الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون – تيارت

كلية: العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير **ميدان: العلوم الاقتصادية، تجارية وعلوم التسيير**

قسم: علوم مالية ومحاسبة **شعبة: علوم مالية ومحاسبة**

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

من إعداد الطالبة:

عزوز فيروز

تحت عنوان:

التدقيق الخارجي كآلية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية

دراسة استطلاعية لعينة من المدققين الماليين

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

د. كلاخي لطيفة	**رئيسا**
د. زياني عبد الحق	**مشرفا ومقررا**
د. شبلاوي ابراهيم	**مناقشا**

السنة الجامعية:1444/1443هـ – 2023/2022م

بسم الله الرحمن الرحيم

قال الله تعالى:

"قَالُواْ سُبْحَٰنَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا ۖ إِنَّكَ أَنتَ ٱلْعَلِيمُ ٱلْحَكِيمُ"

(الآية 32 من سورة البقرة)

شكر وتقدير

اللهم إنا نسألك أن تلهمنا شكر نعمك وتجعل علمنا مخلصا
لوجهك فالحمد والشكر لجلالك وعظيم سلطانك
قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:
"من لم يشكر الناس لم يشكر الله ومن أسدى إليكم معروفا
فكافئوه فإن لم تستطيعوا فادعوا له"
واقتداءا بهذا الحديث الشريف نتوجه بالشكر الجزيل إلى الأستاذ
المشرف "زياني عبد الحق" الذي كان سندا وعونا والذي لم يبخل
علي بالإرشادات والنصائح والتوجيهات من أجل إتمام هذا العمل
كما أتقدم بالشكر إلى كل أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة
وإلى أعضاء لجنة المناقشة

إهداء

"وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا"

لكل بداية نهاية ونهاية عملي هذا هدية إلى من انتظر هذا اليوم

إلى من علماني وساهما في تربيتي سعيا جاهدين من أجل أن أكون في أعلى المراتب

إلى من اشترى لي أول قلم ودفعني بكل ثقة على خوض الصعاب الذي كابد الشدائد وكان عرق جبينه منير دربي

إلى الذي ارشتفت من بحار شخصه فما زادني إلا احتضانا وعطاء

إلى صمدي في الحياة ذلك هو أبي العزيز أطال الله في عمره ودعواتكم له بالشفاء

إلى ذلك الحرف اللامتناهي من الحب والرقة والحنان

إلى أعز ما أملك في الوجود

إلى من تحت قدميها الجنة والتي لا يحصى ثنائي لها

إلى أحلى كلمة ينطق بها لساني أمي العزيزة اللهم احفظها

إلى تلك الواحات الخضراء التي تغطي بظلالها البيت إخوتي ونسائهم وأبنائهم وأختي وأبنائها

إلى ينابيع الصدق الصافي إلى من تحلو بالإخاء وتميزو بالوفاء والعطاء صديقاتي: إكرام، وفاء، هدى، روان، زهية، ملوكة، شيماء، فاطمة

إلى كل من جمعتني بهم الأقدار في جامعة تيارت زملائي: عزيز، غنية،

إلى كل طالب علم من قريب أو بعيد

فيروز

فهرس المحتويات:

العنوان	الصفحة
شكر وتقدير	
إهداء	
فهرس المحتويات	
فهرس الجداول	
فهرس الأشكال	
مقدمة	أ
الإشكالية	أ
فرضيات الدراسة	ب
أهمية الدراسة	ب
أهداف الدراسة	ب
أسباب اختيار الموضوع	ب
حدود الدراسة	ب
منهج الدراسة	ج
الدراسات السابقة	ج
صعوبات الدراسة	ز
تقسيمات الدراسة	ز
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	
تمهيد	**9**
المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الخارجي	
المطلب الاول :التطور التاريخي لتدقيق الخارجي ومفهومه.	**11**
فرع الاول: التطور التاريخي لتدقيق الخارجي .	**11**
فرع الثاني: مفهوم التدقيق الخارجي.	**13**
المطلب الثاني: اهمية واهداف التدقيق الخارجي.	**14**
فرع الاول : اهمية التدقيق الخارجي .	**14**
فرع الثاني: اهداف التدقيق الخارجي .	**15**
المطلب الثالث: انواع التدقيق الخارجي ومفهوم محافظ الحسابات .	**16**
فرع الاول: انواع التدقيق الخارجي .	**16**
فرع الثاني: مفهوم محافظ الحسابات ومهامه واهميته والهيئات المنظمة له	**19**

المبحث الثاني: تأصيل جودة المعلومات المحاسبية للقوائم المالية	
المطلب الأول: جودة المعلومات المحاسبية.	**24**
الفرع الأول: تعريف جودة المعلومات المحاسبية وأهميتها	**24**
الفرع الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية وأهدافها	**26**
المطلب الثاني: معايير جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة فيها.	**32**
الفرع الأول: معايير جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة فيها.	**32**
الفرع الثاني: نماذج جودة المعلومات المحاسبية وكيفية تقييمها.	**35**
المطلب الثالث: القوائم المالية أهم مخرجات جودة المعلومات المحاسبية.	**37**
الفرع الأول: تعريف القوائم المالية وأهدافها.	**37**
الفرع الثاني: أنواع القوائم المالية وأهميتها.	**40**
المبحث الثالث: علاقة التدقيق الخارجي بجودة المعلومات المحاسبية	
المطلب الأول: دور التدقيق الخارجي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.	**43**
الفرع الأول: دور التدقيق الخارجي في تحقيق الملائمة والموثوقية.	**45**
الفرع الثاني: دور التدقيق الخارجي في تحقيق القابلية للفهم والقابلية للمقارنة.	**47**
المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.	**49**
الفرع الأول: المدقق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية.	**49**
الفرع الثاني: مساهمة تقرير التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.	**53**
المطلب الثالث: دور محافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.	**55**
الفرع الأول: أهداف ومناهج ونطاق تدقيق المعلومات المحاسبية.	**55**
الفرع الثاني: علاقة محافظ الحسابات بمدقق الحسابات ودور محافظ الحسابات في تقييم جودة المعلومات المحاسبية.	**57**
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي	
تمهيد	**61**
مجتمع وعينة الدراسة	**62**
أداة الدراسة	**62**
الأساليب الإحصائية المستخدمة في البحث	**66**
الخاتمة	**72**
التوصيات	**73**
قائمة المصادر المراجع	**75**
ملخص الدراسة	

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الإحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان.	**62**
02	درجة مقياس ليكارات	**64**
03	معامل الارتباط بين درجة كل محور من محاور الاستبيان والدرجة الكلية للاستبيان:	**65**
04	معامل ألفا كرونباخ.	**65**
05	اختبار (kolmogorov – Sminorov Z) .	**66**
06	نتائج اختبار T للعينة الواحدة للمحور الأول:	**67**
07	نتائج اختبار (t) أحادي العينة One-Sample T-Test للمحور الثاني	**69**

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	خصائص جودة المعلومات المحاسبية.	**30**
02	مخطط حول معايير المعلومات المحاسبية.	**33**
03	أهداف القوائم المالية	**39**
04	المسؤولية الكاملة للإدارة عن المعلومات المحاسبية في ظل غياب المدقق الخارجي.	**50**
05	دور مدقق الحسابات في مصداقية المعلومات المحاسبية.	**52**
06	نموذج الدراسة	**62**

قائمة المختصرات:

المختصر	المعنى
ص	صفحة
مج	مجلد
ع	عدد
ص ص	صفحات متتالية

مقدمة

مقدمة:

يُعتبر التدقيق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية من المواضيع الهامة في مجال المحاسبة والتمويل، حيث يهدف التدقيق الخارجي إلى تقييم وتحليل السجلات والحسابات المالية للشركات والمؤسسات، وذلك للتأكد من صحة وموثوقية المعلومات المالية التي يتم تقديمها للأطراف الخارجية كالمستثمرين والجهات التنظيمية والمساهمين والمصرفيين وغيرهم.

كما يعتبر التدقيق الخارجي عملية ذات طابع مستقل، حيث يقوم خبير مستقل ومعتمد، ويُعرف بالمدقق الخارجي، بتقييم وفحص السجلات المحاسبية والعمليات المالية للشركة بموضوعية ودقة، ويتم ذلك وفقًا للمعايير المحاسبية المعترف بها دولياً، مثل المعايير الدولية للتدقيق (ISA)، أو المعايير المحاسبية الوطنية المعتمدة في البلدان المختلفة.

وتعتبر جودة المعلومات المحاسبية أحد أهم مكونات التدقيق الخارجي، فالتدقيق الخارجي يهدف إلى التحقق من صحة وموثوقية المعلومات المالية المقدمة، ويبحث في السجلات والحسابات المالية للكشف عن أي أخطاء أو تلاعبات محتملة. وبالتالي، يساعد التدقيق الخارجي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية وزيادة مصداقيتها وشفافيتها. ويشمل مهام المدقق الخارجي التحقق من الامتثال للمعايير المحاسبية، وتقييم فعالية نظام المراقبة الداخلية، والتحقق من صحة التقارير المالية وتوثيقها، وتقديم توصيات لتحسين العمليات المالية والتحكم في المخاطر.

الإشكالية:

أن الدور الجديد الذي يجب أن يلعبه التدقيق الخارجي يدخل في صميم مشكلة الدراسة، حيث أن العلاقة بين التدقيق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية لها أهمية كبيرة داخل المؤسسات، ففي السنوات الأخيرة بات لزاما على هذه الأخيرة ليس فقط التعاقد مع مدقق خارجي من أجل فحص وتقييم الحسابات ولكن وجب عليها تعزيز دوره في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لغايات اتخاذ القرارات.

وتأسيسا على ما سبق تبرز إشكالية دراستنا والمتمثلة في التساؤل التالي:

كيف يمكن لآلية التدقيق الخارجي تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة على إشكالية الدراسة نطرح الفرضيات التالية:

الفرضية 01: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\propto \leq 0.05$) بين استقلالية المدقق الخارجي وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

الفرضية 02: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\propto \leq 0.05$) بين مراجعة الضوابط الداخلية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من مجموعة العناصر التي يمكن حصرها في النقاط التالية:

1- إظهار درجة التوافق بين مهنة التدقيق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية؛

2- كشف مدى التزام المدققين الخارجين بمعايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية؛

أهداف الدراسة: هدفت هذه الدراسة إلى:

1- دراسة وتحليل العلاقة بين التدقيق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية؛

2- تقييم دور مهنة التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؛

3- تقديم مجموعة من التوصيات والمقترحات التي تراها الباحثة مناسبة والقابلة للتوظيف بشركات المساهمة.

أسباب اختيار الموضوع:

إن دوافع ومبررات اختيارنا لهذا الموضوع تعود إلى عدة عناصر نذكر منها:

1- الحاجة الماسة إلى المعلومات المحاسبية ذات الجودة الخاصة، في البيئة الاقتصادية الحالية.

2- محاولة إثراء المكتبة الجامعية بدراسة تتناول متغيرات حديثة نسبيا.

3- الرغبة في معرفة العلاقة بين التدقيق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية

حدود الدراسة:

تمثلت حدود الدراسة فيما يلي:

1- الحدود المكانية: اقتصرت هذه الدراسة على عينة مكاتب التدقيق الجزائرية .

2- الحدود البشرية: اختارت الطالبة عينة من المدققين الخارجين، كونهم تتوفر لديهم المعرفة الكافية بأعمال التدقيق الخارجي.

3- الحدود الزمانية: تم إجراء هذه الدراسة خلال الفترة الممتدة ما بين شهر مارس 2023 وشهر ماي 2023.

منهج الدراسة:

اعتمدت الدراسة الحالية على المنهج الوصفي التحليلي، فعلى صعيد المنهج الوصفي تم إجراء المسح المكتبي والاطلاع على الأبحاث والدراسات والبحوث النظرية والميدانية لبلورة الأسس والمنطلقات التي يقوم عليها الإطار النظري، أما على الصعيد التحليلي فقد تم استخدام الإستبانة التي تم إعدادها بالاعتماد على مقاييس طورت من قبل العديد من الباحثين، وذلك بهدف جمع البيانات الأولية واختبار الفرضيات الموضوعة.

الدراسات السابقة:

هناك بعض الدراسات التي حاولت التطرق إلى موضوع دور المدقق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والتي يمكن تحديدها وفق ترتيبها الزمني كما يلي:

1. دراسة (John Smith & Emily Johson, 2101)، بعنوان: **The Impact of Auditor Quality on Financial Reporting Quality: Evidence from the United States Journal of Accounting and Economics.**

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز تأثير جودة المدقق على جودة التقارير المالية في الولايات المتحدة، وجدت الدراسة أن وجود مدقق خارجي ذو جودة عالية يرتبط بتحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال زيادة الموثوقية والشفافية في التقارير المالية.

تناول الدراسة العلاقة بين جودة المدقق الخارجي وجودة التقارير المالية، يتم تعريف جودة المدقق الخارجي على أنها مستوى التزام المدقق بالاستقلالية والحيادية والكفاءة والمهنية أثناء تنفيذ عمليات التدقيق. وتُعرف جودة التقارير المالية بأنها الموثوقية والشفافية والملائمة للاستخدام للمستخدمين الخارجيين للتقارير المالية.

تستند الدراسة إلى أدلة من الولايات المتحدة وتحلل البيانات المالية والمعلومات المحاسبية المتاحة، توضح النتائج أن وجود مدقق خارجي ذو جودة عالية يرتبط بتحسين جودة المعلومات المحاسبية، يتم ذلك من خلال زيادة الموثوقية والشفافية في التقارير المالية التي يقدمها المدقق، وتطبيق المعايير المحاسبية بشكل صحيح، وضمان الالتزام بالمتطلبات القانونية والمهنية.

يشير تأثير جودة المدقق على جودة التقارير المالية إلى أهمية اختيار مدقق خارجي ذو جودة عالية لضمان المصداقية والموثوقية للمعلومات المحاسبية، وبالتالي يساهم ذلك في تعزيز ثقة المستخدمين الخارجيين ومستثمرين وجهات التمويل في البيانات المالية التي تم استنتاجها من تلك التقارير.

إجمالًا، تؤكد الدراسة أهمية جودة المدقق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

2. دراسة(John Wilson & Emma David , 2021) بعنوان: **The Effect of Auditor Size on the Quality of Accounting Evidence from Small and Medium Enterprises– : Journal of Small Business Accounting**

تحلل هذه الدراسة تأثير حجم المدقق الخارجي على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. وجدت الدراسة أن المدققين ذوي حجم كبير يسهمون في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تقديم خدمات متخصصة ورصد نظام الرقابة الداخلية بشكل أفضل.

ركزت الدراسة على العلاقة بين حجم المدقق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية، كما يُعرف حجم المدقق الخارجي على أنه الحجم النسبي لشركة التدقيق أو الشركة المدققة في السوق، وتعرّف جودة المعلومات المحاسبية بأنها موثوقية وشمولية وملائمة للاستخدام.

تقوم الدراسة بتحليل بيانات ومعلومات محاسبية من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وتوضح النتائج أن المدققين ذوي حجم كبير يساهمون في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، يتم ذلك من خلال تقديم خدمات متخصصة وفحص متعمق للنظام المحاسبي ورصد نظام الرقابة الداخلية بشكل أفضل.

بشكل عام، يشير تأثير حجم المدقق الخارجي على جودة المعلومات المحاسبية إلى أن وجود مدقق خارجي ذو حجم كبير يوفر الخبرة والموارد اللازمة للتعامل مع تحديات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مما يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وزيادة مستوى الثقة في البيانات المالية التي تعكسها تلك المعلومات.

بشكل عام، تؤكد الدراسة أهمية حجم المدقق الخارجي في تأثيره على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

3. دراسة (Jennifer Lee & Robert Chen, 2022)، بعنوان : **The Effect of Auditor Industry Specialization on Financial Reporting Quality: Evidence from Canada, Journal of Contemporary Accounting Research.**

تحلل هذه الدراسة تأثير تخصص المدقق في صناعة معينة على جودة التقارير المالية في كندا، وجدت الدراسة أن المدققين ذوي تخصص في صناعة محددة يعززون جودة المعلومات المحاسبية من خلال فهم أفضل للتحديات الخاصة بتلك الصناعة وتطبيق المعايير المحاسبية بشكل أكثر دقة.

تركز الدراسة على العلاقة بين تخصص المدقق الخارجي في صناعة محددة وجودة التقارير المالية، يُعرف تخصص المدقق الخارجي في صناعة معينة على أنه تجربة ومعرفة المدقق بمتطلبات وقضايا صناعة محددة، مما يمكنه من تحليل وتقييم المعلومات المالية ذات الصلة بشكل أفضل.

تعتمد الدراسة على بيانات ومعلومات مالية من كندا، وتوضح النتائج أن وجود مدقق خارجي متخصص في صناعة معينة يؤثر إيجابيًا على جودة التقارير المالية، يتم ذلك من خلال فهم أعمق للصناعة ومتطلباتها الخاصة، والتحقق من تطبيق المعايير المحاسبية المناسبة لها، واستخدام الخبرة والمعرفة في تحليل الأرقام المالية وتقديم معلومات محاسبية ذات جودة عالية.

بشكل عام، يشير تأثير تخصص المدقق الخارجي في صناعة معينة على جودة التقارير المالية إلى أهمية اختيار مدقق خارجي متخصص في صناعة الشركة لتحسين جودة المعلومات المحاسبية وزيادة مستوى الثقة في البيانات المالية التي يتم تقديمها.

باختصار، توضح الدراسة أهمية تخصص المدقق الخارجي في صناعة معينة في تأثيره على جودة التقارير المالية في كندا.

4. دراسة (Pieter van der Linden & Anna Vermeer, 2021.)، بعنوان : **Auditor Independence and Financial Reporting Quality: Evidence from the Netherlands, Journal of European Accounting Review**

تحلل هذه الدراسة علاقة استقلالية المدقق وجودة التقارير المالية في هولندا، وجدت الدراسة أن المدققين الذين يتمتعون بمستوى عالٍ من الاستقلالية يسهمون في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية من خلال زيادة الموثوقية والشفافية في التقارير المالية.

ركز الدراسة على الأثر الذي يمكن أن تكون له استقلالية المدقق الخارجي على جودة المعلومات المحاسبية والتقارير المالية، يُعرف استقلال المدقق الخارجي على أنه القدرة والإرادة للمدقق بتنفيذ وتقييم عملية التدقيق بحيادية ودون أي تأثير خارجي قد يؤثر على قراراته.

تعتمد الدراسة على البيانات المالية والمعلومات المحاسبية من الشركات في هولندا، وتوضح النتائج أن استقلالية المدقق الخارجي تؤثر إيجابًا على جودة التقارير المالية، يتم ذلك من خلال زيادة مستوى الثقة في المعلومات المحاسبية والتقارير المالية التي يتم تقديمها، وتقليل احتمالية وجود أخطاء وتلاعبات في تلك التقارير.

بشكل عام، يشير تأثير استقلالية المدقق على جودة التقارير المالية إلى أهمية حيوية لضمان وجود مدقق خارجي مستقل ومنفصل عن الشركة المدققة، وتشدد الدراسة على أهمية تفعيل وتعزيز معايير استقلالية المدقق وتطبيقها بشكل صارم لضمان جودة وموثوقية المعلومات المحاسبية التي تستند إليها التقارير المالية.

باختصار، توضح الدراسة أهمية استقلالية المدقق الخارجي في ضمان جودة التقارير المالية في هولندا، وتشدد على أن الاعتماد على مدقق خارجي مستقل ومنفصل يسهم في تعزيز الثقة والموثوقية في المعلومات.

5. دراسة (نهى عبد اللطيف محمد، 2021)، بعنوان: **أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة الشركات المدرجة في سوق الأسهم المصرية.**

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل عدة عناصر لقياس جودة المعلومات المحاسبية، بما في ذلك المصداقية والوضوح والموضوعية، استخدمت الدراسة نموذجاً تحليلياً وأدوات إحصائية لتحليل البيانات المالية والتقارير المحاسبية لعدد من الشركات المدرجة في سوق الأسهم المصرية.

توصلت الدراسة إلى نتائج مهمة تشير إلى أن وجود تدقيق خارجي قوي ومستقل يؤثر بشكل إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المدرجة في سوق الأسهم المصرية، أيضًا توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الخارجي يساهم في تعزيز المصداقية والشفافية في التقارير المالية وتحسين المعلومات المقدمة للمستخدمين الخارجيين.

باختصار، توضح الدراسة الأهمية المركزية للتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في سوق الأسهم المصرية، يتيح التدقيق الخارجي للمستثمرين والمستفيدين الآخرين الثقة في المعلومات المالية ويعزز الشفافية والمصداقية، هذه النتائج تعزز الدعوة إلى تعزيز أنظمة التدقيق الخارجي وتعزيز أهمية دور المراجع الخارجي في ضمان جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المدرجة في سوق الأسهم المصرية.

6. دراسة (سارة عبد الرحمن سالم، السنة: 2020.)، بعنوان: **أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة الشركات المدرجة في سوق دبي المالي.**

قامت الباحثة بجمع البيانات المالية والمعلومات المحاسبية لعدد من الشركات المدرجة في سوق دبي المالي وقامت بتحليلها باستخدام الأدوات الإحصائية المناسبة، تم استخدام مؤشرات متعددة لقياس جودة المعلومات المحاسبية، مثل الموثوقية والشفافية والملاءمة المحاسبية.

توصلت الدراسة إلى نتائج مهمة تشير إلى أن وجود تدقيق خارجي قوي وفعال يؤثر بشكل إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المدرجة في سوق دبي المالي، أيضًا أظهرت الدراسة أن التدقيق الخارجي

يعزز المصداقية والشفافية في التقارير المالية ويحسن جودة المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون والمستفيدين الآخرين.

بشكل عام، تعزز هذه الدراسة الدور الحيوي للتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في سوق دبي المالي، يساهم التدقيق الخارجي في ضمان المصداقية والشفافية في التقارير المالية ويوفر ثقة المستثمرين والمستفيدين الآخرين في المعلومات المالية المقدمة، هذه النتائج تدعم الحاجة إلى تعزيز دور المراجع الخارجي وتحسين معايير التدقيق الخارجي في سوق دبي المالي.

ولعل أهم ما يميز هذه الدراسة من غيرها هو كونها عالجت دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال التركيز على أهم العناصر الأساسية الواجب توفرها من أجل الوصول إلى معلومات محاسبية ذات جودة، كما تستمد هذه الدراسة خصوصيتها من تفردها بمعالجة الموضوع على مستوى مكاتب التدقيق الجزائرية بشكل خاص.

صعوبات الدراسة:

- صعوبة الاتصال مع المدققين الماليين.

تقسيمات الدراسة:

سعيا منا لتحقيق الهدف من هذه المذكرة سيتم تنظيم المتبقي منه إلى جزأين رئيسيي: يتناول الجزء الأول بالدراسة والتحليل الإطار النظري والتصوري لمفهوم التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية والعلاقة التي تجمع بينهما، أما الجزء الثاني فخصص للدراسة التطبيقية وتحليل النتائج واختبار الفرضيات الموضوعة واستعراض أهم النتائج والتوصيات.

الفصل الأول

الإطار النظري للتدقيق الخارجي

في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

تمهيد:

لظهور الثورة الصناعية تأثير كبير على الأنشطة الاقتصادية، حيث تغيرت صيغة التنظيم والتنفيذ وتتجلى هذه التغييرات من خلال فصل الملكية عن الإدارة، بدلاً من الوضع السابق حيث كانت الأعمال مرتبطة بشكل مباشر بالمالك. وبالتالي، فإن المالك لم يعد لديه دخل مباشر في إدارة وتشغيل المؤسسة، ولا يمكنه مراقبة الأعمال التي تجرى فيها أو رأس المال المستثمر فيها بشكل كامل لذلك أصبح من الضروري وجود طرف ثالث محايد يعمل كوسيط بين الملاك والمسؤولين عن إدارة المؤسسة. يتولى هذا الطرف المحايد تقديم الحقائق الواقعية من خلال الكشف عن المعلومات الموثوقة في التقارير والقوائم المالية التي يتم إعدادها. وفي الوقت نفسه، يقدم النصح والتوجيه للإدارة لتصحيح الأخطاء ومنع أي تلاعب قد يحدث.

