

دور منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال في تقييم ملائمة فرض الاستمرارية للشركات المساهمة العامة السورية

"دراسة ميدانية في مكاتب وشركات التدقيق السورية"

طالب أحمد العلي¹

1. أستاذ مساعد كلية الاقتصاد - قسم المحاسبة - مراجعة حسابات
taleb.alali@damascusuniversity.edu.sy

الملخص:

هدفت الدراسة إلى بيان دور منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال في تقييم ملائمة فرض الاستمرارية في الشركات المساهمة العامة السورية، وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك بالتطبيق على مكاتب وشركات التدقيق المعتمدة من قبل هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية، والبالغ عددها (23) مكتب وشركة تدقيق للعام 2024، وقد تم توزيع استبانة على عينة مكونة من (75) مدقق، واسترداد (72) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي.

تم الاعتماد على البرنامج الإحصائي spss في تحليل الاستبانة، وعرض الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة بالاعتماد على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار الفرضيات باستخدام الانحدار الخطي البسيط والمتعدد واختبار one sample t test

توصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم ملائمة فرض الاستمرارية في الشركات المساهمة العامة السورية.

الكلمات المفتاحية: منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال، المخاطر الخارجية، مخاطر العمليات، مخاطر المعلومات، استمرارية المنشأة.

تاريخ الإيداع: 2024/8/7

تاريخ النشر: 2024/8/29



حقوق النشر: جامعة دمشق

- سورية، يحتفظ المؤلفون

بحقوق النشر بموجب

CC BY-NC-SA

The role of the business risk-based audit approach in evaluating the suitability of imposing continuity for Syrian public joint-stock companies

"A field study in Syrian audit offices and companies"

Taleb Ahmad AL-Ali¹

. Assistant Professor, Faculty of Economics - Department of Accounting – Auditing1

taleb.alali@damascusuniversity.edu.sy

Received: 7/8/2024

Accepted: 29/8/2024



Copyright:Damascus

University-Syria

The authors retain
the copyright under a
CC BY- NC-SA

Abstract:

The study aimed to demonstrate the role of the audit approach based on business risk in evaluating the appropriateness of imposing continuity in Syrian public shareholding companies.

The descriptive and analytical approach was relied upon by applying it to audit offices and companies accredited by the Syrian Securities and Financial Markets Authority. For the year (2024) which numbered (23) offices and audit companies.

A questionnaire was distributed to a sample. It consists of (75) auditors and retrieves (72) questionnaires valid for statistical analysis.

The SPSS statistical program was relied upon to analyze the questionnaire, display descriptive statistics for the study variables based on arithmetic means and standard deviations, and test hypotheses using simple and multiple linear regression and the one sample t test.

The study found that there is a positive, significant relationship between the business risk-based auditing approach in assessing the suitability of imposing continuity in Syrian public shareholding companies.

Keywords: audit approach based on business risks, external risks, operations risks, information risks, facility continuity.

المقدمة:

في ظل بيئة أعمال متقلبة في عالم تسوده المنافسة، ونتيجة للتغيرات السريعة والتعقيدات المتزايدة في هذه البيئة، باتت الشركات تعمل في مناخ يعج بالمخاطر التي تهدد استقرار الشركات وتحول دون تحقيق أهدافها وتؤثر بشكل سلبي في استمراريتها، غير أن هذه الأخطار بدأت تتعاظم وتتجدد وتتوغل مع مرور الزمن كنتيجة لازدياد حدة المنافسة وتشابك الظروف المحيطة بالشركات أو التحكم في تسييرها وتقليلها إلى حدود مقبولة.

أن افتراض الاستمرارية هو احد الافتراضات الأساسية التي تدعمها تقارير التدقيق الخارجي ويعني هذا الافتراض أن الجهة الخاضعة للتدقيق ستستمر في العمل في المستقبل المنظور دون أي نية أو ضرورة للتصفية أو وقف للعمليات والأنشطة

ولم يعد قيام المدقق الخارجي بالإفصاح عن استمرارية المنشأة أمراً عادياً، ولكنه أصبح أداة فعالة للاستفادة منها على مستوى كافة الأطراف ذات الصلة وذلك لتمكينهم من اتخاذ قرارات رشيدة فيما يتعلق بالاستمرار في التعامل مع المنشأة ويعد فرض الاستمرارية من أهم الفروض المحاسبية التي تستخدم في إعداد القوائم المالية حيث يفترض أن المنشأة يتم إنشاؤها لكي تقوم بالأنشطة التي أنشأت من أجلها، مع مواصلة ذلك في المستقبل، وأنها باقية ومستمرة لفترة زمنية معقولة غير محددة وتكفي لاستخدام موارد المنشأة الاقتصادية وفقاً لما هو مخطط له، وأنه ليس في نية أصحاب المنشأة تصفيتها أو تخفيض حجم عملياتها بشكل يؤثر على استمراريتها.

ولما كان المنهج التقليدي لمهنة التدقيق الذي تكمن حدوده في تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية فقط يتسم بالقصور، بسبب تعقد بيئة الأعمال وتطورها، كان لا بد من تبني منهج جديد للتدقيق قائم على مخاطر الأعمال يتقاضي القصور في مدخل التدقيق التقليدي، لذلك كان من الضروري دراسة منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال لبيان دوره في تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار، لذلك حظي افتراض الاستمرارية في السنوات الأخيرة باهتمام كبير في عالم المحاسبة والتدقيق.

مشكلة الدراسة:

كان للأزمات المالية والاقتصادية دور كبير في جعل مستخدمي القوائم المالية يشعرون بعدم الرضا عن مستوى الخدمة المقدمة من قبل بعض المدققين، وخصوصاً أن هذه الأزمات أدت إلى انهيار العديد من الشركات، الأمر الذي انعكس على المدقق بازدياد احتمال تعرضه للمقاضاة، نتيجة فشله في كشف التضليل في القوائم المالية أو إعطائه إشارة عن فشل الشركة وعدم قدرتها على الاستمرار، وبالتالي تعرض المدقق لخطر فقدان عملاء مكتب التدقيق، وبهدف التقليل من هذا الخطر كان لا بد للمدقق الاطلاع على كل ما هو جديد في مهنة التدقيق، وضرورة تبني منهج جديد للتدقيق يغطي قدر الإمكان متطلبات مستخدمي القوائم المالية، وعليه تتمثل مشكلة الدراسة في الإجابة على التساؤل الآتي:

ما هو دور منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية للشركات المساهمة العامة السورية؟

وينبثق عن التساؤل الرئيس التساؤلات الآتية:

1- التساؤل الأول : ما هو مستوى إدراك مدقي الحسابات لأهمية التركيز على منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال عند أداء عملية التدقيق؟

2- التساؤل الثاني : هل يساهم التدقيق القائم على مخاطر الأعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية للشركات المساهمة العامة السورية؟

وينبثق عن التساؤل الثاني التساؤلات الفرعية الآتية:

1- هل يسهم التركيز على المخاطر الخارجية كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية؟

2- هل يسهم التركيز على مخاطر العمليات كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية؟

3- هل يسهم التركيز على مخاطر المعلومات كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية؟

أهداف الدراسة:

هدفت الدراسة إلى بيان دور منهج التدقيق القائم على خطر الأعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية للشركات المساهمة العامة السورية من خلال تحقيق الأهداف الآتية:

1- بيان مستوى إدراك مدقي الحسابات لأهمية التركيز على منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال عند أداء عملية التدقيق.

2- بيان دور التركيز على المخاطر الخارجية كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.

3- بيان دور التركيز على مخاطر العمليات كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.

4- بيان دور التركيز على مخاطر المعلومات كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.

أهمية الدراسة:

تكتسب هذه الدراسة أهميتها على المستويين العلمي والعملية على حد سواء، انطلاقاً من كونها تتطرق إلى قضية هامة وحديثة في مجال تقييم فعالية منهج التدقيق القائم على المخاطر في تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار وخصوصاً في ظل بيئة تتسم بمتغيرات كثيرة بين لحظة وأخرى.

وكذلك إبراز الدور الإيجابي للتدقيق الخارجي في تعزيز موثوقية تقييم قدرة المنشأة على الاستمرارية التي تخدم مستخدمي القوائم المالية وفقاً لمعايير التدقيق الدولية بالاعتماد على المؤشرات المالية وغير المالية الحديثة وإبراز مسؤولية المدقق الخارجي في التخفيف من حدة مشاكل الإفلاس وذلك من خلال تقييمه لقدرة المنشأة على الاستمرارية ملاءمة فرض الاستمرارية.

