

تقييم مدى التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني وأثره على استمرارية الشركة: (دراسة ميدانية)

ا.د. محمد على وهدان*

ا.م.د. حاتم عبد الفتاح الشعراوي**

محمد عبد الحميد خطاب***

(*) ا.د. محمد على وهدان: استاذ المحاسبة والمراجعة - قسم المحاسبة - كلية التجارة - جامعة المنوفية له العديد من الأبحاث المنشورة محلياً وعالمياً، واهتماماته البحثية تتمثل في المراجعة، نظم المعلومات المحاسبية، المحاسبة الإدارية، الضرائب.
Email: Wahdan@msn.nl

(**) ا.م.د. حاتم عبد الفتاح الشعراوي: استاذ المحاسبة المساعد - كلية التجارة - جامعة المنوفية واهتماماته البحثية تتمثل في المراجعة، المحاسبة المالية، المحاسبة الإدارية.

Email : Sharawy1963@yahoo.com

(***) محمد عبد الحميد خطاب : باحث ماجستير- كلية التجارة - جامعة المنوفية

Email: mohamedkhattab371@gmail.com

ملخص البحث :

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في استكشاف وتحليل مدى التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني وأثره على استمرارية الشركة. ولاغراض تحقيق اهداف البحث واختبار فروضه تم استقراء الجهود البحثية المتعلقة بالبحث وتم اجراء دراسة ميدانية علي عينة عشوائية من المراجعين بمكاتب المحاسبة والمراجعة المصرية، مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات، وأشارت أهم نتائج الدراسة الى وجود علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني واستمرارية الشركة، كما اشارت نتائج الدراسة الى وجود تأثير جوهري لالتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني على استمرارية الشركة .وأوصت الدراسة بزيادة توعية مراقبي الحسابات بأداب وسلوكيات المهنة ووسائل الإلتزام بها لزيادة إلتزامهم بتلك القواعد لتحسين الحكم على استمرارية الشركة.

الكلمات الدالة: التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني - استمرارية الشركة.

Abstract:

The main objective of the study is to explore and analyze the auditors commitment to the rules of professional conduct and its impact on the going concern. To achieve the objectives of the study and test its hypotheses the literature related to the study were reviewed and a field study was conducted targeting each of the external auditors in the Egyptian auditing firms and the auditors in the central auditing organization. The findings of the study indicated that there is a significant correlation between the auditors commitment to the rules of professional conduct and going concern of the company. Also, the findings of the study indicated that there is a significant impact of the auditors commitment to the code of professional conduct on going concern. One of the most important recommendations of the study is to increase the auditors, awareness of the ethics and behavior of the profession and the means of adherence to them, to increase their commitment to those rules, and then improve the judgment on the going concern of the company.

Key Words: Auditors Commitment to the code of professional conduct - Going Concern.

١. مقدمة ومشكلة البحث:

المراجعة علم يتمثل في مجموعة المبادئ والمعايير والقواعد والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمشروع بهدف إبداء رأى فنى محايد فى مدى تعبير القوائم المالية عن نتيجة اعمال المشروع من ربح أو خسارة وعن مركزه المالى فى نهاية فترة محددة (عرايى، ١٩٩٩).

ويتمثل الهدف الرئيسي للمراجعة فى إضفاء الثقة على المعلومات التى تحويها القوائم المالية، وتعتبر هذه المعلومات بمثابة المرشد لمتخذي القرار فى إستثماراتهم ومعرفة العوائد المتوقعة والتكاليف والمخاطر، الأمر الذى يساهم فى تعزيز الإستثمارات سواء على المستوى الفردي أو على مستوى الدخل الإجمالى (المعتاز، احسان بن صالح، ٢٠٠٨).

تعرضت مهنة المحاسبة والمراجعة فى السنوات الأخيرة للعديد من الإنتقادات لفشلها فى حماية مصالح المستثمرين، وذلك بسبب تعرض العديد من الشركات العالمية للإفلاس، وأدى ذلك إلى حدوث رد فعل قوي من قبل المجتمع المالى (Coates, 2007, p.94) فتلك الإنتقادات تعبر عن التباين الموجود بين إعتقادات وإدراكات مستخدمي القوائم المالية لواجبات مراقبي الحسابات وبين إعتقاد وإدراك مراقبي الحسابات لتلك المسئوليات وهو ما أدى لظهور مصطلح فجوة التوقعات فى المراجعة (على، ٢٠١٣). وقد إرتبط انهيار كبرى الشركات بمشاكل محاسبية كبيرة وتورط كبرى مكاتب المراجعة إما بسبب الإشتراك فيها أو عدم الكشف عنها. وقد ارجع البعض أن فشل مكتب ارثر اندرسون فى الإدلاء برأى صادق وعادل عن مشكلة شركة انرون لضعف المعايير الأخلاقية والسلوكية المهنية (عبدالعظيم، على، ٢٠١٣).

وفى ضوء ماسبق يسعى هذا البحث الى محاولة الإجابة على التساؤلات الآتية:

١. هل توجد فروق جوهرية بين مراقبي الحسابات حول مدى التزامهم بقواعد السلوك المهني؟
٢. هل توجد علاقة معنوية بين التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني وبين إستمرارية الشركة؟
٣. هل يوجد تأثير جوهري لإلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني على إستمرارية الشركة؟

٢. أهداف البحث:-

يهدف البحث الى تحقيق مايلي:-

- ١- دراسة وتحليل مدى التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني.

٢- دراسة وتحليل العلاقة بين مدى إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني وإستمرارية الشركة.

٣. دراسة وتحليل أثر إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني على إستمرارية الشركة.

٣. أهمية الدراسة: تتمثل أهمية الدراسة فيما يلي :

١. قد يضيف هذا البحث الى المكتبة العلمية العربية ما يثرى موضوع التزم المراجعين الخارجيين بميثاق أداب وسلوكيات المهنة وعلاقته باستمرارية الشركة.

٢. توفير دليل عملي على مدى التزم المراجعين الخارجيين فى مصر بميثاق أداب وسلوكيات المهنة ومدى تأثير ذلك على استمرارية الشركة وهذا قد يساهم فى زيادة ثقة المستثمرين فى دقة القوائم المالية وبالتالي يدعم قرارات الإستثمار .

٤. قد يساعد الإطار المقترح مراقبي الحسابات فى التعرف على أهم العوامل التى تساعدهم على زيادة إلتزامهم بقواعد السلوك المهني لتحقيق إستمرارية الشركة، كما قد يساعد الجهات المهنية فى التعرف على مدى إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني لتحقيق إستمرارية الشركة .

٤ . تنظيم الدراسة:

وفقا لطبيعة المشكلة وأهداف الدراسة تم تنظيم بقية الدراسة علي النحو التالي:

٥. الإطار النظرى للدراسة ٦. الدراسات السابقة ذات الصلة بالدراسة وتطوير فروض الدراسة ٧. منهجية الدراسة الميدانية، ٨. إختبار فروض الدراسة وتحليل النتائج ٩. نتائج وتوصيات الدراسة .

٥. الإطار النظرى للدراسة:

١.٥ إستمرارية الشركة

ان مهنة المراجعة . كغيرها من المهن . تتميز بأن لها قواعد اخلاقية Code of ethics حيث يؤدى الإلتزام بتلك القواعد الي رفع مستوى المهنة وتدعيم الثقة فيها مما يؤدى الى زيادة العائد المتوقع من ممارسي المهنة بالاضافة الى تجنب التدخل الخارجى عن طريق القوانين الصادرة من جهات اخرى او القضايا التى ترفع على اصحاب المهنة مما يؤدى الى تكبدهم تعويضات مالية وقد يفقدون مكانتهم الادبية مما يسئ الى المهنة ككل (المعتاز، إحسان بن صالح، ٢٠٠٨) ويجب على مراقب الحسابات عند تخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة وعند تقييم نتائجها دراسة مدى ملاءمة تطبيق الادارة لفرض الاستمرارية فى اعداد القوائم المالية (معيان المراجعة المصرى ٥٧٠).

ويعنى فرض الاستمرارية النظر الى المنشأة على انها مستمرة فى مزاولة نشاطها فى المستقبل القريب . وان المنشأة ليست مضطرة . كما لا يوجد لديها نية . لتصفية أو تقليص حجم اعمالها أو البحث عن وسائل للحماية من الدائنين بما يتوافق مع القوانين أو اللوائح . وبالتالي يتم تسجيل الأصول والالتزامات على اساس أن المنشأة سوف يكون لديها القدرة على تحقيق اصولها وتسوية التزاماتها من خلال ممارستها لانشطتها العادية (معيار المراجعة المصرى ٥٧٠). وكذلك يجب على مراقب الحسابات الإستفسار عن مدى علم الإدارة بأى أحداث او ظروف وكذا عن مخاطر النشاط ذات الصلة فى الفترة التالية لفترة التقييم والتي قد تثير شكا كبيرا فى قدرة المنشأة على الإستمرار . لذلك يتطلب معيار المحاسبة المصرى رقم (١) "عرض القوائم المالية" صراحة بأن تقوم بتقييم مدى قدرة المنشأة على الإستمرار . وحيث ان فرض الإستمرارية مبدأ اساسي فى اعداد القوائم المالية ،فانه يقع على عاتق الإدارة مسئولية تقييم قدرة المنشأة على الإستمرار حتى لو لم يتضمن اطار إعداد التقارير المالية مسئولية صريحة للقيام بذلك . وعلى المنشأة أن تعد القوائم المالية على أساس فرض الإستمرارية مالم تكن لدى الإدارة نية لتصفية المنشأة أو التوقف عن مزاولة النشاط أو لم يعد لديها بديل سوى أن تقوم بذلك . وإذا كانت المنشأة لاتعد القوائم المالية طبقاً لفرض الإستمرارية فعليها الإفصاح عن هذه الحقيقة بالإضافة إلى الإفصاح عن الأساس الذى استخدمته الإدارة فى إعداد القوائم المالية وكذا السبب وراء اعتبار المنشأة مستمرة (معيار المراجعة المصرى ٥٧٠)

٢.٥ التزام المراجع بقواعد السلوك المهني

ألزمت المعايير الدولية والمحلية للمحاسبة والمراجعة مراقبى الحسابات بمجموعة من القواعد السلوكية التى تحكم عملهم وهى تزيد على المتطلبات النظامية التى تفرضها الدولة وتضفى عليها بعدا آخر أخلاقيا ،تعرف بإسم قواعد سلوك وأداب المهنة التى تهدف إلى رفع مستوى المهنة وتحسين أداء أعضائها واكتساب ثقة المجتمع. حيث تعتبر جودة المراجعة بمثابة السند الأساسي لثقة المستثمرين فى المعلومات المالية ،كما أنها تلعب دوراً تكاملياً فى المساهمة فى النمو الأقتصادي للمجتمع واستقراره المالى (wong,2004).

وعلى ذلك فقد أعتد الجهاز المركزى للمحاسبة الميثاق العام المصرى لأداب وسلوكيات مزاولى مهنة المحاسبة والمراجعة بقرار رقم ٢١٠٢ لسنة ٢٠٠٩ . ويحتوى التطبيق العام للميثاق على: (الأمانة والنزاهة ، الموضوعية ، الكفاءة المهنية والعناية الواجبة ، السرية ، السلوك المهني)

وكذلك أصدر الإتحاد الدولي للمحاسبين قواعد للسلوك المهني تطبق على كافة أعضائه، فالأعضاء الذين يشتغلون بالمحاسبة يمكن إيقافهم أو فصلهم من عضوية المجمع إذا وجد بعد محاكمة تأديبية من اللجنة المختصة أنهم قد أدينوا بمخالفة قواعد السلوك المهني. ونظراً لأن أي إجراءات تأديبية ضد أحد المراجعين تؤثر تأثيراً بالغ الضرر على سمعته المهنية، لذلك فإن المراجعين يحرصون دائماً عند ممارستهم لأعمالهم المهنية على التقيد بقواعد السلوك المهني .

ويتعين على مراقبي الحسابات أداء أعمالهم بالطريقة التي تحافظ على مصلحة المجتمع وإحترام ثقته وإظهار التزامهم بالإطار المهني. فقد يتعرض مراقبي الحسابات عند أدائهم لمسئولياتهم المهنية لضغوط متعارضة من بعض الفئات المستفيدة من خدماتهم، ولحسم ذلك الموقف يجب على مراقبي الحسابات عدم الخضوع لتلك الضغوط والتصرف بأمانة وموضوعية وبالغناية المهنية الواجبة بما يحقق تقديم خدمات مهنية متنوعة ذات مستوى مهني رفيع يتفق مع قواعد سلوك وآداب المهنة مقابل أتعاب تتلاءم مع الجهد المبذول.

يعتبر السلوك الأخلاقي ضرورياً للمجتمع الأمر الذي يتعين تفعيله على أساس منظم كما أن الحاجة للأخلاقيات في المجتمع تعتبر هامة بشكل كافي للدرجة التي معها تقوم كثير من المجتمعات بإدخال القيم الأخلاقية داخل القوانين (الطفي، ٢٠٠٧، ص٨٨).

فالأخلاقيات (Ethics) بوجه عام تعرف على أنها عبارة عن مجموعة من المبادئ أو القيم سواء في القوانين أو القواعد التنظيمية، أو المواعظ الدينية، أو موثيق العمل والسلوك للجماعات المهنية كالمحاسبين أو في المنظمات (الطفي، ٢٠٠٩، ص١٤٥). ويستخدم مصطلح (Profession) لوصف مجموعة من الأفراد الذين يزاولون عملاً فنياً ذهنياً للمهنة بهدف خدمة مصالح الجمهور في الوقت الذي يسعون فيه كذلك إلى تحقيق مصالحهم الخاصة المتمثلة في كسب إحتياجاتهم المعيشية، ويعتبر المحاسبون والمراجعون القانونيون - وفقاً لهذا التعريف- مهنيون (الطفي، ٢٠٠٢، ص١٣٨).

وعرف الإتحاد الدولي للمحاسبين السلوك المهني لمراقبي الحسابات علي أنه " يتصرف مراقب الحسابات بطريقة تتوافق مع سمعة المهنة، وأن يتمتع عن أي سلوك يسيء إلي سمعة المهنة ومسئولية مراقب الحسابات تجاه العملاء أو الأطراف الأخرى، أو أي عضو من أعضاء مهنة المحاسبة، والهيئات وأصحاب العمل والجمهور، حيث يتطلب الإلتزام بالإمتناع عن أي سلوك يسيء إلي سمعة المهنة الرجوع إلي هيئات الإتحاد الدولي للمحاسبين عند تطوير المتطلبات الأخلاقية

(الاتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠٠٣، ص ١٥). فقواعد السلوك المهني عبارة عن بيان شامل من القيم والمبادئ التي يجب أن توجه العمل اليومي لمراقب الحسابات (Auditing standard committee, 2001, p10).

كما يقصد بمعايير السلوك المهني أنها تمثل القيم الأخلاقية العامة المطلوبة لمهنة المحاسبة مع ربطها بالتزامات ومسئوليات الأعضاء نحو عملائهم وزملائهم والجمهور وهذه المعايير هي: الأمانة النزاهة، الموضوعية والإستقلال، العناية الواجبة، مدى وطبيعة الخدمات التي يقدمها. أما قواعد السلوك فهي تمثل الإرشادات التفصيلية التي يجب أن يسير عليها المحاسب في عمله حتى يكون ملتزماً بالمعايير الأخلاقية العامة (عمر، ٢٠٠٠، ص ١٧). فالأخلاقيات المهنية هي في مضمونها منهج أو إطار أو مجموعة من المفاهيم، المبادئ، القواعد الأخلاقية والقيم التي تهدف إلى ترشيد الممارسات الأخلاقية والسلوكية لأعضاء المهنة (عبد الغفار، ٢٠١٢، ص ٣٢).

ومن الملاحظ أن قواعد وآداب السلوك المهني ماهي إلا حالة خاصة من القواعد العامة للسلوك والتي تعتبر مرشداً للفرد لتحديد نوعية السلوك الشخصي المناسب حيث أن من يزاول المهنة يعطى له بعض المؤشرات المحددة للآداء والتي تعكس بدورها مسؤوليته تجاه المجتمع، والعملاء، وزملائه في المهنة، ولشخصه كذلك (الصبان، ،، على، ٢٠٠٢، ص ١٤١).

ويقصد بميثاق شرف المهنة أو دستور آداب وسلوك المهنة مجموعة من القواعد التي تنظم أخلاقيات المهنة وقيمها والسلوك الإنساني لأعضائها عند ممارستها لمهنتهم فهي توضح لهم " الصواب والخطأ " في مجال ممارسة المهنة (شاهين، ٢٠٠٧، ص ٩٨). وقد أدركت الحكومات العربية أهمية تسليط الضوء على أهم القواعد الأخلاقية للسلوك المهني ورصد ضوابط ومقومات المهنة خاصة في مجال الأعمال المالية والمحاسبية بالمؤسسات الحكومية، لإنتشار بعض أشكال الفساد المالي لخطورته وأثره السلبي المباشر على اقتصاديات الدول (منصور، ٢٠٠٧، ص ٤)، ولذلك فإن أهمية وجود قواعد مكتوبة للسلوك المهني يؤدي إلى:

(لظفي، ١٩٩٦، ص ٣٣١ ؛ خاطر، ١٩٩٠، ص ١٧٣ ؛ شاهين، ٢٠٠٧، ص ٩٩) ؛ جبروع، ٢٠٠٠، ص ٢٠٨ ؛ نقلا عن صيام، وليد زكريا ؛ أبو احمد، محمد فؤاد، ٢٠٠٦، ص ٢٠٦).

١. يمكن الجمهور من الحكم على المهنة حيث تمثل مقياس عام للحكم على المهنة في مجموعها.

٢. معيار للمحاسب يتم إتخاذه كمقياس عند مزاوله أعماله المهنية.

٣. وضع نمط للسلوك والتصرفات المتوقعة من أعضاء مهنة المحاسبة والمراجعة القانونية كحد أدنى لإستمرار مزاولتهم لعملهم المهني.
٤. الإفصاح للجمهور وكافة المهتمين بشئون تلك المهنة لمكونات ومعايير دليل الآداب والسلوك التي تحكم أعضاء المهنة، ومن هنا تسمو مكانة المهنة في نظر الآخرين كما يمكن الإعتماد علي تقارير مهام المهنيين بدرجة مرتفعة فضلا عن إتاحة الفرصة للمهنيين لأداء مهامهم بفاعلية وكفاءة عالية.
٥. العمل علي الإرتقاء بسلوكيات أعضاء المهنة بحيث تتناسب مع أهمية الخدمات التي يؤدونها والثقة التي يتمتعون بها.
٦. تساعد علي تدعيم القواعد المنظمة للتأهيل العلمي والعملية.
٧. رفع مستوى مهنة المحاسبة والمراجعة والمحافظة على كرامتها.
٨. تنمية روح التعاون بين المحاسبين والمراجعين ورعاية مصالحهم المادية والادبية والمعنوية.
٩. تدعيم وتكملة النصوص القانونية والأحكام التي وضعها المشرع لتوفير الكفاية في التأهيل العلمي والعملية للمراجع وحياده في عمله.
١٠. بث الطمأنينة والثقة في نفوس جمهور المستفيدين من خدمة المحاسبة والمراجعة.

