



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي -الطور الثاني-

في الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم مالية ومحاسبية، تخصص محاسبة و تدقيق

بعنوان:

دور المراجعة الخارجية في تحسين مصداقية القوائم المالية - دراسة ميدانية لمحافظي الحسابات -

من إعداد الطالبين:

عبد اللطيف كرمادي - مباركة حسيني

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 20 جوان 2024

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ. برفسور / كويسي محمد (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

أ. محاضر / دشاش عبد القادر (أستاذ بجامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا

أ. برفسور/بخالد عائشة (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

2025/2024



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي -الطور الثاني-

في الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم مالية ومحاسبية، تخصص محاسبة و تدقيق

بعنوان:

دور المراجعة الخارجية في تحسين مصداقية القوائم المالية - دراسة ميدانية لمحافظي الحسابات -

من إعداد الطالبين:

عبد اللطيف كرمادي - مباركة حسيني

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 20 جوان 2024

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ. برفسور / كويسي محمد (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

أ. محاضر / دشاش عبد القادر (أستاذ بجامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا

أ. برفسور / بخالد عائشة (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

2025/2024

الإهداء

بسم الله الذي تتم بنعمته الصالحات، والحمد لله الذي تتم بحمده الناقصات، الحمد لله الذي أنعم على عبده فجعله ذلول شكورا، الحمد لله الذي أنعم علينا بإكمال هذا البحث المتواضع وأعاننا على إنجازه، والسلام على من لا نبي بعده عليه أفضل الصلاة والسلام.

. أهدي عملي المتواضع هذا إلى:

إلى نبع الحنان وبر الامان، إلى نور العيون ورمش الجفون والصدر الحنون إلى البلسم الشافي و القلب الدافئ والحنان الكافي، إلى التي سهرت و تعبت و أحرقت شمعتها من أجل أن تنير لنا الدرب إلى أمي الغالية اطال الله في عمرها.

إلى سندي وقوتي وعوني إلى الذي غرس في حب العلم والمعرفة، إلى والدي حفظه الله .

الى الذين شاركوني حزن أمي إلى من هم أغلى من روحي إلى من بهم سعدت أيامي وتالشت بهم أحزاني : أخواني وإخواني حفظهم الله

الى رفيقة دربي التي شاركتني لحظات حزني وفرحي زوجتي كان الله في عونها والي اولادي

الى كل الاقارب من أحوال وأعمام

إلى زميلي في إعداد المذكرة.

الى كل من تربع على عرش قلبي وسقط سهوا من قلبي

عبد اللطيف

الإهداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برويتك

الله جل جلاله

. إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي الرحمة ونور العالمين صل الله عليه وسلم .

. إلى من جاءت في حقهما الآيتين: بسم الله الرحمن الرحيم: " وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا إما يبلغن عندك

الكبر أحدهما أو كاهلها فلا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قوالا كريما" .

إلى من كلله الله بالهبة والوقار إلى من علمني العطاء دون انتظار إلى من أحمل اسمه بكل افتخار أبي الغالي.

إلى مالكي في الحياة إلى معنى الحب والتفاني إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى ما في الوجود أُمِّي الحبيبة.

إلى من عليهم اعتمد وبوجودهم اكتسب قوة ومحبة إلى إخوتي وأخواتي كل باسمه

إلى من تفرعت منهم عائلتي.

إلى عائلتي وإلى كناكيت البيت الذين بهم تزهوا حياتنا وتحلو جمعتنا

إلى روحي زوجي رحمه الله

إلى اولادي الاعزاء

مباركة

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين القائل في محكم تنزيله: " ولئن شكرتم لأزيدنكم". ويقول صلى الله عليه وسلم: " من لم يشكر الناس لم يشكر الله".

اللهم لك الحمد أولاً وآخراً، ظاهراً وباطناً، لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد بعد الرضى.

نحمدك ربى على أن وفقتنا لإتمام هذا العمل ونصلي ونسلم على من بعثه هلالاً متمماً لمكارم الأخلاق ورحمة للعالمين، نبينا محمد صلى هلالاً عليه وسلم وعلى آله وصحبه أجمعين.

. أما بعد:

نتوجه بالشكر الجزيل والتقدير والامتنان إلى الاستاذ الدكتور الفاضل: "دشاش عبد القادر، أن قبل للاشراف علينا، وكان نعم

المشرف

كما نشكر الاساتذة الافاضل عبر جميع المراحل الدراسية، الذين كان لهم الفضل بعد الله سبحانه وتعالى في وصولنا إلى هذه

المرحلة.

. ونسأل هاللّه أن يجزي الجميع عنا كل خير.

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية على مستوى ولاية ورقلة

لقد تم التطرق في الجانب النظري من هذه الدراسة إلى الإطار الفكري للمراجعة الخارجية من خلال مفهومها ومبادئها ومعاييرها بالإضافة إلى إطارها العملي من خلال مسار تنفيذ عمل مراجع الحسابات وقد تم التوصل إلى أن المراجعة الخارجية عمل انتقادي جوهره استقلالية وحياد موضوعية المراجعة الخارجية - بعد مناقشة الإطار النظري للقوائم المالية- فما تم التوصل إلى أن الحكم على جودة القوائم المالية تتم بناء على مجموعة من المعايير وهذه الجودة تحتاج إلى توفير متطلبات، لعل أهمها المراجعة الخارجية من خلال إجراءات تدقيق القوائم المالية.

في الجانب التطبيقي من الدراسة تم توزيع استبيان على مجموعة من مرجعي الحسابات ممثلين في محافظى الحسابات والخبراء المحاسبين على مستوى ولاية ورقلة وقد تم التوصل إلى إثبات جميع الفرضيات التي من أهمها أن التزام هؤلاء المراجعين بإجراءات المراجعة الخارجية المقبولة قبولا عاما، التي تساهم أسهاما كبيرا في تحسين جودة القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية : مراجعة، مراجعة خارجية، قوائم مالية.

Summary:

This study aimed to determine the extent to which external audit contributes to improving the quality of financial statements in economic institutions at the level of Ouargla state

In the theoretical aspect of this study, the intellectual framework of external auditing was addressed through its concept, principles and standards, in addition to its practical framework through the course of implementing the work of the auditor. It was concluded that external auditing is a critical work whose essence is the independence, impartiality and objectivity of external auditing – after discussing the theoretical framework. For the financial statements – what has been concluded is that the quality of the financial statements is judged based on a set of standards, and this

quality requires the provision of requirements, perhaps the most important of which is external auditing through the procedures for auditing the financial statements.

In the applied aspect of the study, a questionnaire was distributed to a group of auditors represented by the governors of accounts and accounting experts at the level of the state of Ouargla. All hypotheses were proven, the most important of which is that these auditors adhere to generally accepted external audit procedures, which contribute significantly to improving Quality of financial statements.

Keywords: audit, external audit, financial statements.

قائمة المحتوى

الصفحة	البيان
VI	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الاشكال البيانية
أ	المقدمة
الفصل الأول: الجانب النظري المراجعة الخارجية و مصداقية القوائم المالية	
2	المبحث الأول : المراجعة الخارجية و مصداقية القوائم المالية
19	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
الفصل الثاني : الدراسة الميدانية	
25	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة
29	مبحث الثاني : تحليل النتائج ومناقشتها .
40	الخاتمة
42	المراجع
53	الفهرس

قائمة الاشكال

7	شكل رقم (1): معايير المراجعة الخارجية
---	---------------------------------------

قائمة الجداول

26	الجدول رقم (01-01): مقياس ليكرت الثلاثي
26	الجدول رقم (02-01): يوضح الأوزان المرجحة لمقياس ليكرت الثلاثي
27	الجدول رقم (03-01): يوضح معامل ألفا كرونباخ
28	الجدول رقم (04-01): معامل الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة
28	الجدول رقم (05-01): يوضح الاحصائيات المتعلقة بالاستثمارات الموزعة
29	الجدول رقم (06-01): توزيع الأفراد حسب متغير السن
29	الجدول رقم (07-01): توزيع أفراد العينة حسب الشهادة
30	الجدول رقم (08-01): توزيع الأفراد حسب متغير الخبرة المهنية
30	الجدول رقم (09-02): التوزيع الأفراد حسب متغير الوظيفة
31	الجدول رقم (10-01): المحور الأول: يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في المحاييد في مصداقية القوائم المالية
33	الجدول رقم (11-01): تعطي القوائم المالية معلومات ذات مصداقية.
34	الجدول رقم (12-1): يساهم محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية.
36	الجدول رقم (13-1): ترتيب الأهمية النسبة لأبعاد تحسين مصداقية القوائم المالية
37	الجدول رقم (14-): نتائج اختبار T_test لاختبار الفرضية الثانية
38	الجدول رقم (15-1): نتائج اختبار T_test لاختبار الفرضية الثانية
38	الجدول رقم (16-1): نتائج اختبار T_test لاختبار الفرضية الثانية

المقدمة

توطئة

تعتبر القوائم المالية مصدرا هاما للمعلومات ووسيلة الإفصاح من خلال إيصال المعلومات إلى مختلف الأطراف ذات الصلة مع المؤسسة، كونها أساس اتخاذ القرارات فهي تقدم ملخص عن المركز المالي للمؤسسة، نتائج أعمالها وتدقيقاتها النقدية، حيث تعتمد العديد من الجهات في قراراتها على ما تنشره المؤسسات من معلومات نظرا لأهمية قيمة معلوماتها وللمكانة الهامة والمركزية التي تحتلها في المؤسسة ولهذا يجب أن تتصف بالمصداقية. مع الإشارة إلى أن هاته القوائم معرضة للتضليل نتيجة لتعدد المراحل التي يمر بها العمل المحاسبي حيث قد يقع المحاسب بسبب تقصيره أو سهوه محاسبيا ولهذا يعد مشكلة التضليل محل اهتمام وانتباه ومصدر قلق للمحاسبين والمراجعين لعدم إظهار الصورة الحقيقية عن المؤسسة، الأمر الذي يؤثر بشكل سلبي على شفافية وصحة المعلومات مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات غير صحيحة، ويرجع ذلك بسبب ضعف نظام الرقابة الداخلية التي لا تعطي الصورة الصادقة عن الوضعية نتيجة عدم استقلاليتها التامة، مما أدى إلى ضرورة البحث عن آلية رقابية خارجية أكثر فعالية وجودة للتأكد بأن المعلومات المالية والمحاسبية ذات مصداقية تعكس الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة، وتنظر إلى ما وراء الأرقام لتقديم تقرير عادل عن نتيجة وأداء المؤسسة، وهذا من خلال جودة المراجعة الخارجية حيث تسعى إلى إرضاء الأطراف ذات المصلحة بالمؤسسة وضمان ثقتهم في القوائم المالية.

2_ طرح الإشكالية:

واستنادا على ما تقدم، تتمثل إشكالية الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

- ما مدى مساهم جودة المراجعة الخارجية في تعزيز وتحسين مصداقية القوائم المالية ؟

3- الأسئلة الفرعية:

وتفرعت الاشكالية الي عدت تساؤلات التالية

- 1 هل الكفاءة المهنية تمكن محافظ الحسابات من إبداء رأيه في المحاييد في مصداقية القوائم المالية ؟
- 2 _ ما مدى مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية ؟

4_ فرضيات الدراسة:

يوجد لهذا الدراسة فرضية رئيسية واحدة و يشتق منها عدة فرضيات فرعية للوصول إلى تحقيق هدف الدراسة . الفرضية الرئيسية

و تشتق منها الفرضيات الفرعية التالية

1 - يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في المحايد في مصداقية القوائم المالية

2 - تعطي القوائم المالية معلومات ذات مصداقية.

