



شبكة المعلومات الجامعية
التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم

بسم الله الرحمن الرحيم



HANAA ALY



شبكة المعلومات الجامعية
التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم



شبكة المعلومات الجامعية التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم



HANAA ALY



شبكة المعلومات الجامعية
التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم

جامعة عين شمس

التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم

قسم

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



يجب أن

تحفظ هذه الأقراص المدمجة بعيدا عن الغبار



HANAA ALY



جامعة عين شمس
كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

أثر المراجعة المشتركة على جودة وتكلفة عملية المراجعة دراسة تطبيقية

رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

إعداد الباحث:

مصطفى محمد صوفي امين
عضو الجهاز المركزي للمحاسبات

تحت إشراف:

الأستاذ الدكتور/ احمد سليم محمد
أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد
كلية التجارة – جامعة عين شمس

الأستاذ الدكتور/ سامي حسن علي
أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد
كلية التجارة – جامعة عين شمس

(٢٠٢١)



جامعة عين شمس
كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

رسالة ماجستير

اسم الباحث / مصطفى محمد صوفي أمين

عنوان الرسالة / أثر المراجعة المشتركة على جودة وتكلفة عملية المراجعة: دراسة تطبيقية.

الدرجة العلمية / ماجستير في المحاسبة.

لجنة المناقشة والحكم على الرسالة:

(رئيساً)

١. الأستاذ الدكتور / جمال سعد خطاب

أستاذ المحاسبة والمراجعة - كلية التجارة - جامعة عين شمس.

(عضواً)

٢. الأستاذ الدكتور / عماد سعيد الزمر

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد - كلية التجارة - جامعة القاهرة.

(مشرفاً وعضواً)

٣. الأستاذ الدكتور / سامي حسن على

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد - كلية التجارة - جامعة عين شمس.

(مشرفاً بالاشتراك وعضواً)

٤. الأستاذ الدكتور / أحمد سليم محمد

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد - كلية التجارة - جامعة عين شمس.

تاريخ المناقشة: / / ٢٠٢١

الدراسات العليا

أجيزت الرسالة بتاريخ

ختم الإجازة

٢٠٢١ / ... / ...

٢٠٢١ / ... / ...

موافقة مجلس الجامعة

موافقة مجلس الكلية

٢٠٢١ / ... / ...

٢٠٢١ / ... / ...

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ
عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ
وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ"

صدق الله العظيم

(سورة النمل آية: ١٩)

إهداء

إلى نور حياتي وبسمتها إلى من كان دعائها سر نجاحي والدتي الغالية حفظك الله

إلى من أثرني على نفسه وكان سندي وقوتي في الحياة والدي الحبيب حفظك الله

إلى شريكة حياتي وتوأم روحي زوجتي الغالية

إلى قرة عيني جويرية ومحمد وروفان أبنائي الأحباء

إلى الذين أحاطوني بالحب والدعاء إخوتي الأعزاء

إلى رفقاء دربي أصدقائي الأوفياء

إلى كل من علمني حرفاً جزاهم الله عني خيراً

حباً ووفاءً لكم أهدي هذا العمل المتواضع

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العاملين حمداً كثيراً طيباً مباركاً فيه كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه،
والصلاة والسلام على خير خلق الله سيدنا محمد صلي الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه اجمعين.
إيماناً بفضل الاعتراف بالجميل وتقديم الشكر والامتنان لأصحاب المعروف ومن منطلق قول رسولنا
الكريم من لم يشكر الناس لم يشكر الله، فإنني أتقدم بجزيل الشكر والتقدير والعرفان بالجميل للأستاذ
الدكتور/ سامي حسن علي - أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد بكلية التجارة جامعة عين
شمس - لتكرم سيادته بالأشراف على هذا البحث، فجزاه الله خيراً على ما أتاحه للباحث من وقت
وجهد وعطاء وسعة صدر خلال فترة الإشراف، راجياً من الله تعالى أن يجعله في ميزان حسناته يوم
القيامة، وان يبارك له في علمه وأهله وان يحفظه وينعم عليه بدوام الصحة والعافية.

