



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة قاصدي مرباح - ورقلة



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، الطور الثاني
علوم اقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية
شعبة: العلوم المالية والمحاسبية،
تخصص: محاسبة و تدقيق
بعنوان

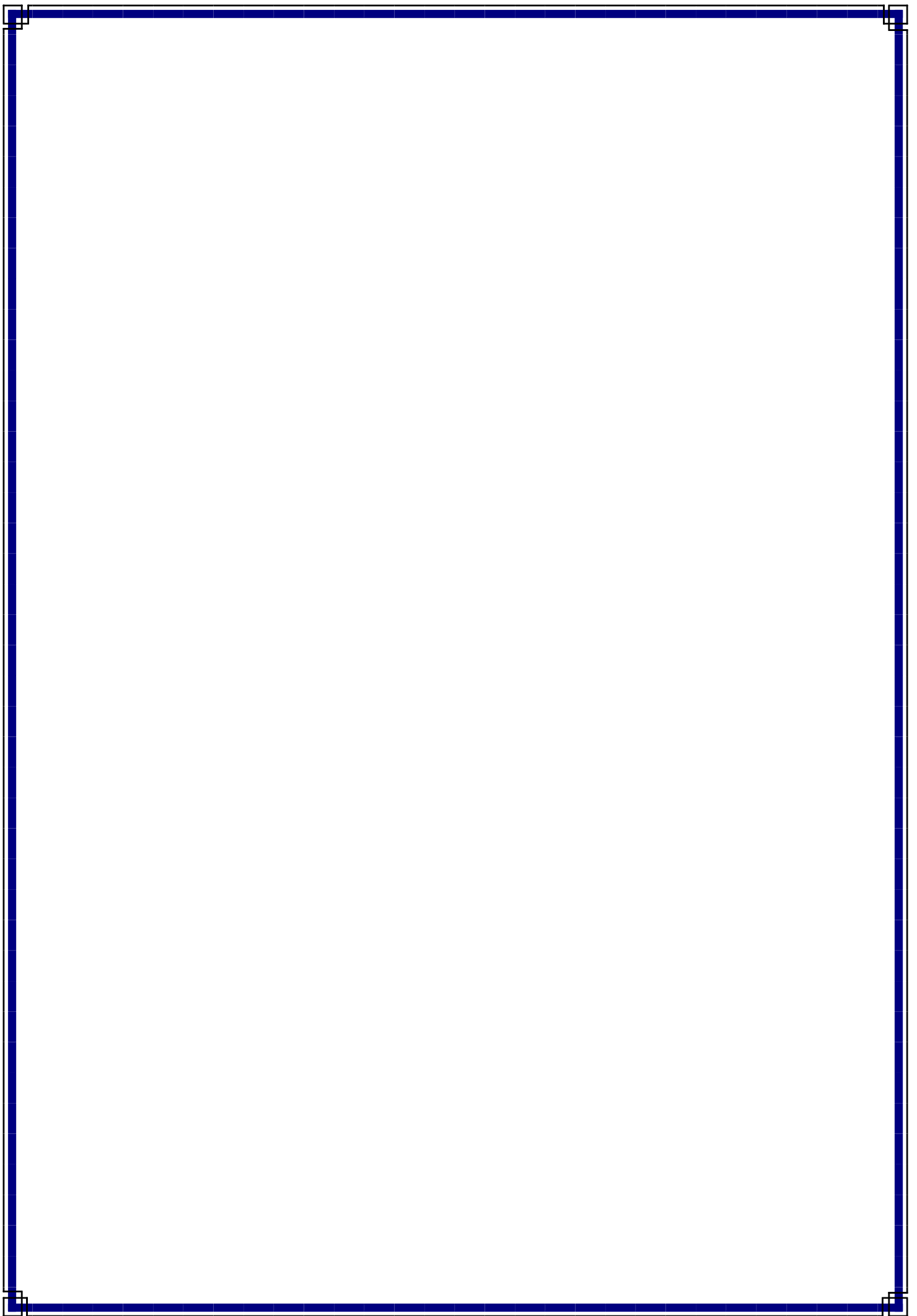
**"التدقيق المحاسبي الخارجي كآلية لتعزيز جودة
القوائم المالية في الجزائر" - دراسة ميدانية -
العيينة: (محاسبين معتمدين-محافظي حسابات-خبراء محاسبين-أكاديميين-مهنيين)
الفترة: (أفريل- ماي / 2023)**

من إعداد الطالبين:
- تواتي محمد البشير
- دراجي حسام

نوقشت و أجزيت علنا بتاريخ: 2023/06/18
المقدمة أمام لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة	د. خروبي يوسف
مشرفا و مقررا	أستاذ محاضر "ب" بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة	د. كسكس مسعود
مناقشا	أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة	د. زرقون عمر الفاروق

السنة الجامعية: 2023/2022





وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة قاصدي مرباح - ورقلة



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، الطور الثاني
علوم اقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية
شعبة: العلوم المالية والمحاسبية،
تخصص: محاسبة و تدقيق
بعنوان

"التدقيق المحاسبي الخارجي كآلية لتعزيز جودة القوائم المالية في الجزائر" - دراسة ميدانية - العيينة: (محاسبين معتمدين-محافظي حسابات-خبراء محاسبين-أكاديميين-مهنيين) الفترة: (أفريل- ماي / 2023)

من إعداد الطالبين:
- تواتي محمد البشير
- دراجي حسام

نوقشت و أجزيت علنا بتاريخ: 2023/06/18
المقدمة أمام لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة	د. خروبي يوسف
مشرفا و مقررا	أستاذ محاضر "ب" بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة	د. كسكس مسعود
مناقشا	أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة	د. زرقون عمر الفاروق

السنة الجامعية: 2023/2022

الإهداء 1

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات
و على سيدنا محمد أفضل الصلوات
و أزكى التسليمات
أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى روح
الوالدين الكريمين رحمهما الله وإلى رفيقة
دربي في الحياة " زوجتي "
و إلى أخي و أخواتي الأعزاء وكل عائلتي كل
باسمه.
إلى كل الأصدقاء.

محمد بشير

الإهداء

إلى روح والدي الطاهرة رحمة الله عليه
و إلى النور الذي أستضيء به طريقي " أمي "
الغالية

والى إخوتيو أخواتي الأعزاء كل باسمه، إلى كل
من خصني بدعاء خالص من القلب ولكل طالب
علم.

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع

حسام

كلمة

شكر وتقدير

الحمد والشكر لله أولاً ثم والصلاة والسلام على أفضل خلق الله

سيدنا محمد (ص) خاتم الأنبياء و المرسلين
نتوجه بخالص الشكر والتقدير إلى أستاذنا الكريم
الدكتور كسكس مسعود الذي أشرف على هذا
العملو على كل ما قدمه لنا من معلومات و توجيهات
ضرورية للدراسة
كما نتقدم بجزيل الشكر للسادة الأساتذة أعضاء لجنة
المناقشة ومن خلالهم
إلى جميع أساتذة الطور الثاني ونرجو من الله العلي
القدير أن يبلغهم مقاصدهم وينزلهم منزلة المجاهدين
على مجهوداتهم في سبيل العلم
كما لا ننسى كل من ساعدنا من بعيد أو من قريب
محمد بشير و حسام

ملخص الدراسة

الملخص بالعربية :

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان دور التدقيق المحاسبي الخارجي في تعزيز جودة القوائم المالية في الجزائر، وذلك من خلال الدور الذي يلعبه مدقق الحسابات الخارجي بإعطاء هذه الأخيرة مصداقية من خلال رأي محايد، وهذا ما تم طرحه من خلال إستبيان في نطاق مجموعة من المهنيين والاكاديميين في ولايتي ورقلة وتوقرت .

وقد خلصت الدراسة إلى أن للتدقيق المحاسبي الخارجي دور هام في تعزيز جودة القوائم المالية في الجزائر من خلال التقارير التي تتضمن رأي محايد وموضوعي للمدقق حول القوائم المالية و المركز المالي للمؤسسة، الشيء الذي يضيف مصداقية أكثر على القوائم المالية ومنه الثقة التي يمنحها الملاك الكيانات من أجل التأكد من سلامة مسار المؤسسة، وذلك إستنادا إلى مخرجات تقرير المدقق المحاسبي الخارجي.

الكلمات الدالة: تدقيق خارجي، جودة قوائم مالية، تقارير مالية، محافظ حسابات.

Abstract:

This study aims to demonstrate the role of external auditing in improving the quality of financial statements in Algeria, through the role played by the external auditor in giving the latter credibility through a neutral opinion, and this was put forward through a questionnaire within the scope of a group of professionals and academics in the state of Ouargla and Touggourt .

The study concluded that the external accounting audit has an important role in improving the quality of the financial statements in the accounting environment through the reports that include a neutral and objective opinion of the financial statements and the financial position of the institution, which gives more credibility to the financial statements including the confidence it gives owners of the entities in order to ensure from the integrity of the enterprise path this is based on the outputs of the external auditor's report .

Keywords: External audit, Quality of financial statements, financial reports, accounts portfolios,

قائمة المحتويات

IV	إهداء 1
V	إهداء 2
VI	شكر و تقدير
VII	الملخص
VIII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة
1	تمهيد
2	المبحث الأول: الإطار النظري التدقيق المحاسبي وجودة القوائم المالية
17	المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع
20	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
22	تمهيد
23	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة
26	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها
36	خلاصة الفصل
38	خاتمة
42-41	المراجع
54-44	الملاحق
57-56	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	اسم الجدول	الرقم
23	يوضح الاستثمارات القابلة للتحويل	01-02
25	مقياس ليكرت الثلاثي	02-02
25	يوضح الأوزان المرجحة لمقياس ليكرت الثلاثي	03-02
25	معامل ألفا كرونباخ	04-02
26	يوضح توزيع عينة الدراسة حسب "المؤهل العلمي"	05-02
27	يوضح توزيع عينة الدراسة حسب "المهنة"	06-02
28	يوضح توزيع عينة الدراسة حسب "الأقدمية"	07-02
30	يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات "المحور الأول"	08-02
31	يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات "المحور الثاني"	09-02
32	يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات "المحور الثالث"	10-02
33	يوضح اختبار "ت" T-test للمحاور	11-02

قائمة الأشكال

الصفحة	اسم الجدول	الرقم
10	يمثل الهدف من الكشوف المالية	01-01
27	يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير "المؤهل العلمي"	01-02
28	يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير "المهنة"	02-02
29	يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير "الأقدمية"	03-02

قائمة الملاحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
45-44	الاستبيان	الملحق 01
46	معامل ألفا كرونباخ	الملحق 02
54-46	مقاييس الإحصاء الوصفي	الملحق 03
55	اختبار One Sample Test – T-test	الملحق 04

مقدمة

في ظل التحولات التي عرفتها البيئة الاقتصادية في الجزائر ، وسعيًا إلى تبني إصلاحات من شأنها أن تنهض بالمؤسسة الاقتصادية لتواكب التغيرات العالمية حيث أن المنظمات العالمية للتدقيق أولت إهتمامًا كبيرًا بالتدقيق المحاسبي الذي يلعب دورًا هامًا في إدارة الوحدات الاقتصادية لما له من تأثير في توجيه القرارات والخيارات و تخطيط الموارد و إدارتها ولذلك دعمت عملية التدقيق بجملة من المعايير الرامية إلى جعل عملية التدقيق أكثر تحصيلًا و شفافية و حيادية .

إضافة إلى كونه وسيلة رقابية فإن التدقيق المحاسبي الخارجي ، يساعد على تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة لإكتشاف مختلف مواطن الخلل والأخطاء في التسيير لتفاديها كما يعمل على إكتشاف مواطن القوة و إستغلالها فهو وسيلة لتحسين الأداء بالمؤسسة وتوجيهها ماليًا وإداريًا و رسم مستقبلها.

بالتالي فإن التدقيق المحاسبي الخارجي وفق المبادئ والأسس النظرية التي توطر هكعلم ، وكذا المعايير التي تنظم ممارستها مهنية، و الواجبات و الإلتزامات التي تحكمه فإنه يعتبر كشهادة من طرف مستقل و محايد يعبر بصدق عن صحة ومصداقية القوائم المالية كمنتجات للنظام المحاسبي و المالي للمؤسسة ، وهذا ما يتوجب على المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تبنيه من أجل تأهيلها والنهوض بوضعيتها من خلال التفاعل مع مختلف المتغيرات التي تواجهها في البيئة الاقتصادية .

إشكالية الدراسة:

ومن مجمل ما سبق فإن السؤال الأساسي الذي نحاول في هذه المذكرة الإجابة عليه، يمكن صياغته على النحو التالي:

- إلى أي مدى يمكن أن يساهم التدقيق المحاسبي الخارجي في تعزيز جودة القوائم المالية في الجزائر؟ وهذا التساؤل الرئيسي بدوره يقود الى طرح عدة أسئلة فرعية كما يلي:

الأسئلة الفرعية:

- ما هي العوامل المؤثرة في جودة التدقيق المحاسبي الخارجي في الجزائر؟
- إلى أي مدى يساهم التدقيق المحاسبي الخارجي في تلبية حاجيات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية؟
- هل التدقيق المحاسبي الخارجي ضرورة لتعزيز جودة القوائم المالية؟

الفرضيات:

وللإجابة على مجمل هذه الأسئلة نضع الفرضيات التالية:

1. هناك عدة عوامل مؤثرة في جودة التدقيق المحاسبي الخارجي في الجزائر؛
2. يساهم التدقيق المحاسبي الخارجي في تلبية حاجيات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية؛
3. التدقيق المحاسبي الخارجي ضرورة لتعزيز جودة القوائم المالية.

مبررات اختيار الموضوع:

جاء اختيارنا لهذا الموضوع بناء على سببنا اثنين الأول موضوعيو الآخر ذاتي و هما :

أولاً : السبب الموضوعي و يتمثل في كون موضوع البحث موضع إهتمام من قبل المختصين و الباحثين في مجال المحاسبة و المالية و الخوض فيه و الحديث عنه مستفاض .

ثانياً: السبب الذاتي ويتمثل في كون موضوع الدراسة يدخل ضمن تخصصنا و تناوله يثري معارفنا العلمية وأيضا الرغبة في لمس الموضوع في أرض الواقع و الإحتكاك بممارسي المهنة يسمح لنا بالوقوف على صورة أوضح عن الجانب المهني و العملي.

أهداف الدراسة:

4. توضيح أهمية التدقيق المحاسبي الخارجي بالنسبة للكيانات الإقتصادية و مستخدمي القوائم المالية .
5. إبراز دور الفعال التدقيق المحاسبي الخارجي في تعزيز جودة القوائم المالية.
6. توضيح العلاقة التي تربط التدقيق المحاسبي الخارجي و القوائم المالية .
7. التقرب من أصحاب الإختصاص من مهنيين و أكاديميين للتعرف على وجهة نظرهم في الموضوع.

أهمية الدراسة:

الدراسة تتقف على إشكالية مصداقية القوائم المالية و دور التدقيق المحاسبي الخارجي في حل هذه الإشكالية و تبرز أهمية هذا البحث في النقاط التالية:

- توضيح مدى أثر التدقيق المحاسبي الخارجي في تعزيز جودة القوائم المالية في المؤسسة الإقتصادية.
- تناول هذا الموضوع يعتبر كخطوة أولى تسمح بالتطرق إليه بشكل أوسع و أعمق في دراسات مستقبلية أخرى.
- التدقيق المحاسبي الخارجي و النتائج المرجوة منه بين الدراسات العلمية الأكاديمية و الممارسة المهنية.

منهج الدراسة والأدوات المستخدمة:

لأجل الإلمام بجميع جوانب الدراسة واثبات الفرضيات المطروحة للموضوع و هذا من خلال الإجابة عن التساؤلات اعتمدنا في الجانب النظري على "المنهج الوصفي" وهذا من خلال التطرق للمفاهيم العلمية والنظرية الأساسية في الموضوع، مع الاطلاع على أهم ما تناولته الدراسات السابقة في الموضوع . أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا فيه على الاستبيان للحصول على المعلومات والموجه خصوصا لعينة من المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات و خبراء محاسبين و أكاديميين و ممارسي مهنة المحاسبة في كل من ولايتي ورقلة و توقرت.

