الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

جامعة محمد خيضر – بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلـوم التجـاريـة

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences Commerciales

الموضـــــــــــــــوع

أثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية (دراسة آراء عينة من المهنيين في مجال المحاسبة)

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محـــــاسبة وتدقيـــق

إعداد الطالبان:
عبد الرؤوف بوليف
هشـــام جـــلال

الأستاذ المشرف:
الدكتور عبد الحليم سعيدي

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّـفـة	مؤسسة الانتماء
1	سليم بن رحمون	أستاذ محاضر"ب"	رئيسا	**جامعة بسكرة**
2	عبد الحليم سعيدي	أستاذ محاضر"ب"	مشرفا	**جامعة بسكرة**
3	نبيل قطاف	أستاذ مساعد"أ"	ممتحنا	**جامعة بسكرة**

السنة الجامعية: 2020/2019

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

جامعة محمد خيضر – بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلـوم التجـاريـة

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences Commerciales

الموضـــــــــــــــوع

أثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية (دراسة آراء عينة من المهنيين في مجال المحاسبة)

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محـــــاسبة وتدقيـــق

إعداد الطالبان:
عبد الرؤوف بوليف
هشـــام جـــلال

الأستاذ المشرف:
الدكتور عبد الحليم سعيدي

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّـفـة	مؤسسة الانتماء
1	سليم بن رحمون	أستاذ محاضر"ب"	رئيسا	**جامعة بسكرة**
2	عبد الحليم سعيدي	أستاذ محاضر"ب"	مشرفا	**جامعة بسكرة**
3	نبيل قطاف	أستاذ مساعد"أ"	ممتحنا	**جامعة بسكرة**

السنة الجامعية: 2020/2019

كلمة شكر وتقدير

الحمد والشكر لله تعالى الذي تتم بنعمته الصالحات والصلاة والسلام على رسوله الكريم ومن اتبعه بإحسان إلى يوم الدين

عرفانا منا بالمساعدات التي قدمت لنا حتى رأى عملنا هذا النور نتقدم بجزيل الشكر والتقدير والعرفان إلى أستاذنا الفاضل: الدكتور سعيدي عبد الحليم الذي قبل تواضعا وكرامة الإشراف على هذا العمل, فله أخلص تحية وأعظم تقدير على كل ما قدمه لنا من توجيهات وإرشادات, وعلى كل ما خصنا به من جهد ووقت طوال إشرافه على هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل طاقم أساتذة العلوم التجارية وإلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد, إلى كل من أمدنا بيد العون ولو بكلمة مشجعة.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل أعضاء لجنة المناقشة الذين أخصونا بوقتهم لقراءة وتقييم هذا العمل فلهم كل الشكر والتقدير

بوليف عبد الرؤوف

جـــلال هشـــام

ملخص:

تهدف هذه المذكرة إلى دراسة أثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية، وذلك من خلال معالجة الإشكالية الرئيسية التي تتمحور حول أثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية، حيث قمنا بالتطرق إلى الموضوع من مختلف جوانبه النظرية بداية بالتعرف على المعايير الدولية للمراجعة الداخلية ثم التعرف على القوائم المالية والتطرق أيضا إلى جودة القوائم المالية، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قمنا في الجانب التطبيقي منه بإعداد استمارة استبيان، تم استخدامها مع مجموعة من المهنيين في مجال المحاسبة، وقد تم تحليل البيانات المتحصل عليها من استمارة الاستبيان باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (spss) وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة بين معايير المراجعة الداخلية وتحقيق جودة القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: معايير المراجعة الداخلية، القوائم المالية، جودة القوائم المالية.

Summary:

The present note aime to study the impact of international audit standards on the quality of financial regulations by addressing the major problems that shift around the impact of international internal audit standards on the quality of financial statements. We have already addressed the subject in various conceptual aspects of the international internal audit standards and then introduced the financial statements and rules and also addressed the quality of the financial statements, and to achieve the objectives of this study we have, in the applied area, prepared a survey, wich was used with a group of professional accountants in accounting. The data obtained from the questionnaires were analyzed using the statistical analysis program (SPSS) and the study found that there was a relationship between the internal audit standards and quality of the financial statements.

Key words : internal audit standards, financial statements, quality of financial statements

فهرس المحتويات

قائمة المحتويات	رقم الصفحة
كلمة شكر وتقدير	-
ملخص	-
فهرس المحتويات	I
قائمة الجداول	IV
قائمة الأشكال	V
قائمة الملاحق	VI
المقدمة العامة	أ-ح
الفصل الأول: الإطار النظري	1
المبحث الأول: المعايير الدولية للمراجعة الداخلية	1
المطلب الأول: مدخل مفاهيمي حول معايير المراجعة الداخلية	1
أولا: تعريف معايير المراجعة الداخلية	1
ثانيا: أهداف معايير المراجعة الداخلية	1
ثالثا: أهمية معايير المراجعة الداخلية	2
رابعا: خصائص معايير المراجعة الداخلية	2
المطلب الثاني: المنظمات الدولية لإصدار معايير المراجعة الداخلية	3
أولا: التعريف بمعهد المدققين الداخليين	3
ثانيا: الحاجة إلى بمعهد المدققين الداخليين	3
ثالثا: الشهادات التي يمنحها معهد المدققين الداخليين	4
المطلب الثالث: إصدارات معايير المراجعة الداخلية	5
أولا : الإصدار الأول	5
المجموعة الأولى: 100- معايير خاصة بالإستقلال المهني	5
المجموعة الثانية: 200- معايير خاصة بكفاءة الآداء المهني	5
المجموعة الثالثة: 300- نطاق العمل	7
المجموعة الرابعة: 400- معايير خاصة بتنفيذ أعمال المراجعة	8
المجموعة الخامسة: 500- معايير خاصة بإدارة العمل في قسم المراجعة الداخلية	8
ثانيا : الإصدار الثاني	11

المجموعة الأولى : معايير الصفات	11
المجموعة الثانية : معايير الآداء	12
المبحث الثاني: القوائم المالية	15
المطلب الأول: تعريف وأهداف القوائم المالية	15
أولا: مفهوم القوائم المالية	15
ثانيا: أهداف القوائم المالية	16
المطلب الثاني: مستخدمي القوائم المالية	16
المطلب الثالث: محتوى القوائم المالية	17
أولا: الميزانية (قائمة المركز المالي)	18
أ: مفهوم الميزانية	18
ب:مكونات الميزانية	19
ثانيا: حساب النتائج (قائمة الدخل)	21
أ: تعريف حساب النتائج	21
ب: عناصر حساب النتائج	21
ثالثا: جدول تدفقات الخزينة	22
رابعا: جدول تغيرات الأموال الخاصة (قائمة تغير حقوق الملكية)	23
أ: تعريف جدول تغيرات الأموال الخاصة	23
ب: مكونات جدول تغيرات الأموال الخاصة	23
خامسا: الملاحق	25
أ: تعريف الملحق	25
ب: محتوى الملحق	25
المبحث الثالث: جودة القوائم المالية	26
المطلب الأول: مفهوم جودة القوائم المالية	26
المطلب الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية	26
أولا: الملائمة	26
ثانيا: المصداقية	27
ثالثا: الدقة	27
رابعا: التوقيت المناسب	27

خامسا: الفهم والاستيعاب	27
سادسا: الأهمية والإفصاح الأمثل للمعلومات	28
سابعا: الكفاية	28
المطلب الثالث: معايير جودة القوائم المالية	28
1- معايير قانونية	28
2- معاير رقابية	28
3- معايير مهنية	28
4- معايير فنية	29
المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في جودة القوائم المالية	29
الفصل الثاني: الجانب التطبيقي	34
تمهيد	34
المبحث الأول: مراحل إعداد استمارة الدراسة الاستبيانية	35
المطلب الأول: تحضير استمارة الاستبيان	35
1- مرحلة التصميم	35
2- مرحلة إعادة التصميم	36
3- مرحلة التصميم النهائي للاستبيان	36
المطلب الثاني: هيكل استمارة الاستبيان	36
1- السمات الشخصية	36
2- محاور الاستبيان	37
المطلب الثالث: اختبار صدق وثبات الاستبيان	39
1- اختبار صدق الاستبيان	39
2- ثبات الاستبيان	41
3- معايير قياس الاستبيان	42
4- الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية	42
المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية	47
المطلب الأول: نشر وإدارة استمارة الاستبيان	48
المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة	49
1- مجتمع الدراسة	49

2- عينة الدراسة	49
المطلب الثالث: الحدود الزمنية والمكانية للدراسة	49
1- الحدود المكانية	49
2- الحدود الزمنية	49
3- الحدود البشرية	50
4- الحدود الموضوعية	50
المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات	50
المطلب الأول: الأساليب الإحصائية المستخدمة في البحث	50
المطلب الثاني: اختبار الفرضيات	54
خلاصة الفصل	78
الخاتمة العامة	79
قائمة المراجع	84

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
01	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور الأول	40
02	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني و الدرجة الكلية للمحور الثاني	40
03	نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان	41
04	درجات مقياس ليكرت للإستبيان	42
05	المؤهل العلمي	43
06	التخصص الأكاديمي	44
07	الوظيفة المهنية	45
08	سنوات الخبرة المهنية المكتسبة	46
09	قيمة معامل كولموجروف و القيمة الاحتمالية	51
10	طول خلايا مقياس ليكرت لاستبيان الدراسة	54
11	إمكانية وجود متطلبات تطبيق معايير الصفات	56
12	إمكانية وجود متطلبات تطبيق معايير الآداء	58
13	معادلة الإنحدار بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير	61

	القانونية	
14	معادلة الإنحدار بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية	63
15	معادلة الإنحدار بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية	65
16	معادلة الإنحدار بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية	67
17	معادلة الإنحدار بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية	69
18	معادلة الإنحدار بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية	71
19	معادلة الإنحدار بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية	73
20	معادلة الإنحدار بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية	75

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	44
02	توزيع أفراد العينة حسب التخصص الأكاديمي	45
03	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة المهنية	46
04	توزيع أفراد العينة حسب سنوات خبرتهم المهنية	47
05	شكل الإنتشار بين معايير الصفات و جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية	62
06	شكل الإنتشار بين معايير الصفات و جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية	64
07	شكل الإنتشار بين معايير الصفات و جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية	66
08	شكل الإنتشار بين معايير الصفات و جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية	68
09	شكل الإنتشار بين معايير الآداء و جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية	70
10	شكل الإنتشار بين معايير الآداء و جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية	72
11	شكل الإنتشار بين معايير الآداء و جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية	74
12	شكل الإنتشار بين معايير الآداء و جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية	76

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	الميزانية المالية أصول
02	الميزانية المالية خصوم
03	حساب النتائج حسب الطبيعة
04	حساب النتائج حسب الوظيفة
05	جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة)
06	جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة)
07	جدول تغير الأموال الخاصة
08	استمارة الاستبيان

تمهيد:

تكتسي المعلومات المحاسبية أهمية بالغة بالنسبة للأطراف المستعملة لها سواء كانت هذه الأطراف داخلية أو خارجية حيث تلعب هذه المعلومات دورا أساسيا في توجيه وترشيد القرارات لمستعملي القوائم المالية من خلال معالجة وتحليل هذه المعلومات ثم اتخاذ القرار المناسب وهذا بالاعتماد على مؤشرات محددة مسبقا.

إن مستخدمي القوائم المالية يسعون للحصول على معلومات محاسبية ذات جودة أي تتميز بالوضوح والدقة والمصداقية....إلخ.

إن جودة المعلومات المحاسبية تتحكم فيها مجموعة من العوامل قد يكون أحد هذه العوامل هو معايير المراجعة الداخلية الدولية ومنه يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية لموضوع الدراسة وهي:

ما هو أثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية ؟

– الأسئلة الفرعية لإشكالية الدراسة:

السؤال الرئيسي الأول: هل هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير المراجعة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية ؟

السؤال الفرعي الأول: هل هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير الصفات في المؤسسة الإقتصادية ؟

السؤال الفرعي الثاني: هل هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير الآداء في المؤسسة الإقتصادية ؟

السؤال الرئيسي الثاني: هل هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين تطبيق معايير المراجعة الداخلية وتحقيق جودة القوائم المالية؟

السؤال الفرعي الأول: هل هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية)؟

السؤال الفرعي الثاني: هل هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية)؟

– فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية الأولى: هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير المراجعة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية.

الفرضية الفرعية الأولى: هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير الصفات في المؤسسة الإقتصادية.

الفرضية الفرعية الثانية: هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير الآداء في المؤسسة الإقتصادية.

الفرضية الرئيسية الثانية: هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين تطبيق معايير المراجعة الداخلية وتحقيق جودة القوائم المالية.

الفرضية الفرعية الأولى: هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية).

الفرضية الجزئية الأولى: هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

الفرضية الجزئية الثانية: هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

الفرضية الجزئية الثالثة: هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

الفرضية الجزئية الرابعة: هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية .

الفرضية الفرعية الثانية: هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية)

الفرضية الجزئية الأولى: هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

الفرضية الجزئية الثانية: هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

الفرضية الجزئية الثالثة: هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

الفرضية الجزئية الرابعة: هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في تسليط الضوء على زاوية من زوايا موضوع المراجعة الداخلية وهو أثر معايير المراجعة الداخلية الدولية على جودة القوائم المالية، فكل الدراسات ركزت على أثر عملية المراجعة الداخلية وأهملت أثر معايير المراجعة الداخلية الدولية.

- أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

أ- التعرف على معايير المراجعة الداخلية الدولية.

ب- التعرف على مختلف القوائم المالية وبيان أهميتها.

ت- التعرف على مؤشرات جودة القوائم المالية.

ث- التعرف على مدى تأثير معايير المراجعة الداخلية الدولية على جودة القوائم المالية.

- حدود الدراسة:

يتم تحديد إطار الدراسة في:

أ- الحدود المكانية: تتعلق هذه الدراسة في الجزائر كونها دراسة إستبيانية على مجموعة من المهنيين في مجال المحاسبة في الجزائر.

ب- الحدود الزمنية: دامت فترة الدراسة من شهر جويلية 2020 إلى غاية شهر سبتمبر من سنة 2020.

- مبررات اختيار الموضوع:

- علاقة الموضوع بالتخصص المدروس (محاسبة وتدقيق).
- حاجة المؤسسات والشركات الماسة للمراجعة الداخلية.
- الاهتمام بموضوع المراجعة الداخلية الدولية في السنوات الأخيرة من طرف الباحثين والمؤسسات بعد أن كان الاهتمام منصبا على المراجعة الخارجية بشكل كبير.

- منهج الدراسة:

تستدعي طبيعة البحث وخصوصية الموضوع التعامل مع عدة مناهج بطريقة متكاملة ومتناسقة من أجل الإلمام بموضوع الدراسة، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي للوقوف على أهم المصطلحات والمفاهيم وتقديم الشروح الأساسية لمعايير

المراجعة الداخلية الدولية وجودة القوائم المالية، والمنهج التحليلي لقياس أثر معايير المراجعة الداخلية الدولية على جودة القوائم المالية.

– الدراسات السابقة:

الدراسة الأولى: قسوم حنان، 2016/2015، أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس –سطيف 01–.

تناولت هذه الدراسة إشكالية جودة القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير التقارير المالية الدولية، وخاصة بعد تزايد اهتمام المجتمع الدولي ومؤسسات القطاع الخاص بدور الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، مما يفرض على الإدارة العليا لتلك المؤسسات تبني معايير محاسبية تعمل على تحسين أدائها وزيادة ثقة المساهمين في المعلومات المفصح عنها. وتوصلت هذه الدراسة إلى أن القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير التقارير المالية الدولية تعتبر ذات جودة وذات فائدة لمتخذي القرار، وأن الامتثال لقواعد ومتطلبات النظام المحاسبي يحد من قدرة الإدارة على ارتكاب مخالفات وتلاعبات حسب آراء معظم المستجوبين، بالإضافة إلى أنه سيساهم في تطوير السوق المالي وتدعيم كفاءته ويعزز الثقة لدى المستثمرين والمحللين والأجانب ويلبي مختلف احتياجاتهم ويرشد قراراتهم الاستثمارية والائتمانية.

الدراسة الثانية: توام زهية، 2016/2015، التطورات الحديثة للمراجعة الداخلية ومدى تطبيقاتها في البنوك التجارية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 03.

تناولت هذه الدراسة موضوع التطورات الحديثة للمراجعة الداخلية ومدى تطبيقاتها في البنوك الجزائرية، مبرزة الدور الجديد للمراجعة الداخلية في المساهمة في تحسين فعالية إجراءات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة وبالتالي حماية الأصول والتقليل من وقوع الغش والأخطاء واتخاذ القرارات المناسبة. وقد اهتمت الدراسة بتبيان خصوصية وظيفة المراجعة الداخلية في القطاع المصرفي عامة وإظهار واقعها في الجزائر خاصة، وقد اقتصرت في هذا الصدد على تقييم نظام المراجعة الداخلية في بنك الفلاحة والتنمية الريفية. وتوصلت الدراسة إلى أن وظيفة المراجعة الداخلية شهدت تطورا كبيرا حيث انتقلت من مجرد

المراجعة المحاسبية وتقييم فعالية الرقابة الداخلية إلى القيام بدور حديث يتمثل في مراجعة وظائف إدارة المخاطر والامتثال ودعم الحوكمة والمراجعة على الثقافة وكذا تطبيق مدخل المراجعة على أساس المخاطر. كما أن هذه الوظيفة وباعتبارها مكونا لنظام الرقابة وإدارة المخاطر تمثل جزءا مهما من هيكل الحوكمة، وتعزز فعاليتها إمكانية النجاح للبنك. من جهة أخرى، تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية حديثة النشأة في الجزائر وما تزال في بداياتها، إذ ورغم تواجد أقسام المراجعة الداخلية في المؤسسات والبنوك، إلا أن التطبيق الميداني للمهنة لم يعرف تطورا كما تشهده هذه المهنة في باقي الدول

الدراسة الثالثة: مسيف خالد، 2017/2016، دور تكنولوجيا المعلومات في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق ISA، أطروحة دكتوراه، جامعة بسكرة.

وتناولت هذه الدراسة دور تكنولوجيا المعلومات في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق في مهام التدقيق القانوني في الجزائر، حيث قامت بالتطرق إلى أهم المحطات التاريخية التي مرت بها المهنة على الصعيد الدولي والوطني، والإطار المفاهيمي لتكنولوجيا المعلومات والتدقيق خاصة مهام المراجعة القانونية ومحافظ الحسابات في الجزائر مركزين على أهم التطورات الجديدة في هذا الإطار، مع التطرق إلى الهيئات المشرفة على المهنة على المستويين العالمي والمحلي. كما تناولت المعايير الدولية للتدقيق ISA الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية IAASB والتابع للاتحاد الدولي للمحاسبين ،IFAC مستعملين النسخة الأخيرة التي تم مراجعتها سنة 2016 لتدخل حيز التطبيق لتدقيق القوائم المالية المنتهية في 15 ديسمبر 2016 وما بعد. ثم انتقلت إلى الجانب التطبيقي أين تناولت فيه خطوات التدقيق القانوني في الجزائر في خطوة أولى بالطريقة اليدوية ثم الطريقة الآلية والتي تأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي شهدتها المهنة في السنوات الأخيرة، والمتمثلة في تبني النظام المحاسبي المالي SCF في سنة 2010، وصدور القانون 01/10 الخاص بالمهنة والمراسيم التنفيذية لسنة 2011 التي تلته وصولا إلى صدور 12 معيار تدقيق جزائري مستوحى من المعايير الدولية. في الأخير توصلت إلى الإجابة على إشكالية البحث المتمثلة في الدور الكبير الذي يمكن أن تلعبه تكنولوجيا المعلومات في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق مقارنة بالطريقة اليدوية والتي تحتوي على عدة نقائص، مقدمين جملة من النصائح والتوصيات للرقي بالمهنة.

الدراسة الرابعة: راشدي أمين، 2018/2017، أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس –1–.

تعرضت هذه الدراسة إلى أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF، حيث حاولت الدراسة إبراز إسهامات حوكمة الشركات في تحقيق جودة القوائم المالية، من خلال تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في ظل النظام المحاسبي المالي SCF بغرض تعزيز الثقة والمصداقية بالقوائم المالية، وذلك بتحسين جودة المعلومات المحاسبية ومستوى الإفصاح المحاسبي. وتوصلت الدراسة إلى أن حوكمة الشركات تحقق أكبر قدر من المصداقية والجودة في المعلومات المحاسبية من خلال ما تقدمه آلياتها الداخلية والخارجية من خدمات.

الدراسة الخامسة: شناي عبد الكريم، 2009/2008، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخضر –باتنة–.

تطرق هذه الدراسة إلى المقارنة بين المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي حيث تم تحديد أوجه التقارب والاختلاف بينهما، واستنتاج الآثار المحتملة جراء اعتماد هذه الإصلاحات المحاسبية، وتبيان شكل القوائم المالية ومحتوياتها في المؤسسات الجزائرية بعد تكييفها مع معايير المحاسبية الدولية. وتوصلت هذه الدراسة إلى أن القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي ستؤدي إلى تحسين ومقارنة المعلومات المحاسبية التي ستكون كاملة وصادقة وواضحة، مما يعزز الثقة لدى المستثمرين ويساعدهم على اتخاذ قراراتهم ورسم سياساتهم من خلال تحليل هذه المعلومات المحاسبية الموثوقة.

الدراسة السادسة: رحيش سعيدة، 2014/2013، مدى توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الإبلاغ المالي الدولية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة –بومرداس–.

تناولت هذه الدراسة الإصلاحات التي قامت بها الجزائر في نظامها المحاسبي من خلال اعتماد النظام المحاسبي المالي الذي تبنت فيه معايير الإبلاغ المالي الدولية، ومدى توافق القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية مع هذه المعايير. وتوصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج منها أن معايير الإبلاغ المالي الدولية تعتبر معايير إرشادية غير إلزامية التطبيق دوليا غير أن متطلبات العولمة والشركات المتعددة الجنسيات فرضت تطبيقها على العديد من الدول التي تبنتها جزئيا أو كليا، كما نصت معايير

الإبلاغ المالي الدولية على إعداد القوائم المالية الرئيسية المتمثلة في الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة والملاحق المكملة بها في كل دورة وبينت الحد الأدنى من المعلومات الواجب توفرها، كما تطرقت معايير الإبلاغ المالي إلى ترجمة القوائم المالية المعدة بالعملة الأجنبية من خلال المعيار المحاسبي الدولي 21 لمعالجة بعض المشاكل التي تواجه الشركات متعددة الجنسيات عند إعدادها للقوائم المالية، كما حاولت الجزائر بتكييف منظومتها المحاسبية مع معايير الإبلاغ المالي الدولية من خلال إنشائها للنظام المحاسبي المالي والذي اعتمد فيه على معايير الإبلاغ المالي والذي جاء بعدة إضافات متعلقة بالمبادئ، المفاهيم والقوائم المالية، ومنه تتوافق القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي مع معايير الإبلاغ المالي الدولية كليا من حيث الشكل والإطار المفاهيمي ونسبيا من حيث قياس وتقييم عناصرها.

الدراسة السابعة: بولجنيب عادل، 2014/2013، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومات المالية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة–2–.

