



بسم الله الرحمن الرحيم

Ain Shams University Information Network  
جامعة عين شمس

شبكة المعلومات الجامعية  
@ ASUNET



# شبكة المعلومات الجامعية التوثيق الالكتروني والميكروفيلم



شبكة المعلومات الجامعية

# جامعة عين شمس

التوثيق الالكتروني والميكروفيلم

## قسم

نقسم بالله العظيم أن المادة التي تم توثيقها وتسجيلها  
على هذه الأفلام قد أعدت دون أية تغييرات



## 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 بالأصل

# محددات أتعاب المراجعة

## دراسة تحليلية وتطبيقية

بحث مقدم من

**جيهان إبراهيم الحفنى محمد**  
للحصول على درجة الماجستير فى المحاسبة  
( تخصص مراجعة )

**إشرافاً**

الدكتور

**ماهر محمود رسولان**

المدرس بقسم المحاسبة والمراجعة  
كلية التجارة - جامعة طنطا

الأستاذ الدكتور

**نجيب خلية الجندي**

أستاذ المحاسبة والمراجعة  
وكيل كلية التجارة للدراسات العليا والبحوث  
جامعة طنطا

لجنة  
المناقشة والامتحان



الأستاذ الدكتور / **نجيب خله الجندى** مشرفاً

أستاذ المحاسبة والمراجعة ورئيساً

ووكيل كلية التجارة - جامعة طنطا

للدراستات العليا والبحوث

الأستاذ الدكتور / **زين العابدين سعيد فارس** عضواً من

أستاذ المحاسبة والمراجعة الخارج

بكلية التجارة ببورسعيد - جامعة قناة السويس

الأستاذ الدكتور / **زكريا محمد الصادق** عضواً من

أستاذ المحاسبة والمراجعة الداخل

وعميد كلية التجارة - جامعة طنطا

تاريخ المناقشة : / / ١٩٩٧

قرار اللجنة

قرار مجلس الكلية وتاريخه

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

" فَأَمَّا الزَّبَدُ فَيَذْهَبُ جُفَاءً وَأَمَّا مَا يَنْفَعُ النَّاسَ  
فَيَمَكُّثُ فِي الْأَرْضِ كَذَلِكَ يَضْرِبُ اللَّهُ الْأَمْثَالَ "

صدق الله العظيم

سورة الرعد آية ١٦

إلى الله

إلى ...

أبي وأمي

إلى ...

من علمني وأرشدني

إلى ...

من وقفوا بجانبى وعاونونى

إلى ...

هؤلاء جميعاً أهدى هذا البحث

## محتويات البحث

| الصفحة | الموضوع                          | مستل |
|--------|----------------------------------|------|
|        | <b>الفصل الأول : مقدمة البحث</b> |      |
| ١      | طبيعة المشكلة                    | ١/١  |
| ٧      | هدف البحث                        | ٢/١  |
| ٨      | أهمية البحث                      | ٢/١  |
| ٩      | حدود البحث                       | ٤/١  |
| ٩      | منهج البحث                       | ٥/١  |
| ١٠     | خطة البحث                        | ٦/١  |

## الفصل الثاني: الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث

|    |                                                                |     |
|----|----------------------------------------------------------------|-----|
| ١١ | مقدمة                                                          | ١/٢ |
| ١٢ | دراسات تمت على سوق المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية      | ٢/٢ |
| ٢٠ | دراسات تمت على سوق المراجعة في المملكة المتحدة                 | ٢/٢ |
| ٢١ | دراسات تمت على سوق المراجعة في إستراليا ونيوزلندا والهند وكندا | ٤/٢ |
|    | دراسات نظرية في مجال تحليل العوامل المؤثرة في تحديد أتعاب      | ٥/٢ |
| ٢٤ | المراجعة في مصر                                                |     |
| ٢٧ | خلاصة الفصل                                                    | ٦/٢ |

## الفصل الثالث : أتعاب المراجعة كإحدى المشاكل المهنية

### في سوق خدمات المحاسبة والمراجعة

|    |                                                |     |
|----|------------------------------------------------|-----|
| ٣٠ | مقدمة                                          | ١/٣ |
| ٣٢ | أنواع عقود خدمات المراجعة فيما يتعلق بالأتعاب  | ٢/٣ |
| ٣٧ | علاقة أتعاب المراجعة باستقلال مراجع الحسابات   | ٢/٣ |
| ٤٠ | أتعاب المراجعة وجودة الخدمة المقدمة من المراجع | ٤/٣ |

|    |                                                             |       |
|----|-------------------------------------------------------------|-------|
| ٤٥ | الاعتراضات التي يبدونها بعض العملاء على الاتعاب وسبل تجنبها | ٥/٣   |
| ٤٦ | إضطراب لجوء المراجعين للقضاء للحصول على الاتعاب             | ١/٥/٣ |
| ٤٨ | الدعاوى المضادة للمراجعين من قبل العملاء وعواقبها           | ٢/٥/٣ |
| ٤٩ | أساليب تفادي توقف العميل عن السداد                          | ٣/٥/٣ |
| ٥٠ | خلاصة الفصل                                                 | ٦/٣   |

