

أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية

إيمان عبدالفتاح حسن قرني الجمهودي*

ملخص

أستهدفت هذه الدراسة تحليل العلاقة بين الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال تقرير المراجعة الموسع (كمتغير مستقل) علي الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة (كمتغير تابع) ، وفي إطار تحليل هذه العلاقة ، وبناء علي هذه الدراسة التحليلية يتم تحليل أثر إستخدام تقرير المراجعة الموسع علي جودة عملية المراجعة ، كما يتم التعرض لأثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي مسؤوليات مراجع الحسابات ، ومن ثم أثر ذلك علي حجم الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة.

وطبقا للعلاقات السابقة تم الإعتماد علي الدراسة الميدانية من خلال إستخدام قائمة إستقصاء تم توزيعها علي 250 فرد لعينة من المراجعون الخارجيون ، مجموعة من الأكاديميون بكليات التجارة بمجموعة من الجامعات المصرية، مستخدمي القوائم المالية، وقد تم إسترداد 200 قائمة إستقصاء صحيحة ، وقد تم الإعتماد علي مجموعة من الأساليب والتحليلات الإحصائية مثل تحليل التباين (ANOVA)، وإختبارات درجة الثبات (ألفا كرونباخ)، أسلوب تحليل الإنحدار الخطي المتعدد، وقد توصلت الدراسة إلي صحة الفروض البحثية الثلاث التي يقوم عليها البحث.

الكلمات المفتاحية: تقرير المراجعة الموسع- الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة- الدعاوي القضائية ضد مكاتب المحاسبة والمراجعة.

* أستاذ مساعد بقسم المحاسبة -كلية التجارة -جامعة كفرالشيخ

eman.kourani@com.kfs.edu.eg

"The impact of reporting key audit matters in the expanded audit report on lawsuits filed against accounting and auditing firms - a field study."

Abstract

This study aimed to analyze the relationship between reporting the key Audit matters through expanded audit report(as an independent variable),According to the analyzing of this relationship,The impact of using the expanded audit reports analysed.It expands on the quality of the audit process,and the impact of key audit matters reporting on the auditor's responsibilities,Then –we illustrate its impact on lawsuits against auditing&accounting bureaus.

In accordance to previous relationships,The field study was relied upon the use of questionnaire that was distributed to 250 individuals for a sample of external auditor ,academics and stakeholders.

We received 200 valid questionnaire,a package of statistical methods were relied upon such as,analysis of variance(ANOVA) ,reliability tests (Cronbach's alpha), and multiple Linear regression analysis methods.The field study reached to the validity of three reaserch hypotheses on which the research is based.

Keywords:- Expanded audit report-Key Audit Matters Reporting-Lawsuits against auditing&accounting bureaus.

مقدمة:-

خلال العقدین الأخيرین من القرن العشرين زادت عدد الشكاوي من فئات المجتمع المالي والإقتصادي بسبب ما أصابهم من أضرار ناتجة عن إهمال مراجعي الحسابات أو تقصيرهم في أداء واجباتهم المهنية ، وذلك بسبب أن أصحاب المصلحة يتوقعون الكثير من مراجعي الحسابات من خلال التقرير الذي يقدمونه بما يضمن إصدار رأيه الفني المحايد عن مدي صدق وعدالة القوائم المالية لشركة عميل المراجعة، وبما يتوقع معه إكتشاف التحريفات الجوهرية والحيلولة دون تضليل مستخدمي القوائم المالية.

وقد تمت ترجمة هذه الإنتقادات في صورة دعاوي قضائية ضد مكاتب المحاسبة والمراجعة نتيجة ما ترتب من خسائر نتيجة الإعتماد علي تقرير مراجع الحسابات قراراتهم المختلفة Stakeholders بصورته التقليدية في إتخاذ أصحاب المصلحة بناء علي الرأي الذي أصدره مراجع الحسابات من خلال تقريره، حيث أنه من المتفق عليه أن أي عقد يتضمن منفعة للطرفين ، ويتطلب كل طرف أن يكون عائده من العقد أكبر من التكلفة، وعملية المراجعة بمثابة عقد وكالة بين الأطراف المختلفة وبين مكتب المراجعة ، وعلي ذلك إذا لم تتحقق المنفعة لمستخدمي القوائم المالية بسبب عدم القيام بعملية المراجعة بالجودة والكفاءة والفعالية المطلوبة وفشل المراجع في إكتشاف التحريفات الجوهرية يؤدي ذلك إلي رفع دعاوي قضائية ضد مكتب المراجعة وخاصة عندما يتكبد المستخدم خسائر مالية كبيرة نتيجة إعتماده علي قوائم مالية تحتوي مخالفات واضحة أو تواطؤ مكتب المراجعة نفسه في ذلك، وبناء عليه يوجد أثر للدعاوي القضائية علي جودة عملية المراجعة ولهذا الأثر بعدین الأول متمثل في كون مكتب المراجعة لم يقم بعملية المراجعة بالجودة المطلوبة والمرضية والتقصير بأمور يستند إليها المشتكي في رفع الدعوة علي

المكتب ، والثاني-مستقبلي- ويتمثل في التأثير بالسلب على سمعة مكاتب المحاسبة والمراجعة نتيجة عدد الدعاوي المرفوعة ضده.

طبيعة المشكلة:-

نظرا للإنقادات العديدة التي وجهت إلي المحتوي المعلوماتي لتقرير مراجع والمجمع الأمريكي (IFAC) الحسابات ، فقد أعطي الإتحاد الدولي للمحاسبين أهمية خاصة لتقرير مراجع الحسابات ، حيث قامت (AICPA) للمحاسبين القانونيين هذه الجهات بإصدار العديد من المعايير والتعديلات عليها بشأن شكل ومحتوي تقرير مراجع الحسابات ، وأصدر مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي⁽¹⁾، مقترح بإجراء تعديلات علي (IAASB,2013) في يوليو 2013 (IAASB) تقرير مراجع الحسابات علي القوائم المالية ، لتحقيق عدة أغراض منها زيادة القيمة الإعلامية لتقرير المراجعة، وتوفير المزيد من الشفافية بشأن عملية المراجعة.

IAASB وفي يناير 2015 أصدر مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي التعديلات النهائية التي أقرها المجلس والتي تستند في جوهرها علي تعديل معيار المراجعة الدولي رقم 700 بشأن تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية، وما يترتب بشأن التعديلات علي الرأي في علي ذلك من إجراء تعديلات علي المعيار 705 تقرير مراجع الحسابات، والمعيار 706 بشأن الفقرات التي يتم التركيز عليها في تقرير مراجع الحسابات ، والمعيار رقم 570 بشأن الإستمرارية ، مع إصدار معيار جديد برقم 701 يسمي الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير مراجع (أن المعيار) IAASB,2015 (الحسابات ، وفي هذا الشأن فقد أشار مجلس الـ الجديد يضع إلتزامات علي مراجع الحسابات بشأن الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقريره المستقل (أحمد، 2017).⁽²⁾

وبتتبع سوق خدمات المراجعة في البيئة المصرية، فهي تتوزع بين كل من الجهاز المركزي للمحاسبات ، ومكاتب المحاسبة والمراجعة الخاصة، إضافة إلي ذلك يدخل الجهاز المركزي للمحاسبات بجانب مكاتب المحاسبة والمراجعة الخاصة في عمليات المراجعة للشركات التي لا تعتبر من شركات القطاع العام ولا قطاع الأعمال العام ، وإنما يساهم منها رأس المال العام بنسبة لا تقل عن 25% من رأسمالها، وبتتبع تقارير الجهاز المركزي للمحاسبات في البيئة المصرية يلاحظ أن الممارسة العملية لمواد قانون الجهاز المركزي للمحاسبات قد نتج عنه تقرير مراجعة يشبه إلي حد بعيد تقرير المراجعة الموسع المطلوب حاليا وفقا لمعايير المراجعة الدولية ، حيث أن الملاحظات المنصوص عليها بعدة مواد يمكن إعتبارها بمثابة أمور المراجعة الرئيسية التي نصت عليها معايير المراجعة الدولية، فهي توصل للقارئ الأمور الأكثر أهمية التي قابلت الجهاز المركزي للمحاسبات خلال مراجعة القوائم المالية، كما أنها عادة ما ترد في قسم منفصل في تقريره، فضلا عن إبتعادها عن الصياغة النمطية نظرا لإختلافها من عملية مراجعة لأخري(الهواري،2020).⁽³⁾

بناء علي ماسبق- يمكن بلورة مشكلة الدراسة في شكل السؤال البحثي الرئيسي التالي:-

"ما هو أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال تقرير المراجعة الموسع علي الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة".
ولكي يتم الإجابة علي السؤال البحثي الرئيسي ، يكون ذلك من خلال الإجابة علي الأسئلة البحثية الفرعية التالية:-

- 1- هل يؤثر تقرير المراجعة الموسع علي جودة عملية المراجعة.
- 2- هل يؤثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي المسؤولية التي يتعرض لها مراجعو الحسابات.

3- هل يؤثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية من خلال التقرير الموسع للمراجعة على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة.

أهمية الدراسة:-

-الأهمية العلمية:-

تعتبر هذه الدراسة بحثًا إضافيًا في مجال تحديد أهم العوامل المؤثرة على حجم القضايا المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة وإختبار العلاقة بين الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال تقرير المراجعة الموسع والدعاوي القانونية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة بإعتبار هذه الدعاوي مؤشرا مميزا لمدي جودة عملية المراجعة.

-الأهمية العملية:-

من المأمول أن تقيّد هذه الدراسة الفئات التالية:-

1-مراجعو الحسابات من خلال تحسين عمليات الإبلاغ عن الأمور الرئيسية من خلال تقرير المراجعة الموسع ، ودراسة أهم محددات ذلك الإبلاغ مما ينعكس بدوره على تحسين جودة عملية المراجعة.

2-أصحاب المصلحة (مستخدمي القوائم المالية) بإعتبارهم هم المستفيدين الأوائل من الحصول على المعلومات الملائمة لإتخاذ القرار من خلال تقرير مراجع الحسابات.

أهداف الدراسة:-

في ضوء مشكلة الدراسة والفروض البحثية التي تقوم عليها الدراسة، يمكن تحديد أهدافها فيما يلي:-

1- توضيح أهم مشاكل الشكل التقليدي لتقرير المراجعة، وإستعراض العلاقة ما بين الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال تقرير المراجعة الموسع وبين جودة عملية المراجعة.

2- عرض أهم إنعكاسات عملية الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي المسئوليات التي يتعرض لها مراجع الحسابات.

3- قياس الإختلافات ما بين آراء المستقضي منهم حول أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال الإستعانة بتقرير المراجعة الموسع علي الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة.

منهج الدراسة:-

بناء علي طبيعة مشكلة البحث وتحقيقا لأهداف البحث أعمدت الباحثة علي كل من المناهج التالية:-

أ- المنهج الإستنباطي:- أعمدت الباحثة علي المنهج الإستنباطي لبناء الإطار النظري للبحث من خلال عرض وتحليل الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث، وبناء عليه يتم إشتقاق الفروض البحثية بهدف معرفة أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال التقرير الموسع للمراجعة علي الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة.

ب- المنهج الإستقرائي :- تم من خلاله إجراء الدراسة الميدانية علي عينة من مراجعي الحسابات، والأكاديميين بأقسام المحاسبة بكليات التجارة بمجموعة من الجامعات المصرية، مجموعة من مستخدمي القوائم المالية وذلك لإمكانية جمع المعلومات اللازمة لإختبار الفروض البحثية.

خطة الدراسة:-

1- الدراسات السابقة.

2- الإطار المفاهيمي والنظري لمتغيرات الدراسة.

3- الدراسة الميدانية وإختبار الفروض البحثية.

4- النتائج والتوصيات.

5- قائمة المراجع.

1- عرض وتحليل الدراسات السابقة وصياغة الفرضيات:-

11- الدراسات السابقة الخاصة بالإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة:-

1-دراسة (George et al, 2015):- (4)

بعنوان:- "Understanding Audit Reporting changes: Introduction of key Audit matters"

تهدف هذه الدراسة إلي إستعراض إقتراحات مجلس المراجعة والتأكد الدولي IAASB والتي تتمثل في إضافة فقرة جديدة بعنوان "أمور المراجعة الرئيسية في تقرير مراجعة الحسابات وذلك بهدف توفير معلومات أكثر حول عملية المراجعة، وقد قامت الدراسة بتحليل المحتوى لرسائل ردود المستخدمين للإقتراحات التي أقرتها مجلس المراجعة والتأكد الدولي إعتقادا علي تحليل 47 من ردود المستخدمين من الإتحاد الأوروبي ، وقد توصلت الدراسة إلي النتائج الخاصة بتحليل الردود التي تم الحصول عليها من الشركات المسجلة بالبورصة بشأن "أمور المراجعة الرئيسية" وذلك بهدف التأكيد علي أهمية أمورالمراجعة الرئيسية، وقد جاءت الإجابات في معظمها تفضل أمور المراجعة الرئيسية في تقرير مراجع الحسابات، كما توصلت الدراسة إلي أن الإفصاح عن أمورالمراجعة الرئيسية توفر الكثير من المعلومات التي تعيد في عملية إتخاذ القرارات.

2-دراسة (وفاء يوسف أحمد،2017):- (5)

بعنوان:- "أثر الإبلاغ عن مسائل المراجعة الرئيسية في تقرير مراقب الحسابات علي تضيق فجوة التوقعات في المراجعة:- دراسة ميدانية".

تهدف هذه الدراسة إلي الوقوف علي الأسس التي بناء عليها يتم تحديد أمورالمراجعة الرئيسية التي يتعين علي مراجع الحسابات الإبلاغ عنها في تقريره عن القوائم المالية محل المراجع وفقا لمتطلبات المعيار الجديد ، والوقوف علي نطاق أمورالمراجعة الرئيسية التي يتعين علي المراجع الإبلاغ عنها في تقريره عن القوائم المالية.

