

جامعة دمشق  
كلية الاقتصاد  
قسم المحاسبة

مسؤولية مراجع الحسابات عن إكتشاف التزليل  
في القوائم المالية

قدمت هذه الأطروحة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة

إعداد الطالب

محسن بابقي عبدالقادر أحمد

إشراف الأستاذ الدكتور

حسين أحمد دحدوح

2007 م

1428 هـ

## المُلخَص

مسؤولية مراجع الحسابات عن اكتشاف التضييل في القوائم المالية  
"أطروحة دكتوراه في المحاسبة"

إعداد الطالب

محسن باقي عبدالقادر أحمد

إشراف الأستاذ الدكتور

حسين أحمد دحدوح

أستاذ المحاسبة في كلية الاقتصاد - جامعة دمشق

يعد موضوع مسؤولية المراجع عن اكتشاف التضييل في القوائم المالية من أكثر المواضيع أهمية في أدبيات المراجعة، ويعود السبب في ذلك إلى وجود فجوة بين مهنة المراجعة ومستخدمي القوائم المالية فيما يتعلق بمسؤولية المراجع عن اكتشاف التضييل. فمستخدمي القوائم المالية يطالبون مراجعي الحسابات بتقديم تأكيد مطلق بخلو القوائم المالية التي خضعت للمراجعة من جميع حالات الأخطاء أو الغش أو أن يعملوا على اكتشافها والإبلاغ عنها في حالة وجودها في حين أن مهنة المراجعة لا تقبل بالمسؤولية المطلقة عن اكتشاف كل حالات الأخطاء والغش.

وقد شهدت السنوات الأخيرة إقامة دعاوى قضائية ضد بعض مؤسسات المراجعة الكبرى لفشلها في اكتشاف الأخطاء والغش، حيث قامت بإعطاء تقارير نظيفة حول أعمال عدد من الشركات والتي سرعان ما تعرضت للإفلاس بعد تسلمها لتقارير مراجعة نظيفة، الأمر الذي أثار المزيد من التساؤلات والنقاش عن مدى مسؤولية المراجع عن اكتشاف التضييل في القوائم المالية. ومع بداية الألفية الثالثة تصاعد الجدل حول تلك المسؤولية وساعد على ذلك انهيار عدد من كبار الشركات مثل شركة أنرون Enron وشركة ورلد كوم WorldCom في الولايات المتحدة الأمريكية، وشركة بارمالات Parmalat الإيطالية.

هدفت الدراسة إلى تحليل مسؤولية مراجع الحسابات بشأن اكتشاف التضييل في القوائم المالية وفقاً للمعايير الدولية والمعايير الأمريكية للمراجعة.

قسمت الدراسة إلى جانبين: الأول نظري، والآخر عملي. ولتغطية جوانب الدراسة النظرية اقتضت خطة الدراسة تقسيمها إلى أربعة فصول، تناول الفصل الأول مقدمة الدراسة حيث تضمن أهمية الدراسة ومشكلتها وأهدافها وفرضياتها ومنهجيتها بالإضافة إلى عرض موجز لأبرز الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع، وجاء الفصل الثاني بعنوان التضييل والممارسات المحاسبية المضللة وتم تقسيمه إلى مبحثين، تناول المبحث الأول مفهوم التضييل وأنواعه ومسبباته، وناقش المبحث الثاني

