



أثر تطبيق مراجعة النظير على تقليل مخاطر المراجعة (دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان)

د. عمر النور كريم الدين عمر*

قسم المحاسبة والتمويل، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة بخت الرضا، السودان

The Impact of Peer Review Application on Reducing Audit Risks

(A filed Study on the External Auditing Offices in Sudan)

Dr. Omer Elnur Kreen Eldin Omer*

Department of Accounting and Finance, Faculty of Economics and Administrative
Sciences, University of Bakhtalruda, Sudan

*Corresponding author

omerjay2020@gmail.com

*المؤلف المراسل

تاريخ النشر: 2023-04-02

تاريخ القبول: 2023-03-24

تاريخ الاستلام: 2023-02-26

الملخص

تمثلت مشكلة الدراسة في التعرف علي أثر تطبيق مراجعة النظير علي تقليل مخاطر المراجعة وبيان أثر مراجعة النظير في الحد من مخاطر الرقابة وهل هنالك أثر لمراجعة النظير في الحد من مخاطر الاثبات وبيان دور مراجعة النظير في الحد من المخاطر المتلازمة هدفت الدراسة الي التعرف علي ماهية وأهداف مراجعة النظير ودورها في الحد من مخاطر المراجعة والتعرف علي ماهية وانواع واسباب مخاطر المراجعة واختبار العلاقة بين مراجعة النظير والحد من مخاطر الرقابة، واختبار دور مراجعة النظير في الحد من مخاطر الاثبات والتعرف علي دور مراجعة النظير في الحد من المخاطر المتلازمة، اعتمدت الدراسة علي المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة الي عدة نتائج اهمها: الاستفادة من مراجعة النظير في الحد من مخاطر الرقابة ومخاطر الاثبات، المخاطر المتلازمة علي المراجع الخارجي، تحسين نقاط الضعف التي تؤدي الي عدم القدة علي حماية ممتلكات المنشأة ورفع كفاءة المراجعة في المنشأة.

الكلمات المفتاحية: مراجعة النظير، مخاطر الرقابة، مخاطر الاثبات، المخاطر المتلازمة.

Abstract

The problem of the study was to identify the impact 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 of 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 risk. 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:

يعتبر تحديد الاخطاء في القوائم المالية أحد خطوات أداء مهنة المراجعة، والقصور في تحديد هذه الاخطاء يؤدي الي مخاطر المراجعة وهي التي تنتج عندما لا يقوم المراجع بكامل اعماله (لا يبذل العناية المهنية الكافية) مما يجعله غير قادر على اكتشاف الاخطاء الجوهرية، وعليه يقر بسلامة وعدالة المركز المالي للمنشأة ونتيجة اعمال المنشأة بالرغم من عدم وجود ذلك وبالتالي يتعرض للمسئولية القانونية، وهذا بدوره أدى إلى فقدان الثقة في مكاتب المراجعة، مما زاد من أهمية وجود مراجعة النظير وهي فحص أداء مكاتب المحاسبة والمراجعة القانونية بواسطة بعضها البعض بافتراض وجود معايير أداء محددة لمراجعة الاجراءات والاستراتيجيات المتعلقة بعملية المراجعة لضمان جودة عملية المراجعة، حيث تساهم مراجعة النظير في حل المشاكل المتمثلة في نقص الكفاءة المهنية لدي المراجعين وانخفاض جودة الأداء المهني من خلال الزام المراجعين باتباع سياسات واجراءات الرقابة علي 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 أدى ذلك الي ضعف عملية المراجعة، والتعرف والالمام بماهية مراجعة النظير، والمدي الذي يمكن ان تلعبه في الحد من مخاطر المراجعة، ويمكن توضيح المشكلة من خلال طرح الاسئلة الاتية:

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

أهمية الدراسة:

للدراسة أهمية علمية وعملية كما يلي:

- 1- الأهمية العلمية للدراسة (النظرية):

تمثلت أهمية الدراسة العلمية في انها تقدم إطار نظري لدراسة مفهوم وأهمية وأهداف مراجعة النظير ومعرفة الدور الذي تلعبه في الحد من مخاطر المراجعة، وبناء علاقات جديدة بين اسلوب مراجعة النظير وأثره في الحد من مخاطر المراجعة وذلك تغطية بعض الفجوات العلمية والمنهجية الموجودة في الدراسات السابقة في هذا المجال والتوصية بأجراء مزيد من الدراسات.

2- الأهمية العملية للدراسة (التطبيقية):

تنبع الأهمية التطبيقية في معرفة دور مراجعة النظير في الحد من مخاطر لمراجعة التي بين المراجع الخارجي وبين الاطراف المستخدمة لتقرير المراجع والتي تعتمد علي في اتخاذ القرارات المختلفة. معرفة مدي تطبيق مكاتب المراجعة الاتجاهات الحديثة في المراجعة داخل المكتب وذلك لتفادي مخاطر المراجعة الخارجية. تحديد مدي التزام مكاتب المراجعة بإجراء سياسات رقابة الجودة وآداب وسلوك المهنة للتأكد من مدي التزام مكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم باستخدام اسلوب مراجعة النظير.