3 - يساهم محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية.

5- أهمية و أهداف الدراسة:

● أهمية الدراسة :

● تكمن أهمية الدراسة في أنها لاققت اهتماما كبيرا من قبل العديد من الباحثين والمهنيين لكونها من بين المواضيع المهمة لما لها

من مكانة هامة وجوهرية في إضفاء المصداقية على القوائم المالية من خلال تبي والتزام المراجع للمبادئ المحاسبية والأخلاقية

للمهنة وهذا لتعزيز القدرة على اكتشاف أي انحراف في القوائم المالية وهو ما يضطلع إليه مستخدمو هذه القوائم

● أهداف الدراسة:

اهداف الدراسة يتمثل الهدف الرئيسي تعرف على دور الذي تساهم به المراجعة في تعزيز مصداقية القوائم المالية

التعرف على القوائم المالية وما هي أنواعها؛

التعرف على جودة القوائم المالية وما هي متطلباتها؛

التعرف على كيفية إسهام المراجعة الخارجية في تحقيق جودة القوائم المالية؛

6- مبررات ودوافع اختيار الموضوع:

مبررات ودوافع إختيار الموضوع : إختيار البحث في الموضوع كان علي أساس عدة مبررات و دوافع موضوعية و أخرى ذاتية منها :
الاهتمام بمجال التدقيق المحاسبي و مدى تلاؤمه مع تخصص الذي ندرس فيه التطرق لهذا الموضوع بغية لفتح مجال البحث أمام المهتمين مسبقا .

الرغبة الذاتية في البحث في هذا الموضوع و إسقاط الجانب النظري علي الجانب التطبيقي .

7-حدود الدراسة:

وتشمل مايلي:

الحدود المكانية في الجانب الميداني سيتم إجراء دراسة ميدانية من خلال إجراء مقابلات مع مكاتب المحاسبة

- الحدود الزمانية:انجاز الدراسة ككل يتزامن مع السنة الجامعية 2023 - 2024 على يتم تخصيص شهري ومارس افريل من سنة 2024 لإجراء الدراسة الميدانية .

8- منهجية الدراسة:

تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي من خلال وصف لعناصر الدراسة عن طريق تقديم المفاهيم الأساسية حول جودة المراجعة الخارجية ومعرفة مساهمة هذه الأخيرة في زيادة مصداقية القوائم المالية وكذلك بالاعتماد علي الاستبان الادوات الاحصائية

- خطة (تقسيمات) الدراسة :

● مقدمة

● الفصل الأول: الأدبيات النظرية حول المراجعة الخارجية في تحسين مصداقية القوائم المالية

● المبحث الأول: الإطار النظري المراجعة الخارجية في تحسين مصداقية القوائم المالية

- المبحث الثاني : الدراسات السابقة لموضوع الدراسة
- الفصل الثاني: الدراسة الميدانية.
- المبحث الأول: الطريقة و الأدوات .
- المبحث الثاني : تحليل النتائج ومناقشتها .
- خاتمة

الفصل الأول

المراجعة الخارجية في تحسين

مصداقية القوائم المالية

تمهيد

تؤدي مهنة المراجعة دورا كبيرا وهاما في الوحدات والاقتصادية المعاصرة من خلال اضافة الثقة في المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية، وهذه الثقة تتطلب على القائم بعملية المراجعة ان يكون شخص مؤهل وبدرجة عالية من الكفاية العلمية والعملية التي تمكنه من انجاز مهامه وتحقيق هدف المراجعة بالجودة والكفاءة المطلوبة.

ان استمرار وقوة وثبات الوحدة الاقتصادية ودقة القوائم المالية لها أهمية كبيرة لكل مستخدمي المعلومات المالية. فعندما تكون البيانات المالية دقيقة وموثوقة، يمكن للمستثمرين والجهات الرقابية والأطراف الأخرى اتخاذ القرارات المالية الصحيحة والمدروسة.

هذا مما يستدعي الامر الى الاهتمام بالدو المهم للمراجع الخارجي لضمان الحصول على توكيد معقول ولتعزيز الثقة في امكانية الاعتماد على المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية، وفيما اذا كانت تلك القوائم خالية من التحريفات الجوهرية وتعبّر بصورة حقيقية وعادلة عن المركز المالي.

المبحث الاول : المراجعة الخارجية و مصداقية القوائم المالية

تعد المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية، جزءا حيوياً في ضمان شفافية ونزاهة القوائم المالية للشركات والمؤسسات.

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية

بدأت تتجلى أهمية المراجعة داخل المؤسسات سواء كانت خارجية تتم بواسطة أفراد من خارج المؤسسة أو مراجعة داخلية تتم بواسطة أفراد من داخل المؤسسة ، حيث يعد المراجع بمثابة الساهر على مدى إثبات صحة ودقة وسلامة القوائم المالية الختامية ومدى إمكانية الاعتماد عليها.

الفرع الأول: المفهوم العام للمراجعة الخارجية وأنواعها

اولا : تعريف المراجعة الخارجية :

ان سبب وجود المراجعة هو وجود معاملات مؤثرة في ذمة الاطراف المشاركة فيها و يترتب عنها حقوق و التزامات ، وأن نتيجة هذه المعاملات تسجل عند وقوع وتصفية هذه الاخيرة وفقا للغة المحاسبية .من هنا يزيد تعقيد واهمية الدور المنوط للمراجعة في الجزائر ،

في مختلف الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية وخاصة المؤسسة الاقتصادية التي تسعى الى تحسين أدائها في ظل ظروف اقتصاد السوق.

هي المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المنشأة أو الشركة، حيث يكون مستقلا عن إدارة المنشأة بهدف فحص أنظمة الرقابة الداخلية و البيانات و المستندات و الدفاتر الخاصة فحوصا إنتقاديا منظما بقصد الخروج برأي في محايد عن مدى دلالة القوائم المالية وعن الوضع المالي للمؤسسة في نهاية فترة زمنية ومدى تصويرها لنتائج أعمالها من ربح أو خسارة.¹

ومن خلال التعريف نشير الى أن عملية المراجعة الخارجية حتى تصل الى أهدافها يجب أن تمر بثلاث مراحل²:

- الفحص: يقصد به التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها وتسجيلها و تبويبها الخاصة بنشاط المؤسسة.
- التحقق: يقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية ، حيث يعمل المراجع على التأكد من الوجود الفعلي للعناصر المادية للمؤسسة وعلى تسجيلها تسجيلا يوافق التشريع المحاسبي في دفاتر المؤسسة ، فضلا عن التأكد من تسجيل كل ما من شأنه أن يؤثر عن عناصر الدخل أو الذمة .

ويمكن القول أن عمليتي الفحص و التحقق وجهين لعملة واحدة ، ويقصد بهما تمكين المدقق من ابداء رأيه فيما اذا كانت

عمليات القياس للمعاملات المالية قد أعطت صورة عادلة لأعمال المؤسسة ومركزها المالي.

- التقرير : هو ختام عملية المراجعة يقصد به بلورة نتائج الفحص و التحقيق وإثباتها في تقرير ويقدم إلى الادارة ومن يهمهم الأمر (المساهمون).

ثانيا : أنواع المراجعة الخارجية :

هناك عدة تقسيمات للمراجعة الخارجية وتختلف من حيث غايتها إلى ما يلي:³

¹ محمد سميرالصبان ، عبدالوهاب نصرعلي، المفاهيم الأساسية للمراجعة الخارجية آليات التطبيق فقا للمعايير المتعارف عليها الدولية، الدارالجامعية، الإسكندرية، 2002، ص،30

² مسعود صديقي ، محمد براق ، مداخلة بعنوان ،إنعكاس تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي،المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية ، جامعة ورقلة ، يومي 08 و 09 مارس 2005،ص 27.

1 - من حيث القائم بعملية المراجعة وتنقسم الى قسمين :

مراجعة داخلية : تلجأ إليها المؤسسة لاحكام عملية الرقابة الداخلية على المستويات التنفيذية ، وهي أداة مستقلة تعمل داخل المؤسسة لحكم والتقييم لخدمة أهداف الادارة في مجال الرقابة.

مراجعة خارجية : هي المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة ، حيث يكون مستقلا عن ادارة المؤسسة ، يهدف بشكل رئيسي الى تقديم رأي محايد ومستقل حول القوائم المالية.

2- من حيث الإلزام وتنقسم إلى قسمين :

مراجعة إلزامية: هي المراجعة التي يحتم القانون القيام بها ، حيث تلتزم المؤسسة بضرورة تعيين مراجع خارجي لمراجعة حساباتها .
مراجعة اختيارية : هي المراجعة التي تتم دون إلزام معين بقانون أو بلائحة معينة .

3 - من حيث مجال او نطاق المراجعته وتنقسم إلى قسمين :

مراجعة كاملة : في هذا النوع من المراجعة يكون نطاق عمل المراجعة غير محددة ، ولاتضع الإدارة أو الجهة المسيرة المراجع أية قيود على نطاق الفحص والعمل الذي يقوم به المراجع حيث أن مسؤولية هذا الأخير تغطي ذلك النطاق الذي لم يخضع للفحص ؛
مراجعة جزئية : هي المراجعة التي تتضمن وضع بعض القيود على نطاق المراجعة ، بحيث يقتصر عمل المراجع على بعض العمليات دون غيرها .

4 من حيث مدى الفحص أو فحص حجم الاختبارات تنقسم إلى :

³ عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة ، التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية، مذكرة ماجستير ،غير منشورة ، الجزائر , 2009/200 ، ص 23-24-25-26 .

مراجعة شاملة: تعني أن يقوم المراجع بمراجعة تفصيلية لجميع القيود والدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات وغالبا ما يستخدم هذا النوع من المراجعة في المؤسسات صغيرة الحجم ، لأن استخدام هذه المراجعة في المؤسسات الكبيرة سيؤدي إلى زيادة أعباء عملية المراجعة وتعارضها مع عاملى الوقت والتكلفة .

مراجعة اختيارية : يقوم المراجع في هذا النوع من المراجعة بمراجعة جزء من الكل، حيث يقوم باختيار عدد من المفردات لكي تخضع لعملية الفحص ، مع مراعاة ضرورة تعميم نتائج هذا الفحص على مجموع المفردات التي تم اختيار هذا الجزء منها ، فالمراجعة الاختيارية تعتبر الأساس السائد في وقتنا الحاضر .

5 من حيث توقيت عملية المراجعة واجراء الاختبارات .

مراجعة نهائية : وتتم بعد انتهاء السنة المالية واعداد الحسابات والقوائم المالية الختامية ويلجأ المراجع الخارجي إلى هذا الأسلوب عادة في المؤسسات صغيرة الحجم والتي لا تتعدد فيها العمليات بصورة كبيرة .