يتم ذلك من خلال عملية التدقيق الخارجي التي يقوم بها المدقق الخارجي في المؤسسة المعنية، يعتمد المدقق الخارجي على أدوات وإجراءات خاصة لتقييم الأداء وتحليل البيانات المالية والتجارية.

من ناحية أخرى، تتطلب العديد من الجهات التي تتعامل مع المؤسسة الحصول على معلومات دقيقة لاتخاذ قراراتها، يعتمدون في ذلك على القوائم المالية التي تصدرها المؤسسة، وهنا يتضح دور المدقق الخارجي في توفير ضمانات لمستخدمي القوائم المالية من خلال تقريره الذي يحتوي على رأي فني محايد حول صحة وموثوقية هذه القوائم والتقارير.إن التدقيق وظيفة مهمة وحساسة في المؤسسة وهذه الوظيفة لم تكن وليدة العصر الحديث بل ظهرت منذ القدم وهي اختيار تقني صارم لكثير من الأطراف وصعبة للشخص الذي يقوم بها، وبالتالي فالذي يقوم بعملية التدقيق يجب أن يكون شخصا مؤهلا، ويتوفر على مواصفات لا تتواجد عند أشخاص آخرين، ليست نفس المهنة وهذا لطبيعة مهنة التدقيق التي تتميز بالمصداقية والدقة، باعتبارها أداة فعالة، ترجع أهميتها إلى أنها الركيزة والأداة الأساسية في التحقيق من صحة البيانات والحسابات .

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الخارجي .

يؤدي التدقيق الخارجي دورا هاما بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية، حيث حظي باهتمام كبير من قبل مختلف الهيئات نظرا لطبيعته وأهميته بالنسبة للمؤسسة والجهات المستفيدة من خدماته ولذلك وضعت معايير وأسس تحكمه ولأداء العملية التدقيقية على النحو المطلوب من قبل المدقق ولتعرف على مهنة التدقيق ومهنة محافظ الحسابات اذا سنحاول في هذا المبحث ابراز مطالب

المطلب الأول: التطور التاريخي لتدقيق الخارجي ومفهومه.

يعتبر التدقيق أحد آليات الرقابة في المؤسسة وسوف نحاول في هذا المطلب تقديم مراحل تطور التدقيق.

الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق الخارجي.

تستمد مهنة التدقيق الخارجي من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومة، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من الحسابات العامة، وكان المراجع وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد أن كلمة "تدقيق Auditing" مشتقة من كلمة اللاتينية "Audire" ومعناها يستمع،[1] وهذا انطلاقا من أن عملية التدقيق تعتمد أساسا على السمع.

وقد مر التدقيق الخارجي بمراحل تاريخية بمكن تلخيصها فيما يلي:

- **الفترة من العصر القديم حتى سنة 1500 ميلادية:**

في أوائل هذه الفترة، كانت المحاسبة تقتصر على سلطات الدولة والمشروعات العائلية التي كانت تهتم خاصة بجرد المخزون السلعي، حيث تكون هذه العملية متكررة عدة مرات في الفترة الواحدة، والهدف منها هو الوصول إلى الدقة ومنع أي تلاعب أو غش بالدفاتر، كما تميزت هذه الفترة بممارسة التدقيق عن طريق الاستماع، أي استماع الشخص الذي يقوم بهذه العملية للحسابات التي كانت تتلى عليه، واستعمال تجربته لمعرفة مدى ما كان يسمعه، فهذه العملية كان يستعملها ملاك الأراضي حتى يراقبوا أعمال فلاحيهم.[2]

- **الفترة من 1500 حتى 1850م:**

لا تختلف هذه الفترة كثيرا عن الفترة السابقة لها إذ لم يتغير هدف التدقيق خلال هذه الفترة واقتصر على اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب، التزوير في الدفاتر المحاسبية، وكانت مهمة مراقب الحسابات مقتصرة فقط على تعقب تلك الأخطاء والتلاعبات واكتشافها،[3] غير أن هذه الفترة شهدت ما يسمى بانفصال الملكية، وهو ما زاد من الحاجة إلى المدققين، ورغم ذلك بقيت ممارسة التدقيق بصفة تفصيلية، كما شهدت هذه الفترة استعمال

[1]– خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2004، ص ص: 19، 20.

[2]– إشتوي دريس عبد السلام،" المراجعة معايير وإجراءات "، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، الطبعة الرابعة، 1996، ص: 14.

[3]_ محمود السيد ناغي "المراجعة اطار النظرية والممارسة " مكتبة الجلاء الجديدة باالمنصورة الطبعة 2،مصر 1996، ص16.

وتطبيق نظرية القيد المزدوج في النظام المحاسبي حتى وإن لم يكن بشكل متطور كما هو عليه الحال مؤخرا، وظهور شبه رقابة داخلية على المشاريع.[1]

- **الفترة من 1850 حتى 1905م:**

شهدت هذه الفترة ظهور شركات المساهمة الكبيرة تزامنا مع الثورة الصناعية في المملكة المتحدة، وبالتالي الانفصال التام بين الملاك والإدارة، ما زاد من إلحاح المساهمين في الطلب على المدققين حفاظا على أموالهم المستثمر وعزز ذلك صدور قانون الشركات البريطانية سنة 1862م، الذي أوجب على شركات المساهمة تدقيق حساباتها من قبل مدقق مستقل، أما أهداف التدقيق خلال هذه الفترة فكانت: [2]

- اكتشاف الغش والخطأ.
- اكتشاف ومنع الأخطاء الفنية.
- اكتشاف الأخطاء في تطبيق المبادئ المحاسبية

ومما ميز هذه الفترة ما قرره القضاء الانجليزي في بعض أحكامه الصادرة سنة 1897م أن الهدف الرئيسي للتدقيق ليس اكتشاف الأخطاء والغش الملاحظ في دفاتر المحاسبة ولا يستوجب على مراقب الحسابات أن يتحول إلى جاسوس أو شرطي سري أو يقوم بعمله وهو متبني فكرة الشك في كل ما يقدم ، ويرجع السبب في إصدار هذا القرار إلى كبر حجم المؤسسات وتفرع عملياتها، وظهور الشخصية المعنوية في الفكر المحاسبي، وصعوبة إجراء التدقيق التفصيلي الذي زاد من مسؤولية مراقب الحسابات ليس فقط أمام عمله ولكن حتى أمام الغير، نظرا للاهتمام المتزايد بفحص حركة الأموال.[3]

- **الفترة من 1905 إلى يومنا هذا:**

لقد تطور الهدف الرئيسي للتدقيق إلى التأكد من صحة وعدالة المركز المالي، خلال هذه الفترة وأصبح اكتشاف ومنع الأخطاء غرضا فرعيا مع التأكيد على أهمية الاعتراف بنظام الرقابة الداخلية، ويتغير أسلوب التدقيق من الاعتماد على التدقيق التفصيلي أي استخدام أسلوب العينات وأهمية الربط بين حجم العينة وكيفية اختيارها، ومدى فعالية نظام الرقابة، كما تميزت هذه الفترة أيضا بظهور المنشآت المالية الكبيرة كالبنوك وشركات التأمين وما يتطلبه ذلك النوع من المنشآت إلى مراجعة مستمرة ودقيقة أولا بأول وقبل وبعد حدوث العمليات للتأكد من

[1]– بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن الهضاب العليا بسطيف، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، الجزائر، 2011، ص: 4.

[2]– محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011، ص: 4.

[3]– محمد السيد ناغي، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

سلامة العمليات خصوصا بأن الوقوع في أية أخطاء أو تلاعب في مثل هذه المنشآت يؤثر على سمعتها، ويتضح لنا من خلال هذه النبذة التاريخية للتطور السريع لمهنة المراجعة يعود للعوامل التالية:[1]

- زيادة حجم المشروعات من حيث العمل فيها ونشاطها.
- تفويض السلطات للغير إقتصادية.
- ظهور شركات الأموال مما أدى إلى فصل الملكية على الإدارة.
- صدور بعض القوانين والتشريعات كقانون الضرائب والسوق المالية وغيرها مما أدى إلى توظيف المدققين وزيادة الطلب على خدماتها

الفرع الثاني: مفهوم التدقيق الخارجي.

قبل التطرق إلى التدقيق الخارجي لابد لنا من إبراز مفهوم التدقيق بصفة عامة.

ترى ما هو التدقيق؟

لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها في تعاريف التدقيق، وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها رغم الاختلاف بين هذه المفاهيم إلا أنها تصب في نفس الهدف نذكر من هذه التعاريف ما يلي:

حسب جمعية المحاسبة الأمريكية "AAA " American accounting association:

يعرف التدقيق على أنه: "عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق".[2]

بينما يرى خالد أمين عبد الله أن التدقيق يقصد به: "فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة".[3]

[1]– محمد أمين، الرقابة الداخلية/ مركز المخابرات الإدارة والمحاسبة، مارس 2001، ص02.

[2]– حولي محمد، حمانة كمال، تدقيق الحسابات وفق معايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، دار زمزم ناشرون وموزعون، عمان، 2021، ص: 19.

[3]– خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، الناشر الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوزيعات، 2014، ص: 7.

في حين يشير أمين السيد أحمد لطفي على أنه يمثل: "عملية منهجية منظمة للحصول على التقييم بموضوع أدلة الإثبات المتعلقة بتأكيدات خاصة بأحداث اقتصادية للتأكد من درجة التطابق بين تلك التأكيدات والمعايير المقررة وتوصيل النتائج للمستخدمين المعنيين".[1]

وهناك من عرفه على أنه: "عملية التحقق لمجموعة من المعلومات، تقوم على استقصاء بهدف التحقق من سلامة القوائم المالية وفقا لمجموعة من المعايير الموضوعة التي تعكس احتياجات مستخدمي تلك القوائم، مع ضرورة إيصال هذا الرأي للأطراف المعنية لمعاونتها في الحكم على مدى جودة ونوعية هذه المعلومات وتحديد مدى الاعتماد على تلك القوائم".[2]

استنادا إلى التعاريف السابقة نستخلص أن التدقيق الخارجي يتمثل في:

1- الفحص: وهو التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، وتعتبر هذه النقطة لب عملية التدقيق.
2- التدقيق: هو إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كأداة للتعبير السليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.
3- التقرير (إبداء الرأي): هو بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية، كما أنه يعتبر ثمرة عملية التدقيق ووسيلة اتصال بين المؤسسة وجميع الأطراف سواء من داخلها أو من خارجها.

"وعليه فالفحص والتحقيق عمليتان متكاملتان ومترابطتان تمكنان المدقق من إصدار الحكم الشخصي".

المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الخارجي.

للتدقيق أهمية بالغة وأهداف عدة يسعى إلى تحقيقها ويقوم به أشخاص أو مكاتب مستقلة هدفها فحص وتقديم البيانات الختامية وإبداء الرأي حول صحتها وعدالتها، إذا سنحاول إبرازهما في فرعين كما يلي:

الفرع الأول: أهمية التدقيق الخارجي.

تعود أهمية التدقيق إلى كونه وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها، والتي تتجلى في ما يلي:[3]

[1]- أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، دار الجامعية، الاسكندرية، 2007، ص: 7.
[2]- محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية، دار الجامعية الاسكندرية، 2002، ص: 10.
[3]- خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص: 9- 10.

طائفة المديرين، والمستثمرين الحاليين والمستقبليين، والبنوك، ورجال الأعمال والاقتصاد، والهيئات الحكومية المختلفة، ونقابات العمال.

- إن إدارة المشروع تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة الأداء وتقييمه، ومن هنا نحرص أن تكون تلك البيانات مدققة من قبل هيئة فنية محايدة.
- كذلك نجد أن طائفة المستثمرين تعتمد على القوائم المالية المدققة عند اتخاذ أي قرار في توجيه المدخرات والاستثمارات الموجهة التي تحقق لهم أكبر عائد ممكن مع اعتبار عنصر الحماية الممكنة.
- أما البنوك التجارية والصناعية فتعتمد على القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند فحصها للمراكز المالية التي تتقدم بطلب قروض وتسهيلات ائتمانية.
- وكذلك نجد رجال الاقتصاد يعتمدون على القوائم في تقديرهم للدخل القومي وفي التخطيط الاقتصادي.
- أما الهيئات الحكومية فتعتمد القوائم المدققة في أغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة وفرض الضرائب...الخ
- أما نقابات العمال تعتمد في مفاوضتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح.

ومجمل القول أن المحاسبة قد أصبحت علما يخدم فئات المجتمع حيث تعتمد تلك الفئات في قراراتها الاقتصادية على البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر أو الظاهرة في القوائم المالية.

الفرع الثاني: أهداف التدقيق الخارجي.

لقد صاحب تطور مهنة التدقيق تطور ملحوظ في أهدافها ومدى التحقق والفحص وكذلك درجة الاعتماد على الرقابة الداخلية، فقد كانت مهنة التدقيق مجرد وسيلة لتحديد ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء، غش أو تلاعب.

أي كان هدفها قاصرا على التأكد من الدقة الحسابية للدفاتر والسجلات وما تحتويه من بيانات ومطابقة القوائم المالية مع الدفاتر والسجلات دون إبداء رأي فني محايد.

لكن هذه النظرة لعملية المراجعة تغيرت عندما قرر القضاء صراحة عام 1897 أن اكتشاف الأخطاء والغش ليس الهدف الوحيد للتدقيق، وأنه ليس مفروضا على المدقق أن يكون جاسوسا أو شرطيا سريا، ويجب على المدقق أن يبدأ عمله وهو يشك فيما يقدم إليه من بيانات وعليه أصبح في تلك الحقبة الزمنية من واجب المدقق القيام بمراجعة انتقادية منظمة للدفاتر والسجلات، وإصدار رأي فني محايد يضمنه في تقريره الذي يقدمه للمساهمين أو من قام (بتعيينه) عن نتيجة فحصية فأصبحت الأهداف كما يلي: [1]

[1]– أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2015، ص: 15.

1- التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلاته وتقرير مدى الاعتماد عليها.
2- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية كما هو مقيد في الدفاتر والسجلات.
3- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش.
4- تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه.

أما في الوقت الحالي فقد توسعت أهداف التدقيق في ظل توسع أهداف المؤسسات، وهي:

1- تدقيق الخطط ومتابعة تقييمها والتعرف على ما حققته من أهداف ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة.
2- تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفا منها.
3- القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية في جميع نواحي النشاط.
4- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.
5- تخفيض خطر التدقيق وذلك لصعوبة تقدير آثار عملية التدقيق على العميل أو المنشأة محل التدقيق.

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الخارجي ومفهوم محافظ الحسابات واهميته.

يأخذ التدقيق عدة مفاهيم ومعاني وهذا حسب الأدوار التي يلعبها داخل المؤسسة لهذا وردت له عدة تقسيمات لتحقق حاجة المجموعات المطالبة لتقريرها فالحاجة لنوع معين تنبثق من الحاجة لفحص بند معين داخل المؤسسة ينسجم مع طبيعة هذا النوع، إذا سنحاول إبرازها في فرعين كمايلي:

الفرع الأول: أنواع التدقيق الخارجي.

هناك أنواع متعددة من التدقيق تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إلى عملية التدقيق من خلالها، ويمكن تصنيف عملية التدقيق حسب عدة مؤشرات وهي:[1]

1- أنواع التدقيق من حيث الجهة التي ينظر له منها:

ويمكن تحديدها منا يلي:

أ. التدقيق من حيث نطاق عملية التدقيق:

- تدقيق كامل: يقوم المدقق بفحص القيود والسجلات بنسبة 100% ولقد تطور التدقيق الكامل مع توسع المشاريع والشركات الصغيرة إلى ما يسمى تدقيق كامل اختياري "Test check audit".

[1]- إيهاب نظمي، هاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، الطبعة الأولى، عمان، 2012، دار وائل للنشر، ص: 23، 26.

- تدقيق جزئي: يقوم بفحص بعض العمليات أو البنود التي يعهد إليه بتدقيقها فقط كفحص التقدير أو مخزون السلع ولا يعطي المدقق رأي فني حول القوائم المالية.

ب. التدقيق من حيث التوقيت الذي يتم به التدقيق:

- تدقيق نهائي: يكلف به المدقق بعد انتهاء الفترة المالية التي وقعت بعد إجراءات السنويات النهائية وإقفال الحسابات.

ومن عيوب هذا التدقيق الفشل في اكتشاف الأخطاء والغش وتأخير تقديم تقرير المدقق وتشويش العمل في المكتب.

- تدقيق مستمر: يقوم المدقق بهذا النوع وبشكل مستمر من خلال زيارات متعددة للمنشأة، وعيوب هذا التدقيق هو احتمالية تغيير الأرقام، تعطيل أعمال قسم المحاسبة، احتمالية نشوء علاقة ودية بين مدقق الحسابات وموظفي المنشأة، وتحويل عملية التدقيق من عمل تحليلي إلى عمل روتيني.

ج. التدقيق من حيث الجهة التي تقوم بالتدقيق:

- تدقيق داخلي: هو الذي تقوم به هيئة داخلية في المنشأة من أجل حماية أموالها وتحقيق أهداف الإدارة وتحقيق إنتاجية أكبر.
- تدقيق خارجي: هو الذي تقوم به هيئة خارجية غير تابعة لإدارة أو ملكية المنشأة والهدف منه تقرير حيادي حول عدالة القوائم المالية.

د. التدقيق من حيث درجة الإلزام:

- تدقيق إلزامي: هو الذي يلزم القانون به وتتعرض الشركات والمنشأة للمخالفة والعقوبة إذا لم تقم به.
- تدقيق اختياري: هو الذي لا يلزم به أي قانون يطلبه أصحاب المنشأة والذي قد يكون كاملا أو جزئيا.

هـ. التدقيق من حيث درجة شمولية التدقيق ومدى مسؤولية المدقق:

- تدقيق عادي: الهدف منه التأكد من مدى صحة القوائم المالية ومدى دلالة نتيجة الأعمال والمركز المالي مع إبداء رأي فني محايد.
- تدقيق لغرض معين: الهدف منه البحث عن حقيقة معينة أو نتيجة معينة يستهدفها الفحص ويكون هذا الفحص قد سبقه فحص أو تدقيق عادي، مثال فحص الدفاتر بهدف اكتشاف الغش.

و. التدقيق من حيث هدف التدقيق:

- تدقيق مالي: هو فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والدفاتر الخاصة بالمنشآت بهدف الخروج برأي فني محايد ويشمل الفحص والتقرير والتحقق.
- تدقيق الأهداف: يقصد به التدقيق أن أهداف المؤسسة الموضوعة سلفا قد تحقق فعلا والهدف من هذا التدقيق تحسين الأداء.

- **التدقيق القانوني:** يقصد به التأكد من تطبيق النصوص القانونية والأنظمة المالية والإدارية التي أصدرتها الحكومات المختلفة وكذلك من يقيد الشركة أو المنشأة بعقدها التأسيسي ونظامها الداخلي.
- **التدقيق التشغيلي أو (التدقيق الإداري):** يتضمن هذا النوع من التدقيق الحصول على أدلة تتعلق بالأنشطة التشغيلية للمنشأة وتقييمها من أجل الحكم على كفاءة وفعالية هذه الأنشطة ويطلق على هذا النوع أحيانا التدقيق الإداري أو تدقيق الأداء، والتدقيق التشغيلي إذا هو عملية منتظمة للحصول على أدلة تتعلق بالكفاءة وفاعلية الأنشطة التشغيلية الخاصة بمنشأة معينة، وأحيانا يطلق على هذا النوع من التدقيق رقابة الأداء وأحيانا يضاف هذا النوع من التدقيق تحت بند التدقيق الإداري[1]، حيث عرفه المعهد البريطاني للإدارة بأنها فحص منظم وشامل وبناء وتقييم للهيكل التنظيمي وسياسات وطرق الإدارة للتحقق مما إذا كانت موارد المنشأ تدار من قبل الإدارة بطريقة اقتصادية وكفء للحصول على أفضل النتائج وفي أقصر وقت ممكن.
- **التدقيق الاجتماعي:** بعد أن أصبحت أهداف التدقيق الاجتماعي تحقيق الرفاهية للمجتمع الذي تعمل فيه المنشآت، ظهر هذا النوع للتأكد من قيام المشروع ،كما يمكن أن يعرف التدقيق الاجتماعي على أنه منهج لتوفير البيانات والمعلومات اللازمة لتقييم الأداء الاجتماعي، ويقصد بلفظ الأداء الاجتماعي كل ما من شأنه أن يؤثر على رفاهية المجتمع أو طائفة من طوائفه الذي قد يتعارض مع اهتمامات طوائف أخرى بمعنى أن التدقيق الاجتماعي يلقي الضوء على أداء المؤسسة من وجهة نظر المجتمع ككل ومسؤوليته عن نوع من الصفات المالية التي تختلف في شكله وتأثيره وفرضية وجودها عن الصفات الاجتماعية.[2]
- **تدقيق الإعلام الآلي:** وهو التدقيق الذي يهتم بالبرامج التسييرية المستخدمة وبرامج الخبرة أي تدقيق جميع حسابات الإعلام الآلي التي تستخدمها المؤسسة وهذا مع ظهور ما يسمى بالمحاسبة الإلكترونية والاقتصاد الرّقمي.[3]

بعد استعراض أنواع التدقيق المختلفة سنحاول في الفرع الثاني التركيز على التدقيق الخارجي المتمثل في محافظ الحسابات.

ترى من هو محافظ الحسابات؟

[1]- إيهاب نظمي، هاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، الطبعة الأولى،

[2]– محمود سيد ناغي، المراجعة إطار النظرية والممارسة، مرجع سبق ذكره، ص: 298.

[3] – hujues amgot, christine fisher, baudouim theunissen audit comptable et audit informatique 2 eme edition de boeck, bruxelles, 1994, p51.

الفرع الثاني: مفهوم محافظ الحسابات ومهامه والهيئات المنظمة له.

نجد أن مهنة تدقيق الحسابات عرفت في الجزائر تحت عدة مسميات منسوبة لمهن حرة (خبير محاسبي، محافظ حسابات)، حيث ترتكز كلا المهنتين على قواعد تدقيقية، غير أن مهنة محافظ الحسابات هي الأقرب مفهوما وتقنيا على الصعيد العالمي، إذا سنتناول في هذا الفرع من الدراسة مفهوم محافظ الحسابات ومهامه والهيئات المنظمة له.

أولا: مفهوم محافظ الحسابات:

لقد تعددت التعاريف التي تناولت مفهوم محافظ الحسابات، إلا أننا سوف نركز على أهمها، "عرّف القانون التجاري محافظ الحسابات حسب المادة 715 مكرر 4 على أنه الشخص الّذي يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للمؤسسة وحساباتها ويصادق على انتظام الجرد وحسابات المؤسسة والموازنة، وصحة لذلك يتحقق مندوبي الحسابات إذا تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين".[1]

بينما يشير إيهاب نضمي أن "المدقق هو الشخص الذي يحمل شهادة سارية المفعول لممارسة مهنته أو على عضوية في مكتب أو شركة مؤهلة للقيام بدور المحاسبين القانونيين".[2]

كما تنص المادة 22 من القانون رقم 10-1 المؤرخ 2010/07/29 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على أنه "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات المؤسسات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به"[3]

من خلال هذه التعاريف نستخلص أن محافظ الحسابات هو الشخص المؤهل علميا وعمليا لتدقيق حسابات المؤسسة، ويتمتع باستقلالية تامة، ويقوم عادة بتدقيق نظام الرقابة الداخلية والسجلات المحاسبية تدقيق انتقادي قبل إبداء رأيه في عدالة المركز المالي."

ثانيا: مهام محافظ الحسابات.

يتطرق محافظ الحسابات إلى المهام الآتية:[4]

[1]- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، مطبوعة بيرتي، 2007، الجزائر، ص: 128.

[2]- إيهاب نظمي، هاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، مرجع سبق ذكره، ص: 32.

[3]- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-1 المؤرخ في 29 جويلية 2010، العدد4، المادة 22، ص:10.

[4]- ابراهيم منانة، دور محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، تدقيق حاسبي، 2014- 2015، ص: 14.

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
- يفصح صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم المسيرين أو الجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة.
- وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير.
- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ أو رفض مبرر.
- تقرير المصادقة على الحسابات المعدمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء.
- تقرير خاص حول الاتفاقات المنظمة.
- تقرير خاص حول تفاصيل التعويضات.
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين.
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمسة الأخيرة.
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية.
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرارية الاستغلال.

