



# مجلة البحوث المالية والتجارية

المجلد (٢٣) – العدد الرابع – اكتوبر ٢٠٢٢



إطار مقترح لدعم أداء مراقب الحسابات في الحكم على إستمرارية المنشأة

## A Proposed Framework to Support the Auditor's Performance in Judging the Continuity of the Enterprise

الباحث / محمود محمد هارون محمد

مرشح للدكتوراه

كلية التجارة - جامعة بورسعيد - قسم المحاسبة

اشراف

الأستاذ الدكتور

صابر حسن الغنام

أستاذ المحاسبة المساعد

كلية التجارة - جامعة بورسعيد

الاستاذ الدكتور

زين العابدين سعيد فارس

أستاذ المحاسبة والمراجعة المتفرغ

كلية التجارة - جامعة بورسعيد

رابط المجلة: <https://jsst.journals.ekb.eg/>



## ملخص :

هدف البحث إلى دراسة أثر الإطار المقترح لدعم أداء مراقب الحسابات في الحكم على إستمرارية المنشأة، ولتحقيق هذا الهدف قام الباحث بصياغة مجموعة من الفروض لعل أهمها : "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام المراجع الخارجي للأساليب الكمية المتطورة وقدرته على الحكم بإستمرارية المنشأة"، ولإختبار هذه الفروض تم الإستعانة بمجموعة من الأساليب الإحصائية تم إستخدامها لخدمة إعداد دراسة ميدانية بهدف تحقيق أغراض البحث ، وقد أسفرت تلك الدراسة عن مجموعة من النتائج كان أهمها: يعتبر من غير الملائم الإعتماد على المتغيرات أو النسب المالية فقط بل يجب الإعتماد على مجموعة من النسب المالية والتشغيلية لأن قرار الإستمرارية من القرارات الجوهرية ومن الصعب بناءة على نماذج تتسم بالعشوائية ، وذلك حتى يتمكن مراجعي الحسابات من بناء نماذج يمكن الإستعانة بها في الحالات المشابهة المستقبلية ، وفي النهاية أوصى الباحث بمجموعة من التوصيات لعل أهمها : ضرورة تشجيع المراجعين - سواء في مكاتب المحاسبة الخاصة او لدى الجهاز المركزي للمحاسبات - بإستخدام الاساليب الكمية التي تعتمد على المؤشرات المالية وغير المالية ، وذلك عند تقييم قدرة المنشأة على الإستمرارية بهدف ترشيد احكامهم المهنية ، وتحسين قراراتهم ، إستعانة مكاتب المحاسبة والمراجعة المصرية ومسؤولي الجهاز المركزي للمحاسبات بمجموعة خبراء مميزين في كيفية دراسة وتحليل الأساليب الكمية التي تتناسب مع مهام المراجعة المختلفة بشأن تقييم إستمرارية المنشآت .

الكلمات المفتاحية : دعم أداء مراقب الحسابات - الحكم على إستمرارية المنشأة .

## **Abstract :**

The aim of the research is to study the impact of the proposed framework to support the performance of the auditor in judging the continuity of the establishment. These hypotheses were used by a set of statistical methods that were used to serve the preparation of a field study in order to achieve the purposes of the research, and this study resulted in a set of results, the most important of which was: Because the continuity decision is one of the fundamental decisions and it is difficult to build on random models, so that the auditors can build models that can be used in future similar cases. In the end, the researcher recommended a set of recommendations, perhaps the most important of which is: The Central Auditing Organization - using quantitative methods that depend on financial and non-financial indicators, when evaluating an estimate In order to rationalize their professional judgments and improve their decisions, the Egyptian accounting and auditing offices and officials of the Central Auditing Organization sought the help of a distinguished group of experts in how to study and analyze quantitative methods that are appropriate to the various audit tasks regarding the assessment of the continuity of enterprises.

**Keywords:** Support the Auditor's Performance - Judgment on the Continuity of the Facility.



## أولاً – مشكلة البحث :

لم يعد قيام المراجع الخارجي بالإفصاح عن إستمرارية المنشأة أمراً عادياً ، ولكنه أصبح أداة فعالة للإستفادة منها على مستوى كل الأطراف ذات الصلة وذلك لتمكينهم من إتخاذ قرارات رشيدة نحو الإستمرار في التعامل مع المنشأة من عدمه ، ويمثل إهتمام المراجع الخارجي بتقييم النواحي المالية فقط وهو بصدد الحكم على إستمرارية المنشأة دون الإهتمام بالنواحي الفنية والتشغيلية أمراً غير مرغوب فيه ولا يعطي دقة لتقديرات المراجع الخارجي في هذا الشأن ، الأمر الذي ترتب عليه السعي نحو وجود مقاييس تتميز بالتكامل بين إستخدام المراجع الخارجي للمؤشرات المالية وغير المالية ( التشغيلية ) وخاصة فيما يتعلق بالجودة ، المرونة الإنتاجية ، العملاء ، العمالة ، والإبتكار والتي يمكن أن تساهم بشكل كبير في تقييم إستمرارية المنشأة .

وإستكمالاً لعرض مشكلة البحث يمكن صياغة التساؤلات التالية :

- ١- ما هي أسس البناء الفكري والمحاسبي لفرض إستمرارية المنشآت ؟
- ٢- ما هو دور ومسئولية المراجع الخارجي تجاه قياس قدرة المنشأة على الإستمرار؟
- ٣- ما هي أهم المداخل والنماذج النظرية والكمية المستخدمة في تحسين فعالية المراجع الخارجي في قياس قدرة المنشأة على الإستمرار؟

## ثانياً – أهداف البحث :

يهدف البحث بشكل عام إلى تحسين فعالية المراجع الخارجي في قياس قدرة المنشأة على الإستمرار من خلال إقتراح نموذج كمي يضم مجموعة من المؤشرات المالية وغير المالية لتحقيق هذا الهدف .

ويتم تحقيق هذا الهدف العام من خلال تحقيق الأهداف الفرعية التالية :

- ١- عرض أسس البناء الفكري والمحاسبي لفرض إستمرارية المنشآت .
- ٢- بيان دور ومسئولية المراجع الخارجي تجاه قياس قدرة المنشأة على الإستمرار.
- ٣- إستعراض لأهم المداخل والنماذج النظرية والكمية المستخدمة في تحسين فعالية المراجع الخارجي في قياس قدرة المنشأة على الإستمرار.

### ثالثاً - أهمية البحث:

يستمد هذا البحث أهميته على المستويين العلمي والعملي على حد سواء من أنه يتطرق إلى قضية هامة وحديثة في مجال تقييم فعالية المراجع الخارجي في قياس قدرة المنشأة على الإستمرار وخصوصاً في ظل بيئة تتسم بمتغيرات كثيرة بين لحظة وأخرى .

### رابعاً - منهجية البحث:

يتم إتباع المنهج العلمي بشقيه الإستنباطي والإستقرائي لتحقيق هدف البحث ودعماً لأهميته:

- ١- المنهج الإستنباطي : حيث يتم الإستعانة به في تناول الشق النظري للبحث وإشتقاق فروض البحث لتحديد التوقعات والتنبؤات المحددة للعلاقة بين متغيرات البحث .
- ٢- المنهج الإستقرائي : حيث يتم الإستعانة به في إستقراء الدراسات السابقة وجمع البيانات وإختبار فروض البحث من خلال النموذج الكمي المقترح .

### خامساً - حدود ومجال البحث :

- ١- لن يتطرق الباحث إلى الجوانب التفصيلية والفنية للأساليب الكمية المستخدمة في قياس قدرة المنشأة على الإستمرار إلا بما يخدم أغراض البحث .
- ٢- سوف يعتمد الباحث على النسب والمؤشرات المالية والتشغيلية المستخرجة من القوائم المالية لمنشآت عينة الدراسة في الفترة ما بين ٢٠١٧ حتى ٢٠٢١ .

### سادساً - متغيرات وفروض البحث :

#### ١- المتغيرات :

- المتغير المستقل يتمثل في : محددات تحسين فعالية المراجع الخارجي .
- المتغير التابع يتمثل في : قياس قدرة المنشأة على الإستمرار .

#### ٢- الفروض :

الفرض العدمي الأول ( $H_0$ ) : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية الأداء المهني للمراجع الخارجي وقدرته على الحكم بإستمرارية المنشأة" .



الفرض البديل الأول ( $H_1$ ) : " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية الأداء المهني للمراجع الخارجي وقدرته على الحكم بإستمرارية المنشأة " .

الفرض العدمي الثاني ( $H_0$ ) : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مسئولية المراجع الخارجي وقدرته على الحكم بإستمرارية المنشأة" .

الفرض البديل الثاني ( $H_1$ ) : " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مسئولية المراجع الخارجي وقدرته على الحكم بإستمرارية المنشأة" .

الفرض العدمي الثالث ( $H_0$ ) : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إستخدام المراجع الخارجي للأساليب الكمية المتطورة وقدرته على الحكم بإستمرارية المنشأة" .

الفرض البديل الثالث ( $H_1$ ) : "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إستخدام المراجع الخارجي للأساليب الكمية المتطورة وقدرته على الحكم بإستمرارية المنشأة" .

سابعاً – الدراسات والبحوث السابقة :

تمثل الدراسات السابقة إطاراً معرفياً رئيساً ورافداً أساسياً من الروافد التي تواجه العمل العلمي وتقدم له خبرات وتجارب الباحثين السابقين، ليتعرف الباحث على نقاط القوة والضعف في منهجية ونظرية 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 للعمل العلمي قوامه الذي يأخذ منه ما يسهم به في إنماء تصوراته ومداخله ويعدل أساليبه وطرقه ويجنب مسلكه التكرار، ويحقق لتحليلاته العمق والرؤية المتكاملة الشاملة.

لذا فإن الوقوف على الدراسات السابقة ليس ضرباً من الرفاهية أو سعياً إلى تضخيم أحجام الأعمال ، بقدر ما هو مطلب منهجي في الأساس يشحن ذهن الباحث ويبلور آرائه ورؤاه ويحدد خطاه نحو البحث العلمي الجاد والمتميز.