وقد أعتمدت الدراسة في جانبها العملي علي دراسة ميدانية بلغت عينة البحث 280 فرد ، 22,2% مستخدمين محترفين، 41,4% مستخدمين غير متخصصين، 36,4% محللين ماليين، وقد أسفرت الدراسة الميدانية إلي أن الإبلاغ عن أمورالمراجعة الرئيسية في تقرير مراجع الحسابات يؤدي إلي تضيق فجوة التوقعات وذلك بالالتزام بأسس تحديد أمورالمراجعة الرئيسية ونطاق أمورالمراجعة الرئيسية، وذلك في ظل توافر الافتراضات لدي مستخدمي القوائم المالية في البيئة المصرية، وقد أوصت تلك الدراسة بضرورة أن تقوم السلطات الرقابية المختصة والهيئات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر ، بدراسة مدي إمكانية إلزام مراقب الحسابات بالإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية ليس فقط بالنسبة للشركات المقيدة في البورصة ، بل يمتد ذلك ليشمل كافة شركات الأموال ، لما لذلك من أهمية قصوي في زيادة جودة المراجعة وتضييق فجوة التوقعات.

3-دراسة (عبد الحميد العيسوي، 2018):-⁽⁶⁾

بعنوان:-" محددات الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجع الخارجي-مع دراسة ميدانية في بيئة الممارسة المهنية المصرية".

تهدف هذه الدراسة إلي إستكشاف محددات الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجع الخارجي ، وذلك بهدف زيادة وعي المراجع الخارجي بهذه المحددات ، وما يترتب عليها من زيادة إمكانية الإعتماد علي ما تتضمنه تلك التقارير من معلومات في واقع بيئة الممارسة المهنية المصرية ، وذلك وفقا

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية "

لمتطلبات معيار المراجعة (701) الصادر عن المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتوكيد" التقرير عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الخارجي المستقل"، وقد كان المنهج الرئيسي لهذه الدراسة يتمثل في الإقتصار على مناقشة أمور المراجعة الرئيسية من حيث الكم والمقدار، دون محاولة الدخول في ماهية هذه الأمور بالتفصيل أو الأهمية النسبية لأي منها.

وقد أتمدت الدراسة على عينتان لدراسة النتائج النظرية التي توصل إليها، عينة من المراجعين الخارجيين الممارسين لمهنة المراجعة في جمهورية مصر العربية (65) مفردة، والعينة الأخرى تمثلت في الأكاديميين (92) مفردة ، وبالإعتماد على حزمة البرامج الإحصائية

الجاهزة للعلوم الإجتماعية، وقد توصلت الدراسة إلي أن تناول محددات الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية يترتب عليه زيادة محتوى وشفافية تقرير المراجعة الخارجية وتخفيض عدم تماثل المعلومات بين المراجعين ومستخدمي المعلومات المحاسبية.

4- دراسة (Annette et al,2020):- (7)

بعنوان: "The effect of key Audit Matters on the auditor's report's communicative value experimental evidence from investment professionals and non-professional Investors". تهدف هذه

الدراسة إلي إختبار تأثيرات أمور المراجعة الرئيسية المحتملة علي القيمة الإخبارية والمعلوماتية لتقرير المراجع الخارجي للمستخدمين طبقا لمتطلبات المعيار الدولي للمراجعة ISA 701، وقد أتمدت الدراسة علي عينة مكونة من 89 من المستثمرين المتخصصين ، 69 من المستثمرين غير المحترفين وذلك لإجراء إختبار ما إذا كانت فقرة أمور المراجعة الرئيسية الجديدة في تقرير مراجع الحسابات مرتبطة بالقيمة التواصلية للمتخصصين في الإستثمار، وتم الإعتماد علي نموذج

الثقة لفقرة مسائل المراجعة الرئيسية المتعلقة بإنخفاض قيمة الشهرة، وقد توصلت هذه الدراسة في ضوء نموذج الثقة- تم إستنتاج أن محتوى المعلومات المحددة في فقرة أمور المراجعة الرئيسية وإختلاف العوامل في النموذج - أدى إلي درجات مختلفة مما يؤدي في النهاية إلي مستويات غير متساوية من الثقة التي يرتبط بها المستثمرين المحترفين بتقرير مراجع الحسابات، ومن ثم لا يحتاج مراجع الحسابات أن يكون لديهم قلق من الإفصاح عن مسائل المراجعة الرئيسية والذي يمكن أن يؤدي إلي آثار سلبية ، كما توصلت الدراسة إلي أن الفقرة الخاصة بالأمور الرئيسية للمراجعة لا تمثل أي قيمة معلوماتية للمستثمرين غير المحترفين لأنها تحتاج إلي نوع من التخصص لدي المستثمرين.

5-دراسة (Ferrerra& Morair,2020) :- (8)

بعنوان "Analysis of the relationship between company characteristics and key audit matters disclosed revista contabilidade and finance"

"تهدف هذه الدراسة إلي تحديد عدد أمور المراجعة الرئيسية التي كشفت عنها الشركات البرازيلية في عام 2016، وتحليل العوامل الرئيسية المرتبطة بالإبلاغ من أمور المراجعة الرئيسية ، حيث تم جمع بيانات الدراسة من تقارير المراجعة والقوائم المالية الموحدة لعدد 447 شركة برازيلية مدرجة في بورصة سان باولو للأوراق المالية في 2016\12\31، وقد توصلت الدراسة إلي أنه عندما يكون مراجع الحسابات من أكبر اربعة مكاتب ، فإن ذلك يؤدي إلي الإبلاغ عن عدد أكبر من أمور المراجعة الرئيسية ، كما أن زيادة الأتعاب التي يتقاضاها مراجعي الحسابات تؤدي إلي إنخفاض في عدد أمور المراجعة الرئيسية، وفيما يتعلق بخصائص الشركة محل المراجعة، فقد أظهرت النتائج أن من المتوقع أن يزيد عدد أمور المراجعة الرئيسية عندما تكون الشركة أكثر تعقيدا.

6-دراسة (نسمة بسطويسي، 2024):- (9)

بعنوان " أثر الإفصاح عن مسائل المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع
علي تحسين جودة عملية المراجعة في بيئة الأعمال المصرية"

تهدف هذه الدراسة إلي دراسة الاختلاف بين آراء المستقضي منهم بشأن
الانتقادات التي تعرض لها التقرير التقليدي لمراجع الحسابات ، بالإضافة لدراسة
الاختلاف بين آراء المستقضي منهم بشأن مزايا تقرير المراجعة الموسع من خلال
دراسة أثر الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع علي
شفافية عملية المراجعة وعلي ممارسات إدارة الأرباح ، وقد أعتمدت الدراسة في
التوصل لنتائجها علي تصميم قائمة إستقصاء وتوزيعها علي عينة البحث المتمثلة
في 213 مفردة ممثلة في مراجعي الحسابات للشركات المقيدة في البورصة
المصرية ، الأكاديميين من أعضاء هيئة التدريس والهيئة المعاونة بأقسام المحاسبة
والمراجعة بكليات التجارة في جمهورية مصر العربية، مستخدمي التقارير المالية
للشركات المقيدة في البورصة المصرية ، العاملين في البنوك، المحللين الماليين ،
المستثمرين، ببيئة الأعمال المصرية ، وقد توصلت الدراسة إلي أن الإفصاح عن
أمور المراجعة الرئيسية بتقرير المراجعة الموسع يؤثر علي شفافية عملية المراجعة
وعلي مسئولية شركاء المراجعة، وعلي مستوي الشك المهني لدي مراجع الحسابات
بالإضافة لتأثيرها علي ممارسات إدارة الأرباح.

وقد أوصت الدراسة بضرورة قيام الهيئات والجمعيات المهنية في مصر
بإصدار معيار مراجعة جديدة يتم من خلال إلزام مراجع الحسابات بالإفصاح عن
أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع، كما أوصت الدراسة بضرورة
إلتزام مكاتب المراجعة في مصر بالمعايير والنقارير الصادرة عن مجلس الإشراف
المحاسبي للشركات العامة PCAOB حيث يقوم ذلك المجلس بالتعرف علي
المشاكل والصعوبات التي تواجه مراجعي الحسابات عند القيام بعملية المراجعة ،

كما يحاول معالجة تلك المشاكل والصعوبات من خلال إصداره للمعايير التي تنظم مهنة المراجعة.

211-الدراسات السابقة الخاصة بتقرير المراجع الموسع:-

1-دراسة (Dobija,et al,2016):-⁽¹⁰⁾

بعنوان "External Audit Reporting –An Insight from the auditingprofession in Poland"

قامت هذه الدراسة بالتطبيق علي النظام الفريد لتقرير المراجعة في Polanda ، والذي يتطلب إعداد تقرير أحدهما تقليدي ، والآخر موسع ، وإجراءات مقابلات شخصية مع 15 مراجع خارجي لإستطلاع رأيهم بشأن القيمة المعلوماتية التي يقدمها تقرير المراجعة الموسع للمستخدمين، ووجدت أن تقرير المراجعة الموسع من وجهة نظر المراجعين البولنديين لا يضيف قيمة معلوماتية للمستخدمين ، وذلك لأنه يتم إعداده بصورة تقليدية وفقا لمعايير المراجعة البولندية ، كما أن المعلومات المطلوب إدراجها فيه توجد بالفعل في القوائم المالية والإيضاحات المتممة لها، ومن ثم فهي لا تضيف للقارئ أي أبعاد جديدة.

2-دراسة (Kohler et al,2016):-⁽¹¹⁾

بعنوان "The effects of key audit matters on the auditor's report's communicative value:Experimental evidence from investment professional and non-professional investors"

تهدف هذه الدراسة إلي إختبار أثر إدراج قسم منفصل لأمر المراجعة الرئيسية بتقرير المراجعة علي القيمة الإتصالية لدي المستخدمين ، وقد قامت تلك الدراسة بقياس القيمة الإتصالية لتقرير المراجعة من خلال بعدين هما:-الأول هو

تقييم المستخدمين للوضع الإقتصادي للشركة، والآخر هو مدي ثقتهم في هذا التقييم ، فكلما زادت القيمة الإتصالية لتقرير المراجعة زادت درجة هذين البعدين لدي المستخدم.

وقد أعتمدت هذه الدراسة في سبيل التوصل للنتائج علي تصميم تجربة تشتمل علي فترة أمور مراجعة رئيسية متعلقة بإضمحلال الشهرة وتطبيقها علي (89) فردا من محترفي الإستثمار، وعلي 69 فردا من المستثمرين غير المحترفين ، وقد توصلت النتائج إلي أن إدراج قسم منفصل لأمر المراجعة الرئيسية بتقرير المراجعة وفقا للمتطلبات الجديدة لمعايير المراجعة الدولية، بما يعزز من القيمة الإتصالية لهذا التقرير لدي محترفي الإستثمار خاصة عندما يتضمن هذا القسم نزعة سلبية (مخاطر مختلفة) بشأن الأمور التي يتناولها ، إلا أنه ليس لديه نفس القيمة لدي المستثمرين غير المحترفين.

3- دراسة (Jean,et al.,2018) :- (12)

بعنوان "Consequences of expanded audit report :evidence from the justifications of assessment in France" هذه الدراسة إلي التعرف علي أثر إستخدام تقرير المراجعة الموسع ، بالإضافة إلي محاولة التعرف علي النتائج المرتقبة للتقييمات Assessments علي تأثير إصدار تقرير مراجع الحسابات وأتعاب المراجعة، وقد قامت الدراسة التطبيقية علي عينة مكونة من 40 شركة مسجلة بالبورصة الفرنسية بالإعتماد علي إستخدام أسلوب تحليل المحتوى لتقرير مراجع الحسابات لمجموعة من الشركات الفرنسية بعد المرة الأولى التي يتم فيها تنفيذ التعديلات علي تقرير مراجع الحسابات عن الفترة من 2002-2011.

وقد توصلت الدراسة إلي أن تقرير المراجعة الموسع يكون له تأثير علي المستخدمين ، حيث يتفاعل المستثمرين مع الإفصاح عن المسائل الإضافية

المرتبطة بالقيمة العادلة في التقارير المالية ، وبالتالي يتمكن المستثمرين من إتخاذ القرارات الرشيدة وذلك نظرا لزيادة إهتمامهم بالإفصاحات عن الأمور الإضافية ، كما توصلت الدراسة إلي أنه لا توجد علاقة بين التعديلات علي تقرير المراجع وبين أتعاب المراجعة.

4- دراسة (محمد عبد العزيز الهواري، 2020) :- (13)

بعنوان :- " أثر تقرير المراجع الخارجي الموسع علي القيمة الملائمة للمعلومات المحاسبية وجودة المراجعة الخارجية- دراسة تطبيقية"

أستهدفت هذه الدراسة تحليل العلاقة بين تطبيق تقرير المراجعة الموسع (كمتغير مستقل) علي تحقيق الملاءمة للمعلومات المحاسبية ورفع جودة المراجعة الخارجية (كمتغيرات تابعة)، وفي إطار تحليل هذه العلاقة ثم تحليل تقرير المراجعة الموسع وأهم ملامح التطوير في ضوء الإصدارات المهنية ، والتعرف علي أهم ملامح التطوير بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، وتحليل العلاقة بين تقرير المراجعة الموسع وكل من القيمة الملائمة للمعلومات المحاسبية وجودة المراجعة الخارجية.

وقد تم الإعتماد في التوصل لنتائج هذه الدراسة علي عينة تحكمية تتكون من 248 مشاهدة عن مدة 4 سنوات خلال الفترة الزمنية من عام 2016-إلي عام 2019 ومن ثم كانت عينة الدراسة مقيدة بالشركات المطبقة لتقرير المراجع الموسع سواء الخاضعة للجهاز المركزي للمحاسبات أو ذات القيد المزدوج.

وقد توصلت الدراسة إلي أن إرتفاع مستوي الإلزام بتطبيق تقرير المراجعة الموسع يؤدي إلي إرتفاع مستوي القيمة الملائمة للمعلومات المحاسبية إستنادا إلي العوائد غير العادية للأسهم ، كما وجدت الدراسة أن تطبيق تقرير المراجعة الموسع يؤدي إلي إرتفاع جودة المراجعة نتيجة إعتماد المراجع علي إبداء رأي أكثر شمولية للعديد من الجوانب التي تتعلق بالشركة.