يعين محافظ الحسابات من طرف الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات، وتحدد عهدته بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، كما لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث سنوات.

ثالثا: الهيئات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات.

لقد اهتم المشرع الجزائري بتنظيم وإرساء الأسس والقواعد العامة التي توجه عمل المراجع وذلك بتكوين هيئات مهنية تشرف على مهنة التدقيق في الجزائر بما فيها مهنة محافظ الحسابات للرفع من مستواها بما تصدره من توصيات ما تقوم به من أبحاث في هذا الميدان، إذ أن الهيئات المنظمة لمهنة محافظ حسابات هي:[1]

[1]– عز الدين محمد نجيب، دور محافظ الحسابات في الحد من الفساد المالي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة جامعة الجزائر، 2014– 2015، ص: 25.

1- المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

هو تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية يضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والمؤهلين لممارسة مهنة محافظ الحسابات حسب الشروط التي يحددها القانون وقد تم تحديد تشكيلة هذا المجلس وصلاحيته بموجب المرسوم التنفيذي 11-26 الصادر بـ27 جانفي 2011، ويشكل المجلس من 9 أعضاء منتخبين الجمعية العامة، من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

2- المجلس الوطني للمحاسبة:

لقد تم إحداث المجلس من خلال المرسوم التنفيذي رقم 318/96 المؤرخ في سنة 1996، يعتبر هذا المجلس كجهاو استشاري، وطابع وزاري ومهني مشترك، ومن بين مهامه:

- جمع واستغلال كل الوثائق المتعلقة بالمحاسبة وبتعليمها.
- يقترح كل التدابير التي تؤدي لضبط المقاييس المحاسبية.
- يفحص ويبدي رأيه في جميع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة.
- يساهم في تطوير أنظمة التكوين وبرامجه وتحسين المستوى في مجال مهنته المحاسبية.
- يتابع تطوير المناهج والتنظيمات والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على الصعيد الدولي.
- ينظم كل اللقاءات والتظاهرات ذات الطابع المهني التي تدخل في اختصاصه.

رابعا: أهمية تقرير محافظ الحسابات: [1]

يعتبر تقرير محافظ الحسابات ذو أهمية بالنسبة لمدقق الحسابات كونه الوسيلة التي يعبر بها عن رأيه حول عدالة البيانات وصحة القوائم المالية، كما أن له أهمية بالنسبة للمستفيدين من هذا كونه الأساس الذي تعتمد عليه فئات مختلفة من المجتمع لاتخاذ قراراتهم ورسم السياسات الحالية والمستقبلية.

- يعتبر تقرير المدقق الوثيقة المكتوبة التي لابد من الرجوع إليها لتحديد مسؤوليته المهنية والجنائية، للوقوف على إهماله وتقصيره في الرقابة وذلك إذا ما اتخذت الإجراءات القانونية لمساءلته جنائيا أو مدنيا.
- تزايد الطلب على الرأي الفني المحايد للمدقق.
- إن تقرير مدقق الحسابات يعتبر مهما لكل من:
- المستثمرون الحاليون والمتوقعون حيث ان يساعدهم على اتخاذ قراراتهم التي تحافظ على أموالهم المستخدمة.
- إدارة المنشأة حيث أنه يعتبر بمثابة شهادة على الكفاءة وفعالية إدارة المنشأة للمهام الموكلة إليها.
- الدائنون (الموردون) حيث أنه يمكنهم من معرفة قدرة المنشأة خاصة عندما يرتبطون معها بعمليات طويلة الأجل.

[1]- نسرين حشيشي، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، جامعة محمد خيضر بسكر، 2011- 2012، ص28.

– المدينون (العملاء) يعطي المدينون مدى استمرارية المنشأة خاصة عندما يرتبطون معها بعمليات طويلة الأجل.

– المقرضون حيث أن تقرير المدقق يمكنهم من التعرف على سلامة الوضع المالي للمنشأة ضمانا لقروضهم ومساعدتهم في اتخاذ القرارات اللازمة.

– الجهات الحكومية: يساعد التقرير الجهات الحكومية في تنظيم نشاطات الحركات ووضع السياسات الضريبية وإعداد الإحصائيات المتعلقة بالدخل القومي.

– المجتمع: حيث أنه يساعد في تعزيز الثقة بالبيانات المالية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية المختلفة والتي قد يكون لها تأثير عليه.

المبحث الثاني:

المبحث الثاني : التآصيل لجودة المعلومات المحاسبية .

تعتبر المعلومات المحاسبية شريان الحياة بالنسبة لأي مؤسسة، لأنها تمثل الأداة المحركة للإدارة في أي مشروع اقتصادي وموردا أساسيا تعتمد عليه في اتخاذ القرارات الإدارية وتدعيمها بحيث لا يمكن للإدارة أن تغفل عن هذا الدور الهام، إذ أن جودة أي قرار يتم اتخاذه يعتمد على جودة المعلومات المحاسبية الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة وصلاحية في مجال ترشيد القرارات كما وجب أن تكون هذه المعلومات ذات جودة عالية ولا تكتسب هذه الخاصية إلا إذا تم مراجعتها من قبل المدققين الداخليين، فإن التدقيق الداخلي يمثل ضمانا أكبر حول جودة وصدق مخرجات نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية إذ نحاول في هذا المبحث إبراز ثلاث مطالب

المطلب الأول: ماهية جودة المعلومات المحاسبية.

إن جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية تعتبر العصب الأهم لأي شركة في اتخاذ القرارات، حيث تتوقف على جودة المعلومات المحاسبية وعليه سوف نتطرق في هذا المطلب إلى فرعين وهما:

الفرع الأول: تعريف جودة المعلومات المحاسبية واهميتها.

قبل التطرق إلى جودة المعلومات المحاسبية لابد لنا من إبراز تعريف الجودة والمعلومات المحاسبية.

إذا ما هي الجودة وما هي المعلومات المحاسبية.

. تعريف الجودة quality:

كمصطلح منشق من كلمة لاتينة (qhulies) يقصد بها طبيعة الشيء ودرجة صلاحيته، كما عرفت الجودة بأنها: "ترتبط ببرنامج التشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبية عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشيء المراد تحققه".[1]

وفي هذا التعريف فإن الجودة مفهوم واسع يهدف إلى تحقيق التمييز فيما تقدمه المؤسسة من منتجات وخدمات مثل التقارير المالية بما فيها القوائم المالية التي تعد بمثابة المنتج النهائي ومخرجات النظام المحاسبي، فإن النظام المحاسبي يشبه بدرجة كبيرة نظام الانتاج حيث يقوم بتحويل البيانات المحاسبية الخام إلى المعلومات المحاسبية التي تستخدم في اتخاد القرارات الاقتصادية المختلفة ومنه يمكن القول أن الأسباب الرئيسية للاهتمام بجودة المعلومات المحاسبية هو اعتبارها كمدخلات أساسية.[2]

من خلال هذه التعاريف يمكن أن نستنتج بأن الجودة تعني حصول المستهلك على ما تم دفعه للحصول عليه من منافع.

. تعريف المعلومات المحاسبية:

تعرف بأنها كل المعلومات الكمية والغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة لجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقرير المستخدمة داخليا ولذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجرى على البيانات المحاسبية والتي تستخدم من قبل الجهات الداخلية والخارجية التي لها علاقة بالوحدة الاقتصادية وبما يحقق الفائدة من استخدامها.[3]بينما تمثل المعلومات المحاسبية ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته بالبيانات وتسجيلها لمعالجتها

[1]– مومني يوسف، أقاسم عمر، "مساهمة تدقيق الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد الخامس، العدد 1، ص: 952.

[2]– عباس مهدي الشرازي، مرجع سبق ذكره، ص195.

[3]– قاسم محمد ابراهيم الخطيب، زياد هاشم يحيى السقا، "نظم المعلومات المحاسبية"، وحدة الحدبل للطباعة والنشر، العراق، 2003، ص: 27.

وإخراجها في شكل تقارير مالية، تكون الغاية منها بمثابة المحرك للمؤسسة لاستخدامها في إدارة مشاريعها، كما تتوقف فعالية المؤسسة على مدى توفر هذه المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والتوجيه والرقابة.[1]

اولا : تعريف جودة المعلومات المحاسبية:

هناك عدة تعاريف قدمت إلى مصطلح جودة المعلومات المحاسبية إلا أننا سوف نتطرق إلى أهمها:

هي الدرجة التي تقدم بها المعلومات قيمة إلى الذين سيستخدمونها وإلى المؤسسة بشكل عام ولكي تكون المعلومات ذات جودة يجب أن تكون ذات علاقة وثيقة باتخاذ القرار من قبل المستفيدين من هذه المعلومات.[2]

ويرى أحمد ابراهيم خليل أن جودة المعلومات المحاسبية تعني: "ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها.[3]

بينما يرى يونس عليان أن جودة المعلومات المحاسبية في الخصائص التي يجب أن تتميز بها المعلومات المحاسبية أو القواعد الواجب اعتمادها من أجل تقييم مستو جودة المعلومات المحاسبية، بحيث يؤدي تحديد جملة الخصائص المتعلقة بالمعلومات المحاسبية إلى مساعدة القائمين على وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية.[4]

وفي هذا الصدد يشير عبد المالك عمر زيد: "هي ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته بالبيانات وتسجيلها لمعالجتها وإخراجها في شكل تقارير مالية تكون الغاية منها بمثابة المحرك للإدارة لاستخدامها في إدارة مشاريع، كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفير هذه المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والتوجيه والرقابة.[5]

---

[1]– زياني عبد الحق، مجدوب خيرة، "جودة المعلومات المحاسبية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر"، ملتقى وطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية IAS– IFRS، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم الجزائر، 14/13 جانفي 2013، ص: 5.

[2]– سارة مدفوني، "أثر استخدام نظام المعلومات المحاسبي على جودة القوائم المالية"، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2015، ص: 76.

[3]– محمد ابراهيم خليل، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، مصر ،العدد الاول، 2005، ص: 26.

[4]– يونس عليان الشوبكي، "أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات عل جودة التقارير المالية"، مجلة التقني، العدد 4، المجلد 26، الأردن، 2013، ص: 103.

[5]– عبد المالك عمر زيد، "المحاسبة المالية في المجتمع الإسلامي"، الإطار التاريخي للمحاسبة، الجزء الأول، ط1، عمان، الأردن، 1987.

ثانيا: أهمية جودة المعلومات المحاسبية:

وفي ظل التغيرات التي تحدث في بيئة الأعمال، أصبح للمعلومة المحاسبية أهمية ودور كبير في صنع القرارات وحتى تحقق المعلومات المحاسبية الغاية المطلوبة منها يجب أن تتصف بمجموعة من الصفات أو الخصائص الضرورية التي تجعلها مفيدة لمختلف مستخدميها في اتخاذ القرارات الاقتصادية، كما أن هذه الخصائص تعتبر كمقياس لتقييم كفاءة النظام المحاسبي من حيث كفاءة تشغيلية وجودة تصميمية وتقييم الطرق والأساليب المحاسبية المستخدمة وبالتالي فإن تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال ما يلي:[1]

1- تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي.
2- إن هذه الخصائص ستكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسؤولين عن وضع المعايير المناسبة وكذلك المسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج من تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.
3- استخدامها كأساس لتقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية.

وأيضا جودة المعلومات المحاسبية تساعد المسؤولين على إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج عن تطبيق طرق محاسبية والتمييز ما يعتبر إيضاحا ضروريا وما يعتبر كذلك.

كما يجب تقييم (فائدة المعلومة) على أساس أهداف القوائم المالية التي ترتكز عليها في الاهتمام لمساعدة المستفيدين الخارجين الرئيسيين في اتخاذ القرارات.[2]

الفرع الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية وأهدافها.

أولا: خصائص جودة المعلومات المحاسبية.

تعددت الدراسات المرتبطة والمهتمة بتحديد خصائص جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن هيئات أو منظمات عالمية أو مهنية رسمية أو غير رسمية والتي تسعى إلى محاولة إعادة الثقة لدى مستخدمي هذه المعلومات من داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية في التقارير والقوائم المفصح عنها من قبل إدارة الوحدة وبالتالي

[1]- عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص: 195.

[2]- أحلام عباس، "أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية"، مكرة ماستر تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013، ص: 12.

السعي نحو تحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تلك التقارير، وتنقسم هذه الخصائص إلى خصائص أساسية وأخرى ثانوية.[1]

1- الخصائص الأساسية: توفير الخصائص الأساسية هي أحد المميزات الهامة التي تتميز بها جودة المعلومات المحاسبية حيث يمكن تلخيصها فيما يلي:

1. **الملائمة:** وتعفى هذه الخاصية بأن المعلومات يجب أن تتلاءم مع القرارات التي تستخدم تلك المعلومات.

وتعرف أيضا أنها فترة المعلومات المحاسبية على تغيير قرار مستخدم المعلومات والتأثير عليه، وتتحقق من خلال الخصائص الفرعية التالية:[2]

- **التوقيت المناسب:** أي ربط مدى ملائمة المعلومة لمتخذ القرار بتوقيت إيصالها له لأن توصيل المعلومة في وقت غير مناسب يفقدها التأثير على عملية اتخاذ القرار ومن ثم افتقادها للفائدة المرجوة منها.[3]
- **القيمة التنبؤية:** يجب أن تساعد هذه المعلومات المستخدم على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل وهذا من خلال الإفصاح عن نتائج الأحداث الماضية بالقوائم المالية.[4]
- **قيمة التغذية العكسية:** إمكانية التحقق من مدى صحت التوقعات السابقة أي يساعد متخذ القرار أن يتحقق من صحة قرارته السابقة فيستمر فيها أو يقوم بتصحيح تلك القرارات إذا كان قرار اتخاذها حين ذلك خاطئا.[5]

2. **الموثوقية:** هي الخاصية الأساسية الثانية بعد خاصية الملائمة وتعتبر المعلومة الموثوق بها، إذا كانت خالية من الأخطاء المادية أي المعلومات التي حذفت أو قدمت بشكل غير صحيح يمكن أن تؤثر على قرارات الاقتصادية لمستخدميها وبعيدة عن التحيز فإن الموثوقية تعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها، ولتحقيق خاصية الوثوق بالمعلومات لابد من توافر الخصائص الفرعية:[6]

---

[1]- سارة حلوى، "دور نظام المعلومات المحاسبي في شركة التأمين"، مذكرة شهادة الماستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2013، ص: 11.

[2]- محمد قاسم حصاونة، "أساسيات الإدارة المالية"، ط1، دار الفكر، الأردن، 2011، ص: 33.

[3]- صبايحي نوال، "آلية تطبيق النظام المحاسبي المالي ومطابقته مع المعايير المحاسبية"، الملتقى الدولي 3، جامعة الوادي، ص: 11.

[4]- إيمان فاضل، سمراني هيثم محمد الزغبي، "نظام المعلومات المحاسبية، ط1"، دار صفاء، الأردن، 2009، ص: 56.

[5]- رضوان حلوى حنان، نزار فليح البلداوي، "مبادئ المحاسبة المالية"، ط2، دار الاثراء، الأردن، 2009، ص: 56.

[6]- نوي الحاج، "مقاربة جودة المعلومات المحاسبية في نظام المحاسبة المالي الجزائرية"، الأكاديمية للدراسة الاجتماعية والإنسانية، العدد 9، جامعة شلف، 2013، ص: 35.

- **المصداقية:** يقصد بها توافق المعلومات المحاسبية مع الأحداث الاقتصادية التي تعبر عنها وذلك بكل أمانة وصدق.[1]
- **قابلية للتحقق:** إمكانية التحقق تعني الاتفاق، فالمحاسبين يقيمون نتائجهم على الحقائق التي يتم تحديدها بموضوعية.[2]وتكون المعلومات المحاسبية قابلة للتحقيق عندما تتوفر نتائج التحقيق منها عن طريق طرف مستقل باستخدام نفس الطرق حيث تتطلب هذه الخاصية أن تكون البيانات في شكل يسمح للأشخاص الذي يعملون بصفة مستقلة عن بعضهم الوصول إلى نفس المقاييس والنتائج.[3]

- **الحياد:** تعني ان القوائم المالية لا يجب أن تعد لصالح مجموعة ضد أخرى ومبدأ الحياد ضروري لتحقيق العدالة وهو مرتبط كذلك بخاصية الثقة في مقياس المحاسبة وحتى تكون المعلومات المحاسبية تتصف بالحياد فإنه يجب أن تظهر النشاط الاقتصادي بدرجة صادقة بحيث لا تؤفر على سلوك الأفراد في اتجاه معين.[4]

2- الخصائص الثانوية: فيما يخص الخصائص الثانوية فيمكننا ذكرها فيما يلي:

1. **الثبات:** حتى تكون المعلومات نافعة يجب أن تعتمد على بيانات متجانسة بحيث يكون عدد ونوع وحدات التقارير متماثلة في كل حالة، أي أنه يجب أن تتصف العناصر المترابطة بالثبات بحيث يستطيع مقارنة نفس العناصر المترابطة بالثبات بحيث يستطيع مقارنة نفس العناصر المترابطة بالثبات بحيث يستطيع مقارنة نفس العناصر في كل وقت.[5]
2. **القابلية للمقارنة:** هناك حاجة ملحة لمقارنة القوائم المالية للمؤسسات المختلفة من أجل التقييم ولذلك نظهر الحاجة إلى السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية.[6]وتتطلب قابلية المقارنة السليمة استخدام طرائق محاسبية مماثلة من جانب المؤسسات في معالجة نفس العمليات أو الأحداث كما ترتفع قابلية المقارنة وبالتالي فائدة المعلومات عند عقد المقارنات لعدة فترات محاسبية.[7]
3. **القابلية للفهم:** تعني خلو المعلومات من الغموض بحيث يسهل فهمها بيسر لتحقيق الفائدة منها، بمعنى يجب أن تكون المعلومات المعبر عنها في التقارير المالية بسيطة وواضحة وخالية من التعقيد، ويتم

---

[1]- إيناس شيخ سليمان، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات في ظل ظروف عدم التأكد"، مذكرة ماجستير في المحاسبة، حلب سوريا، جامعة حلب، 2010، ص44- 45.

[2]- محمد كامل وأحمد عبد الله، "مبادئ المحاسبة"، دار الكتاب الحديث، مصر، 2008، ص: 37.

[3]- بدر الدين، "دور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في رفع التخطيط والرقابة"، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 11 سودان، 2013، ص: 93.

[4]- كمال الدين الدهراوي، "تحليل القوائم لأغراض الاستثمار"، دار الثقافة، مصر، 2011، ص: 40- 41.

[5]- محمد الفيومي، "نظم المعلومات المحاسبية في المنشآت المالية"، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 1990، ص: 51.

[6]- أحمد حلمي جمعة، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاص، مصر، 1999، ص: 51.

[7]- رضوان حلوة حنان، أسس المحاسبة المالية قياس بنود قائمة المركز المالي، ط1، دار الحامد الأردن، 2004، ص: 33.

الإفصاح عنها بالشكل الذي يسهل للمستخدم تلقيها وفهمها، وفي المقابل يفترض أن يكون لدى المستخدمين مستوى معقول في المعرفة في الأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية ولديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية، ومهما يكن فإنه يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائلة المعقدة التي يجب أن تتضمنها التقارير المالية بحجة صعوبة فهمها.[1]

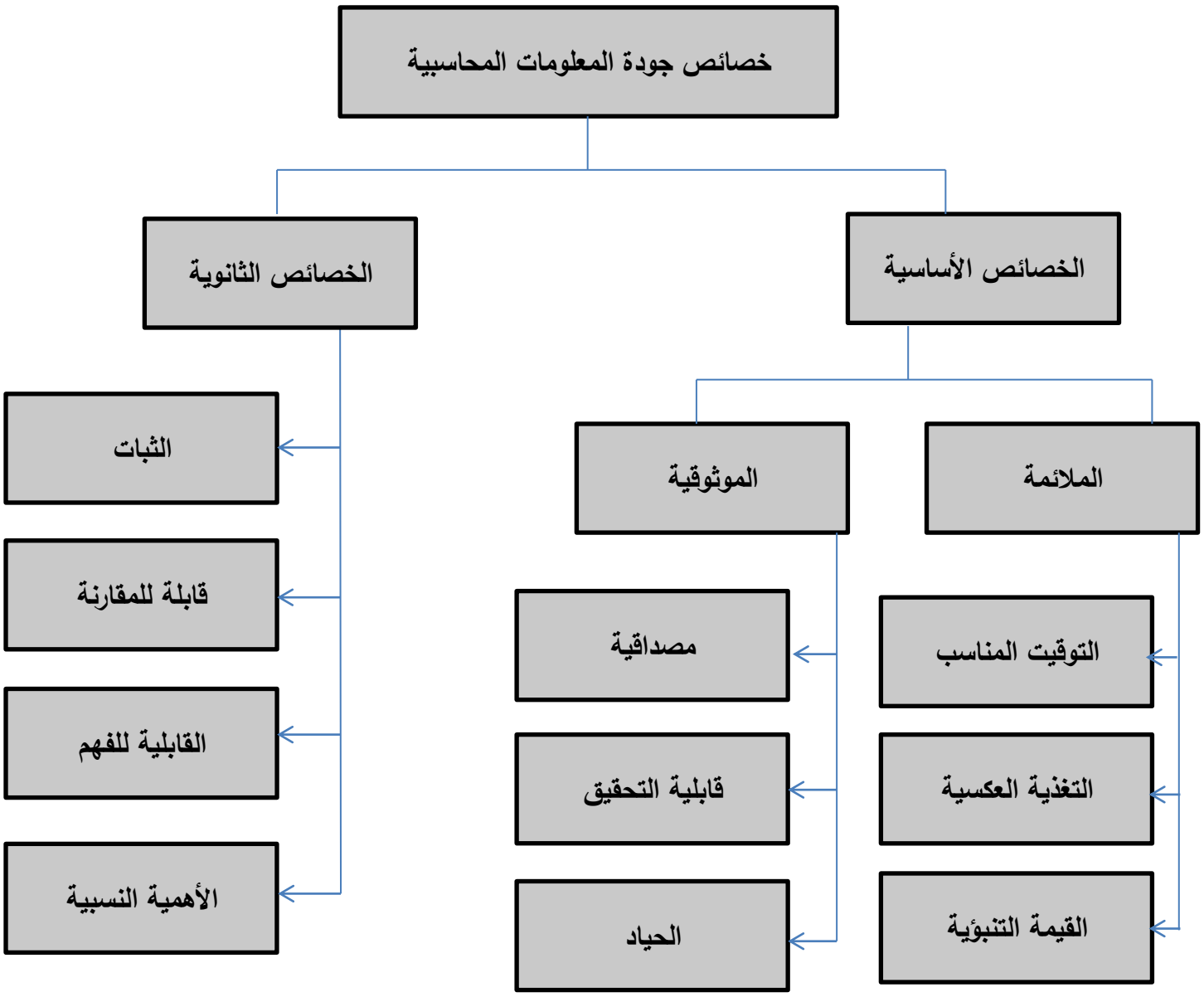
4. **الأهمية النسبية:** تلعب هذه الخاصية دورا هاما كمعيار لتحديد المعلومات التي يتوجب الإفصاح عنها وذلك من زاوية تأثيرها المتوقع على متخذ القرار، كما تعد معيارا هاما في تنفيذ عملية الدمج لبنود المعلومات التي يتم عرضها في القوائم المالية المنشورة وتعد جودة المعلومات المحاسبية ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تحريفها يؤثر على القرار الاقتصادي الذي يتخذه مستخدمها عند اعتماده على هذه المعلومات، بمعنى أنه كلما كان للمعلومة تأثيرها على من يستخدمها كلما كانت ذات أهمية نسبية.[2]

والشكل التالي يبين لنا تلك الخصائص.

[1]– أحمد حلمي جمعة، النظرية المحاسبية المالية النموذج الدولي الجديد، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر، عمان الأردن، 2010، ص40.

[5]– السويطي، التأصيل النظري للممارسة المحاسبية المهنية في مجالات القياس العرض الإفصاح، عمان، الأردن، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2008، ص16.

الشكل رقم (01) خصائص جودة المعلومات المحاسبية.



