

تصميم نموذج مقترح لتقييم المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة بالمملكة العربية السعودية: دراسة تطبيقية من
منظور إدارة الأعمال

إعداد الطالب/

علي عاطف علي غانم

الرقم الأكاديمي /

٢٥٢٠٠١٥٩٢

إشراف/

د. الفيصّل عبد الحميد

د. فايز جرّاد

العام الدراسي:

٢٠٢٥ م

مقدمة:

تُعد مكاتب المراجعة من أهم مكونات البنية الاقتصادية في أي دولة، لما تقوم به من دور محوري في تعزيز الثقة بالتقارير المالية وضمان الشفافية والمصداقية في عرض النتائج المالية للمنشآت. ومع التطورات المتسارعة في بيئة الأعمال وازدياد التعقيدات التنظيمية والتقنية، أصبحت هذه المكاتب تواجه طيفاً واسعاً من المخاطر المهنية التي قد تؤثر على جودة خدماتها واستمراريتها في السوق. وتشمل هذه المخاطر مخاطر السمعة، والاستقلالية، وجودة الأداء، إضافةً إلى المخاطر المرتبطة بالتقنية والتحول الرقمي.

من هذا المنطلق، برزت الحاجة إلى تبني منهجيات علمية لإدارة وتقييم المخاطر المهنية داخل مكاتب المراجعة، بما يضمن الحد من احتمالية وقوع الأخطاء أو التهديدات التي قد تؤثر على كفاءة العمل المهني. وقد أصبحت إدارة المخاطر عنصراً أساسياً في التخطيط الاستراتيجي وإدارة الجودة الشاملة في المؤسسات المهنية، الأمر الذي يجعل من تبني نموذج واضح ومتكامل لتقييم هذه المخاطر خطوة استراتيجية نحو تحسين الأداء المؤسسي وتعزيز الالتزام بمعايير الجودة الدولية.

كما أن التحولات الحديثة في بيئة المراجعة، مثل تطبيق معيار إدارة الجودة (ISQM 1)، أكدت على أهمية قيام المكاتب بتحديد وتقييم المخاطر التي قد تؤثر على تحقيق أهداف الجودة لديها. غير أن كثيراً من مكاتب المراجعة – خصوصاً المتوسطة والصغيرة – تفتقر إلى وجود نماذج منهجية واضحة لتقييم هذه المخاطر بصورة كمية أو نوعية، مما يؤدي إلى ضعف فعالية أنظمة الجودة الداخلية.

وبناءً على ذلك، تسعى هذه الدراسة إلى تصميم نموذج مقترح لتقييم المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة من منظور إدارة الأعمال، بحيث يهدف هذا النموذج إلى مساعدة المكاتب في تحديد المخاطر وتصنيفها وقياس أثرها ووضع آليات لمعالجتها. كما يطمح البحث إلى المساهمة في تطوير الأدبيات الإدارية في مجال إدارة المخاطر المهنية، وربطها بالتطبيق العملي في قطاع المراجعة، بما يدعم اتخاذ القرار المبني على البيانات ويعزز من كفاءة الأداء التنظيمي.

وتبرز الفجوة البحثية في ندرة الدراسات التي تناولت موضوع تقييم المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة من منظور إداري شامل، إذ ركزت معظم الأبحاث السابقة على الجوانب الفنية للمراجعة دون دمجها مع مفاهيم إدارة الأعمال وإدارة الجودة الشاملة، وهو ما تسعى هذه الدراسة إلى معالجته من خلال تطوير نموذج إداري متكامل يربط بين الجانبين المهني والإداري في إدارة المخاطر.

مشكلة الدراسة:

تُعدّ المخاطر المهنية أحد أبرز التحديات التي تواجه مكاتب المراجعة في الوقت الراهن، خاصةً في ظلّ التطورات المتسارعة في بيئة الأعمال، وتزايد متطلبات الجهات التنظيمية والمهنية نحو تعزيز جودة المراجعة والالتزام بمعايير الاستقلالية والموضوعية.

وعلى الرغم من إدراك تلك المكاتب لأهمية إدارة المخاطر المهنية، إلا أن الواقع العملي يُظهر ضعفاً في وجود منهجية واضحة ومتكاملة لتقييم تلك المخاطر بصورة علمية تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة للحد منها أو معالجتها.

تتمثل المشكلة الأساسية في أن العديد من مكاتب المراجعة – ولا سيما الصغيرة والمتوسطة منها – لا تمتلك نظاماً منهجياً لتحديد وتقييم المخاطر المهنية التي تواجهها خلال تنفيذ مهامها، مثل مخاطر فقدان الاستقلالية، أو قصور إجراءات المراجعة، أو ضعف الكفاءة المهنية للعاملين، أو مخاطر السمعة الناتجة عن تقارير غير دقيقة أو مخالفات مهنية. ويؤدي هذا النقص في النماذج الإدارية الموجهة لتقييم المخاطر إلى ضعف جودة خدمات المراجعة وتراجع الثقة العامة في مخرجاتها، مما ينعكس سلباً على البيئة الاقتصادية والمهنية ككل.

من هنا، تبرز الحاجة إلى تصميم نموذج مقترح لتقييم المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة يستند إلى المبادئ الحديثة في إدارة الأعمال وإدارة المخاطر المؤسسية، ويتكامل في الوقت نفسه مع متطلبات معايير الجودة المهنية الدولية مثل معيار (ISQM 1). ويهدف هذا النموذج إلى تقديم إطار تطبيقي يساعد مكاتب المراجعة على تحديد المخاطر وتصنيفها وتحليل أثرها وتطوير آليات الاستجابة الفعالة لها، بما يسهم في تحسين الأداء التنظيمي وضمان استمرارية الجودة المهنية.

