



---

## **The Extent to Which It Is Possible to Measure the Quality Requirements of Professional Performance in External Audit Offices (A Field Study On External Audit Offices In The State of Khartoum – Sudan)**

**Dr. Mzamel Aodh Taha Ahmed<sup>\*1</sup>**

<sup>1,2</sup> \*Al-taaef University / College of Administration and Economics / Department of Business

### **ABSTRACT**

The aim of the research is to identify and measure the extent of interest of the Sudanese accounting and auditing offices in achieving the requirements of the quality of professional performance of external audit services, where the research was limited to the requirements of the audit office and those related to the audit team, the research data was collected from auditors in the external audit offices in the state of Khartoum - Sudan, where the study covers 2022, through a questionnaire developed for this purpose. The results of the research showed that there is an interest on the part of the Sudanese accounting and auditing offices in applying the requirements of the quality of professional performance of external auditing. The research recommended the importance of having a link with the major audit firms BIG4 in the Sudanese auditing environment, which enhances and supports the achievement of the quality of professional performance of external auditing, as well as the need for the Council for Regulating the Accounting and Auditing Profession in Sudan to play its role in setting and issuing standards and controls to regulate the process of professional practice of auditing and control.

**Keywords:** quality of professional performance of external audit

---

Received:1/10/2022

Accepted:16/11/2022

Published:31/12/2022

---

\*Corresponding Author: malhadad@tu.edu.sa

مدى إمكانية قياس متطلبات جودة الاداء المهني بمكاتب المراجعة الخارجية- دراسة ميدانية على مكاتب  
المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم – السودان -

أ.م.د. مزمل عوض طه أحمد<sup>1</sup>

كلية ادارة الأعمال ، جامعة الطائف

## المستخلص

هدف البحث إلى تحديد وقياس مدى إهتمام مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتحقيق متطلبات جودة الأداء المهني لخدمات المراجعة الخارجية، حيث أقتصر البحث على المتطلبات الخاصة بمكتب المراجعة وتلك المتعلقة بفريق المراجعة ، تم جمع بيانات البحث من المراجعين بمكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم – السودان ،حيث تغطي الدراسة العام 2022 وذلك من خلال استمارة استبيان تم تطويرها لهذا الغرض. أوضحت نتائج البحث وجود إهتمام من قبل مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتطبيق متطلبات جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية. أوصى البحث بأهمية وجود ارتباط لشركات المراجعة الكبرى BIG4 في بيئة المراجعة السودانية مما يعزز ويدعم تحقيق جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية ، كذلك ضرورة اضطلاع مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في السودان بدوره في وضع و إصدار معايير وضوابط لتنظيم عملية الممارسة المهنية للمراجعة والرقابة عليها.

الكلمات المفتاحية : جودة الأداء المهني، المراجعة الخارجية

## أولاً: منهجية الدراسة

### مقدمة:

يتمثل الهدف من المراجعة الخارجية في تدعيم ثقة المستخدمين المحتملين في القوائم المالية ويتحقق ذلك الهدف من خلال ابداء المراجع رأياً حول ما اذا كانت القوائم المالية تم اعدادها من جميع الجوانب الجوهرية بالاتساق مع الاطار المطبق للتقرير المالي وإنها تعطي صورة عادلة (ريك هايز واخرون، 2018: 37)، إلا انه وفي الاونة الأخيرة واجهت مهنة المراجعة ضغوطاً متزايدة وانتقادات مستمرة بسبب حالات غش وتحريفات جوهرية في القوائم المالية وتزايد الدعاوي القضائية المرفوعة ضد المراجعين وخصوصاً بعد تعرض العديد من الشركات في الولايات المتحدة الأمريكية (ووردكوم، انرون) للفشل بالرغم من خضوع قوائمها المالية للمراجعة من قبل بعض مكاتب المراجعة الكبيرة على مستوى العالم. وبات الحديث عن كيفية استرجاع الثقة المفقودة في المهنة الشغل الشاغل لكل الجمعيات و الهيئات المهنية الدولية والأمريكية المنظمة لمهنة المحاسبة و المراجعة، واصبح البحث عن السبل الكفيلة بذلك، من إعادة تنظيم المهنة وإصدار قوانين ومعايير جديدة عليها تكون الدواء الشافي لعلل المهنة وتعيد لها مجدها الضائع (بودربالة، 2013: 158).

### مشكلة الدراسة :

يعد موضوع جودة الاداء المهني للمراجعة من المواضيع المهمة خاصة في ظل اهتزاز الثقة في التقارير المالية المنشورة وتقارير المراجعة، حيث أصبحت الجودة شعاراً ومطلباً ضرورياً لاستعادة الثقة في المهنة، وفي مخرجات النظام المحاسبي، ومن خلال الاطلاع على الادبيات السابقة في حدود اضطلاع الباحث والتي قامت بقياس اكثر العوامل تأثيراً على جودة الاداء المهني حيث توصلت دراسة (جبران، 2010: 2) الى أن مستوى التاهيل العلمي والخبرة العملية وإلمام مراجعي الحسابات بمعايير المراجعة يعتبر من اهم العوامل المؤثرة في جودة اداء عملية مراجعة الحسابات .

كما أوضحت دراسة (عبد الفتاح ، 2007م: 41 ) ، أن طول مدة الارتباط مع العميل ، بغض النظر عن تأثيرها على استقلالية مراجع الحسابات ، إلا أنها تجعله قادر على استشعار مدى تأثير الأحداث اللاحقة على عدالة القوائم المالية ، والتحديد الدقيق ، والتغيير الموضوعي لقرائن المراجعة المرتبطة بها، وترشيد حكمة المهني .

وأوضحت دراسة (المغبولي 2004م: 383) ان اهم العوامل المؤثرة على جودة المراجعة هي المخالفات النظامية لمعايير المحاسبة ، والمخالفات النظامية لمعايير المراجعة و انخفاض مستوى بذل العناية المهنية من جانب المراجعين.

كما تضيف دراسة (Jaffar, et al 2005: 535) ان هناك العديد من العوامل المؤثرة على جودة المراجعة وان اكثرها تأثيراً حسب عينة الدراسة كان الالتزام بالمعايير المهنية بالاضافة الى التخصص القطاعي لمكاتب المراجعة في مجال نشاط العميل .

واوضحت دراسة (دمجاهد، 2001م: 250) أن المنافسة بين مكاتب المراجعة تؤدي فعلاً إلى زيادة جودة المراجعة.

اما دراسة أبوهين (2010م: 2) فقد توصلت الى إن التاهيل العلمي والخبرة العلمية و إلمام مراجع الحسابات بمعايير المراجعة المتعارف عليها يؤثر إيجاباً على جودة تدقيق الحسابات.

دراسة (جعفر، 2017: 1). توصلت الى وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين العوامل ذات الصلة بمكتب المراجعة وجودة المراجعة، مثل تنظيم مكتب المراجعة، وطول الفترة التي يقضيها المراجع في مراجعة منشأة معينة، والمنافسة بين مكاتب المراجعة. كما خرجت الدراسة بمجموعة من التوصيات منها: تفعيل دور مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في السودان من حيث وضع ونشر القوانين ذات الصلة بجودة المراجعة للارتقاء بجودتها.