٦. الدراسات السابقة ذات الصلة بالدراسة وتطوير الفروض:

- ٦.١ الدراسات السابقة: فيما يلي الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة، وقد تم عرض هذه الدراسات في مجموعتين: الأولى خاصة بالدراسات المتعلقة بقواعد السلوك المهني، بينما الثانية خاصة بالدراسات المتعلقة باستمرارية الشركات وذلك علي النحو التالي:
- ٦.١.١ الدراسات المتعلقة بقواعد السلوك المهني:

– استهدفت دراسة DOUGLAS, 2001: دراسة العلاقة بين الثقافة الاخلاقية التنظيمية والقيم الشخصية للمراجعين والتوجهات الاخلاقية التي تفرضها هذه القيم وارههم في المعضلات الاخلاقية التي يواجهها المراجعون. وقد توصلت الدراسة الى ان الاراء الاخلاقية تتأثر بشكل مباشر أو غير مباشر بالقيم الشخصية والمتغيرات البيئية مثل الميثاق المهني للسلوك الاخلاقي، ان الثقافة الاخلاقية والتوجهات الاخلاقية القوية للشركة تؤثران على المراجعين الذين يعتقدون بأن النتائج المرغوب فيها يمكن تحقيقها دون وجود ارشادات اخلاقية، ان الثقافة الاخلاقية والتوجهات الاخلاقية

القوية للشركة لاتتأثر بالمراجعين الذين يرفضون وجود قواعد اخلاقية محددة لتوجيه السلوك واتباع الارشادات الدولية.

- واستهدفت دراسة SHAFER et al.,2001: بحث تأثيرات القيم الشخصية على اتخاذ القرارات الاخلاقية لمراقبي الحسابات من خلال تأثيرات ٣٦ قيمة على القرارات الاخلاقية لمراقبي الحسابات. وقد توصلت الدراسة الى أن: ١. سلوك مراقب الحسابات الاخلاقي يتأثر بشكل كبير بالاعتبارات الاقتصادية واعتبارات المنفعة الشخصية. ٢. القيم الشخصية لها تأثير قليل على القرارات الاخلاقية وان القيم المفيدة يتم تصنيفها كما يلي: الانسجام، الامتثال، العفة، التوجيه الذاتي، المثالية، الامان، الواقعية، المتعة والسعادة.

- وفي نفس العام استهدفت دراسة خشارمة، العمرى، ٢٠٠١: التعرف على واقع مهنة المراجعة في الاردن والتعرف على الاسباب المؤثرة في تغيير مراقب الحسابات والتأكد من ان تغيير مراقب الحسابات من قبل الشركة له اسباب مبررة وان هذه الشركات تراعى القوانين فى عزل المراجع والتأكد من ان المراجع يمارس عمله دون وجود أى ضغوط أو تدخلات. وقد توصلت الدراسة الى: ١. ان الاسباب المرتبطة بالشركة تؤدي الى تغيير المراجع، وان الاسباب المرتبطة بتطبيق معايير المراجعة تؤدي الى تغيير المراجع. ٢. ان الاسباب المرتبطة بمكاتب المراجعة تؤدي الى تغيير المراجع، وان تغيير المراجع لا يؤثر على ارباح الشركة.

- كما اختبرت دراسة GOWTHORPE 2002: الاسس المتبعة عند صنع القرارات بالتطبيق على مهنة المراجعة فى نيوزيلندا. وقد توصلت الدراسة الى : ١. ان العمر والنوع والمنصب ونوع الشركة لا يؤثران على سلوك الافراد نحو التصرف الاخلاقي ويجب ان يكون التدريب الاخلاقي اجباريا لرفع مستوى التزام المراجعين بالمعايير الاخلاقية. ٢. ان المعايير الاخلاقية لا يجب ان تكون تحت رقابة الحكومة. ٣. ان ارشادات الهيئات المهنية والنصيحة من الزملاء والخبرة الشخصية هي اكثر المصادر التي يتم الرجوع اليها لمواجهة المشاكل والمعضلات الاخلاقية.

- أيضا اختبرت دراسة CUL et al.,2003 : العلاقة بين احتمال تصرف مراقبي الحسابات بسلوك غير اخلاقي من خلال الاستجابة لضغوط العميل وكل من مستوي التبرير الاخلاقي لمراقب الحسابات واحتمال اكتشاف السلوك غير الاخلاقي وحجم العقوبات المفروضة على السلوك غير الأخلاقي. وقد توصلت الدراسة الى: ١. ان هناك علاقة سببية بين مستوى التبرير الاخلاقي لمراقب الحسابات واحتمال ان يستجيب مراقب الحسابات لضغوط العميل. ٢. ان هناك علاقة سببية بين

خطر اكتشاف السلوك الغير الاخلاقي وبين احتمال ان يتصرف مراقب الحسابات بشكل غير اخلاقي. ٣. ان هناك علاقة سببية غير جوهريه بين حجم العقوبات المحتملة وبين درجة استجابة مراقب الحسابات لضغوط العميل.

- وفي نفس العام استهدفت دراسة قطب، ٢٠٠٣: التعرف على العوامل التي تؤثر في عملية تغيير مراجع الحسابات بدولة قطر وذلك عن طريق اجراء دراسة وتحليل الفكر المحاسبي في مجال تغيير مراجع الحسابات للوقوف على اهم الاحتياجات المرتبطة به. وقد توصلت الدراسة الى: ١. ان هناك العديد من الجوانب والزوايا ذات الصلة لعملية تغيير مراجع الحسابات. ٢. انه لم يثبت ان طول فترة التعاقد بين المراجع والعميل تؤدي بالضرورة الى انخفاض جودة عمل المراجع. ٣. ان هناك مجموعة من العوامل تمثل امور خلافية بين الشركة والمراجع قد تؤدي الى تغيير المراجع مثل الخلاف حول المبادئ المحاسبية والخلاف حول الاتعاب.

- واستهدفت دراسة ELIAS,2004: قياس تأثير القيم الاخلاقية للشركة على مكاسب الادارة. وقد توصلت الدراسة الى: ١. ان القيم الاخلاقية للشركة تعتبر من المحددات الهامة التي تكون ادراكات الادارة العليا. ٢. ان المحاسبين المهنيين لديهم قيم اخلاقية عالية وينظرون الى ممارسات الادارة في سعيها لتحقيق الارباح على انه سلوك غير اخلاقي مقارنة بالمحاسبين الذين يتمتعون بمستوي اقل من القيم الاخلاقية. ٣. ان المحاسبين المهنيين الذين يعملون في مجال الصناعة ينظرون الى شركات هذا المجال على انها تتسم بمستوى منخفض من القيم الاخلاقية مقارنة بالمحاسبين الذين يعملون في شركات المحاسبة العامة. ٤. ان المراجعين الاقل خبرة في مكاتب المراجعة والشركات الصناعية كبيرة الحجم يرون ان مناخ العمل السائد غير اخلاقي وذلك مقارنة بالمحاسبين الذين يعملون في المجال الاكاديمي.

- وهدفت دراسة Herron&Gilbertsone,2004: بيان اثر كل من المستوى الاخلاقي لمراقب الحسابات والشكل الذي يأخذه ميثاق اداب وسلوكيات المهنة على كل من حكم مراقب الحسابات فيما يتعلق بقبول التكليف وعلى استقلال مراقب الحسابات. وقد توصلت الدراسة الى ان الوسيلة الوحيدة لتحسين جودة الحكم المهني لمراقب الحسابات هي ان يكون ميثاق السلوك الاخلاقي عبارة عن مجموعة متكاملة من المبادئ والقواعد الاخلاقية.

- كما هدفت دراسة مبارز، ٢٠٠٥: بيان اثر تحرير التجارة في الخدمات للاستشارات المحاسبية على تأدب وسلوك واخلاقيات المحاسب المهني الوطني وذلك بعد دخول شركات المحاسبة الاجنبية

للسوق وازدياد حدة المنافسة بين هذه الشركات وبين مكاتب وشركات المحاسبة الوطنية. وكذلك بيان اثر تحرير التجارة فى الخدمات على جودة الأداء المهني للمحاسبة. وقد توصلت الدراسة إلى : ١. ان انتشار التجارة فى الخدمات للاستشارات المحاسبية سيؤثر على النزاهة والامانة والاستقامة للمحاسب المهني الوطنى تأثيرا سلبيا وذلك للحصول على عملاء جدد أو للمحافظة على عملائه فى مواجهة شركات المحاسبة الاجنبية العملاقة. ٢. ان انتشار التجارة فى الخدمات للاستشارات المحاسبية قد يؤدي الى عدم التزام المحاسب المهني الوطنى بكل معايير المحاسبة والمراجعة المهنية وذلك حتى يستطيع ان يقدم مايرضى العميل حتى لايفقده.

- واستهدفت دراسة PAUL&David, 2005: بيان اثر المستوى الاخلاقى لمراقب الحسابات على جودة المراجعة، وقد توصلت الدراسة انه توجد ست سلوكيات يرتكبها مراقب الحسابات تؤدي الى تقليل جودة المراجعة وهى :الفشل فى متابعة البنود المشكوك فيها ،عدم اختبار كافة البنود،الفشل فى البحث عن مسألة فنية ،رفض بنود مشكوك فيها من العينة،قبول تفسيرات ضعيفة من العملاء ،والمراجعة السطحية لمستندات العميل.

- كما استهدفت دراسة جمعة ،٢٠٠٦: قياس مستوى ادراك عينة من مراقبى الحسابات فى المملكة الاردنية الهاشمية،والممارسين فى القطاعات الاقتصادية المختلفة نحو الالتزامات الاخلاقية المهنية المعيارية. وقد توصلت الدراسة الى ان مراقبى الحسابات الاردنيين يدركون الالتزامات الاخلاقية المهنية المعيارية وأن مستوى ادراكهم للالتزامات الاخلاقية المعيارية كان وفقا للترتيب التالى :النزاهة،المهنية ،السرية،الانشطة التى لاتتوافق مع ممارسة المحاسبة العامة ،الدعاية والاعلان والترويج ،حل التعارضات الاخلاقية،العلاقات مع المحاسبين المهنيين الاخرين فى المحاسبة العامة،الانشطة عبر الحدود،اموال العميل ،الكفاءات المهنية والمسئوليات عند استخدام غير المحاسبين ،الممارسة الضريبية.

- وفي نفس العام استهدفت دراسة Shirvinton &Linda,2006 : علاقة نزاهة مراقبى الحسابات بالمستوى الاخلاقى والثقافى له. وقد توصلت الدراسة الى: ١. ان التحديث المستمر للتنظيمات المحاسبية وتنظيمات المراجعة من اهم الارشادات اللازمة لمراقبى الحسابات. ٢. ان المبادئ والسلوكيات تعتبر ضرورية لزراع مجموعة من القيم داخل المهنة مع ضرورة اختيار الاشخاص المناسبين وتدريبهم التدريب الكاف.

- كما هدفت دراسة صيام ،ابو احيمد،٢٠٠٦ : التعرف على مدى التزام مراجعي الحسابات في الاردن بقواعد السلوك المهني.وهل يمكن ان تصنف الى قواعد عامة ،قواعد تتعلق بعلاقة المراجع مع عملائه،قواعد تتعلق بتعزيز استقلالية المراجع،وقواعد تتعلق بالمحافظة على الاداء المهني. وقد توصلت الدراسة الى ان هناك التزام من قبل مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني ،ويمكن ترتيب مدى الالتزام بهذه القواعد تنازليا على النحو التالي:قواعد السلوك المهني المتعلقة بالمحافظة على الاداء المهني للمراجع،وقواعد السلوك المهني المتعلقة بعلاقة المراجع مع عملائه،والقواعد العامة للسلوك المهني،وقواعد السلوك المهني المتعلقة بعلاقة المراجع مع زملائه.
- واستهدفت دراسة Gary et al.,2007 : بيان أثر كل من العمل بدليل أداب وسلوكيات المهنة وخبرة مراقبي الحسابات على جودة حكم كل من المحاسبين المهنيين وطلاب المراجعة. وقد توصلت الدراسة الى: ان العمل بدليل أداب وسلوكيات المهنة له تأثير ايجابي جوهري على عملية اتخاذ القرار بواسطة المحاسبين المهنيين بينما لا يوجد تأثير على طلاب المراجعة
- كما استهدفت دراسة Brown et al.,2007: التعرف على اراء مراقبي الحسابات على السلوك المهني الواقعي والمثالي من خلال اجراء مقارنات على ٣٠ سلوك أخلاقي ضمن دليل السلوك المهني للمعهد الامريكى للمحاسبين القانونيين. وقد توصلت الدراسة الى: ١. ان مراقبي الحسابات صنفوا انفسهم بالمثالية أكثر من تصنيف عملائهم لهم. ٢. ان العملاء الاقل تطورا في ممارسة المحاسبة صنفوا مراقبي الحسابات بأنهم أكثر نموذجية من تصنيف العملاء الاكثر ممارسة للمحاسبة لهم.
- وهدفت دراسة المعزاز،٢٠٠٨: وصفا تحليليا لقضية انهيار شركة انرون الامريكية كبري شركات الطاقة في العالم باعتبارها من الاحداث التي لها تأثير كبير على مهنة المحاسبة والمراجعة. وقد توصلت الدراسة الى: ١. اعطاء موضوع اخلاقيات وسلوكيات المهنة والاعمال المزيد من العناية والاهتمام من كافة الجهات الرسمية والاكاديمية والمهنية وتخصيص العديد من الندوات والمؤتمرات للحديث عنها. ٢. اهتمام كليات العلوم الادارية بكافة تخصصاتها بتخصيص مواد الزامية عن اخلاقيات الاعمال في مرحلة البكالوريوس ومابعدھا لتدريسھا للطلاب. ٣. اعطاء لائحة حوكمة الشركات المزيد من العناية والاهتمام وتعديلها بما يحقق المصلحة من اصدارها وذلك لحماية الشركات وحماية حقوق ملاكها والجهات الاخرى المستفيدة منها.

- كما هدفت دراسة جبارة، ٢٠٠٨: تقييم أثر البيانات المنشورة التي تحتويها تقارير مراجعي الحسابات على نجاح أو فشل المشروعات التي يتعاملون معها. وتوضيح الاسباب التي تدفع مراجعي الى تقديم بيانات غير دقيقة وذات مصداقية. وبيان الاسباب الواجب استخدامها لالزام مراقبي الحسابات مراعاة عناصر الدقة والموضوعية والحيدة والامانة عند عرضهم لبيانات تقاريرهم المنشورة. وقد توصلت الدراسة الى: ١. ان البيانات المقدمة من المراجع الخارجي تعد احد الوسائل لتقييم المشروع لدى عملائه وغيرهم من ذوى علاقه معه وأهمية دور البيانات التي تتضمنها تقارير المراجع الخارجي فى القدرة على التعامل مع افضل الموردين فى السوق. ٢. ان هناك عوامل يمكن ان تجبر المراجع الخارجي على تقييم بيانات معينة ترضى عملائه بصرف النظر عن دقة هذه المعلومات.

- واستهدفت دراسة هلال ٢٠٠٨: دراسة وتحليل قواعد اخلاقيات وسلوكيات مهنة المراجعة والعوامل المحددة والمؤثرة فى جودة المراجعة، ودراسة العلاقة بين التزام مراقبي الحسابات بهذه القواعد وبين سمعة مكتب المراجعة، عدد القضايا المرفوعة على مكتب المراجعة، واستقلال وموضوعية المراجع، وتأثير ذلك على جودة المراجعة مع اجراء دراسة تطبيقية فى بيئة الممارسة المهنية المصرية.

وقد توصلت الدراسة الى: ١. ان هناك اتفاق بين الاصدارات المهنية المتعلقة بقواعد اخلاقيات وسلوكيات المهنة بشأن غالبية المبادئ الاخلاقية التي يجب يتمتع بها المحاسب المهني وهذه المبادئ تتمثل فى: الامانة، الموضوعية، النزاهة، الكفاءة المهنية، العناية الواجبة. ٢. ان هناك علاقة ايجابية بين التزام مراقبي الحسابات فى مصر بقواعد اخلاقيات وسلوكيات المهنة وبين سمعة مكتب المراجعة. ٣. ان هناك علاقة ايجابية بين التزام مراقبي الحسابات فى مصر بقواعد اخلاقيات وسلوكيات المهنة وبين استقلال وموضوعية المراجع. ٤. ان هناك علاقة سلبية بين التزام مراقبي الحسابات فى مصر بقواعد اخلاقيات وسلوكيات المهنة وبين عدد الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكتب المراجعة.

- كما استهدفت دراسة التويجى؛ النافعى، ٢٠٠٨: معرفة اراء المراجعين حول العوامل ذات التأثير المحتمل على جودة خدمة المراجعة المؤداة بواسطة مكاتب المحاسبة القانونية وكذلك العوامل المؤثرة فى تفضيل العملاء لمكتب مراجعة آخر. وقد توصلت الدراسة الى: ١. ان اكثر ثلاثة عوامل تأثيرا فى جودة المراجعة من وجهة نظر المراجعين هي: الخبرة العملية لاعضاء مكتب المراجعة فى مجال

المراجعة، الموضوعية عند فحص وتقييم القوائم المالية وكتابة التقرير عنها، الكفاءة العلمية لاجتماع
مكتب المراجعة متمثلة بالشهادات الاكاديمية. ٢. ان اكثر ثلاثة عوامل تأثيرا في قرار التفضيل بين
مكاتب المراجعة هي: التعامل السابق بين مكتب المراجعة والعميل، أتعاب المراجعة، السمعة والشهرة
لشركة أو مكتب المحاسبة.

- وهدفت دراسة Sumintom&Phaprue,2009: بيان أثر المناخ الاخلاقي على استقلال
مراقب الحسابات، وأثر استقلال مراقب الحسابات على جودة عملية المراجعة. وقد توصلت الدراسة
الى ان هناك تأثير ايجابي جوهري لكل من النية الاخلاقية والالتزام الاخلاقي والطبيعة الاخلاقية
على استقلال مراقب الحسابات الذي له تأثير ايجابي جوهري على جودة عملية المراجعة.