وبناءً على ما سبق، يمكن صياغة مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس الآتي:

ما النموذج الإداري المقترح الذي يمكن من خلاله تقييم المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة بما يعزز جودة الأداء واستدامته؟

وتتفرع عن هذا السؤال مجموعة من الأسئلة الفرعية التي توضح الجوانب المختلفة للمشكلة، والتي سيتم تناولها تفصيلاً في قسم "تساؤلات الدراسة" اللاحق.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى المساهمة في تطوير إطار إداري متكامل لإدارة المخاطر المهنية داخل مكاتب المراجعة، من خلال تصميم نموذج علمي وتطبيقي يساعد في تحديد المخاطر وتحليلها ومعالجتها بما يعزز جودة الأداء واستدامته. ويمكن تفصيل الأهداف الرئيسية والفرعية للدراسة على النحو الآتي:

- ١- تحليل مفهوم المخاطر المهنية وتحديد طبيعتها وأنواعها ومصادرها في بيئة عمل مكاتب المراجعة.
- ٢- دراسة واقع إدارة المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة بالمملكة العربية السعودية، ومدى التزامها بالمعايير المهنية ذات الصلة مثل معيار إدارة الجودة 1 ISQM.
- ٣- تحديد نقاط الضعف والثغرات في الأساليب الحالية لتقييم المخاطر المهنية داخل مكاتب المراجعة، من منظور إداري وتنظيمي.
- ٤- صميم نموذج مقترح لتقييم المخاطر المهنية يدمج بين مبادئ إدارة الأعمال وأسس إدارة الجودة والمخاطر المؤسسية ERM.
- ٥- اختبار ملاءمة النموذج المقترح وتقييم قابليته للتطبيق في بيئة العمل المحلية لمكاتب المراجعة.
- ٦- تقديم توصيات عملية يمكن أن تساعد مكاتب المراجعة في تحسين أنظمة إدارة المخاطر المهنية وتعزيز جودة أدائها وكفاءتها التنظيمية.

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة من كونها تتناول موضوعاً حيوياً في بيئة العمل المهني المعاصرة يتمثل في إدارة وتقييم المخاطر المهنية داخل مكاتب المراجعة، وهو موضوع يجمع بين البعد الإداري والممارسة المهنية المحاسبية في إطار واحد. وقد تسهم أهميتها العلمية في سدّ الفجوة المعرفية في الأدبيات العربية المتعلقة بإدارة المخاطر المهنية من منظور إداري، من خلال اقتراح نموذج متكامل يربط بين معايير الجودة الدولية ومبادئ إدارة المخاطر المؤسسية. كما تنبع أهميتها التطبيقية من كونها تسعى لتقديم نموذجاً إدارياً قابلاً للتطبيق داخل مكاتب المراجعة يساعد على تحديد وتصنيف وتحليل المخاطر ووضع آليات لمعالجتها، بما قد يسهم في تحسين جودة الأداء المهني ورفع كفاءة نظام الجودة الداخلية، خصوصاً في المكاتب الصغيرة والمتوسطة. كما قد تكتسب الدراسة أهمية إضافية من ارتباطها بجهود الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (SOCPA) في تعزيز التحول المهني وتطبيق معيار إدارة الجودة (1 ISQM)، الأمر الذي يجعل نتائجها ذات قيمة عملية محتملة في دعم التطوير المؤسسي للمهنة ورفع مستوى الحوكمة والمساءلة.

تساؤلات الدراسة

انطلاقاً من مشكلة الدراسة وأهدافها، تسعى هذه الدراسة للإجابة عن مجموعة من التساؤلات الرئيسة والفرعية التي تُوضح الإطار البحثي العام، وذلك على النحو الآتي:

أولاً: السؤال الرئيس

ما النموذج الإداري المقترح الذي يمكن من خلاله تقييم المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة بما يعزز جودة الأداء واستدامته؟

ثانياً: التساؤلات الفرعية

- ١- ما المقصود بالمخاطر المهنية، وما أنواعها ومصادرها في بيئة عمل مكاتب المراجعة؟
- ٢- ما واقع إدارة وتقييم المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة بالمملكة العربية السعودية؟
- ٣- إلى أي مدى تلتزم مكاتب المراجعة بتطبيق معايير إدارة الجودة والمخاطر المهنية وفقاً لمعيار (ISQM 1) والمعايير ذات العلاقة؟
- ٤- ما أبرز التحديات والعوامل التي تحد من فاعلية إدارة المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة؟
- ٥- ما المكونات والعناصر الأساسية التي يجب أن يتضمنها النموذج المقترح لتقييم المخاطر المهنية من منظور إدارة الأعمال؟
- ٦- كيف يمكن تطبيق النموذج المقترح في مكاتب المراجعة بما يحقق التكامل بين الجوانب الإدارية والمهنية؟

هذه التساؤلات ستشكل الإطار الذي تبنى عليه الفروض والمنهجية لاحقاً، كما ستوجّه تصميم أدوات الدراسة وتحليل النتائج.

فروض الدراسة:

استنادًا إلى الإطار النظري وتساؤلات الدراسة، تم وضع مجموعة من الفروض المبدئية التي تسعى الدراسة إلى اختبارها ميدانيًا للتحقق من العلاقة بين إدارة المخاطر المهنية وجودة الأداء في مكاتب المراجعة، وذلك على النحو الآتي:

الفرض الرئيس:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نموذج إداري متكامل لتقييم المخاطر المهنية على تحسين جودة الأداء المهني في مكاتب المراجعة.

الفروض الفرعية:

١- يوجد ارتباط إيجابي بين وضوح سياسات إدارة المخاطر المهنية ومستوى الالتزام بمعايير الجودة داخل مكاتب المراجعة.

٢- تؤثر كفاءة المراجعين وخبرتهم المهنية تأثيرًا معنويًا في قدرة المكاتب على تحديد المخاطر المهنية وتقييمها بدقة.

٣- يسهم استخدام الأساليب الإدارية الحديثة (مثل مصفوفة احتمالية-أثر المخاطر ونظم المتابعة الداخلية) في تعزيز فعالية إدارة المخاطر المهنية.

٤- تؤدي بيئة العمل التنظيمية والثقافة المهنية دورًا مؤثرًا في مدى نجاح تطبيق أنظمة تقييم المخاطر في مكاتب المراجعة.

٥- يؤدي تطبيق النموذج المقترح لتقييم المخاطر المهنية إلى تحسين جودة التقارير الصادرة وزيادة ثقة العملاء والجهات الرقابية.

سيتم اختبار هذه الفروض الميدانية مقابل فروض العدم (Null Hypotheses) التي تفترض عدم وجود أثر أو ارتباط بين المتغيرات، باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة (مثل تحليل الانحدار واختبارات الدلالة الإحصائية) للتحقق من مدى صحة الفروض البديلة.

الدراسات السابقة:

أولاً: الدراسات العربية

- دراسة (عبدالرحمن التوبجري ، حسين النافعابي ، ٢٠٠٨م)

هدفت الدراسة إلى تحليل العوامل المؤثرة في جودة خدمة المراجعة في مكاتب المحاسبة القانونية في المملكة العربية السعودية، من وجهة نظر المراجعين القانونيين أنفسهم. استخدم الباحثان استبانة ميدانية شملت (٩٥) مراجعاً من ثمانية مكاتب مراجعة بمدينة جدة، وتم تحليل البيانات باستخدام الأسلوبين الوصفي والاختباري.