المصدر: عيادي عبد القادر، "دور وأهمية المعلومات المحاسبية في اتخاذ قرارات تمويل حالة مؤسسة"، مذكرة شهادة الماجستير، جامعة بن بوعلي شلف، غير منشور، الجزائر، 2007-2008، ص32.

ثانيا: أهداف جودة المعلومات المحاسبية.

تهدف جودة المعلومات المحاسبية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف في الوحدات الاقتصادية منها: [1]

1- اتخاذ قرارات مرتبطة باستخدام مجموعة من الموارد للوحدات الاقتصادية.
2- توفير معلومات تفيد الإدارة في عملية اتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة وتوفير هذه المعلومات إلى جهات داخل الوحدة الاقتصادية وإلى أطراف خارجية.
3- توفير مفيدة لمن يتخذون القرارات الاستثمارية التي يمكن أن يستفيد منها المستثمرون والدائنون.
4- تهدف جودة المعلومات المحاسبية لمعرفة التدفقات النقدية الداخلية والخارجية والمالية المرتبطة بالأنشطة المختلفة للمؤسسة ومدى قدرتها على السداد والمساعدة في عملية اتخاذ القرارات السليمة.
5- توفر جودة المعلومات المحاسبية بيانات مالية كافية من حيث النوعية والكمية وتكون ذات أهمية وتستفيد منها الوحدات الاقتصادية.
6- اشتمال نظم المعلومات المحاسبية على المقومات الرقابية بأنواعها منها الرقابة التنظيمية ورقابة المعايير.
7- توفر جودة معلومات البيانات ومعلومات تستفيد منها جهات خارجية تتسم بالدقة والتوقيت المناسب.
8- تساعد جودة المعلومات المحاسبية على تقويم أساليب الرقابة.

[1]- أسامة عبد الكريم محمد، "مجلة دورية علمية محكمة"، كلية العلوم الإدارية، مجلة العلوم الإدارية، جامعة إفريقيا العالمية، العدد1، يونيو، 2017، ص67.

المطلب الثاني: معايير جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة فيها واهم نماذجها وكيفية تقييمها.

تعتبر جودة المعلومات المحاسبية أحد العوامل الرئيسية التي تساهم في رفع روح التنافس بين الشركات والمصانع والخدمات المختلفة وبالتالي النظر إلى وعي المستهلكين في اختيار الخدمات ذات الجودة الأفضل وبالتالي السعي نحو تحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية وبالتالي في هذا المطلب سنحاول أن نتطرق إلى فرعين وهما:

الفرع الأول: معايير جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة فيها .

أولا: معايير جودة المعلومات المحاسبية.

تتحقق جودة المعلومات المحاسبية من خلال ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعود في ظل مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها وتتمثل هذه المعايير في ما يلي:

1- **معايير قانونية:** تسعى العديد من الهيئات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير جودة المعلومات المحاسبية وتحقيق الالتزام بها من خلال تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه الهيئات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المؤسسة بما يتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم المؤسسات بالإفصاح الكافي عن ادائها.[1]
2- **معايير رقابية:** ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد المكونات العملية الإدارية التي تمركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين ويتوقف نجاح هذا العنصر على جودة ورقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المدققين وأجهزة الرقابة المالية والإدارة في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي.[2]
3- **معايير مهنية:** تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير التقارير المحاسبية والتدقيق، ضبط أداء العملية المحاسبية، مما أبرز مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد القوائم المالية التي تتمتع بالنزاهة والأمانة.[3]

---

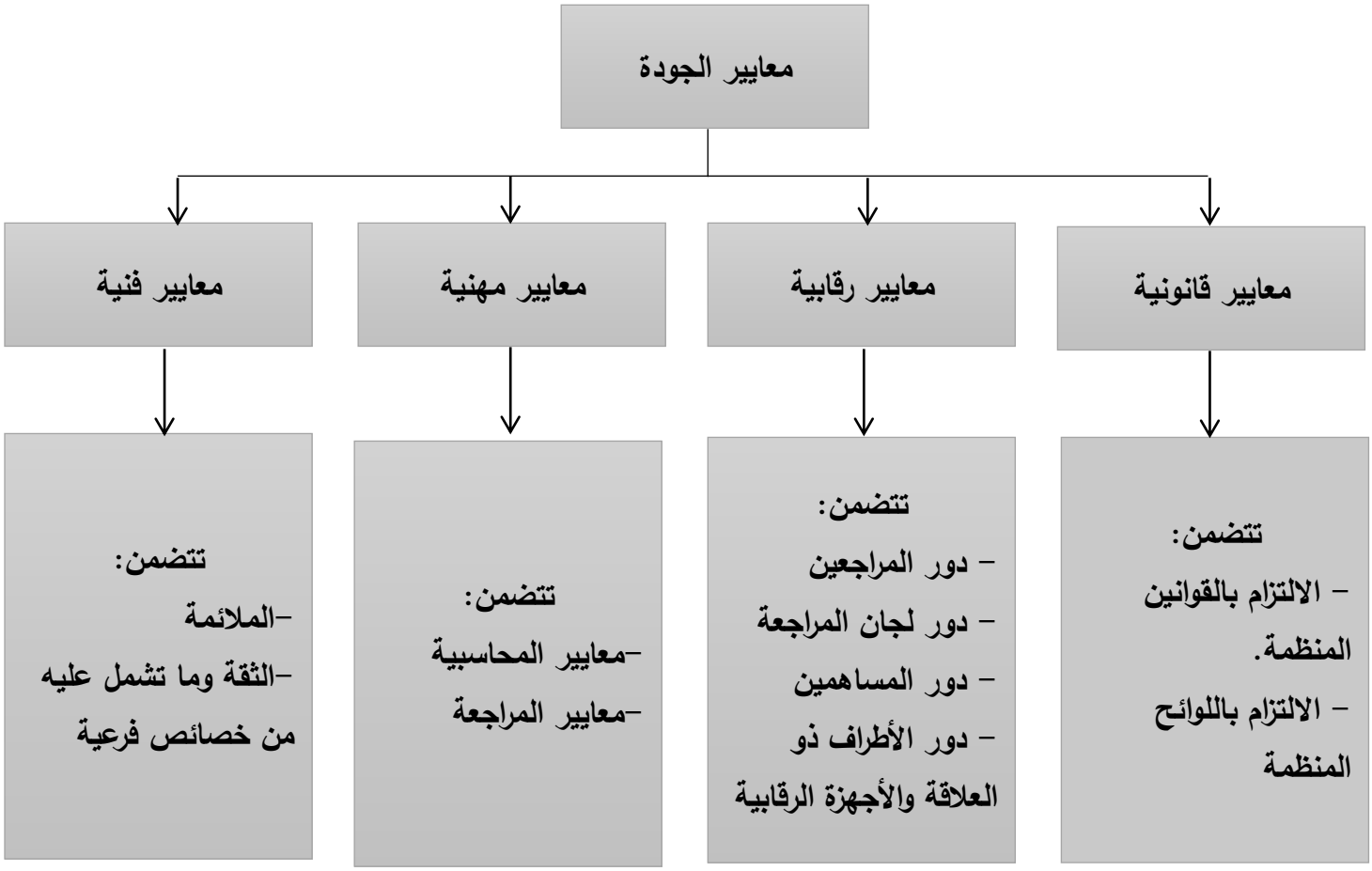
[1]- جمعة هوام، نوال العاشوري، "دور حوكمة الشركات في تحقيق المعلومات المحاسبية"، ملتقى حوكمة المحاسبة للمؤسسة، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، يوم 7-8 ديسمبر 2010، ص: 18.

[2]- شهرزاد لباز، "دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012، ص: 11.

[3]- هلالي فوزية، عمران خديجة، "جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي"، مذكرة ماستر، جامعة مولاي الطاهر سعيدة، 2015- 2016، ص: 20.

4- **معايير فنية:** إن توافر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما ينعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة الذي يؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

كما نوضح في الشكل التالي: الشكل رقم (02) مخطط حول معايير المعلومات المحاسبية.



المصدر: محمد أحمد خليل ابراهيم خليل، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية"، دراسة تطبيقية نظرية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مصر، العدد الأول، 2007، ص23.

ثانيا: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية.

تتأثر درجة جودة المعلومات المحاسبية المقدمة للتقارير المالية بعدة عوامل شأنها في ذلك شأن أي أداة توصيل يتم التعامل معها في المحيط والبيئة الاجتماعية القابل للتأثير ويمكن توضيحها فيما يلي:

1- **العوامل البيئية:** إن الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تعيش فيها المنشأة تأثر على جودة المعلومات التي يجب تقديمها ومقدار أثرها على المنشأة ومقدارها للاستفادة منها، حيث تختلف المعلومات المحاسبية التي يتم عرضها في التقارير المالية هو التنوع والاختلاف في الظروف البيئية من بلد لآخر,[1]

2- **العوامل الاقتصادية:** تختلف نوعية المعلمات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي ففي الاقتصاد الرأسمالي تحظى التقارير المالية بأهمية كبيرة، إذ يتم التركيز على ضرورة توفر المعلومات الملائمة لاحتياجات المستخدمين بينما في الاقتصاد الاشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة، لغرض أحكام المراقبة المركزية.[2]

3- **العوامل القانونية:** إنها مجموعة من الأنظمة والقواعد القانونية يؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها خصوصا مع ظهور الشركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية.[3]

4- **العوامل الثقافية:** وتتمثل في المستوى التعليمي ووضع المنظمات المهنية فالمستوى التعليمي يؤثر في الممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص.

5- **العوامل السياسية:** إن لاختيار السياسة المحاسبية آثار اقتصادية واجتماعية بعضهما يكون حقيقيات والآخر يمكن تصوره على أنه كذلك، وفي كلتا الحالتين يعتقد بعض الأفراد أنهم سوف يصبحون في وضع أفضل، كما يعتقد غيرهم أنهم سوف يكونون في وضع أسوء نتيجة للسياسة المحاسبية المعنية، وكنتيجة سوف يحاول بعض الأفراد البحث عن السياسة الملائمة أو المحافظة عليها عندما تكون منطقية وقد تنظر الجهات الحكومية إلى السياسة المحاسبية[4] من حيث مدى توافقها مع الأهداف القومية أو مع الأهداف لهذه الجهات، وهذا سبب التداخل السياسي في إعداد السياسات والإجراءات المحاسبية، ويعتبر إعداد السياسات المحاسبية لا يختلف جوهريا عن السياسات الخاصة لإعداد الإحصائيات

---

[1]- خالد عبد الرحمن أحمد علي، "مستوى الإفصاح المحاسبي لاعتماد الشركات اليمنية"، قياس وتطوره بما يتناسب ومتطلبات إقامة سوف الأوراق في المالية في الجمهورية اليمنية، رسالة ماجستير، تخصص مالية العراق، 2002، ص: ص22.

[2]- عبد الحليم حليس، "دور أليات الحكومية المصرفية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبة"، دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية وكالة بسكرة، مذكرة ماستر في العلوم الإقتصادية، جامعة محمد خضير، بسكرة، 2014، ص 48-47

[3]- إكرام الشادلي, "دور المراجعة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، جامعة محمد خضير، تدقيق محاسبي بسكرة ص 59.

[4]- يوسف محمود جرعون ، "نظرية المحاسبة"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع عمان 2002 ص 42

الاقتصادية، وهو بالدرجة الأولى عملا فنيا ويجب التركيز أولا على الحصول على دقة العرض والإفصاح عن المعلومات الملائمة ويجب أن تتم محاولة صادقة لتحقيق الحياد فيما يتعلق بالنتائج الاقتصادية.[1]

6- **العوامل الاجتماعية:** تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل: اتجاه المجتمع حول الاهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت...إلخ، فالسرية تؤثر على نشر المعلومات المحاسبية[2].

7- **العوامل المتعلقة بالمعلومات:** تتأثر جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية بمدى توافق عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار وقد حددت نشرة معايير التقارير المالية التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة المالية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتي بموجبها يتم التمييز بين المعلومات الأقل منفعة والأكثر منفعة لاتخاذ القرار، وكذلك بموجبها يتم اختيار طرق المحاسبة وكمية ونوعية المعلومات الواجب تقديمها وعرضها في التقارير المالية.[3]

الفرع الثاني: نماذج جودة المعلومات المحاسبية وكيفية تقييمها.

أولا: نماذج جودة المعلومات المحاسبية.

هناك نماذج لقياس جودة المعلومات المحاسبية متعددة يمكن تصنيفها إلى ثلاثة مداخل:

1- مدخل جودة الربح:

يستند المؤيدون لهذا المدخل على أن الربح المحاسبي هو أكثر المعلومات المحاسبية أهمية لمعظم أصحاب المصالح ويتوقف إنتاجه على حجم الموارد المتاحة ومدى كفاءة الإدارة في تشغيلها والفرص الاقتصادية المتوقعة ومن أشهر نماذج هذا المدخل هو نموذج انحدار الأرباح لقياس استمرارية الأرباح ونموذج قياس القدرة التنبؤية للأرباح ويعاب على هذه النماذج اعتمادها على البيانات سلاسل زمنية لفترة طويلة قد تصل إلى عشرين سنة فأكثر[4].

---

[1] رضوان حلو حنان، "النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعيار"، دراسة متعلقة في نظرية المحاسبة، ط 2 ، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2006 ص 116.

[2] – زلاسي رياض، "اسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة لنيل شهادة ماجيستر محاسبة وجباية كلية العلوم الإقتصادية جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2012، ص44-43.

[3] – عبد الباسط مداح ، "أثر جودة معلومات المحاسبة في الكشف عن الفساد المالي في ظل تدني حوكمة الشركات دراسة حالة مجموعات الإقتصادية، أطروحة دكتورة في كلية العلوم الإقتصادية، تخصص بنوك جامعة محمد بوضياف 20017-2018- ص 98.

[4] –هلال فوزي عمران خديجة، "جودة المعلومات المحاسبة في ظل النظام المحاسبي المالي"، مذكرة ماستر، جامعة مولاي الظاهر سعيدة ، السنة الجامعية 2015-2016 ص 28/27.

2- مدخل جودة الاستحقاق:

يشير هذا المدخل إلى المدى الذي تفسر فيه الاستحقاقات المحاسبية والتحقق من الأرباح والتدقق النقدي التشغيلي ومن أهم نماذج هذا المدخل هو نموذج جودة الاستحقاق والمعدل الذي يعتبر أكثر النماذج دقة.[1]

3- مدخل توقيت الاعتراف بالأرباح والخسائر:

يستند المؤيدون لهذا المدخل إلى أن عدم الاعتراف بالإيرادات أو المصروفات الأرباح أو الخسائر في التوقيت المناسب يضعف من جودة الربح ومن ثم يضعف من جودة المعلومات المحاسبية ومن نماذج هذا المدخل نموذج البنود الاستثنائية ونموذج خاصية وقتية الربح يشمل المدقق الخارجي النشاط المالي المحاسبي للمؤسسة، حيث تعتبر القوائم المالية المصدر الرئيسي لتزويد المدقق الخارجي بالمعلومات المحاسبية والبيانات المالية التي تشمل مختلف جوانب المؤسسة خلال فترة زمنية معينة فيقوم المدقق الخارجي بفحص القوائم المالية للتأكد من أنها معدة حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وإنها تفي باحتياجات الأطراف المستفيدة بناءا عليها يقوم بإعداد تقريره.[2]

ثانيا: تقييم جودة المعلومات المحاسبية.

تتحدد قيمة جودة المعلومات المحاسبية بمدى إمكانية استعمالها في الوقت الحالي أو توقع استعمالها في المستقبل وكفاءة وفعالية القرارات المتخذة بناء على تلك المعلومات بالتالي القيمة المضافة التي تحدثها على مستوى كل مراكز القرار وانعكاسها على مختلف نشاطات ووظائف المؤسسة وعليه يتم التركيز على القيمة التفاضلية للمعلومات ويدخل في تحليل ذلك عامل التكلفة والمنفعة (التكلفة العائد)، إلا أن تقدير تكلفة المعلومات يمكن أن يتم بدقة لكن تحديد قيمة المنفعة لا يتم بنفس السهولة نظرا لتعدد الاستعمالات وإمكانية إعادة الاستعمال مع تأثير استعمال تلك المعلومات على عدة مستويات، إذا جودة المعلومات المحاسبية تستمد قيمتها من جودتها وهنالك ثلاثة عوامل تحدد درجة جودة المعلومات المحاسبية للمستخدم أو لمتخذ القرار وهي[3]:

- منفعة المعلومات.
- درجة الرضى على المعلومات.
- درجة الأخطاء والتحيز في إنتاج ومعالجة ونقل البيانات والمعلومات.

[1]-مؤيد محمد الفضل، عبد الناصر ابراهيم، "المحاسبة الإدارية"، دار اليسر للنشر والتوزيع ، ط 1 ، عمان 2002، ص 305.

[2]- نفس المرجع ص، 305.

[3]-اكرام شادلي، "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير تخصيص تدقيق محاسبي جامعة محمد خضير بسكرة 2013/2012.

للحصول على تلك المعلومات يتطلب ذلك تكلفة، وعندما تزيد تكلفة الحصول على المعلومات عن قيمة هذه المعلومات فإنه يكون أمام بديلين هما[1]:

- زيادة قيمة المعلومات من خلال زيادة درجة صحتها أو من خلال زيادة المنافع المتحصل عليها من المعلومات.
- تدني التكلفة من خلال تخفيض درجة صحة المعلومات أو من خلال زيادة المنافع المتحصل عليها من المعلومات.
- تدني التكلفة من خلال تخفيض درجة صحة المعلومات أو من خلال التقليل من المنافع المستمدة من هذه المعلومات.

إن قيمة المعلومات تمثل قيمة التغير في القرار واستعمالها في اختيار البدائل ويتم حسابها بالفرق بين نتائج القرار الأول ونتائج القرار الثاني مطروحا منها تكلفة الحصول على هذه المعلومات الإضافية التي أدت إلى تغير القرار وبالتالي فإنه لم تؤدي المعلومات المحاسبية الجديدة إلى تغير القرار المتخذ سابقا فإن قيمة هذه المعلومات تساوي الصفر.

المطلب الثالث: القوائم المالية أهم مخرجات لجودة المعلومات المحاسبية.

تعتبر القوائم المالية في مجملها مخرجات نظام المعلومات المحاسبية وهي الوسيلة الرئيسية التي من خلالها يتم توصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية مع ضرورة توفير ضروة آنية موثقة لأغراض التقارير المالية والمساعدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الفعالية وسنحاول إبراز مفاهيم القوائم المالية في فرعين:

فرع الاول: تعريف القوائم المالية واهدافها.

أولا: تعريف القوائم المالية.

تعد القوائم المالية من قبل المؤسسات الموجودة عبر العالم التي تبدو متشابهة من دولة إلى أخرى إلا أن هناك اختلافات وفروق بينها بسبب الظروف والعوامل الاجتماعية والاقتصادية والقانونية التي تحكمها البيئة المحيطة بالنظام المحاسبي وهذه الظروف المختلفة قد أدت إلى استخدام تعاريف متعددة للقوائم المالية التي يتم ذكرها فيما يلي:

[1]– إسماعيل السيد، "نظم المعلومات لأتخاذ القرارات الادارية" المكتب العربي الحديث، مصر، ص 111.

تعرف القوائم المالية بأنها: "المنتج النهائي للمحاسبة الذي يتمثل في مجموعة من القوائم أو التقارير المالية التي تلخص قدرا كبيرا من البيانات والمعلومات لصالح أطراف عديدة داخل وخارج المشروع بقصد اتخاذ قرارات معينة"[1].

حسب كمال الدين هي الوسائل التي بموجبها تنقل إلى الإدارة والأطراف المعينة صورة مختصرة عن الأرباح والمركز المالي للوحدة الاقتصادية[2].

كما تعرف أيضا القوائم المالية على أنها: "أداة توصيل نتائج القياس والنشاط المحاسبي ولتحقيق أهداف المحاسبة المالية فهي ليست نقطة بداية في العمل المحاسبي بل هي العمل النهائي لعمليات القياس المحاسبي لفترة زمنية معينة"[3].

إذا نستنتج من التعاريف السابقة أن القوائم المالية هي وسيلة تعبير عن النشاط المؤسسة خلال فترة زمنية معينة من خلال مركزها المالي وهي العمل النهائي لعمليات القياس المحاسبي خلال تلك الفترة كما أنها تساهم في توصيل نتائج التقييم للأطراف المعينة سواء كانوا الداخليين كالإدارة والملاك أو الخارجيين كالمساهمين والمستثمرين".

ثانيا: أهداف القوائم المالية.

من خلال التعاريف السابقة للقوائم المالية يمكن استخلاص مجموعة من الأهداف المتمثلة فيما يلي[4]:

1- إعطاء المعلومات المالية موثقة بشأن الموارد الاقتصادية المتاحة للمنشأة والالتزامات التي عليها.
2- إعطاء معلومات مالية موثقة بشأن الموارد الاقتصادية المتاحة للمنشأة الناتجة عن نشاطها الهادف للربح لأجل توزيع الأرباح دون الضرائب، التوسع في عملياته المستقبلية.
3- المساعدة بالتنبؤ بالقدرة الإدارية المستقبلية للمنشأة.
4- إظهار معلومات تتعلق بالتقارير المالية لتلبية احتياجات مستخدمين تلك القرارات.
5- يمكن تلخيص أهداف القوائم المالية في الشكل التالي:

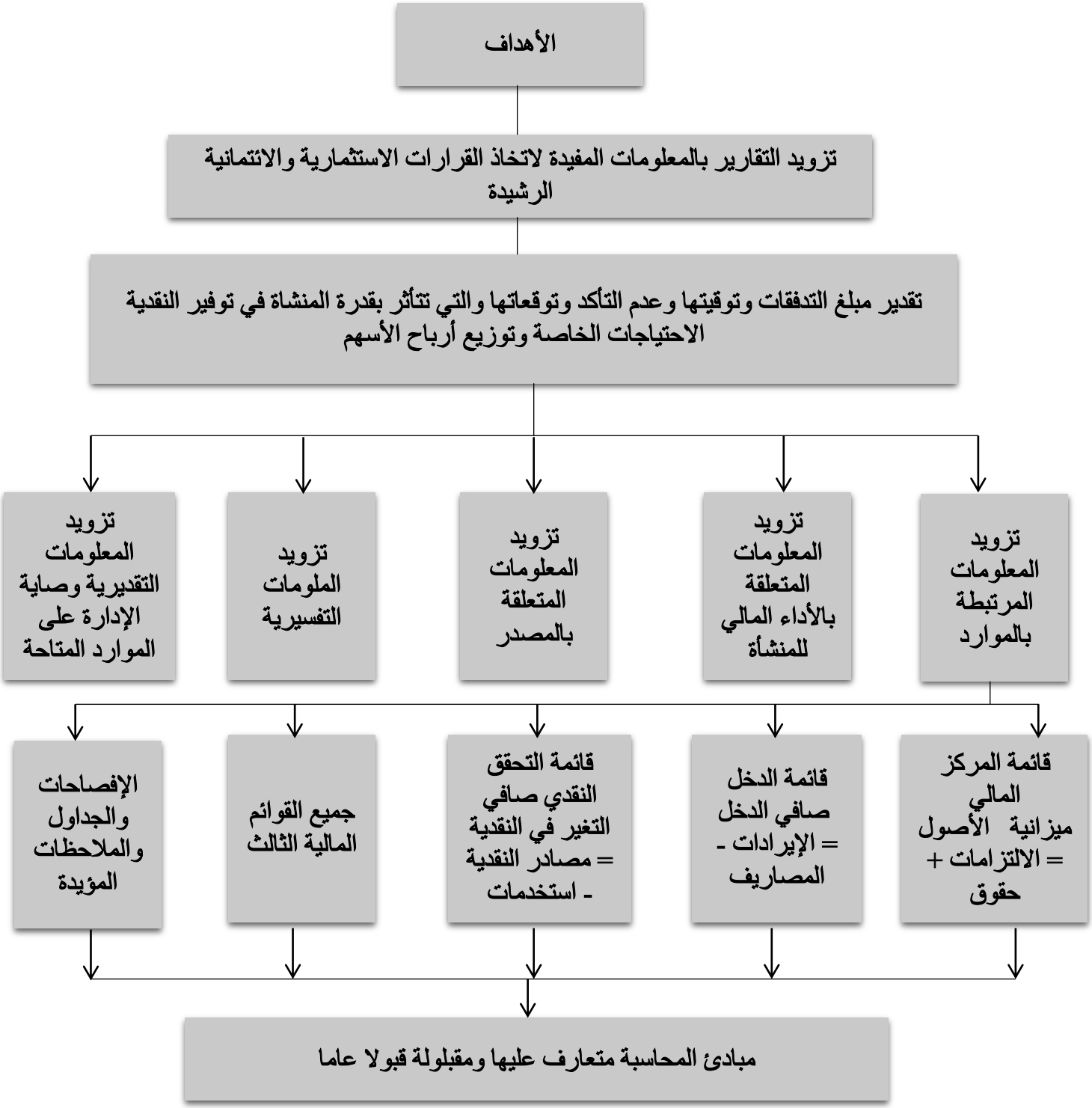
[1]- عبد الستار الكبسي، "الشامل في مبادئ المحاسبة"، دار وثائق للنشر والتوزيع الاردن 2010، ص 481.