بعنوان " The informational value of key audit matters in the auditor's report: Evidence from an eyetracking study"

تهدف هذه الدراسة إلى إختبار أثر الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية بتقرير المراجعة علي كفاءة عملية إكتساب المستخدمين للمعلومات الأكثر أهمية من التقرير السنوي للشركة، وذلك بإجراء تجربة معملية وإستخدام تقنية تتبع حركة العين eye-tracking لرصد كل من سرعة الوصول إلي المعلومات ومستوي الإنتباه إليها وبعد تطبيق التجربة علي 98 فردا من طلاب المحاسبة بمرحلة الدراسات العليا بإحدي الجامعات الكندية ، والذين طلب منهم أن يلعبوا دور مسئول الإئتمان بأحد البنوك، وقد أشارت النتائج لهذه الدراسة إلي أن قسم أمور المراجعة الرئيسية بتقرير المراجعة الموسع يحسن من القيمة الإتصالية للتقرير ، إذ يحسن هذا القسم من كفاءة عملية إكتساب المستخدمين للمعلومات من التقرير السنوي للشركة، والتي يجب أن تكون ملائمة لإتخاذ قراراتهم ، وذلك من خلال تسليط الضوء عليها مما يساعد المستخدمين علي الوصول إليها بطريقة أسرع والتركيز عليها بصورة أكبر ، وقد عززت نتائج هذه الدراسة فكرة أن قسم أمور المراجعة الرئيسية بتقرير المراجعة الموسع يعمل كمرشد للمستخدمين إلي الإفصاحات التي كانت لها الأهمية الكبرى خلال عملية المراجعة.

6- دراسة (محمد بن عبدالله عباس، 2022) :- (15)

بعنوان:- "أثر تقرير المراجعة الموسع علي الفترة الزمنية لإصداره - دراسة ميدانية علي سوق المراجعة للشركات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية" تهدف هذه الدراسة إلي الكشف عن أثر تطبيق مجموعة معايير التقرير الدولي رقم 700 والمعيار رقم 701 علي فترة إصدار تقرير المراجعة المالية في المملكة العربية السعودية وهي الفترة الزمنية بين تاريخ نهاية السنة المالية وتاريخ إصدار

تقرير المراجعة ، وقد أتمدت هذه الدراسة علي النموذج الخطي لدراسة العلاقة بين توقيت إصدار تقرير المراجعة وعدد من المتغيرات التي تم درايتهها في أدبيات المراجعة : المتغيرات التي تتعلق بصفات مكتب المراجعة والمتغيرات التي تتعلق بصفات العميل ، وقد توصلت الدراسة من خلال التقارير المالية للشركات السعودية المدرجة في سوق الأسهم بالمملكة العربية السعودية عن العامين الماليين 2016، 2017 وبلغت العينة النهائية 344 شركة مساهمة عامة ، وقد توصلت الدراسة إلي أن متوسط فترة تأخير إصدار تقرير المراجعة لكل الشركات المساهمة تتراوح بين 7 أيام أو 109 يوم ، بينما بلغت فترة تأخير إصدار تقرير المراجعة لعام 2016 بين 7 أيام و57 يوم وبمتوسط حساب 42 يوم ، وقد يتبين من خلال هذه الدراسة وجود تأثير لتطبيق معايير المراجعة الدولية علي بيئة الأعمال في المملكة العربية السعودية ، وهذه النتائج تدعم قرار CMA بتعديل فترة إستحقاق تقديم القوائم المالية من 45 يوم عمل إلي 90 يوم.

311-الدراسات السابقة الخاصة بمسئولية مراجع الحسابات والدعاوي القضائية علي مراجع الحسابات:-

1-دراسة (علي إبراهيم طلبة،2002):-(16)

بعنوان:-"نموذج مقترح لدراسة علاقة مخاطر المقاضاة بجودة المراجعة،دراسة ميدانية علي مكاتب المحاسبة والمراجعة"

تهدف هذه الدراسة إلي التعرف علي العوامل التي ترتبط بالضغوط التي تمارسها الإدارة لإخضاع المراجع لمتطلباتها، والعوامل المرتبطة بضغوط موازنة الوقت ، الناتجة عن زيادة حدة المنافسة في سوق خدمات المراجعة، التي تؤدي إلي حذف بعض الإجراءات والخطوات التفصيلية من برنامج المراجعة، مما قد يترتب عليه عدم إكتشاف المراجع لجميع الأخطاء في القوائم المالية، وتحميل المراجع مسئولية الأضرار التي قد تلحق بالمستخدمين الخارجيين نتيجة لذلك وهذه العوامل

هي الوضع المالي للعميل ، وخطر السيطرة على العميل ، ونشر القوائم المالية وتسجيل الشركة في البورصة ، وعاملان للتصنيف هما حجم مكتب المراجعة ، وخبرة المراجع ، وقد استخدم الباحث إستبانة شملت علي مجموعة من الأسئلة للوقوف علي آراء عينة الدراسة ، وأظهرت نتائج الدراسة أن هناك تزايد في موافقة المراجعين لقبول التحريفات الجوهرية في القوائم المالية،ومن خلال الإستسلام لضغط الإدارة ، وإلغاء بعض الإجراءات الجوهرية من برنامج المراجعة ، إذا كان هناك خطر منخفض ، وأن هذه الأخطاء ستؤدي إلي مقاضاة المراجعين الذين شهدوا بعدالة القوائم المالية بصورة خاطئة ، كما أن للدعاوي القضائية تأثيرا سلبيا علي تقييم المراجع ، الذي يعد مسئولا عن عدم إكتشاف جميع الأخطاء والتقارير عنها ، وعدم قيامه بأداء عملية المراجعة بمستوي مقبول من الجودة.

2- دراسة (علي الذنبيات، 2002): - (17)

بعنوان: -" بنية فجوة التوقعات في التدقيق وأسبابها"

هدفت هذه الدراسة إلي إختبار بنية فجوة التوقعات في مجال التدقيق وطبيعتها وأسبابها وذلك من وجهة نظر مدققي الحسابات ومديري الشركات المساهمة العامة في الأردن ، وقد أظهرت نتائج الدراسة أنه توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء مدققي الحسابات ومديري الشركات فيما يتعلق بتحديد بعض الواجبات الحالية للمدققين وبعض الواجبات التي يمكن أن يتحملها المدققون ، وكذلك بينت الدراسة أنه يوجد بعض التوقعات المعقولة (كبيان مدي عدالة القوائم المالية) وغير المعقولة (مثل إكتشاف جميع أنواع التحريفات المادية) لكل من المدققين ومديري الشركات ، وأن هناك دلائل علي وجود ما يسمى فجوة الجهل التي تتعلق بالتوقعات غير المعقولة ، وفجوة الأداء التي تتعلق بالعجز في أداء المدققين والعجز في معايير التدقيق التي بينت واجبات المدققين الحاليين.

3- دراسة (Geiger et al,2006) -:(18)

بعنوان: - Auditor decision –making in different litigation environment: The private securities litigation reform Act,Audit reports and audit firm size"

هدفت هذه الدراسة إلي التحقق من تأثير التغيير في بيئة التقاضي المتواكبة مع صدور تشريع للجنة معالجة التقاضي في البورصة ، وخلصت الدراسة للعديد من النتائج أهمها احتمالية صدور رأي مراجعة معدل عن إستمرار منشأة العميل وبما يوفر تخفيض هام في خطر التقاضي لشركات المراجعة بشكل عام .

وهذا التغيير كان واضحا بصفة خاصة في شركات المراجعة الستة الكبار ، كان لقانون معالجة التقاضي تأثير هام علي إتخاذ قرار مراقب الحسابات ، وهذا التأثير أتضح بشكل كبير في شركات المراجعة الستة الكبار مقارنة بمنشآت المراجعة الأخرى.

4- دراسة (Lasalle,2006) -:(19)

بعنوان: - The civil justice system and going concern audit reports:comments on "Auditor 's decision –making under going concern uncertainties in low litigation risk environment evidence from Hong Kong.

إلي التعرف علي وجهات نظر إختيار مراجعي الحسابات لبدائل تقارير المراجعة المتعلقة بإستمرار منشأة العميل ، خاصة في بيئة تتسم بالعدالة وعدم التأكد علي إستمرارية منشأة العميل في بيئة تتسم بإنخفاض مخاطر تعرض مراجعة الحسابات لدعاوي قضائية ، حيث أكدت نتائج الدراسة علي أن درجة الفشل المالي لمنشأة عميل المراجعة ترتبط بإحتمالية إصدار مراجع الحسابات تقرير الإمتناع عن إبداء

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية"

الرأي سواء في بيئة منخفضة أو مرتفعة في ضوء خطر التعرض للدعاوي القضائية ، كما أن الإحتفاظ ببيئة مرتفعة خطر الدعاوي لم تكن موجودة ولكن لا بد من الطلب قبل البدء بعملية المراجعة بضرورة الحفاظ علي جودة المراجعة العالية.

5-دراسة(Habiba and et al,2014) : - (20)

بعنوان "Litigation risk ,Financial reporting and Auditing :Asurvey of the literature, Research in Accounting regulation".

هدفت هذه الدراسة إلي التعرف علي محددات وعواقب الدعاوي القضائية وإجراءات الأوراق المالية ضد مكاتب مراجعي الحسابات من منظور جودة التقارير المالية ، وتوصلت نتائج الدراسة إلي أن الدعاوي القضائية ضد المراجعين تؤثر علي أتعاب عملية المراجعة وقرارات التخطيط لعملية المراجعة ، وسمعة مكاتب المراجعة ، وعلي الرغم من التقدم الكبير الذي تم إحرازه من حيث زيادة فهم أسباب وعواقب التقاضي ضد المراجعين ، إلا أن التحديات الرئيسية لا تزال قائمة في مجال القياس الصحيح لمخاطر التقاضي ، كما أن لإصدار التقارير المالية غير الدقيقة في عمليات إعادة تقييم الأرباح كانت سابقة أولية للدعاوي القضائية ضد إدارة الشركة ومدققي الحسابات.

6-دراسة (خالد عبدالعزيز صالح، 2016):- (21)

بعنوان:- "مسئولية المراجع الخارجي في الحد من مخاطر المراجعة- بالتطبيق علي ديوان المراجعة القومي".

هدفت هذه الدراسة إلي التعرف علي مخاطر المراجعة ودورها في مسئولية المراجع الخارجي، والمخاطر المحيطة بعمل المراجع الخارجي عند قيامه بتنفيذ المراجعة ، وبيان مسئوليات المراجع القانونية والمهنية ، وتوضيح أثر تلك المخاطر

علي نمطية أداء عملية المراجعة، وتوصلت نتائج الدراسة إلي أن عملية المراجعة تبدأ بتقدير المخاطر الرقابية ، تقويم المخاطر الرقابية بواسطة المراجع الخارجي تحدد مسار المراجعة، وأن الدعاوي المرفوعة ضد المراجع الخارجي أغلبها نتاج إبداء المراجع رأيه غير المتحفظ بالتحريفات الجوهرية ، وتوقع المراجع بوجود المخاطر المتلازمة يعتمد علي عنصر الأهمية النسبية لعناصر القوائم المالية.

فروض الدراسة:-

في ضوء مشكلة وتساؤلات الدراسة ،وبعد إستعراض الدراسات السابقة،يمكن صياغة الفروض البحثية كما يلي:-

1-الفرض الأول:- لا يوجد إختلاف ذو دلالة معنوية بين آراء المستقضي منهم حول العلاقة ما بين تقرير المراجعة الموسع وجودة عملية المراجعة.

2-الفرض الثاني:- لا يوجد إختلاف ذو دلالة معنوية بين آراء المستقضي منهم حول أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي مسئولية مراجعي الحسابات.

3- الفرض الثالث:- لا يوجد إختلاف ذو دلالة معنوية بين آراء المستقضي منهم حول أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال تقرير المراجعة الموسع علي الدعاوي القضائية المرفوعة ضد مكاتب المحاسبة والمراجعة.

2-الإطار النظري لمتغيرات الدراسة:-

112-الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال تقرير المراجعة الموسع.

212-علاقة الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بجودة عملية المراجعة.

312-أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي المسئولية القانونية لمراجع الحسابات.

112-الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال تقرير المراجعة الموسع:-

مقدمة:-

يعتبر النموذج الحالي لتقرير المراجعة تقريراً نمطياً قصيراً يصف القوائم المالية الخاضعة للمراجعة ومسئوليات الإدارة ومراجع الحسابات، وبالتالي أصبح تقريره بوضعه الحالي يشوبه بعض القصور حول بعض الأمور الجوهرية في القوائم المالية وهو ما أدى إلى إتساع فجوة التوقعات ، وقد أكد علي ذلك إتجاهات ومقترحات التطوير لتقرير المراجعة التي تبنتها العديد من المنظمات المهنية العالمية مثل (IAASB) نظراً لعدم توفير التقرير لمؤشرات عن إحتمال تعرض هذه المنشآت لأزمات تؤثر علي إستمرارها في المستقبل (طه، عبدالحكيم، 2013)⁽²²⁾، كما أنتقد مستخدمو التقارير المالية طبيعة تقارير المراجعة الموحدة من خلال الإشارة إلي القيمة التواصلية المحدودة لرأي مراجع الحسابات فيما يتعلق بإجراءات المراجعة الخاصة بالعميل وتقييمات المخاطر، ولقد أبدى مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي (IAASB) مخاوفه وقلقه حول عدم شفافية تقارير مراجع الحسابات، وللتغلب علي تلك المخاوف تم البدء في نموذج تقرير المراجعة الموسع An model expanded audit report ، ليتجاوز تقرير المراجعة الموسع نموذج النجاح الفشل عن طريق تضمين معلومات

مفصلة عن بعض القضايا المحاسبية أو المخاطر التي يواجهها مراجعي الحسابات من خلال عملية المراجعة وذلك من خلال إصدار معيار المراجعة الدولي (ISA 701) الذي يتضمن المزيد من التغييرات علي تقرير مراجع الحسابات بحيث تأتي فقرة الرأي أولاً ، وتحسين المتطلبات فيما يتعلق بقدرة الشركة علي الإستمرار والتركيز علي أمور المراجعة الرئيسية في فقرة مستقلة ، كما ألزم معيار المراجعة الدولي (ISA 701) مراجع الحسابات بعد تحديد أمور المراجعة الرئيسية طبقاً لتقديره الحكمي أن يدرج تلك الأمور في تقريره في فقرة مستقلة وبالتالي فإن ذلك يؤثر علي شكل ومحتوي تقرير مراجع الحسابات (بسطويسي، 2024)⁽²³⁾.