مراجعة مستمرة : في هذه الحالة تتم عمليات الفحص و إجراء الاختبارات على مدار السنة المالية للمؤسسة وعادة ما يتم ذلك بطريقة منتظمة ووفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا ، مع ضرورة اجراء مراجعة أخرى بعد اقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية للتحقق من التسويات الضرورية لاعداد القوائم المالية الختامية⁴ .

الفرع الثاني : أهداف وأهمية المراجعة الخارجية

أولا: أهداف المراجعة الخارجية :

تطورت أهداف المراجعة من اكتشاف الغش والتلاعب والاختلاس الى الخروج برأي في محاييد بين نتائج المؤسسة من ربح أو خسارة ومركزها المالي في نهاية الفترة المالية، وجاءت هذه الأهداف وليدة التطور الاقتصادي المتسارع الذي شهده عالمنا المعاصر ويمكن تحديد أهداف عملية المراجعة كما جاءت بمعايير المراجعة الدولية في التالي :

⁴ مرجع سبق ذكره

1 - الهدف الأساسي للمراجعة :

إن الهدف الأساسي من عملية المراجعة وإبداء الرأي الفني المحايد من قبل مراجع حسابات خارجي مستقل عما إذا كان يتم عرض البيانات والقوائم المالية بصورة عادلة من جميع النواحي الجوهرية وفقا لإطار المحاسبة المالية المطبق.⁵

2- الأهداف الثانوية للمراجعة :

حتى يتمكن المراجع من إعطاء تأكيد معقول بأن البيانات المالية التي قام بمراجعتها خالية من التحريفات الجوهرية فإن عليه وضع أهداف ثانوية للمراجعة لمقابلة تأكيدات ومزاعم الإدارة ، وتشمل الأهداف الثانوية فيما يلي⁶ :

- **الوجود والتحقق:** يسعى المراجع في المؤسسة الاقتصادية إلى التأكد من أن جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم المالية الختامية فعلا.

- **الملكية والمديونية:** تعمل المراجعة في هذا البند إلى إتمام البند السابق من خلال التأكد من كل عناصر الأصول هي ملك للمؤسسة والخصوم التزام بها .

- **الشمولية والكمال:** بغية الوصول إلى الشمولية ينبغي التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات ، والعمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح بتوفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة ، والذي يعتبر من بين أهم أهداف المراجعة لإعطاء المصدقية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية .

- **التقييم والتخصيص:** تهدف المراجعة من خلال هذا البند إلى ضرورة تقييم الأحداث المحاسبية وفقا للطرق المحاسبية المعمول بها كتقييم المخزونات ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المعنية ، يانسجام مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ، إن الإلتزام الصارم بهذا البند من شأنه أن يضمن:

⁵ رزق أبو زيد الشحنة ، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية ، دار وائل للنشر ، عمان،الاردن، 2015، ص، 29

⁶ طواهر محمد التهامي ،مسعود صديقي ،المراجعة وتدقيق المحسابات الاطار النظري و الممارسات التطسقة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2003، ص، 16-18

▪ تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش

▪ الالتزام بالمبادئ المحاسبية

▪ ثبات الطرق المحاسبية من دورة إلى أخرى

- **العرض والإفصاح:** تسعى الأطراف الطالبة للمعلومات المحاسبية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال الإفصاح على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية والمتمثلة في المعلومات التي أعدت وفقا لمعايير الممارسة المهنية ، وتم تجهيزها بشكل سليم يتماشى والمبادئ المحاسبية.

ثانيا : أهمية المراجعة

إن أهمية المراجعة تتمثل في كونها وسيلة تخدم جهات كثيرة ذات مصلحة مع المؤسسة سواء كانت داخلية أو خارجية ، إذا تعتمد إلى حد كبير على البيانات المحاسبية لاتخاذ القرارات ورسم خطط مستقبلية، ومن بين المستفيدين من المراجعة نجد :

- إدارة المؤسسة :

إن إدارة المؤسسة تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع خطط، ومراقبة الأداء وتقييمه، ومن هنا تحرص أن تكون تلك البيانات مراجعة من قبل هيئة فنية محايدة .

- الملاك :

يلجأ الملاك إلى تفويض مجلس الإدارة لإدارة الموارد ورأس المال بالطريقة المناسبة وعادة ما يكون من هؤلاء الملاك ليس له علاقة بالأمر المحاسبية والمالية ، إضافة أنه من الصعب جدا أن يستطيع كل مساهم الإطلاع على البيانات المالية والتأكد من صحتها في جميع أوقات السنة لذلك فإن الملاك بحاجة الى جهة مستقلة ومحايدة لتأكد لهم كفاءة الإدارة بإستغلال الموارد المتاحة.

- الهيئات الحكومية:

تعتمد الكثير من أجهزة الدولة على البيانات المالية فمثلا دائرة الإحصاءات العامة تحتاج لهذه البيانات من أجل عمل الإحصاءات اللازمة وتحديد الدخل القومي ومتوسط الدخل الفردي ، وإدارة الضرائب تحتاج هذه البيانات من أجل احتساب الضرائب بشكل حقيقي ووزارة التخطيط تحتاج هذه البيانات من أجل وضع الخطط الاقتصادية المستقبلية ، فإذا لم تتوفر لدى هذه الجهات القناعة الكاملة بصدق هذه البيانات فإنه لا يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات .⁷

- النقابات العمالية: تسعى النقابات العمالية بشكل دائم ومستمر من أجل تحسين أوضاع العمال في حين تسعى المؤسسات إلى المصاريف والنفقات من أجل تحقيق أعلى الأرباح فهناك تضارب في المصالح تقليل قدر الإمكان من بين النقابات العمالية وإدارة المؤسسات ، وحتى تتمكن النقابات من المطالبة بمكتسبات أكثر العمال يجب

أن تحقق هذه المؤسسات عائد أعلى، أي أنها تستند على القوائم المالية لهذه المؤسسات لذلك فهي بحاجة أن تطمئن إلى أن هذه القوائم المالية تعبر بعدالة وصدق على الوضع المالي للمؤسسات .⁸

- البنوك التجارية والصناعية:

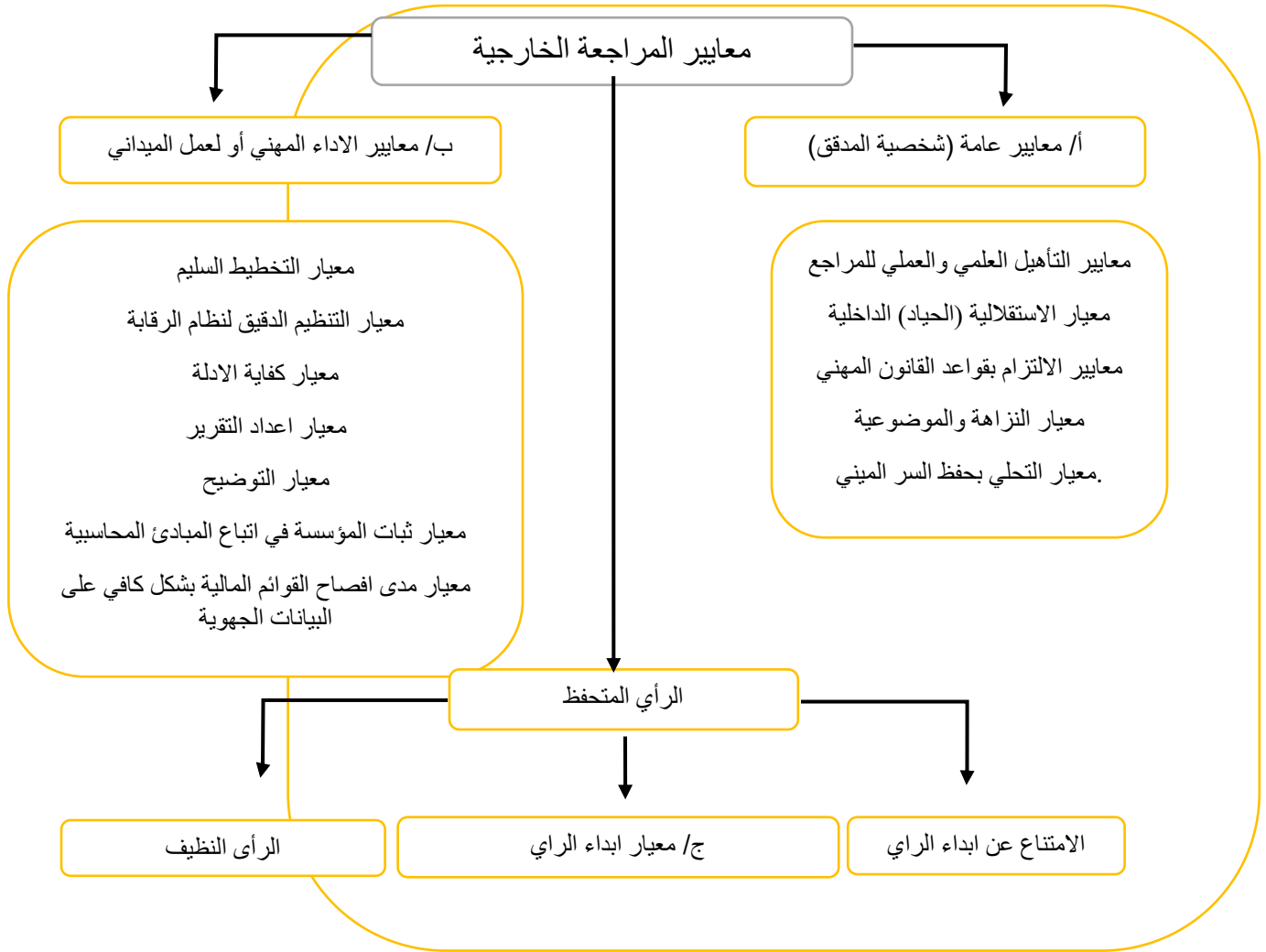
تعتمد البنوك على القوائم المالية من مراجعة من قبل هيئة فنية محايدة عند فحصها للمراكز المالية للمؤسسات التي تتقدم بطلب قروض وتسهيلات إئتمانية منها.

الفرع الثالث: معايير المراجعة الخارجية

معايير المراجعة الخارجية: تعتمد المراجعة على مجموعة من المعايير التي تصدرها الهيئات المهنية كما هو موضح في الشكل الموالي:

⁷ توفيق مصطفى أبو رقية ، عبد الهادي أسحق المصري ، تدقيق ومراجعة الحسابات ، دار مكتبة الكندي ، عمان الأردن، 2014، ص، 15
⁸ إيهاب نظمي ، هاني العزب ، تدقيق الحسابات الإطار النظري، دار وائل للنشر و التوزيع ، عمان الأردن، 2012 ، ص، 15-16

شكل رقم (1): معايير المراجعة الخارجية



المصدر: من إعداد عبد الرحمان بابنت، ناصر دادي عدون، التدقيق الإداري والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي العامة، الجزائر، 2008.

يمكن اختصار معايير المراجعة في المجموعات التالية حسب الشكل اعلاه⁹.

⁹ محمد سفيان بن موسى، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر، 27/05/2015، ص 7.

