الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر – بسكرة–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع:

دور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية

دراسة آراء عينة من الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة والتدقيق

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

من إعداد الطالبان (ة):

- **برحايل محمد أيمن**
- **سويسي علاء الدين**

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

- **سعيدي عبد الحليم**

لجنة المناقشة

أعضاء اللجـنة	الرتبة	الصـفـة	الجامعة
- جوامع اسماعين	- أستاذ تعليم عالي	رئيسا	بسكرة
- سعيدي عبد الحليم	- أستاذ محاضر أ	مقررا	بسكرة
- شناي عبد الكريم	- أستاذ تعليم عالي	مناقشا	بسكرة

الموسم الجامعي: 2023–2022

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر – بسكرة–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع:

دور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية

دراسة آراء عينة من الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة والتدقيق

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

من إعداد الطالبان (ة):

- **برحايل محمد أيمن**
- **سويسي علاء الدين**

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

- **سعيدي عبد الحليم**

لجنة المناقشة

أعضاء اللجـنة	الرتبة	الصـفـة	الجامعة
- جوامع اسماعين	- أستاذ تعليم عالي	رئيسا	بسكرة
- سعيدي عبد الحليم	- أستاذ محاضر أ	مقررا	بسكرة
- شناي عبد الكريم	- أستاذ تعليم عالي	مناقشا	بسكرة

الموسم الجامعي: 2022–2023

شكر وعرفان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين سيدنا محمَّد وعلى آله وصحبه

ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين، وبعد...

نشكر الله تعالى على فضله حيث أتاح لنا إنجاز هذا العمل بفضله

فله الحمد أولاً وآخراً. وفي مقدمتهم أستاذنا المشرف على المذكرة فضيلة الأستاذ "سعيدي عبد الحليم"

الذي لم يدخر جهدا في مساعدتنا

ثم أشكر أولئك الأخيار الذين مدوا لنا يدَ المساعدة من بينهم أصدقائنا وأساتذتنا قسم العلوم المالية

والمحاسبة.

الإهداء

بسم الله والحمد لله والسلام على رسول الله صلى الله عليه وسلم

أهدي تخرجي لتلك المرأة العظيمة التي نشأت وعلمت، والتي كنت دائمًا أنظر في عينيها لأستمد قوتي منها لإكمال مسيرتي العلمية أمي العزيزة، وإلى روح جدتي العزيزة رحمة الله عليها، ولجميع أفراد عائلتي وأصدقائي وأحبائي، ولا يسعني إلا أن أعبر عن خالص امتناني وتقديري لجميع أساتذتي على عملهم العلمي، وأيضًا الشكر لجميع زملائي وأصدقائي وإخوتي الذين قضيت معهم أروع سنوات عمري أشكركم من أعماق قلبي.

برحايل محمد أيمن

إلى روح والدي العزيز رحمه الله

إلى أمي الغالية أمد الله في عمرها

إلى رياحين في حياتي في الشداء والرخاء

إخوتي وأخواتي

إلى كل من شجعني وساعدني على إتمام هذا العمل

من أصدقائي وأحبابي

سويسي علاء الدين

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة معرفة دور وأهمية المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية، حيث تم توزيع 67 عينة وقد تم تصميم استبيان لقياس متغيرات الدراسة وتوزيعه على عيّنة أفراد الدراسة والتي تمثلت في مختلف المهنيين من بينهم (محاسب أو مراجع داخلي، محافظ حسابات أو خبير محاسبي، أكاديميين) وفي ضوء ذلك جرى جمع وتحليل البيانات واختبار الفرضيات باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS.V.20)، كما توصلنا إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي ومصداقية القوائم المالية، حيث تم التوصل إلى أن عينة الدراسة متفقة على إمكانية تطبيق معايير الخصائص ومعايير الأداء في بيئة الجزائرية، كما أن تم توصل أن القوائم المالية تتوفر على الدقة في المعلومات المالية وتمثيل المعلومات للوقائع والاحداث المالية وإمكانية قياس الأحداث والعمليات بدقة، كما تبين لنا أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير دولية للتدقيق الداخلي، معايير الخصائص ومعايير الأداء وتأثيرها على تعزيز مصداقية القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: تدقيق داخلي، معايير التدقيق الداخلي، قوائم المالية، جودة المعلومة المالية.

Abstract

This study aims to try to find out the role and importance of international standards on internal auditing in enhancing the credibility of financial statements ، where 67 samples were distributed and a questionnaire was designed to measure the variables of the study and distribute it to the sample of study members ،which were represented in various professionals ،including (accountant or internal auditor ،accounting governor or accounting expert ،academics) and in light of this ،data was collected and analyzed and hypotheses were tested using the statistical analysis program (SPSS). V.20) ،and we also found a statistically significant relationship between internal audit and the credibility of the financial statements ،where it was concluded that the study sample agreed on the possibility of applying the standards of characteristics and performance standards in the Algerian environment ،and it was also concluded that the financial statements have accuracy in financial information and the representation of information for financial facts and events and the possibility of measuring events and operations accurately ،and we also found that a statistically significant relationship between the application of international standards for internal auditing ،characteristics standards and standards Performance and its impact on enhancing the credibility of financial statements.

Keywords: internal audit ،internal audit standards ،financial statements ،quality of financial information

فهرس المحتويات

فهرس المحتويـــــات

قائمة المحتويات	الصفحة
الملخص	I
فهرس المحتويات	III
فهرس الجداول	VII
فهرس الأشكال	IX
فهرس الملاحق	X
مقدمة عـــامة	أ
الفصل الأول: عموميات حول معايير التدقيق الداخلي والقوائم المالية	
تمهيد	2
المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي	3
المطلب الأول: مـــــاهية التدقيق الداخلي	3
أولا–التطور التاريخي للتدقيق الداخلي	3
ثانيا–مفهوم التدقيق	5
ثالثا–**مفهوم** التدقيق الداخلي	7
المطلب الثاني: وظائف ومبادئ التدقيق الداخلي	9
أولا–وظائف التدقيق الداخلي	9
ثانيا–مبادئ التدقيق الداخلي	10
المطلب الثالث: مراحل وأدوات التدقيق الداخلي	11
أولا–مراحل التدقيق الداخلي	11
ثانيا–أدوات التدقيق الداخلي	12
المطلب الرابع: معايير التدقيق الداخلي	13
المبحث الثـــاني: عموميات حول القوائم المالية	17
المطلب الأول: ماهية القوائم المالية	17
أولا: تعريف القوائم المالية	17

ثانيا: خصائص القوائم المالية	18
المطلب الثاني: مكونات القوائم المالية	19
المطلب الثالث: أهداف ومستخدمو القوائم المالية	30
أولا–أهداف القوائم المالية	30
ثانيا–مستخدمو القوائم المالية	31
المطلب الرابع: الانتقادات الموجهة للقوائم المالية	33
المبحث الثـــالث: علاقة التدقيق الداخلي بالقوائم المالية	34
المطلب الأول: أهمية تدقيق القوائم المالية	34
المطلب الثاني: نطاق تدقيق القوائم المالية	36
المطلب الثالث: متطلبات مصداقية القوائم المالية	37
المطلب الرابع: أسباب انخفاض الثقة بمصداقية القوائم المالية	41
خلاصة الفصل الأول	45
الفصل الثـاني: علاقة معايير التدقيق الداخلي بمصداقية القوائم المالية	
تمهيد	47
المبحث الأول: مراحل إعداد استمارة الدراسة	47
المطلب الأول: تحضيـــر استمارة الاستبيان	47
أولا–مرحلة التصميـــم	48
ثانيا–مرحلة إعادة التصميم	48
ثالثا–التصميم النهائي للاستبيان	48
المطلب الثاني: هيكل استمارة الاستبيان	49
أولا–**السمات** الشخصية	49
ثانيا–**محاور** الاستبيان	49
المطلب الثالث: اختبار صدق وثبات الاستبيان	51
أولا–اختبار صدق الاستبيان	51
ثانيا–ثبـــــات الاستبيان	55
ثالثا–معايير قياس الاستبيان	55
رابعا–الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية	56
المبحث الثـــاني: منهجيـة الدراسـة	61
المطلب الأول: نشر وإدارة استمارة الاستبيان	61

المطلب الثـــــاني: مجتمع وعينة الدراسـة	62
أولا–مجتمع الدراسة	62
ثانيا–عينة الدراسة	63
المطلب الثالث: الحدود الزمانية والمكانية للدراسة	63
أولا–الحدود المكـانية	63
ثانيا–الحدود الزمانية	63
ثالثا–الحدود البشرية	63
رابعا–الحدود الموضوعية	63
المبحث الثـالث: تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة	63
المطلب الأول: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة	64
المطلب الثاني: اختبار الفرضيات	68
أولا–اختبـار الفرضية الرئيسية الأولى	68
1- اختبار الفرضية الفرعية الأولى	69
2- اختبار الفرضية الفرعية الثانية	70
ثانيا–اختبار الفرضية الرئيسة الثانية	71
1- اختبار الفرضية الفرعية الأولى	72
2- اختبار الفرضية الفرعية الثانية	73
3- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة	74
ثالثا–اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة	75
1- اختبار الفرضية الفرعية الأولى	75
2- اختبار الفرضية الفرعية الثانية	77
خلاصة الفصل الثاني	80
خاتمة عامة	82
قائمة المراجع	85

فهرس الجداول

فهرس الجداول

رقم الجدول	اسم الجدول	الصفحة
01	معايير التدقيق الداخلي	**16**
02	قائمة الدخل عن السنة المنتهية	**20**
03	قائمة المركز المالي	**22**
04	جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة)	**25**
05	قائمة التدفقات النقدية الغير المباشرة	**27**
06	تغيرات الأموال الخاصة	**28**
07	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور الأول	**52**
08	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية للمحور الثاني	**53**
09	نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان	**55**
10	درجات مقياس ليكرت للاستبيان	**55**
11	المؤهل العلمي	**56**
12	التخصص	**57**
13	الاختصاص الوظيفي	**58**
14	سنوات الخبرة المهنية المكتسبة	**59**
15	الاطلاع على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي	**60**
16	قيمة معامل كولموجروف والقيمة الاحتمالية للمجال الأول من المحور الأول	**64**
17	قيمة معامل كولموجروف والقيمة الاحتمالية للمجال الثاني من المحور الأول	**65**
18	قيمة معامل كولموجروف والقيمة الاحتمالية للمجال الأول من المحور الثاني	**66**
19	قيمة معامل كولموجروف والقيمة الاحتمالية للمجال الثاني من المحور الثاني	**66**
20	قيمة معامل كولموجروف والقيمة الاحتمالية للمجال الثالث من المحور الثاني	**66**
21	طول خلايا مقياس ليكرت لاستبيان الدراسة	**68**
22	نتائج اختبار T للعينة واحدة للتحقق من آراء عينة الدراسة حول معايير الخصائص للمجال الأول من المحور الأول	**69**

23	نتائج اختبار T للعينة واحدة للتحقق من آراء عينة الدراسة حول معايير الأداء للمجال الثاني من المحور الأول	**71**
24	نتائج اختبار T للعينة واحدة للتحقق من آراء عينة الدراسة حول توفر الدقة في المعلومات المالية في المجال الأول من المحور الثاني	**72**
25	نتائج اختبار T للعينة واحدة للتحقق من آراء عينة الدراسة حول تمثيل المعلومات للوقائع والاحداث المالية للمجال الثاني من المحور الثاني	**73**
26	نتائج اختبار T للعينة واحدة للتحقق من آراء عينة الدراسة إمكانية قياس الأحداث والعمليات بدقة للمجال الثالث من المحور الثاني	**74**
27	معادلة الانحدار بين معايير الخصائص وتعزيز مصداقية القوائم المالية	**76**
28	معادلة الانحدار بين معايير الأداء وتعزيز مصداقية القوائم المالية	**78**

فهرس الأشكال

رقم الشكل	اسم الشكل	الصفحة
01	مكونات القوائم المالية	**19**
02	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	**57**
03	توزيع أفراد العينة حسب التخصص	**58**
04	توزيع أفراد العينة حسب الاختصاص الوظيفي	**59**
05	توزيع أفراد العينة حسب خبرتهم المهنية	**60**
06	توزيع أفراد العينة حسب اطلاعهم على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي	**61**
07	الانتشار بين معايير الخصائص وتعزيز مصداقية القوائم المالية	**77**
08	الانتشار بين معايير الأداء وتعزيز مصداقية القوائم المالية	**79**

فهرس الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	استبيان
02	قائمة تحكيم الاستبيان
03	نتائج اختبار الفاكرومباخ
04	Test T
05	الانحدار الخطي البسيط

مقدمة عامة

مقدمة:

مقدمة

أدى النمو المطرد ومع التقدم والتوسع المستمر للمؤسسات وزيادة حجمها في جميع أنحاء العالم أصبح الحصول على المعلومات وسهولة وحرية تداولها ومصداقيتها من القضايا المهمة في العصر الحالي، حيث زاد عدد الأشخاص المهتمين بالمعلومات المالية بصفة عامة والقوائم المالية بصفة خاصة وبرز الاهتمام في السنوات الأخيرة بموضوع شفافية القوائم المالية.

يعد التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي ترتكز عليها المؤسسات لماله من أثر في تصميم وتركيز وتطوير نظام الرقابة الداخلية، حيث تعد وظيفة التدقيق الداخلي بمثابة الأدوات الإدارية التي يمكن الاعتماد عليها في حركة سير الأعمال وباتت الحاجة للتدقيق الداخلي في وقتنا الحالي أكثر مما كانت عليه في السابق نظرا للحاجة إلى نظام الرقابة في المؤسسات الاقتصادية، حيث جاء التدقيق الداخلي الذي يلعب دور مهم في توفير ضمان وموثوقية البيانات والمعلومات المقدمة والمنشورة من طرف المؤسسات والذي يساعد على التقليل من الأخطاء والغش المحتمل وهذا من خلال إعطاء صورة صادقة للمعلومات والقوائم المالية.

تتأثر موثوقية ومصداقية القوائم المالية بثراء المعلومات المحاسبية والمالية حيث يمكن للمديرين استخلاص بعض المعلومات التي تخدم مصالحهم الإدارية وتتعارض مع مصالح الشركاء، مما يؤدي إلى المؤسسات الاقتصادية إلى الوقوع في حالات الفشل والإفلاس، ولعل أبرز الأمثلة على ذلك الفضائح المالية التي طالت على الولايات المتحدة الأمريكية الأولى عام 2001 التي تعرف بحادثة أوثرون مع مكتب آرثر أندرسون للدراسات والاستشارات، والثانية عام 2002 تتمثل في فضيحة وورلد كوم، لذلك أصبح من الضروري الاستعانة بوظيفة التدقيق الداخلي كعنصر هام مستقل تماما لتحقيق الجودة والمصداقية في القوائم المالية.

ومن أجل إبراز دور التدقيق الداخلي في شفافية ومصداقية القوائم المالية يسعى المدقق بنفسه من رفع مستوى جودة التدقيق الذي يقوم من خلال أجل إضفاء المصداقية على المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية، وبذلك تم صيانة العديد من العوامل التي تساهم في شفافية ومصداقية القوائم المالية والمتمثلة في المعايير الدولية للتدقيق الداخلي التي تعتبر مجموعة من المتطلبات الإلزامية المستندة إلى المبادئ التي توضح المتطلبات الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وتقييم فعالية الأداء وهي متطلبات واجبة التطبيق دوليا على مستوى المؤسسات، لذا فتعتبر جودة ومصداقية القوائم المالية من جودة عملية التدقيق في معلوماتها ومدى الالتزام بتطبيق المعايير الدولية والطرق المحاسبية المتعارف عليها.

مشكلة الدراسة

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية في التساؤل الرئيسي التالي:

كيف يمكن أن يؤثر تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي على تعزيز مصداقية القوائم المالية؟

ومن أجل الإجابة عن التساؤل الرئيسي يمكن الاستعانة ببعض الأسئلة الفرعية الآتية

- هل هناك إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية؟
- هل يمكن تعزيز مصداقية القوائم المالية المعروضة من قبل المؤسسات الجزائرية؟

- هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي وبين تأثيرها على تعزيز مصداقية القوائم المالية؟

فرضيات الدراسة:

وللإجابة على إشكالية الدراسة يمكن وضع مجموعة من الفرضيات التالية:

- **الفرضية الرئيسية الأولى:** هناك إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية، وسيتم اختبار هذه الفرضية من قبل فرضيتين فرعيتين:

الفرضية الفرعية الأولى: هناك إمكانية تطبيق معايير الخصائص الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية.

الفرضية الفرعية الثانية: هناك إمكانية تطبيق معايير الأداء الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية.

- **الفرضية الرئيسية الثانية:** يمكن تعزيز مصداقية القوائم المالية المعروضة من قبل المؤسسات الجزائرية، وسيتم اختبار هذه الفرضية من قبل ثلاث فرضيات فرعيين كما يلي:

الفرضية الفرعية الأولى: يمكن توفير الدقة في المعلومات المالية من خلال القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسات الجزائرية.

الفرضية الفرعية الثانية: هناك إمكانية تمثيل المعلومات للوقائع والأحداث المالية المعروضة ضمن القوائم المالية.

الفرضية الفرعية الثالثة: هناك إمكانية قياس الأحداث والعمليات بدقة ضمن القوائم المالية المعروضة من قبل المؤسسات الجزائرية.

- **الفرضية الرئيسية الثالثة:** هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي وبين تأثيرها على تعزيز مصداقية القوائم المالية وذلك من خلال الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين معايير الخصائص وبين تأثيرها على تعزيز مصداقية القوائم المالية.

الفرضية الفرعية الثانية: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين معايير الأداء وبين تأثيرها على تعزيز مصداقية القوائم المالية.

أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى الوصول إلى النقاط التالية:

- التعرف على مدى أهمية المعايير الدولية لتدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية.
- إبراز تأثير التدقيق الداخلي على شفافية ومصداقية القوائم المالية.
- محاولة تحديد العلاقة بين التدقيق الداخلي ومصداقية القوائم المالية.

منهج الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة اعتمدت في دراستي هذه على المنهج التحليلي والمنهج الوصفي لوصف وتحليل متغيرات الدراسة، حيث أنه يقوم على جمع معلومات وبيانات من مختلف المصادر والمراجع من أجل تحقيق صورة متكاملة حول الظاهرة المدروسة، ومن أجل محاولة الإجابة على الإشكالية الرئيسة والأسئلة الفرعية.

أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة في أن المعايير الدولية للتدقيق الداخلي تعتمد عليها المؤسسة للحصول على القوائم المالية التي تتسم بالوضوح، حيث توفر القوائم المالية البيانات والمعلومات الخاصة بالعمليات المالية بناء على مضمونها الواقعي، الملائمة وذلك لكي تساهم القوائم المالية في مد المحاسبة الإدارية ببيانات مالية سليمة تساعد متخذي القرار في المؤسسة، القدرة على المقارنة حيث توفر القوائم المالية إمكانية المقارنة بينها بهدف تحديد طبيعة تجاه المركز المالي، الأهمية النسبية حيث تحتوي القوائم المالية على كافة العناصر المهمة والمؤثرة في عملية اتخاذ القرار، الموثوقية وتعني صدق البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية والبعيدة عن التأثر بالأفكار الشخصية أو أفكار المسئولين عن إعداد هذه القوائم، بالإضافة إلى ذلك تشمل الموثوقية تطبيق كل من تكامل المعلومات المقدمة من خلال القوائم المالية، وباعتبار أن القوائم المالية تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة فإن المسيرون والمدققون يعتمدوا عليها في عملية اتخاذ القرارات لتسيير المؤسسة وعلى الاقتراحات التي يقدمها المدقق الداخلي في المؤسسة المعنية.

الدراسات السابقة:

- **دراسة (رنده محمد سعيد أبو شعبان، 2016): دور التدقيق الداخلي في تقييم إدارة المخاطر التشغيلية**، هدفت هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في تقييم إدارة المخاطر التشغيلية وذلك في المصارف العاملة في قطاع غزة، واستخدام المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل متغيرات الدراسة، ومن أهم النتائج هذه الدراسة أن كفاءة المدقق الداخلي تلعب دورا مهما في عملية تقييمه لإدارة المخاطر التشغيلية.
- **دراسة (شيخي سلمه، رياض مريم، 2021): التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية كونها أداة رئيسية في اتخاذ القرارات المختلفة من طرف مستخدميها، حيث توصلت هذه الدراسة إلى التطرق لوظيفة التدقيق الداخلي كأداة فعالة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- **دراسة (دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة)**، هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة المينائية لسكيكدة، حيث توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية على مستوى المؤسسة المينائية لسكيكدة، وذلك من خلال توفره على محددات الجودة (الاستقلالية والموضوعية، الكفاءة المهنية).

- **دراسة (بوكثير، عوادي، 2014): أساليب المحاسبة الإبداعية في التلاعب بالقوائم المالية من منظور معايير المحاسبة الإبداعية،** هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على مختلف أساليب المحاسبة الإبداعية التي يمكن استخدامها للتلاعب في القوائم المالية، وهذا في ظل المتغيرات الجديدة التي أضحت تسود البيئة المحاسبية الجزائرية، وتوصلت إلى أن ممارسة المحاسبة الإبداعية تشمل على استغلال أساليب مختلفة لتحقيق أهداف قصيرة المدى من خلال إظهار صورة لا تمثل حقيقة القوائم المالية للشركة.
- **دراسة (طالب عبد العزيز، بالمداني محمد، 2020): مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية،** هدفت هذه الدراسة إلى إمكانية تطبيق الفعال لحوكمة الشركات من خلال مبادئها وأبعادها، والاستفادة من ذلك في تحسين جودة القوائم المالية، وتكمن أهمية هذه الدراسة في أهمية تطبيق حوكمة الشركات من خلال الإفصاح المحاسبي وتحقيق جودة للمعلومات المحاسبية، وتؤدي حوكمة الشركات إلى زيادة ثقة مستعملي القوائم المالية وذلك من خلال تحسين جودة القوائم المالية.

هيكل الدراسة:

وللإجابة على إشكالية البحث ارتأيت إلى تقسيم دراستي في هذا الموضوع إلى فصلين: فصل نظري يتعلق بعموميات حول معايير التدقيق الداخلي والقوائم المالية وقمت بتقسيمه إلى ثلاث مباحث تطرقت فيهم إلى:

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي.

المبحث الثاني: عموميات حول القوائم المالية .

المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بالقوائم المالية.

أما الفصل الثاني: علاقة معايير التدقيق الداخلي بمصداقية القوائم المالية

يحتوي على ثلاث مباحث:

المبحث الأول: مراحل إعداد استمارة الدراسة.

المبحث الثـــاني: منهجيـة الدراسـة.

المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة.

الفصل الأول

عموميات حول معايير التدقيق الداخلي والقوائم المالية

تمهيد:

تعد المعايير الدولية للتدقيق الداخلي أداة حيوية لتعزيز مصداقية القوائم المالية، حيث يهدف التدقيق الداخلي إلى تقييم وتعزيز فعالية وكفاءة عمليات الأعمال وإدارة المخاطر داخل المؤسسة، ومن خلال تحديد وتوفير معايير دقيقة وموضوعية، يمكن للمؤسسات تحسين الشفافية والأمانة في إعداد وتقديم القوائم المالية، حيث توفر المعايير الدولية للتدقيق الداخلي إطارًا موحدًا للممارسات المهنية في مجال التدقيق الداخلي، وتغطي هذه المعايير عدة جوانب رئيسية تتعلق بتنفيذ التدقيق الداخلي، مثل تخطيط وتنفيذ ومتابعة عمليات التدقيق، وتقييم ومعالجة المخاطر، وتوفير تقارير وتوصيات فعالة للإدارة والمسؤولين.

بناءا على ما سبق سنقوم في هذا الفصل التطرق إلى:

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

المبحث الثاني: عموميات حول القوائم المالية

المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بالقوائم المالية

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

يعتبر التدقيق أحد فروع المعرفة الاجتماعية التي تتأثر في نشأتها وتطورها بتطور الحياة الاجتماعية والاقتصادية للمجتمعات والتي تهدف الى تلبية حاجيات الافراد وأصحاب المصالح لذلك يلجا الكثير منها إلى استخدامه رغبة في تحقيق أهدافها لهذا السبب قامت بوضع عدة إجراءات من بينها التدقيق الداخلي وهو ما سنحاول في هذا المبحث التطرق لماهية التدقيق الداخلي والمتمثلة في التطور التاريخي للتدقيق الداخلي ومفهوم التدقيق بصفة عامة ومفهوم التدقيق الداخلي ووظائفه ومبادئه وكذا مراحل وأدوات التدقيق الداخلي بالإضافة إلى معايير التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي

أولا: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي (الوردات ا.، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، 2013، صفحة 25)

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته، وتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التاريخية على إن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين لتأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المدقق يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها، وهكذا نجد إن كلمة التدقيق auditing مشتقة من الكلمة اللاتينية audire ومعناها يستمع.

ثم اتسع نطاق التدقيق فشمل وحدات القطاع الخاص الاقتصادية من مشاريع ومنشئات مختلفة خصوصا بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة باتباع نظام القيد المزدوج فقد أدت سهولة استعمال النظام إلى انتشار تطبيقه ذلك الانتشار الذي ساعد في تطور المحاسبة والتدقيق، فقد نشأت حاجة أصحاب المشاريع إلى التأكد من الدقة الحسابية للسجلات ومطابقة ذلك للواقع، وقد ازدادت تلك الحاجة نتيجة اتساع حجم المنشأة وظهور شركات الأموال وما تضمنه ذلك من فصل بين ملكية المشروع وإدارته.

المتتبع لتاريخ تطور التدقيق يلاحظ تعدد وتنوع اشكال ومجال التدقيق فقد انحصرت أهدافه في المراحل الأولية في اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب وضاق نطاقه في العمليات المالية ليصبح أوسع لإجراء وسائل إيصال التي توصله الى النتائج، حيث تشير السجلات التاريخية إنه تم الاستعانة بالمدققين الداخليين قبل القرن الخامس عشر، حيث كان الملوك أو التجار يعينون المدققون ويكلفون باكتشاف أو منع الغش والاختلاس ومسائل مماثلة أخرى ويعتقد بأن تقنيات الضبط مثل فصل الواجبات والتحقق المستقل والمسائلة لاكتشاف ومنع الانحرافات قد بدأت في تلك الفترة، مع أنه قد يكون ذلك حصل قبل ذلك حيث عرف التدقيق الداخلي منذ حوالي 3000 سنة في بلاد النهرين ومنذ حوالي 5500 سنة عرفه في مصر، وفي السجلات العربية، وفي روما القديمة وفي اليونان ولا يستبعد إن يكون قبل ذلك، حيث أن الحضارات كانت ومازالت في حال صعود وهبوط.

يرجع بداية التدقيق الداخلي الاكيدة والموثقة إلى عهد سيدنا يوسف عندما طلب التدقيق في رحل إخوانه لكي يتأكد من وجود صاع الملك، واهتم به الإمبراطورية الكلدانيون والامبراطورية البابلية وكانوا من بين أول من تقدم اقتصاديا وسياسيا ونظموا

أنفسهم واهتموا بالتدقيق، ففي عام 1581 ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فنيسيا وقامت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة، وكان لبريطانيا فضل السبق في إنشاء أول جمعية للمحاسبين القانونيون عام 1854 ومن ثم في فرنسا عام 1881 والولايات المتحدة الامريكية عام 1882 وألمانيا 1896.

ففي نهاية القرن 19 قدمت السويد وصفا لوظيفة التدقيق ففي عام 1870 اكسبت الحكومة السويدية مهنة التدقيق أهمية من خلال الاهتمام بالتقارير المقدمة إلى السلطات المختصة، وفي عام 1951 تأسست جمعية صغيرة للسماح للمدققين الداخليين للحصول على اتصال مع بعضها البعض، وفي الولايات المتحدة الامريكية ظهر التدقيق منذ نهاية الحرب العالمية الثانية واهتم به كمهنة مع التطور المطرد للمهنة، انتزع المدققون الداخليون اعتراف أكبر لوظيفتهم.

وفي 17 تشرين الثاني نوفمبر 1941 تم إنشاء مؤسسة معهد المدققين الداخليين وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي، إن معهد المدققين الداخليين هو منظمة دولية نشطة تلبي حاجات المدققين الداخليين على صعيد العالم وإن المعهد متفرغ للعمل على التطوير المهني المستمر للمدققين الداخليين الافراد منهم ومهنة التدقيق الداخلي ككل حيث ساهم منذ نشأته في تطور التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته وقد عمل المعهد على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة.

في عام 1944 صرح ارثر اهالد أحد مؤسسي معهد المدققين الداخليين بالبيان التالي "خلقت الضرورة التدقيق الداخلي وتجعله الآن جزءا متكاملا من قطاع الاعمال الحديث لا يستطيع أي عمل واسع الإفلات منه وسيكون عليهم امتلاكه عاجلا ام اجلا، وإذا استمرت الاحداث بالتطور على ماهي عليه الآن سيكون عليهم امتلاكه عاجلا".

هذه الكلمات أصبحت حقيقة فيما صار التدقيق الداخلي احدى المهن الأسرع نموا في النصف الثاني من القرن العشرين، وفي عام 1945 عرفته جمعية التدقيق الداخلي بإنه عبارة عن نشاط تقويم مستقل يعمل بصفة أساسية في مجال الموضوعات المحاسبية والمالية ولكن من الجائز إن يتعامل في بعض المسائل ذات الطبيعة المستقبلية.

في عام 1947 تم اصدار اول قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين وتمت موافقة مجلس الإدارة عليه خلال اجتماعه في 15 يوليو 1947 كان الغرض من البيان الاعداد لمجموعة إرشادات تعرف الدور السليم والمسؤوليات لوظيفة التدقيق الداخلي داخل الشركة.