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان ومعرفة دور معايير المحاسبة الدولية التي تبنتها الجزائر في تحسين جودة المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية عند إعدادها وعرضها، فبموجب هذه المعايير تلتزم المؤسسات بتقديم معلومات ذات جودة عالية، عن طريق توفير مجموعة من الخصائص النوعية الأساسية (الملائمة والعرض العادل) والمساعدة (القابلية للفهم والتحقق والمقارنة وكذا السرعة)، وذلك بما يحقق منفعتها في اتخاذ القرارات، وتستبعد المعايير المحاسبية الدولية الكثير من الخيارات المحاسبية التي تتيحها العديد من المعايير المحلية، كما تفرض قيودا صارمة على اختيار وتغيير والإفصاح عن السياسات المحاسبية والتقديرات الشخصية بغية الحد من إدارة الأرباح. وتوصلت هذه الدراسة مجموعة من النتائج منها تتحقق منفعة المعلومات في ظل المعايير المحاسبية الدولية من خلال توفير مجموعة من الخصائص الرئيسية (الملائمة والعرض العادل) والثانوية (القابلية للفهم والتحقق والمقارنة وكذا السرعة)، ولا تمثل هذه الخصائص قاعدة أو قانونا إجباريا ولكنها تأخذ صفة التوصيات التي يرى مجلس معايير المحاسبة الدولية ضرورة تطبيقها، إن الهدف الأساسي للمعايير المحاسبية الدولية هو توفير معلومات ملائمة وموثوقة تساعد المستثمرين على تحديد قيمة المؤسسة وأسعار أسهمها بشكل دقيق، لذلك تبنت هذه المعايير نظرة

اقتصادية وتنبؤية على حساب النظرة التاريخية والضريبية، وذلك من خلال استعمال مبدأ "الجوهر فوق الشكل" الذي ينص على تفضيل الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني في المعالجة المحاسبية للأحداث الاقتصادية.

- **هيكل الدراسة:**

أثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية

الفصل الأول: الإطار النظري

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي حول معايير المراجعة الداخلية الدولية

المبحث الثاني: القوائم المالية

المبحث الثالث: جودة القوائم المالية

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية (استبيان)

المبحث الأول: مراحل إعداد استمارة الدراسة الاستبيانية

المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية

المبحث الثالث: تحليل البيانات و اختبار الفرضيات الدراسة

الفصـل الأول: الإطـــار النظـــــــري

المبحث الأول: المعايير الدولية للمراجعة الداخلية

المطلب الأول: مدخل مفاهيمي حول معايير المراجعة الداخلية (التعريف , الأهداف , الأهمية , الخصائص).

أولا: تعريف معايير المراجعة الداخلية:

تعريف ولفجان كوهلر: المعيار هو هدف مرغوب ومطلوب تحقيقه أو نمط يتأسس بالعرف أو عن طريق القبول العام أو من خلال الهيئات العلمية أو المهنية أو الحكومية أو السلطات التشريعية ويهدف وضع المعيار إلى تكوين قاعدة أساسية للعمل يسترشد بها مجموعة أشخاص في نطاق وظروف أعمالهم. (مأمون، 2018 ، ص 85)

تعريف ألفين أرينز: يعرف أرينز معايير ممارسة المراجعة الداخلية بأنها دليل يقوم بإصداره معهد المراجعين الداخليين لتغطية الأنشطة والأداء الذي يقوم به المراجعون الداخليون. (أرينز و لوبك ،2008،ص 1053).

تعريف معهد المراجعين الداخليين: هي إطار عام يحكم الوظيفة أو هي المقاييس والقواعد التي يتم الإعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم المراجعة الداخلية، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة المراجعة الداخلية. (أقاسم، ص 94).

من التعاريف السابقة نستنتج أن معايير المراجعة الداخلية هي عبارة عن مقاييس وقواعد للسلوك المهني التي يمكن اعتمادها للحكم على كفاءة عمل المراجع الداخلي وهي صادرة عن مجمع المراجعين الداخليين.

ثانيا: أهداف معايير المراجعة الداخلية:

إن معايير المراجعة الداخلية تهدف إلى الإرتقاء بمستوى المراجعة الداخلية وهناك أربعة أهداف رئيسية لمعايير المراجعة الداخلية الدولية كما صدرت من معهد المراجعين الداخليين: (الجحاوي، العواد، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، ص127)

- تحديد المبادئ الأساسية لممارسة المراجعة الداخلية.

- توفير إطار مرجعي لآداء وتطوير أنشطة المراجعة الداخلية.

– إرساء الأسس لتقييم آداء المراجعة الداخلية.

– تعزيز تحسين عمليات ومسارات المنشأة.

ثالثا: أهمية معايير المراجعة الداخلية:

إن معايير المراجعة الداخلية تكتسي أهمية بالغة من خلال ما يلي: (الجحاوي، العواد، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، ص127)

– تعد معايير المراجعة ضرورية بالنسبة للمراجعين الداخليين لأنها تضع المبادئ الأساسية التي ينتظر منهم الالتزام بها عند ممارستهم لمهامهم.

– يسترشد بالمعايير عند إعداد المواد التدريبية للمهنيين الجدد.

– إن وجود معايير مهنية يلتزم بها المراجعين الداخليين سيمكن الإدارة من الإعتماد على التقارير المقدمة لها.

– إن المعايير ضرورية بالنسبة للمرجع الخارجي ، لأنها تطمئنه على متانة وكفاءة عمل المراجع الداخلي.

رابعا: خصائص معايير المراجعة الداخلية:

تتميز معايير المراجعة الداخلية بالعديد من الخصائص نذكر منها ما يلي: (مأمون،2017 ص 87 – 88)

– يعتبر المعيار هدف مرغوب فيه ومطلوب تحقيقه.

– يعتبر المعيار نمط يتأسس بالعرف أو عن طريق القبول العام أو عن طريق إصدارات الهيئات المهنية أو العلمية أو القرارات التكوينية أو القوانين التشريعية.

– يهدف وضع المعيار إلى تكوين قاعدة أساسية للعمل يسترشد بها مجموعة من الأشخاص عند آدائهم لعملهم المهني.

– يجب أن يتفق المعيار مع العرف السائد في مجال التطبيق.

– يجب أن يتم الإلتزام بتطبيق المعيار من جانب التنظيمات المهنية والمهنيين الممارسين والهيئات الحكومية.

– المعايير تمثل الحد الأدنى للآداء المهني فهي بمثابة خط دفاع أو ضد مسؤوليات الإهمال والتقصير عند آداء مهام المراجعة.

– قابلة للتطبيق.

– مرنة تواكب التطور.

المطلب الثاني: المنظمات الدولية لإصدار معايير المراجعة الداخلية:

أولا: التعريف بمعهد المدققين الداخليين:

معهد المدققين الداخليين هو هيئة تعليمية داعمة لمهنة التدقيق الداخلي معترف بها على نطاق واسع وتقدم المعايير والإرشادات و الشهادات.

تأسس معهد المدققين الداخليين عام 1941 ويقدم خدماته اليوم لأكثر من 190000 عضو في أكثر من 170 بلد وإقليم ويقع مقره الرئيسي بمدينة ليك ماري بولاية فلوريدا بالولايات المتحدة الأمريكية. (معهد المدققين الداخليين، 2019، ص4).

ثانيا: الحاجة إلى معهد المدققين الداخليين:

هناك مجموعة من العوامل الضرورية التي تحتاجها مهنة التدقيق الداخلي وهي التي دعت إلى إنشاء المعهد وهي كالتالي: (عبد الله وفائز،2018، ص626).

– الحاجة إلى القيمة التي يضيفها المهنيون في مجال التدقيق الداخلي إلى الوحدة الإقتصادية وتعزيزها.

– الحاجة إلى وجود جهة متخصصة مسؤولة عن توفير فرص التعليم والتطوير المهني الشاملة، إصدار المعايير وغيرها من التوجيهات لممارسة المهنة، وبرامج إصدار الشهادات.

– الحاجة إلى إصدار البحوث، والنشر، والترويج لممارسي مهنة التدقيق الداخلي وإبراز دورها المناسب في السيطرة وإدارة المخاطر والحوكمة.

– تثقيف الممارسين وغيرهم من الجماهير ذات الصلة بشأن أفضل الممارسات في مجال التدقيق الداخلي.

– جمع المدققين الداخليين من جميع أنحاء البلدان تحت مظلة مؤسسة مهنية لتبادل المعلومات والخبرات

ثالثا: الشهادات التي يمنحها معهد المدققين الداخليين: (عبد الله و فائز،2018، ص 626- 627).

تعد الشهادات التي يمنحها المعهد إجازة رسمية لممارسة مهنة التدقيق فضلا عن أساس التواصل المباشر مع المعهد للإستفادة من كافة المستجدات الحاصلة على مهنة التدقيق الداخلي وأهم الشهادات التي يمنحها معهد المدققين الداخلي هي:

1- شهادة مدقق داخلي معتمد CIA:

وهي الشهادة الوحيدة المعترف بها عالميا للمدققين الداخليين وتم العمل بها لأكثر من 40 عاما لتوفير مدقق عالي الأداء في معالجة احتياجات أصحاب المصلحة

2- شهادة التدقيق الحكومي المهني CGAP:

وهي شهادة مصممة للمدققين العاملين في جميع مستويات القطاع العام.

3- شهادة مدقق خدمات مالي معتمد CFSA:

هي شهادة مهنية في الخدمات المصرفية والتأمين والخدمات المالية.

4- شهادة في الرقابة على التقييم الذاتي CCSA:

هذه الشهادة تساعد المدقق في توفير معلومات للمدراء التنفيذيين والأفراد عن أساسيات الرقابة في التحكم الذاتي وما يتصل به من موضوعات مثل المخاطر وضوابط وأهداف العمل.

5- شهادة ضمان إدارة المخاطر CRMA:

هذه الشهادة تمكن الشخص من العمل في مجال آثار المخاطر من خلال اكتسابه للمعلومات عن الحد من آثار المخاطر وضمان المخاطر وعمليات الإدارة وضمان الجودة ومراقبة التقييم الذاتي.

6- التأهيل في قيادة التدقيق الداخلي QIAL:

إن النمو والتغير في مجال التدقيق الداخلي يتطلب نوع جديد من القيادة حيث يتولى القائد قيادة فريق تدقيق ذو كفاءة عالية في الوقت الذي يوفر فيه القيمة باستمرار من خلال تلبية احتياجات أصحاب المصلحة وإدارة المخاطر من الأعلى إلى الأسفل وتوقعات السوق المتطورة .

المطلب الثالث: إصدارات معايير المراجعة الداخلية:

خلال سنة 1974 كانت الوثيقة الأكثر اعتمادا الصادرة من معهد المدققين الداخليين تحمل عنوان " بيان التدقيق الداخلي " ومن ثم تم تطوير هذه الوثيقة على مر السنين وصولا إلى المعايير الدولية للتدقيق الداخلي الحالية، ففي سنة 1978 أصدر المعهد معايير التدقيق الداخلي التي كانت تحمل عنوان " إطار الممارسة. (الساعدي و الساعدي ص28) IPPF المهنية للتدقيق حيث تضمنت تعريف مهنة التدقيق الداخلي ومسؤوليات المراجع الداخلي، وقد شمل هذا الإصدار خمسة معايير رئيسية احتوت كافة جوانب التدقيق الداخلي وهي كما يلي:

المجموعة الأولى: 100- معايير خاصة بالإستقلال المهني:

110 - المركز التنظيمي:

يجب أن يكون المراجع الداخلي في مستوى تنظيمي يسمح له بإنجاز أعماله ومسؤولياته بكل حرية. (حجازي،2010)

إن أحسن وضع تنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية أن تكون تابعة للجنة المراجعة بالمؤسسة أو لمجلس الإدارة مباشرة. (مأمون،2017)

120- الموضوعية:

يجب أن يتحلى المراجع الداخلي بالموضوعية عند قيامه بعملية المراجعة.كما يجب أن لا يقوم بمراجعة أي عمل يقوم هو بأدائه. (حجازي، 2010)

المجموعة الثانية: 200 معايير خاصة بكفاءة الآداء المهني:

210- التشكيل:

يجب أن تقدم التأكيدات على أن للمراجعين الداخليين الكفاءة الفنية والخلفية التعليمية اللازمة التي تتوافق وتتناسب مع عمليات المراجعة المسندة إليهم. (حجازي، 2010)

220- المعرفة والمهارات والتدرب:

يجب أن تسعى إدارة المراجعة الداخلية إلى توفير المعرفة والمهارات والتدريب اللازم لعناصر فريق المراجعة الداخلية من أجل تنفيذ المهام والمسؤوليات المنوطة بهم. (حجازي، 2010)

230- الإشراف:

الإشراف يقصد به إدارة جهود مساعدي المراجع نحو تحقيق أهداف المراجعة وتحديد مدى تحقيق هذه الأهداف (حجازي، 2010 ، ص48)

يجب أن يكون الإشراف على تنفيذ مهام المراجعة الداخلية من طرف قسم المراجعة الداخلية. (حجازي، 2010)

240- الإلتزام بالمعايير الأخلاقية للمهنة:

يجب على المراجعين الداخليين الإلتزام بدستور أخلاقيات المراجعة الداخلية الصادر عن معهد المدققين الداخليين. (حجازي، 2010)

250- المعرفة والمهارات والقدرات الأساسية:

يجب أن يمتلك المراجع الداخلي الخبرة والمهارات والقدرات الأساسية اللازمة لآداء المراجعة الداخلية. (حجازي، 2010)

260- العلاقات الإنسانية والاتصال:

يجب أن يكون لدى المراجع الداخلي المهارات المتعلقة بالاتصال والعلاقات الإنسانية حيث تمكنه من التعامل والاتصال بالأفراد بشكل فعال. (حجازي، 2010)

270- التعليم المستمر:

يجب على المراجعين الداخليين المحافظة على مستوى كفاءتهم المهنية من خلال إلمامهم بكل التطورات في مجال معايير المراجعة الداخلية وإجراءاتها وتقنياتها ويتحقق هذا من خلال الانخراط في المنظمات والهيئات المهنية والمشاركة في نشاطاتها. (حجازي، 2010)

280- بذل العناية المهنية:

يجب أن يبذل المراجع الداخلي العناية المهنية الكافية والملائمة عند أداءه لمهام المراجعة الداخلية. والمقصود ببذل العناية المهنية الكافية والملائمة هو نفس مستوى العناية والمهارة المتوقعة من المراجع الداخلي الكفء في ظل ظروف مشابهة أو نفس الظروف. (مأمون، 2017 ، ص 94)

المجموعة الثالثة: 300- نطاق العمل: (حجازي،2010)

يشير هذا المعيار إلى وجوب إشتمال عمل المراجع الداخلي على فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم مستوى الآداء في تنفيذ المهام المطلوبة.

310- مراجعة مدى الإعتماد ومدى سلامة المعلومات:

يجب على المراجع الداخلي فحص مدى قابلية الإعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية ومدى سلامتها.

320- الإلتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة:

يجب على المراجع الداخلي أن يفحص الأنظمة للتأكد من مدى الإلتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والتي تؤثر تأثيرا هاما على أعمال المنشأة والتقرير عن ذلك.

330- حماية الأصول:

يجب على المراجع الداخلي أن يفحص مدى فعالية وسائل المحافظة على أصول المنشأة وحمايتها من كافة أنواع الخسائر.

340- الإستخدام الإقتصادي والكفء للموارد:

يجب على المراجع الداخلي أن يقيم عملية استخدام الموارد عندما يكون بصدد القيام بعملية المراجعة حيث يجب أن يكون هذا الإستخدام اقتصادي ويكون كذلك فعال.

350- تحقيق الأهداف المرجوة من البرامج و الأنشطة:

يجب على المراجع الداخلي أن يقيم مدى تحقيق وإنجاز الأهداف المرجوة من البرامج والأنشطة الخاصة بالتنظيم وكذلك مدى إنجاز أهداف العمليات التشغيلية.

المجموعة الرابعة :400- معايير خاصة بتنفيذ أعمال المراجعة: (حجازي، 2010)

يجب أن تتضمن أعمال المراجعة تخطيط المراجعة وفحص وتقييم المعلومات وتوصيل النتائج ثم القيام بعملية المتابعة.

410- التخطيط:

يجب أن يقوم المراجع الداخلي بالتخطيط لعملية المراجعة أي أن يضع خطة موثقة لعملية المراجعة.

420- فحص وتقييم المعلومات:

يجب على المراجع الداخلي القيام بجمع وتحليل وتفسير المعلومات وذلك لتدعيم نتائج عملية المراجعة.

430- توصيل النتائج:

ألزم هذا المعيار المراجع الداخلي بتوصيل نتائج أعمال المراجعة الداخلية وإعداد تقرير عنها.

440- المتابعة :

يجب على المراجع الداخلي القيام بعملية المتابعة حيث يجب أن يحدد الإجراءات التصحيحية اللازمة والتأكد من أن هذه الإجراءات قد حققت النتائج المرجوة.

المجموعة الخامسة: 500- معايير خاصة بإدارة العمل في قسم المراجعة الداخلية: (حجازي، 2010)

هذه المعايير تتعلق بمدير قسم المراجعة الداخلية بصفته المسؤول الرئيسي عن الآداء السليم لقسم المراجعة الداخلية.

510- الأهداف والسلطات والمسؤوليات:

يجب أن يكون لمدير قسم المراجعة الداخلية قائمة بأهداف وسلطات ومسؤوليات قسم المراجعة الداخلية.

520- التخطيط:

يجب أن يضع مدير المراجعة الداخلية خطط يتم من خلالها تنفيذ مهام قسم المراجعة الداخلية.

530- السياسات والإجراءات:

لتحيد مسؤوليات المراجعين التابعين له وتوجيههم يقوم مدير قسم المراجعة الداخلية بوضع السياسات والإجراءات والتي يجب أن تكون مكتوبة

540- برنامج اختيار الموارد البشرية:

يجب على مدير قسم المراجعة الداخلية أن يضع برنامج لاختيار الموارد البشرية وبرنامج لتطوير وتنمية مهارات الأفراد.

550- المراجعون الخارجيون:

على مدير قسم المراجعة الداخلية أن يقوم بالتنسيق بين جهود المراجعة الداخلية وجهود المراجعة الخارجية.

560- جودة الآداء:

يجب على مدير قسم المراجعة الداخلية أن يضع برنامج لتقييم نشاطات و أعمال قسم المراجعة الداخلية.

جدول رقم (01): المعايير الدولية للمراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين سنة 1978

المجموعات	المعايير
100- معايير خاصة بالإستقلال المهني	110- المركز التنظيمي
	120- الموضوعية
200- معايير خاصة بكفاءة الآداء المهني	210- التشكيل
	220- المعرفة والمهارات والتدريب
	230- الإشراف
	240- الإلتزام بالمعايير الأخلاقية للمهنة
	250- المعرفة والمهارات والقدرات الأساسية
	260- العلاقات الإنسانية والإتصال
	270- التعليم المستمر
	280- بذل العناية المهنية
300- نطاق العمل	310- مراجعة مدى الإعتماد وسلامة المعلومات
	320- الإلتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة
	330- حماية الأصول
	340- الإستخدام الإقتصادي الكفء
	350- تحقيق الأهداف المرجوة من البرامج والأنشطة
400- معايير خاصة بتنفيذ أعمال المراجعة	410- التخطيط
	420- فحص وتقييم المعلومات
	430- توصيل النتائج
	440- المتابعة
	510- الأهداف والسلطات والمسؤوليات
	520- التخطيط

500- معايير خاصة بإدارة العمل في قسم المراجعة الداخلية	530- السياسات والإجراءات
	540- برنامج اختيار الموارد البشرية
	550- المراجعون الخارجيون
	560- جودة الآداء

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المرجع التالي: د. وجدي حامد حجازي، المراجعة الداخلية مدخل عملي تطبيقي.

وفي عام 2000 قام المعهد بتطوير معايير التدقيق الداخلي عن طريق إدخال تعديلات على قائمة المعايير الصادرة في سنة 1978 وإضافة عدد من المعايير الجديدة حيث قسمت المعايير السابقة إلى قسمين بدلا من خمسة وتم التعديل التالي للمعايير عام 2003 وقد أجرى المعهد التعديل التالي على المعايير في عام 2008 وبعدها أجرى تعديل في عام 2010 دون أن يتغير المحتوى العام لها (أحمد،2016، ص36)

إن آخر تعديل على المعايير دخل حيز التنفيذ اعتبارا من الأول من كانون الثاني سنة 2017 (الساعدي و الساعدي، 2019 ، ص31).

وتتمثل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية حسب آخر إصدار فيما يلي:

المجموعة الأولى: معايير الصفات:

وهي التي تتناول السمات التي يجب توافرها في الأطراف التي تؤدي أنشطة المراجعة الداخلية (نزهان ،2018 ، ص35)

المعيار 1000 الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات:

تضمن هذا المعيار تعريف التدقيق الداخلي وميثاق أخلاقيات المهنة ومن خلال هذا المعيار ينبغي أن يحدد هدف أنشطة المراجعة الداخلية وسلطات ومسؤوليات المراجعين الداخليين ويدون كل هذا في دستور المراجعة الداخلية الذي تتم المصادقة عليه من طرف مجلس الإدارة (مأمون ، 2017).

المعيار1100 الإستقلالية والموضوعية:

اختص هذا المعيار بالإستقلالية والموضوعية في آداء أعمال التدقيق الداخلي، والموقع الإداري للتدقيق الداخلي ضمن الهيكل التنظيمي، وأن يتم الإلتزام بالحياد والابتعاد عن كل ما من شأنه أن يؤثر على تضارب المصالح،وكذلك الإفصاح عن ما يؤثر على الإستقلالية والموضوعية.(الساعدي والساعدي، 2019، ص32)

الإستقلالية يقصد بها عدم وجود ظروف تهدد قدرة المراجعة الداخلية على القيام بمسؤولياتها بطريقة متحيزة أما الموضوعية فيقصد بها التوجهات الذهنية غير المتحيزة التي تتيح للمراجعين الداخليين إنجاز التزاماتهم ومسؤولياتهم بالشكل الصحيح، ودون تقديم أي استثناءات أو تنازلات. (نزهان، 2018 ، ص37)

المعيار 1200 المهارة والعناية المهنية اللازمة:

يجب أن يمتلك المراجع الداخلي المهارات اللازمة ويثبتها بشهادات ومؤهلات مهنية متحصل عليها من المؤسسات المهنية ويجب على مدير التدقيق الداخلي استشارة ذوي الخبرة في حالة افتقار المدققين الداخليين للمهارات اللازمة لآداء كل أو جزء من مهمة التدقيق. (أحمد، 2016)

يجب على المراجعين الداخليين بذل العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليها أي مراجع داخلي يتحلى بمستوى معقول من التبصر والإقتدار بيد أن العناية المهنية اللازمة لا يعني العصمة من الخطأ. (نزهان، 2018 ، ص37)

المعيار 1300 برنامج ضمان تحسين الجودة:

تضمن هذا المعيار برنامج ضمان وتحسين جودة التدقيق الداخلي، إذ حدد متطلبات البرنامج وكيفية إجراء التقييمات الداخلية والخارجية لجودة أعمال التدقيق الداخلي، وشكل ومضمون التقارير المتعلقة ببرنامج الجودة والجهة التي سيرفع لها. (الساعدي والساعدي، 2019، ص32)

المجموعة الثانية: معايير الآداء: (الساعدي والساعدي، 2019، ص33-34)

إن أهم ما تضمنته هذه المعايير هو فاعلية إدارة نشاط التدقيق الداخلي وإضافة قيمة للشركة وتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة من خلال تحديد خطة وأهداف ونطاق التدقيق الداخلي وتوثيق المعلومات وإعداد التقارير وإيصال نتائج التدقيق إلى الأطراف المعنية كما هو مبين أدناه:

المعيار 2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي:

ورد في هذا المعيار الكيفية التي ينبغي أن تكون فيها إدارة التدقيق بفاعلية، وإعداد الخطة وتحديد الموارد اللازمة لها، ورفع تقارير دورية عن الأهداف والآداء والصلاحيات والمسؤوليات، وكيفية الحصول على خدمات تدقيق خارجية.

المعيار 2100 طبيعة العمل:

حدد هذا المعيار آليات تحسين مسار الحوكمة، وتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر من خلال وجود نظم فعالة للرقابة الداخلية.

المعيار 2200 التخطيط للمهمة:

حدد بموجبه اعتبارات التخطيط لمهمة التدقيق وأهدافها وحجم نطاق التدقيق، وما الذي ينبغي أن يتضمنه برنامج العمل الخاص بمهمة التدقيق وكذلك برنامج عمل الخدمات الإستشارية.

المعيار 2300 تنفيذ المهمة:

حدد هذا المعيار استخدام وتوقيت وتقييم وتوثيق المعلومات، واستخلاص الإستنتاجات والنتائج، والإشراف على مهمات التدقيق لتحقيق ضمان جودة التدقيق الداخلي وتطوير فريق التدقيق.