1112-مبررات تطوير تقرير المراجع الخارجي:-

توجد العديد من المبررات التي أوجبت ضرورة بحث الهيئات المهنية والباحثين عن الآلية التي يمكن بها تطوير الشكل النمطي لتقرير المراجع الخارجي، يمكن تلخيص هذه المبررات فيما يلي:-

1-في عام 2010 أوضحت جمعية المحاسبين القانونيين المقيدين بإنجلترا ACCA أن إحتواء تقرير المراجع علي أمور أساسية لمستخدمي القوائم المالية سوف يضيف قيمة لمهنة المراجعة، فمن حق مستخدمي القوائم المالية الحصول علي المعلومات المتعلقة بالمراجعة والمتاحة أصلا للإدارة (ACCA,2010)⁽²⁴⁾.

2-أصدر مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولية (IAASB) في عام 2011 ورقة حول تعزيز قيمة تقرير المراجعة وبدائل تغيير التقرير ، وفي عام 2013 صدر عن هذا المجلس أول مسودة حول الجديد والتعديل في معايير المراجعة، تلاها إصدارات أخري أنتهت في أول عام 2015 إلي صدور المعيار الدولي 701 وإجراء تعديلات علي بعض المعايير المتعلقة بتقرير المراجعة أرقام 700، 705، 570، 706، والمعيار 260 (IAASB,2013)⁽²⁵⁾.

3-ما أقره رئيس قسم المراجعة بمجلس الإشراف المحاسبي علي الشركات العامة PCAOB من أن الهدف من الإفصاح بتقرير المراجعة عن الأمور الرئيسية للمراجعة هو صنع تقرير مراجعة أكثر نفعاً وفائدة للمستثمرين وغيرهم من مستخدمي القوائم المالية (Cohn,M,2013)⁽²⁶⁾.

4-الحاجة لتعزيز جودة المراجعة خاصة بعد سلسلة الإنهيارات المالية الأخيرة وما تتبعه من إنتقادات وهجوم علي مهنة المحاسبة والمراجعة.

5-الحاجة إلي تخفيض المخاطر المحيطة بعملية إتخاذ القرار مع ديناميكية الحياة الإقتصادية علي المستوي العالمي والمحلي.

2\112-ماهية الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة:-

تناول معيار المراجعة ISA 701 التعريف بمسائل المراجعة الرئيسية والأطر العامة لكيفية تحديد أمور المراجعة الرئيسية والإبلاغ عنها، حيث عرفت (الفقرة 8) أمور المراجعة الرئيسية بالأمور الأكثر جوهرية في مراجعة القوائم المالية عن الفترة المالية الحالية، التي يستند إليها مراجع الحسابات في إبداء رأيه المهني، ويتم إختيار تلك الأمور من بين المسائل التي تم التواصل بشأنها مع المسؤولين عن الحوكمة، وقد أسفرت الدراسة التحليلية لإحدي الدراسات أن الأسس التي يتم بناء عليها تحديد أمور المراجعة الرئيسية في هذا المعيار تتمثل فيما يلي (أحمد، 2017):-(27)

- يجب علي مراجع الحسابات للوصول إلي أمور المراجعة الرئيسية أن يحدد من بين الأمور التي تم التواصل بشأنها مع المسؤولين عن الحوكمة تلك الأمور التي تتطلب عناية خاصة لدي تأديته المراجعة.

- يتم تصميم إجراءات إتخاذ القرارات بشأن تحديد أمور المراجعة الرئيسية حتي يتم إختيار عدد أقل من أمور المراجعة التي تم التواصل بشأنها مع المسؤولين عن الحوكمة ، وذلك إستنادا إلي حكم مراجع الحسابات بشأن الأمور التي تعتبر أكثر جوهرية في مراجعة القوائم المالية في الفترة الحالية.

- قيام مراجع الحسابات بتحديد أمور المراجعة الرئيسية يقتصر علي الأمور التي تعتبر أكثر جوهرية في الفترة الحالية ، حتي عندما يتم عرض قوائم مالية مقارنة، وعلي الرغم من أن تحديد مراجع الحسابات لأمور المراجعة الرئيسية لا يتطلب أن يقوم بتحديث هذه الأمور عن التقارير السابقة، إلا أنه قد يكون مفيدا له أن يقرر ما إذا كانت أمور المراجعة الرئيسية في فترات سابقة لازالت قائمة في الفترة الحالية.

3112- نطاق الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية وفقا لمعيار المراجعة الدولي رقم 701:-

يراعي مراجع الحسابات الإعتبارات التالية عند تحديد أمور المراجعة الرئيسية طبقا لمعيار المراجعة الدولي رقم 701:-

1- الأمور الجوهرية في عملية المراجعة، وفي هذا الصدد وطبقا لمعيار المراجعة الدولي رقم 701 فإن هناك إعتبارات مرتبطة بالأهمية النسبية للأمور التي تعتبر جوهرية ومهمة لأن تشملها الأمور الرئيسية للمراجعة، مثل:-
أ- الأهمية النسبية للأمور المراجعة بالنسبة للمستخدمين لإمكانية فهم الوضع المالي ككل للشركة.

ب- طبيعة السياسات المحاسبية التي تتبعها الشركة.

ج- درجة التعقيد المصاحبة للبند أو للسياسة التي يعتمد عليها المستخدم (أصحاب المصلحة) في إتخاذ القرار.

د- التعقيد في أنظمة الرقابة الداخلية للشركة.

2- الأمور التي يتم التواصل بشأنها مع مسؤولي الحوكمة:-

حيث يتطلب معيار المراجعة الدولي رقم 260 المعدل من مراجع الحسابات أن يتواصل مع مسؤولي الحوكمة، وهذا قد يساعد في تقليل التحديات التي يواجهها مراجع الحسابات عند إجراء مناقشات والتواصل مع مسؤولي الحوكمة ، بما يوفر الفرصة لمراجع الحسابات لإجراء المزيد من المناقشات مع الآخرين الذين هم علي دراية بعملية المراجعة والأمور الهامة.

3- ترتبط مجالات إهتمام مراجع الحسابات بمجالات التعقيد وأحكام الإدارة الهامة وبالتالي غالبا ما تتطوي علي أحكام مراجع الحسابات الصعبة والمعقدة في القوائم المالية، وهذا بدوره يؤثر غالبا علي إستراتيجية المراجعة الشاملة والتي تتمثل في تخصيص الموارد ومدى جهود عملية المراجعة فيما يتعلق بهذه الأمور عن طريق الإستعانة بخبير في عملية المراجعة.

212- علاقة الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بجودة عملية المراجعة:-

مقدمة:-

يعتبر الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية من أهم التغييرات التي طرأت على تقرير المراجعة من خلال تقرير المراجعة الموسع، والتي تعتمد بدرجة كبيرة على الحكم المهني لمراجع الحسابات وهو بصدد الإبلاغ عن أهم المجالات التي يحيط بها الخطر أثناء مراجعته للقوائم المالية لشركة العميل وذلك لزيادة المحتوى الإعلامي لتقرير المراجعة، بالإضافة إلى تحسين جودة المراجعة من خلال زيادة مسؤولية المراجع الخارجي والالتزام بالشفافية والمصداقية، وبالتالي تعزيز القيمة التواصلية لتقرير المراجعة وشفافية عملية المراجعة.

كما يؤثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة على الأحكام المهنية والإجراءات التي يصدرها المراجع الخارجي (Puhnke,2020).⁽²⁸⁾

كما يوفر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة فرصا للمراجع لتوفير تفاصيل كافية لتقييم العمل الذي قام به في الوصول إلى رأيه الفني عن القوائم المالية، حيث يجب على مستخدمي تقرير المراجعة إعطاء قيمة أكبر لعملية المراجعة عندما يتم الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجعة.

وهناك تعدد في الآراء التي تناولت مدى تأثير الإبلاغ عن الأمور الرئيسية على جودة عملية المراجعة، فمع تبني متطلبات إعداد التقارير الجديدة-لاسيما بعد صدور معيار المراجعة الدولي 701 ولحاجة أصحاب المصلحة لمزيد من المعلومات عن منشأة العميل، كانت هناك آثار متوقعة للإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية بتقرير المراجعة الموسع بإستخدام بعض المؤشرات المستخدمة لتحسين جودة المراجعة مثل:-

-زيادة المسؤولية التي تقع على شركاء المراجعة.

-التركيز على الأمور الهامة بما يتطلب معه تفعيل الشك المهني لمراجع الحسابات.

-الحد من ممارسات المحاسبة الإحتيالية.

وتجدر إشارة الباحثة إلي أن الآثار المترتبة عن الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي جودة عملية المراجعة غير واضحة وتتباين فيها التحليلات والدراسات، فيري البعض أن الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة لم يؤد إلي تحسين جودة المراجعة بسبب كلفة هذه الإفصاحات بالإضافة لإستغراقها وقتا كبيرا (Nguyen,2020)⁽²⁹⁾، في حين أن هناك من يري تأثيرها بالإيجاب علي جودة المراجعة بسبب بذل المراجع الخارجي الكثير من إجراءات عملية المراجعة وزيادة أدلة الإثبات التي يتم جمعها بما يؤثر بالتبعية بالإيجاب علي جودة المراجعة الخارجية (Kitiwon,2020).⁽³⁰⁾

كما يري البعض الآخر (Mulla&Brsdbury,2020)⁽³¹⁾ أن الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من شأنه أن يؤثر علي جودة عملية المراجعة من خلال تقليل حالة عدم التأكد المرتبطة ببعض البنود التي يري الكثير من أصحاب المصلحة تأثيرها الحيوي علي قراراتهم مثل صافي الدخل⁽³¹⁾، كما يدعم البعض التأثير الإيجابي للإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي جودة المراجعة لتوفير المزيد من المعلومات ذات الصلة والتي تقيد أصحاب المصلحة في إتخاذ قراراتهم وتوجيه إنتباه السلطات التنظيمية والهيئات المهنية المنظمة لإصدار المعايير لضرورة إعطاء أمور المراجعة الرئيسية مزيدا من الإهتمام (Hamshari,2021)⁽³²⁾، وبناء عليه نظرا لكثرة وجهات النظر المتعلقة بتأثير الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في إختبار صحة هذا الفرض علي الدراسة الميدانية.

312-أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية علي المسؤولية التي يتعرض لها مراجع الحسابات:-

مقدمة:-

تزداد احتمالات فشل عملية المراجعة *audit failure* ومن ثم تعرض المراجعين للمسئولية والدعاوي القضائية أثناء تنفيذ عملية المراجعة نتيجة للإنخفاض في

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية "

مستوي تنفيذ عملية المراجعة، والذي يتحقق من خلال تنفيذ عملية المراجعة بالمخالفة لمعايير المراجعة وقواعد وآداب السلوك المهني، أو بسبب مسايرة المراجع لرغبات إدارة الشركة، ولقد أدى تزايد اعتماد مستخدمي القوائم المالية علي البيانات المالية التي تتم مراجعتها كمصدر للمعلومات التي بناء عليها يتم إتخاذ القرارات المختلفة، وما صاحب ذلك من إزدياد مسئولية مراجع الحسابات أمام الغير إلي بروز الحاجة إلي إجراءات ضمان دقة ومصداقية عملية المراجعة، خاصة بعد تأثير سلسلة فضائح الأعمال بدءا من شركة Enron,Worldcom وما تبعها من شركات أخرى في الأزمة المالية الشهيرة، وما تخللها من رفع دعاوي قضائية ضد مكاتب المراجعة من قبل العملاء وأطراف أخرى معنية بعملية المراجعة وإتهامهم بالتقصير في أداء واجباتهم المهنية أثناء عملية المراجعة، حيث أصبح مصدر قلق مستمر لأعضاء مهنة المراجعة - وجب معها الإهتمام بدراستها لأنها تشكل خطر يهدد ممارس المهنة يتم معه تكبدهم لخسائر مالية ومعنوية.

كما أن الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة لها آثار خطيرة وضارة علي المسئولية المهنية للمراجعة ومراجعي الحسابات، بالإضافة إلي أن المسئولية القانونية والمهنية تحفز مراجع الحسابات للعمل بشكل أفضل ، وهذا في حد ذاته دليل للحاجة لمحاولات تخفيض احتمالات الدعاوي القضائية ضد مكاتب مراجعي الحسابات، وتوفير درجة عالية من إمتناع مستخدمي تقرير المراجعة بأن المراجع قد نفذ عملية المراجعة بدرجة عالية من الموضوعية والعناية المهنية بما يصب في مصلحة أصحاب المصلحة.

11312- الأسباب التي تؤدي إلي رفع دعاوي قضائية ضد مكاتب المحاسبة والمراجعة:-

يمكن تلخيص الأسباب التي تؤدي إلي رفع الدعاوي القضائية علي مكاتب المحاسبة والمراجعة فيمايلي(رشوان،2019)⁽³³⁾:-

- أ-أسباب تتعلق بمراجع الحسابات:-
- الإهمال الفادح من جانب مراجع الحسابات بسبب عدم التأهيل العلمي والعملية له،مما يلحق الضرر لمستخدمي القوائم المالية.
- قيام المراجعين بخدمات الNAS التي تؤثر علي موضوعيته.
- فشل المراجعين في إكتشاف الغش والأخطاء الجوهرية التي تؤثر علي عدالة القوائم المالية وتضليل مستخدميها.
- ب-أسباب تتعلق بالعملاء:-
- إنهيار القيمة السوقية لأسهم الشركة محل المراجعة التي تم التصديق عليها بصحة قوائمها المالية من قبل المراجع.
- تعرض الشركات ذات تقرير المراجع النظيف إلي التعسر المالي، مما يدفع المساهمين إلي رفع دعاوي قضائية ضد المراجع الذي قام بمراجعة القوائم المالية.
- ج- أسباب تتعلق بالمساهمين:-
- تحقيق خسائر كبيرة للمساهمين نتيجة لإعتمادهم علي القوائم المالية التي قام مراجع الحسابات بمراجعتها، مما يدفع المساهمين ، برفع دعاوي قضائية ضد المراجع بحجة الغش والإهمال.
- الإهمال الفادح في ظل القانون العام بإدعاء المساهمين علي المراجع بالغش والخداع والإحتيال.
- عدم مراعاة المراجع مستوى العناية المهنية المطلوبة، بسبب الإهمال العادي.
- د-أسباب تتعلق بالجهات الخارجية ومستخدمي القوائم المالية:-
- الفهم الخاطئ لمهام وواجبات مراجعي الحسابات مما ينشئ فجوة التوقعات بين الأداء الفعلي والأداء المتوقع لمراجع الحسابات من قبل مستخدمي القوائم المالية.