أهداف الدراسة:

تسعي الدراسة الي تحقيق الأهداف الآتية:

- 1- التعرف على ماهية وأهداف مراجعة النظر ودورها في الحد من مخاطر المراجعة.
- 2- التعرف على ماهية وانواع واسباب مخاطر المراجعة.
- 3- اختبار العلاقة بين مراجعة النظر والحد من مخاطر الرقابة.
- 4- اختبار 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 اختبار 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 استخدام المنهج التحليلي الوصفي لجمع البيانات والمعلومات وتحليلها.

حدود الدراسة:

- 1- الحدود المكانية: تتمثل في مكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم.
- 2- الحدود الزمانية: 2023م

مصادر جمع البيانات:

- 1- المصادر الأولية: تتمثل في استمارة الاستبيان.
- 2- المصادر الثانوية: تتمثل في الكتب، المراجع، الدوريات- الرسائل الامعية، المؤتمرات، الندوات العلمية، الانترنت.

الدراسات السابقة:

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

دراسة أبو ذر وطه (2012)⁽¹⁾

هدفت الدراسة إلى تقييم جودة مكاتب المراجعة في الاردن بالاعتماد على معايير مراجعة النظر المعتمدة من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين. تمثلت مشكلة الدراسة في تعرض سمعة بعض شركات المراجعة إلى الاساءة لعدة أسباب، وترتب على ذلك تزايد حالات الفشل المالي للشركات، مما جعل الجمهور يتساءلون عن مدى مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي حول هذا الفشل، وعلاقة ذلك بمدى فاعلية عملية المراجعة التي يقوم بها للبيانات المالية، وكفاءة وفاعلية مكاتب المراجعة، وفي ظل اهتزاز الثقة في التقارير المالية المنشورة وتقارير المراجعة التي تصدرها مكاتب المراجعة، أصبح من الضروري البحث عن عوامل تحسن المهنة والعاملين فيها بما يزيد من كفاءتها وفعاليتها. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لجمع وتحليل بيانات الدراسة. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، وجود أثر لجميع معايير مراجعة مكاتب المراجعة النظرية على تحسين جودة عملية المراجعة في المكاتب الأردنية. أوصت الدراسة باعتماد معايير مراجعة مكاتب المراجعة النظرية في جميع مكاتب المراجعة، وتدريب مدققي الحسابات في مكاتب المراجعة على الإجراءات التي تتطلبها عملية تطبيق معايير مراجعة النظر.

دراسة: معاذ (2011) (2)

هدفت الدراسة الى ابراز الدور الذي يؤديه التخصص المهني للمراجع في تحسين مخاطر المراجعة في البيئة اليمينية. تمثلت مشكلة الدراسة في الاهتمام زاد نحو التخصص في ممارسة مهنة المراجعة في السنوات الاخيرة نتيجة لظهور العديد من حوادث الفساد المالي، وافلاس العديد من منشآت الاعمال وانهارها فضلاً عن واقع مهني يشهد المزيد من حالات التقاضي والدعاوي الجنائية والمدنية ضد اعضاء المهنة. توصلت الدراسة الى انه 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 بانه ينبغي على المراجعين القيام بممارسة المهنة وفقاً للتخصص المهني ووفقاً لما اظهرته الدراسة الحالية من أهمية التخصص المهني لهم.

دراسة: خالد (2016) (3)

تمثلت مشكلة الدراسة في ان مسؤولية المراجع الخارجي فيما يتعلق ببذل الجهد والعناية المهنية اللازمة في الوصول الي 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 الى تحديد مسؤولية المراجع وانعكاسها علي ثقة المستخدمين للقوائم المالية والحد من مخاطر المراجعة، دراسة أثر انخفاض مخاطر المراجعة بسبب المسؤولية القانونية علي ثقة القوائم المالية المنشورة. توصلت الدراسة الي ان المسؤولية القانونية للمراجع الخارجي خفضت من مخاطر المراجعة وزادت من ثقة التقارير المالية المنشورة، تعتمد المراجع اثبات بيانات كاذبة ضللت مستخدمي القوائم المالية وعرضت المراجع للمساءلة القانونية مما خفض مخاطر المراجعة، اعتماد الطرف الثالث علي القوائم المالية المراجعة جعل القوائم المالية موثوقة وقلل من مخاطر المراجعة. أوصت الدراسة بانه يجب مساءلة المراجع قانونياً عن الاخفاق في عملية المراجعة من قبل القانون والجهات المنظمة للمهنة.