توصلت النتائج إلى أن أكثر العوامل تأثيراً في جودة المراجعة هي:

الخبرة العملية لأعضاء المكتب، والموضوعية في فحص القوائم المالية، والكفاءة العلمية للمراجعين. كما تبين أن العوامل الثلاثة الأكثر تأثيراً في تفضيل العملاء لمكاتب المراجعة هي: التعامل السابق مع العميل، وأتعاب المراجعة، وسمعة المكتب.

أظهرت الدراسة وجود فروق جوهرية بين إدراك المراجعين لأهمية عوامل الجودة ومدى توافرها في الواقع العملي، وأوصت بضرورة تعزيز برامج التدريب المهني المستمر، وتفعيل جهات رقابية مستقلة لمتابعة جودة الأداء المهني في المكاتب، لضمان استمرارية الثقة في التقارير المالية وجودة أعمال المراجعة

- دراسة (أحمد الجلال ، ٢٠١٠م)

هدفت الدراسة إلى تحليل أثر متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في الجمهورية اليمنية، من خلال تحديد العوامل البيئية والتنظيمية التي تؤثر في ممارسة المهنة وجودة التقارير. استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي مع تطبيق ميداني على عينة من المراجعين القانونيين في عدد من المحافظات اليمنية.

أظهرت النتائج أن عوامل البيئة المهنية والتنظيمية مثل المنافسة بين المكاتب، وضغوط العملاء، ومستوى الأتعاب، وحجم مكتب المراجعة، تمثل مؤثرات رئيسة في جودة الأداء المهني. كما تبين أن كبر حجم المكتب وارتفاع الأتعاب يرتبطان إيجابياً بجودة المراجعة، في حين أن ضغوط الوقت وطول علاقة المراجع بالعميل تقللان من جودة الأداء .

أوصت الدراسة بضرورة تفعيل الرقابة المهنية المستقلة على المكاتب الصغيرة، وإلزام المراجعين بالتدريب المستمر والتقيد بمعايير المراجعة الدولية، بما يعزز استقلالية المراجع وثقة مستخدمي القوائم المالية في جودة التقارير.

- دراسة (د.خليدة عاي، ٢٠١٦م)

هدفت الدراسة إلى تحليل الإطار المفاهيمي والأنظمة الدولية لرقابة الجودة في مكاتب المراجعة الخارجية، واستعراض تطور معايير الجودة والبرامج المهنية عبر التجارب الدولية، خصوصًا في الولايات المتحدة وفرنسا. استخدمت الباحثة المنهج التحليلي المقارن، من خلال تحليل النظم المعتمدة مثل برنامج فحص النظير (Peer Review) ونظام مجلس الرقابة على أعمال المراجعين (PCAOB).

توصلت الدراسة إلى أن الرقابة على جودة المراجعة تمثل أحد الأعمدة الأساسية لتطوير مهنة المحاسبة، وأن أنظمة الفحص الذاتي داخل المهنة غير كافية لضمان الجودة والاستقلالية. وأشارت إلى أن أفضل الممارسات تتمثل في إنشاء هيئات رقابية مستقلة تجمع بين التمثيل المهني والرقابة الحكومية، لضمان الالتزام بمعايير الجودة الدولية (ISQC1). وأوصت الباحثة بضرورة تبني نموذج مزدوج للرقابة المهنية يجمع بين الرقابة الذاتية للمهنة والإشراف الحكومي، مع توطيد معايير الجودة الدولية بما يتناسب مع البيئات العربية، ودعم ثقافة الجودة لدى المراجعين من خلال التدريب والتعليم المستمر.

- دراسة (محمد بركات، ٢٠١٨م)

هدفت الدراسة إلى تحليل أثر الجهود والمعايير التي تصدرها المنظمات المهنية الدولية والمحلية على جودة الأداء المهني في مكاتب المراجعة، مع التركيز على دور المعايير الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ومجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي (IAASB) في تحسين نظم رقابة الجودة داخل مكاتب التدقيق.

تناولت الدراسة بالتحليل المقارن المعايير الدولية للمراجعة ذات العلاقة مثل المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم (ISQC ١) والمعيار الدولي للمراجعة رقم (ISA 220)**، وناقشت مدى تبني مكاتب المراجعة في العالم العربي لتلك المعايير وأثرها في تطوير نظم الإشراف وضبط الجودة. وأظهرت النتائج وجود قصور في تطبيق متطلبات الرقابة على الجودة داخل بعض مكاتب المراجعة في الدول العربية نتيجة ضعف الالتزام بالسياسات والإجراءات المهنية، مما يؤدي إلى تراجع الثقة في التقارير المالية.

وأوصت الدراسة بضرورة إنشاء هيئات مستقلة لمراقبة جودة المراجعة تتولى الإشراف والتفتيش الدوري على أعمال المكاتب، وتعمل على مواءمة معايير الجودة الدولية مع البيئة العربية، مع تعزيز التدريب المستمر للمراجعين لضمان الارتقاء بمستوى الأداء المهني والحد من الأخطاء المهنية.

- دراسة (د/حسام السعيد الوكيل، ٢٠١٩م):

هدفت هذه الدراسة إلى اقتراح إطار رقابي لتحسين جودة الأداء المهني لمكاتب المراجعة في المملكة، من خلال تقييم مدى التزامها بمعيار الرقابة النوعية على الجودة (ISQM1). استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي إلى جانب دراسة ميدانية شملت مجموعة من المراجعين القانونيين والمكاتب المحلية.

توصلت النتائج إلى أن غالبية مكاتب المراجعة الصغيرة في المملكة لا تطبق معظم عناصر معيار (ISQM1) بسبب محدودية الموارد المالية والبشرية، في حين تُظهر المكاتب الكبرى المرتبطة بشبكات دولية التزامًا أعلى بمعايير الجودة. كما أوضحت الدراسة أن معيار (ISQM1) لا يتلاءم كليًا مع طبيعة المكاتب السعودية الصغيرة والمتوسطة، مما يستدعي تعديل السياسات الرقابية لتتناسب مع بيئة المهنة المحلية.

وأوصت الدراسة بإنشاء وحدة مستقلة لمراقبة الجودة ضمن هيئة السوق المالية، وتطوير نظام وطني للرقابة المهنية يضمن المتابعة الدورية لأداء المكاتب، ويعزز الثقة في مخرجات المراجعة وجودة التقارير المالية.

- دراسة (مزمل عوض طه، ٢٠٢٠م):

هدفت الدراسة إلى تحديد وقياس مدى اهتمام مكاتب المراجعة الخارجية في السودان بتطبيق متطلبات الجودة المهنية وفقًا للمعايير الدولية للمراجعة، مع التركيز على العناصر المتعلقة بالمكتب وفريق العمل. اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي، واستخدم استبانة وُجّهت إلى مجموعة من المراجعين العاملين في مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم.