-الفهم الخاطيء من قبل مستخدمي القوائم المالية لمعني التقرير النظيف أنه بمثابة ضمان للإستقرار المالي للمنشأة ، والتأكيد علي قدرتها علي الإستمرار .

ه-أسباب تتعلق بالبيئة القانونية لعملية المراجعة:-

-تعتبر البيئة القانونية لعملية المراجعة من العوامل المهمة التي تؤدي إلي رفع دعاوي قضائية ضد مراجع الحسابات لأنها توفر التشريعات والإجراءات القانونية اللازمة.

--في ظل البيئة القانونية اللازمة لعملية المراجعة يتشجع المساهمين برفع دعاوي قضائية ضد مراجع الحسابات، مما يؤدي إلي دفع تعويضات مالية كبيرة من قبل مراجع الحسابات لأنه يوجد إتجاه عام نحو الحكم لصالح المساهمين.

21312-آثار الدعاوي القضائية علي مهنة المراجعة:-

نتيجة لزيادة معدلات الدعاوي القضائية قامت المهنة بصياغة مجموعة من اللوائح والقوانين لتوضح للمراجعين محددات واجباتهم ومسئولياتهم تجاه المهنة، وتجدر إشارة الباحثة إلي أنه من أهم آثار الدعاوي القضائية علي مهنة المراجعة مايلي (رشوان،2019)⁽³⁴⁾:-

1-تعرض مهنة المراجعة إلي إنتقادات واسعة وفقد المصادقية بها من قبل مستخدمي القوائم المالية والمجتمع المحيط بمهنة المراجعة.

2-ظهور العديد من الجوانب السلبية فيما يتعلق بالفرص والقواعد الأساسية لمهنة المراجعة.

3-ظهور الحاجة إلي تطوير مهنة المراجعة بالشكل الذي يحقق لها الفعالية والكفاءة لحد من الآثار السلبية للدعاوي القضائية.

4-علي الجهات القائمة علي التشريعات المهنية بوضع آليات لفض النزاعات والدعاوي القضائية بين مستخدمي القوائم المالية والعملاء ومراجع الحسابات وذلك لتقليل الآثار السلبية لتلك الدعاوي.

31312- أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي الدعاوي القضائية علي مكاتب المحاسبة والمراجعة:-

عزز القضاء المصري من فكرة أن مراجع الحسابات هو الوكيل المعين من الجمعية العمومية لصالح المساهمين وأنه مسئول عن بذل العناية المهنية الواجبة عن إبداء الرأي الفني المحايد عن مدي صدق وعدالة القوائم المالية للشركة، كما أوضحت معظم أدبيات المحاسبة والمراجعة أن مسئوليات المراجع تشمل المسئولية التأديبية والجنائية والقانونية، والمسئولية التأديبية هي المسئولية التي يتعرض لها مراجع الحسابات إذا قام بمخالفة الآداب والتعليمات التي تصدرها الجهة التي تنظم مزاوله مهنة المراجعة، أما المسئولية الجنائية فهي المسئولية التي يتعرض لها المراجع إذا قام بإلحاق الضرر بالمجتمع في أثناء ممارسته لعملية المراجعة، حيث تقوم النيابة العامة بتحريك دعوي ضد المراجع ، ولهذا النوع من المسئولية ثلاثة أركان رئيسية ركن قانوني، ركن مادي ، ركن معنوي، أما الركن القانوني فينطلق من القاعدة التي تنص علي أنه لا جريمة ولا عقوبة دون نص قانون(دحوح،1999)⁽³⁵⁾، وأما الركن المادي يتمثل في الجانب الإجرامي في حد ذاته ، أي مخالفة القواعد القانونية القانونية المنصوص عليها في التشريعات المختلفة المنظمة لمهنة المراجعة التي توجب عليه القيام بعمل معين أو الإمتناع عن القيام بعمل معين(خزانة،2001) ⁽³⁶⁾، أما الركن المعنوي فإنه يعني أن لا يتم مساءلة المراجع إلا إذا كان يعي ويدرك الفعل الذي يقوم به والنتائج التي يمكن أن تترتب عليه، وقد أشار القانون الأمريكي Sarbanes-Oxley إلي أن المراجع يعتبر مذنباً إذا قام بتمزيق المستندات ذات العلاقة بعملية المراجعة، حيث يبين هذا القانون أن المراجع قد يتعرض للغرامة أو الحبس لمدة تصل إلي 20 سنة.

أما المسئولية القانونية فهي ناتجة عن إلترام المراجع بمتطلبات القانون التي تحدد مستوي مناسباً من العناية المهنية التي يجب بذلها عند تقديمه

للخدمة (Elder,2001)⁽³⁷⁾ وتشمل المسؤولية القانونية مسئولية المراجع بموجب القانون العام، وهو القانون المبني علي ما قرره المحاكم ، القضايا السابقة وليس بناء علي تشريع مكتوب، وتكون إما تجاه العميل ، وإما تجاه الطرف الثالث، فالمسئولية تجاه العميل أساسها العلاقة التعاقدية بين مراجع الحسابات والعميل، وهذه المسئولية يتم تحديدها بالرجوع لخطاب الإرتباط بين المراجع وعميله، وأما المسئولية تجاه الطرف الثالث فتشمل المسئولية تجاه أي فئة قد تعتمد علي رأي المراجع في القوائم المالية مثل البنوك والدائنين والمقرضين ، ويتمثل الطرف الثالث في الأشخاص الذين ليس لهم حق الإطلاع علي العقد ، ومن الناحية القانونية - يسمي الطرف الثالث في بنود العقد علي أنه الطرف الثالث المستفيد ، أما الطرف الثالث الذي لم يرد ذكره في بنود العقد ولكن يتوقع إستخدامه للبيانات المالية فيعرف بالمستخدمين المتوقعين للبيانات المالية (صبحي، الذنبيات،2006)⁽³⁸⁾.

-الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة وخطر مقاضاة مكاتب المحاسبة والمراجعة:-

الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال تقرير المراجعة الموسع ينطوي معه إحتتمالات تعرض المراجع الخارجي لمسئولية قانونية إضافية ويزيد من تعرضه لخطر المقاضاة وذلك لعدة أسباب منها:- (القتامي،2024)⁽³⁹⁾ أن تقرير المراجعة الموسع سوف يحسن من فهم المستثمرين لعملية المراجعة وربما يزيد من إشرافهم علي عمل المراجع مما يضع الشركات ومراجعيها تحت مزيد من المساءلة لا سيما عندما يتعلق الأمر بالإفصاح عن المخاطر (Wang,2024)⁽⁴⁰⁾، وفي حالة فشله في إكتشاف تحريفات جوهرية مرتبطة بالإفصاحات الموجودة في فقرة الأمور الرئيسية للمراجعة وذلك نتيجة للإعتقاد السائد بأن المراجع الخارجي علي علم ومعرفة بهذه المخاطر الموجودة في القوائم المالية وكان من المفترض أن يقوم ببذل المزيد من الجهود والقيام بأداء إجراءات إضافية لمنع حدوث هذه التحريفات ، ومن

ثم تزداد حجم مسئولية المراجع عن هذه التحريفات غير المكتشفة وأيضاً عند الإفصاح عن معلومات وأمر وقضايا خاصة بعملية المراجعة والتي كان سابقاً يتم تحديدها ومعالجتها داخلياً قد يؤدي إلى احتمالات تعرض المراجع الخارجي لخطر المقاضاة (موسي، 2020)⁽⁴¹⁾.

5- الدراسة الميدانية:-

تتناول الباحثة من خلال ذلك الجزء من البحث عرض للدراسة الميدانية والتي تم من خلالها يتم إستطلاع آراء عينة الدراسة في التعرف علي أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية من خلال التقرير الموسع للمراجعة علي الدعاوي القضائية علي مكاتب المحاسبة والمراجعة، ولتحقيق ذلك ، فقد أتمت الباحثة علي تقسيم ذلك البحث للأجزاء التالية:-

115-هدف الدراسة الميدانية.

215-مجتمع الدراسة.

315-عينة الدراسة.

415-أداة جمع البيانات.

515-متغيرات الدراسة.

615-فروض الدراسة.

715-الأساليب الإحصائية المستخدمة.

815-نتائج الدراسة الميدانية.

115-هدف الدراسة الميدانية:-

تهدف هذه الدراسة الميدانية إلي إستطلاع آراء أفراد عينة الدراسة حول أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية من خلال التقرير الموسع للمراجعة علي الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة، وعلي ذلك تهدف الدراسة الميدانية إلي تحقيق مايلي:-

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية "

-إختبار الفروق بين مراجعي الحسابات وأصحاب المصلحة والأكاديميون بكليات التجارة ببعض الجامعات المصرية، حول أثر تقرير المراجعة الموسع علي جودة عملية المراجعة.

-إختبار الفروق بين مراجعي الحسابات وأصحاب المصلحة والأكاديميون حول أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة وبين المسؤولية التي يمكن أن يتعرض لها مراجع الحسابات.

-دراسة أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية من خلال تقرير المراجعة الموسع علي الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة.

2١5-مجتمع الدراسة:-

يتضمن مجتمع الدراسة كل من مراجعي الحسابات بالشركات المقيدة بالبورصة المصرية، وأصحاب المصلحة (مستخدمي القوائم المالية لتلك الشركات)، مجموعة من الأكاديميون بأقسام المحاسبة والمراجعة بمجموعة من الجامعات المصرية.

2١6-عينة الدراسة:-

أشتملت عينة الدراسة علي عدد 200 فردا من عينة البحث تم توزيعهم علي فئات الدراسة كالتالي:-

جدول رقم (1) توزيع عينة البحث حسب فئة الدراسة

فئة الدراسة	عدد القوائم الموزعة	عدد القوائم الصحيحة	نسبة الإستجابة
مراجعي الحسابات	100	80	%80
مستخدمي القوائم المالية	100	75	%75

90%	45	50	الأكاديميون
	200	250	الإجمالي

يتضح من الجدول السابق أن عدد الإستمارات الموزعة 250 قائمة ، تم إسترداد 200 قائمة إستقصاء بنسبة إستجابة 80% ، وكانت نسبة الإستجابة لدي مراجعي الحسابات 80% ، وأصحاب المصلحة (مستخدمي القوائم المالية) 75% ، الأكاديميون 90% .

جدول رقم (2) توزيع العينة علي أساس المؤهل العلمي

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	بكالوريوس	100	50%
	دبلومة ومراجعة محاسبية	55	27,5%
	ماجستير	5	2,5%
	دكتوراة	40	20%

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية "

الإجمالي	200	%100
----------	-----	------

جدول رقم (3) توزيع العينة علي أساس مدة الخبرة

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
عدد سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	47	%23,5
	من 5-10 سنوات	65	%32,5
	من 10-15 سنة	63	%31,5
	أكثر من 15 سنة	25	%12,5

3١6- أداة جمع البيانات:-

أستخدمت الباحثة في جمع بيانات الدراسة الميدانية أسلوب قائمة الإستقصاء، بما يتفق مع أهداف البحث، وبما يكفل إختبار فروضه، وقد أشتملت القائمة علي 25 سؤال تختبر مدي صحة فروض البحث.

4١6-متغيرات الدراسة:-

-المتغيرات المستقلة:-ويتمثل في أمور المراجعة الرئيسية التي يتم الإبلاغ عنها،التقرير الموسع للمراجعة.

-المتغيرات التابعة:-ويتمثل في الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة، وجودة عملية المراجعة.

5١6-فروض الدراسة:-

تتمثل فروض الدراسة، في ثلاثة فروض رئيسية:-

- 1-الفرض الأول:- لا يوجد إختلاف ذو دلالة معنوية بين آراء المستقصي منهم حول العلاقة مابين تقرير المراجعة الموسع وجودة عملية المراجعة.
- 2-الفرض الثاني:- لا يوجد إختلاف ذو دلالة معنوية بين آراء المستقصي منهم حول أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي مسئولية مراجعي الحسابات.
- 3-الفرض الثالث:- لا يوجد إختلاف ذو دلالة معنوية بين آراء المستقصي منهم حول أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال تقرير المراجعة الموسع علي الدعاوي القضائية المرفوعة ضد مكاتب المحاسبة والمراجعة.

6\6-التحليل الإحصائي ، الأساليب الإحصائية المستخدمة:-

- 1-إختبار درجة الثبات من خلال المقياس (ألفا كرونباخ) Cronbatch's Alpha وهو يعبر عن مدي الثبات والتناسق الداخلي لأسئلة وعبارات قائمة الإستقصاء ، وذلك لتحديد مدي إمكانية أن تعمم النتائج علي مجتمع الدراسة.

2-تحليل التباين أحادي الإتجاه (ANOVA) One way analysis of variance

- 3-إختبارات النزعة المركزية والتشتت ،وذلك من خلال حساب المتوسط المرجح، والانحراف المعياري، حيث يتم الإعتماد علي إحتساب المتوسط الحسابي للإجابات لقياس النزعة المركزية، في حين يتم إستخدام الانحراف المعياري كمقياس للتشتت.
- 4- أسلوب تحليل الإنحدار الخطي المتعدد،وذلك بالإعتماد علي إختبار f في تحليل الإنحدار لإختبار معنوية نموذج الإنحدار، وإختبار T لإختبار معنوية المتغيرات المستقلة، كذلك تحديد مدي القدرة المفسرة للنموذج R^2 .