فرضيات الدراسة:

- الفرضية الأولى: يدرك مدققي الحسابات أهمية التركيز على منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال عند أداء عملية التدقيق.
- الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين منهج التدقيق القائم على خطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية للشركات المساهمة العامة السورية
- 1- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين التركيز على المخاطر الخارجية كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.
 - 2- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين التركيز على مخاطر العمليات كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.
 - 3- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين التركيز على مخاطر المعلومات كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.

الدراسات السابقة (الدراسات المرجعية):

تمثل الدراسات السابقة إطاراً معرفياً رئيساً ورافداً أساسياً من الروافد التي تواجه البحث العلمي، وتقدم له خبرات وتجارب الباحثين السابقين، ليتعرف الباحث على نقاط القوة والضعف، من منهجية وأساليب التعامل مع تلك الدراسات، حيث أنها تشكل إطاراً معرفياً ومنهجاً إثرائياً لأية دراسة علمية، الأمر الذي يجعل منها إجراء أساسياً لا بد من توافره والإفادة منه ليكتمل العمل العلمي قوامه الذي يأخذ منه ما يسهم به في إنماء تصورات ومداخله ويعدل أساليبه وطرقه ويجنب مسلكه التكرار، ويحقق لتحليلاته العمق والرؤية المتكاملة الشاملة، ويشحذ ذهن الباحث ويبلور آرائه ورؤاه ويحدد خطاه نحو البحث العلمي الجاد والمتميز ومن أهم هذه الدراسات :

هدفت دراسة (شتات، 2023) بعنوان : "دور استخدام التحليل المالي في تقييم استمرارية الشركات في الاردن من وجهة نظر مدققي الحسابات" الى بيان دور استخدام التحليل المالي في تقييم استمرارية الشركات في الاردن، وتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في تحليل البيانات واختبار الفرضيات ، و تم اعتماد استبيان منظم لجمع البيانات اللازمة و تحليلها لعينة الدراسة والبالغ عددها (225) مدقق حسابات في الاردن من مجتمع الدراسة المكون من مدققي الحسابات في الاردن والبالغ عددهم (543) مدقق لعام 2023 ، وتوصلت الدراسة انه يوجد اثر ايجابي ذو دلالة احصائية باستخدام النسب المالية في تقييم استمرارية الشركات ، في حين تناولت دراسة (رزق، 2033) في دراسة تقييم فرض الاستمرارية بعنوان مدى ملاءمة تطبيق الإدارة لفرض الاستمرارية في زيادة القدرة التفسيرية لرأي مراقبي الحسابات وانعكاس ذلك على كفاءة الاستثمار ، وقد هدفت الدراسة الى التعرف على موقف المعايير المصرية من اثر تفعيل المسؤوليات الجديدة لمراقب الحسابات بشأن فرض الاستمرارية وفقاً للمعيار الدولي للمراجعة (570)، وقد تم استخدام المنهج

الاستقرائي بهدف تحديد الإطار النظري لمتغيري الدراسة ، كما تم استخدام المنهج الاستنباطي لدراسة اثر تطبيق الادارة لفرض الاستمرارية على زيادة القدرة التفسيرية لرأي مراقبي الحسابات للشركات المدرجة بالبورصة المصرية ، وقام الباحث بتصميم استبانة تم توزيعها على عينة عشوائية من مراجعي الحسابات الذي يمثل مجتمع الدراسة وقد توصلت الدراسة الى ان الادارة هي المسؤولة عن تقييم الاستمرارية وان دور مراقب الحسابات هو تقدير وتقييم الاستمرارية بناء على ادلة الاثبات

في حين بينت دراسة (Elgendy& Abo-Donia,2023)

Using Risk-Based Audit Approach For Auditing Accounting Estimates and its Impact on the Audit Quality: an Empirical Study'

استخدام منهج التدقيق المبني على المخاطر في تدقيق التقديرات المحاسبية ,وأثره على جودة التدقيق : دراسة تطبيقية

على تحديد أثر استخدام منهج التدقيق على اساس المخاطر لتدقيق التقديرات المحاسبية على جودة التقارير المالية لعينة من الشركات المصرية المسجلة بالبورصة المصرية بالفترة من 2015-2021 وتوصلت الدراسة الى وجود تأثير ذات دلالة احصائية لفاعلية استخدام منهج التدقيق على اساس المخاطر لتدقيق التقديرات المحاسبية على جودة التدقيق للشركات محل الدراسة

واتفقت معها دراسة (Esmail, 2022) بعنوان: تأثير تطبيق التدقيق على أساس مخاطر الأعمال في عملية التدقيق: تحقيق تجريبي في السياق اليمني.

The Influence of the Business Risk-Based Auditing Application on the Audit Process: An Empirical Investigation in the Yemeni Context.

على بيان تأثير منهج التدقيق الحديث القائم على مخاطر الأعمال في عملية التدقيق. تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وقد تم اعتماد استبيان منظم لجمع البيانات اللازمة لاختبار فرضيات الدراسة. وتم تحليل البيانات باستخدام تقنية PLS-SEM، وتوصلت الدراسة إلى أن التكاليف المرتفعة الناتجة عن تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال تمثل عقبات كبيرة أمام التنفيذ، وأن تطبيق هذا المنهج يؤثر بشكل إيجابي على عمليات التدقيق وإجراءات التدقيق وجودة التدقيق ، في حين بينت دراسة (الهنداوي، وأحمد، 2022) بعنوان: قياس مخاطر الأعمال التي تواجه الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية . والتي هدفت الدراسة إلى قياس وتحليل مخاطر الأعمال التي تتعرض لها الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي وتم تحليل البيانات باستخدام النموذج المستخدم في قياس مخاطر الأعمال، وتكون مجتمع الدراسة من قطاع المصارف وقطاع التأمين وقطاع الصناعة والقطاع الخدمي وقطاع الفنادق، وتكونت عينة الدراسة من 20 شركة وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية تتميز بمتوسط مرتفع نسبياً للعائد على الاستثمار كمؤشر على قياس مستوى مخاطر الأعمال، فقد احتلت الشركات الخدمية المرتبة الأولى الأعلى في مستوى المخاطر تليها الشركات الفندقية في حين جاءت الشركات ذات الطابع المالي (المصارف وشركات التأمين) في المرتبة الأخيرة الأقل في معدل العائد على الاستثمار ومن ثم مستوى مخاطر الأعمال ، في حين تناولت دراسة (محمد، 2022) بعنوان:

"نموذج كمي مقترح لتحسين كفاءة مراقب الحسابات في حكمه على استمرارية المنشآت" والتي هدفت إلى بيان أثر النموذج الكمي المقترح لتحسين كفاءة مدقق الحسابات في حكمه على استمرارية المنشآت، واختبار هذه الفروض تم الاستعانة بمجموعة من الأساليب الإحصائية، وقد أسفرت الدراسة عن مجموعة من النتائج كان أهمها: قصور الأساليب والنماذج الإحصائية التقليدية في التنبؤ بقدرة المنشأة على الاستمرارية، حيث يحكمها العديد من الافتراضات المقيدة والتي تحول دون فعالية وصلاحيات عملية تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار، مثل افتراض الخطية، والتوزيع الطبيعي للبيانات أو المتغيرات، وافتراض الاستقلالية والتجانس للمؤشرات أو المتغيرات الداخلة في عملية تقييم الاستمرارية، وهو ما يجعل كل هذه الافتراضات تتعارض في كثير من الأحيان مع عناصر القوائم المالية، الأمر الذي ترتب السعي نحو إيجاد أسلوب كمي يجمع بين المؤشرات المالية وغير المالية واتفقت معها دراسة (Ali, 2021) بعنوان: دور التدقيق الخارجي في تقييم استمرارية الشركات في ظل الأزمة المالية: دراسة تطبيقية في البنوك العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للفترة 2016-2019

The Role of the External Audit in Assessing Continuity of Companies under the Financial Crisis: An Applied Study in the Iraqi Banks Listed in the Iraq Stock Exchange for the Period 2016-2019

والتي هدفت إلى تسليط الضوء على دور التدقيق الخارجي في تقييم الاستمرارية المصرفية، حيث تعتبر البنوك العراقية من أوائل المؤسسات والشركات التي تحركت نحو تطبيق المعايير الدولية فضلاً عن الالتزام بالمبادئ والافتراضات المحاسبية، تم اعتماد نموذج كيدا في تقييم استقرار البنوك وقدرتها على الوفاء بالتزاماتها وأداء واجباتها من خلال مجموعة من النسب المالية التي تميز البنوك الناجحة عن تلك التي تكون قدرتها مشبوهة ومعرضة للفشل المالي، فضلاً عن محاولة التعرف على طبيعة أنشطتهم في مرحلة مبكرة. تم تطبيق نموذج كيدا على عينة مكونة من ثلاثة بنوك عراقية، وخلص البحث إلى ضرورة استخدام المدقق الخارجي لنماذج التحليل المالي لمعرفة وتقييم استمرارية البنوك من حيث توقع الانهيار المالي. في حين تناولت دراسة (دحدوح، حبيب، 2022) بعنوان أثر جائحة كوفيد /19/ على الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية -دراسة ميدانية - وقد هدفت الدراسة الى التعرف على اثر جائحة كوفيد /19/ على الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية ، وتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي واستخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات وتوزيعها على عينة مكونة من (70) مدققاً خارجياً من المدققين المزاولين لمهنة التدقيق لدى الشركات ومكاتب التدقيق المعتمدة لدى هيئة الأوراق والاسواق المالية ، وتم تحليل /57/ استبانة باستخدام البرنامج الاحصائي spss واختبار الفرضيات باستخدام الانحدار الخطي البسيط وتوصلت الدراسة الى وجود اثر ايجابي للكوفيد /19/ على الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية وتقييم مدى مناسبة اعداد القوائم المالية على اساس الاستمرارية في ضوء الاحداث اللاحقة .

