

# العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية- دراسة ميدانية

آدم محمد أحمد عمر

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد - جامعة الملك خالد- السعودية، جامعة النيلين- السودان  
amahmeed@kku.edu.sa

---

قبول البحث: 2022/6/6

مراجعة البحث: 2022/5/16

استلام البحث: 2022 / 4/19

DOI: <https://doi.org/10.31559/GJEB2022.12.4.4>

---



This file is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International](#)



## العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية- دراسة ميدانية

آدم محمد أحمد عمر

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد - جامعة الملك خالد- السعودية، جامعة النيلين- السودان  
amahmeed@kku.edu.sa

استلام البحث: 2022/4/19 مراجعة البحث: 2022/5/16 قبول البحث: 2022/6/6 DOI: <https://doi.org/10.31559/GJEB2022.12.4.4>

### الملخص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية. اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتم الإعتماد على الاستبيان كأداة لجمع بيانات الدراسة. توصلت الدراسة إلى وجود علاقة قوية بين جودة المراجعة الخارجية تحسين الأداء المالي وكفاءة استخدام الموارد المالية المتاحة للشركات المدرجة في بورصة الخرطوم، كما أن تطبيق نتائج تقرير المراجعة الخارجية الجيد يمكن من تشخيص الوضع المالي لتلك الشركات ويساعد في تقييم كفافتها المالية. أوصت الدراسة بضرورة التزام المراجعين الخارجيين بمعايير المراجعة وقواعد وأدبيات السلوك المهني، وضرورة التزام إدارة الشركات المدرجة في بورصة الخرطوم بتنفيذ توصيات وملحوظات تقرير المراجعة الخارجية.

**الكلمات المفتاحية:** جودة المراجعة الخارجية؛ الأداء المالي؛ سوق الخرطوم للأوراق المالية.

### 1. المقدمة:

شهدت المؤسسات الاقتصادية تطورات كبيرة في أنشطتها، واحتلت المنافسة بينها بشكل غير مسبوق بفضل التطورات التقنية والتكنولوجية، فلادي ذلك إلى زيادة الاهتمام بمهنة المحاسبة ومخرجانها، باعتبارها المصدر الأساسي (إن لم يكن الوحيد) للمعلومات التي يحتاجها ويعتمد عليها متذدو القرار وأصحاب المصلحة في المنشأة وبالضرورة أن تتمتع تلك المعلومات بالمصداقية والجودة والتعبير الصادق عن وضع المنشأة وهذا أدى إلى أهمية مهنة المراجعة والتدقيق والاهتمام بها لتأكيد مدى تطبيق المنشأة لمعايير ومبادئ المحاسبة بقصد إعداد تقارير مالية سليمة وعادلة. وازداد هذا الاهتمام نتيجة تزايد نشاط الشركات ومنظمات الأعمال في مختلف دول العالم، بالإضافة إلى التطورات المتزايدة والمستمرة في عملياتها المالية وكبر حجمها في ظل وجود قوانين وأنظمة ومعايير محلية دولية صارمة. وهذا الوضع يلزم إدارات الشركات ومنظمات الأعمال بالقيام بضبط أنشطتها المالية وفق المعايير والضوابط المحددة، لأنهم محاسبون على نتائجها وحسن إدارتها.

### 1.1 مشكلة الدراسة:

تمثل مشكلة الدراسة في أن جودة المراجعة تعتبر مطلب أساسي لمهنة المراجعة والذي لا بد أن ينعكس على الأداء المالي للشركات التي تتم مراجعتها، من خلال توافر خصائص محددة في عملية المراجعة، والتي قد يصعب توافرها في بيئة الأعمال السوانية في ظل الظروف الاقتصادية السائدة. ويمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية:

- هل تعتمد الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية على المراجعة الخارجية في تحسين أدائها المالي؟
- هل هناك علاقة بين تطبيق نتائج تقرير المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية؟

## 2.1. أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تحليل العلاقة بين المراجعة الخارجية الجيدة في تقديم معلومات مالية دقيقة تساعد في تحسين الأداء المالي.
- تحليل العلاقة بين تطبيق نتائج المراجعة الخارجية الجيدة وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

## 3.1. أهمية الدراسة:

لهذه الدراسة أهمية علمية وأهمية عملية:

**الأهمية العلمية:** وتمثل في:

- تستطيع هذه الدراسة أن تزود المكتبات الأكاديمية بحاجتها في هذا المجال.
- إبراز دور المراجعة الخارجية الجيدة في تحسين الأداء المالي.
- توفير قاعدة بيانات لباحثين في موضوع المراجعة الخارجية.

**الأهمية العملية:** وتمثل في:

- توضيح أهمية تقرير المراجعة الخارجية الجيدة للشركة والأصحاب المصلحة.
- توضيح مدى مساهمة المراجعة الخارجية الجيدة في تحقيق جودة الأداء المالي.

## 4.1. فرضيات الدراسة:

للإجابة على تساؤلات الدراسة وتحقيق أهدافها تمت صياغة الفرضيات التالية:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نتائج المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

## 5.1. منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لوصف الظاهرة وتحليلها وتفسير نتائجها.

## 2. الإطار النظري والدراسات السابقة:

### 2.1. الإطار النظري:

#### 2.1.1. مفهوم جودة المراجعة الخارجية:

المراجعة الخارجية بمفهومها المبني عرفها البعض (خالد أمين) بأنها فحص لأنظمة الرقابة الداخلية وبيانات وحسابات ودفاتر المؤسسة فحصاً انتقادياً منظماً بقصد الخروج برأي في مدى محايده على مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لتلك المؤسسة في نهاية فترة زمنية معلومة ومدى تصويرها لنتائج أعمالها. ويرى (Germound & Bonnault) بأنها اختبار تقني صارم وبناءً بأسلوب محدد من طرف مهني مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي معلم على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعتمول بها في الوضعية المالية ونتائج المؤسسة (ظواهر، 2005).

تعد المراجعة الخارجية من الخدمات المهنية التي يطبق عليها مفهوم جودة السلع كأساس لوضع مفهوم الجودة لأن مفهوم الجودة لا يختلف سواء كان المنتج سلعة أو خدمة، فقط يكمّن الفرق في صعوبة قياس جودة الخدمة (الصياغ، 1992).

ويمكن استعراض مفهوم جودة المراجعة الخارجية بناءً على الأسس التالية:

#### 1. مدى التزام المراجع بأداء مهمته وفقاً للمعايير المهنية:

تتمثل جودة المراجعة الخارجية في الوفاء بالمعايير وقواعد السلوك المهني التي وضعها المجتمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين. وهي المعايير العامة ومعايير العمل الميداني، ومعايير إعداد التقرير، بجانب قواعد السلوك المهني وأخلاقيات المهنة (Knorth, 1989). ويرى (Copley&Doucet, 1993) أن المراجعة الخارجية الجيدة هي أداء المراجع لعمله بكفاءة وفعالية واتباع الإجراءات والأساليب أثناء عملية المراجعة الخارجية.

#### 2. درجة اكتشاف المراجع للأخطاء والغش والتقرير عنها:

بناءً على هذا الأساس، عُرِفت جودة المراجعة الخارجية بأنها احتمال اكتشاف المراجع للأخطاء الجوهرية أو احتمال تجاهلها، والتركيز على ضرورة قيام المراجع بإدراج الأخطاء التي يكتشفها في تقريره (Knapp, 1991). وعُرِفت بأنها درجة التأكيد بأن القوائم المالية للعميل خالية من الغش الجوهرى، وسوء العرض. وتمثل هذه الدرجة من التأكيد مخرجات المراجعة الخارجية (Keefe, 1994).