المجموعة الأولى: المعايير العامة

- يجب أن يقوم بالفحص وباقي الخطوات الاجرائية الأخرى شخص أو أشخاص على درجة كافية من التأهيل العلمي والمعني في مجال خدمات المراجعة.
- يجب على المراجع أن يكون مستقلا في شخصيته وتفكيره وفي كل ما يتعلق بإجراءات العمل.
- يجب أن يبذل العناية المهنية المعقولة عند القيام بالفحص.

المجموعة الثانية : معايير الأداء المهني أو العمل:

- يجب أن تخطط خطوات العمل الميداني تخطيطا مناسباً وكافياً.
- يجب دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل مفصل وواف.¹⁰

المجموعة الثالثة: معايير إبداء الرأي

- يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها وتصويرها طبقاً لمبادئ المحاسبة.
- يجب أن يوضح التقرير في جميع الأحوال وخصائص وطبيعة الخدمة التي يقوم بها المراجع مع الإشارة إلى مدى المسؤولية التي تقع على عاتقه نتيجة أداء هذه الخدمة.¹¹

المطلب الثاني: ماهية القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية أحد أهم مخرجات النظام المحاسبي كما أنها تعد الأساس في التقارير المالية، كما تعد من المدخلات الأساسية

للمحلل المالي لقياس درجة الربحية، وتساعد المستثمرين والدائنين وغيرهم.¹²

¹⁰ محمد سفيان بن موسى، مرجع سبق ذكره، ص 8.

¹¹ وسيلة بوخالفة، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر ، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، 18/06/2013، ص11.

¹² دليل المنتد لفهم القوائم المالية، نواة المالية، البريد الالكتروني nf@narvatfinance.com، يوم 12 مارس 2022، على الساعة 16:56، ص2.

الفرع الأول: مفهوم القوائم المالية وأنواعها

أولاً: تعريف القوائم المالية:

1- 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.

2 - تشكل القوائم المالية في مجملها مخرجات نظام المعلومات المحاسبية، ويمكننا أن نعرفها بأنها عبارة عن كشوفات مالية ومحاسبية

توضح لنا حقوق وديون المؤسسة اتجاه الغير .¹³

3 - تعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية وهي قائمة الداخل (جدول

حسابات النتائج)، قائمة المركز المالي (الميزانية

العمومية)، قائمة التدفقات النقدية (الخزينة)، قائمة التغيرات في حقوق المساهمين (الأموال

الخاصة).¹⁴

ثانياً: أنواع القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي:

1- قائمة الدخل : تتضمن أهمية كبيرة جداً كما أنها تعد جزءاً أساسياً من تقارير أداء شركة التي يجب تقديمها إلى هيئة الأوراق

المالية (SES)، حيث توفر البيانات المالية لشركة تمثيلاً لأداء الحالة لها أمام المستثمرين.¹⁵

¹³ الملتقى الدولي لمعهد العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير ، الاقتصاد الاسلامي ، الواقع ورهانات المستقبلية :

gmail.com@2011colliqueeeco ، يومياً 9-10 مارس 2011.

¹⁴ كمال الدين مصطفى الدهراوي: تحليل القوائم المالية لغرض الاستثمار ، مكتب الجامعي في الحديث للنشر و التوزيع ، الإسكندرية، 2006،

ص 13.

¹⁵ دليل المنتدى لفهم القوائم المالية، مرجع سابق، ص 3.

2- قائمة المركز: هي قائمة تعكس الأداء المالي للمنشأة في تاريخ معين وعادة ما يكون في نهاية الفترة المحاسبية. وتتضمن ملخص الأصول التي تمتلكها المنشأة، وتوضح طبيعة الالتزامات وحقوق الملكية، كما أنها تعرف بالميزانية العمومية.¹⁶

3- قائمة التدفقات: تبين قائمة التدفقات معلومات النقد داخل المنشأة (المقبوضات) والخارج منها (المدفوعات) لكافة الأنشطة التي قامت بها في فترة زمنية محددة، وهي نقطة الوصول بين قائمتي المركز المالي لآخر سنتين وقائمة الدخل لفترة معينة لذلك تعتبر من أهم القوائم المالية. كما تعد جزءا مهما في تكوين التقارير المالية للمنشأة، وأيضا هي القائمة الوحيدة التي تعد بناءا على أساس النقدي.¹⁷

4- قائمة التغيرات في حقوق المساهمين: تعرف بأنها مستند مالي جزء من قائمة المركز المالي توضح التغيرات التي طرأت على حقوق المساهمين خلال الدورة المحاسبية من بداية السنة المالية وفي نهاية السنة المالية وبذلك يتم نقل نتيجة قائمة الدخل (الربح أو الخسارة)، بالإضافة أو الخفض رأس المال في قائمة المركز المالي، وتؤثر على حقوق المساهمين بالارتفاع أو الانخفاض.¹⁸

الفرع الثاني : خصائص و أهداف القوائم المالية

اولا : خصائص القوائم المالية

تتمثل خصائص القوائم المالية فيما يلي:

1- قابلية للفهم(الموثوقية):

تعني هذه الخاصية إمكانية الاعتماد على المعلومات المقدمة، أي أن تجعل متخذ القرار يثق بها. ولتحقيق ذلك يجب توفر ثلاث خصائص.

أ- صدق المعلومات في تمثيل الظاهرة موضوع البحث أي تطابق طبيعة العملية المالية مع أرقام المعلومة المقدمة عنها.

¹⁶ المرجع نفسه، ص 7.

¹⁷ المرجع نفسه، ص 11.

¹⁸ المرجع نفسه، ص 14.

ب- الموضوعية أو قابلية التحقق: أي لو أن أي محاسب آخر إذا أعاد عملية القياس المحاسبي، يتوصل إلى نفس النتائج ويتحقق ذلك بالتدقيق القوائم المالية وفق معايير التدقيق الدولية المقبولة قبولاً عاماً.

ج- الحياد: أي أن تكون المعلومات المحاسبية خالية من التحيز لمصلحة فئة معينة من المستخدمين، أي لا تغلب مصالح فئة معينة من المستخدمين على مصالح غيرها من الفئات.¹⁹

2- الملائمة : ويقصد بها أن تكون المعلومات المحاسبية ذات صلة أو ارتباط بالقرار الموضوع اتخذته أي أنها تؤثر على القرار المتخذ من جانب مستخدم المعلومات. وللملائمة ثلاثة خصائص ثانوية:

أي تأتي المعلومات في الوقت المناسب كلما تأخرت المعلومة كلما نقصت منفعتها.

ب- أن تتميز المعلومات بقيمة تغذية راجعة value back feed: أي بإمكانية التحقق

من مدى صحة التوقعات السابقة أي أن تساعد متخذ القرار أن يتحقق من قراراته السابقة

فيستمر فيها أو يقوم بتصحيح تلك القرارات، إذا كان القرار الذي اتخذته حينذاك خاطئاً.

ج- أن تتميز المعلومات بقيمة تنبؤية: أي أن تساعد متخذ القرارات أن يحسن من احتمالات التوصل إلى تنبؤات صادقة في نتائج الأحداث المتوقعة.

3- القابلية: يقصد بها تقديم معلومات محاسبية تسمح بإجراء المقارنات بين المنشأة المماثلة في نفس الصناعة (القوائم المالية)

وبذلك يزيد من فائدة المعلومات لأنه يسمح بتقييم مركز ووضع المنشأة المعني مقارنة بالمنشآت المماثلة .

4- الاتساق أو الثبات (المصدقية): ويقصد بها مقارنة النتائج لنفس المنشأة من فترة المحاسبة إلى أخرى. وهذا يتطلب من المنشأة

الثبات في اتباع نفس الطرائق المحاسبية، ويجب أن تتوفر أصلاً خاصية الملائمة والموثوقية.

¹⁹ رضوان حلوة حنان ونزار فليح البلداوي: مبادئ المحاسبة المالية "القياس والإفصاح في القوائم المالية"، ط2، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، 2012، ص

ثانياً: أهداف القوائم المالية

تتم القوائم المالية بتحقيق مجموعة من الأهداف، يتم إيضاحها على النحو التالي:

✓ العمل على متابعة المعلومات التي تساعد في تقديم حجم ودرجة المخاطرة المؤثرة على التدفقات النقدية المستقبلية الناتجة عن الشركة.

✓ تقديم المعلومات حول التغيرات الظاهرة في إجمالي الموارد، والناتجة عن الأنشطة الموجهة لتحقيق الأرباح، وذلك بهدف معرفة العوائد المتوقعة من الاستثمار، وتحديد مدى قدرة الشركة على سداد ديونها.

✓ الإفصاح عن كافة المعلومات المناسبة لحاجات الأفراد الذي يستخدمون القوائم المالية.

✓ استخدام مقاييس التغير في المطلوبات، والموارد المرتبطة بقياس الدخل الخاص بشركة من خلال الاعتماد على قائمة الدخل.²⁰

✓ تقديم معلومات موثوقة عن العناصر الاقتصادية لشركات، وذلك بهدف قياس أماكن الضعف والقوة، ومعرفة مصادر الاستثمار والتمويل.

✓ الاهتمام بكافة الجهات المرتبطة مع القوائم المالية، ولاسيما المستثمرين والدائنين الحاليين والمتوقعين، حيث تعد هذه الفئات من أهم المتابعين للقوائم المالية.²¹

✓ تمكين مستخدمي القوائم المالية من التنبؤ بالنسبة لتطورات الأوضاع الاقتصادية المستقبلية لشركة وقدرتها على تحقيق التدفقات النقدية وسداد متطلباتها وتوزيع الأرباح على المساهمين.

✓ تقييم قدرة الشركة على استخدام أموالها وتحقيق أهدافها، وتقييم كفاءة الإدارة بالقيام بالمسؤوليات الموكلة إليها.

²⁰ رضوان حلوة حنان ونزار فليح البداوي، مرجع سابق، ص 26.

²¹ بشرى حسن محمد التويي وعقيل دخيل الأعاجبي وهيثم عبد الكاظم الموسوي: محاسبة القوائم المالية اساس اعداد عرض و تحليل القوائم المالية، دار الحلاج للطبع والنشر والتوزيع، بغداد، 2021، ص 19-20 .

الفرع الثالث : مستخدمو القوائم المالية²²

تعددت الأطراف المستفيدة من المعلومات التي تقدمها القوائم المالية نجد مايلي:

- ✓ المستثمرون: يحتاج المستثمرون لمعلومات تعيينهم على اتخاذ قرار حيازة الاحتفاظ بالاستثمار أو التنازل.
- ✓ المقرضون: يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعد على تحديد مقدرة الوحدة الاقتصادية على سداد قروضهم والفوائد المتعلقة بها عند الاستحقاق .
- ✓ الموردون والدائنون التجاريون الآخرون: يهتمون بالمعلومات المرتبطة بالمركز الائتماني بالوحدة الاقتصادية .
- ✓ العملاء: تهتم بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المنشأة خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى معها أو اعتماد عليها في توريد احتياجاتهم .
- ✓ العاملون: هم بحاجة إلى معلومات متعلقة باستقرار وربحية المنشأة من أجل معرفة قدرة المنشأة على دفع تعويضات، المكافأة، منافع التقاعد وتوفير فرص العمل.
- ✓ الحكومات ووكالاتها ومؤسساتها: تهتم بعملية توزيع الموارد وأنشطة الوحدة الاقتصادية، كما يطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة وتحديد السياسات الضريبية.
- ✓ الجمهور: تؤثر الوحدات الاقتصادية على قرار الجمهور بطرق مختلفة كما يمكن للقوائم المالية أن تفيد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نمو المنشأة وتنوع انشطتها.²³

²² محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل القوائم المالية، دار الهناء للتجليد الفني الاسكندرية، 2009، ص 14.

