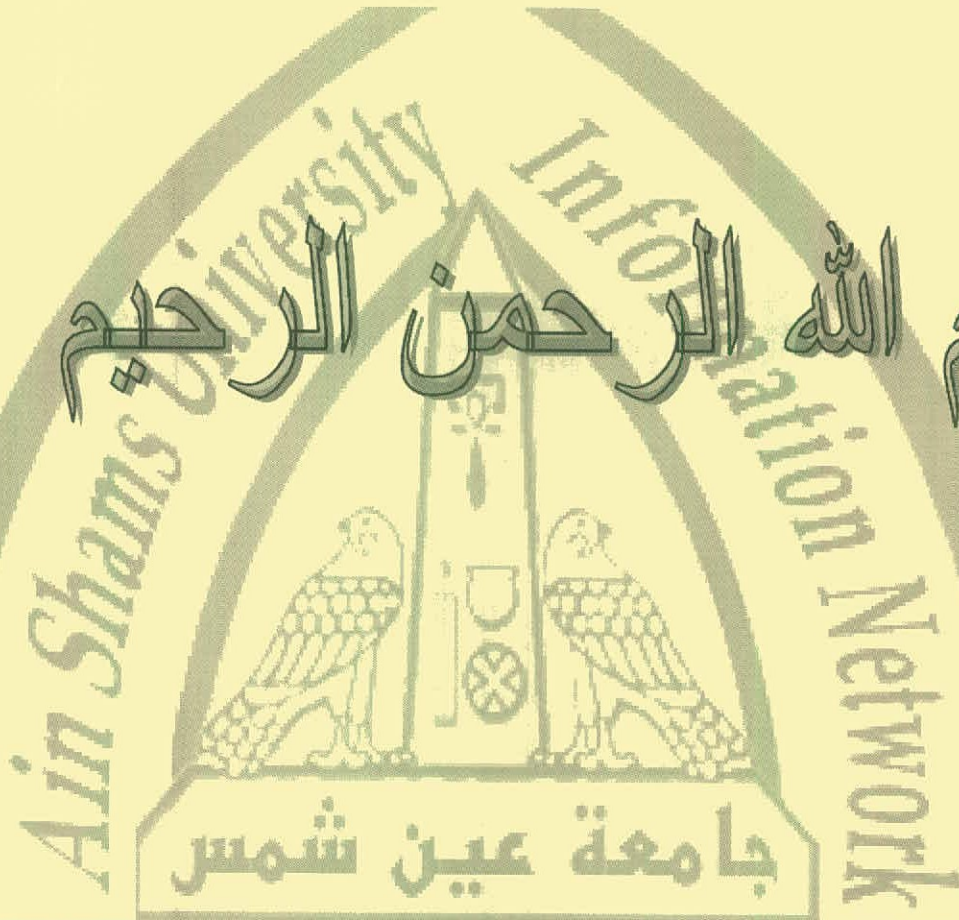




شبكة المعلومات الجامعية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



شبكة المعلومات الجامعية

@ ASUNET



# شبكة المعلومات الجامعية التوثيق الالكتروني والميكروفيلم





شبكة المعلومات الجامعية

# جامعة عين شمس

التوثيق الالكتروني والميكرو فيلم

## قسم

نقسم بالله العظيم أن المادة التي تم توثيقها وتسجيلها  
علي هذه الأفلام قد أعدت دون أية تغيرات



## يجب أن

تحفظ هذه الأفلام بعيدا عن الغبار

في درجة حرارة من ١٥-٢٥ مئوية ورطوبة نسبية من ٢٠-٤٠%

To be Kept away from Dust in Dry Cool place of  
15-25- c and relative humidity 20-40%

# بعض الوثائق الأصلية تالفة

# بالرسالة صفحات لم ترد بالاصل



B7610

جامعة الزقازيق  
كلية التجارة - بنها  
قسم المحاسبة



تقييم مجالات التطوير  
في قياس جودة أداء مكاتب  
المحاسبة والمراجعة  
(دراسة تطبيقية)

