

أثر الالتزام بمعايير المراجعة الدولية على مقابلة إحتياجات أصحاب المصالح

(دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الخارجية)

أستاذ المحاسبة المشارك - جامعة النيلين

د. ياسر تاج السر محمد سند

محاضر - كلية الوسيلة للعلوم والتكنولوجيا

أ. مصعب أحمد مصطفى محمد

المستخلص:

هدفت الدراسة التعرف على أثر الالتزام بالمعايير العامة للمراجعة الدولية على تلبية إحتياجات أصحاب المصالح. التعرف على دور الالتزام بمعايير العمل الميداني للمراجعة الدولية في تلبية إحتياجات أصحاب المصالح. حيث تمثلت مشكلة الدراسة في ألتعارض بين إحتياجات أصحاب المصالح وتعارضها لرؤية كل منهم مصلحته بمنظوره الخاص، وعدم إهتمام مكاتب المراجعة بتلبية إحتياجات أصحاب المصالح والعمل على التوافق بينها مما ينعكس سلباً على إحتياجات أصحاب المصالح، إعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها التزام المراجع بالمبادئ الاخلاقية للمهنة قلل من انهيار شركات العملاء، الاهتمام بالبحوث والدراسات التطبيقية والتطوير بشكل مستمر خدم أصحاب المصالح .

الكلمات المفتاحية : معايير المراجعة الدولية-معايير عامة-معايير العمل الميداني- معايي

إعداد التقرير- إحتياجات أصحاب المصالح.

Abstract:

The study aimed to identify the impact of adherence to the general standards of international auditing on meeting the needs of stakeholders. Identifying a role for compliance with international auditing fieldwork standards in meeting the needs of stakeholders. Where the problem of the study was that the conflict between the needs of stakeholders and their conflict of seeing their interest in their own perspective, and the lack of interest of audit offices in meeting the needs of stakeholders and working on compatibility between them, which negatively affects the needs of stakeholders, the study reached several results, the most important of which is the auditor's commitment to the ethical principles of the profession Reduce the collapse of client companies, pay

attention to research and applied studies and develop continuously to serve stakeholders. The study recommended the importance of the auditor's commitment to development and maintaining the necessary professional competence.

Keywords: international auditing standards - general standards - field work standards - report preparation standards - stakeholder needs.

مقدمة:

حرص مجموعة من المحاسبين و خبراء المحاسبة و المحللين الماليين علي صياغة معايير مرتبطة بالمراجعة الدولية حتى تلتزم بها المؤسسات التجارية و الخدمية عند إعدادها للقوائم المالية محاسبيا سواء كانت هذه المؤسسات محلية أو دولية و يجب علي كل مراجع أن يهتم بدراسة معايير المراجعة والتعرف عليها مما يساهم في مساعدته في تجنب أي خطأ قد يحدث معه أثناء عمله علي القوائم المالية أو الفواتير أو الأوراق التجارية الخاصة بالمنشأة وبذلك يكون لها الأثر الإيجابي علي أصحاب المصالح المختلفة مما يساعدهم في التوافق ألمصلحة من باب الالتزام بالقوانين التي تجعل العمل صحيحا لكل من الإدارة و مكتب المراجعة مما ينعكس إيجابا علي المساهمين وعدم انهيار الشركة. هذا ما يحاول أن يتوصل إليه الباحث من توافق بين أصحاب المصالح المختلفة عبر الالتزام بمعايير المراجعة الدولية.

مشكلة الدراسة :

أدى التعارض بين إحتياجات أصحاب المصالح لرؤية كل منهم مصلحته بمنظوره الخاص، وعدم إهتمام مكاتب المراجعة بتلبية إحتياجات أصحاب المصالح والعمل على التوافق بينها مما ينعكس سلباً على إحتياجات أصحاب المصالح، صياغة مشكلة الدراسة فيالتساؤلات التالية:

1. هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بالمعايير العامة للمراجعة الدولية وتلبية إحتياجات أصحاب المصالح ؟
2. هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بمعايير العملالميداني للمراجعة الدولية وتلبية إحتياجات أصحاب المصالح ؟
3. هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بمعايير التقارير للمراجعة الدولية وتلبية إحتياجات أصحاب المصالح ؟

أهمية الدراسة:

للداسة أهمية علمية وعملية كما يلي:

1.الأهمية العلمية (النظرية) :

تتبع الأهمية العلمية للدراسة من أنها تساهم في سد الثغرات في الدراسات السابقة التي تناولت معايير المراجعة الدولية وأهميتها وأهدافها وخصائصها المتمثلة في أهمية الالتزام بها والخصائص المرتبطة بينها وأصحاب المصالح في تلبية الإحتياجات .

2. الأهمية العملية (التطبيقية):

تنبع الأهمية التطبيقية للدراسة من خلال مساهمتها في التطبيق العملي لمعايير المراجعة الدولية بهدف تلبية احتياجات أصحاب المصالح وزيادة جودة خدمات المراجعة وذلك من خلال الالتزام بتطبيق معايير المراجعة الدولية والاهتمام بخصائص تطبيق معايير المراجعة الدولية على مقابلة احتياجات أصحاب المصالح لضمان تلبية احتياجاتهم المطلوبة وزيادة جودة خدمات المراجعة .

أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة في الآتي :

1. التعرف على أثر الالتزام بالمعايير العامة للمراجعة الدولية على تلبية احتياجات أصحاب المصالح.
2. التعرف على دور الالتزام بمعايير العمل الميداني للمراجعة الدولية في تلبية احتياجات أصحاب المصالح.
3. التعرف على دور الالتزام بمعايير التقارير للمراجعة الدولية في تلبية احتياجات أصحاب المصالح.

فرضيات الدراسة:

تتمثل فرضيات الدراسة في الآتي :

الفرضية الأولى:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بالمعايير العامة للمراجعة الدولية وتلبية احتياجات أصحاب المصالح.

الفرضية الثانية:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بمعايير العمل الميداني للمراجعة الدولية وتلبية احتياجات أصحاب المصالح.

الفرضية الثالثة:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بمعايير التقارير للمراجعة الدولية وتلبية احتياجات أصحاب المصالح.

منهج الدراسة :

إعتمد الباحث علي المنهج التحليلي الوصفي لجمع البيانات والمعلومات وتحليلها

حدود الدراسة :

حدود زمانية : 2021م.