دراسة: شيرين (2019) (4)

تمثلت مشكلة الدراسة في ضخامة التقارير المالية واختلاف الانشطة التي تعالجها ادي ايل ضرورة ايجاد جهات متخصصة لمراجعتها حيث يتعر ديوان الرقابة المالية الاتحادي للعديد من المشاكل الناتجة عن عدم الاهتمام بجودة التقارير المالية واليت تؤثر بشكل كبير على مصداقية وعدم امكانية التقارير المالية من نقل معلومات وبيانات دقيقة للأطراق ذات العلاقة. تهدف الدراسة الي التعرف على الأثر الذي تحققه مراجعة النظير في تحسين جودة التقارير المالية، واختبار امكانية تطبيق مخطط الدراسة من حيث الابعاد والمجالات الخاصة بمتغيرات الدراسة. تكمن أهمية الدراسة في تقديم إطار مفاهيمي عن متغيرات الدراسة والعلاقة بينهما واختبارهم ميدانياً لتعزيز قدرة المؤسسة قيد البحث من توظيف مراجعة النظير في تحسين جودة التقارير المالية. تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة الي ان تبني واستخدام مراجعة النظير في الديوان يعمل على تعزيز ثقة الحكومة وكافة الاطراف المهتمة بعمل الديوان فضلاً عن ذلك سيعمل على تقويم الانحرافات التي ق تحصل وهذا سينعكس على رفع كفاءة وجودة التقارير المالية التي يتعامل بها الديوان. اوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بموضوع مراجعة النظير واعطائه أكبر قدر من الاهتمام من قبل المنظمات المهنية والهيئات العملية في العراق لما له من أهمية وأثر على التدقيق. التركيز على موضوع جودة التقارير المالية في الميدان قيد البحث كونه يمثل الاساس لنجاح عمل المؤسسة وضمان مصداقيتها وموثوقيتها.

دراسة: ابراهيم وآخرون (5)

هدفت الدراسة الي التحقق من مدي تطبيق مكاتب المحاسبة والمراجعة العاملة بولاية الخرطوم لمراجعة النظير، ودراسة أثر تطبيق مراجعة النظير على تقليل المخاطر في مكاتب المحاسبة والمراجعة العاملة بولاية الخرطوم، ومعرفة أثر تطبيق مراجعة النظير على تقليل مخاطر الرقابة في كاتب 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 أثر على تقليل المخاطر الملزمة، يوجد أثر لمخاطر المراجعة والأهمية النسبية على تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة. من

خلال اوصت الدراسة بضرورة اهتمام مكاتب المحاسبة والمراجعة العاملة بولاية الخرطوم بتطبيق مراجعة النظر لتشمل جميع المكاتب بالسودان نسبة لأهميتها في تحسين جودة المراجعة وتطويرها. يلخص الباحث أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة في النقاط التالية:

1. تمت الاستفادة من الدراسات السابقة في تحديد جزء من محاور الاستبانة واختبار منهج الدراسة.
2. افادة الدراسات السابقة في تطوير الافكار المتنوعة المرتبطة بالموضوع وساهمت في بلورة مشكلة الدراسة لتكون مرتبطة بمراجعة النظر كأحد اساليب الرقابة علي جودة المراجعة التي انعكست على الحد من مخاطر المراجعة الخارجية.

الاطار النظري للدراسة:

مفهوم مراجعة النظر:

عرفت مراجعة النظر على انها شكل من اشكال الرقابة الخارجية على جودة المراجعة، يقوم بها مكتب نظير مماثل بهدف رقابة جودة أداء مكتب اخر وذلك بهدف التعرف على ما اذا كان المكتب محل المراجعة يحتفظ بأنظمة ملائمة لرقابة الجودة ويقوم بتطبيقها أم لا (6).

كما عرفت ايضا مراجعة النظر بانها: (أداء لتأكيد جودة عملية المراجعة وجودة المراحل التي تمر بها تلك العملية ابتداءً من مرحلة تخطيط المراجعة، ومرحلة تنفيذ اجراءات المراجعة، واخيراً مرحلة اعداد تقرير المراجعة وذلك من خلال التحقق من أداء اعمال المراجعة خلال المراحل المختلفة وفقاً لمعايير الأداء المهني. (7)

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

- ان مراجعة النظر إحدى اساليب رقابة جودة عملية المراجعة الخارجية.
- ان الهدف من تطبيقها هو التأكد من التزام مكاتب المراجعة الخارجية بالمعايير المهنية التي تنظم عمل المكتب.

أهمية تطبيق مراجعة النظر:

تتبع أهمية مراجعة النظر من اللاتي:

- 1- النظر يبذل العناية المهنية لأنه يخضع لفحص طرف ثالث مستقل.
- 2- تعتبر مراجعة النظر اداة رقابية خارجية.
- 3- اهتمام اسلوب مراجعة النظراء بتقييم عناصر الرقابة علي الجودة من منطلق ان الرقابة علي الجودة هي اساس النهضوي بعملية المراجعة. (8)
- 4- زيادة كفاءة المراجعين العاملين في المكتب النظر نتيجة لاكتسابهم المعرفة والخبرة من مراجعي النظر وفق منهج تدوير الخبرات.
- 5- انخفاض تكاليف التأمين وكذلك تقليل عدد الدعاوي القضائية.
- 6- تمكين المراجع من التعرف المبكر على الازمات المالية للمنشأة محل الفحص والمراجعة من خلال تحسين جودة المراجعة. (9)