بحث مقدم للحصول على  
درجة الماجستير في المحاسبة

مقدمة من الباحث  
علاء أحمد إبراهيم رزق

تحت إشراف

الأستاذة الدكتور / مناء محمد بدر  
أستاذة المراجعة  
كلية التجارة - بنها

الأستاذة الدكتور / سحر شعراوي  
أستاذ ورئيس قسم المحاسبة  
كلية التجارة - بنها

2002

## بسم الله الرحمن الرحيم

ربنا لا تؤاخذنا إن نسينا أو أخطانا  
ربنا ولا تحمل علينا إصراً كما حملته على الذين من قبلنا  
ربنا ولا تحملنا مالا طاقة لنا به و أعف عنا و إغفر لنا و ارحمنا  
أنت مولانا فإنصرنا على القوم الكافرين

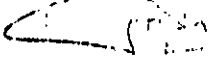
صدق الله العظيم

( من الآية رقم ٢٨٦ من سورة البقرة )

جامعة الزقازيق - فرع بنها  
كلية التجارة  
الدراسات العليا

### لجنة المناقشة والحكم

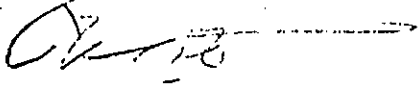
"رئيساً"



الأستاذ الدكتور / إبراهيم عثمان شاهين

أ. المراجعة بكلية التجارة  
جامعة حلوان

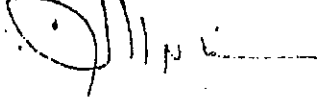
"مشرفاً وعضواً"



الأستاذ الدكتور / سهير شعراوي جمعة

أ. ورئيس قسم المحاسبة بكلية  
التجارة بنها

"مشرفاً وعضواً"



الأستاذ الدكتور / سناء محمد علي بدران

أ. المحاسبة المتفرغ بكلية  
التجارة بنها

"عضواً"



الأستاذ الدكتور / فاروق جمعة عبد العال

أ. المحاسبة المساعد بكلية  
التجارة بنها

"قرار اللجنة"

منع الباحث من تقديم الماحضه في فرع لاداء



## شكر وتقدير

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله ، حمد الشاكرين ، كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه الذي من علي بالتوفيق لإتمام هذا البحث ، و الصلاة و السلام علي رسول الله سيدنا محمد بن عبد الله ، و علي آله و صحبه و من والاه و بعد ،،،،،

يتقدم الباحث بوافر الشكر و الإمتنان لأستاذة الأستاذ الدكتور / إبراهيم عثمان شاهين أستاذ المراجعة بكلية التجارة جامعة حلوان لتفضل سيادته بالإشتراك في لجنة المناقشة و الحكم علي الرسالة .

كما يتقدم الباحث بخالص الشكر و التقدير لأستاذة الأستاذ الدكتور / فاروق جمعة عبد العال أستاذ المحاسبة المساعد بالكلية علي تفضل سيادته بالإشتراك في لجنة المناقشة و الحكم علي الرسالة .

و يتقدم الباحث بعظيم شكره و إمتنانه لأستاذة الأستاذة الدكتورة / سهير شعراوي جمعة أستاذ ورئيس قسم المحاسبة بالكلية لقبولها الإشراف و تقديم المشورة و التوجيه العلمي الذي كان له أثر بارز وهام في إخراج البحث بهذه الصورة ، إلي جانب بعد الأفق الذي تحلت به طوال فترة الإشراف .

كما يتقدم الباحث بجزيل الشكر و العرفان بالجميل لأستاذة الأستاذة الدكتورة / سناء محمد بدران أستاذ المراجعة بالكلية لقبولها الإشراف و ما قدمته من فكر و توجيه و تشجيع و متابعة للباحث خلال فترة الإشراف ، مما أثري البحث في العديد من الجوانب العلمية الهامة و جعلته يظهر بهذه الصورة .

و يتقدم الباحث بالشكر و التقدير لكل من الأساتذة الأفاضل أعضاء هيئة التدريس في كافة الأقسام العلمية بالكلية الذين لم يرضوا بمشورة أو إساءة نصح ، و إلي الأخوة العاملين بإدارة الدراسات العليا علي ما أولوني من إهتمام و عناية خاصة طوال مدة إتحاقي بالدراسات العليا .

