



كلية التجارة
جامعة عين شمس

**قياس أثر التخصص المهني لمراقب الحسابات على أتعاب ومهام المراجعة
"دراسة ميدانية"**

**Assessing the Impacts of Specialized Auditor
on the Audit's Fees and Tasks
"A Field Study"**

رسالة مقدمة

للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

إعداد

صبرى توفيق صبرى توفيق

تحت إشراف

د/ سحر مصطفى

مدرس المحاسبة والمراجعة – كلية التجارة

جامعة عين شمس

أ.د/ عمرو حسين عبد البر

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد- كلية التجارة

جامعة عين شمس

إهداء

إلى والدي الغاليين....ربى باركهما وأجزهما عنى خير الجزاء

إلى إختى العزيزالذى أحاطني بالحب والدعاء

إلى زوجتى العزيزة التى عانت بجانبى أثناء إنهاء الرسالة

إلى أصدقائي وزملائي الأعزاء....الذين وقفوا بجانبى وساعدوني

إلى كل طالب علم

شكر وتقدير

الحمد لله الذى أعان الباحث على إتمام هذه الرسالة فالحمد كما ينبغى لجلال وجهه وعظيم سلطانه.

يقدم الباحث عظيم الشكر والتقدير والاحترام إلى الأستاذ الدكتور/ عمرو حسين عبدالبر أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد بكلية التجارة جامعة عين شمس لقبول سيادته التكرم بالإشراف على هذه الرسالة بعد تعديل الإشراف، وعلى تشجيعه الدائم وعطائه الوافر وعلمه الغزير فى إرشاد وتوجيه الباحث طوال فترة إعداد الرسالة حتى تمت بحمد الله، فهو نعم الاستاذ الجليل ونعم الأب العظيم، اسأل المولى عز وجل أن يجزيه عنى خير الجزاء ويمتعه سيادته بدوام الصحة والتقدم والهناء.

كما يقدم الباحث خالص الشكر والتقدير والاحترام إلى الدكتورة / سحر مصطفى مدرس المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة جامعة عين شمس، والذى تفضلت بقبول الاشتراك فى الإشراف على هذه الرسالة، ولقد استفدت من علم سيادتها وتوجيهاتها السديدة فى إتمام الرسالة، فأقدم لسيادتها جزيل الشكر والعرفان، وأتمنى لسيادتها دوام الصحة والتقدم والهناء، ويجازيها الله عنى خير الجزاء.

ويتوجه الباحث بل الشكر والتقدير إلى الأستاذ الدكتور/ محمد عبد الفتاح أستاذ ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة - جامعة عين شمس على تفضله الكريم بقبول الاشتراك فى لجنة المناقشة والحكم على الرسالة فله منى جزيل الشكر والاحترام.

كما يقدم الباحث خالص الشكر والتقدير والاحترام إلى الأستاذ الدكتور/ أمال محمد كمال ابراهيم أستاذ المراجعة والمسئول الإدارى لكلية تجارة القاهرة – فرع الشيخ زايد على تفضله لسيادتها بقبول الاشتراك فى لجنة المناقشة والحكم على الرسالة فلها منى جزيل الشكر والاحترام.

ويتوجه الباحث بالشكر والتقدير إلى الأستاذ الدكتور/ جورج دانيال أستاذ المحاسبة والمراجعة بالكلية على تفضله الكريم بقبول الإشراف على الرسالة خلال فترة تواجد سيادته بالبلاد فله منى جزيل الشكر والاحترام على ما قدمه من إسهامات ساعدت الباحث.

كما أتقدم بالشكر إلى جميع أساتذتى بكلية التجارة - جامعة عين شمس على كل إرشاد وتوجيه وكل من ساعدنى فى إتمام هذه الرسالة.