التعقيب على الدراسات السابقة:

على الرغم من تشابه الدراسة الحالية مع بعض الدراسات السابقة من حيث المنهج المتبع حيث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، ومن حيث الهدف، إلا أنَّ هناك اختلافات تتمثل في اختلاف المتغيرات، فضلاً عن اختلاف البيئة

التي تمت فيها الدراسة، حيث أتت الدراسة الحالية لتحديد دور منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية للشركات المساهمة العامة السورية

حيث قدمت الدراسات السابقة محاولات عدة لفهم مناهج التدقيق المستخدمة من قبل المدقق الخارجي، من منطلق أن تحليل هذه المكونات أو الأبعاد يساهم في تقييم وضع المنظمات المختلفة فيما يتعلق باستمرارها، الأمر الذي يمكن شركات ومكاتب التدقيق من التحسين المستمر للمناهج المستخدمة بما يحقق لها اللحاق بركب التطور المتلاحق في بيئة الأعمال.

منهجية الدراسة:

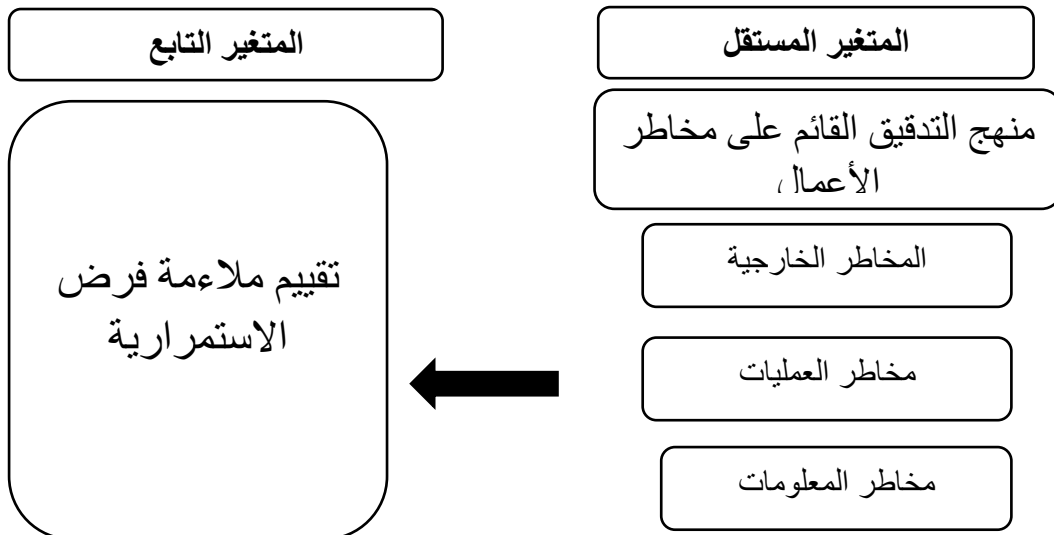
تعتبر منهجية الدراسة عن الخطوات التي يتبعها الباحث لتحقيق أهداف الدراسة وأهميتها، حيث تم تحديد مشكلة الدراسة و صياغة الفرضيات بالاعتماد على الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع الدراسة، وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، حيث يعبر هذا المنهج عن الظاهرة المراد دراستها كما توجد في الواقع ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً للحصول على نتائج علمية ثم تفسيرها بطريقة موضوعية، بما ينسجم مع المعطيات الفعلية للظاهرة، كما يقوم المنهج الوصفي التحليلي على مبادئ المقارنة والتفسير والتقييم، بهدف الوصول إلى نتائج قابلة للتعميم وتحمل في مضمونها معنى قادراً على زيادة المعارف المتعلقة بموضوع الدراسة، وصولاً إلى النتائج والتوصيات المناسبة.

أنموذج الدراسة:

المتغير المستقل: منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال ممثلاً بـ (التركيز على المخاطر الخارجية، ومخاطر العمليات، ومخاطر المعلومات)

المتغير التابع: تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.

الشكل رقم (1) أنموذج الدراسة



الإطار النظري للبحث:

أولاً: منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال

1- مفهوم منهج التدقيق القائم على خطر الأعمال

يشير منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال إلى مدى تمكن المدقق من تحديد مصادر مخاطر الأعمال، والتأكد أن العميل يملك أنشطة مناسبة تمكنه من مراقبة المخاطر وإدارتها (عودة، 2011، 32)

ويمكن تعريف التدقيق القائم على مخاطر الأعمال بأنه: منهجية تعمل على الربط بين مهام التدقيق والإطار العام لإدارة المخاطر الخاصة بالشركة؛ وذلك بهدف إعطاء تأكيد معقول إلى الإدارة العليا بأن عمليات إدارة المخاطر تسهم بشكل فعال في السيطرة على المخاطر القائمة ضمن حدود رغبة الشركة في المخاطرة (لجنة المعايير المهنية والرقابية المصرية، 2018، 11)

مما سبق فإن منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال منهج يركز على تقييم مخاطر الأعمال التي تواجهها الشركة، وتحديد تأثيرها على القوائم المالية، ثم تصميم إجراءات التدقيق بناءً على هذه المخاطر.

2- أهمية التدقيق القائم على خطر الأعمال:

أدى تزايد وتعدد أنشطة المنشآت وطبيعة الأنشطة في بيئة الأعمال المعاصرة، وتعدد طبيعة الأعمال التي يدققها مدققو الحسابات إلى الانتقال إلى التدقيق القائم على مخاطر الأعمال نظراً لأهميته، كونه يمكن المدقق من تحديد مصادر مخاطر الأعمال، والتأكد أن المنشأة المعنية بعملية التدقيق تملك أنشطة مناسبة لمراقبة هذه المخاطر وإدارتها، كما تعمل على توجيه المدقق نحو أمور أكثر أهمية، الأمر الذي يؤدي إلى تحسين السمعة المهنية والأدبية للمدقق من خلال تحقيق حماية إضافية له من خطر إصدار رأي غير مناسب من جهة، ومن جهة أخرى التقليل من المتابعات القضائية، وتعويض المتضررين جراء التكاليف الباهظة المرتبطة بعملية التقاضي

كما تزايدت أهميته فيما قدمه من إصلاحات بتحريك المهنة لاستعادة الثقة في خدمات التأكيد والتدقيق التي تقدمها من خلال تطوير معايير التدقيق المتعلقة بمسؤولية المدققين اتجاه تقييم واكتشاف غش الإدارة، وكان من أهم الجهود في هذا المجال جهود المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) التي استهدفت التوعية بمشكلة غش الإدارة وأهمية اكتشافه (بن زروق، 2017، 38)

يدفع منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال المدقق إلى التوسع في فهم نشاط العميل ومجال الأعمال كأفضل وسيلة لكشف مخاطر الغش وفشل الأعمال الذي ينعكس إيجاباً على مستوى جودة التدقيق المطلوب، ويلبي احتياجات المصالح المختلفة في الحصول على تدقيق حسابات مرتفع الجودة، إذ إن هذا المنهج مقارنةً بمنهج مخاطر التدقيق يتوسع كثيراً في عملية تحليل مخاطر العميل، إذ إنه يدرس المخاطر على المستوى الأعلى للشركة (مثل: المخاطر الاستراتيجية الخاصة ببيئة العمل الداخلية والخارجية، وأسلوب إدارة الشركة، والرقابة الداخلية فيها)، ومدى تأثيرها في عدم تحقيق الشركة لأهدافها، وبالتالي، إمكانية ألا تستمر الشركة في أداء عملها. (عودة، 2011، 31)

وبالتالي، فإن أهمية منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال من وجهة نظر الباحث تكمن في تقليل احتمال تعرض المدقق لخطر المقاضاة من خلال تخفيض مخاطر التدقيق، وتقديم ميزة تنافسية لعملاء مكتب التدقيق وبالتالي الحفاظ على العملاء الحاليين واكتساب عملاء جدد في ظل المنافسة الشديدة بين مكاتب التدقيق، وتحديد المخاطر غير

الخاضعة لسيطرة الشركة محل التدقيق، كذلك الارتقاء بمهنة التدقيق من خلال زيادة الثقة بخدمات التأكيد التي تقدمها المهنة عن طريق تقديم خدمة التدقيق بجودة عالية بزيادة اكتشاف مخاطر الغش وفشل الأعمال وتلافي قصور منهج خطر التدقيق.