المعيار 2400 تبليغ النتائج:

تضمن هذا المعيار كيفية توصيل نتائج التدقيق، وأن تكون النتائج موضوعية وواضحة وصحيحة وموجزة وكاملة وفي الوقت المناسب، وينبغي تصحيح تلك النتائج إذا احتوت على خطأ أو سهو، والإفصاح عن حالات عدم التوافق مع المعايير.

المعيار 2500 متابعة سير العمل:

أوجب هذا المعيار على مدير التدقيق الداخلي أن يضع نظاما للمتابعة ، للتأكد من أن الإجراءات التي اتخذتها الإدارة قد تم تطبيقها بشكل فعال وأن الإدارة العليا قد قبلت المخاطر إذا لم تقم باتخاذ أي إجراء ، وكذلك التأكد من تنفيذ نتائج التوصيات الواردة في تقاريره.

المعيار 2600 إبلاغ قبول المخاطر :

ركز هذا المعيار على أنه عندما يرى مدير التدقيق الداخلي بأن الإدارة قبلت مستوى عالي من المخاطر فعليه أن يناقش الأمر مع الإدارة أولا، وإذا لم يتم حل الإشكال مع الإدارة فإن على مدير التدقيق الداخلي إبلاغ المجلس بذلك.

الجدول رقم (2): المعايير الدولية للمراجعة الداخلية الصادرة سنة 2000 عن معهد المدققين الداخليين

المجموعات	المعايير
معايير الصفات	1000- الأهداف والصلاحيات و المسؤوليات
	1100- الإستقلالية والموضوعية
	1200- المهارة والعناية المهنية اللازمة
	1300- برنامج تأكيد وتحسين الجودة
معايير الآداء	2000- إدارة نشاط التدقيق الداخلي
	2100- طبيعة العمل
	2200- التخطيط للمهمة
	2300- تنفيذ المهمة
	2400- تبليغ النتائج
	2500- متابعة سير العمل
	2600- إبلاغ قبول المخاطر

المبحث الثاني: القوائم المالية

القوائم المالية تمثل الجزء المحوري للتقارير المالية, وتمثل القوائم المالية الوسائل الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية, وعلى الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات من مصادر خارج السجلات المحاسبية, إلا أن النظم المحاسبية مصممة بشكل عام على أساس عناصر القوائم المالية (الأصول, الخصوم, الإيرادات, المصروفات...الخ) ويتم الإمداد بالمعلومات من القوائم المالية الأساسية. (أبو عجوة وعبد العال, 2011, ص15) فالتقارير المالية هي الإطار العام الأوسع الذي يضم القوائم المالية والمعلومات غير المالية التي لا يمكن الإفصاح عنها في القوائم, كما تحتوي هذه التقارير على تقارير مجلس الإدارة والمدقق الخارجي للحسابات, بالإضافة إلى الإيضاحات والتفصيلات المكملة للقوائم المالية. (خنفر والمطارنة, 2006, ص 28)

المطلب الأول: تعريف وأهداف القوائم المالية

أولا: مفهوم القوائم المالية:

القوائم المالية عبارة عن نظام من العلاقات المتبادلة بين المؤشرات التي تحويها, والتي تصف المركز المالي للمشروع في تاريخ معين, كما تصف الأنشطة الاقتصادية للوحدة المحاسبية خلال فترة محددة (شهر, ربع سنة, نصف سنة, سنة). وهي مجموعة من الكشوف المحاسبية التي تعبر عن البيانات التفصيلية والإجمالية لمستوى أداء المشروع, وحقيقة المركز المالي الذي آلت إليه نتيجة المشروع خلال فترة زمنية معينة. (الحيالى, 2007, ص 79)

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية. وتشمل القوائم المالية عادة: قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية), قائمة الدخل, قائمة التدفقات النقدية, وقائمة الأرباح المحتجزة, كما تشمل أيضا الملاحظات على القوائم والجداول الملحقة والتي تعتبر الجزء المكمل للقوائم المالية. (الدهراوي, 2006, ص 13)

تمثل القوائم المالية الناتج النهائي والأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية, وهي تنشأ نتيجة إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية على البيانات التي ترتبط بالأحداث والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية لغرض تقديمها بصورة إجمالية وملخصة إلى كافة الجهات التي يمكن أن تستفيد منها في اتخاذ القرارات المختلفة. (الحبيطي ويحي, ص 25)

القوائم المالية يعرفها جون فرنسوا دير وبر (Jean-François des robret) وفرانسوا ميشان (François Méchin) وهيرفي بيوتو (Hervé Puteaux) بأنها مجموعة متكاملة من الوثائق المحاسبية والمالية, غير قابلة للفصل فيما بينها, وتسمح بإعطاء صورة صادقة للوضعية المالية والأداء والتغير في الوضعية المالية للمؤسسة عند إقفال الحسابات. (François des robert, et d'autres, 2004, p 12)

ومن خلال التعريفات السابقة يمكن تعريف القوائم المالية بأنها مجموعة من الوثائق تحمل معلومات مالية متعلقة بالمؤسسة, وفي أشكال محددة, وتعتبر الوسيلة الرئيسية لإيصال المعلومات المالية إلى مختلف مستعمليها الداخليين والخارجيين عند إقفال الحسابات, أما الوثائق المحاسبية والمالية التي تكون القوائم المالية تتمثل في الميزانيات وبيانات الدخل أو حسابات الأرباح والخسائر, وبيانات التغيرات في المركز المالي, والإيضاحات والإقرارات الأخرى والمواد التوضيحية التي حددت على أنها جزء من القوائم المالية, وتعد القوائم المالية وتنشر عادة مرة في السنة وتكون موضع تقرير مدقق الحسابات, إن معايير المحاسبة الدولية تطبق على تلك القوائم المالية لأي شركة تجارية أو صناعية أو شركات الأعمال.

ثانيا: أهداف القوائم المالية:

إن هدف الكشوف المالية ذات الاستخدام العام هو إعطاء معلومات حول: (عطية, 2011, ص 85)

- المركز المالي (الميزانية).
- الأداء المالي (أي النتيجة المحققة).
- التدفقات النقدية و وضعية الخزينة للمؤسسة.
- تغيرات الأموال الخاصة.

المطلب الثاني: مستخدمي القوائم المالية

إن المعلومات الواردة بالقوائم المالية تساعد مستخدمي القوائم على اتخاذ القرارات أو تحقيق بعض الأهداف أو الأغراض الأخرى, وتشمل قائمة مستخدمي القوائم المالية ما يلي: (لطفي, 2003, ص 8-9)

1- المستثمرين والمساهمين: وتمدهم القوائم المالية بدرجة المخاطر المتعلقة برأس المال المستثمر بالإضافة إلى معلومات أخرى مفيدة في اتخاذ قرارات شراء أو بيع أو الاحتفاظ بحصصهم في رأس مال المنشأة .

2- العاملون بالمنشأة: وتمدهم القوائم المالية بمعلومات عن قدرات الربحية لدى المنشأة ومدى استقرارها وقدرتها على منح المكافآت والمزايا الأخرى للعاملين.

3- المقرضين: وتمدهم القوائم المالية بمعلومات عن قدرة المنشأة على سداد أصل الديون والفوائد المستحقة عنها في مواعيد استحقاقها.

4- الموردون وغيرهم من الدائنين التجاريين: يهتم هؤلاء بالمعلومات التي تمكنهم من معرفة ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم سوف تسدد في مواعيدها, وعلى عكس المقرضون فالدائنون الجاريون يركزون اهتمامهم على المؤسسة في الأجل القصير, ويستثنى من ذلك اعتمادهم على المؤسسة في الأجل الطويل كعميل رئيسي. (صلاح, ص 15)

5- العملاء: وتمدهم القوائم المالية بمعلومات عن مدى قدرة المنشأة على الاستمرار خاصة إذا كان هناك علاقات وتعاقدات طويلة الأجل ويعتمدون اعتمادا كبيرا عليها.

6- الأجهزة الحكومية: وتمدها القوائم المالية بمعلومات تمكنها من معرفة وتحديد طبيعة وحجم مصادر الأموال واستخداماتها بالنشاط ومدى التزام المنشأة باللوائح والقوانين.

7- الجمهور العام: تؤثر المؤسسات على الجمهور العام بطرق متعددة فمثلا قد تقدم المؤسسات مساهمة فعالة في الاقتصاد المحلي عن طريق توفير فرص عمل أو دعم الموردين المحليين, وقد تساعد البيانات المالية الجمهور العام عن طريق تزويده بالمعلومات المتعلقة باتجاهات أنشطة المؤسسة والمستجدات المتعلقة بأنشطتها وفرص ازدهارها.(شنوف, 2010, ص 185)

والجدير بالذكر أن فئات مستخدمي القوائم المالية تتسع لتشمل جميع من لهم مصلحة في المؤسسة، سواء بشكل مباشر أم غير مباشر ومن هذه الفئات والتي لم يذكرها ضمن إطار إعداد وعرض القوائم المالية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبية الدولية هم: إدارة المؤسسة، والمحللون والمستشارون الماليون، والسوق المالي، والمنافسون والمحامون ... الخ.(سعيدي, 2015, ص 52-53)

المطلب الثالث: محتوى القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية وتشمل: (شنوف, 2010, ص 76)

من خلال النظام المحاسبي الجديد للمؤسسات, فإن كل مؤسسة مجبرة على إعداد القوائم الختامية في نهاية كل دورة محاسبية, تضم الكشوف المحاسبية التالية:

- الميزانية؛
- حسابات النتائج؛
- جدول تدفقات الخزينة؛
- جدول تغيرات الأموال الخاصة؛
- الجداول الملحقة والإيضاحات.

يتم إعداد القوائم المالية تحت إشراف مدراء المؤسسات, ويجب أن يتم توضيح المقر الاجتماعي للشركة, طبيعة القوائم المالية (قوائم مجمعة , قوائم خاصة بالوحدات,.....), تاريخ إقفال القوائم المالية, العملة المستعملة في قياس القوائم المالية.

يتم عرض القوائم المالية بشكل يمكن مستخدمي هذه القوائم من مقارنتها بقوائم الدورات السابقة, بحيث يتم تقديم الميزانية, حسابات النتائج, جدول تدفقات الخزينة بعمودين واحد لأرصدة الدورة السابقة والثاني يخص معطيات الدورة الحالية.

أولا: الميزانية (قائمة المركز المالي):

أ- مفهوم الميزانية:

قائمة المركز المالي – الميزانية – هي تصوير للوضع المالي أو الحالة المالية للوحدة المحاسبية وذلك في لحظة زمنية (هي تاريخ إعداد القائمة). وعليه فإن محتويات قائمة المركز المالي هي عناصر لحظية وتعرف بمصطلح الأرصدة تمييزا لها عن التدفقات – أو التيارات – والتي تمثل مكونات القوائم المالية الأخرى: قائمة الدخل, قائمة التدفق النقدي. (الشيرازي, 1990, ص 215-216)

تعريف الميزانية في النظام المحاسبي المالي: عرفت المادة 32 من المرسوم التنفيذي 156/08 الميزانية كالتالي " تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول والخصوم. يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية. "(عطية, 2009, ص 10)

ب- مكونات الميزانية:

1- الأصول: (عطية, 2009, ص 11)

الأصول وتعرف أيضا بالموجودات, وهي الممتلكات المادية والمعنوية للمؤسسة (مثل المباني والمعدات والبضاعة والنقديات والمحل التجاري ...) والأصول تظهر كيفية استخدام المؤسسة للأموال التي حصلت عليها من الشركاء أو المساهمين (رأس المال) أو من الغير (أي قروض بمختلف أنواعها) لذا فإن الأصول تعرف أيضا بالاستعمالات لأنها تبين كيف استعملت المؤسسة الأموال التي حصلت عليها.

1-1- أصول غير جارية: وهي الأصول الموجهة لخدمة المؤسسة بصفة دائمة (أي لفترة طويلة) وهذه الأصول تشمل:

- الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة الكيان وهي؛ الأصول المعنوية (مثل برامج الإعلام الآلي والمحل التجاري ...) والأصول العينية (مثل المباني والمعدات ...)

- الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل الأجل أو غير الموجهة لأن يتم تحقيقها (أي بيعها) خلال الاثني عشرة شهرا ابتداء من تاريخ نهاية الدورة.

1-2- أصول جارية: وهي الأصول التي تتوقع المؤسسة بأن يتم بيعها أو استهلاكها خلال دورة الاستغلال العادية والتي تمتد بين تاريخ شراء المواد الأولية وتاريخ بيع المنتجات, كما تشمل الأصول الجارية على الأصول التي تم شراؤها بهدف بيعها خلال الاثني عشرة شهرا وكذا على العملاء والنقديات.

2- الخصوم:

إن الخصوم تبين مصادر التمويل للمؤسسة, وهذه المصادر قد تكون ذاتية مثل مساهمات الشركاء والأرباح غير الموزعة وقد تكون خارجية مثل القروض بمختلف أنواعها. (عطية, 2009, ص 12)

وتضم الخصوم ثلاث مكونات هي:

2-1- حقوق الملكية (الأموال الخاصة):

هي الحصة المتبقية من الأصول بعد استبعاد الخصوم, وتمثل حصة الملاك في المنشأة وتتكون من رأس المال المدفوع والتغيرات التي تحدث في هذه الحصة نتيجة صافي الدخل وإجراء توزيعات الأرباح, وتزداد حقوق الملكية من خلال استثمارات الملاك وصافي الدخل وتقل من خلال توزيعات الأرباح. (أبو عجوة وعبد العال, 2011, ص 60)

2-2- الخصوم غير الجارية:

الخصوم غير الجارية هي التزامات لا تستحق السداد خلال السنة الحالية, ولهذه الالتزامات ثلاث خصائص هي : (سعيدي, 2015, ص 162)

- لا تحتاج إلى أصول متداولة لتصفيتها؛
- الهدف منها تمويل أصول طويلة الأجل؛
- عادة مرفقة بعقد يضمن حق الدائن والمدين.

2-3- الخصوم الجارية :

تستعمل في الغالب الخصوم الجارية لتمويل الأنشطة الجارية والعادية للمؤسسة منها ديون الموردين والقروض قصيرة الأجل وباختصار الالتزامات قصيرة الأجل هي مدفوعات نقدية سوف تتحقق في المستقبل ولكنها ليست مؤكدة مئة بالمائة, ولذا يمكن تقسيمها إلى ثلاثة أنواع : (سعيدي, 2015, ص 164)

- التزامات قصيرة الأجل محددة تحديدا قطعيا – ديون الموردين, مصروفات للدفع, أقساط قروض طويلة الأجل, قروض قصيرة الأجل وأوراق الدفع؛
- التزامات قصيرة الأجل متوقفة على نتيجة الأعمال – منها ضرائب على الدخل؛
- التزامات قصيرة الأجل محتملة أو مشروطة منها ضمانات على جودة البضائع.

ثانيا: حسابات النتائج (قائمة الدخل):

أ- تعريف حساب النتائج :

حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية. ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب. ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/الكسب أو الخسارة. (الجريدة الرسمية, 2009, العدد 19, ص 24)

تمثل قائمة الدخل أحد أهم القوائم المالية الأساسية التي يجب إعدادها في نهاية كل فترة مالية, حيث يتم من خلالها توضيح كافة العمليات المتعلقة بالأنشطة التي قامت بها الوحدة الاقتصادية خلال الفترة المالية وصولا إلى تحديد نتيجة تلك العمليات والأنشطة (من ربح وخسارة). (الحبيطي ويحي, ص 27)

ب- عناصر حساب النتائج :

العناصر الأساسية لقائمة الدخل هي: (كيسو و ويجانت, 1999, ص 172)

الإيرادات: هي تدفقات داخلة أو زيادات أخرى في أصول منشأة معينة أو تسوية لإلتزاماتها خلال فترة زمنية معينة من تسليم أو إنتاج سلع أو تقديم خدمات أو أي أنشطة أخرى تشكل العمليات الأساسية والمستمرة للوحدة.

المصروفات: هي تدفقات خارجة أو أي إستخدام للأصول أو التحمل بالتزامات خلال فترة زمنية معينة من تسليم أو إنتاج سلع أو تقديم خدمات أو القيام بأية أنشطة أخرى تشكل العمليات الأساسية المستمرة للوحدة.

المكاسب: هي زيادات في حقوق الملكية (صافي الأصول) نتيجة صفقات طارئة أو عارضة للوحدة باستثناء تلك الناتجة عن الإيرادات أو استثمارات الملاك.

الخسائر: هي إنخفاضات في حقوق الملكية (صافي الأصول) من صفقات طارئة أو عرضية للوحدة باستثناء تلك الناتجة عن المصروفات والتوزيعات على الملاك.

وتأخذ الإيرادات العديد من الأشكال مثل المبيعات, الأتعاب, الفوائد, التوزيعات, الإيجارات. كما تأخذ المصروفات أيضا العديد من الأشكال مثل تكلفة البضاعة المباعة, الاهلاك, الفوائد, الإيجار, المرتبات والأجور, والضرائب. كما أن المكاسب والخسائر أيضا لها عدة أنواع, فقد تنتج من بيع إستثمارات, بيع أصول ثابتة أو تسوية إلتزامات, أو تخفيض قيم بعض الأصول نتيجة للتقادم أو الحوادث أو بسبب السرقة.

ثالثا: جدول تدفقات الخزينة: (القاضي وحمدان, 2012, ص 362-363)

نص المعيار المحاسبي الدولي رقم 7 على عرض قائمة التدفقات النقدية, وذلك بتصنيف التدفقات النقدية وفقا للأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية. قد عرف المعيار المذكور التدفقات النقدية على أنها التدفقات الداخلة والخارجة من النقدية وما يعادلها. كما عرف أنواع الأنشطة كما يلي:

أ- الأنشطة التشغيلية:

هي الأنشطة الرئيسية لتوليد الإيراد في المنشأة والأنشطة الأخرى التي لا تعتبر من الأنشطة الاستثمارية أو التمويلية.

ب- الأنشطة الاستثمارية:

وهي تلك المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل والتخلص منها وغيرها من الاستثمارات التي لا تدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية.

ج- الأنشطة التمويلية:

وهي الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات ملكية رأس المال وعمليات الاقتراض التي تقوم بها المنشأة.

وقد عرض المعيار المذكور طريقتين لإعداد قائمة التدفقات النقدية يجب على المنشآت اختيار إحداهما وهما: الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة.

1- الطريقة المباشرة:

وتقوم هذه الطريقة على عرض الأنواع الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية موزعة وفقا للأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

2- الطريقة غير المباشر:

وتنطلق هذه الطريقة من رقم صافي الربح (أو خسارة), حيث تقوم بتعديله بآثار العمليات ذات الطبيعة غير النقدية, وبأية مبالغ مؤجلة أو مستحقة عن مقبوضات أو مدفوعات نقدية تشغيلية في الماضي أو المستقبل, وكذلك بنود الدخل أو المصروفات المتعلقة بالتدفقات النقدية الاستثمارية أو التمويلية.

رابعا: جدول تغيرات الأموال الخاصة (قائمة تغير حقوق الملكية):

أ- تعريف جدول تغيرات الأموال الخاصة:

هو حلقة الربط بين قائمة الدخل وبين قائمة المركز المالي, ولكن مع تعدد مصادر التغير في حقوق الملكية, توجب تخصيص قائمة منفردة لتوضيح مسببات هذا التغيير ومصادرة. (الشلتوني, 2005, ص 23)

يعرف النظام المحاسبي المالي في المادة 205-1 من القرار الصادرة بتاريخ 2009/03/25 جدول تغيرات الأموال الخاصة: "يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية" (الجريدة الرسمية, 2009, العدد 19, ص 26)

ب- محتويات جدول تغيرات الأموال الخاصة:

تتكون قائمة التغير في حقوق الملكية مما يلي: (الشلتوني, 2005, ص 24-25)

- التغيرات في رأس المال المدفوع.

- التغيرات في الأرباح المحتجزة.
- التغيرات في رأس المال المحتسب.

1- التغيرات في رأس المال المدفوع:

يتكون رأس المال من رأس المال القانوني, والذي يمثل القيمة الاسمية للأسهم أو قيمة الحصص ورأس المال الإضافي, والذي يشمل علاوة أو خصم إصدار الأسهم والهبات الرأسمالية وأسهم الخزينة, وتشمل: التغيرات في رأس المال المدفوع زيادة رأس المال بالاستثمارات الإضافية التي يقدمها الملاك في صورة نقدية أو عينية أو تسديد لبعض التزامات المنشأة, كما يتم تخفيض رأس المال عن طريق التوزيعات النقدية من الأرباح المحتجزة أو بشراء أسهم الخزانة.

2- التغيرات في الأرباح المحتجزة:

إن التغيرات في هذا القسم من حقوق الملكية يعود إلى ثلاثة مصادر على النحو التالي:

1- رصيد الأرباح المحتجزة أو الدورة وتعديله بتسويات السنوات السابقة.

2- توزيعات الأرباح على الملاك أو المساهمين خلال الدورة.

3- صافي الدخل الشامل أو الخسارة حسبما تظهره قائمة دخل الدورة الجارية.

علما أن توزيعات الأرباح تتم إما نقدا أو عينا, وفي كلتا الحالتين تؤثر هذه التوزيعات على إجمالي حقوق الملكية.

3- التغيرات في رأس المال المحتسب:

إن أهم مصادر التغير هنا هي:

1- مكاسب أو خسائر إعادة التقدير.

2- مكاسب أو خسائر الحيازة غير المحققة.

3- مكاسب أو خسائر ترجمة أرصدة العملات الأجنبية المتوافرة في نهاية الدورة.

خامسا: الملاحق (الإيضاحات المتممة للقوائم المالية):

أ- تعريف الملحق:

يعتبر الملحق قائمة مالية تتضمن شرحا كتابيا لقواعد التسجيل والتقييم والطرق المحاسبة المعتمدة, يعطي معلومات إضافية ضرورية للفهم والإفصاح (مبدأ الإفصاح الشامل) يعطي معلومات عن الشركات الحليفة, الفروع, الشركة الأم...الخ. وكل العمليات الخاصة الضرورية لفهم مضمون القوائم المالية (لأن المعلومات تفصيلية) لأي عنصر أو طريقة اعتمدتها المؤسسة. (صلاح, ص 222)

الملحق وثيقة تلخيص, يعد جزءا من الكشوف المالية. وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج فهما أفضل, ويتمم كلما اقتضت الحاجة, المعلومات المفيدة لقارئي الحسابات. (الجريدة الرسمية, 2009, العدد 19, ص 38)

ب- محتوى الملحق:

يشمل الملحق على معلومات تتضمن النقاط الآتية, متى كانت هذه المعلومات ذات طابع بالغ الأهمية أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية : (الجريدة الرسمية, 2009, العدد 19, ص 38)

1- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد كشوف مالية,

2- مكملات الإعلام الضرورية لفهم أحسن للميزانية, وحساب النتائج, وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة,

3- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة, والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي يحتمل أن تكون حصلت مع هذه الكيانات أو مسيريها.

4- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية.

هناك معيار أن أساسيان يسمحان بتحديد المعلومات المطلوب إظهارها في الملحق:

- الطابع الملائم للإعلام,
- أهميته النسبية.

وفعلا فإن الملحق يجب ألا يشتمل إلا على المعلومات الهامة, الكفيلة بالتأثير في الحكم الذي قد تحكم به الجهات التي ترسل إليها الوثائق على ممتلكات المؤسسة ووضعيتها المالية ونتيجتها.