7\6-إختبارات درجة الثبات ألفا كرونباخCronbatch's Alpha:-

ومن خلال ذلك الإختبار يتم قياس مدي ثبات المحتوي لأسئلة القائمة، ومدي إمكانية تعميم النتائج التي تم التوصل لها علي مجتمع الدراسة، وذلك بالإعتماد

علي مقياس ألفا كرونباخ Alpha Cronbatch، حيث تتراوح قيمة هذا هذا المقياس بين (1,0)، وتكون قيمة هذا المعامل صفر في حالة عدم وجود ثبات في البيانات، أما إذا كانت قيمة هذا المعامل تساوي 1 صحيح، فهناك ثبات في البيانات، أما إذا كان المقياس 0,60 فأكثر فإن ذلك يعني إمكانية تعميم نتائج الدراسة علي مجتمع البحث، ويمكن تلخيص قيمة هذا المعامل كمايلي:-

جدول رقم (4) معامل الثبات والصدق

معامل الصدق	ألفا (معامل الثبات)	عدد العبارات	الفرض
0,950	0,903	7 عبارات	أسئلة الفرض الأول
0,945	0,894	8 عبارات	أسئلة الفرض الثاني
0,984	0,970	10 عبارات	أسئلة الفرض الثالث

يتضح من الجدول السابق أن قيمة ألفا كرونباخ تتراوح ما بين 0,894، 0,903، 0,970 علي الأسئلة التي تغطي الفروض الثلاثة بالترتيب، مما أنعكس بدوره علي معامل الصدق، حيث بلغ بالترتيب 0,950، 0,984، 0,945، مما يدل علي ثبات الإجابات وصلاحياتها، بما يحمل معه إمكانية الاعتماد علي النتائج وتعميمها علي مجتمع الدراسة.

816- إختبارات صحة الفرض البحثي الأول:-

جدول رقم (5) أثر العلاقة ما بين تقرير المراجعة الموسع وجودة المراجعة

بإستخدام إختبارات النزعة المركزية والتشتت

الترتيب	معامل الإختلاف N	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	المتغيرات
6	31,4%	3,71	1,166	1-- يؤدي تقرير المراجعة الموسع إلي تحسين قيمة المعلومات الواردة بتقرير المراجعة.
2	20,1%	4,10	0,825	2- من خلال تقرير المراجعة الموسع تزيد فرصة تعبير المراجع عن قدرة منشأة العميل علي الإستمرار بما يحسن جودة عملية المراجعة.
5	26,8%	3,30	0,885	3- يؤدي الإستعانة بتقرير المراجعة الموسع إلي تحسين الشك المهني لدي مراجع الحسابات ، ومن ثم تحسين جودة عملية المراجعة.
7	41,70%	3,30	1,375	4- يؤدي شمول تقرير المراجعة الموسع علي معلومات تؤدي إلي تحسين القدرة التنبؤية لدي المستخدمين مما يحسن جودة عملية المراجعة.
3	22,5%	3,57	0,814	5- يقدم تقرير المراجعة الموسع لمراجع الحسابات من خلال التفاصيل التي يشتمل عليها -الفرصة لتحسين القدرة التفاوضية مع لجنة المراجعة وإدارة الشركة لتحسين جودة عملية الإفصاح بالقوائم المالية.

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية "

4	24,7%	3,86	0,960	6- يؤدي تقرير المراجعة الموسع إلى تقليل الفجوة ما بين ما يقدمه مراجع الحسابات من تأكيدات لأصحاب المصلحة ، وبين ما يتوقعه أصحاب المصلحة من تأكيدات.
1	17,2%	4,11	0,710	7- من خلال تقرير المراجعة الموسع تزيد فرصة تعبير مراجع الحسابات عن قدرة منشأة عميل المراجعة على الإستمرار.

بعد إستعراض الإحصاء الوصفي للمجموعة الأولى من الأسئلة الخاصة بالفرض الأول يتضح أن:-

-معامل الإختلاف الأقل على الإطلاق بالنسبة للمجموعة الأولى من الأسئلة ، والذي يأتي في المرتبة الأولى بمعامل أختلاف 17,2% وهو الذي يتعلق بالسؤال " خلال تقرير المراجعة الموسع تزيد فرصة تعبير مراجع الحسابات عن قدرة منشأة عميل المراجعة على الإستمرار"

،وفي المرتبة الأخيرة بمعامل إختلاف 41,7% والخاصة بالسؤال " يؤدي شمول تقرير المراجعة الموسع على معلومات تؤدي إلى تحسين القدرة التنبؤية لدي المستخدمين (أصحاب المصلحة) مما يحسن جودة عملية المراجعة وبناء عليه يثبت للباحثة صحة الفرض البحثي الأول للدراسة.

جدول رقم (6)

تحليل التباين أحادي الإتجاه لمقارنة معنوية الفروق بين إستجابات طبقات مفردات عينة البحث فيما يتعلق بأثر التقرير الموسع للمراجعة علي جودة عملية المراجعة

المحور	عينة البحث	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة ف المحسوبة	القرار	
					مستوي المعنوية	الدلالة
أثر تقرير المراجعة الموسع علي جودة عملية المراجعة	مراجعون خارجيون	4,456	0,199	1,534	0,196	غير دالة
	أكاديميون	4,483	0,194			
	أصحاب المصلحة (مستخدمين)	4,471	0,198			

يتضح من الجدول رقم (6) أنه لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات المستجيبين في طبقات كل من المراجعين الخارجيين ، الأكاديميين، أصحاب المصلحة نحو تأثير إستخدام التقرير الموسع للمراجعة علي تحسين جودة عملية المراجعة ومن ثم ما لذلك من أثر علي حجم الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة، وبالتالي يثبت صحة الفرض البحثي الأول، حيث جاءت الإجابات عند مستوي معنوية أكبر من (0,05) ، نظرا لتجانس

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية"

إتجاهات المستقصي منهم في طبقات البحث المختلفة والإتجاه الإيجابي نحو الموافقة علي تأثير تقرير المراجعة الموسع علي تحسين جودة عملية المراجعة.

جدول رقم (7)

إختبار صحة الفرض الأول بإستخدام أسلوب تحليل الإنحدار الخطي المتعدد مصفوفة الارتباط بيرسون لتحديد معنوية العلاقة بين إستخدام التقرير الموسع للمراجعة علي جودة عملية المراجعة

الأبعاد	تحسين جودة عملية المراجعة	تقرير المراجعة الموسع
جودة المراجعة	1	
تقرير المراجعة الموسع	***0,655	1

(***) دالة عند مستوي معنوية أقل من (0,001)

يتضح من الجدول رقم (7) أنه توجد علاقة معنوية طردية ذات دلالة إحصائية بين إستخدام تقرير المراجعة الموسع وتحسين جودة عملية المراجعة، عند مستوي معنوية أقل من (0,001) ، بما يؤكد علي صحة الفرض البحثي الأول.

جدول رقم (8)

نموذج الإنحدار الخطي البسيط لتحديد تأثير بعد إستخدام التقرير الموسع للمراجع علي تحسين جودة عملية المراجعة

2R	f-test		t-test		المعاملات المقدرة β_i	المتغير المستقل
	مستوي المعنوية	القيمة	مستوي المعنوية	القيمة		
%72	***0,001	112	***0,001	4,181	3,021-	الجزء الثابت
			***0,001	10,620	1,809	إستخدام التقرير الموسع للمراجعة

(***) دالة عند مستوي معنوية أقل من (0,001)

916- إختبار صحة الفرض البحثي الثاني:-

جدول رقم (9)

إختبارات النزعة المركزية والتشتت لبيان أثر العلاقة مابين الإبلاغ عن الأمور الأساسية للمراجعة والمسئوليات التي تقع علي مراجع الحسابات

المتغيرات	الإنحراف المعياري	المتوسط الحسابي	معامل الإختلاف N	ترتيب
1- ينبغي أن يكون تحديد المسؤولية القانونية التي يتعرض لها				

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة
على مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية "

3	25,5%	4,01	1,033	مراجع الحسابات في ضوء مدى إلتزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة المتعارف عليها.
1	23,5%	4,35	1,04	2- ينبغي وضع صياغة واضحة لمضمون الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بتقرير المراجعة الموسع لتقليل المسؤولية التي يتعرض لها مراجع الحسابات.
6	36,1%	4,05	1,46	3- يعد الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بمثابة حماية للمراجع الخارجي من ممارسات الغش التي قد يقوم بها عميل المراجعة ولم يتم إكتشافها.
5	36%	3,64	1,31	4- يؤدي الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة إلي إلقاء الضوء علي العلامات التحذيرية والمجالات ذات المخاطر المرتفعة لمستخدمي القوائم المالية، وبالتالي تخفيض حجم المسؤولية التي تقع علي عاتق مراجع الحسابات.
7	36,5%	2,98	1,06	5- زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من شأنه زيادة قابلية مساءلة مراجع الحسابات أمام مستخدمي القوائم المالية.
4	29,6%	3,68	1,08	6- علي الهيئات المهنية المنظمة لثئون المحاسبة والمراجعة الأخذ في الإعتبار أثر أي تعديلات علي أجزاء التقرير النمطي للمراجعة - علي المسؤولية التي يتعرض لها مراجع الحسابات.
8	37,6%	4,05	1,52	7- زيادة حجم الإفصاحات من خلال الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة يؤدي إلي تخفيض مسؤولية المراجع فيما يخص عدم بذله للعناية المهنية الواجبة.
2	23,9%	3,24	0,774	8- تركيز المراجع الخارجي علي مجموعة من الإفصاحات من خلال الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة ، ينطوي علي مزيد من الإجراءات وأدلة الإثبات التي يقوم مراجع الحسابات بجمعها، مما

يحمي المراجع من التعرض للمسئولية القانونية.

بعد إستعراض الإحصاءات الوصفية للمجموعة الثانية من الأسئلة نجد أن معامل الإختلاف الأقل علي الإطلاق والذي يأتي في المرتبة الأولى بمعامل أختلاف 23,5% عن العبارة " ينبغي وضع صياغة واضحة لمضمون الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بتقرير المراجعة الموسع لتقليل المسئولية التي يتعرض لها مراجع الحسابات"، ويأتي في المرتبة الأخيرة العبارة " زيادة حجم الإفصاحات من خلال الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة يؤدي إلي تخفيض مسئولية المراجع فيما يخص عدم بذله للعناية المهنية الواجبة "بمعامل إختلاف 37,6%، وبناء علي ماسبق يتضح للباحثة صحة الفرض البحثي الثاني.

جدول رقم (10)

يوضح تحليل التباين أحادي الإتجاه لمقارنة معنوية الفروق بين إستجابات طبقات مفردات عينة البحث فيما يتعلق بأثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي مسئوليات مراجع الحسابات

القرار		قيمة ف المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عينة البحث	أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي مسئوليات مراجع الحسابات
الدلالة	مستوي المعنوية					
		1,532	0,167	4,176	مراجعون خارجيون	مراجع الحسابات

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية"

غيردالة	0,192		0,187	4,258	أكاديميون
			0,172	4,197	مستخدمون

يتضح من الجدول رقم 10 أنه لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات المستجيبين في طبقات كل من المراجعين الخارجيين ، الأكاديميين، أصحاب المصلحة فيما يتعلق بأثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجع علي المسئوليات التي يتعرض لها مراجع الحسابات، وبالتالي يثبت صحة الفرض البحثي الثاني، حيث جاءت الإجابات عند مستوي معنوية أكبر من (0,05) وذلك نظرا لتجانس إتجاهات المستقضي منهم في طبقات البحث المختلفة والإتجاه الإيجابي نحو الموافقة علي تأثير الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي مسئوليات مراجع الحسابات.

جدول رقم (11)

مصفوفة الإرتباط بيرسون لتحديد معنوية العلاقات بين بعد وجود تأثير للإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي مسئوليات مراجع الحسابات

الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة	مراجع	مسئوليات الحسابات
		مسئوليات مراجع الحسابات
1	*** 0,654	الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة

--	--	--

(***) دالة عند مستوي معنوية أقل من (0,001)

يتضح من الجدول رقم (11) وجود علاقة معنوية طردية ذات دلالة إحصائية بين الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة وبين المسئوليات التي يتعرض لها مراجع الحسابات ، وذلك عند مستوي معنوية أقل من (0.05) بما يؤكد صحة الفرض البحثي الثاني.

جدول رقم (12)

نموذج الإنحدار الخطي البسيط لتحديد تأثير الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي المسئوليات التي يتعرض لها مراجع الحسابات

R ²	f-test		t-test		المعلمت المقدرة β_i	
	مستوي المعنوية	القيمة	مستوي المعنوية	القيمة		
73,1%	***0,001	112	***0,001	4,179	3,021-	الجزء الثابت
			***0,001	10,620	1,83	الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة

(***) دالة عند مستوي معنوية أقل من (0,001)

10١6- إختبار صحة الفرض البحثي الثالث:-

جدول رقم (13)

إختبارات النزعة المركزية والتشتت يوضح أثر العلاقة ما بين الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية علي الدعاوي القضائية علي مكاتب المحاسبة والمراجعة

المتغيرات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	معامل الإختلاف N	ترتيب
1- تعد الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المراجعة مؤشر هام من المؤشرات الدالة علي جودة عملية المراجعة.	0,956	3,65	%26	3
2- يؤدي مزيد من الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال التقرير الموسع للمراجعة إلي تخفيض مخاطر الدعاوي القضائية التي قد يوقعها أصحاب المصلحة ضد مكاتب المراجعة.	1,184	3,94	%29,75	9
3- يمكن الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بتقرير المراجعة الموسع من تحسين عمليات تقدير المخاطر الرقابية مما يقلل من الدعاوي القضائية المرفوعة ضد مكاتب المراجعة.	0,959	3,67	%26,1	4
4-يؤدي الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بتقرير المراجعة الموسع إلي تقليص فجوة توقعات المراجعة ، ومن ثم تقليص حجم القضايا المرفوعة علي مكتب المراجعة.	1,035	3,94	%26,3	5
5- الإبلاغات عن الأمور الرئيسية للمراجعة بالتقرير الموسع للمراجعة تحمي مراجع الحسابات	3,83	4,15	%28	7

				من أية ممارسات تخص إدارة الأرباح بشركة العميل ، مما يقلل من إحتتمالات تعرض مكاتب المراجعة للدعاوي القضائية.
2	%23,4	3,83	0,898	6- الإبلاغات عن الأمور الرئيسية للمراجعة بالتقرير الموسع للمراجعة يقلل من مخاطر عدم التأكد المحيط بإستمرارية شركة العميل، وبالتالي يقل إحتتمالات تعرض مكاتب المراجعة للدعاوي القضائية المرفوعة.
8	%28,7	3,99	1,147	7- الإبلاغات عن الأمور الرئيسية للمراجعة بالتقرير الموسع للمراجعة يتيح لمراجع الحسابات الإرتباط بالطرف الثالث ، وبالتالي تقل مخاطر تعرض مكاتب المراجعة للدعاوي القضائية.
1	%16,3	4,09	0,669	8--ينبغي أن يحرص مراجع الحسابات من خلال خطاب الإرتباط علي تحديد الفترة التي يقدم عنها تقرير المراجعة الموسع ، وذلك لتخفيض مخاطر تعرض مكتب المراجعة للدعاوي القضائية.
6	%27,5	3,80	1,047	9- تتيح الإبلاغات عن الأمور الرئيسية للمراجعة بالتقرير الموسع للمراجعة إصدار رأي معدل عن إستمرارية شركة العميل مما يقلل من مخاطر الدعاوي القضائية.