والله ولى التوفيق

الباحث

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
الفصل الاول: الإطار العام للبحث	
١	مقدمة
٣	أولاً: مشكلة البحث
٤	ثانياً: أهداف البحث
٥	ثالثاً: أهمية البحث
٥	رابعاً: الدراسات السابقة
١٣	خامساً: متغيرات وفروض البحث
١٥	سادساً: حدود البحث
١٦	سابعاً: منهجية البحث
١٧	ثامناً: خطة البحث
٢٠	هوامش الفصل الاول
الفصل الثاني: التخصص المهني لمراقب الحسابات	
المبحث الاول: الإطار المفاهيمي للتخصص المهني لمراقب الحسابات	
٢٤	مقدمة
٢٧	أولاً: مفهوم التخصص المهني لمراقب الحسابات

الصفحة	الموضوع
٣٢	ثانياً: أهمية التخصص المهني لمراقب الحسابات
٣٤	ثالثاً: مقاييس التخصص المهني لمراقب الحسابات
٣٥	١. مقياس الحصة السوقية
٤٠	٢. مقياس حصة المحفظة
٤٣	٣. مقياس الحصة السوقية المرجحة
٤٤	رابعاً: إيجابيات وسلبيات التخصص المهني لمراقب الحسابات
٤٤	١. إيجابيات التخصص المهني لمراقب الحسابات
٤٥	٢. سلبيات التخصص المهني لمراقب الحسابات
٤٦	خامساً: صفات مراقب الحسابات المتخصص
٤٩	هوامش المبحث الاول
المبحث الثاني: علاقة التخصص المهني لمراقب الحسابات بمجال المحاسبة والمراجعة	
٥٤	مقدمة
٥٥	اولاً: أثر التخصص المهني لمراقب الحسابات على مهام مراجعة القوائم المالية

الصفحة	الموضوع
٥٦	ثانياً: أثر التخصص المهني لمراقب الحسابات على عميل المراجعة
٥٧	ثالثاً: أثر التخصص المهني لمراقب الحسابات على تقدير مخاطر المراجعة
٦٠	رابعاً: أثر التخصص المهني لمراقب الحسابات على إدارة لدى عميل المراجعة
٦١	خامساً: أثر التخصص المهني لمراقب الحسابات في تفعيل آليات الحوكمة
٦٤	هوامش المبحث الثاني
الفصل الثالث: أتعاب ومهام المراجعة	
المبحث الأول: أتعاب المراجعة	
٦٦	مقدمة
٦٨	أولاً: طبيعة ومفهوم أتعاب عملية المراجعة
٦٩	أ. عقود الأتعاب الثابتة
٦٩	ب. عقود الأتعاب المستردة
٧٠	ثانياً: العوامل التي تؤثر على أتعاب المراجعة
٧٣	أ. العوامل التي تؤثر على أتعاب المراجعة وترتبط بمكتب المراجعة
٧٣	١. العوامل المهنية
٧٣	١/١ حجم مكتب المراجعة
٧٥	٢/١ المخاطر المهنية

الصفحة	الموضوع
٧٥	٣/١ تقديم الخدمات الإستشارية
٧٦	٤/١ سمعة وشهرة مكتب المراجعة
٧٧	٢.العوامل التنظيمية
٧٧	١/٢ أسلوب تنظيم عملية الاتفاق على الأتعاب
٧٨	٢/٢ طول الفترة الزمنية للتعاقد بين مراقب الحسابات و عميله
٧٩	٣. العوامل التنفيذية
٧٩	١/٣ الوقت المستنفذ في عملية المراجعة
٧٩	٢/٣ تكاليف تنفيذ عملية المراجعة
٨٠	ب. العوامل التي تؤثر على أتعاب المراجعة وترتبط بالعميل
٨٠	١. العوامل التي تؤثر على أتعاب المراجعة وترتبط بالعميل ومؤثره في الأداء المحاسبي
٨٠	١/١ حجم منشأة العميل
٨١	٢/١ درجة التعقيد لدى المنشأة
٨٢	٣/١ الشكل القانوني
٨٤	٤/١ مجال النشاط
٨٤	٢.العوامل التي تؤثر على أتعاب المراجعة وترتبط بالعميل وغير مؤثره في الأداء المحاسبي.
٨٥	١/٢ تعدد التقارير