ثانياً: استمرارية المنشأة:

1- مفهوم الاستمرارية:

زاد الاهتمام في الآونة الأخيرة بموضوع استمرارية المنشآت، نظراً لكون فرض الاستمرارية يمثل حجر الزاوية في بناء نظرية المحاسبة، وبموجب أساس الاستمرارية في المحاسبة تعد القوائم المالية بافتراض أن المنشأة سوف تستمر في أعمالها في المستقبل المنظور دون التوقف، ويتم إعداد القوائم المالية ذات الغرض العام باستخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة ما لم تعترض إدارة المنشأة تصفيتها أو إيقاف العمليات أو الأنشطة ذات الصلة، وفي هذا الصدد يكون المدقق مسؤولاً أمام الأطراف المرتبطة بالمنشأة عن التنبيه المبكر فيما يتعلق بقدرة المنشأة على الاستمرار (محمد ، 2022 ، 157)

وقد نص معيار المحاسبة الدولي رقم (1) في فقرته 23 على أن إعداد البيانات المالية يتم بافتراض أن المنشأة مستمرة وستظل تعمل في المستقبل المنظور، وأن الإدارة ليس لديها النية للتصفية أو تقليص حجم عملياتها، وفي حالة العكس فإن البيانات المالية يجب أن تعد على أساس مختلف، وفي مثل هذه الحالة يجب أن يفصح عن الأساس المستخدم في هذا الشأن، وفي هذا السياق أصبحت قدرة المنشأة على الاستمرار تمثل أهمية بالغة لكافة الأطراف المرتبطة معها بعلاقة مباشرة، خاصة وأن هدف الربح لم يعد هو المقياس الامثل للحكم على كفاءة أداء المنشأة، بل تحول الاهتمام إلى التدفقات النقدية المستمرة التي على أساسها يتم تقييم مدى قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها

كما أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين معيار التدقيق الدولي رقم /570/ الخاص بفرض الاستمرارية، والذي يهدف إلى توفير إرشادات حول مسؤولية المدقق عند تدقيق البيانات المالية المتعلقة بملاءمة الاستمرارية كأساس لإعداد البيانات المالية، وحدد مجموعة من المؤشرات التي تساعد المدقق في اكتشاف حالات الشك باستمرارية العميل، وصنفت إلى مؤشرات مالية، ومؤشرات تشغيلية، ومؤشرات أخرى، وكذلك حدد المعيار مجموعة من الإجراءات يجب على المدقق القيام بها عندما تثار الشكوك حول استمرارية العملاء، وكذلك الصيغ التي يضمنها في تقريره في ضوء النتائج التي توصل إليها.

وتشير الفقرة الرابعة من المعيار إلى أن استمرارية المنشأة تعني توقع قدرة المنشأة على الاستمرار في المستقبل القريب، ويقصد بالمستقبل القريب فترة لا تتجاوز عاماً مالياً واحداً بعد الفترة المنتهية، والتي يفترض فيها إعداد القوائم المالية في غياب المعلومات التي تشير إلى عكس ذلك، وبالتالي تسجيل الأصول والخصوم على أساس قدرة المنشأة على تحصيل قيمة الأصول وسداد الالتزامات التي تقع على عاتقها من النشاط العادي (محمد ، 2022 ، 416)

ولا يختلف مفهوم الاستمرارية في التدقيق عن مفهومها في المحاسبة، حيث يقصد به أن المنشأة قادرة على مواصلة نشاطها في المستقبل، لكن الاستمرارية في التدقيق تتطلب أن يبدي مدقق الحسابات رأيه عما إذا كانت المنشأة قادرة على الاستمرار في نشاطها، وأن يأخذ بعين الاعتبار عند تدقيق القوائم المالية مدى قدرة المنشأة على الاستمرار في أعمالها ونشاطاتها لمدة

معينة بعد انتهاء اعداد البيانات المالية موضع التدقيق، فالاستمرارية في التدقيق لا تتطلب أن يقوم المدقق بالبحث عن دعم هذا الفرض الذي تم اعداد القوائم المالية على أساسه، بل يتطلب منه الحكم في ما اذا كانت كل نتائج اجراءات التدقيق تدل بأنه يمكن أن يكون هناك شك جوهري حول قدرة المنشأة على الاستمرار (بوميسة ، 2021 ، 23)

مما سبق نستنتج أن فرض الاستمرارية في المحاسبة يعني أن المنشأة مستمرة في مزاولة نشاطها لمدة غير محددة، وأن ليس لها النية في التصفية، أما فرض الاستمرارية في التدقيق فيعني أن يتأكد المدقق من مدى تطبيق المنشأة لهذا الفرض، وابداء رأيه عن قدرتها على الاستمرار.

2- معيار التدقيق الدولي رقم 570

يهدف المعيار الدولي رقم 570 إلى وضع معايير وتوفير إرشادات عن مسؤولية مدقق الحسابات عند تدقيق بيانات مالية وذلك فيما يتعلق بملاءمة فرض الاستمرارية المستخدم في إعداد البيانات المالية موضوع التدقيق بما في ذلك دراسة تقييمات الإدارة لمدى قدرة المنشأة على الاستمرار.

وتكمن مسؤولية المدقق وفقاً للمعيار بأنه يجب على المدقق عند تخطيط وتنفيذ إجراءات التدقيق وعند تقييم نتائجها دراسة مدى ملائمة تطبيق الإدارة لفرض الاستمرارية في إعداد البيانات المالية. كما تكمن مسؤولية المدقق في الحصول على أدلة تدقيق كافية وملاءمة حول مدى ملاءمة استخدام الإدارة لافتراض المنشأة المستمرة في إعداد البيانات واستنتاج ما إذا كان هناك شك جوهري حول قدرة المنشأة على الاستمرار، كما يجب على المدقق دراسة مدى ملاءمة تطبيق الإدارة لفرض الاستمرارية عند إعداد البيانات المالية، وإذا كان هناك شك كبير يتم الإفصاح عن ذلك في البيانات المالية، وفي حالة وجود أحداث أو ظروف قد تؤدي إلى شك جوهري في مدى قدرة المنشأة على الاستمرار، فيجب على المدقق أن يقوم بفحص خطة الإدارة وإجراءاتها المستقبلية بناء على تقييمها لفرض الاستمرارية، والحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة لتأكيد أو استبعاد الشك في قدرة المنشأة على الاستمرار، كذلك الحصول على إقرارات مكتوبة من الإدارة عن خططها وإجراءاتها المستقبلية. (المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق ، 2023)

3- مؤشرات تثير الشك حول قدرة المنشأة على الاستمرار

بين المعيار رقم 570 وجود العديد من الأحداث والظروف التي قد تثير الشكوك حول قدرة المنشأة على الاستمرار وتتمثل بالآتي (المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق ، 2023)

1) أحداث وظروف مالية:

أ- ظهور صافي رأس المال العامل بالسالب.

ب- عدم وجود توقعات واقعية لتجديد أو لسداد القروض المحددة المدة أو وجود اعتماد زائد على الاقتراض قصير الأجل لتمويل أصول طويلة الأجل.

ت- وجود مؤشرات تفيد انسحاب المقرضين عن الاستمرار في تقديم الدعم المالي للمنشأة.

ث- وجود عجز في التدفقات النقدية الناتجة من التشغيل سواء في البيانات المالية التاريخية أو المستقبلية.

ج- وجود نسب مالية هامة عكسية.

ح- وجود خسائر تشغيل كبيرة أو تدهور ملحوظ في قيمة الأصول المستخدمة في توليد التدفقات النقدية.

خ- التوقف عن إجراء توزيعات للأرباح.

د- عدم القدرة على سداد مستحقات الدائنين في تواريخ الاستحقاق.

ذ- عدم القدرة على الالتزام بشروط اتفاقيات القروض.

(2) أحداث وظروف تشغيلية:

أ- خلو المناصب الإدارية العليا مع عدم توافر البديل المناسب.

ب- فقدان سوق هام، أو حق امتياز، أو ترخيص، أو مورد رئيسي.

ت- وجود مشاكل في العمالة أو قصور في الحصول على مستلزمات التشغيل الهامة.

