



**قياس وتفسير أثر جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات
على مخاطر التقارير المالية - دراسة ميدانية**
**Assessing and Interpreting the Impact of the
Auditor's Professional Performance Quality
on the Financial Reporting Risk-A Field Study**

رسالة مقدمة لقسم المحاسبة والمراجعة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

إعداد

الباحث / إبراهيم سعد إبراهيم سعودي

معيد بقسم المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة - جامعة عين شمس

إشراف

أ.د. / محمد عبدالفتاح محمد **أ.د. / فريد محرم فريد إبراهيم**

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد

كلية التجارة - جامعة عين شمس

أستاذ المحاسبة والمراجعة

وكيل الكلية لشؤون التعليم والطلاب

كلية التجارة - جامعة عين شمس

٢٠١٦م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

وَقُلْ أَعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ
وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّونَ
إِلَىٰ عِلْمِ وَالشَّهَادَةِ الْغَيْبِ فَيُنَبِّئُكُمْ
بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ

صدق الله العظيم

سورة التوبة - الآية (١٠٥)



اسم الباحث: إبراهيم سعد إبراهيم سعودي
عنوان الرسالة: "قياس وتفسير أثر جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات على
مخاطر التقارير المالية- دراسة ميدانية"

الدرجة العلمية: ماجستير المحاسبة.

لجنة المناقشة و الحكم على الرسالة:

- ١- الأستاذ الدكتور/ محمد محمود عبدالمجيد.....رئيساً
أستاذ المحاسبة المراجعة- كلية التجارة- جامعة عين شمس.
- ٢- الأستاذ الدكتور/ عبدالوهاب نصر علي.....عضواً
أستاذ المحاسبة المراجعة- كلية التجارة- جامعة الاسكندرية.
- ٣- الأستاذ الدكتور/ محمد عبدالفتاح محمدمشرفاً
أستاذ المحاسبة المراجعة ووكيل الكلية لشئون التعليم والطلاب - كلية
التجارة- جامعة عين شمس.
- ٤- الأستاذ الدكتور/ فريد محرم فريدمشرفاً بالاشتراك
أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد- كلية التجارة- جامعة عين شمس.

تاريخ البحث

٢٠١٦/ /

أجيزت الرسالة

٢٠١٦/ /

ختم الإجازة

٢٠١٦/ /

شكر وتقدير

إن الحمد لله نستعينه ونستغفره ونعوذ به من شرور أنفسنا ومن سيئات أعمالنا،
وأصلي وأسلم على سيدنا محمد رسول الله وعلى آله وصحبه ومن والاه

بعد التوجه بالشكر لله العلي القدير الذي أعان الباحث على إنجاز هذه
الدراسة، يتقدم الباحث بأسمى آيات الشكر والتقدير وعظيم الاحترام لأستاذه
ومعلمه الأستاذ الدكتور/ محمد عبدالفتاح محمد أستاذ المحاسبة والمراجعة
ووكيل الكلية لشئون التعليم والطلاب بكلية التجارة جامعة عين شمس، وذلك
لموافقته على الإشراف على الرسالة، واهتمامه البالغ، ومتابعته الدقيقة، وآراءه
السديدة للباحث، فجزاه الله عن الباحث خير الجزاء، وبارك الله في علمه.

كما يتقدم الباحث بتسجيل عميق الشكر والتقدير والعرفان
لأستاذ الدكتور/ فريد محرم فريد إبراهيم أستاذ المحاسبة والمراجعة
المساعد بكلية التجارة جامعة عين شمس على رعايته الدائمة، وتشجيعه
المستمر، وإرشاداته القيمة للباحث، فجزاه الله عن الباحث خير الجزاء.

كما يتقدم الباحث بعظيم الشكر والتقدير للأستاذ الدكتور/ محمد محمود عبدالمجيد
أستاذ المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة جامعة عين شمس على تفضل سيادته بقبول
رئاسة لجنة المناقشة والحكم على الرسالة ليفيد الباحث بعلمه ويثري المناقشة بملاحظاته
القيمة التي طالما أضافت للباحثين في مجال المراجعة بالكلية، زاده الله علماً ورفعة.