[2]- كمال الدين مصطفى الدهراوي، "المحاسبة المتوسطة وفق المعايير المحاسبة المالية"، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية ، 2007، ص 13.

[3]- يح أحمد مصطفى قللي، "أساسيات المحاسبة الإدارية"، إتراك للنشر والتوزيع مصر 2003، ص 17.

[4]-ساهر هيثم عبد القادر الخليل، دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لد السلطة المالية ، المعهد العربي للمحاسبة القانونية جامعة بغداد 2006 ص 1.

الشكل رقم (03) أهداف القوائم المالية



المصدر: بن فرج زوينة، "المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق"، ص 60.

الفرع الثاني: أنواع القوائم المالية وأهميتها.

أولا: أنواع القوائم المالية.

إن القوائم المالية لها أنواع عدة وأهمها قائمة المركز المالي وقائمة الدخل لما يحتويانه على المعلومات المالية بالإضافة إلى قائمة التدفقات النقدية وكشف حقوق الملكية ولكل واحدة نظم معلومات مختلفة عن الأخرى تتمثل فيما يلي:

1- قائمة المركز المالي (الميزانية):

هي قائمة تلخيصية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة، فهي بمثابة مرآة عاكسة تبين مالها من موجودات وممتلكات وتسمى بالأصول وما عليها من مطالب وتسمى بالخصوم من قبل الملاك أو من قبل الغير ولهذا تسمى أيضا بقائمة المركز المالي.

الميزانية ببساطة عبارة عن صورة فورية للمؤسسة تبين الأصول التي يستخدمها، والأصول التي يتم إعدادها في نقطة زمنية محددة وبشكل دوري وذلك للوقوف على التغيرات التي طرأت على الأصول ومصادر الأموال خلال الفترة الفاصلة بين ميزانيتين متعاقبتين[1].

2- قائمة الدخل (جدول حسابات النتائج):

"عبارة عن كشف بين إيرادات ومصاريف المشروع خلال السنة المالية، من خلاله يتم التوصل إلى نتيجة نشاط الوحدة الاقتصادية في نهاية السنة المالية[2]".

وهو كشف مهم بالنسبة لمالكي المشروع ودائنيه وبقية المهتمين بالمشروع وتأتي أهميته من أن نجاح المشروع أو فشله يعتمد على قدرته على تحقيق إيرادات تفوق المصاريف، فعندما تتوفر أصول المشروع ويبدأ بعمله فإن الإيرادات والمصاريف هي موارد التدفق النقدي للمشروع، وأن صافي الدخل هو الفرق بين الإيرادات والمصروفات[3].

وتسمى قائمة الدخل بحساب النتائج حسب النظام المحاسبي المالي الجديد الذي كان من المنتظر تطبيقه مع بداية جانفي 2010م، وهو عبارة عن بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية

---

[1]- بن ربيعة خليفة، "الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية"، الجزء الثاني، ط1، منشورات كليلك، الجزائر، 2013، ص48.

[2]- طلال الحجوي، ريان نعوم، "المحاسبة المالية مناهج الجامعات العالمية"، دار جهينة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005، ص248- 249.

[3]- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قرار تحديد قواعد التقييم والمحاسبة محتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، صادرة بـ2009، ص24.

ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية ربحا وخسارة.

من أجل التوصل إلى نتيجة أعمال المشروع يتم إعداد قائمة الدخل بالخطوات التالية:[1]

1- معرفة صافي المبيعات.
2- معرفة تكلفة المبيعات.
3- الفرق بين صافي المبيعات وتكلفتها يكون هو مجمل الربح.
4- تطرح مصاريف التشغيلية والإدارية من مجمل الربح ليكون الباقي هو صافي الربح من نشاط المشروع.
5- إذا كانت هناك إيرادات أخرى تضاف إلى صافي الربح الناتج من خطوة.

3- قائمة التدفقات النقدية:

تظهر هذه القائمة التدفقات النقدية الداخلية إلى المؤسسة على تسديد الالتزامات في موعدها وعلى تمويل الأنشطة المختلفة ويهتم المستثمرين والملاك بمعلومات قائمة التدفقات لأنها توضح قدرة المؤسسة على دفع توزيعها الأرباح كما تعتبر هذه القائمة من المصادر المهمة للمعلومات التي يمكن استخدامها في التنبؤ بالقدرة الربحية.[2]

4- قائمة التغير في حقوق الملكية (حقوق المساهمين):

تفسر قائمة التغير في حقوق الملكية أو حقوق المساهمين أسباب تغير كل عنصر من عناصر حقوق الملكية والتي تشمل رأسمال وعلاوة إصدار الأسهم والأرباح، المحتجزة والاحتياطات بأنواعها من احتياطي قانوني أو احتياطي نظامي أو رأسمالي أو غيره، وتبنى قائمة الدخل في حقوق الملكية أول العام وبيان بالتغيرات الحديث في كل عنصر من عناصر الملكية وأسبابها سواء كانت بالزيادة أو بالنقصان وصولا للرصيد كبند من بنود حقوق الملكية التي تكون آخر السنة.[3]

[1]- عليان الشريف، رياض الحلبي، فائق تشقيير أحمد الجعبري، رشاد العصار، "مبادئ المحاسبة المالية"، الجزء الأول، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص260.

[2]- عبد الحي مرعي وآخرون، "مبادئ المحاسبة المالية الأساس النظري، المفاهيم، الإجراءات، والقيود المحاسبية، الحسابات اليومية المساعدة الجرد والتسويات الجردية للقوائم المالية"، دار الجامعية، بيروت، 2008، ص88.

[3]- عبد الوهاب نصر علي سيد وشحاتة السيد شحاتة، "التسويات الجردية وإعداد وتحليل القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، دار التعليم الجامعي، مصر، 2015، ص332.

ثانيا: أهمية القوائم المالية.

تعتبر القوائم المالية وسيلة الإدارة الأساسية في الاتصال بالأطراف المعتمة بأنشطة المنشأة فمن خلال هذا يمكن التعرف على أهمية القوائم المالية فيما يلي:[1]

- تمثل مصدر للمعلومات الهامة عن الأداء الحقيقي والوضع المالي للمؤسسة.
- تمكن المستخدمين من قياس السيولة في المؤسسة ومدى قدرتها على توليد الأرباح من مواردها المختلفة ودفع الديون وتوزيعات الأرباح.
- إظهار إمكانية بقاء المؤسسة من خلال البحث عن العوائق الرئيسية التي تحول دون تحقيق الأرباح.
- إظهار العلاقة بين الموجودات المتداولة والديون القصيرة الأجل وبين الموجودات الثابتة والأموال الدائمة.
- يمكن القول أن القوائم المالية تمكن مستخدميها من تقييم الوضع المالي العام للمؤسسة والتخطيط للمستقبل والقدرة على اتخاذ القرارات الاستثمارية والتمويلية الرشيدة التي تعمل على تعظيم الأرباح بتخفيض التكاليف ولا يمكن تحقيق ذلك إلا إذا تم تطبيق منهج علمي يسمح باختيار البدائل المناسبة التي تساعد على تجنب المخاطرة وتحقيق أقصى عائد ممكن، أي اتباع سياسة مناسبة.
- إن التطور التدريجي لوظيفة القوائم المالية هو وسيلة توصيل البيانات المالية للقراء.[2]
- تعتبر القوائم المالية الناتج النهائي للمحاسبة المالية ويخضع إعدادها لمبادئ ومعايير محاسبية تحدد البيانات المالية التي يجب أن تشملها هذه القوائم.[3]

[1]– عبادي عبد القادر، "دور وأهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل"، مذكرة ماجستير تخصص مالية ومحاسبة، جامعة بن بوعلي، الشلف، 2007– 2008، ص59– 60.

[2]– أحمد قايد نور الدين، مداخلة بعنوان "الأساليب المحاسبية لمعالجة أثر التضخم على القوائم المالية"، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013، ص17.

[3]– طلال الحجاوي وسالم الزوبعي، "القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على رأي مراقب الحسابات"، دار اليازوري، الأردن، 2014، ص37– 38.

المبحث الثالث: علاقة التدقيق الخارجي بجودة المعلومات المحاسبية .

يعتبر التدقيق الخارجي عاملا أساسيا في ضمان جودة المعلومات المحاسبية من خلال التدقيق الخارجي يتم تقييم النظام المحاسبي وعمليات المراقبة الداخلية للمؤسسة وتحديد الثغرات والأخطاء المحتملة توفير توصيات لتحسين جودة المعلومات المحاسبية وتعزيز جودتها، بالإضافة إلى ذلك يساعد التدقيق الخارجي على زيادة مصداقية المعلومات المحاسبية للمؤسسة أمام المستثمرين والجمعيات المعنية الأخرى، يعتبر تقرير المدقق الخارجي مصدرا موثوقا لتقييم أداء المؤسسة المالي والمصداقية والشفافية، كما يمكن القول أن التدقيق الخارجي يلعب دورا حيويا في ضمان جودة المعلومات المحاسبية وتعزيز الثقة في المؤسسات والعلاقة بينهما، ومن هنا نتطرق إلى أهم العناصر التالية:

المطلب الأول: دور التدقيق الخارجي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

إن دور التدقيق في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية له أهمية كبيرة في العملية المحاسبية للشركات والمؤسسات ويتم تنفيذ هذا النوع من التدقيق بغرض التحقق من صحة وموثوقية المعلومات المحاسبية، إذ سنحاول في هذا المطلب إبراز دور التدقيق في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في فرعين وهما:

لقد حدد النظام المحاسبي المالي من خلال إطاره التصوري مجموعة من الخصائص التالي يجب توفرها في المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، من خلال القانون 7- 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي المؤرخ بـ25- 10- 2007 بيان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، الذي يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تواجدها وتحقيقها في المعلومات المتمثلة في الملائمة، الموثوقية، قابلية الفهم، قابلية المقارنة، ليؤكد نص هذه المادة ما جاء في مشروع النظام المحاسبي من خصائص نوعية أساسية:[1]

- كما يؤكد النظام المحاسبي المالي على أهمية تحقيق خاصية الموثوقية في المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال نص المادة (10) كما يلي: "يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصداقية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها رقابتها وعرضها وتبليغها وتبليغها.[2]
- كما عرفت الموثوقية بأنها: "تكون رقابة المعلومات خالية من الخطأ أو الحكم المسبق المعتبر والتي يمكن أن يوليها المستعملون ثقتهم، ولتقديم صورة صادقة عما هو مفترض أن تقدمه أو ما يمكن أن ينتظر منها أن تقدمه بصورة معقولة".[3]
- كما يحث النظام المحاسبي المالي على تحقيق خاصية ملائمة، من خلال معرفة مدى استفادة متخذ القرار من المعلومات المحاسبية عندما تساهم تلك المعلومات في تقليل البدائل المتاحة أمامه والمساهمة في تحديد البديل الأمثل الذي يمثل القرار المتخذ.[4]
- وعرفت الملائمة على أنها: "قدرة المعلومات على التأثير في القرار المتخذ من طرف مستخدميها، أي أن تكون لها القدرة على إحداث تغيير في قرار المستخدم كما سيكون عليه في حالة غياب هذه المعلومات".[1]

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74 الصادرة بـ 2007/11/25 يتضمن قانون 07-11 المؤرخ في 207/11/25 يتضمن النظام المحاسبي، ص4.

[2] المرجع نفسه، المادة 07-11 ص4.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، القرار رقم 1 المؤرخ في 2008/07/26 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة محتوى القوائم المالية وعرضها وكذا المدونة وقواعد تسيير الحسابات، ص 85.

[4] هواري السنوسي بدر الرمان حمقاني، "نموذج مقترح لتقييم جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي"، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر 2011/11/29، جامعة ورقلة الجزائر، ص8.

- أكد النظام المحاسبي أيضا على ضرورة توفر خاصية قابلية المقارنة للمعلومات من خلال المادة 29 كما يلي:

توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة حيث يتضمن المدقق معلومات مقارنة تأخذ شكل سردي وصفي وعددي.[2]

- يحث النظام المحاسبي المالي من خلال نص المادة 11 على تحقيق الأهمية النسبية عند إعداد وعرض المعلومات وتحقيق القوائم المالية لصورة صادقة تعبر عن الواقع الحقيقي للأحداث والعمليات.[3]
- وساهم هذا القرار أيضا في تحقيق خاصية قابلية فهم المعلومات بتعدي ذلك ويقوم الإفصاح المرغوب والملائم من قبل جمهور المستخدمين عبر العرض التالي:[4]

1- القواعد والطرق المحاسبية المستعملة.
2- تقديم أي معلومات من شأنها المساهمة في فهم أفضل طريقة لإعداد القوائم المالية.
3- تقديم المعلومات حول شركات الأم وفروعها والعمليات التي تمت بينها.
4- أي المعلومات العامة والخاصة من شأنها تقديم صورة فنية.
5- فهم هذا القرار معيارين هامين يجب استخدامهما لتحديد المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في الملاحق هما: الطابع الملائم، الأهمية النسبية.

إذا من خلال ما تطرقنا إليه من مختلف القوانين التي جاء بها النظام المحاسبي المالي المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية، سنحاول إبراز مساهمة هذا النظام في تحقيق هذه الخصائص.

كما هناك جملة من الإجراءات يتبعها المدقق الخارجي لتحقيق خاصية جودة المعلومات المحاسبية التي نص عليها النظام المحاسبي المالي ونوردها فيما يلي:

الفرع الأول: دور التدقيق الخارجي في تحقيق الملائمة والموثوقية.

اولا: تحقيق خاصية الملائمة:

جاء معيار التدقيق رقم 320 (الأهمية النسبة "المادية" في التدقيق) العديد من إجراءات التدقيق التي ينبغي على المدقق الخارجي القيام بها للتحقق من الملائمة وكفاية الإفصاح بالقوائم المالية التي يقوم بتدقيق حساباتها ومنها: [1]

[1] حيدر محمد بن عطاء، "مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة"، طبعة 1، دار حامد عمان، الأردن 007 ص 96.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص5-6.

[3] جراد نور الدين، آيت محمد مراد، "قراءة في الخصائص النوعية للمعلومات المفيدة بين منظور نظام المحاسبي المالي ومنظور معايير المحاسبة الدولية"، مجلة البديل الإقتصادي، جامعة الجلفة، المجلد 5، العدد الأول، جوان 2018، ص 147.

[4] نفس المرجع، ص 148.

- التخطيط الملائم لعملية التدقيق مع الأخذ بعين الاعتبار ماهية الأمور التي تجعل البيانات المالية خاطئة بشكل جوهري من أجل تخفيض مخاطر التدقيق للمستوى الأدنى المقبول، إذ أن التخطيط الملائم يساعد محافظ الحسابات على الاهتمام المناسب بالمجالات المهمة لعملية التدقيق ويساعده في التعرف على المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب، كما أن التخطيط الملائم يساعد في التنظيم والتسيير الصحيح لمهنة التدقيق بهدف جعلها فعالة وذات كفاءة.
- تصميم خطة التدقيق على وضع مستوى مقبول للأهمية النسبية وذلك لاكتشاف الأخطاء المحتملة وإصفاء فيها المدى المتوقع من عملية التدقيق وكيفية تنفيذها، وينبغي أن يوثق الأمور المهمة لتوفير أدلة لتحقيق رأيه وأن عملية التدقيق قد تمت بما يتوافق مع معايير التدقيق المعمول بها.
- عند إجراء عملية التدقيق القوائم المالية، على المدقق الخارجي أن يكون لديه معرفة كافية بطبيعة عمل المؤسسة، تمكنه من تحديد وفهم الحالات والمعاملات والممارسات التي يعتقد بأن لها تأثير مهم على القوائم المالية.
- القيام بإجراءات التدقيق لتقييم ما إذا كان العرض العام للقوائم المالية بما في ذلك الإفصاحات ذات العلاقة هي حسب الأسس والمبادئ المحاسبية التي نص عليها النظام المحاسبي المطبق.
- الحصول على أدلة تحقيق كافية وملائمة التي تتعلق بتحديد الأطراف ذات العلاقة والمعاملات الجارية مع هذه الأطراف.

إذا يتضح مما سبق أن المدقق الخارجي يبذل الجهد في الحصول على معرفة كافية وشاملة بطبيعة المؤسسة محل التدقيق، وللتحقق من مدى سلامة الإفصاح فيها وبالقدر الكافي عن مختلف المعلومات الضرورية لمستخدميها.[2]

ثانيا : تحقيق خاصية الموثوقية:

تنص الفقرة 14 من المعيار الدولي للتدقيق رقم 240 على أنه رغم وجود النظام المحاسبي الفعال ونظام رقابة داخلي كفؤ في المؤسسات يؤدي إلى التقليل من احتمال وجود تحريفات جوهرية ناتجة عن خطأ أو الغش، إلا أن هناك دائما بعض الخطورة من أن الضوابط الداخلية قد لا تعمل كما هو مصمم لها، وكذلك فإن الأنظمة المحاسبية وأنظمة الرقابة الداخلية قد لا تكون فعالة ضد الخطأ والغش الناتج عن التواطؤ من الموظفين أو

[1] ناضم شعلان، جبار النميمي، "دور مراقب الحسابات في تعزيز الإفصاح بالتقارير المالية ي ظل حوكمة الشركات"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المعهد العالي للدراسات المحاسبة والمالية، العراق، المجلد 3، العدد 9، 2009، ص 37.

[2] سوسة بدر الدين، "أثر معايير التدقيق الخارجي على جودة المعلومات المالية"، أطروحة دكتوراه في العلوم، تخصص مالية محاسبة وتدقيق، جامعة عنابة 2019/2018، ص 41.

الإدارة، لذلك يجب على مدقق الحسابات الحذر أثناء تدقيق الحسابات للتحقق من خلوها من خطأ أو غش ومن الإجراءات التي يمكن أن يتبعها للتحقيق نذكر منها:[1]

- السهر على تطبيق إجراءات التدقيق التي تعالج تحديد عوامل مخاطر الغش على النحو الكاف.
- يفرض المعيار الدولي للتدقيق رقم 240 في الفقرات (19 و20) على محافظ الحسابات، ضرورة إبلاغ الإدارة وبالسرعة الممكنة بالنتائج الحقيقية المكتشفة بوجود شكوك لديه باحتمال حدوث خطأ أو غش، حتى ولم يكن تأثير جوهري على المعلومات المحاسبية.
- إجراء مناقشة بين أعضاء فريق التدقيق (محافظ الحسابات ومساعديه)، للبحث في احتمال وجود أخطاء جوهرية في القوائم المالية بسبب الغش قبل وأثناء عملية جمع المعلومات.
- التحقق من أن الإدارة تقوم بالتحري عن العاملين وعن خلفياتهم الثقافية والأخلاقية لديها، خاصة الأشخاص الذين يكونون على صلة مع أصول المؤسسة وسجلاتها المحاسبية.
- ينبغي على محافظ الحسابات تبليغ الإدارة بنتائج التدقيق في حالة الشك بوجود احتيال أو العثور على خطأ مادي أو غش مع إخطار المختصين كلما اقتضت الضرورة إلى ذلك.[2]
- ينبغي على محافظ الحسابات تبليغ وكيل الجمهورية بمختلف الأفعال الإجرامية التي اكتشفها أثناء عملية التدقيق، وهو ملزم أيضا بإبلاغ هذه الانتهاكات لمجلس الإدارة للنظر فيها وإن لم يتم معالجتها فيقوم بتبليغها لأقرب جمعية علمية للمساهمين.[3]
- كما يحرص النظام المحاسبي على تحقيق خاصية موثوقية معلومات القوائم المالية من خلال فرض مبدأ عدم المساس بالقوائم المالية بعد اقفال الحسابات.[4]
- تأكيد النظام المحاسبي المالي على ضرورة احترام والالتزام بالمبادئ والقواعد والمعايير المحاسبية.
- كقاعدة عامة في النظام المحاسبي المالي يتم تقييم عناصر القوائم المالية بالتكلفة التاريخية، وهذا ما يؤدي إلى تحقيق مصداقية المعلومات.
- لكي تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية موثوقا بها يجب أن تكون مكتملة أي تحتوي على كل المعلومات الضرورية.

الفرع الثاني: دور التدقيق الخارجي في تحقيق القابلية للمقارنة والفهم.

---

[1] عماد صالح نعمة، "موقف المدقق الخارجي إتجاه مسؤولية الإهمال في كشف الغش"، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والإقتصادية، العدد 2013/29، ص 219-224.

[2] عزاب سارة، زيدان محمد، "مسؤولية المراجع الخارجي إتجاه إكتشاف وتقييم الغش" والأخطاء الجوهرية للحد من تأثير مخاطرها في مصداقية القوائم المالية"، مجلة الدراسات المالية، جامعة أم البواقي الجزائر العدد 9، جوان 2018، ص 497.

[3] عياد أمال، "وحي ديوان المحاسبة"، مجلة المدقق، رقم 2، غرفة المراجعة الوطنية، 2014/10/25، ص 4.

[4] القرار رقم 1، المؤرخ 2008/07/26، مرجع سبق ذكره، ص 8.

اولا : تحقيق خاصية قابلية المقارنة:

بما أن عملية اتخاذ القرارات تقوم على المفاضلة بين البدائل المختلفة فإن المعلومات حول هذه البدائل ينبغي أن تكون قابلة للمقارنة وهذه الخاصية تسمح لمستعملي القوائم المالية بتحديد أوجه التشابه والاختلاف بين عنصرين أو أكثر، ولتحقيق هذه الخاصية يجب أن تكون طرق القياس والعرض المحاسبي مشتق وثابت على مر الزمن بالنسبة للمؤسسة الواحدة ومشتقة بالنسبة للمؤسسات المختلفة، ولقد عزز النظام المحاسبي المالي خاصية قابلية المقارنة من خلال:[1]

- توفر القوائم المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة.
- يتضمن كل قسم من أقسام الميزانية وحساب النتائج وجدول تدفقات الخزينة إشارة إلى المبلغ المتعلق بالقسم الموافق له في السنة المالية السابقة.
- يتضمن الملحق معلومات مقارنة تأخذ شكل سرد وصفي وعددي.
- عندما يصبح من غير الممكن مقارنة أحد الأقسام العددية من أحد القوائم المالية مع المركز العددي من الكشف المالي للسنة السابقة بسبب تغيير التقييم أو العرض يكون من الضروري تكييف مبالغ السنة المالية السابقة لجعل المقارنة ممكنة.
- وإذا كان من غير الممكن إجراء مقارنة بسبب اختلاف مدة السنة المالية أو لأي سبب آخر فإن إعادة الترتيب أو التعديلات التي أدخلت على المعلومات العددية للسنة المالية السابقة تكون محل تفسير في الملحق حتى تصبح قابلة للمقارنة.
- قائمة التدفقات الخزينة المستحدثة لا تتأثر بالسياسات والطرق المحاسبية البديلة لمعالجة الأحداث الاقتصادية وبالتالي فهي تعزز القدرة على القيام بمقارنات سليمة لنفس المؤسسة لفترات مختلفة أو بين عدة مؤسسات.