المبحث الثالث: جودة القوائم المالية:

المطلب الأول: مفهوم جودة القوائم المالية:

يمكن تعريف جودة القوائم المالية بأنها تعبر بصورة حقيقية ووافية لواقع الشركة كونها خالية من الأخطاء والتحريف والتزوير والغش ومعدة دون تضخيم وبواقعية صادقة لبنود حسابات لهذه القوائم, إذ تعتبر القوائم المالية الضوء الأخضر لمتخذي القرار لما لها من تأثير في تحديد نتائج الإجراءات أو القرارات المتخذة. (فاضل ومحمود, 2015, ص 14)

تعني الجودة مصداقية المعلومات المحاسبية والمالية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية, بما يحقق الهدف من استخدامها. (البشير وسعيدي, 2011, ص 91)

يشير مصطلح جودة القوائم المالية إلى خلو تلك التقارير من التحريفات الجوهرية وإعطائها صورة حقيقية وعادلة عن المركز المالي للشركة, وبالتالي ارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للشركة. (حمدان, 2011, ص 418-419)

المطلب الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية

تعتمد جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية عل مجموعة من الخصائص التي من خلالها تتحقق الغاية الأساسية ومنها: (أبو حمام, 2009, ص 56-57)

أولا الملائمة: لكي تكون المعلومات ذات فائدة ولها قيمة يتعين عليها أن توجد علاقة وثيقة بينها وبين الغرض الذي أعدت من أجلها. وتعتبر المعلومات ذات جودة عالية عند ارتباطها بهدف معين يساعد متخذ القرار على تقييم محصلة

هذا القرار وملائمته في اختيار بديل من بين البدائل واعتباره ذات أهمية إذا كان الإفصاح عنه له تأثير في قرار المستخدم للمعلومات من بين البدائل المتاحة وقد وصف مجمع المحاسبين الأمريكيين معيار الملائمة أنه المعيار الأساس للاختيار بين بدائل المعلومات المحاسبية.

ثانيا المصداقية: تعبر مصداقية التقارير المالية المستندة إلى أدلة إثبات كافية والخالية من التحيز مصدرا ملائما لمستخدمي التقارير المالية في الحصول على المعلومات المحاسبية, خاصة إذا كانت تتمتع بدرجة عالية من الأمانة وبما يمكن من الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.

ثالثا الدقة: يتوقف تأثير المعلومات المحاسبية على دقتها, وقد يتسبب عدم توافر الدقة في المعلومات إلى حالة عدم التأكد, وتؤدي إلى عدم القدرة على التنبؤ بمصير الشركة وإلى عدم اتخاذ القرار المناسب, فإذا كانت المعلومات التي توصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس المحاسبي واستطاع شخص آخر بإعطاء نفس النتيجة باستخدام أسلوب آخر فإن قابلية المعلومات للمراجعة والتحقيق تتميز بالدقة وتصبح أمينه ويمكن الاعتماد عليها.

رابعا التوقيت المناسب: يعتبر التوقيت عنصرا مهما من عناصر النجاح في عملية اتخاذ القرار, فلهذا يجب أن تصل المعلومات لمتخذيها في الوقت المناسب فلا فائدة من وصول المعلومات في وقت متأخر لمن يستخدمها لأنها تفقد منفعتها إذا لم تكن متاحة. وترتبط التوقيت الملائم بالقوائم المالية أي يمكن إتاحة هذه المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية لفترات دورية متقاربة.

خامسا الفهم والاستيعاب: يتوقف تأثير المعلومات المحاسبية على مدى استيعاب متخذ القرارات لهذه المعلومات, ولا يمكن الاستفادة من المعلومات إذا كانت غير مفهومه لمن يستخدمها, وتتوقف إمكانية فهم المعلومات على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية وكيفية عرضها, وكذلك تتوقف على قدرات من يستخدمها وثقافته. فلهذا يتعين على من يقومون بإعداد القوائم المالية أن يكونوا على بينه من قدرات مستخدميها لهذه القوائم وجدود تلك القدرات, حتى يتسنى تحقيق الاتصال الذي يكفل إبلاغ البيانات التي تشملها تلك القوائم.

سادسا الأهمية والإفصاح الأمثل للمعلومات: تأخذ المعلومات المحاسبية دورها إذا الأهمية النسبية فيها, أي تكون المعلومات مصدرا مهما في صياغة اتخاذ القرار حيث يؤدي إهمالها إلى خلل في عملية اتخاذ القرار, لذلك فإن الأهمية النسبية والإفصاح الأمثل يرتبط بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها ولهذا يجب أن يتم الإفصاح عن كافة المعلومات ذات الأهمية النسبية, والتعرف على ما يحتاجه المستخدم من معلومات, بحيث إذا أدى حذف أي معلومة أو عدم الإفصاح عنها أو عرضها بصورة غير صحيحة إلى التأثير على تقييم المستفيد من تلك المعلومات في اتخاذ القرار فأنها تعتبر في هذه الحالة ذات أهمية.

سابعا الكفاية: تتوقف خاصية الكفاية في التقارير المالية على كمية المعلومات ونوعيتها ومدى استيعابها, بحيث تشبع هذه المعلومات مستخدميها وتعطي مردودا عالي الجودة للمستفيدين منها.

المطلب الثالث: معايير جودة القوائم المالية

تتحقق جودة المعلومات من خلال توافر المعايير التالية: (البشير وسعيدي, 2011, ص 91-92)

1- معايير قانونية: تسعى العديد من الهيئات في العديد من الدول لتطوير معايير جودة التقارير المالية عن طريق فرض تشريعات وقوانين, تلتزم بها المؤسسات لضبط جوانب الأداء في المؤسسات بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تجبر المؤسسات بالإفصاح الكافي عن الأداء.

2- معايير رقابية: من بين مكونات العملية الإدارية هي عنصر الرقابة, ولنجاح هذا العنصر يتوقف على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية, والمعايير الرقابية تلعب دورا مهما في فحص وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات التي من شأنها تسهيل عملية تخصيص الموارد.

3- معايير مهنية: تتأثر جودة ونوعية المعلومات المالية بالممارسات المحاسبية المتبعة والتي يتم تحديدها من خلال اختيار معايير المحاسبة والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية, وبالتالي فإن تلبية احتياجات معينة للمستخدمين, يتطلب اختيار معايير محاسبية تؤدي هذا الغرض, مما تبرز مسؤولية الإدارة اتجاه الملاك للاطمئنان على استثماراتهم.

4- معايير فنية: تؤدي المعايير الفنية إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما ينعكس على جودة التقارير المالية والتقليل من حالة عدم التأكد لمختلف مستعملي المعلومة المحاسبية والمالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالمؤسسة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في جودة القوائم المالية

تعتبر التقارير المالية الهدف الرئيسي الذي تسعى الشركات غلى تحقيقه, لكن هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر في عملية إنتاج المعلومات وتوصيلها وتوفير مقومات النظام المحاسبي ويمكن بيانها فيما يلي : (أبو حمام, 2009, ص 55)

يستند النظام المحاسبي في أساس وظائفه على مجموعة من الأدوات والإجراءات المستخدمة في النظام لتحقيق أهدافه وتتضمن هذه المقومات :

أ- المقومات المادية : وتتضمن جميع المكونات المادية مثل الأدوات والأجهزة المحاسبية اليدوية والآلية التي يتم استخدامها في إنتاج المعلومات المحاسبية.

ب- المقومات البشرية : وتتمثل مجموعة الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي والعاملين فيه.

ت- المقومات المالية : وتشمل كافة الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام بمهامه ووظائفه.

ث- قاعدة البيانات : وتحتوي على مجموعة من الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق أهدافه.

وهناك عوامل عديدة أخرى تؤثر في جودة القوائم المالية نذكر أهمها على النحو التالي : (حسن علي, 2017, ص 6-7)

1- تني معايير المحاسبة الدولية:

حققت معايير المحاسبة الدولية انتشارا واسعا حول العالم كنموذج لمعايير المحاسبة عالية الجودة. فقد أصبحت معايير التقرير المالي الدولية (IFRS) اللغة الأكثر شيوعا في جميع أنحاء العالم, حيث قام العديد من الشركات بالتبني الإختياري أو الإلزامي لهذه المعايير. وتشير دراسات مثل (Daske and Gebhardt 2006; Gassen and Sellhorn 2006; Jara et al.2011) إلى وجود أثر إيجابي لتبني معايير المحاسبة الدولية على جودة التقارير المالية. وفي نفس

الوقت, لم تتوصل لم تتوصل دراسات مثل (Outa 2011; Paulo et al. 2013) إلى وجود تحسن في جودة التقارير المالية بعد تبني معايير المحاسبة الدولية. كما توصل (Bodle et al (2016 إلى أنه في ظل القوائم المالية المعدة وفقا لمعايير التقرير المالي الدولية IFRS فإن قدرة نموذج Altman على التنبؤ بإفلاس الشركات تكون أكثر دقة من تلك المعدة وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما في استراليا AGAAP. وهذا يعني أن التحول من المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما في استراليا إلى معايير التقرير المالي الدولية يحسن من جودة المعلومات الواردة بالتقارير المالية بما يحسن من مقدرتها على التنبؤ بالإفلاس.

2- آليات حوكمة الشركات:

لقد سارع العديد من المنظمات المهنية والجهات الإشرافية والرقابية إلى إصدار الكثير من الضوابط التي تساعد على زيادة مصداقية التقارير المالية, ومن ثم جودة هذه التقارير مثل صدور قانون SOX الأمريكي في عام 2002, وصدور لوائح حوكمة الشركات وآليات تطبيقها في الكثير من بلدان العالم. وقد تعددت الدراسات التي قامت بدراسة أثر تطبيق آليات حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية. إذ تناول البعض أثر تلك الآليات على قيام الإدارة بالتلاعب في القوائم المالية, (Beaslay 1996; Dechow et al. 1996; Farber 2005) وتوصلوا إلى أن الشركات الأمريكية التي تنخفض فيها آليات حوكمة الشركات تكون أكثر عرضة للتلاعب في قوائمها المالية مع سيطرة المديرين على مجلس الإدارة. بينما تناول آخرون أثر آليات الحوكمة على إدارة الأرباح, (klein 2002; Carcello et al. 2006; Saleh et al. 2007) وتوصلوا إلى أن ضعف آليات الحوكمة سواء تمثلت في عدم استقلالية مجلس الإدارة, أو إنخفاض خبرة أعضاء لجان المراجعة يؤدي إلى إنخفاض جودة الأرباح. كما تناول البعض أثر تلك الآليات على المحتوى المعلوماتي للأرباح (Vafeas 2000; Ahmed et al. 2006; Woidtke and Yeh 2013), حيث توصل (Vafeas 2000; Ahmed et al. 2006) إلى أنه كلما إنخفض حجم مجلس الإدارة كلما أمكن التنسيق بينهم مما يزيد من الفعالية الرقابية ويحسن من المحتوى المعلوماتي للأرباح, كما توصل Woidtke and Yeh (2013) إلى أن التركيز على استقلال لجنة المراجعة فقط قد لا يكون كافي لتحسين المحتوى المعلوماتي للأرباح, حيث يجب التركيز على الاستقلال التام والخبرة المالية أو القانونية للمديرين المستقلين الذين يتم تعينهم في لجان المراجعة, مما

يعطي مزيدا من الثقة في المعلومات المحاسبية المفصح عنها. ويشير (كساب والرزين 2009؛ ملو العين ومليجي 2012) إلى أن الإلتزام والجدية في تطبيق ضوابط ومعايير حوكمة الشركات يؤدي إلى تحسين جودة التقارير المالية.

3- جودة المراجعة:

تعتبر عملية المراجعة ذات أهمية كبيرة, حيث تؤدي إلى بث الثقة والمصداقية في التقارير المالية التي تعدها الشركات محل المراجعة, وبالتالي إمكانية إعتماد مستخدمي هذه التقارير عليها في اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة. ويرى الإبيارى (2011) أن زيادة جودة المراجعة يترتب عليها زيادة جودة التقارير المالية بصفة عامة. كما يشير Balsam et al. (2003) إلى أن جودة المراجعة تمثل أحد العوامل التي تحد من مقدرة المديرين الماليين على إدارة الأرباح. وتلعب خبرة المراجع واستقلاليته دورا هاما في جودة عملية المراجعة. وتجدر الإشارة إلى أن مراقبي الحسابات لا يقدمون تأكيدات تامة على سلامة التقارير وخلوها من الأخطاء والغش, وإنما يوفرون تأكيدات معقولة بأن المعلومات المالية خالية من أية تحريفات جوهرية.

4- هيكل الملكية:

يؤدي إنفصال الملكية عن الإدارة إلى ظهور ما يعرف بمشكلة الوكالة مما قد يؤثر على جودة التقارير المالية, حيث قد تسعى الإدارة في هذه الحالة إلى تحقيق منافعها الشخصية بغض النظر عن مصلحة الملاك. ولهذا تم الإهتمام بدراسة أثر هيكل الملكية على الحد من قدرة الإدارة على التلاعب بالأرباح وبالتالي جودة التقارير المالية. ويشير عفيفى (2011) إلى أن هيكل يعتبر المحدد الرئيسي لتكلفة الوكالة. كما يرى كساب والرزين (2009) أن المنشأت التي تمتلك فيها مؤسسات مالية نسبة جوهرية من رأس مالها تكون تقاريرها ذات جودة أعلى, ذلك لأن تلك المؤسسات المالية لما لها من خبرة في مجال الأعمال يكون لديها القدرة على جعل المنشأة تنتج تقارير مالية موثوق فيها وذات جودة عالية. وفي الوقت الذي توصل فيه عفيفى (2011) إلى وجود علاقة إيجابية بين الملكية الإدارية وجودة الأرباح, توصل Jaffar et al. (2007) باستخدام عينة من الشركات الماليزية إلى إنخفاض جودة الإفصاح كلما زادت ملكية الإدارة لأسهم الشركة. ويرجع ذلك إلى أن الملكية الإدارية تقلل من الحاجة إلى الإفصاح الإختياري, حيث يمكن للإدارة الوصول إلى المعلومات مباشرة من داخل الشركة. كما تقلل الملكية الإدارية من التعارض بين حملة الأسهم والإدارة مما يخفض من مشاكل الوكالة

والطلب على مزيد من الإفصاح في القوائم المالية. وتوصل (Bushman et al. (2004 إلى وجود علاقة عكسية بين تركز الملكية وجودة التقارير المالية.

5- دوافع الإدارة:

المرونة المتاحة أمام الإدارة في الاختيار بين السياسات المحاسبية المتاحة, وعمل التقديرات المحاسبية, وهيكلة العمليات لإتباع طريقة معينة في معالجة بعض البنود المحاسبية, وقد تكون دافع لإساءة استغلالها لتحقيق مصالحها الشخصية على حساب أصحاب المصالح وهو ما يقلل من جودة المعلومات المحاسبية. (مليجي, 2014, ص 09)

6- المنظمات والجهات المسئولة عن تنظيم المهنة:

يؤثر وجود تنظيمات مهنية متخصصة قوية في جودة المعلومات المحاسبية من خلال ما تصدره من معايير وتعليمات وقواعد ولوائح تنفيذية. (مليجي, 2014, ص 09)

حيث يمكن تقسيم العوامل التي تؤثر سلبا على جودة المعلومات المحاسبية في ثلاثة عناصر هي: (قاسم, 2017, ص 119)

أ- عدم التطبيق السليم أو تجاهل المبادئ المحاسبية المعنية بالحفاظ على تحسين الجودة, حيث أن بعض الممارسات مثل التكلفة المبالغ فيها لإعادة هيكلة الشركات, وتعجيل الاعتراف بالإيرادات في الفترة الحالية, والمبالغة في تكوين المخصصات, وتأجيل تسجيل بعض العمليات التي تخص الفترة الحالية إلى الفترة التالية, أو العكس كلها تمثل خروجا عن التطبيق السليم لمبادئ الاعتراف بالإيراد, ومقابلة الإيرادات والمصروفات, وليست راجعة إلى فشل المبادئ المحاسبية نفسها.

ب- توافر العديد من البدائل المحاسبية لمعالجة بعض الأحداث الاقتصادية. ورغم أن ذلك يستهدف أساسا توفير المرونة في المعالجات المحاسبية, إلا أن بعض المديرين قد يقومون باختيار غير سليم عن (عمد, أو غير عمد) للبديل المحاسبي غير الملائم, ومن ثم التأثير سلبا على جودة المعلومات المحاسبية.

ت- تعارض المصالح بين العديد من الأطراف مثل الإدارة, والملاك, والمراجعين, والدائنين, مما يؤدي إلى عدم الاتفاق حول ما يجب أن يكون عليه الأداء المحاسبي الجيد, خاصة وأن لكل طرف من الأطراف السابقة مستوى معين من الجودة يتفق مع الهدف المرغوب تحقيقه.

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 المهنيين في مجال المحاسبة والأكاديميين، 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.

وقد شمل البحث عينة مهمة من المهنيين في مجال المحاسبة من خلال توزيع نسخة الكترونية عبر الانترانت و بالإتصال المباشرة مع بعض أفراد 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:

وربما يظن 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 استبانه لجمع البيانات و المعلومات الخاصة بالبحث الميداني، حيث تم إعداد هذا الاستبيان وتحيينه بعد الإطلاع 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.

1- مرحلة التصميم: خلال هذه المرحلة قمنا بإعداد استمارة، وذلك اعتمادا على محتوى و إشكالية بحثنا، و انطلاقا من عدة مراجع (كتب، مقالات، أطروحات دكتوراه،...الخ) ، ولقد روعي عند إعداد الأسئلة المبادئ التالية:

1-1- صياغة أسئلة الاستبيان بطريقة بسيطة و واضحة، 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 و بالأهداف المراد الوصول إليها مع مراعاة تدرجها و تسلسلها.

1-4- احتواء الاستمارة على أسئلة مغلقة (موافق، محايد، غير موافق)، وهذا بغية تسهيل معالجة الإجابات و تحليلها.

وبعد الانتهاء من صياغة معظم الأسئلة كان لابد علينا من تقديمها إلى الأساتذة المتخصصين في هذا الجانب من أجل الإطلاع 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.

2- 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.

3- 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 بأفراد العينة من خلال التسليم المباشر أو من خلال البريد الإلكتروني، ومن خلال بعض مواقع في مجال المحاسبة.

وقد تضمن استبيان الدراسة قسمين، يتضمن القسم الأول أسئلة عامة عن المؤهل العلمي والتخصص الأكاديمي والخبرة المهنية، أما القسم الثاني فقد تضمن محورين، وذلك من خلال مجموعة من الأسئلة التي تناولت الجوانب المختلفة لمعايير المراجعة الداخلية وأثرها على جودة القوائم المالية.

وقد تم تصميم أسئلة المحور الأول إمكانية وجود متطلبات تطبيق معايير المراجعة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية، المحور الأول ينقسم إلى فرعين كل فرع يتكون من عشرة فقرات، وأما المحور الثاني تحقيق أبعاد جودة القوائم المالية من منظور معايير المراجعة الداخلية، يتكون من أربع فروع كل فرع يكون من أربع فقرات.

المطلب الثاني: هيكل استمارة الاستبيان:

بعد تصميم استبيان الدراسة من خلال الأدبيات السابقة المتشابهة و استشارة ذوي الخبرة والاختصاص في مجال التدقيق والمحاسبة، جاء كما هو مبين في الملحق رقم (08) حيث يتكون هذا الاستبيان من قسمين رئيسيين وهما:

1- السمات الشخصية:

ويتعلق بالسمات الشخصية لأفراد عينة الدراسة من المهنيين في مجال لاالمحاسبة والتدقيق، من خلال إجابتهم على الأسئلة الخاصة بـ: (المؤهل العلمي، التخصص الأكاديمي، الوظيفية المهنية، الخبرة المهنية).

2- محاور الاستبيان:

وهو يتكون من 36 فقرة موزعة على محورين رئسيين هما:

2-1- المحور الأول: إمكانية وجود متطلبات تطبيق معايير المراجعة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية، ويتكون من الفرعين التاليين:

الفرع الأول: معايير الصفات: ويتكون من الفقرات التالية:

- الفقرة الأولى: تستطيع المؤسسة تحديد أهداف أنشطة المراجعة الداخلية.
- الفقرة الثانية: تستطيع المؤسسة تحديد سلطات ومسؤوليات المراجعين الداخليين لديها.
- الفقرة الثالثة: يمكن للمراجعين الداخليين الإلتزام بميثاق أخلاقيات المهنة.
- الفقرة الرابعة: تمتلك المؤسسة دستور للمراجعة الداخلية مصادق عليه من طرف مجلس الإدارة.
- الفقرة الخامسة: قسم المراجعة الداخلية في المؤسسة تابع للإدارة العليا.
- الفقرة السادسة: المراجعون الداخليون يفصحون عن كل مايؤثر على التزامهم بالإستقلالية والموضوعية.
- الفقرة السابعة: المراجع الداخلي في المؤسسة يمتلك المهارات والمؤهلات المهنية التي تمكنه من تأدية مهامه.
- الفقرة الثامنة: المراجعون الداخليون يقومون باستشارة ذوي الخبرة عندما يواجهون مشاكل أثناء عملية المراجعة.
- الفقرة التاسعة: تمتلك المؤسسة برنامجا لتقييم جودة أعمال وأنشطة المراجعة الداخلية.
- الفقرة العاشرة: يمكن للمؤسسة تحديد شكل ومضمون تقارير الجودة وكذلك الجهة التي سترفع إليها.

الفرع الثاني: معايير الآداء: ويتكون من الفقرات التالية:

- الفقرة الأولى: تقوم المؤسسة بوضع خطة خاصة بإدارة أنشطة المراجعة الداخلية.
- الفقرة الثانية: تمتلك المؤسسة نظام للرقابة الداخلية.
- الفقرة الثالثة: يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين مسار الحوكمة
- الفقرة الرابعة: يساهم نظام الرقابة الداخلية في تقييم تحسين إدارة المخاطر.
- الفقرة الخامسة: تقوم إدارة المراجعة الداخلية بالتخطيط لهمة المراجعة.

- الفقرة السادسة: يقوم المراجعون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات بالشكل الذي يحقق أهداف المهمة.
- الفقرة السابعة: تقوم إدارة المراجعة الداخلية للمؤسسة بتبليغ نتائج المراجعة للأطراف ذات الصلة بكل وضوح وشفافية.
- الفقرة الثامنة: تقوم إدارة المراجعة الداخلية بوضع نظام للمتابعة لأنشطة المراجعة.
- الفقرة التاسعة: عند قبول مستوى عالي من المخاطر يفتح نقاش بين مختلف مستويات الإدارة في المؤسسة
- الفقرة العاشرة: عند قبول مستوى عالي من المخاطر يقوم مدير المراجعة الداخلية بالمؤسسة بتبليغ مجلس الإدارة.

2-2- المحور الثاني: تحقيق أبعاد جودة القوائم المالية من منظور معايير المراجعة الاخلية: ويتكون من الفروع التالية:

الفرع الأول: المعايير القانونية للجودة: ويتكون من الفقرات التالية:

- الفقرة الأولى: تعتبر معايير المراجعة الداخلية مناسبة للبيئة القانونية التي تعمل فيها المؤسسة.
- الفقرة الثانية: تسمح معايير المراجعة الداخلية بتحقيق متطلبات الإفصاح الكافي عن الآداء.
- الفقرة الثالثة: هناك فجوة بين معايير المراجعة الداخلية الدولية والبئة القانونية المحلية.
- الفقرة الرابعة: إلتزام المؤسسة بالقوانين والتشريعات والمعايير التي تصدرها الهيئات المهنية يساهم في تحقيق الخصائص النوعية للجودة.

الفرع الثاني: المعايير الرقابية للجودة: ويتكون من الفقرات التالية:

- الفقرة الأولى: تطبيق معايير المراجعة الداخلية يسمح بوجود نظام فعال للرقابة الداخلية.
- الفقرة الثانية: وجود لجان المراجعة وأجهزة الرقابة واستقلاليتها يؤثر على عملية المراجعة بشكل إيجابي.
- الفقرة الثالثة: يجب أن تتوافق المعايير الرقابية مع معايير المراجعة الداخلية عند تقييم عملية المراجعة.
- الفقرة الرابعة: وجود نظام فعال للرقابة الداخلية يسمح بالحصول على معلومات مالية موثوق بها.

الفرع الثالث: المعايير المهنية للجودة: ويتكون من الفقرات التالية:

- الفقرة الأولى: إختيار معايير المراجعة المناسبة يساهم في تلبية إحتياجات الأطراف ذات الصلة.
- الفقرة الثانية: التكوين المستمر للمراجعين الداخليين يساهم في تحسين جودة المعلومات المالية.

- الفقرة الثالثة: إسناد مهمة المراجعة الداخلية لأفراد مؤهلين وذوي خبرة يساهم في الحصول على نتائج موثوق بها.
- الفقرة الرابعة: الممارسات المحاسبية السليمة تؤدي إلى الحصول على معلومات ذات جودة.