جزى الله الجميع خيراً و نفعا بعملهم ،،،،،

## إهداء

أهدي خالص عملي هذا لوالدي ووالدتي أطال الله في عمرهما  
ووهبهما الصحة والعافية لما أسداه لي من نصح و توجيه و متابعة مستمرة .  
كما أهدي ختام بحثي هذا إلي زوجتي لجهدا المستمر و خاصة في الفترة  
الآخيرة لإخراج هذا البحث في صورته النهائية .

## مقدمة :

### ( ١ ) طبيعة المشكلة : Research Problem

نشأت المراجعة بأنظمتها التقليدية وبمفاهيمها الخاصة بها وقد خضعت تلك الأنظمة والمفاهيم للتطورات شأنها في ذلك شأن أى مجال آخر للمعرفة وقد جاء هذا التطور نتيجة لمجموعة من المتغيرات - سياسية واقتصادية وفنية وقانونية وسوقية - كما لعبت البحوث الفردية والجماعية الصادرة عن المعاهد والمنظمات المهنية فى الولايات المتحدة الأمريكية دورا كبيرا فى تطوير مهنة المراجعة وذلك خلال العقدین السابقین فقد ركزت هذه البحوث فى بداية السبعينات على دراسة سلوك المراجع الفرد فى بيئة الممارسة المهنية وكيف يصيغ أحكامه فى ضوء بعض المتغيرات الشخصية والمهنية وركزت هذه البحوث حديثا على بحث القضايا المهنية مثل كيف تتأثر الممارسات المهنية للمراجعين بمتغيرات بيئة العمل الداخلية والخارجية وتؤثر فيها فى نفس الوقت وكيف تؤثر قدرات واتجاهات المراجعين فى كفاءتهم فى الممارسة المهنية وحل المشاكل وكيف يؤثر هيكل تنظيم المكتب وسلوك ونمط الإدارة فى سلوك وأداء المراجعين ، وما أثر هذه العلاقات التأثيرية على أداء المراجعين والمكتب معاً .

ولا شك فى أن اتجاهات البحوث المهنية فى المراجعة للإجابة على التساؤلات السابقة يسير فى الاتجاه الذى يتزعمه ويدعمه مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكى ( AICPA ) عندما أصدر الإصدارات الملزمة لمكاتب المحاسبة والمراجعة بضرورة استيفاء معايير نقياس جودة الاداء المهني .

وعلى الصعيد المحلى نجد أن نمو المنافسة فى مهنة المراجعة - وبعد اتباع سياسة التخصص - والعمل باتفاقية الجات ، وتقلص دور الجهاز المركزى للمحاسبات بعد أن ظهر عدم قدرة القطاع العام على مواجهة احتياجات هذا التغير - ساعد على أن تكون مكاتب المحاسبة والمراجعة أكبر إدراكاً لحاجاتها إلى تسويق خدماتها وهو الأمر الذى يستقيم مع ضرورة التزام مراجعي الحسابات بمعايير المراجعة المتعارف عليها من ناحية ، وإصدارات المنظمات المهنية بشأن أهمية وفائدة استيفاء المكتب لمعايير قياس جودة الأداء المهني من ناحية أخرى .



وكتيجة لهذا الاهتمام المتزايد بقياس جودة الأداء المهني لمكاتب المحاسبة والمراجعة أصدرت لجنة معايير قياس جودة الأداء التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي عام ١٩٧٩ نشرة المعايير رقم ( ١ ) والتي تغطي عمليات مكاتب المحاسبة والمراجعة .