### وفي ضوء ماسبق يمكن تلخيص مشكلة

الدراسة في الاجابة عملياً على الأسئلة التالية:

- هل تهتم مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتطبيق متطلبات مكتب المراجعة لتحقيق جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية ؟
- هل تهتم مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتطبيق متطلبات فريق المراجعة لتحقيق جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية؟

### أهداف الدراسة :

- التعرف على مفهوم جودة المراجعة وأهميته بالنسبة لمختلف الأطراف المهتمة بنتائج عملية المراجعة.
- التعرف على العوامل التي تستخدم كمؤشرات للإستدلال على جودة المراجعة والمتعلقة بالمراجعين ومكتب المراجعة الذي يقدم هذه الخدمات.

### حدود الدراسة :

الحدود الموضوعية: تقتصر هذه الدراسة على قياس مدى تطبيق متطلبات جودة الاداء المهني للمراجعة بمكاتب المراجعة الخارجية السودانية حيث تقتصر على دراسة الأبعاد المتعلقة بمكتب المراجعة وفريق المراجعة فقط.

الحدود المكانية : مكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم – السودان

الحدود الزمانية : تغطي الدراسة العام 2022

### تنظيم الدراسة :

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فروضها فقد تم تقسيمها الى عدة أقسام على النحو التالي:

- عرض للاطار العام للدارسة .
- الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع الدراسة .
- الاطار المفاهيمي لموضوع الدراسة .
- الدراسة الميدانية .
- نتائج وتوصيات الدارسة .

### ثانياً : الدراسات السابقة التي تناولت جودة الاداء

#### المهني للمراجعة الخارجية

دراسة (أحمد، 2002: 3) هدفت هذه الدراسة إلى تحليل العوامل التي تؤثر في جودة المراجعة من وجهة نظر المدققين، والمديرين الماليين، والمستثمرين مع تحديد إذا كان هناك اختلاف بين آراء هذه الأطراف الثلاثة. توصلت الدراسة إلى العديد من التوصيات التي تم تقديمها لرفع مستوى مهنة مراجعة الحسابات، وزيادة جودة أعمالها والنهوض بها إلى المستوى المطلوب. ومن أهم التوصيات: 1- ضرورة حرص مكاتب التدقيق على اختيار فريق عمل من ذوي الاختصاص والخبرة المهنية. 2- ضرورة تفعيل القوانين المهنية المتعلقة بأداب وسلوك المهنة، كالاستقلالية والنزاهة، والموضوعية.

دراسة (الأهدل، 2008: 135): هدف البحث الى التعرف على مفاهيم جودة المراجعة والعوامل المؤثرة عليها من وجهة نظر الأطراف المهتمة بعملية المراجعة في البيئة اليمنية. توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من بينها أن معايير المراجعة احتلت المرتبة الأولى من حيث الأهمية في الاستدلال على جودة المراجعة الخارجية وكذلك تتأثر هذه الجودة بالعديد من العوامل الأخرى من بينها السمعة المهنية لمكتب المراجعة.

دراسة (التويجى و النافعابى، 2008م: 219) هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العوامل ذات التأثير

التعرف على مدى إمام المراجعين الخارجيين في البيئة المحلية بمفهوم جودة المراجعة ومدى اتفاهم حول مؤشرات الجودة.

تقديم التوصيات اللازمة بشأن متطلبات اللازمة لتحقيق كفاءة وفاعلية الممارسة المهنية للمراجعة بالسودان .

### أهمية الدراسة :

ترجع أهمية هذه الدراسة للاعتبارات التالية :

- تعزيز المجال المعرفي لموضوع جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية باعتبارها أحد مطلوبات الاطراف المهتمة بالمراجعة.

- النمو المتزايد وخصوصاً في السنوات الأخيرة في عدد مكاتب المحاسبة والمراجعة المرخص لها بمزاولة المهنة في سوق العمل السوداني.

- التوسع في أعمال الشركات عملاء المراجعة مع تعاظم الحاجة إلى المزيد من تحقيق جودة الممارسة المهنية لتعزيز الثقة في تقارير المراجعة .

### فروض الدراسة :

فى ضوء طبيعة مشكلة الدراسة وما هو مستهدف من دراستها يقترح الباحث الفروض الآتية :

- وجود إهتمام لدى مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتطبيق المتطلبات الخاصة بمكتب المراجعة لتحقيق جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية .

- وجود إهتمام لدى مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتطبيق المتطلبات الخاصة بفريق المراجعة لتحقيق جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية.

### منهج الدراسة :

سوف يعتمد الباحث فى دراسته لمشكلة الدراسة واختبار فرضياتها وتحقيق أهدافها على المنهج الاستقرائى التحليلى وذلك من خلال المحاور الآتية :

- الاستقراء النظرى : وذلك من خلال الاطلاع على الدراسات والبحوث السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة بشكل عام او خاص بهدف دراسة وتحليل دور الرقابة على خدمات المراجعة فى زيادة كفاءة وفاعلية المراجعة.

- الاستقراء الميداني : وذلك من خلال اجراء دراسة ميدانية باستخدام قوائم الاستقصاء وتحليل بياناتها إحصائياً بهدف التعرف على آراء أفراد عينة الدراسة فيما يتعلق باختيار فروض الدراسة لربط الجانب النظرى مع الميداني.

دراسة (محمد، 2010: 4) استهدف البحث التعرف على مفاهيم جودة المراجعة والعوامل المؤثرة عليها والتعرف على الصعوبات والمشاكل التي تعوق تنفيذ عملية المراجعة بجودة عالية. توصل البحث إلى مجموعة من النتائج أهمها أن بعض العوامل ذات أثر إيجابي على جودة المراجعة وهي: حجم مكتب المراجعة، والسمعة المهنية لمكتب المراجعة، والمنافسة بين مكاتب المراجعة، وتخصص مكتب المراجعة في مراجعة نشاط معين، الالتزام بمعايير المراجعة، وحجم أتعاب المراجعة والاتصالات الجيدة بين فريق المراجعة والعملاء أيضاً ارتفاع مستوى التأهيل المهني والعملية والعلمي لأعضاء فريق المراجعة والالتزام بالمراجعين بمعايير السلوك المهني يزيد من جودة المراجعة .

دراسة (Jong et,al.,2010:1) تهدف هذه الدراسة إلى بيان تأثير حجم مكتب المراجعة والالتزام على جودة المراجعة حيث اشارت الى ان هناك علاقة مابين حجم المكتب والالتزام المقدمة لمكتب المراجع وتقديم تقارير ذات جودة ، توصلت الدراسة الى ان المكاتب التي يكون لها عدة عملاء تقدم تدقيقاً أفضل من من مكتب يعتمد على عميل واحد وتكون أقل عرضة للضغوط .وكذلك تستطيع المكاتب الكبيرة فرض اتعاب مراجعة اكبر من تلك الي تقرضها المكاتب الصغيرة.

دراسة (محمد علي، 2011: 79) هدفت الدراسة الى تحديد وقياس مدى تأثير كل من طول العلاقة التعاقدية، المنافسة، لجنة لمراجعة، التخصص الصناعي والخدمات الاستشارية على جودة المراجعة الخارجية بالسودان، وذلك من خلال استقراء وجهة نظر كل من المراجعين ومستخدمي التقارير المالية والاكاديميين . اظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير لجميع متغيرات الدراسة على جودة المراجعة الخارجية بالسودان.