الفرع الأول: المعايير الفنية للجودة: ويتكون من الفقرات التالية:

- الفقرة الأولى: السياسات والطرق المحاسبية التي تتبعها المؤسسة تتأثر بمعايير المراجعة الداخلية.
- الفقرة الثانية: تساهم معايير المراجعة الداخلية في ضبط إجراءات التسجيل والمراجعة.
- الفقرة الثالثة: تبني معايير المراجعة الداخلية لا يتعارض مع النظام المحاسبي المالي.
- الفقرة الرابعة:معايير المراجعة الداخلية تساهم في تحسين طريقة عرض القوائم المالية بالكيفية التي تخدم الأطراف ذات الصلة.

المطلب الثالث: اختبار صدق و ثبات الاستبيان

1- اختبار صدق الاستبيان:

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

1-1 صدق المحكمين:

لمعرفة مدى صدق الاستبيان فقد تم عرضه في المرحلة الأولى على أساتذة متخصصين في المحاسبة والتدقيق، 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 (08).

2-1 صدق المقياس:

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

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

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

الجدول رقم (1): يوضح معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور الأول:

	المحور الأول: إمكانية وجود متطلبات تطبيق معايير المراجعة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية.	معامل بيرسون	القيمة الاحتمالية (Sig)
1	معايير الصفات	0.904	0.000
2	معايير الآداء	0.874	0.000

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

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

الجدول رقم (2): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني و الدرجة الكلية للمحور الثاني:

	المحور الثاني: تحقيق أبعاد جودة القوائم المالية من منظور معايير المراجعة الداخلية	معامل بيرسون	القيمة الاحتمالية(Sig)
1	المعايير القانونية للجودة	0.816	0.000
2	المعايير الرقابية للجودة	0.685	0.000
3	المعايير المهنية للجودة	0.743	0.000

4	المعايير الفنية للجودة	0.790	0.000

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

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

2- ثبات الاستبيان (Reliability):

يقصد بثبات الاستبيان أن يعطي هذا الاستبيان نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الظروف و الشروط ،و بعبارة أخرى ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في نتائج الاستبيان و عدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة،و قد تحققنا من ثبات استبيان الدراسة من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ و ذلك كما يلي:

- **حساب معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient)**: استخدمنا طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان، و كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول أدناه:

الجدول رقم (3): يوضح نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان.

الرقم	المحـــاور	معامل الفا كرونباخ
	المحور الأول: إمكانية وجود متطلبات تطبيق معايير المراجعة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية..	
1	**معايير الصفات**	0.809
2	**معايير الآداء**	0.845
	المحور الثاني:تحقيق أبعاد جودة القوائم المالية من منظور معايير المراجعة الداخلية	
1	**المعايير القانونية للجودة**	0.736
2	**المعايير الرقابية للجودة**	0.708

3	المعايير المهنية للجودة	0.795
4	المعايير الفنية للجودة	0.609

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

وتوضح النتائج المبينة في الجدول أعلاه رقم (3)، أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة لكل محور، وتتراوح بين (0.609 – 0.845) لجميع محاور الاستبيان (جيد)، ويكون الاستبيان في صورته النهائية كما هو موضح في الملحق رقم (08)، وبذلك نكون قد تأكدنا من صدق وثبات الاستبيان الخاص بالدراسة مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وأنه صالح لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

3– معايير قياس الاستبيان:

الجدول رقم (4): درجات مقياس ليكرت للإستبيان.

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

المصدر:من إعداد الطالبين بالاعتماد على استبيان الدراسة.

4– الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص و السمات الشخصية.

و فيما يلي عرض لعينة الدراسة وفق الخصائص و السمات الشخصية:

1– توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

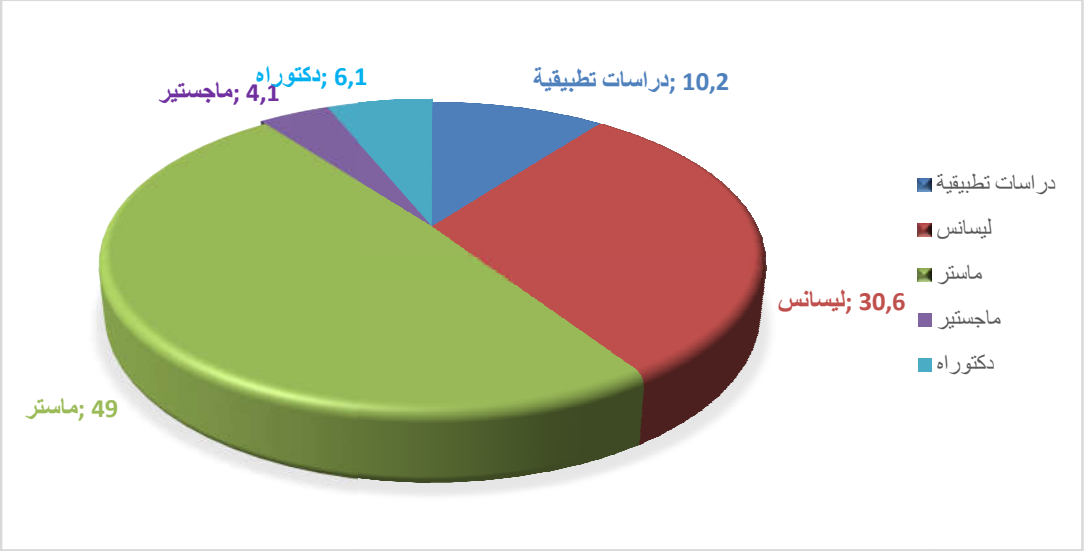
الجدول رقم (5): المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية %
شهادة الدراسات التطبيقية	05	10.20
ليسانس	15	30.60
ماستر	24	49
ماجستير	02	4.10
دكتوره	03	6.10
المجموع	49	100

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

يتبين من الجدول رقم (5) أن غالبية أفراد العينة من حملة شهادة الماستر بنسبة (49%) من عينة الدراسة، أما حملة الليسانس ما نسبته (30.60%) من عينة الدراسة، وبالنسبة لحملة شهادة الدراسات التطبيقية فهم يمثلون ما نسبته (10.20%)، أما بالنسبة لفئة الدكاترة فهم يمثلون (6.10%) من عينة الدراسة، والباقي هم من حملة شهادة الماجستير بنسبة 4.10% .

والشكل التالي رقم (1) يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:



2- توزيع أفراد العينة حسب التخصص الأكاديمي:

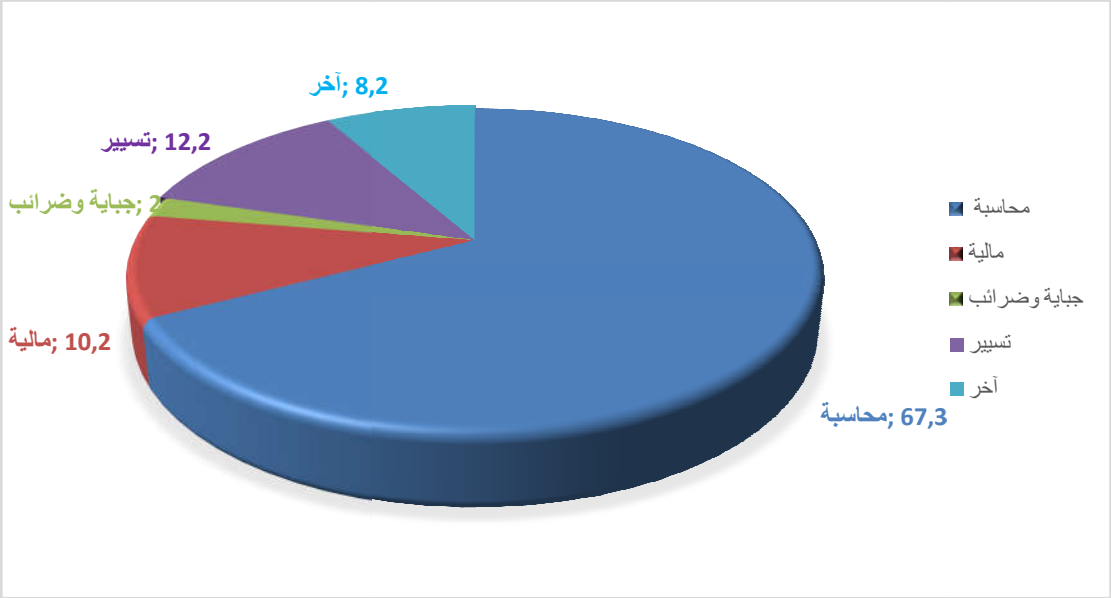
الجدول رقم (6): التخصص الأكاديمي.

التخصص الأكاديمي	العدد	النسبة المئوية %
محاسبة	33	67.30
مالية	05	10.20
جباية وضرائب	01	02
تسيير	06	12.20
آخر	04	08.20
المجموع	49	100

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

يتبين من الجدول رقم (6) أن ما نسبته (67.30%) من عينة الدراسة هم من المتخصصين في مجال المحاسبة، وما نسبته (12.20%) مجال اختصاصهم تسيير، أما تخصص مالية فيمثل ما نسبته (10.20%) وما نسبته (02%) مجال اختصاصهم جباية وضرائب، وبقية أفراد العينة بما يمثل (08.20%) هم من تخصصات أخرى كإدارة الأعمال والتسويق، وتبين هذه النتائج أن أغلبية أفراد العينة يتوفر فيهم الإلمام بجميع جوانب أسئلة الاستبيان كونها تتعلق بمجال تخصصهم و بذلك يمكن القول انه تتوفر لديهم القدرة للإجابة على أسئلة الاستبيان من الناحية المعرفية.

والشكل التالي رقم (2): يوضح توزيع أفراد العينة حسب التخصص الأكاديمي.



3- توزيع أفراد حسب الوظيفة المهنية:

الجدول رقم (7): الوظيفة المهنية .

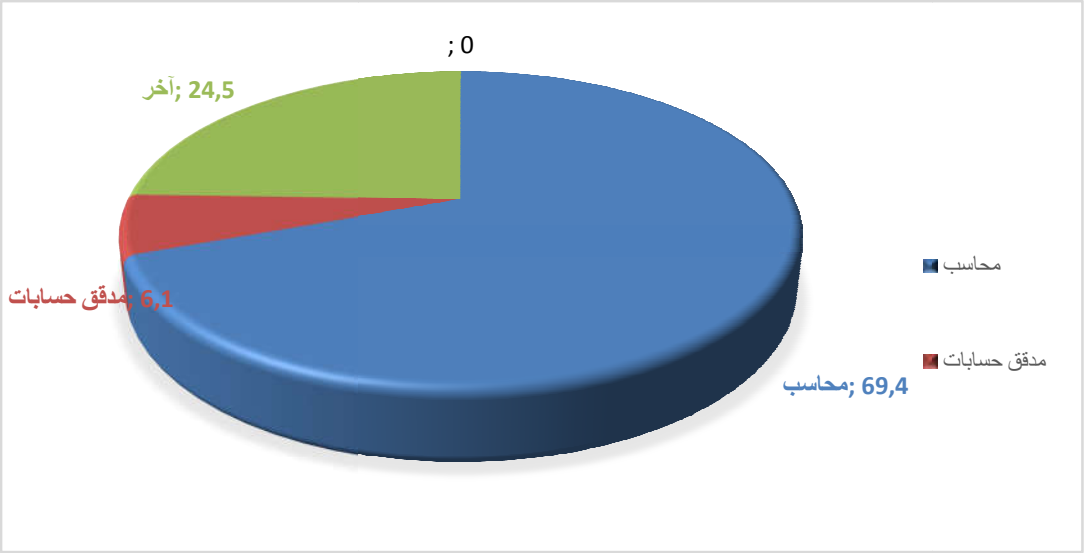
الوظيفة المهنية	العدد	النسبة المئوية %
محاسب	34	69.4
مدقق حسابات	03	6.10
آخر	12	24.5

المجموع	49	100

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

يتضح من الجدول رقم (7) أن أغلبية أفراد العينة أي ما يمثل نسبة (69.4%) يتمثلون في المحاسبين ونسبة 6.10 % من العينة تتمثل في مدققي الحسابات وهاتين النسبتين تمثل الفئة الأكثر إلماما بمحتويات الاستبيان مقارنة بالأطراف الأخرى، أما الوظائف الأخرى فكانت نسبتها (24.5%) .

والشكل التالي رقم (3) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة المهنية:



الجدول رقم (8): سنوات الخبرة المهنية المكتسبة.

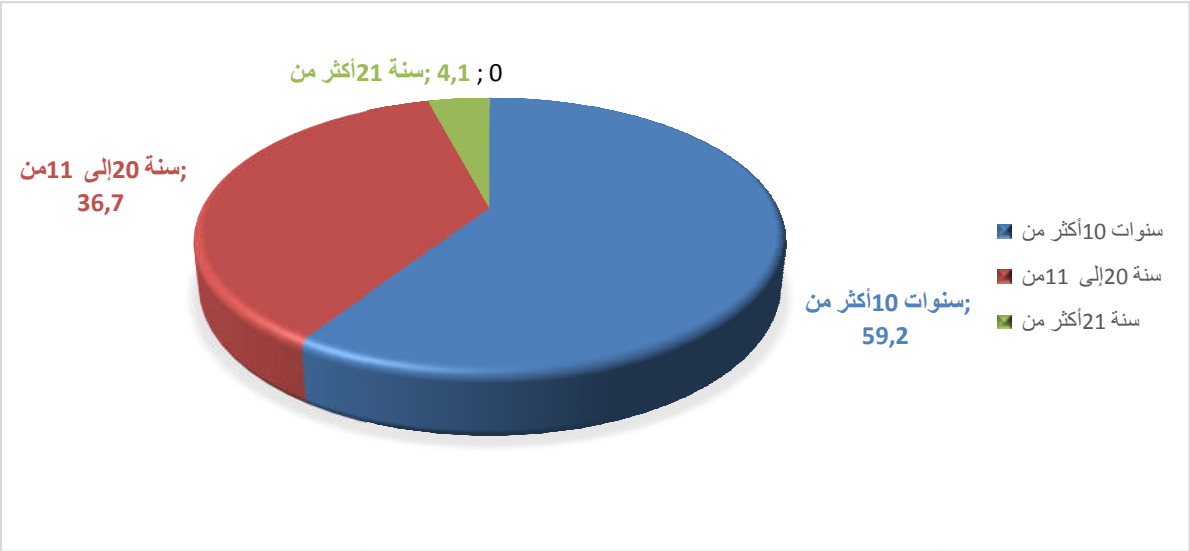
الخبرة المهنية	العدد	النسبة المئوية %
أقل من **10** سنوات	29	59.20
من **11** سنة الى **20** سنة	18	36.70
أكثر من **21** سنة	2	4.10

المجموع	49	100

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

يتبين لنا من الجدول رقم (8) أن ما نسبته (59.20%) من أفراد عينة الدراسة لديهم خبرة مهنية أقل من 10 سنوات، وأن ما نسبته (36.70%) تتراوح خبرتهم ما بين 11 الى 21 سنة، وما نسبته (4.10%) من أفراد العينة لهم خبرة مهنية أكثر من 21 سنة، وهذه النتائج توضح أن أغلبية أفراد العينة تتمتع بخبرة مهنية لابأس بها تمكنهم من الإلمام بالكثير من المشاكل و القضايا التي تتعلق بالتدقيق والمحاسبة من خلال ممارستهم لمهامهم.

والشكل التالي رقم (4): يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات خبرتهم المهنية:



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 والوادي وورقلة، الأمر الذي مكننا من الاتصال المباشر ببعض أفراد العينة والحصول على الإجابة الورقية، 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 بالإضافة إلى الظروف التي فرضتها جائحة كوفيد 19، ومن أجل توسيع عينة الدراسة، قمنا باستخدام نسخة الكترونية للاستبيان وتم توزيعها عبر مواقع التواصل الاجتماعي فيسبوك ومجموعات تهتم بمهنة المحاسبة.

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

- إيصال الاستبيان إلى أفراد العينة سواء أساتذة أو مدققي حسابات و البقاء على اتصال بهم إلى غاية استرجاع استبيان الدراسة.
- الاستعانة بالزملاء من أصحاب المهنة و كذلك بالمعارف الشخصية في الوصول إلى أحد أفراد العينة .

بعد الانتهاء من وضع إطار عام لاستبيان الدراسة، تم تحميله على ورق عادي (Format A4) أعد باللغة العربية تضمن ستة عشر (36) سؤالا.

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

- دقة و وضوح الأسئلة.
- مدى استخدام مصطلحات المحاسبة والتدقيق وتوظيفها.
- مدى التنسيق في وضع الأسئلة و ربطها 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 و بناءا عن الملاحظات و التوصيات الواردة من لجنة التحكيم ، توصلنا إلى صياغة الأسئلة بشكلها النهائي كما هو مبين في قائمة الملاحق (انظر الملحق رقم (8)).

المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة:

1- مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في فئة المهنيين في مجال المحاسبة والتدقيق، وكذلك التخصصات التي لها علاقة بالمحاسبة كالجباية والضرائب والمالية....الخ .

2- عينة الدراسة:

تم استخدام استبيان الدراسة على عينة من المهنيين في مجال المحاسبة، حيث تم اعداد نسخة الكترونية من الاستبيان، ونسخة عبر أوراق شملت مجموعة من المهنيين من ولاية بسكرة والوادي وورقلة، و في الأخير تحصلنا على 49 استمارة صالحة للاستعمال.

المطلب الثالث: الحدود الزمانية و المكانية للدراسة.

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

1- الحدود المكانية: محتوى هذه الدراسة يتعلق بأثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية، من خلال توزيع الاستبيان على مجموعة من المهنيين عبر مواقع التواصل الاجتماعي، في بعض الولايات من الوطن، منها بسكرة والوادي و ورقلة وعبر الإنترنات من خلال المجموعات التي تهتم بمهنة المحاسبة.

2- الحدود الزمانية:

يرتبط مضمون و نتائج الدراسة الميدانية بالزمن أو الفترة التي أجريت فيها الدراسة الاستبيانية و التي بدأت في جويلية 2020 إلى غاية سبتمبر 2020.

3- الحدود البشرية:

اعتمدت هذه الدراسة على أراء و إجابات المهنيين في مجال المحاسبة.

4- الحدود الموضوعية:

اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع و المحاور المتعلقة بالأثر الذي سيظهر على القوائم المالية من ناحية الجودة من خلال تطبيق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية من منظور معايير الجودة .

المبحث الثالث: تحليل البيانات و اختبار الفرضيات الدراسة.

من أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة،ومن أجل إثبات صحة أو نفي الفرضيات الخاصة بها، سيتم الاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية و ذلك 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 البحث:

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

كما اعتمدنا في بناء قاعدة المعطيات على برنامج (EXCEL 2013)، بحيث تضمنت ورقة الحساب (49) سطرا وفقا لعدد الاستبيانات المملوءة و الصالحة التي اعتمدت في الدراسة، وستة وثلاثون (36) عمودا، بخانة لكل جواب رئيسي أو جواب فرعي، بهذا أصبحت قاعدة الاستبيان مكونة من 49*36=1764 معطية.

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

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

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

الجدول رقم (9): يوضح قيمة معامل كولموجروف و القيمة الاحتمالية:

	الفقرة	معامل كولموجوروف سميرنوف(Z)	القيمة الإحتمالية (Sig)
1	تستطيع المؤسسة تحديد أهداف أنشطة المراجعة الداخلية	3.646	0.000
2	تستطيع المؤسسة تحديد سلطات ومسؤوليات المراجعين الداخليين لديها	3.327	0.000
3	يمكن للمراجعين الداخليين الإلتزام بميثاق أخلاقيات المهنة	3.590	0.000
4	تمتلك المؤسسة دستور للمراجعة الداخلية مصادق عليه من طرف مجلس الإدارة	2.073	0.000
5	قسم المراجعة الداخلية في المؤسسة تابع للإدارة العليا	2.313	0.000
6	المراجعون الداخليون يفصحون عن كل مايؤثر على التزامهم بالإستقلالية والموضوعية	3.039	0.000
7	المراجع الداخلي في المؤسسة يمتلك المهارات والمؤهلات المهنية التي تمكنه من تأدية مهامه	3.425	0.000
8	المراجعون الداخليون يقومون باستشارة ذوي الخبرة عندما يواجهون مشاكل أثناء عملية المراجعة	3.540	0.000
9	تمتلك المؤسسة برنامجا لتقييم جودة أعمال وأنشطة المراجعة الداخلية	2.871	0.000
10	يمكن للمؤسسة تحديد شكل ومضمون تقارير الجودة وكذلك الجهة التي سترفع إليها	2.871	0.000
11	تقوم المؤسسة بوضع خطة خاصة بإدارة أنشطة المراجعة الداخلية	2.307	0.000
12	تمتلك المؤسسة نظام للرقابة الداخلية	3.425	0.000

13	يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين مسار الحوكمة	3.728	0.000
14	يساهم نظام الرقابة الداخلية في تقييم تحسين إدارة المخاطر	3.741	0.000
15	تقوم إدارة المراجعة الداخلية بالتخطيط لهمة المراجعة	2.735	0.000
16	يقوم المراجعون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات بالشكل الذي يحقق أهداف المهمة	3.197	0.000
17	تقوم إدارة المراجعة الداخلية للمؤسسة بتبليغ نتائج المراجعة للأطراف ذات الصلة بكل وضوح وشفافية	3.256	0.000
18	تقوم إدارة المراجعة الداخلية بوضع نظام للمتابعة لأنشطة المراجعة	3.294	0.000
19	عند قبول مستوى عالي من المخاطر يفتح نقاش بين مختلف مستويات الإدارة في المؤسسة	2.720	0.000
20	عند قبول مستوى عالي من المخاطر يقوم مدير المراجعة الداخلية بالمؤسسة بتبليغ مجلس الإدارة	3.540	0.000
21	تعتبر معايير المراجعة الداخلية مناسبة للبيئة القانونية التي تعمل فيها المؤسسة	3.106	0.000
22	تسمح معايير المراجعة الداخلية بتحقيق متطلبات الإفصاح الكافي عن الآداء	3.184	0.000
23	هناك فجوة بين معايير المراجعة الداخلية الدولية والبئة القانونية المحلية	2.398	0.000
24	إلتزام المؤسسة بالقوانين والتشريعات والمعايير التي تصدرها الهيئات المهنية يساهم في تحقيق الخصائص النوعية للجودة.	2.798	0.000
25	تطبيق معايير المراجعة الداخلية يسمح بوجود نظام فعال للرقابة الداخلية	3.700	0.000
26	وجود لجان المراجعة وأجهزة الرقابة واستقلاليتها يؤثر على عملية المراجعة بشكل إيجابي	3.530	0.000
27	يجب أن تتوافق المعايير الرقابية مع معايير المراجعة الداخلية عند تقييم عملية المراجعة	3.280	0.000

28	وجود نظام فعال للرقابة الداخلية يسمح بالحصول على معلومات مالية موثوق بها	3.546	0.000
29	إختيار معايير المراجعة المناسبة يساهم في تلبية إحتياجات الأطراف ذات الصلة	3.360	0.000
30	التكوين المستمر للمراجعين الداخليين يساهم في تحسين جودة المعلومات المالية	3.650	0.000
31	إسناد مهمة المراجعة الداخلية لأفراد مؤهلين وذوي خبرة يساهم في الحصول على نتائج موثوق بها.	3.598	0.000
32	الممارسات المحاسبية السليمة تؤدي إلى الحصول على معلومات ذات جودة	3.646	0.000
33	السياسات والطرق المحاسبية التي تتبعها المؤسسة تتأثر بمعايير المراجعة الداخلية	3.631	0.000
34	تساهم معايير المراجعة الداخلية في ضبط إجراءات التسجيل والمراجعة	3.226	0.000
35	تبني معايير المراجعة الداخلية لا يتعارض مع النظام المحاسبي المالي	3.053	0.000
36	معايير المراجعة الداخلية تساهم في تحسين طريقة عرض القوائم المالية بالكيفية التي تخدم الأطراف ذات الصلة.	3.180	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين 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 و هي (α =0.05)، و هذا ما يؤكد لنا أن التوزيع طبيعي أو معلمي.لذلك سوف يتم الإعتماد على الاختبارات الاحصائية التي تتناسب مع هذا التوزيع.

لذلك فقد استخدمنا الأدوات الإحصائية التالية:

- النسب المئوية و المتوسط الحسابي و المتوسط 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 Correlation Coefficient) لقياس درجة الإرتباط،كما يستخدم هذا الإختبار لدراسة العلاقة بين المتغيرات في حالة البيانات المعلمية.