أظهرت النتائج أن هناك اهتمامًا متزايدًا لدى مكاتب المراجعة السودانية بتطبيق متطلبات الجودة المهنية، إلا أن هذا الاهتمام لا يزال جزئيًا وغير شامل لكل عناصر النظام. كما تبين أن ارتباط المكاتب المحلية بشركات المراجعة الكبرى (Big 4) يُسهم في رفع كفاءة الأداء وتحقيق معايير الجودة المطلوبة.

وأوصت الدراسة بضرورة تعزيز الدور الرقابي لمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في السودان، وتطوير معايير وطنية تنسجم مع المعايير الدولية، إضافة إلى تفعيل برامج التدريب المستمر للمراجعين بما يضمن تحسين جودة الأداء المهني واستدامته .

- دراسة (بلقاسم بوخديمي، ٢٠٢٤م)

هدفت الدراسة إلى تحليل أثر تطبيق أنظمة مراقبة الجودة في مكاتب المراجعة الخارجية على كفاءة وفعالية الأداء المهني، من خلال دراسة مقارنة لتجارب مكاتب التدقيق الدولية العاملة في الجزائر. اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي والمنهج المقارن، باستخدام مقابلات واستبانات موجهة إلى المراجعين في المكاتب الكبرى.

أظهرت النتائج أن تطبيق معايير الجودة الدولية (ISQC 1) ومعياري المراجعة الدولي (ISA 220) يساهمان بدرجة كبيرة في تحسين جودة المراجعة، من خلال تعزيز الالتزام بالاستقلالية، ودقة التخطيط، ومراجعة الأداء على مستوى فرق العمل. كما تبين أن المكاتب التي تمتلك نظامًا مؤسسيًا للرقابة على الجودة تحقق مستوى أعلى من الثقة والفعالية في تنفيذ مهامها مقارنة بالمكاتب الصغيرة.

وأوصت الدراسة بضرورة تعميم تطبيق أنظمة مراقبة الجودة على جميع المكاتب المهنية، وإنشاء هيئات وطنية مستقلة للرقابة على جودة المراجعة لضمان الالتزام بالمعايير الدولية، وتوفير التدريب المستمر للمراجعين بما يعزز جودة الأداء والشفافية المهنية.

ثانيا : الدراسات العالمية

- [Johansen, T. R., & Christoffersen, J. (2017)]

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل العلاقة بين أنظمة تقييم الأداء في مكاتب المراجعة والسلوك المهني للمراجعين، ولا سيما مدى تأثير التركيز على الكفاءة أو العميل أو الجودة في توليد أو تقليص السلوكيات المهنية غير السليمة (Dysfunctional Behaviour).

استخدم الباحثان استبانة موجهة إلى ١٩٦ مراجعًا في ٣٤ مكتب مراجعة بالدنمارك، واعتمدا على منهج التحليل الإحصائي الوصفي والانحدار المتعدد لتقييم الارتباط بين محاور التقييم الثلاثة والسلوك المهني.

توصلت النتائج إلى أن التركيز على العميل (Client Focus) يرتبط إيجابيًا بزيادة السلوكيات غير المهنية مثل تخطي الإجراءات المطلوبة أو إرضاء العميل على حساب المعايير، في حين أن التركيز على الجودة (Quality Focus) يساهم في الحد من السلوكيات غير المهنية وتحسين جودة المراجعة.

كما أظهرت النتائج أن التركيز على الكفاءة (Efficiency Focus) لا يؤدي بالضرورة إلى سلوكيات سلبية كما كان يُعتقد سابقًا، وأن تأثيرات هذه العوامل تختلف بحسب مستوى الخبرة داخل المكتب؛ إذ يتأثر المراجعون المبتدئون بالضغوط التجارية أكثر من المديرين وأصحاب الخبرة.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل الاتجاهات البحثية العالمية حول جودة المراجعة خلال الفترة من ١٩٨١ إلى ٢٠٢٢، وذلك من خلال منهجية المراجعة المنهجية للبحوث (SLR) مدعومة بتحليل بيليومتري ومحتوى علمي لأكثر من ١١٠٠ دراسة منشورة في قاعدة بيانات Scopus.

اعتمد الباحثان على تحليل الشبكات البحثية والاقتباسات التبادلية (Co-citation Analysis) لتحديد البنية الفكرية لموضوع جودة المراجعة عالميًا. أظهرت النتائج أن الولايات المتحدة الأمريكية تُعدّ الدولة الأكثر إنتاجًا للأبحاث في هذا المجال (٣١٩ دراسة)، تليها أستراليا وماليزيا، بينما تشهد الدول النامية – ومنها السعودية – تزايدًا ملحوظًا في الاهتمام بالموضوع.

حددت الدراسة ستة محاور بحثية رئيسة في أدبيات جودة المراجعة:

خصائص لجان المراجعة وعلاقتها بجودة المراجعة، حوكمة الشركات وتأثيرها في جودة المراجعة، المعايير والأنظمة الرقابية وتأثيرها على الأداء المهني، العلاقة بين إدارة الأرباح وجودة المراجعة، الخدمات غير المراجعة وتأثيرها في الاستقلالية والجودة، علاقة المراجع بالعميل وأثرها في الاستقلالية والجودة المهنية.

كما أكدت الدراسة أن المعايير الجديدة لإدارة الجودة (ISQM 1) تمثل نقطة تحول في قياس وتقييم جودة الأداء المهني للمراجعين، ودعت إلى مزيد من الأبحاث في الدول النامية لتطوير نماذج وطنية لإدارة المخاطر المهنية وجودة المراجعة بما يتواءم مع بيئاتها المحلية.

هدفت الدراسة إلى اختبار العلاقة بين رضا موظفي المراجعة وجودة المراجعة في بيئة عمل الشركات الخاصة في ألمانيا، حيث تكون الحوافز الخارجية مثل السمعة أو مخاطر الدعاوى أقل تأثيرًا مما هو عليه الحال في الشركات المدرجة.

اعتمد الباحثون على بيانات مجمعة من أكثر من ٤٥٠٠ مراجعة موظف عبر منصة kununu.com، وقاموا بقياس جودة المراجعة باستخدام مؤشرات موضوعية مثل الاستحقاقات الاختيارية (Discretionary Accruals)، ومعدل الضريبة الفعلي (Effective Tax Rate).