كما يتوجه الباحث بخالص الشكر والتقدير والامتنان للأستاذ الدكتور/ احمد سليم محمد - أستاذ
المحاسبة والمراجعة المساعد بكلية التجارة جامعة عين شمس - على تفضل سيادته بالأشراف
على هذا البحث، وعلى كل ما قدمه لي من علم ونصح ودعم وعون صادق، وما وجهه لي من
نصائح وإرشادات، مما يعتبره الباحث شرفاً له ويزيد البحث قيمة وإثراءً، فجزاه الله خير الجزاء
وأحسن إليه ونفع به وجعله في ميزان حسناته يوم القيامة.

هناك الكثيرون ممن يستحقون الشكر والتقدير علي العون الصادق الذي قدموه لي، حتى يتسنى
لي إتمام هذا البحث؛ وفي مقدمتهم الأستاذ الدكتور/ جمال سعد خطاب - أستاذ المحاسبة
والمراجعة بكلية التجارة جامعة عين شمس - لتفضله بالموافقة علي الاشتراك في لجنة المناقشة

والحكم علي هذه الرسالة رغم كثرة مسؤولياته، وهو ما يعتبره الباحث شرفاً له، مما يزيد البحث قيمةً وتقديراً، والمناقشة مقاماً وإثراءً.

كما يتوجه الباحث بخالص الشكر والتقدير والامتنان للأستاذ الدكتور/عماد سعيد الزمر - أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد بكلية التجارة جامعة القاهرة - لتفضله بالموافقة علي الاشتراك في لجنة المناقشة والحكم علي هذه الرسالة رغم كثرة مسؤولياته، وهو ما يعتبره الباحث شرفاً له، مما يزيد البحث قيمةً وتقديراً، والمناقشة مقاماً وإثراءً.

وأخيراً، اللهم إني أشهدك بانني قد بذلت ما يسرت لي من جهد فإن كنت قد وفقت فمن عندك، وإن كنت قد أخطأت أو قصرت فمن نفسي، فأغفر لي. اللهم اجعل عملي هذا خالصاً لوجهك الكريم، وأجعله علماً ينتفع به في دنيانا وآخرتنا، اللهم علمنا ما ينفعنا وانفعنا بما علمتنا وزدنا علماً.

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات.

الباحث

المستخلص

استهدف هذا البحث دراسة أثر تطبيق المراجعة المشتركة على جودة وتكلفة عملية المراجعة في البيئة المصرية وذلك في ظل الأشكال المختلفة لتطبيق المراجعة المشتركة. وسعياً وراء تحقيق هدف البحث واختبار فروضه قام الباحث بتصميم دراسة نظرية وأخرى تطبيقية حيث اشتملت الدراسة النظرية علي ثلاثة فصول تناول الباحث في الفصل الأول منها الاطار العام للبحث وفي الفصل الثاني الدراسات السابقة والمتعلقة بمشكلة البحث، وتم تقسيم هذه الدراسات إلي ثلاث مجموعات: الأولى شملت الدراسات التي تناولت علاقة المراجعة المشتركة بجودة عملية المراجعة، الثانية شملت الدراسات التي تناولت علاقة المراجعة المشتركة بتكلفة عملية المراجعة، والثالثة شملت الدراسات التي تناولت علاقة المراجعة المشتركة بجودة وتكلفة عملية المراجعة.

ثم قام الباحث بالنظر في ماهية المراجعة المشتركة وتأثيرها على جودة وتكلفة عملية المراجعة في الفصل الثالث وقسم الفصل إلي ثلاث مباحث، وتناول في المبحث الأول الاطار العام للمراجعة المشتركة أولاً من حيث المفهوم حيث استعرض الباحث العديد من التعريفات لها وتوصل إلي وجود اتفاق شبه تام حول ماهية المراجعة المشتركة بأنها عملية المراجعة التي يتم فيها تكليف اثنين أو أكثر من مراقبي الحسابات المنتمين إلي مكاتب محاسبة ومراجعة مستقلة عن بعضها البعض بمراجعة التقارير المالية للشركة محل المراجعة بصورة إلزامية أو اختيارية، بحيث يشترك كل منهما في تخطيط عملية المراجعة والجهد المبذول أثناء تنفيذ عملية المراجعة وتفسير الاستنتاجات وتبادل الإشراف فيما بينهما ورقابة الجودة وأخيراً في إصدار تقرير مراجعة موحد يتم توقيعه من قبل جميع مراقبي الحسابات ويكونوا مسئولين مسئولية تضامنية فيما يتعلق بهذا التقرير، ثم ثانياً من حيث أهدافها، أشكال ممارستها، المعايير المهنية المنظمة لها، إجراءات تطبيقها، وأثار تطبيقها والتي تنوعت بين الآثار الإيجابية والسلبية.