ويعجز لسان الباحث عن وصف عظيم شكره وامتنانه
لأستاذ الدكتور/ عبدالوهاب نصر علي أستاذ المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة-
جامعة الإسكندرية على تفضل سيادته بقبول الاشتراك في لجنة المناقشة والحكم
على الرسالة بالرغم من كثرة شواغله وارتباطاته، متعاً الله بموفور الصحة
والعافية وجعل علمه زخراً له عنده.

ويتقدم الباحث بالشكر لأسرته وعائلته على مساندتهم ودعمهم المستمرين
له طوال فترة إعداد الرسالة، ولا يفوت الباحث ذكر أن أي قصور أو نقصان في
إعداد الرسالة هو مسئولية الباحث.

إهداء

إلى من مهدا لي طريق العلم بعد الله...
إلى من ذللا لي الصعاب بدعواتهما الصالحة...
إلى من وقفوا بجانبي وكان لهما الفضل بعد
الله عز وجل فيما وصلت إليه...
إلى والديَّ أدام الله عليهما الصحة والعافية
ورزقني برهما ورضاها...
إلى أخوتي جعلهم الله عوناً لي...

الباحث

قائمة المحتويات

الموضوع	رقم الصفحة
الفصل الأول: الإطار العام للدراسة	٢٧-١
أولاً: مقدمة.	٢
ثانياً: مشكلة الدراسة.	٣
ثالثاً: الدراسات السابقة.	٤
(١-٣) دراسات متعلقة بموضوع جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات.	٤
(٢-٣) دراسات متعلقة بموضوع مخاطر التقارير المالية.	٩
(٣-٣) دراسات حاولت الربط بين جودة الأداء المهني ومخاطر التقارير المالية.	١١
(٤-٣) تقييم الدراسات السابقة.	٢٠
رابعاً: الهدف العام للدراسة.	٢١
خامساً: أهمية الدراسة.	٢٢
سادساً: فروض الدراسة.	٢٢
سابعاً: متغيرات الدراسة.	٢٤
ثامناً: منهج الدراسة.	٢٤
تاسعاً: حدود الدراسة.	٢٥
عاشراً: خطة الدراسة.	٢٦
الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي لجودة الأداء المهني لمراقب الحسابات	٢٨-٦٤
مقدمة.	٢٩
أولاً: مفهوم جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات.	٣٠
(١-١) من منظور علاقتها باكتشاف المخالفات.	٣١
(٢-١) من منظور علاقتها بمخاطر المراجعة.	٣٢
(٣-١) من منظور علاقتها بمعايير المراجعة المتعارف عليها (GAAS).	٣٣
(٤-١) من منظور علاقتها باهتمام الأطراف المرتبطة بعملية المراجعة.	٣٤
ثانياً: مؤشرات الاستدلال على جودة الأداء المهني.	٣٥
(١-٢) مؤشرات الاستدلال على جودة الأداء المهني والمرتبطة بمكتب المراجعة.	٣٦
(١-١-٢) حجم مكتب المراجعة.	٣٦
(٢-١-٢) سمعة وشهرة مكتب المراجعة.	٤٢
(٣-١-٢) المنافسة.	٤٣
(٤-١-٢) التخصص الصناعي لمراقب الحسابات.	٤٧