وفي عام 1957 تم اصدار اول قائمة معدله لمسؤوليات التدقيق الداخلي حيث تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي في عام 1964 على أنه مراجعة (review) للأعمال والسجلات تتم داخل المنشأة بصفة مستمرة أحيانا وبواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض ويختلف نطاق واهداف التدقيق الداخلي كثيرا في الإنشاءات المختلفة وقد تميز وخاصة في المنشاة الكبيرة الى أمور متعددة لا تتعلق مباشرة بالنواحي المالية.

وفي عام 1971 عرفته بأنه نشاط تقويم مستقل في المنشاة لمراجعة كل العمليات لخدمة الإدارة من أجل ضمان إن المدققين الداخليين يواكبون التغييرات في بيئتهم.

وفي عام 1972 طور معهد المدققين خلال العام Common Body of Knowledge-CBOK الداخليين هيئة مشتركة للمعرفة والتي تم تحديثها بشكل منتظم.

وتعتبر أحد الجهود الفعالة لمعهد التدقيق الداخلي على صعيد التطور المهني للتدقيق الداخلي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، حيث تم تشكيل لجان عام 1974 لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني في التدقيق الداخلي.

وفي عام 1977 انتهت اللجان من اعماله وقدمت تقريرا بنتائج دراستها، وتم التصديق النهائي على هذه المعايير في المؤتمر الدولي السابع والثلاثين في سان فرانسيكو وفي عام 1978 تم إقرار المعايير من غالبية ممارسي المهنة وروادها ممثلين في معهد التدقيق الداخلي والجهات التابعة له تعد بمثابة ولادة وبزوغ مهنة جديدة.

وفي عام 1996 تم اصدار دليل لأخلاقيات مهنة التدقيق وخلال عام 1997 طور مركز البحوث التابع لمعهد المدققين الداخليين إطار الكفاءة للمدققين الداخليين Competency Framework For Internal Auditing-CFIA من أجل توفير خطوط مرشدة للمدققين الداخليين.

ثانيا: مفهوم التدقيق

تنطوي مفاهيم التدقيق على آراء أساسية أو أسس للتفكير أو ما يمكن تعميمه بصورة يقبلها العقل، وفي مجال التدقيق تعبر المفاهيم عن آراء عريضة يمكن تعميمها وقد تم اشتقاق هذه المفاهيم من الفروض الخاصة بنظرية التدقيق كما تعتبر هذه المفاهيم أساسا تقوم عليه المعايير وتحدد وفقا له الإجراءات، وبذلك ينظر إلى مفاهيم التدقيق على إنها حد المستويات في البنيان الهيكلي لنظرية التدقيق، ويمكن إن نحصر العيديد من مفاهيم التدقيق ولكننا سوف نعرض مجموعة منها: (الدين، 2011-2012، الصفحات 53-54)

- **الاستقلال**: ويعني هذا المفهوم على أنه لا يكون المدقق متحيزا للعميل، فهو يمارس مهنة عامة، ويؤدي التحيز إلى عدم الثقة فيما يقدم من آراء ولو كان أداؤه الفني ممتازا.

  حيث إن التزام المدقق بالعدالة لا يكون بالنسبة للإدارة أو ملاك المشروع فقط ولاكن بالنسبة للطرف الثالث الذي يشمل كل من يعتمد على تقرير المدقق.
- **العناية المهنية الواجبة**: يفترض أن يؤدي المدقق المستقل عمله بالعناية الازمة التي يتطلبها هذا العمل وتفرض العناية المهنية مسؤولية على كل شخص يقوم التدقيق حيث يلاحظ تطبيق معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقارير ويتطلب التأكد من الالتزام بها دراسة كل مستوى إشرافي على العمل المنجز والأحكام الشخصية التي يقوم بها المشاركون في عملية التدقيق.

تعريف الجمعية المحاسبة الأمريكية AAA: التدقيق عملية نظامية تنطوي على إتباع منهج موضوعي في الحصول على أدلة عن معلومات مقدمة حول أحداث وتصرفات اقتصادية تهدف إلى التحقق من درجة التوافق أو التطابق بين هذه المعلومات المقدمة ومعايير محددة وتوصيل النتائج إلى مستخدمي المعلومات ذوي الاهتمام.

أما أحمد حلمي جمعة فقد عرف التدقيق بمعناه المهني: عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمنشأة معتمدا في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية.

حيث يرى البعض أن اصل مصطلح التدقيق ظهر في القرن الثالث قبل الميلاد عندما حاول الرومان تطوير أسس تدقيق الحسابات وقاموا بتعيين مدققين لمراجعة الدفاتر المحاسبية في الامارات التي تخضع لسيطرة امبراطوريتهم وفي هذه المرحلة ظهر مصطلح التدقيق الى الوجود واصبح شائع الاستعمال في مجال المال والاعمال لأن الحسابات في ذلك العصر كانت تعد من طرف الحكام ممثلي البلاط Les questeurs وتتلى على مسامع المدققين وبحضورهم اثناء الجمعية العامة للحكومة، وقد استعمل هذا المصطلح في أوروبا وفيما بعد شاع استعماله من طرف الجميع. (مناعي، السنة الجامعية 2013-2014)

أما التدقيق فيمكن الإشارة إلى إن هناك عدد معتبر من التعاريف الذي سنذكر منها ما يلي:

- التدقيق هو عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الاحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك أي الأطراف المعنية. (زوليخة، 2019-2020)
- التدقيق هو فحص للدفاتر والسجلات والمستندات لتمكن المدقق من التحقق بأن الميزانية العمومية تمثل بصورة عادلة وصحيحة المركز المالي للمؤسسة.
- التدقيق هو عملية تجميع وتقييم أدلة الإثبات حول المعلومات من أجل تحديد درجة ارتباط وامتثال المعلومات للمعايير والأسس المتبعة والإبلاغ عن نتيجة العملية من خلال رأي مهني ومحايد، ويجب أن يقوم بالتدقيق شخص كفئ ومؤهل ومحايد.

فهناك من يرى وبكل بساطة أن التدقيق ما هو إلا فحص القوائم المالية للمؤسسة، بتدقيق مدى مصداقيتها، صحتها، درجة الوفاء، هذا الفحص يجريه مهني مستقل يدعى المدقق.

كما أن الجمعية المحاسبية الأمريكية ذهبت الى أبعد من ذلك وعرفت التدقيق على أنه عملية منظمة ومنهجية لجمع الأدلة والقرائن التي تعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وتقويمها بشكل موضوعي وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتوصيل ذلك إلى الأطراف المعنية.

وعرفه كذلك أخرون بأنه اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل بغية إعطاء معلل 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 المعمول بها في الصورة الصادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة.

ثالثا: مفهوم التدقيق الداخلي

هناك عدة تعريفات للتدقيق الداخلي التي أصدرتها المنظمات المهنية حسب تطورها الزمني والتي تتمثل في: (الساعدي، 2019)

حيث عرف معهد المحاسبيين القانونيين في إنكلترا وويلز سنة 1964 على أنه" تدقيق الأعمال والسجلات داخل الشركة بصفة مستمرة بوساطة موظفين مختصين بأعمال التدقيق، وتختلف مجلاته وأهدافه تبعا لاختلاف أنشطة تلك الشركات، وقد يمتد الى أمور متعددة لا تتعلق مباشرة بالمجلات ذات الطبيعة المحاسبية خاصة في الشركات الكبيرة.

كما عرفها معهد المدققين الداخليين سنة 1974 " نشاط تقويمي داخل الشركة يهدف إلى تدقيق المعاملات المحاسبية والمالية وغيرها وذلك كأساس لخدمة الإدارة، أي أنها رقابة إدارية تمارس لأجل قياس وتقويم فاعلية أساليب الرقابة الأخرى".

وفي سنة 1994 عرفها ديوان المحاسبة الأسترالي على أن التدقيق الداخلي هو" وظيفة تقويم مستقلة يتم إنشائها داخل الشركة لفحص وتقويم أوجه النشاط ومساعدة الافراد للقيام بصورة فاعلة بأداء مسؤولياتهم من خلال تقديم التحاليل والتوصيات وكافة المعلومات المتعلقة بأوجه النشاط وذلك خدمة لمصالح تلك الشركة".

كما عرفها كذلك معهد المدققين الداخليين سنة 1999 على أنه" تأكيدية واستشارية وذلك بهدف إضافة قيمة للشركة فضلا عن تحسين عمليتها، كما ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف الشركة من خلال أتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحكومة وإدارة المخاطر والرقابة".

وفي سنة 2000 عرفها مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق "جهاز تقويمي مستقل ضمن تشكيلات الوحدة الاقتصادية، ويعد أحد الوسائل الرقابة الداخلية الفعالة تقوم بإنشائه الإدارة للقيام بخدمتها وطمأنتها على أن وسائل الضبط الموضوعة مطبقة وكافية من خلال مجموعة ضوابط وإجراءات لتحسين العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وللتأكد من حماية أصول الوحدة الاقتصادية وللتحقق من إتباع الموظفين للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم"

المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI) سنة 2010 عرفها على أنها الوظيفة التي يتلقى بها مدراء الشركة تأكيدا من مصادر داخلية بإن العمليات التي هم مسؤولون عنها تعمل بطريقة من شأنها إن تقلل إلى أدنى حد من احتمالية حدوث خطأ أو ممارسات غير الفعالة أو غير الاقتصادية أو ممارسات احتيال.

وفي سنة 2013 عرف مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبيين (IFAC) التدقيق الداخلي على أنه قسم في الشركة يؤدي نشاطات التأكيد والاستشارات المصممة لتقييم وتعزيز فاعلية عمليات حوكمة الشركات وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية.

كما عرفه آخرون بإن التدقيق الداخلي هو:

- عمليات تتأثر بمجلس إدارة المؤسسة والأفراد الاخرين في المؤسسة، ويتم تصميمها لتعطي تأكيدا معقولا حول تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية: كفاءة العمليات وفاعليتها والاعتماد على التقارير المالية بالقوانين والأنظمة المعمول بها. (شعبان، 2016)
- التدقيق الداخلي هو عبارة عن عملية فحص لعمليات المصرف ودفاتره وسجلاته ومستنداته، لهذا لابد من استقلالية إدارة التدقيق الداخلي عن بقية الإدارات التنفيذية، والهدف من الفحص هو تحديد فعالية وكفاءة نظم المعلومات الداخلية في توصيل المعلومات الملائمة في الوقت المناسب ومدى إتباع توجيهات الإدارة ورفع تقارير نتائج العمليات. (بوزيد، 2013/2012)
- التدقيق الداخلي هو نشاط يتصف بالموضوعية يؤسس داخل الوحدات الاقتصادية، ويمكن لأطراف خارجية إن تقوم بتقديم خدماته لضمان جودتها مما أدى إلى الاعتراف به كمهنة في بعض الدول المتقدمة، (الغربان، 2020، صفحة 64)
- هو ذلك العملية الذي يقوم به المدقق الداخلي أي من أحد من مستخدمي المؤسسة أو مستخدمي الشركة الأم في حالة المجمعات، ويوجد عادة مدققين داخليين في المؤسسات الكبيرة حيث تتوفر هذه المؤسسات على مصالح وحتى مديريات للتدقيق تعمل تحت إشراف الإدارة العامة وفي بعض الأحيان يتم إدراجها تحت مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق لضمان حيادها، وتتم هذه العمليات في إطار برنامج عمل سنوي يتم وضعه سنويا حيث يتم تنفيذه بعد الموافقة عليه من طرف مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق. (الدين، 2011-2012)

فبتالي يعتبر التدقيق الداخلي بصفة عامة هو عملية مستقلة وموضوعية واستشارية ترمي إلى رفع قيمة أعمال المنظمة وتحسينها، وتساعد على تحقيق أهداف المنظمة بتطبيق منهج نظامي ومضبوط لتقييم فعالية إجراءات تقدير الخطر وأنشطة المراقبة وحسن الإدارة ولتحسين تلك الإجراءات والأنشطة.

المطلب الثاني: وظائف ومبادئ التدقيق الداخلي

أولا: وظائف التدقيق الداخلي

تتلخص أهم وظائف التدقيق الداخلي في: (الصمد أ.)

1- الفحص:

يشمل نشاط المدقق الداخلي فحص السجلات المحاسبية ومراقبة الأصول، والتحقق من القوائم المالية، ونظرا لبعد الفروع عن المراكز الرئيسية يقوم المدقق الداخلي بزيارتها وفحص سجلات ورقابة أصولها، وقد لا يتمكن من تطبيق رقابة داخلية على بعض الفروع نظرا لصغرها، في هذه الحالة يجب على إدارة المؤسسة التأكد من أن المسؤوليات الملقاة على مديري الفروع فيما يخص بالحفاظ على الأصول والتسجيل الدفتري قد نفذت بصورة سليمة ومن أمثلة التدقيق الداخلي في هذا المجال:

- التأكد من أرصدة العملاء.
- مقارنة الجرد الفعلي بالدفتري.
- مقارنة بيانات سجلات الأصول مع قوائم جرد فعلي للأصول ذاتها.

ويمتد الفحص والتحقق إلى التقارير المستخرجة من سجلات المؤسسة، حيث أن الإدارة تعتمد إلى حد كبير على المعلومات والبيانات الواردة فهذه التقارير ومن أمثلة الفحص الذي يقوم به المدقق الداخلي:

- مقارنة أرقام التقارير بمصادر المعلومات المستمدة منها.
- التأكد من القيود.
- تدقيق العمليات المحاسبية.
- التحقق من التقارير الإحصائية التي تعتمد مباشرة على معلومات من دفتر الأستاذ مثل تقارير أرصدة حسابات العملاء، أوامر العملاء التي لم تنفذ، عدد الأوامر التي نفذت، أوامر التشغيل التي لم تنفذ، تغيب العمال، تقارير حوادث العمل.

2- التقييم:

إن مكتسبات المدقق الداخلي من خلال فحص السجلات المحاسبية والتقارير تتيح له مقدرة الحكم على مدى قوة النظام الموضوع ونقاط الضعف فيه، وتقييم نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر أماكن النظام المحاسبي أن يمد الإدارة بـ:

- المعلومات الكافية والدقيقة.
- المحافظة على موارد المؤسسة من الضياع أو السرقة أو الإخلاس أو الإهمال.
- المراقبة على جميع الخطوات التشغيلية.
- تقييم الكفاءة المحاسبية من خلال فاعلية الإجراءات المتبعة، استعمال الآلات، كفاية هيئة الموظفين.

- تقييم العمل لجميع الإدارات من خلال التنظيم الإداري، السياسات الموضوعة ومدى تنفيذها، الإجراءات التنظيمية ومدى إتباعها، الاستغلال المثل للموارد.

وعليه فإن نشاط المدقق الداخلي يمتد إلى جميع أنشطة المدقق المؤسسة، إلا أنه قد يواجه مسائل خارج نطاق معلوماته، له إن يستعين فبها بفنيين من داخل أو خارج المؤسسة، ولا يقتصر التقييم الذي يقوم به المدقق الداخلي على نطاق المراقبة المحاسبية والمالية فقط، وإنما يمتد إلى نطاق الرقابة الإدارية العامة.

3- **مراقبة التنفيذ:**

إن من وظائف التدقيق الداخلي مراقبة تطبيق النظم والسياسات الموضوعة عن طريق الملاحظة وفحص السجلات والتقارير المعدة والتأكد من إن العمل قد تم كما هو مرسوم، ولن تكون السياسات الموضوعة والإجراءات التنظيمية والرقابة ذات قيمة إلا إذا اتبعت فعلا.

ثانيا: مبادئ التدقيق الداخلي

تعتبر مبادئ مهنة التدقيق الداخلي ضرورة أساسية لأنشطتها حيث تقوم بشكل أساسي على الثقة في ضمانها الموضوعي، وعلى الرغم من إن ممارسي مهنة التدقيق الداخلي على دراية بالمصطلحات المختارة لصياغة هذه المبادئ، إلا أن معهد المدققون الداخليون تم تقديم تفسيرات إضافية لهذه المبادئ والتي تتمثل في: (الرحيم، 2019)

1- **إظهار النزاهة:** النزاهة هي أولى قواعد الأخلاقيات الخاصة بمهنة التدقيق الداخلي حيث حددت قواعد الاخلاقيات الحد الأدنى لمتطلبات السلوك الأخلاقي، والنزاهة هي القاعدة الأساسية لباقي المبادئ فالموضوعية والسرية والكفاءة تعتمد على النزاهة، كما إن النزاهة تظهر من خلال الرأي الذي يقدم من قبل التدقيق الداخلي خلال مهام التدقيق ومن خلال النتائج والتوصيات أيضا.

2- **إظهار الكفاءة والعناية المهنية الازمة:** الكفاءة هي أيضا أحد قواعد الأخلاقيات فعلى المدقق الداخلي إن تتوفر لديه المعرفة والمهارات والخبرة المطلوبة وعليه إن يطور كفاءاته باستمرار، أما العناية المهنية الازمة فهي معنية بتطبيق المعارف والخبرات كما إن العناية المهنية المناسبة تتضمن توفير الإشراف المناسب وإتباع الإجراءات المعتمدة.

3- **أن يكون موضوعيا ومتحررا من أي تأثيرات غير مناسبة:** هذا المبدأ مرتبط بالمبدأ الأول فالموضوعية هي سلوك ذهني غير متحيز بحيث لا يتم الاعتماد في إصدار الأحكام على الأخريين وهي تتأثر بالاستقلالية والتي تعني تحرر التدقيق الداخلي من الظروف التي تمنعه من تأدية مهامه، فالموضوعية تتعزز بالدعم الذي يحصل عليه التدقيق الداخلي والاستقلالية تتعزز من خلال إجراءات واضحة للتدقيق الداخلي.

4- **أن يكون متوافقا مع استراتيجيات وأهداف ومخاطر المؤسسة:** هذا المبدأ هو أكثر المبادئ تأثيرا بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي لإضافة قيمة فلا بد أن تكون خطط التدقيق متسقة مع ما تطمح له المؤسسة.

5- **إن يكون في المركز الوظيفي المناسب ويمتلك الموارد الكافية:** يعتبر هذا المبدأ أيضا مؤثرا في إضافة القيمة وهو داعم للمبادئ الأخرى فلا يمكن المحافظة على النزاهة والاستقلالية والموضوعة دون إن يكون التدقيق الداخلي في المركز الوظيفي المناسب ويتوفر لديه الموارد الكافية لتأدية مهامه.

6- **إظهار الجودة والتحسين المستمر:** هذا المبدأ له معنى بالمحافظة على فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي فلا بد من توفر إجراءات متسقة مع إجراءات المؤسسة وتتوافق مع إطار الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ولابد وضع برنامج لتأكيد وتحسين الجودة ووضع مؤشرات أداء.

7- **التواصل بشكل فعال:** أهمية هذا المبدأ تكمن في الأخذ بعين الاعتبار توقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة عند التواصل معهم، كما أنه لابد من أن يتم التواصل بهدف التوعية عن التدقيق الداخلي مما يؤثر على زيادة فعالية ولابد من وضع خطة تواصل بهدف تعزيز دور التدقيق الداخلي.

8- **تقديم توكيد مرتكز على المخاطر:** هذا المبدأ يعتبر الدور الأساسي للتدقيق الداخلي ولابد للتدقيق الداخلي إن يؤدي أغلب وقته لتحقيق هذا المبدأ فلابد من تطوير خطة تدقيق مبنية على المخاطر مع الأخذ بالاعتبار إطار المخاطر الذي تبنته المؤسسة.

9- **ذو بصيرة ومبادر وذو نظرة مستقبلية:** لابد ألا يعتمد التدقيق الداخلي على المعلومات التاريخية فقط لتقديم توكيد وإنما يجب أن يتمتع بنظرة مستقبلية ويكون مبادر حتى يكون عضو فعال ومؤثر في قيادة التغيير.

10-يدعم تطوير وتحسين المؤسسة: هذا المبدأ هو الهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي والذي طالب به تعريف التدقيق الداخلي وهو أهم ما يجب إن تتميز به تقارير التدقيق الداخلي وهي القيمة الحقيقة التي يقدمها التدقيق الداخلي.

المطلب الثالث: مراحل وأدوات التدقيق الداخلي

أولا: مراحل التدقيق الداخلي

لتنفيذ أعمال التدقيق الداخلي هناك بعض الطرق وسلسلة من المراحل التي يجب إتباعها والاعتماد عليها والتي تتجلى في: (دليل التدقيق الداخلي ، صفحة 11)

أ. **مرحلة التحضير أو التخطيط: تقوم** إدارة التدقيق الداخلي بوضع خطة تدقيق تستند إلى مراجعة جميع المعلومات وتقييم المخاطر والتقييمات الداخلية والخارجية وإن تكون الخطة مبنية على أساس المخاطرة لتحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي ويجب الأخذ بالاعتبار توجيهات الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

ب. **مرحلة الإخطار: في** هذه المرحلة تحدد إدارة التدقيق الداخلي اجتماعا مع مدير الوحدة وكبار المدراء المسؤولون عن العملية المراد تدقيقها، حيث في هذه المرحلة سيتم تحديد نطاق وأهداف التدقيق الداخلي والمدة التي من المتوقع إن تستغرقها ويجب التطرق لأي عوامل من شأنها إن تؤثر على التدقيق الداخلي، حيث تشمل هذه العوامل الإجازات ومتطلبات إعداد تقارير نهاية السنة المالية.

ت. **مرحلة الاختبار:** يشمل الاختبار المقابلات مع الموظفين ومراجعة الإجراءات والأدلة، والامتثال لسياسات وقوانين وأنظمة الدول، وتقييم مدى كفاية الضوابط الرقابة الداخلية.

ث. **مرحلة التواصل:** أي إبقاء الإدارة التي تخضع للتدقيق الداخلي على إطلاع دائم خاصة إذا كانت هناك أي نتائج، وقد تكون هناك حالات يمكن فيها معالجة النتائج على الفور.

ج. **مرحلة إعداد المسودة:** حيث ستتضمن مسودة التقرير كل ما يخص ب نطاق وأهداف التدقيق والملخص والآراء والنتائج التدقيق.

ح. **مرحلة ردود الإدارة:** ستتلقى الإدارة مسودة للتأكد من الوقائع والاستجابة لتوصيات التدقيق، ويجب إن تحدد ردودهم وكيفية إسناد المسؤوليات وإن يكون هناك تاريخ مستهدف محدد لاستكمال الإجراءات التصحيحية، وعادة ما يكون الإطار الزمني لاستجابة الإدارة 21 يوم.

خ. **مرحلة المراجعة:** سيتم مراجعة النسخة النهائية من التدقيق وحل جميع المشكلات من قبل رئيس التدقيق الداخلي.

د. **مرحلة الإبلاغ:** في مرحلة الإبلاغ يتم إرسال التقرير إلى الإدارة الخاضعة للتدقيق والمدير التنفيذي ومدير الوكالة، وبعد ذلك يتم رفع التقرير إلى لجنة التدقيق كجزء من جدول الأعمال في الاجتماعات الدورية حسب الطلب.

ذ. **مرحلة التحقق:** تقوم إدارة التدقيق الداخلي عادة بمتابعة ردود الإدارة على نتائج وتوصيات التدقيق في غضون فترة زمنية معقولة.

ثانيا: أدوات التدقيق الداخلي

لكي يصل المدقق الداخلي إلى أهدافه يعتمد على عدة وسائل وأدوات منها: (خالد جمال الجعارات، 24-25 أكتوبر 2017، الصفحات 6-7)

1. **المعاينة والجرد الفعلي:** لكي يتأكد المدقق من صحة وحقيقة الرصيد الدفتري الأصل فيقوم بمعاينة الأصل ميدانيا والوثائق المثبتة لوجوده، والقيام بعمليات العد والقياس والجرد، فهي أهم وسيلة للتحقق من الوجود الفعلي للأصل.
2. **المراجعة المحاسبية:** تهدف إلى التأكد من سلامة الأرقام والبيانات المحاسبية المسجلة بالمستندات والقوائم من الناحية المحاسبية فقط كمراجعة جميع صفحات دفتر اليومية وترحيل جميع المجاميع من صفحة إلى أخرى.
3. **المراجعة المستندية:** على المدقق إن يتحقق من الشروط الواجب توافرها في المستندات لإنها دليل لإثبات قرينه من قرائن المراجعة ولإن المستندات هي الأوراق التي تعتبر مرجعا سليما يعتمد عليها المدقق في التأكد من الحدث الفعلي، وتعتبر من أهم الوسائل المستخدمة للحصول على أدلة الإثبات في التدقيق.
4. **نظام المصادقات:** إن المصادقات هي عبارة عن بيان إقرار مكتوب من الغير ويرسل إلى المدقق بغرض التأكد من صحة رصيد أو بيانات معينة، وهذه الوسيلة من أقوى أدلة الإثبات كونها من طرف ثالث خارج المؤسسة مثلا لأرصدة النقدية لدى البنوك، أرصدة العملاء، الأوراق المالية المودعة لدى البنوك.

5. **نظام للاستفسارات والتتبع:** يوجه المدقق بعض الأسئلة والاستفسارات إلى المختصين داخل المؤسسة وهذه الاستفسارات تأخذ الشكلين إما شفوية أو كتابية.
6. **نظام المقارنات والربط بين المعلومات:** تتمثل في إجراء مقارنات بين معلومات الفترة الحالية والفترة السابقة ودراسة العلاقات بين المعلومات المالية وغير المالية قصد ملاحظة التغيرات وتحليل أسبابها.
7. **المراجعة الانتقادية:** يقوم المراجع الداخلي بدراسة اعتيادية حيث يتمعن لبعض العمليات أو بعض الدفاتر أو أحد الحسابات أو القوائم المالية بهدف اكتشاف أو ملاحظة أي أمر لم يظهر أثناء المراجعة المستندية.

المطلب الرابع: معايير التدقيق الداخلي

تنقسم معايير التدقيق الداخلي إلى خمسة أقسام أساسية تغطي مختلف الجوانب للتدقيق الداخلي في أي تنظيم وتتمثل في: (الصمد أ.، الصفحات 15-18)

1. **استقلالية المدقق الداخلي:** يجب أن يكون المدقق الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها وموضوعيا في أدائه لأعمال التدقيق، وهذا يتطلب كفاية الوضع التنظيمي لقسم التدقيق، بما يسمح بأداء المسؤوليات.
2. **العناية المهنية:** يجب أن تؤدي أعمال التدقيق الداخلي بما يتفق والعناية المهنية اللازمة أي عناية الشخص الحريص وهذا يتطلب ما يلي:

- بالنسبة لرئيس قسم التدقيق الداخلي:

أ. يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم التدقيق الداخلي من توافر التأهيل الفني والخلفية العلمية لدى المدققين الداخليين بعملية التدقيق.

ب. يجب أن تكون لدى قسم التدقيق الداخلي المعرفة والمهارات، والأصول اللازمة لأدائه لمسؤوليات التدقيق.

ت. يجب أن يتأكد مسؤول قسم التدقيق الداخلي من توافر الإشراف الكافي على جميع أعمال التدقيق الداخلي.

- بالنسبة للمدقق الداخلي:

أ. الالتزام بالمعايير المهنية للسلوك.

ب. توفر المعرفة والمهارات والأصول الضرورية لأداء أعمال التدقيق.

ت. يجب توافر المهارات الخاصة بالتعامل مع الأفراد، والقدرة على الاتصال بهم بفعالية.

ث. على المدقق الداخلي الحفاظ على تأهيله الفني عن طريق التعلم المستمر.

ج. يجب على المدقق الداخلي بذل العناية المهنية اللازمة في أدائه لأعمال التدقيق.

3. **نطاق العمل:** يجب أن يتضمن نطاق عمل التدقيق الداخلي، وجودة الأداء فيما يتعلق بالمسؤوليات المختلفة، وعليه يتعين المدقق القيام بما يلي:

أ. تدقيق إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية ونزاهتها، والوسائل المستخدمة التعريف على قياس وتصنيف، والتقرير عن مثل هذه المعلومات.

ب. تدقيق النظم الموضوعة للتحقيق من الالتزام بتلك السياسات، والخطط والإجراءات، ويجب أن يحدد ما إذا كان هناك التزام في التنظيم أم لا.

ت. تدقيق وسائل المحافظة على الأصول، والتحقق من وجود مثل هذه الأصول كلما كإن ذلك.

ث. تقييم مدى كفاءة استخدام الأصول من الناحية الاقتصادية.

ج. تدقيق العمليات أو البرامج للتحقق مما إذا كانت النتائج متماشية مع الأهداف الموضوعية وما إذا كانت العمليات والبرامج قد تم تنفيذها كما هو مخطط.

4. أداء أعمال التدقيق: يجب أن يتضمن عمل التدقيق كل من:

4-1 تخطيط عملية التدقيق: وتتضمن ما يلي:

أ. وضع أهداف للتدقيق ونطاق العمل.

ب. الحصول على معلومات كافية عن الأنشطة التي سوف يتم تدقيقها.

ت. تحديد الموارد اللازمة لأداء عملية التدقيق.

ث. تحديد الجوانب المختلفة التي تحتاج اهتمامها أكبر أثناء عملية التدقيق.

ج. كتابة برنامج التدقيق وتحديد كيف ومتى ولمن ترسل نتائج عملية التدقيق.

ح. الحصول على موافقة مسؤول قسم التدقيق الداخلي على خطة أعمال التدقيق.

4-2 فحص وتقييم المعلومات: يتضمن ضرورة قيام المدقق بتجميع المعلومات وتحليلها وتفسيرها، وتوثيقها لدعم نتائج التدقيق، وتتم عملية فحص وتقييم المعلومات على النحو التالي:

أ. تجميع المعلومات التي تتعلق بموضوع التدقيق وبما يتفق مع أهدافه ونطاق عملية التدقيق، باستخدام إجراءات التدقيق التحليلية التي تشمل المقارنات بين الفترات الحالية والسابقة، وبين الأداء الفعلي والمخطط.

ب. يجب أن تكون المعلومات ملائمة لتدعيم النتائج والتوصيات، وتتماشى مع أهداف التدقيق حتى يحقق التنظيم أهدافه.

ت. يجب اختيار إجراءات التدقيق، وأساليب المعاينة الإحصائية المستخدمة مقدما.