حدود الدراسة:

- "الحدود المكانية: اقتصرنا هذه الدراسة على آراء مختصين في الميدان و محافظي الحسابات والمحاسبين الممارسين سواء كانوا في مؤسسات عمومية أو مؤسسات خاصة في ولايتي ورقلة و توقرت .
- الحدود الزمنية: أجريت هذه الدراسة في الفترة الواقعة بين بداية شهر أفريل 2023 إلى منتصف ماي من نفس السنة، وذلك بدءا من إعداد وتحضير الاستبيان في شكله الورقي و الإلكتروني ، مرورا بتوزيعه على مختلف الجهات المعنية و نشره إلكترونيا في مختلف المجموعات التي لها علاقة بالإختصاص، ومن ثم جمع الاستثمارات ومعالجتها.

صعوبات الدراسة:

- واجهتنا العديد من الصعوبات في إعداد هذه الدراسة أهمها هي:
 - توزيع الاستبيانات على محافظي الحسابات أو المحاسبين في المؤسسات تزامن مع فترة إعداد الميزانيات.

هيكل الدراسة:

ولقد تخطيط هذه الدراسة بحيث قسمت إلى فصلين على النحو التالي:

- **الفصل الأول :** تطرقنا فيه إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية، الذي بدوره قسم إلى مبحثين، ففي المبحث الأول تطرقنا إلى الإطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي الخارجي وجودة القوائم المالية وعلاقة التدقيق المحاسبي بجودة القوائم المالية، أما في المبحث الثاني فتناولنا فيه عرض بشكل عام الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع وإجراء المقارنات بينها وبين الدراسة الحالية.
- ✓ **الفصل الثاني:** تطرقنا فيه إلى الدراسة الميدانية والذي انقسم بدوره إلى مبحثين، حيث تناولنا في المبحث الأول الطريقة والأدوات المستعمل في الدراسة الاستبائية، كما تم فيه إعداد استبيان يحتوي على مجموعة من الأسئلة التي قمنا بتحليلها بواسطة مجموعة من الأساليب و الأدوات الإحصائية من أجل اختبار الفرضيات، أما في المبحث الثاني قمنا بتفسير النتائج المتوصل إليها ومناقشتها.

الفصل الأول

الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

تمهيد

تمهيد :

إن نظام تدقيق الحسابات من طرف خارجي و مستقل يقوم على أسس نظرية له كعلم قائم بذاته من جهة و المعايير التي تنظمه كمارسة مهنية من جهة أخرى الشيء الذي يجعله مقياسا للتمثيل الصحيح والعادل للمركز المالي للمؤسسة من خلال الرأي المحايد الذي يعبر بصدق عن صحة ومصداقية القوائم المالية كمخرجات للنظام المحاسبي.

وعليه و من خلال هذا الفصل سوف نتطرق في مبحثين كمايلي:

- ❖ المبحث الأول : الإطار النظري للتدقيق المحاسبي الخارجي وجودة القوائم المالية
- ❖ المبحث الثاني : الدراسات السابقة حول الموضوع

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي الخارجي وجودة القوائم المالية

المطلب الأول : مدخل إلى التدقيق المحاسبي الخارجي

الفرع الأول : مفهوم التدقيق المحاسبي الخارجي

قبل أن نتطرق إلى تعريف التدقيق الخارجي علينا التطرق إلى بعض المفاهيم الأساسية للتدقيق بصفة عامة، فيعتبر التدقيق من أهم التقنيات التي تستخدمها المؤسسة بغرض فحص و مراجعة الأداء من أجل ضمان صحة و صدق المعلومات لتزويدها إلى الأطراف المعنية بذلك (المساهمين، ملاك الشركة...الخ).

فيعرف التدقيق بأنه عملية فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة و الحكم على المعلومات التي جرت و النظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات.¹ وعرفت جمعية المحاسبة الأمريكية التدقيق أنه: " عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية. " أما " Friédérichetautres " فقد عرفوا التدقيق بأنه: " فحص انتقادي لأدلة و قرائن الإثبات المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، يقوم به فرد مهني من أجل إعطاء رأي فني محايد حول مدى اتساق هذه العناصر مع المعايير المقررة"² ولقد عرفه الإتحاد الأوروبي لبراء الاقتصاد والمحاسبة " إن هدف التدقيق من الناحية المالية هو التعبير عن رأي إذا ما كانت هذه النتائج المالية لأخر السنة تعطي صورة صادقة و حقيقية عن أعمال المؤسسة مع التأكد من تطبيق الإجراءات و القوانين المعتمدة في المؤسسة.³ وأيضا عرف أيضا على أن عملية التدقيق هي: " الفحص الذي يتم إجراؤه من قبل محترف مختص ومستقل بهدف إبداء رأي محايد حول انتظام وصدق القوائم المالية.⁴ و لقد تعددت التعاريف في مفاهيم التدقيق المحاسبي الخارجي نذكر منها :

التعريف الاول : يعرف التدقيق المحاسبي الخارجي على أنه هو عملية منظمة لجمع و تقييم أدلة الإثبات عن مدى صحة العمليات والأحداث الاقتصادية للتأكد من درجة التطابق مع المعايير الموضوعية ، وكذلك توصيل النتائج إلى الأطراف المعنية.⁵

التعريف الثاني: (تعريف الإتحاد الأوروبي للخبراء المحاسبين الاقتصاديين والماليين)

Union Européenne Des Exerts Comptables Economiques et Finnciers "UEC" عرف التدقيق بأنه " مدى قدرة المدقق على إبداء رأي فني محايد حول مدى صدق و صحة الوضعية المالية للمؤسسة عند تاريخ إعدادها للقوائم المالية الختامية، مع التأكد من مدى إحترام المؤسسة للقوانين و

1 القدوعي عبد الرحيم و رواحي عبدالرحمان، دور التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة أحمد دراية - أدرار، 2020-2021 صفحة 5

2 شفيقة بوزيد، تكامل بين التدقيق المحاسبي و التدقيق الشرعي و أثره على الأداء المالي للمصارف الإسلامية - دراسة تطبيقية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، 2012/2013 ص 24

3 أحمد قائد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، مجمع جوهرة القوس التجاري - ط (M)، عمان 2015 م، صفحة 9

⁴ SEDAIRIA Zouhir. L'AUDIT INTERNE , Mémoire de Magister Option Gestion des Entreprises ، Université d' Oran ES – SENIA ، P 23.

5 بصرى ريمة، بن زعمة سلمية و د. تقارارات يزيد، التدقيق الخارجي كآلية لحوكمة الشركات في دعم جودة مخرجات المحاسبة للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. دراسة نظرية تحليلية، مجلة الدراسات والأبحاث الاقتصادية العدد الرابع ديسمبر 2018، صفحة 85

القواعد المنصوص عليها في البلد الذي تنشط فيه.⁶ وغرضه الخلاص إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع الشركة المالي ، و عدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمال عن الفترة المالية المعينة ، ولهذا يقوم بها شخص خارجي محايد عن إدارة المشروع ، ولهذا يطلق على هذا النوع أحيانا بالتدقيق المحايد أو المستقل Independent Audit.⁷

التعريف الثالث : وهو التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام رقابة داخلية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة ودقة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها ، وذلك لإعطائها مصداقية حتى تنال القبول والرضا لدى مستخدمي هذه الأخيرة من الأطراف الخارجية الخاصة و المساهمون ، والمستثمرون ، البنوك (.....).⁸

التعريف الرابع : يمثل عمليات المراجعة للأطراف خارج الكيان الخاضع للمراجعة ، من خلال خبراء متخصصون ومستقلون عنه، أو موظفوه ويطلق عليهم المدققون الخارجيون هؤلاء مؤهلون ومستقلون و يقوم المدقق الخارجي بالتدقيق وفقا لمعايير المراجعة الدولية.⁹

الفرع الثاني : أهداف التدقيق المحاسبي الخارجي

كانت النظرة إلى أهداف التدقيق قاصرة على أنها مجرد وسيلة لاكتشاف الغش والخطأ أو محاولات التلاعب والتزوير في الدفاتر والسجلات المحاسبية ولكن هذه النظرة تغيرت حيث أن اكتشاف هذه العوامل تتحقق تلقائيا أثناء المراحل والخطوات التنفيذية لعملية التدقيق ، باعتبار أن الناتج الرئيسي من عملية التدقيق هو إبداء المدقق لرأيه الفني المحايد في القوائم المالية ، وأن اكتشاف الغش والخطأ والتزوير هو المنتج أو الناتج الفرعي لعملية التدقيق ، ولا يعني هذا إهمال هذه العوامل الفرعية ، وإنما ينبغي اعتبارها أهداف تبعية يمكن أن يعتمد عليها المدقق في إبداء رأيه عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية ، ويمكن تحديد أهداف التدقيق بمجموعتين أساسيتين تقليدية وحديثة أو متطور :

(1) الأهداف التقليدية :

- ✓ التحقق من صحة ودقة وصدق المعلومات المحاسبية المثبتة بالدفاتر ومدى الاعتماد عليها ،
- ✓ إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي ،
- ✓ اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش ،
- ✓ تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك ،
- ✓ اعتماد الإدارة عليه في تقرير ورسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات ،
- ✓ طمأننة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم ،
- ✓ تحديد مبلغ الضريبة.¹⁰

⁶ بوقاية زينب، التدقيق الخارجي و تأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة ،مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة الجزائر 3 ،صفحة 7.

⁷ عواج هدى ، دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية ، دراسة عينة من تقارير محافظي الحسابات ولاية مسيلة لفترة 2018 ، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص محاسبي وتدقيق جامعة مسيلة ، السنة 2014 / 2015 صفحة 11

⁸ مخلوفي عبد الهادي ، دور التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي دراسة حالة المؤسسة العمومية الاقتصادية لنقل المسافرين شرق البلاد قسنطينة ،مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي ، جامعة محمد خيضر بسكرة 2015، /2016 صفحة 14

⁹ FirasA , N, Al,dalabih . the role of external auditor in protecting the financial information listed in the financial statements in the Jordanian industrial companies . journal of modern accounting and auditing . January 2018vol 14 p 1 .

¹⁰ لقنوعي عبد الرحيم و رواحي عبدالرحمان مرجع سابق ، ص 85

(2) الأهداف الحديثة أو المتطورة :

- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على أسباب عدم تحقيق الأهداف الموضوعة من قبل الشركة ،
- تقييم النتائج التي تم التوصل إليها مقارنة مع الأهداف المرسومة ،
- العمل على تحقيق أقصى درجة ممكنة من الكفاءة الإنتاجية والقضاء على الهدر والإسراف في جميع نشاطات الشركة ،
- تحقيق أكبر قدر ممكن من الرفاهية للمجتمع .¹¹

الفرع الثالث : أهمية التدقيق المحاسبي الخارجي

إن أهمية التدقيق المحاسبي الخارجي تتمثل في كونه وسيلة تخدم جهات كثيرة ذات مصلحة مع المؤسسة سواء كانت طرفا داخليا أو خارجيا ، إذا تعتمد إلى حد كبير على البيانات المحاسبية لاتخاذ قرارات ورسم خطط مستقبلية ، فرغم تعارض مصالح مستخدمي القوائم المالية وعدم قدرتهم على التحقق من المعلومات بأنفسهم ، فإن ذلك يزيد من أهمية التدقيق المحاسبي الخارجي نتيجة العوائد الناتجة منه والتي يستفيد منها مختلف مستعمليه ، فالأهمية الأساسية للتدقيق الخارجي تتمثل في القيمة المضافة من المعلومات التي تعمل على تعزيز الثقة وزيادة مصداقية وجودة تقارير التدقيق التي تكون بمثابة دليل يعتمد عليه في اتخاذ قرارات بناءة ومدروسة ذات نتائج مستقبلية واعدة .¹²

الفرع الرابع : مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات الخارجي

يعين محافظ الحسابات من طرف الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات وتحدد عهده بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة .¹³

1. مهام محافظ الحسابات : يقوم محافظ الحسابات الخارجي إلى المهام التالية :

- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيريون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص ،
- يقدر شروط إبرام الاتفاقات بين الشركة التي يراقبها و المؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالادارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة ،
- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ أو رفض مبرر ،
- تقرير خاص حول الإتفاقات المنظمة ،
- 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 الإستغلال ،
- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة

،

¹¹لقنوعي عبد الرحيم و رواحي عبدالرحمان مرجع سابق ، ص 86

¹² أسيا هيري ، فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق ، أطروحة دكتوراة قسم علوم التسيير تخصص تسيير محاسبي وتدقيق ، جامعة

أحمد دراية أدرار ، السنة 2018/2017 ص 9

¹³ بن ساعد إسماعيل ، بعنوان دور محافظ الحسابات في تحسين المعلومات المحاسبية ، مذكرة كلية العلوم إقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة عبدالحميد ابن باديس مستغانم

،سنة 2022/2021 ص 21

2. مسؤوليات محافظ الحسابات

✓ **مسؤولية الموافقة على التكاليف:** من أول المسؤوليات التي تقع على المدقق الاتفاق على شروط التكاليف بالتدقيق مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، ومعايير التدقيق الدولية خصص لذلك معيار التدقيق الدولي ISA 210 "الاتفاق على شروط التكاليف بالتدقيق"، فحسب هذا المعيار فإنه قبل قبول المدقق عملية التدقيق والاستمرار فيها عليه الاتفاق على الشروط المسبقة لعملية التدقيق، والتأكد من وجود تفاهم مشترك بين المدقق والإدارة والمكلفين بالحوكمة حول شروط التكاليف بالتدقيق،¹⁴

✓ **مسؤولية رقابة الجودة لتدقيق القوائم المالية:** معيار التدقيق الدولي ISA 220 "رقابة الجودة على تدقيق القوائم المالية" يحدد في مختلف فقراته مسؤوليات المدقق المتعلقة بإجراءات الرقابة على الجودة ومن أهمها:

- توفير الجودة الشاملة لكل عملية تدقيق عين لأجلها،
- الحرص على امتثال فريق عمله إلى المتطلبات الأخلاقية،
- التوجيه والإشراف على أداء عملية التدقيق،
- مراجعة السياسات وإجراءات ووثائق عملية التدقيق،
- التأكد من أن فريق عمله يمتلك الكفاءة اللازمة والخبرة المناسبة لأداء عملية التدقيق.

✓ **مسؤولية إعداد وثائق التدقيق:** تتمثل وثائق التدقيق في "في كل ما تحتويه من المستندات أو البيانات أو الأدلة أو المعلومات التي يحصل عليها المدقق من العميل ومن الأطراف الأخرى ذات العلاقة تخص المدقق شخصياً وتمثل بالنسبة له السند الرئيسي الذي يعتمد عليه في إبداء الرأي المهني"، ومعايير التدقيق الدولية تعرف وثائق التدقيق بأنها "سجل إجراءات التدقيق التي تم تأديتها، وأدلة التدقيق المناسبة التي تم الحصول عليها، والاستنتاجات التي توصل لها المدقق، إضافة تعليق وتجميع المدقق لهذه الوثائق بطريقة منظمة تساعده في إبداء رأيه حول صحة القوائم المالية محل التدقيق.