دراسة (بودريالة، 2013: 158) تهدف هذه الدراسة إلى تحديد أهم المؤشرات التي يمكن الاستدلال بها على جودة المراجعة الخارجية . وقد توصلت الدراسة إلى أهم أربعة مؤشرات للجودة وهي السمعة، حجم المكتب، الالتزام بمعايير المراجعة، وقلة الدعاوي القضائية.

دراسة (الجمهودي، 2019: 500) ناقشت الدراسة العوامل المؤثرة علي جوده المراجعه الخارجيه بأبعادها المختلفه ، وهي ( العوامل المرتبطه بمكتب المراجعه ، العوامل المرتبطه بفريق المراجعه ، العوامل المرتبطه بعمل المراجعه ) ، وقد جاءت النتائج كالتالي ، وجود علاقته إيجابيه بين العوامل

المحتمل على جودة خدمة المراجعة المقدمة بواسطة مكاتب المحاسبة القانونية في المملكة العربية السعودية وذلك من خلال آراء المراجعين ، وكذلك العوامل المؤثرة في تفضيل العملاء لمكتب مراجعة على آخر، وتوصلت الدراسة الى العوامل الأكثر تأثيراً في جودة المراجعة و هي: الخبرة العملية لأعضاء مكتب المراجعة ، والموضوعية عند فحص وتقييم القوائم المالية وكتابة التقرير عنها، بالإضافة إلى الكفاءة العلمية لأعضاء مكتب المراجعة متمثلة بالشهادات الأكاديمية، أما أكثر العوامل المؤثرة في قرار التفضيل بين مكاتب المراجعة فهي: التعامل السابق بين مكتب المراجعة والعميل، و أتعاب المراجعة، بالإضافة إلى السمعة والشهرة لمكتب المحاسبة.

دراسة (الجزولي، 2009: 4) تناولت الدراسة العوامل المؤثرة على جودة مراجعة الحسابات. هدفت الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثر على جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المراجع الخارجي ، توصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها :- 1. جودة ونوعية عملية مراجعة الحسابات تعتمد بشكل كبير على التزام المراجعين بإنجاز العمل بناءً على الخطة الموضوعية له. 2. التخطيط والإشراف على المساعدين أثناء عمل المراجعة الميداني تأثيره قوى على جودة مراجعة الحسابات. 3. الخبرة العملية لشريك ومدير المراجعة بالإضافة إلى المعرفة طبيعة ونشاط العميل يزيد من درجة جودة المراجعة . 4. عدم وجود نظام للتدريب المستمر يؤثر بشكل سلبي على أداء وجود المراجعة. 5. عدم مراعاة الكفاءة المهنية عند تعيين المراجعين يؤثر بشكل سلبي علي جودة المراجعة.

دراسة (الجوهر وآخرون، 2010: 14) هدفت الدراسة الى تحديد الابعاد المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات واثرها في مهنة التدقيق ، وقياس أثر هذه المخاطر على عناصر جودة خدمات التدقيق، وقد خلصت هذه الدراسة الى أن معرفة المدقق بتكنولوجيا المعلومات يعتبر احدى الوسائل الاساسية للنجاح اثناء ممارسة مهنته.

دراسة جبران ، محمد علي (2010: 2) تهدف هذه الدراسة إلي معرفه العوامل المؤثره علي جوده مراجعه الحسابات في اليمن من وجهه نظر المحاسبين القانونيين من أجل تحسين جوده مراجعه الحسابات بها. توصلت الدراسة إلي أهم العوامل التي تؤثر علي جوده عمليه المراجعه وهي التأهيل العلمي والخبره العمليه التي يتمتع بها أعضاء مكتب المراجعه.

### ثالثاً: الإطار المفاهيمي لجودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية

#### الإطار العام لجودة الاداء المهني للمراجعة:

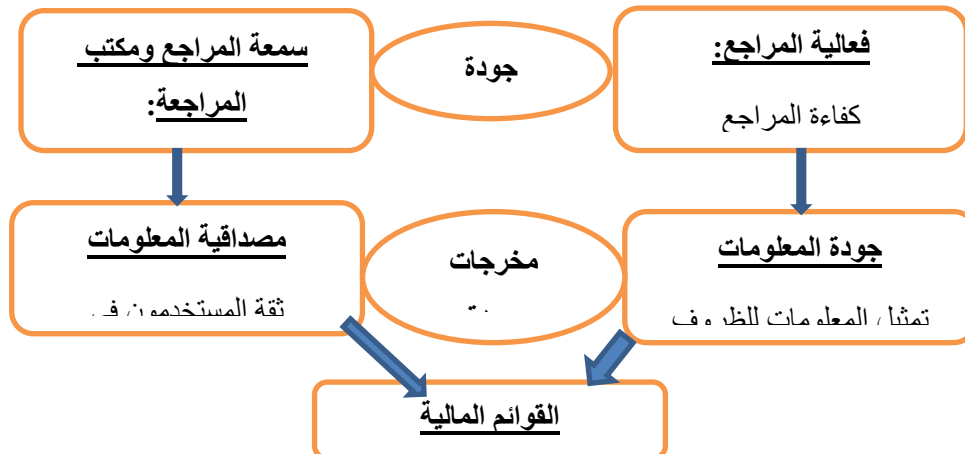
جودة المراجعة تعد في ذاتها هدفاً لمكتب المراجعة، وهي ترتبط بالمراجعة كمنتج وهذا المنتج ينبغي أن يشبع منافع أصحاب الطلب عليه ومن أجل ذلك اهتمت المنظمات المهنية بإنشاء لجان، وإصدار معايير تستهدف الإرتقاء بجودة المراجعة (دحدوح، 2009: 69)

#### مفهوم جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية :

على الرغم من الاتفاق على أهمية الدور الذي يلعبه الأداء المهني للمراجعة في العديد من أعمال ومراحل المراجعة الا انه لم يتبلور تعريف علمي واضح شامل ومحدد لمفهوم جودة الأداء المهني للمراجعة (رزق ، 2020: 13) ، ويرجع السبب في ذلك إلى اختلاف وتعدد وجهات النظر حول هذا المفهوم.

وأحد أهم التعريفات الشائعة لجودة المراجعة هو ذلك التعريف الأكاديمي الذي قدمه دي أنجلو (1981: 443 DeAngelo ) والتي تعتبر من أوائل الباحثين الذين اجتهدوا في وضع تعريف لجودة المراجعة، بحيث عرفتها بأنها: "تقدير السوق لإحتمال أن المراجع سوف يقوم في نفس الوقت بـ: اكتشاف الانحراف في النظام المحاسبي للعميل ، التقرير عن هذا الانحراف. وقد تضمن هذا التعريف معيارين هامين من معايير المراجعة العامة أو الشخصية وهما الكفاءة والاستقلالية. كما عرفها (9: 2000 Schuer & Krishnan ) بأنها الإلتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها والخاصه بالتقرير .كما عرفها (أبوريش وعلي، 2021: 22) قدرة مراقب الحسابات على إكتشاف والتقرير عن التحريفات الجوهرية في القوائم المالية ، وذلك في ظل التزامه بمعايير المراجعة المتعارف عليها وقواعد واداب وسلوكيات المهنة.