أليات تطبيق برنامج مراجعة النظر:

يتم تطبيق برنامج مراجعة النظر وفقاً لما يلي (10):

- 1- تطبيق برنامج فحص النظر على منشأة المراجعة بواسطة منشأة مراجعة اخري، وتتضمن هذه الالية قيام منشأة المراجعة محل الفحص باختبار مراجعة اخري تتولي فحص مدي التزام منشأة المراجعة محل الفحص بتصميم وتنفيذ السياسات والاجراءات الكفيلة بالرقابة علي جودة عملية المراجعة.
- 2- تطبيق برنامج فحص النظر بواسطة فحص تابع للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين او مجمع المحاسبين في الولاية، يتم تطبيق برنامج فحص النظر وفقاً لذلك بناءً على طلب تتقدم به منشأة المراجعة الي المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين او مجمع المحاسبين في الولاية.

التطور التاريخي لمفهوم مخاطر المراجعة:

عنيت المنظمات المهنية للمحاسبة والمراجعة بموضوع مخاطر المراجعة نظراً للثقل الكبير الذي يشكله فيمالي تعلق بالتأثير على منهج واسول أداء المراجعين. (11)

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) اوضحا ان عملية المراجعة يجب ان يتم تخطيطها بالطريقة الملائمة التي من شأنها ان تجعل مخاطر المراجعة عند ادني مستوي معقول. (12)

(عرف معهد المحاسبين القانوني الأمريكي في النشرة رقم (47) عن معايير المراجعة (2) بان مخاطر المراجعة هي: تلك المخاطر التي يمكن ان تتج عن فشل المراجع دون علمه في تعديل الراي الذي يبديه بالشكل الملائم في القوائم المالية التي بها اخطاء جوهرية مقصودة او غير مقصودة).

عرف الاتحاد الدولي للمحاسبين مخاطر المراجعة في نشرة معايير التدقيق رقم (400) بانها: " المخاطر التي تؤدي الي قيام محافظ الحسابات بإبداء راي غير مناسب عندما تكون البيانات المالية خاطئة بشكل جوهري". (13)

انواع مخاطر المراجعة وفقا لمكوناتها:

- 1- **المخاطر المتلازمة:** هنالك ثلاث مظاهر للمخاطر الضمنية او الملازمة، وان كل واحد منها يتأثر بعوامل مختلفة تتواجد في بيئة المنشأة وهذه المظاهر هي (14):
 - **مخاطر التشغيل:** وتعني احتمال تغلب او تغير الأرباح أو موقف السيولة او كلاهما معاً بشكل غير مقبول في المستقبل ويرجع ذلك لطبيعة البيئة التشغيلية المحيطة بالمنشأة.
 - **مخاطر السوق:** تعني هذه المخاطر بقابلية اسعار أسهم المنشأة للتغير. فالتقلبات الجوهرية في سعر السهم تعكس أدراك المستثمرين وفهمهم بان العوائد المستقبلية من الاسهم تعتبر ذات مخاطر.
 - **المخاطر المالية:** وهي ترتبط بمقدرة المنشأة على مواجهة اعباء القروض والديون بسبب تحقيق درجة مرتفعة من الدافعة المالية.
- 2- **المخاطر الرقابية:** عرفت المخاطر الرقابية بانها المخاطر الناتجة عن فشل الرقابة في منع واكتشاف وتصحيح التحريفات في الوقت المناسب والتي يمكن ان تحدث في رصيد حساب ما او مجموعة من العمليات والتي يمكن ان تكون جوهرية بصفة مستقلة او عند تجمع مع تحريفات في ارصدة حساب اخر. (15)
- 3- **مخاطر الاكتشاف:** عرفت المعايير الدولية مخاطر الاكتشاف انها " مخاطر ان الاجراءات التي يؤديها المدقق للحد من مخاطر التدقيق الي مستوي متدني مقبول لن تكشف عن خطأ موجود قد يكون خط جوهرياً، إما منفرداً أو عند جمعه مع الاخطاء الأخرى" أي ان مخاطر الاكتشاف تمثل مقياساً لفشل المدقق في اكتشاف اخطاء جوهرية موجودة فعلاً في البيانات المالية للعميل (16).
- وكذلك يمكن تقسيم مخاطر المراجعة من حيث مستواها الي:
 - مخاطر على مستوي رصيد الحسابات او البند (محل المراجعة).
 - وهو احتمال فشل المراجع في تأكيد الرصيد الصحيح للحساب او البند.
 - مخاطر على مستوي القوائم المالية.
 - وهو احتمال فشل المراجع في اعطاء تقرير صحيح عن مدي عدالة القوائم المالية في التعبير عنه المركز المالي او نتائج العمليات، ويلاحظ ان هذه المخاطرة تكون نتيجة كمحصلة لمجموع مخاطر المراجعة على مستوي الحسابات أو البنود أو العمليات مل المراجعة (17).
- من حيث المخاطر المحيطة بعمليات المراجعة:**
 - يحاول المراجع من خلال تقويمه لنظام الرقابة الداخلية، وكذلك اعداد الخطط اللازمة لجمع ادلة المراجعة، ان يحقق بع الاطمئنان نحو نوعين من المخاطر المتعلقة بإبداء رايه بخصوص القوائم المالية وهما:
 - أ- مخاطر وجود اخطاء جوهرية في السجلات المحاسبية.