هذا وقد قدمت الدراسات العلمية محاولات عدة لفهم مكونات أو أبعاد تقييم فعالية المراجع الخارجي ، من منطلق أن تحليل هذه المكونات أو الأبعاد يساهم في تقييم وضع المنظمات المختلفة فيما يتعلق بإستمرارها ، الأمر الذي يمكن هذه المنظمات من التحسين المستمر لمستوى لفعاليتها المراجع الخارجي بما يحقق لها اللحاق بركب التطور المتلاحق في بيئة الأعمال.

هذا ويمكن عرض وتوضيح مختلف أبعاد تقييم فعالية المراجع الخارجي وكذلك قدرة المنشأة على الاستمرار ، وذلك من خلال عدد من أدبيات الدراسات السابقة التي رجع اليها الباحث لإغناء دراسته .

### (1) دراسة : ( كريم، 2021 ، ص ص 114-118)

بعنوان: ( فرض الاستمرارية وامكانية استخدام بعض المؤشرات المالية للأبلاغ عن التعثر المالي في الشركات العامة ، دراسة تطبيقية في الشركة العامة للأسمت الجنوبية )

استهدفت الدراسة تسليط الضوء على المخاطر التي تواجه الادارة في التحقق من قدرة المنشأة على الاستمرار بنشاطها في المستقبل المنظور وفقا لمعايير التدقيق والتشريعات واقتراح مجموعة من المؤشرات للتحقق من فرض الاستمرارية ، ان الالتزام بتطبيق متطلبات معيار التدقيق الدولي (570) على الشركات العامة يزود متخذ القرار بمعلومات مفيدة في استمرارية أو عدم استمرارية شركات القطاع العام في العراق . ولإختبار فروض الدراسة احصائيا، قام الباحث بإعداد استمارة استبيان تناولت عدد من المحاور والعبارات ذات الصلة بالموضوع، وتم توزيعها على مجموعة من المستقصى منهم ، وتم اختبار هذه الفروض باستخدام الاساليب الاحصائية ، وقد توصلت الدراسة الى عدد من النتائج كان أهمها: أهمية استخدام ديوان الرقابة المالية لمؤشرات التحليل المالي التي تفيد في التنبؤ في التعثر المالي أو حالات الافلاس لأجل الحكم على مقدرة الشركة ، عدم توفر دليل تدقيق محلي لفرض الاستمرارية تتوفر فيه الارشادات والاجراءات الواجب اتباعها من قبل ديوان الرقابة المالية عند توفر الشكوك أو المؤشرات التي تثير التساؤل حول مقدرة الشركة على الاستمرار وتضمن ذلك في التقارير المرفقة بالبيانات المالية .

وأوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات أهمها : التوصية بتصفية الشركة العامة للأسمت لأن خسائرها تجاوزت 75% وفقا لما جاء بقانون الشركات 22 لسنة 1997 وتوفير دليل تدقيق محلي لفرض الاستمرارية تتوفر فيه الارشادات والاجراءات الواجب اتباعها من قبل ديوان الرقابة المالية عند توفر الشكوك أو المؤشرات التي تثير التساؤل حول مقدرة الشركة على الاستمرار وتضمن ذلك في التقارير المرفقة بالبيانات المالية .

### (2) دراسة : ( العبدون وآخرون ، 2021 ، ص ص 97-99)

بعنوان : (الاجراءات التحليلية في المراجعة وانعكاساتها على استمرارية المنشآت وفق منظور جودة التقارير المالية- دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الخارجية العاملة بالعراق )



ركزت هذه الدراسة على التعرف بصورة شاملة على الدور الذي تلعبه الاجراءات التحليلية من قبل مكاتب المراجعة الخارجية العاملة في العراق في تحقيق جودة التقارير المالية وانعكاسات ذلك في امكانية الحكم على استمرارية المنشآت من قبل المراجع الخارجي . تم الاعتماد في الجانب التطبيقي على استمارة الاستبانة والتي تم توزيعها على مكاتب المراجعة الخارجية العاملة في العراق بعد عرضها على مجموعة من المحكمين والذين يتمتعون بالخبرة العالية اذ اكدوا صلاحيتها لقياس متغيرات وابعاد الدراسة ، تم تحليل النتائج بالاعتماد على البرنامج الاحصائي Smart Pls 3 (10.11) من تحليل صدق التقارير والصدق التميزي فضلا عن معامل المسارات . توصلت الدراسة لعدة نتائج كان أهمها : ان لتطبيق الاجراءات التحليلية دور ايجابي في تحقيق جودة التقارير المالية بما يضمن امكانية الحكم على استمرارية المنشآت من قبل المراجع الخارجي على المنشآت المالية محل الفحص والمراجعة، وأوصت الدراسة بضرورة التوسع في تطبيق تلك الاجراءات وتذليل كافة المصاعب والمحددات التي تؤثر على تطبيقها في الواقع العملي لدورها الايجابي في اعطاء نتائج تتصف بالدقة والمصداقية وتكون كلفتها اقل.

(3) دراسة: (Kausar et al .,2021, Pp.4-6)

### بعنوان: "Legal Regimes and Investor Response to the Auditor's Going-Concern Opinion"

تعرضت هذه الدراسة إلى الكيفية التي يمكن للنظام القانوني للدولة أن يؤثر على رد فعل السوق تجاه رأى المراجع الخارجي بشأن الإستمرارية وقد تعرضت الدراسة السابقة إلى بيئتين إقتصاديتين وسوقيتين متشابهتين إلى حد كبير والإختلاف فقط في النظم القانونية وهما المملكة المتحدة والولايات المتحدة الأمريكية ، وإختبار فروض الدراسة احصائيا، قام الباحث بإعداد استمارة استبيان تناولت عدد من المحاور والعبارات ذات الصلة بالموضوع، وتم توزيعها على مجموعة من المستقصى منهم ، وتم اختبار هذه الفروض باستخدام الاساليب الاحصائية ، وخلصت الدراسة الى عدة نتائج كان من أهمها: أن المستثمرين في المملكة المتحدة في ظل نظام الإفلاس الصديق للدائن يكون لهم رد فعل أكثر سلبية تجاه المرة الأولى للرأي بشأن الإستمرارية والذي يشير إلى زيادة مخاطر الخسائر المرتبطة بالإفلاس وذلك أكثر من المستثمرين في الولايات المتحدة في ظل نظام الإفلاس الصديق للدائن .



## المحور الأول

### الإطار المحاسبي لإستمرارية المنشآت

#### مقدمة :

يعد 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 ، ويواصل ذلك في المستقبل ، وأنها باقية ومستمرة لفترة زمنية معقولة غير محددة وتكفي لإستخدام موارد المنشأة الإقتصادية وفقاً لما هو مخطط له ، وأنه ليس في نية أصحاب المنشأة تصفيتها أو تخفيض حجم عملياتها بشكل يؤثر على إستمراريتها (Socol, 2018, Pp.291-299) .

وفي هذا الشأن فقد نص معيار المحاسبة الدولي رقم 1 في فقرته (23) على أن اعداد 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 فان البيانات المالية يجب أن تعد على أساس مختلف ، وفي مثل هذه الحالة يجب أن يفصح عن الاساس المستخدم في هذا الشأن.

وفي هذا السياق أصبحت قدرة المنشأة على الاستمرار تمثل أهمية بالغة لكافة الاطراف 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 (بلبولة ، 2017 ، ص 83) .

#### 1/1 - طبيعة ومفهوم فرض الإستمرارية :

اختلفت التعريفات والمفاهيم المتعلقة بفرض الاستمرارية وذلك باختلاف توجهات الباحثين حيث عرفه (Achyarsyah, 2019, Pp.6767-6782) بأنه احد الفروض المحاسبية المكونة للإطار النظري المحاسبي التي تحكم عمليات القياس والتسجيل والتلخيص لنتائج الأحداث الإقتصادية ، وأثر هذه الأحداث على اقتصادية المنشآت المحاسبية ، إذا تفترض أن المنشأة مستمرة في أعمالها وأنشطتها في المستقبل المنظور طالما ليس هناك أدلة تفيد العكس.



كما عرف (Bedard et al, 2018, Pp. 261–265) فرض الإستمرارية على أنه أساس لإستمرار المنشأة من فترة الى أخرى مع القدرة على مقابلة التزاماتها في موعد السداد دون الحاجة إلى تخلص جوهرى من أصولها، أو تغيير هيكل ديونها أو تخفيض حجم عملياتها.

بينما اشارت دراسة (Dezoort&Salterio,2019, Pp.36–38) إلى أن فرض الاستمرارية يمثل إستمرار المنشأة في عملياتها وأنها لن تخرج من مضمار النشاط ، أو يتم تصفيتها وحتى يتم ذلك يجب أن تكون قادرة على زيادة مواردها بشكل كاف ولفترة زمنية غير محدودة تمكنها من تحقيق خططها والوفاء بالتزامها ونمو أنشطتها بدون خسائر ، وهو احد المفاهيم الأساسية التي يتم على أساسها أعداد القوائم المالية" .

في حين أشار.(Bodie, 2018, Pp. 106–108) إلى أن فرض الإستمرارية يعد من الفروض المحاسبية التي تتطلب القيام بعملية القياس المحاسبي للأحداث والمعاملات الخاصة بالمنشأة على أساس أنها مستمرة في ممارسة جميع أنشطتها خلال المستقبل المنظور .

كما اكدت دراسة (Geiger et al., 2017, Pp.122–129) أن فرض الإستمرارية يعكس توقعات كافة الأطراف المهتمة بأمور المنشأة ، باعتبار أن إحتمال التصفية أو التوقف عن مزاوله النشاط تمثل حالة إستثنائية ، ومن ناحية أخرى فإن فرض الإستمرارية يتفق مع المعايير القانونية التي تعمل في ظلها المنشآت الكبيرة ، فظهور الشركات المساهمة العامة يؤيد فرض الإستمرارية نظراً لما تتمتع به هذه الشركات من حياة إعتبارية مستمرة ونمو وتوسع مستمر في حجم أعمالها ، لذلك فإن بناء النظرية المحاسبية ينبغي أن يقوم على الإفتراض الطبيعي وهو إفتراض الإستمرارية ، وليس على الحالة الإستثنائية وهي حالة تصفية المنشأة .