- 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 (10): طول خلايا مقياس ليكرت لاستبيان الدراسة

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

المصدر:من إعداد الطالبين اعتمادا على برنامج SPSS

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

- اختبار T لعينتين مستقلتين (Independent samples t-test) لمعرفة إذا كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين مجموعتين مستقلتين من البيانات.

المطلب الثاني: اختبار الفرضيات: لقد تم إيجاد النسب المئوية و التكرارات و المتوسط الحسابي و المتوسط 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.

و لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام الاختبارات معلمية (Independent samples t-test ، One-Sample T-Test)، بحيث تعتبر هذه الاختبارات مناسبة في حالة وجود بيانات تتبع التوزيع الطبيعي، و بذلك 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 1.66 (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 (1.66) - (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من 50%).

كما تم اختبار فرضيات الدراسة باستخدام نماذج الإنحدار لدراسة العلاقة بين معايير المراجعة الداخلية مع تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية)، فنماذج الانحدار 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).

اختبار الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى على أن هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير المراجعة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية ولاختبار صحة هذه الفرضية تم تقسيمها إلى فرضيتين فرعيتين كما يلي:

إختبارالفرضية الفرعية الأولى: التي تنص على أن هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير الصفات في المؤسسة الإقتصادية، وقد تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1-10) للمجال الأول "معايير الصفات "، 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 يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).
- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

الجدول رقم (11): إمكانية وجود متطلبات تطبيق معايير الصفات

	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
1	تستطيع المؤسسة تحديد أهداف أنشطة المراجعة الداخلية	1.143	0.456	28.56	13.145-	0.000
2	تستطيع المؤسسة تحديد سلطات ومسؤوليات المراجعين الداخليين لديها	1.265	0.569	31.63	9.035-	0.000
3	يمكن للمراجعين الداخليين الإلتزام بميثاق أخلاقيات المهنة	1.163	0.472	29.08	12.409-	0.000
4	تمتلك المؤسسة دستور للمراجعة الداخلية مصادق عليه من طرف مجلس الإدارة	1.653	0.694	41.33	3.501-	0.000
5	قسم المراجعة الداخلية في المؤسسة تابع للإدارة العليا	1.674	0.801	41.85	2.855-	0.000
6	المراجعون الداخليون يفصحون عن كل مايؤثر على التزامهم بالإستقلالية والموضوعية	1.424	0.736	35.60	5.435-	0.000

7	المراجع الداخلي في المؤسسة يمتلك المهارات والمؤهلات المهنية التي تمكنه من تأدية مهامه	1.204	0.456	30.10	12.231-	0.000
8	المراجعون الداخليون يقومون باستشارة ذوي الخبرة عندما يواجهون مشاكل أثناء عملية المراجعة	1.163	0.373	29.08	15.684-	0.000
9	تمتلك المؤسسة برنامجا لتقييم جودة أعمال وأنشطة المراجعة الداخلية	1.429	0.677	35.73	5.908-	0.000
10	يمكن للمؤسسة تحديد شكل ومضمون تقارير الجودة وكذلك الجهة التي سترفع إليها	1.449	0.709	36.23	5.441-	0.000
	جميع فقرات المجال الأول	1.357	0.262	33.93	17.162-	0.000

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

- يبين الجدول رقم (11) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الأول "معايير الصفات " تساوي 1.357والوزن النسبي يساوي 33.93 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 17.162-، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للأسئلة مجتمعة 0.262، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على ان هناك اختلاف في المتوسط الحسابي للمجال الأول (معايير الصفات) عن درجة الحياد (2) عند مستوى دلالة (α=0.05).

وبما أن المتوسط الحسابي للمجال الأول يساوي 1.357 وهو يقع في مجال موافق أي أن أفراد عينة الدراسة متفقون على أن هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير الصفات في المؤسسة الإقتصادية

- **نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الأولى:**

حسب نتائج اختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المجال الأول (معايير الصفات)، بينت أن افراد عينة الدراسة متفقون على إمكانية وجود متطلبات تطبيق معايير الصفات في المؤسسة الإقتصادية ، وبالتالي نرفض الفرضية البديلة (H_1) ونقبل الفرضية الصفرية (H_0): ***التي تنص على ان هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير الصفات في المؤسسة الإقتصادية .***

إختبارالفرضية الفرعية الثانية : التي تنص على أن هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير الآداء في المؤسسة الإقتصادية ، وقد تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1-10) للمجال الثاني "معايير الآداء "، 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 يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).
- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

الجدول رقم (12): إمكانية وجود متطلبات تطبيق معايير الآداء

	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
1	تقوم المؤسسة بوضع خطة خاصة بإدارة أنشطة المراجعة الداخلية	1.612	0.731	40.30	3.714-	0.001

2	تمتلك المؤسسة نظام للرقابة الداخلية	1.204	0.456	30.10	12.231-	0.000
3	يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين مسار الحوكمة	1.082	0.344	27.05	18.699-	0.000
4	يساهم نظام الرقابة الداخلية في تقييم تحسين إدارة المخاطر	1.082	0.277	27.05	23.238-	0.000
5	تقوم إدارة المراجعة الداخلية بالتخطيط لهمة المراجعة	1.429	0.612	35.73	6.532-	0.000
6	يقوم المراجعون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات بالشكل الذي يحقق أهداف المهمة	1.286	0.540	32.15	9.258-	0.000
7	تقوم إدارة المراجعة الداخلية للمؤسسة بتبليغ نتائج المراجعة للأطراف ذات الصلة بكل وضوح وشفافية	1.286	0.577	32.15	8.660-	0.000
8	تقوم إدارة المراجعة الداخلية بوضع نظام للمتابعة لأنشطة المراجعة	1.245	0.480	31.13	11.011-	0.000
9	عند قبول مستوى عالي من المخاطر يفتح نقاش بين مختلف مستويات الإدارة في المؤسسة	1.449	0.648	36.23	5.957-	0.000
10	عند قبول مستوى عالي من المخاطر يقوم مدير المراجعة الداخلية بالمؤسسة بتبليغ مجلس الإدارة	1.163	0.373	29.08	15.684-	0.000
جميع فقرات المجال الثاني		1.284	0.231	32.10	21.683-	0.000

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

- يبين الجدول رقم (12) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الثاني "معايير الآداء " تساوي 1.284 والوزن النسبي يساوي 32.10 % وهو أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 21.683-، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للأسئلة مجتمعة 0.231 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على ان هناك اختلاف في المتوسط الحسابي للمجال الثاني (معايير الآداء) عن درجة الحياد (2) عند مستوى دلالة (α=0.05).

وبما أن المتوسط الحسابي للمجال الثاني يساوي 1.284 وهو يقع في مجال موافق أي أن أفراد عينة الدراسة متفقون على أن هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير الآ في المؤسسة الإقتصادية

- **نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الثانية:**

حسب نتائج اختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المجال الثاني (معايير الآداء)، بينت أن افراد عينة الدراسة متفقون على إمكانية وجود متطلبات تطبيق معايير الآداء في المؤسسة الإقتصادية ، وبالتالي نرفض الفرضية البديلة (H_1) ونقبل الفرضية الصفرية (H_0): ***التي تنص على ان هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير الآداء في المؤسسة الإقتصادية .***

- **اختبار الفرضية الرئيسية الثانية:** والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين تطبيق معايير المراجعة الداخلية وتحقيق جودة القوائم المالية (المعايير القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية).

وللاجابة على هذه الفرضية سيتم اختبارها من خلال الفرضيات الفرعية التالية:

اختبار الفرضية الفرعيةالاولى: ولاختبار هذه الفرضية سيتم تقسيمها الى اربع فرضيات جزئية كما يلي:

✓ **الفرضية الجزئية الاولى:**

تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة احصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية، وذلك من خلال معادلة الإنحدار وأيضا ندعم ذلك بشكل الإنتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

الجدول رقم (13): معادلة الإنحدار بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

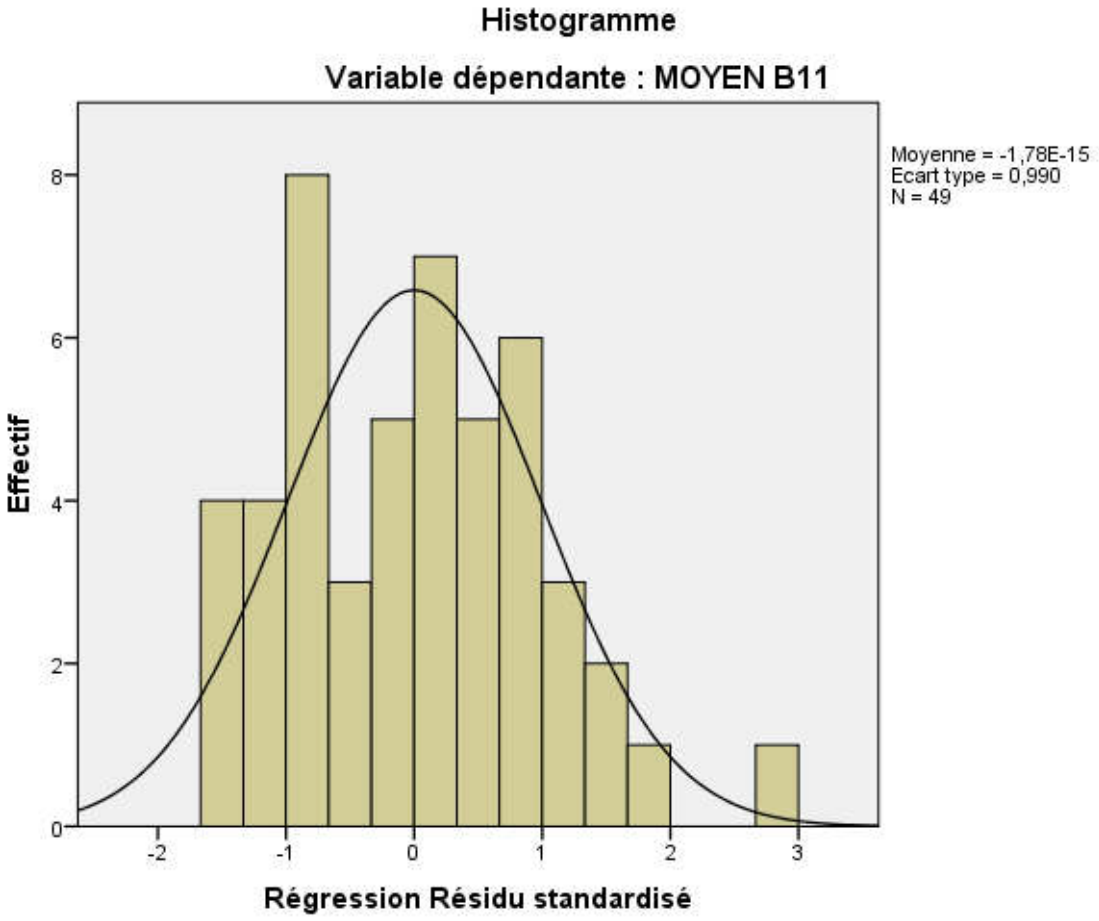
المعلمات المقدرة		المعايير الإحصائية للنموذج				
b1	**الثابت**	**Sig.**	**درجة حرية المقام**	**درجة حرية البسط**	**F**	**معامل التحديد**
0.287	0.951	0.006	47	1	8.403	0.152

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة المحسوب (sig) (0,006) أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0,05) وهذا ما يوضح وجود علاقة بين المتغيرين أي أن معايير الصفات تاثر تاثيرا ذو دلالة إحصائية على تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

كما توضح إشارة المعلمة **b1 الموجبة** العلاقة الطردية بين المتغيرين، أما قيمة المعلمة والتي بلغت 0.287 فتوضح قوة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فكلما ارتفعت معايير الصفات بوحدة واحدة ارتفع تحقيق جودة القوائم المالية من خلال معايير القانونية ب 0.287 وحدة، أيضا يمكن الاستعانة بشكل الانتشار لتوضيح هذه العلاقة بيانيا.

الشكل رقم (5): شكل الإنتشار بين معايير الصفات و جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ وجود علاقة خطية وطردية بين المتغيرين فكلما زادت معايير الصفات أدى ذلك إلى زيادة قيمة جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين معايير الصفات وجودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية نؤكد على صحة الفرضية الجزئية الأولى والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

- ✓ **الفرضية الجزئية الثانية:**

تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة احصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية، وذلك من خلال معادلة الإنحدار وأيضا ندعم ذلك بشكل الإنتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

الجدول رقم (14): معادلة الإنحدار بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

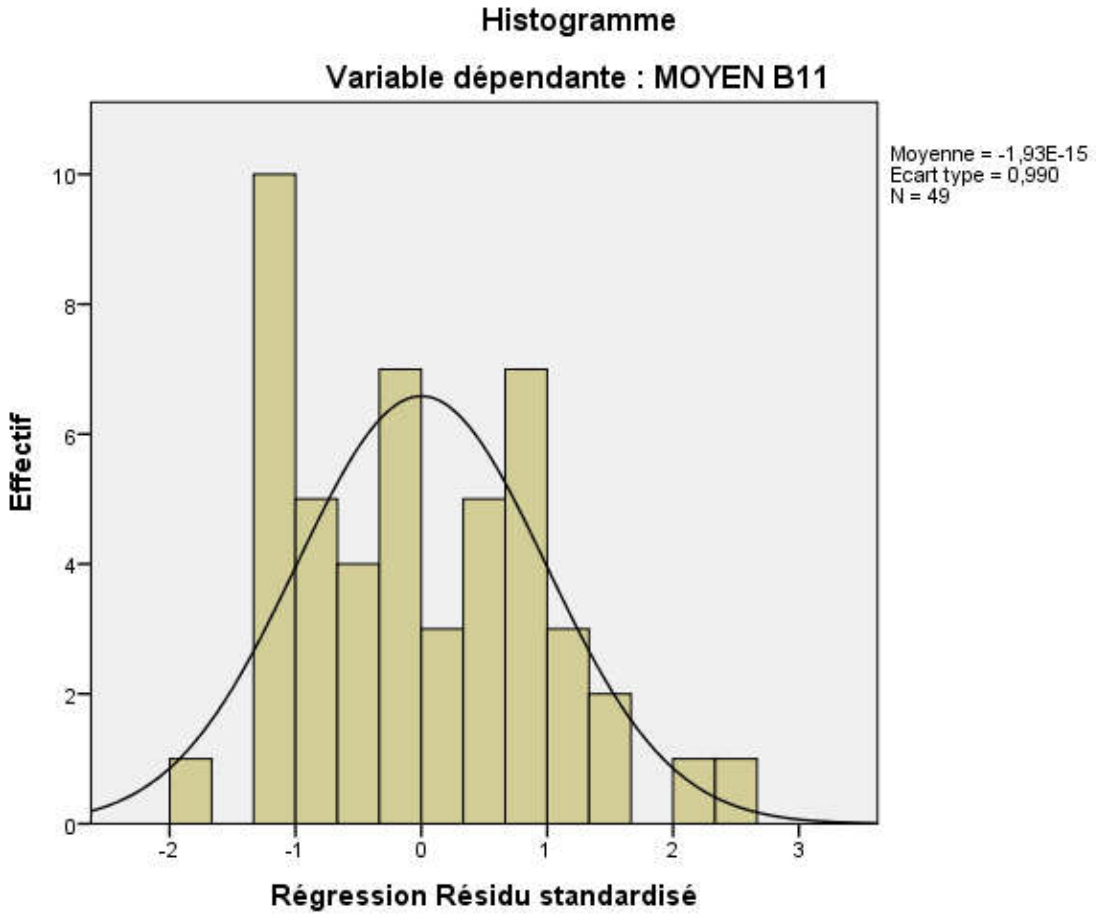
المعلمات المقدرة		المعايير الإحصائية للنموذج				
b1	**الثابت**	**Sig.**	**درجة حرية المقام**	**درجة حرية البسط**	**F**	**معامل التحديد**
0.327	0.973	0.028	47	1	5.108	0.098

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة المحسوب (sig) (0,028) أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0,05) وهذا ما يوضح وجود علاقة بين المتغيرين أي أن معايير الصفات تاثر تاثيرا ذو دلالة إحصائية على تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

كما توضح إشارة المعلمة **b1 الموجبة** العلاقة الطردية بين المتغيرين، أما قيمة المعلمة والتي بلغت 0.327 فتوضح قوة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فكلما ارتفعت معايير الصفات بوحدة واحدة ارتفع تحقيق جودة القوائم المالية من خلال معايير الرقابية بـ 0.327 وحدة، أيضا يمكن الاستعانة بشكل الانتشار لتوضيح هذه العلاقة بيانيا.

الشكل رقم (6): شكل الإنتشار بين معايير الصفات و جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ وجود علاقة خطية وطردية بين المتغيرين فكلما زادت معايير الصفات أدى ذلك إلى زيادة قيمة جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين معايير الصفات وجودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية نؤكد على صحة الفرضية الجزئية الثانية والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

- ✓ **الفرضية الجزئية الثالثة:**

تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة احصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية، وذلك من خلال معادلة الإنحدار وأيضا ندعم ذلك بشكل الإنتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

الجدول رقم (15): معادلة الإنحدار بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

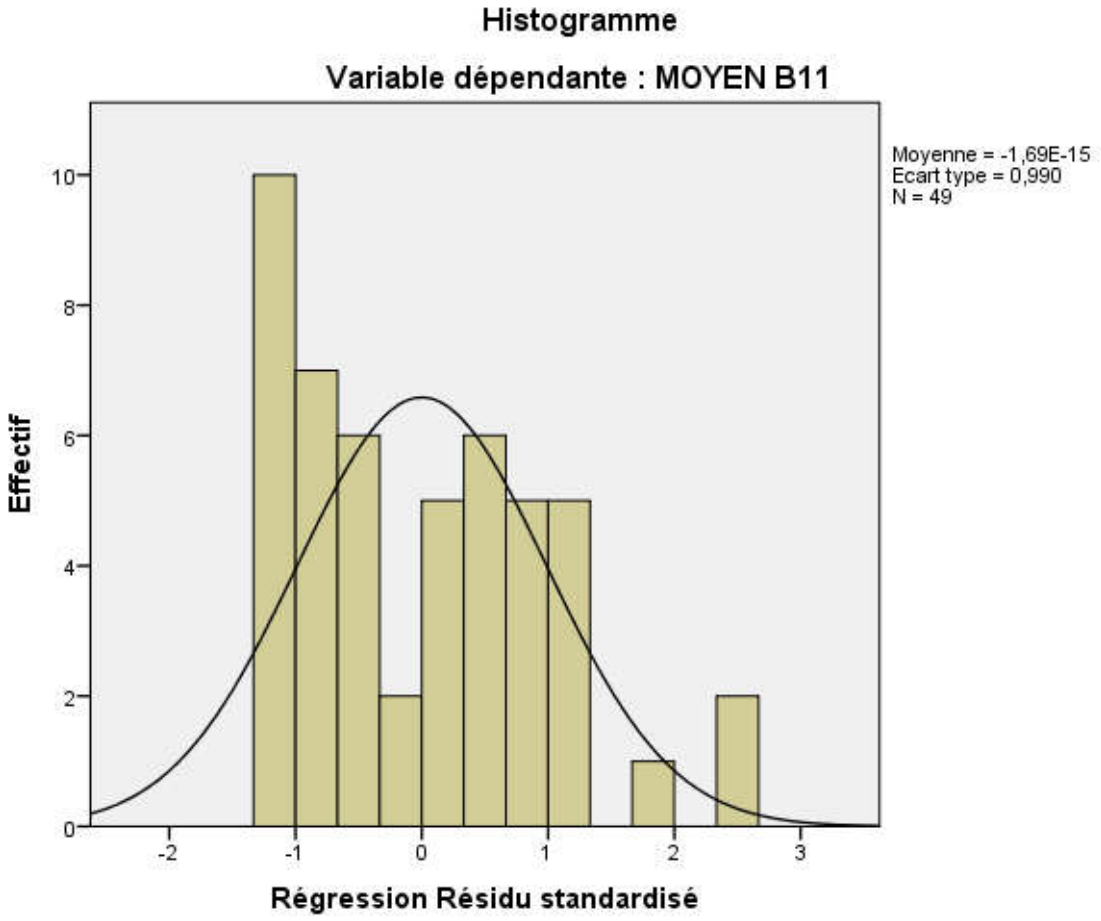
المعايير الإحصائية للنموذج						المعلمات المقدرة	
معامل التحديد	F	درجة حرية البسط	درجة حرية المقام	Sig.	الثابت	b1
0.143	7.857	1	47	0.007	0.874	0.417

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة المحسوب (sig) (0,007) أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0,05) وهذا ما يوضح وجود علاقة بين المتغيرين أي أن معايير الصفات تاثر تاثيرا ذو دلالة إحصائية على تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

كما توضح إشارة المعلمة **b1 الموجبة** العلاقة الطردية بين المتغيرين، أما قيمة المعلمة والتي بلغت 0.417 فتوضح قوة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فكلما ارتفعت معايير الصفات بوحدة واحدة ارتفع تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية بـ 0.417 وحدة، أيضا يمكن الاستعانة بشكل الانتشار لتوضيح هذه العلاقة بيانيا.

الشكل رقم (7): شكل الإنتشار بين معايير الصفات و جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ وجود علاقة خطية وطردية بين المتغيرين فكلما زادت معايير الصفات أدى ذلك إلى زيادة قيمة جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين معايير الصفات وجودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية نؤكد على صحة الفرضيةالجزئية الثانية والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

- ✓ **الفرضية الجزئية الرابعة:**

تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة احصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية، وذلك من خلال معادلة الإنحدار وأيضا ندعم ذلك بشكل الإنتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

الجدول رقم (16): معادلة الإنحدار بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

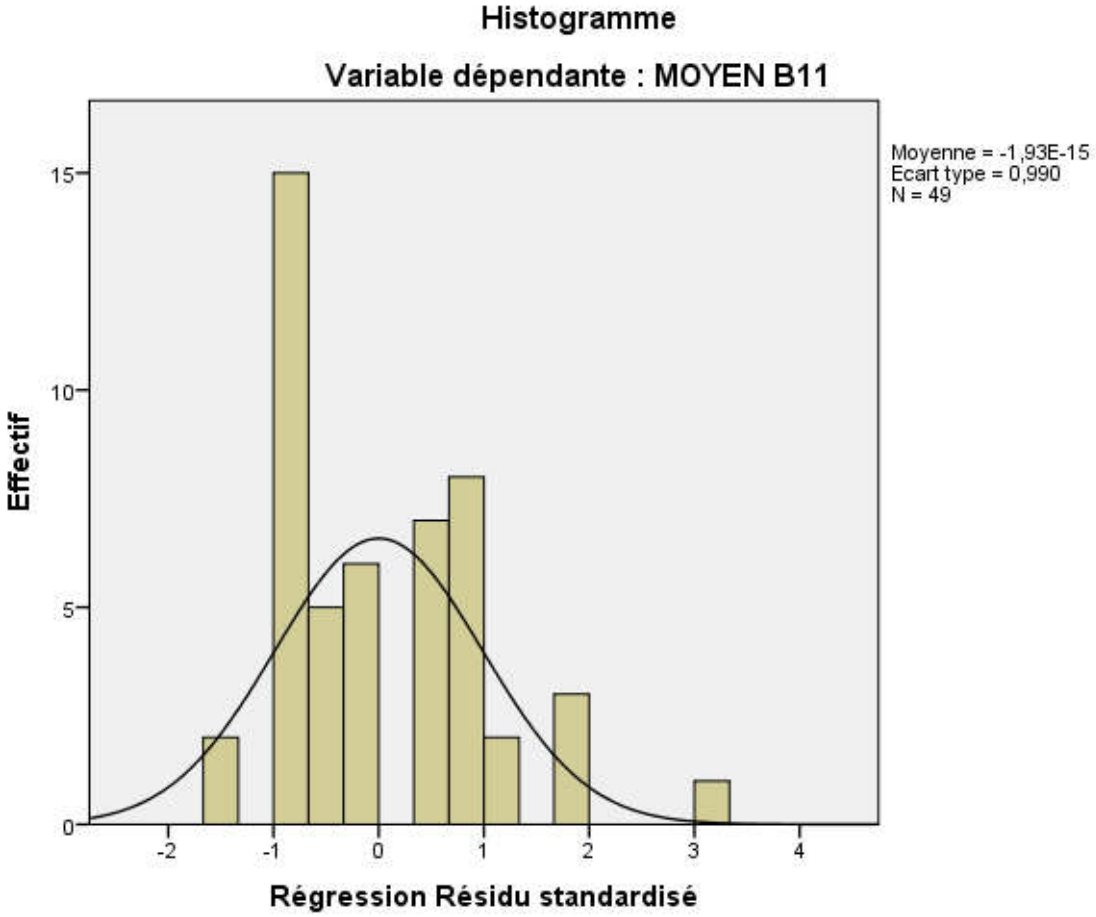
المعلمات المقدرة		المعايير الإحصائية للنموذج				
b1	**الثابت**	**Sig.**	**درجة حرية المقام**	**درجة حرية البسط**	**F**	**معامل التحديد**
0.388	0.831	0.000	47	1	18.745	0.285

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد 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 معايير الصفات تاثر تاثيرا ذو دلالة إحصائية على تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

كما توضح إشارة المعلمة **b1 الموجبة** العلاقة الطردية بين المتغيرين، أما قيمة المعلمة والتي بلغت 0.388 فتوضح قوة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فكلما ارتفعت معايير الصفات بوحدة واحدة ارتفع تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية بـ 0.388 وحدة، أيضا يمكن الاستعانة بشكل الانتشار لتوضيح هذه العلاقة بيانيا.