- واستهدفت دراسة Janne et al;2010: دراسة أثر التعارض الاخلاقي (عرض عمل مع
العميل) والتآلف غير المهني مع العميل على حكم مراقب الحسابات عند أداء مهمة تقييم المخزون.
وقد توصلت الدراسة الى: ١. أن التعارض الاخلاقي يضعف الاستقلالية وبالتالي قلة تحفظ مراقب
الحسابات عند إبداء رأيه.

٢. أن التآلف غير المهني يؤدي الى انتهاك القواعد الاخلاقية عن طريق المبالغة في قيمة المخزون
لضمان استمرار العمل مع العميل.

- كما استهدفت دراسة عبد الغفار، ٢٠١٢: قياس وتفسير أثر دليل آداب وسلوكيات المهنة على
جودة الحكم المهني لمراقب الحسابات لما له من اهمية في زيادة كفاءة وفاعلية جودة المراجعة
وتحسين مصداقية مهنة المراجعة ومستقبلها. توصلت الدراسة الى: جوهريه أثر كل من قاعدة
الكفاءة المهنية والسرية والنزاهة والعناية المهنية الواجبة على جودة الحكم المهني لمراقب الحسابات.
عدم جوهريه أثر كل من قاعدة الاستقلال والمعايير المهنية والرأى الثانى وضغوط الاتعاب
والمنافسة والترويج المهني والاعمال المخلة بالمهنة على جودة الحكم المهني لمراقب الحسابات.

- وهدفت دراسة شحاته؛السواح، ٢٠١٣: التعرف على الانواع المختلفة من الجرائم المالية والعلاقات
بينها وأليات الحد منها وتقييم مدى كفاية المسؤولية المهنية لمراقب الحسابات تجاه منع والكشف عن
الجرائم المالية الواسعة الإنتشار من واقع الإصدارات المهنية المختلفة. وقد توصلت الدراسة الى: ١.
إن المسؤولية المهنية والأخلاقية للمراجعين قاصرة على التعامل بفعالية مع تلك النوعية من الجرائم
المالية. ٢. يمكن للمراجعين الحد من الجرائم المالية عن طريق زيادة فعالية دورهم في تقييم وإدارة

المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة محل المراجعة . ٣. يجب أن تتوافر عدد من المتطلبات المهنية والقانونية حتى تمكن مراقب الحسابات من دوره في الحد من تلك الجرائم المالية.

- واستهدفت دراسة على ،٢٠١٣: عمل دراسة انتقادية لمزايا وعيوب تقرير مراقب الحسابات المقترح تفعيله عام ٢٠١٤ لإستخلاص أهم آليات تطبيقه في بيئة الممارسة المهنية في مصر . وقد توصلت الدراسة الى: أن هذا التقرير له مزايا هامة لخدمة مستخدميه،ومن أهم هذه المزايا: الاهتمام بموقف مراقب الحسابات من فرض الإستمرار، إبراز أهمية فقرة الرأى، التأكيد على اسباب الرأى أيا كان نوعه، دعم الشفافية، الإهتمام بكثير من الاحكام المهنية والإعلان صراحة عن مسئولية القائم بالمراجعة.

- كما هدفت دراسة عبد العظيم ،٢٠١٣: دراسة أثر قيام الهيئة العامة للرقابة المالية بفحص مكاتب المراجعة على تحسين جودة عملية المراجعة. وقد توصلت الدراسة الى عدم وجود أثر مباشر أوغير مباشر لقيام الهيئة العامة للرقابة المالية (وحدة الرقابة على جودة أعمال مراقبى الحسابات)بفحص مكاتب المراجعة فى جودة عملية المراجعة فى مكاتب المراجعة المصرية حتى الان.

. واستهدفت دراسة احمد،٢٠١٤ تقييم مدى إلتزام مراقبى الحسابات فى مصر بقواعد السلوك المهني مع تحديد الوسائل التي تشجعهم على الإلتزام بهذه القواعد بالإضافة إلى تقديم أهم الدلائل التي يمكن أن تساهم فى تطوير هذه القواعد لتحسين جودة التقرير المهني وتعزيز ثقة المستفيدين بالمعلومات التي تم مراجعتها وبما يكسب هذه المعلومات مزيداً من الثقة التي تؤهلها لدعم ثقة المتعاملين فى أسواق المال وترشيد قراراتهم على وجه الخصوص.وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين مدى إلتزام مراقبى الحسابات بقواعد السلوك المهني وتحسين جودة التقرير المهني وذلك فيما يتعلق بالمتغيرات التالية:المبادئ الأخلاقية لمراقب الحسابات ،ضوابط ممارسة اعمال المراجعة،طرق تدعيم سمعة مهنة المراجعة،تخطيط وتوجيه أعمال المراجعة ،تقييم مستوى السلوك المهني،قياس مستوى سمعة المهنة،تحسين مستوى الأداء المهني ،تعزيز جودة التقرير المهني،قاعدة الأمانة والنزاهة،قاعدة الموضوعية،قاعدة السرية،قاعدة السلوك المهني،العناية بصياغة التقرير المهني،التمسك بالحكم المهني السليم،تجنب تعارض المصالح والتحيز،البعدهن الحكم الشخصي،الإلتزام بالرأى المهني المبرر،الوعي والإدراك المستمر للمستجدات المهنية،عدم الإفصاح عن أية معلومات سرية خارج المنشأة.

. واستهدفت دراسة حمدي، محمود، ٢٠١٦: الى التعرف على إلتزام مراجعو الحسابات العاملين في قطاع غزة بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني التي تنظم وتحكم وتضبط سلوكيات المراجعين وقد توصلت الدراسة أن مراجعي الحسابات عليهم أن يلتزموا بدرجة كبيرة جداً بالمبادئ الاساسية للسلوك الاخلاقي وهي النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية اللازمة، السرية، السلوك المهني كذلك يلتزم مراجعي الحسابات بدرجة كبيرة بقواعد السلوك المهني التي أوصت بها جمعية مدققى الحسابات القانونية الفلسطينية ونقابة المحاسبين والمراجعين الفلسطينية.

. واستهدفت دراسة لقمان، ٢٠١٨: التعرف على المفاهيم العلمية لمصطلح فجوة التوقعات في المراجعة واسبابها وتحليل ودراسة قواعد واداب السلوك المهني وتوضيح دورها في الحد من فجوة التوقعات في المراجعة، وتوصلت الدراسة الى عدة نتائج منها اتباع الاجراءات والقواعد المحاسبية المتعارف عليها اثناء عملية الفحص وعدم التوقيع في تقرير عن حسابات لم يتم هو بفحصها هو أو بمعرفة مساعديه من خلال الدراسة النظرية.

واستهدفت دراسة علا، ٢٠٢١: التعرف على مدى التزام مراجعي الحسابات العاملين بشركات ومكاتب مراجعة الحسابات بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني التي تنظم وتحكم وتضبط سلوكيات المراجعين وتوصلت تلك الدراسة الى تعزيز الالتزام بقواعد السلوك المهني للمراجعين وزيادة اهتمام المراجعين من خلال الندوات والمؤتمرات وما في حكمها من خلال ابراز مهنة التدقيق في الحفاظ على الاموال لدعم الاقتصاد بشكل عام وتعزيز استقلالية المراجعين بالامتناع عن قبول المنافع المالية من عملائهم .

١.١.٦ الدراسات المتعلقة باستمرارية الشركة :

- وهدفت دراسة الديسبي، ٢٠٠٦ : الى تحديد مدى التوافق بين اراء المراجعين المصريين مع متطلبات المعايير المهنية في اطار المادة رقم ١٠٣ من قانون الشركات في جمهورية مصر العربية وذلك بعد ظهور حالات الفشل المالي في العديد من الشركات بدول العالم المختلفة. وقد توصلت الدراسة الى: ١. ان تأثر دقة رأى المراجعين المصريين على نحو ملحوظ بطول فترة العلاقة بين المراجع والشركة محل المراجعة. ٢. عدم وجود اختلاف بين اشتراك مكتب واحد أو عدة مكاتب في دقة الرأى أو مستوى الجهد المبذول مما يشير الى عدم تأثر جودة المراجعة بتعدد المراجعين المشاركين في عملية المراجعة. ٣. عند مقارنة اداء كل من الجهاز المركزي للمحاسبات مع مكاتب المراجعة الخاصة يتضح عدم وجود اختلاف في دقة الرأى ولكن يوجد اختلاف بين الجانبين في

الجهد المبذول في عملية المراجعة ويعكس ذلك ان جودة المراجعة في الجهاز المركزي للمحاسبات تزيد عن جودة المراجعة في المكاتب الخاصة لان مكاتب المراجعة الخاصة أكثر ميلا لارضاء العملاء للحفاظ عليهم.

- استهدفت دراسة (Liesbeth,et.al.,2011): دراسة مدى تأثير التخصص الصناعي للمراجع للحكم على كفاية الإجراءات التي تنفذها الإدارة للحد من إفلاس المنظمة، وإصدار المراجع رأياً عن الإستمرارية، ومدى دقة تقرير المراجع عن استمرارية المنظمة التي من المحتمل أن تتعرض للإفلاس خلال (١٢) شهر معتمداً على فهمه لمخاطر ال

أعمال، حيث من الأهمية أن يحصل المراجع على فهم شامل لطبيعة أعمال العميل حتى يتمكن من إصدار رأى عن الإستمرارية بخصوص هذا العميل. ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة: أن المراجعين غير المتخصصين هم أكثر عرضة لإصدار رأى نظيف مع وجود العوامل المخففة للتعثر المالي التي تضعها المنظمة، وعلى العكس فإن المراجعين المتخصصين هم أكثر عرضة لإصدار رأى عن الإستمرارية مع وجود خطط للإدارة وعوامل مخففة للحد من التعثر المالي، أن مكاتب المراجعة التي تستخدم مخاطر الأعمال في منهج المراجعة أقل عرضة لإصدار الرأى عن استمرارية الشركة قبل الإفلاس إذا كانت الشركة قد وضعت مبادرات واستراتيجيات مثلاً لتخفيض التكاليف، وتوفير السيولة، أن المراجعين بغض النظر عن التخصص هم أقل عرضة لإصدار رأى عن الإستمرارية للمنظمات التي ستفلس عندما يكون لدى الشركة خطط لتدبير السيولة في الأجل القصير.

- وهدفت دراسة (Nirosh,et.al.,2012): الوقوف على مدى فعالية وواقعية النماذج الأحصائية للإفلاس في تحسين تقييم المراجع لاستمرارية المنظمات المتعثرة مالياً، وبلغ حجم عينة الدراسة (١٥٢) مراجع من نيوزيلندا واستخدمت الدراسة أسلوب قوائم استقصاء وتوصلت الدراسة إلى أن نماذج الإفلاس تساعد المراجع على إصدار قرارات عن الإستمرارية أكثر ملائمة، حيث تفيد نماذج الإفلاس في الحصول على الأدلة ذات الصلة بالعوامل المخففة. وتوصلت الدراسة إلى أن زيادة تطبيق نماذج الإفلاس من أجل تقييم استمرارية المنظمات لا تؤدي إلى تخفيض الحكم المهني للمراجع إلى المستوى الثانى، حيث أن أغلب أفراد العينة استخدموا الحكم المهني بفعالية مع نماذج الإفلاس جنباً إلى جنب مع غيرها من المعلومات ذات الصلة لتقييم استمرارية المنظمات، وعلى الرغم من الفائدة المحتملة من هذه النماذج إلا أنه يجب على المراجع تطبيقها بحذر وحكمة في تقييم

الإستمرارية حيث أن هذه النماذج قد لا تشمل على جميع العوامل بالكامل التي تدخل في مهمة المراجعة.

- وهدفت دراسة (المطيري، ٢٠١٣): التعرف على وجهة نظر مراجعي الحسابات الخارجيين في اليمن حول مسئوليتهم عن تقييم قدرة العملاء على الإستمرار في المستقبل ومدى إلتزام مراجعي الحسابات في اليمن بمعيار المراجعة الدولي رقم (٥٧٠) الخاص بالإستمرارية كما هدفت إلى التعرف فيما إذا كان هناك معوقات تواجه مراجعي الحسابات الخارجيين في اليمن عند تطبيق المعيار الدولي رقم (٥٧٠). وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج الهامة وهي وجود إدراك لدى مراجعي الحسابات الخارجيين في اليمن لمسئولياتهم حول تقييم قدرة العملاء الإستمرار في المستقبل وأنهم يقومون بتحديد مؤشرات الشك التي تؤثر على إستمرارية العملاء حيث سيطرت المؤشرات المالية في تفضيلاتهم على المؤشرات التشغيلية الأخرى.

- واستهدفت دراسة (feldmann&Read,2013): فحص التصنيف الإئتماني في تقرير المراجعين حول إستمرار نشاط الشركة وآراء مراجعي الحسابات للشركات ودور ذلك في مواجهة الإفلاس والفشل المالي. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج الهامة وهي أن هناك علاقة بين مستوى التصنيف الإئتماني للشركة وبين إستمراريتها في النشاط وعدم تعثرها، ومع ذلك هناك عدة شركات مثل شركة إنرون كان لها تصنيف إئتماني قوى ومع ذلك وصلت لمرحلة الإفلاس، التصنيف الإئتماني للشركة يختلف طبقا لعدة ظروف ومتغيرات متنوعة، ويجب على المراجع مراعاة ذلك ودراسة موقف وظروف الشركة بشكل جيد حتى يكون تقريره أقرب إلى الصواب، يعتبر قانون ساربنز وأوكسلي SOX له تأثير أكبر على سلوك المراجع أثناء تقييم الإستمرارية مثل حالة شركة إنرون للطاقة.

- كما استهدفت دراسة (Sundgren & Svanstorm, 2014): بيان مدى تطبيق والإعتماد على معيار المراجعة الدولي رقم (٥٧٠) في إصدار تقارير الإستمرارية في الشركات في دولة السويد. وقد توصلت الدراسة أن هناك كفاءة عالية في تطبيق معيار المراجعة الدولي رقم (٥٧٠) في الشركات العاملة في السويد وذلك من قبل المراجعين الخارجيين ويستخدمونه في تقييم الإستمرارية لهذه الشركات، دخل معيار المراجعة الدولي (٥٧٠) حيز التنفيذ في دولة السويد في عام ٢٠٠٤ وهو مآدى إلى تطوير كبير في عملية تقييم مدى إستمرار الشركات في النشاط لفترة زمنية مستقبلية كافية لتنفيذ خطط الإدارة وإلتزاماتها.

- كما استهدفت دراسة صداقة ، ٢٠١٤: معرفة اثر الخبرة المهنية للمراجع الخارجى فى ليبيا على جودة احكامه عند تقييمه لمقدرة المنشأة على الاستمرار فى نشاطها ولتحقيق هذا الهدف تم استخدام المنهج التجريبي باستخدام حزمة تجريبية من خمسة عشر حالة لشركة افتراضية تشمل كل حالة مجموعة مختلفة من ٦ بنود تتكون من معلومات (مؤشرات) مالية وغير مالية سلبية وايجابية. ويطلب من المراجع ان يقوم بالحكم على مدى مقدرة الشركة على الاستمرارية وذلك على مقياس ليكرت السباعى ومن خلال عينة بلغت ١٣٦ مراجعا فى سنة ٢٠١٣. وتوصلت الدراسة الى أنه يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية فى الثبات والاجماع على الحكم المهني بشأن الاستمرارية للمراجع تعزى الى سنوات الممارسة. أى ان الخبرة المهنية تؤثر على الحكم المهني للمراجع الخارجى الليبى عند تقييمه لمقدرة المنشأة على الاستمرار فى نشاطها.

- استهدفت دراسة زيود، لطيف ٢٠١٥: تحديد دور مراجع الحسابات فى تقييم مقدرة الشركة على الاستمرارية فى ضوء معيار المراجعة الدولى ٥٧٠ وقد قامت الدراسة باجراء مسح ميدانى باستخدام الاستبانة على عينة من المراجعين وقد اظهرت نتائج هذه الدراسة ان هناك موافقة حول ان تقييم فرض الاستمرارية الذى تعد على اساسه القوائم المالية محل المراجعة هى مسئوليات المراجع المهنية وبشكل خاص فى مجال تحديد مقدرة العميل على الاستمرار لمدة لاتزيد على سنة من تاريخ اعداد القوائم المالية. وقد توصلت الدراسة الى ان المراجع يأخذ تقييم فرض الاستمرارية بعين الاعتبار اثناء تخطيطه لعملية المراجعة وذلك من خلال تركيزه على المؤشرات المالية فى حين اظهرت الدراسة عدم وجود تركيز كبير على المؤشرات الاخرى كالمؤشرات التشغيلية اما فيما يتعلق باستقلالية المراجع فقد اظهرت النتائج وجود موافقة على ان عدم ابداء المراجع لرأيه المهني بتقييم قدرة الشركة على الاستمرار يؤثر على استقلاليتها وفى هذا الاطار اظهرت الدراسة بأن العلاقة الشخصية بين المراجع والعميل فضلا عن الخدمات الاستشارية المقدمة للعميل يقيدان من من قدرة العميل على الافصاح عن امكانية العميل فى الاستمرار فى تبيين ان زيادة مدة ارتباط المراجع بالعميل لاكثر من سنة يزيد من قدرته على تقييم مقدرة العميل على الاستمرار بالنشاط.

- كما استهدفت دراسة (Flood, 2015): بيان نظرة المراجع لمعيار المراجعة الدولى رقم (٥٧٠) ومدى قدرته على تقييم الإستمرارية فى المنشأة . وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج الهامة وهى أنه يجب على المراجع أن يطلب من الإدارة الإفصاح الكاف عن خطط الإدارة حول (الظروف الاقتصادية العامة، الظروف الاقتصادية للصناعة، المبيعات، تكلفة المبيعات، تكلفة

العمالة، نفقات الآلات والمعدات والبيع والمصرفيات الإدارية، القروض، حساب الفائدة، وتمديد خطوط الائتمان، وكافة البيانات عن ضرائب الدخل). إذا استنتج المراجع بعد النظر في خطط الإدارة أن هناك شكوك كبيرة حول قدرة الشركة على الإستمرار كشركة مستمرة لفترة معقولة من الوقت ينبغي له أن ينظر في الآثار المحتملة والمرتبة على تقريره، كما يجب الإفصاح بشكل كاف عن المؤشرات والأحداث التي خلقت لديه حالة الشك، يجب على المراجع مراعاة توصيفه الدقيق لمدى إمكانية وصول الشركة إلى مرحلة الإفلاس ووعيه تماما لما يترتب على ذلك من الأحداث والآثار الجانبية المحتملة، في حالة الشك الغير كبير حول عدم إستمرارية الشركة يجب توضيح ذلك برأى غير متحفظ ويجب إشمال التقرير على وصف دقيق حول وجود شك بسيط أو شك كبير أو عدم الإستمرارية نهائيا حتى يتسنى إتخاذ القرار المناسب، في حالة التحفظ وعدم إبداء الرأى أو الإقرار عن عدم كفاية أدلة الإثبات يجب توضيح ذلك بشكل دقيق حتى يتسنى إتخاذ ما تراه الإدارة مناسبة لهذه الحالة.