²³ محمد عباس بدوي، المرجع السابق، ص 14-15.

الفرع الرابع: عرض القوائم المالية

تتكون القوائم المالية في مجملها مخرجات النظام المحاسبي المالي، و كذلك تنقسم هذه المخرجات إلى قوائم مالية أساسية، و أخرى مكتملة أو ملحقية، و لقد حدد النظام المحاسبي المالي مجموعة متكاملة من القوائم المالية التي يتعين على كافة المؤسسات إعدادها بصفة دورية.

قائمة المركز المالي: هي تصوير للوضع المالي أو الحالة المالية للمؤسسة، و ذلك في لحظة زمنية معينة، لتبين هذه الأخيرة ما لديها من ممتلكات أو موجودات و ما عليها من التزامات، سواء من قبل الملاك أو اتجاه الغير، و تظهر أثر نتيجة العمليات من ربح و خسارة خلال الفترة المحاسبية على عناصر الأصول و الالتزامات و حقوق الملكية.²⁴

قائمة حساب النتائج: هي بيان ملخص للأعباء و المنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، و لا يأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب و يبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية (الربح أو الخسارة)، إذ يتم الإقرار بالإيرادات و التكاليف عند حدوث المبيعات و ليس عند تحصيل النقد من العملاء.²⁵

قائمة جدول سيولة الخزينة: هي القائمة التي تقوم بتوفير معلومات على المقبوضات و المدفوعات النقدية خلال فترة زمنية، التي تتمثل في العمليات التشغيلية الجارية و العمليات الرأسمالية و العمليات التمويلية، و ذلك لمساعدة المستثمرين و الدائنين و غيرهم في تحليلهم للنقدية.²⁶

²⁴ خديجة لدرع، ليلي عبد الرحيم، مداخلة بعنوان، قائمة المركز المالي في ظل النظام الحاسبي المالي الجديد (IAS 01)، ملقي وطني تحت عنوان معايير المحاسبة الدولية و المؤسسات الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق، معهد العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، المركز الجامعي سوق أهراس، يومي 25، 26 ماي 2010: ص 05.

²⁵ عبد الكريم شناي، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الحاج لخضر بائنة، 2008/2009، ص 2015.

²⁶ وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية، الدار الجامعية الجديدة، الطبعة الثانية، مصر، 2006: ص 527.

قائمة تغيرات الأموال الخاصة: هي عبارة عن قائمة توضح مختلف التغيرات التي تطرأ على حقوق الملكية حيث تضم هذه القائمة مختلف المعلومات المتعلقة ب: النتيجة الصافية للفترة، كما عناصر النواتج والأعباء والأرباح والخسائر المتعلقة بالأموال الخاصة، أثر التغير في طرق المحاسبة لعناصر الأموال الخاصة، قرارات تخصيص النتيجة (توزيعات مخصصة).²⁷

ملاحق القوائم المالية: تتضمن معلومات إضافية لما تم عرضه في القوائم المالية ويشمل ملخصا للسياسات المحاسبية وملاحظات تفسيرية أخرى تتعلق ببنود القوائم المالية إضافة إلى ذلك الإفصاح عن الإلتزامات و الأصول الطارئة ، وبالأخص توضيح المعلومات الضرورية المكتملة من أجل فهم أحسن للقوائم المالية .²⁸

المطلب الثالث : أثر المراجعة الخارجية في مصداقية القوائم المالية.

تستعمل القوائم المالية كوسيلة لتوصيل المعلومات للأطراف المستخدمة لها، ونظرا لأهمية هذه المعلومات كونها تساعد في اتخاذ قراراتهم، إذ لا بد أن تتمتع هذه المعلومات بالمصداقية ليتم الاعتماد عليها من قبل مستخدميها لاتخاذ قراراتهم الاقتصادية.

الفرع الأول: تعريف مراجعة القوائم المالية وأهميتها.

تعد مراجعة القوائم المالية مهمة رئيسية يقوم بها محافظ الحسابات، والتي تقوم على فحص وتدقيق القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسة محل المراجعة للتأكد من مدى مصداقيتها وعدالتها.

اولا: تعريف مراجعة القوائم المالية

عرفت مراجعة القوائم المالية على أنها نوع من المراجعة ، ينطوي على تجميع الأدلة عن البيانات التي تشتمل عليها القوائم المالية لأية وحدة ، واستخدام هذه الأدلة للتأكد من مدى تطبيق الوحدة للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وتتم مراجعة القوائم المالية من قبل

²⁷ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزء الثاني، 2009، ص 23.

²⁸ نفس المرجع والصفحة سابقاً.

شخص مؤهل ومستقل عن المؤسسة محل المراجعة، ويتمتع بالكفاءة المهنية التي تمكنه من تحقيق الهدف من هاته المراجعة والمتمثل في إبداء رأي المراجع والمصادقة عن مدى تماشي القوائم المالية للوحدة مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.²⁹

كما عرفت مراجعة القوائم المالية على أنها: تلك المراجعة التي يكون هدفها هو الخروج برأي فني محايد عن مدى عدالة البيانات المالية وحقيقة تمثيلها للمركز المالي ونتيجة الأعمال والتدفقات النقدية وفقاً للمعايير المحاسبية المطبقة والمقبولة قبولاً عاماً، وهذا الرأي يكون بمثابة التأكيد المعقول وليس المطلق عن مدى خلو القوائم المالية من التحريفات الجوهرية، وعن مدى مطابقتها للقوائم المالية لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.³⁰

ومن التعريفين السابقين نستخلص التعريف التالي:

مراجعة القوائم المالية هي نوع من المراجعة، يقوم بها شخص مستقل ومحايد ومؤهل، يتم من خلالها مراجعة القوائم المالية التي تعدها إدارة المؤسسة محل المراجعة، بهدف إعطاء رأي فني محايد عن مدى تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وخلو هذه القوائم من التحريفات الجوهرية، وبصبغة أخرى إعطاء المراجع رأيه الفني المحايد عن مدى عدالة وصدق القوائم المالية.

ثانياً: أهمية مراجعة القوائم المالية

تستمد مراجعة القوائم المالية أهميتها من الأهمية البالغة التي تحظى بها القوائم المالية والتي تتجلى فيما يلي:³¹

- ✓ تعتبر القوائم المالية الأداة الرئيسية لإظهارها نتيجة النشاط والمركز المالي للمؤسسة.
- ✓ تظهر القوائم المالية نتيجة النشاط سواء ربح أو خسارة، وبالتالي تحديد مدى إمكانية توزيع أرباح على المساهمين وغيرهم من الأطراف التي لها الحق في الأرباح الموزعة كالإداريين والعمال.....الخ.

²⁹ حسين أحمد دحدوح، وحسين يوسف القاضي،، مراجعة الحسابات المتقدمة الاطار النظري والاجراءات العملية. عمان، الأردن: دار الثقافة للنشر والتوزيع.2009، ص 54

³⁰ عمر شريقي، التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه تخصص العلوم الاقتصادية. جامعة سطيف1، الجزائر . (2011 / 2012)، ص 30 .

³¹ عمر شريقي ، مرجع سابق ، ص 30، 31

✓ تساعد القوائم المالية إدارة المؤسسة في تقييم أداء المؤسسة خلال السنة وذلك بتحليل النتائج التي تظهرها والبيانات التي تحتويها.

✓ تسمح مقارنة القوائم المالية لنفس المؤسسة ولعدة سنوات متتالية باستخلاص نتائج ومؤشرات هامة تساعد الأطراف المستخدمة لهذه القوائم في اتخاذ قراراتهم.

✓ تعتبر القوائم المالية وسيلة اتصال رئيسية بين المؤسسة بالبيئة الخارجية من خلال أنها الأداة الرئيسية للإفصاح المحاسبي لمختلف البيانات، ومن أهمها ما يتعلق بتلبية احتياجات سوق المال، والمتعاملين في الأوراق المالية.

الفرع الثاني: مراجعة عناصر القوائم المالية

من أجل الحصول على معلومات محاسبية ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال قوائم مالية ختامية

تعكس وضعيتها عناصر حسابات الأصول والخصوم وجدول حسابات النتائج وبالتالي ينبغي على كل عنصر أن يعكس الآتي: ³²

- الكمال: يعني أن كل العمليات المتعلقة به قد تم تسجيلها محاسبيا.

- الوجود: يعني الوجود الفعلي للعناصر المعنية.

- الملكية: يعني حق المؤسسة في كل العناصر والتزاماتها بالنسبة لعناصر الخصوم.

- التقييم: أي كل الأرصدة المتعلقة بالعناصر قد تم تقييمها بشكل سليم.

- التسجيل المحاسبي: يعني أن كل العمليات المحاسبية قد تم تقييدها بشكل سليم.

وبالتالي على المراجع التأكد من كل هذه الخصائص على مستوى كل من عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج كما يلي:

- التحقق من الأصول الثابتة.

³² محمد التهمي طواهر، و مسعود صديقي. (2009). المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية. الجزائر : ديوان المطبوعات الجامعية، 2009، ص 148

- التحقق من المخزونات.

- التحقق من الحقوق والديون.

- التحقق من الأموال المملوكة.

أولا: التحقق من الأصول الثابتة:

تمثل الأصول الثابتة عناصر الاستثمارات (تجهيزات الإنتاج تجهيزات اجتماعية تهيئات وتركيبات) والتي تحتفظ بها المؤسسة لعدة سنوات، لذا فهي قليلة الحركة المحاسبية ماعدا تسجيل الإهلاكات السنوية المقابلة لاستعمالها أو بعض التنازلات التي تخص أحد عناصرها، وباعتبار الاستثمارات تمثل نسبة كبيرة من الميزانية فأى خلل فيها يؤثر على مصداقية الميزانية، لهذا يتوجب على المراجع الخارجي التأكد من المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية بالنسبة لكل عنصر يعكس الواقع الاقتصادي لها وذلك من خلال:³³

1. التأكد من الأرصدة الأولية.

2. القيام بالمراجعة المستندية والحسابية للتأكد من تسجيل كل الإضافات الجديدة للعنصر وحذف كل التنازلات خلال الدورة.

3. التأكد من صحة حساب الإهلاكات لكل عنصر وصحة تسجيله، ومدى تحميل كل عنصر الأعباء المتعلقة به وعدم تحميله أعباء أخرى.

4. التأكد من ملكية المؤسسة للأصول الثابتة المسجلة محاسبيا، والظاهرة في القوائم المالية من خلال فواتير الشراء أو عقود تثبت الملكية للأصل موضوع المراجعة.

³³ فاتح سردوك. دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية دراسة حالة الشركة الجزائرية للألمنيوم ALGA مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص إدارة أعمال. مسيلة، الجزائر : جامعة محمد بوضيا، 2003/2004 ، ص 98/101.