وإستكمالاً لما سبق فقد عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية **American Accounting Association (AAA)** إفتراض الإستمرارية على أنه يفترض إستمرار المنشأة ما لم يتم دليل على عكس ذلك ، كذلك فإنه يتوقع إستمرار تدفق منافع المنشأة في مجال الغرض الذي إقتنيت من أجله ، فضلاً عن سداد إلتزاماتها عند حلول موعد إستحقاقها **(American Accounting Association, 2015, P.2)** .

ولقد أصدر الإتحاد الدولي للمحاسبين معيار التدقق الدولي رقم (570) الخاص بفرض الإستمرارية ، والذي يهدف إلى توفير إرشادات حول مسئولية المراجع عند مراجعة البيانات المالية المتعلقة بملاءمة الإستمرارية كأساس لإعداد البيانات المالية ، وحدد مجموعة من المؤشرات التي تساعد مراجع الحسابات في إكتشاف حالات الشك بإستمرارية العميل وصنفت إلى مؤشرات مالية

، ومؤشرات تشغيلية ، ومؤشرات أخرى ، وكذلك حدد المعيار مجموعة من الإجراءات يجب على المراجع القيام بها عندما تثار الشكوك حول إستمرارية العملاء ، وكذلك الصيغ التي يضمنها في تقريره في ضوء النتائج التي توصل إليها .

وفي سياق متصل تشير الفقرة رقم (4) من المعيار السابق إلى أن إستمرارية المنشأة تعني توقع قدرة المنشأة على الإستمرار في المستقبل القريب ، وعموماً فإن المستقبل القريب يعني 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 الإلتزامات التي عليها من النشاط العادي ، وإذا كانت هذه الفرضية لا مبرر لها ، فإن المنشأة ربما لا تستطيع تحصيل قيمة الأصول كما هي بالمبالغ المسجلة ، وربما يوجد تغييرات في مبالغ وتواريخ إستحقاق الإلتزامات ، وتبعاً لذلك فإن مبالغ وتبويب الأصول في القوائم المالية ربما تحتاج إلى تعديل .

ويتبين من خلال التعريفات السابقة أنه في حالة غياب أو عدم وجود دليل على قدرة المنشأة على الإستمرارية في أعمالها الإعتيادية ، فإنه يفترض أن المنشأة مستمرة في عملياتها لأجل غير محدد وأن لن يتم تصنيفها في المستقبل القريب ، من ناحية أخرى فإن المقصود بالإستمرار هو المنشأة وليس الملاك ، لأن كثيراً من المنشآت تقوم ببيع أسهمها العامة التي تملكها ولو كان الأمر يتعلق بالملكية لإعتبرناها غير مستمرة لأن الملكية غير مستمرة لمالك بعينه وإنما تتغير حسب عمليات بيع وشراء أسهم المنشأة ، ولكن هذا يتنافى مع المفهوم العام للإستمرارية ، ففي حالة تصفية المنشأة فإن العاملين بها يفقدون أعمالهم ووظائفهم ، كما تفقد المنشأة عملائها ، أي أنها تفقد طبيعة عملها التشغيلي اليومي الإعتيادي الذي أنشئت من أجله ، لكن في حالة نقل الملكية فإن المنشأة تبقى مستمرة بالرغم من وجود مالكين جدد لها ويمكن أن تؤدي نفس الأعمال التي تقوم بها بالسابق بل ويمكن أن تطور من أعمالها وتستمر في خدمة عملائها .

والجدير بالذكر أنه من خلال تحقيق التوافق المحاسبي بين إرشادات كل من معايير المراجعة المقبولة عموماً (US GAAS) والمعايير الدولية (IAS/IFRS) ، أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية FASB في أغسطس 2016 تحديث لمعيار المحاسبة الأمريكي "عرض القوائم المالية" يحمل رقم 2016-17 ASU ، ليتناول مسؤولية إدارة المنشأة عن الإفصاح حول عدم التأكد بشأن قدرة المنشأة على الإستمرار ، ويوفر إرشادات للإدارة حول كيفية إجراء تقييم لإفتراض



الإستمرارية والإفصاح عن أي شك حول صحة هذا الافتراض تمتد لمدة سنة كاملة من تاريخ إصدار القوائم المالية (Seyam & Brickman, 2016, Pp.15-20).

وبناء على ماسبق يرى الباحث أن فرض الاستمرارية من أهم الفروض المحاسبية التي تستخدم في إعداد القوائم المالية الختامية، كون المنشأة تبقى مستمرة في عملياتها لفترة من الزمن غير محددة لتحقيق خططها والوفاء بالتزاماتها ونمو أنشطتها بدون خسائر ، كما يؤكد الباحث على أن المنشأة وحدة محاسبية مستمرة ، وطالما أنه ليس هناك دليل على عكس ذلك ، فإنه يفترض أن للوحدة المحاسبية عمر أطول من الأعمار الإنتاجية للأصول التي تستخدمها ، بمعنى أن الوحدة المحاسبية ذات عمراً مستمراً في حين أن الأصول التي تستخدمها ذات أعمار محدودة . ويترتب على ذلك إعداد كل من قائمة المركز المالي وقائمة الدخل بإفتراض أنه ليس هناك إتجاه أو نية أو ضرورة لتصفية المنشأة أو تقليص نطاق أعمالها بشكل جوهري .

## 2/1 أهمية فرض الإستمرارية وأثره المحاسبي :

يعتبر إستخدام هذا الفرض من السمات الرئيسية لأي منشأة مهما كان نوع نشاطها سواء أكان صناعياً أو تجارياً أو زراعياً أو خدمياً ، وفي ظل هذا الفرض فإن المنشأة تقنتي أصول من أجل الإستخدام وليس من أجل البيع ، وكذلك فإن العديد من المبادئ والأسس المحاسبية في إطار نظرية المحاسبة بنيت على أساس فرض الإستمرارية .

وفي هذا الإطار فقد أشارت دراسة (Carson et al., 2018, Pp.23-24) أنه يتعين على المنشآت إعداد قوائمها المالية على أساس الإستمرارية بإستثناء الآتي :

- أ- إذا تمت الموافقة على خطة التصفية من قبل مالكي المنشأة .
- ب- إذا تم فرض خطة التصفية من قبل قوى خارجية ، تجعل أمر إستمرار المنشأة في المستقبل غير محتمل بشكل كبير جداً .

وبالتالي في ضوء هاتين الحالتين الإستثنائيتين السابقتين ، يتوجب حينئذ إعداد القوائم المالية على أساس التصفية Liquidation basis بدلاً من أساس الإستمرارية .

كما تشير دراسة (Unegbu, 2019, P.9) أنه على خلاف الإستمرارية ، فإن المنشأة قد تجبر على التصفية إذا كان لا يمكنها الوفاء بالإلتزامات المالية في الأجل القصير والطويل عند حلول موعد إستحقاقها ، كما أن هناك عدة أسباب أخرى قد تجبر المنشأة على التصفية ومنها : الدعاوي القضائية المرفوعة عليها من قبل الدائنين أو بسبب قرار من المحكمة ، أو بسبب إعلان

من الحكومة ، أو عندما تكون أنشطة المنشأة غير قانونية أو ضارة بالصحة أو ضد السياسة العامة ، أو بسبب إتفاق متبادل بين الملاك أو المساهمين ، أو عند الإنتهاء من مشروع خاص أو عقد محدد ، أو بسبب بعض الكوارث الطبيعية .

## المحور الثاني

### الدراسة الميدانية

#### أولاً : مجتمع الدراسة الميدانية

يقصد بمجتمع الدراسة جميع المفردات التي تتوافر فيها الخصائص المطلوب دراستها , وقد يتكون المجتمع من أفراد أو جماعات أو منشآت ، وفي كل الأحوال ينبغي ألا يكون مجتمع الدراسة مبهماً, وعندما يكون المجتمع متشعباً فيحسن أن يحدد الباحث المجتمع ثم يعقبه بالإشارة إلى مجتمع الدراسة الاستنتاجية, ويتمثل مجتمع هذه الدراسة في مجموعة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية والتي تم التوصل إليها من خلال مؤشر EGX 100 والتي تمثل مجموعة من القطاعات المختلفة .

#### جدول رقم (1/2)

يوضح عينة الدراسة الميدانية موزعة على القطاعات\*

النسبة	عدد شركات العينة	القطاع	مسلسل
13%	7	الموارد الأساسية	1
9%	5	الكيمويات	2
17%	9	التشييد ومواد البناء	3
7%	4	المنتجات المنزلية والشخصية	4
13%	7	خدمات ومنتجات صناعية	5
13%	7	العقارات	6
16%	8	أغذية ومشروبات	7
12%	6	رعاية صحية وأدوية	8
100%	53	الإجمالي	

\*المصدر: من إعداد الباحث .



ويوضح الجدول التالي توزيع المجتمع على فئات الدراسة :

جدول رقم (2/2)

توزيع المجتمع على فئات الدراسة

العدد	فئات الدراسة
90	مسؤولي الإدارة المالية
75	مسؤولي المراجعة الداخلية
65	مسؤولي كبريات شركات المراجعة في مصر
30	مسؤولي لجان المراجعة
260	الإجمالي

ويرجع اختيار الباحث لهذه الفئات, إلى توافر الخبرة العملية والوعى الكامل بموضوع البحث، وكذلك يراعى أن تكون عينة الدراسة مكونه ممن لديهم الخبرة المحاسبية والخبرة الفنية للوصول الي افضل نتائج للبحث .

1/1/2 عينة الدراسة:

يستخدم أسلوب العينة الطبقية المتناسبة، وبافتراض توافر الظاهرة محل الدراسة بنسبة (50%) أي أن  $(L=0.5)$  وتطبيق معادلة حجم العينة

$$n = \frac{L(1-L)}{\frac{L(1-L)}{N} + \frac{d^2}{Z^2}}$$

حيث أن:

N حجم العينة عندما يكون السحب عشوائى طبقى.