حدود مكانية : عينة (بعض مكاتب المراجعة بالسودان)

الدراسات السابقة:

دراسة : (الهادي، 2008م) ⁽¹⁾:

تمثلت مشكلة الدراسة في مدي صدقيه تلك المعلومات المنشورة بالقوائم المالية في ظل عدم وجود قوانين ملزمة بتطبيق معايير المراجعة الدولية وعدم وجود معايير ثابتة متفق عليها مما يجعل من السهل علي الإدارة(الوكيل) التأثير علي المعلومات والبيانات المنشورة، هدفت الدراسة إلي تقييم اثر تطبيق معايير المراجعة الدولية علي قياس كفاءة نظرية التعاقدات وعقد الوكالة، توصلت الدراسة إليأن تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤثر إيجابا علي كفاءة نظرية التعاقدات، تطبيق يؤدي إلي تنفيذ شروط عقد الوكالة وحماية المجتمع المالي، إن تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤدي إلي تخفيف تكلفة التعاقدات والآثار السالبة علي أسعارالأوراق المالية للشركات.

دراسة: (منهل، 2010م، ص ص 159 - 178) (2):

تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف نوعية التقارير المعدة من قبل مكاتب تدقيق ومراقبة الحسابات والتي تؤدي إلى ضعف الثقة بعملية التدقيق وبسمعة المكتب وبالتالي زيادة مخاطر التدقيق والذي سيكون له أثر في تضليل مستخدم المعلومات المحاسبية، هدفت الدراسة إلى توضيح مفهوم رقابة الجودة وأهميتها وهدفها، والتعرف على المتطلبات الواجب توفرها في نظام رقابة الجودة، توصلت الدراسة إلى: أن رقابة الجودة لأعمال التدقيق بأنها جميع المقاييس المستخدمة من قبل مكتب التدقيق والمصممة للمساعدة على انجاز عمليات تدقيق بدرجة عالية من الجودة، فهي الوسيلة التي يمكن بواسطتها لمكتب التدقيق التأكد إلى حد معقول بان الآراء التي يبديها في عمليات التدقيق تعكس مراعاته لمعايير التدقيق الدولية وإى شروط قانونية أو تعاقدية أو معايير مهنية يضعها المكتب بنفسه.

دراسة:(علاء وآخرون، 2012م، ص 23) (3):

تمثلت مشكلة الدراسة في معاناة المنظمات من ضعف أو عدم إدراك للمعطيات المتولدة من المسؤولية الاجتماعية والتي تعد عنصراً رئيسياً من عناصر تحقيق ذلك الرضا والولاء، فضلا عن عدم توظيف المسؤولية الاجتماعية في تبنى استراتيجيات تنافسية مناسبة تسهم في إحداث تكيف المنظمات مع البيئة التنافسية في السوق. هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع المسؤولية الاجتماعية في المنظمة عينة البحث، التعرف على مدى استفادة المنظمة من المسؤولية الاجتماعية في بناء استراتيجيات تنافسية فاعلة تقود إلى تحقيق الأهداف المنظمة الموضوع، توصلت الدراسة إلى: أن بروز رضا العاملين عامل مهم من خلال الظروف المادية التي يتمتعون بها لسد حاجاتهم المعيشية.

دراسة:(مصطفى، 2013م) (4):

تمثلت مشكلة الدراسة في المسؤولية القانونية لمراجع الحسابات عن مدي كفاءة مزاوله المهنة لدي المراجع ومنشات المراجعة وذلك من خلال المسئوليات القانونية المختلفة، استهدفت الدراسة المفاهيم القانونية والمصطلحات التي تؤثر في المسؤولية القانونية لمراجع الحسابات في الفكرين العربي والغربي، حيث جاءت أهم النتائج لهذا البحث كالآتي: أدي الكساد الاقتصادي إلي زيادة عدد الدعاوي القضائية المرفوعة ضد المراجعين، عدم إصدار مهنة المراجعة علي توحيد

تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في المواقف المتماثلة كان سببا هاما للدعاوي القضائية المرفوعة خلال ذلك الوقت.

دراسة: (الطاهر، 2015م، ص ص 111 - 127) ⁽⁵⁾:

تمثل مشكلة الدراسة في الاهتمام بحقوق المساهمين ومراعاة حقوق أصحاب المصالح الأخرى في المصارف وفقا لمبادئ حوكمة الشركات في المصارف من المهام الرئيسية للمجالس الإدارية في المصارف التي تعمل على حماية حقوق المساهمين وتعظيم ثرواتهم، هدفت الدراسة إلى توضيح اثر الالتزام بحقوق المساهمين وأصحاب المصالح الأخرى وفقا لمبادئ حوكمة الشركات في أداء المصارف في السودان، توصلت الدراسة إلى: تطبيق حقوق أصحاب المصالح في المصارف والالتزام بها يساعد في إدارة الصراع وتضارب المصالح بين المساهمين وأصحاب المصالح وإدارة المصارف.

يلخص الباحثان أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة بالآتي :

1. تمت الاستفادة من الدراسات السابقة في تحديد جزء من محاور الإستبانة وإختبار منهج الدراسة .

2. قد أفادت الدراسات السابقة في تطوير المعرفة والأفكار المتنوعة المرتبطة بالموضوع والتي أسهمت في بلورة مشكلة الدراسة لتكون مرتبطة بمعايير المراجعة الدولية كإحدى الموضوعات التي فرضتها ظروف ومستجدات العصر، التي إنعكست على مفاهيم العلاقة بين معايير المراجعة الدولية وأصحاب المصالح.

الإطار النظري للدراسة :

مفهوم معايير المراجعة الدولية:

عرف الإتحاد الدولي للمحاسبين معايير المراجعة الدولية بأنها «مصطلح عام يطلق على المعايير التي تطبق في مراجعة البيانات المالية والمعايير التي تطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات»⁽⁶⁾، عرفها أحمد نور بأنها «النموذج او النمط الذي يستخدم للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به مراجع الحسابات»⁽⁷⁾.

يستنتج الباحث أن السمات العامة لمعايير المراجعة الدولية من خلال التعارفاتها:

- إرشادات لمساعدة المراجعين على الوفاء بمسؤولياتهم المهنية
- المبادئ الأساسية التي تحكم طبيعة ونطاق قرارات المراجعة عن طريق إجراءات المراجعة.

أهمية تطبيق معايير المراجعة الدولية: تتمثل في الآتي: ⁽⁸⁾

1. تعتبر بمثابة المكمل للمعايير الوطنية.
2. تشجع التعاون بين مكاتب المراجعة المحلية والمراجعة الدولية.
3. أن التغيرات مثل العولمة، تحديد التجارة الدولية، وتكنولوجيا المعلومات ستفرض الحاجة لتوحيد معايير المراجعة، وستكون معايير المراجعة الدولية هي الأساس في هذا التوحيد.
4. أن معايير المراجعة الدولية أكثر تجانساً بين الدول بالمقارنة بغيرها من المعايير الوطنية لدول كثيرة.