- واستهدفت دراسة ابو الفضل، ٢٠١٦ : بناء اطار لخصائص الشك المهني وقياس مدى توافرها لدى مراقبي الحسابات السعوديين، وتأثير ذلك على سلامة الحكم المهني لمراقب الحسابات المتعلق بمدى ملاءمة تقييم الادارة لفرض الاستمرارية للمنشأة. وقد توصلت الدراسة الى توافر خصائص الشك المهني لدى مراقب الحسابات في بيئة العمل السعودية الا انه كان هناك اختلاف في درجات الترتيب من حيث مدى توافر تلك الخصائص بين مفردات العينة . كما توصل البحث الى ان توافر تلك الخصائص يؤثر على الحكم المهني لمراقب الحسابات على مدى ملاءمة تقييم الادارة لفرض الاستمرارية ووضحت نتائج الدراسة ان تطبيق الشك المهني يعد ضروريا لتعزيز قدرة مراقب الحسابات على الاستجابة للحالات والظروف التي تدل على تحريفات جوهرية حيث يتضمن الشك الجوهري تقييم جوهري لادلة المراجعة وان يكون مراقب الحسابات في حالة تركيز وتأهب لادلة المراجعة التي تتناقض مع غيرها من الادلة وان يكون العقل متسائلا دائما عن مصداقية المعلومات التي يتم الحصول عليها من الادارة والمسئولين عن الحوكمة. وتوصى الدراسة بضرورة تبني مكاتب المراجعة لسياسة التدريب المستمر فيما يتعلق بالجوانب المختلفة للشك المهني والتذكير بشكل دائم خلال أى تعاقد بأهمية بذل العناية المهنية الكافية والاحتفاظ بمستوى ملائم من الشك المهني.

- واستهدفت دراسة (الجمال، ٢٠١٨): بيان إجراءات المراجعة اللازم تنفيذها بواسطة مراجع الحسابات بشأن تحديد قدرة المنشأة على الإستمرار في النشاط وإعداد تقرير المراجعة عن القوائم

المالية الذى يتضمن الإفصاح عن فرض الإستمرار ،وبيان موقف مراجعى الحسابات ومستخدمى المعلومات المالية عن تقييم الإستمرارية ،والتعرف على الأبعاد المختلفة لمخاطر المراجعة المتعلقة بالإستمرارية ،وبيان مدى تأثير مخاطر المراجعة وعلاقتها بتقرير مراجع الحسابات عن الإستمرارية. وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج الهامة وهى للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية تأثيراً على تقرير مراجع الحسابات وذلك طبقاً لأهميتها النسبية فى ضوء الإستمرارية ،ضرورة قيام مراجع الحسابات بتجميع أكبر وأفضل نوعية من قرائن وأدلة المراجعة التى يقوم على أساسها بعملية المراجعة على أن يتم ذلك قبل قيامه بإصدار تقريره وذلك للوصول إلى تقرير موضوعى عن مدى سلامة وصحة القوائم المالية للمنشأة محل المراجعة ومدى قدرتها على الإستمرار طبقاً لفرض الإستمرارية ،وأوصت الدراسة بضرورة تدعيم خطط الدراسة للتخفيف من عوارض الإستمرارية ،قيام مراجع الحسابات بدراسة مخططات إدارة المنشأة وأساليبها فى إعداد القوائم المالية ونيتها على الإستمرار فى النشاط من عدمه ،إستخدام مراقب الحسابات الفحص التحليلى فى الحكم على مدى قدرة الشركات على الإستمرار .

. واستهدفت دراسة (منى، ٢٠١٩): تقييم قدرة الشركات المساهمة على الإستمرار طبقاً لمعيار المراجعة الدولى رقم (٥٧٠) وتوصلت الدراسة الى أن مراجع الحسابات مسئولاً عن مراعاة مدى ملائمة استخدام الادارة لفرض استمرارية الشركة فى إعداد القوائم المالية والاهتمام بما إذا كانت هناك شكوكاً كبيرة حول قدرة الشركة على الاستمرار ومن أهم المعوقات التى تواجه المراجع عند تقييم قدرة الشركة على الاستمرار هى حجب المعلومات من قبل الادارة بحجة أنها معلومات ذات طابع سرى قد يضر بمركزها المالى أو الأئتمانى.

. واستهدفت دراسة (هارون ، ٢٠٢٢): دور المراجع الخارجى فى تقييم استمرارية المنشآت وذلك من خلال البناء الفكرى والمحاسبى لفرض استمرارية المنشآت ومسئولية المراجع الخارجى بشأن تقييم استمرارية المنشآت وتوصلت الدراسة الى أن تقييم استمرارية المنشآت من الأمور المهمة ومن واجبات المراجع الخارجى فى إبداء رأيه عن الإستمرارية فى تقرير المراجع وأن إشارة المراجع الخارجى الى سلامة هذا الأمر أى الإستمرارية بمعنى عدم وجود مشكلات تهدد بتوقف المنشأة وزوالها سوف يودى الى اتخاذ قرارات عديدة من قبل مستخدمى القوائم المالية.

تقييم الدراسات السابقة وموقع الدراسة الحالية منها لتحديد الفجوة البحثية:

- اهتمت مجموعة من الدراسات السابقة بدراسة العلاقة بين المستوى الاخلاقي لمراقبي الحسابات وجودة عملية المراجعة .
- بينما اهتمت مجموعة اخرى بدراسة تقييم مدى التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني في حين ركزت مجموعة اخرى بدراسة تقييم قدرة الشركات على الإستمرار طبقاً لمعيار المرجعة الدولي (٥٧٠)
- ولذا فإن الفجوة البحثية تتمثل في خلو الدراسات السابقة من دراسة أثر التزام مراقبي الحسابات بقواعد السوق المهني على استمرارية الشركة .وتهدف الدراسة الحالية إلى تقييم مدى التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني وأثره على استمرارية الشركة.

١.٧ فروض الدراسة: تتمثل فروض الدراسة فيما يلي:

- الفرض الأول: " لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين آراء المستقصى منهم حول مدى التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني لتحقيق استمرارية الشركة ."
- الفرض الثاني: " لاتوجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين مدى التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني وإستمرارية الشركة."
- الفرض الثالث: "لايوجد تأثير جوهري لمدى إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني على إستمرارية الشركة."

٨. الدراسة الميدانية: توضح منهجية الدراسة الميدانية كل من مجتمع وعينة الدراسة،متغيرات الدراسة، أسلوب جمع المعلومات،الأساليب الإحصائية المستخدمة في اختبارات الفروض.

١.٨ مجتمع وعينة الدراسة:

- ١.١.٨ مجتمع الدراسة : يتمثل مجتمع الدراسة في المراجعين بمكاتب المحاسبة والمراجعة في مصر ومراقبي حسابات الجهاز المركزي للمحاسبات .

٢.١.٨ عينة الدراسة: تم إختيار عينة عشوائية مكونة من ٢٢٠ مفردة من مجتمع الدراسة وتمثلت عينة الدراسة

ذات الاستجابات السليمة والمكتملة ٢٠٧ مفردة وذلك علي النحو التالي: جدول رقم (1) عينة الدراسة:

المسمى الوظيفي	عدد	%
مراقبوا الحسابات بالجهاز المركزي للحسابات	133	64.3
المراجعون بمكاتب المراجعة والمحاسبة	74	35.7
Total	207	100.0

٢.٨ متغيرات الدراسة:

١.٢.٨ المتغير التابع (Y): إستمرارية الشركة

٢.٢.٨ المتغير المستقل (X): مدي إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني

٣.٨ أسلوب و بيانات الدراسة: تمثلت بيانات الدراسة في البيانات التي تم الحصول عليها من آراء المراجعين بالعينة المختارة من مكاتب المحاسبة والمراجعة في مصر ومراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للحسابات، وذلك من خلال قائمة الإستقصاء التي تم إعدادها وتحكيمها من خلال بعض أساتذة المحاسبة والمراجعة بالجامعات المصرية، وقد تكونت قائمة الإستقصاء من جزأين: الجزء الأول ويتضمن مجموعة من الأسئلة المتعلقة بالخصائص الديموجرافية للمستقصي منهم مثل الاسم، مستوى التعليمي ، وعدد سنوات ممارسة المهنة والمسمى الوظيفي. الجزء الثاني ويتضمن محورين: المحور الأول يتعلق بالمتغير المستقل ويشمل: أداب وقواعد السلوك المهني من حيث المفهوم ، الأهمية ، مقومات دعم الإلتزام، ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني ، اثار مخالفه المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني ، المحور الثاني ويتعلق بالمتغير التابع (استمرارية الشركة) ويتضمن عدة محاور فرعية: محددات جودة التقرير المهني ، العناصر التي يجب أن يتضمنها التقرير المهني ،مزايا التقرير المهني الفعال عن استمرارية الشركة ، متطلبات جودة الاداء المهني ، مسئولية مراقب الحسابات عن الحكم على استمرارية الشركة ، المؤشرات والاجراءات الاخرى . وقد روعي في تصميم قائمة الإستقصاء الإعتدال علي مقياس ليكرت (Likert) الخماسي بحيث تتراوح أوزان الإجابات من موافق جداً (٥) إلى موافق (٤) إلى محايد (٣) إلى غير موافق (٢) إلى غير موافق على الإطلاق (١).

٤.٨ الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة: إتمدت الدراسة علي الأساليب الإحصائية التالية:

- التحليل الوصفي للبيانات: Descriptive Analysis لتحديد خصائص بيانات الدراسة من خلال الوسط الحسابي والانحراف المعياري، وذلك لرصد سلوك بيانات الدراسة.

- اختبار كروسكال ويلز (Kruskal – Wallis): لتحديد الفروق بين اتجاهات المستقصى منهم طبقاً للخصائص الديموجرافية.

- اختبار كولموجوروف سميروف (One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test): لاختبار مدى تبيعة البيانات للتوزيع الطبيعي، واختيار الإختبارات الإحصائية المناسبة لتحليل بيانات الدراسة.

- تحليل إرتباط سبيرمان (Spearman): لتحديد اتجاه وقوة العلاقة بين المتغيرات المستقلة واستمرارية الشركة كمتغير تابع.

- تحليل الإنحدار المتعدد (Multiple Regression/Correlation Analysis): وذلك درجة التأثير لمدي إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني على استمرارية الشركة ، بالإضافة إلى تقدير نموذج يساعد في التنبؤ بقيم المتغير التابع من خلال قيم المتغيرات المستقلة.

٩. إختبار فروض الدراسة وتحليل النتائج:

١/٩ إختبار الاعتمادية والصلاحية لبيانات الدراسة:

يوضح مقياس الاعتمادية والصلاحية نتائج أسئلة قائمة الاستقصاء ومدى ملاءمتها لأهداف البحث ومدى إمكانية تعميم هذه النتائج على مجتمع الدراسة، وذلك من خلال مقياس (ألفا كرونباخ) Cronbach Alpha، ومن المتعارف عليه إحصائياً أن المقياس يكون مقبولاً إذا كانت قيمة ألفا تساوي أو أكبر من ٠,٦، ويتم حساب معامل الصلاحية عن طريق أخذ الجذر التربيعي لمعامل الثبات (قيمة ألفا) وقد جاءت قيمة كل من معاملي الاعتمادية والصلاحية كما في الجدول التالي رقم (3):

جدول رقم (3) مقاييس الاعتمادية والصلاحية

الرمز	متغيرات الدراسة	عدد العبارات	معامل الصدق	قيمة معامل الثبات
X1	أداب وقواعد السلوك المهنة	7	0.887	0.786
X2	قاعدة الموضوعية	5	0.877	0.769
X3	قاعدة الأمانة والنزاهة	5	0.929	0.863
X4	قاعدة الكفاءة المهنية	6	0.915	0.837
X5	قاعدة السرية	4	0.945	0.893
X6	قاعدة السلوك المهني	4	0.924	0.853
X7	أهمية قواعد وأداب سلوكيات المهنة	6	0.860	0.739
X8	مقومات دعم الإلتزام بقواعد السلوك المهني	5	0.893	0.798

الرمز	متغيرات الدراسة	عدد العبارات	معامل الصدق	قيمة (معامل الثبات)
X9	ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام	6	0.903	0.815
X10	ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص	5	0.903	0.816
X11	أثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني	6	0.891	0.793
X	أداب وقواعد السلوك المهني من حيث المفهوم ، الأهمية ، مقومات دعم الالتزام	59	0.913	0.833
Y1	محددات جودة التقرير المهني	5	0.965	0.932
Y2	العناصر التي يجب أن يتضمنها التقرير المهني	6	0.858	0.736
Y3	مزايا التقرير المهني الفعال عن استمرارية الشركة	4	0.848	0.719
Y4	متطلبات جودة الأداء المهني	3	0.910	0.829
Y5	مسئولية مراقب الحسابات فى الحكم على استمرارية الشركة	7	0.890	0.939
Y6	المؤشرات والإجراءات الأخرى	10	0.943	0.889
Y	جودة التقرير المهني، جودة الأداء المهني، مسؤولية مراقب الحسابات عند الحكم على استمرارية الشركة	35	0.879	0.773
	النموذج ككل	94	0.939	0.882

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يوضح جدول (3) أن أجمالي قيمة النسبة المئوية لكل من معاملي الصدق والصلاحية بلغت (0.939)، (0.882) على الترتيب وهي نسبة عالية مما يؤكد إمكانية الاعتماد على نتائج التحليلات الإحصائية وإمكانية تعميمها على مجتمع الدراسة، حيث كان معامل الثبات على مستوى المتغيرات المستقلة ككل (0.833)، وهي قيمة مقبولة إحصائياً، كما يتضح أن معامل الصدق على مستوى المتغيرات المستقلة كان (0.913)، وهي قيمة مقبولة إحصائياً.

أما المتغير التابع (مسئولية الشركة) فإن قيمة معامل الثبات على مستوى أسئلة الاستقصاء فقد بلغ (0.773)، وهي قيمة مقبولة إحصائياً، كما يتضح أن معامل الصدق للمتغيرات على المستوى التفصيلي كان (0.879)، وهي قيمة مقبولة إحصائياً.

٢.٩ إختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة:-

اعتمدت الدراسة على اختبار كولموجروف سميرونوف (One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test): لتحديد مدى تبعية بيانات الدراسة للتوزيع الطبيعي، وما يترتب عليه من اختيار الاختبارات الإحصائية المناسبة لتحليل بيانات الدراسة، ويوضح جدول رقم (4) هذا الإختبار للتوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة كمايلي:

Tests of Normality				متغيرات الدراسة
Shapiro-Wilk		Kolmogorov-Smirnova		
Sig.	Statistic	Sig.	Statistic	
0.000	0.944	0.000	0.107	أداب وقواعد السلوك المهني
0.000	0.896	0.000	0.173	قاعدة الموضوعية
0.000	0.914	0.000	0.145	قاعدة الأمانة والنزاهة
0.000	0.939	0.000	0.100	قاعدة الكفاءة المهنية
0.000	0.867	0.000	0.210	قاعدة السرية
0.000	0.908	0.000	0.141	قاعدة السلوك المهني
0.000	0.928	0.000	0.107	أهمية قواعد وأداب سلوكيات المهنة
0.000	0.914	0.000	0.136	مقومات دعم الالتزام بقواعد السلوك المهني
0.000	0.954	0.000	0.168	ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال لعلم
0.000	0.944	0.000	0.117	ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص
0.000	0.944	0.000	0.152	أثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني
0.001	0.975	0.009	0.073	أداب وقواعد السلوك المهني من حيث المفهوم ، الأهمية ، مقومات دعم الالتزام
0.000	0.917	0.000	0.137	محددات جودة التقرير المهني
0.000	0.945	0.000	0.125	العناصر التي يجب أن يتضمنها التقرير المهني
0.000	0.920	0.000	0.158	مزايا التقرير المهني الفعال عن استمرارية الشركة
0.000	0.727	0.000	0.329	متطلبات جودة الأداء المهني
0.001	0.974	0.001	0.088	مسئولية مراقب الحسابات فى الحكم على استمرارية الشركة
0.000	0.971	0.000	0.105	المؤشرات والإجراءات الأخرى
0.000	0.964	0.000	0.092	استمرارية الشركة

(المصدر : نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

ويتضح من خلال الجدول رقم (4) السابق أن مستوى الدلالة لقيمة Z معنوية بقيمة أقل من (0.05) وبالتالي عدم تبعية البيانات للتوزيع الطبيعي، ولذلك سوف يتم الاعتماد على الاختبارات اللامعلمية عند اختبار صحة فروض الدراسة لتحقيق أفضل النتائج.

٣.٩ الخصائص الإحصائية الوصفية لمتغيرات الدراسة:

يتناول هذا الجزء نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لمتغيرات الدراسة، ولقد اعتمدت الدراسة على المتوسط والانحراف المعياري، بهدف التعرف على أى العبارات التي حازت على أعلى وأقل درجات الاتفاق بين آراء المستقصى منهم.