(3) أحداث وظروف أخرى:

أ- عدم الالتزام بمتطلبات كفاية رأس المال أو بالمتطلبات القانونية الأخرى.

ب- وجود دعاوى قضائية أو إجراءات قانونية قائمة ضد المنشأة قد لا تستطيع الوفاء بالالتزامات الناشئة عنها إذا ما

تم الفصل فيها لصالح الغير.

ت- وجود تغييرات أو إصدارات جديدة في القوانين أو التشريعات التي من المتوقع أن يكون لها تأثير عكسي على

المنشأة.

العلاقة بين تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم المدقق لملاءمة فرض الاستمرار

1. فهم أفضل لمخاطر الأعمال:

يساعد منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال المدقق على فهم أفضل لمخاطر الأعمال التي تواجهها الشركة، مثل مخاطر السوق، ومخاطر العمليات، ومخاطر الائتمان، ومخاطر التمويل.

2. تقييم أفضل لقدرة الشركة على الاستمرار: من خلال فهم مخاطر الأعمال، يمكن للمدقق تقييم قدرة الشركة على الاستمرار بشكل أفضل.

3. تركيز إجراءات التدقيق على المخاطر الرئيسية: يمكن للمدقق تركيز إجراءات التدقيق على المخاطر الرئيسية التي تواجهها الشركة، مما يزيد من كفاءة وفعالية عملية التدقيق.

4. تحسين التواصل بين المدقق والإدارة وتقديم توصيات لتحسين قدرة الشركة على الاستمرار.

5. زيادة مصداقية القوائم المالية: يؤدي تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال إلى زيادة مصداقية القوائم المالية، حيث أن المدقق يكون قد قام بتقييم المخاطر التي تواجهها الشركة بشكل شامل.

ويرى الباحث: إن منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال يساعد على تحسين التواصل بين المدقق والإدارة، حيث يمكن للمدقق مناقشة مخاطر الأعمال مع الإدارة وتقديم توصيات لتحسين قدرة الشركة على الاستمرار.

الدراسة الميدانية

1-مجتمع الدراسة وعينتها

يتكون مجتمع الدراسة من المدققين المعتمدين العاملين في مكاتب وشركات التدقيق المعتمدة من قبل هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية والبالغ عددهم (23) مكتب وشركة تدقيق، حسب موقع هيئة الأوراق والأسواق المالية للعام 2024، وحسب القرارات رقم (25/م-33/م-48/م) الصادرة عن عنها وقد بلغ عدد المدققين والعاملين لدى هذه المكاتب والشركات (106) مدققاً، وقد تم اختيار 75/ مدققاً كعينة انتقائية من مجتمع الدراسة، نتيجة امتلاكها الخبرة في مجال تدقيق الحسابات، وانتقائها من قبل الهيئات وفق اعتبارات خاصة قد تكون صارمة لا تؤهل المكاتب والشركات المبتدئة أن تكون معتمدة لدى تلك الهيئات، وبالتالي، ستم الاستفادة من خبرة تلك المكاتب والشركات بشكل يحقق مصداقية أكثر، ودقة للمعلومات التي سيتم الحصول عليها.

2-أداة الدراسة:

تم تصميم استبانة وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي (5) موافق بشدة، (4) موافق، (3) محايد، (2) غير موافق، (1) غير موافق بشدة، تم توزيع الاستبانة على مدققي الحسابات المعتمدين من قبل هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية، وقد بلغ عدد الاستبانات الموزعة (75) استبانة، تم جمع الاستبانات بحيث تم استرداد (72) استبانة وقد تم تحليل النتائج واختبار الفرضيات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS الإصدار الرابع والعشرون وعند مستوى دلالة 0.05.

أ- الأساليب الإحصائية المستخدمة:

تم الاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS الإصدار 24) وتم استخدام عدد من المقاييس الإحصائية الوصفية والاستدلالية والاختبارات التي تلائم فرضيات الدراسة وتخدم أهدافها، وهي الوسط الحسابي الذي يعد أشهر مقاييس النزعة المركزية وأكثرها شيوعاً واستخداماً، والانحراف المعياري الذي يتميز بكثرة الاستخدام وصلاحيته في كثير من الحالات ضمن مقاييس التشتت، وتم الاعتماد على مقياس ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة، وتم اختبار الفرضية باستخدام الانحدار الخطي البسيط والمتعدد واختبار one sample t test

ب- اختبار ثبات الاستبانة:

تم اختبار ثبات الاستبانة باستخدام معامل ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha وذلك لقياس الاتساق الداخلي بين عباراتها، تتراوح قيمة معامل Cronbach's Alpha بين (0-1) وحتى يتمتع المقياس بالثبات يجب ألا يقل الحد الأدنى لقيمة المعامل عن (0.70)

الجدول رقم (1) نتائج اختبار Cronbach's Alpha

المحور	قيمة معامل ألفا كرونباخ
البعد الأول: إدراك المدقق لأهمية تطبيق منهج التدقيق القائم على خطر الأعمال	0.858
البعد الثاني: دور التركيز على المخاطر الخارجية في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية	0.795
البعد الثالث: دور التركيز على مخاطر العمليات في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية	0.852
البعد الرابع: دور التركيز على مخاطر المعلومات في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية	0.785

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يوضح الجدول أعلاه نتائج التحليل لمعامل Cronbach's Alpha لأسئلة كل بعد من أبعاد الاستبيان المتعلقة بمتغيرات الدراسة، حيث ظهرت بقيم أكبر من 0.7 وهي ما يمكن اعتبارها قيمة جيدة لثبات الاتساق الداخلي ومقبولة لأغراض التحليل الإحصائي ويمكن الاعتماد على استجابات أفراد العينة في اشتقاق النتائج المتعلقة بمجتمع الدراسة.

3- تحليل خصائص عينة الدراسة:

تم توصيف البيانات الديموغرافية لأفراد العينة وهي (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، الموقع الوظيفي).

أ- توزيع عينة البحث وفقاً للمؤهل العلمي:

يبين الجدول التالي تحليل خصائص عينة البحث وفقاً للمؤهل العلمي:

الجدول رقم (2) تحليل خصائص عينة الدراسة وفقاً للمؤهل العلمي

المؤهل العلمي	إجازة جامعية	ماجستير	دكتوراه	المجموع
التكرار	52	12	8	72
النسبة المئوية	%72.22	%16.66	%12.5	%100

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

نلاحظ من الجدول السابق أن نسبة 72.2% من أفراد العينة هم من حملة الإجازة الجامعية، يليها 16.66% نسبة الحاصلين على درجة الماجستير يليها 11.11% نسبة الحاصلين على درجة الدكتوراه مما يعبر عن المستوى التعليمي الجيد استجابةً لمتطلبات العمل ويعود ذلك إلى رغبة الباحث في الوصول إلى آراء أصحاب التأهيل العلمي المرتفع من أفراد العينة.

ب- توزيع عينة البحث وفقاً لسنوات الخبرة:

يبين الجدول التالي تحليل خصائص عينة البحث وفقاً لسنوات الخبرة:

الجدول رقم (3) تحليل خصائص عينة الدراسة وفقاً لسنوات الخبرة

سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	من 5 إلى 9 سنوات	من 10 إلى 14 سنة	15 سنة فأكثر	المجموع
التكرار	3	9	37	23	72
النسبة المئوية	%4.2	%12.5	%51.4	%31.9	%100

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

بالنسبة لسنوات الخبرة، نلاحظ من الجدول السابق أن أكثر المشاهدات كانت من 10 إلى 14 سنة بنسبة 51.4% من أفراد العينة، يليها الذين خبرتهم 15 سنة فأكثر بنسبة 31.9% ليأتي بالمرتبة الثالثة من لديهم خبرة من 5 إلى 9 سنوات بما نسبته 12.5%.

ج- توزيع عينة البحث وفقاً للموقع الوظيفي:

يبين الجدول التالي تحليل خصائص عينة البحث وفقاً للموقع الوظيفي:

الجدول رقم (4) تحليل خصائص عينة الدراسة وفقاً للموقع الوظيفي

الموقع الوظيفي	مدير تدقيق	مدقق رئيسي	مدقق	المجموع
التكرار	2	6	64	72
النسبة المئوية	%2.8	%8.3	%88.9	%100

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

نلاحظ من الجدول السابق أن نسبة 88.9% من أفراد العينة هم من المدققين ويليهما 8.3% من المدققين الرئيسيين، يليها 2.8% من مدراء التدقيق.

4- الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة:

تتضمن الإحصاءات الوصفية قيم كل من المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات الاستبانة وإجمالي كل محور للوصول إلى الأهمية النسبية لكل منها، حيث تم اعتبار أن الحد الفاصل بين الأهمية المرتفعة والمتوسطة قيمة المتوسط البالغة 3 باعتبارها قيمة المحايد وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي.