#### 3. تحقيق أهداف الأطراف المعنية بعملية المراجعة الخارجية:

على هذا الأساس تم تعريف جودة المراجعة الخارجية بأنها الأداء الجيد والذي في كل عملية مراجعة يسعى للوصول إلى الكفاءة المناسبة للوفاء بمتطلبات العميل والمجتمع (Discenza, 1994). وكذلك عُرفت بأنها، ضمناً قيام المراجع بعمله بما يحقق للأطراف ذات الصلة (المنشأة محل المراجعة، مستخدموا القوائم المالية، مكاتب المراجعة، المنظمات المهنية، والأجهزة الحكومية) أهدافها (قطب، 2003). تأسيساً على ما سبق، يمكن تعريف المراجعة الخارجية الجيدة بأنها المراجعة التي يقوم بها المراجع الخارجي بكل كفاءة مهنية لاكتشاف الأخطاء الجوهرية في القوائم والتقارير المالية والتقرير عنها، وتقديم تقرير يلبس احتياجات أغراض الأطراف ذات المصلحة.

#### • أهمية جودة المراجعة الخارجية:

تبعد أهمية جودة المراجعة الخارجية من أهمية المنتج النهائي لعملية المراجعة المتمثل في تقرير المراجع الخارجي، والذي يعتمد عليه كثير من المستخدمين الخارجيين في اتخاذ قراراتهم. كما أن جودة المراجعة تمثل في المصلحة المشتركة لجميع الأطراف المستفيدة من خدمة المراجعة (شوان، 2010). وبالتالي تكون أهميتها في توجيهها لمسار العمل داخل المؤسسة وتمكنها من تحسين أدائها المالي.

#### • أهداف جودة المراجعة الخارجية:

- تمثل أهداف جودة المراجعة الخارجية في الآتي: (عبد العليم، 2000)
1. وجود نظام محاسبي فعال للرقابة على عمليات المشروع.
  2. خدمة مدعى ومستخدمي القوائم المالية، ومكاتب المراجعة والمنظمات المهنية التي تسعى إلى إلزام مكاتب المراجعة الخارجية بتحقيق مستوى عالٍ من الجودة، من أجل تطوير المهنة وتدعيم الثقة فيها.
  3. التقليل من الأخطاء والتلاعب وتوفير نظام محاسبي فعال لإنتاج المعلومات المحاسبية التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المختلفة.
  4. تكوين موضوعية في أداء الأعمال والحفاظ على الاستقلالية في العلاقات مع العملاء.
  5. توفير الإرشادات الخاصة بالإجراءات التي يجب أن يتلزم بها المراجع الخارجي من أجل الالتزام بالمبادئ الأساسية الخاصة بتفويض السلطة لمساعديه في مهمة المراجعة.
  6. أداء عملية المراجعة الخارجية بكفاءة وفاعلية وفقاً لمعايير المراجعة مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات الجوهرية التي تم اكتشافها في القوائم المالية.
  7. كسب ثقة العملاء من خلال زيادة الدقة والانتباه إلى التفاصيل أثناء العمل.
  8. تقليل التكاليف التشغيلية المتعلقة بتنفيذ العمليات، وتحسين كفاءة وفاعلية أداء المهام، وتقليل الوقت والجهد المبذول في إعادة العمل.
  9. زيادة معنويات أعضاء مكتب المراجعة ورفع روحهم المعنوية.
  10. إيجاد أرضية مشتركة تكون منهجاً يمكن من خلاله معرفة المكاتب الأخرى التي لها نفس الأهداف والخصائص لمناقشة المصالح المشتركة (شل، 2000).
  11. المساهمة في الجهد الوطني من أجل الارتقاء بمستوى المهنة والمساهمة في الحد من تعرض المراجعين للمشاكل والمسائل القانونية وتجنيهم الاتهام بالقصص في أداء الواجب المهني.

#### • العوامل المؤثرة على جودة المراجعة:

- هناك العديد من العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية، حدد منها: (التميمي، 2013)
1. عوامل تنظيمية تمثل في التخطيط للمراجعة وتحديد إجراءات المراجعة وتحديد حجم العمل المطلوب وتحديد الوقت اللازم لإتمام عملية المراجعة.
  2. عوامل سلوكية يجب أن يتحلى بها المراجع الخارجي، مثل الصدق والأمانة والاستقلالية.
  3. عوامل شخصية يجب أن تتوفر في المراجع الخارجي، مثل الخبرة، والتحصيل العلمي.
  4. عوامل أساسية عملية لمهنة المراجعة، مثل الالتزام بتطبيق المبادئ المتعارف عليها وبالخصوص مبدأ الموضوعية.
- كما تم تحديد العوامل التي تؤدي إلى تحسين جودة المراجعة الخارجية في الآتي: (شحاته، 1991):
5. الاختيار الصحيح للمراجعين الذين يستطيعون إنجاز العمل بطريقة أفضل من غيرهم.
  6. العناية بتدريب المراجعين على كل مستحدث في طرق العمل.
  7. توفير بيئة العمل المناسبة للمراجعين، وتزويدهم بالأدوات والمواد التي تمكنهم من العمل بكفاءة عالية وبحد أدنى من الجهد.
  8. أهمية اختيار القادة في مكتب المراجعة نظراً لدورهم في التأثير على سلوك المراجعين.
  9. توفير مستوى معيشي ملائم من خلال دخليهم المادي لتنمية روح الانتساع لمكتب المراجعة.
  10. تنمية روح الرقابة الذاتية لدى المراجعين القائمين بعملية المراجعة مما يؤدي إلى زيادة كفاءتهم في العمل (محمد، 2000).

- **محددات جودة المراجعة الخارجية:**

هي المؤشرات التي توضح ما إذا كانت عملية المراجعة الخارجية التي يقوم بها مكتب مراجعة معين ذات جودة عالية أم لا. وترجع أهمية محددات جودة المراجعة الخارجية إلى أنه من خلال هذه المحددات يمكن معرفة وضع الجودة والاتجاه الذي يؤدي إلى تحقيقها وتحسينها، حتى يقلل من عناصر تخفيضها وتزيد من العناصر أو الوسائل التي تؤدي إلى تحسينها. وتمثل محددات جودة المراجعة الخارجية في الآتي:

1. **حجم مكتب المراجعة:** يقاس حجم مكتب المراجعة بعدد ونوعية العملاء، حيث أن مكاتب المراجعة الكبيرة التي لديها عدد كبير من العملاء من المؤسسات المالية والشركات المساهمة. وتقدم خدمات مراجعة ذات جودة عالية أكثر من مكاتب المراجعة الصغيرة ذات العدد القليل من العملاء الذين أقلهم من الأفراد وشركات الأشخاص (بدران، 1996).
2. **الدعوى القضائية المرفوعة ضد مكتب المراجعة:** تتوقف جودة المراجعة الخارجية على مدى استقلال وكفاءة المراجع، والتي تعني قدرة المراجع على مقاومة ضغوط العملاء وتمسكه بالمعايير المهنية، وقواعد وأداب السلوك المهني، واتمام عملية المراجعة الخارجية في الوقت المحدد والمتافق عليه، بما يعكس في النهاية على اكتشافه للأخطاء والمخالفات الجوهرية الواردة في التقارير المالية والتقرير عنها. وأن الفشل في ذلك يطلق عليه فشل في عملية المراجعة الخارجية، والذي يؤدي إلى تعرض المراجع للمساءلة المهنية أو ما يطلق عليه الدعاوى القضائية من قبل مستخدمي القوائم المالية. وذلك تعوضاً لما لحق بهم من ضرر نتيجة اعتمادهم على معلومات مضلل (Vandijk, 1998).
3. **تخصص المراجع في نشاط العميل:** أن يتخصص المراجع في مراجعة نشاط معين أو النصيب السوقي لمنشآت المراجعة في مجال أنشطة معينة، ويقتصر التخصص في النشاط بعده عملاء المراجعة في هذا النشاط منسوباً إلى إجمالي عملائه (Abbott, 2001).
4. **شهرة مكتب المراجعة:** الشهرة هي السمعة الطيبة والثقة في مصداقية تقرير المراجع (Kanpp, 2005). وتأتي بعد سنوات من العمل الجاد وتقديم خدمات ذات جودة عالية والتي تسهم في تحقيق شهرة مكتب المراجعة كالتخصص في نشاط منشأة معينة، والحجم الكبير للمكتب، والانتشار الجغرافي لفروعه، وقلة أو عدم وجود قضايا مرفوعة عليه.
5. **الكفاءة المهنية للمراجعين:** الكفاءة المهنية للمراجعين هي المعرفة الكافية والمتخصصة في مجالات المحاسبة والمراجعة والتي تم اكتسابها من التعليم والتدريب الفني. وتعد الكفاءة المهنية للمراجعين من الأمور الهامة في تحديد مدى الثقة والاعتماد على ما يقدمونه من تقارير. كذلك تعد الكفاءة المهنية محصلة لعدة عناصر متداخلة هي: التأهيل العلمي والعملي للمراجع، الالتزام بالمعايير المهنية، الخبرة بمجال نشاط العميل، استخدام التقنيات الحديثة في تخطيط ووضع برنامج لتنفيذ إجراءات المراجعة الخارجية. وبتوافر الكفاءة المهنية للمراجع وتشجيعه على التعليم والانضمام للمنظمات المهنية وتوفير برامج تدريبية متخصصة، وبرامج خاصة بالتعليم المهني المستمر تجعله أكثر إلاماً ودرية بكل ما هو جديد في مجال المحاسبة والمراجعة، وتكتسبه خبرة في معالجة الأمور والمشاكل التي تواجهه أثناء أدائه لعملية المراجعة الخارجية (عبد الله، 2002).

#### 2.1.2. مفهوم الأداء المالي:

يُقصد بالأداء المالي تأدية عمل أو إنجاز نشاط أو تنفيذ مهمة تساعد على الوصول إلى تحقيق الأهداف المحددة (عبد الله، 1999). وهو مفهوم يعكس كل من الأهداف والوسائل اللازمة لتحقيقها. حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف، ويعبر على أداء الشركات. ويعتبر الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها الشركة. ويساهم الأداء المالي في إتاحة الموارد المالية وتزويد الشركة بفرص استثمارية ومبادرات الأداء المختلفة التي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق رغباتهم. كما يمكن تعريف الأداء المالي على أنه تشخيص الوضع المالي للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء قيمة ومجاهدة المستقبل من خلال اعتمادها على الميزانيات، جدول حسابات النتائج، والجدوال الملحقة، آخذة في الاعتبار الظرف الاقتصادي والقطاع الصناعي الذي تنتهي إليه (الخطيب، 2010).

- **العوامل المؤثرة على الأداء المالي:**

توجد العديد من العوامل الداخلية والخارجية التي تؤثر على الأداء المالي منها ما يلي: ( الجمعة، 2000):

1. **العوامل الداخلية:** وهي العوامل الموجودة داخل المؤسسة التي تؤثر على أدائها، وبإمكان المؤسسة التحكم فيها والسيطرة عليها بالشكل الذي يساعد على تعظيم العائد وتقليل التكاليف. مثل: الرقابة على التكاليف، الرقابة على كفاءة استخدام الموارد المالية المتاحة، والرقابة على تكلفة الحصول على الأموال.
2. **العوامل الخارجية:** وهي مجموعة من التغيرات الخارجية التي تواجه المؤسسة وتأثير على أدائها المالي ولا يمكن لإدارة المؤسسة السيطرة عليها، وإنما يمكن توقع النتائج المستقبلية لها، ومحاولة إعطاء خطوط مواجهتها والتقليل من تأثيراتها. ومن هذه العوامل: التغيرات العلمية والتكنولوجية المؤثرة على نوعية الخدمات، القوانين والتعليمات التي تطبق على المؤسسات من طرف الدولة وقوانين السوق، والسياسات المالية والاقتصادية للدولة.

- الحاجة إلى المراجعة الخارجية لتحسين الأداء المالي:

إن المهمة الرئيسية للمراجعة الخارجية هي تقديم تقرير رسمي مكتوب يبدي فيه المراجع رأيه الفني المحايد عن صحة وعدالة القوائم المالية وسلامة عرضها للبيانات والمعلومات المالية ومدى إمكانية الاعتماد عليها، وتقليل مخاطرها. وهناك عدة عوامل أدت إلى زيادة الطلب على المراجعة الخارجية، منها (لطفي، 2004):

1. التباعد: وهو التباعد الناتج من فصل الملكية عن الإدارة. مما صعب من إمكانية قيامهم بمراجعة المعلومات التي تقدمها الإدارة بأنفسهم. فكانت الضرورة إلى المراجعة الخارجية لتأكيد صحة ودقة المعلومات نيابة عن مستخدمها.
2. التعقيد: ويقصد به الزيادة الكبيرة في حجم المؤسسات الاقتصادية والتطور والتتوسع في أنشطتها وفروعها، يؤدي إلى زيادة احتمال الأخطاء والتحريف للمعلومات المقدمة. لذا ظهرت الحاجة للمراجعة الخارجية لتثبت صدق وعدالة القوائم المالية وخلوها من الأخطاء الجوهرية أو التحريف.
3. تعارض المصالح: وهو التعارض الذي قد ينشأ نتيجةً لتعارض مصالح وأهداف إدارة المؤسسة الاقتصادية والتي تعد المعلومات ومستخدمي تلك المعلومات. فالإدارة بإمكانها إعداد تقارير مالية تحسن من وضع المؤسسة بهدف الحصول على مكافآت عالية أو أثبات كفاءتها الإدارية. وهنا تظهر الحاجة للمراجعة الخارجية لتأكيد أن المعلومات المقدمة من قبل الإدارة تعكس بصدق الموقف المالي للمؤسسة ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.
4. الأخطار وعواقبها: ويعني الأخطار المرتبطة على القرارات المعتمدة على معلومات القوائم المالية، وبخاصة إن كانت غير ذات مصداقية. مما يحتم ويبرر الحاجة إلى المراجعة الخارجية للتعمير عن الرأي المحايد ليؤكد مدى صدقية وسلامة وملائمة معلومات القوائم المالية لإتخاذ القرارات. يلاحظ من الاستعرض أعلاه حتمية وضرورة الحاجة للمراجعة الخارجية والطلب المستمر إليها، لأنها تعزز الثقة والمصداقية في جودة القوائم المالية بإضافتها قيمة مضافة للمعلومات التي تتضمنها. وبالتالي فإن نتائج وملاحظات المراجعة الخارجية الجيدة تساعده إدارة المؤسسة في معالجة الأخطاء وسد الثغرات في نظامها المحاسبي والمالي. ومن ثم فإنها تساهم بفعالية في تحسين تشغيل عمليات المنظمة الاقتصادية وفي اتخاذ القرارات الرشيدة من قبل كل أصحاب المصلحة.