## الفصل الرابع : العوامل المؤثرة في تحديد أتعاب خدمات المراجعة

|    |                                                                   |     |
|----|-------------------------------------------------------------------|-----|
| ٥١ | مقدمة                                                             | ١/٤ |
| ٥٥ | العوامل المؤثرة في تحديد أتعاب المراجعة من ناحية مراجع الحسابات   | ٢/٤ |
|    | العوامل المؤثرة في تحديد أتعاب المراجعة من ناحية العميل * المنشأة | ٢/٤ |
| ٦٣ | محل المراجعة *                                                    |     |
| ٦٨ | خلاصة الفصل                                                       | ٤/٤ |

## الفصل الخامس : الدراسة التطبيقية

|    |                                                               |     |
|----|---------------------------------------------------------------|-----|
| ٧١ | مقدمة                                                         | ١/٥ |
| ٧٢ | تصميم الدراسة التطبيقية                                       | ٢/٥ |
| ٧٢ | ١/٢/٥ عينة البحث وخصائصها                                     |     |
| ٧٣ | ٢/٢/٥ أسلوب جمع البيانات اللازمة لإجراء الدراسة التطبيقية     |     |
| ٧٦ | ٣/٢/٥ الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة التطبيقية       |     |
| ٧٧ | ٢/٥ نتائج الدراسة التطبيقية وتحليلها                          |     |
| ٧٧ | ١/٢/٥ تحليل نتائج إستمارات الإستقصاء                          |     |
| ٨٢ | ٢/٣/٥ تحليل نتائج إستخدام أسلوب تحليل العوامل Factor Analysis |     |
| ٩٠ | خلاصة الفصل ونتائجه                                           | ٤/٥ |

## الفصل السادس : خلاصة البحث ونتائجه

|    |             |
|----|-------------|
| ٩٨ | مراجع البحث |
|    | ملاحق البحث |

## الفصل الأول

### مقدمة البحث

١/١ طبيعة المشكلة

٢/١ هدف البحث

٣/١ أهمية البحث

٤/١ حدود البحث

٥/١ منهج البحث

٦/١ خطة البحث

## مقدمة البحث

### ١/١ طبيعة المشكلة .

فى ظل الظروف الراهنة لمهنة المراجعة ، ومع تزايد الاعتماد عليها والذي يتمثل فى زيادة الطلب على خدماتها من قبل الأطراف المتعددة ، أصبحت هناك حاجة ملحة لدراسة العوامل المؤثرة على سلامة عمليات المراجعة .

فالمنشأة محل المراجعة (العميل) Auditee بوصفها منشأة إقتصادية شأنها فى ذلك شأن أية منشأة إقتصادية يجب أن تراعى فى إرتباطاتها المختلفة وفى تخطيطها لأعمالها ، العمل على تحقيق أكبر دخل ممكن دون المساس بالقيم والاعتبارات الأساسية التى تحكم عملية المراجعة . ومن الطبيعى أن تنظر لأتعب المراجعة بإعتبارها مثل أى بند من بنود التكاليف يجب تخفيضه ، دون المساس بمستوى أداء عمليات المراجعة . كما تتوقع أن تحصل مقابلها على منفعة تناسب حجم العبء المالى الذى تتحمله وفقاً لمبدأ التكلفة والعائد Cost / Benefit . ومن الجانب الآخر ، تعتبر أتعب المراجعة أحد المصادر الرئيسية لإيرادات مكتب المراجعة . والعائد المادى الذى يحصل عليه المراجع مقابل جهده ووقته وخبرته وما يلقيه على عاتقه عمل المراجعة من مسئوليات والتزامات ، ومن ثم بات تعظيم أتعب المراجعة وترشيدها الهدف الذى يسعى مكتب المراجعة إلى تحقيقه بغية الحصول على أفضل عائد ممكن من ممارسته للمهنة ، وكذلك مجزولة تدنية مسئولياته القانونية وترشيد تكاليف التنفيذ .