الجدول رقم (5) الإحصاءات الوصفية لبعء إدراك المدقق لأهمية تطبيق منهج التدقيق القائم على خطر الأعمال

رقم العبارة	الفقرة	5	4	3	2	1	\bar{x}	S	result
1	تدرك شركات ومكاتب التدقيق أهمية فهم أهداف واستراتيجيات الجهة الخاضعة للتدقيق ومخاطر الأعمال ذات الصلة	16	37	11	8	0	3.8472	0.89851	موافقة مرتفعة
2	يسعى المدقق إلى امتلاك المعرفة باستراتيجية مخاطر الأعمال والتحكم بالمخاطر وتقليلها من خلال مشاركتها مع الغير أو تجنبها	12	43	3	14	0	3.7361	0.96404	موافقة مرتفعة
3	يسعى المدقق إلى الفهم الجيد لأهداف واستراتيجيات الجهة الخاضعة للتدقيق وتقدير مخاطر تحريف القوائم المالية بصورة تساعد في التوجيه الصحيح لموارد العملية التَّدقيقية	9	53	10	0	0	3.9861	0.51712	موافقة مرتفعة
4	يدرك المدقق أهمية تطبيق منهج مخاطر الأعمال (مدخل أعلى - أسفل) الذي يعطي نظرة موجزة للأنشطة وبشيء من التفصيل لكل خطوة من خطوات التَّدقيق	23	47	2	0	0	4.2917	0.51560	موافقة مرتفعة جدا
5	يحرص المدقق على امتلاك المعرفة الشَّاملة ببيانات الجهة الخاضعة للتدقيق لوضع استراتيجية مخاطر الأعمال التي تمكنهم من الحصول على الإثباتات لتحديد نطاق التَّدقيق	38	34	0	0	0	4.5278	0.50273	موافقة مرتفعة جداً
إدراك المدقق لأهمية تطبيق منهج التدقيق القائم على خطر الأعمال		72					4.0778	0.47180	موافقة مرتفعة

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

جاء المتوسط الحسابي لكامل المحور 4.07 بموافقة مرتفعة وانحراف معياري 0.47 حيث حظيت جميع العبارات بموافقة مرتفعة تجاوز الوسط الحسابي لها 3.4، وبالتالي فإن المستقضي آرائهم موافقين في حكمهم على مضمون هذه العبارات، مما يدل موافقة أفراد العينة على عبارات هذا المحور وبالتالي يدرك المدقق أهمية تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال عند أداء عملية التدقيق وذلك من وجهة نظر أفراد العينة.

الجدول رقم (6) الإحصاءات الوصفية لدور التركيز على المخاطر الخارجية في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية

رقم العبارة	الفقرة	5	4	3	2	1	\bar{x}	S	Result
1	يصدر المدقق توصيات للإدارة بضرورة تحمل إدارة الشركة جزء من مخاطر البيئة الخارجية الناتجة عن سوء الإدارة	28	44	0	0	0	4.3889	0.49092	موافقة مرتفعة جداً
2	يأخذ التدقيق القائم على مخاطر الأعمال بعين الاعتبار حدوث تغييرات مفاجئة في القوانين والأنظمة التي تنظم عمل الشركة	38	34	0	0	0	4.5278	0.50273	موافقة مرتفعة جداً
3	يحتاج تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال خطة طوارئ لمواجهة مخاطر البيئة الخارجية	12	39	11	10	0	3.7361	0.90372	موافقة مرتفعة
4	يأخذ منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال بعين الاعتبار حدوث كوارث طبيعية يمكن أن تؤثر على أعمال الشركة	17	36	9	10	0	3.8333	0.94943	موافقة مرتفعة
5	دراسة المخاطر الخارجية كالتغير في السياسات والقوانين الحكومية تعد من الإشارات التي تساعد المدقق في عملية تقييم قوة المنشأة على الاستمرار	16	38	10	9	0	3.9369	0.14825	موافقة مرتفعة
دور التركيز على المخاطر الخارجية في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية		72					4.1215	0.53733	موافقة مرتفعة

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

جاء المتوسط الحسابي لكامل المحور 4.12 بموافقة مرتفعة وبانحراف معياري 0.53 حيث حظيت جميع العبارات بموافقة مرتفعة تجاوز الوسط الحسابي لها 3.4، وبالتالي فإن المستقصى آرائهم موافقين في حكمهم على مضمون هذه العبارات، مما يدل موافقة أفراد العينة على عبارات هذا المحور وبالتالي يدرك المدقق أهمية التركيز على المخاطر الخارجية كأحد مكونات تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية وذلك من وجهة نظر أفراد العينة.

الجدول رقم (7) الإحصاءات الوصفية لدور التركيز على مخاطر العمليات في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية

رقم العبارة	الفقرة	5	4	3	2	1	\bar{x}	S	result	
1	يقوم المدقق باستيعاب وتحديد مخاطر الأعمال بشقيها الاستراتيجي والتشغيلي	36	34	1	1	0	4.4583	0.60369	موافقة مرتفعة جدا	
2	يركز منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال على كشف الأخطاء والغش في السجلات والدفاتر المحاسبية	26	45	1	0	0	4.3333	0.55665	موافقة مرتفعة جدا	
3	يركز منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال على مطابقة بيانات القوائم المالية مع محتويات الدفاتر والسجلات المحاسبية	23	40	8	1	0	4.1806	0.67816	موافقة مرتفعة	
4	التركيز على المخاطر التشغيلية يعطي انذار مبكر حول قدرة الشركة على الاستمرار	30	42	0	0	0	4.4167	0.49647	موافقة مرتفعة جدا	
دور التركيز على مخاطر العمليات في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية		72						4.3472	0.47203	موافقة مرتفعة جدا

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

جاء المتوسط الحسابي لكامل المحور 4.34 بموافقة مرتفعة جداً وبانحراف معياري 0.47 حيث حظيت جميع العبارات بموافقة مرتفعة تجاوز الوسط الحسابي لها 3.4، وبالتالي فإن المستقصى آرائهم موافقين في حكمهم على مضمون هذه العبارات، مما يدل موافقة أفراد العينة على عبارات هذا المحور وبالتالي يدرك المدقق أهمية التركيز على مخاطر العمليات كأحد مكونات تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية وذلك من وجهة نظر أفراد العينة.

الجدول رقم (8) الإحصاءات الوصفية لدور التركيز على مخاطر المعلومات في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية

رقم العبارة	الفقرة	5	4	3	2	1	\bar{x}	S	result
1	يقوم المدقق بدراسة المخاطر المتعلقة بالمعلومات التي تثير الشكوك حول قدرة الشركة على الاستمرار	30	42	0	0	0	4.4167	0.49647	موافقة مرتفعة جدا
2	يركز المدقق على المخاطر لتطوير التوقعات بشأن العمليات وأرصدة الحسابات والنتائج المالية	22	49	1	0	0	4.2917	0.48752	موافقة مرتفعة جدا
3	يؤدي التركيز على مخاطر الأعمال إلى زيادة فرصة اكتشاف التحريفات الجوهرية في المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية	40	32	0	0	0	4.5556	0.50039	موافقة مرتفعة جدا
4	يسعى المدقق من خلال تحليل المخاطر لدراسة ما إذا كان هناك ظروف أو أحداث تؤدي إلى وجود شك جوهري في قدرة الشركة على الاستمرار	12	53	6	1	0	4.0556	0.55383	موافقة مرتفعة
5	يركز المدقق على مخاطر الأعمال لاكتشاف إشارات الخطر عن ضعف قدرة المنشأة على الاستمرار	13	58	1	0	0	4.0587	0.41785	موافقة مرتفعة
	دور التركيز على مخاطر المعلومات في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية	72					4.3299	0.28713	موافقة مرتفعة جدا

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

جاء المتوسط الحسابي لكامل المحور 4.32 بموافقة مرتفعة جداً وبانحراف معياري 0.28 حيث حظيت جميع العبارات بموافقة مرتفعة تجاوز الوسط الحسابي لها 3.4، وبالتالي فإن المستقصى آرائهم موافقين في حكمهم على مضمون هذه العبارات، مما يدل موافقة أفراد العينة على عبارات هذا المحور وبالتالي يدرك المدقق أهمية التركيز على مخاطر المعلومات كأحد مكونات تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال في تقييم ملاءمة فرض الاستمرارية وذلك من وجهة نظر أفراد العينة.

5- اختبار فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسية الأولى: يدرك مدققي الحسابات أهمية التركيز على منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال عند أداء عملية التدقيق.