ثانيا: تحقيق خاصية قابلية الفهم:

قابلية الفهم ترتكز على عنصرين العنصر الأول هو: يجب أن تعرض المعلومات المحاسبية ضمن القوائم المالية بطريقة تسهل قراءتها وفهمها من قبل مستخدميها، والعنصر الثاني يجب أن يكون لدى المستخدمين علم كاف بالأنشطة التجارية والاقتصادية والمحاسبية وتكون لهم الرغبة في دراسة المعلومات بعناية وحسب النظام المحاسبي المالي تكون المعلومات المحاسبية قابلة للفهم عندما تكون القوائم المالية غير كافية لتمكين المستعملين من فهم تأثير عمليات أو أحداث معينة على المركز المالي والأداء المالي للمؤسسة أن يتضمن محتوى ملحق القوائم المالية الذي يعزز قابلية فهم المعلومات من خلال تقديم الإفصاح المرغوب والملائم من قبل المستخدمين، عبر عرضه للقواعد والطرق المحاسبية المستعملة لتقديم أي معلومات من شأنها المساهمة في

[1] الجريدة الرسمة للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2008/05/28 يتضمن المرسوم التنفيذي رقم 18-156 المؤرخ بـ 2008/05/26 المتضمن القانون 11/07.

فهم أفضل طريقة لإعداد القوائم المالية وتقديم معلومات حول الشركات الأم وفروعها والعمليات التي تمت بينها حول الشركات الأم وفروعها والعمليات التي تمت بينها، أي معلومات عامة أو خاصة من شأنها تقديم صورة وفية، وخصص ملحق لتوضيح وتعريف أهم المصطلحات التقنية التي استخدمها النظام المحاسبي المالي الذي يساعد المستخدمين في فهم أدق المصطلحات الموجودة في القوائم المالية.

كما أكد النظام المحاسبي المالي على ضرورة توفير المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب بغية جعلها مفيدة للمستخدمين، وتجسد هذا الاهتمام من خلال تأكيده على أن نضبط المالية تحت مسؤولية المسيرين، وتعد في أجل أقصاه 4 أشهر من تاريخ قفل السنة المالية المحاسبية، كما يمكن للمؤسسات إعداد تقارير مالية مرحلية تغطي فترات زمنية أقل من سنة من أجل إبقاء مستعملي المعلومات المحاسبية على اطلاع مستمر على نتائج المؤسسة ومركزها المالي وهذا يمكنهم من تقييم أداء المؤسسة والتنبؤ بوضعيتها المالية بشكل أفضل مما يساعدهم على اتخاذ القرارات الصحيحة.[1]

المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية للقوائم المالية.

إن مساهمة التدقيق الخارجي تعتبر أمرا حاسما في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المنظمات والشركات، كما يهدف التدقيق الخارجي إلى تقييم وتوثيق صحة وموثوقية المعلومات المحاسبية التي يتم تقديمها من الأطراف المعنية بما في ذلك المساهمين والمستثمرين والمؤسسات المالية ومنه نتطرق إلى فرعين وهما:

الفرع الأول: المدقق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية.

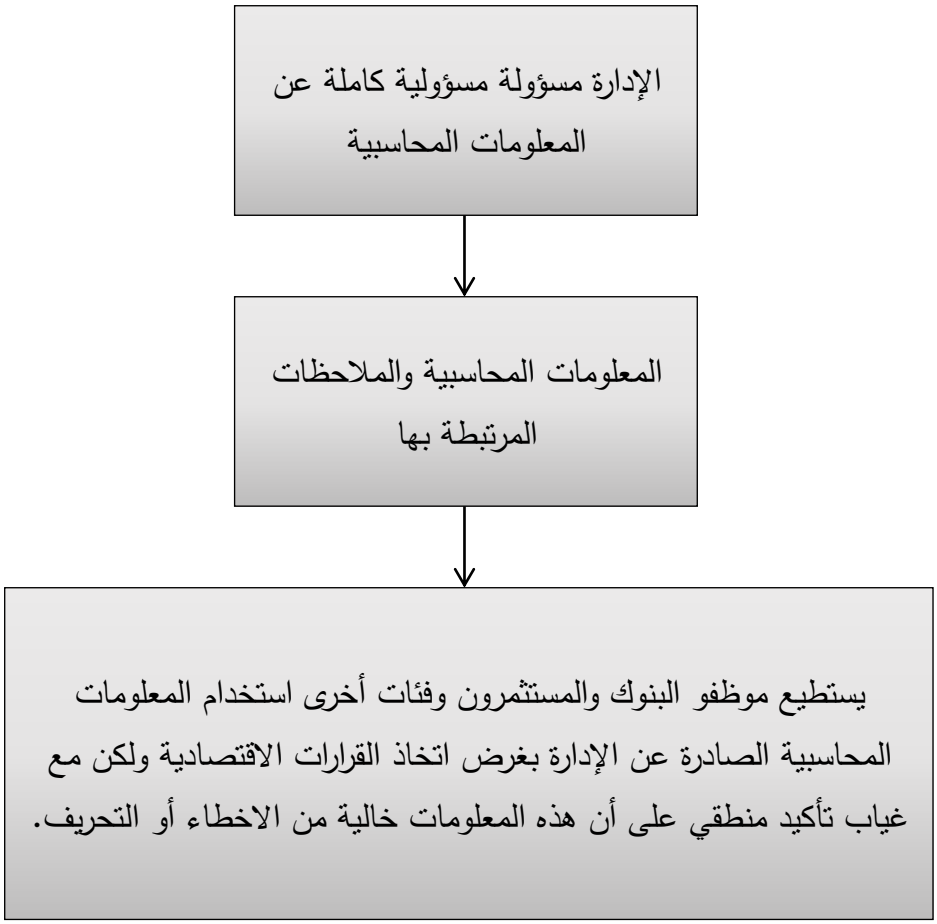
يتضح من مظاهر الحياة الاقتصادية اليومية أن المعلومات المحاسبية قد أصبحت الأساس الذي يعتمد عليه في اتخاذ مختلف القرارات المتعلقة بالنشاطات الاقتصادية ونتيجة لذلك أصبحت الحاجة إلى تأكيد كافي حول مصداقية هذه المعلومات أمرا ضروريا، حيث يقوم مدقق الحسابات بتقديم ما توصل إليه من نتائج عن طريق تقرير رسمي، ويتعمد في محتواه على مجموعة الأعمال المنفذة بطريقة صارمة من قبل مجموعة من العاملين الحاصلين على تقدير مهني معين في هذا المجال، وهذا على اعتبار أن مدقق الحسابات هو طرف خارجي (مستقل) على المؤسسة المعنية، يقوم بإعطاء رأيه الفني المحايد حول المركز المالي للمؤسسة. لذلك وفي ظل هذا الاستخدام المتزايد للمعلومات المحاسبية والمتنوع من أجل ضمان قدر معين من الفاعلية فإنه يجب أن تكون هناك صورة واضحة لدور كل من الجهات المسؤولة عن إعداد وتدقيق واستخدام هذه المعلومات، ففي ظل عدم وجود مدقق خارجي مستقل فإن الإدارة تكون مسؤولة مسؤولية كاملة عن ما تقدمه من محتويات المعلومات المحاسبية ويتطلب هذا من الإدارة اتخاذ قرارات وإجراءات رقابية دقيقة.[2]

[1] القرار رقم 1 بـ 2008/05/28 مرجع سبق ذكره

[2] أمين السيد أحمد لطفي، "نظرية المحاسبة(منظور التوافق الدولي)"، دار النشر والتوزيع والطباعة الأردن 2011، ص 20.

كما سنحاول توضيح المسؤولية الكاملة للإدارة عن المعلومات المحاسبية في الشكل التالي:

الشكل رقم (04) المسؤولية الكاملة للإدارة عن المعلومات المحاسبية في ظل غياب المدقق الخارجي.



المصدر: جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، "دليل استخدام البيانات"، مجلة المحاسب القانوني العربي، عمان، العدد74، سبتمبر أكتوبر 1996، ص16.

ومع افتراض وجود مدقق، فعندما يتوصل المدقق إلى استنتاج في ضوء الأدلة التي قام بتجميعها بأنه من غير المحتمل أن تضلل القوائم المالية كما يمكن للمدقق أن يصدر رأيه عن التدقيق الذي يشير فيه إلى عدالة القوائم المالية ويضع توقيعه في تقرير المدقق الذي يرتبط بالقوائم المالية فإذا ظهرت حقائق في وقت لاحق بعد إصدار التقرير كما تشير إلى عدم عدالة القوائم المالية يجب على المدقق أن يثبت للمحاكم والهيئات التنظيمية بأنه قد أدى المدقق على النحو الملائم وتوصل إلى الاستنتاج المناسب.

وعلى الرغم أن المدقق لا يعد ضامنا لعدالة القوائم المالية تقع على المدقق مسؤولية أساسية في إبلاغ المستخدمين عن ما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها على نحو مناسب وإذا اقتنع المدقق أن القوائم المالية غير عادلة أو لم يستطع التوصل إلى رأي بسبب نقص الأدلة أو وجود ظروف ما يقع على المدقق مسؤولية إخبار المستخدمين بذلك في تقرير المدقق.[1]

ومن جهة أخر فإن المدقق الخارجي يسعى إلى التأكيد المنطقي على أن البيانات والمعلومات المحاسبية معدة بطريقة عادلة وصادقة من خلال:[2]

أ. التأكد من أن المعاملات والمبالغ المالية الواجبة تسجيلها في البيانات المالية.
ب. التحقق من أن الموجودات والمطلوبات المدرجة في البيانات المالية كانت موجودة في تاريخ الميزانية وأن المعاملات المدرجة قد وقعت خلال الفترة التي تغطيها هذه البيانات.
ج. التأكد من أن أصول المؤسسة مملوكة لها وكذلك مجمل المطلوبات المدينة بها المؤسسة حتى تاريخ الميزانية قد تم ذكرها في التقارير المالية.
د. التأكد من أن القيم والمبالغ المدرجة في البيانات المالية (الموجودات، المستحقات، العائدات، المصاريف) قد تم تقديرها بصورة مناسبة ومنسجمة مع مبادئ المحاسبة.
هـ. التحقق من أن قيم ومبالغ البيانات المالية قد تم تصنيفها ووضعها والإفصاح عنها بصورة مناسبة ومنسجمة مع الأصول المحاسبية.

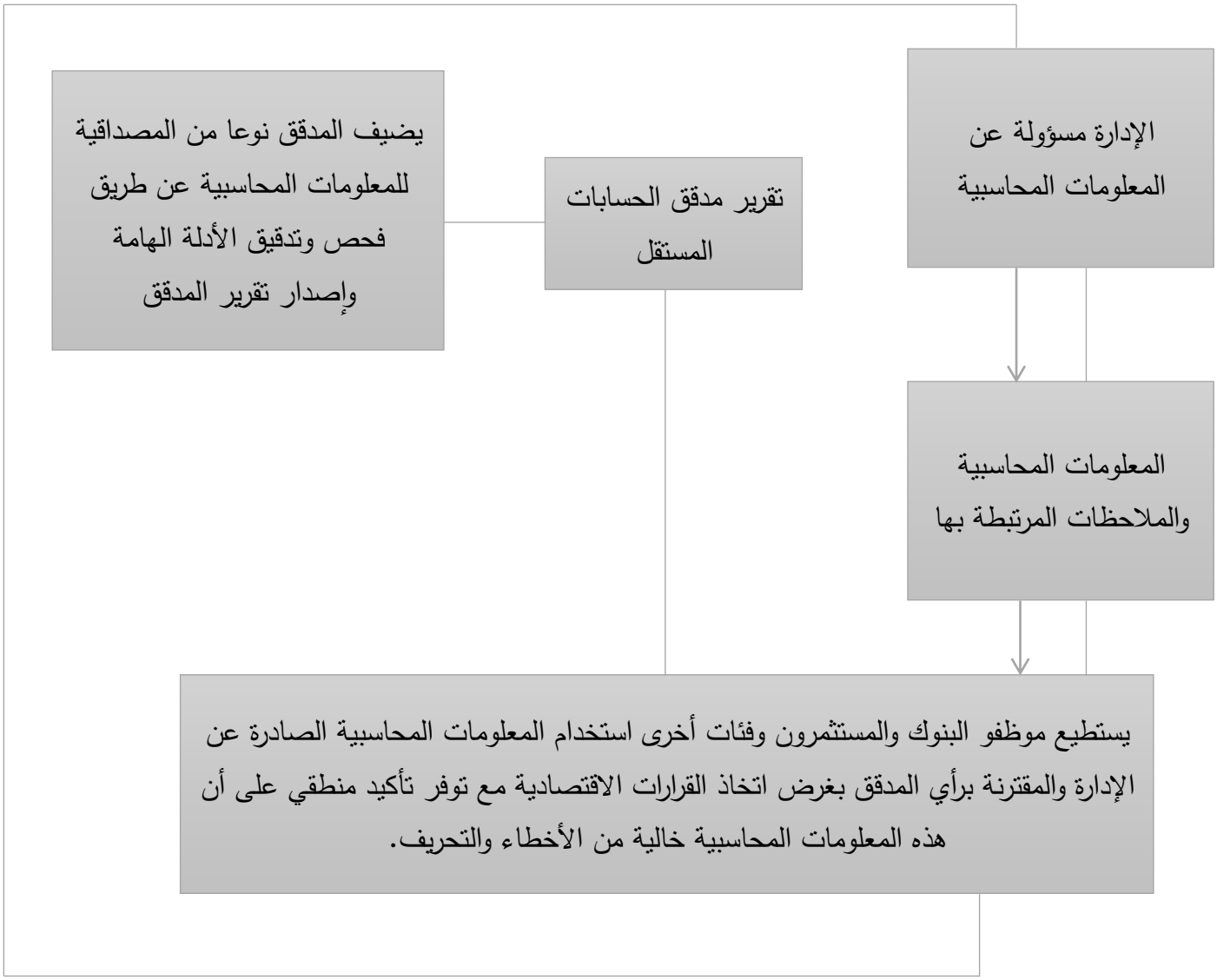
حيث أن المصداقية والعدالة في التمثيل بالنسبة للمعلومات المحاسبية تتحقق من خلال قيام المدقق بمجمل هذه العناصر في ظل احترامه للمبادئ والمعايير المتعارف عليها المقبولة قبولا عاما ويوضح الشكل رقم (05) دور تقرير مدقق الحسابات كتأكيد موضوعي على مصداقية المعلومات المحاسبية.

---

[1] الفين ارينز، جيمس لوبك، ترجمة محمد عبد القادر الديسطي أحمد حامد حجاج، "المراجعة مدخل متكامل"، الجزء الأول: دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 2009، ص 195.

[2] سمير عماري، عمر ديلمي، "أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الإقتصادية"، مذكرة لنيل شهادة الماجيستر في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008- 2009، ص 103.

الشكل رقم (05) دور مدقق الحسابات في مصداقية المعلومات المحاسبية.



المصدر: جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين دليل استخدام البيانات المالية، مجلة المحاسب القانوني العربي، عمان، العدد 74، سبتمبر أكتوبر، 1996، ص17.

الفرع الثاني: مساهمة تقرير التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

إن وظيفة المدقق المحاسبي تتمثل في إضفاء الجودة على القوائم المالية من خلال تقرير مدقق الحسابات الخارجي وبالرغم من أن إدارة المؤسسة هي المسؤولة عن إعداد وعرض هذه القوائم، إلا أن مسؤولية المدقق الخارجي تتمثل في إضفاء الجودة العالية، فعن طريق عملية التدقيق يعزز المدقق من نفعية وقيمة القوائم المالية، كما أنه يزيد من جودة المعلومات الأخرى غير التدقيق والمنشورة عن طريق الإدارة لذلك فإن عملية تدقيق الحسابات الخارجية للمعلومات المحاسبية أصبحت ذات أهمية قصوى بالنسبة لمختلف الجهات المستفيدة من هذه المعلومات، حيث يقوم بإعداده وإعطاء رأيه الفني المحايد حول المركز المالي للمؤسسة.[1]

بالرغم من تعدد أنواع تقارير المدقق الخارجي إلا أن تقرير المدقق النظيف يعد من أفضل تقارير إبداء الرأي من وجهة نظر المؤسسات التي تخضع قوائمها المالية للتدقيق لأنه يشير ضمنيا بأن مدقق الحسابات قد توصل إلى الحكم بأن القوائم المالية للمؤسسة معدة بطريقة عادية وذات جودة.

حيث تبرز مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال:[2]

- مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين قدرة المعلومات المحاسبية على التنبؤ بالنتائج المستقبلية.
- يعمل المدقق الخارجي على توفير المعلومات في حينها لكي تكون مفيدة وملائمة لمن يستخدمونها وبالتالي فهي تساعد على تحسين التوقيت المناسب لتوفير المعلومات المحاسبية.
- يساهم المدقق الخارجي في توفير معلومات محاسبية لها قيمة في مجال التغذية العكسية بما يفيد في تقييم وتصحيح التوقعات السابقة والمستقبلية.
- المدقق الخارجي يبحث عن ضرورة وجود تطابق بين الأرقام والأوصاف المحاسبية من ناحية وبالتالي فهي تساعد على تحسين دور المعلومات المحاسبية على التعبير بصدق عن الأحداث التي وقعت بصورة سليمة وخالية من التحيز.
- يوفر المدقق في تقريره معلومات محاسبية خالية من التحيز مما يزيد في ثقة مستخدمي القوائم المالية والتقارير المالية، وعليه فإن المدقق الخارجي يساهم في تحسين حيادية المعلومات المحاسبية.
- يعمل المدقق الخارجي على تحسين طرق القياس المتبعة وجعلها قابلة للتحقق.

"لقد هدفت الدراسة إلى إظهار الدور الذي يلعبه المدقق الخارجي في تقويم جودة المعلومات المحاسبية في ظل ظروف المخاطرة وعدم التأكد ومعرفة العلاقة ما بين المدقق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية، إذا المدقق

[1] بلقاسم عامر هاجر، "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة معلومات المحاسبية"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، قسم المحاسبة، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2011، ص 74.

[2] أشواق بن طبولة، هلة ليليا، "دور التدقيق في تحسين جودة معلومات المحاسبية التي تنظمها القوائم المالية"، مجلة أرصاد للدراسات الإقتصادية والإدارية، جامعة 20أوت 1995، سكيكدة، الجزائر، مجلد 5، عدد 2، ديسمبر 2022، ص 89-90.

الخارجي يزيد من جودة المعلومات المحاسبية، بيانات المدقق الخارجي تساعد على التنبؤ بالفشل المالي، استخدما المدقق الخارجي لمعايير أخلاقيات المهنة يؤدي إلى تخفيض المخاطر وعدم التأكد".[1]

[1] السنوسي أحمد محمد عباس ابراهيم، "المراجعة الخارجية ودورها في جودة التقارير المالية والتنبؤ بالفشل المالي في ظل ظروف المخاطرة وعدم التأكد"، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، 2018، ص 199.

المطلب الثالث: دور محافظ الحسابات في تحسين صورة المعلومات المحاسبية.

يكمن دور محافظ الحسابات في سبيل تحسين جودة المعلومات المحاسبية عند دوره في كشف مواطن الغش والتلاعب، انطلاقا من أهداف ومناهج ونطاق تدقيق المعلومات المحاسبية تحقيقا لمعايير جودتها، ومن هذا سنبرز العلاقة بين محافظ الحسابات وجودة المعلومات المحاسبية فيما يلي:

الفرع الأول: أهداف ومناهج ونطاق تدقيق المعلومات المحاسبية.

أ. **الأهداف:** إن الغاية الأساسية من تدقيق المعلومات المحاسبية هي العمل على إصدار معلومات محاسبية صادقة وهو المنطلق أو الركيزة الأساسية التي تمثل الأرضية الدولة لمحافظ الحسابات عن انطلاق عمله، حيث يجتهد في تطبيق أعلى مستويات الأمان والحيطة لتحري صدق المعلومة بجمع أكبر قدر ممكن من الأدلة والإثباتات.

فمحافظ الحسابات يخاطب جميع المتعاملين المرتبطين بالمؤسسة سواء كانوا خارجين أو داخلين من خلال:

- وضع تأشيرته وختمه على القوائم المالية والتقارير المالية المنشورة.
- تقرير محافظ الحسابات هو الوثيقة التي من شأنها أن ترفع من درجة موثوقية وشفافية القوائم المالية، الأمر الذي يعمل على رفع مستوى جودة المعلومة المحاسبية إلى الأحسن.[1]

حيث يحتاج مستخدمو المعلومات المحاسبية إلى نوعين من المعلومات لاتخاذ القرارات الملائمة وهي:

- المعلومات الأساسية أي القوائم المالية.
- تعليق ومناقشة هذه القوائم ألا وهو الرِأي المحايد للمدقق المتضمن في تقريره.

ولقد زادت الحاجة إلى خدمات المدقق (محافظ الحسابات أو خبير محاسبي) لأسباب أخرى ظهرت في:

- تضارب المصلحة بين مختلف الأطراف.
- الأهمية النسبية للمعلومة المحاسبية.
- صعوبة وتعقيد المعلومة المحاسبية.
- الفصل بين المهام والمتطلبات.

ب. **منهج تدقيق المعلومات المحاسبية:** إن منهج تدقيق المعلومات المحاسبية ينقسم إلى قسمين بحسب نوع المعلومة المدققة إذا كانت محسوبة أو يدوية.

- **منهج تدقيق المعلومات المحاسبية اليدوية:** ويكون متنوع حسب مراحل التدقيق:

- مرحلة 1: هي مرحلة تعريفية يتبع فيها محافظ الحسابات المنهج الوصفي في جمع المعلومة المتعلقة بالشخص المعنوي محل التدقيق.

[1] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 199.

- مرحلة 2: تأتي هذه المرحلة كخطوة بمنهج استطلاعي يتبعه محافظ الحسابات في معرفة مجمل المعلومات الخاصة بالمؤسسة.
- مرحلة 3: يعتمد محافظ الحسابات على المنهج الاستقصائي للواقع الاقتصادي الحاصل خلال الدورة المعنية بالمحافظة.[1]
- مرحلة 4: يتبع المحافظ النهج الوصفي التحليلي في قراءة نتائج تحقيقاته ومقارنته خلال مرحلة جمع الأدلة والقرائن المدينة أو المثبتة للعكس اتجاه كيان المدقق حول مدى صحة ومصداقية المعلومات المحاسبية.

- **منهج تدقيق المعلومات المحاسبية المحسوبة:** يجب على محافظ الحسابات أن يتقن العمل على الحاسوب، وظهور الحاسوب أصبح من النادر استخدام الشركات للأنظمة اليدوية في معالجة معلوماتها، والأمر الذي ذلل الكثير من الصعوبات اتجاه المحاسبين وأصحاب القرار في دقة وسرعة معالجة المعلومة وإصدارها في أي وقت، بطبيعة الحال مع الحفاظ على نظام المحاسبي بحسب المادة 24 من قانون 7-11.

إن التصريح نص المادة 24 من القانون 7- 11 خلق نقطة الفصل أمام المجلس الوطني للمحاسبة حول توجهين:

- تلقين المدققين لأساسيات العمل بالكمبيوتر.
- الاستعانة بأفراد يتقنون الكمبيوتر ويلقنون عمليات التدقيق.

ج. **نطاق تدقيق المعلومات المحاسبية:** هناك بعض الخطوات التي يتبعها المدقق في وسط المعلومات.

معرفة عامة حول المؤسسة: أي ضرورة الحصول على معلومات خاصة منها: [2]

- التنظيم الداخلي لمصلحة الإعلام الآلي.
- نوع وتركيب الأجهزة والبرمجيات وكذا الأنظمة الخاصة بها.
- إجراءات التجريد والحماية الخاصة بمختلف التطبيقات.
- شروط تطبيق تقنيات التدقيق استنادا على المعلوماتية.

مع العلم أن هدف المدقق لا يتغير بالتطور التكنولوجي للمؤسسة.

لكن تحقيقه يصعب في ظل:[3]

---

[1] SNC Révision en milieu informatique, norme de l'ordre des experts comptables. RN°8 ? 1995 P 38

[2] Etienne barbier « audit interne organisation » 1995 p 195

[3] ALAIN.R.JEAN.R audit et informatique et 2éme édition, 1993 p 16

- الحواجز التقنية للمعلوماتية التي تعرقل مهامه كالبرمجيات وأدوات المعالجة.
- الحجم الكبير للمعطيات والعمليات المعالجة فكلما طورت المؤسسة تكنولوجيا معلوماتها كلما زادت الحاجة إلى تسيير ومراقبة المعلومات المستعملة إذ ترتفع مخاطر الأخطاء والانحرافات في حالة غياب نظام المراقبة الداخلي الصارم والفعال.

الفرع الثاني: علاقة محافظ الحسابات بمدقق الحسابات ودور محافظ الحسابات في تقييم جودة المعلومات المحاسبية.

