



كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية
" دراسة نظرية- ميدانية "
بحث مقدم لنيل درجة الماجستير

من:

عبد السلام سليمان قاسم الاهدل
المعيد - بقسم المحاسبة - جامعة الحديدة

تحت إشراف:

د. ناصر محمد أنور أبو الوفا

د. نصر الدين محمد علي هندي

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

{قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا
عَلَّمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ }

صدق الله العظيم

البقرة - الآية ٣٢

(//)

• •

—

• •

—

•

—

:

والدي .. معلمي الأول حفظه الله.

والدتي .. بركة دعائها أطال الله في عمرها.

أخوتي .. جعلهم الله عوناً لي.

زوجتي .. بارك الله لي فيها.

ولدي .. أحمد حفظه الله.

الباحث

شكر وتقدير

الباحث

...

ملخص البحث

()

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
١-٩	الإطار العام للدراسة.
ب	- المشكلة موضوع البحث
ب	- أهمية البحث
ج	- أهداف البحث
د	- فروض البحث
د	- حدود البحث
هـ	- منهجية البحث
هـ	- خطة البحث
٣٩-١	الفصل الأول : جودة المراجعة (المفهوم-الأهمية-العوامل المؤثرة) :
٢	مقدمة
٢	أولا : مفهوم جودة المراجعة
٥	ثانيا : أهمية جودة المراجعة
٣٨-٩	ثالثا: العوامل المؤثرة على جودة المراجعة
٩	- العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بمكتب المراجعة
٢٧	- العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بفريق المراجعة
٣٤	- العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بالمنشأة محل المراجعة
٣٩	خلاصة الفصل
٥٩-٤٠	الفصل الثاني : الدراسات السابقة
٤١	مقدمة
٤٢	المجموعة الأولى: الدراسات التي حاولت وضع نماذج لقياس جودة المراجعة
٤٤	المجموعة الثانية: الدراسات التي تناولت أثر عامل واحد على جودة المراجعة.
٤٨	المجموعة الثالثة: الدراسات التي تناولت أثر مجموعة من العوامل على جودة المراجعة
٥٩	خلاصة الفصل
٩١-٦٠	الفصل الثالث: وسائل تحسين جودة المراجعة
٦١	مقدمة
٦٢	أولا : تطوير التأهيل العلمي والعملية للمراجع
٦٥	ثانيا : معايير الرقابة على جودة المراجعة
٧٣	ثالثا: أساليب الرقابة على جودة المراجعة
٧٤	- الأسلوب الأول: مراجعة النظر
٧٨	- الأسلوب الثاني: مجلس الإشراف على مكاتب المحاسبة العامة
٨٢	رابعا: تدعيم استقلال المراجع
٨٢	- تشكيل لجنة المراجعة
٨٦	- التغيير الإلزامي للمراجع
٨٨	- وضع قيود على تقديم الخدمات الأخرى خلاف خدمة المراجعة
٩١	خلاصة الفصل

تابع فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
١٣٥-٩٢	الفصل الرابع : الدراسة الميدانية
٩٣	مقدمة
١٠٢-٩٤	المبحث الأول (منهجية الدراسة)
٩٤	- فروض الدراسة
٩٥	- مجتمع وعينة الدراسة
٩٧	- تصميم أداة جمع البيانات
٩٩	- جمع ومراجعة البيانات
٩٩	- خصائص عينة الدراسة
١٠١	- تحديد وقياس متغيرات الدراسة
١٠١	- كيفية اختبار فروض الدراسة
١٣٢-١٠٣	المبحث الثاني (تحليل نتائج الدراسة الميدانية)
١٠٣	- اختبار الفرض الأول
١٠٥	- اختبار الفرض الثاني
١١١	- اختبار الفرض الثالث
١١٥	- اختبار الفرض الرابع
١٢٠	- اختبار الفرض الخامس
١٢٦	- اختبار الفرض السادس
١٣٣	- مقارنة نتائج الدراسة الحالية بنتائج بعض الدراسات في البيئة المصرية
١٣٥	خلاصة الفصل
١٤٤-١٣٦	الفصل الخامس : الخلاصة والنتائج والتوصيات
١٣٧	مقدمة
١٣٨	أولاً: الحاجة لهذا البحث
١٣٨	ثانياً: المجالات الرئيسية للبحث
١٤١	ثالثاً: نتائج البحث
١٤٢	رابعاً: توصيات البحث
١٤٣	خامساً: توصيات لأبحاث مستقبلية
١٥٥-١٤٥	المراجع
١٤٦	المراجع العربية
١٥١	المراجع الأجنبية
١٦٨-١٥٦	الملاحق
١٥٧	قائمة بأسماء المحكمين لقائمة الاستقصاء
١٥٩	قائمة الاستقصاء
١٦٨	شهادة مركز الخدمة العامة لتعليم اللغة العربية (بالتدقيق اللغوي لرسالة)

فهرس الجدول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
١-١	الصفات المميزة لمكاتب المراجعة الكبيرة ومكاتب المراجعة الصغيرة	٩
١-٢	المستويات الإشرافية في المراجعة وعلاقتها مع بعضها البعض	٣١
٤-١	البنوك التجارية و الإسلامية العاملة في الجمهورية اليمنية	٩٦
٤-٢	مجتمح الدراسة الميدانية وحجم العينة ومفردات العينة المستخدمة في التحليل	٩٩
٤-٣	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل الدراسي	١٠٠
٤-٤	توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	١٠٠
٤-٥	معنوية الاختلافات بخصوص مفهوم جودة المراجعة اختبار (كا ^٢)	١٠٣
٤-٦	معنوية الاختلافات حول العوامل المؤثرة على جودة المراجعة (اختبار Kruskal-Wallis)	١٠٦
٤-٧	الاهمية النسبية للعوامل المؤثرة على جودة المراجعة	١٠٩
٤-٨	معنوية الاختلافات حول نوعية أثر العوامل على جودة المراجعة (اختبار كا ^٢)	١١٢
٤-٩	تصنيف العوامل المؤثرة على جودة المراجعة حسب نوعية أثرها	١١٥
٤-١٠	معنوية الاختلافات حول مظاهر الاستدلال على جودة المراجعة (اختبار Kruskal-Wallis)	١١٦
٤-١١	الاهمية النسبية لمظاهر الاستدلال على جودة المراجعة	١١٨
٤-١٢	معنوية الاختلافات حول وسائل تحسين جودة المراجعة باستخدام (اختبار Kruskal-Wallis)	١٢١
٤-١٣	تأكيد معنوية الاختلافات حول وسائل تحسين جودة المراجعة (اختبار Mann-whitney)	١٢٣
٤-١٤	الاهمية النسبية لوسائل تحسين جودة المراجعة	١٢٤
٤-١٥	أراء المستقصى منهم بخصوص فحص مدى التزام مكاتب المراجعة بمعايير الرقابة على الجودة والمدة التي يتم خلالها الفحص	١٢٦
٤-١٦	معنوية الاختلافات حول مقترحات تدعيم استقلال المراجع (اختبار Kruskal-Wallis)	١٢٧
٤-١٧	أراء المستقصى منهم بخصوص الإلزام بتكوين لجان المراجعة	١٢٨
٤-١٨	أراء المستقصى منهم بخصوص النسبة القصوى لدخل مكتب المراجعة من عميل واحد	١٣٠
٤-١٩	تأكيد معنوية الاختلافات حول مقترحات تدعيم استقلال المراجع (اختبار Mann-whitney)	١٣٠
٤-٢٠	الاهمية النسبية لمقترحات تدعيم استقلال المراجع	١٣٢

فهرس الأشكال

رقم	الموضوع	الصفحة
١-١	قرار قبول العميل الجديد أو الاستمرار مع العميل القديم	٢٠

الإطار العام للبحث

- المشكلة موضوع البحث.
- أهمية البحث.
- أهداف البحث.
- فروض البحث.
- حدود البحث.
- منهجية البحث.
- خطة البحث.

المشكلة موضوع البحث:

(١)

(٢)

(AICPA)

(GAO)

(٣)

Reisch

(Public Oversight Board)

(٤)

:

أهمية البحث:

-:

() ()

(١) Mautz and Sharaf, (1961), P .16. As cited by:

الحميد ، (١٩٩٥) ، ص ٤٠٦ .

() ()

(٤) Reisch, (2000), P .1-5.

()

()

-:

()

()

()

أهداف البحث:

:

() Chen ,et al, (2001), p .158.

()

()

()

()

فروض البحث:

-:

:

:

:

:

:

:

حدود البحث:

:

-

-

-

منهجية البحث:

:

خطة البحث:

-:

:

-

:

:

:

:

:

جودة المراجعة

المفهوم - الأهمية - العوامل المؤثرة

مقدمة :

أولا : مفهوم جودة المراجعة.

ثانيا : أهمية جودة المراجعة.

ثالثا : العوامل المؤثرة على جودة

المراجعة.

الفصل الأول

جودة المراجعة المفهوم – الأهمية - العوامل المؤثرة

مقدمة :

:

.

.

.

:

:

:

De Angelo

(1)

Palmrose

(2)

Knapp

(3)

Grant et al

(4)

(5)

Copley and Doucet

(6)

Krishnan and Schauer (7)

(8)

(9)

(1) DeAngelo, (1981), p .186.

(2) Palmrose, (1988), p .56.

(3) Knapp, (1991), p .38.

(4) Grant, et al, (1996), p .142.

(6) Copley and Doucet, (1993), p .88.

(8) Krishnan and Schauer, (2000), p .14.