توصلت الدراسة إلى أن رضا موظفي المراجعة يرتبط إيجابيًا وبشكل معنوي بجودة المراجعة في بيئة عمل الشركات الخاصة، بخلاف الشركات المدرجة التي لم يظهر فيها هذا الارتباط. كما أظهرت النتائج أن الأثر الإيجابي لرضا الموظفين أكثر وضوحًا في المكاتب غير المنتمية لمجموعة Big 4، نظرًا لاعتماد هذه المكاتب بدرجة أكبر على الحوافز الداخلية مثل الرضا والتحفيز الوظيفي.

وأكدت الدراسة أن الرضا الوظيفي يعزز استقلالية المراجع وحسه المهني، ويساعد في الحد من الآثار السلبية لبعض العوامل مثل طول مدة العلاقة مع العميل أو تقديم خدمات غير مراجعة.

كما دعت الدراسة إلى تعزيز بيئة العمل الإيجابية داخل مكاتب المراجعة الصغيرة والمتوسطة باعتبارها عاملاً محورياً لتحسين جودة الأداء المهني وضمان الثقة في التقارير المالية.

- ملخص الدراسات السابقة والمساهمة البحثية

من خلال استعراض الدراسات العربية والعالمية السابقة، يتضح أن هناك إجماعاً واسعاً بين الباحثين على أهمية إدارة جودة المراجعة والرقابة على الأداء المهني في تعزيز الثقة بالتقارير المالية، إلا أن مناهجهم ونتائجهم تفاوتت من حيث زاوية المعالجة والمنطلق النظري.

فمثلاً، ركزت دراسة التوجيهي والنافعاوي (٢٠٠٨) على أثر الخبرة والكفاءة المهنية للمراجعين في جودة الأداء، بينما تناولت دراسة خليفة عايد (٢٠١٦) البنية المؤسسية لأنظمة رقابة الجودة من منظور مقارنة بين الدول. أما الوكيل (٢٠١٩) فقد ركز على مدى التزام مكاتب المراجعة السعودية بمعايير الجودة ISQM ١ وأوصى بتطوير آليات رقابية محلية تتلاءم مع بيئة المهنة. وفي المقابل، قدّمت دراسة Johansen & Christoffersen (٢٠١٧) منظوراً سلوكياً حول أثر التركيز على الكفاءة أو العمل في السلوك المهني للمراجعين، في حين أوضحت دراسة Kalita & Tiwari (٢٠٢٣) الاتجاهات البحثية الحديثة التي تربط بين إدارة الجودة المهنية والتحول نحو معايير ISQM 1 عالمياً.

من هذا التحليل، يمكن ملاحظة عدة نقاط اتفاق واختلاف جوهرية:

• نقاط الاتفاق:

معظم الدراسات أكدت على دور إدارة الجودة والمخاطر المهنية في تحسين الأداء المهني، وعلى أهمية تطوير الأطر الرقابية وتطبيق معايير الجودة الدولية، كما أجمعت على أن ضعف الالتزام بهذه المعايير يؤدي إلى انخفاض جودة المخرجات وتراجع ثقة المستخدمين.

• نقاط الاختلاف:

تختلف الدراسات في مستوى المعالجة؛ فبعضها ركّز على العوامل الفردية (مثل الكفاءة أو الخبرة أو ضغوط العملاء)، بينما ركّزت أخرى على الإطار المؤسسي والتنظيمي (مثل أنظمة الرقابة أو الثقافة المهنية)، في حين قلّما تناولت الأبحاث السابقة العلاقة التكاملية بين البعدين الإداري والمحاسبي في إدارة المخاطر المهنية.

بناءً على ذلك، يمكن القول إن الفجوة البحثية تتمثل في غياب نموذج إداري تطبيقي متكامل لتقييم المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة، يربط بين مفاهيم إدارة الأعمال (مثل إدارة المخاطر المؤسسية ERM وإدارة الجودة الشاملة TQM) وبين متطلبات المعايير المهنية الحديثة (ISQM 1).

ومن هنا، تتطرح الدراسة الحالية إلى سدّ هذه الفجوة من خلال تصميم نموذج مقترح لتقييم المخاطر المهنية يدمج الجوانب الإدارية والتنظيمية بالممارسات المهنية للمراجعة، بهدف المحاولة لتطوير إطار عملي يعزز جودة الأداء واستدامته في بيئة المكاتب المهنية بالملكة العربية السعودية.

المنطلقات النظرية للدراسة:

تُعد إدارة المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة من الموضوعات الحيوية التي تشغل اهتمام الهيئات المهنية والمكاتب الكبرى، نظرًا لما تمثله من تأثير مباشر على جودة التقارير المالية وسمعة المهنة. فمع تطور بيئة الأعمال وتعقد المعاملات المالية وتنامي المتطلبات الرقابية، أصبح من الضروري تطوير أطر علمية ومنهجية لتحديد المخاطر المهنية وتقييمها وإدارتها بشكل فعال.

تستند هذه الدراسة إلى مجموعة من المفاهيم والنظريات الإدارية والمحاسبية التي تفسر العلاقة بين جودة الأداء المهني، وإدارة المخاطر، ونظم الرقابة على الجودة، ويمكن تلخيصها في المحاور التالية:

أولاً: مفهوم المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة

تشير المخاطر المهنية إلى الاحتمالات التي قد تؤثر سلبًا على جودة أداء المراجع أو استقلاليته أو التزامه بالمعايير المهنية. وتشمل هذه المخاطر — وفقًا للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) — ما يلي:

- مخاطر الاستقلالية: الناشئة عن تضارب المصالح أو طول العلاقة مع العميل.
- مخاطر الكفاءة الفنية: الناتجة عن ضعف الخبرة أو القصور في تدريب فرق العمل.
- مخاطر السمعة: التي تنجم عن تقارير مراجعة غير دقيقة أو انتقادات مهنية.
- مخاطر الالتزام بالمعايير: المتعلقة بعدم تطبيق معايير المراجعة أو الجودة بالشكل المطلوب.

ويُعد التعامل مع هذه المخاطر عنصرًا أساسيًا في تحقيق جودة واستمرارية المهنة.

ثانيًا: إدارة المخاطر المهنية من منظور إدارة الأعمال

تستند إدارة المخاطر المهنية إلى مبادئ إدارة المخاطر المؤسسية (ERM)، التي تهدف إلى تحديد الأحداث أو العوامل التي قد تؤثر في تحقيق أهداف المنشأة المهنية، وتقييم احتمالية حدوثها وأثرها، ثم وضع آليات للسيطرة عليها أو الحد من تأثيرها.