ب- مخاطر احتمال عدم كفاءة اختبارات المراجعة لاكتشاف تلك الأخطاء. (18)
مستويات مخاطر المراجعة:

هنالك ثلاث مستويات للمخاطر في المراجعة هي (19):

1- المخاطر المخططة:

وهي مجرد تقدر اولى لاحتمال وجود خطأ جوهري في القوائم المالية.

2- المخاطرة النهائية:

وهي مستوى نهائي للمخاطر المقدرة بعد اتمام اجراءات المراجعة.

3- المخاطر الفعلية:

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

اجراءات الدراسة الميدانية:

هدف الباحثان من اجراء الدراسة الميدانية الي اختبار فروض الدراسة بهف تحقيق العلاقة بين مراجعة النظير وأثرها في الحد من مخاطر المراجعة الخارجية.

مجتمع وعينة الدراسة:

مجتمع الدراسة:

يتكون المجتمع الاساسي للدراسة من مكاتب المراجعة وعلى وجه الخصوص العاملين الذين تربطهم صلة موضوع 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 الاحتمالية التي يختارها الباحث للحصول على اراء او معلومات محددة من افراد 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 الاولى: توجد علاقة بين مراجعة النظير والحد من مخاطر الرقابة

جدول (1) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الاولى

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	درجة التحقق					العبارات
			لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	
أوافق	0.992	3.74	2 %1.7	13 %10.8	27 %22.5	50 %41.7	28 %23.3	يتحمل المراجع الخارجي المسؤولية في تحسين نظام الرقابة الداخلية
اوافق	0.784	4.18	2 %1.7	3 %2.5	7 %5.8	68 %56.7	40 %33.3	دراسة خطط التطوير والتغيير في نظام الرقابة الداخلية امر ضروري
أوافق بشدة	%0.737	4.33	0 %0.0	3 %2.5	10 %8.3	51 %42.5	56 %46.7	وجود المراجع الخارجي بالمنشأة يساعد على زيادة

								فعالية نظام الرقابة الداخلية.
أوافق	0.745	4.16	1 0.8%	1 0.8%	16 0.8%	62 51.3%	40 33.4%	التأهيل العلمي الملائم للمراجع يساعد علي تحسين نظام الرقابة الداخلية
أوافق	0.767	4.18	0 %0	2 %1.7	20 %16.7	52 %43.3	46 %38.3	الالتزام بمعايير المراجعة الخارجية المتعارف فعليها يساهم في الحد من مخاطر الرقابة
أوافق بشدة	0.534	4.86	0 %0.0	0 %0.0	4 %3.3	30 %25	86 %71.7	وجود نظام رقابة داخلية بالمؤسسة امر مهم.
أوافق	0.842	4.12	4 %3.3	1 %0.8	9 %7.5	69 %57.5	37 %30.8	يقوم المراجع بالتأكد من ان نظام الرقابة الداخلية قادر علي تحسين نقاط الضعف التي تؤدي الي عدم القدرة على حماية ممتلكات المنشأة.
أوافق بشدة	0.653	4.40	0 %0.0	1 %0.8	8 %6.7	53 %44.2	58 %48.3	تقرير المراجع الخارجي حول نظام الرقابة الداخلية يرفع من كفاءة المنشأة ويحد من مخاطر الرقابة.
أوافق بشدة	0.67	4.22	9 0.95	24 %2.5	101 %10.4	435 %45.4	391 %40.7	متوسط اجمالي عبارات الفرضية الاولي

المصدر: إعداد الباحث، الدراسة الميدانية، 2023م

من خلال بيانات الجدول (1) يتضح الاتي:

- 1- ان اغلبية افراد العينة يوافقون على العبارة الاولى 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 افراد العينة يوافقون على العبارة الثانية بنسبة (56.7%) بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (33.4%) ونجد ان المحايدون بنسبة (5.6%) ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.18) بانحراف معياري (0.784) ان اتجاه العبارة أوافق.
- 3- ان اغلبية افراد 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 (3.74) بانحراف معياري (0.992) ان اتجاه العبارة أوافق بشدة.

- 4- ان اغلبية افراد 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 افراد 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 افراد 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 (4.86) بانحراف معياري (0.543) ان اتجاه العبارة أوافق بشدة.
- 7- ان اغلبية افراد العينة يوافقون على العبارة الاولى 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 افراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الاولى 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.