الموضوع	رقم الصفحة
(٢-٢) مؤشرات الاستدلال على جودة الأداء المهني والمرتبطة بفريق عمل المراجعة.	٥٠
(١-٢-٢) الخبرة المهنية Expertise.	٥٠
(٢-٢-٢) استقلال مراقب الحسابات Auditor Independence.	٥١
(٣-٢) مؤشرات الاستدلال على جودة الأداء المهني والمرتبطة بالمنشأة محل المراجعة.	٥٤
(١-٣-٢) حجم منشأة العميل والحالة المالية Size and Financial.	٥٤
(٢-٣-٢) هيكل الرقابة الداخلية Internal Control.	٥٦
ثالثًا: أهمية تحقيق جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات.	٥٨
(١-٣) أحد دعائم آليات حوكمة الشركات.	٥٨
(٢-٣) تأكيد الالتزام بمعايير المراجعة.	٥٨
(٣-٣) الحد من عدم تماثل المعلومات بين حملة الأسهم والإدارة.	٥٩
(٤-٣) استعادة الثقة في المعلومات المنشورة بالقوائم المالية.	٥٩
(٥-٣) تضيق فجوة التوقعات في المراجعة Expectation Gap in Auditing.	٥٩
(٦-٣) تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية.	٦٠
(٧-٣) تخفيض تكلفة الوكالة.	٦٠
رابعًا: آليات تحسين جودة الأداء المهني.	٦١
(١-٤) الرقابة على الجودة.	٦١
(١-١-٤) إنشاء إدارة مستقلة لرقابة الجودة Self-Control.	٦٢
(٢-١-٤) مراجعة النظير Peer Review.	٦٢
(٢-٤) التأهيل العلمي والعمل لمراقب الحسابات Qualification and Practical.	٦٣
(٣-٤) وجود لجان مراجعة Audit Committee.	٦٣
خلاصة الفصل.	٦٤
الفصل الثالث: الإطار المفاهيمي لمخاطر التقارير المالية وموقف مراقب الحسابات منها	١٠٥-٦٥
مقدمة.	٦٦
أولاً: الإطار المفاهيمي لمخاطر التقارير المالية.	٦٦
(١-١) ماهية مخاطر التقارير المالية.	٦٨
(١-١-١) الفرص لإعداد التقارير المالية الاحتياطية.	٦٩
(٢-١-١) الدوافع/الضغط لإعداد التقارير المالية الاحتياطية.	٧١
(٣-١-١) التصرفات/تبريرات التصرفات لإعداد التقارير المالية الاحتياطية.	٧٢

رقم الصفحة	الموضوع
٧٣	(٢-١) عوامل مخاطر التقارير المالية (الأسباب).
٧٥	(١-٢-١) إدارة الأرباح.
٧٩	(٢-٢-١) الأخطاء والغش والتصرفات غير القانونية.
٨١	(٣-١) أنواع مخاطر التحريفات الهامة والمؤثرة.
٨١	(١-٣-١) تحريفات ناشئة من اختلاس الأصول.
٨٢	(٢-٣-١) التحريفات الناتجة عن إعداد التقارير المالية الاحتيالية.
٨٣	(٤-١) صور مخاطر التقارير المالية.
٨٥	(١-٤-١) مخاطر الإفصاح.
٨٧	(٢-٤-١) مخاطر المعلومات المحاسبية.
٨٨	(٣-٤-١) عدم ملائمة استخدام فرض الاستمرارية في إعداد القوائم المالية.
٩٠	ثانياً: دور مراقب الحسابات في الحد من مخاطر التقارير المالية.
٩١	(١-٢) مسئوليات مراقب الحسابات تجاه مخاطر التقارير المالية.
٩٢	(١-١-٢) المسؤولية المدنية تجاه العملاء.
٩٢	(٢-١-٢) المسؤولية المدنية تجاه الطرف الثالث.
٩٢	(٣-١-٢) المسؤولية الجنائية لمراقب الحسابات.
٩٣	(٢-٢) دور مراقب الحسابات في الحد من عوامل مخاطر التقارير المالية.
٩٤	(١-٢-٢) عوامل مخاطر التقارير المالية ومعايير المراجعة.
٩٤	(٢-٢-٢) محددات دور مراقب الحسابات في الحد من عوامل مخاطر التقارير.
٩٦	(٣-٢-٢) دور مراقب الحسابات في الحد من ممارسات إدارة الأرباح المتعسفة.
٩٧	(٤-٢-٢) دور مراقب الحسابات في الحد من الغش والتصرفات غير القانونية.
١٠٠	(٣-٢) تطور دور وإجراءات مراقب الحسابات في التقرير عن الغش.
١٠١	(٤-٢) وسائل تحسين دور مراقب الحسابات في الحد من مخاطر التقارير المالية.
١٠١	(١-٤-٢) دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
١٠٢	(٢-٤-٢) التخطيط الجيد لعملية المراجعة.
١٠٢	(٣-٤-٢) تقرير عملية المراجعة.
١٠٤	خلاصة الفصل.
١٠٦-١٥١	الفصل الرابع: الدراسة الميدانية
١٠٧	مقدمة.
١٠٧	أولاً: أداة الدراسة الميدانية.