() ()

() ()

() ()

(١)

:

()

"

"

ثانيا: أهمية جودة المراجعة :

(٢)

()

()

()

)

.(

(١) تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية

(١)
Carcello et al

(٢) (- -)

(٢) المساهمة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة

Porter

(٣)

"

"

(١)

() ()

(2) Carcello, et al, (1992), P .2.

(3) Porter, (1993), P .50. As cited by:

() ()
() ()

(١)

(٣) تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية

Treadway

(2)

(٤) تخفيض صراعات الوكالة

() ()

(١)

(١)

(٥) المساهمة في تدعيم مفهوم حوكمة الشركات

(١):

:Conformance

:Performance

() ()

() ()

(-) ()

() ()

(2) AICPA, (1987), P .70.

()

()

(٦) أداة تنافسية جيدة

(3)

Cohen

() () ()

()

()

(6)

()

(٧) زيادة الثقة في تقرير المراجعة ومصداقية القوائم المالية

()

() ()

() ()

(3) AICPA, (1978), P .100.

() () ()

() ()

(6) Carcello, et al, (1992), P .2.

(-) ()

ثالثاً: العوامل المؤثرة على جودة المراجعة:

()

:

()

()

()

(أ) العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بمكتب المراجعة
(1) حجم مكتب المراجعة

(-)

جدول رقم (1-1)

الصفات المميزة لمكاتب المراجعة الكبيرة ومكاتب المراجعة الصغيرة^(٢)

() ()

()

(1)
)

(2)

Jang and Lin

(3)

(4)

Derieux (5)

(6)

(٢) سمعة مكتب المراجعة

()

(٧)

() ()

(2) Knapp, (1991), p .38.

(3) Jang and Lin, (1993), p .263.

() ()

() ()

(6) AICPA, (1980), p.18. As cited by:
DeAngelo, (1981), p .184.

() ()

Hogan

(1)

(2)

(3)

:

(4)

(5)

(6)

(1) Deis and Giroux, (1992), pp .462-479.

(2) Hogan, (1997), pp .67-86.

(5) Dang, (2004), p .29.

() ()

()

() ()

Brand Name

(1)

Jang and Lin

(2)

(3) القضايا المرفوعة ضد مكتب المراجعة

Audit Failure

Francis

(GAAP Failure)

(Audit Report Failure)

(3)

Palmrose

(4)

(5)

(6)

_____ () ()

(2) Jang and Lin, (1993), p .284.

(3) Francis, (2004), p .346.

(4) Palmrose, (1988), p .56.

() ()

() ()

()

(1)

Palmrose

(2)

(3)

(4)

(4) المنافسة بين مكاتب المراجعة

(1) Broun and Raghunandan, (1995), p .2. As cited by:

(2) Palmrose, (1988), pp .57-72.

()

() ()

() ()

(1)

Cohen

(2)

Anderson

Treadway

(3)

(4)

:

(5)

Copley and Doucet

(6) ()

(7)

■

■

■

()

() ()

(2) AICPA, (1978), p .100.

(3) Copley and Doucet, (1993), p .88.

() () ()

() () ()

(6) Copley and Doucet, (1993), p .96.

() ()

(1)

:

:

(2)

Elitzur and Falk

(Auction)

(Low Balling)

(3)

:

-

-

:

:

(4)

(5) تخصص مكتب المراجعة في مراجعة قطاع معين

(5)

() ()

() ()

(3) Elitzur and Falk, (1996-A), p .41.

() ()

(5) Mayhew and Wilkins, (2003), pp.35-36.

•

•

(1)

Hogan and Jeter

:

(2)

(3)

(4)

(2) Hogan and Jeter, (1999), p .1.

(3) Mayhew and Wilkins, (2003), p.36.

() ()

() ()

(1)

Carcello and Nagy

(2)

(3)

Hogan and Jeter

(4)

(6) الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها

(5)

(1)

()

(AICPA)

(1)

(2) Carcello and Nagy, (2004a), p .651.

(4) Hogan and Jeter, (1999), p .2.

() ()

() ()

() ()

() ()

() ()

(1)

()

(1)

Copley

(3)

Sutton and Lampe

(4)

(e)

(1)

()

() ()

()

() ()

() ()

(3) Copley, (1991), p .245-265. As cited by:

(4) Sutton and Lampe, (1991), p .277.

(٧) قبول العملاء والاستمرار معهم

(١)

(٢)

(٣)

(٤)

:

(٥)

()

(٦)

Huss and Jacobs

:

(1) Huss and Jacobs, (1991), p .20.

()

() :

()

()

()

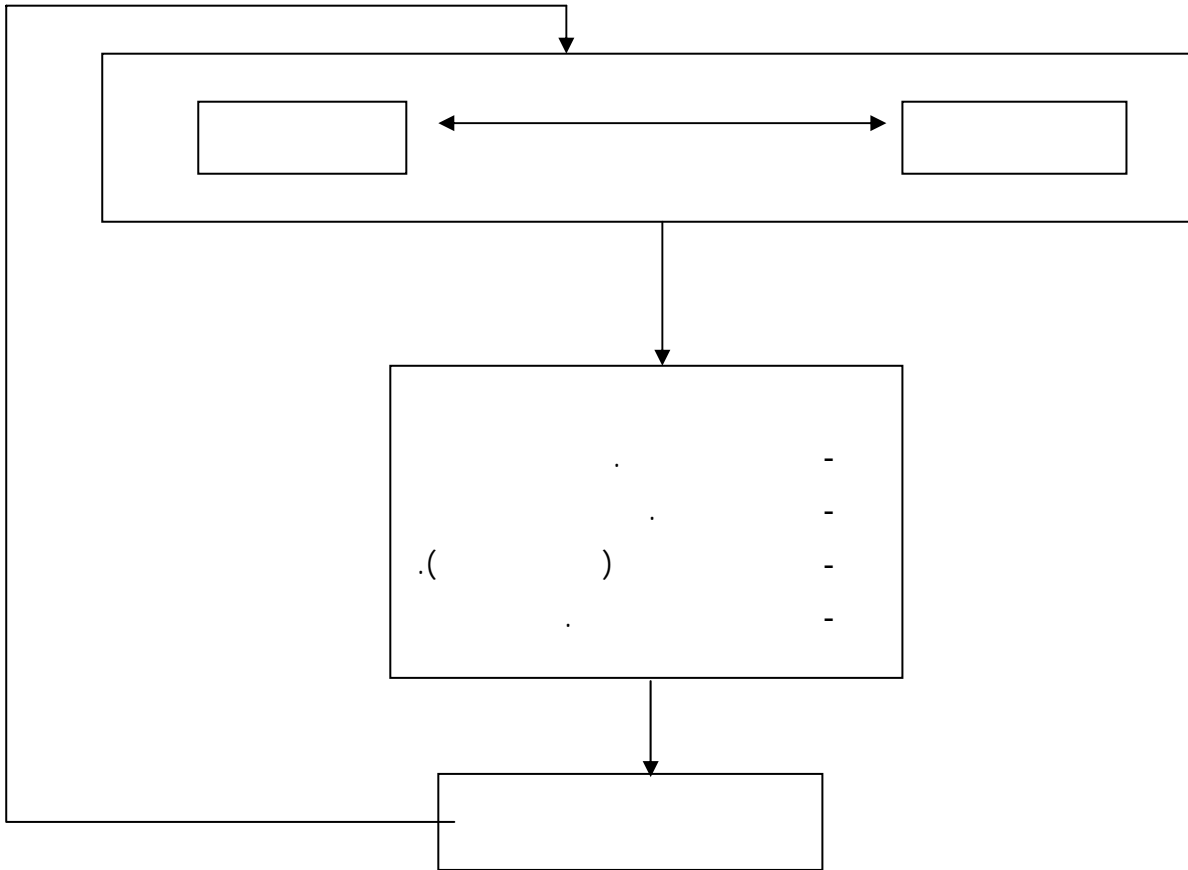
()

:(-)

(1)

(-)

(2)



:

-
-

(3)

(1) Huss and Jacobs, (1991), p .18.

(2) Idid, p .21.

.(-) ()

Simunic and

:

Stein,1990

-	-	=

() ()
 () ()
 { } ()
 . ()

Carcello et al

(1)

(2)
 (3)

(A) مدة ارتباط مكتب المراجعة بالانشأة محل المراجعة

Treadwey

Cohen

(1) Carcello, et al, (1992), p .8.

() ()
 () ()

(1)

(GAO)

(2)

Carcello and Nagy

(3)

(4)

Elitzur and Falk

(5)

()

(1)

Metcalf

Shockley (7)

(8)

Copley and Doucet

(9)

(10)

(٩) أتعاب عملية المراجعة

()

()

(1) Knapp, (1991), p .38.

(2) Carcello and Nagy, (2004 b), p .55.

(3) Idid, p .66.

(5) Elitzur and Falk, (1996 b), p .247.

(7) Knapp, (1991), p .38.

(8) Shockley, (1981), p .789. As cited by:
Idid, pp .38-39.

(9) Copley and Doucet, (1993), p .23.

(-) ()

() ()

() ()

(١)

(٢)

(٣)

Copley et al

Treadway

Cohen

(4)

(5)

Palmrose

(6)

(٧)

(٨)

(٩)

()	()
()	()
()	()

(4) Copley, et al, (1994), p .245.

(5) Idid, p .244.