وتشير الجداول من جدول (٥) إلى جدول (15) إلى تلك الخصائص كما يلي:

جدول رقم (٥) الخصائص الإحصائية الوصفية للمتغيرات الخاصة بأداب وقواعد السلوك المهني

المتغير	الترميز	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة	ترتيب الأهمية
مجموعة من المبادئ والقواعد الأخلاقية لمراقبي الحسابات	X11	4.70	0.46	93.91	1
أنب وسلوكيات مؤولي مهنة المحاسبة والمراجعة.	X12	4.20	0.87	84.06	6
مجموعة من القيم تهدف إلى ترشيد الممارسات الأخلاقية والسلوكية لمراقبي الحسابات.	X13	4.30	0.79	86.09	5
منهج وإطار لتدعيم والحفاظ على سمعة مهنة المراجعة.	X14	4.19	0.82	83.77	7
طرق وضوابط ممارسة مهنة المراجعة.	X15	4.39	0.73	87.73	3
ضوابط لتنظيم العلاقة مع مراقبي الحسابات الآخرين	X16	4.59	0.66	91.88	2
ضوابط لتنظيم العلاقة مع العملاء	X17	4.33	0.94	86.67	4
أداب وقواعد السلوك المهني		4.39	0.44		

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يتضح من الجدول رقم (5) أن هناك اتفاقاً بين آراء المستقصى منهم حول أداب وقواعد السلوك المهني بنسبة موافقة إجمالية تبلغ (4.39)، وانحراف معياري قدره (0.44)، ومن الملاحظ أن أكثر العبارات أهمية إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي مجموعة من المبادئ والقواعد الأخلاقية لمراقبي الحسابات، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.70) وانحراف معياري قدره (0.46)، في حين أنه من الملاحظ أن أقل العبارات إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي منهج وإطار لتدعيم والحفاظ على سمعة مهنة المراجعة إذ بلغت نسبة الموافقة (4.19) وانحراف معياري قدره (0.82)

جدول رقم (6) الخصائص الإحصائية الوصفية لمحور قاعدة الموضوعية

المتغير	الترميز	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة	ترتيب الأهمية
عدم التخلي عن الحكم المهني السليم.	X21	4.21	0.87	84.15	5
البعد عن الحكم الشخصي والتحيز.	X22	4.49	0.71	89.76	3
الالتزام بالرأي المهني المبرر.	X23	4.22	0.84	84.44	4
تجنب التحيز والمصالح الشخصية.	X24	4.52	0.69	90.34	2
الحرص على توفير الأدلة الموضوعية.	X25	4.65	0.60	92.95	1
قاعدة الموضوعية					4.39
					4.42
					88.33

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يتضح من الجدول رقم (6) أن هناك اتفاقاً بين آراء المستقصى منهم حول وجوب قاعدة الموضوعية بنسبة موافقة إجمالية تبلغ (4.39)، وانحراف معياري قدره (4.42)، ومن الملاحظ أن أكثر العبارات أهمية إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي الحرص على توفير الأدلة الموضوعية، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.65) وانحراف معياري قدره (0.60)، في حين أنه من الملاحظ أن أقل العبارات إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي عدم التخلي عن الحكم المهني السليم، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.21) وانحراف معياري قدره (0.87).

جدول رقم (7) الخصائص الإحصائية الوصفية لمحور قاعدة الأمانة والنزاهة

المتغير	الترميز	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة	ترتيب الأهمية
العدالة والإنصاف والمصادقية في أداء جميع المسؤوليات المهنية.	X31	4.22	0.87	84.25	4
عدم التعامل مع المعلومات المضللة.	X32	4.44	0.71	88.89	3
الالتزام بالاستقلال عند أداء مهام المراجعة.	X33	4.21	0.83	84.15	5
العناية بجودة التقرير المهني.	X34	4.49	0.76	89.86	1
الاستقامة والأمانة في كافة المعاملات المهنية والتجارية.	X35	4.40	0.56	89.12	2
قاعدة الأمانة والنزاهة					4.50
					0.61
					89.95

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يتضح من الجدول رقم (7) أن هناك اتفاقاً بين آراء المستقصى منهم حول وجوب قاعدة الأمانة والنزاهة بنسبة موافقة إجمالية تبلغ (4.50)، وانحراف معياري قدره (0.61)، ومن الملاحظ أن أكثر العبارات أهمية إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي العناية بجودة التقرير المهني، إذ بلغت نسبة

الموافقة (4.49) وبانحراف معياري قدره (0.76)، في حين أنه من الملاحظ أن أقل العبارات إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي الالتزام بالاستقلال عند أداء مهام المراجعة ، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.21) وبانحراف معياري قدره (0.83).

جدول رقم (8) الخصائص الإحصائية الوصفية لمحور قاعدة الكفاءة المهنية

المتغير	الترميز	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة	ترتيب الأهمية
الالتزام بالمعايير المهنية عند تقديم الخدمات.	X41	4.37	0.54	87.42	3
اكتساب المعرفة والمهارات الفنية للالتزام لأداء خدمات المراجعة بكفاءة.	X42	4.09	0.87	81.84	5
الوعي والإدراك المستمر للمستجدات المهنية.	X43	4.44	0.71	88.79	2
تناسب مستوى خبرة المراجع مع الأهمية النسبية لمهمة المراجعة.	X44	4.08	0.97	81.64	6
الالتزام بالرأي المهني المبرر .	X45	4.31	0.84	86.28	4
تحسين وتطوير الخبرة العلمية والعملية للمراجع.	X46	4.45	0.77	88.99	1
قاعدة الكفاءة المهنية					85.51

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يتضح من الجدول رقم (8) أن هناك اتفاقاً بين آراء المستقصى منهم حول وجوب قاعدة الكفاءة المهنية بنسبة موافقة إجمالية تبلغ (4.28)، وانحراف معياري قدره (0.53)، ومن الملاحظ أن أكثر العبارات أهمية إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي تحسين و تطوير الخبرة العلمية والعملية للمراجع ، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.45) وبانحراف معياري قدره (0.77)، في حين أنه من الملاحظ أن أقل العبارات إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي تناسب مستوى خبرة المراجع مع الأهمية النسبية لمهمة المراجعة ، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.08) وبانحراف معياري قدره (0.97).

جدول رقم (9) الخصائص الإحصائية الوصفية لمحور قاعدة السرية

المتغير	الترميز	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة	ترتيب الأهمية
ضمان التزام فريق العمل بسرية المعلومات المتعلقة بالعمل.	X51	4.22	0.87	84.35	4
عدم استخدام المعلومات لخدمة الأقارب.	X52	4.49	0.71	89.86	2
عدم استخدام المعلومات السرية لتحقيق مزايا شخصية.	X53	4.29	0.86	85.89	3
عدم الإفصاح عن أي معلومات سرية خارج الشركة.	X54	4.57	0.69	91.30	1
قاعدة السرية					87.85

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يتضح من الجدول رقم (9) أن هناك اتفاقاً بين آراء المستقصى منهم حول وجوب قاعدة السرية بنسبة موافقة إجمالية تبلغ (4.39)، وانحراف معياري قدره (0.60)، ومن الملاحظ أن أكثر العبارات أهمية إنفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي عدم الإفصاح عن أى معلومات سرية خارج الشركة ، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.57) وانحراف معياري قدره (0.69)، فى حين أنه من الملاحظ أن أقل العبارات إنفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي ضمان إلتزام فريق العمل بسرية المعلومات المتعلقة بالعمل ، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.22) وانحراف معياري قدره (0.87).

جدول رقم (10) الخصائص الإحصائية الوصفية لمحور قاعدة السلوك المهني

المتغير	الترميز	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة	ترتيب الأهمية
الالتزام بالقوانين واللوائح والتعليمات والمنشورات بالمنظمة.	X61	4.21	0.87	84.15	4
تجنب أعمال الترويج والتسويق المهني بشكل يسيء إلى مهنة المراجعة.	X62	4.41	0.70	88.21	1
تجنب الأعمال التي تسيء للمهنة وعدم الإساءة لزملاء المهنة.	X63	4.30	0.86	85.99	2
الالتزام بالمنافسة الشريفة في الحصول على العملاء.	X64	4.28	0.89	85.60	3
قاعدة السلوك المهني		4.30	0.61	85.99	-

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يتضح من الجدول رقم (10) أن هناك اتفاقاً بين آراء المستقصى منهم حول وجوب قاعدة السلوك المهني بنسبة موافقة إجمالية تبلغ (4.30)، وانحراف معياري قدره (0.61)، ومن الملاحظ أن أكثر العبارات أهمية إنفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي تجنب أعمال الترويج والتسويق المهني بشكل يسيء إلى مهنة المراجعة ، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.41) وانحراف معياري قدره (0.70)، فى حين أنه من الملاحظ أن أقل العبارات إنفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي الإلتزام بالقوانين واللوائح والتعليمات والمنشورات بالمنظمة ، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.21) وانحراف معياري قدره (0.87).

جدول رقم (11) الخصائص الإحصائية الوصفية لأهمية قواعد وآداب سلوكيات المهنة

المتغير	الترميز	المتوسط	الإنحراف المعياري	النسبة	ترتيب الأهمية
تعزيز حكم ورأى المراجع .	X71	4.47	0.67	89.37	3
تخطيط وتوجيه أعمال المراجعة في الوقت المناسب.	X72	4.26	0.77	85.12	4
تعزيز جودة تقرير مراقب الحسابات .	X73	4.06	0.96	81.26	6
تحسين مستوى سمعة المهنة .	X74	4.48	0.71	89.66	2
تنظيم العلاقة بين مكتب المراجعة والعميل .	X75	4.08	0.85	81.55	5
تعزيز استقلال مراقب الحسابات.	X76	4.57	0.70	91.30	1
أهمية قواعد وآداب سلوكيات المهنة					-

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يتضح من الجدول رقم (11) أن هناك اتفاقاً بين آراء المستقصى منهم حول أهمية قواعد وآداب سلوكيات المهنة بنسبة موافقة إجمالية تبلغ (4.32)، وانحراف معياري قدره (0.54)، ومن الملاحظ أن أكثر العبارات أهمية اتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي تعزيز استقلال مراقب الحسابات ، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.57) وانحراف معياري قدره (0.70)، في حين أنه من الملاحظ أن أقل العبارات اتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي تعزيز جودة تقرير مراقب الحسابات ، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.06) وانحراف معياري قدره (0.96).

جدول رقم (12) الخصائص الإحصائية الوصفية لمقومات دعم الالتزام بقواعد السلوك المهني

المتغير	الترميز	المتوسط	الإنحراف المعياري	النسبة	ترتيب الأهمية
التدريب الدوري لمراقبي الحسابات على الجوانب الأخلاقية ومساعدتهم في مواجهة مشكلات التعارض الأخلاقي.	X81	4.61	0.65	92.27	1
وجود إرشادات لأخلاقيات المهنة في شكل ميثاق أخلاقي كفاء أو معايير أخلاقية فعالة.	X82	4.16	0.85	83.29	4
تدريس الأخلاق ضمن مناهج المحاسبة والمراجعة وتنمية الإحساس بالالتزام الأخلاقي.	X83	4.35	0.69	87.05	3
وجود نظام الحوافز والمكافآت تحمي المراجعين ضد أي مظهر من مظاهر الإغراء .	X84	4.15	0.91	83.00	5
الالتزام بالقوانين واللوائح المنظمة للعمل.	X85	4.44	0.80	88.89	2
مقومات دعم الالتزام بقواعد السلوك المهني					-

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يتضح من الجدول رقم (12) أن هناك اتفاقاً بين آراء المستقصى منهم حول مقومات دعم الالتزام بقواعد السلوك المهني بنسبة موافقة إجمالية تبلغ (4.34)، وانحراف معياري قدره (0.52)، ومن الملاحظ أن أكثر العبارات أهمية إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي التدريب الدوري لمراقبي الحسابات على الجوانب الأخلاقية ومساعدتهم في مواجهة مشكلات التعارض الأخلاقي، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.61) وانحراف معياري قدره (0.65)، في حين أنه من الملاحظ أن أقل العبارات إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي وجود نظام الحوافز والمكافآت تحمي المراجعين ضد أي مظهر من مظاهر الإغراء، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.15) وانحراف معياري قدره (0.91).

جدول رقم (13) الخصائص الإحصائية الوصفية لضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام

الترتيب الأهمية	النسبة	الانحراف المعياري	المتوسط	الترميز	المتغير
2	89.28	0.67	4.46	X91	الالتزام بالتعيين المهني.
6	81.45	0.86	4.07	X92	تجنب الهدايا والضيافة.
3	87.34	0.78	4.37	X93	الاهتمام بالموضوعية .
5	83.29	0.81	4.16	X94	تجنب تضارب المصالح.
4	84.44	0.75	4.22	X95	تخفيض ثنائية الأراء والأحكام .
1	89.57	0.65	4.48	X96	التأكد من وجود لوائح وقواعد لتنظيم العمل.
-	85.89	0.46	4.29		ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يتضح من الجدول رقم (13) أن هناك اتفاقاً بين آراء المستقصى منهم حول ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام بنسبة موافقة إجمالية تبلغ (4.29)، وانحراف معياري قدره (0.46)، ومن الملاحظ أن أكثر العبارات أهمية إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي التأكد من وجود لوائح وقواعد لتنظيم العمل، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.48) وانحراف معياري قدره (0.65)، في حين أنه من الملاحظ أن أقل العبارات إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي تجنب الهدايا والضيافة، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.07) وانحراف معياري قدره (0.86).

جدول رقم (14) الخصائص الإحصائية الوصفية لضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص

الترتيب الأهمية	النسبة	الانحراف المعياري	المتوسط	الترميز	المتغير
3	85.80	0.74	4.29	X101	العمل وفق خبرة كافية .
5	80.00	0.84	4.00	X102	الاهتمام بتحضير المعلومات وإعداد التقارير .
2	87.83	0.82	4.39	X103	دعم استقلال المراجع.
4	84.15	0.83	4.21	X104	التأكد من الالتزام بمعايير المراجعة
1	88.60	0.74	4.43	X105	البعد عن المغريات.
-	85.28	0.50	4.26		ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يتضح من الجدول رقم (14) أن هناك اتفاقاً بين آراء المستقصى منهم حول ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص بنسبة موافقة إجمالية تبلغ (4.26)، وانحراف معياري قدره (0.50)، ومن الملاحظ أن أكثر العبارات أهمية إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي البعد عن المغريات ، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.43) وانحراف معياري قدره (0.74)، في حين أنه من الملاحظ أن أقل العبارات إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي الاهتمام بتحضير المعلومات وإعداد التقارير ، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.00) وانحراف معياري قدره (0.84).

جدول رقم (15) الخصائص الإحصائية الوصفية لأثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني

المتغير	الترميز	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة	ترتيب الأهمية
انخفاض مستوى الأداء المهني.	X111	3.98	0.87	79.52	3
ضعف استقلال مراقب الحسابات.	X112	4.23	0.80	84.64	1
ضعف ثقة المستفيدين في رأي مراقب الحسابات عن الاستمرارية.	X113	3.91	0.79	78.16	5
ضعف جودة التقرير المهني المتعلقة بمبدأ الاستمرارية.	X114	4.18	0.76	83.57	2
تدني كفاءة الرأي والحكم المهني المتعلق بالاستمرارية.	X115	3.77	0.71	75.46	6
تدني القدرة على التنبؤ بمدى استمرارية الشركة من عدمه.	X116	3.94	0.72	78.74	4
أثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني					
		4.00	0.51	80.02	-

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يتضح من الجدول رقم (15) أن هناك اتفاقاً بين آراء المستقصى منهم حول أثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني بنسبة موافقة إجمالية تبلغ (4.00)، وانحراف معياري قدره (0.51)، ومن الملاحظ أن أكثر العبارات أهمية إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي ضعف استقلال مراقب الحسابات ، إذ بلغت نسبة الموافقة (4.23) وانحراف معياري قدره (0.80)، في حين أنه من الملاحظ أن أقل العبارات إتفاقاً مع آراء المستقصى منهم هي تدني كفاءة الرأي والحكم المهني المتعلق بالاستمرارية ، إذ بلغت نسبة الموافقة (3.77) وانحراف معياري قدره (0.71)

٤.٩ إختبار الفرض الأول: لاختبار مدى صحة الفرض الأول للدراسة وهو: " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول مدى إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني واثرة على استمرارية الشركة وفقاً للخصائص الديموجرافية " اعتمدت الدراسة على اختبار كروسكال ويلز (Kruskal – Wallis) والذي يهدف الى اختبار دلالة الفروق في المتوسط بين عينة الدراسة حسب المؤهلات الدراسية- بكالوريوس، دبلوم دراسات عليا، ماجستير، دكتوراة، وكذلك حسب عدد سنوات الخبرة ، وحسب المسمى الوظيفي.

1/1) تأثير المؤهلات الدراسية على آراء المستقصى منهم:-

حيث تتعدد فئة المستقصى منهم حسب المؤهلات الدراسية- بكالوريوس، دبلوم دراسات عليا، ماجستير، دكتوراة، - وجدول رقم (16) يوضح نتائج اختبار كروسكال ويلز (Kruskal - Wallis): كما يلي:

جدول رقم (16) اختبار جوهريّة الفروق بين آراء المستقصى منهم حسب المؤهلات الدراسية

المتغير	الترميز	بكالوريوس	دبلوم دراسات عليا	ماجستير	دكتوراة	Chi-Square	P-value	الفروق
آداب وقواعد السلوك المهنة	X1	109.06	69.82	119.75	44.56	20.179	0.000	توجد فروق معنوية
قاعدة الموضوعية	X2	110.48	54.44	108.21	129.75	21.259	0.000	
قاعدة الأمانة والنزاهة	X3	111.11	39.42	118.57	111.94	34.522	0.000	
قاعدة الكفاءة المهنية	X4	112.80	66.04	106.73	63.06	17.024	0.001	
قاعدة السرية	X5	107.97	75.62	110.10	95.19	7.252	0.000	
قاعدة السلوك المهني	X6	113.13	55.76	102.63	111.38	20.031	0.000	
أهمية قواعد وأدب سلوكيات المهنة	X7	114.71	49.98	112.27	52.69	31.936	0.000	
مقومات دعم الالتزام بقواعد السلوك المهني	X8	114.23	42.00	101.70	141.00	34.453	0.000	
ضبط تعميل قواعد سلوك المهني بخلاص الأعمال	X9	104.92	60.42	119.29	144.81	20.141	0.000	
ضبط تعميل قواعد سلوك المهني بغلق الخلل	X10	110.23	71.08	113.10	56.25	15.385	0.002	
تأثير مخففة لمرجع أدب وقواعد سلوك المهني	X11	105.95	58.68	125.92	98.44	20.623	0.000	
آداب وقواعد السلوك المهني من حيث المفهوم ، الأهمية ، مقومات دعم الالتزام	X	114.29	38.40	112.50	94.63	34.927	0.000	
محددات جودة التقرير المهني	Y1	113.03	82.82	99.31	45.81	14.312	0.003	
الغصون التي يجب أن يتضمنها التقرير المهني	Y2	98.83	119.62	121.86	46.81	13.990	0.003	
مؤاخذة التقرير المهني قبل عن لستورية الشركة	Y3	100.17	114.48	116.54	68.69	16.120	0.005	
متطلبات جودة الأداء المهني	Y4	103.85	109.34	115.00	32.00	15.613	0.001	
مسؤولية مراقبي الحسابات في الحكم على لستورية الشركة	Y5	96.81	107.88	130.18	73.00	12.323	0.006	
المؤشرات والإجراءات الأخرى	Y6	95.41	101.84	139.62	65.56	21.041	0.000	
جودة التقرير المهني، جودة الأداء المهني، مسؤولية مراقبي الحسابات عند الحكم على استمرارية الشركة	Y	101.38	107.32	122.69	38.69	13.930	0.003	

** مستوى المعنوية أكبر من (0.05) لا توجد فروق معنوية، مستوى المعنوية أقل من (0.05)

توجد معنوية

يتضح من الجدول رقم (16) بأنه توجد فروق إحصائية بين آراء المستقصى حسب المؤهلات الدراسية في جميع المحاور الرئيسية للدراسة لانخفاض مستوى المعنوية عن ٥%.