✓ **مسؤولية كشف الاحتيال في القوائم المالية:** تعرف معايير التدقيق الدولية الاحتيال على أنه "هو فعل مقصود من قبل واحد أو أكثر من أفراد الإدارة أو أولئك المكلفين بالحوكمة أو الموظفين أو أطراف خارجية، ينطوي على استخدام الخداع المقصود للحصول على منفعة غير عادلة أو غير قانونية، ومن هذا التعريف يتضح الفرق بين الاحتيال والخطأ في أن الأول يكون متعمد أما الثاني فيكون غير مقصود، ويمكن الاستنتاج أنه من أجل ارتكاب الاحتيال يجب أن تتوفر ثلاثة عناصر وهي:

- النية أو القصد أو التدبير المسبق،¹⁵
- الحصول على منفعة غير عادلة أو غير قانونية،
- الطرف الذي يقوم بالاحتيال شخص أو أكثر من أفراد الإدارة،

✓ **مسؤولية مراعاة القوانين والأنظمة:** لقد سبق الإشارة إلى أن معيار التدقيق الدولي ISA 200 "الأهداف العامة للمدقق المستقل وإجراء عملية التدقيق وفقاً للمعايير الدولية" يعتبر أن لتحقيق هدف إجراء عملية التدقيق والمتمثل في تعزيز جودة ثقة المستخدمين المستهدفين في القوائم المالية، يكون من خلال تعبير المدقق عن رأيه حول ما إذا أنت القوائم المالية معدة من كافة النواحي الهامة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول بها، وتعتبر معايير التدقيق الدولية القوانين والأنظمة أحد مصادر إطار إعداد القوائم المالية،

14 بالنور وليد بوزنة الجيلاني مسعي احمد وليد، أثر مسؤوليات محافظ الحسابات على مصداقية القوائم المالية في ظل معايير التدقيق، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشهيد حمة لخطر، السنة 2021/2020 ص 24

15 بالنور وليد بوزنة الجيلاني مسعي احمد وليدمرجع سابق صفحة 27 و 30

والفقرة 5 من معيار التدقيق الدولي ISA 250 " مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق القوائم المالية " تؤكد على المدقق " عند إجراء عملية تدقيق القوائم المالية أن يأخذ بعين الاعتبار الإطار القانوني والتنظيمي المطبق " ولا يمكنه ذلك إلا إذا كان على دراية كافية بتلك القوانين والأنظمة.¹⁶

المطلب الثاني : الأسس النظرية للقوائم المالية

الفرع الأول :تعريف القوائم المالية

التعريف الأول : القوائم المالية هي عبارة عن أرقام تعبر عن العمليات التي قامت بها الشركة خلال السنة المالية ومرتببة حسب الهدف فهناك قوائم مالية تقيس الوضع الحالي للشركة من حيث المديونية والدائنية وهناك قوائم تقيس النقد الصافي من حيث الإيرادات والمصروفات وأخرى تقيس التدفقات النقدية من تدفقات داخلية وأخرى خارجة .¹⁷

التعريف الثاني : تعتبر القوائم المالية الجزء المحوري للتقارير المالية وتمثل الوسائل الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية على الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات من مصادر خارج السجلات المحاسبية مصممة بشكل عام على أساس عناصر القوائم المالية (الأصول ، الخصوم ، الإيرادات ، النفقات) .¹⁸

التعريف الثالث : هي كشف يظهر الوحدة الاقتصادية ومكوناتها ومقدراتها وذلك في تاريخ معين وتهدف بصفة أساسية إلى إظهار حقيقة المركز المالي للوحدة الاقتصادية وقدرتها على الاستمرار في نشاطها والوفاء بالتزاماتها ولذلك تعد من أهم التقارير التي تنتجها المحاسبة المالية .¹⁹

التعريف الرابع : تشكل القوائم المالية والتقارير المالية في مجملها مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ، ويمكننا أن نعرفها بأنها عبارة عن كشوفات مالية ومحاسبية توضح لنا حقوق وديون المؤسسة اتجاه الغير .²⁰

الفرع الثاني : الخصائص النوعية للقوائم المالية

تعتبر الخصائص النوعية صفات تحمل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيد للمستخدمين ، كما تمكنهم من كسب ثقتهم وعليه فإن تطبيق الخصائص النوعية الأساسية من خلال قاعدة عامة لقياس الطرق المحاسبية البديلة التي تنص عليها معايير المحاسبة الدولية لضمان الأداء المحاسبي الفعال للمؤسسة الاقتصادية ، وتتمثل أهم الخصائص الأساسية فيما يلي :

- **القابلية للفهم intelligibility-intelligibilité:** يقصد بالقابلية للفهم خلو البيانات من الغموض بحيث يسهل فهمها بيسر لتحقيق الفائدة منها ، بمعنى أن البيانات المعبر عنها بالقوائم المالية يجب أن تكون بسيطة و واضحة وخالية من التعقيدات ،

¹⁶بالنور وليد بوزنة الجيلاني مسعي احمد وليد مرجع سابق صفة 37

¹⁷ إلهم فواد ، تحليل القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماستر تخصص مالية وبنوك ، جامعة أم البواقي ، السنة 2014/2015 ص 12

¹⁸ منى المجد الجودي ، دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية ، مذكرة مقدمة كجزء متطلبات نيل شهادة الماستر في مسار العلوم المالية تخصص محاسبة ، جامعة محمد

خيضر بسكرة ، سنة 2018/2019 ، ص 36

¹⁹د.مع محمد الحسن حامد العركي ، تأثير المراجعة الخارجية على جودة معلومات القوائم المالية ، جامعة المشرق الخرطوم ، 2021 ص 192

²⁰مرازة صالح ، بهرين فتحة ، الاقتصاد الإسلامي ، الواقع .. ورهانات المستقبل ، الملتقى الدولي الأول لمعهد العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير ، المركز الجامعي بغيرادية ، نشرت في 07 أبريل 2023 ، ص 5 .

- **الملاءمة relevance-pertinence**: يجب أن تكون المعلومات المقدمة في القوائم المالية ملاءمة لاحتياجات متخذي القرار في الوقت المناسب،¹
- **القابلية للتماثل والمقارنة comparability-comparabilité**: أن تكون المعلومة قابلة للمقارنة عندما تقدم بطريقة متناسقة بما فيه الكفاية لتسمح للمستخدمين بالقيام بالمقارنات التي لها مدلول في الوقت وبين المؤسسات،
- **المصدقية Reliability-Fiabilité**: يعني أن تكون المعلومة صادقة إذا كانت خالية من الأخطاء ويثق فيها مستخدموها، وتكون المعلومة صادقة إذا تم تحضيرها حسب البحث عن الصورة الصادقة، تغليب الحقيقة الاقتصادية عن الجانب القانوني، الحيطة والحذر، والشمولية.²¹

الفرع الثالث : أهداف القوائم المالية

- أهداف القوائم المالية :

بما أن الأهداف تمثل الركيزة الأساسية لنظام المحاسبة المالية، فقد تعددت محاولات تحديد أهداف القوائم المالية، ومن بين هذه المحاولات دراسة لجنة ترولبود (TRUEBLOOD)، مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا و ويلز و دراسة مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي والنظام المحاسبي المالي، لذلك سنتطرق لأهم دراستين على النحو التالي :

أ- أهداف القوائم المالية حسب مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي.

- أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB خمسة قوائم بمفاهيم المحاسبة المالية المرتبطة بالتقرير المالي لمؤسسات الأعمال جاءت في بيان مفاهيم المحاسبة المالية رقم 1 وهي :
- القائمة رقم 01 (SFAC N°01) بعنوان " أهداف التقرير المالي لمؤسسات الأعمال " تعرض أهداف المحاسبة والغرض منها ،
 - القائمة رقم 02 (SFAC N° 02) بعنوان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، نتطرق إلى الخصائص التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة، ص 45
 - القائمة رقم 03 (SFAC N° 03) بعنوان " عناصر القوائم المالية لمؤسسات الأعمال "، تقدم تعريفات للبنود التي تتضمنها القوائم المالية مثل: الأصول، الالتزامات، الإيرادات، المصروفات ،
 - القائمة رقم 05 (SFAC N° 05) بعنوان " الاعتراف والقياس في القوائم المالية لمؤسسات الأعمال " ، والتي قامت بوضع أربعة معايير أساسية للاعتراف والقياس وبع الإرشادات حول نوعية المعلومات التي يلزم أن تتضمنها القوائم المالية ومتى يتم ذلك ،
 - القائمة رقم 06 (SFAC N° 06) بعنوان " عناصر القوائم المالية " حلت محل القائمة رقم 3 ، حيث قامت بتوسيع نطاق تطبيقها لتشمل المنظمات غير الهادفة للربح ، في هذا المجال أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASP قائمة خاصة بمفاهيم المحاسبة المالية ترتبط بالمنظمات غير الهادفة للربح ، وهي القائمة رقم 04 (SFAC N° 04) بعنوان " أهداف التقرير المالي في المنظمات غير الهادفة للربح .

21 لبنى محمدي، أثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة 2013/2014 ص 3

في مجال تحديد الأهداف قام مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) بنشر بيانين، الأول²² خاص بأهداف التقارير المالية في المؤسسات التجارية أما الثاني يتعلق بالمؤسسات غير التجارية أو المؤسسات التي إلى تهدف إلى تحقيق الربح، وفيما يلي نتناول ما جاء بهذين البيانين:

الأهداف الرئيسية للتقارير المالية في المؤسسات الاقتصادية: تتمثل الأهداف الرئيسية فيما يلي :

- توفير معلومات مفيدة في اتخاذ القرارات الاستثمارية والائتمانية: يجب أن يتم إعداد التقارير المالي بشكل يمكن من خلاله توفير معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين الحاليين والمرتقبين ومختلف المستخدمين تساعدهم في اتخاذ القرارات الرشيدة؛
- توفير معلومات تساعد على تقدير التدفقات النقدية المستقبلية: يجب أن تساعد التقارير المالية مختلف المستخدمين على تقدير مقدار وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية ودرجة التأكد المصاحبة لها. وترتبط التدفقات النقدية ارتباطاً وثيقاً بقدرة المؤسسة على توفير نقدية من إيراداتها الجارية 1 لمواجهة التزاماتها عند استحقاقها، وكذا الاحتياطات النقدية الأخرى .
- توفير معلومات عن الموارد الاقتصادية للمؤسسة والمتطلبات المترتبة على هذه الموارد: يجب أن توفر التقارير المالية معلومات عن الموارد الاقتصادية للمؤسسة والالتزامات التي عليها، لمساعدة المستثمرين والدائنين على تحديد نواحي القوة والضعف وكذا تحديد المقدرة المالية والاحتمالات مواجهة حالات العسر المالي.

الأهداف الفرعية للتقارير المالية في المؤسسات الاقتصادية: تسعى القوائم المالية إلى تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- توفير معلومات حول تقييم أداء المؤسسة خلال الفترة، ويعتمد هذا التقييم على مقاييس صافي الربح ومكوناته. كما يمكن أن يستخدم المستثمرون والدائنون المعلومات المحاسبية عن الماضي في تقدير التوقعات المستقبلية المتعلقة بالمؤسسة .
- توفير معلومات تساعد على قياس درجة سيولة الأموال، بمعنى أن القوائم المالية يجب أن تتضمن المعلومات المتعلقة بمصادر الأموال وأوجه استخداماتها²³.
- توفير معلومات تفيد في تقييم درجة الكفاءة الإدارية وتقييم الأداء، وذلك من خلال تقييم قدرة الإدارة على تنفيذ مسؤولياتها التي وكلت بها من المساهمون في تخطيط موارد المؤسسة والرقابة عليها وكيفية الأمثل لإستخدامها؛
- توفير معلومات تتعلق بملاحظات وتفسيرات الإدارة، فالقوائم المالية يجب أن تتضمن أية ملاحظات أو تفسيرات ترى الإدارة لهل أهمية بالنسبة لمستخدمي هذه القوائم، وذلك بإيضاح بعض الأحداث أو العمليات التي ينعكس أثرها على الأرقام المحاسبية و إيضاح الافتراضات التي استخدمت في إعداد الحسابات .

أهداف التقارير المالية في المؤسسات غير الاقتصادية: هناك ثلاثة خصائص رئيسية تميز المؤسسات غير الاقتصادية عن غيرها من المؤسسات تتمثل في :

- تدبير جزء من الموارد المالية من أشخاص وجهات لا يتوقعون الحصول في مقابلها على منافع اقتصادية مماثلة؛ لما ساهموا به من موارد؛

22 قسوم حنان ، أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التدقيق المالية الدولية ، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه ل م د في

العلوم التجارية تخصص مالية وتدقيق ، السنة 2016/2015 ص 45

23 نفس المرجع السابق ص 46 و 47

- نشاط هذه المؤسسات لا يهدف إلى تقديم سلع وخدمات بأسعار تحقق أرباحاً ؛
- لا توجد حقوق ملكية محددة في هذه المؤسسات.²⁴

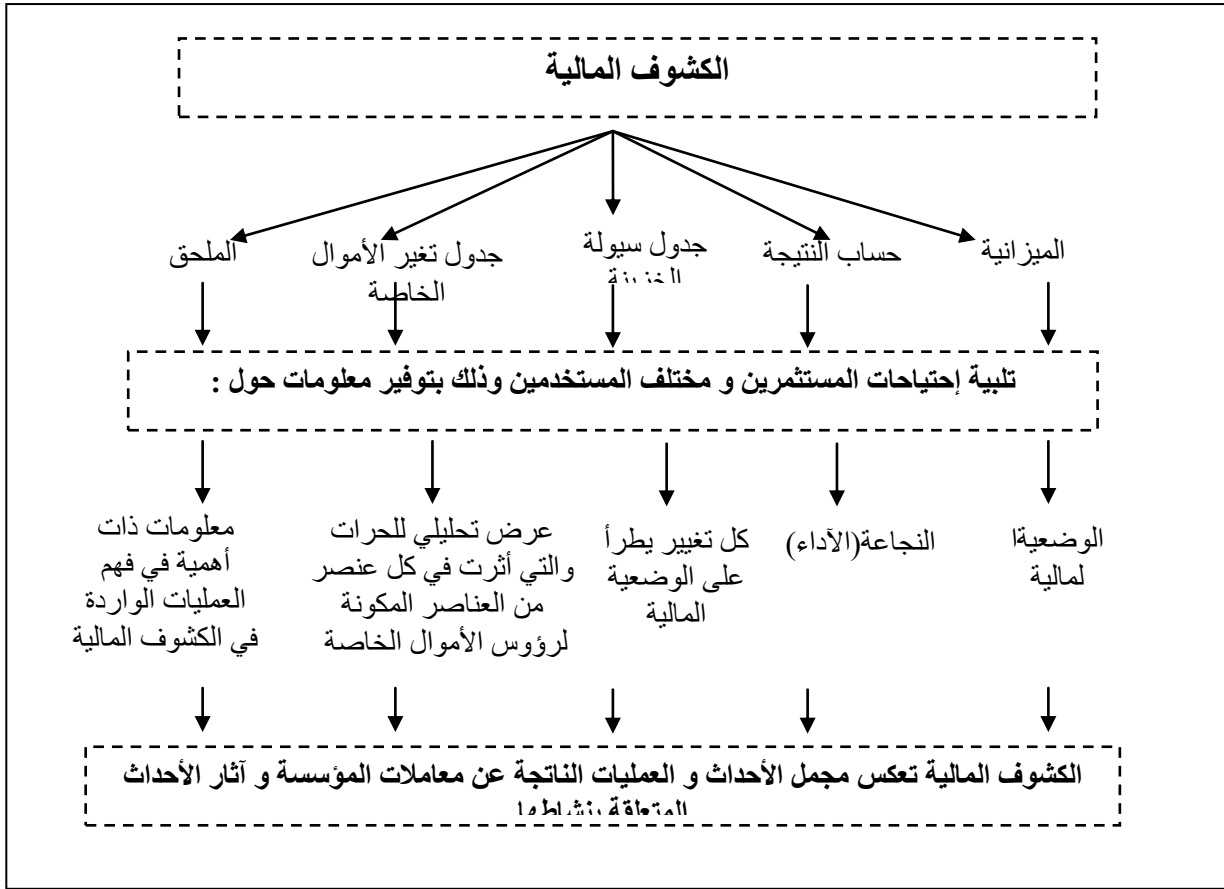
و بالتالي فإن الهدف من التقارير المالية للمؤسسات غير الإقتصادية هو تحديد أهم المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية في هذا النوع من المؤسسات نبرزها فيما يلي:

- معلومات مفيدة تتعلق بتدبير الأموال سواء في الحاضر أو المستقبل؛
- معلومات تساعد على تقييم مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار في تقديم خدماتها في المستقبل، و عملية التقييم تتعلق بتوقعات المستقبل والأداء الذي تم في الماضي؛
- معلومات تبين مدى قدرة الإدارة على القيام بمسؤولياتها ومدى التقيد بالحدود المفروضة على استخدام الموارد المتاحة؛
- معلومات توضح الموارد الإقتصادية المتاحة و الالتزامات القائمة على هذه الموارد. ذلك أن هذه المعلومات تفيد في تحديد مواطن الضعف والقوة في تقدير التدفقات النقدية المتوقعة من و إلى المؤسسة المحاسبية؛

● معلومات تتعلق بأي إيضاحات أو ملاحظات تساعد مستخدمي التقارير المالية في اتخاذ قراراتهم من خلال دراسة أهداف القوائم المالية التي حددها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB، (نستنتج أن القائمة رقم 01 تشير إلى أن عملية إعداد التقارير المالية الخاصة بالمؤسسات الإقتصادية ليست غاية في حد ذاتها وإنما مصدر للمعلومات المفيدة التي تقدمها الإدارة لمستخدمي القوائم المالية الذين لا يمكنهم الحصول على المعلومات من جهات أخرى، وبناء على ذلك فإن الأهداف التي يقدمها بيان مفاهيم المحاسبة المالية رقم (01) هي أهداف موجهة للغرض العام يتم فيها التركيز على احتياجات المستخدمين الخارجيين الذين لا تتوافر لديهم سلطة الحصول على المعلومات المالية التي يحتاجون إليها من المؤسسة، كما تساعد هذه الأهداف على تسهيل الاستخدام الكفء للموارد المحدودة و تحقيق كفاءة الأسواق المالية.