## 2.2. الدراسات السابقة:

تم استعراض بعض الدراسات ذات الصلة من الأحدث إلى الأقدم على نحو ما يلي:

- دراسة العري (2021): هدفت الدراسة إلى التعرف على عملية دور المراجعة الخارجية في جودة معلومات القوائم المالية بالتطبيق على بنك فيصل الإسلامي 2017م والتعرف على الدور الذي يلعبه الالتزام بأخلاقيات منهء المحاسبة. توصلت الدراسة على أن هناك تأثير معنوي لدور المراجعة الخارجية في تحسين ملاءمة معلومات القوائم المالية، وجود تأثير معنوي لدور التأهيل العلمي والمهني للمراجعين في تحسين جودة معلومات القوائم المالية، وأن هناك تأثير معنوي لدور المراجعة الخارجية في تحسين جودة معلومات القوائم المالية وفي زيادة موثوقيتها.
- دراسة الجمehودي (2019): تناولت الدراسة العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية ببعادها المختلفة، (العوامل المرتبطة بمكتب المراجعة، العوامل المرتبطة بفريق المراجعة، العوامل المرتبطة بعميل المراجعة) وحكومة الشركات. توصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين العوامل المؤثرة على جودة عملية المراجعة الخارجية والمتمثلة في العوامل المرتبطة بمكتب المراجعة، العوامل المرتبطة بفريق المراجعة، العوامل المرتبطة بعميل المراجعة وبين تدعيم حوكمة الشركات المصرية.
- دراسة (Alireza & Kayhan, 2017): هدفت الدراسة بشكل رئيسي إلى فحص آثار تقارير المراجعة على المعلومات المالية للشركات المدرجة في سوق ايران للأوراق المالية. حيث تم دراسة تقارير 117 شركة للفترة 2009 – 2014م، توصلت الدراسة إلى وجود علاقة قوية بين نوع المراجعة وتقييم المراجعة والمعلومات المالية.
- دراسة (Aledwan & Others, 2015): صممت الدراسة لبيان أثر جودة المراجعة على الأداء المالي لشركات الأسمنت الأردنية. توصلت الدراسة إلى أن حجم مكتب المراجعة واستقلالية المراجع لها تأثير كبير على الأداء المالي للشركات التي تمت دراستها. وأن الاستقلالية أكثر تأثيراً من الحجم.
- دراسة الحسين (2015): هدفت الدراسة إلى التعرف على دور لجان المراجعة في تحقيق جودة المراجعة الخارجية في شركات التأمين العاملة بالسودان. استنتجت الدراسة إنه توجد علاقة بين استقلالية أعضاء لجان المراجعة بشركات التأمين وتحقيق جودة المراجعة الخارجية.
- دراسة بیانوی (2015): هدفت الدراسة إلى اختبار العوامل المؤثرة على جودة المراجعة ومراجعة الجودة في منظمات الأعمال بالجمهورية اليمنية. استنتجت الدراسة على أن العوامل المؤثرة على جودة المراجعة تختلف من بيئة لأخرى.
- دراسة حمدان (2012): هدفت الدراسة بصورة رئيسية إلى معرفة أثر خصائص جودة المراجعة في تحسين مستوى التحفظ المحاسبي في الشركات المساهمة الأردنية. استنتجت الدراسة إن كبر حجم مكتب التدقيق يؤدي إلى خدمات مراجعة ذات جودة عالية.

- دراسة عبد الله (2011): هدفت الدراسة إلى الوقوف على أهم الأسباب التي أدت إلى زيادة الاهتمام بموضوع الحكومة، وإظهار دور جودة المراجعة في تعظيم كفاءة وفعالية البيانات والمعلومات، وإبراز دور المراجعة في زيادة فعالية الحكومة. توصلت الدراسة إلى عدم وجود مفهوم واضح وصريح لجودة المراجعة، وتأثر جودة المراجعة بمجموعة من العوامل والخصائص، ومن أهم مقومات الجودة التأهيل العلمي والعملي.

- دراسة (Manitaa&Elonmalb, 2010): هدفت الدراسة إلى بناء جداول قياس لجودة المراجعة ولجان المراجعة أو لأي جهاز آخر معنٍ بجودة المراجعة. استنتجت الدراسة أن عملية المراجعة هي عملية معقدة تحتاج إلى أن تفهم من خلال العديد من الأبعاد.

#### علاقة الدراسة بالدراسات السابقة:

- إنها تناولت جودة المراجعة من زوايا مختلفة.
- اختلاف النتائج لاختلاف المجالات والأهداف وبلد التطبيق.
- تمثل تلك الدراسات قاعدة معرفية جيدة تتعلق منها الدراسة الحالية، إلا أنها تختلف عنها في أنها تتناول العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.
- ساهمت تلك الدراسات في تزويد الباحث بأهمية الاستثمار في البحث في جودة المراجعة الخارجية وفي تحسين الأداء المالي.

### 3. إجراءات الدراسة:

#### 1.3. مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين بالشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية وعددها (67) شركة، وباستخدام اسلوب العينة القصبية تم اختيار عدد 35 شركة منها بمعدل استبيان لك شركة من ذوي الاختصاص الذين تتتوفر فيهم الخصائص المراد دراستها في أفراد العينة.

#### 2.3. أداة الدراسة:

الأداة المستخدمة لجمع البيانات في هذه الدراسة هي الاستبيان، فقد تم توزيع (35) استبيان على عينة ميسرة للباحث من مجتمع الدراسة وتمت تعبيتها واستردادها بنسبة 100% لإثبات المحاور أو نفها كان الاستبيان خماسي التقدير، وتم تصحيح فقراته بالطريقة التالية: أافق بشدة 5، أافق 4، محايد 3، لا أافق 2، لا أافق بشدة 1.

#### 3.3. الثبات والصدق الظاهري:

لأختبار صدق أداة الدراسة، تم عرضها على (5) من الأكاديميين المختصين من أجل تحسين صدقها والتحقق من صلاحيتها ووضوح وسلامة عباراتها، وأخذ في الاعتبار مقتراحاتهم وأعيد صياغة العبارات. وتم ذلك من خلال اختبار معامل الاتساق الداخلي ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) والذي يقيس مدى الثبات والترابط الداخلي لفقرات الاستبيان ونسبة تباين إجابات المبحوثين باستخدام برنامج التحليل الاحصائي (Spss). والجدول (1) أدناه يوضح ذلك.

جدول (1): معامل الصدق والثبات لعبارات الاستبيان

الصدق	معامل ألفا كرونباخ للثبات	عدد العبارات	العبارات
%98	%96	16	جميع العبارات
المصدر: بيانات الدراسة الميدانية 2022م			

يوضح الجدول (1) أعلاه أن معامل ألفا كرونباخ لكل عبارات الاستبيان 96% وهو مرتفع وموجب الإشارة لعبارات الاستبيان، أي أن زيادة قيمة معامل كرونباخ ألفا تعني زيادة مصداقية البيانات وهذا يدل على أن المقياس يتمتع بدرجة عالية من الثبات.