Z القيمة الجدولية تحت المنحنى الطبيعي، عند معامل الثقة 95%، وتساوى 1.96

D الخطأ المسموح به ويساوى 05. عند معامل ثقة 95%

L نسبة العينة من حجم المجتمع

وتطبيق القانون السابق من خلال نتائج الدراسة الإستطلاعية توصل الباحث إلى أن حجم عينة الدراسة فى الحدود العليا لها = 155 مفردة تقريباً كما يلي :

$$n = \frac{0.5(1-0.5)}{260} + \frac{(0.05)^2}{(1.96)} = 155 \text{ مفردة}$$

وباستخدام العينة الطبقية المتناسبة تم توزيع مفردات عينة الدراسة على فئات المستقصى منهم تبعاً للمعادلة التالية:

$$n_j = \frac{N_j}{N} * n$$

حيث أن

$N_j$  حجم المجتمع من كل فئة من فئات الدراسة.

$n_j$  هي حجم العينة الطبقية المتناسبة من كل فئة.

وقد قام الباحث بإتباع أسلوب المقابلة الشخصية لبعض مفردات العينة وإعتمد الباحث في توزيع إستمارات الإستقصاء على البريد الإلكتروني ، حيث قام الباحث بتوزيع ( 155 ) إستمارة كما حاول البحث من خلال هذا الإستمارة إستقصاء كافة المشاكل والأسئلة التي ظهرت خلال الإطار النظري للدراسة.

### جدول رقم (3/2)

فئات الدراسة المستقصى منهم

النسبة %	العدد	فئات الدراسة
43%	68	مسئولي الإدارة المالية
29%	44	مسئولي المراجعة الداخلية
16%	26	مسئولي كبريات شركات المراجعة في مصر
12%	17	مسئولي لجان المراجعة
100%	155	الإجمالي



وقد بلغت عدد الإستثمارات التي لم يتم الرد عليها 9 استمارة استبيان، و بالتالي بلغت عدد الاستثمارات المستلمة (146 استمارة) تشكل ما نسبته 94.19% من الإستثمارات الموزعة وهي نسبة مرتفعة، وقد تم إستبعاد (7) إستثمارات لوجود أكثر من إجابة على السؤال الواحد، وكذلك (4) إستمارة لوجود كثير من الأسئلة الهامة غير المجاب عليها، وبالتالي أصبح عدد الاستثمارات الصالحة للتحليل 135 إستمارة تشكل نسبة 92.46% من الإستثمارات المستلمة ونسبة 87.09% من نسبة الإستثمارات الموزعة وهي نسبة عالية يمكن الإعتماد عليها في التحليل الإحصائي.

#### جدول رقم (4/2)

#### حركة استثمارات الإستقصاء من المستقصين

الإستثمارات المستلمة	الإستثمارات الموزعة	الفئة المشاركة	الإستثمارات الصالحة للتحليل الإحصائي
65	68	مسئولي الإدارة المالية	59
41	44	مسئولي المراجعة الداخلية	38
24	26	مسئولي كبريات شركات المراجعة في مصر	23
16	17	مسئولي لجان المراجعة	15
146	155	الإجمالي	135

#### 2/1/2 وصف أداة الدراسة الميدانية

إعتمد الباحث على إتباع أسلوب البحث الميداني من خلال قوائم الإستقصاء المدعمة بالمقابلات الشخصية بهدف جمع بيانات متغيرات الدراسة التي تم الإستقرار عليها ، وقد تم الإستفادة من بعض الدراسات السابقة ذات الصلة لإختيار أسئلة هذه الدراسة التي وردت بقائمة الإستقصاء , والتي قام الباحث بتطويرها بصورة متوافقة مع طبيعة ومجال البحث، وعقب ذلك تم



توزيع قائمة الإستقصاء فى صيغتها النهائية على أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة الميدانية .

و إستخدم الباحث نظام الأسئلة المغلقة, وهى تحديد الإجابات فى بدائل مقررة حيث من مميزاتها, أنها سهلة الترميز, وأنها يمكن التعويل عليها أو الثقة فيها بصورة أكبر, كون الإجابات محددة مع سهولة إدارة هذه الأسئلة وسهولة فهمها من قبل المستقصى منهم, (Kandasamy, 2020, Pp : 7459–7468; Weijters et al., 2021. Pp. 96–99; Kam, 2020, Pp.109–116) وقد إستخدم مقياس "ليكرت" الخماسى المتدرج لتحديد إجابات أفراد العينة مما يمكن من الحصول على بيانات متصلة ولضمان إحداث توزيع طبيعى للبيانات حتى تقبل تطبيق الأساليب الإحصائية عليها , ويوضح الجدول رقم (5/2) الأوزان النسبية لمقياس "ليكرت" الخماسى على النحو التالى

#### جدول رقم (5/2)

الإجابة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

#### الأوزان النسبية لمقياس "ليكرت" الخماسى

ولتحديد مستوى الموافقة على كل فقرة من فقرات قائمة قائمة الإستقصاء , إعتمدت الدراسة الميدانية على قيمة الوسط الحسابى وقيمة الوزن النسبى لكل فقرة, حيث استندت مستويات الموافقة إلى ثلاثة مستويات فقط (منخفض , متوسط , مرتفع), والذى يعطى دلالة واضحة على أن المتوسطات التى تقل عن (2.34) تدل على وجود درجة منخفضة من الموافقة على فقرات ومحاور الإستقصاء, أما المتوسطات التى تتراوح بين (2.34 – 3.67) فهى تدل على وجود درجة متوسطة من الموافقة على فقرات محاور الإستقصاء, بينما المتوسطات التى تتراوح بين (3.67 – 5) فهى تدل على وجود درجة مرتفعة من الموافقة, وهذا التقسيم تم تحديده وفق مقياس ليكرت الخماسى الذى تم إعماده فى تصحيح أداة الدراسة الميدانية (Dombi & Tamás, 2021, Pp.170–173; Phakiti, 2020, P.102) وفقاً للجدول رقم (6/2) على النحو التالى:



### جدول رقم (6/2)

#### مستويات الموافقة على فقرات ومحاور الدراسة

مرتفع	متوسط	منخفض	مستوى الموافقة
من 3.67 إلى 5.00	من 2.34 إلى أقل من 3.67	أقل من 2.34	الوسط الحسابي
من 73.4% إلى 100%	من 46.8% إلى أقل من 73.4%	أقل من 46.8%	الوزن النسبي

وإشتملت قائمة الإستقصاء على المحاور الثلاثة التالية :

١- المحور الأول : دور الأداء المهني للمراجع الخارجي في الحكم على إستمرارية المنشآت ، وقد إشتمل على 17 فقرة (من 1 إلى 17) .

٢- المحور الثاني: مسئولية المراجع الخارجي بشأن تقييم إستمرارية المنشآت، وقد إشتمل على 11 فقرة (من 18 إلى 28) .

٣- المحور الثالث: محددات وأبعاد إستمرارية المنشآت ، واشتمل على 15 فقرة (من 29 إلى 43) .

### 3/1/2 أساليب المعالجة الإحصائية المستخدمة في الدراسة الميدانية

تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية لاختبار فروض الدراسة الميدانية (Mitchell & Martin, 2020, Pp.1-15; Strijker et al., 2020, Pp : 262-270; Nielsen et al., 2020, Pp.14-18)

1/3/1/2 إجراء إختبار الصدق والثبات "الصلاحية والإعتمادية" لأسئلة الإستقصاء المستخدمة في جمع البيانات، لتوضيح مدى الإعتماد على نتائج الاستقصاء، ومدى إمكانية تعميم نتائجه على مجتمع الدراسة، وذلك باستخدام معامل ألفا كرونباخ وتتراوح قيمة هذا المقياس بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة هذا المعامل تساوى صفر، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة هذا المعامل تساوى الواحد الصحيح، وإذا زاد المقياس عن 6.0 أمكن الإعتماد على نتائج الدراسة وتعميمها على المجتمع.

2/3/1/2 إختبار التوزيع الطبيعي : ويتم باستخدام إختبار "كولمجروف - سميرنوف" للتأكد من أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه .

3/3/1/2 التكرارات والنسب المئوية : ويبين هذا الأسلوب أعداد إستجابات أفراد الدراسة الميدانية على عبارات الاستقصاء , والأوزان النسبية لكل استجابة .

4/3/1/2 المتوسط الحسابي : لترتيب إجابات أفراد الدراسة الميدانية لعبارات الإستقصاء حسب درجة الموافقة .

5/3/1/2 الإنحراف المعياري : لقياس تجانس إجابات أفراد الدراسة الميدانية حول متوسطات موافقاتهم نحو متغيراتها, حيث يدل على كفاءة الوسط الحسابي في تمثيل مركز البيانات, بحيث يكون الوسط الحسابي أكثر جودة كلما قلت قيمة الإنحراف المعياري, وكمؤشر لتحديد مدى الإنحرافات في إجابات أفراد الدراسة الميدانية تجاه الأهمية النسبية لكل متغير من المتغيرات التي تضمنها الإستقصاء .

6/3/1/2 التحليل الوصفي للمتوسطات المعيارية والوزن النسبي لمحاور الدراسة المختلفة.

٧/3/1/2 إختبار T الواحدة : هو أحد أهم الاختبارات الإحصائية وأكثرها استخداما في الأبحاث والدراسات وذلك للكشف عن دلالة الفروق الإحصائية لمتوسط عينتين, حيث يستخدم لتقدير الفرق بين متوسط العينة والمتوسط الحياضي لفقرات الإستقصاء المختلفة وتقدير الوزن النسبي لعبارات الإستقصاء بهدف قياس درجة الإستجابة الإيجابية أو السلبية لعبارات الإستقصاء لدى فئات المستقصى منهم كآلاتي: (Zhang et al.,2021. P.1191)

أ- تكون الفقرة إيجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة (t) المقدرة أكبر من قيمة (t) الجدولية والتي تساوي (1.98) وبمستوى معنوية (0.05)، والوزن النسبي أكبر من (60%).