5. التأكد من صحة تقييم المؤسسة لأصولها الثابتة، وذلك بالتأكد من التقييم الأولي للعنصر محل المراجعة من خلال تسجيل ثمن شرائه وإضافة مصاريف الحصول عليه، كما يتحقق من صحة الحساب وتسجيل الإهلاكه وفقا لطريقة الإهلاك المحددة ، والتأكد من الثبات في استخدام طريقة الإهلاك من سنة لأخرى، وطرق تقييم الأصول الثابتة (التقييم وفقا لسعر السوق أو التكلفة التاريخية).
6. التأكد من أن المعالجة المحاسبية تمت وفقا لمبادئ محاسبية متعارف عليها ومقبولة قبولا عاما، وأن كل الوثائق المثبتة لهذه التسجيلات موجودة ومرفقة معه.

ثانيا: التحقق من المخزونات:

تشتمل المخزونات كل العناصر التي تمر على مخزن المؤسسة وتتمثل في: البضائع ، المواد الأولية، منتجات نصف مصنعة ، منتجات قيد التصنيع، منتجات تامة الصنع ، الفضلات والمهملات ، ونظرا للحركة الكثيرة والمستمرة لها على المراجع الخارجي بذل العناية المهنية اللازمة في مراجعتها وذلك من خلال :³⁴

1. التحقق من أن مخزون آخر المدة الظاهر بالميزانية كان نتيجة معالجة محاسبية سليمة، وهذا ينتج من تسجيل كامل العمليات المتعلقة بالمخزون محاسبيا دون حذف أو نسيان لأي عملية.
2. التأكد من الوجود الفعلي للمخزون على مستوى المخازن من خلال الجرد الفعلي للمخزون، والوقوف على عملية الجرد وتوجيهها وفقا لما تنص عليه التشريعات المعمول بها، كما يتأكد المراجع الخارجي من أن عملية الجرد يقوم بها أشخاص لا ينتمون لإدارة المخازن وهم أنفسهم من يقومون بإعداد القائمة النهائية للمخزون التي يجب أن تحمل تأشيرة شخص مخول له قانونا.
3. يتأكد المراجع الخارجي من ملكية المؤسسة لعناصر المخزون سواء الموضوعه لديه أو الموضوعه لدى الغير.

³⁴ عمر شريقي ، مرجع سابق ، ص 99 ، 100

4. التأكد من صحة التقييمات التي قامت بها المؤسسة من التحقق من الثبات في طريقة تقييم المخزون من سنة لأخرى، واعتماد طريقة واحدة لإخراج المخزون، ووفقا للنظام المحاسبي المالي فإن الطرق المعتمدة في إخرجه هي: الوارد أولا الصادر أولا (FIFO)، التكلفة الوسطية المرجحة (CMP)، وتم الاستغناء عن طريقة الوارد أخير الصادر أولا (LIFO).
5. التأكد من صحة التسجيل المحاسبي المالي للمخزون ووجود وثائق مدعمة له ومرفقة به.

ثالثا: التحقق من الحقوق والديون:

تمثل الحقوق والديون التزامات المؤسسة، وهي نتيجة تدفق مادي خارج من المؤسسة، أو مالي متمثل في التسبيقات المقدمة من طرفها، بينما تمثل الديون التزامات على المؤسسة تجاه الغير، وهي نتيجة تدفق مادي الى المؤسسة، أو تدفق مالي متأني من القروض الطويلة والقصيرة الأجل.

يجب على المراجع الخارجي التحقق من الحقوق والديون ومن أرصدها: كالحقوق التي تتكون مثلا من حسابات العملاء والصندوق والبنك... إلخ، والديون التي تتكون من ديون طويلة الأجل ومتوسطة وقصيرة الأجل، ويتم ذلك من خلال: ³⁵

1. التأكد من الرصيد الأولي لكل حساب على حدى.
2. التأكد من الوجود الفعلي للحقوق والديون من خلال القيام بالمقاربات الضرورية لما هو مسجل محاسبيا وما هو مسجل عند الغير، واعتماد طريقة المصادقات من طرف العملاء والموردين من أجل الوقوف على الأرصدة الحقيقية.
3. التأكد من أن كل الحقوق والديون المسجلة في القوائم المالية الختامية لها علاقة مباشرة مع المؤسسة، فالدين التزام عليها، والحق لها.
4. التأكد من صحة التقييم لكل من حقوق وديون المؤسسة، وذلك باستخدام المراجعة المستندية والحسابية.

³⁵ فاتح سردوك، مرجع سابق، ص 107، 111.

5. التأكد من أن التسجيل المحاسبي لكل العمليات المختلفة لكل حساب تم وفقا لمبادئ محاسبية متعارف عليها، وأن لكل عملية مستند يبررها.

رابعاً: التحقق من الأموال المملوكة:

إن إنشاء مؤسسة بشكل قانوني يتم وفق عقد تأسيسي، يضمن حقوق كل الأطراف المساهمة فيها بأموالهم التي تقسم إلى أسهم، وتكون حصة كل واحد من المساهمين بقدر مساهمته وعلى أساسها يحدد عدد أسهمه، لذا وجب على المراجع الخارجي التحقق من أسهم الشركاء وعددها، ومن صحة تقييمها وتسجيلها بما يوافق المبادئ المحاسبية، وكذا تتبع تداول أسهم الشركة في السوق المالية، والتأكد من التوزيع السليم للأرباح والخسائر الناتجة الخاصة بسنة المراجعة، وكذا تخصيص الاحتياطات بما يتفق مع قرارات مجلس الإدارة والقانون المعمول به.

وبالتالي يمكن تبع أحكام عامة للتحقق من الأموال المملوكة وهي كالاتي:

1. التأكد من العقد الابتدائي والقانون المنظم للمؤسسة محل المراجعة لمعرفة رأس المال، وأنواع الأسهم (ممتازة، عادية)، وحقوق المساهمين من ناحية الربح وعائد رأس المال.
2. الاطلاع على قرارات مجلس الإدارة والجمعية العامة بخصوص تخصيص وزيادة أو تخفيض رأس المال.
3. يفحص المكتتبين في الأسهم ويطلع على جميع المستندات المؤيدة للإكتتاب والتخصيص والسداد الكلي لهم.
4. يتحقق من أن المساهمين سددوا كل ما عليهم اتجاه الشركة، ففي حالة عدم سداد رأس المال بالكامل يجب أن يظهر ذلك في القوائم المالية.
5. فحص سجل المساهمين والبيانات الواردة فيه من حيث عدد وقيم وشهادات الأسهم وكل ما يرتبط بالمساهمين.
6. التأكد من صحة عرض رأس المال في الميزانية، أي إظهار رأس المال المصرح به، ورأس المال المصدر، وكذلك رأس المال المدفوع.

خامسا: التحقق من حسابات النواتج والأعباء:

تعتبر حسابات النواتج والأعباء (حسابات التسيير) المكونات الأساسية لجدول حسابات النتائج، وتفاعلهما حساب الناتج،

تتميز هذه الحسابات برصيد أولي يساوي الصفر، باعتبار أن رصيد السنة الماضية لا يمكن نقله الى السنة موضوع المراجعة كون

هذه الحسابات تصف أسلوب التسيير المعتمد من إدارة المؤسسة خلال الدورة نفسها، ومراجعة هذه الحسابات يتم من خلال:

1. التحقق من تسجيل المؤسسة لكافة العمليات المتعلقة بالأعباء والنواتج.
2. التأكد من أن الأعباء والنواتج المسجلة تخص الدورة موضوع المراجعة.
3. التحقق من أن الأعباء والنواتج تتعلق مباشرة بالمؤسسة، أي أن تكون طرفا فيها، ويتم ذلك باستعمال المراجعة المستندية من حيث أن لكل عملية مستند يبررها، وأن يتأكد من الوجود الفعلي للعملية .
4. التأكد من سلامة تقييم المؤسسة لأعبائها ونواتجها، وذلك من خلال التحقق من حيث تبويبها وصحة معالجتها، وتقييمها وفقا لطرق واضحة وثابتة من سنة إلى أخرى.
5. التحقق من أن التسجيل الأعباء والنواتج تم وفقا لمبادئ محاسبية مقبولة قبولا عاما، إذ يجب تسجيل الأعباء والنواتج حال وقوعها وفقا لمستند يدعمها، ولا ينتظر تسوية الدين أو الحق الناتج عن العملية في الدورة موضوع المراجعة.

الفرع الثالث: مساهمة المراجعة الخارجية في تعزيز مصداقية القوائم المالية

إن اعتماد متخذي القرار على البيانات والمعلومات التي تتضمنها القوائم المالية يرتبط بمستوى ثقتهم بجهة المعلومات ولكي يتحقق

ذلك لابد من تدخل طرف مستقل ومحاييد يقوم بمراجعة هاته القوائم لإبداء رأيه الفني المحايد عن مدى مصداقيتها.

تمثل القوائم المالية المصدر الهام لحصول مستخدميها على اختلافهم وتعدددهم من مستثمرين ، ودائنين وبنوك... إلخ على

المعلومات المالية ، التي يعتمدون عليها في اتخاذ قراراتهم، ولكي يتم اعتمادهم على تلك المعلومات، لابد أن تتسم هذه القوائم المالية

بالمصداقية ، ونظرا لعدم قدرة هؤلاء المستخدمين من معرفة ما إذا كانت هاته القوائم المالية ذات مصداقية أو لا، هذا ما استدعى

لجوانهم إلى طرف ثالث يقوم بمراجعة القوائم المالية للمؤسسة محل المراجعة، يسمى بالمراجع الخارجي، يكون طرف مستقل، يقوم بفحص هاته القوائم المالية، والتعبير عن رأيه الفني المحايد حول ما إذا كانت تعبر بعدالة عن المركز المالي ونتائجها للمؤسسة محل المراجعة، وأن هذه القوائم أعدت وفقاً لمبادئ محاسبية متعارف عليها ومقبولة قبولاً عاماً، ولكي يتمكن المراجع الخارجي من إبداء رأيه لابد أن تتم عملية مراجعة هذه القوائم بمستوى مرتفع من الجودة، وذلك من خلال التزامه بمعاييرها، فهذا ما يعزز ثقة هؤلاء المستخدمين في تلك المعلومات المحاسبية التي توفرها القوائم المالية سواء كانوا أطراف لا يمتلكون حق الاطلاع على دفاتر المؤسسة، أو أطراف لا تتوفر لهم معرفة جيدة بالقوائم المالية والذين يجدون في تقرير المراجع الخارجي الذي يبين فيه رأيه مصدراً هاماً لتعزيز ثقتهم في تلك القوائم التي تمت مراجعتها، فبدون رأي المراجع الخارجي لا يمكن لمستخدمي القرارات التعرف عن ما إذا كانت هذه القوائم المالية ذات مصداقية ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم.³⁶

المبحث الأول : الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

1. اعداد بعيد مليزة تحت عنوان جودة المراجعة الخارجية كآلية للكشف عن القوائم المالية المضللة: دراسة حالة مؤسسة أسيلي للتصدير والاستيراد - ثلاث دورات محاسبية (2019-2018-2017) -2020

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية جودة المراجعة الخارجية باعتبارها آلية من آليات الرقابة الخارجية على المؤسسة. وتكمن أهميتها في دورها الفعال في إضفاء مصداقية القوائم المالية للأطراف المهتمة بها. فهي عملية تتصف بالحيادية والاستقلالية، خلصت إلى أن الاستخدام والتطبيق السليم لمبادئ النظام المحاسبي المالي وتحلي المراجع بالمؤهلات العلمية والعملية وتمتعه بالاستقلالية يساهم في زيادة الثقة والشفافية في القوائم المالية مما يرفع من الاستفادة منها من طرف مستخدميها.

