



كلية التجارة

قسم المحاسبة والمراجعة

**إطار مقترن لترشيد تكلفة خدمات المراجعة
باستخدام خرائط تدفق القيمة لتدعم القدرة
التنافسية لمنشآت المراجعة**

دراسة تطبيقية

رسالة مقدمة للحصول على درجة دكتور الفلسفة في المحاسبة

من الباحث

مصطفى بهنساوي طه محمود نوير

تحت إشراف

أ.د / نجوى احمد السيسى

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد

كلية التجارة - جامعة عين شمس

أ.د / محمد محمود عبد المجيد

أستاذ المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة - جامعة عين شمس



كلية التجارة

قسم المحاسبة و المراجعة

اسم الباحث/ مصطفى بهنساوى طه محمود نوير

عنوان الرسالة / إطار مقترن لترشيد تكلفة خدمات المراجعة باستخدام خرائط تدفق القيمة

لتعزيز القدرة التنافسية لمنشآت المراجعة - دراسة تطبيقية

A Suggested Framework to Rationalize The Cost of Audit Services
Using Value Stream Mapping to Support The Competitiveness of
Audit Firms (An Empirical Study)

الدرجة العلمية / دكتور الفلسفة في المحاسبة

لجنة المناقشة والحكم على الرسالة

مشرفاً ورئيساً

الأستاذ الدكتور / محمد محمود عبد الحميد

أستاذ المحاسبة والمراجعة كلية التجارة - جامعة عين شمس

عضواً

الأستاذ الدكتور / محمد عبد الفتاح محمد

أستاذ المحاسبة والمراجعة كلية التجارة - جامعة عين شمس وكيل الكلية
لشؤون التعليمي والطلاب

عضو

الأستاذ الدكتور / احمد زكي حسين

أستاذ المحاسبة والمراجعة وعميد تجارة إسماعيلية - جامعة قناة السويس

مشرفاً بالاشتراك

الأستاذ الدكتور / نجوى احمد السيسى

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد كلية التجارة - جامعة عين شمس

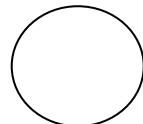
تاریخ المناقشة : ٢٠١٧/١٢/١
الدراسات العليا

أجازت الرسالة بتاريخ: ٢٠١٧ / /

ختم الإجازة :

٢٠١٧ / /

إدارة الدراسات العليا



موافقة مجلس الكلية

٢٠١٧/١/٢١

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

وَعَلَىٰكُمْ تَكُونُتُكُمْ
وَكَانَ فَضْلُ اللَّهِ عَلَيْكُمْ عَظِيمًا

صَدِيقُ اللَّهِ الْعَظِيمِ

(١١٣) سورة النساء الآية

إهداه

إلى روح أبي رحمه الله تعالى

إلى أمي حفظها الله وبارك في عمرها

إلى أخي الأكبر سدي وعوني جزاء الله خيراً

إلى إخوتي عزوتي وذربي وفتهم الله

إلى شيخي بارك الله في عمره وزاد في علمه

إلى زوجتي رفيقة دربي حفظها الله لي

إلى أصدقائي وأحبابي .. أعزهم الله تعالى جميعاً

الشكر والتقدير

الحمد لله حمداً يليق بجلال وجهه وعظم سلطانه وقدره ، والصلوة والسلام على سيدنا رسول الله خير من وطئت على الأرض قدمه، أما بعد فتكمن في نفسي أسمى آيات الشكر والتقدير والعرفان لأستاذي الفاضل الأستاذ الدكتور / محمد محمود عبد المجيد - أستاذ المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة جامعة عين شمس، ذلك الرجل الذي من الله عليه فرزقه بحسن خلقٍ، ولين جانبٍ، وطيب كلام، صاحب الخلق الرفيع والعلم العظيم، الذي طالما شملني أنا وغيري من الطلاب برعايته واهتمامه، ولم يدخل في تقديم العون لمن طلبه، وأشهد الله أنه لم يدخر جهداً في مساعدتي منذ أن تفضل بالموافقة على الإشراف على هذه الرسالة بل ومن قبل ذلك، فبفضل علمه الفياض، وتوجيهاته العلمية البناءة، ونصائحه السديدة، وما له من بعد البصيرة ودقة الملاحظة، أذن الله لهذه العمل أن يخرج في هذه الصورة، فأتقدمن له بشكر وامتنان يعجز عن ذكره اللسان، وسأل الله العلي العظيم أن يمن عليه بوافر الصحة والعافية وإن يجازيه عن خير الجزاء.