ب- تكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة (t) المقدرة أكبر من قيمة (t) الجدولية والتي تساوي (1.98) وبمستوى معنوية (0.05)، أقل من أقل (60%).

ج- تكون أراء العينة في الفقرة محايدة إذا كانت (غير معنوية) مستوى المعنوية أكبر (0.05)، والوزن النسبي لها يقرب من القيمة (60%).

8/3/1/2 إختبار تحليل الارتباط : لتقدير المساهمة النسبية ( $R^2$ ) بعناصر الإستقصاء في أقسامه المختلفة.



9/3/1/2 إختبار تحليل الإنحدار: : لقياس التأثيرات المباشرة بين متغيرات الدراسة, وذلك باستخدام الانحدار البسيط والمتعدد المتدرج, وتقدير مصفوفة التباين لكل إفتراض على حدة.

10/3/1/3 إختبار مربع كاي : و يطلق عليه أيضاً إختبار كاي المربع, وهو إختبار فرضيات إحصائي يكون فيه توزيع عينات إحصائيات الإختبار هو توزيع لمربع كاي, فعندما تكون فرضية العدم صحيحة, أو أي عنصر متقارب صحيحاً, بمعنى أن توزيع العينة (إذا كانت فرضية العدم صحيحة) يمكن أن تجرى وفقاً لأقرب توزيع لمربع كاي, بالقرب الأمثل لجعل حجم العينة كبيراً بما فيه الكفاية (Shen et al., 2021, P.14).

ويمكن إختبار صدق وثبات محاور الدراسة الميدانية التي تعتمد عليها قائمة الإستقصاء عن طريق استخدام معاملات الصدق والثبات, وذلك من خلال النقطة التالية .

#### 4/1/2 صدق وثبات قائمة الإستقصاء

يقصد بصدق أداة البحث أو الإستقصاء "دراسة مدى ملائمة الإستقصاء المستخدم في قياس الغرض المصمم من أجله أو الظاهرة التي يسعى الباحث إلى معرفتها, ومدى قدرة هذه الأداة على قياس وتوفير المعلومات المطلوبة", بينما يقصد بثبات الإستقصاء عادة أن يكون على درجة عالية من الدقة والإتقان والإتساق فيما يزودنا به من بيانات عن سلوك المفحوص, والإختبار التجريبي الثابت هو الذي يعطى نفس النتائج تقريباً إذا طبق على نفس الأشخاص في فرصتين مختلفتين, كما يعرف بثبات الإستقصاء بأنه المدى الذي يصل إليه في إعطاء قراءات متقاربة عند كل مرة يتم إستخدامه فيها (رزق الله , 2019 , ص٩٧؛ -Reddy, 2020, Pp.178) 188; حيث يمكن توضيح صدق وثبات قائمة الاستقصاء فيما يلي :

#### 1/4/1/2 صدق الاستقصاء

يقصد بصدق الإستقصاء , هو التأكد من صحته في قياس ما يدعى أنه يقيسه, والإختبار الصادق يقيس ما وضع لقياسه (Ellersieck, & La Point, 2020, Pp.317-322; Basavarajaiah & Bhamidipati, 2020, Pp.233-236) وللتحقق من صدق الإستقصاء, تم الإعتماد على ثلاث طرق مختلفة وهي: الصدق الظاهري أو صدق المحكمين, وصدق الإتساق الداخلي , وصدق المقارنة الطرفية, ويمكن تبين ذلك على النحو التالي :

1/1/4/1/2 الصدق الظاهري أو صدق المحكمين : وقام الباحث بعرض القائمة في صورتها الأولية على مجموعة من المحكمين من ذوي الخبرة والإختصاص, للحكم على مدى صلاحيتها

في تحقيق الأهداف المرجوه منها، وقد إستفاد الباحث من جميع الملاحظات التي أبداها السادة المحكمون، بعد ذلك قام الباحث بإعادة صياغة القائمة بناءً على ملاحظاتهم وإقتراحاتهم التي تتناسب مع أهداف الدراسة، ثم عرض القائمة بصورتها النهائية عليهم للمرة الثانية، وقد أجمع السادة المحكمين على إستيفائها للبيانات اللازمة وصلاحياتها للإستخدام وتحديد القضايا العامة والفرعية منها في مجتمع البحث، من حيث شكل القائمة ومنطقيتها وصياغة أسلوبها وصلاحياتها لتوزيعها ثم تحليلها، ومن ثم إختبارها لتحديد المستوى الملائم من خلال الإجابة عن تساؤلات الدراسة وتحقيق أهدافها التي صيغت من أجلها وبذلك تم التأكد من صلاحية قائمة الإستقصاء .

2/1/4/1/2 صدق البناء الداخلي : وهو يقيس مدى تحقيق الأهداف التي تريد أداة الدراسة الوصول إليها من خلال إيجاد معامل الارتباط بين معدل كل محور والمعدل الكلي لفقرات الإستقصاء، وقد جاءت النتائج طبقاً لمحاور الإستقصاء، أن محتواها له علاقة ارتباط قوية بهدف الدراسة عند مستوى دلالة مرتفع المعنوية، مما يؤكد توافر الصدق البنائي لأقسام إستمارة الإستقصاء لهذه المحاور و يوضح الجدول رقم (7/3) ذلك .

#### جدول رقم (7/3)

المعنوية	معامل الارتباط	محاور الإستقصاء
0.000	0.747	دور الأداء المهني للمراجع الخارجي في الحكم على إستمرارية المنشآت .
0.000	0.803	مسئولية المراجع الخارجي بشأن تقييم إستمرارية المنشآت
0.000	0.692	محددات وأبعاد إستمرارية المنشآت .

الصدق البنائي لمحاور الإستقصاء المختلفة بطريقة الصدق البنائي الداخلي

المصدر : من إعداد الباحث

3/1/4/1/2 الصدق التمييزي (المقارنة الطرفية) : تم ذلك من خلال ترتيب أفراد العينة ترتيباً تنازلياً حسب الدرجة الكلية التي حققها كل منهم في إستجابته على كل عنصر من عناصر محاور الإستقصاء الأربعة من أجل تحديد مدى تجانس البناء الداخلي لنتائج إستمارة الإستقصاء، ثم بعد ذلك تم إجراء المقارنة بين درجات المجموعتين بإستخدام معامل الارتباط لسبيرمان ، وقد أظهرت النتائج وجود ارتباط ذا دلالة إحصائية عند معنوية أقل من (٠.٠١) بين منخفضى و



مرتفعى الدرجات على عناصر الإستقصاء، حيث تراوحت معاملات الارتباط بين (0.803) فى حدها الأعلى و (0.692) فى حدها الأدنى مما يدل على صلاحية الإستقصاء من الناحية البنائية .

### 2/4/1/2 ثبات الإستقصاء

يقصد بثبات الإستقصاء أن يعطى نفس النتائج فى حالة تم إعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، وهذا يعنى أن تكون النتائج التى يعطيها الإستقصاء متقاربة إذا تم تكرار توزيعها على عينة الدراسة فى نفس الظروف، وتم التحقق من الثبات بطريقة "ألفا كرونباخ"، بحيث إذا زاد هذا المقياس عن نسبة (60%) أمكن الإعتماد على نتائج الدراسة وتعميمها على المجتمع، وتم حساب معامل الثبات عن طريق النسبة المئوية للجذر التربيعى لمعامل الصدق (قيمة ألفا) (Uher, 2021, Pp.1136–1142.; Banchi et al., 2020, Pp.207–211) وفقاً لما هو موضح بالجدول رقم (8/3) .

### جدول رقم (8/3)

مقاييس الصدق والثبات لمحاور الإستقصاء المختلفة وفقاً لإختبار ألفا كرونباخ

الثبات (**)(%)	الصدق(قيمة ألفا)	أرقام العبارات	محاور الإستقصاء
89.38	0.799	17-1	دور الأداء المهني للمراجع الخارجي في الحكم على إستمرارية المنشآت .
84.08	0.707	28-18	مسئولية المراجع الخارجي بشأن تقييم إستمرارية المنشآت
90.22	0.814	43-29	محددات وأبعاد إستمرارية المنشآت .
87.89	0.773	43-1	إجمالى الفقرات

المصدر : من إعداد الباحث

من الجدول السابق يتضح أن قيمة كل من معاملى الصدق والثبات لمحاور الإستقصاء المختلفة (0.773) (87.89%) على الترتيب وهى نسبة عالية مما يؤكد إمكانية الإعتماد على نتائج التحليلات الإحصائية وإمكانية تطبيقها على مجتمع الدراسة الميدانية (Amirrudin et al., 2021, Pp.223–230)

وبعد قيام الباحث بعرض إطار الدراسة الميدانية، من خلال تحديد أهدافها وفروضها الثلاثة، وتحديد حجم المجتمع وفئاته المختلفة، وصولاً إلى تحديد حجم العينة التي يمكن الإعتماد عليها لتمثيل مجتمع الدراسة، كما تم التأكد من صدق وثبات أسئلة قائمة الإستقصاء، يتناول الجزء التالي التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية باستخدام الأساليب الإحصائية تمهيداً لإختبار صحة أو عدم صحة فروضها .

## 5/1/2 تحليل نتائج الدراسة الميدانية :

### تمهيد

يتناول هذا الجزء مناقشة وتحليل نتائج الدراسة الميدانية تحليلاً علمياً متبصراً، وتفسير نتائجها تفسيراً منطقياً، والإستفادة منها في تحقيق أهدافها، وإختبار فروضها، فيما يتعلق نموذج كمي مقترح لتحسين فعالية المراجع الخارجي في قياس قدرة المنشأة على الإستمرار، و تم في ذلك استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية الوصفية والإستدلالية (Kaur et al., 2020, P.60; Amrhein et al., 2019, Pp. 262–270).