³⁶ مروة بوقدوم. (2018 / 2019). إشكالية التكامل بين مهمة محافظ الحسابات ورقابة البنك المركزي وأثره على مصداقية القوائم المالية للبنوك التجارية. دراسة حالة عينة من البنوك التجارية أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل درجة الدكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق. البلدة: جامعة البلدة 2018/ 2019 ، ص 188 ، 189 .

2 . اعداد الطالب بندير عبد المرشد دور التدقيق الخارجي في تحسين فعالية تسيير المؤسسة - دراسة ميدانية لمجموعة من المهنيين ومكاتب الخبرة المحاسبية بأدرار - 2021/2022

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير التدقيق الخارجي في تحسين فعالية التسيير في مختلف المؤسسات، ولتحقيق أهداف الدراسة قمنا بإجراء دراسة ميدانية لعينة مكونة من محافظي حسابات وخبراء محاسبين والمهنيين وأساتذة أكاديميين ذوي التخصص بولاية أدرار، حيث تم توزيع (35) استبيان على عيه الدراسة وتم تحليل (31) استبيان وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الخارجي وفعالية تسيير المؤسسة، كما توصلت النتائج إلى أن كفاءة المدقق الخارجي تساهم بشكل كبير في الكشف عن مواطن الضعف التسييرية، والمساهمة في تحسين أداء المسيرين من خلال تقاريره.

3. دراسة لكحل عبد الباسط وين صوشة نهد، بعنوان دور " التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية- دراسة ميدانية لعينة من المهنيين " 2021

هدفت الدراسة حول دور التدقيق الخارجي وقدرته على التحقق من ممارسات المحاسبة الإبداعية وتدنيها، حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى مساهمة التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في مختلف المؤسسات الجزائرية وكانت الدراسة على عينة من محافظي حسابات وخبراء محاسبين والمهنيين وأساتذة أكاديميين بولاية المسيلة، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: المحاسبة الإبداعية هي مجموعة من العمليات والممارسات الحديثة والمبتكرة والمعقدة التي يقوم بها المحاسب المتميز مستغلا معرفته بالقواعد والقوانين المحاسبية لمعالجة البيانات المالية والتلاعب بها بقصد تحقيق أهداف معينة، ويوجد دافعان لممارسة المحاسبة الإبداعية الأول دافع انتهازي غير أخلاقي لتحقيق منافع ذاتية على حساب الأطراف الأخرى ودافع كفاءة المنشأة للتأثير على مستخدمي القوائم المالية وتحقيق التوازن بين العائد ودرجة المخاطر بهدف ضمان استمرارية المؤسسة، كما تعتبر المراجعة الخارجية أداة رئيسية ومن أهم وسائل فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية والمالية والدفاتر الخاصة بالمؤسسة، ويتمثل الدور الأساسي للمراجع الخارجي في التحقق الحيادي الموضوعي عن صدق وسلامة القوائم المالية من أي تلاعبات.

المطلب الثاني : الدراسة باللغة الاجنبية

Andrew W. HigsonRasha : من اعداد1

ExternalAuditors and Corporately-le '(2016 (Corruption: Implications for External
Audit Regulat

الهدف من الدراسة فحص مسؤولية المدققين الخارجيين فيما يتعلق بالفساد المؤسسي وإبراز الآثار المترتبة على ذلك بالنسبة لمنظمي التدقيق الخارجي، وبيان تأثير الفساد على البيانات المالية ومهنة التدقيق، والقضاء الضوء على القيود الحالية في معايير التدقيق المتعلقة بهذا المجال.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المدققين الخارجيين مسؤولون على الأرجح عن اكتشاف الأخطاء الجوهرية الناشئة عن الفساد الذي قد يكون له تأثير مادي على البيانات المالية، ومع ذلك لم يتم النص على ذلك بشكل مباشر وواضح في معايير المراجعة ولكن بالأحرى ضمناً أشارت معايير التدقيق أيضاً بشكل غير مبرر إلى أن الفساد قد لا يكون له تأثير على البيانات المالية على عكس الأنواع الأخرى من الاحتيال الداخلي مثل اختلاس الأصول والاحتيال في التقارير المالية كما كشفت النتائج أيضاً أنه في حالة فضائح الفساد من المرجح أن يخضع المدققون الخارجيون للتدقيق.

2 من اعداد Riadh Manita

The digital transformation of external audit and its other impact on corporate
governance 2018

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة تأثير الرقمنة على أعمال التدقيق وفهم كيف يمكن أن تحسن دور التدقيق كآلية للحكومة، وقد توصلت الدراسة إلى أن الرقمنة ستسمح لشركات التدقيق بإعادة التفكير في عملية التدقيق وتحسينها وتشجيع ظهور عروض تدقيق جديدة وتحسين جودة التدقيق وتجسيد ثقافة جديدة للابتكار. كما أوصت الدراسة بضرورة رقمنة العمليات المتكررة وذات القيمة المضافة المنخفضة لتحسين صورة علامتها التجارية في السوق. التفكير في تنظيم جديد للأدوار مع مراعاة رقمنة بعض العمليات

والسماح بتحسين عملية التدقيق. انشاء ثقافة الابتكار على جميع المستويات من أجل البقاء منتبها إلى تطورات السوق ولتطوير خدمات التدقيق باستمرار.

المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة

الفرع الأول: أوجه التشابه والاختلاف

تباينت اهداف الدراسات السابقة وهذا راجع لاختلاف الموضوع حيث أن هناك ندرة البحوث والدراسات التي تناولت المتغيرين فمعظم الدراسات لها علاقة بأحد المتغيرين دون الآخر، فدراسة لكحل عبد الباسط مثلا تناولت دور التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية، ودراسة بندير عبد المرشد دور التدقيق الخارجي في تحسين فعالية تسيير المؤسسة ، أما الدراسات الأجنبية فقد تناولت دراسة رشا قاسم " ابراز الآثار المترتبة عن الفساد المؤسسي ومسؤولية المدققين الخارجيين عن اكتشاف هاته الأخطاء الناتجة عنه، كما سلطت الضوء دراسة رضا مانيتا " Manita Riadh تأثير الرقمنة على أعمال التدقيق والعمل على تحسينها ورفع من جودة التدقيق الخارجي.

يعد وقوفنا على مختلف أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة، نرى اتفاق الدراسات السابقة الدراسة الحالية في هدفها العام، الا أنها تختلف عنها في عدة جوانب هاته الجوانب تمثل الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية، من حيث الهدف سنركز بشكل كبير على دور المراجعة الخارجية في تحسين مصداقية القوائم المالية نظرا لأهميته وعدم الإمام بهذا الموضوع كذلك في عينة الدراسة سنعتمد على مجموعة من مكاتب محافظة الحسابات هذا ما يميز هاته الدراسة عن غيرها.

خلاصة الفصل:

تعد القوائم المالية وسيلة الإدارة الأساسية في الاتصال بالأطراف المستخدمة للمعلومات التي تتضمنها هذه القوائم في اتخاذ قراراتهم وذلك لاعتبارها الناتج النهائي للمحاسبة حيث تلخص قدرا كبيرا من المعلومات التي يجب أن تحظى بثقة مستخدميها لكي يتم الاعتماد عليها وهذا ما يتطلب مراجعتها من طرف المراجع الخارجي للتأكد من مدى مصداقيتها وعدالتها .

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية دور المراجعة
الخارجية في تحسين مصداقية
القوائم المالية

تمهيد

بعد استيفائنا للجانب النظري من البحث، والذي تطرقنا من خلاله إلى الخلفية النظرية لموضوع الدراسة، يكون من المناسب تقديم دراسة ميدانية لمعالجة الأفكار النظرية في الواقع العملي، حيث أن عملية التنظير قد عرفت تطوراً كبيراً فإنه أصبح أكثر أهمية تطبيق الأفكار النظرية في ميدان العمل والإستفادة منها، لذلك فالهدف من الدراسة الميدانية التعرف على دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، من خلال توجيه الإستبيان نحو عينة الدراسة التي تتمثل في محافظى الحسابات والخبراء المحاسبين وسنتطرق في هذا الفصل إلى الإطار التطبيقي للدراسة الميدانية:

المبحث الاول : الإطار المنهجي للدراسة

بناءً على طبيعة الدراسة والأهداف التي نسعى إلى تحقيقها سيتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي والذي يعتمد على دراسة الظاهرة

وقمنا بدراسة ميدانية على مستوى عدة مكاتب محافظ حسابات وذلك باستخدام أداء الإستبيان التي تعتبر أكثر أدوات البحث الميداني استخدامها.

المطلب الأول : تخطيط وتصميم اداة الدراسة

تم الإعتماد على استبانة للقيام بجمع البيانات اللازمة للدراسة الميدانية، وقد تم تقسيمها إلى قسمين رئيسيين: القسم الأول : يحتوي على معلومات شخصية عن المجيب تتمثل في كل من (العمر، المؤهل العلمي، وسنوات الخبرة، المنصب).

القسم الثاني: ويحتوي على محورين

المحور الأول: يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في الحياد في مصداقية القوائم المالية.

المحور الثاني: تعطي القوائم المالية معلومات ذات مصداقية.

المحور الثالث: يساهم محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية.

المطلب الثاني : اختبار اداة الدراسة

وقد اعتمدنا في دراستنا على مقياس مقياس ليكرت الثلاثي (scale LIKert)، وهو مقياس فنوي مكون من ثلاث درجات لتحديد درجة موافقة مفردات العينة على كل فقرة من الاستبانة، وتحويلها إلى معطيات كمية يمكن قياسها إحصائيا وفق ما يبينه الجدول التالي :

الجدول رقم (01-01): مقياس ليكرت الثلاثي

الرأي	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة	3	2	1

وبتحديد مجال المتوسط الحسابي المرجح من خلال حساب المدى (2=1-3) ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية (0.66=2/3) ثم اضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي (1) وذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الخلية وهكذا أصبح طول الخلايا (1 إلى 1.66)، (1.67 إلى 2.33)، (2.34 إلى 3). بالنسبة لمقياس ليكرت الثلاثي يكون مجال المتوسط الحسابي المرجح كما يلي:

الجدول رقم (02-01): يوضح الأوزان المرجحة لمقياس ليكرت الثلاثي

مجال المتوسط الحسابي	الوزن الموافق له
من 1 إلى 1.66	قليل
من 1.67 إلى 2.34	متوسط
من 2.35 إلى 3	مرتفع

المصدر: من إعداد الطالب

أولاً: الأدوات الإحصائية المستخدمة

من أجل الإجابة على الإشكال المطروح وإختبار فرضيات الدراسة اعتمدنا أسلوب الإحصاء الوصفي التحليلي، وتمت عملية معالجة البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS) النسخة 25، مع الاستعانة ببرنامج الجداول الالكترونية (MS EXCEL) بغرض معالجة المعطيات والذي يقوم بترجمة البيانات من شكل جداول إلى رسومات بيانية وذلك من اجل تبسيط وتسهيل عملية التحليل.