5. تدعم الثقة في المراجعة كمهنة معترف بها.⁽⁹⁾
6. تساعد معايير المراجعة في جعل مهنة المراجعة ذات كيان مستقل وبدونها يصبح مزاوله المهنة وظيفة غير مقيدة.
7. في غياب المعايير تصبح مهنة المراجعة في غير مكانها الملائم، مما قد يجعل الحكومات تقوم بسن تشريعات وقوانين تحول مهنة المراجعة من مهنة خاصة إلى وظيفة حكومية.
8. وصول المستثمرين إلى المعلومات المالية التي تم إعدادها وفقاً للمعايير الدولية، وزيادة ثقتهم للمعلومات وبالتالي زيادة إستثماراتهم.⁽¹⁰⁾

خصائص المعايير الدولية :

- تتمثل خصائص المعايير الدولية والتدقيق فيما يلي:⁽¹¹⁾
1. التركيز علي تفصيلات إجراءات العمل الميداني، الأمر الذي يشكل بعض القيود علي إمكانية تحرك المراجعين، وان كان ذلك ميزة تتمثل في تقليل التفاوت والاختلاف والقرب من الموضوعية قدر الإمكان عند إتمام عملية المراجعة.
 2. تم استخدام لفظ إرشادات تدقيق دولية، ولا شك أن تلك التسمية أكثر تخطياً، وذلك لتوفير قدر جيد من المرونة لتترك المجال مفتوحاً أمام المنظمات المهنية في دول العالم للاسترشاد بتلك المعايير، وإتاحة الفرصة أمامها حتى يمكن تكيفها مع الظروف البيئية لكل دولة.⁽¹²⁾
 3. تعتبر هذه المعايير أكثر عمومية وشمولاً من غيرها، لأنها صادرة عن تجمع دولي كبير يضم معظم دول العالم، وبالتالي هي الإطار العام الذي ينظم مهنة التدقيق ويلقي قبولاً عاماً علي النطاق الدولي، كما إنها تعتبر قواعد أساسية عامة يجب إتباعها من قبل مزاولي المهنة عند الحاجة إليها.⁽¹³⁾
 4. تتسم معايير التدقيق الدولية بمواكبة التطورات المستحدثة في مجال التدقيق من خلال إصدار معايير جديدة باستمرار.

تصنيف معايير المراجعة الدولية الصادرة من الجمعيات المهنية المتخصصة:

معايير عامة:

- هي تلك التي تتعلق بالمؤهلات الشخصية للقائم بعملية التدقيق وهي مجموعة المعايير المتعلقة بالتكوين الشخصي ، والبعض يطلق عليها المعايير الشخصية تتمثل في الآتي:
- التأهيل العلمي (التعليم) والعملي (الخبرة والكفاءة للمدقق):
- يجب أن يتم التدقيق من قبل مدقق حسابات خارجي يتمتع بكل من التدريب الكافي والكفاءة اللذان يخلولان له القيام بعملية التدقيق الخارجية بالجودة المرجوة ، ويمكنك تحقيق ذلك من خلال التعليم وخبرة ناتجة عن الممارسة ، وكذا الاستمرارية في الاطلاع على المستجدات في مجال التدقيق.

- **الحياد والاستقلالية:** قالوا ما يشار إلي الاستقلالية بأنها حجر الزاوية في التدقيق ،حيث يلزم هذا المعيار المدقق علي التمسك باستقلاله وحياديته ، كي يتمكن من أداء مهمته بكل موضوعية ودون تحيز ، فإذا كانت المنفعة الاقتصادية والاجتماعية لتقرير المدقق تتمثل في تضمنه لرأي غير متحيز من المعلومات المحاسبية فلا قيمة له أن تخلي عن عنصر الحياد.
- **العناية المهنية الواجبة:** دائما مايتوقع الجمهور أن المدقق سيؤدي عمله بمهارة وعناية مهنية مرتفعة، لذا يتضمن هذا المعيار بذل العناية الضرورية اللازمة والمعتادة في كافة جوانب التدقيق ، فالمدقق مسئول مهنيا عن أداء عمله علي نحو جاد وحرر، ولتوضيح الفكرة، يشمل بذل العناية المهنية جوانب مثل: اكمال أوراق العمل ، كفاية أدلة التدقيق ، وموضوعية تقرير المدقق. كما يجب أن يتجنب المدقق (كمهني) الإهمال ، ومع هذا لا يتوقع منه أن يصل للحكم المثالي في كافة الحالات.(14)
- **معايير العمل الميداني:** تتعلق معايير العمل الميداني بجمع أدلة الإثبات ، والأنشطة الاخرى المتعلقة بأداء وتنحصر في ثلاثة معايير هي:
- التخطيط السليم وتقسيم العمل والإشراف علي المساعدين:
- أهمية التحقق من أن العمل قد تم تخطيطه علي نحو جيد لأداء التدقيق بشكل ملائم وبما يوفر الإشراف المناسب علي أداء المساعدين، ويعد وجود الإشراف الملائم أمرا ضروريا في التدقيق، حيث أن العديد من أنشطة العمل الميداني يتم تنفيذها من قبل مساعدين خبراتهم العلمية محدودة.

تقييم نظام الرقابة الداخلية:

يتعلق هذا المعيار بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية للعميل ، وتتمثل أهمية هذه الخطوة في أنها تساعد المدقق علي تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق اختبارات التدقيق ، وعليه فان القرص الذي يفسر هذا إنما يتمثل في نظام الرقابة الجيد إنما ينتج عنه معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها.

كفاية وصلاحيّة أدلة الإثبات:

هذا المعيار يتطلب من المدقق جمع أدلة الإثبات الكافية والتي تمثل أساسا معقولا لأدرايه فيما يتعلق بالقوائم المالية، ويتمثل مفهوم دليل الإثبات حجر الأثاث لعملية التدقيق كما انه يساند ويدعم كافة معايير العمل الميداني، فكافة القرارات التي يصل إليها المدقق تكون مبررة فقط إذا كان يدعمها دليل إثبات معقول وملائم، اي أن أدلة الإثبات توفر الأساس المنطقي والرشيدي لأحكام وتقديرات المدقق حول عدالة وصدق عرض المعلومات.(15)

معايير إعداد التقارير:

ويرى أن استخدام مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية العالمية يقلل من صعوبة تداول المعلومات في أسواق رأس المال. ولقد ساهم تسارع التدفقات المالية عبر الحدود بين الدول

المتقدمة، وكذلك بين الدول المتقدمة والدول النامية في زيادة حجم التجارة الدولية والتعامل في الأسواق المالية، ولذلك أصبح من الضروري توحيد معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) على مستوى دول العالم. منذ عام 1973م، IASB لجنة معايير المحاسبة الدولية ومن بعدها مجلس معايير المحاسبة الدولية وهما عكفان على تطوير معايير محاسبية دولية يمكن تطبيقها في جميع دول العالم في التقرير المالي المحلي وعابر للحدود وقد أصبحت اليوم معترف بها على المستوى العالمي، حيث تبنتها معظم الدول أعترافاً منها بأهمية استخدام معايير دولية موحدة في التقرير المالي في كل الدول، لكن هنالك بعض الدول لم تبنتها بعد. وأن هذه المعايير الدولية أصبحت تكتسي أهمية كبيرة يمكن تحديدها من خلال:

مستوى الثقة:

أن المعايير الدولية والموحدة تساعد على ضمان الشفافية والاستقرار وبالتالي زيادة الثقة لدى المستثمرين في جميع أنحاء العالم سواء كانوا محليين أو أجانب.