ب- أهداف القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي (SCF)
يمكن توضيح أهداف الكشوف المالية *وفق النظام المحاسبي المالي في الشكل الآتي:

الشكل رقم 01: الهدف من الكشوف المالية



المصدر : قسوم حنان ، أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التدقيق المالية الدولية

نلاحظ من الشكل رقم (01) أن النظام المحاسبي المالي SCF اهتم بتلبية إحتياجات مختلف المستخدمين، وذلك من خلال إلزام المؤسسات بضرورة إعداد كشوف مالية تعرض بصدق وضعيتها المالية، نجاعتها ، كل تغيير يطرأ على حالتها المالية، عرض تحليلي للحركات التي تؤثر في كل عنصر من العناصر المكونة لرؤوس الأموال الخاصة بالإضافة إلى إعداد الملحق الذي يتضمن كل معلومة ذات أهمية لفهم عمليات الكشوف المالية.

خلاصة القول، أن المحاسبة المالية تعتبر أداة هامة من أدوات اتخاذ القرارات تركز أهميتها على المعلومات التي تقدمها في شكل تقارير وقوائم مالية تهدف إلى توفير معلومات حول الوضعية المالية والأداء والتدفقات النقدية للمؤسسة، وتمكن كذلك من التعرف على التغيرات في حقوق الملكية.

وتعتبر في الوقت الحاضر وجهة نظر مستخدمي التقارير المالية هي وجهة النظر السائدة في تحديد أهداف المحاسبة، وقد عرف هذا الاتجاه بالاتجاه النفعي أو اتجاه فائدة المعلومات في اتخاذ القرارات، ذلك أن الوظيفة الرئيسية للقوائم المالية وطبيعة المعلومات التي يجب أن تحتويها إنما تعتمد على المعلومات التي يحتاجها مستخدمو هذه القوائم، وعليه يجب تحديد إحتياجات مستخدمي القوائم المالية وتغليب وجهة نظرهم في عملية إنتاج وتوزيع المعلومات المحاسبية²⁵.

- و بإختصار يمكن تلخيص هذه الأهداف فيما يلي :
- ✓ تقييم نواحي القوة المالية للمؤسسة وتحديد الربحية ،
- ✓ توفير معلومات للعديد من الأطراف ذات المصلحة (داخلية و خارجية) ،
- ✓ تحديد التوقعات المستقبلية للوحدة ،
- ✓ تقديم معلومات عن الوضع المالي ونتائج المؤسسة .²⁶

الفرع الرابع : مستخدمو القوائم المالية

يمكن التمييز بين صنفين رئيسيين من مستخدمي القوائم المالية، الصنف الأول يشمل المستخدمين ذوي المصلحة المباشرة مثل الملاك الحاليين والمرتبين، و إدارة المؤسسة و المقرضين والموردين ومصحة الضرائب و العاملين و المستهلكين، أما الصنف الثاني من المستخدمين فيشمل المستخدمين ذوي المصلحة غير المباشرة، مثل المحللين الماليين، بورصة الأوراق المالية، الهيئات المعنية بإصدار المعايير، المؤسسات المتخصصة في نشر المعلومات المالية، والنقابات العمالية وغيرهم

لذلك تقوم المؤسسات بإعداد القوائم المالية على أساس أنها قوائم ذات أغراض عامة تسمح بتلبية احتياجات العديد من المستخدمين مع إعطاء أهمية التركيز على احتياجات المستخدمين المباشرين من المستثمرين و المقرضين الذين ليس لهم سلطة الحصول على المعلومات المحاسبية.

1-المستثمرون :

يحتاج المستثمرون الحاليون و المتوقعون إلى توفر معلومات بشكل مستمر لإمكان تقييم فرص الاستثمار المتاحة، و المفاضلة بين البدائل الاستثمارية و اتخاذ القرارات المرتبطة بتوظيف مواردهم بشكل رشيد، سواء بالحفاظ على الاستثمار في المؤسسة أو تخفيضه أو تحويله إلى مؤسسة أخرى . و يعطي المستثمرون أهمية كبيرة لتحليل العائد و المخاطرة في عملية اتخاذ قرارات الاستثمار .²⁷

2-المقرضون

تمثل المعاملة غير المتساوية لنسبة المخاطرة التي يتحملها المقرض في حالة الظروف السيئة مقارنة بثبات المنفعة التي تعود عليه في حالة الازدهار، التأثير الرئيسي على وجهة نظره و على طريقة تحليله لاحتمالات و إمكانات تقديم الائتمان.(1) و يهتم المقرضون في طريقة تحليل الإمكانات المستقبلية للمؤسسة أساسا بحصولهم على ما يضمن تسديد قروضهم مع الفوائد، مثل معرفة القيمة السوقية للأصول المرهونة، كما يهتمون بتحليل التدفقات النقدية المستقبلية و مدى استقرارها و الاعتماد عليها، و يكونون أكثر تحفظا من غيرهم في درجة اعتمادهم على تحليل القوائم المالية . و يستخدم المقرضون أساليب تحليل للقوائم المالية متفاوتة و معايير تقييم مختلفة باختلاف مدقو ضمانات القرض و الغرض منه . كما يعمد المقرضون إلى تحليل الربحية و لتشكل عنصرا أساسيا في ضمان و أمان قروضهم. و تعطى أهمية خاصة عند تحليل الائتمان لهيكل رأس المال لما له من علاقة بالمخاطرة بهامش الأمان المتوافر للمقرضين، حيث تعتبر علاقة الديون بحقوق الملكية مؤشرا مهما لكفاية رأس المال في توفير الحماية ضد الخسائر المحتملة.²⁸

26 د/ حكيم شبوطي أ / براهيم علي عباس ، مدى أهمية محتوى القوائم المالية للمستثمرين في ظل التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية ، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية ، جامعة

يحيى فارس المدنية الجزائر ، العدد الثالث / مارس 2018 ص 6

27 د. مداحي عثمان ، أهداف القوائم المالية ، مجلة الاقتصاد الجديد ، العدد 7 سبتمبر 2012 ص 46

28 نفس المرجع ص 46 و 47

3- الإدارة:

تحتاج إدارة المؤسسة إلى معلومات لتقييم الوضع المالي لها، و ربحيتها و مدى تقدمها و تطورها تستعمل الإدارة في سبيل تحقيق ذلك مجموعة من الطرق الأدوات الوسائل لمتابعة و مراقبة وضع المؤسسة، و من بينها تحليل القوائم المالية باستخدام التحليل المالي بأساليبه المختلفة.

4-الجهات الحكومية

يتم استعمال المعلومات الواردة في القوائم المالية من طرف الجهات الحكومية لرسم السياسات على المستوى الوطني، كما تحتاج إدارة الضرائب إلى المعلومات المالية عن الشركات و المؤسسات لاحتساب الضرائب المستحقة عليها .

5- مدققو الحسابات

يحتاج مدققو الحسابات إلى كافة المعلومات و الإيضاحات لإبداء آرائهم بشكل محايد عن مدى مصداقية المعلومات الواردة في القوائم المالية و مدى موضوعيتها و أنه تم إعدادها باحترام ،

6-العاملون

يحتاج العاملون في الشركة إلى معلومات تتعلق بمدى الأمان الوظيفي، و مدى التحسن الوظيفي المتوقع في المستقبل، بالإضافة إلى معلومات تساعد في تعزيز مطالب العمال لتحسين أوضاعهم المهنية،

7-الموردون

يحتاج الموردون إلى معلومات تساعد في تقدير ما إذا كانت الشركة ستكون عميلا جيدا قادرا على سداد ديونه ،

8- العملاء

يحتاج العملاء إلى معلومات تساعد في التنبؤ بوضع الشركة المستقبلي و قدرتها على الاستمرار في عملية إنتاج و بيع السلع، 29.

المطلب الثالث :علاقة التدقيق المحاسبي الخارجي بجودة القوائم المالية الفرع الأول: مفهوم جودة القوائم المالية وخصائصها.

1- مفهوم جودة القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية أساس التقارير المالية، فهي مصدر المعلومة التي يعتمد عليها مستخدميها في إتخاذ القرارات المناسبة، وتعرف بأنها الناتج النهائي والأساسي للعمل المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية، وتنتشأ نتيجة إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية على البيانات التي ترتبط بالأحداث والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة وذلك بغرض تقديمها في صورة إجمالية وملخصة إلى المستخدمين من أجل الاستفادة منها في اتخاذ قرارهم.³⁰ و بالتالي فإن جودة القوائم المالية من جودة المعلومة المحاسبية، لذا من الضروري معرفة مفهوم المعلومة المحاسبية وخصائصها.

أ – مفهوم جودة المعلومات المحاسبية :

أفضى التطور التكنولوجي بموجب المادة 24 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي إلى استخدام الحاسوب بالإضافة إلى الجانب اليدوي في معالجة المعلومات، فتشبعت محددات جودة المعلومة المالية بين المتغيرات غير أن الأسس الكمية والنقدية تقضي إلى وضع نقاط محددة تنطلق منها أي عملية تكوين أو استخراج للمعلومات المالية. تحدد مفاهيم جودة المعلومة المالية الخصائص التي تتسم بها المعلومة المالية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومة المالية، كما تتحدد هذه الخصائص بدورها بمساعدة المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المالية التي تنتج من تطبيق طرق محاسبية، ويجب تقييم فائدة المعلومات المالية على أساس أهداف القوائم المالية التي يركز فيها الاهتمام على مساعدة المستفيدين الخارجيين الرئيسيين في اتخاذ القرارات التي تتعلق بالمؤسسات (الجريدة الرسمية 44 القانون 07-11) تكمن خصائص المعلومة المالية في القدرة على توفير المعلومة اللازمة لسد الحاجة منها وفق أساس يجمع المختصين على تنميته فيما يلي

– ذات دلالة للخروج باستنتاج واقعي ؛³¹

– سهولة القيم والاستعمال؛ -

– الدقة والتوقيت المناسب؛

إن الحكم على جودة المعلومة المالية يكون مبني على أساس الخصائص التي تتسم بها الأخيرة وكذا القواعد الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومة المالية والحكم على جودتها من خلال قياسها من حيث (المنفعة، الدقة، التنبؤ، الفاعلية، الكفاءة) .

الجودة كمصطلح يقصد بها طبيعة الشيء ودرجة صلاحيته، وكما عرفت الجودة بأنها ترتبط ببرنامج يتضمن التشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبية عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشيء المراد تحقيقه استنادا إلى الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة، كما أن هذه الخصائص سوف تكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسؤولين عن وضع المعايير المناسبة، كذلك المسؤولين عن القوائم المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج من تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية لأهدافها ومن أهم الصفات التي أقرتها دراسة ASOBAT لتقييم مدى جودة المعلومات المحاسبية هي: الملائمة القابلة للتحقيق التحرر من التحيز القابلة للقياس الكمي، كما تعرف الجودة هي مدى قدرة على استخدام المعلومات في المحال التنبؤ، ومدى ملائمة

30 هاجر مبروك بنت علي ، أثر جودة التدقيق الخارجي على جودة القوائم المالية في ظل الإفصاح ، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة وتدقيق ،جامعة العربي بن مهيدي أم

اليواقي ، السنة 2018/2019 ص 24

31 غربي عثمان ، غربولي عمر ، دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومة المالية ، مذكرة شهادة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق ومراقبة التسير ، جامعة محمد بوضياف

المسيلة ، السنة 2021/2022 ص 21

المعلومات للهدف من الحصول عليها، فالجودة هي الوجه الشفاف للتقارير والقوائم المالية والذي يعكس طبيعة المنظم .

- ب/: **خصائص جودة المعلومات المحاسبية:** يمكن تحديد الخصائص على النحو التالي:
- ❖ **الملائمة:** يمكن تحقيق الملائمة من خلال تحقيق التأثير المباشر الاستخدام المعلومات على اتخاذ القرار، ويمكن وصف المعلومات بالملائمة إذا كان القرار المتخذ على أساس يكون أكثر رشدا من القرار المتخذ بدونها وتستند - التغذية العكسية : يقصد بذلك قدرة المعلومات على التقويم والتصحيح أي يجب أن تكون صالحة الاستخدام في الملائمة على ثالث دعائم هي³² :
 - ✓ **التوقيت:** يقصد بذلك أن تكون متاحة لمتخذ القرار عند الطلب وقبل أن تفقد قيمتها ،
 - ✓ **التغذية العكسية :** يقصد بذلك قدرة المعلومات على التقويم والتصحيح أي يجب أن تكون صالحة الاستخدام في تقييم الأعمال التاريخية.
 - ✓ **القدرة على التنبؤ :** يقصد بذلك أن تكون المعلومات صالحة ومفيدة عند استخدامها في تقييم نماذج التنبؤ بالأحداث الاقتصادية قصيرة الأجل.
 - ❖ **الثقة:** في المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها تتحقق الثقة بخلو المعلومات المستخدمة من أخطاء الجوهرية والهامة وأنها غير متحيزة في عرض الحقائق أو الظواهر والأنشطة الاقتصادية، أي أنها تمثل بصدق الموضوع الذي تتناوله وبما يجعلها صالحة الاستخدام.
 - ❖ **القابلية للمقارنة :** يقصد بذلك قابلية المعلومات المحاسبية لإجراء المقارنات بين الأنشطة المتماثلة من جهة، ومن عام لآخر من جهة أخرى، حتى يمكن الحكم من خلال تلك المقارنات على أهمية ما حققه تجاه الآخر أو من سنة لآخرى.
 - ❖ **الثبات النسبي** من فترة زمنية لآخرى: يقصد بذلك الثبات في القياس وعرض المعلومات المحاسبية من فترة زمنية أخرى، بما يمكن من إتمام عملية المقارنة بكفاءة وفعالية، وال يعني ذلك الثبات في إتباع طريقة أو سياسة معينة³³.
- خصائص جودة القوائم المالية

2- خصائص جودة القوائم المالية: للقوائم المالية عدة خصائص هي :

- **الوضوح :** واضحة حيث توفر هذه القوائم بيانات دقيقة وواقعية عن أداء الشركة المالي.
- **الملائمة :** تساهم في إمداد الشركة ببيانات تساعد في اتخاذ قرارات داخلية وخارجية سليمة.
- **القدرة على المقارنة :** تساعد على مقارنة تطور أداء الشركة المالي خلال الأعوام الماضية³⁴.
- **الأهمية النسبية:** تحتوي على كافة العناصر المهمة و المؤثرة في عملية إتخاذ القرار و المعلومات المالية اللازمة لتحديد وضع المؤسسة.
- **الموثوقية :** و تعني صدق البيانات و المعلومات الواردة فيها.³⁵

32 نفس المرجع السابق ص 21 و 22 و 23

33 نفس المرجع ص 23

34 رابط منصة رواء <https://www.rewaatech.com>

35 الرابط <https://www.daftra.com/blog>

الفرع الثاني: دور التدقيق المحاسبي الخارجي في تعزيز جودة القوائم المالية:

يلعب التدقيق المحاسبي دورا كبيرا و ذو أهمية بالغة في القوائم المالية

1- أهمية تدقيق القوائم المالية باتت الحاجة للتدقيق في وقتنا الحالي أكثر إلحاحا مما كانت عليه في السابق نظراً لحاجة نظام الرقابة في المؤسسات الاقتصادية، كما أن القوائم المالية تعتبر إحدى الآليات العامة في الهيكل الرقابي باعتبارها الوسيلة التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى المستثمرين ويمكن دور التدقيق المحاسبي فيما يلي :

- زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية ،
- زيادة القدرات التنافسية للشركات من خلال توفر الموثوقية والشفافية في قوائمها المالية مما ينعكس أثره على برامج خفض التكلفة والارتقاء بجودة المنتجات وزيادة حصة الشركة التسويقية.
- زيادة ثقة المتعاملين بالبورصة مما يعكس أثره على ارتفاع حجم التداول وأسعار الأسهم.
- تحقيق مزايا ضريبية عند التحاسب بالضريبي لثقة المأمور الفاحص في بيئة الرقابة ومصداقية التقارير والقوائم المالية ،
- جودة القوائم المالية من جودة عملية التدقيق في معلوماتهم ومدى الالتزام بتطبيق المعايير والطرق المحاسبية المتعارف عليها.³⁶

2- دور التدقيق في تحسين جودة المعلومة المحاسبية:

- يساهم التدقيق في تحسين المعلومات المحاسبية وذلك من خلال :
- اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية خالية من الأخطاء.
- يساهم في تدقيق البيانات وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.
- يعمل على التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة ،
- يعمل التدقيق الخارجي على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال ويعتبر هذا دورا هاما ورئيسا خصوصا وأن المدقق الخارجي المستقبلي لا يستطيع اكتشاف جميع حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية نظرا لعدم تواجده بصورة دائمة في المؤسسة واعتماده على العينات الإحصائية بدلا من الفحص الكامل وبالتالي أصبح من عمليات التلاعب بالأصول وأنه ليس هناك المدقق الداخلي هو من يستطيع أن يحمي المؤسسة التي يعمل بها من هو أقدر منه على ذلك وبالتالي الحصول على معلومات ذات مصداقية للأطراف الداخلية أو الخارجية.
- يعمل على فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة،
- مدى تحقيق أهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينجبها النظام المحاسبي في المؤسسة،³⁷

3- علاقة أبعاد التدقيق المحاسبي بجودة معلومات القوائم المالية:

يرتبط دور التدقيق المحاسبي في تعزيز جودة معلومات القوائم المالية بما يلي:

- **الفحص المحاسبي:** هو التأكد من صحة قياس العمليات التي يتم تسجيلها وتحليلها و تبويبها، أيفحص القياس المحاسبي هو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة فهو الآلية لتقييم المعايير والطرق والبيانات المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى و تتمثل هذه المعايير في العناصر التالية :
- ملائمة المعلومات، - قابلية الفحص، - عدم التحيز فيا لتسجيل، - قابلية القياس الكمي.