رقم الصفحة	الموضوع
١٠٨	ثانيًا: عينة الدراسة الميدانية.
١١٠	ثالثًا: اختبار الثبات والصدق Reliability & Validity.
١١٣	رابعًا: الاتساق الداخلي Internal Consistency.
١١٤	(١-٤) الاتساق الداخلي لجميع فقرات متغير حجم وسمعة مكتب المراجعة.
١١٥	(٢-٤) الاتساق الداخلي لفقرات التخصص الصناعي لمراقب الحسابات.
١١٦	(٣-٤) الاتساق الداخلي لفقرات محور الخبرة المهنية لمراقب الحسابات.
١١٧	(٤-٤) الاتساق الداخلي لفقرات محور استقلال مراقب الحسابات.
١١٨	(٥-٤) الاتساق الداخلي لفقرات محور رقابة الجودة بمكتب المراجعة.
١١٩	(٦-٤) الاتساق الداخلي لفقرات محور ممارسات إدارة الأرباح.
١٢٠	(٧-٤) الاتساق الداخلي لفقرات محور الأخطاء والغش والتصرفات غير القانونية.
١٢١	(٨-٤) الاتساق الداخلي لفقرات محور القصور والعجز في نظام الرقابة الداخلية.
١٢٢	خامسًا: اختبار طبيعية البيانات Test of Normality.
١٢٤	سادسًا: المقاييس الاحصائية الوصفية.
١٢٤	(١-٦) المقاييس الاحصائية الوصفية لفقرات المتغير حجم وسمعة مكتب المراجعة.
١٢٦	(٢-٦) المقاييس الوصفية لفقرات متغير التخصص الصناعي لمراقب الحسابات.
١٢٨	(٣-٦) المقاييس الوصفية لفقرات متغير الخبرة المهنية لمراقب الحسابات (X3).
١٣٠	(٤-٦) المقاييس الوصفية لفقرات متغير استقلال مراقب الحسابات (X4).
١٣٢	(٥-٦) المقاييس الوصفية لفقرات متغير رقابة الجودة بمكتب المراجعة (X5).
١٣٣	(٦-٦) المقاييس الوصفية لفقرات متغير إدارة الأرباح (Y1).
١٣٥	(٧-٦) المقاييس الوصفية لفقرات متغير الأخطاء والغش والتصرفات غير القانونية.
١٣٦	(٨-٦) المقاييس الوصفية لفقرات متغير القصور والعجز في نظام الرقابة الداخلية.
١٣٨	سابعًا: اختبار فروض الدراسة.
١٣٨	(١-٧) اختبار الفرض الأول.
١٣٩	(٢-٧) اختبار الفرض الثاني.
١٤٠	(٣-٧) اختبار الفرض الثالث.
١٤٣	(٤-٧) اختبار الفرض الرابع.
١٤٥	(٥-٧) اختبار الفرض الخامس.
١٤٧	(٦-٧) اختبار الفرض السادس.