تقييم المخاطر:

- تساعد المعايير المحاسبية بإزالة الحواجز أمام الشركات المدرجة عابرة الحدود وسيكون مفيداً للمستثمرين أن يكون أعداد المعلومات الأساسية وفقاً للمعايير الدولية مما يمكنهم من تقييم المخاطر.

نشاطات الاندماج والاستحواذ:

- تساعد المعايير الدولية كثيراً في عملية الاندماج والاستحواذ وعبر الحدود بحيث تجعل من الأسهل بالنسبة إلى الأطراف المعنية إعادة تشكيل القوائم المالية.

مفهوم أصحاب المصالح : يعود مصطلح أصحاب المصلحة حسب (Mercier) الى الكلمة الانكليزية (Stakeholders) والتي ترجمت إلى اللغة الفرنسية (Les Parties Prenantes) والتي كان مرادفها الصحيح في اللغة العربية أصحاب المصالح ، فالكلمة الأصلية (Stakholers).⁽¹⁶⁾

التطوير التاريخي لمفهوم أصحاب المصالح :

تطور مفهوم أصحاب المصالح تطوراً ملحوظاً، وأصبح الاهتمام بهذا المفهوم من سمات الإدارة الاستراتيجية، إذ يؤكد معظم الباحثين منهماً المصطلح ليس حديث النشأة، فقد تم تداوله سنة 1708م، ويعود شيوعه إلي مجالات المراهنات والودائع، وعلي نحو عام فإن مفهوم أصحاب المصالح ودرجة تنبيه من قبل المنظمات يرتكز في جوهره علي ميل المنظمة في التركيز علي الجوانب الأخرى غير المالية التي بدأت تنسجم مع اهتمامات الفكر المعاصر للمنظمات.⁽¹⁷⁾

أهمية أصحاب المصالح :

هناك أهمية للإطراف ذات العلاقة وتساعدهم في تحقيق أهدافهم وتتمثل في الآتي:

1. أن مجموعة الأطراف ذات العلاقة تضم أهم شريحة الموظفين الذين يتمتعون بالخبرات والمؤهلات والمهارات.
2. علاقات الأطراف ذات العلاقة تساهم في خلق ميزة تنافسية للشركة .

3. أن نوعية علاقات الشركة مع الأطراف ذات العلاقة يمكن رويتها واعتبارها أحد المؤشرات لقياس قدرتهم للحصول على الموارد البشرية والعرفية .
4. تنشأ أهميتها من الدور المزدوج الهام الذي تقوم به بالنسبة لشركات الذي أكدت عليه معظم الدراسات والذي يؤثر في نتائج أعمالها ومراكزها المالية حيث يمكن استخدام تلك المعاملات بصورتين عكسيتين إحداها ايجابية مفيدة للشركة ، والأخرى ضارة بها.⁽¹⁸⁾

تقسيمات أصحاب المصالح :

برزت هناك تصنيفات وتقسيمات لأصحاب المصلحة حسب عدة كتاب ومؤلفين في مجال الإدارة الإستراتيجية ومن هذه التقسيمات نذكر:

1. هناك من صنف أصحاب المصالح إلى أربعة تقسيمات كما يلي:
 - أصحاب المصلحة الداخليين، حيث يمثلون جزء من السلطة الإدارية والتنظيمية للمؤسسة،
 - أصحاب المصلحة الخارجيين، كما يدعون بالمقاولين المتعاقدين مع المؤسسة حيث يمثلون مجموعات داخل دائرة الأحداث (مجموعات داعمة لنشاط المؤسسة) وأخرى خارج الدائرة (مجموعات تعمل بمحيط المؤسسة)
 - أصحاب المصلحة المشريعين ، وتشمل الهيئات التي تعمل على فرض التشريعات المنظمة للعمل والعلاقات الاقتصادية
 - أصحاب المصلحة من المجتمع ، وتضم العامة من أفراد المجتمع ومنظمات المجتمع المدني والإعلام.
2. حسب المفكر كلركسون، فإن هناك أصحاب مصلحة أساسيين وهم الأطراف الذين بدونهم أو بدون مساهمتهم في المؤسسة فإن استمراريتها غير ممكنة مثل (المساهمين، المستثمرين، الموظفين، المستهلكين، الموردين، الدولة والمجتمع) في حين أن النوع الثاني يتمثل في أصحاب مصلحة ثانويين والذين عرفهم بأنهم أطراف تؤثر أو تتأثر بالمؤسسة لكن لا يتم إشراكهم في الصفقات والمعاملات التي تجريها وليس لهم دور مهم في حياة المؤسسة من ضمنهم: (الإعلام وبعض المجموعات الخاصة) ووفقاً لمعهد إدارة المشاريع (pmi) فإن أصحاب المصلحة يمكن تقسيمهم إلى ثلاث أقسام:
 - أصحاب مصلحة تم إشراكهم ، وتضم مديري المؤسسات والداعمين لها وأعضاء فريق الإدارة.
 - أصحاب مصلحة تم التأثير فيهم، هذه المجموعة أكثر تنوع وتضم أطراف داخلية وخارجية عن المؤسسة مثل المستهلكين، الموردين الأجهزة التشريعية والتنظيمية وأقسام أخرى بالمؤسسة.

إجراءات الدراسة الميدانية :

هدف الباحثان من إجراء الدراسة الميدانية إلى اختبار فروض الدراسة بهدف تحقيق العلاقة بين معايير المراجعة الدولية وتلبية احتياجات أصحاب المصالح .

مجتمع وعينة الدراسة :

مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة منمكاتب المراجعة بالسودان ، وعلى وجه الخصوص العاملين الذين تربطهم صلة بموضوع الدراسة من مراجع قانوني ومراجع معتمد ومراجع اول ومراجع بالمكتب ومساعد مراجع واخرى.