كما أتقدمن بأسمى آيات التقدير وعظيم الشكر والعرفان إلى أستاذتي الفاضلة الأستاذة الدكتورة / نجوى احمد السيسي - أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد بكلية التجارة، جامعة عين شمس، الأستاذة التي بدماثة خلقها، وعلمتها الفياض، وتوجيهاتها العلمية البناءة، ونصائحها السديدة، واهتمامها بي ساعدتي أفضل مساعدة بعد أن تفضلت بالموافقة على الإشراف على هذه الرسالة، وكانت لي ناصحةً ومعلمه، بعد أن من الله عليها بإيمان واسع وقلب كبير، فأسأل الله العلي القدير أن يمن عليها بالصحة والعافية والعلم الوفير.

كما أتقدمن بجزيل الشكر والتقدير إلى السيد الأستاذ الدكتور / محمد عبد الفتاح محمد عبد الفتاح - أستاذ المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة جامعة عين شمس، ووكيل الكلية لشئون التعليم والطلاب ذلك القامة العلمية الذي أكن له في نفسي الكثير

والكثير من الاحترام، فأتقدم له بجزيل الشكر والامتنان على تفضله بالموافقة على الاشتراك في لجنة المناقشة والحكم على الرسالة رغم كثرة مشاغله، واسأله أن يمن عليه بالصحة والعافية وبما هو أهله.

كما أتقدم بالشكر والتقدير إلى السيد الأستاذ الدكتور / احمد زكي حسين -
أستاذ المحاسبة والمراجعة وعميد كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس
الذى لم يدخل على بوقته الثمين، وعلمه الوفير، ولما لمسته من سيادته من تواضع
وأخلاق رفيعة، فله منى كل الاحترام والتقدير والشكر لموافقته على الاشتراك في لجنة
المناقشة والحكم على الرسالة ، فجزاه الله عنى خير الجزاء.

ولا يفوتنى أن أتقدم بخالص الشكر والتقدير والعرفان إلى كل من ساعدى
وسهل لي إتمام الدراسة التطبيقية لهذه الرسالة، فأتقدم بأسمى آيات الشكر والعرفان
إلى:

السيد الأستاذ الدكتور / حازم احمد يس- أستاذ ورئيس قسم المحاسبة بجامعة
أكتوبر للعلوم الحديثة.

والسيد الأستاذ الدكتور / احمد فرغلى حسن - أستاذ المحاسبة وعميد كلية التجارة
جامعة القاهرة الأسبق .

والسيد الأستاذ الشريك التنفيذى بمنشأة المراجعة محل الدراسة، وفريق المراجعة
المسئول عن مراجعة الحالة محل الدراسة، وجميع السادة العاملين بمنشأة المراجعة.

على ما قدموه لي من يد العون والمساعدة، فجزاهم الله عنى خير الجزاء.

وأخيراً أتقدم بجزيل الشكر إلى واحة الظل التي استظل بها والدتي واخوتي
وشيخي وزوجتي على ما قدموه لي من يد العون والمساعدة، وجميع اصدقائى وجميع
العاملين فى هذا الصرح العلمي العملاق.

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
١٦-١	الفصل الأول: الإطار العام للبحث
٢	المقدمة
٥	أولاً: مشكلة البحث.....
٧	ثانياً: أهمية البحث.....
٩	ثالثاً: أهداف البحث.....
١٠	رابعاً: فروض البحث.....
١٠	خامساً: منهج البحث.....
١٢	سادساً: نطاق البحث.....
١٣	سابعاً: المصطلحات الرئيسية المرتبطة بالبحث
١٦	ثامناً: تنظيم البحث
٤٩-١٧	الفصل الثاني: خرائط تدفق القيمة كأحد أدوات منهج الترشيد
١٨	مقدمة
٢٣	١/٢ تعريف مسار تدفق القيمة
٢٤	٢/٢ تعريف خرائط تدفق القيمة
٢٥	٣/٢ مراحل إعداد خرائط تدفق القيمة
٢٧	٤/٢ منهجية عمل خرائط تدفق القيمة.....
٣١	٥/٢ مستويات خرائط تدفق القيمة والأشكال المستخدمة فيها
٣٣	٦/٢ مسببات الفاقد والضياع
٣٨	٧/٢ دور خرائط تدفق القيمة في ترشيد التكاليف.....
٤٥	٨/٢ خرائط تدفق القيمة في مجال الخدمات.....
٩٧-٥٠	الفصل الثالث: الإطار الفكري لتكاليف خدمات المراجعة
٥١	مقدمة
٥٣	١/٣ تعريف وتبسيب تكاليف المراجعة.....