1/5/1/2 التحليل الوصفي لمحاور الدراسة الميدانية : يتم في هذا الجزء التحليل الوصفي لمحاور الدراسة الميدانية بإستخراج : مقاييس النزعة المركزية ومقاييس التشتت لفروض الدراسة، والجدول رقم (9/3) يبين مجموعة الإحصاءات الوصفية لمحاور الدراسة الميدانية الثلاثة.

### جدول رقم (9/3)

المدى	التباين	الإنحراف المعياري	المنوال	الوسيط	المتوسط المعيارى	محاور الدراسة
4	0.41 3	0.801	3	3.00	4.45	دور الأداء المهني للمراجع الخارجي في الحكم على إستمرارية المنشآت .
3	0.38 1	0.617	4	4.00	4.37	مسئولية المراجع الخارجي بشأن تقييم إستمرارية المنشآت .
4	0.47	0.843	4	4.00	4.22	محددات وأبعاد إستمرارية المنشآت .

الإحصاءات الوصفية لمحاور الدراسة

المصدر : من إعداد الباحث



ومن الجدول السابق يتضح أن :

أ- المتوسط المعياري للمحور الأول (دور الأداء المهني للمراجع الخارجي في الحكم على إستمرارية المنشآت) بقيمة (4.45)، وهو أعلى متوسط معياري يليه المحور الثاني (مسئولية المراجع الخارجي بشأن تقييم إستمرارية المنشآت) بقيمة (4.37). بينما كانت اقل قيمة للمتوسط المعياري بين محاور الدراسة المحور الثالث (محددات وأبعاد إستمرارية المنشآت) بقيمة (4.22) .

ب- اتفقت كثير من آراء المستقصى منهم فى الإجابة على أسئلة المحور الثانى(مسئولية المراجع الخارجي بشأن تقييم إستمرارية المنشآت)، حيث كانت قيمة الانحراف المعياري (0.617) وقيمة التباين (0.381)، وهى أقل القيم، ويليه من حيث اتفاق آراء المستقصى منهم المحور الأول (دور الأداء المهني للمراجع الخارجي في الحكم على إستمرارية المنشآت) حيث كان الانحراف المعياري له (0.801) وقيمة تباينه قدرها (0.413).

#### 2/5/1/2 إختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الإستقصاء

يهدف هذا الإختبار إلى التعرف على نوع الأساليب الإحصائية التى سيتم الإعتماد عليها فى إختبار الفروض، وذلك لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي وبالتالي فى هذه الحالة يتم إستخدام الإختبارات المعلمية فى الدراسة الميدانية، أو لا تتبع التوزيع الطبيعي وفى هذه الحالة يتم إستخدام الإختبارات اللامعلمية<sup>(١)</sup>، وتعتبر البيانات موزعة طبيعياً طبقاً لإختبار كلموجروف - سميرنوف إذا كانت معنوية الإختبار أكبر من (0.05)، أما فى حالة أن معنوية الإختبار أقل من (0.05) هذا يدل بأن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي، كما هو موضح بالجدول رقم (10/3).

#### جدول رقم (10/3)

المعنوية sig	قيمة Z	محاور الإستقصاء
0.073	1.168	دور الأداء المهني للمراجع الخارجي في الحكم على إستمرارية المنشآت .
0.089	1.101	مسئولية المراجع الخارجي بشأن تقييم إستمرارية المنشآت.
0.086	1.103	محددات وأبعاد إستمرارية المنشآت .

نتائج إختبار "كلموجروف - سميرنوف" التوزيع الطبيعي لمحاور الإستقصاء

المصدر : من إعداد الباحث .



ويوضح الجدول السابق نتائج الإختبار حيث أن قيمة مستوى الدلالة لكل محور أكبر من (0.05) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي مما يؤكد صلاحية أقسام إستمارة الإستقصاء لإجراء التحليل الإحصائي عليها, وبالتالي يتم إستخدام الإختبارات المعلمية فى إختبار فروض الدراسة الميدانية (Abachi, 2018, Pp.311-316; Zhou et al., 2019, Pp.1277-1284) .

1/2/5/1/2 نتائج تحليل المحور الأول للدراسة الميدانية " دور الأداء المهني للمراجع الخارجي في الحكم على إستمرارية المنشآت " .

الأهمية النسبية	المعنوية	قيمة t المحسوبة	الوزن النسبى	الإنحراف المعيارى	المتوسط المعيارى	دور الأداء المهني للمراجع الخارجي في الحكم على إستمرارية المنشآت
مرتفعة	0.00	28.05	%82.6	0.613	4.15	١- خاصية إستجواب العقل تؤثر على الحكم المهني بمدى ملائمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة.
مرتفعة	0.00	28.05	%82.6	0.613	4.15	٢- خاصية تعلق وإجراء الأحكام تؤثر على الحكم المهني بمدى ملائمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة.
مرتفعة	0.00	19.60	%81.4	0.698	4.08	٣- خاصية البحث عن المعرفة تؤثر على الحكم المهني بمدى ملائمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة .
مرتفعة	0.00	17.48	%82.6	0.727	4.15	٤- خاصية فهم الشخصية تؤثر على الحكم المهني بمدى ملائمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة.



مرتفعة	0.00	17.58	%80.6	0.647	4.04	٥- خاصية الثقة بالنفس تؤثر على الحكم المهني بمدى ملاءمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة .
مرتفعة	0.00	16.29	%81.6	0.644	4.09	٦- خاصية الإستقلال الذاتي تؤثر على الحكم المهني بمدى ملاءمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة .
مرتفعة	0.00	13.19	%81.4	0.736	4.08	٧- خاصية تركيز الرقابة تؤثر على الحكم المهني بمدى ملاءمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة .
مرتفعة	0.00	19.60	%81.4	0.698	4.08	٨- لا أجد صعوبة في الحكم بمدى ملاءمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة .
مرتفعة	0.00	28.05	%82.6	0.613	4.15	٩- لا أجد صعوبة في الحصول على مؤشرات الشك بشأن إستمرارية المنشأة .
مرتفعة	0.00	19.6	%82.6	0.728	4.12	١٠- لا أجد صعوبة في إستخلاص الإستنتاجات الخاصة بتقييم الإدارة لفرض الإستمرارية للمنشأة .
مرتفعة	0.00	8.80	%76.4	0.781	3.83	١١- أهتم بتبادل الآراء والأفكار مع فريق العمل في الحكم بمدى ملاءمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة .
مرتفعة	0.00	19.60	%81.5	0.698	4.08	١٢- تتفق تقييمات المهنيين الخبراء في الحكم بمدى ملاءمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة .
مرتفعة	0.00	28.05	%82.6	0.613	4.15	١٣- تتفق تقييماتي الحالية مع تقييماتي السابقة لعميل المراجعة في الحكم بمدى تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية في ظل ثبات ظروف منشأة عميل المراجعة .

مرتفعة	0.00	8.80	%76.4	0.681	3.83	١٤- أحرص على الإلتزام بالمعايير المهنية عند الحكم بمدى ملاءمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة.
مرتفعة	0.00	28.05	%82.6	0.613	4.15	١٥- أحرص على المشاركة في البرامج التدريبية النوعية والمؤتمرات وورش العمل الخاصة بالحكم بمدى ملاءمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة .
مرتفعة	0.00	20.99	%82.2	0.644	4.07	١٦- تظهر التغذية المرتدة لتقييماتي في الحكم بمدى تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة كفاءة تلك التقييمات.
مرتفعة	0.00	8.80	%76.4	0.681	3.83	١٧- أحرص على الإلتزام بالمعايير المهنية عند تقييم مدى معقولية (ملائمة) تقييم الإدارة لفرض إستمرارية المنشأة .
	0.00	19.44	%81.0	0.669	4.06	المتوسط

يوضح الجدول رقم (11/3) نتائج إختبار t للعينة الواحدة حول دور الأداء المهني للمراجع الخارجي في الحكم على إستمرارية المنشآت

### جدول رقم (11/3)

نتائج إختبار t للعينة الواحدة لفقرات المحور الأول (الفقرات من 1-17)

المصدر : من إعداد الباحث .

ويتضح من الجدول السابق النتائج التالية :

١- تميل أكثر آراء عينة الدراسة إلى تأييد خاصية إستجواب العقل تؤثر على الحكم المهني بمدى ملاءمة تطبيق الإدارة لتقييم فرض الإستمرارية للمنشأة , حيث بلغت قيم الوزن النسبي للفقرة رقم (1) هي (82.6%)، وبقيم (t) موجبة ومعنوية على مستوى دلالة



(0.00) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) مؤكدة على إرتفاع درجة الإيجابية لهذه الفقرة .

٢- إتفقت أكثر آراء العينة على دور الأداء المهني للمراجع الخارجي في الحكم على إستمرارية المنشآت , فكانت أعلى نسبة للعبارات رقم (1 ، 2 ، 4 ، 9 ، 10 ، 13 ، 15) وهي نسبة (82.5%)، وبقيم (t) موجبة ومعنوية على مستوى دلالة (0.00) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) مؤكدة على إرتفاع درجة الإيجابية لهذه الفقرات .

٣- وكانت أقل نسبة للعبارات رقم (11 ، 14 ، 17) وهي نسبة (76.4%) وبقيم (t) موجبة ومعنوية على مستوى دلالة (0.00) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) مؤكدة أيضاً على إرتفاع درجة الإيجابية لهما .

وتوضح النتائج على مستوى جميع الفقرات أن المتوسط المعياري لها قد بلغ (4.06)، وبلغ الوزن النسبي (81.0%) وهو أعلى من الوزن النسبي المحايد (60%)، والقيمة المطلقة (t) المحسوبة تساوي (19.44) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية، وبمستوى دلالة أقل من (0.05)، مما يدل على أن غالبية آراء أفراد عينة الدراسة تدرك دور الأداء المهني للمراجع الخارجي في الحكم على إستمرارية المنشآت.

2/2/5/1/2 نتائج تحليل المحور الثاني للدراسة الميدانية "مسئولية المراجع الخارجي بشأن تقييم إستمرارية المنشآت" .