ث. يجب توفير الإشراف الكافي على عملية تجميع المعلومات، وتحليلها، وتفسيرها، وتوثيقها، بما يوفر تأكد كافي من الحفاظ على موضوعية المدقق، ومن تحقيق أهداف التدقيق.

ج. يجب إعداد أوراق العمل لتوثيق عملية التدقيق عن طريق المدقق مع تدقيق هذه الأوراق عن طريق مسؤول قسم التدقيق الداخلي.

4-3 إيصال نتائج الفحص والتقييم: بعد انتهاء عملية التدقيق يجب على المدقق إعداد تقرير يتضمن نتائج الفحص والتقييم على أن يكون هذا التقرير وفقا لإرشادات المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين وهي:

أ. يجب أن يكون التقرير مكتوبا وموقعا عليه عن طريق المدقق، فقد يتم إعداد تقارير مؤقتة ومكتوبة أو شفوية.

ب. يجب على المدقق مناقشة النتائج والتوصيات المتوصل إليها مع المستوى الإداري المناسب قبل إصدار تقريره النهائي.

ت. أن تتصف التقارير بالموضوعية والوضوح، وأن تكون محددة، وأن تعد في الوقت المناسب.

ث. أن تشمل التقارير على الغرض ونطاق ونتائج عملية التدقيق، كلما كإن ذلك مناسبا، وأن تتضمن رأي المدقق.

ج. أن تتضمن توصيات المدقق بشأن التحسينات الممكنة، مع ذكر الجوانب المرضية في الأداء وأي إجراءات تصحيحية.

ح. أن تتضمن وجهات نظر الجهة محل التدقيق في الإنتاج والتوصيات المتوصل إليها.

خ. وجوب فحص التقرير من طرف مسؤول قسم التدقيق الداخلي قبل إصداره بصورته النهائية.

4-4 المتابعة: بعد إصدار التقرير النهائي يجب على المدقق الداخلي متابعة ما تم فيه، للتأكد من اتخاذ الإجراءات المناسبة للعمال مع نتائج التدقيق.

5. **إدارة قسم التدقيق الداخلي:** تقضي معايير التقرير الداخلي بضرورة إن يدير قسم التدقيق الداخلي ذلك القسم بطريقة مناسبة، وذلك من خلال:

- تحقيق أعمال التدقيق لأغراض العامة والمستويات التي اعتماداتها الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة.
- استخدام الموارد المتاحة للقسم بكفاءة وفاعلية.
- أن تتماشى جميع أعمال التدقيق مع معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي حتى يمكن للمسؤول على قسم التدقيق الداخلي إدارة القسم بما يحقق تلك الأهداف فإنه يجب أن:

أ. تكون لديه لائحة بأهداف وسلطات ومسؤوليات القسم.

ب. يقوم بوضع خطط لتنفيذ مسؤوليات القسم.

ت. يوفر سياسات وإجراءات مكتوبة تكون مرشدا للعاملين معه في القسم.

ث. يضع برنامج لاختيار وتطوير الموارد البشرية في قسم التدقيق الداخلي.

ج. يقوم بالتنسيق بين جهود كل من قسم التدقيق الداخلي والمدقق الخارجي.

ح. يقوم بوضع وتنفيذ برامج للتأكد من جودة أعمال القسم وتقييمها بصفة مستمرة.

كما أصدر المعهد المدققين الداخليين معايير الممارسة المهنية لأول مرة سنة 1978 وتم تعديلها سنة 1993، وتتضمن خمسة معايير عامة تم تقسيمها إلى خمس مجموعات وتتضمن 25 معيار فرعي، بينما يتكون الإطار العام للمعايير المهنية الجديدة والتي تم وضعها سنة 2003 من: (هشام، 30 سبتمبر 2021 ، صفحة 5)

- **معايير الصفات (سلسلة 1000)**: وهي سلسلة الألف تتكون من مجموعة المعايير التي تحدد الصفات والخصائص الواجب توفرها في كل من المؤسسات والأفراد الذين يؤدون خدمات التدقيق.
- **معايير الأداء (سلسلة 2000)**: سلسلة الألفين التي تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي من خلالها يقاس ويقيم أداء أنشطة التدقيق الداخلي.

في حين جرى أيضا تعديل اخر في أكتوبر 2008 وبدأ العمل به مع بداية السنة 2009، ثم تم تعديل اخر في أكتوبر 2010 والعمل به كإن بداية سنة 2011، أما اخر تعديل كإن في أكتوبر 2016 والتطبيق الفعلي كان في 01 جانفي 2017، حيث قام المعهد بتقسيم هذه المعايير إلى معايير الخصائص ومعايير الأداء وهو ما يبينه الجدول التالي:

الجدول رقم 01: معايير التدقيق الداخلي

رقم المعيار	التسمية	رقم المعيار	التسمية
1000	الغرض والسلطة والمسؤولية	2000	إدارة نشاط التدقيق الداخلي
1100	الاستقلالية والموضوعية	2100	طبيعة العمل
1200	المهارة والعناية المهنية اللازمة	2200	تخطيط مهام التدقيق الداخلي
1300	برنامج وتأكيد تحسين الجودة	2300	تنفيذ مهام التدقيق الداخلي
		2400	تبليغ النتائج
		2500	مراجعة نتائج ومراقبة سير العمل
		2600	حسم مسألة قبول الإدارة للمخاطر

المصدر: نور الدين أحمد قايد، مفاهيم في الرقابة الداخلية، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2017، صفحة 31.

المبحث الثاني: عموميات حول القوائم المالية

تعد القوائم المالية مجموعة من التقارير المالية التي تعكس وتوضح الأداء المالي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة حيث تتكون القوائم المالية من عدة عناصر توضح النتائج المالية والوضع المالي للمؤسسة، كما تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات شاملة وشفافة حول الأداء المالي للمؤسسة، وتساعد المستخدمين المختلفين مثل المساهمين والمستثمرين والدائنين والجهات التنظيمية على فهم الوضع المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات المناسب، وهو ما سنحاول في هذا المبحث التطرق لعموميات حول القوائم المالية والمتمثلة في تعريف القوائم المالية وخصائصه ومكونات القوائم المالية وكذا أهداف ومستخدمو القوائم المالية بالإضافة إلى الانتقادات الموجهة للقوائم المالية.

المطلب الأول: ماهية القوائم المالية:

أولا: تعريف القوائم المالية

القوائم المالية هي الوسائل التي يتم بموجبها نقل صورة مختصرة عن الأرباح والمركز المالي الصافي للمؤسسة لكن هذه القوائم في جوهرها هي الناتج النهائي للعملية المحاسبية فهي بمثابة صور فوتوغرافية عن مختلف العمليات التي تقوم بها وتعرف القوائم المالية كأهم جزء من أجزاء التقارير المالية وتمثل المصدر الرئيسي للمعلومات التاريخية عن نتيجة نشاط المؤسسة خلال فترة معينة والقوائم المالية موجهة أساسا للمساهمين (الملاك) وكذا فئات أخرى من المستفيدين تعتمد عليها في اتخاذ قرارات اقتصادية، تعتبر القوائم المالية من أهم الوسائل الأساسية في الاتصال بالأطراف المهتمة بأنشطة المؤسسة والتي تمكن الأطراف من معرفة تلك العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي وما حققته من نتائج وفي إطار تطبيق النظام المحاسبي المالي اعتبرها المشرع –الكشوفات المالية– مجموعة كاملة وغير منفصلة من الوثائق المحاسبية والمالية التي تمكن من تقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية ونجاعة الأداء وتغير وضعية الكيان عند تاريخ قفل الحسابات والتي تشمل القوائم المالية الممثلة في: (بومجان، 2017، صفحة 32)

–ميزانية (المركز المالي).

–حساب النتائج (الدخل).

–ميزانية المركز المالي.

–جدول تغيرات الخزينة (التدفقات النقدية) .

–الملحقات (الإيضاحات).

وتعد هذه القوائم هي المرجع المحاسبي للأنشطة التي تقوم بها الشركة، حيث يتم تطبيق مبادئ المحاسبة كما تعرف القوائم المالية بأنها بيانات تنظيم بناء الإجراءات بشكل منطقي يهدف إلى نقل معلومات عن المكونات المالية للشركة، وتكون هذه المعلومات عن وقت محدد وتساهم أيضا هذه القوائم في توضيح الحالة المالية أو الوضع المالي المؤسسة في وقت محدد، تحتوي القوائم المالية على بيانات متعلقة بالعمليات المالية للمؤسسة، وأهمها:

-الميزانية العمومية

-دخل الشركة وأرباحها

-التدفقات النقدية

-المصروفات

-بيانات حركة الأموال

وتعتبر القوائم المالية الوثيقة المرجعية المحاسبيّة الأساسيّة للشركات، وهي أحد أكثر المستندات موثوقية لدى الشركات نظرًا لحيادها عن الأفكار الشخصيّة، المطامع أو التلاعب (رغم محاولات البعض للتلاعب بالقوائم المالية)، كما تعرف كذلك على أنها تلك السجلات الرسمية للأنشطة المالية للوحدة الاقتصادية تعطي ملخصا عن نتيجة أعمال الوحدة ومركزها المالي على المدى القريب والبعيد فهي الإجراء النهائي والأساسي في العمل المحاسبي وتنشا من خلال القيام بمجموعة من الإجراءات والمعالجات المحاسبية على البيانات المرتبطة بالأحداث والأنشطة الاقتصادية ليتم تقديمها بشكل إجمالي وملخص إلى الجميع الأطراف المستخدمة لها لأجل اتخاذ القرارات المختلفة. (العوام، 2000)

وتعرف أيضا على أنها عبارة عن مجموعة من البيانات المالية الخاصة بشركة ما، وتحتوي غالبا على معلومات عن الدخل، والميزانيّة العموميّة، والأرباح، والتدفقات النقديّة، وتعد هذه القوائم من الأنشطة التي تُطبقها كافة الشركات، وذلك من خلال الاعتماد على استخدام مبادئ المحاسبة وتعرف القوائم الماليّة بأنّها: تقارير تُساهم بتوضيح الحالة الماليّة للمُنشأة أثناء وقت ما، أو فترة مُحددة من الزمن، ومن التعريفات الأخرى للقوائم الماليّة أنّها: بيانات تُنَظم بناءً على إجراءات منطقيّة، وتهدف إلى نقل معلومات عن أغلب المكونات الماليّة للشركات الأعمال، وقد تُظهر معلومات عن لحظة معينة، أو قد تُساهم بتوضيح مجموعة من العمليات المالية خلال مدة معينة. (الرجبي، 2014)

ثانيا: خصائص القوائم المالية

تتميز القوائم المالية ببعض الخصائص من أهمها: (بومجان، 2017، الصفحات 32-33)

الوضوح: حيث توفر القوائم المالية البيانات والمعلومات الخاصة بالعمليات المالية بناءً على مضمونها الواقعي.

الملائمة: وذلك لكي تسهم القوائم المالية في مد المحاسبة الإدارية ببيانات مالية سليمة تساعد متخذي القرار في الشركة أو المؤسسة.

القدرة على المقارنة: حيث توفر القوائم المالية إمكانية المقارنة بينها بهدف تحديد طبيعة تجاه المركز المالي.

الأهمية النسبية: حيث تحتوي القوائم المالية على كافة العناصر المهمة والمؤثرة في عملية اتخاذ القرار.

الموثوقية: وتعني صدق البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية والبعيدة عن التأثر بالأفكار الشخصية أو أفكار المسئولين عن إعداد هذه القوائم، بالإضافة إلى ذلك تشمل الموثوقية تطبيق كلٍ من تكامل المعلومات المقدمة من خلال القوائم المالية.

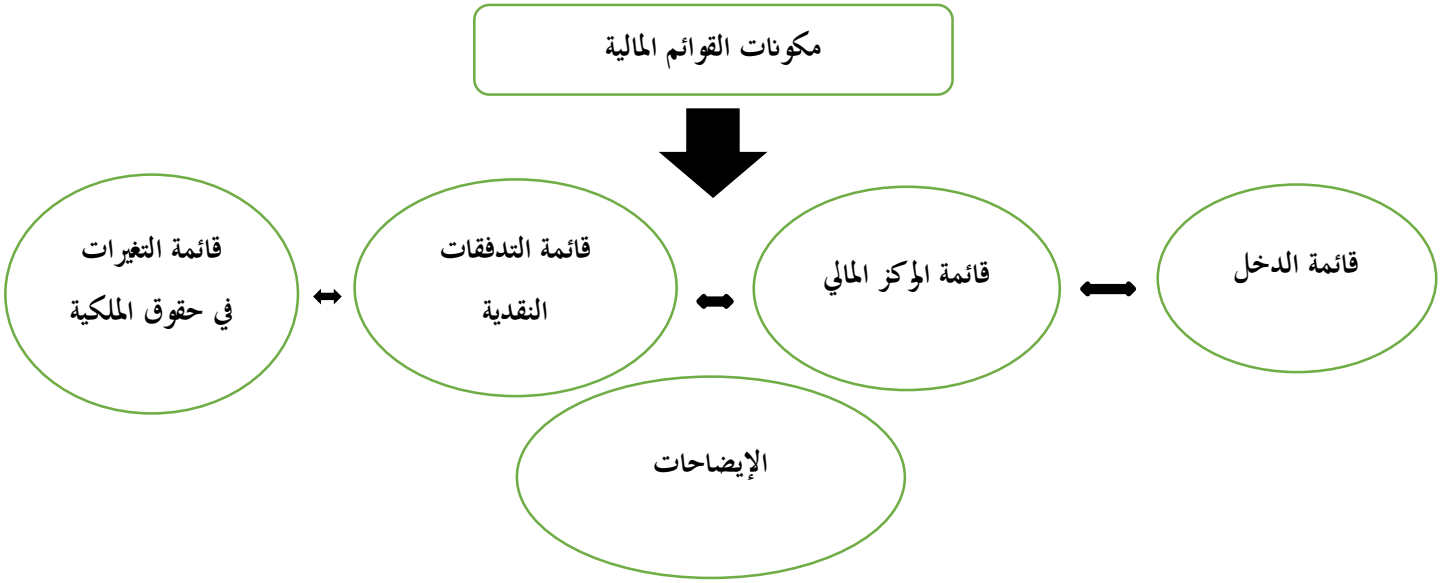
المطلب الثاني: مكونات القوائم المالية

هي عبارة عن مجموعة من البيانات المالية الخاصة بمنشأة ما، يتم عرضها على شكل تقارير مكتوبة، وتحتوي غالباً تلك التقارير على معلومات عن الدخل وما يتضمنه من إيرادات ومصروفات، ومعلومات عن المركز المالي وما يتضمنه من ممتلكات والتزامات، ومعلومات عن نتائج عمل المنشأة سواء كانت أرباح أو خسائر.

وبالتالي فإن أي قائمة مالية من القوائم المالية تستطيع أن تعكس صورة الحقيقية عن حال المنشأة بمفردها، والمستخدم يحتاج لجميع هذه القوائم لتشكيل صورة واضحة عن هذه المنشأة.

يمكن تلخيص مكونات القوائم المالية في الشكل التالي:

الشكل رقم 01: مكونات القوائم المالية



المصدر: من إعداد الطالبان

أولا–قائمة الدخل:

عبارة عن تقرير أو قائمة تظهر نتيجة أعمال المنشأة خلال فترة زمنية معينة وتتضمن الإيرادات والمصروفات وتعد في صورة تقرير من جانب واحد، وتحتوي على المصطلحات (المعادلات) التالية:

صافي المبيعات= المبيعات – (مردودات المبيعات + مسموحات المبيعات + خصم مسموح به) .(المبيعات – مردودات – مسموحات –خصم مسموح به)

صافي المشتريات = المشتريات + مصاريف المشتريات – (مردودات المشتريات + مسموحات المشتريات + الخصم المكتسب) .(المشتريات+ م. الشراء – مردودات –مسموحات – خصم مكتسب)

م. الشراء: م. نقل مشتريات – تأمين على المشتريات – رسوم جمركية على المشتريات – عمولة وكلاء شراء

تكلفة البضاعة المباعة (المبيعات)= بضاعة (مخزون) أول المدة + صافي المشتريات ـ بضاعة (مخزون)آخر المدة.

مجمل الربح (أو الخسارة) = صافي المبيعات (خطوة 1) – تكلفة المبيعات (خطوة 3)

صافي الربح (أو الخسارة) = مجمل الربح (أو الخسارة) + الإيرادات – المصروفات (عمولة وكلاء بيع – م. إدارية – رواتب – إعلان – إيجار

الجدول رقم 02: قائمة الدخل عن السنة المنتهية

قائمة الدخل عن السنة المنتهية 12/30

المبيعات	××	
– مردودات المبيعات	(×)	
– مسموحات المبيعات	(×)	
– الخصم المسموح به	(×)	
		×××
صافي المبيعات	××	
المشتريات	×	
+ مصروفات المشتريات	(×)	
– مردودات المشتريات	(×)	
– مسموحات المشتريات	(×)	
– الخصم المكتسب		
صافي المشتريات	×××××	
+ بضاعة أول المدة	×××	
	×××××	
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	(××)	
–بضاعة آخر المدة		(××××)
تكلفة البضاعة المباعة		××××
مجمل الربح أو (مجمل الخسارة)	×	(×××)
+ جميع الإيرادات	×	
– جميع المصروفات		
صافي الربح (أو صافي الخسارة)		×××××

المصدر: من إعداد الطالبان

ثانيا: قائمة المركز المالي (الميزانية:)

الغرض من إعداد الميزانية هو عرض الوضع المالي لمنشاة معينة (أي قيم الأصول والخصوم ورؤوس. الأموال) في نقطة زمنية معينة ويمكن اعتبار الميزانية صور فوتوغرافية للحالة المالية للمنشاة' وحتى يمكن فهم الصورة كاملة فانه يجب على مستخدم القوائم المالية تفهم هيكل الميزانية والعناصر التي تتكون منها والعلاقات التي تربط بين تلك العناصر.

وهي أيضا عبارة عن قائمة أو تقرير يبين المركز المالي للمنشأة من حيث موجوداتها والتزاماتها تجاه الغير كما تبين حقوق ملاكها في لحظة معينة (تاريخ محدد). (حماد، 2005، صفحة 117)

وتصنف المعلومات في قائمة المركز المالي إلى ثلاث أقسام رئيسية وهي:

1. الأصول: عبارة عن حقوق وممتلكات المنشأة وتنقسم إلى:

-أصول متداولة: وتعرف بأنها النقدية والأصول الأخرى القابلة للتحويل إلى نقدية أو الاستخدام خلال فترة مالية واحدة وتتضمن: النقدية (الصندوق والبنك (، الاستثمارات قصيرة الأجل في الأسهم والسندات (أوراق مالية) ، المدينون، المخزون السلعي، أوراق القبض، المصروفات المدفوعة مقدما، الإيرادات المستحقة.

-الأصول الثابتة: وهي التي تمتلكها المنشأة بقصد استخدامها في أداء نشاطها، ومن أمثلتها: الأراضي، المباني، السيارات، الأجهزة.

-الأصول غير الملموسة: تمثل ما دفعته المنشأة للحصول على منفعة ليس لها كيان مادي ملموس، مثل: شهرة المحل، حقوق التأليف، براءة الاختراع، العلامة التجارية.

2. الخصوم: عبارة عن الالتزامات على المنشأة تجاه الغير وتنقسم إلى:

-خصوم متداولة (قصيرة الأجل): وهي التزامات على المنشأة للغير يلزم سدادها خلال فترة مالية واحدة وتتضمن: الدائنون، قروض قصيرة الأجل، مصاريف مستحقة، إيرادات مقدمة.

-خصوم طويلة الأجل: تمثل التزامات على المنشأة يجب سدادها بعد مدة تزيد عن فترة مالية واحدة، ومن أمثلتها: السندات، قروض طويلة الأجل، قروض برهن عقار.

-حقوق الملكية: عبارة عن استثمارات الملاك في المنشأة، وتتمثل أساسا من رأس المال + أي أرباح متراكمة لدى المنشأة، ويعبر أحيانا عن حقوق الملكية بمصطلح صافي الأصول والذي يمثل الفرق بين الأصول والخصوم (تطبيقا لمعادلة الميزانية).

الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

حقوق الملكية =الأصول– الخصوم

ترتيب الأصول والخصوم في قائمة المركز المالي:

يختلف ترتيب الأصول والخصوم في قائمة المركز المالي حسب طبيعة نشاط المنشأة، فقد يتم ترتيب الأصول في القائمة على أساس: 1-مدى سيولة كل عنصر، بحيث يبدأ بالعناصر الأكثر سيولة وهي الأصول المتداولة ثم يلي ذلك الأصول الأقل سيولة وهي الأصول الثابتة ثم الأصول غير الملموسة .

وكذلك يبدأ ترتيب الخصوم بالخصوم قصيرة الأجل فالخصوم طويلة الأجل ثم حقوق الملكية. وهذا الترتيب ملائم في حالة المنشآت التي تكون فيها السيولة ذات أهمية نسبية أكبر من الأصول الثابتة كما في حال المنشآت المالية كالبنوك وشركات التأمين.

2-وهناك ترتيب آخر عكس الترتيب السابق وهو مناسب للمنشآت التجارية والصناعية حيث تكون فيها الأصول الثابتة ذات أهمية نسبية أكبر من السيولة، ويبدأ هذا الترتيب بالأصول الأقل سيولة والتدرج نحو الأكثر سيولة وانتهاء بالنقدية (أصول غير ملموسة ثم أصول ثابتة، ثم أصول متداولة)، وكذلك يتم البدء بحقوق الملكية ثم الخصوم طويلة الأجل فالخصوم قصيرة الأجل. (حماد، 2005، صفحة 120)

الجدول رقم (03): قائمة المركز المالي في 12/30

			أصول معنوية غير ملموسة:		**حقوق الملكية:**
			شهرة محل، براءة اختراع، حقوق امتياز.		**رأس المال** ××
×××					+ صافي الربح (××)
					أو ـ صافي لخسارة ××
			أصول ثابتة:		+ الاحتياطيات ××
			عقار		ـ المسحوبات (××)
	××		أراضي		**إجمالي حقوق الملكية**
	××	××××	آلآت		
	××		سيارات		**التزامات طويلة الأجل:**
	××		أثاث		قروض طويلة الأجل ××
	××		**مجموع الأصول الثابتة**		قرض عقار ××
					قرض سندات ××
××××			**أصول متداولة:**		
			مصروفات مقدمة		**مجموع الالتزامات طويلة الأجل**
		××××	إيرادات مستحقة		
	××		بضاعة آخر المدة		**التزامات قصيرة الأجل:**
	××		مدينون		الدائنون
	××		أوراق قبض		أوراق دفع ××
	××		أ. مالية		بنك سحب على المكشوف ××
			بنك		

	××	صندوق		××	قرض قصير الأجل
	××			××	مصروفات مستحقة
		مجموع الأصول المتداولة		××	إيرادات مقدمة
××××				××	**مجموع الالتزامات قصيرة الأجل**
		مجموع الأصول	××××		**مجموع الالتزامات وحقوق الملكية**
××××			××××		

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. العدد 19. الصادرة في2009/03/25م.ص 28 -29.

ثالثا: قائمة التدفقات النقدية

وهي القائمة التي تبين المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية للمؤسسة خلال فترة معينة تنسجم بين قائمة المركز المالي وقائمة الدخل.

وهذه القائمة وضح معالمها وأهميتها معيار المحاسبي رقم (7) وهي من الأهمية بمكان حيث تكتل من الناحية الاقتصادية قلب التحرك للمؤسسة وهل أن النقد الذي ينتج عن ممارسة النشاط هو المحصلة الأخيرة في نشاط أي مؤسسة هادفة للربح كان كافيا في الاستمرار في النشاط الاقتصادي المعين.

وتعرف قائمة التدفقات النقدية بأنها قائمة تعرض المتحصلات النقدية (المقبوضات) والمدفوعات النقدية(المدفوعات) وصافي التغير في النقدية من خلال تحليل ثلاث أنشطة رئيسية هي = أنشطة التشغيل وأنشطة الاستثمار وأنشطة التمويل لمنشاة اقتصادية خلال فترة زمنية محددة بصورة تؤدي إلى توفير النقدية في أول الفترة وأخرها.

وكما اعتبرها آخرون إنها من القوائم المالية الأساسية التي تبين قدرة المؤسسة على تحقيق الإيراد النقدي والأصول الأخرى المتداولة الممكن تحويلها إلى نقدية خلال فترة التشغيل الحالية وكذا مصادر استخدامات تلك المبالغ النقدية في أعمال المؤسسة في أول الفترة وآخرها.

وقد اشتمل هيكل إعداد هذه القائمة على حصر التدفقات النقدية الداخلة والخارجة في ثلاث مستويات:

أ-المستوى الأول: النشاطات التشغيلية

وهي النشاطات الرئيسية لتوليد الإيراد.

ب-المستوى الثاني: النشاطات الاستثمارية

وهي النشاطات المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل والتخلص منها بحيث تتوقع المؤسسة من حصول على إيرادات متوقعة من خلال عملية استغلال تلك الأصول.

ج-المستوى الثالث: النشاطات التمويلية

وهي النشاطات التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات ملكية راس المال وعمليات الاقتراض التي تقوم بها المؤسسة، لذلك فإن قائمة التدفقات النقدية بعناصرها الثلاث تسعى إلى تقديم معلومات حول التغيرات في النشاطات النقدية وذلك من اجل المساعدة لمستخدمي القوائم المالية في تقييم الوضع النقدي حيث توفر السيولة وتوقيتها ونلخص مما تقدم القوائم المالية من حيث حيثياتها واتجاهاتها الاقتصادية هي ترجمة واقعية لنشاطات المؤسسات المالية مما يعطي الدلالة الواضحة بصورة رقمية لمتخذ القرار.

ويتم إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق طريقتين وهما: الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة. (بومجان، 2017، صفحة 50)

الطريقة المباشرة:

ان الطريقة المباشرة التي حدها المشرع الجزائري ترتكز على تقديم الاجزاء الرئيسية لدخول وخروج التدفقات النقدية الاجمالية (الزبائن، الموردين، الضرائب) قصد الحصول على تدفق للخزينة صافي، ثم مقارنة هذا التدفق الصافي مع النتيجة قبل الضريبة للفترة المعينة، وتحتوي على ثلاثة اجزاء رئيسية من التدفقات:

أ-**تدفقات الخزينة المتأتية من انشطة الاستغلال:** أنشطة العمليات الرئيسية العادية التي تنشأ منها منتجات المؤسسة وغيرها من الأنشطة غير مرتبطة بالاستثمار والتمويل، وتبين هذه التدفقات قدرة المؤسسة على المساهمة في تغطية الأنشطة الأخرى كسداد القروض، توزيع الأرباح، القيام باستثمارات جديدة، وتتمثل في الفرق بين المقبوضات المتأتية من نواتج الاستغلال ومدفوعات تكاليف الاستغلال النقدية، وتحدد كما يلي:

- التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن.
- المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين.
- الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة.
- الضرائب عن النتائج المدفوعة.

ب-تدفقات الخزينة المتأتية من انشطة الاستثمار: عمليات تسديد اموال من اجل اقتناء استثمار وتحصيل للأموال عن طريق التنازل عن اصل طويل الاجل، وتحدد كما يلي:

- تسديدات لحيازة قيم ثابتة مادية ومعنوية (المسحوبات عن اقتنائها)
- التحصيلات عن عمليات التنازل للقيم الثابتة المادية (عينية) والمعنوية.

- تسديدات لحيازة قيم ثابتة مالية.
- التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية.
- الفوائد المحصلة من التوظيفات المالية.
- الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة.

ت–تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل: أنشطة تكون ناجمة عن تغير حجم وبنية الأموال الخاصة أو الخصوم غير الجارية وتحدد كما يلي:

- التحصيلات في أعقاب اصدار أسهم.
- الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها.
- التحصيلات المتأتية من القروض.
- تسديدات القروض او الديون الأخر المماثلة.

جدول رقم: (4) جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة)

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N– 1
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال			
التحصيلات المقبوضة من الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين الفوائد والمصاريف المالية الاخرى المدفوعة الضرائب على النتائج المدفوعة تدفقات الخزينة قبل العناصر غير العادية (الاستثنائية) تدفقات الخزينة المرتبة بالعناصر الغير العادية			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال (أ)			
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار تسديدات لحيازة قيم ثابتة مادية ومعنوية التحصيلات عن عمليات التنازل للقيم الثابتة المادية والمعنوية تسديدات لحيازة قيم ثابتة مالية الفوائد المحصلة من التوظيفات المالية الحصص والاقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من انشطة الاستثمار (ب)			

التدفقات النقدية المتأتية من أنشطة التمويل التحصيلات الناتجة عن اصدار الأسهم حصص الارباح وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض أو الديون الاخرى المماثلة			
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات تغير الخزينة للفترة (أ+ب+ج) أموال الخزينة وما يعادلها عند افتتاح السنة المالية أموال الخزينة وما يعادلها عند اقفال السنة المالية **تغير الخزينة خلال الفترة** **المقاربة مع النتيجة المحاسبية**			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. العدد19.الصادرة في2009/03/25م.المتضمنة قواعد المحاسبة ومحتوى الكشوف المالية، ص 35.