وتتضمن هذه العملية أربع مراحل رئيسية:

- ١- تحديد المخاطر: رصد مصادر الخطر الداخلي والخارجي.
- ٢- تحليل وتقييم المخاطر: قياس شدة كل خطر وفقًا لدرجة احتمالية حدوثه وتأثيره.
- ٣- وضع استراتيجيات الاستجابة: من خلال سياسات وإجراءات وقائية أو تصحيحية.
- ٤- المتابعة والمراجعة: لضمان فعالية الإجراءات وتحديثها وفق المتغيرات البيئية.

ثالثًا: العلاقة بين إدارة المخاطر وجودة الأداء المهني

تشير الأدبيات المحاسبية والإدارية إلى وجود علاقة طردية قوية بين فعالية إدارة المخاطر المهنية ومستوى جودة الأداء المهني في مكاتب المراجعة. فكلما كانت المكاتب تمتلك نظامًا إداريًا واضحًا لتحديد المخاطر المهنية وتقييمها ومتابعتها، كلما ارتفعت جودة التقارير المالية ودقة الإجراءات المهنية المتبعة.

ويعتمد هذا الترابط على أن إدارة المخاطر المهنية ليست هدفًا في حد ذاتها، بل هي وسيلة استراتيجية لتحسين جودة الأداء وتعزيز الثقة في المخرجات المهنية، وذلك من خلال تحويل المخاطر إلى فرص للتطوير والتحسين المستمر.

وقد أكدت الدراسات الحديثة أن التحول من الرقابة التقليدية إلى إدارة المخاطر المهنية وفقًا لمعيار إدارة الجودة ISQM 1 يمثل نقلة نوعية في إدارة مكاتب المراجعة.

وفي ضوء ذلك، يمكن توضيح العلاقة الجوهرية بين إدارة المخاطر المهنية وجودة الأداء المهني كما يلي:

عنصر إدارة المخاطر المهنية	أثره المباشر على جودة الأداء المهني
تحديد المخاطر (مثل مخاطر الاستقلالية أو الكفاءة)	يساهم في اكتشاف نقاط الضعف التي قد تؤثر على نزاهة المراجعة ودقتها.
تقييم المخاطر وتحليلها	يؤدي إلى تخصيص الموارد والوقت بطريقة أكثر فعالية لضمان جودة الفحص المهني.
الاستجابة للمخاطر	تحسين القرارات المتعلقة بقبول العملاء واستمرارية الارتباطات المهنية.
المتابعة والمراجعة المستمرة	تعزز التحسين المستمر وتمنع تكرار الأخطاء المهنية في مهام المراجعة المستقبلية.

يُستنتج من الجدول أن إدارة المخاطر المهنية تمثل الإطار التنظيمي الذي يضمن جودة الأداء المهني واستدامته، حيث تُعد الممارسات الوقائية والرقابية المتبعة في إدارة المخاطر أداة فعالة لتحسين الكفاءة وتقليل الانحرافات المهنية، وهو ما يساهم في تحقيق أهداف الجودة الشاملة في مكاتب المراجعة.

رابعًا: الأساس النظري للنموذج المقترح

يرتكز النموذج المقترح في هذه الدراسة على ثلاثة أطر نظرية رئيسية تشكل معًا الأساس العلمي لبناء نموذج متكامل لتقييم المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة، وهي:

- ١- المعايير المهنية للمراجعة (ISQM1 & ISQC 1)، التي تحدد متطلبات الجودة وإدارة المخاطر في المكاتب.
- ٢- مبادئ إدارة الجودة الشاملة (TQM)، التي تركز على التحسين المستمر للعملية المهنية.
- ٣- إطار إدارة المخاطر المؤسسية (COSO ERM)، الذي يقدم منهجًا إداريًا لتحديد وتقييم المخاطر.

١ - المعايير المهنية لإدارة الجودة (ISQM 1)

يُعد معيار إدارة الجودة رقم (ISQM 1) الصادر عن مجلس معايير المراجعة والتأكد الدولي (IAASB) الإطار الأحدث لتطبيق أنظمة الجودة في مكاتب المراجعة، وقد جاء ليحل محل المعيار السابق (ISQC1). يتميز المعيار الجديد بتركيزه على المنهج القائم على المخاطر (Risk-Based Approach) بدلاً من منهج الرقابة التقليدي، حيث يُلزم المكاتب بتحديد المخاطر التي قد تؤثر على جودة المراجعة وتقييمها ووضع استجابات مناسبة لها. ومن أبرز الفروقات الجوهرية بين ISQM1 وISQC 1 أن الأخير:

- يضع مسؤولية إدارة الجودة على مستوى القيادة العليا في المكتب.
- يُركّز على تقييم المخاطر المتغيرة بيئياً بدلاً من الاعتماد على سياسات ثابتة.
- يُلزم المكتب بعمليات رصد وتحسين مستمر لأنظمة الجودة المهنية.

هذه السمات جعلت ISQM 1 أكثر ملاءمة لتوجهات البحث الحالية، إذ تُبنى دراستنا على فكرة أن تقييم المخاطر المهنية يمثل مدخلاً لتحسين الجودة وضمان الاستدامة في الأداء المهني.

٢ - مبادئ إدارة الجودة الشاملة (TQM)

تُعد إدارة الجودة الشاملة أحد الأسس الفكرية التي يمكن تطبيقها بفعالية داخل مكاتب المراجعة، نظراً لتركيزها على التحسين المستمر (Continuous Improvement) والتركيز على العميل (Customer Focus) والمسؤولية الشاملة عن الجودة (Total Responsibility for Quality).

في هذا الإطار، يمكن تطبيق مفاهيم TQM في بيئة المراجعة من خلال:

- تعزيز ثقافة التحسين المستمر عبر مراجعة الإجراءات المهنية وتطوير سياسات الحد من الأخطاء.
- التركيز على العميل (الجهات المستفيدة من التقارير المالية) لضمان موثوقية المخرجات المهنية واستدامة الثقة.
- تعزيز مشاركة جميع المستويات التنظيمية في عملية الجودة والمخاطر، مما يحقق تكاملاً بين فرق المراجعة والإدارة.

وبذلك، تمثل إدارة الجودة الشاملة الأساس الفلسفي الذي ينطلق منه تصميم النموذج المقترح، إذ تساهم في بناء نظام إداري يهدف إلى تحقيق التميز والجودة المستمرة في أداء المكاتب المهنية.

٣ - إطار إدارة المخاطر المؤسسية (COSO ERM)

يُعد إطار COSO ERM (Enterprise Risk Management) من أكثر النماذج شمولاً في تحديد وتقييم وإدارة المخاطر المؤسسية.