(6) Palmrose, (1986), pp .97-110. As cited by:

حسن ، (١٩٩٨) ، ص ٢١٩ ()

() () ()

() () ()

(١٠) تخصيص المراجعين على مهام المراجعة

Balachandran and Zoltners

(1)

(٢)

(٣)

(٤)

(1) Balachandran and Zoltners, (1981), p .802.

ldid, p .802. :

()
()
()

(1)

(2)

(3)

(١١) نمط الهيكلية المطبقة في مكاتب المراجعة

()

(٤)

:

(5)

(6)

:

(7)

(٨)

(1) AICPA,(1996), pp .107-111.

() ()

() ()

() ()

(5) Cushing and Loebbecke, (1986), p .32. As cited by:
Gist, (1994), p .27.

(6) Tuntiwongpiboon and Dugan, (1994), P .226.

(7) Gist, (1994), p .25.

() ()

(1)

(1)

(1)

(1)

(1)

(1)

.	()	()
.	()	()
.	()	()
.	()	()
.	()	()
.	()	()

Williams et al

:

:

(1)

Knapp

(2)

(3)

(4)

:

(5)

(ب) العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بفريق المراجعة
(1) استقلال المراجع

(6)

:

(7)

(1) Williams et al, (1988), p .490. As cited by:

(2) Knapp, (1991), p .39.

()

() ()

() ()

() ()

() ()

() ()

Fearnley et al

(1)

(2)

(3)

Fearnley et al

(4)

De Angelo

(5)

(6)

(7)

(8)

(9)

(10)

(1) Fearnley, et al, (2005), pp .39-40.

(3) Taylor, et al, (2003), p .257.

(4) Fearnley, et al, (2005), p .40.

(5) DeAngelo, (1981), p .186.

	()	()
	()	()
	()	()
	(-)	()
	()	()

(٢) خبرة فريق المراجعة

(1) :
(٢) (Expertise)
Experience ()

(٣) (Experience) Bonner and lewis

(4)

■

■

(٥)

(1) Bonner and lewis, (1990), p .2.

(4) Bonner and lewis, (1990), p .2.

Marchant

(1)

)

(2)

(

(3)

Sutton and lampe

(4)

Carcello et al

(5)

Senior Manager

()

()

()

(3) الإشراف على فريق المراجعة

()

(1) Marchant, (1990), p .21.

(4) Sutton and Lampe, (1991), p .282.

(5) Carcello, et al , (1992), p .7.

() ()

() ()

(١)

(٢)

جدول رقم (١-٢)
المستويات الإشرافية في المراجعة وعلاقتها مع بعضها البعض

()

)

(٣)

(٤)

AICPA,(1996), p.108.

	()	()
-	()	()
--	()	()
	:	()
-	()	

(4)

(1)

.	.
.	.
.	.
.	.
.	.

(7)

Carcello et al

(4)

(5)

Chen et al

(6)

(7)

(8)

.	()	()
.	-	()
.		()

(4) Carcello, et al, (1992), p .7.

(5) Meier and Fuglister, (1992), p.21-22.

(6) Chen, et al, (2001), p .165.

.	-	()	()
.			()

(١)

(٤) الاتصالات بين فريق المراجعة و عميل المراجعة

(٢)

(٣)

(٤)

Sutton and Lampe

Client Rapport

(٥)

Carcello et al

(٦)

(١)

-	()	()
	()	()
	()	()
-	()	()

(5) Sutton and Lampe, (1991), p .282.

(6) Carcello, et al, (1992), p .6.

(٢)

(٣)
(ج) العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بالمشأة محل المراجعة
(١) حجم المشأة محل المراجعة وقوتها المالية

:

Barefield et al

:

(٤)

(٥)

()	()
()	()
()	()
()	()

(٤) Barefield, et al, (1993), p .76.

(1)

)
(2)

Donald and Giroux

(3)

()

(4)

-
-
-
-
-
-
-

Krishnan and Schauer

(5)

Hay and Davis (6)

(7)

(8)

	()	()
	()	()
	()	()
	()	()
	()	()

(3) Deis and Giroux, (1992), p .463.

(5) Krishnan and Schauer, (2000), p .22.

(7) Hay and Davis, (2004), p .37.

(١)
٢) هيكل الرقابة الداخلية

(٢)

:

(SEC)

(3)

Treadway

Treadway

(COSO)

(٤)

(٥)

(٦)



COSO

(7) Monitoring

(3) Fiorelli and Rooney , (1997), pp .57-60.

(7) Fiorelli and Rooney , (1997), pp .57-60.

(1)

(2)

(3)

Carcello et al

(4)

(5)

(6)

(7)

(٢) تعقد مهام المراجعة

)
Human Processing

(^(٨)

)

(

:

()

:(1)

.	()	()
.	()	()
.	()	()
.	()	()
.	()	()
.	()	()

(4) Carcello, et al, (1992), p .7.

(7) Meier and Fuglister, (1992), p.22.

خلاصة الفصل

:

: _____

: _____

: _____

:

الفصل الثاني

الدراسات السابقة في مجال البحث

مقدمة :

المجموعة الأولى : الدراسات التي حاولت قياس جودة المراجعة.

المجموعة الثانية : الدراسات التي تناولت اثر عامل واحد على جودة المراجعة.

المجموعة الثالثة : الدراسات التي تناولت اثر مجموعة من العوامل على جودة المراجعة.

الفصل الثاني

الدراسات السابقة في مجال البحث

مقدمه:

:

:

:

:

المجموعة الأولى: الدراسات التي حاولت قياس جودة المراجعة

:

(¹) (Sutton and Lampe, 1991) ()

()

:

:

:

$$+ () + (X) = (X)$$

.(X

:

:

()

:

Planning memos/ Programs

Unusual Items

:

()

⁽¹⁾ Sutton and Lampe, (1991) , pp .275-288.

() ()

:

) + () + () + () + () + =
() + () + ()

SPSS

(

:

() ()

() SPSS

:

:

() ()
() ()
() ()

(1) (Palmrose,1988) ()

()

%

()

(2) (Copley and Doucet,1993) دراسة ()

()

(1) Palmrose, (1988), pp .55-73.

(2) Copley and Doucet, (1993), pp .88-98.

⁽¹⁾ (Copley, et al,1994) ()

()
()

⁽¹⁾ (,) ()

()

:

:

⁽³⁾ (Krishnan and Schauer, 2000) ()

()

(^ε)

⁽¹⁾ Copley, et al, (1994), pp . 244-256.

⁽³⁾ Krishnan and Schauer, (2000), pp .9-25.

() ()

()

المجموعة الثالثة: الدراسات التي تناولت اثر مجموعة من العوامل على جودة المراجعة

:

() (Knapp,1991) ⁽¹⁾

)

(

()

:

() .

() .

() (Carcello, et al, 1992) ⁽²⁾

()

()

⁽¹⁾ Knapp, (1991), pp .35-52.

⁽²⁾ Carcello, et al,(1992), pp .1-15.

-:

:

.

-

.

.

:

.

.

.

.

.

() (-) ()

()

:

:

.

.

:

.

() ()

.	-	(-)	()
.	-	()	()

(Carcello et al,1992)

: () ()

:

()

⁽¹⁾(Elitzur and Falk, 1996) ()

:

^(*)() ()

و

⁽¹⁾ Elitzur and Falk, (1996-B), pp .247-269.

- () ()

∴

∴

∴ () ()

_____ () ()

-:

() ()

()

() ()

⁽¹⁾(Sucher,et al,1998) ()

() ()

.KPMG

⁽¹⁾ Sucher, et al, (1998), pp .7-20.

()

:

.KPMG

() ()

(Carcello et al , 1992)

()

:

:

:

:

:

() ()

:

.	-	()	()
.	-	()	()

() ()

:

:

:

■

:

■

:

■

① () ()

_____ () ()

(1) (Chen, et al, 2001) ()

()

(1)

()

Qualification

(1) Chen, et al, (2001), pp .157-175.

()

:

(1) (_____) (14)

:

:

:

)

.(
.(/)

_____ () ()

خلاصة الفصل

:

(/)

٣.

٤.

٥.

الفصل الثالث

وسائل تحسين جودة المراجعة

- مقدمة :
- أولا : تطوير التأهيل العلمي والعملي للمراجع.
- ثانيا : معايير الرقابة على جودة المراجعة.
- ثالثا : أساليب الرقابة على جودة المراجعة.
- رابعا : تدعيم استقلال المراجع.

الفصل الثالث

وسائل تحسين جودة المراجعة

مقدمة:

:
:
:
:
:

أولاً: تطوير التأهيل العلمي والعملية للمراجع

()

:(⁽¹⁾)

()

()

()

(- -)

De Angelo

:(⁽²⁾)

CPA

:(⁽³⁾)

()

:(⁽⁴⁾)

()

:(⁽⁵⁾)

:(⁽⁶⁾)

()

() ()

() ()

() () ()

() () ()

() () ()

⁽²⁾ DeAngelo, (1981), p .186.

()
()

(1)

(1)

()

()

(1)

(4) ()

(2)

(1)

Lee et al

()

(7)

(4)

(1)

.	()	()
.	()	()
.	()	()
.	()	()
.	()	()
()	()	()
.	()	()
.	()	()

(7) Lee, et al, (1999), p .204.

(1)

(2)

(3)

(5)

%() ()

(6)

(7)

() ()
()

()
() ()

(5) Thomas, et al, (1998), p . 340.

(6) Idid, p .341.

(7) Aldhizer, et al, (1995), pp .62-63.

)

(

ثانياً: معايير الرقابة على جودة المراجعة

(¹)

Wilcox and Discemza

(²)

(³)

()

-
-
-
-
-
-
-
-
-
-

() ()

(²) Wilcox and Discemza, (1994), pp.37-41. As cited by:

()

(³) Askey and Dale, (1994), pp.3-10. As cited by:

الزغبي، (٢٠٠٤)، ص ٥٦.