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
١٥٦-١٥٢	الفصل الخامس: نتائج الدراسة والتوصيات
١٥٣	أولاً: نتائج الدراسة.
١٥٥	ثانياً: التوصيات.
١٧٧-١٥٧	مراجع الدراسة
١٥٨	المراجع العربية.
١٦٤	المراجع الأجنبية.
١٨٩-١٧٨	الملاحق
١٧٩	نموذج قائمة الاستقصاء.
١٩٠	ملخص الدراسة باللغة العربية.
١٩٩	متغيرات الدراسة.
(٦-١)	Thesis Summary

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
٢٤	متغيرات الدراسة.	(١-١)
٤١	الصفات المميزة لكل مجموعة (المكاتب الكبيرة والمكاتب الصغيرة).	(٢-١)
٧٨	أساليب إدارة الأرباح.	(٣-١)
٨٤	صور مخاطر التقارير المالية.	(٣-٢)
١٠٧	ترميز متغيرات البحث.	(٤-١)
١٠٩	عدد ونسب الاستثمارات الواردة والقابلة للتحليل.	(٤-٢)
١٠٩	توزيع المجموعة الأولى (مراقبي الحسابات) حسب المؤسسة العاملون بها.	(٤-٣)
١١٠	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل.	(٤-٤)
١١٠	توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة.	(٤-٥)
١١٢	معاملات الثبات والصدق لمحاور الدراسة.	(٤-٦)
١١٤	معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة لمحور حجم وسمعة مكتب المراجعة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور.	(٤-٧)
١١٥	معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة لمحور التخصص الصناعي والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور.	(٤-٨)
١١٦	معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة لمحور الخبرة وبين الدرجة الكلية لفقرات المحور.	(٤-٩)
١١٧	معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة لمحور استقلال مراقبي الحسابات والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور.	(٤-١٠)
١١٨	معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة لمحور رقابة الجودة بمكتب المراجعة والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور.	(٤-١١)
١١٩	معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة لمحور ممارسات إدارة الأرباح والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور.	(٤-١٢)
١٢٠	معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة لمحور الأخطاء والغش والتصرفات غير القانونية والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور.	(٤-١٣)
١٢١	معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة لمحور القصور والعجز في نظام الرقابة الداخلية والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور.	(٤-١٤)
١٢٣	اختبار طبيعية البيانات لمتغيرات (أقسام) الدراسة.	(٤-١٥)
١٢٤	المتوسطات والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات (مراقبي الحسابات - المديرين الماليين) بالنسبة للمتغير حجم وسمعة مكتب المراجعة (X1).	(٤-١٦)

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
(٤-١٧)	المتوسطات والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات (X2).	١٢٦
(٤-١٨)	المتوسطات والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات (مراقبي الحسابات- المديرين الماليين) بالنسبة للمتغير الخبرة المهنية لمراقب الحسابات (X3).	١٢٨
(٤-١٩)	المتوسطات والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات (مراقبي الحسابات- المديرين الماليين) بالنسبة للمتغير استقلال مراقب الحسابات (X4).	١٣٠
(٤-٢٠)	المتوسطات والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات (مراقبي الحسابات- المديرين الماليين) بالنسبة للمتغير رقابة الجودة بمكتب المراجعة (X5).	١٣٢
(٤-٢١)	المتوسطات والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات (مراقبي الحسابات- المديرين الماليين) بالنسبة للمتغير إدارة الأرباح (Y1).	١٣٣
(٤-٢٢)	المتوسطات والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات (مراقبي الحسابات- المديرين الماليين) بالنسبة للمتغير الأخطاء والغش والتصرفات غير القانونية (Y2).	١٣٥
(٤-٢٣)	المتوسطات والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات (مراقبي الحسابات- المديرين الماليين) بالنسبة للمتغير القصور والعجز في نظام الرقابة الداخلية (Y3).	١٣٦
(٤-٢٤)	مصفوفة الارتباط بين أبعاد جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات واكتشاف ممارسات إدارة الأرباح.	١٣٨
(٤-٢٥)	مصفوفة الارتباط بين أبعاد جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات واكتشاف الأخطاء والغش.	١٣٩
(٤-٢٦)	مصفوفة الارتباط بين أبعاد جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات واكتشاف القصور والعجز نظام الرقابة الداخلية.	١٤١
(٤-٢٧)	ملخص إجمالي لاختبار الفروض (الأول والثاني والثالث).	١٤٢
(٤-٢٨)	معالم نموذج الانحدار المتدرج المقترح لاكتشاف ممارسات إدارة الأرباح (Y1).	١٤٣
(٤-٢٩)	معالم نموذج الانحدار المتدرج المقترح لاكتشاف الأخطاء والغش والتصرفات غير القانونية (Y2).	١٤٦
(٤-٣٠)	معالم نموذج الانحدار المتدرج المقترح لاكتشاف القصور والعجز في نظام الرقابة الداخلية.	١٤٨
(٤-٣١)	ملخص إجمالي لاختبار الفروض (الرابع والخامس والسادس).	١٥٠
(٤-٣٢)	معالم نموذج الانحدار البسيط المقترح لاكتشاف مخاطر التقارير المالية.	١٥١