عينة الدراسة وخصائصها: وتمَّ اختيار مفردات عينة البحث بطريقة العينة العشوائية، حيث تم توزيع عدد (160) إستبانة على أن يشمل التوزيع جميع المستويات الموضحة في مجتمع البحث وتم استرجاع (160) إستبانة سليمة تم استخدامها في التحليل بينها.

تحليل البيانات وإختبار الفرضيات :

التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضيات:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الالتزام بالمعايير العامة للمراجعة وتلبية احتياجات اصحاب المصالح

جدول (1) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الأولى

العبارات	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار
الالتزام بالتطوير والحفاظ علي الكفاءة المهنية اللازمة توفر خدمات ذات جودة عالية للعملاء	68.8	110	48	30	2	1.2	0	0	0	0
الاهتمام بالبحوث والدراسات التطبيقية والتطوير بشكل مستمر يخدم أصحاب المصالح	52.5	84	71	44.4	5	3.1	0	0	0	0
التزام المراجع بالمبادئ الاخلاقية للمهنة يقلل من انهيار شكاات العملاء	58.1	93	56	35	8	5	3	1.9	0	0

العبارات	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار
الحفاظ علي المعارف الفنية والمهارات المهنية التي يمتلكها أعضاء المهنة يساعدهم علي تطبيق تقنيات جديدة لفهم التطورات الاقتصادية وتقييم تأثيرها علي عملاتهم	46.2	74	48.1	77	4.4	7	0.6	1	0.6	1
تحسين وتوسيع نطاق المعرفة والمهارات وتطوير الصفات الشخصية الضرورية طوال الحياة العملية للفرد يساعد أصحاب المصالح في تلبية احتياجاتهم	45	72	46.9	75	6.9	11	1.2	2	0	0
المهام أعضاء المهنة بالمعرفة الفنية والمهارات المهنية والمعايير الاخلاقية المطلوبة لأداء الأنشطة بكفاءة وفعالية يعزز الثقة في المراجع للمستثمرين	50	80	45.6	73	3.8	6	0.6	1	0	0

العبارات	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار
تطوير المهارات والاستراتيجيات التعليمية وتحسين القدرة علي تحقيق وتطبيق المعرفة تساعد المراجع في تلبية إحتياجات العملاء	43.8	70	48.8	78	6.9	11	0.6	1	0	0
إعداد محاسبين مهنيين أكفاء قادرين علي تقديم مساهمة ايجابية للمهنة والمجتمع الذي يعملون فيه يساعد في تلبية إحتياجات المجتمع	52.5	84	43.1	69	3.1	5	1.2	2	0	0
تأهيل المحاسبين المهنيين علي الالمام بأحدث التطورات التي طرأت علي المهنة في المجال العلمي والتكنولوجي يحقق الرفاهية العامة للجمهور	46.9	75	40.6	65	6.9	11	5	8	1	0.6
رفع الكفاءة المهنية للمراجع عن طريق برامج التعليم المستمر يضيق فجوة التوقعات	43.1	69	45	72	7.5	12	3.8	6	1	0.6

المصدر : إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2021م

من خلال بيانات الجدول (1) يتضح الآتي:

1. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الأوليحيث بلغت نسبتهم (68.8)% بينما الموافقون بلغت نسبتهم (30)%، أما المحايدون فبلغت نسبتهم (1.2)%.
2. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الثانية حيث بلغت نسبتهم (52.5)% بينما الموافقون بلغت نسبتهم (44.4)%، أما المحايدون فبلغت نسبتهم (3.1)%.
3. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الثالثة حيث بلغت نسبتهم (58.1)%، بينما الموافقون فبلغت نسبتهم (35)%، بينما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (5)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (1.9)%.
4. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة حيث بلغت نسبتهم (48.1)%، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (46.2)%، بينما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (4.4)%، بينما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (0.6)%.
5. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة حيث بلغت نسبتهم (46.9)%، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (45)%، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (6.9)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (1.2)%.
6. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة السادسة حيث بلغت نسبتهم (50)%، إما أفراد العينة الموافقون فقد بلغت نسبتهم (45.6)%، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (3.8)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (0.6)%.
7. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السابعة حيث بلغت نسبتهم (48.8)%، إما أفراد العينة الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (43.8)%، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (6.9)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (0.6)%.
8. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثامنة حيث بلغت نسبتهم (48.8)%، إما أفراد العينة الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (43.8)%، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (6.9)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (0.6)%.
9. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة التاسعة حيث بلغت نسبتهم (46.9)%، إما أفراد العينة الموافقون فبلغت نسبتهم (40.6)%، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (6.9)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (5)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (0.6)%.
10. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة العاشرة حيث بلغت نسبتهم (45)%، إما أفراد العينة الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (43.1)%، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (7.5)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (3.8)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (0.6)%.

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الالتزام بمعايير العمل الميداني

للمراجعة وتلبية إحتياجات أصحاب المصالح
جدول (2) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الثانية

العبارات	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار
الالتزام بوضع خطة سليمة للعمل مع اكتشاف بيئة المراجعة التي ينشط فيها المراجع تساعد في تلبية إحتياجات العملاء	65	40.6	84	52.5	9	5.6	2	1.2	0	0
الالتزام بتخصيص المساعدين علي مهام الفحص يدقق من عمل المراجع لتلبية إحتياجات مجلس الإدارة	61	38.1	73	45.6	24	15	2	1.2	0	0
الالتزام بالإشراف علي عمل المساعدين وتقييم أدائهم يضبط العمل المراجع لتلبية إحتياجات الإدارة	59	36.9	79	49.4	18	11.2	4	2.5	0	0

أوافق بشدة		أوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة		العبارات
النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	
0	0	1.2	2	13.1	21	43.8	70	41.9	67	التزام حصول المراجع علي معلومات أولية حول المؤسسة وتجديدها ان وجدت يساهم في تلبية احتياجات المساهمين
0	0	0	0	4.4	7	45	72	50.6	81	الالتزام بتخطيط مهمة المراجعة في الوقت المناسب تسهل مهمة المراجعة وتجعلها خالية من التعقيد
3.1	5	5	8	16.2	26	44.4	71	31.2	50	التزام اشراك المراجع إدارة المؤسسة محل المراجعة في تخطيط مهمة المراجعة يحفز مستقبل الأداء الوظيفي للإدارة
0	0	3.1	5	10	16	53.8	86	33.1	53	الالتزام بأشراك الأعوان والمساعدين في وضع خطة العمل المراجعي يحفزهم علي العمل

العبارات	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار
الالتزام المراجع بفحص نظام الرقابة الداخلية للشركة إذا كان سليما من شأنه أن يوصل المراجعين لنتائج موضوعة تفيد العميل	82	51.2	72	45	6	3.8	0	0	0	0
الالتزام فريق المراجعة ومساعديه بتقييم نظام الرقابة الداخلية من شأنه أن يلبي إحتياجات اصحاب المصالح بموضوعية	70	43.8	74	46.2	12	7.5	3	1.9	1	0.6
الالتزام بتبادل الآراء ما بين أعضاء فريق المراجعة ذلك يقارب ما بين احكامهم في وجهات النظر في موضوعية العمل الحسابي	72	45	79	49.4	8	5	1	0.6	0	0

المصدر : إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2021م

من خلال بيانات الجدول (2) يتضح الآتي:

1. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الأوليحيث بلغت نسبتهم (52.5)% بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (40.6)%، أما المحايدون فبلغت نسبتهم (5.6)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (1.2)%.
2. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية حيث بلغت نسبتهم (45.6)%، بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (38.1)%، أما المحايدون فبلغت نسبتهم (15)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (1.2)%.

3. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثالثة حيث بلغت نسبتهم (49.4) %، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (36.9) %، بينما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (11.2) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (2.5) %.
 4. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة حيث بلغت نسبتهم (43.8) %، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (41.9) %، بينما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (13.1) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (1.2) %.
 5. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الخامسة حيث بلغت نسبتهم (50.6) %، بينما الموافقون فبلغت نسبتهم (45) %، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (4.4) %.
 6. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السادسة حيث بلغت نسبتهم (44.4) %، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (31.2) %، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم (16.2) % بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (5) %، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.1) %.
 7. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السابعة حيث بلغت نسبتهم (53.8) %، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (33.1) %، إما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (10) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (3.1) %.
 8. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الثامنة حيث بلغت نسبتهم (51.2) %، إما أفراد العينة الموافقون فبلغت نسبتهم (45) %، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (3.8) %.
 9. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة التاسعة حيث بلغت نسبتهم (46.2) %، إما أفراد العينة الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (43.8) %، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (7.5) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (1.9) %، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (0.6) %.
 10. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة العاشرة حيث بلغت نسبتهم (49.4) %، إما أفراد العينة الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (45) %، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (5) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (0.6) %.
- الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الالتزام بمعايير إعداد تقارير المراجعة وتلبية احتياجات أصحاب المصالح

جدول (3) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الثالثة

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار
الشفافية واستقلال المراجع تزيد الثقة لدي المستثمرين سواء كانوا محليين أو اجانب	64.4	103	31.2	50	3.8	6	0.6	1	0	0
اعداد المعلومات الأساسية للتقرير وفقا للمعايير يمكن المستثمرين من تقييم مخاطر الشركة	36.9	59	56.9	91	5.6	9	0	0	0.6	1
الانضباط بعناصر الجودة الفنية والوظيفية للمراجع تقلل فجوة توقعات العميل تجاه تقرير المراجعة	35.6	57	54.4	87	7.5	12	1.9	3	0.6	1
تحسين عرض تقرير المراجعة يزيد من أهمية المراجع والمراجعة لدى العميل	34.4	55	54.4	87	10.6	17	0	0	0.6	1
عدم اعتماد المراجع علي العينات العشوائية يؤثر ايجابا علي زيادة جودة التقرير النهائي	30.6	49	43.1	69	17.5	28	7.5	12	1.2	2
الالتزام بالقوانين والأنظمة الدولية لإعداد تقرير نهائي يخدم المستخدمين بالموضوعية	41.2	66	52.5	84	5.6	9	0	0	0.6	1

أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة		العبارات
النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	
56	35	82	51.2	19	11.9	3	1.9	0	0	تطبيق معايير إعداد التقارير والاعتماد عليها يدعم المعايير المحلية المتعارف عليها
52	32.5	91	56.9	15	9.4	1	0.6	1	0.6	جودة التقرير تساعد علي توصيل نتائج المراجعة علي حسب توقعات الأطراف المعنية بالمراجعة
83	51.9	72	45	4	2.5	1	0.6	0	0	الدقة في تقرير المراجعة تجعل العمل يعتمد في اتخاذ القرارات
57	35.6	80	50	14	8.8	7	4.4	2	1.2	تضييق فجوة تقارير المراجعة تزيد الثقة في المراجع لدى مستخدمي القوائم المالية

المصدر : إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2021م

من خلال بيانات الجدول (3) يتضح الآتي:

1. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الأولي حيث بلغت نسبتهم (64.4)% بينما الموافقون بلغت نسبتهم (31.2)%، أما المحايدون فبلغت نسبتهم (3.8)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (0.6)%.
2. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية حيث بلغت نسبتهم (56.9)%، بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (36.9)%، أما المحايدون فبلغت نسبتهم (5.6)%، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (0.6)%.
3. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثالثة حيث بلغت نسبتهم (54.4)%، بينما أفراد العينة الموافقون بشدة فقد بلغت نسبتهم (35.6)%، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (7.5)%، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (1.9)%، أما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (0.6)%.
4. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة حيث بلغت نسبتهم (54.4)%، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (34.4)%، بينما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت

- نسبتهم(10.6) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (0.6) %.
5. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة حيث بلغت نسبتهم(43.1) %، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (30.6) %، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم(17.5) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (7.5) %، أما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (1.2) %.
6. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السادسة حيث بلغت نسبتهم(52.5) %، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (41.2) %، إما أفراد العينة المحايدون فقد بلغت نسبتهم(5.6) %، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (0.6) %.
7. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السابعة حيث بلغت نسبتهم(51.2) %، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (35) %، إما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (11.9) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (1.9) %.
8. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثامنة حيث بلغت نسبتهم(56.9) %، بينما الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (32.5) %، إما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (9.4) %، بينما الذين لا يوافقون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (0.6) %.
9. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارة التاسعة حيث بلغت نسبتهم(51.9) %، إما أفراد العينة الموافقون فبلغت نسبتهم (45) %، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (2.5) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (0.6) %.
10. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة العاشرة حيث بلغت نسبتهم(50) %، إما أفراد العينة الموافقون بشدة فبلغت نسبتهم (35.6) %، بينما المحايدون فبلغت نسبتهم (8.8) %، بينما الذين لا يوافقون فبلغت نسبتهم (4.4) %، بينما الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (1.2) %.

اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضيات:

جدول رقم (4) اختبار مربع كاي للفرضية الأولى

العبارات	مربع كاي	درجة الحرية	مستوي الدلالة
الالتزام بالتطوير والحفاظ علي الكفاءة المهنية اللازمة توفر خدمات ذات جودة عالية للعملاء	110.1	2	000.
الاهتمام بالبحوث والدراسات التطبيقية والتطوير بشكل مستمر يخدم أصحاب المصالح	67.2	2	000.
التزام المراجع بالمبادئ الاخلاقية للمهنة يقلل من انهيار شكاات العملاء	136.4	3	000.