الممارسات المحاسبية المضللة، أمّا الفصل الثالث فقد جاء بعنوان مسؤوليات مراجع الحسابات، وتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث: حُصص المبحث الأول لمناقشة الأساس القانوني للمسؤولية، وأفرد المبحث الثاني لتحليل أنواع المسؤوليات، وكرس المبحث الثالث لتوضيح التطور التاريخي لمعايير المراجعة ذات الصلة بمسؤولية المراجع عن التضليل، أمّا الفصل الرابع فقد جاء تحت عنوان إجراءات اكتشاف التضليل والإبلاغ عنه. أما الجانب العملي للدراسة فقد تم تقسيمه إلى فصلين، حيث تناول الفصل الأول واقع مهنة المراجعة في الجمهورية اليمنية، وخصص الفصل الثاني لعرض الدراسة الميدانية ونتائجها حيث تناول المبحث الأول منه وصف مجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة، في حين تناول المبحث الثاني عرض وتحليل النتائج واختبار الفرضيات، وختمت الدراسة بعدد من الاستنتاجات والتوصيات التي خلصت إليها، وأخيراً أرفق بالدراسة قائمة بالمراجع والمصادر المستخدمة بالإضافة إلى الملاحق وملخص باللغة الإنكليزية.

توصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات أبرزها:

1. يوجد فهم واستيعاب معقول لدى المحاسبين القانونيين اليمنيين حول مسؤوليتهم عن اكتشاف التضليل عند مراجعة القوائم المالية.
2. يمكن الاستفادة من إجراءات المراجعة الواردة في معيار المراجعة الدولي رقم (240) بشأن زيادة إمكانية اكتشاف التضليل الذي قد تتضمنه القوائم المالية الخاضعة.
3. يمكن الاستفادة من إجراءات المراجعة الواردة في معيار المراجعة الأمريكي رقم (99) في زيادة إمكانية اكتشاف التضليل الذي قد تتضمنه القوائم المالية الخاضعة للمراجعة.
4. توجد مجموعة من التدابير تسهم في تخفيض خطر تعرض مراجع الحسابات للدعاوى القضائية، ومن أبرزها: التأكد من المقدرة على تقديم الخدمة بشكل مناسب قبل اتخاذ قرار قبول مهمة المراجعة، والتحري عن العملاء الجدد الذين لم يسبق التعامل معهم، والاتفاق مع العميل على الواجبات والمسؤوليات في خطاب الارتباط بمهمة المراجعة، والعناية بتوثيق عملية المراجعة ضمن أوراق العمل.
5. توجد مجموعة من المؤشرات تزيد من احتمال احتواء القوائم المالية الخاضعة للمراجعة على تحريفات مادية ومن أبرز هذه المؤشرات: وجود تناقضات غير عادية بين أرصدة الحسابات والمصادقات الواردة بشأنها، وفقدان بعض المستندات المهمة أو عدم توفر نسخ أصلية منها، ووجود تسويات قرب نهاية السنة ذات تأثير ملحوظ على النتائج المالية، وعدم رغبة الإدارة في إضافة أو تعديل إيضاحات القوائم المالية لجعلها كاملة وأكثر فهماً، والتأخير غير العادي من قبل الإدارة في تقديم المعلومات المطلوبة.

6. تواجه مهنة المراجعة في الجمهورية اليمنية بعض المشاكل التي تعيق تطور مهنة المراجعة ومن أبرز هذه المشاكل: عدم تشكيل المجلس الأعلى لمهنة المحاسبة والمراجعة، وعدم اشتمال القانون رقم (26) لسنة 1999م الخاص بتنظيم مهنة مراجعة الحسابات على نص قانوني يلزم بتطبيق معايير مراجعة محددة، لم يتضمن قانون مهنة المراجعة أية مواد تبين كيفية تنظيم الجمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين وصلاحياتها واختصاصاتها.

في ضوء ما توصلت إليه الدراسة من استنتاجات يوصي الباحث بالآتي:

