالية في القطاع الخاص»، (عمان: دار المستقبل، 1997م)، ص 301.
- (19) سامر هایل الصباغ، «أثر القياس الكمي لمخاطر الأخطاء الجوهرية في تحسين دقة تقييم خطر التدقيق - دراسة تطبيقية»، (كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، رسالة دكتوراه في مراجعة الحسابات غير منشورة، 2016م)، ص 31.
- (20) طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص 254-256 .
- (21) وليم توماس، امرسونهنكي، مرجع سابق، ص 371.
- (22) د. صالح حامد محمد علي، د. حسن عبد الله خالد، «العلاقة التعاقدية بمكاتب المراجعة الخارجية وأثرها في الحد من مخاطر المراجعة، بحث ميداني على مكاتب المراجعة الخارجية»، (مجلة النيل الأبيض للدراسات والبحوث، العدد السادس، سبتمبر 2015م)، ص 74.