اولا : علاقة محافظ الحسابات بمدقق الحسابات:

يعتبر محافظ الحسابات وسيطا في عملية توصيل البيانات المحاسبية ويجب ان يكون المدقق مستقلا عن معدي القوائم المالية ومستخدميها، وعندما يؤدي محافظ الحسابات عمله يحافظ على علاقته فيما بينهما وتلخص تلك الأطراف فيما يلي:[1]

الإدارة: خلال عملية التدقيق يوجد تفاعل كبير بين محافظ الحسابات والإدارة لكي يتم الحصول على الدليل المطلوب في التدقيق، فغالبا يطلب المحافظ الحسابات بيانات موثوق فيها حول الوحدة وكذلك فإنه يعتبر أمرا أساسيا لأنه توجد علاقة بين محافظ الحسابات والإدارة بهذا المفهوم في إطار من الثقة والاحترام المتبادلين، ولن تقوم العلاقة العكسية في هذا المجال.

مجلس الإدارة: العلاقة التي تنشأ بين محافظ الحسابات ومجلس الإدارة ينتج عنها التنسيق والتعاون المتبادل بينهما في مجال الرقابة، غير أن هذه العلاقة لابد أن تحكمها مجموعة من الضوابط والتي من شأنها الحفاظ على استقلالية محافظ الحسابات.

حملة الأسهم: محافظ الحسابات مسؤول مباشر أمام حملة الأسهم باعتبارهم المستخدم الاول لتقريره، وفي تقريره إلى المساهمين تنشأ هناك علاقة بين المساهمين (الملاك) ومحافظ الحسابات الذي يعتبر بمثابة أداة لتقييم أداء مجلس الإدارة من خلال الملاحظات التي يبديها في تقاريره الموجهة إلى حملة الأسهم، حيث تكون هذه العلاقة تفاعلية من خلال قيام محافظ الحسابات بحماية حقوق المساهمين وإعلامهم والدفاع عنهم.[2]

[1] محمد عبد الفتاح، محمود ناجي درويش " أصول المراجعة "، الإسكندرية، سنة 2000 ص 47.

[2] عبد العالي محمودي "دور محافظ الحاسبات في تفعيل آلية حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي والإداري"، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية، بسكرة جامعة محمد خيضر، 2011، ص 7.

ثانيا: دور محافظ الحسابات في تقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية:

شهدت الألفية الأخيرة جدلا حول دور محافظ الحسابات ومسؤوليته عن التقييم الصحيح والسليم لمستوى جودة المعلومات المحاسبية انطلاقا من مصداقيتها، إذ كثيرا ما توجه أصابع الاتهام إلى محافظ الحسابات في حالة الأزمات وذلك كله بحسبهم سببه أن محافظ الحسابات لم يتحرى مصداقية وشفافية المعلومات المحاسبية لأن:[1]

- المحافظ غير ملم بجميع العمليات المحاسبية التي تقوم بها الشركات.
- ضعف المحافظ أمام ميدان المحاسبة الإبداعية.
- عدم تحكم المحافظ في عديد المعاملات التي تبنى على أدوات استثمارية معقدة، إلا أن دور المحافظ يقتصر بحسب القوانين والتشريعات الجزائرية في شهادته حول مصداقية وعدالة القوائم الالتزام بالمبادئ المحاسبية عند إعدادها في ظل غياب لائحة معايير تدقيق جزائرية واضحة، أما عن باقي عمليات الشركات المرتكزة على الذكاء المحاسبي، الثغرات المحاسبية وكذا المحاسبة الإبداعية فهو غير ملزم بها ذلك وأنه مطالب في قيامه بأداء واجبه بتوفير الوسائل دون النتائج,

على ضوء الكثير مما قيل حول مسؤولية المحافظ في رفع مستوى جودة المعلومات المحاسبية المنشورة، فهي خطوة ضمنية يعتمدها المحافظ بزيادة هامش الأمان وتحديد نسبة أخطار التدقيق ليس إلا، حيث يعتمد محافظ الحسابات على ثلاثة عناصر مترابطة تمثلت في:

- صدق وكفاءة تنظيم البيانات المدونة في السجلات المالية.
- درجة الدقة والضبط.
- توخي الحذر والتحلي بالأمانة.

[1] لونيسة، "تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، أطروحة الدكتوراه جامعة محمد بوضياف المسيلة، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية، تخصص بنوك مالية ومحاسبة 2018-2019، ص 170.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تبين لنا ان للتدقيق الخارجي دور في تحسين جودة المعلومات المحاسبية للقوائم المالية من خلال عدة طرق. بحيث يقوم المدقق الخارجي بتقييم السجلات المالية والمعاملات المحاسبية للشركة بشكل مستقل وموضوعي، مما يساهم في تعزيز الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي يتم تقديمها للمستخدمين الداخليين والخارجيين.

يعتبر التدقيق الخارجي ضروريًا لعدة أسباب، فهو يساعد في التحقق من الامتثال للمعايير المحاسبية والقوانين المالية المعمول بها ,يتأكد المدقق من أن الشركة تطبق المعايير المحاسبية الصحيحة وتلتزم بالتشريعات المالية المعمول بها مما يضمن الشفافية والموثوقية في المعلومات المالية.و يقوم المدقق الخارجي بالتحقق من دقة وصحة المعلومات المالية. يحلل المدقق البيانات المالية ويقارنها بالوثائق الداعمة والمعايير المحاسبية، مما يساعد على اكتشاف أي أخطاء محتملة أو تلاعب في التقارير المالية.

وايضا يساهم في كشف الاحتيال والمخاطر المالية. يستخدم المدقق الأدوات والتقنيات المناسبة لتحليل العمليات المحاسبية والرقابية، وبالتالي يمكنه اكتشاف أي نقاط ضعف في النظام المحاسبي والتحذير من أي احتمالات للاحتيال أو المخاطر المالية.

بشكل عام، يساهم التدقيق الخارجي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية ورفع مستوى الثقة في القوائم المالية، وبالتالي يسهم في اتخاذ قرارات مالية صحيحة وفعالة من قبل المستخدمين المختلفين.

الفصل الثاني

الإطار التطبيقي

تمهيد:

بعدما تطرقنا على الجانب النظري لمتغيرات الدراسة، ومحاولة التعرف على طبيعة العلاقة التي تربطهما.

وعند تناول اي موضوع بالدراسة، يكون من المناسب تقديم دراسة ميدانية لمعالجة الافكار النظرية في الواقع العلمي، بحيث ان عملية التنظير قد عرفت تطورا كبيرا فانه اصبح اكثر اهمية لتطبيق الافكار النظرية في ميدان العمل والاستفادة منها، من خلال اختبار صحة ونفي الفرضيات الموضوعة وإرضاء مستخدمي المعلومات المحاسبية من خلال توجيه الاستبيان نحو عينة الدراسة، وعليه سنحاول من خلال هذا الفصل توضيح مراحل الدراسة الميدانية الذي سنتطرق من خلاله إلى:

1- هيكل بناء نموذج الدراسة التطبيقية.

2- مجتمع وعينة الدراسة.

3- أداة الدراسة

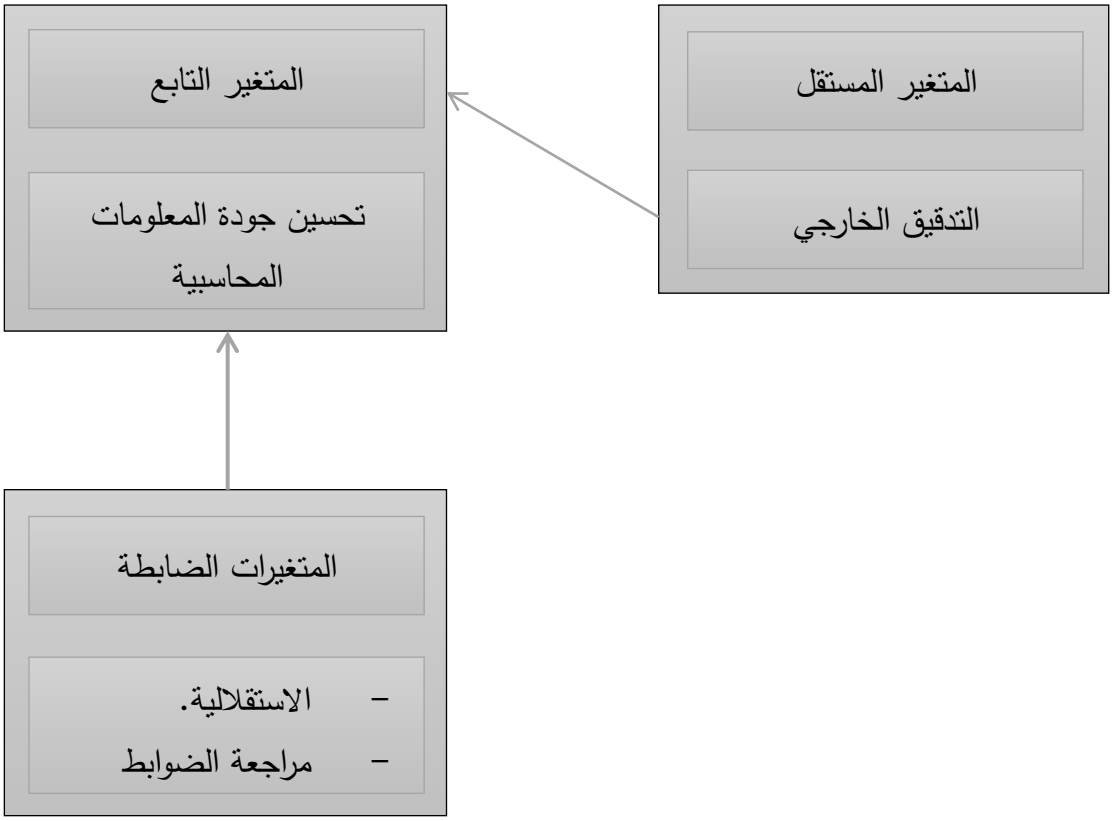
4- الأساليب الإحصائية المستخدمة في البحث

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.

1. هيكل بناء نموذج الدراسة التطبيقية :

بناءا على ما تم عرضه من خلال مشكلة الدراسة واهدافها وفروضها، حاولت الطالبة بناء نموذج لقياس واختبار كيف يمكن لآلية التدقيق الخارجي كمتغير مستقل تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

المحاسبة كمتغير تابع، كلما استخدمت الدراسة بعض المتغيرات الضابطة التي من شانها ضبط العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، كما يظهر بالشكل التالي:



الشكل رقم (06) نموذج الدراسة

المصدر: من إعداد الطالبة

2. مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من عدد من المدقيقين الماليين على مستوى الوطني البالغ عددهم 120 مدقق، حيث تشكلت عينة الدراسة من 45 مستجوب مختص من الفئة المستهدفة تم اختيارها بالطريقة العشوائية البسيطة ولكن واجهتنا العديد من الصعوبات تمثلت في:

- صعوبة الاتصال بالمختصين في مجال التدقيق؛
- النظر إلى الباحث على أنه مراقب مالي.

الجدول 1: الإحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان.

البيـــــان	الاستبيـــــان	
	العدد	النسبة
عدد الاستمارات الموزعة	120	%100
عدد الاستمارات المفقودة	35	%29.16
عدد الاستمارات الملغاة	17	%14.16
عدد الاستمارات الواردة بعد الآجل	23	%19.16
عدد الاستمارات الصالحة	45	%37.5

المصدر: من إعداد الباحثة.

ومن خلال قراءة الجدول (01) يتبين أنه تم وضع 120 استبيان لغرض جمع المعلومات وتوزيعها على المدققين المعنين بالدراسة والبالغ عددهم 45 مفردة، وبعد التأكد من صدق وسلامة الاستبيان تم توزيعه على العينة المدروسة، وتم فقد 35 استبيان لعدم إمكانية استرجاعه وقدرت الاستمارات الملغاة بـ 17 استمارات في حين وردت 23 استمارة بعد الآجال المحددة وبذلك يكون عدد الاستبيانات الخاضعة للدراسة والتحليل هو45 استبيان كامل أي أن معدل الإجابة كان 37.5% والتي تعتبر نسبة معتبرة ومقبولة في العرف الإحصائي في الميدان العملي.

3. أداة الدراسة:

لقد تم إعداد الاستبيان حول موضوع: " التدقيق الخارجي كآلية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية– دراسة استطلاعية لعينة من المدقيقين الماليين –، حيث يعتبر هذا الاستبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة بالإضافة إلى المعلومات المتحصل عليها من خلال ملاحظة ومقابلة المدقيقين المالين الذين شملتهم الدراسة، وتكوَّن الاستبيان من قسمين رئيسيين:

القسم الأول: ويشمل الأسئلة التي تخص السمات الأساسية للفئة المبحوثة وهي: المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الشهادات المهنية، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية في مجال التدقيق، بالإضافة إلى عدد من الأسئلة التفسيرية.

القسم الثاني: وهو عبارة عن محاور الدراسة حيث اشتملت الدراسة على 15 عبارة موزعة على أربع(02) محاور رئيسية وهي:

المحور الأول: "تعتبر الاستقلالية أحد أهم العوامل التي تساعد المدقق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية "، ويتكون هذا المحور من 07 عبارات تدور حول علاقة إستقلالية المدقق المالي بجودة المعلومات المحاسبية وهذا من خلال معرفة الأثر الإيجابي للمدقق المالي على مستوى الثقة في المعلومات المالية التي يقدمها، بالإضافة إلى معرفة أهمية الاستقلالية في زيادة مصداقية تقارير المدقق المالي، كما تشمل هاته العبارات على مدى أهمية الاستقلالية في دعم ومساعدة المدقق المالي في اكتشاف الأخطاء والغش في المعلومات المحاسبية. وجاءت على النحو التالي:

العبارة رقم 01 :" تعتبر الاستقلالية عامل مهم للمدقق المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية."؛

العبارة رقم 02 :" **و**جود استقلالية المدقق المالي يؤثر إيجابًا على مستوى الثقة في المعلومات المالية التي يقدمها؟."؛

العبارة رقم 03 :" تساهم الاستقلالية في زيادة مصداقية تقارير المدقق الخارجي."؛

العبارة رقم 04 :" الاستقلالية تساعد المدقق المالي في اكتشاف الأخطاء والغش في المعلومات المحاسبية."؛

العبارة رقم 05 :" وجود تدابير لضمان استقلالية المدقق المالي يعزز الثقة في نتائج التدقيق."

العبارة رقم 06 :" تساعد الاستقلالية في تحسين الشفافية والشفافية في العمليات المحاسبية.؛

العبارة رقم 07 :" وجود تنظيمات وقوانين خاصة باستقلالية المدقق المالي يساهم في تحسين جودة التدقيق.؛

المحور الثاني:" يساهم التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال مراجعة الضوابط الداخلية "، يضم هذا المحور 08 عبارات تبرز مدى الدور الذي يلعبه التدقيق المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وهذا من خلال مراجعة الضوابط الداخلية تقييم الأخطار وتقديم الاستشارات لتصحيحها ومعالجتها، كذلك تبرز هاته العبارات مدى أهمية مراجعة الضوابط الداخلية من قبل المدقق الخارجي يساهم في تحسين استخدام الموارد المالية والموجودات في المؤسسة، وجاءت العبارات بالتسلسل التالي:

العبارة رقم 01 :" تعتبر مراجعة الضوابط الداخلية من قبل المدقق المالي احد أهم الإجراءات التى تساهم في تحسين فعالية عمليات المحاسبة."؛

العبارة رقم 02 :"يساهم المدقق المالي في تقييم فاعلية وكفاءة ضوابط العمليات المحاسبية في المؤسسة."

العبارة رقم 03 :" تعتبر مراجعة الضوابط الداخلية من قبل المدقق المالي عنصر هام في اكتشاف الثغرات والمخاطر في العمليات المحاسبية."؛

العبارة رقم 04 :" وجود تقارير المدقق المالي حول ضوابط العمليات المحاسبية يساهم في تحسين إدارة المخاطر المحاسبية في المؤسسة."؛

العبارة رقم 05 :" مراجعة الضوابط الداخلية من قبل المدقق الخارجي تساهم في تعزيز الامتثال المحاسبي والتنظيمي في المؤسسة."؛

العبارة رقم 06 :" وجود تقييم مستقل للضوابط الداخلية من قبل المدقق الخارجي يساهم في تحسين جودة العمليات المحاسبية في المؤسسة."؛

العبارة رقم 07 :" وجود تقارير المدقق المالي حول الضوابط الداخلية يساهم في تحسين العملية التخطيطية واتخاذ القرارات المحاسبية في المؤسسة."؛

العبارة رقم 08 :" وجود مراجعة خارجية للضوابط الداخلية يساعد في تعزيز الثقة بين الأطراف المعنية (المساهمين، العملاء، الجهات الرقابية، إلخ) في المؤسسة."

وقد تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان، ويعتبر هذا المقياس أكثر شيوعا حيث يطلب فيه من المبحوث أن يحدد درجة موافقته أو عدم موافقته على خيارات محددة ، وهذا المقياس مكون غالبا من خمسة خيارات متدرجة يشير المبحوث إلى اختيار واحد منها على النحو التالي:

الجدول 2: درجة مقياس ليكارات

الاستجابة	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: (الصيرفي ، 2006، صفحة 115).

وحتى نتمكن من قياس اتجاهات الإجابة فإننا نقوم بإعطاء نقاط أو درجات إلى هذه الاختبارات تتدرج من (1) إلى (5) بحيث تعطي الدرجة (5) إلى الإجابة موافق بشدة في حالة العبارات المواتية لاتجاه الموضوع الدراسة، وتعطى الدرجة (1) إلى إجابة لا أوافق على الإطلاق في حالة العبارات غير المواتية كذلك.

1.3 صدق وثبات أداة الدراسة: نقصد بصدق الاستبيان التأكد من أنه سوف يقيس ما أعد لقياسه ويقصد بثبات الاستبيان أن يعطي نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في النتائج وعدم تغيرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة.

1.1.3 **الصدق البنائي:** يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها وارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الإستبانة، والجدول أدناه يبين أن جميع معاملات الارتباط في جميع مجالات الاستبانة دالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 وبذلك تعتبر جميع محاور الاستبانة صادقة لما وضعت لقياسه كالتالي:

الجدول 3: معامل الارتباط بين درجة كل محور من محاور الاستبيان والدرجة الكلية للاستبيان:

ر.م	المحور	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية(sig)
01	تعتبر الاستقلالية أحد أهم العوامل التي تساعد المدقق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.	.807	0.000*
02	يساهم التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال مراجعة الضوابط الداخلية.	.715	0.000*

الارتباط دال إحصائيا عند مستوى 5%.

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج SPSS.

2.1.2 **ثبات أداة الدراسة:** وقد تم التحقق من ثبات الاستبيان الموجه للدراسة من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ وهو من أشهر مقاييس الثبات إذ يعتمد على حساب الارتباط الداخلي بين إجابات الأسئلة وفق المعادلة

$$\alpha = \frac{k}{k-1}\left(1 - \frac{\sum_{i=1}^{k}\sigma_{y_i}^2}{\sigma_x^2}\right)$$

التالية:

حيث:

$\sigma_{y_i}^2$: الانحراف المعياري لإجابات السؤال i.

σ_x^2: الانحراف المعياري لكل الإجابات (إجابات جميع الأسئلة).

قامت الطالبة بإجراء اختبار ثبات المقياس(الفا كرونباخ) لمحاور الاستبيان وكذا حساب الصدق الذاتي كما هو موضح بالجدول أدنا:

الجدول 4: معامل ألفا كرونباخ.

المحاور	ع.الفقرات	معامل ألفا كرونباخ	الصدق الذاتي*
تعتبر الاستقلالية أحد أهم العوامل التي تساعد المدقق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.	7	.609	0,760
يساهم التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال مراجعة الضوابط الداخلية.	8	.709	0,813
الاستبيان ككل	15	.758	0,878

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة معامل ألفا كرونباخ لجميع عبارات الاستبيان758 .، وهذا يعني أن معامل الثبات مرتفع، ويكون الاستبيان في صورته النهائية قابلا للتوزيع، وبذلك نكون قد تأكدنا من صدق وثبات

الاستبيان الموجه للدراسة، مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة.

المبحث الثاني: النتائج المتوصل إليها واستخدام الجداول التوضيحية.

4. الأساليب الإحصائية المستخدمة في البحث:

بعد جمع الاستبيانات الموزعة قمنا بتفريغها وتحليلها من خلال البرنامج الإحصائي المعروف باسم الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية(SPSS) Statistical Package For Social Science الذي يستعمل بكثرة في إجراء التحليلات الإحصائية بكافة أشكالها كالإحصاءات الوصفية والارتباط والانحدار مما يساعد في فهم وتحليل المعلومات اللازمة لأجل إتحاد القرارات الرشيدة.

وقد تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

- النسب المئوية والتكرارات والانحرافات المعيارية والمتوسط الحسابي: ويستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لأغراض معرفة تكرار فئات متغير ما ويفيدنا في وصف عينة الدراسة.
- ألفا كرونباخ لمعرفة Cronbach's Alpha لقياس ثبات فقرات الاستبيان.
- الإشارة (Sign Test): لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة الاستجابة قد وصل لدرجة الحياد أم لا.
- اختبار (Kolmogorov–Smirnov Z): لمعرفة ما إذا كانت البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي أم لا.
- اختبار One Sample T–TEST: من أجل التأكد من صحة الفرضيات الموضوعة.

1.4 اختبار كولمجروف – سمرنوف(kolmogorov – Sminorov Z) :

لغرض التحقق من موضوعية نتائج الدراسة فقد تم إجراء اختبار Kolmogorov–Smirnova وذلك للتحقق من خلو بيانات الدراسة من مشاكل إحصائية والتي قد تأثر سلبا على نتائج اختبار الفرضيات الموضوعة، ويشترط هذا الاختبار توفر التوزيع الطبيعي في البيانات وبعكس ذلك ينشأ ارتباط مزيف بين المتغيرات الدراسة المستقلة والتابعة، وبالتالي يفقد الارتباط قدرته على تفسير الظاهرة محل الدراسة أو المتنبئ بها كما هو موضح في الجدول الموالي:

الجدول 5: اختبار (kolmogorov – Sminorov Z) .

ر. م	المحور	نتيجة الاختبار	القيمة الاحتمالية (sig)
01	تعتبر الاستقلالية أحد أهم العوامل التي تساعد المدقق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية..	0,685	0,545
02	يساهم التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال مراجعة الضوابط الداخلية.	0,775	0,197
	الاستبيان ككل		

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.

تم إجراء هذا الاختبار لمعرفة هل البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لان معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون التوزيع طبيعيا ويوضح الجدول الموالي نتائج الاختبار حيث أن قيمة مستوى الدلالة أكبر من 0.05 (sig>0.05) وهذا يدل على أن البيانات تتبع توزيعا طبيعيا وبالتالي يمكن استخدام الاختبارات المعلمية.

نتائج اختبار الفرضيات:

فيما يلي نعرض نتائج اختبار الفرضيات الموضوعة، من خلال استخدام اختبار One-Sample T-Test لمقارنة المتوسطات الحسابية لايجابات أفراد العينة وذلك من خلال المحاور الثلاث الموضوعة.

2.4 اختبار One-Sample T-Test لعبارات المحور الأول:

استهدف الفرض الأول (H_1) اختبار ما إذا كانت إستقلالية المدقق المالي تعتبر أحد أهم العوامل المساعدة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

ولإختبار هذا الفرض تم صياغته كفرض عدم كالتالي:

H_{01}: " لا توجد علاقة ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بين استقلالية المدقق الخارجي وتحسين جودة المعلومات المحاسبية ؛

H_1: " توجد علاقة ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بين استقلالية المدقق الخارجي وتحسين جودة المعلومات المحاسبية".

وبما أن قاعدة القرار هي: أن نقبل الفرضية العدمية إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من الجدولية، أو قيمة مستوى الدلالة المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في الدراسة 5% ويتم قبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من T الجدولية، أو قيمة مستوى الدلالة المحسوبة أقل من 5% وعليه، فإنه يتم رفض الفرضية العدمية H0 وقبول الفرضية البديلة.