(١): المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)

Metcalf

(١)

()

()

:(٢)

: .

: .

: .

: .

: .

: .

() ()

() ()

()

"

:(¹)

()

-
-
-

Quality Review Executive Committee

)

.(²) (

"
"

" (3) ()

" (4) ()

.()

:(⁵) ()

() ()
() ()

⁽³⁾ AICPA, (1996), pp .107-108.
⁽⁴⁾ AICPA, (1996), pp .109-111.
⁽⁵⁾ AICPA , (1996), p .107.

Monitoring

()
()

Attestation

Assurance

Review

)
(

()

(٢) الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC).

(٣) ()

()
()
()

() ()

()

()

(١)

(٢)

()

:

:

:

:

:

:

:

()

(٣): العهد المصري للمحاسبين القانونيين

()

()

()

:

:(1)

: ()

: ()

: ()

: ()

: ()

: ()

(٤): مقارنة بين ما ورد في قانون المهنة اليمني رقم (٢٦) و معايير الجودة

() ()

:

() -

() () .() ()

:

() : •

:(1)

()	-	()	()	()
()		()	()	()
		()	()	()
		()	()	()

() () : •
 () : •
 () : •

() () -
 () ()
 () ()

() : •
 () : •

()
 () -
 () -

()
 () :
 ()

()
 ()
 ()
 ()
 ()

() : •

()

() : •

() -

() ()

:

()

() ()

_____ ()

Carcello et al

:(1)

:(2)

:(3)

:(4)

ثالثاً : أساليب الرقابة على جودة المراجعة

:

:

:

:

:

:

(1) Carcello, et al, (1992), p .7.

() ()

- () ()

() ()

(١) الأسلوب الأول: مراجعة النظر

(١)

(2)

:(٤)

(٣)

()

(٥)

() ()

()

() ()

()

:

()

(2) Francis, et al, (1990), p .369.

(1)

:

(2)

(3)

(4)

(5)

:On-Sit Review

:

:Off-Sit Review

:

(1)

(2)

()	()
()	()
()	()
()	()
()	()
()	()

()

()

(POB)

()
()

()

()

:
:
:

()

()

Dies and Giroux

(1)

()	()
()	()
()	()
()	()
()	()

McCabe et al

(2)

Aldhizer et al

(3)

unqualified

()

(4)

Sarbanes-Oxley

(1) Dies and Giroux, (1992), p .64.
(2) McCabe, et al, (1993), p .114.
(3) Aldhizer, et al, (1995), p .63.

() ()

Public Company (٢) الأسلوب الثاني: مجلس الإشراف على مكاتب المحاسبة العامة
(^١):Accounting oversight Board (PCAOB)
Sarbanes-Oxley

مجلس الإشراف على مكاتب المحاسبة العامة (PCAOB).
()

Sarbanes- Oxley

()
)

.(

(-) ()

(SEC)

()

Sarbanes-Oxley Act of 2002, Corporate Responsibility.

()

()

: : ()
()

()

()

()

Inspections

()

()

()

()

)

(

()

()

: ()

()

:

()

()

()

()

()

()

()

license

()

()

()

()

()

()

()

()

-

-

-

:

Monitoringt ()

()

()

()

()

()

()

()

()

()

()

رابعاً: تدعيم استقلال المراجع

(1)

(2)

(3)

(1) تشكيل لجنة المراجعة

()

(SEC)

(1) Taylor, et al, (2003), p .258.

() ()

()

(NYSE)

(1)

(2)

(3)

(4)

:

:

Treadway

(6)

(7)

(e)

Sarbanes-Oxley
McMullen

(8)

(1)

-	()	()
-	()	()
-	()	()
-	()	()

(3) Ricchiute, (1989), p .222. As cited by:

(6) AICPA, (1987), p .68.

(7) Sarbanes- Oxley Act of 2002, (2002), p .747.

(8) McMullen, (1996), p .87.

·(Υ)

·(Υ)

·(Ξ)

·	()	()
·	()	()
·	()	()
·	()	()

(1)

:

■

:

■

:

■

■

■

■

■

(2)

(3)

.	-		()
:	.	-	() ()
	.		()
.	-		() ()

(١)

(٢) التغيير الإلزامي للمراجع

)

(

(٣)

: (٣)

(4)

Metcalf

(5)

George, (2004), p .22.

(4) George, (2004), p .23.

(5) Knapp, (1991), p .38.

()	()
:	()
()	
()	()

Sarbanes-Oxley

(2)

()

(1)

()

(7)

()

()

(4)

(5)

(GAO)

Treadway

Cohen

(6)

(7)

(8)

(1) Sarbanes-Oxley Act of 2002, (2002), p .773.

(2) Bolton, (2005), p .8.

() ()
 () () () ()
 () () ()

(6) Knapp, (1991), p .38.

(7) Carcello and Nagy, (2004 b), p .55.

(8) Dopuch, et al, (2001), p .96.

()

(٣) وضع قيود على تقديم الخدمات الأخرى خلاف خدمة المراجعة

(١)

%

(٢)

%

%

(٣)

(SEC(

(Loss Leader)

(٤)

(٥)

(٦)

Sarbanses-Oxley

(٧)

. Appraisal or valuation services

. Actuarial Services

()

()

()

()

(3) Defond, et al, (2002), p .1252.

(4) Jenkins, (1999), p.31.

(7) Sarbanses - Oxley Act of 2002, (2002), pp .771-772.

Sarbanses-Oxley

(1)

(2)

(3)

	()	()
-	()	()
-	()	()

_____)
: _____ (
.

خلاصة الفصل:

:

:

:

:

:

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

مقدمة :

أولا : منهجية الدراسة الميدانية.

ثانيا : تحليل نتائج الدراسة الميدانية.

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

مقدمة:

:

:

:

المبحث الأول
منهجية الدراسة الميدانية

)

(

:

(

(

(

(

(

(

فروض الدراسة:

:

:

:

:

:

:

:

مجتمع وعينة الدراسة:

:

:

:

(_____):

() .

(_____):

(%)

()

()

:

:

()

()

-

()

-

()

()

-

تصميم أداة جمع البيانات:

:

()

()

=

(-) +

:

(%)

=

=

=

=

(-)

()

()

:() ()
()

:() ()
()

:() ()

:() ()

:() ()
- -)
(

) ()
()
_____ ()
()

(^١)Likert

()

()

جمع ومراجعة البيانات:

(-)

:

الاستجابات المستخدمة في التحليل		الاستجابات المستبعدة		الاستجابات الوردية		حجم العينة	مجتمع الدراسة	الأطراف المهمة بعملية المراجعة
%		%		%				
,		,		,				
		,		,				
,		,		,				

خصائص عينة الدراسة :

:

Likert

()

(.)

()

(.)

()

(-)

تحديد وقياس متغيرات الدراسة:

:

(
(
(
(
(

كيفية اختبار فروض الدراسة:

(SPSS 11.5 For Windows)

:

:

(
() (

()

Kruskal Wallis Test

(

:()

() ()

()

Mann Whitney Test (

.Kruskal Wallis

.()

()

المبحث الثاني
تحليل نتائج الدراسة الميدانية

١- اختبار الفرض الأول:

:

"

: ()

(-)

(-)

()

	()		%	%	%		
	'	'	'		'		
	'	'					
	'	'	'		'		

:

(,)

()

: (-)

-

:

:

-

•

(%)

(%)

(, =)

(%)

•

(%)

(% ,)

(, =)

(% ,)

()

•

(, =)

.(% ,)

(%)

(% ,)

() ()

٢ - اختبار الفرض الثاني:

:

"

"

(-)

: **Kruskal- Wallis**

الجدول رقم (٤-٦)
معنوية الاختلافات حول العوامل المؤثرة على جودة المراجعة (اختبار Kruskal-Wallis)