#### 4.3. تحليل البيانات الشخصية:

#### **جدول (2): النسب والتكرارات للبيانات الشخصية**

المؤهل العلمي	المجموع	النسبة	النوع
بكالوريوس	%48.6	17	البكالوريوس
دبلوم عالي	%11.4	4	دبلوم عالي
ماجستير	%22.9	8	ماجستير
دكتوراه	%11.4	4	دكتوراه
أخرى	%5.7	2	أخرى
<b>المجموع</b>	<b>%100</b>	<b>35</b>	
التخصص العلمي	المجموع	النسبة	النوع
محاسبة مالية	%37.1	13	محاسبة مالية
إدارة أعمال	%20	7	إدارة أعمال
اقتصاد	%8.6	3	اقتصاد
دراسات مصرافية	%14.3	5	دراسات مصرافية
نظم معلومات محاسبية	%8.6	3	نظم معلومات محاسبية
محاسبة وتمويل	%11.4	4	محاسبة وتمويل
<b>المجموع</b>	<b>100%</b>	<b>35</b>	
المؤهل المهني	المجموع	النسبة	النوع
زمالة عربية	%8.6	3	زمالة عربية
زمالة سودانية	%20	7	زمالة سودانية
زمالات مهنية أخرى (ACP,ACCP,...)	%28.6	10	زمالات مهنية أخرى (ACP,ACCP,...)
لا يوجد مؤهل مهني	%42.8	15	لا يوجد مؤهل مهني
<b>المجموع</b>	<b>%100</b>	<b>35</b>	

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية 2022م

يوضح الجدول (2) أعلاه النسب والتكرارات للبيانات الشخصية. ويلاحظ فيه أن حوالي 49% من عينة الدراسة يحملون شهادات البكالوريوس و 45.7% منهم من حملة الدراسات العليا. كما يلاحظ أن هناك ما يقارب 91% من التخصصات العلمية تتعلق بموضوع الدراسة، مع وجود نسبة معقولة من المحاسبين الماليين تفوق ال 37%. وكذا نسبة (57%) لديهم مؤهل مهني.

وهذا يفسر أن حوالي 95% من العينة المبحوثة متفهمه لموضوع الدراسة. وبالتالي فإن هذه المعطيات تشير إلى أن البيانات التي يدلي بها أفراد العينة، يمكن الاعتماد عليها لغرض هذه الدراسة.

### 5.3 الإحصاء الوصفي لبيانات الدراسة:

**1.5.3** الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

### جدول (3): الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الأولى

النتيجة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	أو افق بشدة	أو افق	محايد	لا أو افق	الخيارات
المراجعة الخارجية الجيدة تؤدي إلى تحقيق كفاءة عالية في الأداء المالي للمؤسسات المالية.	الموافقة 0.536	3.57	14 %40	18 %51.4	2 %5.7	1 %2.9	
توفّر المراجعة الخارجية الجيدة تقارير مالية دقيقة تساهمن في تحقيق كفاءة الأداء المالي.	الموافقة 0.609	3.54	14 %40	17 %48.5	3 %8.6	1 %2.9	
تساعد المراجعة الخارجية الجيدة في الرقابة على كفاءة استخدام الموارد المالية المتاحة للمؤسسة.	الموافقة 0.585	3.53	12 %34.3	20 %57.1	3 %8.6	0 0	
الالتزام الكامل بالمعايير المهنية يؤدي إلى تقديم تقرير مراجعة جيد يعتمد عليه في اتخاذ القرارات	الموافقة 0.536	3.57	13 %37.1	20 %57.1	2 %5.7	0 0	
المراجعة الخارجية الجيدة توفر تقارير مالية دقيقة تساهمن بفعالية في تحقيق كفاءة الأداء المالي.	الموافقة 0.539	3.54	15 %42.8	17 %48.6	3 %8.6	0 0	
تسهم جودة المراجعة الخارجية في كسب ثقة العملاء في تقييم أداء المؤسسة المالي.	الموافقة 0.567	3.53	14 %40	17 %48.5	3 %8.6	1 %2.9	
تطبّق ادارة الشركة لتصويبات وملحوظات المراجع الخارجيّ يساهم في الرقابة على الموارد.	الموافقة 0.545	3.57	13 %37.1	19 %54.3	2 %5.7	1 %2.9	
كلما زادت جودة المراجعة الخارجية كلما زادت الثقة فيها والاعتماد عليّها في تحسين الأداء المالي	الموافقة 0.567	3.52	16 %45.7	17 %48.5	1 %2.9	1 %2.9	
<b>الموافقة</b>							<b>المستوى العام</b>

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية 2022م

يلاحظ الباحث من خلال الجدول رقم (3) أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون أو موافقون بشدة على ما جاء بعبارات الدراسة، كما أن الوسط الحسابي لجميع العبارات يقترب من (0.09) بانحرافات معيارية متجانسة وأقل من الواحد الصحيح والفرق بينها لا يتجاوز (0.09) مما يفسر الموافقة العالية على جميع عبارات الفرضية.

### 2.5.3. الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نتائج المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

جدول (4): الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الثانية

النتيجة	الانحراف المعياري	الوسط الحساسي	أو افق بشدة	أو افق محابد	لا اوافق	العبارات
الموافقة	0.536	3.57	14 %40	19 %54.3	2 %5.7	مواكبة تقرير المراجعة الخارجية للتغيرات التكنولوجية يؤدي إلى تقديم نتائج نوعية تستخدما المؤسسات المالية.
					0	
الموافقة	0.609	3.54	12 %34.3	21 %60	2 %5.7	من الممكن أن تساهم نتائج المراجعة الخارجية في توفير تقارير لها قيمة استرجاعية يعتمد عليها في ترشيد القرارات الاستثمارية.
					0	
الموافقة	0.585	3.53	11 %31.3	22 %62.9	1 %2.9	تساعد نتائج المراجعة الخارجية المتعلقة باكتشاف الخطاء والتلاعب والغش في توفير نظام محاسبي فعال لإنتاج معلومات محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المالية.
					1	
الموافقة	0.536	3.57	13 %37.1	19 %54.3	3 %8.6	الالتزام بتطبيق معايير المراجعة الخارجية يؤدي إلى تقديم نتائج مراجعة تساعد في ايجاد اجراءات وسياسات مالية فعالة ومرنة.
					0	
الموافقة	0.539	3.54	11 %31.4	21 %60	2 %5.7	يوفر تقرير المراجعة الخارجية الجيد نتائج تساعد في المقارنة بين التقارير المالية السنوية مما يزيد من قابليتها في اتخاذ القرارات.
					%2.9	
الموافقة	0.537	3.53	10 %28.6	20 %57.1	4 %11.4	تمكن نتائج المراجعة الخارجية الجيدة من تشخيص الوضع المالي للمؤسسة وتسميم في تقييم أداءها المالي.
					%2.9	
الموافقة	0.545	3.57	13 %37.1	18 %51.5	2 %5.7	اشتمال تقرير المراجعة الخارجية لكافة المعلومات المالية المتعلقة بالأداء المالي يسهم في تحسين أدائه.
الموافقة						المستوى العام

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية 2022م

يلاحظ الباحث من خلال الجدول رقم (4) أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون أو موافقون بشدة على ما جاء بعبارات الدراسة، كما أن الوسط الحسابي لجميع العبارات يقترب من (0.09) بانحرافات معيارية متجانسة وأقل من الواحد الصحيح، والفرق بينها لا يتجاوز (0.09) مما يفسر الموافقة العالية على جميع عبارات الفرضية.