36 شارف محمد علي ، بوعطيط سيد علي ، التدقيق المحاسبي آلية لتعزيز جودة القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية ، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ،

جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، السنة 2022/2021 ص 27

37 نفس المرجع ص 27

- **التحقيق المحاسبي:** إمكانية الحكم على مدى صلاحية القوائم المالية (الملائمة الحياد) كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة .
- **التقرير (الإبلاغ):** بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية لعملية التحقيق تقودنا إلى معرفة مدى شفافية وموضوعية القوائم المالية³⁸.

الفرع الثالث: مقاييس جودة القوائم المالية من خلال تقارير المدقق الخارجي

إن جودة القوائم المالية تقاس بمدى جودة المعلومات التي تحتويها إذ أن البيانات التي يتم إعدادها أو إنتاجها لتصبح ذات نفع و تعود بالفائدة لمتخذي القرار، لا بد أن تكون على مستوى عال من الجودة، وعلى الرغم أنه لا يوجد تعريف محدد لجودة المعلومات وذلك لاختلافه تبعاً لاختلاف وجهات النظر وأهداف منتجي ومستخدمي المعلومات إلا أنه يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات المحاسبية على النحو التالي :

1- الدقة: كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أ بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي، الحاضر والمستقبل ولا شك أنه كلما زادت دقة المعلومات³⁹ زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن جودة المعلومات فإنه لا يمكن تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي يبن عليها القرار تطوي على المستقبل وبالتالي فهي على درجة من اليقين وعدم التأكد، لذا فإنه غالباً ما يتم التوضيح بالدقة عند توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات

2- المنفعة: كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية : وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة استخدامها ويمكن أن تأخذ المنفعة أحد الأشكال التالية:

أ- **المنفعة الشكلية:** وتعني أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات القرار كلما كانت قيمة المعلومات عالية .

ب- **المنفعة التقييمية والتصحيحية:** وتعني ارتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات، وكذا قدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج .

ت- **المنفعة الزمنية:** وتعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة، ومن ثم فإن الاتصال المباشر بالحاسب المالي مثال يعظم كمال من المنفعة الزمنية المكانية للمعلومات.

3-الفعالية: كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: تعبر الفعالية عن مدى تحقيق المؤسسة أهدافها من خلال موارد محددة، وعلى ذلك فإنه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفعالية بأنها مدى تحقيق المعلومات أهداف المؤسسة أو متخذ القرار من خلال استخدام موارد محدودة، ومن ثم فإن فعالية المعلومات هي مقياس لجودة المعلومات المحاسبية .

4-التنبؤ: كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية : يقصد بالتنبؤ أنه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحدا ونتائج المستقبل، وأن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات .ومن المؤكد أن جودة المعلومات إنما تتمثل في مقدرتها التنبؤية وتخفيض حالة عدم التأكد وذلك عند استخدامها كمدخلات لنماذج التنبؤ بالمراكز المالية أو كمدخلات لنماذج الاختيار من بين بدائل القرارات الإدارية .

5 -الكفاءة: كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يقصد بالكفاءة تحقيق أهداف المنشأة بأقل استخدام ممكن للموارد، ويرى البعض ضرورة تطبيق مبدأ الاقتصاد على نظم المعلومات والذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة التي يجب أن ال تزيد عن قيمة المعلومات .

فالكفاءة تقاس بمدى توفير الموارد المادية والبشرية عند القيام بالعمليات والنشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف⁴⁰ مقارنة بالمرجات أو النتائج التي يتم تحقيقها .

38 نفس المرجع ص 28

39 خولة أعمار ، شيماء حبارة ، أثر النظام المحاسبي على جودة القوائم المالية ، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة مجد بوضياف المسيلة ، السنة 2018/2019

ص 29

40 نفس المرجع ص 30 و 31

وفي الأخير يمكن القول أن : توفير معايير عامة لقياس جودة المعلومات هو ذا أهمية كبيرة، لأن المعلومات بدون توفير هذه المعايير التي تحكم عملها وتجعلها مفيدة لعملية اتخاذ القرارات فهي إذا معلومات جاهزة لاتخاذ القرارات الرشيدة⁴¹.

المبحث الثاني : الدراسات السابقة حول الموضوع

المطلب الأول : الدراسات السابقة الفرع الأول : الدراسات باللغة العربية

- 1- دراسة (شارف محمد علي و بوعطيط سيد علي، 2021 ، التدقيق المحاسبي كألية لتحسين جودة القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية
- هدفت هذه الدراسة، إلى دراسة "دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في البيئة المحاسبية الجزائرية"، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها :
 - ✓ للمدقق الخارجي دور فعال في تحسين جودة المعلومة المحاسبية من خلال رأيه الفني المحايد حول سلامة القوائم المالية،
 - ✓ للمدقق الخارجي تأثير على مستخدمي القوائم المالية لا سيّام الملاك و المسيرين؛
 - ✓ رأي المدقق الحسابات الفني المحايد حول سلامة القوائم المالية من خلال سلامة المعلومة المحاسبية له دور فعال في توجيه قرارات المسيرين و الملاك في البيئة المحاسبية الجزائرية.
- 2- دراسة (غربي عثمان و غرباوي عمر 2021) دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومة المالية ، مذكرة شهادة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، السنة 2022/2021 ص 21
- و لقد هدفت هذه الدراسة إلفهم وتوضيح أهم المفاهيم المتعلقة بهذا الموضوع و كذا لتحديد الدور الفعال للمدقق الخارجي على أهم المعلومات المالية. وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها :
 - ✓ وجود دور وأثر إيجابي للتدقيق الخارجي على جودة المعلومة المالية وذلك من خلال دوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية
 - ✓ إسهام التدقيق الخارجي في تحقيق مبدأ الإفصاح والشفافية، بالضافة إلى إسهامه كذلك في صدق وشرعية المعلومات المحاسبية.
- 3- دراسة (منى محمد الجودي 2018) دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية دراسة ميدانية لدى مكتب محافظ الحسابات -بسكرة، 2019/2018
- هدفت الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:
 - ✓ التعرف على آراء محافظي الحسابات حول دور التدقيق المحاسبي في تحسين القوائم المالية
 - ✓ توضيح الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين نوعية القوائم المالية.
 - كما أن النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة هي :
 - يعمل التدقيق الخارجي على منع وتقليل الأخطاء وهذا ما يزيد الحاجة إليها .
 - يسعى أيضا إلى الحد من الإسراف الشيء الذي يزيد من أرباح المؤسسة والحفاظ عليها.
 - الإعتماد على نظام الرقابة الخارجية له دور كبير في عملية تدقيق الحسابات لأنها توفر درجة من التأكد على صحة وإكتمال البيانات المحاسبية والتي تأخذ كاساس للحكم على مدى فعالية النتائج التي ستظهرها القوائم المحاسبية.
 - الإعتماد على الجرد في نهاية السنة له أثر كبير في تحسين العمليات واعداد تقرير نظيف.

- 4- دراسة (عواج هدى 2014) دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية -دراسة عينة من تقارير محافظ حسابات ولاية المسيلة السنة الجامعية: 2015/2014 هدفت هذه الدراسة إلى تحقيق التالي:
- ✓ التعرف على آراء محافظي الحسابات و المحللين الماليين حول دور التدقيق المحاسبي في تحسين القوائم المالية.
 - ✓ توضيح الدور الفعال الذي يلعبه تدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية.
 - ✓ معرفة العلاقة التي تربط محلي القوائم المالية وبين مدقق الحسابات و تدقيق القوائم المالية.
- أما النتائج المتحصل عليها من هذه الدراسة هي :
- يساعد التدقيق و التحليل لمعلومات القوائم المالية في اتخاذ القرارات الاقتصادية.
 - فعالية التدقيق المحاسبي في اكتشاف أخطاء في القوائم و حالات التلاعب و الغش.
 - للتدقيق المحاسبي دور هام في مصداقية و موثوقية المعلومات في القوائم المالية.
 - تتفق المفاهيم المالية و المحاسبية على فعالية التدقيق المحاسبي في تحسين جودة معلومات القوائم.
 - تركز جودة القوائم المالية على درجة اكتشاف مدقق الحسابات الخارجي للأخطاء و المخالفات التي توجد بالقوائم المالية و التقرير عنها

الفرع الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية

1- دراسة (Fras A.N AL-Dalabih, 2017) بعنوان:

The Role Of External Auditor In Protecting The Financial Information Listed In The Financial Statements In "The Jordanian Industrial Companies .

تهدف هذه الدراسة إلى :

- ✓ التعرف على دور المدقق الخارجي في حماية المعلومات المالية المدرجة في القوائم المالية في الشركات الصناعية الأردنية.
 - وقد أظهرت نتائج الدراسة التالي :
 - أن يكون المراجع الخارجي أكثر اهتماما بتحديث النظام المالي الالكتروني للشركة ،
 - من المهم للغاية التأكد من أن الشركة لها سياسات للاستفادة من المعلومات الالكترونية .
 - توفير دورات تدريبية للمراجعين الخارجيين فيما يتعلق بكيفية استخدامهم للنظم المحوسبة .
- 2- AMJED KAREEM GHADHAB , ACADEMY OF Strategic management
journal , **Factors Affecting The Quality of External Auditor Performance**
, AL FURAT AL AWSAT TECHNICAL UNIVERSITY , VOLUME 18
LSSUE 2019

وتهدف هذه الدراسة إلى تقديم فهم واضح للعوامل التي تؤثر على جودة أداء المراجع الخارجي العامل في شركات التدقيق العراقية .

وقد أظهرت نتائج الدراسة مايلي:

- ضرورة تعزيز دور المراجعة الخارجية من خلال من خلال إصدار تعليمات و ضوابط لتطوير المهنة .
- تحديد المواقع و المجالات التي تحتاج إلى استشارتهم و تشجيع الافراد على الالتزام بها .
- توثيق نتائج الاستشارة و تحديد من يحتفظ بالنتائج .

المطلب الثاني : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

❖ أوجه الإختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:

1. من حيث المكان والزمان:

تمت الدراسة الحالية بالتحديدي (ولايتي ورقلة و تقرت) في عينة متكونة من مجموعة ممارسي مهنة المحاسبة من محاسبين معتمدين ومحافظي الحسابات وخبراء المحاسبين واكاديميين ومهنيين بمؤسسات عامة وخاصة ، وبينما تمت الدراسات السابقة في مختلف الجهات عبر الوطن أي في البيئة المحاسبية الجزائرية .
أما بالنسبة للدراسات الأجنبية فكانت في دول عربية خلال فترات مختلفة.

2. من حيث عدد العينة:

في الدراسات السابقة وعلى إختلافها فقد تناول بعضها عينات أكثر و أخرى أقل وذلك حسب ما يخدم الدراسة بينما الدراسة الحالية فقد تمت من خلال إستبانة موزعة على عينة كافية و مقبولة و ثابتة حسب معامل ألفا كرونباخ .

3. من حيث المتغيرات:

هدفت الدراسة الحالية إلى معرفة الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي الخارجي و كونه آلية لتعزيز جودة القوائم المالية في الجزائر من خلال آراء عينة من ممارسي مهنة المحاسبة سواء كانوا مهنيين ممارسين أو أكاديميين ، أما بالنسبة للدراسات السابقة تناولت متغيرات مختلفة نذكر منها: مستخدمي القوائم المالية، تحسين جودة المعلومة المحاسبية ، تحقيق مبدأ الإفصاح و الرقابة الداخلية .. الخ.

خلاصة الفصل الأول

من خلال هذا الفصل تعرضنا إلى الإطار النظري للتدقيق المحاسبي الخارجي و إبراز أهم الأسس النظرية للقوائم المالية و ذكر خصائصها الأساسية و الثانوية ، ثم إبراز العلاقة التي تربط بينهما كما تطرقنا إلى التعريف بجودة القوائم المالية .

اما بالنسبة للدراسات السابقة التي لها علاقة بمتغيرات الموضوع محل الدراسة، فقد تم عرض أهم النتائج المتوصل لها تعكس أهمية و دور التدقيق الخارجي و أثره على جودة القوائم المالية و من ثم مقارنتها .

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد الفصل

بعد إكمال عرض الجانب النظري لموضوع الدراسة و هو التدقيق المحاسبي الخارجي كآلية لتعزيز جودة القوائم المالية في الجزائر، وكذلك عرض لأهم الدراسات السابقة في هذا المجال، سنتطرق في هذا الفصل إلى دراسة عينة من فئة أصحاب الإختصاص تضم محاسبين معتمدين و محافظي الحسابات والخبراء المحاسبينو كذلك ممارسي مهنة المحاسبة و أكاديميين، وهذا لمعرفة وجهات النظر في الموضوع من خلال الإستبيان الموزع ورقيا و إلكترونيا ، و من ثم معالجة الإجابات المتحصل عليها بواسطة برامجي الإحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كالآتي:

- ❖ **المبحث الأول:** الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.
- ❖ **المبحث الثاني:** عرض نتائج الدراسة ومناقشتها.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

يتناول هذا المطلب عرض المنهج و الطريقة المتبعة في هذه الدراسة الميدانية، و التعرف على مجتمع و عينة الدراسة كيفية جمع المعلومات.

الفرع الأول: المنهج المتبع:

من أجل الإجابة على الإشكال المطروح وللوصول إلى الأهداف المرجوة واستخلاص النتائج قمنا باعتماد "المنهج الإحصائي" في دراسة الميدانية لجمع المعلومات.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة:

أولاً: مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات وخبراء المحاسبة والأساتذة الجامعيين و ممارسين لمهنة المحاسبة و مراجعة الحسابات.

ثانياً: عينة الدراسة:

قمنا بتوزيع إستبيان ورقي على مجموعة من مكاتب المحاسبين المعتمدين و محافظي الحسابات و الممارسين للمحاسبة و الأكاديميين بولايتي ورقلة و تقرت. بلغ عددها 34 إستبيان ، وبعد الجمع تمت الإجابة عليها كلياً واسترجاع 34 إستبيان .