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
٣١	مفهوم جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات.	(٢-١)
٣٦	مؤشرات الاستدلال على جودة الأداء المهني.	(٢-٢)
٦٨	الإطار المفاهيمي لمخاطر التقارير المالية.	(٣-١)
٧٥	الفرق بين إدارة الأرباح والغش.	(٣-٢)
٧٧	دوافع إدارة الأرباح.	(٣-٣)
٨٠	أنواع الغش.	(٣-٤)
٩١	دور مراقب الحسابات في الحد من مخاطر التقارير المالية.	(٣-٥)
١٩٨	مخلص الرسالة.	



الفصل الأول

الإطار العام للدراسة



أولاً: مقدمة:

تسعى إدارة المنشأة إلى الحصول على منافع خاصة من عملية إعداد التقارير المالية، مُستخدمة في ذلك بعض الممارسات المحاسبية الاحتياطية، التي تخرج عن التطبيق السليم للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها GAAP، مما أدى إلى حدوث العديد من حالات الانهيار المالي لبعض المنشآت ذات النقل الاقتصادي، وعدم استقرار أسواق المال وضياع أموال المستثمرين وأصحاب المصلحة في المنشآت، وأثيرت تساؤلات حول مدى مسئولية مراقبي الحسابات عن تلك الانهيارات، مما استدعى ضرورة تحقيق جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات، وذلك لدورها الهام في دعم الثقة والمصداقية في المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية، وتوفير تأكيد معقول بأنَّ القوائم المالية خالية من التحريفات الجوهرية، والمساهمة في تخفيض عدم تماثل المعلومات، وبالتالي تحظى جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات باهتمام الباحثين والأكاديميين والممارسين لمهنة المراجعة.

هذا، وتنشأ مخاطر التقارير المالية نتيجة لتدخل الإدارة المتعمد للتأثير على المركز المالي للمنشأة، حيث أشار (Charles, S., et al.,2010, pp.17-19) إلى أنَّ مخاطر التقارير المالية هي "مخاطر التحريفات الجوهرية بالتقارير المالية، وتنشأ تلك المخاطر نتيجة لمخاطر التلاعب في الأرباح ومخاطر حوكمة الشركات، حيث تتحول إدارة الأرباح إلى تلاعب في الأرباح بالاعتماد على بعض من الممارسات المحاسبية الاحتياطية وذلك في ظل وجود هيكل ضعيف للحكومة أو غير فعال، وبالتالي تتحول القوائم المالية إلى قوائم احتياطية أو مضللة، نتيجة التضليل المتعمد من خلال الاحتيال والتصرفات غير القانونية للشركات مما يفقد الثقة في القوائم المالية، وفي نفس السياق أوضح (Shih-Chung Yen,2013,P.265; Hussain M .,et al.,2010 ,P.66) أنَّ أهم الفرص لتمرير تلك المخاطر الضعف والقصور في هيكل الرقابة الداخلية باعتباره خط الدفاع الأول للكشف عن الممارسات الاحتياطية.