قائمة التدفقات النقدية بالطريقة غير المباشرة: (بومجان، 2017، صفحة 52)

إن الاختلاف بين الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة في إعداد قائمة التدفقات النقدية ناجم عن كيفية تقديم تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال (الأنشطة التي تتولد عنها منتوجات وغيرها من الأنشطة غير المرتبطة لا بالاستثمار ولا بالتمويل)، كما ذكرنا سابقا فالطريقة المباشرة تقدم هذا النوع من التدفقات في شكل عناصر رئيسية لدخول وخروج السيولة الإجمالية للزبائن والموردين والضرائب وغيرها من العناصر المعنية بتدفقات الخزينة المرتبطة بنشاطات الاستغلال قصد إبراز التدفق النقدي الصافي بينما الطريقة غير المباشرة تعتمد على تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية من أثار المعاملات دون تأثير في الخزينة كالإهتلاكات التي لا يرافقها تدفق تقدي حقيقي خارجي والزبائن والموردين التي بعد فترة معنية تتحول إلى تدفق نقدي داخلي أو خارجي أو العناصر التي ليس لها علاقة بأنشطة الاستغلال كفائض أو عجز التنازل عن الاستثمارات وتبقى باقي التدفقات الأخرى والمتمثلة في تدفقات الخزينة المرتبطة بأنشطة الاستثمار والتمويل تعرض كلا على حدا بنفس الطريقة المباشرة وعلى هذا الأساس سنقوم بعرض كيفية حساب تدفقات الخزينة المرتبة بأنشطة الاستغلال حسب الطريقة غير المباشرة فقط باعتبار النوعين الآخرين تم عرضهم.

كما يمكن الاعتماد على جداول التمويل (قائمة التغيرات في المركز المالي) سيما الجزء الثاني منه الذي بين استخدام التغير في احتياجات راس المال العمال في تحديد رصيد النقدية لأنشطة الاستغلال بالطريقة الغير المباشرة من خلال طرح قدرة التمويل

الذاتي من التغير في احتياجات راس المال العمال والتي ساهمت في التحول من اعتماد جداول التمويل من منطلق راس مال العامل بالنسبة لأموال المؤسسة إلى الوقوف أكثر على خزينة المؤسسة من خلال النقدية (من منظور التدفقات النقدية).

جدول (5) قائمة التدفقات النقدية الغير المباشرة:

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال			
صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات (تسويات) ل: الإهتلاكات والأرصدة تغيير الضرائب المؤجلة تغير المخزونات تغير الزبائن وحساب الحقوق الأخرى تغير الموردين والديون الأخرى نقص أو زيادة في قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات الخزينة المتأتية عن عمليات الإستثمار مسحوبات من إقتناء تثبيتات التحصيلات عن تنازل عن تثبيتات تأثير تغيرات محيط الإدماج (التجميع) (1)			
تدفقات الخزينة المتأتية عن عمليات الإستثمار (ب)			
التدفقات النقدية المتأتية من عمليات التمويل الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي إصدار قروض تسديد قروض			
تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)			
تغير الخزينة للفترة (أ+ب+ج) الخزينة ومعادلاتها عند إفتتاح السنة المالية الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1) **تغيير أموال الخزينة**			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.العدد 19.الصادرة في2009/03/25م.المتضمنة قواعد المحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية.ص35

رابعا–قائمة التغيرات في حقوق الملكية: كما يوحي الاسم، تحتوي هذه القائمة حقوق الملّاك والتغيّرات التي طرأت عليها خلال فترة مالية محدّدة.

جدول تغيرات في حقوق الملكية:

يتضمن هذا الجدول كل التغيرات التي تحدث على الأموال الخاصة أو حقوق الملكية وكذا التي لا تظهر بسبب عمليات مع أصحاب الملكية كممارسات تتم من قبلهم باعتبارهم مالكي المؤسسة.

ويعرف بأنه جدول يوضح التغيرات التي تطرأ على حقوق الملكية خلال فترة محاسبية محددة عند بدا النشاط وتتألف حقوق الملكية فقط من راس المال ويعد ذلك يمكن أن تزداد بأي زيادة قد تطرأ على راس المال خلال حياة المؤسسة كما أنها قد تنخفض نتيجة لنقص قد يطرأ عليها وتزداد كذلك الأرباح وتنقص بالخسائر المحققة نتيجة لممارستها للنشطات الاقتصادية وتنقص أيضا من خلال المسحوبات الشخصية التي يقوم بها صاحب المؤسسة أو أصحابها في شكل نقدية أو بأشكال أخرى. ويحدد في هذه القائمة التغير في الأموال الخاصة على النحو التالي:

–يتم البدء بالأرصدة الافتتاحية في بداية السنة بالنسبة لرأس المال والاحتياطي القانوني والاحتياطي العام والاحتياطي الخاص وأي احتياطات أخرى الأرباح المحتجزة في بداية السنة.

–يضاف أو يخصم منه زيادة (أو تخفيض) راس المال. –تخصم أي استخدامات للاحتياطيات.

–يضاف الربح الإجمالي.

–يوزع صافي الربح القابل للتوزيع على الاحتياطات والأرباح المقترحة للتوزيع على المساهمين ومكافئة أعضاء مجلس الإدارة وما تبقى من أرباح محتجزة ترصد للسنة المقبلة.

–بذلك نحصل بإجراء عملية الإضافة (أو الخصم) على أرصدة حقوق المساهمين في نهاية السنة المالية أ

جدول رقم (06): تغيرات الأموال الخاصة

البيان	ملاحظة	علاوة الإصدار	فرق التقييم	فرق إعادة التقييم	الإحتياطات والنتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N–2					
تغير الطريقة المحاسبية					
تصحيح أخطاء الهامة					
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات (حساب النتائج)					
الحصص المدفوعة					
زيادة رأس المال					

صافي نتيجة السنة المالية					
الرصيد في 31 ديسمبر N-1					
تغير الطريقة المحاسبية					
تصحيح الأخطاء الهامة					
إعادة تقييم التثبيتات					
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في جدول حساب النتائج					
حصص المدفوعة					
زيادة رأس المال					
صافي نتيجة السنة المالية					
الرصيد في 31 ديسمبر N					

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. العدد 19. الصادرة في2009/03/25م.المتضمنة قواعد المحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية. ص 37 لا يستعمل الا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

خامسا–الإيضاحات (الملاحق):

هي إحدى الوثائق التي تتألف منها الكشوف المالية وتشمل على معلومات أو شروح أو تعاليق ذات أهمية معتبرة ومفيدة بالنسبة إلى مستعملي القوائم المالية على أساس إعدادها والطرق المحاسبية الخاصة المستعملة والوثائق الأخرى التي تتألف منها الكشوفات المالية ويتم عرضها بكيفية نظامية.

وتعرف أنها معلومات إضافية لما تم عرضه في القوائم المالية وتشمل ملخصا للسياسات المحاسبية ملاحظات تفسيرية أخرى تتعلق ببنود حقيقة المركز المالي ونتيجة الدورة.

هي معلومات تفصيلية تلحق بالقوائم المالية بغرض إعطاء فهم أفضل للبنود الواردة بالقوائم المالية والسياسات المتبعة في إعداد القوائم والمحاسبة عن بنودها كالسياسات المتعلقة بالأصول الثابتة.

وتعتبر الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية (Foot notes) جزءاً مكملاً ولا يتجزأ عن القوائم المالية حيث توضح العديد من المعلومات التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بتحسين مقدرتهم على فهمها، ومن هذه المعلومات الطرق والسياسات المحاسبية المستخدمة كما قد تحتوي علي شرح تفصيلي وتفسير لأحد بنود القوائم المالية أو أحد البنود التي لم يتم التقرير عنها في القوائم المالية مثل الأنشطة خارج الميزانية.

والإيضاحات تتمثل في الآتية:

1-السياسات المحاسبية والمالية: يجب أن يتم الفصح عن السياسات المالية والمحاسبية والمعتمدة حيث من أهم السياسات المحاسبية التي يجب أن يتم الإفصاح عنها هي النظام المحاسبي، السياسات المحاسبية للإفصاح، والسياسات المتبعة في توحيد البيانات، والتقارير المالية المرحلية، والإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة.

2-الإفصاح عن التغيرات التي تتم خلال السنة: يجب أن يتم الإفصاح عن أي تغيير في السياسات خلال السنة ونتج عنه آثار مادية تؤثر على الوضع المالي وعلى نتيجة النشاط.

3-العمليات المختلفة (الالتزامات): يجب الإفصاح عن أي التزام قد يقع ولا يزال الحكم به غير صادر كالدعاوي المقامة على المنشأة.

4-الأحداث التي تقع في تاريخ لاحق لتاريخ الحسابات الختامية: يجب الإفصاح عن الأمور التي وقعت في تاريخ لاحق لتاريخ صدور الميزانية وتنويه مستخدمي القوائم المالية بآثارها التي قد تسبب نتائج مؤثرة على الوضع المالي للمنشأة.

المطلب الثالث: أهداف ومستخدمو القوائم المالية:

أولا: أهداف القوائم المالية:

تهدف القوائم المالية بشكل عام إلى توفير معلومات عن المركز المالي وأداء المؤسسة والتغيرات في المركز المالي لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات الرشيدة لذا تنشأ أهداف التقارير المالية أساسا من احتياجات المستخدمين الخارجيين الذين يعتمدون على ما تقدمه لهم القوائم المالية، حيث يتم توجيه أهداف التقارير المالية نحو المصلحة العامة لتخدم العديد من المستخدمون وتمكنهم من تحديد مدى قدرة المؤسسة على توليد التدفقات النقدية جيدة، ويتم صياغتها لتخدم قرارات المستثمرين والدائنين كمرجع يرتكزون عليه، ومن أهم أهداف القوائم المالية: (زوينة، 2013-2014)

- ❖ الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمؤسسة والتي تساعد الفئات المختلفة في اتخاذ القرارات الرشيدة التي تحقق أهدافها.
- ❖ تمكين مستخدمي القوائم المالية من التنبؤ بالنسبة للتطورات والأوضاع الاقتصادية المستقبلية للمؤسسة وقدرتها على تحقيق التدفقات النقدية وسداد التزاماتها وتوزيع الأرباح على المساهمين.
- ❖ تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات عن المركز المالي وأداء المؤسسة والتغيرات في المركز المالي لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات الاقتصادية.
- ❖ توفير الحاجات العامة لمعظم مستخدمي القوائم المالية ومع ذلك فهي لا توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المستخدمين لصنع القرارات الاقتصادية، لأن هذه القوائم تعكس فقط وإلى حد كبير الآثار المالية للأحداث والعمليات السابقة.

كما أشارت لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى أن أهداف القوائم المالية تتأثر بعدد من العوامل الاقتصادية والقانونية والسياسية لتناسب المجتمع الذي تعد فيه القوائم المالية، وعلى ضوء ذلك حددت عددا من أهداف القوائم المالية ومن أهمها:

- ❖ توفير معلومات تلائم المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين لاستخدامها في اتخاذ القرارات الاستثمارية ومنح القروض المالية.

❖ توفير المعلومات المفيدة للمستثمرين والدائنين لأغراض التنبؤ والمقارنة وتقييم التدفقات النقدية المتوقعة بالنسبة لهم من حيث المبلغ أو التوقيت وحالة عدم التأكد المتعلقة بهذه التدفقات.

كما أشار معهد المحاسبين الأمريكيين AICPA أن الأهداف الأساسية للقوائم المالية تتمثل في ما يلي: (محمد، اكتوبر 2020)

-توفير معلومات مالية عادلة وموثوق بها عن الموارد الاقتصادية التي تمتلكها المنشأة والالتزامات المترتبة عليها تجاه الملاك والمقرضين.

-تزويد المستخدمين بالتغيرات في المركز المالي.

-توفير المعلومات اللازمة ذات النفع لمستخدمي القوائم المالية والتي تبنى عليها قراراتهم.

-الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية.

-تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات حول المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشاة تكون مفيدة لمستخدمين متنوعين في صنع القرارات الاقتصادية.

-تحقق القوائم المالية المعدة لهذا الغرض الحاجات العامة لغالبية المستخدمين.

-تظهر القوائم المالية كذلك نتائج مسئولية الإدارة أو محاسبة الإدارة عن الموارد التي أودعت لديها وهؤلاء المستخدمون الذين يرغبون في تقييم الوكالة الإدارية أو محاسبة الإدارة إنما يقومون بذلك من اجل صنع قرارات اقتصادية تضم على سبيل المثال قرارات الاحتفاظ باستثماراتهم في المنشاة أو بيعها أو ما إذا كانوا سيعيدون تعيين الإدارة أو إحلال إدارة أخرى مكانها.

-تساعد على توضيح ومتابعة البيانات التي تساهم في التنبؤ بحجم المخاطر التي قد تؤثر على التدفقات النقدية.

-تساهم في وضع خطط واستراتيجيات تساعد في حال حدوث الأزمات.

-تساهم في تقدير نقاط ضعف وقوة الشركة من خلال تسجيل معلومات موثوقة.

-تساعد في تحديد التغيرات في إجمالي الموارد الاقتصادية.

ثانيا: مستخدمو القوائم المالية

يشمل مستخدمو القوائم المالية المستثمرون الحاليين والمرتقبين والموظفين والمقرضين والموردين والدائنين التجاريين الآخرين والعملاء والحكومات ووكالاتها والجمهور ويستخدم هؤلاء القوائم المالية لإشباع بعض حاجاتهم للمعلومات.

يمكن التمييز بين صنفين رئيسين من مستخدمي القوائم المالية الصنف الأول يشمل المستخدمين ذوي المصلحة المباشرة مثل الملاك الحاليين والمرتقبين وإدارة المؤسسة والمقرضين والموردين ومصلحة الضرائب والعاملين والمستهلكين إما الصنف الثاني من المستخدمين فيشمل المستخدمين ذوي المصلحة غير المباشرة مثل المحللين الماليين بورصة الأوراق المالية الهيئات المعنية بإصدار المعايير وغيرهم.

وأهم الأطراف المستخدمة للقوائم المالية تتمثل في: (عثمان، مجلة الاقتصاد الجديد، 2012، الصفحات 47-48)

أولا: مستخدمون خارجيون، ويضم هذا النوع ما يلي:

- المساهمين: ويكون هدفهم من القوائم المالية الاطمئنان على استثماراتهم والتحقق من مدى كفاءة الإدارة ويعتبر المساهمون المرتبطون بالبنك أكثر الأطراف التي تجني مكاسب في حالة نجاح البنك وفي نفس الوقت الأكثر عرضة للمخاطر لذلك يحتاج المساهمون الحاليون والمرتقبون الى المعلومات بصفة مستمرة ليتمكنوا من تقييم فرص الاستثمار المتاحة واتخاذ قراراتهم المتعلقة بتوظيف مواردهم بصورة ناجحة.
- المستثمرون: حيث تساعدهم القوائم المالية في اتخاذ القرار للاستثمار في الشركة ويعطي المستثمرون أهمية كبيرة لتحليل العائد والمخاطرة في عملية اتخاذ قرارات الاستثمار والمرتبطة بتوظيف مواردهم بشكل رشيد سواء كان بالحفاظ على الاستثمار في المؤسسة أو تخفيضه أو تحويله إلى مؤسسة أخرى.
- المقرضون: مثل الموردون والبنوك وحملة السندات حيث تساعدهم القوائم المالية في تحديد المركز المالي للشركة ومدى قدرتها على سداد التزاماتها ويهتم المقرضون في طريقة تحليل الإمكانات المستقبلية للمؤسسة أساسا بحصوله على ما يضمن تسديد قروضهم مع الفوائد ويكونون أكثر تحفظا من غيرهم في درجة اعتمادهم على تحليل القوائم المالية.
- الهيئات والجهات الحكومية: مثل مصلحة الزكاة والدخل ووزارة التجارة والصناعة ويتم استعمال المعلومات الواردة في القوائم المالية من طرف الجهات الحكومية لرسم السياسات على المستوى الوطني كما تحتاج إدارة الضرائب إلى المعلومات المالية عن الشركات والمؤسسات لاحتساب الضرائب المستحقة عليها.

ثانيا: مستخدمون داخليون ويضم هذا النوع ما يلي:

- الإدارة: حيث تساعد القوائم المالية الإدارة في تحديد ما إذا كانت الشركة تسير في الاتجاه الصحيح وتساعدها أيضا في اتخاذ العديد من القرارات المتعلقة بتوسيع النشاط وتحديد مصادر التمويل المناسبة وتقييم الوضع المالي لها وربحتها ومدى تطورها وتستعمل الإدارة في سبيل تحقيق ذلك مجموعة من الطرق والأدوات والوسائل لمتابعة ومراقبة وضع المؤسسة ومن بينها تحليل القوائم المالية باستخدام التحليل المالي بأساليبه المختلفة.
- الموظفون: حيث تساعدهم القوائم المالية في تحديد تعويضاتهم ويحتاج العاملون في الشركة إلى المعلومات تتعلق بمدى الأمان الوظيفي ومدى التحسن الوظيفي المتوقع في المستقبل بالإضافة إلى معلومات تساعد في تعزيز مطالب العمال لتحسين أوضاعهم المهنية.
- مدققو الحسابات: يحتاج إل كافة المعلومات والإيضاحات لإبداء آرائهم بشكل محايد عن مدى مصداقية المعلومات الواردة في القوائم المالية ومدى موضوعيتها وأنها تم إعدادها باحترام وتطبيق كافة المعايير.
- الموردون: يحتاج الموردون إلى معلومات تساعد في تقدير ما إذا كانت الشركة ستكون عميلا جيدا قدرا على سداد ديونه.
- العملاء: يحتاجون إلى معلومات تساعدهم في التنبؤ بوضع الشركة المستقبلي وقدرتها على الاستمرار في عملية إنتاج وبيع السلع خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل الأجل مع الشركة أو المنشاة.

المطلب الرابع: الانتقادات الموجهة للقوائم المالية

بينما لا يمكن للقوائم المالية أن تغطي كافة حاجات هؤلاء المستخدمين من المعلومات فإن هناك حاجات عامة لهم جميعا، وحيث أن توفير القوائم المالية تفي بحاجات المستثمرين مقدمي راس المال للمنشاة فإنها سوف تفي كذلك بأغلب الحاجات المستخدمين الآخرين التي يمكن أن تغطيها القوائم المالية.

مع ما يحدث كثيرا عندما تهتز ثقة مستخدمي القوائم المالية في افصاحات الإدارة واكتشاف بعض المخالفات المحاسبية فان نتيجة ذلك تنعكس على النتائج المالية للفترة الجارية وما قبلها والتي تؤدي إلى زيادة الحاجة إلى مراجعة الفترات السابقة.

ومن بين الانتقادات الموجهة للقوائم المالية:

-لا توفر معظم المعلومات إلى يحتاجها مستخدمو القوائم المالية.

-يصعب فهمها لغير المختصين في مجال المحاسبة والإدارة.

-يصعب الاعتماد عليها في تحديد قيمة الوحدة المحاسبية وقيمة السهم.

-لا تؤدى وظيفة تنبؤيه يمكن التعرف على المركز المالي لفترة أو فترات قادمة.

-تتعرض لظاهرة عدم التأكد والمخاطرة عند تقييم بعض عناصرها.

-تحكم معلوماتها تحفظات اقتصادية وإدارية متعددة.

-لا تشمل على كل عناصر الأصول مثل الأصول البشرية والأصول غير الملموسة.

-تتضمن عناصرها قيم لا تخضع لمقاييس محدده لعناصر الأصول والالتزامات مثل التكلفة التاريخية والتكلفة الجارية والقيمة الحقيقية والقيمة الحالية.

-أهم انتقاد وجه إليها إنها لا يعترف فيها بتأثير تغيير الأسعار وأيضا صعوبة تعبيرها عن مستوى النمو الاقتصادي للمنشاة تؤدي إلى زيادة الحاجة إلى مراجعة الفترات السابقة. (الرجبي، 2014)

المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بالقوائم المالية

يعد التدقيق الداخلي أداة فعالة لتحسين معلومات المحاسبة المالية، حيث يلعب دورًا هاما في الحفاظ على أنظمة الرقابة في المؤسسات الاقتصادية ومراقبتها، وكذلك لمنع الاختلاس والتلاعب في دفاتر والسجلات المحاسبية، حيث يكمن دور التدقيق الداخلي في زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية وزيادة نظام الرقابة الداخلية كما يعتبر جودة القوائم المالية من جودة عملية التدقيق في معلوماتها ومدى الالتزام بتطبيق المعايير والطرق المحاسبية المتعارف عليها.

المطلب الأول: أهمية تدقيق القوائم المالية

تدقيق القوائم المالية هو عملية تحليل موثوقية ودقة البيانات المالية التي تقدمها شركة أو مؤسسة، والتي تتعامل مع الأموال وتحقق أرباحًا وخسائر، ولذلك يعتبر تدقيق القوائم المالية من الأمور الهامة للغاية لعدد من الأسباب، ومن أهمية تدقيق القوائم المالية نذكر ما يلي: (الأمين، صفحة 199)

- زيادة موثوقية القوائم المالية التي تخضع للتدقيق والتأكد من جودة المعلومات الواردة بها، وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية.
- دعم القدرات التنافسية للمؤسسات من خلال توفر الموثوقية والشفافية في قوائمها المالية مما ينعكس أثره على برامج خفض التكلفة، والارتقاء بجودة المنتجات، وزيادة حصة المؤسسة التسويقية.
- عدم مطالبة البنوك والمقرضين للمؤسسات بمزيد من الضمانات وشروط التمويل لثقتهم في بيئة الرقابة ومصداقية التقارير والقوائم المالية.

وكما يضيف الكاتب محمود محمد عبد السلام البيومي عن أهمية تدقيق القوائم المالية: (البيومي، 2003)

- التأكد إذا كانت البيانات الموجودة في السجلات المحاسبية أو أي مصادر أخرى هي بيانات يمكن الاعتماد عليها وكافيه لإعداد القوائم المالية.
- التأكد مما إذا كانت هذه المعلومات والبيانات قد نقلت سليمة الى القوائم المالية.
- مطابقة القوائم المالية مع السجلات المحاسبية ومصادر المعلومات الأخرى.
- دراسة الأسس المحاسبية التي أعدت بموجبها القوائم المالية، وأن يقوم بتقييمها ويتأكد من استمرارية تطبيقها وصحة تبويبها.
- يساهم التدقيق في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة وبالتالي الحصول على قوائم مالية خالية من الأخطاء.
- يساهم في تدقيق المعلومات وبالتالي الحصول على قوائم مالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.
- يعمل على التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة.

- يعمل التدقيق في حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال ويعتبر هذا دورا هاما ورئيسا خصوصا وأن المدقق الخارجي المستقبل لا يستطيع اكتشاف جميع حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية نظرا لعدم تواجده بصورة دائمة في المؤسسة واعتماده على العينات الإحصائية بدلا من الفحص الكامل وبالتالي أصبح المدقق الداخلي هو من يستطيع أن يحمي المؤسسة التي يعمل بها من عمليات التلاعب بالأصول وأنه ليس هناك من أقدر منه على ذلك وبالتالي الحصول على معلومات ذات مصداقية للأطراف الداخلية أو الخارجية.
- يعمل على فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مدى تحقيق أهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينجيها النظام المحاسبي في المؤسسة.
- زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية. (رياض، 2012/2011)

حيث يحتاج مستخدمي القوائم المالية إلى نوعين من المعلومات لاتخاذ القرارات الملائمة في القوائم المالية: (عباس مهدي، 1990)

- **النوع الأول**: المعلومات الأساسية أي القوائم المالية.
- **النوع الثاني**: تعليق ومناقشة هذه القوائم ألا وهي الرأي المحايد للمدقق المتضمن في تقريره.

حيث زادت الحاجة إلى خدمات المدقق (محافظ الحسابات كان أو خبير محاسبي)، لأسباب أخرى ظهرت ومن بين هذه الأسباب تتمثل في:

- **تضارب المصلحة بين مختلف الأطراف**: حيث تتولد بين مستخدمو المعلومة ومعدها نوع من الاختلاف في الوجهات ما يبعث على تضارب ففي المصالح يولد الحاجة إلى تدقيق المعلومة من طرف مهني محايد وكفؤ.
- **الأهمية النسبية للمعلومة المالية**: في ظرف التنوع الاقتصادي والتعدد الملاحظ للنشاطات أصبحت المعلومة المالية على قدر عال من الأهمية في اتخاذ القرارات، ما استوجب على المدقق ضرورة التأكد منها.
- **صعوبة وتعقيد المعلومة المالية**: بما أن التطور القطاعي ألقى بضلالة على ضرورة تطور تقديم المعلومة المالية، التي أدت بدورها إلى الاستعانة بمهني مختص يقوم بلم جميع المعلومة في وسط قل فبه توفر معايير الجودة ومصداقية في المعلومة المالية.
- **الفصل بين المهام والمتطلبات**: إن الحاجة إلى الفصل بين معد المعلومة المالية والقوائم المالية ومدقق المعلومة ومستخدميها، مما استوجب ربط بين مختلف الأطراف في وسط شفاف وصادق يضمن حقوق وواجبات كل واحد، فكان ذلك ببعث مهنة محافظة الحسابات في قالب متطور يضمن عدالة المعلومة المالية لتحقيق الهدف التي أعدت الأخيرة من أجله.

المطلب الثاني: نطاق تدقيق القوائم المالية

تتضمن تدقيق القوائم المالية جمع الأدلة حول البيانات الواردة فالتي تشتمل عليها القوائم المالية لأي مؤسسة، واستخدام تلك الأدلة لتحديد مدى تطبيق المؤسسة لمبادئ المحاسبة المقبولة قبولا عاما. (حسين أحمد دحدوح، صفحة 54)

فطبقا للمعيار الدولي لتدقيق رقم 200 الخاص بالأهداف والمبادئ العامة التي تحكم أداء عملية تدقيق القوائم المالية هذه القوائم قد تم إعدادها في كافة النواحي الجوهرية طبقا لإطار عمل محدد لإعداد التقارير مالية ورأي المدقق هذا يرتبط بالقوائم المالية المأخوذة كوحدة واحدة وليس على جانب محدد منها. (لطفي، 2005، صفحة 360)

ولإبداء الرأي على القوائم المالية بموجب التدقيق يجب على المدقق أن: (البيومي، 2003)

- يتأكد إذا كانت البيانات الموجودة في السجلات المحاسبية أو أي مصادر أخرى هي بيانات يمكن الاعتماد عليها وكافيه لإعداد القوائم المالية.
- يتأكد مما إذا كانت هذه المعلومات والبيانات قد نقلت سليمه الى القوائم المالية.
- مطابقة القوائم المالية مع السجلات المحاسبية ومصادر المعلومات الأخرى.
- دراسة الأسس المحاسبية التي اعدت بموجبها القوائم المالية، وأن يقوم بتقييمها ويتأكد من استمراريه تطبيقها وصحة تبويبها.

حيث ينص القرار العدد 19 المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو سنة 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية/ العدد19، صفحة: 22-23 على مايلي:

حيث تنتج الاعتبارات الواجب أخذها في الحسبان للقيام بتدقيق القوائم المالية ولإعداد وتقديم القوائم المالية عن الإطار التصويري لنظام المحاسبة، فالقوائم المالية تكون نتيجة إجراء معالجة العديد من المعلومات لأعمال التبسيط والتلخيص والهيكلة، وهذه المعلومات يتم جمعها وتحليلها وتفسيرها وتلخيصها وهيكلتها من خلال عملية التجميع وتعرض في القوائم المالية في شكل فصول ومجاميع، ويحدد مدى اتساع مبدأ الأهمية البالغة حسب مدى اتساع عملية التجميع وكذلك مدى التوازن بين:

- المنافع المتوفرة للمستعملين بواسطة انتشار إعلام مفصل، التكاليف المحتملة سواء لإعداد ونشر هذا الإعلام لاستعماله.
- تضبط القوائم المالية تحت مسؤولية مسيري المؤسسة، ويتم إصدارها خلال مهلة أقصاها ستة أشهر التالية تاريخ إقفال لسنة المالية وتقدم القوائم المالية إجباريا بالوحدة الوطنية، ويمكن القيام بتقريب المبالغ إلى ألاف الوحدات.
- كل عنصر من مكونات القوائم المالية لابد أن يكون معرف بصورة واضحة وأن تظهر المعلومات التالية بصفة دقيقة: تسمية المؤسسة، الاسم التجاري، رقم السجل التجاري للمؤسسة المقدمة للقوائم المالية، طبيعة القوائم المالية (حسابات الفردية أو حسابات مدمجة أو حسابات مركبة)، تاريخ الإقفال، العملة التي تقدم بها والمستوى المجبور، وتبين كذلك معلومات أخرى تسمح بتحديد هوية المؤسسة: عنوان مقر المؤسسة، الشكل القانوني، مكان النشاط والبلد الدي سجلت فيه، الأنشطة

الرئيسية وطبيعة العمليات المنجزة، مع الذي تلحق به المؤسسة عند الاقتضاء، اسم المؤسسة الأم وتسمية المجمع الذي تلحق به المؤسسة عند الاقتضاء، معدل عدد المستخدمين فيها خلال الفترة.

- توفر القوائم المالية المعلومات التي تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة من ذلك أن:
- كل فصل من فصول الميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول التغيرات الأموال الخاصة يتضمن بيانا للمبلغ المتعلق بالفصل المقابل له من السنة المالية السابقة، حيث يشتمل الملحق علة معلومات ذات صبغة مقارنة في شكل سردي وصفي رقمي.

وفي حالة تعذر إجراء مقارنة بسبب اختلاف المدة أو لأي سبب اخر فإنه يجب توضيح إعادة ترتيب وتغيير المعلومات التي تجرى على السنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة في الملحق.

المطلب الثالث: متطلبات مصداقية القوائم المالية

وهي مجموعة من الخصائص أو الصفات التي تتمثل في جعل المعلومات المعروضة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين، وتتمثل هذه الخصائص للمعلومات المالية فيما يلي: (طالب عبد العزيز، 2020، صفحة 93)

أ. **الملائمة:** أي ملائمة المعلومات المالية لحاجات متخذي القرارات من خلال أثرها على قرارات المستخدمين، وذلك عن طريق مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية.

ب. **الدقة والموثوقية:** بحيث تكون المعلومات دقيقة وخالية من الأخطاء والتحيز، ويمكن أن تكون المعلومات ملائمة ولكن غير موثوقة، وهذا يعود إلى درجة دقة تلك المعلومات وتوقيت إصدارها، ولكي تكون ذات مصداقية ينبغي أن تتوفر فيها مجموعة من الصفات وهي: التمثيل الصادق، الجوهر ذات الشكل، الحياد، الحيطة والحذر، الأهمية النسبية، فكلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وقيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية، كذلك فإن اكتساب صفة الموثوقية يتطلب التمتع بصفتين إضافيتين: (القرالة، 2011)

- المعاملات والأحداث الأخرى التي يفترض أن المعلومات تغطيها ينبغي أن تعالج محاسبيا وتقدم طبقا لجوهرها وواقعها الاقتصادي وليس فقط شكلها القانوني.
- ينبغي على معدي القوائم المالية أثناء تعاملهم مع ظروف، التأكد من أن يمارسوا الاجتهاد أو درجة ما من الحرص أو بعبارة أخرى الحيطة والحذر.