الجدول 6: نتائج اختبارT للعينة الواحدة للمحور الأول:

الفرضية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	القيمة الاحتمالية Sig
الفرضية الأولى	4.3388	0.5682	75.111	0.000*

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تقوم الفرضية الأولى على مقارنة الوسط الحسابي للإجابات على المحور الأول الذي ينص على " تعتبر إستقلالية المدقق المالي أحد أهم العوامل المساعدة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية " مع الوسط الحسابي للأداة وهو (3) على مقياس سلم ليكارت الخماسي المستخدم.

وبإجراء اختبار (T) الأحادي العينة (One Sample T- Test) فقد تبين من خلال مخرجات الجدول (06) أن الوسط الحسابي لإجابات العبارات المكونة للمحور الأول الذي ينص على " تعتبر إستقلالية المدقق المالي أحد أهم العوامل المساعدة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية " قد بلغ 4.33 وبانحراف معياري قدره 0.56، حيث أن قيمة T المحسوبة قد بلغت 75.111 وهي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة1.674، وبالتالي يمكننا رفض الفرضية العدمية التي تنص أنه لا توجد علاقة ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بين استقلالية المدقق الخارجي وتحسين جودة المعلومات المحاسبية؛

وقبول الفرضية البديلة القائلة توجد علاقة ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بين استقلالية المدقق الخارجي وتحسين جودة المعلومات المحاسبية؛

من خلال ما سبق يتضح أن استقلالية المدقق الخارجي أصبحت عنصرا حاسما في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، فهناك علاقة طردية بين هذين المتغيرين فكلما كان المدقق الخارجي يتمتع بالاستقلالية التامة كلما كانت عملية التدقيق المتعلقة بتحسين جودة المعلومات المحاسبية تتسم بالكفاءة والفعالية. بالإضافة الى أن نتائج اختبار الفرضية الأولى تتوافق مع دراسة Pieter van der Linden & Anna Vermeer التي توصلت الى أن المدققين الذين يتمتعون بمستوى عال من الاستقلالية يسهمون في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية من خلال زيادة الموثوقية والشفافية في التقارير المالية، كذلك أن استقلالية المدقق الخارجي تؤثر إيجابيا على جودة التقارير المالية من خلال زيادة مستوى الثقة في المعلومات المحاسبية والتقارير المالية التي يتم تقديمها.

4. 3 اختبار One-Sample T-Test للمحور الثاني:

استهدف الفرض الثاني (H_2) اختبار ما إذا كان التدقيق الخارجي يقوم يتحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال مراجعة الظوابط الداخلية.

ولإختبار هذا الفرض تم صياغته كفرض عدم كالتالي:

H_{02}: " لا توجد علاقة ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بين مراجعة الضوابط الداخلية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية؛

H_1: " توجد علاقة ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بين مراجعة الضوابط الداخلية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية".

وبما أن قاعدة القرار هي: أن نقبل الفرضية العدمية إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من الجدولية، أو قيمة مستوى الدلالة المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في الدراسة 5% ويتم قبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر منT الجدولية، أو قيمة مستوى الدلالة المحسوبة أقل من 5% وعليه، فإنه يتم رفض الفرضية العدمية H_{01} وقبول الفرضية البديلةH_1.

الجدول 7: نتائج اختبار (t) أحادي العينة One-Sample T-Test للمحور الثاني

الفرضية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	القيمة الاحتمالية Sig
الفرضية الثانية	3.9575	0.74050	60.930	0.000*

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات **SPSS**

تقوم الفرضية الثانية على مقارنة الوسط الحسابي للإجابات على المحور الثاني الذي ينص على " يساهم التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال مراجعة الضوابط الداخلية "مع الوسط الحسابي للأداة وهو (3) على مقياس سلم ليكارت الخماسي المستخدم.

وبإجراء إختبار (T) الأحادي العينة (One Sample T– Test) فقد تبين من خلال المخرجات الجدول (07) أن الوسط الحسابي لإجابات العبارات المكونة للمحور الثاني الذي ينص على " يساهم التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال مراجعة الضوابط الداخلية "، قد بلغ 3.95 وبانحراف معياري قدره 0.74 ، حيث أن قيمة T المحسوبة قد بلغت 60.930 وهي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة 1.674، وبالتالي يمكننا رفض الفرضية العدمية التي تنص أنه "لا يساهم التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال مراجعة الضوابط الداخلية" ، وقبول الفرضية البديلة القائلة "يساهم التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال مراجعة الضوابط الداخلية".

من خلال ما تقدم يتضح لنا أن مراجعة الضوابط الداخلية من قبل المدقق الخارجي تعزز جودة المعلومات المحاسبية وهذا من خلال قيام المدقق بتقييم فعالية وكفاءة ضوابط المؤسسة الداخلية وتوجيهاتها المحاسبية. وهذا يساعد في تحديد النقاط القوية والضعف في نظام المراقبة الداخلية والعمليات المحاسبية، كما أن مراجعة الضوابط الداخلية من قبل المدقق الخارجي تلعب دورًا حيويًا في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث ترتبط هذه العملية بعدة جوانب تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية.

خلاصة الفصل:

يعد هذا الفصل تدعيما للفصول السابقة من خلال التحقق من الجانب النظري عند تطبيقه ميدانيا حيث اخترنا المدققين الماليين وطنيا للدراسة قمت فيها بتوزيع 120 استمارة على المدققين . تمكنت من استرجاع 45 استمارة تم الإجابة عليها و ملأ جميع بياناتها حيث مكنتنا الدراسة بمعرفة التدقيق الخارجي والضوابط الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية وذلك باستعمال البرنامج الاحصائي للعلوم الاجتماعية spss تبين لنا من خلال تفريغ وتحليل البيانات النتائج التالية:

- يوجد أثر بين استقلالية التدقيق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية.
- يساهم التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال مراجعة الضوابط الداخلية.

خاتمة

الخاتمة:

في ضوء نتائج الدراسة الميدانية المتمثلة في اجراء استطلاع على عينة من المدققين الماليين من أجل دراسة موضوع " التدقيق الخارجي كآلية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية " من خلال إعداد استبيان وجه لعدد من المختصين بها تمكنا من الخروج بمجموعة من النتائج أهمها: تلك المتعلقة بإعتبار الاستقلالية أحد أهم العوامل التي تساعد المدقق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث أوضحت الدراسة أن المجيبين يدركون جيدا أهمية الاستقلالية التي من خلالها يمكن للتدقيق الخارجي تحسين جودة المعلومات المحاسبية والمتمثل في:

– يعتمد المدقق الخارجي على المعايير المحاسبية المعترف بها دوليًا لتقييم صحة السجلات المالية والمعلومات المحاسبية. وبفضل استقلاليته، يمكنه تقديم تقييم محايد ومهني للامتثال لهذه المعايير، وبالتالي يعمل على تحسين جودة المعلومات المحاسبية؛

– يتوجب على المؤسسات إنشاء لجنة التدقيق والتي تعتبر همزة وصل بين الإدارة والمدققين من أجل استقلالية مهنة التدقيق.

– يتيح للشركات والمؤسسات أن تستفيد من الرأي المحايد والمهني للمدقق الخارجي. وجود تدقيق خارجي مستقل يزيد من مصداقية المعلومات المالية ويجعلها أكثر موثوقية في عيون المستخدمين الداخليين والخارجيين، مثل المستثمرين والبنوك والجهات التنظيمية.؛

أما فيما يتعلق بالمحور الثاني والذي يشير إلى أنه يساهم التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال مراجعة الضوابط الداخلية."، فقد أظهرت النتائج أن المشاركين في الاستطلاع متفقون على الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق الخارجي فيما يخص مراجعة الضوابط الداخلية والمتمثل في:

– قيام المدقق الخارجي بتقييم وفحص الضوابط الداخلية المتبعة في المنظمة، مثل سياسات وإجراءات الرقابة الداخلية وتوزيع الاختصاصات والإجراءات المالية والإدارية الأخرى بهدف تحديد النقاط القوية والضعف في الضوابط الداخلية المعتمدة وتقييم فعاليتها في منع الأخطاء والاحتيال وضمان الامتثال للمعايير واللوائح، بالإضافة إلى تصميم اختبارات التدقيق المناسبة لتقييم فعالية الضوابط الداخلية والتأكد من تطبيقها بشكل صحيح. يتضمن ذلك اختبارات العمليات المالية والإدارية، واختبارات التسجيل والتوثيق، واختبارات الاتصال الداخلي والتوجيه.

التوصيات:

وبناء على ما تم التوصل إليه من نتائج فإن الدراسة توصي بضرورة إعطاء استقلالية أكثر للمدقق الخارجي أي عدم تبعيته إلى الوزارة المالية من أجل القيام بمهمته بفعالية وكفاءة وهذا بتوحيد وضعه في الهيكل التنظيمي مستقل؛ ناهيك عن العمل على تعزيز كفاءة الكوادر البشرية بعناصر تملك الخبرة والمهارات بعلزيادة حسن أداء فريق التدقيق؛ فاليوم أكثر من أي وقت مضى أصبح من الضروري أن تهتم الهيئات المهنية بتكوين فرق التدقيق وهذا من أجل مواكبة التطورات الحديثة في هذا المجال خاصة فيما يخص المعايير الدولية للتدقيق الخارجي وإنشاء مركز لتدريب المديرين ومجالس الإدارة على مبادئ حوكمة الشركات؛ مع التأكيد على ضرورة تضمين مهنة التدقيق الخارجي المعاصرة عنصر إدارة المخاطر من أجل المساهمة أكثر في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

إن بحثنا هذا يفتح الآفاق أمام الباحثين من أجل معالجة هذا الموضوع من زوايا أخرى لم تتطرق إليها دراستنا وتتمثل أساسا في دراسة أثر متغير آخر يمكن أن يعتمد عليه التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ألا وهو" تقنيات الذكاء الاصطناعي" هذه التكنولوجيا المتقدمة تعد من بين الابتكارات التي تؤثر بشكل كبير على مجال التدقيق الخارجي، حيث تساهم بشكل كبير في تحسين فعالية وكفاءة عملية التدقيق وبالتالي تحسين جودة المعلومات المحاسبية، كما يمكن تناول هذا الموضوع من خلال التركيز على مفهوم "جودة التدقيق" التي أصبحت من المقاربات الحديثة والضرورية لتحسين مهنة التدقيق الخارجي، ضف إلى ذلك إمكانية معالجة الموضوع على مستوى شركات المساهمة وهذا نظرا لما تتمتع به من خصوصية نابعة من طبيعة نشاطها.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر المراجع:

الكتب:

1. ابراهيم منانة، دور محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، تدقيق حاسبي، 2014- 2015.
2. أحمد حلمي جمعة، النظرية المحاسبية المالية النموذج الدولي الجديد، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر، عمان الأردن، 2010.
3. أحمد حلمي جمعة، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاص، مصر، 1999.
4. أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2015.
5. إسماعيل السيد، "نظم المعلومات لأتخاذ القرارات الادارية" المكتب العربي الحديث، مصر.
6. إشتوي دريس عبد السلام،" المراجعة معايير وإجراءات "، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، الطبعة الرابعة، 1996.
7. أمين السيد أحمد لطفي، "نظرية المحاسبة(منظور التوافق الدولي)"، دار النشر والتوزيع والطباعة الأردن 2011، ص 20.
8. أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، دار الجامعية، الاسكندرية، 2007.
9. إيمان فاضل، سمراني هيثم محمد الزغبي، "نظام المعلومات المحاسبية، ط1"، دار صفاء، الأردن، 2009.
10. إيهاب نظمي، هاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، الطبعة الأولى، عمان، 2012، دار وائل للنشر، ص: 23، 26.
11. بن ربيعة خليفة، "الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية"، الجزء الثاني، ط1، منشورات كليلك، الجزائر، 2013.
12. بن فرج زوينة، "المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق".
13. حولي محمد، حمانة كمال، تدقيق الحسابات وفق معايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، دار زمزم ناشرون وموزعون، عمان، 2021.
14. حيدر محمد بن عطاء، "مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة"، طبعة 1، دار حامد عمان، الأردن 007.
15. خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، الناشر الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوزيعات، 2014.
16. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2004.
17. رضوان حلو حنان، "النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعيار"، دراسة متعلقة في نظرية المحاسبة، ط 2 ، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.

18. رضوان حلوة حنان، أسس المحاسبة المالية قياس بنود قائمة المركز المالي، ط1، دار الحامد الأردن، 2004.
19. رضوان حلوى حنان، نزار فليح البلداوي، "مبادئ المحاسبة المالية"، ط2، دار الاثراء، الأردن، 2009.
20. سارة مدفوني، "أثر استخدام نظام المعلومات المحاسبي على جودة القوائم المالية"، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2015.
21. ساهر هيثم عبد القادر الخليل، دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لد السلطة المالية ، المعهد العربي للمحاسبة القانونية جامعة بغداد 2006.
22. السنوسي أحمد محمد عباس ابراهيم، "المراجعة الخارجية ودورها في جودة التقارير المالية والتنبؤ بالفشل المالي في ظل ظروف المخاطرة وعدم التأكد"، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، 2018.
23. طلال الحجاوي وسالم الزوبعي، "القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على رأي مراقب الحسابات"، دار اليازوري، الأردن، 2014.
24. طلال الحجوي، ريان نعوم، "المحاسبة المالية مناهج الجامعات العالمية"، دار جهينة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005.
25. عبد الحي مرعي وآخرون، "مبادئ المحاسبة المالية الأساس النظري، المفاهيم، الإجراءات، والقيود المحاسبية، الحسابات اليومية المساعدة الجرد والتسويات الجردية للقوائم المالية"، دار الجامعية، بيروت، 2008.
26. عبد الستار الكبسي، "الشامل في مبادئ المحاسبة"، دار وثائق للنشر والتوزيع الاردن 2010.
27. عبد العالي محمودي "دور محافظ الحاسبات في تفعيل آلية حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي والإداري"، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية، بسكرة جامعة محمد خيضر، 2011.
28. عبد المالك عمر زيد، "المحاسبة المالية في المجتمع الإسلامي"، الإطار التاريخي للمحاسبة، الجزء الأول، ط1، عمان، الأردن، 1987.
29. عبد الوهاب نصر علي سيد وشحاتة السيد شحاتة، "التسويات الجردية وإعداد وتحليل القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، دار التعليم الجامعي، مصر، 2015.
30. عليان الشريف، رياض الحلبي، فائق تشقيير أحمد الجعبري، رشاد العصار، "مبادئ المحاسبة المالية"، الجزء الأول، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000.
31. الفين ارينز، جيمس لوبك، ترجمة محمد عبد القادر الديسطي أحمد حامد حجاج، "المراجعة مدخل متكامل"، الجزء الأول: دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 2009.
32. قاسم محمد ابراهيم الخطيب، زياد هاشم يحيى السقا، "نظم المعلومات المحاسبية"، وحدة الحدبل للطباعة والنشر، العراق، 2003.

33. كمال الدين الدهراوي، "تحليل القوائم لأغراض الاستثمار"، دار الثقافة، مصر، 2011.
34. كمال الدين مصطفى الدهراوي، "المحاسبة المتوسطة وفق المعايير المحاسبة المالية"، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية ، 2007.
35. محمد الفيومي، "نظم المعلومات المحاسبية في المنشآت المالية"، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 1990.
36. محمد أمين، الرقابة الداخلية/ مركز المخابرات الإدارة والمحاسبة، مارس 2001.
37. محمد عبد الفتاح، محمود ناجي درويش " أصول المراجعة "، الإسكندرية، سنة 2000.
38. محمد قاسم حصاونة، "أساسيات الإدارة المالية"، ط1، دار الفكر، الأردن، 2011.
39. محمد كامل وأحمد عبد الله، "مبادئ المحاسبة"، دار الكتاب الحديث، مصر، 2008.
40. محمود السيد ناغي "المراجعة اطار النظرية والممارسة " مكتبة الجلاء الجديدة باالمنصورة الطبعة 2،مصر 1996.
41. مؤيد محمد الفضل، عبد الناصر ابراهيم، "المحاسبة الإدارية"، دار اليسر للنشر والتوزيع ، ط 1 ، عمان 2002.
42. نسرين حشيشي، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، جامعة محمد خيضر بسكر، 2011- 2012.
43. نوي الحاج، "مقاربة جودة المعلومات المحاسبية في نظام المحاسبة المالي الجزائرية"، الأكاديمية للدراسة الاجتماعية والإنسانية، العدد 9، جامعة شلف، 2013.
44. يحي أحمد مصطفى قللي، "أساسيات المحاسبة الإدارية"، إتراك للنشر والتوزيع مصر 2003.
45. يوسف محمود جرعون ، "نظرية المحاسبة"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع عمان 2002.

المجلات:

1. جراد نور الدين، آيت محمد مراد، "قراءة في الخصائص النوعية للمعلومات المفيدة بين منظور نظام المحاسبي المالي ومنظور معايير المحاسبة الدولية"، مجلة البديل الإقتصادي، جامعة الجلفة، المجلد 5، العدد الأول، جوان 2018.
2. محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية، دار الجامعية الاسكندرية، 2002.
3. يونس عليان الشوبكي، "أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات عل جودة التقارير المالية"، مجلة التقني، العدد 4، المجلد 26، الأردن، 2013.
4. بدر الدين، "دور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في رفع التخطيط والرقابة"، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 11 سودان، 2013.

5. أشواق بن طبولة، هلة ليليا، "دور التدقيق في تحسين جودة معلومات المحاسبية التي تنظمها القوائم المالية"، مجلة أرصاد للدراسات الإقتصادية والإدارية، جامعة 20أوت 1995، سكيكدة، الجزائر، مجلد 5، عدد 2، ديسمبر 2022.
6. أسامة عبد الكريم محمد، "مجلة دورية علمية محكمة"، كلية العلوم الإدارية، مجلة العلوم الإدارية، جامعة إفريقيا العالمية، العدد1، يونيو، 2017.
7. عزاب سارة، زيدان محمد، "مسؤولية المراجع الخارجي إتجاه إكتشاف وتقييم الغش" والأخطاء الجوهرية للحد من تأثير مخاطرها في مصداقية القوائم المالية"، مجلة الدراسات المالية، جامعة أم البواقي الجزائر العدد 9، جوان 2018.
8. عماد صالح نعمة، "موقف المدقق الخارجي إتجاه مسؤولية الإهمال في كشف الغش"، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والإقتصادية، العدد 2013/29، ص 219-224.
9. عياد أمال، "وحي ديوان المحاسبة"، مجلة المدقق، رقم 2، غرفة المراجعة الوطنية، 2014/10/25.
10. محمد ابراهيم خليل، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، مصر ،العدد الاول، 2005.
11. مومني يوسف، أقاسم عمر، "مساهمة تدقيق الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد الخامس، العدد 1.
12. ناضم شعلان، جبار النميمي، "دور مراقب الحسابات في تعزيز الإفصاح بالتقارير المالية ي ظل حوكمة الشركات"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المعهد العالي للدراسات المحاسبة والمالية، العراق، المجلد 3، العدد 9، 2009.

الملتقيات:

13. أحمد قايد نور الدين، مداخلة بعنوان "الأساليب المحاسبية لمعالجة أثر التضخم على القوائم المالية"، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013.
14. جمعة هوام، نوال العاشوري، "دور حوكمة الشركات في تحقيق المعلومات المحاسبية"، ملتقى حوكمة المحاسبة للمؤسسة، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، يوم 7-8 ديسمبر 2010.
15. زياني عبد الحق، مجدوب خيرة، "جودة المعلومات المحاسبية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر"، ملتقى وطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية IFRS -IAS، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم الجزائر، 14/13 جانفي 2013.
16. صبايحي نوال، "آلية تطبيق النظام المحاسبي المالي ومطابقته مع المعايير المحاسبية"، الملتقى الدولي 3، جامعة الوادي.

17. هواري السنوسي بدر الرمان حمقاني، "نموذج مقترح لتقييم جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي"، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر 2011/11/29، جامعة ورقلة الجزائر.

الأطروحات والرسائل:

18. خالد عبد الرحمن أحمد علي، "مستوى الإفصاح المحاسبي لاعتماد الشركات اليمنية"، قياس وتطوره بما يتناسب ومتطلبات إقامة سوف الأوراق في المالية في الجمهورية اليمينة، رسالة ماجستير، تخصص مالية العراق، 2002.
19. محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011.
20. إيناس شيخ سليمان، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات في ظل ظروف عدم التأكد"، مذكرة ماجستير في المحاسبة، حلب سوريا، جامعة حلب، 2010.
21. بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن الهضاب العليا بسطيف، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، الجزائر، 2011.
22. زلاسي رياض، "اسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة لنيل شهادة ماجيستر محاسبة وجباية كلية العلوم الإقتصادية جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2012.
23. سمير عماري، عمر ديلمي، "أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الإقتصادية"، مذكرة لنيل شهادة الماجيستر في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008- 2009.
24. سوسة بدر الدين، "أثر معايير التدقيق الخارجي على جودة المعلومات المالية"، أطروحة دكتوراه في العلوم، تخصص مالية محاسبة وتدقيق، جامعة عنابة 2019/2018.
25. عبادي عبد القادر، "دور وأهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل"، مذكرة ماجستير تخصص مالية ومحاسبة، جامعة بن بوعلي، الشلف، 2007- 2008.
26. عبد الباسط مداح ، "أثر جودة معلومات المحاسبة في الكشف عن الفساد المالي في ظل تدني حوكمة الشركات دراسة حالة مجموعات الإقتصادية، أطروحة دكتورة في كلية العلوم الإقتصادية، تخصص بنوك جامعة محمد بوضياف 20017-2018.
27. لونيسة، "تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، أطروحة الدكتوراه جامعة محمد بوضياف المسيلة، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية، تخصص بنوك مالية ومحاسبة 2018-2019.

المراسيم:

28. الجريدة الرسمة للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2008/05/28 يتضمن المرسوم التنفيذي رقم 18-156 المؤرخ بـ 2008/05/26 المتضمن القانون 11/07.
29. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، القرار رقم 1 المؤرخ في 2008/07/26 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة محتوى القوائم المالية وعرضها وكذا المدونة وقواعد تسيير الحسابات.
30. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، مطبوعة بيرتي، 2007، الجزائر.
31. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-1 المؤرخ في 29 جويلية 2010، العدد4، المادة 22.
32. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قرار تحديد قواعد التقييم والمحاسبة محتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، صادرة بـ2009.
33. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74 الصادرة بـ 2007/11/25 يتضمن قانون 07-11 المؤرخ في 207/11/25 يتضمن النظام المحاسبي.

المراجع الأجنبية:

ALAIN.R.JEAN.R audit et informatique et 2éme édition, 1993.

Etienne barbier « audit interne organisation » 1995.

hujues amgot, christine fisher, baudouim theunissen audit comptable et audit informatique 2 eme edition de boeck, bruxelles, 1994.

SNC Révision en milieu informatique, norme de l'ordre des experts comptables. RN°8 ? 1995.

ملخص الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز كيف يمكن لآلية التدقيق الخارجي تحسين جودة المعلومات المحاسبية وهذا من خلال التطرق إلى استقلالية المدقق ومراجعته للضوابط الداخلية. ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة تم توزيع استبانة على عينة من المدققين الماليين البالغ عددهم 45 مفردة.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

يتوجب على المؤسسات إنشاء لجنة التدقيق والتي تعتبر همزة وصل بين الإدارة والمدققين من أجل استقلالية مهنة التدقيق، كما يتيح للشركات والمؤسسات أن تستفيد من الرأي المحايد والمهني للمدقق الخارجي. وجود تدقيق خارجي مستقل يزيد من مصداقية المعلومات المالية ويجعلها أكثر موثوقية في عيون المستخدمين الداخليين والخارجيين، مثل المستثمرين والبنوك والجهات التنظيمية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي – المدقق الخارجي – جودة المعلومات المحاسبية.

Study summary:

This study aimed to highlight how the external audit mechanism can improve the quality of accounting information, by addressing the independence of the auditor and his review of internal controls. In order to achieve the objectives of the study, a questionnaire was distributed to a sample of 45 financial auditors .

The study concluded a set of results, the most important of which are: Institutions must establish an audit committee, which is a link between management and auditors for the independence of the auditing profession. It also allows companies and institutions to benefit from the neutral and professional opinion of the external auditor. Having an independent external audit increases the credibility of financial information and makes it more reliable in the eyes of internal and external users, such as investors, banks and regulators.

Keywords: external audit – external auditor – quality of accounting information.