العبارات	مربع كاي	درجة الحرية	مستوي الدلالة
الحفاظ علي المعارف الفنية والمهارات المهنية التي يمتلكها أعضاء المهنة يساعدهم علي تطبيق تقنيات جديدة لفهم التطورات الاقتصادية وتقييم تأثيرها علي عملائهم	198	4	000.
تحسين وتوسيع نطاق المعرفة والمهارات وتطوير الصفات الشخصية الضرورية طوال الحياة العملية للفرد يساعد أصحاب المصالح في تلبية احتياجاتهم	113.3	3	000.
المهام أعضاء المهنة بالمعرفة الفنية والمهارات المهنية والمعايير الاخلاقية المطلوبة لأداء الأنشطة بكفاءة وفعالية يعزز الثقة في المراجع للمستثمرين	134.1	3	000.
تطوير المهارات والاستراتيجيات التعليمية وتحسين القدرة علي تحقيق وتطبيق المعرفة تساعد المراجع في تلبية احتياجات العملاء	117.6	3	000.
إعداد محاسبين مهنيين أكفاء قادرين علي تقديم مساهمة ايجابية للمهنة والمجتمع الذي يعملون فيه يساعد في تلبية احتياجات المجتمع	136.1	3	000.
تأهيل المحاسبين المهنيين علي الامام بأحدث التطورات التي طرأت علي المهنة في المجال العلمي والتكنولوجي يحقق الرفاهية العامة للجمهور	153.6	4	000.
رفع الكفاءة المهنية للمراجع عن طريق برامج التعليم المستمر يضيق فجوة التوقعات	156.4	4	000.

المصدر : إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2021م

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (4) كالآتي:

أن قيم مربع كاي المحسوبة (110.1، 67.2، 136.4، 198، 113.3، 134.1، 117.5، 136.1، 153.6، 156.4) وبدرجات حرية (3-2-4) ومستوي معنوية (0.000) لجميع العبارات وعند مقارنة مستوي المعنوية بالمستوي المسموح به (0.05) نجد أن مستوي المعنوية في العبارات تقل عن المستوي المسموح به مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لجميع عبارات الفرضية. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على: « توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بالمعايير العامة للمراجعة وتلبية احتياجات اصحاب المصالح » قد تحققت جدول رقم (5) اختبار مربع كاي الفرضية الثانية

العبارات	مربع كاي	درجة الحرية	مستوي الدلالة
الالتزام بوضع خطة سليمة للعمل مع اكتشاف بيئة المراجعة التي ينشط فيها المراجع تساعد في تلبية إحتياجات العملاء	124.1	3	000.
الالتزام بتخصيص المساعدين علي مهام الفحص يدقق من عمل المراجع لتلبية إحتياجات مجلس الإدارة	80.7	3	000.
الالتزام بالإشراف علي عمل المساعدين وتقييم أدائهم يضبط العمل المراجعي لتلبية إحتياجات الإدارة	91.5	3	000.
التزام حصول المراجع علي معلومات أولية حول المؤسسة وتجديدها ان وجدت يساهم في تلبية إحتياجات المساهمين	85.8	3	000.
الالتزام بتخطيط مهمة المراجعة في الوقت المناسب تسهل مهمة المراجعة وتجعلها خالية من التعقيد	61.1	2	000.
التزام اشراك المراجع إدارة المؤسسة محل المراجعة في تخطيط مهمة المراجعة يحفز مستقبل الأداء الوظيفي للإدارة	99.5	4	000.
الالتزام باشتراك الأعوان والمساعدين في وضع خطة العمل المراجعي يحفزهم علي العمل	102.1	3	000.
التزام المراجع بفحص نظام الرقابة الداخلية للشركة إذا كان سليما من شأنه أن يوصل المراجعين لنتائج موضوعة تفيد العميل	63.9	2	000.
التزام فريق المراجعة ومساعديه بتقييم نظام الرقابة الداخلية من شأنه أن يلبي إحتياجات اصحاب المصالح بموضوعية	169	4	000.
الالتزام بتبادل الآراء ما بين أعضاء فريق المراجعة ذلك يقارب ما بين احكامهم في وجهات النظر في موضوعية العمل الحسائي	127.2	3	000.

المصدر : إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2021م

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (5) كالآتي:

أن قيم مربع كاي المحسوبة (124.1، 80.7، 91.5، 85.8، 61.1، 99.5، 102.1، 63.9، 169، 127.2) وبدرجات حرية (2-4) وبمستوي معنوية (0.000) لجميع العبارات وعند مقارنة مستوي المعنوية بالمستوي المسموح به (0.05) نجد أن مستوي المعنوية في العبارات تقل عن المستوي المسموح به مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لجميع عبارات الفرضية. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: « توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بمعايير العمل الميداني للمراجعة وتلبية احتياجات أصحاب المصالح » قد تحققت.

جدول رقم (6) اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية الثالثة

العبارات	مربع كاي	درجة الحرية	مستوي الدلالة
الشفافية واستقلال المراجع تزيد الثقة لدى المستثمرين سواء كانوا محليين أو اجانب	168.6	3	000.
اعداد المعلومات الأساسية للتقرير وفقا للمعايير يمكن المستثمرين من تقييم مخاطر الشركة	136.1	3	000.
الانضباط بعناصر الجودة الفنية والوظيفية للمراجع تقلل فجوة توقعات العميل تجاه تقرير المراجعة	182.8	4	000.
تحسين عرض تقرير المراجعة يزيد من أهمية المراجع والمراجعة لدى العميل	112.1	3	000.
عدم اعتماد المراجع علي العينات العشوائية يؤثر ايجابا علي زيادة جودة التقرير النهائي	92.9	4	000.
الالتزام بالقوانين والأنظمة الدولية لإعداد تقرير نهائي يخدم المستخدمين بالموضوعية	127.3	3	000.
تطبيق معايير إعداد التقارير والاعتماد عليها يدعم المعايير المحلية المتعارف عليها	95.7	3	000.
جودة التقرير تساعد علي توصيل نتائج المراجعة علي حسب توقعات الأطراف المعنية بالمراجعة	190.3	4	000.
الدقة في تقرير المراجعة تجعل العميل يعتمد في اتخاذ القرارات	142.2	3	000.
تضييق فجوة تقارير المراجعة تزيد الثقة في المراجع لدى مستخدمي القوائم المالية	149.3	4	000.