ت. **المنفعة:** تتمثل في عنصرين وهما صحة المعلومات وسهولة استخدامها، ويمكن للمنفعة أن تأخذ مجموعة من الصور التالية:

- **منفعة شكلية:** تطابق شكل المعلومات مع متطلبات اتخاذ القرار.
- **منفعة زمنية:** توفر المعلومة لمتخذ القرار في الوقت المناسب.
- **منفعة مكانية:** الحصول عليها بسهولة.
- **منفعة تقييمية أو تصحيحية:** أي قدرة المعلومة على تقييم وتصحيح نتائج تنفيذ القرار.

ث. **الفاعلية:** تعبر على مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال الموارد المحددة، أي مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة أو متخذ القرار في ظل موارد محددة.

ج. **التنبؤ:** يقصد بالتنبؤ الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقيع أحداث ونتائج المستقبل، واستخدامها في التخطيط واتخاذ القرارات، وتخفيض حالة عدم التأكد.

ح. **القابلية للمقارنة:** من خلال هذه الخاصية يمكن لمستخدمي المعلومة القيام بعملية المقارنة بالنسبة للقوائم المالية مؤسسة نفسها أو بالنسبة للمؤسسات التي تعمل في نفس المجال الاقتصادي وذلك خلال فترات متعاقبة، كما يمكن مقارنة أداء المؤسسات الأخرى في نفس الفترة الزمنية.

خ. **القابلية للفهم (الوضوح):** ينبغي أن تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية واضحة وسهلة الفهم مباشرة من قبل المستخدمين الذين لديهم مستوى معقول من المعرفة في التسيير والمحاسبة.

ويمكن حصر هذه المتطلبات أو الصفات في مجموعة من المقومات، تتمثل هذه المقومات في: (سامي، 2012/2011)

- أن تتمتع مصادر المعلومات التي يستقي منها المحلل المالي معلوماته بقدر معقول من المصداقية أو الموثوقية.
- أن يسلك المحلل المالي في عملية التحليل المالي منهجا علميا يتناسب مع أهداف عملية التحليل، كما أن يستخدم أساليب وأدوات تجمع هي الأخرى وبقدر متوازن بين سمتي الموضوعية والملائمة للأهداف التي يسعى إليها.
- أن يتسم المحلل المالي نفسه بالموضوعية وذلك بالتركيز على فهم دوره والمحصور في كشف الحقائق كما هي قبل أن يقوم بتفسيرها بصورة مجردة بعيدة عن التحيز الشخصي، وذلك ليقوم بعد ذلك في تقديم تقريره بما يتضمنه من مؤشرات وبدائل تخدم متخذ القرار مع مراعاة التوصية بما يراه البديل الأفضل منها.

وكما ناكد كذلك أن من السمات الرئيسية للقوائم المالية الموثوقية أو درجة الاعتماد وكذلك تعد تلك السمات من معايير الاعتراف والقياس لتلك القوائم حسب ما عرفتها لجنة معايير المحاسبة الدولية، وتكون القوائم المالية على درجة كبيرة من الاعتماد وموثوقا بها أذا كانت المعلومات المرتبطة بها تكون خالية من الأخطاء الفنية وبعيدة من التحيز وتعرض تلك القوائم المالية بأمانة تامة ومحايدة وتمثل اكتساب صفة الموثوقية يتطلب التمتع بنقطتين محددة: (أحمد مهدي صاحي، 2018)

1. ينبغي على معدي القوائم المالية أثناء تعاملهم مع ظروف عدم التأكد أن يمارسوا الاجتهاد أو درجة ما من الحرص أو بعبارة أخرى الحيطة والحذر.
2. المعاملات والأحداث الأخرى التي يفترض أن المعلومات تغطيها أن تعالج محاسبيا وتقدم طبقا لجوهرها وواقعها الاقتصادي وليس فقط شكلها القانوني، وتعني مصداقية أو موثوقية القوائم المالية إمكانية الاعتماد عليها من قبل المستخدمين منها وخاصة متخذي القرارات ولتحقيق ذلك توافر ثلاث خصائص ثانوية وهي:

1. **صدق المعلومات (Information Validity)**: ويعني أن المعلومات والبيانات يجب أن تكون على درجة عالية من الدقة بحيث تتطابق قيم تلك المعلومات مع أرقام العمليات المالية السابقة أي تتمثل انعكاس عن الحقائق والأحداث المالية وبحيث يجب أن يتوفر التوافق بين القيم والأرقام المحاسبية وتفصيلها مع الأحداث الاقتصادية والمالية التي تم قياسها والتقرير حولها.

2. **الحياد والموضوعيةNeutrality**)): ويعني عند تطبيق المعايير المحاسبية يجب تركيز عن الاهتمام على موضوعية المعلومات المحاسبية لكي تخدم جميع الفئات المستفيدة منها أو عدم التحيز لمصلحة فرد اخر وبعبارة أخرى تغليب مصلحة فرد على اخر مما يزيد من ثقة المستخدم بالمعلومات المحاسبية ودقتها وسلامتها.
3. **الموضوعية وقابلية التحقق**((**Verification**: يجب أن يكون المستخدمين قادرين على مقارنة القوائم المالية للمنشأة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء، كما يجب أن يكون بمقدورهم مقارنة القوائم المالية للمنشآت المختلفة من أجل أن يقيمو مراكزها المالية النسبية والأداء والتغيرات في المركز المالي.

ومن بين كذلك بعض المتطلبات أو الشروط الازمة التي يجب أن تكون موجودة في القوائم المالية لكي تحقق مصداقية نذكر ما يلي: (زوليخة، 2020/2019، صفحة 113)

أ. **التحقق من عرض القوائم المالية) العرض والإفصاح)**: تؤكد الإدارة أن البيانات والقوائم المالية معروضة وفقا لما هو في معايير إعداد التقارير المالية، ولذلك يجب على المدقق التحقق فيما إذا كانت الأرصدة متوفرة ومضبوطة.

ب. **التحقق من الملكية (الحقوق والالتزامات)**: ويعني هذا الهدف تحقق المدقق من امتلاك المنشأة للأصول المدرجة بالقوائم المالية، وكذلك من صحة الالتزامات التي على المنشأة، ومنه أنه ليس هناك التزامات أخرى غيرها، حيث يعتمد المدقق على بعض الإجراءات التي تؤكد له أن الأصول المسجلة بالدفاتر هي ملك المنشأة فعلا، ولعل الإجراء المتبع غالبا للتحقق من هذه الملكية هو فحص المستندات الدالة على الملكية، كما في حالة فحص سندات الملكية الأصول وعقود الشراء والتحقق من ملكية المخزون، أما فيما يتعلق بالالتزامات فيجب على المدقق التحقق من صدق ما سجل منها بالدفاتر، وأن حسابات الدائنين بالدفاتر تمثل مطالبات لدائنين حقيقين، ولتحقيق ذلك يجب الحصول على مصادقات منهم.

ت. **التحقق من استقلال الفترة المالية) صحة الفاصل الزمني)**: يعني هذا التحقق من تسجيل السنة المالية موضع التدقيق من مصروفات وإيرادات وإثبات المستحق والمقدم منها، ولذلك يقوم المدقق عادة بأداء بعض الاختبارات على أرصدة العمليات والتأكد من صحتها، فمثلا للتحقق من أن الإيرادات والتكاليف قد تم تسجيلها بشكل ملائم في الفترة المحاسبية قد سجلت كجزء من نشاط هذه الفترة، وبالمثل التحقق من أن العمليات التي تخص الفترة التالية لم تدرج ضمن نشاط الفترة الحالية موضع التدقيق، ويتطلب ذلك فحص المستندات ومطابقتها على سجلات الفترة، بالإضافة إلى إعادة حساب قيم معينة كالاستهلاك والاستنفاذ، فضلا عن تحديد كافة الإيرادات المقبوضة مقدما والمصروفات المستحقة، ولذلك يجب أن يتحقق المدقق ويطبق هذا الهدف لكل عناصر القوائم المالية.

ث. **التحقق من صحة التقييم**: يمثل تقييم الأصول غير النقدية هدفا هاما بالنسبة للمدقق، وعادة يتم تقييم الأصول على أساس التكلفة التاريخية أو السوقية أيهما أقل طبقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها، بالإضافة إلى أن هناك بعض الآراء الحديثة تتطلب الإفصاح عن التكاليف الجارية للمخزون والمباني والمعدات، وفي هذه الحالة

يتم التحقق منها بالرجوع إلى الأسعار اليومية المعلنة بالبورصة والصحف المالية وغيرها، ويلاحظ أنه إذا تم اختيار تسجيل المخزون بالقيمة السوقية على أساس أنها أقل من سعر التكلفة التاريخية، في هذه الحالة يجب حساب القيمة السوقية المقدرة لأصل مطروحا منها التكاليف المقدرة للبيع حتى تصل إلى قيمة المخزون القابلة للتحقق.

ج. **التحقق من الوجود أو الحدوث:** يعني "الوجود" التحقق من أن الأصول المختلقة مثل المخزون، النقدية، الآلات، موجودة بالفعل في تاريخ الميزانية، وأن القيم المسجلة بحساب العملية التي تعبر عن القيم الفعلية لها، فمثلا إذا تم تسجيل رصيد لأحد العملاء بميزان المراجعة، يجب أن يكون هذا الرصيد موجود فعلا بالدفاتر، وعندما لا يوجد مثل هذا الرصيد أو وجوده بمبلغ مخالف للحقيقة فإن ذلك يمثل انتهاكا لهدف الوجود، بينما يعني "الحدوث" التحقق من أن العمليات المختلفة الظاهرة في القوائم المالية مثل المبيعات والمشتريات وغيرها قد حدثت بالفعل أثناء الفترة التي يتم التدقيق عنها وأنها تخص عملاء حقيقيون وليسوا وهميين.

ويمثل التحقق من الوجود هدفا من أهداف التدقيق التي يتم تطبيقها على كافة حسابات الأصول والخصوم وحقوق الملكية، فمسؤولية المدقق الأساسية فيما يتعلق بحسابات الأصول والحقوق هي التأكد من أنها موجودة بالفعل، ومسؤوليته فيما يخص حسابات الخصوم هي التحقق من أن كافة الالتزامات التي على المنشأة مسجلة بالدفاتر، وبصفة عامة تعتمد إجراءات التحقق من هدف الوجود على طبيعة العنصر وتكلفة الحصول على الدليل المرتبط به.

ح. **التحقق من الدقة:** يعني ذلك تحقق المدقق من أن العمليات المالية تم تسجيلها وفق القيم المحاسبية الصحيحة ولكافة عمليات المنشأة، فمثلا قد يسجل رصيد المخزون بحساب العميل خطأ لوجود تحريف في عدد وحدات المخزون أو بسبب استخدام سعر خاطئ ويمثل هذا الخطأ انتهاكا لهدف الدقة.

خ. **التحقق من الإكتمال:** يعني هذا الهدف تحقق المدقق من أن كافة العمليات والحسابات التي كان يجب تسجيلها في دفاتر وسجلات المنشأة قد سجلت وتم ترحيلها وإظهارها بالقوائم المالية دون حذف أو نقصان وبالقيم الفعلية، فمثلا عدم إدراج رصيد أحد العملاء ضمن حسابات المدينين انتهاكا لهدف الاكتمال.

وكذا لتعزيز مصداقية وشرعية القوائم المالية هناك مجموعة من السبل لتحقيق مصداقية القوائم المالية التي يجب على المراجع الخارجي القيام بها، حيث تتمثل هذه السبل في مختلف الطرق والقواعد التي يتبعها المراجع الخارجي من فحص للمعلومات وتدقيق للبيانات والعمليات لإبداء الرأي، لأنه يعتبر المصدر الرئيسي من خلال كتابة تقريره بالمصادقة ومدى المطابقة لأحكام التشريع ومن بين أهم هذه السبل الذي نص عليه في الجريدة الرسمية العدد 42، مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، صفحة 07-08-09، نذكر:

نصت المادة 22 من قانون 10-01 (يعد المراجع الخارجي في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به).

نظرا لما نصت عليه المادة يعتبر المراجع الخارجي أهم سبيل في دعم مصداقية وشرعية القوائم المالية وذلك من خلال إجراءاته التي يقوم بها لتساعده في تحقيق هذا الهدف المنشود، حيث تتمثل أهم السبل الدعم في أدلة الإثبات وتعتبر هذه الأخيرة أنها حصول المراجع على أدلة تكنه من استخلاص رأي فني محايد على مدى صدق وشرعية القوائم المالية التي يقوم بمراجعتها، كما يمكن القول أن السبل التي تدعم رأي المراجع الخارجي في القوائم المالية عند مراجعتها، تنقسم بصفة عامة إلى قسمين رئيسين:

1. **البيانات المحاسبية الأساسية:** التي تتمثل في كافة البيانات المتعلقة بالدفاتر المحاسبية بأنواعها فضلا عن كل التسجيلات الرسمية المختلفة لدى المؤسسة، فهي سجلات تدعم القوائم المالية بصورة مباشرة.
2. **أدلة الإثبات الأخرى:** فهي لازمة أيضا لتدعيم القوائم المالية نظرا لأن البيانات المحاسبية الأساسية لا تكفي وحدها في هذا الشأن، فالقوائم المالية يجب أن تدعم بصورة أكبر من خلال أدلة إثبات مختلفة يتم جمعها من طرف المراجع الخارجي من خلال تطبيقه إجراءات المراجعة، كما يجب عليه الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة لكي يصل إلى استنتاجات معقولة تحقق مصداقية وشرعية القوائم المالية، حيث يتم الحصول على أدلة الإثبات من مزيج مناسب من اختبارات الرقابة والإجراءات الجوهرية، وتشمل أدلة الإثبات مصادر المستندات والسجلات المحاسبية المتضمنة للبيانات المالية والمعلومات، ونعني باختبارات الرقابة للحصول على أدلة الإثبات المتعلقة بملائمة التصميم والتشغيل الفعال للنظام المحاسبي المالي ونظام الضبط الداخلي.

حيث نستنتج أن المراجع الخارجي هو المسؤول الرئيسي الأول حول مفهوم العرض والإفصاح الصادق والعادل بالقوائم المالية والتقارير الختامية، حيث تتوقف درجة عدالة وصدق القوائم المالية والتقارير الختامية على عدة عوامل، حيث تتمثل هذه العوامل في:

- مدى سلامة النظام المحاسبي المطبق في الوحدة الاقتصادية.
- مدى فاعلية وكفاءة نظام الراقبة الداخلية في الوحدة الاقتصادية.
- مدى سلامة المبادئ المحاسبية المطبقة عن طريق الوحدة الاقتصادية.
- مدى سلامة التقديرات الموضوعة عن طريق إدارة الوحدة الاقتصادية.
- مدى كفاية الإفصاح في القوائم المالية.
- مدى جوهرية الاختلافات والأخطاء التي تتضمنها القوائم المالية والحسابات الختامية.

المطلب الرابع: أسباب انخفاض الثقة بمصداقية القوائم المالية

أدت فضائح المخالفات المالية والمحاسبية تفشي ظاهرة تلاعب الشركات في قوائها المالية بمستخدمي هذه القوائم إلى طرح العديد من التساؤلات، وأصبح الجميع في شك وقلق وحيرة بعد أن ثبت أن هناك تلاعبا وغشا وتدليسا، ورغم أن القوائم المالية تم مراجعتها من طرف مراجع الحسابات إلا أنها قد تكون غير دقيقة ولا تعبر عن الوضع الحقيقي للمؤسسات، ولقد أدت هذه الفضائح والمخالفات والتلاعبات، إلى انخفاض الثقة بمصداقية المعلومات المصرح بها في القوائم المالية وازدادت الشكوك في مدى إمكانية العمل على هذه المعلومات عند اتخاذ القرارات.

ويمكن القول أن من أهم الأسباب التي أدت إلى انخفاض الثقة بمصداقية القوائم المالية للشركات تكمن في: (البشير الزبيدي، 2022، الصفحات 521-533)

- قيام الإدارة بإعداد القوائم مالية مضللة وغير متفقة مع المعايير المحاسبية الدولية وإعطاء نظرة مختلفة عن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة أو تطبيق سياسات وطرق معينة لتحقيق أغراض خاصة بالإدارة.
- ضعف المراجع الداخلي أما الإدارة وعدم قدرته على التقييم والفحص واختيار مدى دقة المعلومات المالية والتشغيلية ومدى الالتزام بالقوانين والنظم المعمول بها.
- تسيير المؤسسات من خلال مجالس إدارة ضعيفة غير مؤهلة وغير قادرة على تصميم نظم فعالة للرقابة مما يقل من قدرة المجالس في مناقشة القوائم المالية قبل اعتمادها.
- عدم استقلالية المراجع الخارجي وفشله في كشف التحريف في القوائم المالية في بعض المؤسسات، وتواطؤه في بعض الأحيان مع الإدارة على حساب الأطراف الأخرى.
- الفساد المالي والإداري في الشركات.
- ضعف اليات الرقابة الأخرى والتي قد تقوم باستغلال إمكانية المؤسسة لتحقيق مصالحها الخاصة على حساب مصالح الأطراف الأخرى.
- وجود خلل في أخلاقيات وممارسات مهنتي المحاسبة والمراجعة وتدني أخلاقيات المهنيين بشكل ملحوظ.
- ضعف القوانين المنظمة لعمل المؤسسات والعمليات التجارية والمالية والقانونية بشكل عام وعدم قدرتها على مواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال في ظل العولمة وأسواق المال.
- ضعف أنظمة الرقابة الداخلية وعجزها عن تقديم تأكيدات معقولة بشأن رقابة العمليات وفعالية استخدام الموارد المالية ورقابة القوائم المالية.
- المشاكل المالية لتي تعرضت لها العديد من المؤسسات والشركات العالمية الكبرى والتي أدت إلى ظهور فضائح مالية ومحاسبية واكتشاف تلاعب الشركات في قوائمها المالية والتي ظهرت في بدايات القرن الحادي والعشرين.

كل ذلك أدى إلى ضرورة المطالبة وجود مجموعة من الضوابط والمبادئ الأخلاقية والمهنية لتحقيق الثقة والمصداقية في المعلومات الواردة في القوائم المالية.

كما ذكرنا مما سبق أن غموض والأخطاء التي تظهر في القوائم المالية ينتج عن الإخفاء أو التلاعب أو عدم الشفافية وعدم الوضوح في المعلومات الموجودة في القوائم المالية، ومن خلال ذلك يمكن تصنيف هذا الغموض إلى نوعين ألا وهما: (الرحيم، 2022)

➢ **النوع الأول: الغموض المتعمد**

وهو تعقيد وعدم وضوح وغموض في معلومات التقارير المالية بشكل مقصود وبتخطيط وتدبير مسبق من قبل الإدارة وعادة ما ينتج عن الإدارة أساليب وطرق مختلفة للقياس والإفصاح (كازدواجية المعايير المحاسبية والتغيير في السياسات المحاسبية المستخدمة في عملية التقدير وإخفاء بعض المعلومات وانقاصها واستخدام المصطلحات المبهمة) عن نفس الأحداث والظواهر الاقتصادية بغرض إخفاء الحقائق أو طمسها وتغيير الواقع.

➢ **النوع الثاني: الغموض غير المتعمد**

وهو تعقيد وعدم وضوح وغموض في معلومات التقارير المالية بدون قصد وبعدم تدبير مسبق وعادة ما ينتج عن عدم الدقة والتحفظ في عملية التقدير المحاسبي والتطبيق والتفسير الخاطئ للسياسات المحاسبية المستخدمة في عملية التقدير، والقياس والتقدير الخاطئ لبنود القوائم المالية التي تخضع للتقدير المحاسبي والمبالغة فب الإفصاح عن معلوماتها.

كما يمكن كذلك تناول أسباب غموض معلومات القوائم المالية وعدم وضوحها من زاويتين هما:

1. **الغموض الناتج عن أسباب خارجة عن سلطة الإدارة:** ويرجع هذا النوع من الغموض لعدة أسباب يتمثل أهمها:

- اعتماد التقديرات المحاسبية على الأحكام الشخصية في تقدير بعض بنود القوائم المالية مما يجعل المعلومات المحاسبية تتسم بعدم الموضوعية والافتقار الى الدقة.
- مرونة القواعد والسياسات المحاسبية المتاحة في معالجة البنود الواردة بالقوائم المالية في ظل حرية استخدام المعالجات البديلة والمتعددة لمعالجة نفس الأحداث والظواهر الاقتصادية.
- التحفظ المحاسبي في عمليات التقدير المحاسبي لبنود القوائم المالية تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر في عملية التقدير.
- عدم توافر الفهم والمعرفة الكافية لدى القارئ لفهم مدلول المعلومات المحاسبية والهدف منها وخاصة إذا كانت تحتوي على الكثير من المعلومات المالية وغير المالية والمعلومات المستقبلية.
- عدم خضوع القوائم المالية لعملية المراجعة الكاملة من جانب مراقب الحسابات مما يجعل معلومات القوائم المالية أكثر عرضة للشك والغموض وعدم الوضوح.
- الإفصاحات المبالغ فيها عن عمليات التقدير المحاسبي لتحقيق متطلبات المعايير المحاسبية مما يؤدي إلى تعقيد المعلومات وعدم وضوحها.

2. **الغموض الناتج عن أسباب داخلة في سلطة الإدارة:** ويرجع هذا الغموض لعدة أسباب يتمثل أهمها:

- تحيز الإدارة في انتهاج أساليب وطرق معينة لمعالجة وقياس نفس الأحداث والظواهر الاقتصادية مما ينعكس بدوره على نتائج القياس للبنود الواردة بالقوائم المالية.
- إخفاء المعلومات المرتبطة بالظروف المحيطة بعملية التقدير المحاسبي من قرارات تشغيلية ومالية وغيرها من توقعات مستقبلية.

- التحريف والتغيير في الأرقام المحاسبية باستغلال الفجوات في القواعد المحاسبية واختيار السياسات وطرق معينة للقياس والإفصاح لتحويل القوائم المالية مما يجب أن تكون عليه إلى ما يفضل أن يراه معدو هذه القوائم المالية في تقاريرهم للغير بحيث تكون مضللة وغير ممثلة للحقيقة.

خلاصة الفصل الأول:

تطرقنا في هذا الفصل إلى دراسة معايير التدقيق الداخلي والقوائم المالية، وذلك من خلال دراسة مفهوم التدقيق الداخلي وعموميات حول القوائم المالية وعلاقة التدقيق الداخلي بالقوائم المالية، ومن خلال كل ما تطرقنا إليه في هذا الفصل نستخلص مجموعة من النقاط:

أن التدقيق الداخلي يعد من الأدوات الهامة لتعزيز مصداقية القوائم المالية، حيث يساعد في التحقق من صحة ودقة السجلات المالية والامتثال للمعايير المحاسبية، مما يزيد من مصداقية القوائم المالية ويساعد المؤسسات في اتخاذ القرارات المالية الهامة وتحقيق النمو المستدام. فالتدقيق الداخلي يشمل تقييم النظام المحاسبي والتحقق من دقة السجلات المالية والتأكد من الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية.

عمومًا، يعد التدقيق الداخلي عملية حيوية لتحقيق الرقابة والشفافية والمصداقية في القوائم المالية، حيث يتطلب تنفيذه بشكل مستقل ومهني لضمان فاعليته وفعاليته في تعزيز مصداقية القوائم المالية وإبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بأي قضايا تتعلق بالتحسين المستمر والمخاطر المحتملة.

الفصل الثاني

علاقة معايير التدقيق الداخلي

بمصداقية القوائم المالية

تمهيد:

بغرض الإجابة عن الإشكالية المطروحة في البحث، والتأكد من صحة أو نفي الفرضيات المطروحة في بداية الدراسة، وكذلك بغية تدعيم الفصول النظرية بالواقع الميداني، تم إعداد استمارة استبيان وتوجيهه لمجموعة من أساتذة أكاديميين ومدققي الحسابات بصفة رئيسية، وقد تم اختيار هذا النوع من الدراسة الاستبيانية وعدم إجراء دراسة تطبيقية في إحدى المؤسسات نظرا لطبيعة الإشكالية المطروحة، وذلك من خلال المقابلة المباشرة وتوزيع استبيان إلكتروني، من أجل الوصول إلى نتائج أكثر شمولية من النتائج التي يمكن الوصول إليها في حالة إجراء دراسة تطبيقية في إحدى المؤسسات.

كما تم إجراء مقابلات مع فئة محاسب أو مراجع داخلي ومحافظ حسابات أو خبير محاسبي وأكاديميين، بصفتهم على دراية بما جاء به المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية، وكذلك مدققي الحسابات من ذوي الاختصاص والمؤهلين باعتبارهم المسؤولين عن تأكيد صحة ومصداقية المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية، بناءا على ما جاء به الإصلاح والمتغيرات الحديثة التي شملت مهنة المحاسبة.

فقد شمل البحث عينة مهمة محاسب أو مراجع داخلي ومحافظ حسابات أو خبير محاسبي وأكاديميين سواء من خلال توزيع نسخة الكترونية عبر الانترانت أو بالمقابلة المباشرة مع عينة الدراسة لتقديم رأي حول ما يدور عليه موضوع الاستبيان، وهذا كله من اجل تحقيق اختبار صحة أو نفي فرضيات الدراسة.

المبحث الأول: مراحل إعداد استمارة الدراسة الاستبيانية:

تتطلب الدراسة الميدانية الاعتماد على جملة من الأدوات لضمان أفضل معالجة للموضوع، وعلى هذا الأساس فقد اعتمدنا على الاستبيان وذلك باعتباره أداة واسعة الاستعمال من قبل الباحثين، لما له من مزايا في مجال قياس وتطابق وجهات النظر مع أفراد العينة الموجه إليها الاستبيان، وهذا من خلال تحليل نتائجه وتكوين رأي عن التساؤلات المطروحة تمهيدا لاستخلاص النتائج النهائية.

المطلب الأول: تحضير استمارة الاستبيان

و بما يضن الكثير أن الاستبيان عملية بسيطة، تقتصر على توزيع قائمة أسئلة نموذجية حول موضوع الدراسة، بالعكس وقفنا على مجوعة من الصعوبات في صياغة الأسئلة لتكون في متناول جميع عينة الدراسة، الاستمارة تعتبر من أهم أدوات البحث فقد صممنا استمارة استبانة لجمع البيانات والمعلومات الخاصة بالبحث الميداني، حيث تم إعداد هذا الاستبيان وتحيينه بعد الاطلاع على الأدبيات وبعض الدراسات السابقة ذات العلاقة التي تناولت المتغيرات التي شملها البحث، وحتى تكون الاستمارة في شكلها العلمي من حيث البساطة والشكل والمضمون، فقد مر تصميمنا لهذه الاستمارة على ثلاثة مراحل: مرحلة التصميم، مرحلة إعادة التصميم، مرحلة التصميم النهائي.

أولا–مرحلة التصميـــــــم خلال هذه المرحلة قمنا بإعداد استمارة، وذلك اعتمادا على محتوى وإشكالية بحثنا، وانطلاقا من عدة مراجع (كتب، مقالات، أطروحات، دكتوراه، ...الخ)، ولقد روعي عند إعداد الأسئلة المبادئ التالية:

1–1– صياغة أسئلة الاستبيان بطريقة بسيطة وواضحة، بحيث حاولنا فيها الابتعاد عن التعقيد حتى تكون قابلة للفهم من قبل الأفراد المستجوبين.

1–2– صياغة عبارات الأسئلة باللغة العربية الفصحى.

1–3– ربط الأسئلة بالفرضيات وبالأهداف المراد الوصول إليها مع مراعاة تدرجها وتسلسلها.

1–4– احتواء الاستمارة على أسئلة مغلقة (موافق، محايد، غير موافق)، وهذا بغية تسهيل معالجة الإجابات وتحليلها.

وبعد الانتهاء من صياغة معظم الأسئلة كان لابد علينا من تقديمها إلى الأساتذة المتخصصين في هذا الجانب من أجل الاطلاع عليها وإعطاء توصيات وملاحظات للتأكد من سلامة صياغة الأسئلة وقدرتها على تغطية جميع جوانب البحث، وكذا لتفادي الأخطاء التقنية والمنهجية التي قد نقع فيها والتي قد تحول دون الحصول على كل المعلومات الضرورية.

ثانيا–مرحلة إعادة التصميم في هذه المرحلة حاولنا قدر الإمكان إعداد الأسئلة بصفة بسيطة وواضحة، حتى تكون قابلة للفهم من قبل القارئ، أي أفراد العينة المستجوبين، الذين من المفروض يكونوا على دراية بالموضوع من خلال التخصص، بعد خضوع الاستبيان لعملية تحكيم من قبل مجموعة من الأساتذة في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة بسكرة وذلك لتأكد من صحة وسلامة بناء الاستمارة، ومن خلال الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات والتوصيات التي دوناها قمنا بتعديل وتصحيح الأسئلة للحصول على استبيان يسمح لنا بالإجابة عن فرضيات البحث والخروج واستخلاص مجموعة من النتائج.

ثالثا–مرحلة التصميم النهائي للاستبيان: وهي المرحلة الأخيرة الخاصة باستمارة البحث، حيث أخذنا بعين الاعتبار جميع الملاحظات والتعديلات المتوصل إليها من خلال المرحلة السابقة، وبعدها قمنا بالتصميم النهائي للاستبيان، ليتم بعد ذلك الاتصال بهم من خلال التسليم المباشر أو من خلال البريد الإلكتروني لمختلف أفراد العينة في ولاية بسكرة وولاية باتنة والولايات المجاورة من مدققي حسابات وأكاديميين، ومن خلال بعض مواقع في مجال المحاسبة.