الفرضية الثانية: توجد علاقة بين مراجعة النظير والحد من مخاطر الاكتشاف:
جدول (2) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الثانية

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

			%0.0	%0.0	%20	%54.2	%25.8	تقليل مخاطر عدم الاكتشاف الي ادني مستوي.
أوافق	0.747	4.08	0 %0.0	4 %3.3	17 %14.2	65 %54.2	34 %28.3	يقوم المراجع بتطبيق اجراءات الاستفسارات والمصادقات داخل وخارج المنشأة.
أوافق بشدة	0.578	4.45	0 %0.0	0 %0.0	5 %4.2	56 %46.6	59 %49.2	التأهيل العلمي والعمل يزيدي من دقة المراجع المهنية على اكتشاف الاخطاء.
أوافق	0.665	4.14	0 %0.0	1 %0.8	16 %13.3	68 %56.7	35 %29.2	يقوم المراجع بالفحص الشامل للمعاملات في حالة وجود خطأ جوهري مرتبط مع اخطاء في معاملات اخري.
أوافق	0.742	4.10	0 %0.0	1 %0.8	21 %17.5	61 %50.9	37 %30.8	يقوم المراجع بتقييم خطر الرقابة والخطر الحتمي وذلك لمعرفة خطر عدم الاكتشاف.
أوافق	0.713	4.18	4 %0.3	12 %1.1	142 %13.2	552 %51.1	370 %34.3	متوسط اجمالي عبارات الفرضية الاولى

المصدر: إعداد الباحث، الدراسة الميدانية، 2023م

من خلال بيانات الجدول (2) يتضح الاتي:

- 1- ان اغلبية افراد العينة يوافقون على العبارة الاولى 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 (0.871) ان اتجاه العبارة أوافق.
- 2- ان اغلبية افراد 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 (4.75) بانحراف معياري (0.771) ان اتجاه العبارة أوافق.
- 3- ان اغلبية افراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الثالثة بنسبة (46.5%) بينما الموافقون بلغت نسبتهم (47.7%) ونجد ان المحايدون بنسبة (10%) ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (4.36) بانحراف معياري (0.696) ان اتجاه العبارة أوافق بشدة.
- 4- ان اغلبية افراد 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 افراد 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 افراد العينة يوافقون بشدة على العبارة السادسة بنسبة (54.2%) بينما الموافقون 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 بشدة.
- 7- ان اغلبية افراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الاولى 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 بشدة.
- 8- ان اغلبية افراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الاولى بنسبة (56.7%) بينما الموافقون 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 افراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الاولى بنسبة (50.9%) بينما الموافقون 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 مراجعة النظير والحد من المخاطر المتلازمة:
جدول (3) التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الثانية

العبارات	درجة التحقق						الانحراف المعياري	الاتجاه
	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط الحسابي		
يقوم المراجع الخارجي بدراسة طبيعة البيئة التشغيلية المحيطة بالمنشأة.	32 %26.7	66 %55	19 %15.8	2 %1.7	1 %0.8	4.05	0.754	أوافق
يقوم المراجع الخارجي بمعرفة ارصدة الحسابات وطبيعتها.	43 %35.8	60 %50	13 %10.8	4 %3.4	0 %0.0	4.18	0.755	أوافق
يتم من قبل المراجع الخارجي تقييم الهيكل التنظيمي للمنشأة.	33 %27.5	64 %53.3	21 %17.5	2 %1.7	0 %0.0	4.07	0.718	أوافق
يتم معرفة اثار تقارير السنوات السابقة على السنة محل المراجعة للحد من المخاطر المتلازمة.	42 %35	59 %49.2	16 %13.3	2 %1.7	1 %0.8	4.16	0.778	أوافق
يقوم المراجع الخارجي بتحديد نزاهة الادارة.	34 %28.3	60 %50	21 %17.5	3 %2.5	2 %1.7	4.01	0.845	أوافق
يتم تحديد الخدمات والمنتجات الموسمية	33 %27.5	48 %40	37 %30.8	2 %1.7	0 %0.0	3.93	0.807	أوافق

ذات المخاطر المرتفعة.								
يقوم المراجع الخارجي بدراسة الظروف الاقتصادية العامة التي تؤثر على صناعة المنشأة.	25	67	18	8	2	3.88	0.875	أوافق
	%20.8	%55.8	%15	%6.7	%1.7			
يقوم المراجع الخارجي بمعرفة موقف السيولة وقدرة المنشأة على الوفاء بالقروض والديون.	42	58	16	3	1	4.14	0.802	أوافق
	%35	%48.4	%13.3	%2.5	%0.8			
متوسط اجمالي عبارات الفرضية الاولى	284	482	161	26	7	4.053	0.792	أوافق
	%29.6	50.2	%16.8	%2.7	%0.7			

المصدر: إعداد الباحث، الدراسة الميدانية، 2023م

من خلال بيانات الجدول (3) يتضح الاتي:

- 1- ان اغلبية افراد العينة يوافقون على العبارة الاولى 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 افراد 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 افراد 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 بشدة.
- 4- ان اغلبية افراد 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 افراد 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 افراد العينة يوافقون بشدة على العبارة السادسة بنسبة (40%) بينما الموافقون بلغت نسبتهم (27.5%) ونجد ان المحايدون بنسبة (30.8%) ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (3.93) بانحراف معياري (0.807س) ان اتجاه العبارة أوافق بشدة.
- 7- ان اغلبية افراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الاولى بنسبة (55.8%) بينما الموافقون بلغت نسبتهم (42.8%) ونجد ان المحايدون بنسبة (15%) ونلاحظ بناءً على قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (3.88) بانحراف معياري (0.875) ان اتجاه العبارة أوافق بشدة.
- 8- ان اغلبية افراد العينة يوافقون بشدة على العبارة الاولى بنسبة (48.4%) بينما الموافقون 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.

الاحصاء التحليلي:

اختبار الفرضيات:

تم اختبار الفرضيات باستخدام دالة الانحدار والتي تبين العلاقة بين المتغير المستقل "مراجعة النظير" على المتغير التابع "مخاطر المراجعة" وذلك فيما يلي:
اختبار الفرضية الأولى توجد علاقة بين مراجعة النظير 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	مستوي دلالة f	t	مستوي دلالة f	نتيجة الفرضية
مراجعة النظير	0.486	0.236	36.441	0.000	6.037	0.000	قبول

المصدر: اعداد الباحث، الدراسة الميدانية، 2023

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) الى وجود علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين مراجعة النظير والحد من مخاطر الرقابة في المراجعة حيث تبين من قيمة f المحسوبة والبالغة (36.441) وجود هذه العلاقة اذ تحققت بمستوي دلالة احصائية (0.000)، كما تبين من قيمة t المحسوبة والبالغة (6.037) أهمية هذا المجال والعلاقة 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	مستوي دلالة f	t	مستوي دلالة f	نتيجة الفرضية
مراجعة النظير	0.486	0.236	36.441	0.000	6.037	0.000	قبول

المصدر: اعداد الباحث، الدراسة الميدانية، 2023

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

جدول (6) نتائج تحليل الانحدار الخطي للفرضية الثانية للمتغير الثاني: (توجد علاقة بين مراجعة النظير والحد من المخاطر المتلازمة)

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

المصدر: اعداد الباحث، الدراسة الميدانية، 2023

يبين الجدول رقم(6) اختبار الفرضية الثالثة للمتغير الثاني تجد علاقة بين مراجعة النظر والحد من المخاطر المتلازمة وتشير قيمة معامل الارتباط البالغة (0.594) الي وجود علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين مراجعة النظر والحد من المخاطر المتلازمة، حيث تبين من قيمة f المحسوبة والبالغة (64.340) وجود هذه العلاقة اذ تحققت بمستوي دلالة احصائية(0.000)، كما تبين من قيمة t المحسوبة والبالغة (8.021) أهمية هذا المجال والعلاقة الخطية حيث تؤثر مراجعة النظر بنسبة(35%) في الحد من المخاطر المتلازمة، نستنتج انه توجد علاقة بين مراجعة النظر والحد من المخاطر المتلازمة.

خاتمة:

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

النتائج:

- توصل الباحث الي عدة نتائج اهمها:
- هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين مراجعة النظر والحد من مخاطر الرقابة.
- تقرير المراجع الخارجي حول نظام الرقابة الداخلية يرفع من كفاءة المنشأة ويحد من مخاطر الرقابة.
- هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين مراجعة النظر والحد من مخاطر الاكتشاف.
- يساهم تحليل البيانات التي توفرها التقارير الدورية في تخفيض خطر عدم الاكتشاف والكشف عن التحريفات الجوهرية في القوائم المالية.
- هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين مراجعة النظر والحد من المخاطر المتلازمة.
- معظم مكاتب المراجعة الخارجية تهتم بتطبيق مراجعة النظر.

التوصيات:

- من خلال ما تم التوصل اليه من نتائج يوصي الباحث بما يلي:
- الاستفادة من مراجعة النظر في الحد من مخاطر الرقابة ومخاطر الاكتشاف.
- علي المراجع الخارجي تحسين نقاط الضعف التي تؤدي الي عدم القدرة على حماية ممتلكات المنشأة ورفع كفاءة المراجعة في المنشأة.
- علي المراجع الخارجي خفض خطر الاكتشاف من خلال تحليل البيانات التي توفرها التقارير الدورية والكشف عن التحريفات الجوهرية في القوائم المالية.
- ضرورة الاستفادة من مراجعة النظر في الحد من المخاطر المتلازمة ومعرفة موقف السيولة الحالية وقدرة المنشأة على الوفاء بالقروض والديون.
- علي المراجع الخارجي التعرف على اثار تقارير السنوات السابقة علي السنة محل المراجعة للحد من المخاطر المتلازمة.
- ضرورة اهتمام مكاتب المراجعة الخارجية بتطبيق مراجعة النظر لتشمل جميع المكاتب السودانية نسبة لأهميتها في تحسين جوة المراجعة وتطويرها.