نوعية الاختلاف	مستوى الدلالة	Chi ² KWT	موظفو الائتمان				المدرء الماليون				المراجعون				اسم العامل	م
			المتوسط	غير موافق - موافق مطلقاً %	محايد %	موافق - موافق جداً %	المتوسط	غير موافق - موافق مطلقاً %	محايد %	موافق - موافق جداً %	المتوسط	غير موافق - موافق مطلقاً %	محايد %	موافق - موافق جداً %		
العوامل المتعلقة بمكتب المراجعة																أولاً
غير معنوي	٠,٧٣٦	٠,٦١٣	٣,٦٧	١٨,٥	١١,١	٧٠,٤	٣,٥٣	٢١	١٨	٦١	٣,٦٧	٢٠	١١,٨	٦٨,٢	حجم مكتب المراجعة	١
غير معنوي	٠,٦٧٠	٠,٨٠٢	٤,٥٩	٠	٠	١٠٠	٤,٤٢	٣	٩	٨٨	٤,٤١	٣,٥	٣,٥	٩٣	السمعة المهنية لمكتب المراجعة	٢
غير معنوي	٠,١٣٧	٣,٩٧٥	٣,٤١	٢٥,٩	١٤,٨	٥٩,٣	٣,٧٩	١٥	١٦	٦٩	٤,٠٤	٨,٢	٨,٢	٨٣,٦	الدعاوى القضائية ضد مكتب المراجعة	٣
غير معنوي	٠,٤١٤	١,٧٦٥	٣,٨٩	١١,١	١٨,٥	٧٠,٤	٣,٨٣	١٢	١٢	٧٦	٤,٠٥	٧,١	٨,٢	٨٤,٧	المنافسة بين مكاتب المراجعة	٤
غير معنوي	٠,٢٥٤	٢,٧٣٧	٣,٨٩	٢٢,٢	٧,٤	٧٠,٤	٣,٦٠	٢٥	١٢	٦٣	٣,٨٦	١١,٨	١٢,٩	٧٥,٣	تخصص مكاتب المراجعة	٥
غير معنوي	٠,٢٩٢	٢,٤٥٩	٤,٤٨	٠٠	٧,٤	٩٢,٦	٤,٦٧	١	١	٩٨	٤,٦٦	١,٢	٠٠	٩٨,٨	الالتزام بمعايير المراجعة	٦
غير معنوي	٠,٤٤٩	١,٦٠١	٤,٥٢	٠٠	٧,٤	٩٢,٦	٤,٥٢	٢	٣	٩٥	٤,٦٦	٠٠	٠٠	١٠٠	الالتزام بمعايير الرقابة على الجودة	٧
غير معنوي	٠,٣٠٦	٢,٣٧٠	٤,١١	١١,١	٣,٧	٨٥,٢	٣,٨٣	١٧	١٢	٧١	٣,٩٥	٩,٤	١٠,٦	٨٠	طول مدة ارتباط مكتب المراجعة	٨
غير معنوي	٠,٦٣٢	٠,٩١٧	٣,٧٠	١٨,٥	١٨,٥	٦٣	٣,٥٧	٢٣	١٤	٦٣	٣,٧٩	١١,٨	١٧,٦	٧٠,٦	حجم أتعاب المراجعة	٩
غير معنوي	٠,٠٦٥	٥,٤٥٣	٣,٨١	٧,٤	١٨,٥	٧٤,١	٣,٩٩	٢	١٧	٨١	٤,١٥	٢,٤	٤,٧	٩٢,٩	إتباع أسلوب المراجعة المهيكلة	١٠

تابع الجدول رقم (٤-٦)
معنوية الاختلافات حول العوامل المؤثرة على جودة المراجعة (اختبار Kruskal-Wallis)

نوعية الاختلاف	مستوى الدلالة	Chi ² KWT	موظفو الائتمان				المدراء الماليون				المراجعون				اسم العامل	م
			المتوسط	غير موافق - موافق %	محايد %	موافق - موافق جدا %	المتوسط	غير موافق - موافق %	محايد %	موافق - موافق جدا %	المتوسط	غير موافق - موافق مطلقا %	محايد %	موافق - موافق جدا %		
العوامل المتعلقة بفريق عمل المراجعة																
غير معنوي	٠,٢٤٨	٢,٧٨٥	٤,٨١	٠٠	٠٠	١٠٠	٤,٦٣	٠٠	٢	٩٨	٤,٦٤	١,١	١,٢	٩٧,٧	١١	خبرة فريق المراجعة
غير معنوي	٠,٢٢٩	٢,٩٤٧	٤,٢٢	٧,٤	٧,٤	٨٥,٢	٤,٠٥	١١	٩	٨٠	٣,٩٩	٧,١	٩,٤	٨٣,٥	١٢	الاتصالات الجيدة بين فريق المراجعة و عميل المراجعة
العوامل المتعلقة بالمنشأة محل المراجعة																
غير معنوي	٠,٣٩٤	١,٨٦٤	٣,٢٢	٣٣,٤	١٤,٨	٥١,٨	٣,٤٩	٢٠	٢١	٥٩	٣,٦٠	١٦,٥	٢٤,٧	٥٨,٨	١٣	حجم المنشأة محل المراجعة
غير معنوي	٠,٦٢٥	٠,٩٤١	٤,١٩	١١,١	٧,٤	٨١,٥	٤,٤٣	٢	٦	٩٢	٤,٤٢	٢,٤	٨,٢	٨٩,٤	١٤	هيكل الرقابة الداخلية للمنشأة محل المراجعة
غير معنوي	٠,٢٧١	٢,٦١٣	٣,٦٧	٢٢,٢	٧,٤	٧٠,٤	٣,٥٣	١٥	٣٠	٥٥	٣,٦٩	١٠,٦	٢٢,٤	٦٧	١٥	تعقد مهام المراجعة
تم التوصل إلى نسبة الموافقة لكل طرف من الأطراف المهمة بعملية المراجعة عن طريق جمع موافق جداً و موافق في مقياس ليكرت الخماسي.																
تم التوصل إلى نسبة عدم الموافقة لكل طرف من الأطراف المهمة بعملية المراجعة عن طريق جمع غير موافق وغير موافق مطلقاً من مقياس ليكرت الخماسي.																

المصدر : التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية.

(-) :

(

(

الأهمية النسبية للعوامل المؤثرة على جودة المراجعة:

()

:(-)

()

()

Carcello, et al, (1992), P .6

- . - ()
- . - ()
- . - ()
- . - ()
- . - ()
- . - ()

(

()

(

(,)

()

(

(,) (,)

()

(

(,)

()

()

()

()

Carcello, et al, (1992), p .6-7.

()

()

Carcello, et al, (1992), p.6.

()

()

()

()

الجدول رقم (٤-٨)
 معنوية الاختلافات حول نوعية أثر العوامل على جودة المراجعة (اختبار كاي^٢)

		Chi ²												
			%	%	%	%	%	%	%	%	%			
العوامل المتعلقة بمكتب المراجعة														
	,	,	,		,				,	,	,			
	,	,							,	,	,			
	,	,	,	,					,		,			
	,	,	,	,	,				,	,	,			
	,	,	,		,				,		,			
	,	,	,		,					,	,			
	,	,	,	,	,				,	,	,			

(-)

مغنوية الاختلافات حول نوعية أثر العوامل على جودة المراجعة (اختبار كاً)

		Chi ²											
			%	%	%	%	%	%	%	%	%		
	,	,							,	,	,		
	,	,	,	,	,					,	,		
العوامل المتعلقة بفريق المراجعة													
	,	,							,	,	,		
	,	,	,	,	,				,	,	,		
العوامل المتعلقة بالمنشأة محل المراجعة													
	,	,	,		,					,	,		
	,	,	,		,				,	,	,		
	,	,	,	,	,				,	,	,		

:

: (-)

(

:

(

(% ,)

(, =)

(

(% ,)

(%)

:()

()

(, =)

(

(% ,)

(%)

(% ,)

:()

(

:(-)

.	-	()	()
.	-	()	()
.	-	()	()

(-)

م	اسم العامل	نوعية الأثر	التعارض مع الدراسات السابقة	م	اسم العامل	نوعية الأثر	التعارض مع الدراسات السابقة
*	حجم مكتب المراجعة	إيجابي	()*		حجم أتعاب المراجعة	إيجابي	
	السمعة المهنية لمكتب المراجعة	إيجابي	متفق		اتباع أسلوب المراجعة المهيكلة	إيجابي	متفق
	الدعاوى القضائية ضد مكتب المراجعة	سلبي	متفق		خبرة فريق المراجعة	إيجابي	متفق
	المنافسة بين مكاتب المراجعة	إيجابي	*		الاتصالات الجيدة بين فريق المراجعة والعميل	إيجابي	متفق
	تخصص مكاتب المراجعة	إيجابي	متفق		حجم المنشأة محل المراجعة	إيجابي	*
	الالتزام بمعايير المراجعة	إيجابي	متفق		هيكل الرقابة الداخلية للمنشأة محل المراجعة	إيجابي	متفق
	الالتزام بمعايير الرقابة على الجودة	إيجابي	متفق		تعقد مهام المراجعة	سلبي	*
	طول مدة ارتباط مكتب المراجعة	إيجابي	*				

:()

٤- اختبار الفرض الرابع:

:"

"

(-)

: Kruskal- Wallis

() *

()

الجدول رقم (١٠-٤)
معنوية الاختلافات حول مظاهر الاستدلال على جودة المراجعة (اختبار Kruskal -Wallis)