كما قمنا بتوزيع إستبيان إلكتروني وإرساله عبر البريد الإلكتروني ومواقع التواصل الاجتماعي، بلغ عددها 30 إستبيان. وبعد الجمع تمت الإجابة عليها كلياً واسترجاع 30 إستبيان. نوضحها في جدول الاستمارات القابلة للتحليل:

الجدول رقم (01-02): يوضح الاستمارات القابلة للتحليل

التعيين	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المسترجعة	الاستمارات القابلة للتحليل
الاستبيان الورقي	34	34	34
الاستبيان الإلكتروني	30	30	30
المجموع.....			64

المصدر: من إعداد الطلبة بعد عملية الفرز

ثالثا: جمع معلومات الدراسة

- الجانب النظري: في هذا الجانب تم جمع معلومات من خلال مجموعة من الكتب والمذكرات والأطروحات والدراسات السابقة المنشورة والمجلات الجامعية ، وذلك من أجل الإثراء و الإلمام بجميع جوانب الموضوع.
- الجانب التطبيقي: تم استخدام الاستبيان كأداة رئيسية لجمع المعلومات، حيث قسم إلى قسمين القسم الأول يتعلق بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة، أما القسم الثاني فيحتوي على الأسئلة الفرعية التي تمثل محاور الدراسة و ذلك من أجل اختبار الفرضيات، والوصول إلى النتائج المرجوة .

المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة

في هذا المطلب سنوضح كيفية إعداد وتقسيم الأداة المستعملة في الدراسة الميدانية (الاستبيان) و تفصيل أقسامه.

الفرع الأول: أدوات الدراسة

✓ الاستبيان

قمنا بإعداد الاستبيان بغرض دراسة دور التدقيق المحاسبي الخارجي في تعزيز جودة القوائم المالية في الجزائر وذلك عن طريق التحليل الإحصائي بواسطة برنامج SPSS النسخة 25، حيث تمت صياغة الاستبيان بعد المرور بالخطوات التالية:

1. جمع المعلومات من الدراسات السابقة التي اطلعنا عليها.
2. إعداد مسودة للأسئلة بالاستبيان.
3. فحص النسخة الأولية من الاستبيان مع الأستاذ المشرف.
4. إعداد النسخة النهائية من الاستبيان.

أيضا تمت صياغة الاستبيان بأخذ بعين الاعتبار ما يلي :

1. أن تكون الأسئلة سهلة و مباشرة تفيد المعنى المقصود.
2. أن تكون الأسئلة قليلة لتجنب الملل .

كما تم تقسيم الاستبيان كما يلي:

● **القسم الأول:** ويتعلق هذا القسم بالمعلومات الشخصية لعينة الدراسة (المؤهل العلمي، المهنة أو الوظيفة، الأقدمية أو سنوات الخبرة).

● **القسم الثاني:** تم تقسيم هذا القسم إلى ثلاث محاور على أساس الفرضيات المطروحة، وتضمن 21 سؤالا.

- **المحور الأول:** يحتوي على 07 أسئلة حول العوامل المؤثرة في جودة التدقيق المحاسبي الخارجي في الجزائر.

- **المحور الثاني:** يحتوي على 07 أسئلة حول كونا التدقيق المحاسبي الخارجي كآلية لتلبية احتياجات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية.

- **المحور الثالث:** يحتوي على 07 أسئلة حول كون التدقيق المحاسبي الخارجي ضرورة لتعزيز جودة القوائم المالية .

عملية حجز معطيات الاستبيان تمت وفق الطريقة التالية:

- **القسم الأول:** تم تنقيطه على أساس ترتيب الخيارات على التوالي كما يلي
الخيار الأول 1، والخيار الثاني 2، والخيار الثالث 3
- **القسم الثاني:** تم اعتماد مقياس ليكرت الثلاثي، الموضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-02): مقياس ليكرت الثلاثي

الرأي	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة	3	2	1

الجدول رقم (03-02): يوضح الأوزان المرجحة لمقياس ليكرت الثلاثي

الوزن الموافق له	مجال المتوسط الحسابي
قليل	من 1.00 إلى 1.66
متوسط	من 1.67 إلى 2.34
مرتفع	من 2.35 إلى 3.00

المصدر: من إعداد الطالبين

**الجدول رقم (04-02)
معامل ألفا كرونباخ**

معامل ألفا كرونباخ	عدد الأسئلة
.627	21

المصدر: من إعداد الطالبين و المخرجات بواسطة برنامج SPSS

ملاحظة: بما أن معامل ألفا كرونباخ بلغت نسبته 62.7% وهذا يفوق نسبة 60% وبالتالي فإنه يعتبر مقبول ويعبر على ثبات الاستبانة.

الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية المستعملة.

لأجل الإجابة على الإشكالية واختبار فرضيات الدراسة تم الاعتماد على أسلوب الإحصاء الوصفي التحليلي، حيث تمت عملية معالجة البيانات المتحصل عليها من الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS) النسخة 25 لأجل الوصول إلى النتائج التالية :

- توزيع عينة الدراسة (التكرار والنسبة).
- مقاييس الإحصاء الوصفي (المتوسط الحسابي والانحراف المعياري).
- حساب معامل ألفا كرونباخ (تمت التطرق إليه سابقاً).
- اختبار T-test echantion unique.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة وتحليلها

في هذا المبحث سيتم عرض النتائج المتحصل عليها في الدراسة بواسطة أدوات الدراسة المستعملة و تحليلها واختبار الفرضيات.

المطلب الأول: نتائج الدراسة

في هذا المطلب سيتم عرض نتائج الدراسة إضافة إلى ذلك النتائج المتحصل عليها من خلال مخرجات برنامج المعالجة الإحصائية المتمثلة في الجداول المتحصل عليها.

الفرع الأول: توزيع عينة الدراسة

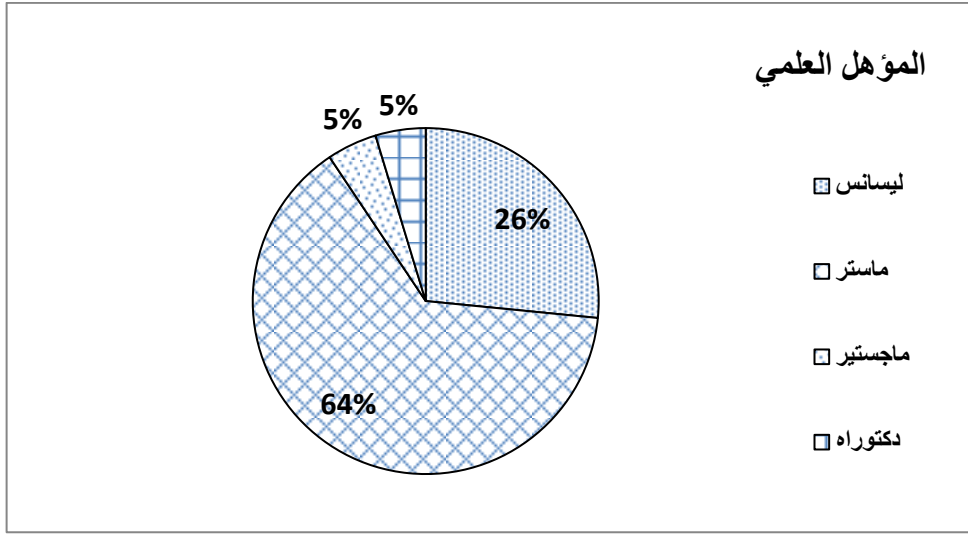
الجدول رقم (02-05): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب "المؤهل العلمي"

النسبة التراكمية	النسبة %	التكرار	الفئة	العينة	الرقم
26.6	26.6	17	ليسانس	المؤهل العلمي	1
90.6	64.1	41	ماستر		
95.3	4.7	03	ماجستير		
100	4.7	03	دكتوراه		
	100	64	المجموع		

المصدر: من إعداد الطالبين و المخرجات بواسطة برنامج SPSS

ملاحظة : تم تسجيل توزيع أكبر عينة حسب المؤهل العلمي لـ: فئة "ماستر" بنسبة 64.1 % ثم تليها فئة "ليسانس" بنسبة 26.6 % ثم فئة "الماجستير" و "الدكتوراه" بنسبة 4.7 %

الشكل رقم (01-02): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير "المؤهل العلمي"



المصدر: من إعداد الطالبين و المخرجات بواسطة برنامج SPSS

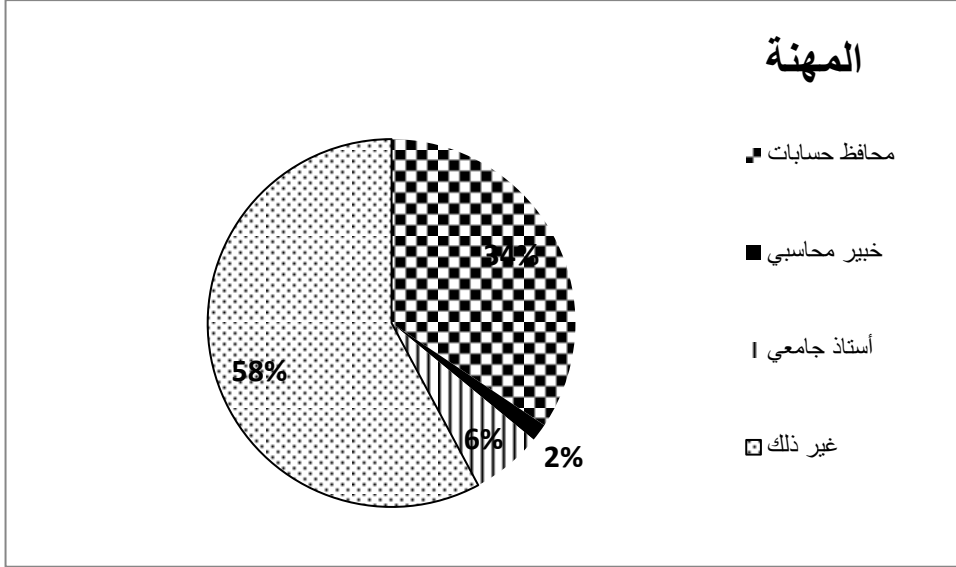
الجدول رقم (02-06): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب "المهنة"

الرقم	العينة	الفئة	التكرار	النسبة %
2	المهنة	محافظ حسابات	22	34.3
		خبير محاسبي	1	1.56
		أستاذ جامعي	4	6.25
		غير ذلك	37	57.8
المجموع			64	100

المصدر: من إعداد الطالبين و المخرجات بواسطة برنامج SPSS

ملاحظة: تم تسجيل توزيع أكبر عينة حسب المهنة لـ: "غير ذلك" بنسبة 57.8% ثم تليها فئة "محافظ حسابات" بنسبة 34.3% ثم فئة "أستاذ جامعي" بنسبة 6.25% ثم "خبير محاسبي" بنسبة 1.56%

الشكل رقم (02-02): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير "المهنة"



المصدر: من إعداد الطالبين و المخرجات بواسطة برنامج SPSS

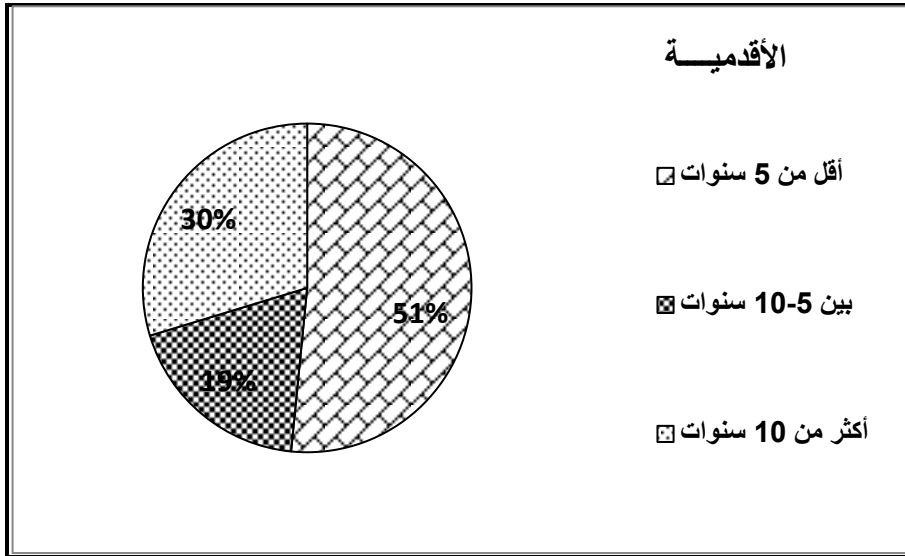
الجدول رقم (07-02): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب "الأقدمية"

الرقم	العينة	الفئة	التكرار	النسبة %
3	الأقدمية	أقل من 5 سنوات	33	51.6
		بين 5-10 سنوات	12	18.8
		أكثر من 10 سنوات	19	29.7
		المجموع	64	100

المصدر: من إعداد الطالبين و المخرجات بواسطة برنامج SPSS

ملاحظة: تم تسجيل توزيع أكبر عينة حسب الأقدمية لـ: "أقل من 5 سنوات" بنسبة 51.6% ثم تليها فئة "أكثر من 10 سنوات" بنسبة 29.7% ثم فئة "بين 5-10 سنوات" بنسبة 18.8%.

الشكل رقم (02-03): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير "الأقدمية"



المصدر: من إعداد الطالبين و المخرجات بواسطة برنامج SPSS

الفرع الثاني: مقاييس الإحصاء الوصفي

الجدول رقم (02-08): يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات "المحور الأول"

الاتجاه الإيجابية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	التكرارات			العبارات
			موافق	محايد	غير موافق	
موافق	0.582	2.70	49	11	4	يسعى ممارسي مهنة التدقيق إلى تحيين التأهيل العلمي والعملية لأعضاء مكتب التدقيق الخارجي
موافق	0.343	2.90	59	4	1	التزام الحيادية والموضوعية من قبل المهنيين عند القيام بعملية التدقيق الخارجي
موافق	0.657	2.60	45	13	6	التعاون بين معدي القوائم المالية وأعضاء مكتب التدقيق الخارجي
موافق	0.776	2.51	44	9	11	الاعتماد على دلائل خارجية متعلقة بالمؤسسة لترشيد عملية التدقيق الخارجي
موافق	0.671	2.65	49	08	7	توظيف كوادر غير مؤهلة بصفة مهنية وعملية يؤثر على شهرة مكتب التدقيق الخارجي
موافق	0.816	2.00	21	22	21	كثرة المتعاملين مع مكتب التدقيق المحاسبي ينقص من فعالية عملية التدقيق الخارجي
موافق	0.870	2.18	31	14	19	تأثير الجانب المادي على مدقق الحسابات يقلل من جودة التدقيق الخارجي
موافق	0.673	2.50	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام			

المصدر: من إعداد الطالبين و المخرجات بواسطة برنامج SPSS

الجدول رقم (02-09): يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات "المحور الثاني"

الاتجاه الإجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	التكرارات			العبارات
			موافق	محايد	غير موافق	
موافق	0.323	2.92	60	3	1	يقوم مدقق الحسابات بفحص القوائم المالية للمؤسسة
موافق	0.733	2.54	44	11	9	تتأثر قرارات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية برأي مدقق الحسابات الخارجي
موافق	0.314	2.89	57	7	0	تعتبر تقارير مدقق الحسابات الخارجي ذات أهمية لمستخدمي القوائم المالية
موافق	0.343	2.90	59	4	1	استقلالية وحياد مدقق الحسابات عن المؤسسة يعزز الثقة في القوائم المالية التي يفحصها
موافق	0.526	2.76	52	9	3	يهتم مدقق الحسابات بتقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة قبل ابداء رأي محايد
موافق	0.563	2.75	52	8	4	لتلبية احتياجات الأطراف المستفيدة يجب توفر مجموعة من المعايير في تقرير مدقق الحسابات الخارجي
موافق	0.632	2.60	44	5	5	يتم تقديم تقرير التدقيق المحاسبي الخارجي للمستخدمين في الوقت المناسب
موافق	0.490	2.76	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام			

المصدر: من إعداد الطالبين و المخرجات بواسطة برنامج SPSS

الجدول رقم (10-02): يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات "المحور الثالث"

الاتجاه الإجابية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	التكرارات			العبارات
			موافق	محايد	غير موافق	
موافق	0.615	2.54	39	21	4	تقرير المدقق المحاسبي الخارجي يعبر بصدق عن الوضعية المالية للمؤسسة
موافق	0.511	2.73	49	13	2	يعتبر تقرير المدقق المحاسبي الخارجي مرجع لمستخدمي القوائم المالية
موافق	0.597	2.73	42	7	5	التدقيق المحاسبي الخارجي يساهم في تحسين مستقبل المؤسسة
موافق	0.518	2.78	53	8	3	يساهم رأي المدقق المحاسبي الخارجي في اتخاذ القرارات
موافق	0.592	2.67	47	13	4	يعتبر تقرير المدقق المحاسبي الخارجي رأي حيادي خال من التحيز
موافق	0.431	2.81	53	10	1	التدقيق المحاسبي الخارجي يساهم في تحسين مصداقية القوائم المالية
موافق	0.637	2.57	42	17	5	التدقيق المحاسبي الخارجي له دور في جعل طرق القياس المتبعة قابلة للتحقق
موافق	0.557	2.69	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام			

المصدر: من إعداد الطالبين و المخرجات بواسطة برنامج SPSS

الفرع الثالث: اختبار "ت" T-test

الجدول رقم (11-02): يوضح اختبار "ت" T-test للمحاور الثلاثة

One-Sample Test						
Test Value = 0						
95% Confidence Interval of the Difference		MeanDifference	Sig.	df	t	
Upper	Lower					
2.5790	2.4433	2.51116	.000	63	73.984	المحور الأول
2.8319	2.7082	2.77009	.000	63	89.506	المحور الثاني
2.7797	2.6087	2.69420	.000	63	62.964	المحور الثالث

المصدر: من إعداد الطالبين و المخرجات بواسطة برنامج SPSS

المطلب الثاني: تحليل ومناقشة الدراسة
في المبحث، نسعى إلى تحليل مخرجات المعالجة الإحصائية، و من ثم تفسيرها واختبار الفرضيات المتعلقة بالدراسة الميدانية.