#### جدول رقم (1) يوضح الإطار العام لجودة المراجعة



المؤثره علي جودة عمليه المراجعه الخارجيه والمتمثله في العوامل المرتبطه بمكتب المراجعه ، العوامل المرتبطه بفريق المراجعه ، العوامل المرتبطه بعمل المراجعه وبين تدعيم حوكمة الشركات المصرية.

دراسة (حسين والبكري، 2020: 107) هدفت الدراسة الى التعرف على مفهوم واهمية ودوافع التعليم المحاسبي المهني المستمر ودوره في زيادة جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية حيث توصلت الدراسة الى العديد من النتائج اهمها ان التعليم المحاسبي المهني المستمر يساعد على التطوير والمحافظة على قدرات المراجعين بما يمكنهم من اداء مهامهم بكفاءة تتلائم مع طبيعة العصر.

دراسة (عبدالله وأخرون، 2020: 4) أوضحت بأن إستراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجى تساعد فى استخدام التقنيات الإلكترونية وتعمل على تكوين هيكل معرفة ملائم حول صناعة العميل وتعمل على تمكينة من ابداء راية الصحيح عن القوائم المالية وذات تأثير كبير على جودة الاداء المهني للمراجعة.

وفي ضوء ما سبق يمكن للباحث ان يشير الى ماتميذبه الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة كالآتي:

- 1- اهتمت الدراسات السابقة في معظمها بالتعرف على مفاهيم جودة المراجعة وتحليل العوامل المؤثرة عليها ، حيث تم إجراء هذه الدراسات في بيئات دولية ومحاسبية مختلفة
- 2- الدراسة الحالية تركز على تحديد وقياس مدى إهتمام مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بولاية الخرطوم بتوفير متطلبات جودة الأداء المهني لخدمات المراجعة الخارجية.



4- المساهمة في زيادة تحسين معنويات أعضاء مكتب المراجعة وترفع من روحهم المعنوية.

5- المساهمة في إيجاد أرضية مشتركة تكون منهجاً يمكن من خلاله معرفة المكاتب الأخرى التي لها نفس الاهداف والخصائص لمناقشة المصالح المشتركة.

6- استيفاء المتطلبات المهنية بالتزام العاملين في مكتب المراجعة بمبادئ الاستقلال والامانة، الموضوعية، الحفاظ على السرية، أخلاقيات المهنة.

7- تطوير المهارات والكفاءة من خلال تعيين أشخاص لديهم التأهيل العلمي والعملية اللازم لاداء اعمال المراجعة بالمهنية الواجبة.

8 - توزيع مهام عملية المراجعة عن طريق إسناد عملية المراجعة إلى فريق المهنة وذلك من خلال العديد من الاجراءات مثل: تحديد مهام كل فرد في الفريق مع تحديد الشخص المشرف على الفريق.

9- الإشراف والمتابعة للاعمال على كافة المستويات وذلك لتوفير تأكيد معقول أن العمل الذي يتم تنفيذه يستوفي معايير الجودة الملائمة.

10- التشاور مع الاخرين من ذوي الخبر المناسبة من عناصر الرقابة وأن تكون هناك اجتماعات دورية مع فريق العمل من قبل الشريك المدير المسؤول في مكتب المراجعة

11- قبول أو انهاء العمل بوضع اجراءات لتقييم العمل الجديد ومتابعة العلاقات مع العملاء الحاليين على أساس مستمر.

12- الرقابة بغرض تقييم مدى فعالية نظام رقابة الجودة لمكتب المراجعة ومدى تطبيقه عند تنفيذ عملية المراجعة واداء العمل المرتبط بالوظائف المتعلقة برقابة الجودة. (المبروك، 2007: )

13- تقليل التكاليف التشغيلية المتعلقة بتدقيق العمليات وتحسين كفاءة وفعالية أداء الهام. (برير، 2014: 9)

**أهمية جودة الاداء المهني للمراجعة:**

تعتبر جودة المراجعة ذات أهمية كبيرة وفيما يلي نستعرض اهمها:

**ضمان الالتزام بالمعايير المهنية:** المعايير المهنية بمثابة مبادئ توجيهية لتحديد وتطبيق إجراءات المراجعة وتحتوي هذه المعايير وخاصة معايير الرقابة على الجودة على السياسات والإجراءات التي تهدف إلى تحسين أداء كل من أفراد ومكاتب المراجعة لذلك نجد أن هناك علاقة متبادلة بين جودة المراجعة والالتزام بالمعايير المهنية حيث يؤدي الالتزام بالمعايير المهنية

**الطلب على جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية:**

أشار (Ann L Watkins .. Et,2004:158) الى أنه ينشأ الأساس الأولي للبحث في الطلب على جودة المراجعة من عدم تناسق المعلومات بين المطلعين على الشركة والمستثمرين حيث تحفز استراتيجيات مخاطر العميل ونزاعات الوكالات على العديد من الدراسات التي تبحث في الطلب على عمليات مراجعة متميزة الجودة.

**الأطراف المهتمة بجودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية :**

العديد من الأطراف تهتم بعملية جودة الاداء المهني للمراجعة، اهمها مايلي: (ادم، 2011م: 84) :

- **أعضاء مهنة المحاسبة والمراجعة:** تتضمن هذه المجموعة كافة الأعضاء بالجمعيات المهنية المرتبطة بمهنة المحاسبة والمراجعة، وهم يعتبرون مسؤولون بشكل مباشر ورئيسي عن وظيفة التصديق أو إيداء الرأي في القوائم المالية في الشركات عملاء المراجعة.
- **مجموعة معدي القوائم المالية:** تشمل هذه المجموعة على المديرين الماليين والمسؤولين عن إدارة الحسابات وأعضاء لجان المراجعة، بالإضافة إلى الإدارة العليا للشركات قيد المراجعة.
- **مجموعة المستخدمين الخارجيين للتقارير المالية:** هي المجموعة التي تتضمن المستثمرين الحاليين والمرقبين، فضلاً عن الدائنين والمقرضين ومحلي الاستثمارات.
- **مجموعة الهيئات القانونية والرقابية:** تضم هذه المجموعة المحاكم العليا والقضاء، والسلطات والهيئات الرقابية أو الجهات المرتبطة بأنشطة الشركات قانونياً وتنظيمياً.

#### أهداف جودة الاداء المهني للمراجع:

العديد من الأهداف تحققها جودة الاداء المهني للمراجعين لعل من أهمها ما يلي:

- 1- تقديم الارشادات الخاصة بالإجراءات التي يجب أن يلتزم بها المراجع من أجل الالتزام بالمبادئ الأساسية الخاصة بتفويض السلطة لمساعديه في مهمة المراجعة.
- 2- تقديم التوجيهات بشأن الإجراءات والسياسات التي يعتمدها مكتب المراجعة لتوفير القناعة المعقولة بنوعية المراجعة بشكل عام والالتزام باتباع وتطبيق المعايير المهنية.
- 3- كسب ثقة العملاء من خلال زيادة الدقة والاهتمام بالتفاصيل أثناء العمل.

اتخاذ القرارات من جانب الأطراف المهنية(غريبي واخرون،2017: 47).