الصفحة	الموضوع
٨٥	٢/٢ سرعة طلبية طلبات العملاء فى المراجعة
٨٥	٣/٢ الحالة المالية للعميل
٨٦	٤/٢ المستندات التى يقدمها العميل
٨٦	٥/٢ الرقابة الداخلية
٨٦	٦/٢ التعاون بين مراقب الحسابات وعميله
٨٧	هوامش المبحث الاول
المبحث الثانى: مهام المراجعة	
٩٠	مقدمة
٩٠	أولاً: مرحلة التخطيط لعملية المراجعة
٩٥	ثانياً: مرحلة التنفيذ لعملية المراجعة
٩٦	ثالثاً: مرحلة التقرير لعملية المراجعة
٩٨	هوامش المبحث الثانى
الفصل الرابع: الدراسة الميدانية	
المبحث الاول: مجتمع وعينة البحث	
١٠١	مقدمة
١٠٢	أولاً: مجتمع البحث
١٠٢	ثانياً: أسلوب جمع البيانات
١٠٣	ثالثاً: عينة البحث

الصفحة	الموضوع
١٠٤	رابعاً: أساليب التحليل الاحصائي
١٠٥	خامساً: اختبار الصدق والثبات للإستثمارات الأستقصاء
	المبحث الثاني: اختبار الفروض ونتائج وتوصيات البحث
١٠٧	مقدمة
١٠٨	أولاً: خصائص عينة البحث
١١١	ثانياً: آراء عينة البحث
١٢٥	ثالثاً: الفرق بين آراء عينة البحث
١٣٥	رابعاً: اختبار صحة فروض البحث
١٣٨	خامساً: النتائج والتوصيات
	المراجع
١٤٣	أولاً: المراجع العربية
١٥٠	ثانياً: المراجع الأجنبية
١٦٤	الملاحق
١٧٣	ملخص الدراسة باللغة العربية
1	ملخص الدراسة باللغة الانجليزية

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول
٦	جدول رقم (١-١) الدراسات التي تناولت أتعاب المراجعة لمراقب الحسابات المتخصص
١٢	جدول رقم (٢-٢) الدراسات التي تناولت مهام المراجعة لمراقب الحسابات المتخصص
١٠٣	جدول (١-٤) يوضح قوائم الاستقصاء الموزعة والمستردة والصالحة
١٠٤	جدول (٢-٤) يوضح المؤشرات التي تدل على قوة التأثير والاتجاه
١٠٦	جدول (٣-٤) يوضح قيمة معامل الثبات والصدق لأستمارات الاستقصاء
١٠٨	جدول (٤-٤) يوضح توزيع عينة البحث حسب الفئة الوظيفية
١٠٩	جدول (٥-٤) يوضح توزيع عينة البحث حسب سنوات الخبرة في مزاولة المهنة
١١٠	جدول (٦-٤) يوضح توزيع عينة البحث حسب المؤهل الدراسي
١١٠	جدول (٧-٤) يوضح توزيع عينة البحث حسب الحصول على شهادة مهنية في مجال المحاسبة والمراجعة
١١١	جدول (٨-٤) يوضح توزيع عينة البحث حسب الحصول على زمالة إحدى الجمعيات أو المؤسسات المهنية في مجال المحاسبة والمراجعة

الصفحة	عنوان الجدول
١١٤	جدول (٩-٤) يوضح آراء عينة البحث على الموافقة على فقرات القسم الأول
١١٧	جدول (١٠-٤) يوضح آراء عينة البحث في الموافقة على العوامل التي تؤثر على أتعاب المراجعة
١١٩	جدول (١١-٤) يوضح آراء عينة البحث في الموافقة على الفقرات الخاصة بالعوامل التي تؤثر على أتعاب مراقب الحسابات المتخصص وترتبط بعمل المراجعة.
١٢٠	جدول (١٢-٤) يوضح آراء عينة البحث في الموافقة على الفقرات الخاصة بأهم معايير المراجعة المصرية التي يوجه مراقب الحسابات المتخصص أهتماماً لها
١٢٢	جدول (١٣-٤) يوضح آراء عينة البحث في الموافقة على الفقرات الخاصة بقياس أثر أتعاب المراجعة على المهام التي يؤديها مراقب الحسابات المتخصص في ضوء معايير المراجعة المصرية
١٢٤	جدول (١٤-٤) يوضح آراء عينة البحث في الموافقة على الفقرات الخاصة بقياس أثر أتعاب المراجعة لمراقب الحسابات المتخصص على جودة المراجعة
١٢٦	جدول (١٥-٤) يوضح الفرق بين آراء المستقصى طبقاً لحجم مكتب المراجعة
١٢٧	جدول (١٦-٤) يوضح سبب الاختلاف بين آراء المستقصى منهم طبقاً لحجم المكتب
١٢٨	جدول (١٧-٤) يوضح الفرق بين آراء المستقصى منهم طبقاً للفئة الوظيفية