(2/1) تأثير عدد سنوات الخبرة على آراء المستقصى منهم :-

حيث تتعدد فئة المستقصى منهم حسب عدد سنوات الخبرة- أقل من ٥ سنوات، من ٥ سنوات الى أقل من ١٠ سنوات، من ١٠ سنوات الى أقل من ١٥ سنة، ١٥ سنة فأكثر- وجدول رقم 17 يوضح نتائج اختبار كروسكال ويلز (Kruskal – Wallis):

جدول رقم (17) اختبار جوهريّة الفروق بين آراء المستقصى منهم حسب عدد سنوات الخبرة

المحور	الترميز	أقل من ٥ سنوات	من ٥ سنوات الى أقل من ١٠ سنوات	من ١٠ سنوات الى أقل من ١٥ سنة	١٥ سنة فأكثر	Chi-Square	P-value	الفروق
آداب وقواعد السلوك المهنية	X1	154.2	91.0	126.3	87.3	24.9	0.000	يوجد فروق
تستوجب قاعدة الموضوعية	X2	132.1	77.7	117.7	104.1	15.1	0.002	يوجد فروق
تستوجب قاعدة الأمانة والنزاهة	X3	94.8	87.3	125.5	96.4	14.4	0.002	يوجد فروق
تستوجب قاعدة الكفاءة المهنية	X4	145.6	90.0	121.3	92.9	15.7	0.001	يوجد فروق
تستوجب قاعدة السرية	X5	117.9	84.7	120.7	99.3	11.9	0.008	يوجد فروق
تستوجب قاعدة السلوك المهني	X6	129.9	86.1	116.8	100.5	9.5	0.024	يوجد فروق
أهمية قواعد وآداب سلوكيات المهنة	X7	82.8	87.3	120.1	102.2	10.0	0.019	يوجد فروق
مقومات دعم الالتزام بقواعد السلوك المهني	X8	105.8	98.5	114.7	98.0	3.5	0.318	لا يوجد فروق
مقومات دعم الالتزام بقواعد السلوك المهني	X8	105.8	98.5	114.7	98.0	3.5	0.318	لا يوجد فروق
ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام	X9	94.9	90.5	113.4	104.7	4.3	0.229	لا يوجد فروق
ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص	X10	141.4	82.8	112.7	104.4	11.0	0.012	يوجد فروق
آثار مخالفة المراجع لآداب وقواعد السلوك المهني	X11	45.3	85.8	116.6	110.0	17.1	0.001	يوجد فروق
آداب وقواعد السلوك المهني من حيث المفهوم ، الأهمية ، مقومات دعم الالتزام	X	120.6	82.4	121.4	99.7	12.9	0.005	يوجد فروق

المحور	الترميز	أقل من ٥ سنوات	من ٥ سنوات إلى أقل من ١٠ سنوات	من ١٠ سنوات إلى أقل من ١٥ سنة	١٥ سنة وأكثر	Chi-Square	P-value	الفروق
محددات جودة التقرير المهني	Y1	130.5	90.7	105.5	107.3	4.5	0.216	لا يوجد فروق
العناصر التي يجب أن يتضمنها التقرير المهني	Y2	139.4	93.1	119.4	93.3	12.1	0.007	يوجد فروق
مزايا التقرير المهني الفعال عن استمرارية الشركة	Y3	134.7	84.5	117.4	100.3	11.4	0.010	يوجد فروق
لتحقيق جودة الأداء المهني لا بد من الإلتزام بأداب وقواعد السلوك المهني.	Y4	156.5	98.0	94.5	109.5	11.6	0.009	يوجد فروق
مسئولية مراقب الحسابات في الحكم على استمرارية الشركة	Y5	108.4	94.9	108.8	104.5	1.6	0.664	لا يوجد فروق
المؤشرات والإجراءات الأخرى	Y6	155.4	89.9	126.1	87.8	24.8	0.000	يوجد فروق
جودة التقرير المهني، جودة الأداء المهني، مسئولية مراقب الحسابات عند الحكم على استمرارية الشركة	Y	151.6	85.3	113.8	101.1	12.2	0.007	يوجد فروق

** مستوى المعنوية أكبر من (0.05) لا توجد فروق معنوية، مستوى المعنوية أقل من (0.05) توجد معنوية

يتضح من الجدول رقم (17) بأنه توجد فروق إحصائية بين آراء المستقصى حسب سنوات الخبرة في جميع المحاور الرئيسية للدراسة لانخفاض مستوى المعنوية عن ٥% ما عدا مسئولية مراقب الحسابات في الحكم على استمرارية الشركة، محدّدات جودة التقرير المهني، مقومات دعم الإلتزام بقواعد السلوك المهني وضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام لزيادة مستوى المعنوية عن ٥%

3/1) تأثير المسمى الوظيفي على آراء المستقصى منهم:

حيث تتعدد فئة المستقصى منهم حسب المسمى الوظيفي - المراجعون الخارجيون بالجهاز المركزي للمحاسبات والمراجعون الخارجيون بمكاتب المراجعة والمحاسبة الخاصة - وجدول رقم 18 يوضح نتائج اختبار مان ويتني (Mann-Whitney U):

جدول رقم (18) اختبار جوهريّة الفروق بين آراء المستقصى منهم حسب المسمى الوظيفي

المحور	الترميز	المراجعون الخارجيون بالجهاز المركزي للمحاسبات	المراجعون الخارجيون بمكاتب المراجعة والمحاسبة الخاصة	Chi-Square	P-value	الفروق
أداب وقواعد السلوك المهنة	X1	104.98	101.30	4031.500	0.694	لا يوجد فروق
تستوجب قاعدة الموضوعية	X2	110.29	86.62	3224.000	0.010	يوجد فروق
تستوجب قاعدة الأمانة والنزاهة	X3	110.13	87.05	3248.000	0.005	يوجد فروق
تستوجب قاعدة الكفاءة المهنية	X4	105.77	99.11	3911.000	0.476	لا يوجد فروق
تستوجب قاعدة السرية	X5	109.03	90.10	3415.500	0.038	يوجد فروق
تستوجب قاعدة السلوك المهني	X6	107.88	93.29	3591.000	0.116	لا يوجد فروق
أهمية قواعد وأداب سلوكيات المهنة	X7	110.30	86.60	3223.000	0.011	يوجد فروق
مؤملت دعم الالتزام بقواعد سلوك المهني	X8	105.57	99.65	3941.000	0.526	لا يوجد فروق
ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام	X9	108.62	91.25	3478.500	0.062	لا يوجد فروق
ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص	X10	108.21	92.37	3540.500	0.089	لا يوجد فروق
أثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني	X11	112.97	79.21	2816.500	0.000	يوجد فروق
أداب وقواعد السلوك المهني من حيث المفهوم ، الأهمية ، مقومات دعم الالتزام	X	109.54	88.68	3337.500	0.027	يوجد فروق
محددات جودة التقرير المهني	Y1	106.47	97.17	3804.500	0.317	لا يوجد فروق
لغضرتي يجب أن يتضمنها تقرير مهني	Y2	105.19	100.72	3999.500	0.632	لا يوجد فروق
مزاي التقرير المهني الفعال عن استمرارية الشركة	Y3	108.07	92.75	3561.000	0.098	لا يوجد فروق
متطلبات جودة الأداء المهني	Y4	102.72	107.55	3985.000	0.577	لا يوجد فروق
مسئولية مراقب الحسابات في الحكم	Y5	106.49	97.13	3802.000	0.318	لا يوجد فروق

المحور	الترميز	المراجعون الخارجيون بالجهاز المركزي للمحاسبات	المراجعون الخارجيون بمكاتب المراجعة والمحاسبة الخاصة	Chi-Square	P-value	الفروق
على استمرارية الشركة						فروق
المؤشرات والإجراءات الأخرى	Y6	105.21	100.65	3996.000	0.628	لا يوجد فروق
جودة التقرير المهني، جودة الأداء المهني، مسئولية مراقب الحسابات عند الحكم على استمرارية الشركة	Y	106.84	96.15	3748.000	0.256	لا يوجد فروق

* * مستوى المعنوية أكبر من (0.05) لا توجد فروق معنوية، مستوى المعنوية أقل من (0.05) توجد

معنوية

يتضح من الجدول رقم (18) بأنه لا توجد فروق إحصائية بين آراء المستقصى حسب المسمى الوظيفي في جميع المحاور الرئيسية للدراسة لارتفاع مستوى المعنوية عن 5% ما عدا آثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني، آداب وقواعد السلوك المهني من حيث المفهوم، الأهمية، مقومات دعم الالتزام، تستوجب قاعدة الموضوعية، تستوجب قاعدة الأمانة والنزاهة وتستوجب قاعدة السرية لإنخفاض مستوى المعنوية عن 5%.

يتضح مما سبق رفض الفرض الأول لعدم بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول مدى مدى إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني وأثره على إستمرارية الشركة وفقاً للخصائص الديموجرافية وقبول الفرض الأول البديل بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول مدى مدى إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني وأثره على إستمرارية الشركة وفقاً للخصائص الديموجرافية.

٥.٩ إختبار الفرض الثاني: لاختبار مدى صحة الفرض الثاني للدراسة وهو: " لا توجد علاقة ارتباط جوهرية ذات دلالة إحصائية بين إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني واستمرارية الشركة."، اعتمدت الدراسة على تحليل ارتباط سبيرمان: Spearman Correlation والذي يهدف إلى تحديد اتجاه وقوة العلاقة بين متغيرات الدراسة فى العينة محل الدراسة، ويوضح الجدول رقم (19) نتائج تحليل إرتباط سبيرمان لمتغيرات الدراسة كما يلي:

جدول رقم (19) نتائج تحليل الارتباط بين متغيرات الدراسة

استمرارية الشركة	المؤشرات والإجراءات الأخرى	مسئولية مراقب الحسابات فى الحكم على استمرارية الشركة	لتحقيق جودة الأداء المهني لأبد من الإلتزام بأداب وقواعد السلوك المهني.	يضمن التقرير المهني الفعال عن استمرارية الشركة	العناصر التى يجب أن يتضمنها التقرير المهني	تستوجب جودة التقرير المهني	المتغيرات	
.612**	.529**	.510**	.332**	.422**	.494**	.348**	Correlation Coefficient	أداب وقواعد السلوك المهنة
0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
.407**	.354**	.293**	0.113	.329**	.349**	.273**	Correlation Coefficient	قاعدة الموضوعية
0.000	0.000	0.000	0.105	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
.378**	.327**	.459**	0.107	.345**	.247**	.200**	Correlation Coefficient	قاعدة الأمانة والنزاهة
0.000	0.000	0.000	0.124	0.000	0.000	0.004	Sig. (2-tailed)	
.492**	.364**	.265**	.179**	.300**	.417**	.553**	Correlation Coefficient	قاعدة الكفاءة المهنية
0.000	0.000	0.000	0.010	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
.501**	.435**	.586**	.224**	.505**	.371**	.159*	Correlation Coefficient	تستوجب قاعدة السرية
0.000	0.000	0.000	0.001	0.000	0.000	0.022	Sig. (2-tailed)	
.442**	.290**	.239**	.143*	.213**	.409**	.541**	Correlation Coefficient	قاعدة السلوك المهني
0.000	0.000	0.001	0.040	0.002	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
.476**	.365**	.460**	.229**	.339**	.341**	.350**	Correlation Coefficient	أهمية قواعد وأداب سلوكيات المهنة
0.000	0.000	0.000	0.001	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
.298**	.194**	.144*	0.104	0.015	.215**	.589**	Correlation	مقومات دعم

استمرارية الشركة	المؤشرات والإجراءات الأخرى	مسئولية مراقب الحسابات فى الحكم على استمرارية الشركة	لتحقيق جودة الأداء المهني لآبد من الإلتزام بأداب وقواعد السلوك المهني.	يضمن التقرير المهني الفعال عن استمرارية الشركة	العناصر التى يجب أن يتضمنها التقرير المهني	تستوجب جودة التقرير المهني	المتغيرات	
							Coefficient	الالتزام بقواعد السلوك المهني
0.000	0.005	0.039	0.136	0.825	0.002	0.000	Sig. (2-tailed)	
.562**	.506**	.402**	.345**	.315**	.449**	.455**	Correlation Coefficient	ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام
0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
.427**	.265**	.213**	.334**	.269**	.292**	.446**	Correlation Coefficient	ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص
0.000	0.000	0.002	0.000	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
.453**	.393**	.328**	.318**	.325**	.339**	.323**	Correlation Coefficient	أثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني
0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
.594**	.471**	.467**	.279**	.398**	.455**	.502**	Correlation Coefficient	أداب وقواعد السلوك المهني من حيث المفهوم ، الأهمية ، مقومات دعم الإلتزام
0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	

* دال عند مستوى المعنوية (0.05)، ** دال عند مستوى المعنوية (0.01).

ويتضح من جدول (19) ما يلي:

- أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ارتباط طردي معنوي بين متغيرات الدراسة الرئيسية من وجهه نظر المستقصى منهم، حيث أنه توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين آداب وقواعد السلوك المهني من حيث المفهوم ، الأهمية ، مقومات دعم الإلتزام و تستوجب جودة التقرير المهني العناصر التي يجب أن يتضمنها التقرير المهني، يضمن التقرير المهني

الفعال عن استمرارية الشركة، لتحقيق جودة الأداء المهني لابد من الإلتزام بأداب وقواعد السلوك المهني.

- مسئولية مراقب الحسابات فى الحكم على استمرارية الشركة، المؤشرات والإجراءات الأخرى، جودة التقرير المهني، جودة الأداء المهني، مسئولية مراقب الحسابات عند الحكم على استمرارية الشركة عند مستوى معنوية أقل من (0.5) بمعنى أنه دال معنوياً عند مستوى ثقة ٩٥% - يوجد علاقة ارتباط طردى قوى ومعنوى بين كل من (جودة التقرير المهني، جودة الأداء المهني، مسئولية مراقب الحسابات عند الحكم على استمرارية الشركة و آداب وقواعد السلوك المهني، تستوجب قاعدة الموضوعية، تستوجب قاعدة الأمانة والنزاهة، تستوجب قاعدة الكفاءة المهنية، تستوجب قاعدة السرية، تستوجب قاعدة السلوك المهني، أهمية قواعد وآداب سلوكيات المهنة، مقومات دعم الإلتزام بقواعد السلوك المهني، ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام، ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص، أثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني.

وبذلك يتم رفض الفرض الثاني القائل بأنه لا توجد علاقة ارتباط جوهرية ذات دلالة إحصائية بين إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني واستمرارية الشركة ، وقبول الفرض البديل القائل بأنه توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني واستمرارية الشركة.

٦.٩ إختبار الفرض الثالث: لاختبار مدى صحة الفرض الثالث للدارسة وهو: " لا يوجد تأثير جوهري لإلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني علي استمرارية الشركة. تم استخدام نموذج الإندار المتعدد.

ويوضح الجدول رقم (20) نتائج تحليل الإندار المتعدد لأهم العوامل المتعلقة بالإلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني التي تؤثر على استمرارية الشركة بالعينة محل الدراسة كما يلي:-

Tol	VIF	P-value.	T	المعاملات المعيارية		التميز	المتغيرات	
				Beta	Std. Error			
0.232	4.319	0.000	5.119	0.438	0.063	0.320	X1	أداب وقواعد السلوك المهنة
0.579	1.728	0.068	1.838	0.099	0.034	0.062	X2	وجوب قاعدة الموضوعية
0.089	11.217	0.000	-8.828	-1.216	0.083	-0.728	X3	وجوب قاعدة الأمانة والنزاهة
0.302	3.315	0.272	-1.102	-0.083	0.045	-0.050	X4	وجوب قاعدة الكفاءة المهنية
0.133	7.547	0.000	7.733	0.874	0.060	0.466	X5	وجوب قاعدة السرية
0.475	2.104	0.199	1.289	0.077	0.031	0.041	X6	وجوب قاعدة السلوك المهني
0.124	8.050	0.524	0.638	0.074	0.070	0.045	X7	أهمية قواعد وأداب سلوكيات المهنة
0.532	1.880	0.909	0.115	0.006	0.035	0.004	X8	مقومت دعم الالتزام بقواعد السلوك المهني
0.490	2.040	0.000	4.926	0.289	0.041	0.200	X9	ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام
0.554	1.804	0.002	3.201	0.177	0.035	0.113	X10	ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص
0.532	1.879	0.000	4.387	0.247	0.035	0.156	X11	أثر مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني
1.657				(Constant)				
.819a				معامل الارتباط المتعدد R				
0.670				معامل التحديد R2				
0.652				معامل التحديد المعدل Adj.R2				
36.029				قيمة F				
.000b				.P-value				

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

- يتضح من الجدول رقم (20) أن معامل تضخم التباين (VIF) للمتغير الثالث (تستوجب قاعدة الكفاءة المهنية) أكبر من (10) والتفاوت (Tolerance) أقل من (0.1) ، مما يعني أنه توجد علاقة خطية متعددة بين المتغيرات التوضيحية بحيث لا يمكن للباحث الاعتماد على نتائج هذا النموذج ومن ثم يؤثر ذلك على جودة النموذج ويتم حذف المتغير الذي له معامل تضخم التباين (VIF) أكبر من 10 كما يلي :-

الجدول رقم (21) نتائج تحليل الإبحار المتعدد لأهم العوامل المتعلقة إلتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني على استمرارية الشركة محل الدراسة بعد حذف المتغير " وجوب قاعدة الأمانة والنزاهة"

Tol	VIF	P-value.	T	المعاملات غير المعيارية		الترميز	المتغيرات	
				Beta	Std. Error			
0.233	4.3	.000	4.843	0.487	0.074	0.357	X1	أداب وقواعد السلوك المهنة
0.616	1.623	0.771	-0.291	-0.018	0.039	-0.011	X2	تستوجب قاعدة الموضوعية
0.326	3.071	0.255	1.141	0.097	0.051	0.058	X4	تستوجب قاعدة الكفاءة المهنية
0.27	3.703	0.085	1.733	0.162	0.05	0.086	X5	تستوجب قاعدة السرية
0.477	2.095	0.541	0.613	0.043	0.037	0.023	X6	تستوجب قاعدة السلوك المهني
0.17	5.867	.000	-3.931	-0.462	0.07	-0.276	X7	أهمية قواعد وأداب سلوكيات المهنة
0.571	1.751	0.055	-1.928	-0.124	0.04	-0.076	X8	مقومات دعم الالتزام بقواعد السلوك المهني
0.493	2.029	.000	3.637	0.251	0.048	0.174	X9	ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام
0.555	1.801	0.017	2.409	0.157	0.042	0.101	X10	ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص
0.543	1.843	.000	4.799	0.316	0.041	0.199	X11	أثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني
1.648				(Constant)				
.734a				معامل الارتباط المتعدد R				
0.538				معامل التحديد R ²				
0.515				معامل التحديد المعدل Adj.R ²				
22.863				قيمة F				
.000				.P-value				

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

من الجدول رقم (21) يتضح الآتي:

- معنوية النموذج المستخدم ككل في اختبار المتغيرات المستقلة التي تؤثر على المحددات الأساسية لاستمرارية الشركة في ضوء العوامل المتعلقة بالالتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني ، حيث بلغت قيمة F (22.863) بمستوى معنوية (0.001) وهي أقل من 5% ، وبالتالي فإن النموذج صالح للتنبؤ بقيمة (لاستمرارية الشركة) والنتائج لها دلالة مما يساعدنا في اتخاذ القرار ، أما فيما يتعلق بالقوة التفسيرية فإنه من الملاحظ أن قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) بين المتغيرات المستقلة والتابعة بلغ (0.734)، والمساهمة النسبية لها والتي يعكسها معامل التحديد (R²) بلغت (0.538)، وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة (الالتزام

مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني) تفسر ما مقداره 53.8% من المتغير التابع (لاستمرارية الشركة).