#### العوامل التي تحكم جودة الاداء المهني للمراجعة:

أشارت (الجمهودي:2019: 504) الى أن هناك العديد من العوامل التي تحكم جودة الاداء المهني للمراجعة كما انها تختلف بحسب وجهات نظر المستفيدين وأصحاب المصلحة، وفيما يلي تلخيص لهذه العوامل:  
أولاً: العوامل المرتبطة بمكتب المراجعة : حيث تحتوي على الأبعاد الاتية:

- حجم مكتب المراجعة
- سمعة مكتب المراجعة
- القضايا المرفوعة ضد مكتب المراجعة.
- اتعاب المراجعة
- تخصيص المراجعين.
- هيكله المكتب
- التخصص
- مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

ثانياً: العوامل المرتبطة بفريق المراجعة: يشتمل هذا العامل على الأبعاد الاتية:

- استقلال المراجع
- خبرة فريق المراجعة
- الاشراف على فريق المراجعة
- الاتصالات بين فريق المراجعة والعمل.

ثالثاً: العوامل المرتبطة بالعمل(المنشأة محل المراجعة):

- حجم المنشأة محل المراجعة.
- هيكل الرقابة الداخلية بالمنشأة.
- تعقد العمليات المحاسبية واللجوء لأساليب المحاسبة الابداعية.

#### رابعاً : الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات

أولاً: هدف الدراسة الميدانية :

تهدف الدراسة الميدانية الحالية إلى إجراء اختبار ميداني لفرضيات الدراسة وذلك بغرض التحقق من مدى صحة او خطأ فرضيات الدراسة ، بالإضافة الى توفير دليل موضوعي يوضح دور متطلبات تحقيق جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية .

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة الميدانية :

إلى أداء عملية المراجعة بجودة عالية ، وأداء عملية المراجعة بمستوى جودة ملائم يؤكد أن المراجعين يلتزمون بالمعايير المهنية.

#### المساهمة في توضيح فجوة التوقعات في المراجعة:

عرفت فجوة التوقعات في المراجعة بأنها الفجوة بين توقعات المجتمع من المراجعين وبين أداء المراجعين كما يدركه المجتمع. وتعتبر فجوة الجودة أحد المكونات الفرعية لفجوة التوقعات في المراجعة، وقد عرف أحد الباحثين فجوة الجودة بأنها "الاختلافات بين توقعات المستخدمين والمراجعين اتجاه جودة خدمات المراجعة المؤداة، وعوامل تكوين وتشكيل الجودة"، وأكد المراجعين إن السبب الرئيسي لوجودها هو انخفاض الأداء الفعلي للمراجع عن معايير الجودة المتعارف عليها كما إن انخفاض جودة أداء عملية المراجعة يعتبر احد أهم أسباب وجود فجوة التوقعات في المراجعة ، ولذلك يعد تحسين جودة خدمات المراجعة أحد أساليب تصنيف فجوة التوقعات (الأهدل، 2008: 80)

#### تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية:

وجد هذا العنصر اهتمام كبير من المنظمات المهنية والعديد من الباحثين في فترة الثمانينيات والتسعينيات من القرن الماضي، خصوصاً لفشل العديد من المنظمات الكبرى وذلك باعتبار أن المراجعين ذوي الجودة العالية يقومون باكتشاف الأخطاء والمخالفات الموجودة في الكشوفات المالية من مراجعين من ذوي الجودة المنخفضة، وهذا ما أكدته لجنة treadway والتي أشارت الى أن تحسين جودة المراجعة يزيد من إكتشاف الأخطاء والحد من تحريف في الكشوفات المالية.

**تخفيض صراعات الوكالة:** من المفترض انه كلما زاد التعارض بين الإدارة والمساهمين كلما زادت تكلفة الوكالة كلما زادت هذه الخبرة وزادت الحاجة إلى مكاتب المراجعة التي تقدم خدمات ذات جودة عالية، بعكس الشركات التي تكون درجة التعارض في المصالح بها ضئيلة وبالتالي تنخفض فيها تكاليف الوكالة.

**أداة تنافسية جيدة:** تعتبر المنافسة على الأتعاب أحد المخاطر التي تهدد مهنة المراجعة، ومن ثم جودة المراجعة

وهذا ما جعل لجنة Cohen تحذر من تأثير المنافسة على نطاق جودة المراجعة المقدمة.

**زيادة الثقة في تقرير المراجعة ومصداقية القوائم المالية:** يعتبر الاهتمام بجودة المراجعة لتدعيم الثقة بتقارير المراجعة، وذلك للدور المهم الذي تلعبه التقارير في إضفاء المصداقية على القوائم المالية التي تستخدم في



**2- أساليب الإحصاء الوصفي:** وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال عمل جداول تكرارية تشمل التكرارات والنسب المئوية والرسومات البيانية لمتغيرات (العمر والمؤهل العلمي ومجال التخصص وسنوات الخبرة والوظيفة الحالية)، للتعرف على الاتجاه العام لمفردات العينة بالنسبة لكل متغير على حدى، والانحراف المعياري لتحديد مقدار التشتت في إجابات المبحوثين لكل عبارة عن المتوسط الحسابي ، كذلك حساب المتوسط المرجح لإجابات العينة باستخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس اتجاه آراء المستجيبين.

### 3- اختبار (t)

وتم استخدام هذا الاختبار لاختبار الدلالة الاحصائية لفروض الدراسة عند مستوى معنوية 5% ويعنى ذلك انه اذا كانت قيمة (t) عند مستوى معنوية اقل من 5% يدل ذلك على وجود فروق ذات دلالة معنوية . اما اذا كانت قيمة (t) عند مستوى معنوية اكبر من 5% يدل ذلك على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية.

تحليل نتائج الدراسة الميدانية :

تنص الفرضية الرئيسية على الاتي: (تهتم مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتطبيق متطلبات جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية).

- اختبار الفرضية الفرعية الاولى: وجود اهتمام لدى مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتطبيق المتطلبات الخاصة بفريق المراجعة لتحقيق جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية.

يتمثل مجتمع الدراسة الميدانية الحالية في المراجعين بمكاتب المحاسبة والمراجعة بولاية الخرطوم ونظراً لصعوبة استقصاء جميع مفردات الدراسة فقد تم اختيار عينة تحكيمية من مجتمع الدراسة بناءً على معيار اساسى هو سهولة الحصول على البيانات ، حيث قام الباحث بتوزيع عدد (50) استمارة استقصاء على المستهدفين وقد تم الاجابة على (38) استمارة استقصاء بنسبة بلغت (76 %) وهذا مؤشر اول جيد لمدى تفاعل المبحوثين مع الدراسة الحالية ، للخروج بنتائج دقيقة قدر الامكان حرص الباحث على تنوع عينة الدراسة ، من حيث شمولها على مجموعة من الخصائص التالية .

### ثالثاً: اسلوب التحليل الإحصائي المستخدم في الدراسة:

قامت الباحثة بترميز أسئلة الاستبانة ومن ثمّ تفريغ البيانات التي تمّ جمعها من خلال الاستبانة وذلك باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social (SPSS) "Sciences" ومن ثمّ تحليلها من خلال مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات ونوع متغيرات الدراسة، لتحقيق أهداف البحث واختبار فروض الدراسة، ولقد تمّ استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

#### 1- إجراء اختبار الثبات (Reliability Test)

لأسئلة الاستبانة المكونة من جميع البيانات باستخدام "معامل الفا كرونباخ" (Cronbach,s Alpha).