ويتضمن الإطار أربع مراحل رئيسة مترابطة يمكن تكييفها مع بيئة مكاتب المراجعة كما يلي:

١- تحديد المخاطر (Risk Identification):

تتضمن رصد مصادر المخاطر المهنية مثل مخاطر فقدان الاستقلالية، أو أخطاء التقارير، أو قصور الكفاءة المهنية. يمكن للمكاتب استخدام استبيانات داخلية أو مراجعات دورية لتحديد هذه المخاطر في كل مرحلة من مهام المراجعة.

٢- تحليل وتقييم المخاطر (Risk Assessment):

يُقاس الخطر وفق احتمال حدوثه وشدة تأثيره على جودة الأداء، باستخدام أدوات كمية (مثل مصفوفة احتمال/أثر) أو نوعية.

ويُعد هذا الجانب جوهرياً في الدراسة الحالية لكونه يمثل الخطوة الأساسية في بناء النموذج المقترح لتقييم المخاطر المهنية.

٣- الاستجابة للمخاطر (Risk Response):

تشمل تطوير سياسات وإجراءات وقائية (مثل مراجعة الاستقلالية قبل قبول العميل)، أو تصحيحية (مثل مراجعة ما بعد الأداء في حالات الأخطاء المهنية).

٤- المتابعة والمراجعة (Monitoring):

وهي مرحلة التحسين المستمر التي تضمن تعديل الاستجابات وتحديث الإجراءات بناءً على الممارسات الفعلية والنتائج الرقابية.

خامساً: تكامل الأطر النظرية الثلاثة داخل النموذج المقترح

يتكامل كلٌّ من ISQM 1 وTQM وCOSO ERM داخل النموذج المقترح لتشكيل إطار إداري متكامل لإدارة المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة.

فمن الناحية المهنية، يوفّر معيار ISQM 1 المرجعية النظامية لتطبيق نهج قائم على المخاطر في إدارة الجودة.

ومن الناحية الإدارية، يقدّم نموذج TQM المبادئ الفلسفية للتحسين المستمر ومشاركة جميع أفراد المكتب في ضمان جودة الأداء.

أما من الناحية الإجرائية، فيُعد إطار COSO ERM الأداة التحليلية لتحديد وتقييم المخاطر ووضع استجابات فعّالة لها.

ومن خلال هذا التكامل، يصبح النموذج المقترح قادراً على الربط بين الامتثال المهني والكفاءة الإدارية والرقابة المؤسسية، بما يعزز جودة الأداء واستدامته في مكاتب المراجعة.

خامسًا: الفرضية النظرية للدراسة

تستند الدراسة إلى الفرضية الجوهرية القائلة بأن:

"وجود نظام إداري متكامل لتقييم المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة يسهم في رفع جودة الأداء المهني وتحسين الثقة في التقارير المالية."

المنهجية وطرق البحث:

أولًا: منهج الدراسة

نظرًا لطبيعة موضوع البحث وأهدافه، فقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، باعتباره الأنسب لدراسة الظواهر المهنية والإدارية وتحليل العلاقات بين المتغيرات ذات الصلة بجودة الأداء وإدارة المخاطر.

يهدف هذا المنهج إلى توصيف واقع إدارة المخاطر المهنية في مكاتب المراجعة، وتحليل مدى التزامها بمعايير الجودة الدولية، ومن ثم صياغة نموذج إداري مقترح لتقييم تلك المخاطر.

كما استعانت الدراسة بجانب تطبيقي ميداني من خلال جمع البيانات من مكاتب المراجعة العاملة في المملكة العربية السعودية، وتحليلها إحصائيًا لاختبار الفروض والعلاقات بين المتغيرات المستقلة (عناصر إدارة المخاطر المهنية) والمتغير التابع (جودة الأداء المهني).

ثانيًا: مجتمع وعينة الدراسة

يتكوّن مجتمع الدراسة من جميع مكاتب المراجعة القانونية العاملة في المملكة العربية السعودية والمسجلة لدى الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (SOCPA).

ونظرًا لتعدد المكاتب وتفاوت أحجامها، فقد تم اختيار عينة قصدية تمثل الفئات الثلاث الرئيسة للمكاتب:

١- مكاتب كبيرة أو مرتبطة بشبكات دولية.

٢- مكاتب متوسطة الحجم.

٣- مكاتب صغيرة أو فردية.

ويتوقع أن يتراوح حجم العينة بين (٣٠ إلى ٥٠ مكتب مراجعة) لضمان تمثيل كافٍ للفئات المختلفة.

أدوات الدراسة :

أولاً : أداة جمع البيانات

اعتمدت الدراسة على الاستبانة كأداة رئيسة لجمع البيانات، حيث تم إعدادها استناداً إلى الأدبيات والدراسات السابقة ذات العلاقة، مثل دراسات:

(الوكيل، ٢٠١٩؛ عابي، ٢٠١٦؛ Salleh & Stewart, 2020؛ AICPA, 2023).

وقد تضمنت الاستبانة ثلاثة محاور رئيسة:

- ١- البيانات العامة: تتعلق بحجم المكتب وعدد المراجعين وخبراتهم.
- ٢- محور إدارة المخاطر المهنية: يشمل البنود الخاصة بتحديد وتقييم المخاطر، والاستجابة لها، ومتابعتها.
- ٣- محور جودة الأداء المهني: يقيس مدى التزام المكتب بمعايير الجودة (ISQC 1 و ISQM 1)، والاستقلالية، وكفاءة الأداء، ورضا العملاء.

استخدمت الاستبانة مقياس ليكرت الخماسي لتحديد درجة الموافقة على الفقرات من (١ = لا أوافق بشدة) إلى (٥ = أوافق بشدة).

ثانياً : أدوات التحليل الإحصائي

سيتم تحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS عبر مجموعة من الأساليب، منها:

- التحليل الوصفي لبيان الاتجاهات العامة للمتغيرات.
- اختبار الثبات (Cronbach's Alpha) لقياس موثوقية الأداة.
- تحليل الانحدار المتعدد لاختبار أثر مكونات إدارة المخاطر المهنية على جودة الأداء.
- اختبار الفروق (ANOVA) لدراسة الفروقات بين المكاتب حسب الحجم أو طبيعة الارتباط الدولي.

ثالثاً: أساليب التحقق من صدق وثبات الأداة

- صدق المحتوى: سيتم عرضه على مجموعة من الخبراء الأكاديميين والممارسين في مكاتب المراجعة للتأكد من ملائمة الفقرات لأهداف الدراسة.
- الثبات الإحصائي: باستخدام معامل الثبات كرونباخ ألفا، حيث تُعد القيمة المقبولة ≤ 0.70 ، مؤشراً على ثبات الأداة.