### 6.3. اختبار فرضيات الدراسة:

يتم اختبار فرضيات الدراسة من خلال ايجاد قيمة مربيع كاي وذلك وفقاً للجدول التالي:

### 1.6.3. الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي لشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

جدول (5): مربيع كاي لعبارات الفرضية الأولى

القرار	مستوى الدلالة	قيمة مربيع كاي	العبارات
القبول	.000	93.533	المراجعة الخارجية الجيدة تؤدي إلى تحقيق كفاءة عالية في الأداء المالي للمؤسسات المالية.
القبول	.000	92.467	توفر المراجعة الخارجية الجيدة تقارير مالية دقيقة تساهم في تحقيق كفاءة الأداء المالي.
القبول	.000	81.733	تساعد المراجعة الخارجية الجيدة في الرقابة على كفاءة استخدام الموارد المالية المتاحة للمؤسسة.
القبول	.000	89.000	الالتزام الكامل بالمعايير المهنية يؤدي إلى تقديم تقرير مراجعة جيد يعتمد عليه في اتخاذ القرارات
القبول	.000	85.400	المراجعة الخارجية الجيدة توفر تقارير مالية دقيقة تساهم بفعالية في تحقيق كفاءة الأداء المالي.
القبول	.000	128.083	تسهم جودة المراجعة الخارجية في كسب ثقة العملاء في تقييم أداء المؤسسة المالي.
القبول	.000	139.667	الالتزام الكامل بالمعايير المهنية يؤدي إلى تقديم تقرير مراجعة جيد يعتمد عليه في اتخاذ القرارات
القبول	.000	135.583	المراجعة الخارجية الجيدة توفر تقارير مالية دقيقة تساهم بفعالية في تحقيق كفاءة الأداء المالي.

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية 2022م

يلاحظ الباحث من خلال الجدول رقم (5) أن قيم مربيع كاي المحسوبة كبيرة مقارنة بالقيم الجدولية تحت درجات الحرية (3 و 4) وبمستوى دلالة لجميع العبارات (0.00). وعند مقارنة قيم مستويات الدلالة بمستوى المعنوية المسموح به إحصائياً (0.05)، نجد أن قيمة مستوى الدلالة تقل كثيراً عن مستويات المعنوية، مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية في عبارات الفرضية. وهذا يعني وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي لشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية. مما سبق نجد أن الفرضية الأولى تحققت.

**2.6.3 الفرضية الثانية:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نتائج المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

جدول (6): مربع كاي لعبارات الفرضية الثانية

القرار	مستوى الدلالة	قيمة مربع كاي	العبارات
القبول	.000.	93.533	مواءكة تقرير المراجعة الخارجية للتغيرات التكنولوجية يؤدي إلى تقديم نتائج نوعية مستخدمها المؤسسات المالية.
القبول	000	92.467	من الممكن أن تساهم نتائج المراجعة الخارجية في توفير تقارير لها قيمة استرجاعية يعتمد عليها في ترشيد القرارات الاستثمارية.
القبول	.000	81.73	تساعد نتائج المراجعة الخارجية المتعلقة باكتشاف الأخطاء والتلاعب والغش في توفير نظام محاسبي فعال لإنتاج معلومات محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المالية.
القبول	.000.	89.00	الالتزام بتطبيق معايير المراجعة الخارجية يؤدي إلى تقديم نتائج مراجعة تساعد في ايجاد اجراءات وسياسات مالية فعالة ومرنة.
القبول	000	85.40	يوفر تقرير المراجعة الخارجية الجيد نتائج تساعد في المقارنة بين التقارير المالية السنوية مما يزيد من فاعليتها في اتخاذ القرارات.
القبول	.000	128.08	يمكن نتائج المراجعة الخارجية الجيدة من تشخيص الوضع المالي للمؤسسة وتقسيم في تقييم أداءها المالي.
القبول	000.	139.67	اشتمال تقرير المراجعة الخارجية لكافة المعلومات المالية المتعلقة بالأداء المالي يساهم في تحسين أدائها.

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية 2022م

يلاحظ الباحث من خلال الجدول رقم (6) أن قيم مربع كاي المحسوبة كبيرة مقارنة بالقيم الجدولية تحت درجات الحرية (3و4) وبمستوى دلالة جميع العبارات (0.00). وعند مقارنة قيم مستويات الدلالة بمستوى المعنوية المسموح به إحصائياً (0.05)، نجد أن قيمة مستوى الدلالة تقل كثيراً عن مستويات المعنوية، مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية في عبارات الفرضية. وهذا يعني وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نتائج المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية. مما سبق نجد أن الفرضية الثانية قد تحققت.

#### 4. النتائج والتوصيات:

##### 1.4 النتائج: نتائج عامة:

من خلال الإطار النظري والإحصاء الوصفي توصل الباحث إلى النتائج التالية:

- إن المراجعة الخارجية الجيدة تساعد في الرقابة على كفاءة استخدام الموارد المالية المتاحة.
- إن جودة المراجعة الخارجية تؤدي إلى تحقيق كفاءة الأداء المالي.
- الالتزام بتطبيق معايير المراجعة الخارجية يؤدي إلى تقديم نتائج مراجعة تساعد في ايجاد اجراءات وسياسات مالية فعالة ومرنة.
- تطبيق المؤسسة لنتائج المراجعة الخارجية بشكل جيد يساهم في تحسين أدائها المالي ويزيد من فاعليتها في اتخاذ القرار الرشيد.
- إن تقرير المراجع الخارجي الجيد يمكن من تشخيص الوضع المالي للمؤسسة مما يسهم في إنشاء قيمة لها.

##### نتائج خاصة:

- وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.
- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نتائج المراجعة الخارجية وتحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

##### 2.4 التوصيات:

على ضوء النتائج يوصي الباحث بالآتي:

- ضرورة الالتزام بالمعايير المهنية، لأنها الأساس في عملية المراجعة لتقديم تقرير مراجعة بجودة عالية يساهم في تحسين الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.
- ضرورة تنفيذ الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية لتوصيات المراجع الخارجي بشأن أداءها المالي، والعمل على تطبيق نتائج المراجعة بشكل جيد، مما ينعكس إيجاباً على الأداء المالي.

- ضرورة اعتماد الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية على نتائج المراجعة الخارجية الجيدة في تشخيص وضعها المالي لتحقيق كفاءة الأداء المالي وتحسين جودة التقارير المالية.

### 3.4. الدراسات المستقبلية:

- دراسة أثر استقلالية المراجع الخارجي وحجم مكتب المراجعة على جودة المراجعة الخارجية وتحسين جودة التقارير المالية للشركات المساهمة.
- دراسة دور محددات جودة المراجعة الخارجية في زيادة ثقة بيانات القوائم المالية.