المراجع

- 1- ابوزر، عفاف اسحق، وطه حازم محمد (2012م)، أثر معايير المراجعة النظرية علي جودة مكاتب المراجعة، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، جامعة الزرقاء، عمادة البحث العلمي، المجلد الثامن، العدد الرابع، ص ص 788-814.
- 2- معاذ طاهر صالح المقطري (2011م)، 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).
- 3- خالد عبد العزيز حافظ صالح (2016م)، مسؤوليات المراجع الخارجي ودورها في الحد من مخاطر المراجعة وزيادة درجة الثقة في التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة).

- 4- شيرين عزيز محمد (2019م)، مراجعة النظر وأثرها في تحسين جودة التقارير المالية دراسة استطلاعية لأراء عينة من موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي، (العراق: جامعة تكريت، كلية الادارة والاقتصاد، مجلة تكرين للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد (10)، العدد (46).
- 5- ابراهيم يعقوب (2021م)، عائشة موسى، عبير عبد الله، أثر تطبيق مراجعة النظر علي تقليل مخاطر المراجعة، (مجلة العلوم الاقتصادية والادارية والقانونية، المجلد(5)، العدد(15))، ص 48-64.
- 6- امانى حسين كامل (2011م)، "مراجعة النظر كاسلوب رقابي لتحسين جودة المراجعة، (القاهرة: جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، مجلة المحاسب، العدد (9)، ص ص 16-17.
- 7- د. حسن شلقامي محمود (2014م)، "مقومات تفعيل مراجعة النظر كأداة للرقابة علي الجودة - دراسة ميدانية"، (القاهرة: جامعة بني سويف، كلية التجارة، مجلة المحاسبة والمراجعة)، ص 69.
- 8- موسى فضل المولي مالك موسى (2018م)، "الرقابة علي جودة المراجعة وأثرها في تقارير المراجعة الخارجية"، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة)، ص 71.
- 9- احمد علي محمد الهاملي (2014م)، "تقييم مدي فاعلية استخدام اسلوب مراجعة النظر لتحسين جودة أداء عملية المراجعة في ليبيا-دراسة ميدانية"، (مصر: جامعة حلوان،المجلة العلمية للبحوث والدراسات والتجارة، المجلد(28)،العدد (4))،ص 312-313.
- 10- احمد محمد صالح الجلال (2008م)، "أهمية الرقابة علي جودة تنفيذ عملية المراجعة"، (الجزائر: جامعة الجزائر، مجلة شئون العصر، السنة الثانية عشر، العدد (30)، ص 270.
- 11- طارق عبد العال حماد (2004م)، "موسوعة معايير المراجعة شرح معايير المراجعة الدولية والامريكية والعربية، - الجزء الثاني: الرقابة الداخلية، ادلة الاثبات"، (مصر: الإسكندرية، الدار الجامعية للنشر)، ص 27.
- 12- منصور احمد البديوي،شحاتة السيد شحاتة (2003م)، "الاتجاهات الحديثة في المراجعة مع تطبيقات عملية علي معايير المراجعة المصرية والدولية"،(الاسكندرية: الدار الجامعية)، ص 93.
- 13- زين يونس، زين عيسى (2016م)، "مخاطر مهنة المراجعة علي جودة المراجعة-دراسة تحليلية لأراء عينة من المراجعين الخارجين في الجزائر"،(الجزائر: جامعة الشهيد حمة لخضر،-الوادي، مجلة رؤي الاقتصادية، العدد (11)، ديسمبر)،ص 365.
- 14- محمد عبد الفتاح محمد عبد الفتاح (1996م)، "قياس وضبط مخاطر المراجعة-اطار مقترح"، (القاهرة: كلية التجارة، جامعة عين شمس، رسالة دكتوراه غير منشورة)، ص 22.
- 15- محمد شفيق محمد ابراهيم (1997م)، " اساسيات الادارة المالية في القطاع الخاص"، (عمان: دار المستقبل)، ص 301.
- 16- سامر هائل الصباغ (2016م)، "أثر القياس الكمي لمخاطر الاخطاء الجوهرية في تحسين دقة تقييم خطر التدقيق- دراسة تطبيقية"، (كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، رسالة دكتوراه في مراجعة الحسابات غير منشورة)، ص 31.
- 17- طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص 255-256.
- 18- وليم توماس، امرسونهنكي، مرجع سابق، ص 371.
- 19- د. صالح حامد محمد علي، د. حسن عبد الله خالد (2015م)، "العلاقة التعاقدية بمكاتب المراجعة الخارجية وأثرها في الحد من مخاطر المراجعة، بحث ميداني علي مكاتب المراجعة الخارجية"،(مجلة النيل الابيض للدراسات والبحوث، العدد السادس، سبتمبر)،ص 74.