ثم تناول الباحث في هذا المبحث الثاني جودة عملية المراجعة أولاً من حيث تعريفها واستعرض الباحث العديد من التعريفات لها وتوصل إلي أن مفهوم جودة عملية المراجعة مفهوم معقد وذلك لأن مهنة المراجعة تتميز بخصائص تنفرد بها عن المهن الأخرى ولعل أهمها أن هناك أطرافاً متعددة تطلب هذه الجودة، ثانياً من حيث أهميتها، الاطار المفاهيمي لجودة عملية المراجعة، العوامل المؤثرة على جودة عملية المراجعة، أثر المراجعة المشتركة على جودة عملية المراجعة.

وتناول الباحث في المبحث الثالث تكلفة عملية المراجعة (مقاسة بأتعاب عملية المراجعة) أولاً من حيث تعريفها واستعرض الباحث العديد من التعريفات لها ومنها بأنها المبالغ المدفوعة لمراقب الحسابات والتي تتعلق بمهمة المراجعة، ثانياً من حيث أشكال أتعاب عملية المراجعة، العوامل المؤثرة في تحديد أتعاب عملية المراجعة، وأثر المراجعة المشتركة على أتعاب عملية المراجعة.

ومن اجل اختبار فروض البحث قام الباحث بتصميم دراسة تطبيقية تناولها في الفصل الرابع والأخير حيث تناول الباحث في هذا الفصل فروض الدراسة ومتغيرات الدراسة وطرق قياس متغيرات الدراسة، كما تناول

الفصل أيضاً عينة الدراسة التي تكونت من عدد ٦٠ شركة بإجمالي مشاهدات ٣٠٠ مشاهدة (شركة/سنة) خلال الفترة الزمنية من عام ٢٠١٥ إلى عام ٢٠١٩ واشتملت العينة على عدد ٢١ شركة تطبق المراجعة المشتركة بإجمالي مشاهدات ١٠٥ مشاهدة (شركة/سنة)، عدد ٣٩ شركة تطبق المراجعة الفردية بإجمالي مشاهدات ١٩٥ مشاهدة (شركة/سنة). وقد تم تجميع البيانات اللازمة للدراسة من واقع القوائم والتقارير المالية السنوية المنشورة وكذا تقارير المراجعة ومحاضر الجمعيات العامة العادية التابعة للشركات محل العينة خلال الفترة من عام ٢٠١٤ وحتى عام ٢٠١٩ وذلك من خلال المواقع الإلكترونية الرسمية للشركات، أو الموقع الإلكتروني الرسمي لسوق الأوراق المالية المصري أو مواقع تداول المعلومات مثل موقع مباشر مصر.

وتتناول الفصل الأخير أيضاً الأساليب الإحصائية التي استعان بها الباحث لإجراء التحليل الإحصائي وتشمل أدوات الإحصاء الوصفي مثل المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، وأيضاً معامل الارتباط الخطي لبيرسون، وأخيراً تحليل الانحدار الخطي المتعدد لاختبار الفروض الرئيسية والفرعية.

وأوضحت نتائج الدراسة النظرية أن المراجعة المشتركة تسهم في زيادة جودة عملية المراجعة من خلال: تدعيم استقلال مراقب الحسابات وزيادة كفاءة مراقب الحسابات والحد من درجة تركيز سوق خدمات المراجعة وان المراجعة المشتركة تسهم في زيادة الثقة في المعلومات الواردة بالتقارير المالية للشركات ومن ثم زيادة مصداقية مهنة المراجعة ككل.