#### (1) التوزيع النسبي لعبارات الفرضية الاولى

#### جدول رقم (2) التوزيع النسبي لعبارات محور الفرضية الاولى

العبارات	نعم %	لا %
برأيك هل تتوافر لدي المراجعين بمكاتب المراجعة المؤشرات الاتية		
1- معرفة قواعد السلوك المهني للمحاسبين المهنيين	89.5	10.5
2-الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها.	92.1	7.9
3- يهتم بجودة الخدمة المقدمة للعميل	81.6	18.4
4- الخبرة الكافية بنوع التخصص القطاعي للعميل	76.3	22.7
5- الوفاء بمتطلبات الانخراط في عضوية المهنة كمراجع	78.9	21.1
6- الخدمات الأخرى بخلاف المراجعة التي لا يجوز تقديمها للعميل	81.6	18.4
7- المشاركة في التدريب والتعليم المستمر	71.1	28.9
8- توافر الخبرات والمهارات الشخصية المتنوعة وفي مجالات أخرى غير التي تتعلق بأمور المحاسبة والمراجعة	73.7	26.3
متوسط اجمالي العبارات	80.6	19.4

المصدر: اعداد الباحث من نتائج التحليل 2022م

يتضح من الجدول اعلاه رقم (2) الاتي:

1. أن متوسط اجمالي عبارات الفرضية الأولى يزيد عن 80% وهذا يدل على أن غالبية افراد العينة أجابوا بنعم على عبارات الفرض الأول الذي ينص على وجود إهتمام لدى مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتطبيق المتطلبات الخاصة بفريق المراجعة لتحقيق جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية.
2. أن أهم عبارة من عبارات الفرضية الأولى من وجهة نظر الباحثين هي وجود التزام من قبل اعضاء فريق المراجعة بمعايير المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها حيث بلغت النسبة (92.1%) تلتها العبارة التي تناولت معرفة قواعد السلوك المهني
- للمحاسبين المهنيين والتي بلغت نسبتها (89.5%) بينما كانت أقل عبارة هي المشاركة في التدريب والتعليم المستمر بلغت نسبتها (71.1%).
- (2) التحليل الوصفي واختبار الفروق لعبارات الفرضية الأولى:**
- فيما يلي تقدير المتوسط والانحراف المعياري لجميع محاور الدراسة لمعرفة اتجاه عينة الدراسة والاهمية النسبية لعبارات المقياس لكل محور واختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج اعلاه تم استخدام اختبار (T) لدلالة الفروق.

جدول رقم (3) يوضح الاحصاء الوصفي واختبار الفروق لعبارات المحور الاول

عبارات المحور	المتوسط	الانحراف المعياري	قيمة (T)	مستوى الدلالة	التفسير
1- قواعد السلوك المهني للمحاسبين المهنيين	1.89	0.311	7.82	0.000	دالة
2- الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها.	1.92	0.273	9.49	0.000	دالة
3- يهتم بجودة الخدمة المقدمة للعميل	1.82	0.392	4.96	0.000	دالة
4- الخبرة الكافية بمجال نشاط للعميل	1.76	0.430	3.76	0.000	دالة
5- الوفاء بمتطلبات مزاولة المهنة كمراجع	1.79	0.413	4.31	0.001	دالة
6- الخدمات الاخرى بخلاف المراجعة التي لا يجوز تقديمها للعميل	1.82	0.392	4.95	0.000	دالة
7- المشاركة في التدريب والتعليم المستمر	1.71	0.459	2.82	0.008	دالة
8- توافر الخبرات والمهارات الشخصية المتنوعة في مجالات أخرى غير التي تتعلق بأمر المحاسبة والمراجعة	1.73	0.446	3.72	0.002	دالة
اجمالي المحور	1.81	0.381	5.44	0.000	دالة

المصدر: اعداد الباحث باستخدام مخرجات نتائج التحليل الاحصائي 2022م

يلاحظ من الجدول رقم (3) أن أفراد العينة قد أجابوا بنعم على جميع عبارات (الفرضية الأولى) ويظهر ذلك من خلال المتوسطات الحسابية لأفراد العينة حول جميع العبارات والتي تفوق المتوسط الفرضي (1.5) للمقياس المستخدم ، بالإضافة الى صغر الانحرافات المعيارية لجميع عبارات محور الفرضية. أما قيمة (t) فهي دالة احصائياً" لجميع عبارات المحور ويمكن ملاحظة ذلك من خلال مستوى الدلالة المعنوية ومن خلال الجزء الخاص باختبار المحور ككل حيث يتضح أن هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين متوسط أفراد العينة ومتوسط المقياس لصالح أفراد العينة الذين أجابوا بنعم حيث بلغ متوسط أفراد العينة على جميع عبارات الفرضية (1.81) وحيث أكدت قيمة (t) والتي بلغت

(5.44) بمستوى دلالة معنوية أقل من (0.05) لصالح أفراد العينة وهذه يعني أنهم أجابوا على عبارات المحور بنعم . وعليه يتضح أن الفرض الأول للدراسة والذي ينص على (لاتهتم مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتطبيق معايير الرقابة على أداء خدمات المراجعة) يعتبر فرض مقبول. وبالتالي يمكننا القول: وجود إهتمام لدى مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتطبيق المتطلبات الخاصة بفريق المراجعة لتحقيق جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية. فرض مقبول

إختبار الفرضية الفرعية الثانية :

ينص هذا الفرض على " تهتم مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتطبيق متطلبات مكتب المراجعة لتحقيق جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية " .

## جدول رقم (4) التوزيع النسبي لعبارات الفرضية الثانية

العبارات	أوافق بشدة %	أوافق %	محايد %	لا أوافق %	لا أوافق بشدة %
هل برأيك تتوفر المؤشرات التالية بمكتب المراجعة؟					
1- الفهم الملائم لطبيعة أنشطة العميل قبل قبول الارتباط	47.4	31.6	21.1	0	0
2- السعي لتخفيض الدعاوى القضائية ضد مكتب المراجعة	50	31.6	2.6	6	0
3- تخفيض مخاطر المنافسة بين مكاتب التدقيق	36.8	39.5	7.9	13.2	2.6
4- عدم تقديم الخدمات الأخرى بخلاف المراجعة التي تحرمها القوانين لنفس العميل	42.1	44.7	10.5	2.6	0
5- تتوفر لدى المكتب السياسات اللازمة لضمان تنفيذ العاملين لمهمة المراجعة وفقاً للمعايير والمتطلبات المهنية	52.6	44.7	2.6	0	0
6- استخدام وسائل تقنية حديثة في اتخاذ أعمال المراجعة.	47.4	36.8	13.2	2.6	0
7- وجود سياسات وإجراءات لضمان اختيار المراجع المناسب لتنفيذ المهمة.	34.2	60.5	2.6	2.6	0
8- اهتمام مكاتب المراجعة بمسئولياتها المهنية تجاه المجتمع المالي	52.6	42.1	5.3	0	0
9- يوضح المكتب للعميل أسس تحديد الاتعاب	50	47.4	2.6	0	0
10- يتم اخبار العميل في حالة وجود أنشطة يمكن ان تتسبب في تعارض المصالح	42.1	50	2.6	5.3	0
اجمالي العبارات	45.5	42.9	7.2	3.2	0.3

المصدر: اعداد الباحث من نتائج التحليل 2022م

يتضح من الجدول اعلاه ما يلي:

1. أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن الفهم الملائم لطبيعة أنشطة العميل قبل قبول الارتباط يساعد في تحقيق متطلبات جودة الاداء المهني في الخدمات المقدمة للعملاء حيث بلغت نسبتهم (78.9)% بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (0)% اما الذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (21.1)%.
2. أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن السعي لتخفيض الدعاوى القضائية ضد مكاتب المراجعة يؤدي الى تحقيق متطلبات جودة الاداء المهني في الخدمات المقدمة لعملاء مكتب المراجعة حيث بلغت نسبتهم (81.6)% بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (15.8)% اما الذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (2.6)%.
3. أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن تخفيض مخاطر المنافسة بين مكاتب التدقيق يساعد في تحقيق متطلبات جودة الاداء المهني في الخدمات المقدمة للعملاء حيث بلغت نسبتهم (76.3)% بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (15.8)% اما الذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (10.5)%.
4. أن غالبية افراد العينة يوافقون على أنه اذا كان توافر لدى المكتب السياسات اللازمة لضمان تنفيذ العاملين لمهمة المراجعة وفقاً للمعايير والمتطلبات المهنية يضمن ذلك تحقيق متطلبات جودة الاداء المهني في الخدمات المقدمة للعملاء حيث بلغت نسبتهم (97.3)% بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (0)% اما الذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (2.6)%.
5. أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن استخدام وسائل تقنية حديثة في تنفيذ أعمال المراجعة.

غير الموافقون على ذلك (0)%. اما الذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (2.6)%.  
10. أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن اخبار العمل في حالة وجود أنشطة يمكن ان تتسبب في تعارض المصالح يعد الدافع الاساسى فى تحسين جودة خدمات مكتب المراجعة حيث بلغت نسبتهم (92.1)% بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (5.3)%. اما الذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (2.6)%.  
11. أن غالبية افراد العينة يوافقون على اجمالى محور الفرضية الثانية حيث بلغت نسبتهم (88.4)% بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (3.5)%. اما الذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (7.2)%.

## (2) التحليل الوصفي واختبار الفروق لعبارات الفرضية الثانية:

فيما يلى تقدير المتوسط والانحراف المعياري لجميع محاور الدراسة لمعرفة اتجاه عينة الدراسة والاهمية النسبية لعبارات المقياس لكل محور واختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج اعلاه تم استخدام اختبار (T) لدلالة الفروق.

يسهم في تحقيق متطلبات جودة الاداء المهني في الخدمات المقدمة للعملاء حيث بلغت نسبتهم (85.2)% بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (2.6)%. اما الذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (13.2)%.  
7. أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن وجود سياسات وإجراءات لضمان اختيار المراجع المناسب لتنفيذ المهمة يضمن جودة الممارسة المهنية بسوق خدمات المراجعة حيث بلغت نسبتهم (94.7)% بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (2.6)%. اما الذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (2.6)%.  
8. أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن اهتمام مكاتب المراجعة بمسئولياتها المهنية تجاه المجتمع المالى يؤدي الى تحقيق متطلبات جودة الاداء المهني في الخدمات المقدمة للعملاء حيث بلغت نسبتهم (94.7)% بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (0)%. اما الذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (5.3)%.  
9. أن غالبية افراد العينة يوافقون على ان توضيح المكتب للعمل أسس تحديد الاتعاب يسهم فى تحقيق كفاءة وفاعلية اداء عملية المراجعة حيث بلغت نسبتهم (97.4)% بينما بلغت نسبة

## جدول رقم (5) الاحصاء الوصفي واختبار الفروق لعبارات محور الفرضية الثانية

عبارات المحور	المتوسط	الانحراف المعياري	قيمة (T)	مستوى الدلالة	التفسير
1- الفهم الملائم لطبيعة أنشطة العمل قبل قبول الارتباط	4.05	1.16	5.58	0.000	دالة
2- السعي لتخفيض الدعاوى القضائية ضد مكاتب المراجعة	4.16	1.07	6.61	0.000	دالة
3- تخفيض مخاطر المنافسة بين مكاتب التدقيق	3.95	1.11	5.24	0.000	دالة
4- عدم تقديم الخدمات الاخرى بخلاف المراجعة التي تحرمها القوانين لنفس العمل	4.26	0.746	10.24	0.000	دالة
5- تتوفر لدى المكتب سياسات اللازمة لضمان تنفيذ العاملين لمهمة المراجعة وفقاً للمعايير والمتطلبات المهنية	4.47	0.646	14.04	0.000	دالة
6- استخدام وسائل تقنية حديثة في اتخاذ أعمال المراجعة.	4.28	0.802	9.90	0.000	دالة
7- وجود سياسات وإجراءات لضمان اختيار المراجع المناسب لتنفيذ المهمة.	4.24	0.751	10.15	0.000	دالة
8- اهتمام مكاتب المراجعة بمسئولياتها المهنية تجاه المجتمع المالى	4.47	0.603	15.35	0.000	دالة
9- يوضح المكتب للمعمل أسس تحديد الاتعاب	4.48	0.556	16.31	0.000	دالة
10- يتم اخبار العميل في حالة وجود أنشطة يمكن ان تتسبب في تعارض المصالح	4.29	0.767	10.31	0.000	دالة
اجمالي المحور	4.27	0.821	10.37	0.000	دالة

المصدر: اعداد الباحث باستخدام مخرجات نتائج التحليل الاحصائي 2022م

الكبرى BIG4 في بيئة المراجعة السودانية مما يعزز ويسهم في الارتقاء بالمهنة.

- 3- ضرورة الاهتمام بالتعليم المهني المستمر للمراجعين بمكاتب المراجعة بما يضمن مواكبة المستجدات في الممارسة المهنية
- 4- اهتمام مكاتب المراجعة السودانية بوضع سياسات وإجراءات لضمان اختيار المراجع المناسب لأداء المراجعة.
- 5- العمل على تقليل حدة التنافس بين مكاتب المراجعة السودانية لضمان عدم التأثير على جودة الأداء المهني للمراجعة.

#### المراجع

- أبو الريش، سعيد خالنج، علي، عبد الوهاب نصر، (2021). دراسة واختبار أثر جودة المراجعة ودرجة الالتزام الحوكمي على مقدرتي صافي الدخل والدخل الشامل على التنبؤ بالتدفقات النقدية التشغيلية المستقبلية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية. مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، العدد (2)، المجلد (5).
- أبوهين، إيد حسن. (2005). العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدقي الحسابات القانونيين في فلسطين. رسالة ماجستير غير منشورة. كلية التجارة. الجامعة الإسلامية. غزة.
- أحمد، زياد جمال. (2003). العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجهة نظر الفئات ذات العلاقة ببيئة التدقيق. كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية. جامعة ال البيت التوجيهي، عبد الرحمن، والنافعابي، حسين. (2008). جودة خدمة المراجعة: دراسة ميدانية تحليلية للعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر المراجعين. مجلة جامعة الملك عبدالعزيز، الاقتصاد والإدارة، العدد (1)، مجلد (22).
- الأهدل، عبد السلام سليمان قاسم. (2008)، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة. جامعة الحديدة. اليمن.
- الجزولي، حاتم سليمان حمد. (2009). العوامل المؤثرة على جودة مراجعة الحسابات، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
- الجمهودي، إيمان عبدالفتاح حسن قرني. (2019). دور العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة. كلية التجارة، جامعة كفر الشيخ، العدد (6)
- الجوهر، كريمة وآخرون. (2010). أثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في جودة عمل المدقق الخارجي