الفرع الأول: تفسير وتحليل نتائج الدراسة
أولاً: تحليل المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل محور

- **تحليل عبارات المحور الأول:** في الجدول (02-08) تمت ملاحظة ما يلي :

- ✓ العبارة: " التزام الحيادية والموضوعية من قبل المهنيين عند القيام بعملية التدقيق الخارجي " حققت أعلى متوسط حسابي يقدر بـ: (2.90) وانحراف معياري يقدر بـ: (0.343).
- ✓ العبارة: "تأثير الجانب المادي على مدقق الحسابات يقلل من جودة التدقيق" حققت أقل متوسط حسابي يقدر بـ(2.00) وانحراف معياري يقدر بـ: (0.816).
- ✓ المتوسط الحسابي العام يقدر بـ(2.50) والانحراف المعياري العام يقدر بـ: (0.673).

ملاحظة: هذا يدل على وجود تباين في آراء العينة حول محور: "العوامل المؤثرة في جودة التدقيق المحاسبي في الجزائر".

- **تحليل عبارات المحور الثاني:** في الجدول (02-09) تمت ملاحظة ما يلي :

- ✓ العبارة: " يقوم مدقق الحسابات الخارجي بفحص القوائم المالية للمؤسسة " حققت أعلى متوسط حسابي يقدر بـ: (2.92) وانحراف معياري يقدر بـ: (0.323).
- ✓ العبارة: "تتأثر قرارات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية برأي مدقق الحسابات الخارجي " حققت أقل متوسط حسابي يقدر بـ(2.54) وانحراف معياري يقدر بـ: (0.733).
- ✓ المتوسط الحسابي العام يقدر بـ(2.76) والانحراف المعياري العام يقدر بـ: (0.490).

ملاحظة: هذا يدل على إتجاهاً غلباً راء العينة للموافقة على مقترحات محور: "التدقيق المحاسبي كآلية لتلبية احتياجات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية".

- **تحليل عبارات المحور الثالث:** في الجدول (02-10) تمت ملاحظة ما يلي :

- ✓ العبارة: " التدقيق المحاسبي الخارجي يساهم في تحسين مصداقية القوائم المالية " حققت أعلى متوسط حسابي يقدر بـ: (2.81) وانحراف معياري يقدر بـ: (0.431).
- ✓ العبارة: "تقرير المدقق المحاسبي الخارجي يعبر بصدق عن الوضعية المالية للمؤسسة " حققت أقل متوسط حسابي يقدر بـ(2.54) وانحراف معياري يقدر بـ: (0.615).
- ✓ المتوسط الحسابي العام يقدر بـ(2.69) والانحراف المعياري العام يقدر بـ: (0.557).

ملاحظة: هذا يدل على إتجاهاً غلباً راء العينة للموافقة على مقترحات محور: "التدقيق المحاسبي ضرورة لتعزيز جودة القوائم المالية".

الفرع الثاني: اختبار فرضيات الدراسة : تم اختبار فرضيات الدراسة بواسطة :

اختبار: **T-Test Echantillon Unique/One-Sample Test** كما هو موضح في الجدول رقم: (11-02).

- اختبار الفرضية الأولى:

H0: " لا توجد عوامل مؤثرة في جودة التدقيق المحاسبي في الجزائر".

H1: " توجد عوامل مؤثرة في جودة التدقيق المحاسبي في الجزائر".

- عند اختبار الفرضية الأولى من خلال اختبار قيمة T عند مستوى الدلالة (0.05)، حيث يظهر الاختبار دلالة معنوية تقدر بـ: (0.000)، مما يستوجب رفض الفرضية العدمية وقبول فرضية " يوجد عوامل مؤثرة في جودة التدقيق المحاسبي في الجزائر".

- اختبار الفرضية الثانية:

H0: " لا يساهم التدقيق المحاسبي الخارجي في تلبية حاجيات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية".

H1: " يساهم التدقيق المحاسبي الخارجي في تلبية حاجيات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية".

- عند اختبار الفرضية الثانية من خلال اختبار قيمة T عند مستوى الدلالة (0.05)، حيث يظهر الاختبار دلالة معنوية تقدر بـ (0.000)، مما يستوجب رفض الفرضية العدمية وقبول فرضية "يساهم التدقيق المحاسبي الخارجي في تلبية حاجيات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية".

- اختبار الفرضية الثالثة:

H0: " التدقيق المحاسبي الخارجي ليس ضرورة لتعزيز جودة القوائم المالية".

H1: " التدقيق المحاسبي ضرورة لتعزيز جودة القوائم المالية".

- عند اختبار الفرضية الثالثة من خلال اختبار قيمة T عند مستوى الدلالة (0.05)، حيث يظهر الاختبار دلالة معنوية تقدر بـ (0.000)، مما يستوجب رفض الفرضية العدمية وقبول فرضية "التدقيق المحاسبي ضرورة لتعزيز جودة القوائم المالية".

خلاصة الفصل الثاني

تمت دراسة الموضوع من خلال جمع البيانات بواسطة الاستبانة وتحليلها بمختلف الأدوات الإحصائية و إسقاط الجانب النظري واختباره على الواقع ، و من ثم توصلنا في هذا الفصل و من خلال المخرجات والاختبارات إلى التحقق من الفرضيات و تأكيد بأن التدقيق المحاسبي الخارجي هو آلية لتعزيز جودة القوائم المالية في الجزائر.

الخاتمة

خاتمة

في الفصل النظري تم التطرق إلى كل من التدقيق المحاسبي الخارجي و جودة القوائم المالية و إسقاط هذه المفاهيم النظرية في الفصل التطبيقي من خلال الدراسة ميدانية الموجهة لعينة من ممارسي مهنة المراجعة و كذا أكاديميين و مهنيين في ولايتي ورقلة و تقرت و التي تناولت دور التدقيق المحاسبي الخارجي بإعتباره آلية لتعزيز جودة القوائم المالية من خلال الإستبانة و تحليل مخرجات برنامج SPSS حيث جاءت نتائج الدراسة خلال تحليل الجداول النظرية والعملية للدراسة الميدانية كما يلي:

أولاً: النتائج

1. للتدقيق المحاسبي الخارجي دور فعال في تعزيز جودة القوائم المالية خلال التقرير المحايد الذي يضيف مصداقية على القوائم المالية و المركز المالي للمؤسسة.
2. يتأثر مستخدمو القوائم المالية من ملاك و مسيرين و مقرضين و... الخ بتقرير المدقق المحاسبي الخارجي.
3. التدقيق المحاسبي الخارجي آلية أساسية تعطي الضمان لمستخدمي القوائم المالية .
4. التدقيق المحاسبي الخارجي له دور فعال في توجيه قرارات المسيرين و الملاك .
5. من خلال اختبار قيمة T عند مستوى الدلالة (0.05)، حيث يظهر الاختبار دلالة معنوية تقدر ب(0.000): بالنسبة للفرضيات الثلاثة أثبتت الدراسة صحتها.

ثانياً: التوصيات

1. إعتماذ التدقيق المحاسبي الخارجي من شأنه توفير كل المعلومات المحاسبية المفيدة للمساعدة على إتخاذ القرارات الصائبة .و بالتالي توسيع أبعاده إعطائه مرونة أكثر تواكب التطورات العلمية لاسيما في المجال الأعمال و التجارة الإلكترونية .
2. إعداد دورات تكوينية و ملتقيات لرسكلة مستخدمي القوائم المالية من جهة و ممارسي مهنة التدقيق من جهة أخرى .
3. إعادة بعث المصنف الوطني للمحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، كالهئية تقوم على تأطير الممارسة المهنية أكاديميا و مهنيا .
4. تألية الإجراءات و تحديث التقنيات بشكل يساعد على ممارسة المهنة في ظروف أحسن و أسرع و أدق .

رابعاً: آفاق الدراسة

- إن التدقيق المحاسبي الخارجي يبقى موضوعاً مفتوحاً للبحث العلمي في المستقبل لأجل إثرائه و توسيعه ليشمل أبعاداً أخرى تتماشى و التطورات التقنية لاسيما المجال الإلكتروني الحديث و عليه فإننا نفتح المجال للباحثين في هذا المجال لإثراء المواضيع التالية :
1. دور المدقق المحاسبي الخارجي في تصويب القرارات الإقتصادية،
 2. تأثير البيئة المحاسبية في استقلالية المدقق المحاسبي الخارجي.
 3. إلتزامات المدقق المحاسبي الخارجي بين الواقع المهني و متطلبات البيئة الإقتصادية .

قائمة المراجع

أولا : المراجع باللغة العربية

✓ الكتب

1- أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية ، الطبعة الأولى ، مجمع جوهره القدس التجاري – ط (M) ، عمان 2015 م ، صفحة 9

✓ الأطروحات والمذكرات

أ/ الأطروحات

1- أسيا هيري ، فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق ، أطروحة دكتوراة قسم علوم التسيير تخصص تسيير محاسبي وتدقيق ، جامعة أحمد دراية أدرار ، السنة 2018/2017 ص 9
2- قسوم حنان ، أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التدقيق المالية الدولية ، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه ل م د في العلوم التجارية تخصص مالية وتدقيق ، السنة 2016/2015 ص 45

ب / المذكرات

1 - لعدوي عبد الرحيم و رواحي عبدالرحمان، دور التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق ومراقبة التسيير جامعة أحمد دراية - أدرار، 2021-2020 صفحة 5
2 - شفيقة بوزيد، تكامل بين التدقيق المحاسبي والتدقيق الشرعي وأثره على الأداء المالي للمصارف الإسلامية - دراسة تطبيقية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عبتس سطيف 1، 2013/2012 ص 24
3- بوقابة زينب، التدقيق الخارجي و تأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية - تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة الجزائر 3 ، صفحة 7.
4- عواج هدى ، دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية ، دراسة عينة من تقارير محافظي الحسابات ولاية مسيلة لفترة 2018 ، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة و تدقيق جامعة المسيلة ، السنة 2014 / 2015 صفحة 11.

5- مخلوفي عبد الهادي ، دور التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي دراسة حالة المؤسسة العمومية الاقتصادية لنقل المسافرين شرق البلاد قسنطينة، مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي ، جامعة محمد خيضر بسكرة 2015، 2016/2016 صفحة 14

6- بن ساعد إسماعيل ، بعنوان دور محافظ الحسابات في تحسين المعلومات المحاسبية ، مذكرة ماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، كلية العلوم إقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة عبدالحميد ابن باديس مستغانم ، سنة 2022/2021 ص 21 .

- 7- بالنور وليد بوزنة الجيلاني مسعي احمد وليد ، أثر مسؤوليات محافظ الحسابات على مصداقية القوائم المالية في ظل معايير التدقيق ، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة الشهيد حمة لخطر ، السنة 2021/2020 ص 24
- 8- إلهم فؤاد ، تحليل القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماستر تخصص مالية وبنوك ، جامعة أم البواقي ، السنة 2015/2014 ص 12
- 9- منى امجد الجودي ، دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية ، مذكرة مقدمة كجزء متطلبات نيل شهادة الماستر في مسار العلوم المالية تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، سنة 2019/2018 ، ص 36
- 10- لبنى محادي ، أثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية ، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، السنة 2014/2013 ص 3
- 11- هاجر مبروك بنت علي ، أثر جودة التدقيق الخارجي على جودة القوائم المالية في ظل الإفصاح ، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي ، السنة 2019/2018 ص 24
- 12- غربي عثمان ، غرباوي عمر ، دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومة المالية ، مذكرة شهادة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، السنة 2022/2021 ص 21
- 13- شارف محمد علي ، بوعطيط سيد علي ، التدقيق المحاسبي آلية لتعزيز جودة القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية ، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، السنة 2022/2021 ص 27
- 14- خولة أعومار ، شيماء حبارة ، أثر النظام المحاسبي على جودة القوائم المالية ، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، السنة 2019/2018 ص 29

✓ المجلات والدوريات

- 1- بصرى ريمة، بن زعمة سليمة و د.تقرارات يزيد ، التدقيق الخارجي كألية لحوكمة الشركات في دعم جودة مخرجات المحاسبة للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة نظرية تحليلية ، مجلة الدراسات والأبحاث الاقتصادية العدد الرابع ديسمبر 2018 ، صفحة 85
- 2-د،معن محمد الحسن حامد العركي ، تأثير المراجعة الخارجية على جودة معلومات القوائم المالية ، المجلة العربية للنشر العلمي ، جامعة المشرق الخرطوم ، 2021 ص 192
- 3- د/ حكيم شبوطي أ / براهيم علي عباس ، مدى أهمية محتوى القوائم المالية للمستثمرين في ظل التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية ، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية ، جامعة يحيى فارس المدية الجزائر ، العدد الثالث / مارس 2018 ص 6
- 4- د. مداحي عثمان ، أهداف القوائم المالية ، مجلة الاقتصاد الجديد ، العدد 7 سبتمبر 2012 ص 46

✓ الملتقيات

- 1-مرازقة صالح ، بهرين فتيحة ، الاقتصاد الإسلامي ، الواقع .. ورهانات المستقبل ، الملتقى الدولي الأول لمعهد العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير ، المركز الجامعي بغرداية ، ص 5 .

ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية

- 1- SEDAIRIA Zouhir. L'AUDIT INTERNE , Mémoire de Magister Option Gestion des Entreprises ،
Université d' Oran ES – SENIA ، P 23.
- 2-FIRAS A , N, Al,Dalabih . the role of external auditor in protecting the financial information listed
in the financialstatements in the Jordanian industrial companies . journal of modern accounting and
auditing . January 2018 vol14 p 1 .

ثالثا : مراجع الإنترنت

- رابط منصة رواء 1-<https://www.rewaatech.com>
- 2-الرابط [https://www.daftra.com/ blog](https://www.daftra.com/blog)

الملاحق

الملحق رقم 01: الإستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة قاصدي مرباح - ورقلة-



كلية: العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: محاسبة و تدقيق

استمارة إستبيان

في إطار التحضير لنيل شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني (LMD) في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص محاسبة و تدقيق

بعنوان:

"التدقيق المحاسبي الخارجي كآلية لتعزيز جودة القوائم المالية في الجزائر"

- دراسة ميدانية -

سيدي، سيدي:

نرجو من سيادتكم المشاركة والمساهمة في إثراء موضوع بحثنا، من خلال تفضلكم بالإجابة على جملة الأسئلة الموجودة بهذا الإستبيان، وهذا سعيا منا لمعرفة وجهة نظركم كمختصين في الميدان

أو كمهنيين ممارسين لمهنة المحاسبة سواء كنتم تمارسون مهن حرة أو محاسبين في مؤسسات عمومية كانت أو خاصة.