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية "

10	%34	4,11	1,396	10- ينبغي علي المنظمات المهنية الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة الشرح الواضح لواجبات مراجع الحسابات فيما يتعلق بالإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة لتقليل الفهم الخاطئ لمهام وواجبات المراجع ، مما يقلل من إحتتمالات تعرض مكتب المراجعة للدعاوي القضائية.
----	-----	------	-------	---

يتضح مما سبق بعد إستعراض الإحصاءات الوصفية للمجموعة الثالثة من الأسئلة أن معامل الإختلاف المعياري الأقل علي الإطلاق بالنسبة للمجموعة الثالثة من الأسئلة والذي يأتي في المرتبة الأولى بمعامل إختلاف 16,3% وهو يخص العبارة " ينبغي أن يحرص مراجع الحسابات من خلال خطاب الإرتباط علي تحديد الفترة التي يقدم عنها تقرير المراجعة الموسع ، وذلك لتخفيض مخاطر تعرض مكتب المراجعة للدعاوي القضائية" ،ويأتي في المرتبة الأخيرة "ينبغي علي المنظمات المهنية الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة الشرح الواضح لواجبات مراجع الحسابات فيما يتعلق بالإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة لتقليل الفهم الخاطئ لمهام وواجبات المراجع ، مما يقلل من إحتتمالات تعرض مكتب المراجعة للدعاوي القضائية" بمعامل إختلاف 34%، وبناء علي ماسبق يتضح للباحثة صحة الفرض البحثي الثالث.

جدول رقم (14)

إختبار صحة الفرض الثالث بإستخدام تحليل التباين أحادي الإتجاه (ANOVA) فيما يتعلق بأثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي الدعاوي القضائية علي مكاتب المحاسبة والمراجعة

القرار		قيمة ف المحسوبة	الإحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عينة البحث	أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية بتقرير المراجعة الموسع علي الدعاوي القضائية ضد مكاتب المحاسبة والمراجعة
الدالة	مستوي المعنوية					
غير دالة	0,374	1,062	0,224	4,512	المراجعون الخارجيون	
			0,251	4,478	الأكاديميون	
			0,1208	4,585	أصحاب المصلحة	

يتضح من الجدول رقم (14) أنه لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات المستجيبين في طبقات كل من المراجعين الخارجيين، الأكاديميين، أصحاب المصلحة نحو أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية علي حجم العاوي

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية"

القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة، حيث جاءت الإجابات عند مستوى معنوية أكبر من (0.05) نظرا لتجانس إتجاهات المستقصي منهم في طبقات البحث المختلفة والإتجاه الإيجابي نحو الموافقة على تأثير الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال التقرير الموسع لمراجعة على الدعاوي القضائية المرفوعة ضد مكاتب المحاسبة والمراجعة، وبالتالي يثبت صحة الفرض البحثي الثالث.

جدول رقم (15)

مصفوفة الارتباط بيرسون لتحديد معنوية العلاقات بين متغيرات الفرض البحثي الثالث

الأبعاد	الدعاوي القضائية	الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة
الدعاوي القضائية	1	
الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة	0,940 ***	1

(*** دالة عند مستوى معنوية أقل من (0,001))

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بالتقرير الموسع للمراجعة وبين الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة، وذلك عند مستوى معنوية أقل من (0.05) بما يؤكد الفرض البحثي الثالث.

جدول رقم (16)

نموذج الإنحدار الخطي البسيط لتحديد تأثير الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المحاسبة والمراجعة

R ²	f-test		t-test		المعاملات المقدرة βi	الجزء الثابت
	مستوي المعنوية	القيمة	مستوي المعنوية	القيمة		
%89,1	***0,001	123	***0,001	16,48	4,103-	
			***0,001	35,15	1,925	الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجع وأثره علي الدعاوي القضائية المرفوعة

6- النتائج والتوصيات ومقترحات البحث المستقبلية:-

1\6-النتائج:-

أ-نتائج الدراسة الميدانية:-

تم إجراء الدراسة الميدانية من خلال توزيع قائمة إسنتصاء علي عينة الدراسة والتي بلغ عددها 200 مفردة ،وقد تمثلت عينة الدراسة في ثلاثة مجموعات ، المجموعة الأولى مجموعة من مراجعي الحسابات بالشركات المقيدة بالبورصة المصرية،

المجموعة الثانية تتمثل في مجموعة من مستخدمي التقارير والقوائم المالية، والمجموعة الثالثة متمثلة في مجموعة من الأكاديميين بقسم المحاسبة بكليات التجارة في مجموعة من الجامعات المصرية، وقد تم إختبار الفروض البحثية الثلاث التالية ، وتم إثبات صحتها:-

أ- الفرض الأول:- لا يوجد إختلاف ذو دلالة معنوية بين آراء المستقصي منهم حول العلاقة مابين تقرير المراجعة الموسع وجودة عملية المراجعة.

ب- الفرض الثاني:- لا يوجد إختلاف ذو دلالة معنوية بين آراء المستقصي منهم حول أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي مسئولية مراجعي الحسابات.

ج- الفرض الثالث:- لا يوجد إختلاف ذو دلالة معنوية بين آراء المستقصي منهم حول أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال تقرير المراجعة الموسع علي الدعاوي القضائية المرفوعة ضد مكاتب المحاسبة والمراجعة.

1-تزداد إحتتمالات تعرض مكتب المراجعة للدعاوي القضائية كنتيجة أساسية لفشل تقرير المراجعة بشكله النمطي في مد يد العون لمستخدمي القوائم المالية في إتخاذ القرار الملائم.

2-هناك حاجة مستمرة من قبل مستخدمي القوائم والتقارير المالية لمزيد من الإفصاح والشفافية بتقرير المراجعة الموسع بما يصب في مصلحة قرارات مستخدمي القوائم المالية في ظل تزايد مخاطر عدم التأكد المحيطة في بيئة الأعمال خاصة مع سيطرة تقنيات وآليات الثورة الصناعية الرابعة.

3-يؤدي الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة إلي مزيد من الفهم لدي مستخدمي القوائم المالية للوضع المالي لشركة العميل ، بما يدعم من جودة عملية المراجعة.

4-يؤدي الإبلاغ عن مزيد من الأمور الرئيسية من خلال التقرير الموسع للمراجعة إلي تقليل الفجوة مابين ما يقدمه المراجع من تأكيدات عن القوائم المالية، وبين ما يتوقعه المستخدمين بالفعل من المراجع ، مما يقلل معه إحتتمالات تعرض مراجع

الحسابات للمسئولية القانونية بأنواعها المختلفة ومن ثم تخفيض تعرض مكتب المراجعة للدعاوي القضائية.

5- يؤدي الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية بتقرير المراجعة الموسع من خلال فقرة منفصلة بالقرب من فقرة رأي مراجع الحسابات إلي إعطاء قيمة مضافة لهذه المعلومات التي تسهم بشكل كبير في خدمة مصالح المستخدمين مع إختلاف إحتياجاتهم للمعلومات الملائمة لعملية إتخاذ القرارات.

6- ينطوي تقرير المراجعة الموسع علي نوعين من التغييرات، تغييرات في شكل التقرير حيث يتم إعادة ترتيب بعض عناصر التقرير، كذلك يتم إضافة بنود جديدة للتقرير.

7- يهدف السعي نحو تخفيض حجم القضايا المرفوعة ضد مكاتب المراجعة إلي الحفاظ علي السمعة المهنية لهذه المكاتب في سوق خدمات مهنة المراجعة ، وزيادة الثقة في أداء مراجعي الحسابات ونتائج عملية المراجعة التي يشملها تقرير المراجعة.

8- يقل إحتتمالات تعرض مكاتب المراجعة والمحاسبة للدعاوي القضائية مع الإستعانة بتقرير المراجعة الموسع ، بما يضمن المزيد من الإفصاح والشفافية ومزيد من القيمة المضافة للمعلومات التي يشتمل عليها التقرير ، بالإضافة إلي رفع قدرة المستثمرين علي التنبؤ بالوضع المالي المستقبلي للشركة.

9- يعد الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية هو حماية للمراجع الخارجي من أية ممارسات غش محتملة من قبل عميل المراجعة ، ولم يتم إكتشافها ، بما يحمي المراجع من إحتتمالات تعرضه للمسئولية، ومن ثم تقليل خطر إقامة الدعاوي القضائية ضد مكاتب المراجعة.

10- ينطوي الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي مزيد من إجراءات المراجعة ، ومزيد من أدلة الإثبات التي يتم جمعها ، مما يقلل معه إحتتمالات وجود أخطاء

جوهرية بالقوائم المالية لم يتم إكتشافها ، وبالتالي تعرض المراجع للمساءلة بشكل أقل

11- يتيح الإبلاغ عن الأمور الرئيسية من خلال التقرير الموسع للمراجعة -يتيح للمراجع مزيدا من الإرتباط بالطرف الثالث ، وبالتالي تقل معه إحتتمالات تعرض مكتب المراجعة للتقاضي.

12- يتيح الإبلاغ عن الأمور الرئيسية من خلال التقرير الموسع للمراجعة- للمراجع- إصدار رأي معدل عن إستمرارية شركة العميل ،في ذات الوقت الذي لم يتم فيه توحيد أيه إصدارات مهنية فيما يخص تحديد مدي مسؤولية مراجع الحسابات عن التأكيد علي إستمرارية شركة العميل.

2\6-التوصيات ومقترحات البحث المستقبلية :-

1-يتعين الجهات المهنية القائمة علي تنظيم أمور مهنة المراجعة حث مكاتب المراجعة الخارجية القيام بتعيين مستشار قانوني لأخذ رأيه حول الأمور القانونية التي قد تعترض المكتب أثناء ممارساته المهنية لعملية المراجعة وبالتالي تعرض مكتب المراجعة للدعاوي القضائية.

2-ينبغي علي المنظمات المهنية التحديد الواضح لمهام مراجع الحسابات بشكل واف بشأن كيفية الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة وذلك من خلال عقد المؤتمرات والدورات التدريبية ، وذلك لتقليل الفهم الخاطئ لمهام وواجبات المراجع من قبل المستخدمين والذي من شأنه زيادة مخاطر التعرض للمسئولية القانونية ، ومعها زيادة إحتتمالات رفع الدعاوي القضائية ضد مكتب المراجعة.

3-علي المنظمات المهنية دعم هيئة سوق المال لتشجيع ممارسات تقرير المراجعة الموسع علي مستوي جميع الشركات وليس مجرد شركات القطاع العام من خلال الجهاز المركزي للمحاسبات.

4- علي المنظمات المهنية المنوطة بإصدار معايير المراجعة تطوير معايير تخص مشتملات تقرير المراجعة الموسع وذلك بشكل مستمر بما يواكب إحتياجات المستخدمين للمعلومات.

5- ينبغي أن تتسق معايير المراجعة المصرية مع معايير المراجعة الدولية فيما يتعلق بأية إصدارات تخص تقرير المراجعة الموسع ، ومن ثم الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة.

6- علي الباحثين إعداد المزيد من الأبحاث حول الآثار المحتملة لإستخدام تقرير المراجعة الموسع وأثره علي المسؤولية التي يتعرض لها مراجع الحسابات .

7- إجراء المزيد من الأبحاث التي تربط ما بين تقرير المراجعة الموسع وإتجاهات شركة العميل نحو الإفصاح السري.

8- ينبغي أن تعتنى المنظمات المهنية بالإعتناء بإصدار نموذج لتقرير المراجعة الموسع يتسم بالموضوعية لتضييق فجوة التوقعات لدي المستخدمين ، وفي ذات الوقت تخفيض إحتتمالات مساءلة مراجعي الحسابات.

5- قائمة المراجع:-

(1)-International Auditing and Assurance Standards Board,(IAASB),Reporting on Audited Financial Statement :Proposed New and revised International Standards on Audited Financial Statement :Proposed New and revised International Standards on Auditing,2013,p.7.

(2)- يوسف أحمد،وفاء(2017). "أثر الإبلاغ عن مسائل المراجعة الرئيسية في تقرير مراقب الحسابات علي تضيق فجوة التوقعات في المراجعة-دراسة ميدانية"، مجلة الفكر المحاسبي ، جامعة عين شمس، المجلد 21، العدد 1، أبريل، ص.12.

(3)- عبدالعزيز الهواري،محمد(2020). "أثر تقريرالمراجع الخارجي الموسع علي القيمة الملائمة للمعلومات المحاسبية وجودة المراجعة الخارجية :- دراسة تطبيقية"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية ،كلية تجارة دمياط، المجلد 1،العدد 2، يوليو ،

<http://cfdj.journal.ekb.ej>

(4)George Silvia Cordos Melinda(2018). "Understanding Audit reporting changes:Introduction of key audit matters",Accounting and Mangement Information system,vol.14,NO.1,pp.128-152.

(5)- يوسف أحمد، وفاء،مرجع سابق،ص.15.

(6)- العيسوي محمود ، عبدالحميد (2018). "محددات الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجع الخارجي مع دراسة ميدانية في بيئة الممارسة المهنية المصرية"، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد5، العدد1.

(7)-Anette G.koheir,Nicolev(2020)."The effects of key audit matters on the auditor's report's communicative value ;experimental evidence from investment professionals and non-professional Investor's",Accounting in Europe,vol.17,issue2,,pp1-62.

(8)-Ferreira,c.,Morai(2020)."Analysis of the relationship between company characteristics and key audit matters disclosed" ,Revisita contabilidade & Finance ,<http://doi.org/10.1590/180-057>.

(9)-بسطويسي ،نسمة السيد(2024). "أثر الإفصاح عن مسائل المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع علي تحسين جودة عملية المراجعة في بيئة الأعمال المصرية"، رسالة دكتوراة ، كلية التجارة جامعة كفرالشيخ.