نوعية الاختلاف	مستوى الدلالة	Chi ² KWT	موظفو الائتمان			المدراء الماليون			المراجعون			مظاهر الاستدلال على جودة المراجعة	م			
			المتوسط	غير موافق - موافق مطلقا %	محايد %	موافق - موافق جدا %	المتوسط	غير موافق - موافق مطلقا %	محايد %	موافق - موافق جدا %	المتوسط			غير موافق - موافق مطلقا %	محايد %	موافق - موافق جدا %
غير معنوي	١,٠٠	٤,٦٠٦	٤,٤٤	٧,٤	٣,٧	٨٨,٩	٤,٥٢	٢	٣	٩٥	٤,٣٤	٣,٥	٤,٧	٩١,٨	١	اكتشاف المراجع للأخطاء والتحريفات الجوهرية في الفوائم المالية والإفصاح عنها في تقريره.
غير معنوي	٠,٥٣١	١,٢٦٧	٤,٨١	٠٠	٠٠	١٠٠	٤,٦٩	٠٠	٢	٩٨	٤,٧٢	٠٠	١,٢	٩٨,٨	٢	التزام المراجع بمعايير المراجعة وقواعد السلوك المهني التي تضعها المنظمات المهنية.
غير معنوي	٠,١٧٢	٣,٥١٨	٤	٣,٧	٢٢,٣	٧٤	٣,٨٢	٦	٢٧	٦٧	٣,٦٢	١٣	٢٥,٩	٦١,١	٣	قلة عدد الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكتب المراجعة.
غير معنوي	٠,١٦٤	٣,٦١٢	٣,٥٢	٢٢,٣	٢٢,٢	٥٥,٥	٣,٥٩	١٨	٢٤	٥٨	٣,٢٧	٢٨,٣	٢٤,٧	٤٧	٤	عدم تعرض مكتب المراجعة للعزل أو التغيير من قبل عملائه.
غير معنوي	٠,١٠٧	٤,٤٦٥	٣,٢٢	٣٣,٤	٢٩,٦	٣٧	٣,٦٥	١٨	٢٠	٦٢	٣,٣٥	٢٥,٨	٢٢,٤	٥١,٨	٥	عدم تعرض أتعاب المراجعة للتخفيض والمساومات من قبل العملاء.
غير معنوي	٠,٩٢٨	٠,١٥٠	٣,٤٨	٢٦	٢٢,٢	٥١,٨	٣,٥٧	١٧	٢٥	٥٨	٣,٥٦	١١,٨	٣١,٨	٥٦,٤	٦	عدم تعرض عملاء مكتب المراجعة لحالات الفشل المالي والإفلاس.
غير معنوي	٠,٥٥٠	١,١٩٧	٤,١١	١١,١	٧,٤	٨١,٥	٣,٩٤	١٢	١٦	٧٢	٤,٠٢	٥,٩	١٤,١	٨٠	٧	عدم ارتباط مكتب المراجعة بعميل تفقر إدارته إلى النزاهة والسمعة.
غير معنوي	٠,٧٧٤	٠,٥١٢	٣,٩٦	١٤,٨	١٤,٨	٧٠,٤	٤,٠٣	٧	١٥	٧٨	٤,١٦	٢,٤	١٠,٦	٨٧	٨	عدم قبول مكتب المراجعة لمهام مراجعة تنقصه الخبرة في ممارستها.
(١) تم التوصل إلى نسبة الموافقة لكل طرف من الأطراف المهمة بعملية المراجعة عن طريق جمع موافق جداً و موافق في مقياس ليكرت الخماسي.																
(٢) تم التوصل إلى نسبة عدم الموافقة لكل طرف من الأطراف المهمة بعملية المراجعة عن طريق جمع غير موافق وغير موافق مطلقاً من مقياس ليكرت الخماسي.																

المصدر: التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية.

: (-)

(

:

(

() ()

(% , % %)

(%)

(

()

الأهمية النسبية لمظاهر الاستدلال على جودة المراجعة:

:(-)

()

() ()

(-)

	'	'	'	'	'	'	'		
	'	'	'	'	'	'	'		
	'				'		'		
	'		'		'		'		
	'		'		'		'		
	'		'		'		'		
	'		'		'		'		
	'		'		'		'		

. :

:

(

Likert ()

.

:

(

:

(

.

.

:

(1)

(

.

(

:

(

.

.

.

⁽¹⁾ DeAngelo, (1981), p .186.

()

٥ - اختبار الفرض الخامس:

:

"

"

(-)

:Kruskal Wallis

() ()

الجدول رقم (١٢-٤)
معنوية الاختلافات حول وسائل تحسين جودة المراجعة (اختبار Kruskal -Wallis)

نوعية الاختلاف	مستوى الدلالة	Chi ² KWT	موظفو الائتمان				المدراء الماليون				المراجعون				م	وسائل تحسين جودة المراجعة
			المتوسط	غير موافق - غير موافق مطلقاً %	محايد %	موافق - موافق جداً %	المتوسط	غير موافق - غير موافق مطلقاً %	محايد %	موافق - موافق جداً %	المتوسط	غير موافق - غير موافق مطلقاً %	محايد %	موافق - موافق جداً %		
غير معنوي	٠,١٩٥	٣,٢٧٢	٤,٨١	٠٠٠	٠٠٠	١٠٠	٤,٦١	١	٠٠٠	٩٩	٤,٦١	٢,٣	٠٠٠	٩٧,٧	١	وجود معايير للرقابة على جودة المراجعة.
معنوي	٠,٠٢٧	٧,١٨٨	٣,٦٧	١٤,٨	١٨,٥	٦٦,٧	٣,٣	٢٩	١٩	٥٢	٣,٨	١٣	١٧,٦	٦٩,٤	٢	الرقابة على جودة المراجعة بواسطة مراجعة النظير.
معنوي	٠,٠٠٦	١٠,٢٦٨	٣,١١	٣٣,٤	٢٩,٦	٣٧	٣,٢٢	٣٠	٢٧	٤٣	٢,٦٦	٥٥,٣	١٥,٣	٢٩,٤	٣	الرقابة على جودة المراجعة عن طريق هيئة حكومية.
غير معنوي	٠,٦٦٣	٠,٨٢١	٤,٥٦	٣,٧	٣,٧	٩٢,٦	٤,٥١	١	١	٩٨	٤,٤٥	٤,٨	١,٢	٩٤	٤	تدعيم استقلال المراجع.
غير معنوي	٠,٣٣٤	٢,١٩٠	٤,٣٣	٣,٨	٧,٤	٨٨,٨	٤,٢٥	٤	٩	٨٧	٤,٤٢	١,١	٧,١	٩١,٨	٥	إلزام مكاتب المراجعة بأن يجتاز مراجعوها عدداً معيناً من ساعات التعليم المهني المستمر

تم التوصل إلى نسبة الموافقة لكل طرف من الأطراف المهمة بعملية المراجعة عن طريق جمع موافق جداً و موافق في مقياس ليكرت الخماسي.

تم التوصل إلى نسبة عدم الموافقة لكل طرف من الأطراف المهمة بعملية المراجعة عن طريق جمع غير موافق وغير موافق مطلقاً من مقياس ليكرت الخماسي.

المصدر: التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية.

: (-)

(

:

:

(

=)

(, =)

:

(,

.(, =)

()

(

(, =)

(, =)

()

()

.()

()

()

دراسة الاختلافات بين كل طرفين من الاطراف المهتمة:

: Mann whitney Kruskal-Wallis

(-)

(Mann-whitney)

معنوية الاختلاف بين المدراء الماليين وموظفي الانتمان			معنوية الاختلاف بين المراجعين وموظفي الانتمان			معنوية الاختلاف بين المراجعين والمدراء الماليين			مقترحات تحسين جودة المراجعة	م
نوع الاختلاف	مستوى الدلالة	Z من MWT	نوع الاختلاف	مستوى الدلالة	Z من MWT	نوع الاختلاف	مستوى الدلالة	Z من MWT		
غير معنوي	٠,٢٠٤	١,٢٧٠	غير معنوي	٠,٥٦٨	٠,٥٧١	معنوي	٠,٠٠٩	٢,٦٢٣	٢	الرقابة على جودة المراجعة بواسطة مراجعة النظير.
غير معنوي	٠,٦٥٥	٠,٤٤٧	غير معنوي	٠,٠٨٥	١,٧٢٠	معنوي	٠,٠٠٢	٣,١٣٥	٣	الرقابة على جودة المراجعة عن طريق هيئة حكومية.

Kruskal-Wallis

()

()

الأهمية النسبية لوسائل تحسين جودة المراجعة:

(-) :

()

(-)

								وجود معايير للرقابة على جودة المراجعة.	
								الرقابة على جودة المراجعة بواسطة مراجعة النظير.	
								الرقابة على جودة المراجعة عن طريق هيئة حكومية.	
								تدعيم استقلال المراجع.	
								إلزام مكاتب المراجعة بأن يجتاز مراجعوها عدداً معيناً من ساعات التعليم المهني المستمر	

:

:

(

(

(

()

(

(% ,)

(%)

(% ,)

0

-

-()

(% % %)

(

%

%

%)

: (-)

()

()

()

.()

(-)

%	%	%		
				:
				:

٦ - اختبار الفرض السادس:

(-)

:Kruskal - Wallis

الجدول رقم (٤-١٦)
معنوية الاختلافات حول مقترحات تدعيم استقلال المراجع (اختبار Kruskal -Wallis)

نوعية الاختلاف	مستوى الدلالة	Chi ² KWT	موظفو الائتمان				المدرء الماليون				المراجعون				م	مقترحات تدعيم استقلال المراجع
			المتوسط	غير موافق - غير موافق مطلقاً %	محايد %	موافق - موافق جداً %	المتوسط	غير موافق - غير موافق مطلقاً %	محايد %	موافق - موافق جداً %	المتوسط	غير موافق - غير موافق مطلقاً %	محايد %	موافق - موافق جداً %		
معنوي	٠,٠٠٠	٢٥,٨٩٦	٤,١٩	٧,٤	٣,٧	٨٨,٩	٢,٩٤	٤٣	١٦	٤١	٣,٨٤	١١,٧	١٨,٨	٦٩,٥	١	وجود لجان مراجعة في الشركات محل المراجعة
معنوي	٠,٠٠٢	١٢,١٧٤	٣,٧	٧,٤	٣٣,٣	٥٩,٣	٢,٧٨	٥٢	١٢	٣٦	٢,٧٨	٥١,٨	١٠,٦	٣٧,٦	٢	وجود نص قانوني بتغيير المراجع إلزامياً.
معنوي	٠,٠٠٠	١٥,٨٥٤	٣,٩٣	٧,٥	١٨,٥	٧٤	٢,٨٦	٥١	٣	٤٦	٢,٦٧	٥٣	١٥,٢	٣١,٨	٣	وضع قيود على تقديم الخدمات الأخرى بخلاف المراجعة لعملاء المراجعة.
معنوي	٠,٠٠٥	١٠,٥٢٤	٣,٩٦	١١,٢	١٨,٥	٧٠,٣	٣,٢٣	٢٦	٣١	٤٣	٣,١٢	٣٦,٤	١٧,٦	٤٦	٤	عدم زيادة دخل مكتب المراجعة من عميل واحد على نسبة معينة من إجمالي الأتعاب المهنية للمكتب.