الصفحة	الموضوع
٥٦	١/١/٣ التكاليف التشغيلية لعملية المراجعة
٥٧	١/١/١/٣ التكاليف التشغيلية المباشرة لعملية المراجعة
٥٧	٢/١/١/٣ التكاليف التشغيلية غير المباشرة لعملية المراجعة ...
٥٨	٢/١/٣ التكاليف المحتملة التابعة لعملية المراجعة.....
٥٩	١/٢/١/٣ التكاليف المحتملة لفقدان الأعمال نتيجة الوقع في الخطأ من النوع الأول (خطأ أ).....
٦٠	٢/٢/١/٣ التكاليف المحتملة للمسؤولية القانونية نتيجة الوقع في الخطأ من النوع الثاني (خطأ بيتاً بـ).....
٦٢	٢/٣ تكاليف الجودة بمنشآت المراجعة.....
٦٣	١/٢/٣ تكاليف الوقاية أو المنع.....
٦٤	٢/٢/٣ تكاليف الكشف والاختبار.....
٦٥	٣/٢/٣ تكاليف الفشل الداخلي
٦٦	٤/٢/٣ تكاليف الفشل الخارجي.....
٦٧	٥/٢/٣ العلاقة بين تكاليف الجودة وتكاليف خدمات المراجعة
٦٨	٣/٣ العوامل المؤثرة في تكاليف المراجعة
٦٩	١/٣/٣ عوامل مرتبطة بمنشأة المراجعة.....
٨١	٢/٣/٣ عوامل مرتبطة بالمنشأة محل المراجعة.....
٩٠	٣/٣/٣ عوامل مرتبطة ببيئة المهنة ذاتها
٩٣	٤/٣ ترشيد التكلفة كأحد مداخل تدعيم القدرة التنافسية في منشآت المراجعة
١٢٩-٩٨	الفصل الرابع: دور خرائط تدفق القيمة في ترشيد تكاليف خدمات المراجعة - إطار مقترن
٩٩	مقدمة
١٠١	١/٤ دور خرائط تدفق القيمة في ترشيد التكلفة في منشآت المراجعة
١١١	٢/٤ مسببات الفاقد والضياع في منشآت المراجعة
١١١	أولاً: الفاقد بسبب العنصر البشري
١١٥	ثانياً: الفاقد بسبب المعلومات في منشآت المراجعة.....

الصفحة	الموضوع
١١٨	ثالثاً: الفاقد بسبب العمليات في منشآت المراجعة.....
١٢٠	٣/٤ الإطار المقترن.....
١٢٠	أولاً: مقومات الإطار المقترن
١٢١	ثانياً: محددات الإطار المقترن
١٢١	ثالثاً: مراحل تنفيذ الإطار المقترن
٢١٨-٢٣٠	الفصل الخامس: الدراسة التطبيقية - استخدام خرائط تدفق القيمة في توصيف الوضع الحالي للمهمة محل الدراسة
١٣١	مقدمة
١٣٢	١/٥ نبذة مختصرة عن المكتب محل الدراسة
١٣٣	٢/٥ مراحل تنفيذ الدراسة التطبيقية (دراسة الحالة)
١٣٤	٣/٥ استخدام خرائط تدفق القيمة في توصيف الوضع الحالي للمهمة محل الدراسة
١٣٤	١/٣/٥ المرحلة الأولى: مرحلة التحضير لتطبيق خرائط تدفق القيمة في منشأة المراجعة
١٣٥	٢/٣/٥ المرحلة الثانية : مرحلة تصوير خرائط تدفق القيمة للوضع الحالي للمهمة محل الدراسة
١٣٦	أولاً: الوضع الحالي لمرحلة التخطيط وتفاصيل الوقت المستغرق لإتمامها
١٤٠	ثانياً: الوضع الحالي لمرحلة التنفيذ وتفاصيل الوقت المستغرق لإتمامها
١٤١	١ - الوضع الحالي لمرحلة اختبار نظام الرقابة الداخلية وتفاصيل الوقت المستغرق لإتمامها
١٤٦	٢ - الوضع الحالي لمرحلة الفحص الميداني وتحقيق الأرصدة وتفاصيل الوقت المستغرق لإتمامها