وقد أثبتت دراسات عديدة تمت فى دول مختلفة<sup>(١)</sup> ، أن العائد المادى الذى يحصل عليه المراجعون بمكاتب المراجعة ليس مرتفعاً بالمقارنة بالعائد الذى يحصل عليه من هم على نفس مستوى الخبرة والتأهيل وانهاة ممن يعملون فى مجالات أخرى مثل الأنشطة

(١) منها على سبيل المثال دراسة :

Goldman, A. and Barlev, B., " The Auditor-Firm Conflict of Interest : Its Implication for Independence, " *The Accounting Review* , (October 1974), P. 109

التجارية والصناعية الأخرى . ترتب على هذا خروج تلك العناصر الجيدة من سوق عمل المراجعة إلى تلك المجالات الأخرى . ومن ثم فإن الأمر يتطلب ضرورة أن يتوافر لهم من ممارسة المهنة دخل يتناسب مع ما يتوافر لهم من خبرة وكفاءة ، ولن يتحقق ذلك إلا إذا حصل المراجع على أتعاب مجزية تمكنه من الوفاء بمتطلبات مكتب المراجعة والتي من أهمها (١) :

- ١ - إمكانية استخدام مساعدين ذوي مستوى كفاءة مناسبة لاحتياجات عمليات المراجعة ، مع حصولهم على عائد مناسب يساعد على تحقيق ارتباطهم واستمرارهم بالمهنة .
- ٢ - دفع الإيجارات وشراء المعدات ، ومقابلة المصروفات اللازمة لتشغيل مكتب المراجعة .
- ٣ - تكاليف التعليم والتدريب شاملة ، تكاليف حضور الشركاء والمساعدين للدورات التدريبية المهنية ، وأيضاً التكاليف اللازمة لإنشاء وتحديث المكتبة الخاصة بمكتب المراجعة .
- ٤ - المبالغ اللازمة لتكوين المخصصات اللازمة لدفع تعويضات ترك الخدمة للعاملين بالمكتب .
- ٥ - تحقيق عائد مناسب للمراجع يكافئ الجهد المبذول والخبرة المقدمة .
- ٦ - أن تغطي الأتعاب عامل المخاطرة المهنية التي يتعرض لها المراجع .

ومن ناحية أخرى تعتقد نسبة كبيرة من المنشآت محل المراجعة أن الأتعاب التي يحصل عليها المراجعون مغالى فيها ولا تتناسب مع المنفعة المستمدة منها . وفي هذا الصدد أشار Taylor & Baker إلى استقصاء أجرى على ١٦٥٥ شركة في الولايات

(٢) د. حسن محمد حسين أبو زيد ، "اقتصاديات وعوامل تحديد أتعاب مكاتب المراجعة" ، مجلة المال والتجارة ، (العدد الثالث ، ١٩٨٥) ، ص ٥٠ .

المتحدة وكندا ، أظهر أن نسبة كبيرة من تلك الشركات تعتقد أن أتعاب المراجعين أصبحت مرتفعة بصورة غير معقولة<sup>(١)</sup> ، وقد حاولت بعض الشركات وضع معايير موضوعية Objective Criteria لقياس مدى عدالة الأتعاب التي تدفعها وكفايتها ومن هذه المعايير ما يلي (٢) :

- ١ - مقارنة معدلات الأجر بالساعة بالنسبة للمراجع الخارجى مع معدلات الأجر بالساعة التى تدفع لأعضاء جهاز المراجعة الداخلية .
- ٢ - مقارنة الأتعاب الحالية لمراجعة المنشأة مع أتعاب السنوات السابقة .
- ٣ - حجم المنشأة ومدى مركزية أولا مركزية مراكز المراجعة فيها .
- ٤ - علاقة أتعاب المراجعة بحجم مبيعات المنشأة .
- ٥ - مقارنة أتعاب المراجعة التى تدفعها المنشأة مع تلك التى تدفعها المنشآت الأخرى من نفس الحجم وفى نفس الصناعة .

وعلى الرغم من أن هذه المعايير قد تبدو ذات قيمة إلا أن بعضها مثل نسبة الأتعاب إلى المبيعات قد تكون مضللة ، حيث أظهرت الدراسات السابقة أن المنشآت الأصغر حجماً تتجه لدفع أتعاب تمثل نسبة عالية من حجم مبيعاتها بعكس المنشآت ذات الأحجام الكبيرة . مما يعنى عدم وجود علاقة وثيقة بين حجم المبيعات والأتعاب ، علاوة على أن المنشآت الكبرى عادة ما يكون لديها أنظمة فعالة للرقابة الداخلية يمكن الاعتماد عليها فى تقليل عمليات الفحص ، وتخفيض ساعات عمل المراجعة وتكاليف أدائها مما يتيح الفرصة للمراجع لخفض قيمة الأتعاب دون تقليل منافعها ، وحتى إن لم تنخفض الأتعاب فمن المنطقى انخفاض نسبتها إلى قيمة المبيعات كلما زادت قيمة المبيعات عن حد معين .

(1) Taylor, M. E. and Baker, R.L., " An Analysis of the External Audit fee", **Accounting and Business Research**, ICAEW, (Winter 1981), P.55

(2) Ibid., PP. 56 ; 57