- ونتيجة لما سبق، فإن عامل تضخم التباين (VIF) لكل متغير أقل من (10) والتفاوت (Tolerance) أكبر من (0.1) لكل متغير، مما يعني أنه لا توجد علاقة خطية متعددة بين المتغيرات التوضيحية بحيث يمكن للباحث الاعتماد على نتائج هذا النموذج.
- المحددات الأساسية المؤثرة على المتغير التابع (لاستمرارية الشركة) تتمثل في آداب وقواعد السلوك المهني، أهمية قواعد وآداب سلوكيات المهنة، ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام، ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص وأثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني .
- وتكون معادلة انحدار العوامل المتعلقة بالالتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني على استمرارية الشركة كما يلي: مع ملاحظة أن المتغيرات المعنوية هي الظاهرة بخط **bold** وهي المتغيرات الأكثر تأثيراً وتفسيراً لاستمرارية الشركة.

$$Y = 1.648 + 0.357X1 - 0.11X2 + 0.58X4 + 0.86X5 + 0.23X6 - 0.276X7 - 0.076X8 + 0.174X9 + 0.101X10 + 0.199X11$$

- ومما سبق نرفض الفرض القائل بأنه " لا يوجد تأثير جوهري للالتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني علي استمرارية الشركة "، ونقبل الفرض البديل القائل بأنه " يوجد تأثير جوهري ذات دلالة إحصائية للالتزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني علي استمرارية الشركة ".

١٠. النتائج والتوصيات:

١.١٠ نتائج الدراسة:

- لا توجد فروق إحصائية بين آراء المستقصى حسب المؤهلات الدراسية في جميع المحاور الرئيسية للدراسة لانخفاض مستوى المعنوية عن ٥%.
- توجد فروق إحصائية بين آراء المستقصى حسب سنوات الخبرة في جميع المحاور الرئيسية للدراسة لانخفاض مستوى المعنوية عن ٥% ما عدا مسؤولية مراقب الحسابات في الحكم على استمرارية الشركة، تستوجب جودة التقرير المهني، مقومات دعم الالتزام بقواعد السلوك المهني وضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام لزيادة مستوى المعنوية عن ٥%.

- لا توجد فروق إحصائية بين آراء المستقصى حسب المسمى الوظيفي في جميع المحاور الرئيسية للدراسة لارتفاع مستوى المعنوية عن 5% ما عدا أثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني، آداب وقواعد السلوك المهني من حيث المفهوم ، الأهمية ، مقومات دعم الالتزام، تستوجب قاعدة الموضوعية، تستوجب قاعدة الأمانة والنزاهة وتستوجب قاعدة السرية لزيادة مستوى المعنوية عن ٥%

- وجود علاقة ارتباط طردي معنوي بين متغيرات الدراسة الرئيسية من وجهه نظر المستقصى منهم، حيث أنه توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين آداب وقواعد السلوك المهني من حيث المفهوم ، الأهمية ، مقومات دعم الالتزام و تستوجب جودة التقرير المهني العناصر التي يجب أن يتضمنها التقرير المهني، يضمن التقرير المهني الفعال عن استمرارية الشركة، لتحقيق جودة الأداء المهني لابد من الإلتزام بآداب وقواعد السلوك المهني، مسئولية مراقب الحسابات في الحكم على استمرارية الشركة ، المؤشرات والإجراءات الأخرى، جودة التقرير المهني، جودة الأداء المهني، مسئولية مراقب الحسابات عند الحكم على استمرارية الشركة عند مستوى معنوية أقل من (٠.5) بمعنى أنه دال معنوياً عند مستوى ثقة ٩٥%

يوجد علاقة ارتباط طردي قوى ومعنوي بين كلٍ من (جودة التقرير المهني، جودة الأداء المهني، مسئولية مراقب الحسابات عند الحكم على استمرارية الشركة و آداب وقواعد السلوك المهنة، تستوجب قاعدة الموضوعية، تستوجب قاعدة الأمانة والنزاهة، تستوجب قاعدة الكفاءة المهنية، تستوجب قاعدة السرية، تستوجب قاعدة السلوك المهني، أهمية قواعد وآداب سلوكيات المهنة، مقومات دعم الإلتزام بقواعد السلوك المهني، ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع الأعمال العام، ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بالقطاع الخاص، أثار مخالفة المراجع لأداب وقواعد السلوك المهني.

- وجود تأثير للإلتزام مراقب الحسابات بقواعد السلوك المهني على استمرارية الشركة. وتتمثل اهم المتغيرات الخاصة بالإلتزام مراقب الحسابات بقواعد السلوك المهني على استمرارية الشركة فيما يلي: آداب وقواعد السلوك المهني ، أهمية قواعد واداب سلوكيات المهنة ، ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع العمال العام ، ضوابط تفعيل قواعد السلوك المهني بقطاع العمال الخاص ، اثار مخالفة المراجع لاداب وقواعد السلوك المهني.

٢.١٠ توصيات الدراسة:

١. ضرورة إقامة ندوات ومؤتمرات علمية تنظمها الهيئة العامة لسوق المال وجمعية المحاسبين والمراجعين المصرية ونقابة التجاريين لتوعية مراقبي الحسابات بآداب وسلوكيات المهنة ووسائل الإلتزام بها لزيادة لزيادة إلتزامهم بتلك القواعد ومن ثم تحسين الحكم على إستمرارية الشركة.
 ٢. ضرورة الإهتمام بتدريس اخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة لطلاب اقسام المحاسبة بكليات التجارة.
 ٣. ضرورة وضع قواعد لمعاقبة غير الملتزمين بقواعد السلوك المهني ومن ثم تحسين الحكم على إستمرارية الشركة بما يساهم في زيادة ثقة المستثمرين في دقة القوائم المالية وبالتالي يدعم قرارات الإستثمار.
 ٤. ضرورة الإلتزام بمتطلبات برنامج التعليم المهني المستمر الصادر عن جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية.
 ٥. ضرورة السعي نحو تشجيع مراقبي الحسابات على الإهتمام بزيادة مهاراتهم وكفاءتهم العلمية والعملية من خلال المشاركة في الندوات والمؤتمرات التي تعقدها الجهات المهنية ومن ثم تحسين الحكم على استمرارية الشركة.
 ٦. يجب على إدارة الشركة مساعدة المراجع بشكل حقيقي لتقييم قدرة الشركة على الاستمرار ، حيث أنها المستفيد الأول من ذلك ،مأن أي تواطؤ من الإدارة يضعها تحت طائلة المسائلة والمشاركة في إفلاس الشركة .
 ٧. يجب على المراجع أن يراعى في رأيه النهائي بشأن قدرة الشركة على الاستمرار أو عدم الاستمرار ،أن يكون مستنداً على ما ورد بتقريره.
- . الدراسات المستقبلية المقترحة:
- . دراسة التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني وميثاق آداب وسلوكيات المهنة لأغراض تحسين جودة المراجعة وأثر ذلك على إستمرارية الشركة.
 - . دراسة تطوير ميثاق آداب وسلوكيات المهنة لتحسين جودة التقرير المهني وتعزيز ثقة المستفيدين بالمعلومات المحاسبية.
 - . دراسة تقييم مراقبي الحسابات بقدرة الشركة على الإستمرارية في ظل الإلتزام بقواعد السلوك المهني وميثاق آداب وسلوكيات المهنة.

المراجع**أولاً المراجع العربية:**

- ارينز، الفين ؛ لوبك، جيمس، (٢٠٠٢)، " المراجعة مدخل متكامل"، ترجمة الدياسطي، محمد محمد عبد القادر، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية.
- ارينز، الفين، الدر، راندال، بيسلي، مارك، (٢٠١٣)، " المراجعة المحاسبية وخدمات التأكد"، ترجمة العشماوي، محمد عبد الفتاح؛ غريب، غريب جبر، دار المريخ، الرياض، المملكة العربية السعودية.
- الإتحاد الدولي للمحاسبين (٢٠٠٣)، " إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكد وقواعد أخلاقيات المهنة"، ترجمة جمعية المجمع العربى للمحاسبين القانونيين، عمان.
- (٢٠٠٨)، " إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكد وقواعد أخلاقيات المهنة"، الجزء الأول، ترجمة جمعية المجمع العربى للمحاسبين القانونيين،
- http://www.ascajordan.org /Publications.aspx?group_key=auditing&lang =ar
- (٢٠١٠)، " إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكد وقواعد أخلاقيات المهنة"، الجزء الأول، ترجمة جمعية المجمع العربى للمحاسبين القانونيين،
- http://www.ascajordan.org /Publications.aspx?group_key=auditing&lang=ar
- التويجري، عبدالرحمن علي؛ النافعابي، حسين محمد، (٢٠٠٨)، " جودة خدمة المراجعة: دراسة ميدانية تحليلية للعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر المراجعين"، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز: الإقتصاد والإدارة، م ٢٢ ، ع ١، ص ص ٢١٩.٢٥٥.
- الديسطي، محمد محمد عبد القادر، (٢٠٠٦)، "مدي التوافق بين آراء المراجعين والمعايير المهنية :دراسة تطبيقية في إطار المادة ١٠٣ من قانون الشركات"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الاول، المجلد الثلاثون، ص ص ٧٠.٤٥.
- الصبان، محمد سمير؛ على، عبد الوهاب نصر، (٢٠٠٢)، " المراجعة الخارجية :المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية"، الدار الجامعية، كلية التجارة، جامعة عين شمس.

- العطار، حسن، (١٩٩٤) ، " نحو إطار مقترح لتطوير تقرير مراقب الحسابات في مجال شركات قطاع الأعمال العام، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق.
- العيسائي، نهي بنت سعيد، (٢٠٠٨) ، " أثر عوامل شخصية وتنظيمية مختارة علي جودة أداء مراجع الحسابات :دراسة ميدانية علي مكاتب المراجعة في مدينة جدة بالمملكة العربية السعودية".، عمارة الدراسات العليا، جامعة الملك عبدالعزيز، رسالة ماجستير منشورة.
- القطاونة، عادل محمد؛ العبادي، هيثم ممدوح، (٢٠٠٩) ، " مدي أهمية المبادئ الأخلاقية الحاكمة لسلوك المحاسبين (حالة دراسية علي مدققي ضريبة الدخل في المملكة الأردنية الهاشمية)"، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد الثاني والسبعون، ص ص ٤٧٥.٣١٥.
- المعتاز، إحسان بن صالح، (٢٠٠٨) ، " أخلاقيات مهنة المراجعة والمتعاملين معها:إنهيار شركة، إنرون والدروس المستفادة"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والإدارة، م ٢٢، ص ص ٢٩٣.٢٥٧.
- الميثاق العام المصري لأداب وسلوكيات مزاولي مهنة المحاسبة والمراجعة، (٢٠١٣)، جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، تم إعداده في ١٢/١/٢٠٠٩، www.esaaegypt.com.
- الهيئة العامة لسوق المال، (٢٠٠٢) ، " التقرير السنوي للهيئة العامة لسوق المال لعام ٢٠٠٢".
- (٢٠٠٨)، "التقرير السنوي للهيئة العامة لسوق المال لعام ٢٠٠٨".
- بهجت، محمد فداء، (٢٠٠٢) ، " دور مهنة المحاسبة في حماية الإستثمارات وتنميتها"، أزمة الثقة في مهنة المحاسبة :الأسباب والمقترحات، الكلمة الإفتتاحية في مؤتمر المحاسبة الأول، الرياض، ٩.٧ أكتوبر.
- توفيق، محمد شريف، (١٩٩٢) ، " دور معايير المحاسبة في تطوير قطاع الأعمال وإصلاح المسار المحاسبي المصري - منهج تنظيمي، كلية التجارة جامعة المنصورة، المؤتمر العلمي السنوي التاسع، ٢٢.٢١، أبريل.
- . جاد الله، فاطمة علي؛ وذهنى، سوزان جمال الدين، (٢٠٠٨) ، " اطار متكامل لدراسة أخلاقيات العمل :بالطبيق علي مكاتب المحاسبة والمراجعة"، مجلة المحاسبة والادارة والتامين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد السبعون، الجزء الثاني، ص ص ١٠٦٩.٩٩٥.

- جبارة، اسامة عمرعلى عبد الجبار، (٢٠٠٤)، " تقييم دور مدققى الحسابات فى نجاح او فشل المشروعات وبيان الاسباب التى تؤثر على البيانات المدرجة فى تقاريرهم"، مجلة المحاسبة والادارة والتامين، كلية التجارة ، جامعة القاهرة، العدد الثالث والستون، ص ص ٣٢٨.٢٩٧.
- جبران، محمد علي، (٢٠١٠)، " العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن"، الندوة الثانية عشرة لسبل تطوير المحاسبة في المملكة مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرون"، قسم المحاسبة، كلية إدارة الأعمال، جامعة الملك سعود.
- جربوع، يوسف، (٢٠٠٠)، " مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، عمان، مؤسسة الوراق، الأردن.
- جمعة، احمد حلمي، (٢٠٠٠)، " المدخل الحديث لتدقيق الحسابات"، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- (٢٠٠٦)، الالتزامات الأخلاقية المهنية المعيارية فى بيئة المحاسبة العربية :دليل من الاردن"، المؤتمر العلمى الدولى السادس حول أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة، جامعة الزيتونة، عمان، المملكة الاردنية الهاشمية، ص ص ٣٧.١.
- حماد، طارق عبد العال، (٢٠٠٧)، " موسوعة معايير المراجعة شرح معايير المراجعة الدولية والامريكية والعربية، الدار الجامعية، الأسكندرية.
- خاطر، شوقي، (١٩٩٠)، " أصول المراجعة"، كلية التجارة، جامعة طنطا.
- خشارمة، حسين علي؛ العمري، أحمد محمد، (٢٠٠١)، " تغيير مدقق الحسابات الخارجى فى الشركات المساهمة العامة الاردنية من وجهة نظر مدققى الحسابات :دراسة ميدانية"، مجلة المحاسبة والإدارة والتامين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد الثامن والخمسون، ص ص ٢٢٩.١٧٧.
- رضوان، رأفت على، (٢٠١١)، " أصول المراجعة"، كلية التجارة، جامعة المنوفية.
- شاهين، ابراهيم عثمان، (٢٠٠٧)، " أصول المراجعة"، الطبعة السادسة، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- شحاته، السيد شحاته؛ السواح، تامر ابراهيم، (٢٠١٣)، " دراسة تحليلية لدور المراجعين في الحد من الجرائم المالية"، ورقة عمل، المؤتمر الدولي الأول في المحاسبة والمراجعة، "تفعيل آليات المحاسبة والمراجعة لمكافحة الفساد المالي والإداري"، كلية التجارة، جامعة بنى سويف، ٨.٧ إبريل.

- صيام، وليد زكريا؛ أبو أحمد، محمود فؤاد فارس، (٢٠٠٦)، "مدى إلتزام مراجعي الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز : الإقتصاد والإدارة، ٢٠، ع ٢، ص ص ١٩٩، ٢٤٨.
- عبد العظيم، محمد حسن؛ علي، محمد سامي، (٢٠١٣)، "أثر قيام جهات الرقابة والإشراف بفحص مكاتب المراجعة على تحسين جودة عملية المراجعة"، المؤتمر الدولي الأول في المحاسبة والمراجعة، "تفعيل آليات المحاسبة والمراجعة لمكافحة الفساد المالي والإداري"، كلية التجارة، جامعة بني سويف، ٧، ٨ إبريل .
- عبد الغفار، داليا فتحى حامد، (٢٠١٢)، "قياس وتفسير أثر دليل آداب وسلوكيات المهنة على جودة الحكم المهني لمراقب الحسابات: دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- عبد الناصر، عيد محمود ابوزيد، (٢٠٠٩)، "أثر الخدمات بخلاف المراجعة على مخاطر العميل وقبوله وقرارات تخصيص فريق المراجعة واستقلال المراجع: دراسة مقارنة مع التطبيق على مصر"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة بني سويف.
- عبد الوهاب، محمود، (٢٠٠٧)، "التأصيل العلمي للمراجعة"، دار الخولى للطباعة، طنطا، كلية التجارة، جامعة المنوفية.
- عرابي، أحمد السيد محمد، (١٩٩٩)، "تحو إطار أخلاقي لمهنة المراجعة: دراسة نظرية وتطبيقية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة طنطا.
- على، عبد الوهاب نصر، (٢٠١٣)، "دراسة انتقادية لمقترح التقرير الجديد لمراقب الحسابات المتوقع تفعيله ٢٠١٤"، المؤتمر الدولي الأول في المحاسبة والمراجعة، "تفعيل آليات المحاسبة والمراجعة لمكافحة الفساد المالي والإداري"، كلية التجارة، جامعة بني سويف، ٧، ٨ إبريل.
- على، كمال عبد السلام؛ المعتصم، خالد، (٢٠٠٣)، "أصول علم المراجعة"، كلية التجارة، جامعة المنصورة.
- ؛حماد، محمد علي، (٢٠٠٥) "أصول المراجعة"، كلية التجارة، جامعة المنصورة.
- عمر، محمد عبد الحليم، (ابريل ٢٠٠٠)، "الأخلاق الإسلامية والمحاسبة"، ندوة القيم الاخلاقية الإسلامية والاقتصاد، القاهرة.