## المراجع:

### أولاً: المراجع العربية:

1. بدران، ثناء محمد. (1996). عناصر جودة المراجعة من وجهة نظر مديري الشركات المساهمة، القاهرة: جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال. *المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية*: العدد الثالث والرابع.
2. بيانوبي، أحمد عز الدين. (2015). العوامل المؤثرة على جودة المراجعة ومراجعة الجودة في منظمات الأعمال، دراسة ميدانية بالجمهورية اليمنية، الخرطوم، جامعة أم درمان الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة (غير منشورة).
3. التميمي، جمانة حنظل. (2013). العوامل المؤثرة في جودة العملية التوفيقية- دراسة ميدانية في الكلبات والمراكز البحثية في جامعة البصرة. بغداد: جامعة البصرة، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة الدراسات: (5).
4. جمعة، السعيد فرات. (2000). الأداء المالي لمنظمات الأعمال. دار المريخ.
5. الجمبوسي، إيمان عبدالفتاح حسن قرنى. (2019). دور العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في تحسين حوكمة الشركات المصرية دراسة ميدانية. *مجلة الدراسات التجارية المعاصرة*: العدد السادس.
6. الحسيني، رجاء حسن علي. (2015). لجان المراجعة ودورها في تحقيق جودة المراجعة الخارجية. الخرطوم، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة (غير منشورة).
7. حمدان، علام محمد موسى. (2012). أثر خصائص جودة المراجعة في تحسين مستوى التحفظ المحاسبي في الشركات المساهمة الأردنية، البحرين. *مجلة الإدارة العامة*: (52).
8. الخطيب، محمد محمود. (2010). العوامل المؤثرة على الأداء المالي وأثره على جودة أسهم الشركات. دار الحامد.
9. شحاته، إبراهيم نادر. (1991). مدخل مقترن لتحسين عمليات المراجعة الخارجية من منظور نظرية النظم. القاهرة: جامعة المنصورة، كلية التجارة. *المجلة المصرية للدراسات التجارية*: (5).
10. شل، محمد اسماعيل، أشرف يحيى محمد الهادي. (2000). قياس جودة خدمات المراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة- دراسة نظرية تطبيقية. القاهرة: جامعة الزيهر، مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي، العدد (12).
11. شوان، إسكندر محمود حسين. (2010). جودة المراجعة الخارجية والعوامل المؤثرة فيها من وجهة مراجعى الحسابات الفلسطينية. القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي.
12. الصباغ، أحمد عبد المولى. (1992). استخدام أسلوب الفحص بواسطة النظارء لرقابة جودة عمليات المراجعة وإمكانية تطبيقه في البيئة المصرية. القاهرة: جامعة الرقائق، كلية التجارة - فرع بنها، *مجلة الدراسات والبحوث التجارية*: العدد الثاني.
13. ظواهر، محمد التهامي. (2005). المراجعة وتدقيق الحسابات. دار الجامعة.
14. عبد العليم، د. محمد بكري. (2000). قياس جودة الخدمات المهنية- دراسة تطبيقية لمفاهيم وقياس خدمة مراجعة الحسابات وأثيرها على رضا العملاء. القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*: العدد الثالث.
15. عبد الله، عائدة عثمان. (2011). دور جودة المراجعة في رفع كفاءة وفعالية الحكومة من منظور لجان المراجعة - دراسة ميدانية. الخرطوم، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة (غير منشورة).
16. عبد الله، علي. (1999). أثر البيئة على أداء المؤسسات العمومية الاقتصادية - حالة الجزائر. اطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر.
17. عبد الله، محمد عبد العزيز. (2002). نحو تضييق فجوة التوقعات في المراجعة في مصر بالاسترشاد بالجهود العلمية والمهنية الدولية. القاهرة: جامعة الرقائق، كلية التجارة فرع بنها، *مجلة الدراسات والبحوث التجارية*: العدد الأول.
18. العربي، معن محمد الحسن. (2021). تأثير المراجعة الخارجية على جودة معلومات القوائم المالية. *المجلة العربية للنشر العلمي*: العدد 28.
19. قطب، طارق محمد حسنين، أحمد سباعي. (2003). دراسة تحليلية لعوامل ونماذج قياس جودة الرقابة الخارجية على الحسابات. القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، *مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين*: العدد 60.

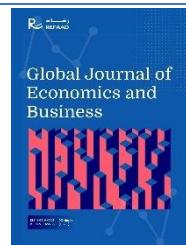
20. لطفي، أمين السيد أحمد. (2004). *مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة*. الدار الجامعية.
21. محمد، سوسن عبد الفتاح. (2000). *دراسة تحليلية لأثر العوامل التخطيمية لمكاتب المراجعة بجمهورية مصر العربية*. القاهرة: جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة.

**ثانياً: المراجع الأجنبية:**

1. Baker A. Aledwan, Ahmad A. Bani Yaseen & Abdulsttar Alkubisi. (2015). The Role of Audit Quality on the Relationship between Auditor's and Financial Performance Quality of Selected Cement Firm in Jordan. *Journal of Business and Social Science*, 6 (12).
2. Larry F. Knorth. (1989). *Auditing Concepts and Application: A Risk Analysis- Approach*, St. Paul: West Publishing.
3. Lawrence J. Abbott, et.al. (2001). *Auditor Industry Specialization and Auditor Reporting, (Presented at Seventh Annual Midyear Auditing Section Conference Program)*.
4. Manita R. & Elonmalh N. (2010). The Quality of Audit Process: An Empirical Study with Audit Committees Leonard De Vinci. *Paris International Journal of Business*, 15(1).
5. Michael C. Kanpp. (2005). Audit Conflict: An Empirical Study of the Perceived Ability of Auditors to Resist Management Pressure. *The Accounting Review*, LX(2).
6. Michael C. Knapp. (1991). Factors that Audit Committee Members Use as Surrogates for Audit Quality, (Auditing): *A Journal of Practice and Theory*, 10 (1).
7. Paul.Copley & Mary B. Doucet. (1993). The Impact of Competition on the Quality of Governmental Audits, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 12(1).
8. Terrence B. O'Keefe, et. al.,(1994). The Production of Audit Services. *Journal of Accounting Research*, 32(2).
9. Vaziri, Alireza & Azadi, Kayhan. (2017). The Impact of Audit Reports on Financial Information Content. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7 (3), 304-308.
10. Wiloxkavel R. Discenza. (1994). *The TQM Advantage*. A magazine (CCA).

**ثالثاً: الواقع الإلكتروني:**

1. [www.google.com.Audit](http://www.google.com.Audit) Litigation.Vandijk M., Litigation and Audit Quality: Two Experimental Studies, (Economic and Financial Environment, 1998).
2. الشركات - سوق الخرطوم للأوراق المالية <http://www.kse.com.sd/Pages/Default.aspx?c=1010>



## The Relationship Between External Audit Quality and the Improving of Financial Performance of the Listed Companies on the Khartoum Stock Exchange- Field Study

**Adam Mohamed Ahmed Omer**

Assistant Professor of Accounting and Auditing, King Khalid University, Saudi Arabia, Al-Neelain University, Sudan  
[amahmeed@kku.edu.sa](mailto:amahmeed@kku.edu.sa)

Received: 6/4/2022

Revised: 9/5/2022

Accepted: 19/5/2022

DOI: <https://doi.org/10.31559/GJEB2022.12.4.4>

**Abstract:** The aim of this study is to identify the relationship between external audit quality and the improving of financial performance of the listed companies on the Khartoum Stock Exchange. The study used both the analytical descriptive approach and the field study approach. A questionnaire was used for data collection. The study results show a strong relationship between the quality of the external audit and the improvement of financial performance, financial diagnosis and financial efficiency evaluation of the listed companies on the Khartoum Stock Exchange. The study highly recommends that external auditors must be obliged to adhere to the rules and codes of professional conduct, and the management of the companies must increase the remuneration of auditors' report to improve the financial performance. Furthermore, the management should employ the external audit recommendations and observations.