الشكل رقم (8): شكل الإنتشار بين معايير الصفات و جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ وجود علاقة خطية وطردية بين المتغيرين فكلما زادت معايير الصفات أدى ذلك إلى زيادة قيمة جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين معايير الصفات وجودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية نؤكد على صحة الفرضية الجزئية الرابعة والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين معايير الصفات وجودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية) نؤكد على صحة الفرضية الفرعية الأولى والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير(القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية).

اختبار الفرضية الفرعية الثانية: ولاختبار هذه الفرضية سيتم تقسيمها الى اربع فرضيات جزئية كما يلي:

✓ **الفرضية الجزئية الاولى:**

تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة احصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية، وذلك من خلال معادلة الإنحدار وأيضا ندعم ذلك بشكل الإنتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

الجدول رقم (17): معادلة الإنحدار بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

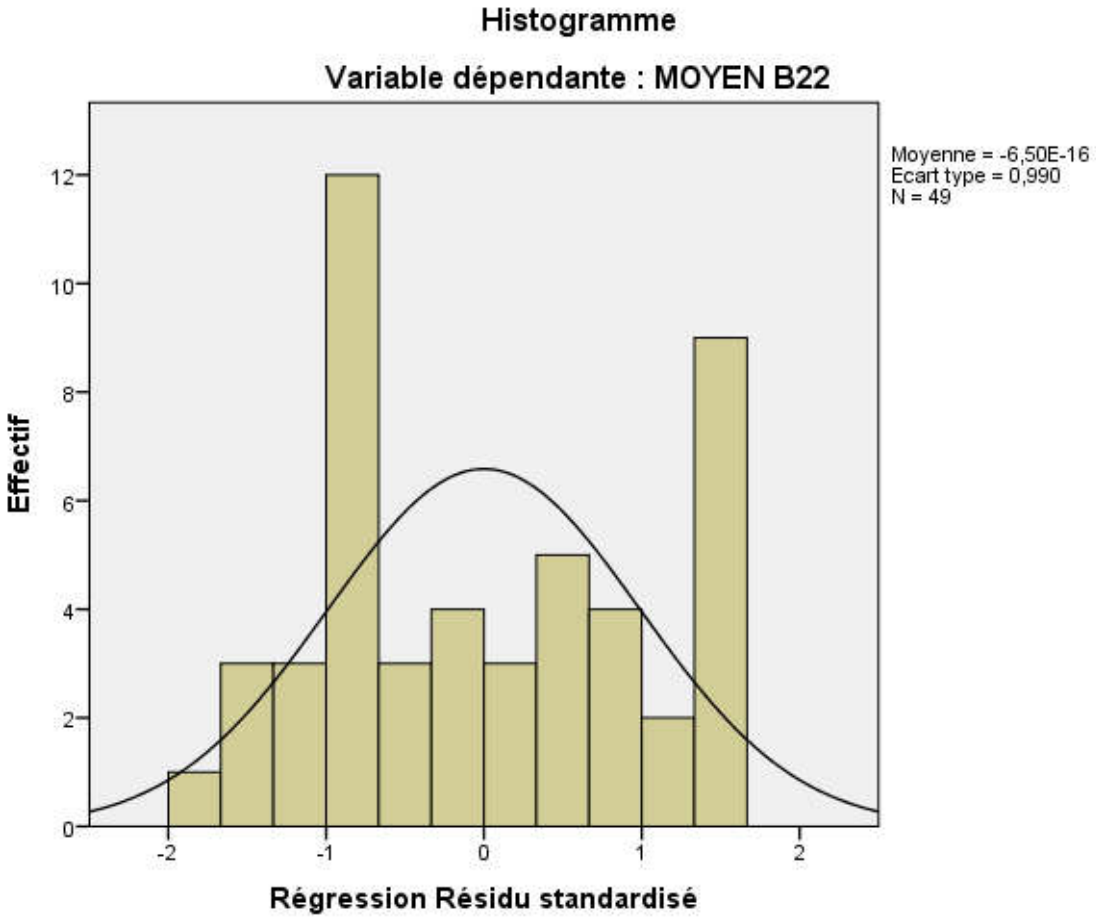
المعايير الإحصائية للنموذج					المعلمات المقدرة	
معامل التحديد	F	درجة حرية البسط	درجة حرية المقام	Sig.	الثابت	b1
0.271	17.493	1	47	0.000	0.805	0.339

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد 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 معايير الآداء تؤثر تاثيرا ذو دلالة إحصائية على تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

كما توضح إشارة المعلمة **b1 الموجبة** العلاقة الطردية بين المتغيرين، أما قيمة المعلمة والتي بلغت 0.339 فتوضح قوة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فكلما ارتفعت معايير الآداء بوحدة واحدة ارتفع تحقيق جودة القوائم المالية من خلال معايير القانوية بـ 0.339 وحدة، أيضا يمكن الاستعانة بشكل الانتشار لتوضيح هذه العلاقة بيانيا.

الشكل رقم (9): شكل الإنتشار بين معايير الآداء و جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ وجود علاقة خطية وطردية بين المتغيرين فكلما زادت معايير الآداء أدى ذلك إلى زيادة قيمة جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين معايير الآداء وجودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية نؤكد على صحة الفرضية الجزئية الأولى والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

- ✓ **الفرضية الجزئية الثانية:**

تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة احصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية، وذلك من خلال معادلة الإنحدار وأيضا ندعم ذلك بشكل الإنتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

الجدول رقم (18): معادلة الإنحدار بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

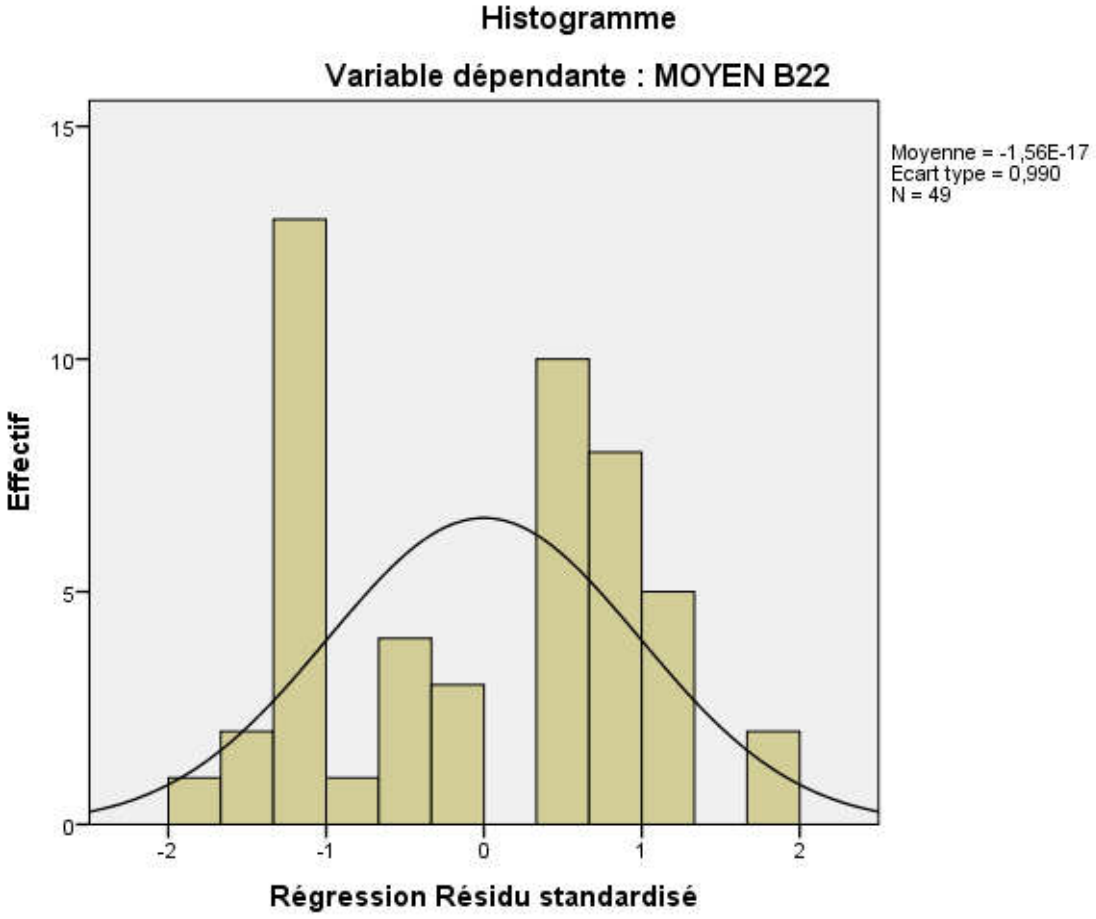
المعلمات المقدرة		المعايير الإحصائية للنموذج				
b1	**الثابت**	**Sig.**	**درجة حرية المقام**	**درجة حرية البسط**	**F**	**معامل التحديد**
0.385	0.832	0.003	47	1	9.928	0.174

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة المحسوب (sig) (0,003) أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0,05) وهذا ما يوضح وجود علاقة بين المتغيرين أي أن معايير الآداء تؤثر تاثيرا ذو دلالة إحصائية على تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

كما توضح إشارة المعلمة **b1 الموجبة** العلاقة الطردية بين المتغيرين، أما قيمة المعلمة والتي بلغت 0.385 فتوضح قوة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فكلما ارتفعت معايير الآداء بوحدة واحدة ارتفع تحقيق جودة القوائم المالية من خلال معايير الرقابية بـ 0.385 وحدة، أيضا يمكن الاستعانة بشكل الانتشار لتوضيح هذه العلاقة بيانيا.

الشكل رقم (10): شكل الإنتشار بين معايير الآداء و جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ وجود علاقة خطية وطردية بين المتغيرين فكلما زادت معايير الآداء أدى ذلك إلى زيادة قيمة جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين معايير الآداء وجودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية نؤكد على صحة الفرضية الجزئية الثانية والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

- ✓ **الفرضية الجزئية الثالثة:**

تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة احصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية، وذلك من خلال معادلة الإنحدار وأيضا ندعم ذلك بشكل الإنتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

الجدول رقم (19): معادلة الإنحدار بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

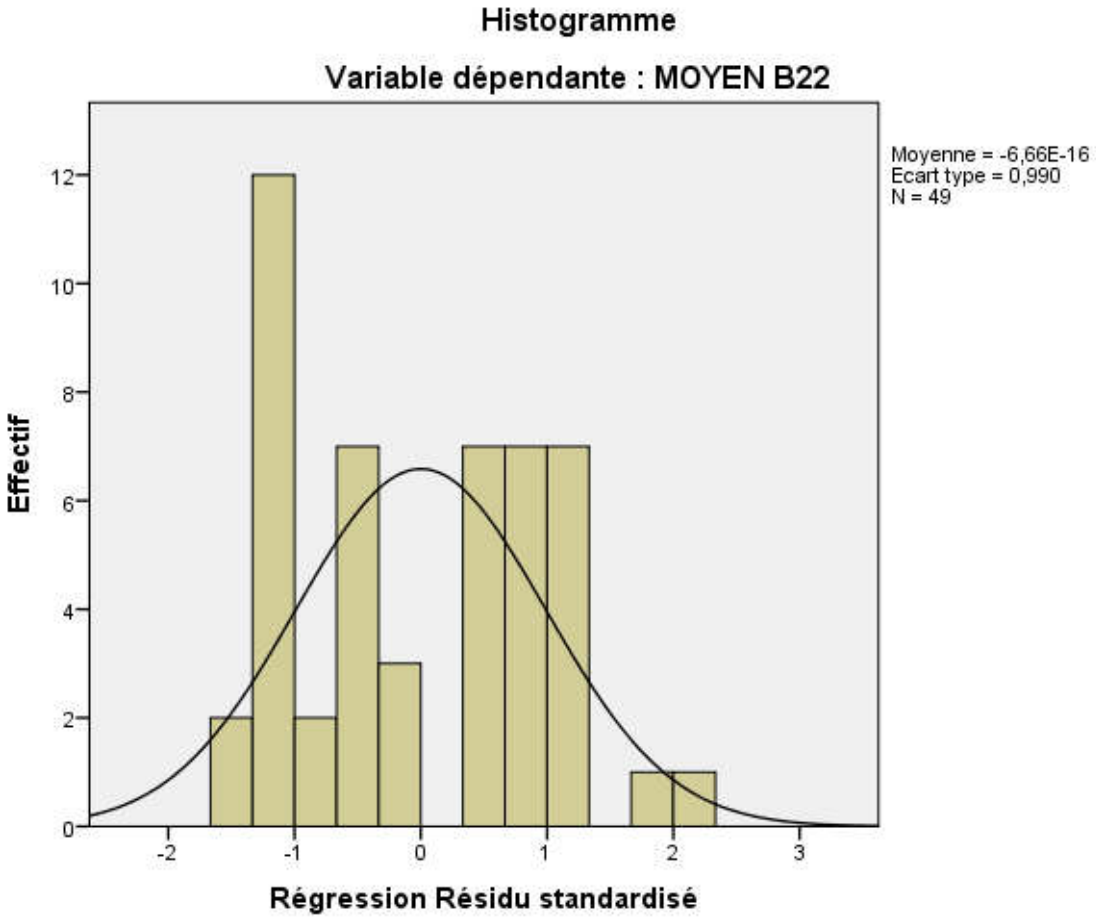
المعلمات المقدرة		المعايير الإحصائية للنموذج				
b1	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
0.379	0.845	0.006	47	1	8.384	0.151

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة المحسوب (sig) (0,006) أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0,05) وهذا ما يوضح وجود علاقة بين المتغيرين أي أن معايير الآداء تؤثر تاثيرا ذو دلالة إحصائية على تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

كما توضح إشارة المعلمة **b1 الموجبة** العلاقة الطردية بين المتغيرين، أما قيمة المعلمة والتي بلغت 0.379 فتوضح قوة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فكلما ارتفعت معايير الآداء بوحدة واحدة ارتفع تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية بـ 0.379 وحدة، أيضا يمكن الاستعانة بشكل الانتشار لتوضيح هذه العلاقة بيانيا.

الشكل رقم (11): شكل الإنتشار بين معايير الآداء و جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ وجود علاقة خطية وطردية بين المتغيرين فكلما زادت معايير الآداء أدى ذلك إلى زيادة قيمة جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين معايير الآداء وجودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية نؤكد على صحة الفرضيةالجزئية الثالثة والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

- ✓ **الفرضية الجزئية الرابعة:**

تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة احصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية، وذلك من خلال معادلة الإنحدار وأيضا ندعم ذلك بشكل الإنتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

الجدول رقم (20): معادلة الإنحدار بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

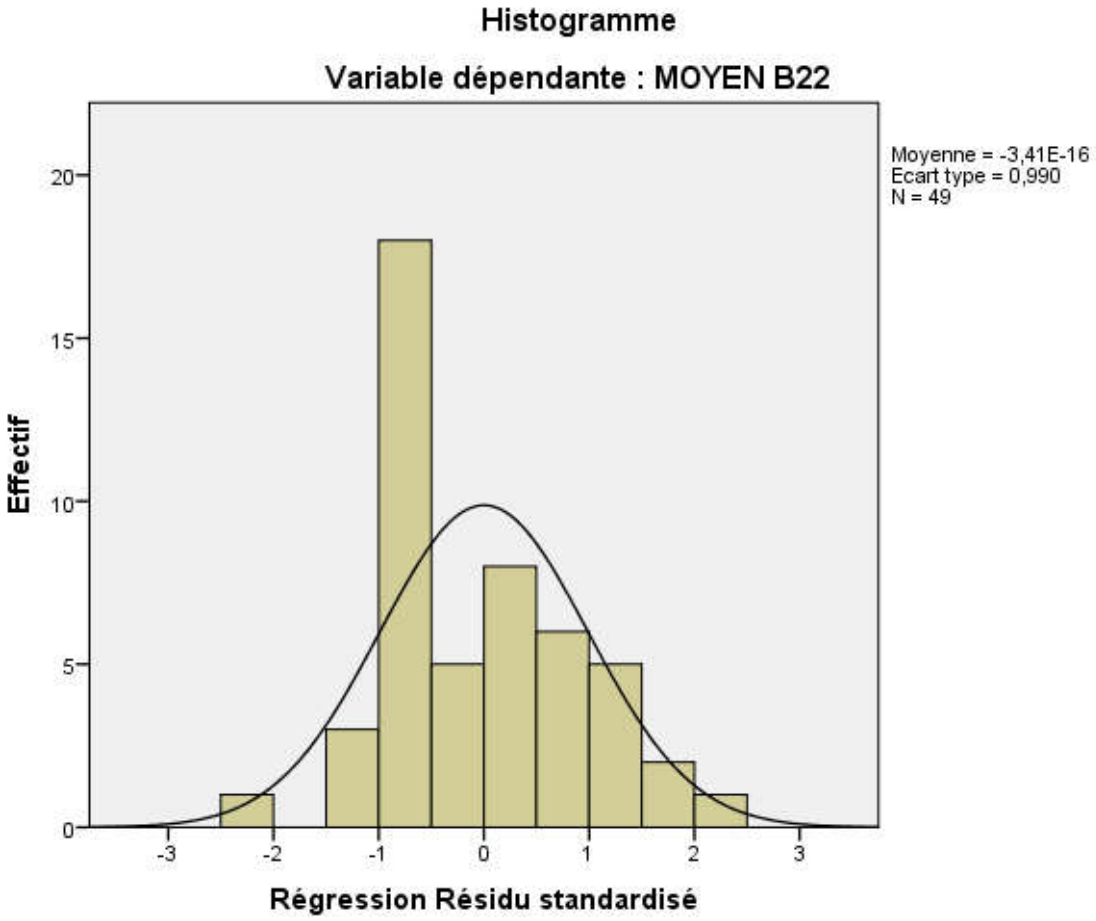
المعلمات المقدرة		المعايير الإحصائية للنموذج				
b1	**الثابت**	**Sig.**	**درجة حرية المقام**	**درجة حرية البسط**	**F**	**معامل التحديد**
0.370	0.782	0.000	47	1	23.445	0.333

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد 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 معايير الآداء تؤثر تاثيرا ذو دلالة إحصائية على تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

كما توضح إشارة المعلمة **b1 الموجبة** العلاقة الطردية بين المتغيرين، أما قيمة المعلمة والتي بلغت 0.370 فتوضح قوة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فكلما ارتفعت معايير الآداء بوحدة واحدة ارتفع تحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية بـ 0.370 وحدة، أيضا يمكن الاستعانة بشكل الانتشار لتوضيح هذه العلاقة بيانيا.

الشكل رقم (12): شكل الإنتشار بين معايير الآداء و جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ وجود علاقة خطية وطردية بين المتغيرين فكلما زادت معايير الآداء أدى ذلك إلى زيادة قيمة جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين معايير الآداء وجودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية نؤكد على صحة الفرضية الجزئية الرابعة والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين معايير الآداء وجودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية) نؤكد على صحة الفرضية الفرعية الثانية والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير(القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية).

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لإختبار العلاقة بين معايير الدولية للمراجعة الداخلية وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية) وبعد إثبات صحة الفرضيات الجزئية والفرعية نؤكد على صحة الفرضية الرئيسة والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير المراجعة الداخلية وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية).

خلاصة الفصل الثاني:

تعتبر خاصيتي الملائمة والصورة العادلة من أهم المحددات الرئيسية لجودة المعلومات المحاسبية، وهذا ما نصت عليه معايير المحاسبة الدولية، وذلك حتى يمكن استخدامها في اتخاذ القرارات بمختلف أنواعها من طرف مستعمليها، وتعتبر القوائم المالية من أهم المصادر، نظرا لسهولة إيصال المعلومات بواسطتها، فهي تلعب دورا بارزا في تخفيض حالة عدم التأكد وتقليص فجوة عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستخدمين، مما يساعد المهتمين على تقييم أداء المؤسسات بشكل موضوعي.

إن التأييد الواسع من طرف أفراد العينة الذين تم دراستهم من خلال مجموعة من الآراء والإجابات يتفقون على أن أهم الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومة المحاسبية، (أهمها: الملائمة والصورة الصادقة) والتي تتفرع عنها مجموعة من خصائص ثانوية مثل: (القابلية للمقارنة والقابلية للتحقق وقابلية للفهم، سريعة الاستجابة)، وبالتالي زيادة الثقة فيها من طرف المستثمرين المحليين والأجانب، واستعمالها في اتخاذ القرارات.

وعموما هناك إجماع من طرف أفراد العينة المستجوبين على أن تطبيق النظام المحاسبي المالي، سيكون له أثر إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية وتوفير مستوى كافي من الإفصاح، مما يؤدي إلى ضمان رؤوس الأموال وجلب المستثمر الأجنبي من خلال ما سيوفره من ثقة في هذه المعلومات.

الخاتمـــــــة:

حاولنا من خلال تناولنا لهذه الدراسة إبراز أثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية، وذلك من خلال فصل نظري وفصل تطبيقي، ففي الفصل النظري تم التطرق إلى مدخل مفاهيمي حول المعايير الدولية للمراجعة الداخلية والتي تعرف على أنها إطار عام يحكم الوظيفة أو هي المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم المراجعة الداخلية، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة المراجعة الداخلية وأهميتها في إعطاء قوائم مالية ذات جودة ومصداقية لمستخدميها لاتخاذ قراراتهم، وتوضيح الهدف الذي تسعى إلى تحقيقه وهو الارتقاء بمستوى المراجعة الداخلية وذلك من خلال تحديد المبادئ الأساسية لممارسة المراجعة الداخلية، وتوفير إطار مرجعي لأداء وتطوير أنشطة المراجعة الداخلية، وإرساء الأسس لتقييم أداء المراجعة الداخلية، وتعزيز تحسين عمليات ومسارات المنشأة، كما تكتسي معايير المراجعة الداخلية أهمية بالغة فهي تعد ضرورية للمراجعين الداخليين حيث تضع لهم المبادئ الأساسية التي يتوجب عليهم الالتزام بها عند ممارستهم لمهامهم، وتعد كذلك ضرورية للمراجع الخارجي لأنها تطمئنه على متانة وكفاءة عمل المراجع الداخلي، كما أن لمعايير المراجعة الداخلية خصائص والتي من بينها أنها تعد أهداف مرغوبة ومطلوبة التحقيق وتتأسس بالعرف أو عن طريق القبول العام أو عن طريق إصدارات الهيئات المهنية أو العلمية أو الدورات التكوينية أو القوانين التشريعية وأن تكون قابلة للتطبيق، وتعرفنا كذلك على المنظمات الدولية المصدرة لهذه المعايير منها معهد المدققين الداخليين والذي يعد هيئة تعليمية داعمة لمهنة التدقيق الداخلي معترف بها على نطاق واسع وتقدم المعايير والإرشادات والشهادات، ثم التعرض إلى إصدارات معايير المراجعة الداخلية التي تضمنت تعريف مهنة التدقيق الداخلي ومسؤوليات المراجع الداخلي وكافة جوانب التدقيق الداخلي.