ولقد تعرضت مهنة المراجعة إلى العديد من المتغيرات البيئية في خلال العقدين السابقين ، فمع نمو المنافسة في مهنة المراجعة أصبحت مكاتب المحاسبة والمراجعة أكثر إدراكا لحاجتها إلى تسويق خدماتها حتى تستطيع أن تحقق منافسة مع غيرها من المكاتب في ضوء تنويع وزيادة جودة خدماتها وليس فقط في ضوء تغيير الأسعار ، ومن هنا بدأ الاهتمام يزداد بجودة المراجعة كوسيلة يمكن أن يتميز بها مكتب المحاسبة والمراجعة عن غيره من المكاتب المنافسة .

والواقع أن موضوع جودة المراجعة قد تم دراسته من مداخل متعددة منها :

- الموضوعات المرتبطة بجودة المراجعة من خلال الاختلافات السعرية .
- دراسة الاختلافات في جودة المراجعة بين الأنواع المختلفة من مكاتب المحاسبة والمراجعة ( الكبيرة والصغيرة ) وذلك باستخدام مقاييس مختلفة مثل القضايا المرفوعة ضد المكتب كمقياس أو مؤشر على جودة المراجعة
- دراسة الاختلافات في جودة المراجعة من منظور سلوكي .

وقد أوضحت العديد من الدراسات انه من الصعب والمكلف جداً أن يتم قياس جودة المراجعة قياساً موضوعياً ولكن في الحقيقة يمكن تحديد بعض المؤشرات أو المعايير على جودة المراجعة .

وتتمثل مشكلة البحث في تحديد مدى ضرورة تقييم جودة الأداء المهني لمكاتب المحاسبة والمراجعة في جمهورية مصر العربية وإلى أي مدى تتوافر معايير لقياس هذه الجودة .

## ( ٢ ) هدف البحث : Research objective

يتمثل هدف البحث في تقييم مجالات التطوير في قياس جودة أداء مكاتب المحاسبة والمراجعة

في جمهورية مصر العربية و ذلك من خلال :

أ- تحديد الخصائص الرئيسية المقبولة قبولاً عاماً لمهنة المحاسبة والتي يجب توافرها بصفة مجتمعة كمقومات أساسية للتنظيم المهني السليم ، بالإضافة إلى التحقق من مدى توافر هذه الخصائص في مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في الوقت الحاضر .

ب- الوقوف على مدى مساهمة مكاتب المحاسبة والمراجعة في جمهورية مصر العربية لمعايير قياس جودة الأداء المهني الصادرة عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) .

### ( ٣ ) أهمية البحث : Research Important

وتبرز أهمية البحث من عدة نواحي :

أ- من حيث الموضوع الذي يتناوله البحث :

يعتبر موضوع قياس جودة أداء مكاتب المحاسبة والمراجعة من الموضوعات التي تلقى اهتماماً كبيراً من جانب الباحثين والمنظمات والمعاهد العلمية والمهنية على المستوى الدولي ، إلا أن الكتابات في هذا الموضوع على المستوى المحلي - على حد علم البحث - تكاد تكون نادرة .

ب- من حيث مساهمة البحث :

يساهم هذا البحث في ثلاثة مجالات :

المجال الأول : تحديد الخصائص الرئيسية المقبولة قبولاً عاماً لمهنة المحاسبة والمراجعة ، بالإضافة إلى تحديد مدى توافر هذه الخصائص في مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر بصفة مجتمعة كمقومات أساسية للتنظيم المهني السليم .

المجال الثاني : يختبر البحث مدى تمشى الممارسة العملية لمكاتب المحاسبة والمراجعة في مصر مع معايير قياس جودة الأداء الصادرة عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي ( AICPA ) .

المجال الثالث : يفتح هذا البحث المجال لمحاولة وضع معايير لقياس جودة أداء مكاتب المحاسبة والمراجعة في مصر بحيث يمكن أن نسترشد عند وضع تلك المعايير بخبرة الدول المتقدمة بشرط عدم تبني المعايير الخاصة كما هي ولكن يجب القيام بتحليل شامل ودراسة انتقادية متعمقة لتعرف على مدى ملائمة هذه المعايير

للظروف البيئية القائمة في مصر ، وتبنى الملائم من هذه المعايير بعد تعديلها وابتكار معايير جديدة بحيث يتم التوصل إلى هيكل متماسك ومتوازن بمعايير قياس جودة أداء مكاتب المحاسبة والمراجعة يكون ملائماً للمتغيرات البيئية السائدة في جمهورية مصر العربية .