تم التوصل إلى نسبة الموافقة لكل طرف من الأطراف المهمة بعملية المراجعة عن طريق جمع موافق جداً و موافق في مقياس ليكرت الخماسي.
تم التوصل إلى نسبة عدم الموافقة لكل طرف من الأطراف المهمة بعملية المراجعة عن طريق جمع غير موافق وغير موافق مطلقاً من مقياس ليكرت الخماسي.

المصدر: التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية.

(-) :

(

:

(, =) .

(

(% ,)

(% ,)

(%)

()

(-)

)

(

جدول رقم (٤-١٧)
آراء المستقصى منهم بخصوص الإلزام بتكوين لجان المراجعة

%	%	%		

:

()

()

()

() .

(%)

(%)

(, =)

()

(%)

(%)

(% ,)

.(, =)

(% ,)

(% ,)

.(, =)

(%)

(%)

(%)

()

(-)

(%)

(%)

(%)

(%)

% -%

%

()

()

()

()

()

.()

جدول رقم (٤-١٨)
آراء المستقصى منهم بخصوص النسبة القصوى لدخول مكتب المراجعة من عميل واحد

			%	
			%	
			%	

دراسة الاختلافات بين كل طرفين من الأطراف المهتمة:

Mann whitney : Kruskal-Wallis

جدول رقم (٤-١٩)
تأكيد معنوية الاختلافات حول مقترحات تدعيم استقلال المراجع (اختبار Mann-whitney)

م	مقترحات تدعيم استقلال المراجع	معنوية الاختلاف بين المراجعين والمدراء الماليين			معنوية الاختلاف بين المدراء الماليين وموظفي الائتمان		
		Z من MWT	مستوى الدلالة	نوع الاختلاف	Z من MWT	مستوى الدلالة	نوع الاختلاف
١	وجود لجان مراجعة في الشركات محل المراجعة	٤,١٧١	٠,٠٠٠	معنوي	١,٥٢١	٠,١٢٨	غير معنوي
٢	وجود نص قانوني بتغيير المراجع إلزامياً.	٠,٠٥١	٠,٩٥٩	غير معنوي	٣,٣٣٩	٠,٠٠١	معنوي
٣	وضع قيود على تقديم الخدمات الأخرى بخلاف المراجعة لعملاء المراجعة.	٠,٩٢٨	٠,٣٥٣	غير معنوي	٣,٨٥٣	٠,٠٠٠	معنوي
٤	عدم زيادة دخل مكتب المراجعة من عميل واحد على نسبة معينة من إجمالي الأتعاب المهنية للمكتب.	٤,٦٥	٠,٦٤٢	غير معنوي	٢,٩٦٦	٠,٠٠٣	معنوي

: (-)

•

:

•

•

:

-

-

الأهمية النسبية لمقترحات تدعيم استقلال المراجع:

: (-)

()

(-)

								مقترحات تدعيم استقلال المراجع	
	,		,		,		,	وجود لجان مراجعة في الشركات محل المراجعة	
	,		,		,		,	وجود نص قانوني بتغيير المراجع إلزاميا.	
	,		,		,		,	وضع قيود على تقديم الخدمات الأخرى بخلاف المراجعة لعملاء المراجعة.	
	,		,		,		,	عدم زيادة دخل مكتب المراجعة من عميل واحد على نسبة معينة من إجمالي الأتعاب المهنية للمكتب.	

:

:

(

()

(

(,)

:

(,) .

(

:

()

(,)

(,)

()

(

(٧) مقارنة نتائج الدراسة الحالية بنتائج بعض الدراسات في البيئة المصرية

:

(أ) مفهوم جودة المراجعة

:

()

(...)
)

.)

(ب) مدى اتفاق الأطراف المهتمة بعملية المراجعة حول العوامل المؤثرة على جودة المراجعة

)

(

(ج) مظاهر الاستدلال على جودة المراجعة

(د) وسائل تحسين جودة المراجعة

:

()
()

.(

خلاصة الفصل

الفصل الخامس

الخلاصة و النتائج و التوصيات

مقدمة
الخلاصة
النتائج
التوصيات

الفصل الخامس

الخلاصة و النتائج و التوصيات

مقدمة:

:

-

-

-

أولاً: الحاجة لهذا البحث

ثانياً: المجالات الرئيسة للبحث:

مفهوم جودة المراجعة

أهمية جودة المراجعة

العوامل المؤثرة على جودة المراجعة

الدراسات السابقة

وسائل تحسين جودة المراجعة

()

الدراسة الميدانية

)

SPSS 11.5 For)

.(

.(Windows

Kruskal-wallis
Mann-Whitney

ثالثاً : نتائج البحث:

:

(

(

(

:

:

(

(

(

(

(

(

(

(

(

(

(

(١٥

.(%)

رابعاً: توصيات البحث:

:

(

(

:

()

(

()

-

()

-

(

(

خامساً: توصيات لأبحاث مستقبلية

:

-

-

المراجع

أولاً: المراجع العربية

ثانياً: المراجع الأجنبية:

" (:) -
" - " -
:)

(
" -

(:) -
" -

" (:) - " -

" () - " -

" (- :) - " -

" (- :) -

(:) - " -

" (:) - " -
)

" (:) -
:

" (:) - " -

" (:) -

"

(:)

"

(:)

"

(:)

"

(:)

" (GATS)

(:)

"

()

"

(:)

"

(:)

"

(:)

"

(:)

"

()

" -)
:)

- " -
(" -

" -)

. - (" -
" : -

. - (:)

. - (:)

" Sarbanes-Oxley

. - ()

:)

. - (" -

. - (:)

" -)
(:)

(:) -

")

(:)

" :)

. - (

" () -
 .() -
 - ") " -
) " .(" -
) " -
 - ") " -
 .() " -
) " -
 .() " -
 " " -
 " " -
 " " -
) () -
 .(() -
 :) () -
 .() -
 .() -
 : :

٤. أخرى

(A) Periodicals:

- 1- AICPA, " Fraud Commission Makes Suggestions", **Journal of Accountancy**, (June, 1987), pp.64-74.
- 2- AICPA, " Statement on quality Control Standards Nos. 2 and 3 Ethics Interpretations and Rulings", **Journal of Accountancy**, (August, 1996), pp.107-111.
- 3- AICPA, "Summary of the Conclusion and Recommendations of the Commission of Auditor's Responsibilities", **Journal of Accountancy**, (April, 1978), pp.92-102.

- 4- Aldhizer, George R., Miller, John R., and Moraglio, Joseph F., " Common Attributes of Quality Audits", **Journal of Accountancy**, (January, 1995), pp .61-68.
- 5- Balachandran, Bala V., and Zoltners, Andris A., " An Interactive Audit-Staff Scheduling Decision Support System" **The Accounting Review**, (Vol.LVI, No. 4, 1981), pp .801-812.
- 6- Barefield, Russell M., Gaver, Jennifer J., and O'Keefe, Terrence B., " Additional Evidence on the Economics of Attest: Extending Results from the Audit Market to the Market for Compilations and Reviews", **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, (Vol.12, No.1, Spring, 1993), pp.74-87.
- 7- Bolton, Lesley, " Brussels to impose auditor rotation", **Accountancy**, (January, 2005), p.8.
- 8- Bonner, Sarah E., and Lewis, Barry L., " Determinants of Auditor Expertise", **Journal of Accounting Research**, (Vol. 28, Supplement, 1990) pp. 1-28.
- 9- Carcello, Joseph V. and Nagy, Albert L., " Audit Firm Tenure and Fraudulent Financial Reporting", **Auditing: A journal of Practice and Theory**,(Vol.23, No.2, September, 2004b), pp .55-69.
- 10- Carcello, Joseph V. and Nagy, Albert L., "Client Size, Auditor specialization and fraudulent Financial Reportion", **Managerial Auditing Journal**, (Vol.19, No.5, 2004a). pp 651-668.
- 11- Carcello, Joseph V., Hermanson, Roger H., and McGrath, Neal T., " Audit Quality Attributes, The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and financial Statement Users", **Auditing: A journal of Practice and Theory**,(Vol.11, No.1, Spring, 1992), pp .1-15.
- 12- Chen, Charles J.p., Shome, Anamitra and Su, Xijia, " How is Audit Quality Perceived by Big 5 and Local Auditors in China? A Preliminary Investigation", **International Journal of Auditing**, (Vol.5, No. 2, July, 2001), pp .157-175.
- 13- Copley, Paul A. and Doucet, Mary S.," The impact of competition on the Quality of Governmental Audits", **Auditing: A journal of Practice and Theory**, (Vol.12, No.1, spring, 1993), pp .88-98.
- 14- Copley, Paul A., Doucet, Mary S., and Gaver, Kenneth M., " Asimultaneous Equations Analysis of Quality Control Review Outcomes and Engagement Fees for Audits of Recipients of Federal

Financial Assistance", **The Accounting Review**, (Vol.69, No.1, January, 1994), pp .244-256.