يوضح الجدول (12/3) نتائج إختبار t للعينة الواحدة حول مسئولية المراجع الخارجي بشأن تقييم إستمرارية المنشآت .

جدول رقم (12/3)

الأهمية النسبية	المعنوية	قيمة t المحسوبة	الوزن النسبي	الإنحراف المعياري	المتوسط المعياري	مسئولية المراجع الخارجي بشأن تقييم إستمرارية المنشآت
مرتفعة	0.00	15.98	%82.6	0.613	4.14	18- العمل على الحصول على أدلة اثبات كافية وملائمة وقوية .

مرتفعة	0.00	9.73	%83.6	0.650	4.19	19- القيام بعملية تحليل ومناقشة التدفقات النقدية والارباح فضلا عن القوائم المالية المرحلية .
مرتفعة	0.00	20.99	%81.8	0.821	4.11	20- الحضور أو الاطلاع عى محاضر الاجتماعات للهيئة العامة ومجلس الادارة .
مرتفعة	0.00	19.42	%81.0	0.615	4.07	21- مقابلة مسئولى الحوكمة فى المنشأة .
مرتفعة	0.00	23.49	%76.4	0.781	3.83	22- القيام بفحص وتحليل الاحداث بعد الافصاح عن قائمة المركز المالى
مرتفعة	0.00	21.99	%76.4	0.681	3.83	23- دراسة وتحليل خطة المنشأة التى تتعلق بالتعامل مع طلبات الزبائن التى لمن تنفذ بعد.
مرتفعة	0.00	28.05	%82.6	0.613	4.14	24- طلب تقرير يقدم من إدارة المنشأة بصورة مكتوبة توضح فيه خططها تجاه المستقبل .
مرتفعة	0.00	8.80	%82.6	0.622	4.15	25- المسئولية التأديبية أو المهنية
مرتفعة	0.00	8.80	%81.2	0.644	4.07	26- المسئولية القانونية .
مرتفعة	0.00	28.05	%82.6	0.627	4.14	27- المسئولية الأخلاقية .
مرتفعة	0.00	28.05	%82.6	0.613	4.14	28- المسئولية الجنائية .
	0.00	19.39	%81.2	0.661	4.07	المتوسط

نتائج إختبار t للعينة الواحدة لفقرات المحور الثانى ( الفقرات من 18 - 28 )

المصدر : من إعداد الباحث .

ويتضح من الجدول السابق النتائج التالية :



الأهمية النسبية	المعنوية	قيمة t المحسوبة	الوزن النسبي	الإنحراف المعياري	المتوسط المعياري	محددات وأبعاد إستمرارية المنشآت
مرتفعة	0.00	17.6	%84.2	0.630	4.22	29- ظهور صافى رأس المال العامل بالسالب .
مرتفعة	0.00	10.97	%86.6	0.614	4.34	30- عدم وجود توقعات واقعية لتجديد أو لسداد القروض المحددة
مرتفعة	0.00	15.17	%94.6	0.450	4.74	31- وجود اعتماد زائد علي الاقتراض قصير الأجل لتمويل أصول طويلة الأجل .
مرتفعة	0.00	15.19	%83.4	0.664	4.18	32- وجود مؤشرات تفيد انسحاب المقرضين عن الاستمرار في تقديم الدعم المالي للمنشأة .
مرتفعة	0.00	10.86	%93.6	0.473	4.69	33- وجود عجز في التدفقات النقدية الناتجة من التشغيل سواء في القوائم المالية التاريخية أو
مرتفعة	0.00	20.71	%83.8	0.751	4.20	34- وجود نسب مالية هامة عكسية
مرتفعة	0.00	15.19	%83.4	0.664	4.18	35- وجود خسائر تشغيل كبيرة أو تدهور ملحوظ في قيمة الأصول المستخدمة في توليد التدفقات النقدية
مرتفعة	0.00	17.42	%84.2	0.630	4.22	36- وجود متأخرات أو التوقف عن إجراء توزيعات للأرباح .
مرتفعة	0.00	18.16	%91.8	0.596	4.60	37- عدم القدرة علي سداد مستحقات الدائنين في تواريخ

مرتفعة	0.00	15.98	%82.6	0.613	4.14	38- عدم القدرة علي الالتزام بشروط اتفاقيات القروض .
مرتفعة	0.00	10.86	%94.6	0.473	4.69	39- التحول من نظام الائتمان إلي نظام الدفع عند الاستلام في المعاملات مع الموردين .
مرتفعة	0.00	15.19	%83.4	0.664	4.18	40- عدم القدرة علي الحصول علي تمويل لتطوير منتج جديد أساسي أو استثمارات ضرورية أخرى .
مرتفعة	0.00	15.17	%94.6	0.450	4.74	41- خلو المناصب الإدارية العليا مع عدم توافر البديل المناسب .
مرتفعة	0.00	15.98	%82.6	0.613	4.14	42- فقدان سوق هام أو حق امتياز أو ترخيص أو مورد رئيسي .
مرتفعة	0.00	9.73	%83.6	0.650	4.19	43- وجود مشاكل في العمالة أو قصور في الحصول علي مستلزمات التشغيل الهامة .
	0.00	14.94	87.12	0.595	4.36	المتوسط

- أ- جاءت أغلب آراء العينة مؤيدة للقيام بعملية تحليل ومناقشة التدفقات النقدية والارباح فضلا عن القوائم المالية المرحلية , فقد بلغت قيم الوزن النسبي لها (83.6%) ، وبقيمة (t) موجبة ومعنوية على مستوى دلالة (0.00) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) مؤكدة على إرتفاع درجة الإيجابية لهذه الفقرة أيضاً.
- ب- جاءت أغلب آراء العينة موافقة على العبارات (18 ، 24 ، 25 ، 27 ، 28)، حيث بلغت قيم الوزن النسبي لها (82.6%) ، وبقيمة (t) موجبة ومعنوية على مستوى دلالة (0.00) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) مؤكدة على إرتفاع درجة الإيجابية لهذه الفقرة .



ج- جاءت أقل نسبة موافقة على العبارات (22 ، 23) ، حيث كان الوزن النسبي لها هو (76.4%) ، وبقيم (t) موجبة ومعنوية على مستوى دلالة (0.00) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) مؤكدة أيضاً على إرتفاع درجة الإيجابية لهما .

وتوضح النتائج على مستوى جميع الفقرات أن المتوسط المعياري لها قد بلغ (4.07) ، وبلغ الوزن النسبي (81.2%) وهو أعلى من الوزن النسبي المحايد (60%) ، والقيمة المطلقة (t) المحسوبة تساوي (19.39) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية، وبمستوى دلالة أقل من (0.05) ، مما يدل على أن غالبية آراء الأفراد تتفق معها .

3/2/5/1/2 نتائج تحليل المحور الثالث للدراسة الميدانية "محددات وأبعاد إستمرارية المنشآت" يوضح الجدول (13/3) نتائج إختبار t للعينة الواحدة حول محددات وأبعاد إستمرارية المنشآت.

### جدول رقم (13/3)

نتائج إختبار t للعينة الواحدة لفقرات المحور الثالث (الفقرات من 29-43)

المصدر : من إعداد الباحث .

ويتضح من الجدول السابق النتائج التالية :

١- إتفقت غالبية آراء العينة على العبارات (31 ، 39 ، 41) ، حيث بلغت قيم الوزن النسبي لها (94.6%) وبقيم (t) موجبة ومعنوية على مستوى دلالة (0.00) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) مؤكدة على إرتفاع درجة الإيجابية لهذه الفقرة، وتلتها في درجة الاتفاق أن وجود عجز في التدفقات النقدية الناتجة من التشغيل سواء في القوائم المالية التاريخية أو المستقبلية ، حيث بلغ الوزن نسبي لها (93.6%) ، وبقيم (t) موجبة ومعنوية على مستوى دلالة (0.00) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) مؤكدة أيضاً على إرتفاع درجة الإيجابية لهذه الفقرة.

٢- وكان اقل وزن نسبي من بين فقرات هذا المحور للعبارات (38 ، 42) ، وهو (82.6%) ، وبقيم (t) موجبة ومعنوية على مستوى دلالة (0.00) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) مؤكدة على إرتفاع درجة الإيجابية لهذه الفقرة، تليها العبارات (32) ، (35 ، 40) حيث حصلت على وزن نسبي قدره (83.4%) ، وبقيم (t) موجبة ومعنوية



على مستوى دلالة (0.00) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) مؤكدة أيضاً على ارتفاع درجة الإيجابية لهذه الفقرة.

وتوضح النتائج على مستوى جميع الفقرات أن المتوسط المعياري لها قد بلغ (4.36)، وبلغ الوزن النسبي (87.12%) وهو أعلى من الوزن النسبي المحايد (60%)، والقيمة المطلقة (t) المحسوبة تساوى (14.94) وهى أكبر من قيمة (t) الجدولية، وبمستوى دلالة أقل من (0.05)، مما يدل على أن غالبية آراء أفراد عينة الدراسة تتفق على محددات وأبعاد إستمرارية المنشآت .

### النتائج والتوصيات :

#### أولاً - النتائج :

- 1- إتفقت الكثير من الدراسات ذات الصلة ان عملية تقييم المراجع الاستمرارية المنشآت تعد واحدة من أصعب مهام المراجعة وأكثرها غموضاً ، وأن الكثير من جهود التنظيمات المهنية والتشريعية لمهنة المراجعة سعت نحو توسيع نطاق مسؤوليات المراجع بشأن تقييم استمرارية المنشأة كمحاولة منهم لتقليل فجوة التوقعات .
- 2- يعتبر من غير الملائم الإعتماد على المتغيرات أو النسب المالية فقط بل يجب الإعتماد على مجموعة من النسب المالية والتشغيلية لأن قرار الإستمرارية من القرارات الجوهرية ومن الصعب بناءة على نماذج تتسم بالعشوائية ، وذلك حتى يتمكن مراجعي الحسابات من بناء نماذج يمكن الإستعانة بها في الحالات المشابهة المستقبلية .
- 3- قصور الأساليب والنماذج الإحصائية التقليدية في التنبؤ بقدرة المنشأة على الاستمرارية ، حيث يحكمها العديد من الافتراضات المقيدة والتي تحول دون فعالية وصلاحية عملية تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار ، مثل افتراض الخطية ، والتوزيع الطبيعي للبيانات او المتغيرات ، وافتراض الاستقلالية والتجانس للمؤشرات او المتغيرات الداخلة في عملية تقييم الاستمرارية ، وهو ما يجعل كل هذه الافتراضات تتعارض في كثير من الاحيان مع عناصر القوائم ، وهذا ما تم تأكيده من خلال الدراسة ، الأمر الذي ترتب عليه سعي الباحث نحو إيجاد أسلوب كمي يجمع بين المؤشرات المالية وغير المالية .