الصفحة	عنوان الجدول
١٢٩	جدول (١٨-٤) يوضح الفرق بين اراء المستقصى منهم طبقاً لسنوات الخبرة
١٣٠	جدول (١٩-٤) يوضح سبب الاختلاف بين اراء المستقصى منهم طبقاً لسنوات الخبرة
١٣١	جدول (٢٠-٤) يوضح الفرق بين اراء المستقصى منهم طبقاً للمؤهل الدراسي
١٣٢	جدول (٢١-٤) يوضح سبب الاختلاف في القسم الاول بين اراء المستقصى منهم طبقاً للمؤهل الدراسي
١٣٣	جدول (٢٢-٤) يوضح الفرق بين اراء المستقصى منهم طبقاً للحصول على شهادة مهنية
١٣٤	جدول (٢٣-٤) يوضح الفرق بين اراء المستقصى منهم طبقاً للحصول على زمالة احدى الجمعيات
١٣٥	جدول (٢٤-٤) يوضح معنوية الاختلاف في العوامل المؤثرة على اتعاب المراجعة
١٣٦	جدول (٢٥-٤) يوضح معنوية الاختلاف في تطبيق معايير مراجعة عن معايير مراجعة أخرى
١٣٧	جدول (٢٦-٤) يوضح الفرق بين اراء المستقصى منهم طبقاً لحجم مكتب المراجعة
١٣٧	جدول (٢٧-٤) يوضح سبب الاختلاف بين اراء المستقصى منهم طبقاً لحجم مكتب المراجعة

الفصل الأول

الإطار العام للبحث

يتضمن هذا الفصل النقاط التالية:

مقدمة

أولاً: مشكلة البحث.

ثانياً: أهداف البحث.

ثالثاً: أهمية البحث.

رابعاً: الدراسات السابقة.

خامساً: متغيرات وفروض البحث.

سادساً: حدود البحث.

سابعاً: منهجية البحث.

ثامناً: خطة البحث.

الفصل الأول

الإطار العام للبحث

مقدمة

أصبح التخصص ذو أهمية ضخمة وذلك لأنه لا يوجد مجال معين بدون تخصص، ويتناول مجال كمجال الطب على سبيل المثال لا يوجد طبيب متخصص في كل مجالات الطب ولكن منهم أطباء متخصصين في العيون والقلب والأسنان والأنف والأذن والحنجرة والباطنة وهكذا، وكان لمجال المراجعة نصيب من التخصص حيث يعتبر التخصص المهني لمراقب الحسابات من أهم الموضوعات المتداولة في مهنة المراجعة وذلك لتنوع الأنشطة الاقتصادية ومنها النشاط الصناعي والتجاري والخدمي والزراعي ونشاط المقاولات وغيرها من الأنشطة التي تتوفر في البيئة المصرية، وقد أوجب ذلك على مراقب الحسابات أن يتخصص في مجال معين وذلك لما يتوافر له من معرفة وخبرات مهنية في هذا المجال أكثر من المجالات الاقتصادية الأخرى ودراسة ومتابعة كل المستجدات التي تطرأ على هذا المجال من خلال معرفة القوانين واللوائح المنظمة له.

ظهر التخصص لصناعة معينة نتيجة لنقص التنظيم في سوق المراجعة خاصة في الولايات المتحدة، وذلك لان منشآت المحاسبة والمراجعة قد واجهت منافسة متزايدة تتطلب ضرورة وجود إستراتيجيات لتحقيق ميزة تنافسية في سوق المراجعة (Maher, et al., 1992)^١، ولقد أتضح أن ٨٠ % من الشركات ترى أن التخصص المهني يلعب دور أساسي في اختيار مراقب الحسابات (GAO).^٢