تم إجراء اختبار one sample t test لمعرفة درجة إدراك مدققي الحسابات لأهمية تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال والتركيز عليه.

الجدول رقم (9) اختبار one sample t test للفرضية الرئيسية الأولى

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال	72	4.0778	0.47180	0.05560

One-Sample Test						
	Test Value = 3					
	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال	19.384	71	0.000	1.07778	0.9669	1.1886

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

أن مستوى دلالة الاختبار Sig يساوي 0.00 وهو أصغر من 5% كما جاءت قيمة t ستودنت (19.384) وبما أن متوسط الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة موجب، الأمر الذي يعني موافقة أفراد العينة على الأمر الذي يثبت صحة الفرضية

الفرضية الرئيسية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين منهج التدقيق القائم على خطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية للشركات المساهمة العامة السورية

بغرض اختبار الفرضية تم إجراء اختبار الانحدار الخطي المتعدد لاختبار العلاقة بين منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال كمتغير مستقل وملاءمة فرض الاستمرارية كمتغير تابع.

الجدول رقم (10) الدلالة الإحصائية لاختبار العلاقة بين منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال وملاءمة فرض الاستمرارية

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0.801 ^a	0.642	0.626	0.20252

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يتضح من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط R تساوي (0.801)، وهو ما يبين وجود ارتباط قوي جداً بين منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وملاءمة فرض الاستمرارية وأن معامل التحديد (0.626)، أي أن منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال تفسر (62.6%)، من التغيرات الحاصلة في ملاءمة فرض الاستمرارية.

الجدول (11) الدلالة الإحصائية لاختبار القوة التفسيرية لتباين نموذج الدراسة

ANOVA ^a					
Sig.	F	Mean Square	Df	Sum of Squares	Model
0.000 ^b	40.693	1.669	3	5.007	Regression
		0.041	68	2.789	Residual
			71	7.796	Total

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يبين الجدول السابق تحليل التباين الذي يمكن من خلاله معرفة الدلالة الإحصائية للقوة التفسيرية للنموذج عن طريق إحصائية F، وهي (40.693)، ومعنوية الدلالة الحسابية (sig=0.000)، وهي أصغر من معنوية الدلالة القياسية (sig=0.05) مما يؤكد الدلالة الإحصائية لنموذج الانحدار الخطي من الناحية الإحصائية أي أن النموذج معنوي ويصلح للتحليل الإحصائي.

الجدول (12) الدلالة الإحصائية لنموذج الدراسة لأثر منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وملاءمة فرض الاستمرارية

Sig.	T	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model
		Beta	Std. Error	B	
0.003	3.136		0.368	1.155	(Constant)
0.000	4.722	0.427	0.056	0.263	المخاطر الخارجية
0.000	3.712	0.329	0.062	0.231	مخاطر العمليات
0.016	2.470	0.216	0.101	0.249	مخاطر المعلومات

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يشير الجدول أعلاه إلى الآتي:

إن (تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال) دالة احصائياً، والدلالة الإحصائية التي جاءت (0.000) أصغر من (0.05) أيضاً، مما يثبت صحة الفرضية وأن التركيز على المخاطر الخارجية هو المتغير الأكثر تأثيراً في تقييم المدقق لملاءمة فرض الاستمرارية في الشركات المساهمة العامة السورية.

وبالتالي توجد علاقة إيجابية ذات دلالة معنوية بين منهج التدقيق القائم على خطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية للشركات المساهمة العامة السورية

الفرضية الفرعية الأولى

توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين التركيز على المخاطر الخارجية كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.

بغرض اختبار الفرضية تم إجراء اختبار الانحدار الخطي البسيط لاختبار العلاقة بين التركيز على المخاطر الخارجية كمتغير مستقل وملاءمة فرض الاستمرارية كمتغير تابع.

الجدول رقم (13) الدلالة الإحصائية لاختبار العلاقة بين التركيز على المخاطر الخارجية وملاءمة فرض الاستمرارية

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
0.23609	0.492	0.500	0.707 ^a	1

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يتضح من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط R تساوي (0.707)، وهو ما يبين وجود ارتباط قوي جداً بين التركيز على المخاطر الخارجية وملاءمة فرض الاستمرارية وأن معامل التحديد (0.492)، أي أن التركيز على المخاطر الخارجية تفسر (49.2%)، من التغيرات الحاصلة في ملاءمة فرض الاستمرارية.

الجدول (14) الدلالة الإحصائية لاختبار القوة التفسيرية لتباين نموذج الدراسة

ANOVA ^a					
Sig.	F	Mean Square	Df	Sum of Squares	Model
0.000 ^b	69.864	3.894	1	3.894	Regression
		0.056	70	3.902	Residual
			71	7.796	Total

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يبين الجدول السابق تحليل التباين الذي يمكن من خلاله معرفة الدلالة الإحصائية للقوة التفسيرية للنموذج عن طريق إحصائية F، وهي (69.864)، ومعنوية الدلالة الحسابية (sig=0.000)، وهي أصغر من معنوية الدلالة القياسية (sig=0.05) مما يؤكد الدلالة الإحصائية لنموذج الانحدار الخطي من الناحية الإحصائية أي أن النموذج معنوي ويصلح للتحليل الإحصائي.

الجدول (15) الدلالة الإحصائية لنموذج الدراسة لأثر التركيز على المخاطر الخارجية في ملاءمة فرض الاستمرارية

Sig.	T	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model
		Beta	Std. Error	B	
0.000	11.653		0.217	2.525	(Constant)
0.000	8.358	0.707	0.052	0.436	المخاطر الخارجية

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يشير الجدول أعلاه إلى الآتي:

إن (المخاطر الخارجية) دالة إحصائياً، والدلالة الإحصائية التي جاءت (0.000) أصغر من (0.05) أيضاً، مما يثبت صحة الفرضية.

تكون معادلة الانحدار على الشكل الآتي:

$$Y = 2.525 + 0.436 x$$

وبالتالي توجد علاقة إيجابية ذات دلالة معنوية بين التركيز على المخاطر الخارجية كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.

الفرضية الفرعية الثانية

توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين التركيز على مخاطر العمليات كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.

بغرض اختبار الفرضية تم إجراء اختبار الانحدار الخطي البسيط لاختبار العلاقة بين التركيز على مخاطر العمليات كمتغير مستقل وملاءمة فرض الاستمرارية كمتغير تابع.

الجدول رقم (16) الدلالة الإحصائية لاختبار العلاقة بين التركيز على مخاطر العمليات وملاءمة فرض الاستمرارية

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
0.25285	0.418	0.426	0.653 ^a	1

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يتضح من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط R تساوي (0.653)، وهو ما يبين وجود ارتباط قوي جداً بين التركيز على مخاطر العمليات وملاءمة فرض الاستمرارية وأن معامل التحديد (0.418)، أي أن التركيز على مخاطر العمليات تفسر (41.8%)، من التغيرات الحاصلة في ملاءمة فرض الاستمرارية.

الجدول (17) الدلالة الإحصائية لاختبار القوة التفسيرية لتباين نموذج الدراسة

ANOVA ^a					
Sig.	F	Mean Square	Df	Sum of Squares	Model
0.000 ^b	51.937	3.321	1	3.321	Regression
		0.064	70	4.475	Residual
			71	7.796	Total

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يبين الجدول السابق تحليل التباين الذي يمكن من خلاله معرفة الدلالة الإحصائية للقوة التفسيرية للنموذج عن طريق إحصائية F، وهي (51.937)، ومعنوية الدلالة الحسابية (sig=0.000)، وهي أصغر من معنوية الدلالة القياسية (sig=0.05) مما يؤكد الدلالة الإحصائية لنموذج الانحدار الخطي من الناحية الإحصائية أي أن النموذج معنوي ويصلح للتحليل الإحصائي.

الجدول (18) الدلالة الإحصائية لنموذج الدراسة لأثر التركيز على مخاطر العمليات في ملاءمة فرض الاستمرارية

Sig.	T	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model
		Beta	Std. Error	B	
0.000	8.383		0.278	2.330	(Constant)
0.000	7.207	0.653	0.064	0.458	مخاطر العمليات

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يشير الجدول أعلاه إلى الآتي:

إن (مخاطر العمليات) دالة إحصائياً، والدلالة الإحصائية التي جاءت (0.000) أصغر من (0.05) أيضاً، مما يثبت صحة الفرضية.

تكون معادلة الانحدار على الشكل الآتي:

$$Y = 2.330 + 0.458 x$$

وبالتالي توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين التركيز على مخاطر العمليات كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.

الفرضية الفرعية الثالثة

توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين التركيز على مخاطر المعلومات كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.

بغرض اختبار الفرضية تم إجراء اختبار الانحدار الخطي البسيط لاختبار العلاقة بين التركيز على مخاطر المعلومات كمتغير مستقل وملاءمة فرض الاستمرارية كمتغير تابع.