كما تم التعرف على القوائم المالية وكيفية عرضها وقدعرفنا أن القوائم المالية تمثل الناتج النهائي والأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية حيث يتم في النهاية تلخيص جميع المعلومات والبيانات التي يتم تسجيلها في دفاتر المؤسسة، وذلك من أجل إعطاء معلومات عن المركز المالي للمؤسسة والنتيجة المحققة وتدفقاتها النقدية لمستخدمي هذه القوائم المالية.

كما تطرقنا أيضا إلى جودة القوائم المالية والتي تعرف بأنها تعبر بصورة حقيقية ووافية لواقع الشركة كونها خالية من الأخطاء والتحريف والتزوير والغش ومعدة دون تضخيم وبواقعية صادقة لبنود حسابات لهذه القوائم، والتعرف على خصائص جودة

المعلومات المحاسبية في القوائم المالية مما يجعلها ذات أهمية لمستخدميها، كما رأينا أن معايير لجودة القوائم المالية تتمثل في المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، وتم التعرف على العوامل المؤثرة في جودة هذه القوائم من مقومات مادية وبشرية ومالية وقاعدة البيانات، إضافة إلى تبني معايير المحاسبة الدولية وآليات الحوكمة وجودة المراجعة ودوافع الإدارة.

أما في الفصل التطبيقي فقد اعتمدنا فيه على الدراسة الإستبيانية باعتبارها الدراسة الأنسب للإشكالية المطروحة وقد تم ذلك من خلال إعداد استمارة الاستبيان عبر مراحل وتوجيهها إلى عينة الدراسة وإعادة جمعها وتحليلها واستخلاص النتائج.

اختبار فرضيات الدراسة: انطلاقا من طريقة المعالجة التي اعتمدت في هذه الدراسة توصلنا في اختبار الفروض إلى ما يلي:

اختبار الفرضية الرئيسية الأولى: والتي تنص على أن هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية ولاختبارها تم تقسيمها إلى فرضيتين فرعيتين:

اختبار الفرضية الفرعية الأولى: التي تنص هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير الصفات في المؤسسة الاقتصادية، وتم إثبات صحة هذه الفرضية في الفصل الثاني التطبيقي استنادا على الاستبيان وتحليل نتائجه، من خلال اتفاق أفراد العينة على إمكانية وجود متطلبات تطبيق معايير الصفات في المؤسسة الاقتصادية.

اختبار الفرضية الفرعية الثانية: التي تنص على أن هناك إمكانية لوجود متطلبات تطبيق معايير الأداء في المؤسسة الاقتصادية، وتم إثبات صحة هذه الفرضية في الفصل الثاني التطبيقي استنادا على الاستبيان وتحليل نتائجه، من خلال اتفاق أفراد العينة على إمكانية وجود متطلبات تطبيق معايير الآداء في المؤسسة الاقتصادية.

اختبار الفرضية الرئيسية الثانية: والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين تطبيق معايير المراجعة الداخلية وتحقيق جودة القوائم المالية (المعايير القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية).

وللإجابة على هذه الفرضية تم اختبارها من خلال الفرضيات الفرعية التالية:

اختبار الفرضية الفرعية الأولى: ولاختبار هذه الفرضية سيتم تقسيمها إلى أربع فرضيات جزئية كما يلي:

اختبار الفرضية الجزئية الأولى: تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية، وقد تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لاختبار العلاقة بين معايير الصفات وجودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

اختبار الفرضية الجزئية الثانية: تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية، وقد تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لاختبار العلاقة بين معايير الصفات وجودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

اختبار الفرضية الجزئية الثالثة: تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية، وقد تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لاختبار العلاقة بين معايير الصفات وجودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

اختبار الفرضية الجزئية الرابعة: تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية، وقد تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لاختبار العلاقة بين معايير الصفات وجودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لاختبار العلاقة بين معايير الصفات وجودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية) نؤكد على صحة الفرضية الفرعية الأولى والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الصفات وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية).

اختبار الفرضية الفرعية الثانية: ولاختبار هذه الفرضية سيتم تقسيمها إلى أربع فرضيات جزئية كما يلي:

اختبار الفرضية الجزئية الأولى: تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية، وقد تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لاختبار العلاقة بين معايير الآداء وجودة القوائم المالية من خلال المعايير القانونية.

اختبار الفرضية الجزئية الثانية: تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية، وقد تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لاختبار العلاقة بين معايير الآداء وجودة القوائم المالية من خلال المعايير الرقابية.

اختبار الفرضية الجزئية الثالثة: تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية، وقد تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لاختبار العلاقة بين معايير الآداء وجودة القوائم المالية من خلال المعايير المهنية.

اختبار الفرضية الجزئية الرابعة: تنص هذه الفرضية على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية، وقد تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لاختبار العلاقة بين معايير الآداء وجودة القوائم المالية من خلال المعايير الفنية.

من خلال نتائج الدراسة الإحصائية لاختبار العلاقة بين معايير الآداء وجودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية) نؤكد على صحة الفرضية الفرعية الثانية والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير الآداء وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية).

من خلال نتائج الدراسة النظرية والتطبيقية من خلال تحقق صدق الفرضيات الفرعية والجزئية التي تم طرحها نؤكد على صحة الفرضية الرئيسة والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين معايير المراجعة الداخلية وتحقيق جودة القوائم المالية من خلال المعايير (القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية).

نتائج الدراسة:

من خلال هذه الدراسة نستخلص النتائج التالية:

1- تساهم معايير المراجعة الداخلية في ضبط وتطوير نشاط المراجعة الداخلية، وزيادة كفاءة المراجع الداخلي وتنيمة مهارته.

2- يساهم التزام المراجعين الداخليين بمبادئ وأسس معايير المراجعة الداخلية في زيادة جودة المراجعة الداخلية وبالتالي تحقيق جودة عالية في القوائم المالية.

3- لمعايير المراجعة الداخلية دور هام في مصداقية وموثوقية المعلومات المحتواة في القوائم المالية.

4- ترتكز جودة القوائم المالية على خلوها من الأخطاء والتحريفات التي يتم الكشف عنها من قبل المدقق الداخلي.

التوصيات:

وتتمثل هذه التوصيات في ما يلي:

1- العمل على خلق بيئة محاسبية أكثر وضوحا وتماشيا مع معايير المراجعة الداخلية وتتعاطى بإيجابية مع جودة القوائم المالية من جميع الجوانب القانونية والاقتصادية.

2- تكثيف التكوين للمراجعين الداخليين والمختصين في المحاسبة والتدقيق من الأكاديميين والمهنيين لمواكبة التطورات في هذه المهنة على المستوى الدولي.

3- الالتزام والتقيد بما تصدره المنظمات والهيئات الدولية المسؤولة عن تنظيم هذه المهنة من قوانين وإرشادات والتواصل معها بشكل دائم والانخراط فيها.

4- ضرورة توعية مسؤولي المؤسسات والشركات بالدور الإيجابي لعملية المراجعة الداخلية ودورها في زيادة قيمة المعلومات المحاسبية التي تحتوها القوائم المالية من جهة وتصحيح الانحرافات السلبية من جهة أخرى.

5- توفير الدعم الإداري والمادي للمراجع الداخلي مما ينعكس على جودة الآداء المهني بالتالي جودة المراجعة.

6- ضرورة اهتمام المؤسسات جودة المعلومات المحاسبية التي تحتويها تقاريرهم المالية.

قائمة المراجع

أ- المراجع باللغة العربية:

أولا - الكتب:

1- أرينز،أ، و لوبك،ج.(2009) . *المراجعة مدخل متكامل* (محمد محمد عبد القادر اليسطى،مترجم). الرياض: دار المريخ للنشر.

2- محمد زامل فليح الساعدي، و حكيم حمود فليح الساعدي.(2019). *التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية* (ط01).بغداد : دار عشتار الأكاديمية للنشر والتوزيع.

3- وجدي حامد حجازي.(2010).*المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل*. الإسكندرية: دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر.

4- وجدي حامد حجازي(2010). *أصول المراجعة الداخلية مدخل عملي تطبيقي* .الإسكندرية : دار التعليم الجامعي.

5- محمد كمال أبو عجوة، طارق عبد العال، (مارس 2011)، الطرق المحاسبية والتقارير المالية، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة.

6- مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، (2006)، تحليل القوائم المالية، (ط 01)، عمان، الأردن، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة.

7- وليد ناجي الحيالى، (2007)، التحليل المالي، من منشورات الأكاديمية العربية في الدانمارك.

8- كمال الدين الدهراوي، (2006)، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، الإسكندرية، المكتب الجامعي الحديث.

9- قاسم محسن الحبيطي، زياد هاشم يحي، تحليل ومناقشة القوائم المالية، لبنان، الدار النموذجية للطباعة والنشر.

10- عبد الرحمان عطية، (2011)، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، (ط 01)، برج بوعريريج، الجزائر.

11- أمين السيد أحمد لطفي، (2003-2004)، مراجعة القوائم المالية باستخدام الإجراءات التحليلية وإختبارات التفاصيل، القاهرة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر.

12- حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي SCF، الجزائر، دار عبد اللطيف للطباعة والنشر والتوزيع.

13- شعيب شنوف، (2010)،محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، الجزائر، الشركة الجزائرية بودواو.

14- عباس مهدي الشيرازي، (1990)، نظرية المحاسبة، (ط 01)، الكويت، دار السلاسل للطباعة والنسر والتوزيع.

15- عبد الرحمان عطية، (2009)، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، برج بوعريريج، الجزائر، دار النشر جيطلي.

16- دونالد كيسو، جيري ويجانت، تعريب أحمد حامد حجاج، سلطان محمد السلطان، (1999)، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، المملكة العربية السعودية، دار المريخ للنشر.

17- حسين قاضي، مأمون حمدان، (2011-2012)، المحاسبة الدولية ومعاييرها، منشورات جامعة دمشق.

ثانيا – المجلات والمؤتمرات والملتقيات العلمية:

1- طلال محمد علي الجحاوي، و أسعد محمد علي وهاب العواد، و رغد منير الزبيدي.(2017).مدى التزام المدققين الداخليين في القطاع العام العراقي بمعايير التدقيق الداخلية للحد من الغش والاحتيال (بحث تطبيقي في عينة من مؤسسات القطاع العام العراقي). *المجلة العراقية للعلوم الإدارية* ،المجلد 13 (العدد 53) ، الصفحات 119-151.

2- محمد عبد الله ابراهيم، وحسن فائز حسين.(2018). دور معايير التدقيق الداخلي في تحسين الدليل الإسترشادي المحلي وانعكاسه على كفاءة آداء وحدات التدقيق الداخلي ، *مجلة العلوم الإقتصادية والإدارية* ،المجلد 24 (العدد 108)، الصفحات 619-652

3- معهد المدققين الداخليين.(2019) .*تقرير موقف معهد المدققين الداخليين ميثاق التدقيق الداخلي*، http//na.thiia تم استرجاعها في 2020/06/25.

4- عمر أقاسم ،مطبوعة دروس في مقياس التدقيق المالي والمحاسبي،جامعة أحمد دراية أدرار كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

5- عدي صفاء الدين فاضل، فيحاء عبد الخالق محمود، (2015)، قياس مدى تأثير بعض العوامل المؤثرة على جودة القوائم المالية، مجلة دورية نصف سنوية تصدر بكلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العدد 14، المجلد 07، ص 14.

6- زبيدي البشير، سعيدي يحي، (2011)، جودة التقارير المالية ودورها في تقييم الأداء المالي، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد 09، المجلد 02، ص 91.

7- علاّم محمد موسى حمدان، (2011)، أثر التحفظ المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية، دراسات العلوم الإدارية، الأردن، العدد 02، المجلد 38، ص 418-419.

8- جابر محمد حسن على، (2017)، أثر جودة التقارير المالية على كفاءة الاستثمار في الشركات المصرية المسجلة بالبورصة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، المجلد 54، ص 6-9.

9- مجدي مليجي عبد الحكيم مليجي، (2014)، أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السعودية، عمادة البحث العلمي، جامعة سلمان بن عبد العزيز، المقترح رقم 1609.

ثالثا – المنشورات والمراسيم والإصدارات:

1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25.

رابعا – الأطروحات والرسائل العلمية:

1- شرين مأمون سيد أحمد محمد.(2017). *الدور الوسيط لمبادئ حوكمة الشركات في العلاقة بين معايير المراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية على عينة من المصارف التجارية السودانية)*. أطروحة دكتوراه ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا،السودان.

2- فاطمة أحمد موسى ابراهيم . (2016).*العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة*. مذكرة ماجستير ،الجامعة الإسلامية ، غزة .

3- مهند نزهان محمد . (2018) . *معايير المراجعة الداخلية ودورها في تعزيز ثقة المراجع الخارجي بالتقارير المالية للحد من نطاق المراجعة في المصارف العراقية (دراسة ميدانية على عينة من المصارف العراقية)*. مذكرة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، السودان.

4- سعيدي عبد الحليم، (2014-2015)، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي (دراسة عينة من المؤسسات)، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة.

5- فايز زهدي الشلتوني، (2005)، مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية، رسالة مقدمة بكلية التجارة، إستكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة.

6- ماجد إسماعيل أبو حمام، (2009)، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة القوائم المالية، رسالة مقدمة بكلية التجارة استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة.

7- زينب عبد الحفيظ أحمد قاسم، (2017)، إطار مقترح للإفصاح عن المخاطر الائتمانية وانعكاسات ذلك على جودة التقارير المالية للبنوك، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة عين شمس.

ب- المراجع باللغة الأجنبية:

1- Jean-François des robert, François Méchin, Hervé Puteaux, Normes IFRS et PME, dunod, Pris, 2004.

الملحق رقم 01

ميزانية

السنة المالية المقفلة في .....

الأصل	ملاحظة	N إجمالي	N اهتلاك رصيد	N صافي	N-1 صافي
أصول غير جارية					
فارق بين الاقتناء – المنتوج الإيجابي أو السلبي					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
أراض					
مبان					
تثبيتات عينية أخرى					
تثبيتات ممنوح امتيازها					
تثبيتات يجري إنجازها					
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصل غير الجاري					
أصول جارية					
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ					
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة					
الزبائن					
المدينون الآخرون					
الضرائب وما شابهها					
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة					
الموجودات وما شابهها					
الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

المصدر الجريدة الرسمية / العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009 ص رقم 28

الملحق رقم 02

ميزانية

السنة المالية المقفلة في .....

الخصوم	ملاحظة	N	N-1
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس مال تم إصداره			
رأس مال غير مستعان به			
علاوات واحتياطات – احتياطات مدمجة (1)			
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1))			
رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد			
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع 1			
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية			
ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)			
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية (2)			
الخصوم الجارية			
موردون وحسابات ملحقة			
ضرائب			
ديون أخرى			
خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)			
مجموع عام للخصوم			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

المصدر الجريدة الرسمية / العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009 ص رقم 29

الملحق رقم 03

حساب النتائج

حسب الطبيعة

الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد التصنيع			
الإنتاج المثبت			
إعانات الاستغلال			
1- إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى			
2- استهلاك السنة المالية			
3- القيمة المضافة (1-2)			
أعباء المستخدمين			
الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة			
4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
المنتجات العملياتية الأخرى			
الأعباء العملياتية الأخرى			
المخصصات للاهتلاكات و المؤونات			
استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات			
5- النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية			
الأعباء المالية			
6- النتيجة المالية			
7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتيجة العادية			
الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية			
مجموع منتجات الأنشطة العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر غير العادية – المنتوجات (يطلب بيانها)			
العناصر غير العادية – الأعباء (يطلب بيانها)			
9- النتيجة غير العادية			
10- النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			
11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
ومنها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

المصدر الجريدة الرسمية / العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009 ص رقم 30

الملحق رقم 04

حساب النتائج (حسب الوظيفة)

الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى عملياتية			
التكاليف التجارية			
الأعباء الإدارية			
أعباء أخرى عملياتية			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة			
(مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات)			
منتجات مالية			
الأعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الأعباء غير العادية			
المنتوجات غير العادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

المصدر الجريدة الرسمية / العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009 ص رقم 31

الملحق رقم 05

جدول سيولة الخزينة

(الطريقة المباشرة)

الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين			
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة			
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (جـ)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات			
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + جـ)			
أموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية			
أموال الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنة المالية			
تغير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

المصدر الجريدة الرسمية / العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009 ص رقم 35

الملحق رقم 06

جدول سيولة الخزينة

(الطريقة غير المباشرة)

الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من أجل: - الاهتلاكات و الأرصدة - تغير الضرائب المؤجلة - تغير المخزونات - تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى - تغير الموردين و الديون الأخرى - نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار مسحوبات عن اقتناء تثبيتات تحصيلات التنازل عن تثبيتات تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي (المنقودات) إصدار قروض تسديد قروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (جـ)			
تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + جـ)			
أموال الخزينة عند الافتتاح أموال الخزينة عند الاقفال تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)			
تغير أموال الخزينة			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

المصدر الجريدة الرسمية / العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009 ص رقم 36

الملحق رقم 07

جدول تغير الأموال الخاصة

	ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فرق إعادة التقييم	الاحتياطات والنتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N-2						
تغير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في 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 الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N						

المصدر الجريدة الرسمية / العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009 ص رقم 37

أثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية

يهدف هذا الإستبيان إلى دراسة أثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية لعينة من آراء المهنيين في مجال المحاسبة والتدقيق، وذلك كمتطلب لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، لذلك نرجوا منكم التكرم بالاجابة على اسئلة الاستبيان بطريقة موضوعية للوصل الى نتائج اكثر مصداقية وشفافية بناءا على ارائكم التي تحتكم الى تجاربكم المهنية.

*Obligatoire

1. المؤهل العلمي *

- شهادة الدراسات التطبيقية
- ليسانس
- ماستر
- ماجستار
- دكتوراه

التخصص الأكاديمي *

- محاسبة
- مالية
- جباية وضرائب
- تسيير
- Autre :

الخبرة المهنية *

- اقل من 10 سنوات
- من 11 سنة الى 20 سنة
- أكثر من 21 سنة

الوظيفة *

- محاسب
- مراجع حسابات
- مراجع داخلي
- Autre :

المحور الأول : امكانية وجود متطلبات تطبيق معايير المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.

* أولا: معايير الصفات

	موافق	محايد	غير موافق
تستطيع المؤسسة تحديد أهداف أنشطة المراجعة الداخلية	○	○	○
تستطيع المؤسسة تحديد سلطات ومسؤوليات المراجعين الداخلين لديها	○	○	○
يمكن للمراجعين الداخليين الإلتزام بميثاق أخلاقيات المهنة	○	○	○
تمتلك المؤسسة دستور للمراجعة الداخلية مصادق عليه من طرف مجلس الإدارة	○	○	○
قسم المراجعة الداخلية في المؤسسة تابع للإدارة العليا	○	○	○
المراجعون الداخليون يفصحون عن كل مايؤثر على التزامهم بالإستقلالية والموضوعية	○	○	○
المراجع الداخلي في المؤسسة يمتلك المهارات والمؤهلات المهنية التي تمكنه من تأدية مهامه	○	○	○
المراجعون الداخليون يقومون باستشارة ذوي الخبرة عندما يواجهون مشاكل أثناء عملية المراجعة	○	○	○
تمتلك المؤسسة برنامجا لتقييم جودة أعمال وأنشطة المراجعة الداخلية	○	○	○
يمكن للمؤسسة تحديد شكل ومضمون تقارير الجودة وكذلك الجهة التي سيرفع إليها	○	○	○

* ثانيا : معايير الآداء

	موافق	محايد	غير موافق
تقوم المؤسسة بوضع خطة خاصة بإدارة أنشطة المراجعة الداخلية	○	○	○
تمتلك المؤسسة نظام للرقابة الداخلية	○	○	○
يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين مسار الحوكمة	○	○	○
يساهم نظام الرقابة الداخلية في تقييم تحسين إدارة المخاطر	○	○	○
تقوم إدارة المراجعة الداخلية بالتخطيط لمهمة المراجعة	○	○	○
يقوم المراجعون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات بالشكل الذي يحقق أهداف المهمة	○	○	○
تقوم إدارة المراجعة الداخلية للمؤسسة بتبليغ نتائج المراجعة للأطراف ذات الصلة بكل وضوح وشفافية	○	○	○
تقوم إدارة المراجعة الداخلية بوضع نظام للمتابعة لأنشطة المراجعة	○	○	○
عند قبول مستوى عالي من المخاطر يفتح نقاش بين مختلف مستويات الادارة في المؤسسة	○	○	○
عند قبول مستوى عالي من المخاطر يقوم مدير المراجعة الداخلية بالمؤسسة بتبليغ مجلس الادارة	○	○	○

المحور الثاني : تحقيق ابعاد جودة القوائم المالية من منظور معايير المراجعة الداخلية.

* أولا : المعايير القانونية للجودة

	موافق	محايد	غير موافق
تعتبر معايير المراجعة الداخلية مناسبة للبيئة القانونية التي تعمل فيها المؤسسة	○	○	○
تسمح معايير المراجعة الداخلية بتحقيق متطلبات الإفصاح الكافي عن الأداء	○	○	○
هناك فجوة بين معايير المراجعة الداخلية الدولية والبيئة القانونية المحلية	○	○	○
إلتزام المؤسسة بالقوانين والتشريعات والمعايير التي تصدرها الهيئات المهنية يساهم في تحقيق الخصائص النوعية للجودة	○	○	○

* ثانيا :المعايير الرقابية للجودة

	موافق	محايد	غير موافق
تطبيق معايير المراجعة الداخلية يسمح بوجود نظام فعال للرقابة الداخلية	○	○	○
وجود لجان المراجعة وأجهزة الرقابة واستقلاليتها يؤثر على عملية المراجعة بشكل إيجابي	○	○	○
يجب أن تتوافق المعايير الرقابية مع معايير المراجعة الداخلية عند تقييم عملية المراجعة	○	○	○
وجود نظام فعال للرقابة الداخلية يسمح بالحصول على معلومات مالية موثوق بها	○	○	○

* ثالثا : المعايير المهنية للجودة

	موافق	محايد	غير موافق
إختيار معايير المراجعة المناسبة يساهم في تلبية إحتياجات الأطراف ذات الصلة	○	○	○
التكوين المستمر للمراجعين الداخليين يساهم في تحسين جودة المعلومات المالية	○	○	○
إسناد مهمة المراجعة الداخلية لأفراد مؤهلين وذوي خبرة يساهم في الحصول على نتائج موثوق بها	○	○	○
الممارسات المحاسبية السليمة تؤدي إلى الحصول على معلومات ذات جودة	○	○	○

* رابعا : المعايير الفنية للجودة

	موافق	محايد	غير موافق
السياسات والطرق المحاسبية التي تتبعها المؤسسة تتأثر بمعايير المراجعة الداخلية	○	○	○
تساهم معايير المراجعة الداخلية في ضبط إجراءات التسجيل والمراجعة	○	○	○
تبني معايير المراجعة الداخلية لا يتعارض مع النظام المحاسبي المالي	○	○	○
معايير المراجعة الداخلية تساهم في تحسين طريقة عرض القوائم المالية بالكيفية التي تخدم الأطراف ذات الصلة	○	○	○

* بإمكانكم إضافة أي تعليقات ترونها مكملة لفقرات الاستبيان:

Votre réponse

نشكركم على حسن تعاونكم، وأرجوا عدم نسيان الضغط على زر الإرسال في الأسفل لتصل إجابتكم. عنوان بلا عنوان

Envoyer

N'envoyez jamais de mots de passe via Google Forms.

Ce contenu n'est ni rédigé, ni cautionné par Google. Signaler un cas d'utilisation abusive - Conditions d'utilisation - Règles de confidentialité

Google Forms