**Keywords:** *External Audit Quality; Financial Performance; Khartoum Stock Exchange.*

### References:

1. 'bd Al'lym, D. Mhmd Bkry. (2000). Qyas Jwdt Alkhdmat Almhnyh- Drash Ttbyqyh Lmfahym Wqyas Khdmt Mrat' Alhsabat Wathrha 'la Rda Al'emla'. Alqahrh: Jam't 'yn Shms, Klyt Altjarh, Almjlh Al'lmyh Llaqtsad Waltjarh: Al'dd Althalh.
2. 'bd Allh, 'a'dh 'Ethman. (2011). Dwr Jwdh Almrjh'h Fy Rf' Kfa't Wf'alyt Alhwkmh Mn Mnzwr Ljan Almrjh'h- Drash Mydanyh. Alkhrtwm, Jam't Alnylyn, Klyt Aldrasat Al'lya, Rsalt Dktwrah Alflsfh Fy Almhasbh (Ghyr Mnshwrh).
3. 'bd Allh, 'ly. (1999). Athr Alby'h 'ly Ada' Alm'ssat Al'mwmnyh Alaqtasyh- Hahl Aljza'r -. Attrwhh Dktwrah, Jam't Aljza'r.
4. 'bd Allh, Mhmd 'bd Al'zyz. (2002). Nhw Tdyyq Fjwh Altwq'at Fy Almrjh'h Fy Msr Balastrshad Baljhwrd Al'lmyh Walmhnyh Aldwlyh. Alqahrh: Jam't Alzqazyq, Klyt Altjarh Fr' Bnha, Mjlt Aldrasat Walbwth Altjaryh: Al'dd Alawl.
5. Al'rky, M'n Mhmd Alhsn. (2021). Tathyrr Almrjh'h Alkharjyh 'la Jwdh M'lwm Alqwa'm Almalyh. Almjlh Al'rbyh Llnshr Al'lmy: Al'dd 28.
6. Bdran, Thna' Mhmd. (1996). 'nasr Jwdh Almrjh'h Mn Wjht Nrz Mdyry Alshrikat Almsahmh, Alqahrh: Jam't Hlwan, Klyt Altjarh Wedart Ala'mal. Almjlh Al'lmyh Llbhwth Waldrasat Altjaryh: Al'dd Althalh Walrab'.
7. Byanwny, Ahmd 'z Aldyn. (2015). Al'waml Alm'thrh 'ly Jwdt Almrjh'h Wmrjh'h Aljwdh Fy Mnzmat Ala'mal, Drash Mydanyh Baljmhwryh Alymnyh, Alkhrtwm. Jam't Am Drman Aleslamyh, Klyt Aldrasat Al'lya, Rsalt Dktwrah Fy Almhasbh (Ghyr Mnshwrh).
8. Hmdan, 'lam Mhmd Mwsa. (2012). Athr Khsa's Jwdh Almrjh'h Fy Thsyn Mstwy Althfz Almhasby Fy Alshrikat Almsahmh Alardnyh, Albhry. Mjh Aledarh Al'amh: 52(4).
9. Alhsyn, Rja' Hsn 'ly. (2015). Ljan Almrjh'h Wdwrha Fy Thqyq Jwdh Almrjh'h Alkharjyh. Alkhrtwm, Jam't Alnylyn, Klyt Aldrasat Al'lya, Rsalt Majstyr Fy Almhasbh (Ghyr Mnshwrh).
10. Jm'h, Als'yd Frhat. (2000). Alada' Almaly Lmnzmat Ala'mal. Dar Almrykh.
11. Aljmhwdy, Eyman 'bdalftah Hsn Qrna. (2019). Dwr Al'waml Alm'thrh 'la Jwdt Almrjh'h Alkharjyh Fa Thsyn Hwkmt Alshrikat Almsryh Drash Mydanyh. Mjlt Aldrasat Altjaryh Alm'asrh: Al'dd Alsads.
12. Alkhtyb, Mhmd Mhmwd. (2010). Al'waml Alm'thrh 'la Alada' Almaly Wathrh 'ly Jwdt Ashm Alshrikat. Dar Alhamd.

13. Ltfy, Amyn Alsyd Ahmd. (2004). Mraj'at Mkhtlfh Leghrad Mkhtlfh. Aldar Aljam'yh.
14. Mhmd, Swsn 'bd Alftah. (2000). Drash Thlylyh Lathr Al'waml Althtymyh Lmkatb Almraj'h Bjmhwryh Msr Al'rbyh. Alqahrh: Jam't Hlwan, Klyt Altjarh Wedart Ala'mal, Rsalt Majstyr Fy Almhasbh Ghyr Mnshwrh.
15. Qtb, Tarq Mhmd Hsnyn, Ahmd Sba'y. (2003). Drash Thlylyh L'waml Wnmadj Qyas Jwdt Alrqab Alkharjyh 'la Alhsabat. Alqahrh: Jam't Alqahrh, Klyt Altjarh, Mjlt Almhasbh Waledarh Waltamyn: Al'dd 60.
16. Alsbagh, Ahmd 'bd Almwla. (1992). Astkhdam Aslwb Alfhs Bwasth Alnzra' Lrqab Jwdt 'mlyat Almraj'h Wemkanyh Ttbyqh Fy Alby'h Almsryh. Alqahrh: Jam't Alzqazyq, Klyt Altjarh – Fr'e Bnha, Mjh Aldrasat Walbwth Altjaryh: Al'dd Althany.
17. Shhath, Ebrahim Nadr. (1991). Mdkhl Mqtrh Lthsyn 'mlyat Almraj'h Alkharjyh Mn Mnzwr Nzryt Alnzm. Alqahrh: Jam't Almnswrh, Klyt Altjarh, Almjlh Almsryh Lldrasat Altjarh: (5).
18. Shl, Mhmd Asma'yl, Ashrf Yhya Mhmd Alhad. (2000). Qyas Jwdt Khdmat Almraj'h Bastkhdam Nmwdj Qyas Aljwdh-Drash Nzryh Ttbyqyh. Alqahrh: Jam't Alazhr, Mrkz Salh 'bd Allh Kaml Llaqtsad Alaslamy, Al'dd (12).
19. Shwan, Eskndr Mhmwd Hsyn. (2010). Jwdh Almraj'h Alkharjyh Wal'waml Alm'thrh Fyha Mn Wjht Mraj'y Alhsabat Alflstynyh. Alqahrh: Jam't yn Shms, Klyt Altjarh, Mjlt Alfkr Almhasby.
20. Altmymy, Jmanh Hnzl. (2013). Al'waml Alm'thrh Fy Jwdh Al'emlyh Altwfyqyh- Drash Mydanyh Fy Alklbat Walmrakz Albhthyh Fy Jam't Albsrh. Bghdad: Jam't Albsrh, Klyt Aledarh Walaqtsad, Mjh Aldrasat: 5(10).
21. Zwahr, Mhmd Althamy. (2005). Almraj'h Wtdqyq Alhsabat. Dar Aljam'h.