- 15- Deangelo, Linda Elizabeth, "Auditor Size and Audit Quality" **Journal of Accounting and Economics**, (Vol.3, No. 3, 1981), pp .183-199.
- 16- DeFond, Mark L., Raghunandan, K., and Subramanyam, K. R., " Do Non-Audit Service Fees Impair Auditor Independence? Evidence from Going Concern Audit Opinions", **Journal of Accounting Research**, (Vol.40, No.4, September, 2002), pp .1247-1274.
- 17- Deis, Donald R., and Giroux, Gary A., " Determinants of Audit Quality in the Public Sector", **The Accounting Review**, (Vol.67, No.3, July, 1992), pp .462-479.
- 18- Elitzur, Ramy and Falk, Haim, " Auctions for Audit Services and Low-Balling", **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, (Vol.15, Supplement, 1996A), pp .41-59.
- 19- Elitzur, Ramy and Falk, Haim, " planned Audit quality", **Journal of Accounting and Public Policy**, (Vol.15, No.3, Fall, 1996B), pp .247-269.
- 20- Fearnley, Stella, Beattie, Vivien A., and Brandt, Richard, " Auditor Independence and Audit Risk: A Reconceptualization", **Journal of International Accounting Research**, (Vol.4, No.1, 2005), pp .39 -71.
- 21- Fiorelli, Paul E., and Rooney, Cynthia J., " COSO and the Federal Sentencing Guidelines", **Internal Auditor**, (Vol. 54, No. 2, April, 1997), pp .57-60.
- 22- Francis, Jere R., " What do we know about audit quality?", **The British Accounting Review**, (Vol.36, No.4, 2004), p p .345–368.
- 23- Francis, Jere R., Andrews, Wesley T. JR., and Simon, Daniel T., " Voluntary Peer Reviews, Audit Quality, and Proposals for Mandatory Peer Reviews ", **Journal of Accounting, Auditing and Finance** (Vol.5, No.3, Summer,1990), pp.369-378.
- 24- George, Nashwa, " Auditor Rotation and the quality of Audits", **The CPA Journal**, (December, 2004), pp.22-26.
- 25- Gist, Willie E., " Empirical Evidence on the Effect of Audit Structure on Audit Pricing", **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, (Vol.13, No.2, fall, 1994), pp .25-40.
- 26- Grant, Julia, Bricker, Robert and Shiptsova, Rimma, "Audit Quality and Professional Self-Regulation: A social Dilemma Perspective and Laboratory Investigation", **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, (Vol.15, No.1, Spring, 1996), pp .142-

- 27- Hay, David, and Davis, David, " The Voluntary Choice of an Auditor of Any Level of Quality", **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, (Vol.23, No.2, September, 2004), pp .37-53.
- 28- Hogan, Chris E. and Jeter, Debra C., " Industry Specialization by Auditors", **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, (Vol.18, No.1, Spring, 1999), pp .1-17.
- 29- Hogan, Chris E., " Costs and Benefits of Audit Quality in the IPO Market: A Self-Selection Analysis", **The Accounting Review**, (Vol.72, No.1, January, 1997), pp .67-86.
- 30- Huss, H. Fenwick and Jacobs, Fred A., " Risk Containment: Exploring Auditor Decisions in the Engagement Process", **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, (Vol.10, No.2, Fall, 1991), pp .16-32.
- 31- Jang, Hwee-Yong Jonathan and Lin, Chan-Jane, " Audit Quality and Trading Volume Reaction: A study of Initial public Offering of Stocks", **Journal of Accounting and Public Policy**,(Vol. 12, No. 3, Fall, 1993), pp 263-287.
- 32- Jenkins, Gregory, " A declaration of Independence " **Journal of Accountancy**, (May, 1999), pp .31-33.
- 33- King, Ronald R., and Schwartz, Rachel, " Legal Penalties and Audit Quality: An Experimental Investigation", **Contemporary Accounting Research**, (Vol. 16, No.4, Winter, 1999), pp .685-710.
- 34- Knapp, C. Michael, "Factors That Audit Committee Members Use as Surrogates for Audit Quality" **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, (Vol.10, No.1, Spring, 1991), pp .35-52.
- 35- Krishnan, Jagan and Schauer, Paul C., " The Differentiation of quality among Auditors: Evidence from the Not-for-Profit sector", **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, (Vol.19, No.2, Fall, 2000), pp .9-25.
- 36- Lee, Chi-wen Jevons, Liu, Chiawen, and Wang, Taychang, " The 150-hour rule", **Journal of Accounting and Economics**, (Vol.27, No.2, April, 1999), pp .203-228.
- 37- Marchant, Garry, " Discussion of Determinants of Auditor Expertise", **Journal of Accounting Research**, (Vol. 28, Supplement, 1990), pp .21-28.
- 38- McCabe R. K., Luzi, Andrew D., and Brennan, Tim, " Managing partners' Perceptions of Peer Review " **Auditing: A Journal of**

Practice and Theory, (Vol.12, No.2, Fall, 1993), pp .108-115.

- 39- Meier, Heidi Hyliton, Fuglister, Jayne, " How to Improve Audit quality : Perceptions of Auditor and clients" , **Ohio CPA Journal**, (Vol. 51, No. 3, Jun, 1992), pp .21-24.
- 40- Palmrose, Zoe-Vonna, " An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality", **The Accounting Review** (Vol. LXIII, No. 1, Jannary, 1988), pp 55-73.
- 41- Reisch, John T.," Ideas for Future Research on Audit Quality", **The Auditor's Report**, (Vol. 24, No. 1, Fall, 2000), pp .1-5.
- 42- Sucher, Pat, Moizer, Peter, and Zarova, Marcela, " Factors Affecting the Assessment of the quality of A Company's Auditors: The Case of the Czech", **International Journal of Auditing**, (Vol. 2, No. 1, March,1998), pp .7-20.
- 43- Sutton, Steve G. and Lampe, James C., " A Framework for Evaluating Process quality for Audit Engagements", **Accounting and Business Research**, (Vol. 21, No.83, 1991), pp .275-288.
- 44- Taylor, Mark H., DeZoort, F. Todd, Munn, Edward, and Thomas, Martha Wetterhall, " A proposed Framework Emphasizing Auditor Reliability Over Auditor Independence", **Accounting Horizons**, (Vol. 17, No. 3, September, 2003) pp .257-266.
- 45- Thomas, C. William, Davis, Charles E., and Seaman, Samuel L., " Quality Review, Continuing Professional Eduction, Experience and substandard Performance: An Empirical Study ", **Accounting Horizons**, (Vol. 12, No. 4, December, 1998), pp .340-362.
- 46- Tuntiwongpiboon, Naronk, and Dugan, Michael T., " An Empirical Investigation of the Relationship between Audit structure and Client Attributes", **Journal of Accounting, Auditing and Finance** (Vol.9, No. 2, 1994), pp .225-247.
- 47- Mayhew, Brian W., Wilkins, Michael S., " Audit Firm Industry Specialization as a differentiation Strategy: Evidence from fees charged to firms Going Public" **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, (Vol.22, No.2, September, 2003), pp .33-52.

(B) Others:

- 1- Dang , Li, "Assessing Actual Audit Quality", (A Thesis Doctor of **Philosophy**, Drexel University, 2004).
- 2- Sarbanes-Oxley Act of 2002. Corporate responsibility. 15 USC 7201 note.

الملاحق

الملحق رقم (١)

()

:

الاسم	الدرجة العلمية
.	-
.	-
.	-
.	-

الملحق رقم (٢)

قائمة استقصاء



(٧)

د. ناصر محمد أنور أبو الوفا

مدرس المحاسبة - جامعة أسيوط

د. نصر الدين محمد علي هندي

أستاذ المحاسبة المساعد - جامعة أسيوط

)

)

(

)

(

)

.(

.

:

-

:

•

•

•

•

•

•

•

:

-

:

:

	-	-
		-
		-) (

:

:

()

()

.(/)

									-
									-
									-
									-
									-
									-
									-

								-
								-
								-
								-
								-
								-
								-
								-

:

							-
							-

					-
					-
					-
					-
					-
					-

:

					-
					-
					-
					-
					-
					-

		:
.	() ()	
	:	.
()	()	()
	:	.
	()	-
	()	-
	()	-
	()	-
	-

:

					-
					-
					-
					-
					:

:

()

()

% -

% -

% -

.....:() -

		:		
	.()		:	()
			:	()
	.()			-
	.()			-
	.()			-
	.()			-
:	.()			-
:	.()			-
				()
		.()	()	-
		.()		-
		.()		-
			:	()
	.()			-
	.()			-
	.()			-
	.()			-
	.()			-

Abstract

The research aimed to recognize the concepts of audit quality, the factors that affect it and the kinds of these effects. In addition, it aimed to recognize the audit quality enhancement methods according to the views of the concerned parties of audit process in Yemeni environment.

The questionnaires have been prepared and distributed to the concerned parties of audit process in Yemeni environment (auditors, financial managers, and credit officers in banks that operate in Yemen). The research data has been gathered and analyzed using relevant statistical methods.

The research has concluded that all audit process concerned parties agreed upon the all affected factors under study on audit quality. Experience of audit team was most important affected factor on audit quality; followed by auditing standards commitment, audit quality control standards commitment, reputation of the audit firm, internal control structure, and good communication between audit team and client.

All audit process concerned parties also agreed upon the inference indicators of audit quality. The professional standards commitment has taken the first rank according to the importance; followed by detecting errors and material forbidden in financial statements and disclosing them in audit report, then refusing audit tasks that lack enough experience by the audit firm.

With regard to the audit quality enhancement methods, the research has reached to nonexistent of material differences among the opinions of audit quality concerned parties about these methods except of the audit quality control by peer review and governmental organization. A factor of audit quality control standards has taken the first rank according to the importance by the views of all audit quality concerned parties, followed by supporting the auditor's independence and enforcing audit firms to be involved in continuing professional education program.

According to the research results, the researcher has concluded to a group of recommendations. The most important are: quick issuance of professional and control standards on audit quality especially in Republic of Yemen, help users to understand the audit quality importance as the first standard of the auditor's selection. In addition, enforcing the audit firms to be involved in continuing professional education and enforcing corporations to establish audit committees.