1. ضرورة قيام مكاتب المراجعة بوضع برامج تدريب للعاملين لديها بما يكفل تحسين مستوى أدائهم في ما يتعلق باكتشاف التضييل.
2. ضرورة قيام جمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين بتنظيم ندوات ومحاضرات ودورات تدريبية لمنتهسبها بما يكفل تنمية مهاراتهم وتحديث معلوماتهم في مجال اكتشاف التضييل في ضوء ما تصدره المنظمات المهنية من توصيات ونشرات ومعايير ذات صلة بمراجعة الحسابات.
3. ضرورة استفادة مزاولي مهنة المراجعة في الجمهورية اليمنية من إجراءات المراجعة الواردة في كل من معيار المراجعة الدولي رقم (240) ومعيار المراجعة الأمريكي رقم (99) في مجال اكتشاف التضييل الذي قد تتضمنه القوائم المالية الخاضعة للمراجعة.
4. ضرورة قيام مراجعي الحسابات بتقدير إمكانية تعرض القوائم المالية للتضييل على أن يتم ذلك استناداً إلى دراسة وتحليل أية مؤشرات غير عادية تثير شكوكهم بوجود تحريفات مادية .
5. ينبغي على مراجعي الحسابات في الجمهورية اليمنية الأخذ بالتدابير التي تسهم في تخفيض خطر تعرضهم للدعاوى القضائية، كما ينبغي عليهم مقاومة الدعاوى القضائية التي لا أساس لها من الصحة، وعدم اللجوء إلى تسويتها.
6. العمل على حل المشاكل التي تعيق تطور مهنة المراجعة في الجمهورية اليمنية وذلك من خلال الآتي:

- أ- اعتماد المعايير الدولية للمراجعة ريثما يتم وضع معايير محلية.
- ب- سرعة تشكيل المجلس الأعلى لمهنة المحاسبة والمراجعة حتى يقوم بدوره بالنهوض بمهنة المراجعة في الجمهورية اليمنية.
- ج- إعادة النظر في التشريعات القانونية المنظمة للمهنة لتتوافق أوجه القصور في تنظيم جمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين وتحديد اختصاصاته، ومنحها الصلاحيات التي تمكنها من القيام بدورها القيادي.

## Abstract

### The Auditor's Responsibility in Detecting Misleading Information in Financial Statements for the Doctorate Degree of Philosophy in Accounting

**Prepared by:** Mohsen Babaqi Abdulqader Ahmed  
**Supervised by:** Prof. Husein Ahmed Dahdouh, PhD.

The subject of the auditor's responsibility in detecting misleading information in financial statements is the most important in auditing literature because there is a gap between auditing and the expectations of users of financial statements about auditor's responsibility in detecting the misleading information.

The user of financial statements expects the auditor to provide him with an absolute assurance that the financial statements are free from all cases of error and fraud or detect it and report it while auditing is not concerned with absolute responsibility for detecting all cases of error and fraud.

Recently there were some lawsuits against some auditing firms due to their failure in detecting the misleading information. In the first years of 21<sup>st</sup> century there was more disagreement concerning auditor's responsibility in detecting the misleading information in financial statements after the bankruptcy of some big firms like Enron and WorldCom in the U.S.A and Parmalat in Italy.

This study aims at analyzing the auditor's responsibility in detecting the misleading information in financial statements in accordance with the International Auditing Standards and American Auditing Standards.

The study included two sides, one is theoretical and the other practical. In order to cover the theoretical side, it was divided into four chapters: the first chapter dealt with an approach included in the methodology and review of previous studies, the second chapter dealt with the concept of misleading information, their types, creative accounting, the third chapter discussed the basic legal responsibility, analysis of types of responsibilities, and the historical development of auditing standards related to the auditor's responsibility for detecting the misleading information, the fourth chapter dealt with procedures of deducting misleading information and reporting them. the practical part is devoted to the field study. It was divided into two chapters: the first one dealt with the auditing profession in the Republic of Yemen, the second chapter was divided into two sections, the first one was devoted for describing the population, the sample of the study, and the statistical tests which were used, while the second section was devoted to analyzing the results and testing the hypotheses. Finally the study ended with conclusions and recommendations.

**Damascus University  
College of Economics  
Accounting Department**

777382

**The Auditor's Responsibility in Detecting  
Misleading Information in Financial  
Statements**

**A Thesis Submitted for PhD Degree  
in Accounting**

**By  
Mohsen Babaqi Abdulqader Ahmed**

**Supervised By  
Prof. Husein Ahmed Dahdouh**

1428 A.H.

2007 A.C