يلاحظ من الجدول اعلاه أن أفراد العينة يوافقون على جميع عبارات (الفرضية الثانية) ويظهر ذلك من خلال المتوسطات الحسابية لأفراد العينة حول جميع العبارات والتي تفوق المتوسط الفرضي (3) للمقياس المستخدم، بالإضافة الى صغر الانحرافات المعيارية لجميع عبارات محور الفرضية. أما قيمة (t) فهي دالة احصائياً لجميع عبارات المحور ويمكن ملاحظة ذلك من خلال مستوى الدلالة المعنوية ومن خلال الجزء الخاص باختبار المحور ككل حيث يتضح أن هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين متوسط أفراد العينة ومتوسط المقياس لصالح أفراد العينة الذين أجابوا بنعم حيث بلغ متوسط أفراد العينة على جميع عبارات الفرضية (4.27) وحيث أكدت قيمة (t) والتي بلغت (10.37) بمستوى دلالة معنوية أقل من (0.05) لصالح أفراد العينة وهذه يعنى أنهم أجابوا على عبارات المحور بنعم. وعلية يتضح أن الفرض الثاني للدراسة والذي ينص على (تهتم مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بتطبيق متطلبات مكتب المراجعة لتحقيق جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية) يعتبر فرض مقبول.

#### خامساً : النتائج والتوصيات

##### 1- النتائج:

##### توصلت الدراسة إلي النتائج التالية:

1. أن جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية ماهي الا قدرة مراقب الحسابات على إكتشاف والتقرير عن التحريفات الجوهرية في القوائم المالية، وذلك في ظل التزامه بمعايير المراجعة المتعارف عليها وقواعد واداب وسلوكيات المهنة.
2. مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية لديها اهتمام بتوافر الكفاية المهنية اللازمة في فريق المراجعة الذي تسند اليه تنفيذ عملية المراجعة لتحقيق بما يسهم في تحقيق جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية.
3. تهتم مكاتب المحاسبة والمراجعة السودانية بضرورة توافر المتطلبات اللازمة لمكتب المراجعة لضمان تحقيق جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية.

##### 2- التوصيات :

بناءً على نتائج الدراسة الميدانية يقدم الباحث التوصيات الآتية:

- 1- ضرورة اضطلاع مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في السودان بدوره في وضع وإصدار معايير وضوابط لتنظيم عملية الممارسة المهنية للمراجعة والرقابة عليها.
- 2- العمل على خلق ارتباطات مع شركات المراجعة

- دحوح، أحمد حسين و القاضي حسين يوسف.(2009).مراجعة الحسابات المتقدمة. الجزء1: دار الثقافة للنشر والتوزيع
- رزق،علاء أحمد .(2020). مدى مساهمة تقنيات الذكاء الاصطناعي في دعم جودة الاداء المهني لمكاتب المحاسبة والمراجعة في مصر.مجلة الفكر المحاسبي،كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد (2)، المجلد (24).
- ريك هايز، فيليب والاج ، هانز جور تميكرف.(2018).مبادئ المراجعة – مقدمة للمعايير الدولية للمراجعة: ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين،الطبعة العربية الثالثة
- عبد الفتاح ،محمد عبد الفتاح محمد.(2007) . ترشيد الحكم المهني لمراقب الحسابات عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في ضوء استمرارية المنشأة . مجلة الفكر المحاسبي ، العدد (1) .
- علي ،عبدالوهاب نصر علي .(2009).موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة،الجزء 4: مصر .الدار الجامعية.
- غريبي وآخرون .(2017). أثر تكنولوجيا المعلومات على كفاءة وفعالية المراج الخارجية في تحسين جودة المراجعة،رسالة ماجستير في العلوم المالية والمحاسبية غير منشورة .ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة الشهيد حمه لخضر- الوادي،الجزائر.
- محمد، عبد القيوم عيسى عثمان .(2010). جودة المراجعة بين مسئولية المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، كلية الدراسات العليا ،جامعة السودان.
- محمدعلي، صالح حامد.(2011). دراسة تحليلية لبعض المتغيرات المؤثرة في جودة المراجعة الخارجية بالسودان.مجلة العلوم الادارية للبحوث العلمية،كلية العلوم الادارية ،جامعة امدرمان الاسلامية،السودان.
- المغبولي،محمد بن حمد المغبولي .(2004).جودة الاداء المهني لمكاتب المحاسبة والمراجعة فى المملكة العربية السعودية . المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد (1)، المجلد (1) .
- مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية ، العدد (2) ، المجلد(10)
- المبروك ،عبدالسلام نايف.(2007).الاتجاهات المعاصرة في المراجعة وأثرها على تطور المهنة في دولة قطر. رسالة دكتوراة في المحاسبة غير منشورة ،كلية العلوم الادارية ،جامعة امدرمان الاسلامية
- أمين، إيمان أحمد .(2001). مدخل مقترح لتقييم جودة أداء المراجعة . المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، جامعة حلوان .
- برير ، أحمد .(2014). جودة المراجعة مدخلاً لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات. مذكرة ماجستير في المحاسبة والجباية غير منشورة ، كلية الإقتصاد، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة.
- بودربالة ، ساره حدة.(2013). أهم مؤشرات الاستدلال على جودة المراجعة الخارجية: دراسة استطلاعية لآراء بعض المهنيين. مجلة دراسات العدد الاقتصادي ، مجلة التمكين الاجتماعي ، جامعة عمار ثلجي،الاغواط ، العدد (2)، المجلد(4).
- جبران ، محمد علي .(2010). العوامل المؤثرة في جوده مراجعه الحسابات من وجهه نظر المحاسبين القانونيين في اليمن . ورقه عمل قدمت للندوه الثانيه عشره لسبل تطوير المحاسبه في المملكه السعوديه .
- الجزولي،حاتم سليمان حمد.(2009). العوامل المؤثرة على جودة مراجعة الحسابات. رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، كلية الدراسات العليا ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
- جعفر،عثمان عبدالعزيز الشريف .(2017) . العوامل المؤثرة في جودة المراجعة من وجهة نظر المراجعين الخارجيين. مجلة اداب النيلين، كلية الاداب، جامعة النيلين ،السودان.
- حسين ،رحاب خضر ، البكري ،عبدالرحمن (2020)، التعليم المهني المستمر ودوره في زيادة جودة الاداء المهني للمراجعة الخارجية،مجلة كلية التنمية البشرية،جامعة امدرمان الاسلامية،العدد9،الجزء9.

Ann L Watkins and others : Audit Quality A Synthesis Of Theory And Empirical Evidence, Journal of Accounting Literature, Gainesville, 2004, Vol 23.

Jaffar. etal, (2005)"The preception of the audit partners, Audit Committee and investment Analyst on the Audit Quality Attributes in Malaysia, Financial, India.

Jong et al., (2010). "Audit office Size, Audit Quality, and Audit Pricing", Auditing A Journal of Practice & Theory, Vol. 29, No.1 May.

Krishnan, Schauer (2000), " The differentiation of quality among auditors :Evidence from the not for profit sector, Auditing: A journal of practice and theory.