الجدول رقم (19) الدلالة الإحصائية لاختبار العلاقة بين التركيز على مخاطر المعلومات وملاءمة فرض الاستمرارية

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0.583 ^a	0.340	0.331	0.27102

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يتضح من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط R تساوي (0.583)، وهو ما يبين وجود ارتباط متوسط بين التركيز على مخاطر المعلومات وملاءمة فرض الاستمرارية وأن معامل التحديد (0.331)، أي أن التركيز على مخاطر المعلومات تفسر (33.1%)، من التغيرات الحاصلة في ملاءمة فرض الاستمرارية.

الجدول (20) الدلالة الإحصائية لاختبار القوة التفسيرية لتباين نموذج الدراسة

ANOVA ^a					
Sig.	F	Mean Square	Df	Sum of Squares	Model
0.000 ^b	36.135	2.654	1	2.654	Regression
		0.073	70	5.142	Residual
			71	7.796	Total

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يبين الجدول السابق تحليل التباين الذي يمكن من خلاله معرفة الدلالة الإحصائية للقوة التفسيرية للنموذج عن طريق إحصائية F، وهي (36.135)، ومعنوية الدلالة الحسابية (sig=0.000)، وهي أصغر من معنوية الدلالة القياسية (sig=0.05) مما يؤكد الدلالة الإحصائية لنموذج الانحدار الخطي من الناحية الإحصائية أي أن النموذج معنوي ويصلح للتحليل الإحصائي.

الجدول (21) الدلالة الإحصائية لنموذج الدراسة لأثر التركيز على مخاطر المعلومات في ملاءمة فرض الاستمرارية

Sig.	T	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model
		Beta	Std. Error	B	
0.005	2.893		0.486	1.406	(Constant)
0.000	6.011	0.583	0.112	0.673	مخاطر المعلومات

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج spss

يشير الجدول أعلاه إلى الآتي:

إن (مخاطر المعلومات) دالة إحصائياً، والدلالة الإحصائية التي جاءت (0.000) أصغر من (0.05) أيضاً، مما يثبت صحة الفرضية.

تكون معادلة الانحدار على الشكل الآتي:

$$Y = 1.406 + 0.673 x$$

وبالتالي توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين التركيز على مخاطر المعلومات كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.

النتائج والتوصيات:

النتائج:

- 1- يدرك مدققي الحسابات أهمية التركيز على منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال عند أداء عملية التدقيق.
- 2- توجد علاقة إيجابية ذات دلالة معنوية بين منهج التدقيق القائم على خطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية للشركات المساهمة العامة السورية
- 3- توجد علاقة إيجابية ذات دلالة معنوية بين التركيز على المخاطر الخارجية كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.
- 4- توجد علاقة إيجابية ذات دلالة معنوية بين التركيز على مخاطر العمليات كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.
- 5- توجد علاقة إيجابية ذات دلالة معنوية بين التركيز على مخاطر المعلومات كأحد مكونات منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال وتقييم ملاءمة فرض الاستمرارية.

التوصيات:

- 1- ضرورة اعتماد منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال بشكل شامل من قبل مدققي الحسابات: وذلك لضمان تقييم شامل لمخاطر استمرارية الشركة، ولتحسين جودة عملية التدقيق.
- 2- تطوير أدوات ونموذج محددة لتقييم مخاطر الأعمال وذلك لمساعدة المدققين في تقييم مخاطر استمرارية الشركة بشكل أكثر فعالية.
- 3- توفير تدريب مناسب للمدققين على استخدام منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال: وذلك لضمان فهمهم الكامل للمنهج وتطبيقه بشكل صحيح.
- 4- استخدام أدوات تحليلية متقدمة: مثل تحليل النقاط الحرجة، لتقييم مخاطر استمرارية الشركة بشكل أكثر دقة.
- 5- التواصل بشكل فعال مع الإدارة لمناقشة مخاطر استمرارية الشركة وتقديم توصيات لتحسينها.
- 6- إجراء المزيد من الدراسات حول تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال في مختلف القطاعات: وذلك لتحديد أفضل الممارسات لتطبيق هذا المنهج، ودراسة تأثير منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال على جودة عملية التدقيق: وذلك لتقييم فعالية هذا المنهج في تحسين جودة عملية التدقيق.

معلومات التمويل :

هذا البحث ممول من جامعة دمشق وفق رقم التمويل (501100020595).

المراجع:

المراجع العربية:

- 1- الأمين، ماهر عياش(2016)، مدى استخدام مدقق الحسابات الخارجي لمعيار التدقيق الدولي /570/ دراسة ميدانية في البيئة السورية، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 38، العدد 4، اللاذقية، سورية.
- 2- الهنداوي، أنوار عباس، وأحمد، حيدر كاظم(2022)، قياس مخاطر الأعمال التي تواجه الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، مجلة جامعة الكوفة، العدد 66، الجزء 1، العراق.
- 3- بوميسة، حنان (2021) دور ومسؤولية المدقق الخارجي في تقييم قدرة المؤسسة على الاستمرار حسب المعيار الدولي للتدقيق رقم 570، مجلة ربحان للنشر العلمي تصدر عن مركز فكر للدراسات والتطوير، العدد الحادي عشر، مصر.
- 4- دحدوح، حسين ، حبيبم ،علاء بعنوان أثر جائحة كوفيد /19/ على الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية/دراسة ميدانية / مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والسياسية ،المجلد4-39، 2023ص36-56
- 5- رزق ، علاء أحمد ابراهيم (2033) : مدى ملاءمة تطبيق الإدارة لفرض الاستمرارية في زيادة القدرة التفسيرية لرأي مراقبي الحسابات وانعكاس ذلك على كفاءة الاستثمار، مجلة البحوث المالية والتجارية ، جامعة بور سعيد مصر ص307-371
- 6- زكية، بن زروق (2017م) دور التدقيق القائم على مخاطر الأعمال في دعم مصداقية تقارير المدقق الخارجي- دراسة ميدانية للمهنيين بولايات الشرق الجزائري، أطروحة دكتوراه، جامعة باتنة1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.
- 7- عودة، علاء الدين صالح محمود (2011م) أثر منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال على جودة التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، الأردن.
- 8- شوقل، سامر (2017) أهمية استخدام مدخل التدقيق القائم على خطر الأعمال لتحسين جودة التدقيق في سورية، مجلة جامعة البعث، مجلد39، عدد70، سورية.
- 9- شتات ، إيمان مفيد محمد (2023) : دور استخدام التحليل المالي في تقييم استمرارية الشركات في الاردن من وجهة نظر مدققي الحسابات ، رسالة ماجستير ، قسم المحاسبة ، كلية الأعمال ، جامعة فيلادلفيا ، عمان : الأردن ، ص 119
- 10- لجنة المعايير المهنية والرقابية (2018م) منهج التدقيق المبني على المخاطر في الجهات المشمولة بالرقابة في القطاع العام، المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، مجلة الرقابة المالية، العدد 73، مصر.
- 11-- الاتحاد الدولي للمحاسبين (2023) إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، معيار التدقيق الدولي رقم(570)، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
- 12- محمد، محمود محمد هارون (2022) إطار مقترح لدعم أداء مراقب الحسابات في الحكم على استمرارية المنشأة، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد 23، العدد الرابع، مصر.
- 13- محمد، محمود محمد هارون (2022) نموذج كمي مقترح لتحسين كفاءة مراقب الحسابات في حكمه على استمرارية المنشآت، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد 23، العدد الرابع، مصر.

المراجع الانكليزية:

- 1- Elgendy .K.M.M & Abo-Donia,A.E.M(2023) Using Risk-Based Audit Approach For Auditing Accounting Estimates and its Impact on the Audit Quality: an Empirical Study, A' counting Researches Journal No.1.pp.146- 205
- 2-Ali, S. I., & Flayyih, H. H. (2021). The Role of the External Audit in Assessing Continuity of Companies under the Financial Crisis: An Applied Study in the Iraqi Banks Listed in the Iraq Stock Exchange for the Period 2016-2019 El Papel de la Auditoría Externa en la Evaluación de la Continu. 39 (November), 1–20. Estudios de economía aplicada, 39(11)
- 3-Esmail, Z. M., & Haque, S. I. (2022). The Influence of the Business Risk-Based Auditing Application on the Audit Process: An Empirical Investigation in the Yemeni Context. Journal of Business Strategy Finance and Management, 4(2), 214
- 4-Vahit Ferhan Benli, Duygu Celayir (2014) Risk Based Internal Auditing and Risk Assessment Process, European Journal of Accounting Auditing and Fianance Research, Vol.2,No.7,pp.1-16