- عوض، آمال محمد محمد، (٢٠٠٨)، "أثر ممارسة المراجعة غير المنظمة على جودة الأداء المهني لمراجع الحسابات"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مجلد ٤٥، العدد الأول، ص ص ٤٧٨.٣٩٥.
- عيد، السيد عيد محمد، (٢٠١٣)، "دور التعليم المهني المستمر لمراقبي الحسابات في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة: دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة المنوفية.
- قطب، أحمد السباعي، (٢٠٠٣)، "العوامل المؤثرة في تغيير مراجع الحسابات في قطر: دراسة تحليلية ميدانية"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، فرع بنى سويف، جامعة القاهرة، العدد الثاني، ص ص ٦٨٦.٦٥٥.
- قرار مجلس إدارة الهيئة العامة لسوق المال رقم (٨٤) لسنة (٢٠٠٨) بتأسيس وحدة الرقابة على جودة أعمال مراقبي الحسابات المقيدون بسجل مراقبي الحسابات بالهيئة العامة للرقابة المالية والمعدل بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للرقابة المالية رقم (٢٤) لسنة ٢٠٠٩.
- لطفى، أمين السيد أحمد، (٢٠٠٢)، "المراجعة في عالم متغير"، الكتاب الأول، جامعة القاهرة.
- (٢٠٠٦)، "المراجعة بين النظرية والتطبيق"، الدار الجامعية، الإسكندرية.
- (٢٠٠٧)، "التطورات الحديثة في المراجعة في المراجعة"، الدار الجامعية، القاهرة.
- (٢٠٠٨)، "المراجعة وخدمات التأكد بعد قانون Sarbanes_oxley Act"، الطبعة الاولى، الدار الجامعية، الاسكندرية.
- (٢٠٠٩)، "فلسفة المراجعة"، الدار الجامعية، القاهرة.
- مبارز، شعبان، (٢٠٠٥)، "أثر تحرير التجارة في الخدمات للإستشارات المحاسبية على أداب وسلوك وأخلاقيات المحاسب المهني الوطنى وعلى جودة الأداء المهني للمحاسبة"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بنى سويف، العدد الاول، ص ص ٣٢٢.٢٥٣.
- مجاهد، إيمان أحمد أمين، (٢٠٠١)، "مدخل مقترح لتقييم جودة أداء المراجعة"، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد الثالث والرابع، ص ص ٣٠٩.٢٥١.
- محمد، آمال ابراهيم، (٢٠٠٨)، "تطوير تقرير مراقب الحسابات من خلال تطبيق انظمة المعلومات الحديثة، مجلة مركز صالح عبد الله كامل للإقتصاد الاسلامي، جامعة الأزهر، العدد السابع والثلاثون، ص ص ٤٦٨.٤٠٧.

- محمد ،محمد توفيق ،(١٩٩٣)،"العوامل المؤثرة على استقلال مراقب الحسابات بين الفكر المراجعي والممارسة العلمية"، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ،كلية التجارة ،جامعة عين شمس ،العدد الاول ،ص ٥٨.٤١.
- المعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود ومهام التأكد الأخرى الصادرة بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٣٠٠ لسنة ٢٠٠٨ ،معيار المراجعة المصرى رقم ٥٧٠ (دراسة مدى تطبيق الإدارة لفرض الإستمرارية فى إعداد القوائم المالية).
- المراجعة وخدمات التأكد،المستوى المتوسط ، جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية،٢٠١٢،ص٧
- معيار المراجعة المصرى رقم (٧٠٠)،(٢٠٠٨) "تقرير مراقب الحسابات على مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الاغراض العامة"،الهيئة العامة للرقابة المالية.
- معيار المراجعة المصرى رقم (٧٠١)،(٢٠٠٨)،"التعديلات على تقريرمراقب الحسابات"،الهيئة العامة للرقابة المالية.
- هاشم ،محمد محمد على،(٢٠١١)"أصول ومبادئ المراجعةفى ضوء معايير المراجعة المصرية،كلية التجارة ،جامعة المنوفية.
- هلال،عبد الله عبد العظيم،(٢٠٠٨)،"تأثير التزام مراقبي الحسابات بقواعد أخلاقيات وسلوكيات المهنة على جودة المراجعة مع دراسة تطبيقية على بيئة الممارسة المهنية فى مصر"،مجلة الدراسات المالية والتجارية،كلية التجارة،جامعة بنى سويف،العدد الثانى ص ص ٥٢٥.٤٥٥.
- هيئة المحاسبة والمراجعة بدول مجلس التعاون الدولى لدول الخليج،(أغسطس ٢٠٠٣)،القواعد العامة للتعليم المهني المستمر.
- وهدان ،محمد على ،(٢٠١٢)،"المراجعة بين النظرية والتطبيق فى بيئة الأعمال المعاصرة"، دار الحسين للطباعة والنشر،كلية التجارة ،جامعة المنوفية.
- ،(٢٠١٣)،"التحديات المعاصرة لمهنة المراجعة فى مصر واساليب مواجهتها:دراسة ميدانية"،المجلة العلمية ،التجارة والتمويل،كلية التجارة ،جامعة طنطا،المجلد الثانى،العدد الاول ،ص ص ٧٣٤.٦٩١.
- منصور،صبحى،(٢٠٠٧)،"التعرف على كيفية تحقيق التوازن بين اعتبارى الريح والكفاءة وبين القواعد الأخلاقية"،ندوة أخلاقيات المهنة للعاملين بالادارات المالية ومراقبي الحسابات فى الحكومة

والقطاع الخاص وورشة عمل المشكلات الأخلاقية لمهنة المحاسبة والمراجعة، القاهرة، جمهورية مصر العربية، ٩.٥ أغسطس.

- العبادي، مصطفى راشد، (٢٠١٠)، "مدى كفاية وملاءمة حدود مسئولية مراجعي الحسابات بشأن مراجعة والإفصاح عن إستراتيجية المنشأة دراسة إختبارية" مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة جامعة بنها، مجلد ٣٠، عدد ١.

- الطويل، سلمى محمد على، (٢٠١٣)، "اثر المعلومات غير المالية والمرحلة العمرية للمنشأة في تدعيم قرار المدقق عند تقييم القدرة على الإستمرارية دراسة تطبيقية" على مدققى الحسابات القانونيين في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة، ص ١٧.

. هلال، عبد الله عبد العظيم، (٢٠٠٨)، "تأثير التزام مراقبي الحسابات بقواعد أخلاقيات وسلوكيات المهنة على جودة المراجعة مع دراسة تطبيقية على بيئة الممارسة المهنية في مصر"

- هيبه، فهيمة صلاح السيد محمد، (٢٠٠٨)، "دور القياس المحاسبي في تحقيق توازن الوحدة الإقتصادية بهدف القدرة على الإستمرار في ظل بيئة التصنيع الحديثة. دراسة نظرية وتطبيقية"، رسالة ماجستير، كلية التجارة جامعة بنها.

- حسن، دينا زين العابدين سعيد، (٢٠٠٣)، "دور مراقب الحسابات في تحديد عوارض إستمرارية المنشأة في ضوء معايير المراجعة المرتبطة دراسة تحليلية تطبيقية"، رسالة ماجستير كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس، ص ٣.

. المطيري، احمد صالح يحيى، (٢٠١٣)، "مدى تطبيق معيار التدقيق الدولي الخاص بالإستمرارية من قبل مدققى الحسابات الخارجيين في اليمن. دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة قناة السويس.

. ابو دنيا، احمد السيد (٢٠١٤) " تقييم مدي التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني لتحسين جوده التقرير المهني" رسالة ماجستير، كلية تجارة، جامعة المنوفية.

لطيف، زيود، (٢٠١٥) "دور مراجع الحسابات في تقييم مقدرة الشركة على الاستمرارية في ضوء معيار المراجعة الدولي ٥٧٠: دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة بسوريا" مجلة جامعة البعث للعلوم الانسانية، جامعة البعث، مجلد ٣٧، العدد ٢٨، ص ٣٩.١١.

- . حمدى شحاته زغرب، محمود بكر عبد العال، (٢٠١٦)، "مدى إلتزام مراجعى الحسابات باخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني: دراسة تطبيقية على شركات ومكاتب المراجعة فى قطاع غزة" مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية ، فلسطين ، مجلد ٢٤، عدد ٢ ص ص ٢٣٠١ .
- . الجمال، سارة طارق صلاح الدين، (٢٠١٨)، "اطار مقترح لتقدير مخاطر المراجعة فى ضوء التقرير عن استمرارية المنشأة . دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير ،كلية التجارة، جامعة عين شمس .
- . محمد سعد، منى ٢٠١٩ "تقييم قدرة الشركات المساهمة على الإستمرار طبقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم (٥٧٠)" رسالة ماجستير ،كلية التجارة، جامعة المنوفية.
- . رسلان محمود المغير، علا، ٢٠٢١، "مدى التزام مراجعى الحسابات بقواعد السلوك المهني"، المجلة العربية للنشر العلمى، الاردن، العدد ٣٤ ص ص ٨٠.٦٧ .
- . هارون، محمود، ٢٠٢٢، "نموذج كمى مقترح لتحسين كفاءة مراقب الحسابات فى حكمه على استمرارية المنشآت"، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة ،جامعة بورسعيد، المجلد ٢٣، العدد ٤ ص ص ٦٠٦.٥٧٩ .

ثانياً المراجع الاجنبية:

- Aba Baker, N.B, (2005), "Factors influencing auditor – independence, Malaysian Loan officers perceptions ", Man agerial Auditing Journal, Vol. 20, No. 8.
- Abdul Nasser; Abdul Wahid;and Nazri, Hudaib, (2006), "Auditor- client relationship: the case of audit tenure and auditor switching in Malaysia", Managerial Auditing Journal, Bradford, Vol. 21, Iss.7, p.724.
- Ali,M.; Reza,P.; Mahdi,S., (2009), "Audit Competence and Audit Quality: Case in Emerging Economy", International Journal of Business and Mangement, Vol. 4, No. 2, PP. 17-24.
- Arens A. A., Elder R. G., and Beasley M. S., (2012)," Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach ", 14Th Ed., Pearson prentice hall, New Jersey.
- , (2003)," Auditing : An Integrated Approach ", 9Th Ed., Pearson prentice hall, New Jersey.

- Auditing standard committee, (2001), "code of ethics and auditing standards", <http://www.intosai.org>
- Bhattacharjee, Moreno, Yardley, (2005), "Auditors as Underwriters: An Alternative Framework", *International Journal of Auditing*, Volume 9, Issue 1, pp 1-19.
- Brown, P.A.; Stocks, M.H.; and Wilder, W.M., (2007), "Ethical Exemplification and The AICPA Code of Professional Conduct: An Empirical Investigation of Auditor and Public Perceptions", *Journal of Business Ethics*, PP. 39-71.
- Cul, F.A., Andy, Y.N., and Tong, J.W., (2003), " Chinese Auditor's Ethical Behavior in An Audit Conflict Situation", *Journal of Business Ethics*, Vol. 42, No. 4, PP. 379-392.
- Dennis, C., Monika, C., and Jeff, P., (2011), "Fee Pressure, Prospective Non Audit Services, and Audit Quality.
- Douglas, P., C., Davidson, R. A., and Schwartz, B. N., (2001), "the effect of organizational culture and ethical orientation on accountant: ethical judgments", *journal of business ethics*, vol. 34, pp.101-121.
- Elias, R. Z., (2004), "The impact of corporate ethical values on perception of earnings management", *managerial auditing journal* ,vol. (19), pp 84-94.
- Felo, A. J., Mahoney, D. P. and Solieri, S. A. (2002) new accountability for corporate audit committees. *Strategic Finance*, 83(11) May: 52-56.
- Gary, P., Nonna, M., Liang, C., (2007), "The Impact of Code of Ethics and Experience on Auditor Judgments", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 22, No. 6, PP. 566-589.
- George, J., Benston, Al L., and Hartgraves, (2002), "Enron: what happened and what we can learn from it", *journal of accounting and public policy*, no.21.
- Gowthorpe, C., Blake, J., Dowds, J., (2002), "testing the bases of ethical decision-making: a study of New Zealand auditing profession", *journal of business ethics*, vol.11, no.2, pp.143-156.

- Graham, W.C., (2000), "Modern Auditing", New York: John Wiley and Sons.
- Hall, J.R., and Ridgway, M., (2009), "Quality Assurance in EHS Audits s Audit Programs: The New BEAC Standards", Working Paper.
- Herron, T., L.,and Gilbertsone, D., L., (2004), "Ethical Principle vs. Ethical Rules: The Moderating Effect of Moral Development on Audit Independence Judgments", Business Ethics Quarterly, Vol. 14, No. 3, PP.499-523.
- Jackson, E.,(1991), "A user guide to principal components", New York: John Wiley.
- Jackson, Moldrich, Roebuck, (2008), "Mandatory audit firm rotation and audit quality", Managerial Auditing Journal, Bradford, Vol. 23, Iss. 5, p. 420.
- James, C. G., (2007), " Integrity, Auditor, Independence, and the Protection of Inventorys", Vol.12, PP.27-47.
- Janne, C., Jeffrey, C., and Garry, S., (2010), "The Influence of Ethical Conflict and Emotion on Auditor' Inventory judgments".
- John, C. Coates, (Winter 2007), "The Goals and Promise of the Sarbanes-Oxley Act", Journal of Economic Perspectives, Volume. 21, Issue. 1,p-p 91-116.
- Julie Pallant, (2003). " SPSS Survival Manual ,Sr Edmundsbury" Press Ltd ,Version 10,2003.
- Krishnamurthy, S., Zhou, J.,and Zhou, N., (2006), "Auditor Reputation, Auditor Independence, and the Stock-Market Impact of Anderson's Indictment on its Client Firms", Contemporary Accounting Research, Vol. 22, No. 2, PP. 465-490.
- Mercer, Molly, (2004), " How Do Inventors Assess the Credibility of Management Disclosures?", Accounting Horizons ,Vol. 189.
- Paul, C., and David, W., (2005), "The Moral Intensity of Reduced Audit Quality Acts", A Journal of Practice and Theory, Vol. 23, No. 2, PP. 159-167.

- Shafer, W.E., (2008), "Ethical Climate in Chinese CPA Firms", *Journal of Accounting Organization and Society*, Vol.33, No. 7-8, PP. 825-835.
- ; Morris, E.; and Kechand, A., (2001), "Effects of Personal Values on Auditors' Ethical Decisions", *Accounting Auditing and Accountability Journal*, PP. 254-277.
- Shirvinton, Linda, M., (2006), "Auditor Integrity and Independence: Influenced by an Individual's Ethical Disposition, Moral Courage, Culture and Relationship", *Australian Accounting Review*, Vol. 16, No. 1, PP. 30.
- Sori; Karbhari, (2006), "Auditor Appointment, Rotation and Independence: Some Evidence from Malaysia", Working Paper, www.ssrn.com.
- Sridaran, U. V., Caines, W. R., and Mcmillan, (2002), "Financial Statement Transparency and Auditor Responsibility: Enron and Andersen", *International Journal of Auditing*, Vol.6, pp.277-286.
- Sumintom, B., (2007), "The Effect of Professionalism on Audit Quality and Self-image of CPAs in Thailand", *International Journal of Business Strategy*, Vol. 7, No. 2.
- ., and Phapruek, U., (2009), "Audit Independence, Quality, and Credibility Effect on Reputation and Sustainable Success of CPAs in Thailand", *International Journal of Business Research*.
- Tonge, A., Greer, L., and Lawton, A., (2003), "The Enron story: you can fool some of the people some of the time... *Business Ethics: A European Review*", 12(1) January: 4-22.
- University of California, (2009), "Internal audit manual". www.ucop.edu/audit/manuals/auditmanual.pdf , 6/12/2009, 15.00pm.
- Wahdan, M. A, (2006), "Automatic Formulation of the Auditor's Opinion", PHD, Datawyse b.v., Maastricht, The Netherlands.
- , et al., (2005), "Auditing in Egypt A Study of Challenges ,Problems ,and Possibility of an Automatic Formulation of Auditors Report ", 14 IMDA Conference, Granada, Spain, volume XIV, July 2005, PP.91-98.
- , and Van den Herik, H. J., (2012), "Egyptian auditing Investigated: Diagnoses and Remedies", *International Journal of Economics and Accounting*, Vol. 3, pp. 365-389.

- , et al., (2009), "Computer producing a "fair" auditor's report",
<http://ilk.uvt.nl/~pspronck/pubs/Wahdan2009.pdf>
- Wong, J., (2004), "Audit Quality and International Standards on Auditing",
www.IFAC.org.
- Zahra, S.A., Priem, R.L., and Rasheed, A.A., (2005), " The Antecedents and
Consequences of Top Management Fraud", Journal of
Management, Vol. 31, No.6, PP. 803-828.
- , (2007), " Understanding the Causes and
Effects of Top Management Fraud", Organizational Dynamics, Vol.
36, No.2.
- Cul, F.A., Andy, Y.N., Tong, J.W., (2003), " Chinese Auditor's Ethical
Behavior in An Audit Conflict Situation", Journal of Business Ethics,
Vol. 42, No. 4, PP. 379-392.
- Sundgren, S. & Svanstrom, T. (2014), "Adopting a new auditing standard: the
case of ISA 570 -based Going concern Reporting in Sweden.
- Flood, J.M., (2015), " Au -C 570 the Auditors consideration of an entity's
Ability to continue as A going concern. Wiley Practitioners Guide to
Gaas: Covering all saas, sales, ssars, Pcaob auditing standards, and
interpretations, PP: 307-320.
- Feldmann, D. & Read, W.J. (2013), "Going-Concern Audit opinions for Bankrupt
companies- impact of credit Rating" Managerial Auditing
journal, Vol. 28, No. 4, PP: 345-363.
- Nirosh kuruppu, Laswad Fawzi, and Oyelere Peter, "Assessing Going concern
the practical Value of Corporate Failure Models and Auditors
Perceptions", pacific Accounting Review, Vol. 24 No. 1, (2012) pp. 33-50.
- Liesbeth Bruynseels, Robert Knechel W, and Willekens Marleen, "Auditor
Differentiation, Mitigating Management Action, and Audit- Reporting
Accuracy for Distressed Firms", Auditing: A journal of Practice & Theory,
Vol. 30, No. 1, (2011), PP. 1-20.