وقد تضمن استبيان الدراسة قسمين، يتضمن القسم الأول أسئلة عن البيانات الشخصية والتي تتضمن المؤهل العلمي والتخصص والاختصاص الوظيفي والخبرة المهنية، وسؤال عن مدى إطلاع على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، أما القسم الثاني فقد تضمن محورين، وذلك من خلال مجموعة من الأسئلة التي تناولت الجوانب المختلف.

وقد تم تصميم أسئلة المحور الأول إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي والذي يتكون من مجالين، المجال الأول يتكون من 5 فقرات، أما المجال الثاني يتكون من 6 فقرات، وكذلك أسئلة المحور الثاني تعزيز مصداقية القوائم المالية الذي يتكون من 3 مجالات، المجال الأول يتكون من 5 فقرات، المجال الثاني يتكون من 5 فقرات، المجال الثالث يتكون من 5 فقرات.

المطلب الثاني: هيكل إستمـــارة الإستبيـــان

بعد تصميم استبيان الدراسة من خلال الأدبيات السابقة المتشابهة واستشارة ذوي الخبرة والاختصاص في مجال التدقيق والمحاسبة، سواء أكاديميين أو محافظي حسابات وبما يغطي فرضيات وأهداف الدراسة، جاء كما هو مبين في الملحق رقم (01) حيث يتكون هذا الاستبيان من جزئين رئيسيين وهما:

أولا–السمات الشخصية

و يتعلق بالسمات الشخصية لأفراد عينة الدراسة من محاسب أو مراجع داخلي ومحافظ حسابات أو خبير محاسبي وأكاديمين، من خلال إجابتهم على الأسئلة الخاصة ب (المؤهل العلمي، التخصص، الاختصاص الوظيفي، الخبرة المهنية، ، هل لديكم اطلاع على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي)، وذلك بهدف الاطمئنان عن مدى توفر المعرفة اللازمة لدى المجيبين للإلمام بمحتويات الاستبيان وقدرتهم على الإجابة على أسئلة الاستبيان، إضافة إلى قياس تأثير بعض هذه المتغيرات على دور المعايير الدولية للندقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية، من خلال آراء عينة الدراسة من أكاديميين ومحافظي الحسابات موضع الدراسة.

ثانيا–محاور الاستبيان

وهو يتكون من 26 فقرة موزعة على محورين وهما:

2–1– المحور الأول: إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، ويتكون من مجالين:

- **المجال الأول: معايير الخصائص، يتكون من 5 فقرات:**

- الفقرة الأولى: يسمح تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي بإدارة نشاط التدقيق بما يضيف قيمة مضافة للمؤسسة؛
- الفقرة الثانية: تساهم معايير الخصائص في تحديد الخصائص التي يجب توفرها في المؤسسات والأفراد الذين يمارسون التدقيق الداخلي؛
- الفقرة الثالثة: التقيد بالمعايير الدولية المهنية الازمة لممارسة التدقيق الداخلي يشكل أمرا أساسيا وضروريا لتمكين المدققين الداخلين من أداء المسؤوليات الملقاة على عاتقهم؛
- الفقرة الرابعة: يتم تأدية أنشطة التدقيق الداخلي في بيئات قانونية وثقافية مختلفة ومتنوعة، وفي داخل منظمات تختلف من حيث العرض والحجم والتعقيد والهيكلة؛
- الفقرة الخامسة: تحدد المعايير الدولية للتدقيق الداخلي إستقلالية وموضوعية المدققين الداخليين بحيث يجب أن يظل المدققون الداخليون مستقلون وأن يؤدوا عملهم بموضوعية.

- **المجال الثاني: معايير الأداء، يتكون من 6 فقرات:**

- الفقرة الأولى: تقوم معايير الأداء بتناول طبيعة التدقيق الداخلي وتحدد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة.

- الفقرة الثانية: تحدد معايير الأداء طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتعد بمثابة معايير للجودة وترتبط معايير الأداء بالتخطيط للعمل وإدارة وتنفيذ وتوصيل النتائج.

- الفقرة الثالثة: تحدد معايير الأداء طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتعد بمثابة معايير للجودة وترتبط معايير الأداء بالتخطيط للعمل وإدارة وتنفيذ وتوصيل النتائج.

- الفقرة الرابعة: تشتمل معايير الأداء على وصف طبيعة التدقيق الداخلي وتوفر المعايير التي يمكن من خلالها الحكم على جودة أداء التدقيق الداخلي.

- الفقرة الخامسة: تعطي معايير الأداء وصفا لتطبيق معايير في انواع معينة من مهام التدقيق الداخلي عن طريق النشاطات التأكيدية والاستشارية التي يقوم بها المدققون الداخليون.

- الفقرة السادسة: تساهم معايير الأداء في التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات والإجراءات المتعلقة بالضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها.

2-2- المحور الثاني: تعزيز مصداقية القوائم المالية، ويتكون من ثلاث مجالات التالية:

➢ **المجال الأول: توفر الدقة في المعلومات المالية، وتتكون من 5 فقرات:**

- الفقرة الأولى: يجب الإعتماد على معلومات صحيحة تتمتع بالدقة اللازمة والذي من اساسه تبنى على أساسه القوائم المالية بمختلف أنواعها.

- الفقرة الثانية: ينبغي على المعلومات المالية ان تتبع الأساليب المحاسبية في تسجيل العمليات أي استخدام وتطبيق قواعد ومبادئ المحاسبة.

- الفقرة الثالثة: يجب على المعلومات المالية أن تكون خالية من العيوب والنواقص عن طريق الإلتزام بقواعد المحاسبية.

- الفقرة الرابعة: تحدد درجة الدقة في المعلومات المالية وذلك بمدى تمثيل المعلومات للموقف او الحدث الذي تصفه.

- الفقرة الخامسة: ترتبط درجة الدقة في المعلومات المالية على احتياجات المستخدم وطبيعة المشكلة، ودرجة مساهمتها في صنع واتخاذ القرار الرشيد الذي تحدده النتائج المحققة.

➢ **المجال الثاني: تمثيل المعلومات للوقائع والاحداث المالية، ويتكون من 5 فقرات:**

- الفقرة الأولى: يجب على المعلومات ان تعكس حقيقة ما حدث بالفعل خلال العام المالي وان تكون هذه المعلومات المالية دقيقة لما حصل في الواقع.

- الفقرة الثانية: يجب ان تسمح المعلومات المالية بقياس وتقييم القرارات بشكل اساسي في مختلف الانشطة التي تمارسها المؤسسة الاقتصادية لكي تكون ذات اهمية في عملية اتخاذ القرارات.

- الفقرة الثالثة: يجب ان يوفر نظام المعلومات المحاسبي معلومات مالية ذات طابع تحليلي بحيث يتم مقارنة الاداء الفعلي مع الخطط المرسومة.
- الفقرة الرابعة: تكمن علاقة المعلومات للوقائع المالية والاحداث المالية بتوقيت الحصـــول على المعلومة في ان عملية اتخاذ القرار وتكون محددة بمدة زمنية وتوفر المعلومة خلال تلك الفترة بما يؤثر على وجهة اتخاذ القرار.
- الفقرة الخامسة: لابد من استخدام المعلومات المالية في تصحيح معلومات حالية أو مستقبلية، بحيث يمكن الاعتماد عليها في تقييم مدى صحة توقعات السابقة وأن تتمتع المعلومات المالية بقدرة عالية على التقييم الإرشادي للقرارات الماضية وقيمة التنبؤ بالمستقبل.

➢ **المجال الثالث: إمكانية قياس الأحداث والعمليات بدقة، ويتكون من 5 فقرات:**

- الفقرة الأولى: يتم التعبير عن درجة الدقة في المعلومات المالية وذلك من خلال درجة تمثيل المعلومات لكل من الاحداث المتوقعة في الماضي والحاضر والمستقبل.
- الفقرة الثانية: كلما زادت دقة المعلومات المالية زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية او عن التوقعات المستقبلية.
- الفقرة الثالثة: لكي تكون المعلومة ملائمة وبدقة يجب من الضروري توفرها في الوقت المناسب، حيث ان تأخر وقت توفر المعلومة عن الوقت الحاجة اليها يجعلها معلومة عادية (بدون منفعة).
- الفقرة الرابعة: يعتبر الصدق في التعبير عن القوائم المالية هو وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات المالية والأحداث المراد عرضها في القوائم المالية أي أن تكون المعلومة معبرة بصدق عن المضمون الذي تهدف إليه.
- الفقرة الخامسة: تهدف معرفة مدى تطور أو تراجع الحالة المالية للمؤسسة وذلك من خلال مقارنة معلومات لعدة سنوات لنفس المؤسسة، حيث في هذه الحالة من الضروري وضع نتائج لعدة سنوات على القوائم المالية.

المطلب الثالث: إختبار صدق وثبات الإستبيان

أولا–اختبار صدق الاستبيان:

يقصد بصدق الاستبيان تقييس أسئلة الاستبيان لما وضعت لقياسه، وقمنا بالتأكد من صدق الاستبيان بطريقتين:

1-1 صدق المحكمين:

لمعرفة مدى صدق الاستبيان فقد تم عرضه في المرحلة الأولى على أساتذة متخصصين في المحاسبة ومحاسبة التدقيق، للتأكد من أن أسئلته تقيس ما وضعت لقياسه وكذا التأكد من استجابة عينة الدراسة لأسئلته وفهمها، وقد استجبنا لأراء المحكمين، وقمنا بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وعلى إثر ذلك توصلنا إلى الاستبيان في صورته النهائية كما هو في الملحق رقم (01).

2-1 صدق المقياس:

- **الاتساق الداخلي (Internal Validity):**

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المحور الذي ينتمي إليه هذا الفقرة، وقد قمنا بحساب الاتساق الداخلي للاستبيان، من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات محاور الاستبيان والدرجة الكلية للمحور الذي ينتمي إليه.

- **نتائج الاتساق الداخلي(Internal Validity):**

الجدول رقم (07): يوضح معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور الأول:

	المحور الأول: إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي	معامل بيرسون	القيمة الاحتمالية (Sig)
	المجال الأول: معايير الخصائص		
1	يسمح تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي بإدارة نشاط التدقيق بما يضيف قيمة مضافة للمؤسسة.	0.301	0.013
2	تساهم معايير الخصائص في تحديد الخصائص التي يجب توفرها في المؤسسات والأفراد الذين يمارسون التدقيق الداخلي.	0.647	0.000
3	التقيد بالمعايير الدولية المهنية الازمة لممارسة التدقيق الداخلي يشكل أمرا أساسيا وضروريا لتمكين المدققين الداخلين من أداء المسؤوليات الملقاة على عاتقهم.	0.737	0.000
4	يتم تأدية أنشطة التدقيق الداخلي في بيئات قانونية وثقافية مختلفة ومتنوعة، وفي داخل منظمات تختلف من حيث العرض والحجم والتعقيد والهيكلة.	0.740	0.000
5	تحدد المعايير الدولية للتدقيق الداخلي إستقلالية وموضوعية المدققين الداخليين بحيث يجب أن يظل المدققون الداخليون مستقلون وأن يؤدوا عملهم بموضوعية.	0.369	0.002
	المجال الثاني: معايير الأداء	معامل سبيرمان	القيمة الاحتمالية
1	تقوم معايير الأداء بتناول طبيعة التدقيق الداخلي وتحدد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة.	0.385	0.001
2	تحدد معايير الأداء طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتعد بمثابة معايير للجودة وترتبط معايير الأداء بالتخطيط للعمل وإدارة وتنفيذ وتوصيل النتائج.	0.513	0.000
3	تحدد معايير الأداء طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتعد بمثابة معايير للجودة وترتبط معايير الأداء بالتخطيط للعمل وإدارة وتنفيذ وتوصيل النتائج	0.753	0.000

4	تشتمل معايير الأداء على وصف طبيعة التدقيق الداخلي وتوفر المعايير التي يمكن من خلالها الحكم على جودة أداء التدقيق الداخلي.	0.612	0.000
5	تعطي معايير الأداء وصفا لتطبيق معايير في انواع معينة من مهام التدقيق الداخلي عن طريق النشاطات التأكيدية والاستشارية التي يقوم بها المدققون الداخليون.	0.522	0.000
6	تساهم معايير الأداء في التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات والإجراءات المتعلقة بالضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها.	0.533	0.000

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α=0.05)

والذي يبن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha = 0.05$)، والتي تبين ان المحور الأول صادق لما وضع لقياسه.

الجدول رقم (08): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية للمحور الثاني:

	المحور الثاني: تعزيز مصداقية القوائم المالية		
	المجال الأول: توفر الدقة في المعلومات المالية.		
1	يجب الإعتماد على معلومات صحيحة تتمتع بالدقة اللازمة والذي من اساسه تبنى على أساسه القوائم المالية بمختلف أنواعها.	0.633	0.000
2	ينبغي على المعلومات المالية ان تتبع الأساليب المحاسبية في تسجيل العمليات أي استخدام وتطبيق قواعد ومبادئ المحاسبة.	0.584	0.000
3	يجب على المعلومات المالية أن تكون خالية من العيوب والنواقص عن طريق الإلتزام بقواعد المحاسبية.	0.536	0.000
4	تحدد درجة الدقة في المعلومات المالية وذلك بمدى تمثيل المعلومات للموقف او الحدث الذي تصفه.	0.503	0.000
5	ترتبط درجة الدقة في المعلومات المالية على احتياجات المستخدم وطبيعة المشكلة، ودرجة مساهمتها في صنع واتخاذ القرار الرشيد الذي تحدده النتائج المحققة.	0.739	0.000

	المجال الثاني: تمثيل المعلومات للوقائع والاحداث المالية	**معامل سبيرمان**	**القيمة الاحتمالية(Sig)**
1	يجب على المعلومات ان تعكس حقيقة ما حدث بالفعل خلال العام المالي وان تكون هذه المعلومات المالية دقيقة لما حصل في الواقع.	0.466	0.000

2	يجب ان تسمح المعلومات المالية بقياس وتقييم القرارات بشكل اساسي في مختلف الانشطة التي تمارسها المؤسسة الاقتصادية لكي تكون ذات اهمية في عملية اتخاذ القرارات.	0.160	0.196
3	يجب ان يوفر نظام المعلومات المحاسبي معلومات مالية ذات طابع تحليلي بحيث يتم مقارنة الاداء الفعلي مع الخطط المرسومة.	0.650	0.000
4	تكمن علاقة المعلومات للوقائع المالية والاحداث المالية بتوقيت الحصول على المعلومة في ان عملية اتخاذ القرار وتكون محددة بمدة زمنية وتوفر المعلومة خلال تلك الفترة بما يؤثر على وجهة اتخاذ القرار.	0.694	0.000
5	لابد من استخدام المعلومات المالية في تصحيح معلومات حالية أو مستقبلية، بحيث يمكن الاعتماد عليها في تقييم مدى صحة توقعات السابقة وأن تتمتع المعلومات المالية بقدرة عالية على التقييم الإرشادي للقرارات الماضية وقيمة التنبؤ بالمستقبل.	0.741	0.000

	المجال الثالث: إمكانية قياس الأحداث والعمليات بدقة	**معامل سبيرمان**	**القيمة الاحتمالية(Sig)**
1	يتم التعبير عن درجة الدقة في المعلومات المالية وذلك من خلال درجة تمثيل المعلومات لكل من الاحداث المتوقعة في الماضي والحاضر والمستقبل.	0.531	0.000
2	كلما زادت دقة المعلومات المالية زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية او عن التوقعات المستقبلية.	0.733	0.000
3	لكي تكون المعلومة ملائمة وبدقة يجب من الضروري توفرها في الوقت المناسب، حيث ان تأخر وقت توفر المعلومة عن الوقت الحاجة اليها يجعلها معلومة عادية (بدون منفعة).	0.562	0.000
4	يعتبر الصدق في التعبير عن القوائم المالية هو وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات المالية والأحداث المراد عرضها في القوائم المالية أي أن تكون المعلومة معبرة بصدق عن المضمون الذي تهدف إليه.	0.382	0.001
5	تهدف معرفة مدى تطور أو تراجع الحالة المالية للمؤسسة وذلك من خلال مقارنة معلومات لعدة سنوات لنفس المؤسسة، حيث في هذه الحالة من الضروري وضع نتائج لعدة سنوات على القوائم المالية.	0.612	0.000

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α=0.05)

و الذي بين معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية (α =0.05)، والتي تبين ان المحور الثاني صادق لما وضع لقياسه.

ثانيا-ثبات الاستبيان(Reliability):

يقصـــد بثبات الاســـتبيان أن يعطي هذا الاســـتبيان نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشـروط، و بعبارة أخرى ثبات الاسـتبيان يعني الاسـتقرار في نتائج الاسـتبيان وعدم تغييرها بشـكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة، وقد تحققنا من ثبات استبيان الدراسة من خلال طريقة معامل ألفا كرو نباخ وذلك كما يلي:

- **حسـاب معامل ألفا كرو نباخ (Cronbach's Alpha Coefficient)**: اسـتخدمنا طريقة ألفا كرو نباخ لقياس ثبات الاستبيان، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول أدناه:

الجدزل رقم (09) يوضح نتائج اختبار ألفا كرو نباخ لقياس ثبات الاستبيان.

الرقم	المحـــاور	معامل الفا كرو نباخ
1	**المحور الأول: إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.**	0.857
2	**المحور الثاني: تعزيز مصداقية القوائم المالية.**	0.891

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

وتوضـح النتائج المبينة في الجدول أعلاه رقم (3-4)، أن قيمة معامل ألفا كرو نباخ كانت مرتفعة لكل محور، و تتراوح بين (0.857-0.891) لجميع محاور الاسـتبيان، كذلك كانت قيمة معامل ألفا لجميع فقرات الاسـتبيان تسـاوي (0.874) وهذا يعني أنه معامل مرتفع (جيد)، ويكون الاستبيان في صورته النهائية كما هو موضح في الملحق رقم (03)، وبذلك نكون قد تأكدنا من صـدق وثبات الاسـتبيان الخاص بالدراسـة مما يجعلنا على ثقة تامة بصـحة الاسـتبيان وأنه صـالح لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

ثالثا-معايير قياس الاستبيان:

الجدول رقم (10): درجات مقياس ليكرت للإستبيان.

الاستجابة	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة	**3**	**2**	**1**

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على استبيان الدراسة.

رابعا–الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية:

و فيما يلي عرض لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية:

1– توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

الجدول رقم(11): المؤهل العلمي

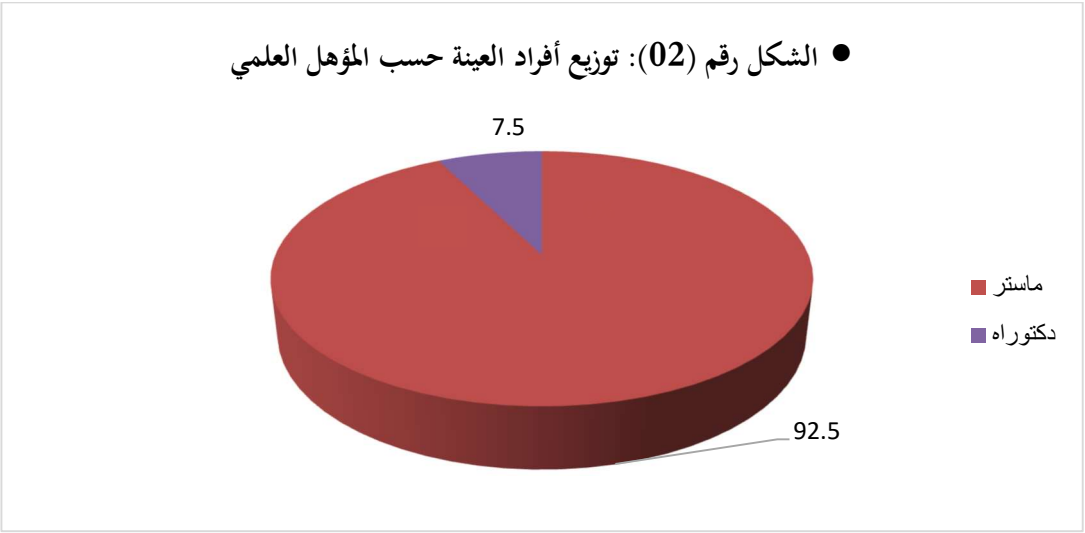
المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية%
ليسانس	/	/
ماستر	62	92.5
ماجستير	/	/
دكتوراه	5	7.5
أخرى	/	/
المجموع	67	100

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتبين من الجدول رقم (10) أن غالبية أفراد العينة من حاملي شهادة الماستر بنسبة (92.5%) من عينة الدراسة، أما حاملي شهادة دكتوراه بنسبة (7.5%) من عينة الدراسة.

والشكل التالي (02) يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

● الشكل رقم (02): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



2- توزيع أفراد العينة حسب التخصص:

الجدول رقم (12): التخصص.

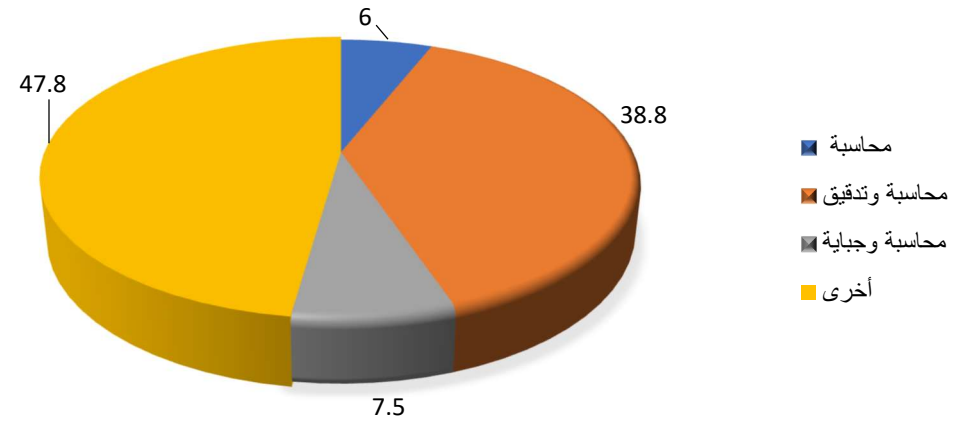
التخصص	العدد	النسبة المئوية %
محاسبة	4	6.0
محاسبة وتدقيق	26	38.8
محاسبة وجباية	5	7.5
أخرى	32	47.8
المجموع	67	100.0

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتبين من الجدول رقم (12) أن ما نسبته (38%) من عينة الدراسة هم من المتخصصين في مجال محاسبة وتدقيق، و ما نسبته (7.5%) مجال اختصاصهم محاسبة وجباية، أما تخصص المحاسبة فيمثل ما نسبته (6 %)، و بقية أفراد العينة بما يمثل (47.8%) هم من تخصصات أخرى، وتبين هذه النتائج أن أغلبية أفراد العينة يتوفر فيهم الإلمام بجميع جوانب أسئلة الاستبيان كونها تتعلق بمجال تخصصهم وبذلك يمكن القول انه تتوفر لديهم القدرة للإجابة على أسئلة الاستبيان من الناحية المعرفية.

والشكل التالي(03): يوضح توزيع أفراد العينة حسب التخصص.

الشكل رقم03: توزيع أفراد العينة حسب التخصص



3- توزيع أفراد حسب الإختصاص الوظيفي:

الجدول رقم (13): الإختصاص الوظيفي.

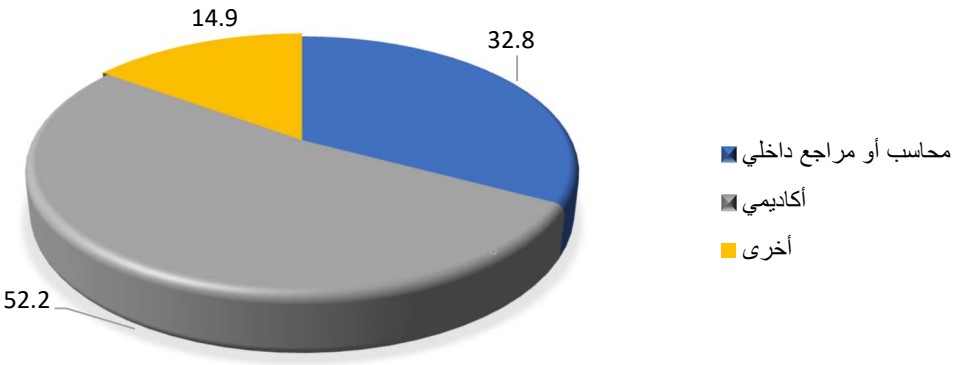
الوظيفة المهنية	العدد	النسبة المئوية %
محاسب أو مراجع داخلي	22	32.8
محافظ حسابات أو خبير محاسبي	/	/
أكاديمي	35	52.2
أخرى	10	14.9
المجموع	67	100.0

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتضـــح من الجدول رقم (13) أن أغلبية أفراد العينة أي ما يمثل نســـبة (52.2 %) يتمثلون في فئة الأكادميين وذلك لكونهم الاكثر الماما بالجانب المحاسبي، أما فئة محاسب أو مراجع داخلي فتتمثل نسبتهم في (32.8%)، أما فئة الأخرى فكانت نسبتهم تقدر ب(14.9%).

و الشكل التالي(04) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الإختصاص الوظيفي:

● **الشكل رقم (04): توزيع أفراد العينة حسب الإختصاص الوظيفي**



4- توزيع أفراد حسب الخبرة المهنية المكتسبة.

الجدول رقم(14): سنوات الخبرة المهنية المكتسبة.

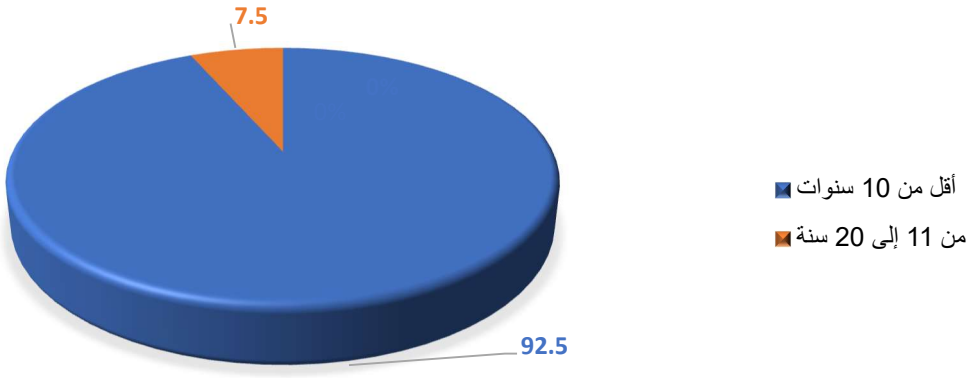
الخبرة المهنية	العدد	النسبة المئوية %
أقل من **10** سنوات	62	92.5
من **11** سنة الى **20** سنة	5	7.5
أكثر من **21** سنة	/	/
المجموع	67	100.0

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتبين لنا من الجدول رقم (14) أن ما نسبته (92.5%) من أفراد عينة الدراسة لديهم خبرة مهنية مكتسبة أقل من 10 سنوات، وأن ما نسبته (7.5%) تتراوح خبرتهم ما بين 11 الى 20 سنة، وهذه النتائج توضح أن أغلبية أفراد العينة تتمتع بخبرة مهنية لا بأس بها تمكنهم من الإلمام بالكثير من المشاكل والقضايا التي تتعلق بالتدقيق والمحاسبة من خلال ممارستهم لمهامهم.

والشكل التالي (05): يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات خبرتهم المهنية:

● **الشكل رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب سنوات خبرتهم المهنية**



5- **توزيع أفراد حسب الإطلاع على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.**

الجدول رقم(15)الإطلاع على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

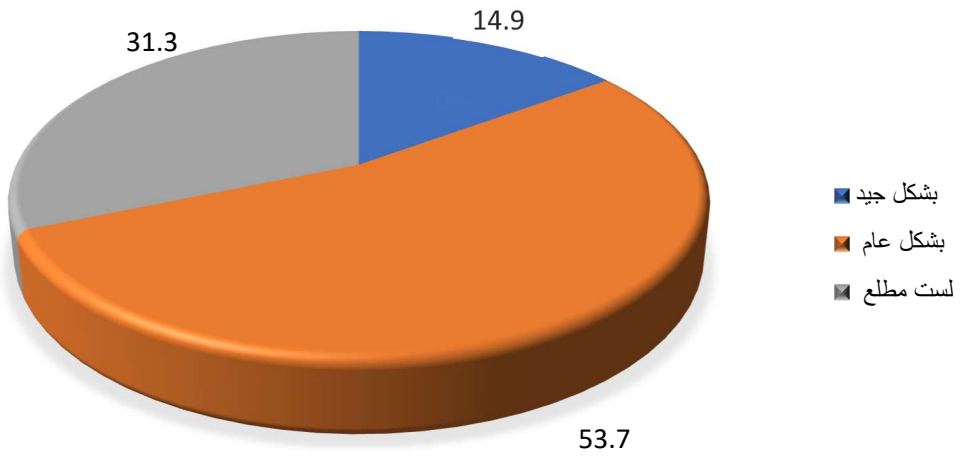
هل لديكم إطلاع على الإطار المفاهيمي الذي جاء به النظام المحاسبي المالي	العدد	النسبة المئوية %
بشكل جيد	10	14.9
بشكل عام	36	53.7
لست مطلع	21	31.3
المجموع	67	100.0

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتبين لنا من الجدول رقم (15) أن ما نسبته (14.9%) من عينة الدراسة لديهم إطلاع بشكل جيد على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي سواء كانوا الأساتذة الأكاديميين أو محافظي الحسابات، وكذلك أن نسبة (53.7%) مطلعين بشكل عام، وأن بنسبة (31.3%) ليس مطلعين.