وتوصلت الدراسة التطبيقية إلي عدم وجود تأثير معنوي لتطبيق المراجعة المشتركة على جودة عملية المراجعة مقاسة بالاستحقاقات الاختيارية وفقاً لنموذج جونز المعدل ١٩٩٥، وان الاختلاف في شكل تطبيق المراجعة المشتركة لا يؤثر على الاستحقاقات الاختيارية. ولكن توصلت الدراسة إلي وجود تأثير معنوي إيجابي لتطبيق المراجعة المشتركة على جودة عملية المراجعة مقاسة بفترة المراجعة، وان الاختلاف في شكل تطبيق المراجعة المشتركة يؤثر على فترة المراجعة. وتوصلت الدراسة أيضاً إلي وجود تأثير سلبي معنوي لتطبيق المراجعة المشتركة على تكلفة عملية المراجعة (مقاسة بأتعاب المراجعة)، وان الاختلاف في شكل تطبيق المراجعة المشتركة يؤثر على تكلفة عملية المراجعة.

وفي النهاية، أوصي الباحث بقيام الجهات المنظمة لمهنة المراجعة في مصر بإصدار معيار مراجعة مصري ينظم عملية المراجعة المشتركة وحتى يتم إصدار معيار دولي ذا صلة بالمراجعة المشتركة، كما أوصي الباحث أيضاً بأن تقوم الهيئة العامة للرقابة المالية بالسعي نحو تعديل قانون سوق المال بما يتيح التوسع في تطبيق المراجعة المشتركة الإلزامية في الشركات المسجلة بسوق الأوراق المالية المصري وتفضيل الاستعانة بمكاتب المراجعة المتوسطة للحد من درجة تركيز سوق خدمات المراجعة، وتشجيع الشركات مرحلياً على تطبيق المراجعة المشتركة الاختيارية، وإجراء الرقابة على عمليات المراجعة المشتركة المقررة بالقوانين الحالية من خلال الجهات الرقابية ذات الصلة مثل هيئة الرقابة المالية.

الكلمات الدالة: المراجعة المشتركة- جودة عملية المراجعة - تكلفة عملية المراجعة.

فهرس المحتويات

الموضوع	رقم الصفحة
فهرس الجداول	ك
فهرس الأشكال	م
قائمة الاختصارات الواردة بالبحث	ن
الفصل الأول: الاطار العام للبحث	١
مقدمة	٢
١/١ طبيعة المشكلة	٣
٢/١ أهداف البحث	٤
٣/١ أهمية البحث	٤
٤/١ حدود البحث	٥
٥/١ فروض البحث	٥
٦/١ متغيرات البحث	٦
٧/١ منهج البحث	٦
٨/١ خطة البحث	٧
الفصل الثاني: الدراسات السابقة	٨
تمهيد	٩
١/٢ دراسات تناولت علاقة المراجعة المشتركة بجودة عملية المراجعة	١٠
٢/٢ دراسات تناولت علاقة المراجعة المشتركة بتكلفة عملية المراجعة	٢٥
٣/٢ دراسات تناولت علاقة المراجعة المشتركة بجودة وتكلفة عملية المراجعة	٢٧
٤/٢ تحليل وتقييم الدراسات السابقة	٣٢
٥/٢ خلاصة الفصل الثاني	٣٤
الفصل الثالث: ماهية وتأثير المراجعة المشتركة	٣٥
المبحث الأول: ماهية المراجعة المشتركة	٣٦
تمهيد	٣٧
١/١/٣ مفهوم المراجعة المشتركة	٣٨