#### ( ٤ ) منهج البحث : Methodology

يعتمد البحث على أسلوب البحث المكتبي عند كتابة الإطار النظري للبحث معتمداً في ذلك على عدد من المراجع الأجنبية والعربية والتي سيأتي ذكرها في نهاية البحث ، كما سيقوم الباحث باستخدام أسلوب البحث الميداني عند دراسة وتحليل المعنومات المستقاة من الاستقصاء المعد والخاص بدراسة معايير جودة الأداء المهني لمكاتب المحاسبة والمراجعة .

#### (٥) حدود البحث : Research Limits

سوف يقتصر الباحث عند قياس جودة أداء مكاتب المحاسبة والمراجعة في جمهورية مصر العربية على عينة عشوائية من مكاتب المحاسبة والمراجعة التي تقوم بمراجعة حسابات شركات المساهمة .

#### (٦) فروض البحث : Research Hypotheses

نظراً لوجود احتمال تطابق معايير قياس جودة الأداء الصادرة عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي وهي تمثل معايير الأداء الأمثل مع ما هو قائم فعلاً في الممارسة العملية في مكاتب المحاسبة والمراجعة في جمهورية مصر العربية فإن البحث يهدف إلى اختبار الفرض التالي " تتمشى للممارسة العملية لمكاتب المحاسبة والمراجعة في جمهورية مصر العربية مع معايير قياس جودة الأداء الصادرة عن مجمع المحاسبين والمراجعين القانونيين الأمريكي AICPA

وحتى يمكن اختبار هذا الفرض فإنه سوف يتم تقسيم هذا الفرض إلى فروض فرعية تمثل معايير قياس جودة الأداء في مكاتب المحاسبة والمراجعة على النحو التالي :

**الفرض الأول :** تلتزم مكاتب المحاسبة والمراجعة بوضع سياسات وإجراءات لتنفيذ قاعدة الاستقلالية الواردة في دليل آداب سلوك المهنة .

**الفرض الثاني :** تتوافر الخبرة والكفاءة الفنية والمعرفة لدى الموظفين المخصصين لأداء الوظائف المختلفة لمهمة المراجعة في مكاتب المحاسبة والمراجعة .

**الفرض الثالث :** تلتزم سياسات مكاتب المحاسبة والمراجعة بالاسترشاد برأى الآخرين لحل قضايا ومشاكل محاسبية أو مراجعة خلال عملية المراجعة .

**الفرض الرابع :** تخضع كافة أعمال مكتب المحاسبة والمراجعة للإشراف الجيد على كافة مستوياته.

**الفرض الخامس:** تلتزم مكاتب المحاسبة والمراجعة بوضع سياسة محددة وكفاءات لابد من توافرها في الموظفين الجدد حتى تضمن تحقيق حد أدنى لمستوى جودة المبتدئين.

**الفرض السادس :** تلتزم مكاتب المحاسبة والمراجعة بوضع سياسات موضوعية وإجراءات برامج تعليم مستمر وتدريب خلال الأداء لتطوير معرفة المحاسبين والمراجعين بالجديد في معايير المحاسبة والمراجعة .

**الفرض السابع :** تلتزم مكاتب المحاسبة والمراجعة بوضع السياسات التي تحول دون ترفيع موظفيها إلى مستويات عالية قبل استيفائهم الخبرة والمعرفة اللازمة لتحمل مسئوليات الوظيفة المرفوع إليها .

**الفرض الثامن :** تلتزم مكاتب المحاسبة والمراجعة بوضع سياسات وإجراءات تساهم في اتخاذ قرارات بشأن قبول عملاء جدد ومواصلة العلاقة مع العملاء الحاليين

**الفرض التاسع :** تلتزم مكاتب المحاسبة والمراجعة بالتحقق من تطبيق برامج قياس جودة العمل بمكتب المحاسبة والمراجعة وهو ما يطلق عليه مراجعة النظير  
peer review