ونظرا لأهمية هذه الدراسة في توضيح وتحليل موضوع البحث و نظرا لأهمية إجاباتكم على التساؤلات المطروحة و ما سيترتب عليها من إثراء للدراسة ، نعتقد فضلا منكم بأنكم سوف تولون كل الاهتمام والجدية في الإجابة على هذه الأسئلة، كما نعلمكم أن معلوماتكم لن تستخدم إلا في إطار البحث العلمي وإثراء موضوع البحث.

ونشكركم مسبقا على تقديمكم يد المساعدة لنا في إتمام هذه الدراسة.

أولاً: معلومات عامة متعلقة بعينة الدراسة

1. المؤهل العلمي: ليسانس ماجستير دكتوراه
2. المهنة الحالية التي تشغلها: محاسب حسابات خبير محاسبي أستاذ جامعي غير ذلك
3. الأقدمية (الخبرة المهنية): أقل من 5 سنوات بين 5-10 سنوات أكثر من 10 سنوات

ثانياً: محاور الدراسة

- ما هي العوامل المؤثرة في جودة التدقيق المحاسبي الخارجي في الجزائر؟
- إلى أي مدى يساهم التدقيق المحاسبي الخارجي في تلبية إحتياجات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية؟
- هل التدقيق المحاسبي الخارجي ضرورة لتعزيز جودة القوائم المالية؟

المحور الأول: العوامل المؤثرة في جودة التدقيق المحاسبي الخارجي في الجزائر:

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	يسعى ممارسي مهنة التدقيق إلى تحيين التأهيل العلمي والعملية لأعضاء مكتب التدقيق المحاسبي الخارجي.			
02	التزام الحيادية والموضوعية من قبل المهنيين عند القيام بعملية التدقيق المحاسبي الخارجي.			
03	التعاون بين معدي القوائم المالية وأعضاء مكتب التدقيق المحاسبي الخارجي.			
04	الاعتماد على دلائل خارجية متعلقة بالمؤسسة لترشيد عملية التدقيق المحاسبي الخارجي.			
05	توظيف كوادر غير مؤهلة بصفة مهنية وعملية يؤثر على شهرة مكتب التدقيق المحاسبي الخارجي.			
06	كثرة المتعاملين مع مكتب التدقيق الخارجي ينقص من فعالية عملية التدقيق المحاسبي الخارجي.			
07	تأثير الجانب المادي على مدقق الحسابات يقلل من جودة التدقيق المحاسبي الخارجي.			

المحور الثاني: التدقيق المحاسبي الخارجي كآلية لتلبية إحتياجات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	يقوم مدقق الحسابات الخارجي بفحص القوائم المالية للمؤسسة.			
02	تتأثر قرارات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية برأي مدقق الحسابات الخارجي.			
03	تعتبر تقارير مدقق الحسابات الخارجي ذات أهمية لمستخدمي القوائم المالية.			
04	استقلالية وحياد مدقق الحسابات الخارجي عن المؤسسة يعزز الثقة في القوائم المالية التي يفحصها.			
05	يهتم مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة قبل إيداء رأي محايد.			
06	لتلبية إحتياجات الأطراف المستفيدة يجب توفر مجموعة من المعايير في تقرير مدقق الحسابات الخارجي.			
07	يتم تقديم تقرير التدقيق المحاسبي الخارجي للمستخدمين في الوقت المناسب.			

المحور الثالث: التدقيق المحاسبي الخارجي ضرورة لتعزيز جودة القوائم المالية؟

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	تقرير المدقق المحاسبي الخارجي يعبر بصدق عن الوضعية المالية للمؤسسة.			
02	يعتبر تقرير المدقق المحاسبي الخارجي مرجع لمستخدمي القوائم المالية.			
03	التدقيق المحاسبي الخارجي يساهم في تحسين مستقبل المؤسسة.			
04	يساهم رأي المدقق المحاسبي الخارجي في اتخاذ القرارات.			
05	يعتبر تقرير المدقق المحاسبي الخارجي رأي حيادي خالي من التحيز.			
06	التدقيق المحاسبي الخارجي يساهم في تحسين مصداقية القوائم المالية.			
07	التدقيق المحاسبي الخارجي له دور في جعل طرق القياس المتبعة قابلة للتحقق.			

الملحق رقم 02

معامل ألفا كرونباخ

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.627	21

الملحق رقم 03

مقاييس الإحصاء الوصفي
المؤهل العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ليسانس	17	26.6	26.6	26.6
ماستر	41	64.1	64.1	90.6
ماجستير	3	4.7	4.7	95.3
دكتوراه	3	4.7	4.7	100.0
Total	64	100.0	100.0	

المهنة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محتفظ حسابات	22	34.4	34.4
	خبير حاسبي	1	1.6	35.9
	استاذ جامعي	4	6.3	42.2
	غير ذلك	37	57.8	100.0
	Total	64	100.0	100.0

الخبرة المهنية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقل من 5 سنوات	33	51.6	51.6
	بين 5 و 10 سنوات	12	18.8	70.3
	اكثر من 10 سنوات	19	29.7	100.0
	Total	64	100.0	100.0

Statistiques

		يسعى ممارسي مهنة التدقيق الى تحيين التاهيل العلمي والعملي لاعضاء مكتب التدقيق الخارجي	التزام الحيادية و الموضوعية من قبل المهنيين عند القيام بعملية التدقيق الخارجي	التعاون بين معدي القوائم المالية واعضاء مكتب التدقيق الخارجي	الاعتماد على دلائل خارجية متعلقة بالمؤسسة لترشيد عملية التدقيق الخارجي
N	Valide	64	64	64	64
	Manquante	0	0	0	0
Moyenne		2.7031	2.9063	2.6094	2.5156
Ecart-type		.58227	.34359	.65749	.77648
Somme		173.00	186.00	167.00	161.00

Statistiques

		توظيف كوادر غير مؤهلة بصفة مهنية وعملية يؤثر على شهرة مكتب التدقيق الخارجي	كثرة المتعاملين معمكتب التدقيق الخارجي ينعكس من فعالية عملية التدقيق الخارجي	تأثير الجانب المادي على مدقق الحسابات يقلل من جودة التدقيق الخارجي
N	Valide	64	64	64
	Manquante	0	0	0
Moyenne		2.6563	2.0000	2.1875
Ecart-type		.67185	.81650	.87060
Somme		170.00	128.00	140.00

يسعى ممارسي مهنة التدقيق الى تحيين التاهيل العلمي والعملي لاعضاء مكتب التدقيق الخارجي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	6.3	6.3	6.3
	محايد	11	17.2	17.2	23.4
	موافق	49	76.6	76.6	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

التزام الحيادية و الموضوعية من قبل المهنيين عند القيام بعملية التدقيق الخارجي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	1.6	1.6	1.6
	محايد	4	6.3	6.3	7.8
	موافق	59	92.2	92.2	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

التعاون بين معدي القوائم المالية واعضاء مكتب التدقيق الخارجي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	9.4	9.4	9.4
	محايد	13	20.3	20.3	29.7
	موافق	45	70.3	70.3	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

الاعتماد على دلائل خارجية متعلقة بالمؤسسة لترشيد عملية التدقيق الخارجي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	11	17.2	17.2	17.2
	محايد	9	14.1	14.1	31.3
	موافق	44	68.8	68.8	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

توظيف كوادر غير مؤهلة بصفة مهنية وعملية يؤثر على شهرة مكتب التدقيق الخارجي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	7	10.9	10.9	10.9
	محايد	8	12.5	12.5	23.4
	موافق	49	76.6	76.6	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

كثرة المتعاملين مع مكتب التدقيق الخارجي ينقص من فعالية عملية التدقيق الخارجي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	21	32.8	32.8	32.8
	محايد	22	34.4	34.4	67.2
	موافق	21	32.8	32.8	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

تأثير الجانب المادي على مدقق الحسابات يقلل من جودة التدقيق الخارجي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	19	29.7	29.7	29.7
	محايد	14	21.9	21.9	51.6
	موافق	31	48.4	48.4	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

Statistiques

		يقوم مدقق الحسابات الخارجي بفحص القوائم المالية للمؤسسة	تتأثر قرارات الاطراف المستفيدة من القوائم المالية	تعتبر تقارير مدقق الحسابات الخارجي ذات اهمية لمستخدمي القوائم المالية	استقلالية وحيادة مدقق الحسابات الخارجي عن المؤسسة يعزز الثقة في القوائم المالية التي يفحصها
N	Valide	64	64	64	64
	Manquante	0	0	0	0
Moyenne		2.9219	2.5469	2.8906	2.9063
Ecart-type		.32390	.73311	.31458	.34359
Somme		187.00	163.00	185.00	186.00

Statistiques

		يهتم مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة قبل ابداء رأي محايد	لتلبية احتياجات الاطراف المستفيدة يجب اوفر مجموعة من المعايير في تقرير مدقق الحسابات الخارجي	يتم تقديم تقرير التدقيق المحاسبي الخارجي للمستخدمين في الوقت المناسب
N	Valide	64	64	64
	Manquante	0	0	0
Moyenne		2.7656	2.7500	2.6094
Ecart-type		.52681	.56344	.63289
Somme		177.00	176.00	167.00

يقوم مدقق الحسابات الخارجي بفحص القوائم المالية للمؤسسة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	1.6	1.6	1.6
	محايد	3	4.7	4.7	6.3
	موافق	60	93.8	93.8	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

تتأثر قرارات الاطراف المستفيدة من القوائم المالية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	9	14.1	14.1	14.1
	محايد	11	17.2	17.2	31.3
	موافق	44	68.8	68.8	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

تعتبر تقارير مدقق الحسابات الخارجي ذات اهمية لمستخدمي القوائم المالية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	7	10.9	10.9	10.9
	موافق	57	89.1	89.1	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

استقلالية وحيادة مدقق الحسابات الخارجي عن المؤسسة يعزز الثقة في القوائم المالية التي يفحصها

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	1.6	1.6	1.6
	محايد	4	6.3	6.3	7.8
	موافق	59	92.2	92.2	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

يهتم مدقق الحسابات الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة قبل ابداء رأي محايد

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	4.7	4.7	4.7
	محايد	9	14.1	14.1	18.8
	موافق	52	81.3	81.3	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

لتلبية احتياجات الاطراف المستفيدة يجب توفر مجموعة من المعايير في تقرير مدقق الحسابات الخارجي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	6.3	6.3	6.3
	محايد	8	12.5	12.5	18.8
	موافق	52	81.3	81.3	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

يتم تقديم تقرير التدقيق المحاسبي الخارجي للمستخدمين في الوقت المناسب

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	5	7.8	7.8	7.8
	محايد	15	23.4	23.4	31.3
	موافق	44	68.8	68.8	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

Statistiques

		تقرير المدقق المحاسبي الخارجي يعبر بصدق عن الوضعية المالية للمؤسسة	يعتبر تقرير المدقق المحاسبي الخارجي مرجع لمستخدمي القوائم المالية	التدقيق المحاسبي الخارجي يساهم في تحسين مستقبل المؤسسة	يساهم رأي المدقق المحاسبي الخارجي في اتخاذ القرارات
N	Valide	64	64	64	64
	Manquante	0	0		0
Moyenne		2.5469	2.7344	2.7344	2.7813
Ecart-type		.61540	.51152	.59741	.51851
Somme		163.00	175.00	175.00	178.00

Statistiques

		يعتبر تقرير المدقق المحاسبي الخارجي رأي حيادي خالي من التحيز	التدقيق المحاسبي الخارجي يساهم في تحسين مصداقية القوائم المالية	التدقيق المحاسبي الخارجي له دور في جعل طرق القياس المتبعة قابلة للتحقق
Valide		64	64	64
Manquante		0	0	0
Moyenne		2.6719	2.8125	2.5781
Ecart-type		.59240	.43187	.63757
Somme		171.00	180.00	165.00

تقرير المدقق المحاسبي الخارجي يعبر بصدق عن الوضعية المالية للمؤسسة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	6.3	6.3	6.3
	محايد	21	32.8	32.8	39.1
	موافق	39	60.9	60.9	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

يعتبر تقرير المدقق المحاسبي الخارجي مرجع لمستخدمي القوائم المالية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	3.1	3.1	3.1
	محايد	13	20.3	20.3	23.4
	موافق	49	76.6	76.6	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

التدقيق المحاسبي الخارجي يساهم في تحسين مستقبل المؤسسة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	5	7.8	7.8	7.8
	محايد	7	10.9	10.9	18.8
	موافق	52	81.3	81.3	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

يساهم رأي المدقق المحاسبي الخارجي في اتخاذ القرارات

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	4.7	4.7	4.7
	محايد	8	12.5	12.5	17.2
	موافق	53	82.8	82.8	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

يعتبر تقرير المدقق المحاسبي الخارجي رأي حيادي خالي من التحيز

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	6.3	6.3	6.3
	محايد	13	20.3	20.3	26.6
	موافق	47	73.4	73.4	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

التدقيق المحاسبي الخارجي يساهم في تحسين مصداقية القوائم المالية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	1.6	1.6	1.6
	محايد	10	15.6	15.6	17.2
	موافق	53	82.8	82.8	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

التدقيق المحاسبي الخارجي له دور في جعل طرق القياس المتبعة قابلة للتحقق

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	5	7.8	7.8	7.8
	محايد	17	26.6	26.6	34.4
	موافق	42	65.6	65.6	100.0
	Total	64	100.0	100.0	

الملحق رقم 04

**اختبار - ت - T-test
One-Sample Test
Test sur échantillon unique**

	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
المحور الاول	73.984	63	.000	2.51116	2.4433	2.5790
المحور الثاني	89.506	63	.000	2.77009	2.7082	2.8319
المحور الثالث	62.964	63	.000	2.69420	2.6087	2.7797

الفهرس

الصفحة	البيان
IV	الإهداء 1
V	الإهداء 2
VI	شكر و عرفان
VII	الملخص
VIII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال والرموز
XI	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي الخارجي وجودة القوائم المالية	
1	تمهيد
2	المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي الخارجي وجودة القوائم المالية
2	المطلب الأول: مدخل إلى التدقيق المحاسبي الخارجي
2	الفرع الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي الخارجي
3	الفرع الثاني: أهداف التدقيق المحاسبي الخارجي
4	الفرع الثالث: أهمية التدقيق المحاسبي الخارجي
4	الفرع الرابع: مهام و مسؤوليات مدقق الحسابات الخارجي
6	المطلب الثاني: الأسس النظرية للقوائم المالية
6	الفرع الأول: تعريف القوائم المالية
6	الفرع الثاني: الخصائص النوعية للقوائم المالية
7	الفرع الثالث: أهداف القوائم المالية
11	الفرع الرابع: مستخدمو القوائم المالية
13	المطلب الثالث: علاقة التدقيق المحاسبي الخارجي بجودة القوائم المالية
13	الفرع الأول: مفهوم جودة القوائم المالية وخصائصها
15	الفرع الثاني: دور التدقيق المحاسبي الخارجي في تعزيز جودة القوائم المالية

16	الفرع الثالث : مقاييس مستوى جودة القوائم المالية في تقرير مدقق الحسابات الخارجي
17	المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع
17	المطلب الأول: الدراسات السابقة
17	الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية
18	الفرع الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية
19	المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.
20	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
22	تمهيد
23	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة
23	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة
23	الفرع الأول: المنهج المتبع
23	الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
24	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة
24	الفرع الأول: أدوات الدراسة
26	الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية المستعملة
26	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها
26	المطلب الأول: نتائج الدراسة
26	الفرع الأول: توزيع عينة الدراسة
30	الفرع الثاني: مقاييس الإحصاء الوصفي
33	الفرع الثالث: اختبار "ت" T-test
34	المطلب الثاني: تحليل ومناقشة الدراسة
34	الفرع الأول: تفسير وتحليل نتائج الدراسة
35	الفرع الثاني: اختبار فرضيات الدراسة
36	خلاصة الفصل
38	خاتمة
42-41	المراجع
55-44	الملاحق
57-56	الفهرس