والشكل التالي(06): يوضح توزيع أفراد العينة حسب إطلاعهم على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

● الشكل رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب إطلاعهم على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي



المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية:

بعد التطرق إلى المراحل التي مر بها إعداد استمارة الدراسة والتأكد من طبيعة توزيع البيانات، والتأكد كذلك من الأساليب والاختبارات التي سوف يتم اعتمادها، سنتناول في هذا الجزء تحديد المنهجية التي مر بها نشر وإدارة استبيان الدراسة، وكذا مصادر جمع البيانات وتحديد مجتمع الدراسة والحدود الزمنية والمكانية والموضوعية لهذه الدراسة.

المطلب الأول: نشر وإدارة استمارة الاستبيان:

اعتمدنا في الوصول لأفراد عينة الدراسة على عدة قنوات، وأهمها الاستعانة بالمعارف الشخصية وكذلك بالزملاء الممارسين لمهنة المحاسبة والتدقيق بولاية بسكرة وباتنة وخارجها، الأمر الذي مكننا في غالبية الأحيان من الاتصال المباشر بأفراد العينة والحصول على الإجابة من خلال المقابلة الشخصية مع الفرد المستجوب، و في بعض الحالات تم الاتصال بالأفراد عدة مرات لاستلام الإجابة كما أن البعض فضل تسليمها بطريقة إلكترونية، كما أن الكثير من المهنيين امتنعوا عن ملئ الاستمارة ولم يهتموا بالموضوع بحجة عدم وجود الوقت، أضف إلى ذلك صعوبة الالتقاء بمدققي الحسابات الخارجيين سواء كانوا محافظي حسابات أو خبراء محاسبيين نظرا لتنقلاتهم المتعددة.فالبحث شمل عدة مكاتب تدقيق من ولايتي مختلفة نذكر منها: بسكرة، باتنة، حيث تم التنقل إلى بعض المناطق المذكورة، غير أننا واجهنا العديد من الصعوبات من أجل توسيع عينة الدراسة، ولذلك قمنا باستخدام نسخة الكترونية للاستبيان وتم توزيعها عبر مواقع التواصل الاجتماعي فيسبوك ومجموعات متكونة من محاسبين وأساتذة ومهنيين، محاسب أو مراجع داخلي، وأكاديميين.

وعلى هذا الأساس فقد اعتمدنا في الوصول إلى عينة الدراسة على ما يلي:

- مقابلة أفراد العينة من أساتذة ومدققي الحسابات بمكاتبهم وأثناء ممارستهم لمهامهم.
- إيصال الاستبيان إلى أفراد العينة سواء أساتذة أو مدققي حسابات والبقاء على اتصال بهم إلى غاية استرجاع استبيان الدراسة.
- الاستعانة بالزملاء من أصحاب المهنة وكذلك بالمعارف الشخصية في الوصول إلى أحد أفراد العينة سواء أكاديميين أو مدققي الحسابات.

بعد الانتهاء من وضع إطار عام لاستبيان الدراسة، تم تحميله على ورق عادي(Format A4) أعد باللغة العربية تضمن ستة وعشرون (26) سؤالا.

وقبل الشروع في توزيع الإستبيان، تم تحكيمه من قبل مجموعة من الأساتذة ذوي كفاءة مهنية وعلمية مختلفة من محاسبة في جامعة بسكرة، وهذا من أجل التأكد من سلامة بناء أسئلة الإستبيان وصياغة أسئلته بشكل مبسط ومفهوم، وخاصة من حيث ما يلي:

- دقة ووضوح الأسئلة.
- مدى استخدام مصطلحات المحاسبة وتوظيفها.
- مدى التنسيق في وضع الأسئلة وربطها بالفرضيات.
- طريقة طرح الأسئلة لضمان معالجتها من الناحية الإحصائية.
- إدراج بعض الأسئلة بطريقة غير مباشرة، للتأكد من مدى جدية أفراد العينة في الإجابة على أسئلة الإستمارة.

وفي الأخير بناءا عن الملاحظات والتوصيات الواردة من لجنة التحكيم المكون من الأساتذة (د. عزوز ميلود، الأستاذة نوبلي نجلاء، الأستاذة العمري أصيلة) ونتائج الإختبار الأولي التي مكنتنا من تدارك النقائص التي وقفنا عليها، توصلنا إلى صياغة الأسئلة بشكلها النهائي، كما هو مبين في القائمة الملاحق (الملحق رقم 01)

المطلب الثـــاني: مجتمع وعينة الدراسـة

أولا–مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في فئتين أساسيتين الأولى تتمثل في أساتذة أكاديميين في تخصص المحاسبة، محاسبين وأساتذة ومهنيين، محاسب أو مراجع داخلي، وأكاديميين، أما الفئة الثانية فتتمثل في مدققي الحسابات من محافظي حسابات وخبراء محاسبيين، كما تم الاستعانة بآراء بعض الإطارات مهنيين في إطار المحاسبة باعتبارهم معنيين كذلك بنتائج المحاسبة وتقارير التدقيق.

ثانيا–عينة الدراسة:

تم استخدام استبيان الدراسة على عينة من أكاديميين في مجال المحاسبة ومن محافظي الحسابات حيث تم اعداد نسخة الكترونية من الاستبيان، ونسخة عبر أوراق شملت مجموعة من الأساتذة من جامعة بسكرة وجامعة باتنة ومكاتب تدقيق حسابات في مختلف الولايات: بسكرة، وباتنة، وعبر الإنترانت لأصحاب التخصص، في الأخير تحصلنا على67 استمارة صالحة للاستعمال.

المطلب الثالث: الحدود الزمانية والمكانية للدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

أولا–الحدود المكـــــــانية: محتوى هذه الدراسة يتعلق بدور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية، من خلال توزيع الاستبيان على مجموعة من مكاتب مدققي الحسابات وأكاديميين وعبر مواقع التواصل الاجتماعي، في بعض الولايات من الوطن، منها بسكرة والتي تعتبر موطن الذي أستقر فيه وبعض الولايات منها ولاية باتنة وعبر الإنترنات.

ثانيا–الحدود الزمانية: يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن أو الفترة التي أجريت فيها الدراسة الاستبيانية في ماي 2023.

ثالثا–الحدود البشرية:

اعتمدت هذه الدراسة على أراء وإجابات أساتذة التخصص (محاسبة، محاسبة وتدقيق، محاسبة وجباية ومحافظي حسابات وخبراء محاسبين).

رابعا–الحدود الموضوعية:

اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع والمحاور المتعلقة بالأثر الذي سيظهر من خلال المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية.

المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات الدراسة.

من أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة ومن أجل إثبات صحة أو نفي الفرضيات الخاصة بها، سيتم الاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية وذلك من خلال استخدام البرنامج الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences V.20(SPSS)، ومنه سوف يتم تحديد نتائج الوصف الإحصائي لعينة الدراسة، والوصول إلى نتائج تتعلق باختبار فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

لقد قمنا بتفريغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج التحليل الإحصائي: (Statistical Package for the Social Sciences V.20(SPSS))، حيث قمنا بفرز وتحليل الإجابات التي تضمنتها استمارة الإستبيان العادي.

كما اعتمدنا في بناء قاعدة المعطيات على برنامج (EXCEL 2013)، بحيث تضمنت ورقة الحساب(67) سطرا وفقا لعدد الاستبيانات المملوءة والصالحة التي اعتمدت في الدراسة، وواحد وعشرون (31) عمودا، بخانة لكل جواب رئيسي أو جواب فرعي، بهذا أصبحت قاعدة الاستبيان مكونة من 67*31=2.077 معطية.

و قد تم تكميم (Quantification) المعطيات التي تضمنتها الخانات الناتجة عن تقاطع الأعمدة والأسطر بإتباع أسلوب الترميز العددي كما يلي:

- يرمز للخيار الأول بدرجة موافق بالعدد (1)، الخيار الثاني بدرجة محايد (2)، الخيار الثالث غير موافق بالعدد (3).

وقد تم التأكد من طبيعة التوزيع من خلال حساب معامل كولموجوروف سميرنوف(Z):

الجدول رقم (16): يوضح قيمة معامل كولموجوروف والقيمة الاحتمالية للمجال الأول من المحور الأول:

	المجال الأول: معايير الخصائص	معامل كولموجوروف سميرنوف(Z)	القيمة الإحتمالية (Sig)
1	يسمح تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي بإدارة نشاط التدقيق بما يضيف قيمة مضافة للمؤسسة	4.190	0.000
2	تساهم معايير الخصائص في تحديد الخصائص التي يجب توفرها في المؤسسات والأفراد الذين يمارسون التدقيق الداخلي	3.0000	0.000
3	التقيد بالمعايير الدولية المهنية الازمة لممارسة التدقيق الداخلي يشكل أمرا أساسيا وضروريا لتمكين المدققين الداخلين من أداء المسؤوليات الملقاة على عاتقهم.	3.187	0.000
4	يتم تأدية أنشطة التدقيق الداخلي في بيئات قانونية وثقافية مختلفة ومتنوعة، وفي داخل منظمات تختلف من حيث العرض والحجم والتعقيد والهيكلة	2.803	0.000
5	تحدد المعايير الدولية للتدقيق الداخلي إستقلالية وموضوعية المدققين الداخليين بحيث يجب أن يظل المدققون الداخليون مستقلون وأن يؤدوا عملهم بموضوعية.	3.152	0.000
	مجموع فقرات المجال الأول	1.805	0.003

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

الجدول رقم (17): يوضح قيمة معامل كولموجروف والقيمة الاحتمالية للمجال الثاني من المحور الأول:

الرقم	المجال الثاني: معايير الأداء	معامل كولموجوروف سميرنوف(Z)	القيمة الإحتمالية (Sig)
1	تقوم معايير الأداء بتناول طبيعة التدقيق الداخلي وتحدد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة.	3.864	0.000
2	تحدد معايير الأداء طبيعة أنشـــطة التدقيق الداخلي وتعد بمثابة معايير للجودة وترتبط معايير الأداء بالتخطيط للعمل وإدارة وتنفيذ وتوصيل النتائج.	3.504	0.000
3	تحدد معايير الأداء طبيعة أنشـــطة التدقيق الداخلي وتعد بمثابة معايير للجودة وترتبط معايير الأداء بالتخطيط للعمل وإدارة وتنفيذ وتوصيل النتائج	2.442	0.000
4	تشـــتمل معايير الأداء على وصـــف طبيعة التدقيق الداخلي وتوفر المعايير التي يمكن من خلالها الحكم على جودة أداء التدقيق الداخلي.	3.000	0.000
5	تعطي معايير الأداء وصـــفا لتطبيق معايير في انواع معينة من مهام التدقيق الداخلي عن طريق النشـــاطات التأكيدية والاســـتشـــارية التي يقوم بها المدققون الداخليون.	3.082	0.000
6	تساهم معايير الأداء في التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات والإجراءات المتعلقة بالضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها.	3.000	0.000
	مجموع فقرات المجال الثاني	1.643	0.009

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α=0.05)

الجدول رقم (18): يوضح قيمة معامل كولموجروف والقيمة الاحتمالية للمجال الأول من المحور الثاني:

الرقم	المجال الأول: توفر الدقة في المعلومات المالية	معامل كولموجوروف سميرنوف(Z)	القيمة الإحتمالية (Sig)
1	يجب الإعتماد على معلومات صحيحة تتمتع بالدقة اللازمة والذي من اساسه تبنى على أساسه القوائم المالية بمختلف أنواعها	3.625	0.000
2	ينبغي على المعلومات المالية ان تتبع الأساليب المحاسبية في تسجيل العمليات أي استخدام وتطبيق قواعد ومبادئ المحاسبة.	2.836	0.000
3	يجب على المعلومات المالية أن تكون خالية من العيوب والنواقص عن طريق الإلتزام بقواعد المحاسبية.	3.749	0.000
4	تحدد درجة الدقة في المعلومات المالية وذلك بمدى تمثيل المعلومات للموقف او الحدث الذي تصفه.	2.770	0.000

5	ترتبط درجة الدقة في المعلومات المالية على احتياجات المستخدم وطبيعة المشكلة، ودرجة مساهمتها في صنع واتخاذ القرار الرشيد الذي تحدده النتائج المحققة.	3.492	0.000
	مجموع فقرات المجال الأول	2.248	0.00

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α=0.05)

الجدول رقم (19): يوضح قيمة معامل كولموجوروف والقيمة الاحتمالية للمجال الثاني من المحور الثاني:

الرقم	المجال الثاني: تمثيل المعلومات للوقائع والاحداث المالية	معامل كولموجوروف سميرنوف(Z)	القيمة الإحتمالية (Sig)
1	يجب على المعلومات ان تعكس حقيقة ما حدث بالفعل خلال العام المالي وان تكون هذه المعلومات المالية دقيقة لما حصل في الواقع.	3.492	0.000
2	يجب ان تسمح المعلومات المالية بقياس وتقييم القرارات بشكل اساسي في مختلف الانشطة التي تمارسها المؤسسة الاقتصادية لكي تكون ذات اهمية في عملية اتخاذ القرارات.	2.770	0.000
3	يجب ان يوفر نظام المعلومات المحاسبي معلومات مالية ذات طابع تحليلي بحيث يتم مقارنة الاداء الفعلي مع الخطط المرسومة.	3.492	0.000
4	تكمن علاقة المعلومات للوقائع المالية والاحداث المالية بتوقيت الحصول على المعلومة في ان عملية اتخاذ القرار وتكون محددة بمدة زمنية وتوفر المعلومة خلال تلك الفترة بما يؤثر على وجهة اتخاذ القرار.	2.061	0.000
5	لابد من استخدام المعلومات المالية في تصحيح معلومات حالية أو مستقبلية، بحيث يمكن الاعتماد عليها في تقييم مدى صحة توقعات السابقة وأن تتمتع المعلومات المالية بقدرة عالية على التقييم الإرشادي للقرارات الماضية وقيمة التنبؤ بالمستقبل.	2.750	0.000
	مجموع فقرات المجال الثاني	1.457	0.029

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α=0.05)

الجدول رقم (20): يوضح قيمة معامل كولموجوروف والقيمة الاحتمالية للمجال الثالث من المحور الثاني:

الرقم	المجال الثالث: إمكانية قياس الأحداث والعمليات بدقة	معامل كولموجوروف سميرنوف(Z)	القيمة الإحتمالية (Sig)
1	يتم التعبير عن درجة الدقة في المعلومات المالية وذلك من خلال درجة تمثيل المعلومات لكل من الاحداث المتوقعة في الماضي والحاضر والمستقبل.	3.492	0.000

2	كلما زادت دقة المعلومات المالية زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية او عن التوقعات المستقبلية.	3.082	0.000
3	لكي تكون المعلومة ملائمة وبدقة يجب من الضروري توفرها في الوقت المناسب، حيث ان تأخر وقت توفر المعلومة عن الوقت الحاجة اليها يجعلها معلومة عادية (بدون منفعة).	3.099	0.000
4	يعتبر الصدق في التعبير عن القوائم المالية هو وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات المالية والأحداث المراد عرضها في القوائم المالية أي أن تكون المعلومة معبرة بصدق عن المضمون الذي تهدف إليه.	3.922	0.000
5	تهدف معرفة مدى تطور أو تراجع الحالة المالية للمؤسسة وذلك من خلال مقارنة معلومات لعدة سنوات لنفس المؤسسة، حيث في هذه الحالة من الضروري وضع نتائج لعدة سنوات على القوائم المالية.	3.245	0.00
	مجموع فقرات المجال الثالث	1.533	0.018

المصدر: من إعداد الطالب استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α=0.05)

ومن خلال حسابنا لمعامل كولموجوروف سميرنوف(Z) وجدنا أن القيمة الإحتمالية لكافة عبارات وفقرات الاستبيان أقل من مستوى الدلالة المعنوية وهي (α =0.05)، وهذا ما يؤكد لنا أن التوزيع غير طبيعي أو غير معلمي.لذلك سوف يتم الإعتماد على الاختبارات الاحصائية التي تتناسب مع هذا التوزيع.

لذلك فقد استخدمنا الأدوات الإحصائية التالية:

- النسب المئوية والمتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي، استخدموا بشكل أساسي في وصف عينة الدراسة.
- اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient) لمعرفة ثبات فقرات الإستبيان.
- معامل ارتباط بيرسون (*Pearson Linear Corrélation Coefficient*) لقياس درجة الإرتباط، كما يستخدم هذا الإختبار لدراسة العلاقة بين المتغيرات في حالة البيانات العلمية.
- طول خلايا مقياس ليكرت الخماسي كمعيار للحكم على استجابة أفراد العينة لكل فقرة من فقرات المحور الثاني، حيث تم حساب المدى(3-1) = 2، ومن ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية أي (3 / 2 =0.66)، تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية، ومن خلال الجدول رقم (3-12) يمكن توضيح طول الخلايا كالأتي:

الجدول رقم(21): طول خلايا مقياس ليكرت لاستبيان الدراسة

طول خلايا مقياس ليكرت الخماسي	درجة الموافقة
متوسط من 1-1.66	موافق
متوسط من 1.67-2.33	محايد
متوسط من 2.34-3	غير موافق

المصدر: من إعداد الطالبان اعتمادا على برنامج SPSS

- اختبار T لعينة واحدة (*One-Sample* T-*Test*) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الإستجابة قد وصلت إلى درجة الحياد وهي (2) أم لا.

المطلب الثاني: إختبار الفرضيات

لقد تم إيجاد النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي، من أجل معرفة تكرار فئات متغير ما وهذا من أجل وصف عينة الدراسة وكل فقرة من فقرات استبيان الدراسة، كما تم استخدام اختبار T لعينة واحدة (One-Sample T-Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الإستجابة قد وصلت إلى درجة الحياد أم لا.

ولاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام الاختبارات علمية (One-Sample T-Test)، بحيث تعتبر هذه الاختبارات مناسبة في حالة وجود بيانات تتبع التوزيع الطبيعي، وبذلك فقد تم اختبار الفرضيات كالتالي:

1-التحقق من صحة فرضيات الدراسة:

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لتحليل فقرات الإستبانة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، والتي تساوي 1.99 (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 50%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.99) -(أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من 50%).

أولا-اختبار الفرضية الرئيسية الأولى:

تنص الفرضية الأولى على أن هناك إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية،

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات المحور الأول (1-11) إمكانية تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي "، وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: ⟶ **P=1/2 (50%)**

H_1: ⟶ **P≠1/2 (50 %)**

- الفرضية الصفرية *(H_0)*: وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

وسيتم إختبار هذه الفرضية من خلال فرضيتين فرعيتين تاليتين:

1- **الفرضية الفرعية الأولى**: وتنص هذه الفرضية على أن هناك إمكانية تطبيق معايير الخصائص الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية.

وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: ⟶ **P=1/2 (50%)**

H_1: ⟶ **P≠1/2 (50 %)**

- الفرضية الصفرية *(H_0)*: وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

الجدول رقم (22): نتائج اختبار T للعينة واحدة للتحقق من آراء عينة الدراسة حول معايير الخصائص للمجال الأول من المحور الأول

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
جميع فقرات المجال الأول	1.468	0.299	0.36	40.119	0.000

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

- يبين الجدول رقم (22) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الأول "معايير الخصائص" تساوي 1.468 والوزن النسبي يساوي36 % وهو اقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 40.119، ومستوى الدلالة

تســـاوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للأســـئلة مجتمعة 0.299، وهذا يعني رفض الفرضـــية الصـفرية (H_0) وقبول الفرضـية البديلة (H_1) التي تنص على انه هناك امكانية تطبيق معايير الخصـائص عند مسـتوى دلالة (α=0.05).

- **نتيجة اختبار الفرضية الأولى:**

حســب نتائج إختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المجال الأول للمحور الاول، بيّنت أن أفراد عينة الدراســة متفقون على قابلية تطبيق معايير تطبيق معايير الخصائص الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (H0) وقبول الفرضية البديلة (H1) التي تنص على انه هناك امكانية تطبيق معايير الخصائص عند مستوى دلالة (α=0.05) والتي تنص على قابلية تطبيق معايير تطبيق معايير الخصائص الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية.

التفسير:

حسـب آراء عينة الدراسـة فقد تم الاتفاق على امكانية تطبيق معايير الخصـائص الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسـسـات الجزائرية وهذا ربما راجع الى التطور الحاصل في البيئة المحاسبية منذ تبني النظام المحاسبي المالي، مما رفع من جودة مهاراتهم الشخصية والصــفات الأخلاقية المهنية في تنفيذ متطلبات العمل مع الكفاءة التي تســاهم في توفير حافز لهم، مما انعكس على إمكانية تطبيق معايير الخصائص حسب اراء عينة الدراسة.

2- **الفرضـــية الفرعية الثانية:** وتنص هذه الفرضـــية على أنه هناك إمكانية تطبيق معايير الأداء الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية.

وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: ⟶ P=1/2 (50%)

H_1: ⟶ P≠1/2 (50 %)

- الفرضـية الصـفرية *(H_0)*: وتعني أن متوسـط إجابات أفراد عينة الدراسـة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مسـتوى معنوية (α=0.05).

- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

الجدول رقم (23): نتائج اختبار T للعينة واحدة للتحقق من آراء عينة الدراسة حول معايير الأداء للمجال الثاني من المحور الأول

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
جميع فقرات المجال الثاني	1.4726 4	0.3302 9	0.3681 6	36.496	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

- يبين الجدول رقم (23) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الثاني " معايير الأداء "تساوي 1.47264 والوزن النسبي يساوي 36.816 % وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 36.496، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للأسئلة مجتمعة 0.33029، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على انه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين الافصاح من خلال تعظيم خاصية الصورة العادلة للمعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة (α=0.05)

- **نتيجة اختبار الفرضية الثانية:**

حسب نتائج إختبار **T** لعينة واحدة فيما يخص فقرات المجال الثاني للمحور الاول، بّينت أن أفراد عينة الدراسة متفقون على قابلية تطبيق معايير تطبيق معايير الأداء الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (**H0**) وقبول الفرضية البديلة (**H1**) التي تنص على انه هناك امكانية تطبيق معايير الأداء عند مستوى دلالة (**α=0.05**) والتي تنص على قابلية تطبيق معايير تطبيق معايير الأداء الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية

التفسير:

تم الاتفاق على أن تطبيق معايير الأداء الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية، وهذا يدل على حرص معايير الأداء على متابعة أداء الأفراد والمدقين الداخليين، وكذا الحرص على متابعة التطور المهني والكفاءة اللازمة واكتساب مجموعة من المعارف والخبرات الجديدة، وهذا ربما ليتماشى مع التطورات الحاصلة في البيئة الدولية.

ثانيا–اختبار الفرضية الرئيسة الثانية:

تنص الفرضية الثانية على أنه يمكن تعزيز مصداقية القوائم المالية المعروضة من قبل المؤسسات الجزائرية،

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات المحور الثاني (1-15) تعزيز مصداقية القوائم المالية المعروضة من قبل المؤسسات الجزائرية "، وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: ⟶ P=1/2 (50%)

H_1: ⟶ P≠1/2 (50 %)

- الفرضية الصفرية *(H_0)*: وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

وسيتم إختبار هذه الفرضية من خلال ثلاث فرضيات الفرعية التالية:

1- **الفرضـــية الفرعية الأولى:** وتنص هذه الفرضـــية على أنه يمكن توفير الدقة في المعلومات المالية من خلال القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسات الجزائرية.

وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: ⟶ P=1/2 (50%)

H_1: ⟶ P≠1/2 (50 %)

- الفرضية الصفرية *(H_0)*: وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

الجدول رقم (24): نتائج اختبار T للعينة واحدة للتحقق من آراء عينة الدراســة حول توفر الدقة في المعلومات المالية في المجال الأول من المحور الثاني:

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
جميع فقرات المجال الأول	1.4089 6	0.3540 8	0.3522 4	32.571	0.000

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

- **نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الأولى:**

حسب نتائج إختبار **T** لعينة واحدة فيما يخص فقرات المجال الأول للمحور الثاني، تبّينت أن أفراد عينة الدراسة متفقون على إمكانية توفير الدقة في المعلومات المالية من خلال القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسات الجزائرية، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (**H0**) وقبول الفرضية البديلة (**H1**) التي تنص على انه هناك إمكانية توفير الدقة في المعلومات المالية عند مستوى دلالة (**α=0.05**) والتي تنص على إمكانية توفير الدقة في المعلومات المالية من خلال القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسات الجزائرية.

التفسير:

تم الإتفاق على إمكانية توفير الدقة في المعلومات المالية من خلال القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسات الجزائرية، وهذا راجع لتوفر المعلومات المالية على خاصية الموثوقية والشفافية وعلى نسبة ضئيلة من الأخطاء واكثر حيادية في النقل وكذا الأمانة في التعبير.

2- **الفرضية الفرعية الثانية:** وتنص هذه الفرضية على أنه هناك إمكانية تمثيل المعلومات للوقائع والأحداث المالية المعروضة ضمن القوائم المالية.

وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: ⟶ P=1/2 (50%)

H_1: ⟶ P≠1/2 (50 %)

- الفرضية الصفرية *(H_0)*: وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

الجدول رقم (25): نتائج اختبار T للعينة واحدة للتحقق من آراء عينة الدراسة حول تمثيل المعلومات للوقائع والاحداث المالية للمجال الثاني من المحور الثاني:

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
جميع فقرات المجال الثاني	1.57612	0.39623	0.39403	32.560	0.000

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

- **نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الثانية:**

حسب نتائج إختبار **T** لعينة واحدة فيما يخص فقرات المجال الثاني للمحور الثاني، بّينت أن أفراد عينة الدراسة متفقون على إمكانية تمثيل المعلومات للوقائع والأحداث المالية المعروضة ضمن القوائم المالية، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (**H0**) وقبول الفرضية البديلة (**H1**) التي تنص على إمكانية تمثيل المعلومات للوقائع والاحداث المالية عند مستوى دلالة (**α=0.05**) والتي تنص على إمكانية تمثيل المعلومات للوقائع والأحداث المالية المعروضة ضمن القوائم المالية.

التفسير:

تم الإتفاق على إمكانية تمثيل المعلومات للوقائع والأحداث المالية المعروضة ضمن القوائم المالية، لتوفر التمثيل الصادق والتوافق في وصف معين في فترة زمنية معينة للاحداث المالية، وأيضا تشير النتائج إلى أن الأفراد في العينة يعتقدون أن القوائم المالية تمثل المعلومات بشكل صحيح ودقيق، وهذا يعني أنهم يقبلون فكرة أن تكون القوائم المالية تعكس الوقائع والأحداث المالية الفعلية بطريقة دقيقة وموثوقة وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي.

3- **الفرضية الفرعية الثالثة:** وتنص هذه الفرضية على أنه هناك إمكانية قياس الأحداث والعمليات بدقة المعروضة ضمن القوائم المالية.

وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: ⟶ P=1/2 (50%)

H_1: ⟶ P≠1/2 (50 %)

- الفرضية الصفرية *(H_0)*: وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

الجدول رقم (26): نتائج اختبار T للعينة واحدة للتحقق من آراء عينة الدراســـة إمكانية قياس الأحداث والعمليات بدقة للمجال الثالث من المحور الثاني:

الفقرة	المتوســـط الحسابي	الانحـــراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
جميع فقرات المجال الثالث	1.45373	0.39632	0.3634325	30.025	0.000

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

- **نتيجة اختبار الفرضية الثالثة:**

حسب نتائج إختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المجال الثالث للمحور الثاني، بّينت أن أفراد عينة الدراسة متفقون على إمكانية قياس الأحداث والعمليات بدقة ضمن القوائم المالية المعروضة من قبل المؤسسات الجزائرية، وهذا يعني رفض الفرضية الصـــفرية (H0) وقبول الفرضـــية البديلة (H1) التي تنص على إمكانية قياس الأحداث والعمليات بدقة عند مســـتوى دلالة (α=0.05) والتي تنص على إمكانية قياس الأحداث والعمليات بدقة ضمن القوائم المالية المعروضة من قبل المؤسسات الجزائرية.

التفسير:

بمعنى آخر، النتائج تشير إلى أن الأفراد في العينة يعتقدون أن القوائم المالية المعروضة من قبل المؤسسات الجزائرية تمكنهم من قياس الأحداث والعمليات بدقة. يعني ذلك أنهم يقبلون فكرة أن يتم قياس الأحداث والعمليات بطريقة دقيقة وموثوقة من خلال القوائم المالية التي تقدمها تلك المؤسسات.

ثالثا–الفرضية الرئيسة الثالثة:

من أجل إختبار الفرضية الرئيسية الثالثة قمنا بإستخدام نماذج الإنحدار لدراسة العلاقة بين معايير التدقيق الداخلي وتعزيز مصداقية القوائم المالية، فنماذج الإنحدار تجيبنا على سؤالين:

- هل توجد علاقة بين المتغيرين؟
- ما هي قوة هذه العلاقة؟

فالسؤال الأول نجيب عليه من خلال إختبار فيشر، أما السؤال الثاني فنجيب عليه من خلال قيمة ميل خط الإنحدار (المعلمة b1).

وسيتم اختبار هذه الفرضية من خلال فرضيتين فرعيتين تاليتين:

1-إختبار الفرضية الفرعية الأولى: تنص هذه الفرضية على انه هناك علاقة ذو دلالة إحصائية بين تطبيق معايير الخصائص وتأثيره على تعزيز مصداقية القوائم المالية.

وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين معايير الخصائص وتعزيز مصداقية القوائم المالية، وذلك من خلال معادلة الإنحدار وأيضا ندعم ذلك بشكل الإنتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها

الجدول رقم (27): معادلة الإنحدار بين معايير الخصائص وتعزيز مصداقية القوائم المالية

المعايير الإحصائية للنموذج					المعلمات المقدرة	
معامل التحديد	F	درجة حرية البسط	درجة حرية المقام	Sig.	الثابت	b1
0.679	137.803	1.00	65	0، 000	0، 8330	0.734

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات SPSS

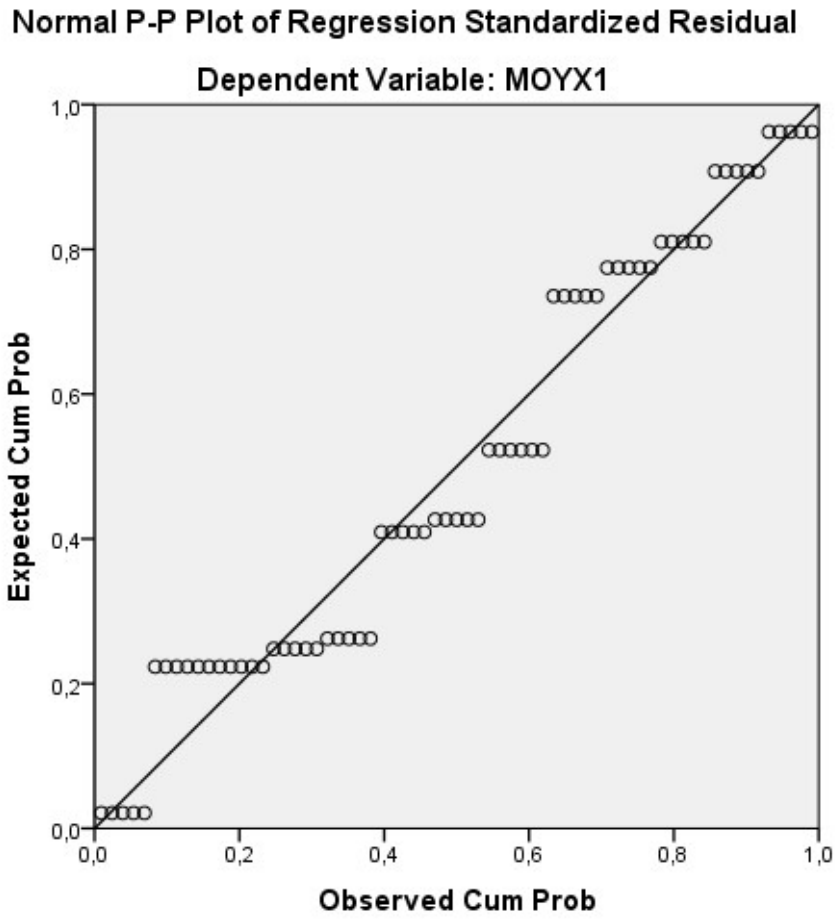
من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة المحسوب (sig) (0، 000) أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0، 05) وهذا ما يوضح وجود علاقة بين المتغيرين أي أن تطبيق معايير الخصائص تؤثر على تعزيز مصداقية القوائم المالية تأثير ذو دلالة إحصائية.

كما توضح إشارة المعلمة **b1 الموجبة** العلاقة الطردية بين المتغيرين، أما قيمة المعلمة والتي بلغت 0.734 فتوضح قوة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فكلما زاد تطبيق معايير الخصائص بوحدة واحدة زادت قيمة مصداقية القوائم المالية بـ 0.734 وحدة، أيضا يمكن الإستعانة بشكل الإنتشار لتوضيح هذه العلاقة بيانيا.

التفسير:

يوضح وجود علاقة بين المتغيرين أي أن تطبيق معايير الخصائص تؤثر على تعزيز مصداقية القوائم المالية تأثير ذو دلالة إحصائية، وهذا امر طبيعي جدا كون ان هذه المعايير تستجيب لتحسين جودة المعلومة المالية.

الشكل رقم (07): شكل الإنتشار بين معايير الخصائص وتعزيز مصداقية القوائم المالية



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ وجود علاقة خطية وطردية بين المتغيرين فكلما تم تطبيق معايير الخصائص بوحدة واحدة فإنها تؤثر على مصداقية القوائم المالية ب 0.734 وحدة.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين تطبيق معايير الخصائص تعزيز مصداقية القوائم المالية نؤكد على صحة الفرضية الفرعية الثالثة للفرضية الرئيسية الثانية والتي تنص على وجود تأثير ذو دلالة إحصائية بين جودة الخدمة وتحقيق خاصية الملائمة.

2-إختبار الفرضية الفرعية الثانية: من أجل إختبار الفرضية الرئيسية الثالثة قمنا بإستخدام نماذج الإنحدار لدراسة العلاقة بين تطبيق معايير الأداء وتعزيز مصداقية القوائم المالية، فنماذج الإنحدار تجيبنا على سؤالين:

- هل توجد علاقة بين المتغيرين؟
- ما هي قوة هذه العلاقة ؟

فالسؤال الأول نجيب عليه من خلال إختبار فيشر، أما السؤال الثاني فنجيب عليه من خلال قيمة ميل خط الإنحدار (المعلمة **b1**).-يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين معايير الأداء وتعزيز مصداقية القوائم المالية.

وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين معايير الأداء وتعزيز مصداقية القوائم المالية، وذلك من خلال معادلة الإنحدار وأيضا تدعيم ذلك بشكل الإنتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

الجدول رقم (28): معادلة الإنحدار بين معايير الأداء وتعزيز مصداقية القوائم المالية

المعايير الإحصائية للنموذج					المعلمات المقدرة	
معامل التحديد	F	درجة حرية البسط	درجة حرية المقام	Sig.	الثابت	b1
0.297	27.515	1.00	65	0، 000	0.681	0.535

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال نتائج إختبار فيشر يتبين لنا معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة المحسوب**0**) (**sig**) ، (**000**أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) وهذا ما يوضح وجود علاقة بين المتغيرين أي أن معايير الأداء تؤثر على تعزيز مصداقية القوائم المالية تأثير ذو دلالة إحصائية.

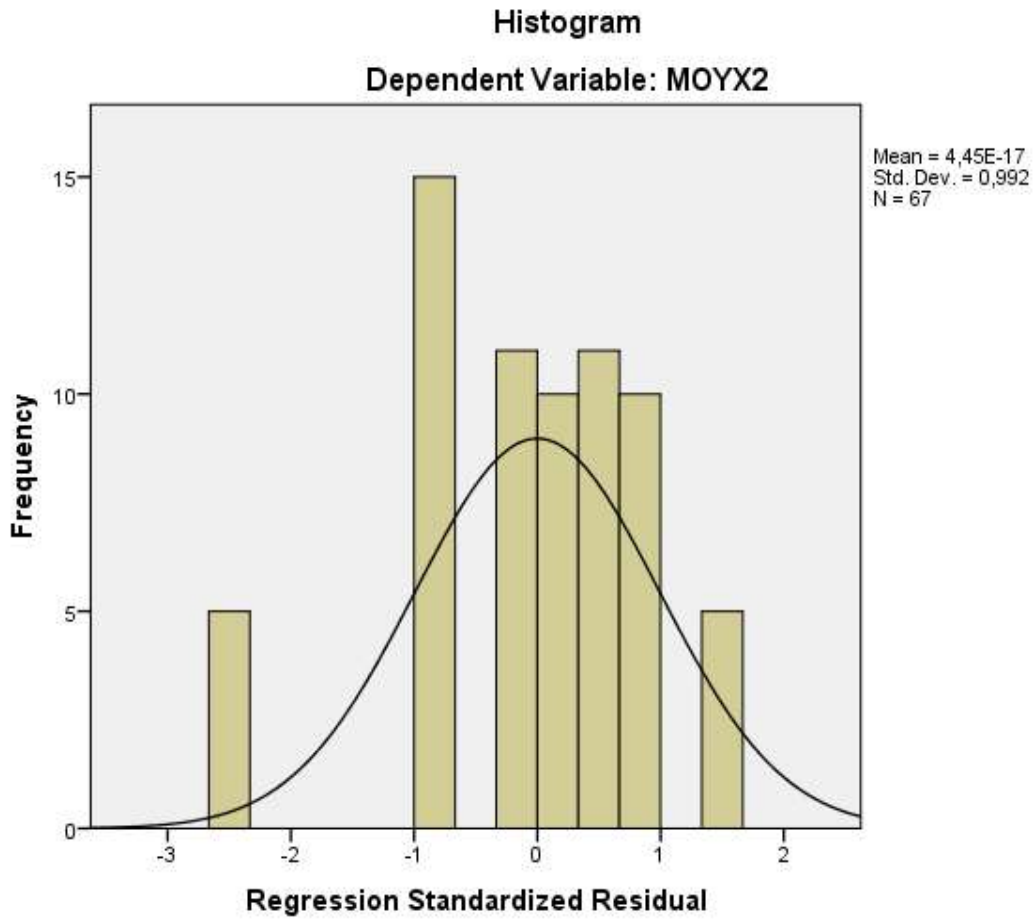
كما توضح إشارة المعلمة **b1** الموجبة العلاقة الطردية بين المتغيرين، أما قيمة المعلمة والتي بلغت **0.535**

فتوضح قوة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فكلما ارتفعت معايير الأداء بوحدة واحدة ارتفعت خاصية درجة الثقة بـ 0، 364 وحدة، أيضا يمكن الإستعانة بشكل الإنتشار لتوضيح هذه العلاقة بيانيا.

التفسير:

يوضح وجود علاقة بين المتغيرين أي أن تطبيق معايير الأداء تؤثر على تعزيز مصداقية القوائم المالية تأثير ذو دلالة إحصائية.

الشكل رقم (08): شكل الإنتشار بين معايير الأداء وتعزيز مصداقية القوائم المالية



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الشـــكل أعلاه نلاحظ وجود علاقة خطية وطردية بين المتغيرين فكلما زادت قيمة معايير الأداء أدى ذلك إلى زيادة قيمة درجة الثقة.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين معايير الأداء وزيادة درجة الثقة نؤكد على صحة الفرضية الفرعية الثالثة للفرضـية الفرعية الرئيسـية الثانية والتي تنص على وجود تأثير ذو دلالة إحصـائية بين معايير الأداء وتعزيز مصـداقية القوائم المالية.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال ما قمنا بعرضه في هذا الفصل، والمتعلق بالدراسة الإستبيانية لهذا الموضوع، وما تم إسقاطه ومحاولة الكشف عليه في الجانب التطبيقي؛ قمنا بتوزيع إستمارة إستبيان ورقي وإلكترونيا على مجموعة من المحاسبين ومدققي الحسابات وأساتذة جامعيين، وإطارات مختصة في تخصص المحاسبة وهذا المجال وبعد فرز الإجابات المقدمة من طرفهم، وتبويب نتائج الإستبيان بإستخدام أدوات التحليل الإحصائي من خلال البرنامج الإحصائي (SPSS.V.20)، حيث توصلنا من خلال تحليل ومناقشة نتائج هذه الدراسة إلى:

هناك إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية، كما من خلال هذا الفصل أن عيّنة الدراسة إتفقت على أن هناك إمكانية تطبيق معايير الخصائص الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية، كما توصلنا أيضا على أن هناك إمكانية تطبيق معايير الأداء الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية، وكما توصلنا أيضا أن عينة الدراسة إتفقت على إمكانية تعزيز مصداقية القوائم المالية المعروضة من قبل المؤسسات الجزائرية وبالتالي هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي وبين تأثيرها على تعزيز مصداقية القوائم المالية.

خـــاتمة عـــامة

الخاتمة:

تم في هذا الدراسة التطرق لموضوع دور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية والذي يعتبر من أهم المواضيع نظرا لأهميته في النشاط الاقتصادي والمؤسسات الاقتصادية، كونها تمثل الأحداث والوقائع الاقتصادية وبصورة صادقة وواقعية في مختلف المؤسسات، حيث إشتملت دراستنا، دراسة إستبيانية تم توزيع 67 عينة على عدة فئات مختلفة، التي تمثلت في مختلف المهنيين من بينهم (محاسب أو مراجع داخلي، محافظ حسابات أو خبير محاسبي، أكاديميين) وذلك من خلال إبراز دور وأهمية التدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية.

ومن خلال معالجة الإشكالية كيف يمكن أن يؤثر تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي على تعزيز مصداقية القوائم المالية؟

تم التوصل إلى أن هناك إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية.

ومنه إستنتجنا أن هناك إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية، كما أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية يوضح وجود علاقة بين المتغيرين أي أن تطبيق معايير الخصائص تؤثر على تعزيز مصداقية القوائم المالية، ووجود أيضا علاقة بين المتغيرين أي أن تطبيق معايير الأداء تؤثر على تعزيز مصداقية القوائم المالية تأثير ذو دلالة إحصائية.

النتائج:

من خلال دراستنا توصلنا إلى النتائج التالية:

- مدى أهمية التدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية.
- التطرق إلى إجراءات وأساليب التدقيق الداخلي لتعزيز مصداقية القوائم المالية.
- التعرف على مختلف الحالات الناتجة عن تسوية وتعزيز مصداقية وموثوقية القوائم المالية جراء ومن خلال تطبيق قواعد وإجراءات المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.
- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين معايير الخصائص وتعزيز مصداقية القوائم المالية.
- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين معايير الأداء وتعزيز مصداقية القوائم المالية.
- أن معايير الخصائص تؤثر على تعزيز مصداقية القوائم المالية تأثير ذو دلالة إحصائية.
- أن معايير الأداء تؤثر على تعزيز مصداقية القوائم المالية تأثير ذو دلالة إحصائية.

الإقتراحات والتوصيات:

من خلال الدراسة النظرية والدراسة الإستبيانية توصل الباحثان للنتائج التالية:

- تعزيز مصداقية القوائم المالية يتطلب اتباع معايير التدقيق الداخلي الدولية بدقة ودقة عالية.

- تحديد وتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية، يجب أن يكون لديك فهم دقيق لمعايير التدقيق الداخلي الدولية المعترف بها عالمياً، مثل معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الأمريكي (IIA)، والمبادئ الأساسية لممارسة التدقيق الداخلي الصادرة عن مجلس المعايير التدقيق الداخلي الدولي (IIA Standards).

- تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي، يجب أن يكون فريق التدقيق الداخلي مستقلاً وغير تابع لأي جهة معينة في المنظمة. ينبغي أن يكون لدى فريق التدقيق الداخلي القدرة على الوصول إلى المعلومات اللازمة والتحقق من صحتها بدون تدخل خارجي غير مشروع.

- توفير التدريب والتطوير المستمر، يجب أن يكون لفريق التدقيق الداخلي المهارات والمعرفة اللازمة لأداء مهامه بكفاءة. ينبغي توفير التدريب المستمر وفرص التطوير المهني لأعضاء الفريق لمواكبة التطورات في مجال التدقيق الداخلي واكتساب المعرفة الجديدة.

- تنفيذ عمليات التدقيق بشكل شامل، ينبغي أن يتم تنفيذ عمليات التدقيق بشكل شامل ودقيق، مع التركيز على تقييم المخاطر وتحليل الأداء المالي والمراقبة الداخلية. يجب أن تشمل عمليات التدقيق تقييم العمليات المالية والإدارية ومتطلبات الامتثال.

- التواصل الفعال مع الإدارة العليا، يجب أن يكون هناك تواصل فعال بين فريق التدقيق الداخلي والإدارة العليا. ينبغي مشاركة نتائج التدقيق وتوصياته بشكل منتظم مع الإدارة العليا، وتعزيز التعاون والتنسيق معهم لتحقيق التحسينات اللازمة.

- توثيق العمليات والنتائج، يجب أن يكون هناك توثيق شامل ومنهجي لعمليات التدقيق والنتائج المستندة إلى الأدلة. يساعد التوثيق المناسب في تعزيز مصداقية القوائم المالية ويسهل التدقيق اللاحق والمراجعة.

- التحسين المستمر، يجب أن تكون هناك إرادة مستمرة للتحسين في عملية التدقيق الداخلي. ينبغي مراجعة العمليات والمنهجيات بانتظام وتحليل النتائج وتنفيذ التحسينات اللازمة لتعزيز الكفاءة والمصداقية.

قائمة المراجع

✓ الكتب

1. البيومي، محمود محمد عبد السلام، المحاسبة والمراجعة في ضوء المعايير وعناصر الإفصاح في القوائم المالية، مصر 2003.
2. حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية.
3. د.سعاد معاليم_ د.عادل بومجان، الإدارة المالية الحديثة، الاردن –عمان، دار اسامة للنشر والتوزيع، 2017.
4. د.طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، مصر، كلية التجارة–جامعة عين الشمس، 2005.
5. د.محمد تيسير الرجبي، تحليل القوائم المالية، القاهرة_الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، الطبعة الأولى، 2014.
6. د.محمد زامل فليح الساعدي م. حكيم حمود فليح الساعدي، التدقيق الداخلي في الشركات العامة على وفق معايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، 2019.
7. د.محمد محمود عبد المجيد، د.عاطف محمد العوام، دراسات في نظرية المحاسبة، مصر القاهرة، جامعة عين شمس، 2000.
8. الدكتور خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، عمان–مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2013.
9. دليل التدقيق الداخلي، الوكالة اليمنية الدولية للتنمية.
10. عباس مهدي، الشيرازي، نظرية المحاسبة ذات السلاسل، الكويت، 1990.
11. لطفي، أمين السيد أحمد، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، القاهرة (مصر)، الدار الجامعية، 2005.

✓ المجلات والمقالات:

1. أحمد مهدي صاحي، وليد عاشور خالد، تقييم فعالية حوكمة تقنية المعلومات في تحقيق سلامة وموثوقية القوائم المالية (دراسة تطبيقية على المصارف التجارية العاملة في العراق)، مجلة الكوت للعلوم الإقتصادية والإدارية، 2018.
2. أيمن عبد الرحيم، مجلة التدقيق الداخلي، 2019.
3. البشير الزبيدي، جمال خليفاتي، أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على مصداقية القوائم المالية –دراسة ميدينية، مجلة البحوث الإقتصادية المتقدمة، 2022.
4. بوطرة فضيلة، خالد جمال الجعارات، دور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS والتدقيق الداخلي في ضبط ممارسات المحاسبة الإبداعية، جامعة أم البواقي العربي بن مهيدي، جامعة أم البواقي العربي بن مهيدي، 2017.
5. د.زغبة طلال –د.شريط حسين الأمين، أهمية التدقيق الداخلي كأداة لقياس جودة القوائم المالية –دراسة عينية من المؤسسات الاقتصادية–جامعة محمد بوضياف المسيلة / الجزائر.
6. د.مداحي عثمان، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة البليدة، 2012.
7. زروقي هشام، وظيفة التدقيق الداخلي كالية رقابية للحد من احتيالية المحاسبة الإبداعية، 2021.
8. صامد عبد الأمير سعيد –فاطمة صالح الغربان، جودة عمل أجهزة التدقيق الداخلي، جودة عمل أجهزة التدقيق الداخلي، كلية الإدارة والإقتصاد –الجامعة المستنصرية، ، 2020
9. طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، 2020.

10.طالب عبد العزيز، محمد بلمداني، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، جامعة البليدة، 2020.

11.محمد يوسف، عبد الرحيم، دور التوسع الإفصاح عن التقديرات المحاسبية في الحد من غموض التقارير المالية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، 2022.

✓ **محاضرات:**

12.الدكتور أحمد لعماري والدكتورة حكيمة مناعي، ملخص محاضرات في مادة التدقيق المالي والمحاسبي، جامعة الحاج لخضر باتنة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير-قسم علوم التسير، 2013-2014.

13.زوليخة، بختي، محاضرات في مقياس التدقيق المالي، جامعة جيلالي ليابس سيدي بلعباس -كلية العلوم اللإقتصادية والتجارية وعلوم التسير، سيدي بلعباس، 2020/2019.

14.عبد الصمد، مدخل إلى التدقيق المحاسبي، محاضرات مقياس التدقيق والمراقبة الداخلية، 2017.

15.محاضرات في مقياس التدقيق المالي، جامعة جيلالي ليابس سيدي بلعباس -كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير، 2020-2019.

16.ملخص محاضرات في مادة التدقيق المالي والمحاسبي، جامعة الحاج لخظر باتنة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير-قسم علوم التسير، 2013-2014

✓ **المذكرات والرسائل الجامعية:**

1. إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية (رسالة ماجستير)، 2012/2011، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسير -قسم العلوم التجارية -جامعة قاصدي مرباح-ورقلة-
2. رنده محمد سعيد أبو شعبان، دور التدقيق الداخلي في تقييم إدارة المخاطر التشغيلية -(رسالة ماجستير محاسبة والتمويل)، الجامعة الإسلامية – غزة، 2016.
3. زوينة، بن فرج، المخطط المحاسبي البنكي بين المراجعة النظرية وتحديات التطبيق، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس-سطيف-، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسير، 2013-2014.
4. سامي، لزعر محمد، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي (رسالة ماجيستر)، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسير، قسنطينة، جامعة منتوري، 2012/2011.
5. سوسة بدر الدين، توحيد القوائم المالية وتدقيقها، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير المالية، 2012-2011.
6. شفيقة بوزيد، التكامل بين التدقيق المحاسبي والتدقيق الشرعي وأثره على الأداء المالي للمصاريف الإسلامية، رسالة ماجستير، جامعة فرحات عباس -سطيف1-، 2012-2013.
7. شفيقة بوزيد، التكامل بين التدقيق المحاسبي والتدقيق الشرعي وأثره على الأداء المالي للمصاريف الإسلامية، رسالة ماجستير، جامعة فرحات عباس -سطيف1-، 2012-2013.
8. القرالة، مثقال حمود سالم، أثر إستخدام تكنولوجيا المعلومات على مصداقية القوائم المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين(رسالة ماجستير)، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2011.

الملاحق

الملحق رقم 01: الإستبيان

جامعة محمد خيضر–بسكرة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلــوم المالية والمحاسبية

الإستبيـــان

الأخ الفاضل...، الأخت الفاضلة....،

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته...،

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذه الاستبانة التي صممت لجمع المعلومات اللازمة للدراسة التي نقوم بإعدادها استكمالا للحصول على شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبية – تخصص محاسبة، بعنوان: **دور المعايير الدولية لتدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية.**

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على علاقة الارتباط والأثر بين التدقيق الداخلي ومصداقية القوائم المالية محل الدراسة، ونظرا لأهمية رأيكم في هذا المجال، نأمل منكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبانة بدقة، حيث أن صحة النتائج تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجابتكم، لذلك نهيب بكم أن تولوا هذه الاستبانة اهتمامكم، فمشاركتكم ضرورية ورأيكم عامل أساسي من عوامل نجاحها.

وتفضلوا بقبول فائق التقدير والاحترام

القسم الأول: البيانات الشخصية

1- المؤهل العلمي

ليسانس

ماستر

ماجستير

دكتوراه

أخرى:

2- التخصص:

محاسبة

محاسبة وتدقيق

محاسبة وجباية

أخرى:

3- الاختصاص الوظيفي:

محاسب أو مراجع داخلي

محافظ حسابات أو خبير محاسبي

أكاديمي

أخرى:

4- الخبرة المهنية

أقل من 10سنوات

من 11 سنة الى 20 سنة

أكثر من 21 سنة

5- الإطلاع على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي:

بشكل جيد

بشكل عام

لست مطلع

القسم الثاني: أسئلة الإستبيان

المحور الأول: إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

المجال الأول: معايير الخصائص

والمرجو تحديد درجة موافقتك أو عدم موافقتك عنها، وذلك بوضع علامة (×) في المربع المناسب لاختيارك.

الرقم	الأسئلة	موافق	محايد	غير موافق
1	يسمح تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي بإدارة نشاط التدقيق بما يضيف قيمة مضافة للمؤسسة.			
2	تساهم معايير الخصائص في تحديد الخصائص التي يجب توفرها في المؤسسات والأفراد الذين يمارسون التدقيق الداخلي.			
3	التقيد بالمعايير الدولية المهنية الازمة لممارسة التدقيق الداخلي يشكل أمرا أساسيا وضروريا لتمكين المدققين الداخلين من أداء المسؤوليات الملقاة على عاتقهم.			
4	يتم تأدية أنشطة التدقيق الداخلي في بيئات قانونية وثقافية مختلفة ومتنوعة، وفي داخل منظمات تختلف من حيث العرض والحجم والتعقيد والهيكلة.			
5	تحدد المعايير الدولية للتدقيق الداخلي إستقلالية وموضوعية المدققين الداخليين بحيث يجب أن يظل المدققون الداخليون مستقلون وأن يؤدوا عملهم بموضوعية.			

المجال الثاني: معايير الأداء

الرقم	الأسئلة	موافق	محايد	غير موافق
1	تقوم معايير الأداء بتناول طبيعة التدقيق الداخلي وتحدد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة.			

2	تحدد معايير الأداء طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتعد بمثابة معايير للجودة وترتبط معايير الأداء بالتخطيط للعمل وإدارة وتنفيذ وتوصيل النتائج.			
3	تحدد معايير الأداء طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتعد بمثابة معايير للجودة وترتبط معايير الأداء بالتخطيط للعمل وإدارة وتنفيذ وتوصيل النتائج			
4	تشتمل معايير الأداء على وصف طبيعة التدقيق الداخلي وتوفر المعايير التي يمكن من خلالها الحكم على جودة أداء التدقيق الداخلي.			
5	تعطي معايير الأداء وصفا لتطبيق معايير في انواع معينة من مهام التدقيق الداخلي عن طريق النشاطات التأكيدية والاستشارية التي يقوم بها المدققون الداخليون.			
6	تساهم معايير الأداء في التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات والإجراءات المتعلقة بالضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها.			

المحور الثاني: تعزيز مصداقية القوائم المالية

المجال الأول: توفر الدقة في المعلومات المالية

والمرجو تحديد درجة موافقتك أو عدم موافقتك عنها، وذلك بوضع علامة (×) في المربع المناسب لاختيارك.

الرقم	الأسئلة	موافق	محايد	غير موافق
1	يجب الإعتماد على معلومات صحيحة تتمتع بالدقة اللازمة والذي من اساسه تبنى على أساسه القوائم المالية بمختلف أنواعها.			
2	ينبغي على المعلومات المالية ان تتبع الأساليب المحاسبية في تسجيل العمليات أي استخدام وتطبيق قواعد ومبادئ المحاسبة.			
3	يجب على المعلومات المالية أن تكون خالية من العيوب والنواقص عن طريق الإلتزام بقواعد المحاسبية.			
4	تحدد درجة الدقة في المعلومات المالية وذلك بمدى تمثيل المعلومات للموقف او الحدث الذي تصفه.			

5	ترتبط درجة الدقة في المعلومات المالية على احتياجات المستخدم وطبيعة المشكلة، ودرجة مساهمتها في صنع واتخاذ القرار الرشيد الذي تحدده النتائج المحققة.			

المجال الثاني: تمثيل المعلومات للوقائع والاحداث المالية

الرقم	الأسئلة	موافق	محايد	غير موافق
1	يجب على المعلومات ان تعكس حقيقة ما حدث بالفعل خلال العام المالي وان تكون هذه المعلومات المالية دقيقة لما حصل في الواقع.			
2	يجب ان تسمح المعلومات المالية بقياس وتقييم القرارات بشكل اساسي في مختلف الانشطة التي تمارسها المؤسسة الاقتصادية لكي تكون ذات اهمية في عملية اتخاذ القرارات.			
3	يجب ان يوفر نظام المعلومات المحاسبي معلومات مالية ذات طابع تحليلي بحيث يتم مقارنة الاداء الفعلي مع الخطط المرسومة.			
4	تكمن علاقة المعلومات للوقائع المالية والاحداث المالية بتوقيت الحصول على المعلومة في ان عملية اتخاذ القرار وتكون محددة بمدة زمنية وتوفر المعلومة خلال تلك الفترة بما يؤثر على وجهة اتخاذ القرار.			
5	لابد من استخدام المعلومات المالية في تصحيح معلومات حالية أو مستقبلية، بحيث يمكن الاعتماد عليها في تقييم مدى صحة توقعات السابقة وأن تتمتع المعلومات المالية بقدرة عالية على التقييم الإرشادي للقرارات الماضية وقيمة التنبؤ بالمستقبل.			

المجال الثالث: إمكانية قياس الأحداث والعمليات بدقة

الرقم	الأسئلة	موافق	محايد	غير موافق
1	يتم التعبير عن درجة الدقة في المعلومات المالية وذلك من خلال درجة تمثيل المعلومات لكل من الاحداث المتوقعة في الماضي والحاضر والمستقبل.			
2	كلما زادت دقة المعلومات المالية زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية او عن التوقعات المستقبلية.			

3	لكي تكون المعلومة ملائمة وبدقة يجب من الضروري توفرها في الوقت المناسب، حيث ان تأخر وقت توفر المعلومة عن الوقت الحاجة اليها يجعلها معلومة عادية (بدون منفعة).			
4	يعتبر الصدق في التعبير عن القوائم المالية هو وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات المالية والأحداث المراد عرضها في القوائم المالية أي أن تكون المعلومة معبرة بصدق عن المضمون الذي تهدف إليه.			
5	تهدف معرفة مدى تطور أو تراجع الحالة المالية للمؤسسة وذلك من خلال مقارنة معلومات لعدة سنوات لنفس المؤسسة، حيث في هذه الحالة من الضروري وضع نتائج لعدة سنوات على القوائم المالية.			

الملحق رقم 02: قائمة تحكيم الإستبيان

الأستاذ: عزوز ميلود (أستاذ تعليم عالي)

الأستاذة: العمري أصيلة (أستاذة محاضرة)

الأستاذة: نوبلي نجلاء (أستاذة محاضرة)

الملحق رقم 03: نتائج اختبار الفاكرومباخ

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
،857	،626	11

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
،891	،786	15

الملحق رقم 04: test T

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
MOYX1	40 ،119	66	،000	1 ،46811	1 ،3951	1 ،5412

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
MOYX2	36 ،496	66	،000	1 ،47264	1 ،3921	1 ،5532

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
MOYY1	32 ،571	66	،000	1 ،40896	1 ،3226	1 ،4953

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
MOYY2	32 ،560	66	،000	1 ،57612	1 ،4795	1 ،6728

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
MOYY3	30 ،025	66	،000	1 ،45373	1 ،3571	1 ،5504

الملحق رقم 05: الإنحدار الخطي البسيط

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	،383	،095		4 ،038	،000
	MOYY	،734	،062	،824	11 ،739	،000

a. Dependent Variable: MOYX1

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	،681	،155		4 ،400	،000
	MOYY	،535	،102	،545	5 ،245	،000

a. Dependent Variable: MOYX2