رابعاً: خطة التحليل

بعد جمع البيانات وتحليلها، سيتم مقارنة النتائج مع الأدبيات والدراسات السابقة لتحديد:

- مدى تطابق واقع الممارسة في مكاتب المراجعة السعودية مع المعايير الدولية.
- تحديد عناصر النموذج الإداري المقترح لتقييم المخاطر المهنية.
- صياغة الإطار النهائي للنموذج المقترح الذي يمثل مخرجات الدراسة التطبيقية.

حدود الدراسة :

١- الحدود المكانية:

تقتصر الدراسة على مكاتب المراجعة القانونية العاملة في المملكة العربية السعودية، وذلك لخصوصية البيئة المهنية والتنظيمية في المملكة، وما تتضمنه من أنظمة رقابية وتشريعية قد تؤثر على طبيعة المخاطر المهنية وجودة الأداء.

٢- الحدود الزمانية:

تغطي البيانات الميدانية الخاصة بالدراسة العام ٢٠٢٥ م، وهو الإطار الزمني الذي جُمعت خلاله البيانات وتم تحليلها، بما يعكس واقع الممارسات المهنية خلال تلك الفترة.

٣- الحدود الموضوعية:

تقتصر الدراسة على المخاطر المهنية المتعلقة بجودة الأداء المهني في مكاتب المراجعة، دون التوسع في تناول المخاطر المالية أو التشغيلية أو الاستراتيجية، إذ يهدف البحث إلى تطوير نموذج إداري يركز على البعد المهني والجوانب الإجرائية لجودة المراجعة.

٤- الحدود البشرية:

تقتصر عينة الدراسة على الشركاء والمديرين والمراجعين القانونيين العاملين في المكاتب محل الدراسة، نظراً لارتباط هذه الفئات مباشرةً بعمليات تقييم المخاطر المهنية وتطبيق أنظمة إدارة الجودة في بيئة العمل المهني.

٥- حدود التحيز (Researcher Bias) :

تعتمد الدراسة على البيانات المستقاة من استبانة موجهة إلى عينة من العاملين في مكاتب المراجعة، مما قد يعرض النتائج لاحتمال تأثرها بالمواقف الشخصية أو التقديرات الذاتية للمستجيبين. ولتقليل أثر هذا التحيز، تم اتخاذ عدد من الإجراءات المنهجية لضمان الموضوعية (Objectivity) في التحليل، من أبرزها:

- تصميم الاستبانة بأسلوب علمي محايد خالٍ من التوجيه أو الإيحاء.
- استخدام أدوات إحصائية كمية لاختبار الفرضيات بشكل موضوعي.
- مقارنة النتائج مع الأدبيات السابقة للتحقق من اتساقها المنهجي.

المراجع:

أولاً: المراجع العربية

- بو خدي، بلقاسم الخليل. (٢٠٢٤). دور مراقبة الجودة للمراجعة الخارجية في تحسين أداء وفعالية مكاتب التدقيق – دراسة تطبيقية على بعض المكاتب الدولية (Mazars، Deloitte، KPMG). رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر ٣.
- الخالدي، نبيل. (٢٠٠٦). المشكلات التي تواجه مهنة المراجعة وأثرها على الثقة بالقوائم المالية المنشورة. *المجلة العربية للمحاسبة*، ٩(٢).
- الوكيل، حسام السعيد. (٢٠١٩). مدخل مقترح للمراقبة على جودة الأداء المهني لمكاتب المراجعة بالمملكة العربية السعودية: دراسة ميدانية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة – جامعة الإسكندرية*، ٣(١).
- بركات، محمد متولي محمد إبراهيم. (٢٠١٨). أثر جهود المنظمات المهنية في مجال رقابة جودة المراجعة على جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات. *مجلة البحوث المالية والتجارية*، ٩(٢).
- التويجري، عبدالرحمن علي، والنافعاوي، حسن محمد. (٢٠٠٨). جودة خدمة المراجعة: دراسة ميدانية تحليلية للعوامل المؤثرة فيها. *مجلة جامعة الملك عبدالعزيز: الاقتصاد والإدارة*، ٢٢(١).
- الجلال، أحمد محمد صالح. (٢٠١٠). تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات. *مجلة جامعة عدن للعلوم الإنسانية والاجتماعية*، ١٤(١).
- عايدي، خليفة. (٢٠١٦). إطار البحوث في رقابة الجودة للمراجعة الخارجية: دراسة المفاهيم والأنظمة والبرامج والمعايير المهنية. *مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمة لخضر – الوادي*، ٧(٧).

الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (SOCPA). (٢٠٢٠). منهجية تقييم المخاطر المهنية للمكاتب الصغيرة والمتوسطة. الرياض: الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين.

الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (SOCPA). (٢٠٢١). منشور تطبيق معيار إدارة الجودة (ISQM 1) في مكاتب المراجعة. الرياض: الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين.

الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (SOCPA). (٢٠٢٢). دليل رقابة الجودة لمكاتب المحاسبة. الرياض: الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين.

الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (SOCPA). (٢٠٢٣). الدليل الإرشادي لمؤشرات جودة المراجعة. الرياض: الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين.

ثانيًا: المراجع العالمية

AICPA, & CIMA. (2023). *Perform effective risk assessments to improve audit quality*. American Institute of Certified Public Accountants.

Al-Thuneibat, A. A., Khamees, B. A., & Al-Fayoumi, N. (2008). Do audit tenure and firm size contribute to audit quality? *Managerial Auditing Journal*, 23(5), 450–472.

Carey, P., Eierle, B., & Hartlieb, S. (2025). Employee satisfaction and audit quality: Evidence from private firms in Germany. *Managerial Auditing Journal*, 40(1), 33–52.

Curtis, E., & Turley, S. (2017). The business risk audit – A longitudinal case study of an audit. *Accounting, Organizations and Society*, 32(4), 439–461.

DeFond, M., & Zhang, J. (2019). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 67(2–3), 255–298.

IAASB. (2020). *International Standard on Quality Management 1 (ISQM 1): Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements*. International Auditing and Assurance Standards Board.

Johansen, T. R., & Christoffersen, J. (2017). Audit performance evaluation systems and dysfunctional auditor behavior. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(5), 1143–1169.

Kalita, N., & Tiwari, R. K. (2023). Global research trends on audit quality: A bibliometric review (1981–2022). *Managerial Auditing Journal*, 38(7), 1220–1245.

Salleh, Z., & Stewart, J. (2020). Audit partners' professional risk orientation and audit quality: Evidence from Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 35(2), 251–273.