المصدر : إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2021م

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (6) كالآتي: أن قيم مربع كاي المحسوبة (136.1، 168.6، 182.8، 112.1، 92.9، 127.3، 95.7، 190.3، 142.2، 149.3) وبدرجات حرية (3-4) وبمستوي معنوية

(0.000) لجميع العبارات وعند مقارنة مستوى المعنوية بالمستوي المسموح به (0.05) نجد أن مستوى المعنوية في العبارات تقل عن المستوى المسموح به مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لجميع عبارات الفرضية.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على « توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بمعايير إعداد تقارير المراجعة وتلبية إحتياجات أصحاب المصالح » قد تحققت. ملخص نتائج اختبار الفرضيات:

جدول رقم (7) اختبار مربع كاي لفرضيات الدراسة

الفرضيات	مربع كاي	درجة الحرية	مستوي الدلالة
الفرضية الأولى	145.1	17	000.
الفرضية الثانية	94.3	18	000.
الفرضية الثالثة	80.7	17	000.

المصدر : إعداد الباحث ، الدراسة الميدانية ، 2021م

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (7) كالآتي:

أن قيم مربع كاي المحسوبة (145.1، 94.3، 80.7، 130.2، 69.1، 87) وبدرجات حرية (17-18-19) وبمستوي معنوية (0.000) وعند مقارنة مستوى المعنوية بالمستوي المسموح به (0.05) نجد أن مستوى المعنوية للفرضيات تقل عن المستوى المسموح به مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية. مما تقدم نستنتج أن جميع فرضيات الدراسة قد تحققت

خاتمة :

بعد عرض الإطار النظري وإجراء الدراسة الميدانية يقوم الباحث بعض ما توصل إليه من نتائج وتوصيات، وذلك من خلال الآتي :

النتائج:

توصل الباحث إلى نتائج أهمها الآتي:

- التزام المراجع بالمبادئ الاخلاقية للمهنة قلل من انهيار شركات العملاء
- الاهتمام بالبحوث والدراسات التطبيقية والتطوير بشكل مستمر خدم أصحاب المصالح
- الالتزام بالتطوير والحفاظ علي الكفاءة المهنية اللازمة وفر خدمات ذات جودة عالية للعملاء
- تأهيل المحاسبين المهنيين علي الامام بأحدث التطورات التي طرأت علي المهنة في المجال العلمي والتكنولوجي حقق الرفاهية العامة للجماهير
- الالتزام بتخطيط مهمة المراجعة في الوقت المناسب سهلت مهمة المراجعة وجعلتها خالية من التعقيد

التوصيات:

- من خلال ما تم التوصل اليه من نتائج يوصي الباحث بما يلي:
- اهمية التزام المراجع بالتطوير والحفاظ علي الكفاءة المهنية اللازمة .
- ضرورة الاهتمام بالبحوث والدراسات التطبيقية والتطوير بشكل مستمر.
- اهمية التزام المراجع بالمبادئ الاخلاقية للمهنة.
- ضرورة تأهيل المحاسبين المهنيين علي الامام بأحدث التطورات التي طرأت علي المهنة في المجال العلمي والتكنولوجي.
- ضرورة تخطيط مهمة المراجعة في الوقت المناسب تسهيلا لمهمة المراجعة وجعلها خالية من التعقيد.

المصادر والمراجع:

- (1) الهادي المهدي الشريف، اثر تطبيق معايير المراجعة الدولية علي قياس كفاءة نظرية التعاقدات وعقد الوكالة، رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، 2008م.
- (2) منهل مجيد احمد العلي ، شيماء محمد سمير الراوي، تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، (بغداد: جامعة تكريت، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 6، العدد 19، 2010م)، ص 159 - 178 .
- (3) علاء عبد السلام يحي وآخرون، إسهام أصحاب المصالح في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للمنظمات، (بغداد: كلية العلوم والاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 35، العدد 93، 2012م)، ص 23
- (4) مصطفى حسن بسيوني السعدني، إطار ونطاق مسؤولية مراجع الحسابات في ظل معايير المراجعة الدولية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، 2013م.
- (5) الطاهر محمد احمد حماد، الالتزام بحقوق أصحاب المصالح وأثره في أداء المصارف، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 2، العدد 16، 2015م)، ص 111 - 127
- (6) الإتحاد الدولي للمحاسبين. 1998
- (7) احمد نور، مراجعة الحسابات من الناحية النظرية والعملية، (بيروت: الدار الجامعية، 1948)، ص 12
- (8) ناظم شعلان جبار، التدقيق المحاسبي الدولي والبيئة العراقية - متطلبات التوافق والتطبيق، (القادسية : جامعة القادسية الديوانية، مجلة العلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 2، 2016م)، ص 191.
- (9) محمد نصر الهواري، دراسات متقدمة للمشكلات المعاصرة في المراجعة، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، 1996-1997م)، ص 18
- (10) سندس ماجد رضا الجعفري، العولمة وأدلة المراجعة العراقية - الفرص والتحديات، (الكوفة : جامعة الكوفة، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة الغرى للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 12، العدد 35، 2015م)، ص 392
- (11) عيد حامد معيوف الشمري، معايير المراجعة الدولية وإمكانية تطبيقها في تنظيم مهنة الممارسة المهنية بالملكة العربية السعودية، دراسة تحليلية مقارنة، (الرياض، معهد الإدارة العامة، مجلة معهد الإدارة العامة، 1994م)، ص 35
- (12) فارس أرشيد الخرابشة، أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على إستقطاب الإستثمارات الأجنبية في الأردن، دراسة تطبيقية على القطاعين الصناعي والخدمي، رسالة دكتوراه في المحاسبة، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، 2015م، ص 44
- (13) بكيجل عبد القادر، أهمية تبني المعايير الدولية للتدقيق في البيئة الاقتصادية الجزائرية، (الجزائر: مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 18، العدد 18، 2018)، ص 123

- (14) مرجعس ابقد.بن حركو غنية : زواش زهير ، دور معايير التدقيق الدولية في تقليص فجوة التوقعات ، (الجزائر، مجلة العلوم الإنسانية، العدد49 ، يونيو 2018م)، ص 21
- (15) مشرى محمد الناصر، بن خديجة منصف ، دور الأطراف ذات المصلحة في استدامة المؤسسات الصناعية، (الجزائر: جامعة أمالبواقي، مجلة العلوم الإنسانية لجامعة أمالبواقي، العدد 10، ديسمبر 2018م)، ص 180
- (16) علاء عبد السلام، وآخرون، إسهام أصحاب المصالح في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للمنظمات، (المستنصرية: الجامعة المستنصرية الفرق ، كلية الإدارة والاقتصاد، العدد 93، 2012م)، ص 182
- (17) إيهاب محمد أبو خزانه، اثر معاملات مع الأطراف ذوى العلاقة على كفاءة الاستثمار فيالأوراق المالية، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة المصرية ، العدد 7، 2014م، ص 477