## ثانياً – التوصيات :

١- ضرورة تشجيع المراجعين - سواء في مكاتب المحاسبة الخاصة او لدى الجهاز المركزي للمحاسبات - باستخدام الاساليب الكمية التي تعتمد على المؤشرات المالية وغير المالية ، وذلك عند تقييم قدرة المنشأة على الإستمرارية بهدف ترشيد احكامهم المهنية ، وتحسين قراراتهم .

٢- إستعانة مكاتب المحاسبة والمراجعة المصرية ومسئولي الجهاز المركزي للمحاسبات بمجموعة خبراء مميزين في كيفية دراسة وتحليل الأساليب الكمية التي تتناسب مع مهام المراجعة المختلفة بشأن تقييم إستمرارية المنشآت .

## قائمة المراجع :

### أولاً - قائمة المراجع العربية :

- العبدون ، اشرف هاشم وآخرون ، (2021) ، الاجراءات التحليلية في المراجعة وانعكاساتها على استمرارية المنشآت وفق منظور جودة دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الخارجية العاملة بالعراق -التقارير المالية ، مجلة الدراسات العليا- جامعة النيلين، مجلد 11 ، العدد 1 ، العراق ، ص ص ٩٧-٩٩ .
- ببلولة ، محمد زكي محمود ، (2017) ، "تقييم المراجع الخارجي لقدرة المنشأة على الإستمرار باستخدام مدخل الأنظمة المهجنة" (دراسة إختبارية) ، رسالة دكتوراه في المحاسبة (بحث غير منشور) ، جامعة بورسعيد ، كلية التجارة ، قسم المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة - جامعة بورسعيد ، ص ص ١-٢٥٣ .
- رزق الله ، عايده نخلة، (2019) ، دليل الباحثين فى التحليل الإحصائى، البيان للطباعة، القاهرة، ص 97 .
- كريم، على عباس ، (2021) ، فرض الاستمرارية وامكانية استخدام بعض المؤشرات المالية للإبلاغ عن التعثر المالى فى الشركات العامة ، دراسة تطبيقية فى الشركة العامة للأسمت الجنوبية، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية ، جامعة المثنى ، المجلد 6 العدد 2، العراق، ص ص 114-118 .



ثانياً – قائمة المراجع الأجنبية :

- Abachi, Hadi Mohammad Zadeh, (2018) ,"Statistical Discretization of Continuous Attributes Using Kolmogorov-Smirnov Test." Australasian Database Conference. Springer, Cham, 2018, Pp.311-316
- Achyarsyah, P., (2019), "The analysis of the influence of financial distress, debt default, company size, and leverage on going concern opinion", International Journal of Accounting Behavior Review , Vol.14, No.9,Pp.6759-6792.
- American Accounting Association (AAA), (2015), Committee on Accounting Concepts and Standards, "Accounting and Reporting Standards For Corporate Financial Statements and Preceding Statements", Columbus, Ohio, P.2 .
- Amirrudin, Muhammad, Khoirunnisa Nasution, and Supahar Supahar. (2021), "Effect of Variability on Cronbach Alpha Reliability in Research Practice ".Jurnal Matematika, Statistika dan Komputasi , Vol.17, No.2, Pp. 223-230 .
- Amrhein, Valentin, David Trafimow, and Sander Greenland. (2019) ,"Inferential Statistics as Descriptive Statistics: There is no Replication Crisis if we don't Expect Replication ".The American Statistician ,Vol.73, No. 1. , Pp. 262-270.
- Banchi, Leonardo, Nicolás Quesada, and Juan Miguel Arrazola. (2020) ,"Training Gaussian boson sampling distributions." Physical Review A, Vol. 102, No 1, Pp.207-211
- Basavarajaiah, D. M., and Bhamidipati Narasimha Murthy. (2020) , "Statistical Implications and Its Practical Approach to Research Methodology." Design of Experiments and Advanced Statistical Techniques in Clinical Research. Springer, Singapore, Pp.233-236.
- Bedard, J., C. Brosseau, and A. Vanstraelen, (2018) ,"the informative value of auditors` going concern emphasis of matter: evidence from a quasi-natural experiment", Working Paper , Laval University and Maastricht University, Pp. 261-265.
- Bodi, (2018), " Mechanisms to support the auditor's efficiency in judging the management's assessment of the facility's ability to continue in light of the repercussions of the global financial crisis", dissertation university of Georgia, USA , Pp. 106-108 .
- Carson, Elizabeth ,Fargher, Neil L, Geiger, Marshall A, Lennox, Clive S. Raghunandan Kannan and Willekens Marleen, (2018), "Auditor Reporting on Going-Concern Uncertainty: A Research Synthesis", Pp.23-24, Available at: SSRN:<https://ssrn.com> .

- Dezort, F. T., and S. Salterio. (2019) . The Effects of Corporate Governance Experience and Financial Reporting and Audit Knowledge of Audit Committee Members Judgments. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 20 (2): Pp.31-47.
- Dombi, József, and Tamás Jónás. (2021) ,"Likert Scale-Based Evaluations with Flexible Fuzzy Numbers." *Advances in the Theory of Probabilistic and Fuzzy Data Scientific Methods with Applications*, Springer, Cham, Pp.170-173.
- Ellersieck, M. R., and T. W. La Point. (2020) , "Statistical Analysis." *Fundamentals of Aquatic Toxicology*. CRC Press, Pp. 317-322
- Geiger, M, A, K. Raghunangan, and D.V Rama, (2017), "Costs Associated with Going-Concern Modified Audit Opinion: An Analysis of Auditors Changes, Subsequent Opinions and Client Failures", *Advances in Accounting*, Vol.16, Pp.122-129 .
- Kam, Chester Chun Seng. (2020), "Expanded Format Shows Better Response Consistency Than Likert-Scale Format in the Measurement of Optimism." *Personality and Individual Differences*, Vol.152, Pp.109-116.
- Kandasamy, Ilanthenral, (2020), "Indeterminate Likert Scale: Feedback Based on Neutrosophy, its Distance Measures and Clustering Algorithm." *Soft Computing*, Vol. 24, No.10, Pp : 7459-7468.
- Kaur, Parampreet, Jill Stoltzfus, and Vikas Yellapu. (2020) , "Descriptive Statistics" *International Journal of Academic* , Vol.4, No.1, P.60 .
- Kausar ., Assad., Richard J and Chris E., (2021), "Legal Regimes and Investor Response to the Auditor's Going - Concern Opinion" ,*Journal of Accounting, Auditing & Finance*, Pp.1-58 .
- Mitchell, Anthony, and Martin Rich., (2020) ,"Business School Teaching of Research Methods–A Review of Literature and Initial Data Collection for Undergraduate Business School Students." *Electronic Journal of Business Research Methods*, Vol.18, No.2, Pp.1-15.
- Nielsen, Bo Bernhard, Lorraine Eden, and Alain Verbeke. (2020) , "Research Methods in International Business" *Research methods in international business*. Palgrave Macmillan, Cham, Pp.14-18.
- Phakiti, Aek. (2020) ,"Likert-Type Scale Construction." *The Routledge Handbook of Second Language Acquisition and Language Testing*,, P.102.



- Reddy, C. D. (2020) , "Teaching Research Methodology: Everything's a Case." *Electronic Journal of Business Research Methods*, Vol.18, No.2, Pp.178-188.
- Seyam, A.A. and Brickman, S, (2016), "The New Requirements Relating to Going Concern Evaluation and Disclosure Provide A Critical Improvement to the Financial Statements Taken As A Whole", *International Journal of Business and Economic Development*, Vol.4, No.1, Pp.15-20 .
- Shen, Cencheng, Sambit Panda, and Joshua T. Vogelstein. (2021) , "The Chi-Square Test of distance correlation." *Journal of Computational and Graphical Statistics* just-accepted , P.14.
- Socol, A. (2018), Significant Doubt About The Going Concern Assumption In Audit .*Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 12(1),Pp.282-311.
- Strijker, Dirk, Gary Bosworth, and Gosse Bouter. (2020) ,"Research Methods in Rural Studies: Qualitative and Mixed Methods." *Journal of Rural Studies*,Vol.78, Pp .262-270.
- Uher, Jana. (2021) , "Quantitative Psychology Under Scrutiny: Measurement Requires not Result-Dependent but Traceable Data Generation." *Personality and Individual Differences*, Vol.170, Pp.1136-1142.
- Unegbu, A. O, (2019), "Theories of Accounting Evolution & Developments, Income Determination and Diversities in Use", *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol.5, No.19, P.9 .
- Weijters, Bert, Kobe Millet, and Elke Cabooter. (2021) ,"Extremity in Horizontal and Vertical Likert Scale Format Responses. Some Evidence on How Visual Distance Between Response Categories Influences Extreme Responding" .*International Journal of Research in Marketing*, Vol.38, No.1, Pp.96-99.
- Zhang, Chunming, Shengji Jia, and Yongfeng Wu. (2021) ,"On Simultaneous Calibration of Two-Sample t-tests for High-Dimension Low-Sample-Size Data." *Statistica Sinica*, Vol. 31, P.1191.
- Zhou, Xinping, Kexin Qiao, and Changhai Ou. (2019) ,"Leakage Detection with Kolmogorov-Smirnov Test." *IACR Cryptol. ePrint*, Pp.1277-1284.