(10)-Dobija,D.,Cieslak(2016)."Extended Audit Reporting :An Insight from the auditing profession in Poland",Zeszyty Teoretyczne, pp.95-117.

(11)-Kohler,A.,Ratzinger.Sakel(2016)."The effects of key audit matters on the auditor's report's communicative value:Experimental Evidence from investment professional and non-professional Investors",working paper.

(12)-Jean Bedard,Nathalie Gonthien(2018)."Consequences of Expanded Audit Report:Evidence from the justifications of Assessments in France",Auditing:Ajournal of practice &Theory" ,vol.38,pp.5-15.

(13)- الهواري، محمد عبدالعزيز، مرجع سابق، ص.5.

(14)-Sirois,L.,L.P.,Bedard,J.&Bera.p(2020). "The informational value of key audit matters in the Auditor's report:Evidence from an Eye-Tracking study",Accounting Horizons.

(15)- عباس، محمد بن عبدالله(2022). "أثر تقرير المراجعة الموسع علي الفترة الزمنية لإصداره:-دراسة ميدانية علي سوق المراجعة للشركات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية"، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية، جامعة الكويت.

(16)- إبراهيم طلبة، علي(2002). " نموذج مقترح لدراسة علاقة مخاطر المقاضاة بجودة المراجعة، دراسة ميدانية علي مكاتب المحاسبة والمراجعة"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، جامعة القاهرة، فرع بني سويف، السنة 12، العدد 2، ص ص 57-62.

(17)- الذنبيات، علي (2022). "بيئة فجوة التوقعات في التدقيق وأسبابها -دليل من الأردن"، مجلة الدراسات ، الجامعة الأردنية، ع1، ص ص 108-127.

(18)-Geiger,Marshall A.,Raghunandan(2006)."Auditor decision-making in different litigation environment:The private securities litigation reform Act,audit reports and audit firm size",Journal of Accounting &Public Policy,vol.25,No.3,pp.332-353.

(19)-Lasalle,Randall E.(2006). "The civil justice system and going concern audit reports:comments on auditor's decision-making under going concern uncertainties in low litigation risk environments:evidence from Hong-Kong",Journal of Accounting and Public Policy, ,vol.25,NO.6,pp.740-741.

(20)-Habiba,Ahsan,Haiyan,Borhan(2014). "Litigation Risk,Financial reporting and Auditing :Asurvey of the Literatures" ,Research in

(21)- عبدالعزيز صالح،خالد (2016). "مسئولية المراجع الخارجي في الحد من مخاطر المراجعة- بالتطبيق علي ديوان المراجعة القومي"، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين،السودان، المجلد 4، العدد1،ص ص 1-17.

(22)- طه،عبدالحكيم،نصر، عرفة (2013). "تطوير تقرير مراقب الحسابات:-دراسة ميدانية للبيئة المصرية في ضوء مقومات المعايير الدولية"، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس، ص ص 1156-1248.

(23)- بسطويسي،نسمة،مرجع سابق،ص17.

(24)-ACCA(2010)."Accountancy futures:Reshaping the audit for the new global economy",<http://goo.91/IRCQCD>.

(25)-International Auditing and Assurance Standards Board(2013)."Reporting on Audited Financial Statements:Proposed New and Revised International Standards on Auditing (ISAs),www.ifac.org/sites.

(26)-Cohn,M(2013). "PCAOB proposes to change auditor's reporting model",Accounting today,August,www.accountingtoday.com/news.pcaob.proposes-change-Auditor-reporting-model.

(27)- يوسف أحمد،وفاء ، مرجع سابق،ص.12.

(28)-Asbahr,K.,Puhnke(2019)."Real effects of reporting key audit matters on auditor's judgment& choice of action", International Journal of auditing, Vol.23, pp.18-21.

(29)-Kend,M.,Nguyen,L.A., "Investigating recent audit reform in Australian context:An Analysis of KAM disclosures in audit reports",International Journal of auditing,2020,pp.412-430.

(30)-Kitiwong,W., "Consequences of the implementation of expanded audit report,with key audit matters(KAM) on audit quality",Mnagerial Auditing Journal,2020,pp.1095-1119.

(31)-Al-Mulla,M.,&Bradbury,M.E,"Auditor client and investor concequences of the expanded auditor's report",International Journal of Auditing ,2020,no.2,pp.134-150.

(32)-Alqam,M.A.,Hamshari,"The Mediating effects of key audit matters on the relationship between audit quality & earning management:Evidence

from Jordan", Humanities & Social science letters, 9(4), 2021.

(33)- سليمان رشوان، عبدالرحمن محمد (2019). " أثر مخاطر الدعاوي القضائية علي سمعة مراجعي الحسابات ومهنة المراجعة-دراسة تطبيقية علي مكاتب المراجعة الخارجية العاملة في قطاع غزة"، Journal of Finance & Corporate Governance, 2019, vol.3.

(34)- المرجع السابق، ص.6.

(35)- دحدوح، حسين (1999). أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان.

(36)- خزانة، محمد (2001). "مسئولية مراجع الحسابات في تعثر الشركات"، بحث مقدم في المؤتمر العلمي الثالث.

(37)- Arens, A., A., Elder (2001). Auditing and Assurance services: An Integrated Approach. New Jersey, Prentice Hall.

علي (2006). "دراسة تحليلية لآراء المدققين والمحامين حول المسؤولية القانونية للمدقق الخارجي تجاه الطرف الثالث"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، العدد 1، ص. 11.

(39)- القتامي، فلوة عبدالله (2024). "أثر الإفصاح عن الأجور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجعة الخارجي علي جودة المراجعة الخارجية:-دراسة تطبيقية علي الشركات غير المالية المدرجة في سوق الأوراق المالية السعودي"، مجلة البحوث التجارية، تجارة الزقازيق <http://zcom.journal.ekb.eg> (40)-Coran, P.J. & Wang, L (2020). "The effect of disclosing key audit matters & accounting standard precision on the audit expectation gap", International Journal of Auditing, p.282.

(41)- موسي، محمود (2020). "أثر إفصاح مراقب الحسابات بتقريره عن تقديرات القيمة العادلة كأحد أمور المراجعة الرئيسية علي أحكام وتصرفاته المهنية:-دراسة تجريبية"، مجلة الأسكندرية للبحوث المحاسبية، ص.75.

ملحق:-

قائمة الإستقصاء

السيد.....

تحية طيبة وبعد

تقوم الباحثة بإعداد بحث بعنوان "أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير
المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة
- دراسة ميدانية"، وذلك لغرض البحث العلمي...

لذا ترجو الباحثة من من سيادتكم التكرم بالرد علي أسئلة القائمة، وذلك في محاولة
للتوصل للنتائج التي تقترب من الواقع العملي، مع العلم أن بيانات وإجابات هذه
القائمة تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط .

وتفضلوا بقبول فائق الإحترام

د.إيمان عبدالفتاح حسن الجمهودي

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة-كلية التجارة جامعة كفرالشيخ

القسم الأول:-

البيانات الشخصية:-

الإسم:-.....

جهة العمل:-.....

المؤهل:-

بكالوريوس.....

دبلومة محاسبة ومراجعة.....

ماجستير.....

دكتوراة.....

الوظيفة الحالية:-

مراجع حسابات.....

مستثمر.....

أستاذ جامعي.....

عدد سنوات الخبرة:-

أقل من 5 سنوات.....

من 5-10 سنوات.....

من 10-15 سنة.....

من 15 فأكثر.....

القسم الثاني:-

1- تتعلق بالعبارات التي تختبر مدى صحة الفرض البحثي الأول وهو:-
 "لا يوجد إختلاف ذو دلالة معنوية بين آراء المستقضي منهم حول العلاقة ما بين تقرير المراجعة الموسع ، وبين جودة عملية المراجعة"

غير موافق بالمرة	غير موافق	محايد	موافق بشدة	موافق	
					1- يؤدي تقرير المراجعة الموسع إلي تحسين قيمة المعلومات الواردة بتقرير المراجعة.
					2- من خلال تقرير المراجعة الموسع تزيد فرصة تعبير المراجع عن قدرة منشأة العميل علي الإستمرار بما يحسن جودة عملية المراجعة.
					3- يؤدي الإستعانة بتقرير المراجعة الموسع إلي تحسين الشك المهني لدي مراجع الحسابات ، ومن ثم تحسين جودة عملية المراجعة.
					4- يؤدي شمول تقرير المراجعة الموسع علي معلومات تؤدي إلي تحسين القدرة التنبؤية لدي المستخدمين (أصحاب المصلحة) مما يحسن جودة عملية المراجعة.
					5- يقدم تقرير المراجعة الموسع لمراجع الحسابات من خلال التفاصيل التي يشتمل عليها -الفرصة لتحسين القدرة التفاوضية مع لجنة المراجعة وإدارة الشركة لتحسين جودة عملية الإفصاح بالقوائم المالية.
					6- يؤدي تقرير المراجعة الموسع إلي تقليل الفجوة ما بين ما يقدمه مراجع الحسابات من تأكيدات لأصحاب المصلحة ، وبين ما يتوقعه أصحاب المصلحة من تأكيدات.

					7-من خلال تقرير المراجعة الموسع تزيد فرصة تعبير مراجع الحسابات عن قدرة عميل المراجعة علي الإستمرار.
--	--	--	--	--	---

2-تتعلق بالعبارات الخاصة بإختبار مدي صدق الفرض البحثي الثاني وهو:-
"لا يوجد إختلاف ذو دلالة معنوية بين آراء المستقضي منهم حول أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة علي المسؤولية التي يتعرض لها مراجع الحسابات".

موافق	موافق بشدة	محايدة	غير موافق	غير موافق بالمرة	
					1-ينبغي أن يكون تحديد المسؤولية القانونية التي يتعرض لها مراجع الحسابات في ضوء مدي إلتزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة المتعارف عليها.
					2-ينبغي وضع صياغة واضحة لمضمون الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بتقرير المراجعة الموسع لتقليل المسؤولية التي يتعرض لها مراجع الحسابات.
					3-يعد الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بمثابة حماية للمراجع الخارجي من ممارسات الغش التي قد يقوم بها عميل المراجعة ولم يتم إكتشافها.
					4-يؤدي الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة إلي إلقاء الضوء علي العلامات التحذيرية والمجالات ذات المخاطر المرتفعة لمستخدمي القوائم المالية، وبالتالي تخفيض حجم المسؤولية التي تقع علي عاتق مراجع الحسابات.

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية "

				5-زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من شأنه زيادة قابلية مساءلة مراجع الحسابات أمام مستخدمي القوائم المالية.
				6-علي الهيئات المهنية المنظمة لشئون المحاسبة والمراجعة الأخذ في الاعتبار أثر أي تعديلات علي أجزاء التقرير النمطي للمراجعة -علي المسؤولية التي يتعرض لها مراجع الحسابات.
				7-زيادة حجم الإفصاحات من خلال الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة يؤدي إلي تخفيض مسؤولية المراجع فيما يخص عدم بذله للعناية المهنية الواجبة.
				8-تركيز المراجع الخارجي علي مجموعة من الإفصاحات من خلال الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة ، ينطوي علي مزيد من الإجراءات وأدلة الإثبات التي يقوم مراجع الحسابات بجمعها، مما يحمي المراجع من التعرض للمسؤولية القانونية.

3-تتعلق بالعبارات التي تختبر صحة الفرض البحثي الثالث وهو:-

"لا يوجد إختلاف ذو دلالة معنوية بين آراء المستقصي منهم حول أثر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال التقرير الموسع للمراجعة علي الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المراجعة"

غير موافق بالمرّة	غير موافق	محايد	موافق بشدة	موافق	
					1-تعد الدعاوي القضائية المرفوعة علي مكاتب المراجعة مؤشر هام من المؤشرات الدالة علي جودة عملية المراجعة.
					2-يؤدي مزيد من الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة من خلال التقرير الموسع للمراجعة إلي تخفيض مخاطر الدعاوي القضائية التي قد يوقعها أصحاب المصلحة ضد مكاتب المراجعة.
					3-يمكن الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بتقرير المراجعة الموسع من تحسين عمليات تقدير المخاطر الرقابية مما يقلل من الدعاوي القضائية المرفوعة ضد مكاتب المراجعة.
					4-يؤدي الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بتقرير المراجعة الموسع إلي تقليص فجوة توقعات المراجعة ، ومن ثم تقليص حجم القضايا المرفوعة علي مكتب المراجعة.
					5-الإبلاغات عن الأمور الرئيسية للمراجعة بالتقرير الموسع للمراجعة تحمي مراجع الحسابات من أية ممارسات تخص إدارة الأرباح بشركة العميل ، مما يقلل من احتمالات تعرض مكاتب المراجعة للدعاوي القضائية.
					6-الإبلاغات عن الأمور الرئيسية للمراجعة بالتقرير الموسع للمراجعة يقلل من مخاطر عدم التأكد المحيط بإستمرارية شركة العميل، وبالتالي يقلل احتمالات

"أثر الإبلاغ عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجعة الموسع على الدعاوي القضائية المرفوعة على مكاتب المحاسبة والمراجعة - دراسة ميدانية "

					تعرض مكاتب المراجعة للدعاوي القضائية المرفوعة.
					7- الإبلاغات عن الأمور الرئيسية للمراجعة بالتقرير الموسع للمراجعة يتيح لمراجع الحسابات الإرتباط بالطرف الثالث ، وبالتالي تقل مخاطر تعرض مكاتب المراجعة للدعاوي القضائية.
					8-ينبغي أن يحرص مراجع الحسابات من خلال خطاب الإرتباط علي تحديد الفترة التي يقدم عنها تقرير المراجعة الموسع ، وذلك لتخفيض مخاطر تعرض مكتب المراجعة للدعاوي القضائية.
					9-تتيح الإبلاغات عن الأمور الرئيسية للمراجعة بالتقرير الموسع للمراجعة إصدار رأي معدل عن إستمرارية شركة العميل مما يقلل من مخاطر تعرض مكتب المراجعة للدعاوي القضائية.
					10-ينبغي علي المنظمات المهنية الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة الشرح الواضح لواجبات مراجع الحسابات فيما يتعلق بالإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة لتقليل الفهم الخاطئ لمهام وواجبات المراجع ، مما يقلل من احتمالات تعرض المكتب للدعاوي القضائية.