الموضوع	رقم الصفحة
٢/١/٣ أهداف المراجعة المشتركة	٤٢
٣/١/٣ أشكال المراجعة المشتركة	٤٣
٤/١/٣ المعايير المهنية للمراجعة المشتركة	٤٥
٥/١/٣ إجراءات تطبيق المراجعة المشتركة	٥٠
٦/١/٣ أثار تطبيق المراجعة المشتركة	٥١
٧/١/٣ تجارب بعض الدول في تطبيق المراجعة المشتركة	٥٤
٨/١/٣ خلاصة المبحث الأول	٥٨
المبحث الثاني: تأثير المراجعة المشتركة على جودة عملية المراجعة	٥٩
تمهيد	٦٠
١/٢/٣ مفهوم جودة عملية المراجعة	٦١
٢/٢/٣ أهمية جودة عملية المراجعة	٦٦
٣/٢/٣ اطار جودة عملية المراجعة	٦٩
٤/٢/٣ العوامل المؤثرة في جودة عملية المراجعة	٧٠
٥/٢/٣ أثر المراجعة المشتركة على جودة عملية المراجعة	٨٠
٦/٢/٣ خلاصة المبحث الثاني	٨٧
المبحث الثالث: تأثير المراجعة المشتركة على تكلفة عملية المراجعة	٨٨
تمهيد	٨٩
١/٣/٣ مفهوم أتعاب المراجعة	٩٠
٢/٣/٣ أشكال أتعاب المراجعة	٩٢
٣/٣/٣ العوامل المؤثرة في تحديد أتعاب المراجعة	٩٥
٤/٣/٣ أثر المراجعة المشتركة على أتعاب المراجعة	١٠٠
٥/٣/٣ خلاصة المبحث الثالث	١٠٣
الفصل الرابع: الدراسة التطبيقية	١٠٤
تمهيد	١٠٥
١/٤. تحديد وقياس متغيرات الدراسة.	١٠٦

الموضوع	رقم الصفحة
٢/٤. فروض الدراسة.	١١٢
٣/٤. مجتمع وعينة الدراسة.	١١٣
٤/٤. مصادر الحصول على البيانات.	١١٤
٥/٤. النماذج الإحصائية التي سيتم الاعتماد عليها لاختبار الفروض.	١١٥
٦/٤. المعالجات المرتبطة بإدخال البيانات.	١١٧
٧/٤. التحليل الإحصائي واختبار الفروض.	١١٨
٨/٤. مناقشة وتحليل نتائج الدراسة.	١٥٧
٩/٤. خلاصة الفصل الرابع.	١٥٩
النتائج والتوصيات والدراسات المستقبلية	١٦١
أولاً: النتائج	١٦٢
ثانياً: التوصيات	١٦٣
ثالثاً: الدراسات المستقبلية	١٦٤
المراجع	١٦٥
الملاحق	١٨٠

فهرس الجداول

رقم الصفحة	بيان	الرقم
٤٢	أوجه الاختلاف بين مداخل المراجعة.	١/٣
١١٤	التبويب القطاعي لعينة الدراسة.	١/٤
١١٩	الجدول التكراري للمتغيرات المستقلة.	٢/٤
١٢٠	نتائج الإحصاء الوصفي.	٣/٤
١٢٢	مصفوفة الارتباط.	٤/٤
١٢٥	مصفوفة الارتباط.	٥/٤
١٢٨	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي.	٦/٤
١٣٠	نتائج اختبار VIF.	٧/٤
١٣١	اختبارات المشاكل القياسية لتقديرات نموذج التأثيرات العشوائية.	٨/٤
١٣١	نتيجة تقدير معالم نموذج الانحدار المتعدد.	٩/٤
١٣٢	نتائج اختبار Mann-Whitney test.	١٠/٤
١٣٣	نتائج اختبار VIF.	١١/٤
١٣٣	اختبارات المشاكل القياسية لتقديرات نموذج التأثيرات العشوائية.	١٢/٤
١٣٤	نتيجة تقدير معالم نموذج الانحدار المتعدد.	١٣/٤
١٣٥	نتائج اختبار VIF.	١٤/٤
١٣٥	اختبارات المشاكل القياسية لتقديرات نموذج التأثيرات العشوائية.	١٥/٤
١٣٥	نتيجة تقدير معالم نموذج الانحدار المتعدد.	١٦/٤
١٣٦	نتائج اختبار VIF.	١٧/٤
١٣٧	اختبارات المشاكل القياسية لتقديرات نموذج التأثيرات العشوائية.	١٨/٤
١٣٧	نتيجة تقدير معالم نموذج الانحدار المتعدد.	١٩/٤
١٣٨	نتائج اختبار VIF.	٢٠/٤
١٣٨	اختبارات المشاكل القياسية لتقديرات نموذج التأثيرات العشوائية.	٢١/٤
١٣٩	نتيجة تقدير معالم نموذج الانحدار المتعدد.	٢٢/٤
١٤٠	اختبارات المشاكل القياسية لتقديرات نموذج التأثيرات العشوائية.	٢٣/٤