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية:

- توزيع عينة الدراسة (التكرار والنسبة).
- مقاييس الإحصاء الوصفي (المتوسط الحسابي والانحراف المعياري).
- حساب معامل ألفا كرونباخ.
- اختبار (T-TEST)

ثانياً ضبط المقياس بطريقة ألفا كرونباخ:

يستخدم لقياس مدى ثبات أداة الدراسة من ناحية الاتساق الداخلي لفقرات الأداة، والنسبة الإحصائية المقبولة لهذا هي 60%،

والجدول رقم (02- 04) يبين معامل ألفا كرونباخ لأداة الدراسة، حيث بلغ نسبة 81.3% وهي نسبة جد مقبولة إحصائياً.

الجدول رقم (01-03): يوضح معامل ألفا كرونباخ

عدد الأسئلة	ألفا كرونباخ
25	0.557

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول نلاحظ أنه بتطبيق ألفا كرونباخ للتأكد من صدق وثبات الاستبانة تحصلنا على قيمة (0.558) وهذا يدل على أن الاتساق الداخلي بين فقرات الاستبيان مقبولا وكافي إحصائيا لهذه الدراسة، وبالتالي تم التأكد من صدق وثبات الاستبيان مما يجعل الاعتماد عليه في تحليل النتائج صالحا.

ثانيا: الصدق البنائي **Validity Structure**:

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل مجال من مجالات البحث بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة.

حيث يبين جدول أن جميع معاملات الارتباط في جميع مجالات الاستبانة دالة إحصائيا عند مستوى معنوية > 0.05 وبذلك تعتبر جميع مجالات الاستبانة صادقة لما وضعت لقياسه.

معامل الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة

الجدول رقم (01-04): معامل الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة

القيمة الاحتمالية (Sig.)	معامل بيرسون للارتباط	المجال
0.000	0.743	المحور الأول: يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في المحاييد في مصداقية القوائم المالية
0.000	0.687	المحور الثاني: تعطي القوائم المالية معلومات ذات مصداقية.
0.000	0.747	المحور الثالث: يساهم محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية.

عينه الدراسة:

قمنا باختيار عينة من مجتمع الدراسة بطريقة منتظمة، بحيث قمنا بتوزيع 42 إستمارة على بعض المؤسسات المستهدفة لدراسة، وبعد عملية الجمع تم استرجاع 49 استمارة، وبعد عملية فرز وتنظيم هذه الأخيرة تم الإبقاء على 35 إستمارة من أجل التحليل، ونوضح في الجدول التالي عدد الاستمارات الموزعة والمسترجعة والقابلة للتحليل بعد عملية الفرز:

الجدول رقم (01 - 05): يوضح الاحصائيات المتعلقة بالاستثمارات الموزعة

المؤسسات	الاستثمارات الموزعة	الاستثمارات المسترجعة	الاستثمارات القابلة للتحليل
42	39	35	

المصدر: من إعداد الطالب بناء على فرز استثمارات الاستبيان

من خلال الجدول رقم يتبين أن عدد الاستثمارات الموزعة على عينة الدراسة بلغت 42 استمارة من بينها 3 استثمارات ضائعة و4 استثمارات ملغاة، و34 استمارة متبقية صالحة للدراسة.

المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة ومناقشتها

بعد عرض الأدوات المستخدمة في الدراسة نقوم بعرض النتائج المتحصل عليها عن طريق هذه الأخيرة ومقارنتها مع فرضيات الدراسة للوصول أخيراً إلى الاستنتاجات.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة

أولاً: الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

سنحاول من خلال هذا المطلب أن نقوم بدراسة التحليل الوصفي لخصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية: السن، الشهادة المتحصل عليها، المهنة، الأقدمية (الخبرة).

توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن

الجدول رقم (01-06) توزيع الأفراد حسب متغير السن

العمر	اقل من 30 سنة	من 30-40 سنة	أكبر من 40 سنة	المجموع
التكرار	5	8	22	35
النسبة	14.3%	22.9%	62.9%	100%

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابقين و الخاصين بتوزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية، نلاحظ أن الفئة العمرية الأكثر تكرار هي من أكثر من 40 سنة بنسبة 62.9%، تليها الفئة من 30-40 سنة بنسبة 22.9% و الفئة الأخيرة اقل من 30 سنة هي الأقل نسبة بـ 14.3%.

توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة المحصلة عليها

الجدول رقم (01-07) توزيع أفراد العينة حسب الشهادة

ليسانس	11	31.4%
ماستر	14	40%
دكتوراه	10	28.6%
المجموع	35	100%

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الاستبيان وحسب الجدول المتعلق بتوزيع أفراد العينة حسب الشهادة المتحصل عليها نلاحظ تباين فيما يخص نوع الشهادة المحصل عليها بين ليسانس و ماجستير و دكتورا ، حيث بلغ عدد حاملي شهادة ليسانس 10 بنسبة 28.6% وبلغ عدد حاملي شهادة ماجستير 14 بنسبة 40% دكتورا 11 بنسبة 31.4% ، وبما إن معظم أفراد عينة الدراسة متحصلين على شهادات علمية فهذا ينعكس إيجابا على الدراسة حيث يزيد في إثراء الموضوع.

توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

الجدول رقم: (01-08) توزيع الأفراد حسب متغير الخبرة المهنية

العمر	أقل من 5 سنوات	من 5-10 سنوات	أكثر من 10 سنوات	المجموع
التكرار	3	8	24	35
النسبة	8.6%	22.9%	68.6%	100%

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج SPSS

حسب الجدول والشكل السابقين الخاصين بتوزيع الأفراد حسب الخبرة بالسنوات نلاحظ أن الفئة العمرية من 5-10 سنوات 68.6% هي الأقل خبرة، بينما أكثر من 10 سنوات بلغة نسبة 22.9% و أقل من 5 سنوات 8.6% هذا يدل على أن معظم أفراد العينة لديهم خبرة عالية.

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المهنة

الجدول رقم (02-09) التوزيع الأفراد حسب متغير الوظيفة

نوع المنصب	التكرار	النسبة
محافظ حسابات	13	37.1%

34.3%	12	خبير محاسب
28.6%	10	أستاذ جامعي
100%	35	المجموع

من خلال الجدول المتعلق بتوزيع أفراد العينة حسب الوظيفة نلاحظ أن التكرار عند محافظ حسابات البالغ عددهم 13 أي بنسبة 37.1%، وكذلك أستاذ جامعي البالغ عددهم 10 أي بنسبة 28.6%، وخبير محاسب عددهم 12 بنسبة 34.3%.

الصدق البنائي Validity Structure:

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل مجال من مجالات البحث بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة.

المطلب الثاني مناقشة الدراسة وتحليلها

سنقوم في هذا الفرع بدراسة التحليل الوصفي والإحصائي للنتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحاور.

نظام المعلومات المحاسبي

الجدول رقم (01-10): المحور الأول: يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في المحاييد في مصداقية

القوائم المالية

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه
01	يلتزم محافظ الحسابات بتسليم تقارير المراجعة في الوقت المناسب.	2.514	0.701	مرتفعة

مرتفعة	0.610	2.457	محافظ الحسابات شخص مؤهل علميا وعمليا ويتمتع بالاستقلالية.	02
مرتفعة	0.777	2.428	في حالة اكتشاف معلومات كاذبة وتأكيداها على محافظ الحسابات إبلاغ وكيل الجمهورية	03
مرتفعة	0.6456	2.371	يعطي محافظ الحسابات المهنة حقها ويبدل أقصى طاقته العلمية والفنية في تنفيذ ما يكلف به من عمل.	04
مرتفعة	0.591	2.342	تعيين وعزل وتحديد اتعاب محافظ الحسابات بواسطة الجمعية العامة يعزز إستقلاليته.	05
متوسطة	0.700	2.257	وجود مصالح مادية لمحافظ الحسابات يؤثر عليه سلبا.	06
متوسطة	0.663	2.171	لا يستجيب محافظ الحسابات للضغوطات الممارسة عليه من إدارة المؤسسة.	07
مرتفع	0.262	2.351	المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للفقرات	

تتراوح المتوسطات الحسابية بين 2.171 و 2.514

احتلة الفقرة " يلتزم محافظ الحسابات بتسليم تقارير المراجعة في الوقت المناسب. " المرتبة الاولى بمتوسط حسابي بلغ 2.514 ، وهو

أعلى من المتوسط الحسابي العام وانحراف معياري يقدر ب0.701 .

يرى اغلب المستجوبين أن يلتزم محافظ الحسابات بالجدول الزمني المحدد لتسليم تقارير المراجعة وعدم التأخير في ذلك، حيث تعتبر هذه

التقارير أداة هامة للإفصاح عن الوضع المالي والأداء المالي للشركة. علاوة على ذلك، يجب أن تكون التقارير دقيقة وشفافة لضمان

مصداقيتها وثقتها من قبل الجهات المعنية. إذا كان هناك تأخير في تسليم التقارير، يمكن أن يؤدي ذلك إلى عواقب سلبية على سمعة

الشركة وثقة المستثمرين والجهات الرقابية.

احتلة الفقرة " محافظ الحسابات شخص مؤهل علميا وعمليا ويتمتع بالاستقلالية." المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ 2.457 ، وهو ثاني اعلى متوسط بانحراف معياري يقدر ب 0.610

لذلك يرى محافظ الحسابات يلعب دوراً حيوياً في ضمان سلامة العمليات المالية والإفصاح الشفاف، ويساهم في تعزيز الثقة من قبل المستثمرين والجهات الرقابية. وبالتالي، من الضروري أن يكون محافظ الحسابات مؤهلاً واستقلالياً لضمان الامتثال للمعايير المحاسبية والقوانين المالية.

احتلة الفقرة " لا يستجيب محافظ الحسابات للضغوطات الممارسة عليه من إدارة المؤسسة." على المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ 2.171 وبانحراف معياري يقدر ب 0.262 كان الاراء حول هذه فقرة متوسط

برغم احتلالها المرتبة الاخير يرى بعض المستجوبين لهذه الفقرة من ضروري في حال تعرض محافظ الحسابات لضغوطات، يجب عليه التحدث بصراحة وشفافية مع الإدارة وتوضيح أسباب رفضه للضغوطات وضرورة الالتزام بالمعايير المهنية والقانونية. في حال استمرار الضغوطات دون رد إيجابي من الإدارة، فقد يحتاج محافظ الحسابات إلى متابعة المشكلة بطرق أخرى، مثل الإبلاغ إلى اللجان المستقلة أو الجهات الخارجية المختصة بالرقابة المالية.

خلصه اراء المستجوبين حول المحور الاول:محافظ الحسابات يجب أن يكون لديه الثقة في رأيه الفني والمحايد، ويجب أن يكون قادراً على تقديم تقارير دقيقة وشفافة تساهم في بناء الثقة والنزاهة في العمليات المالية للشركة.

الجدول رقم (11-01):تعطي القوائم المالية معلومات ذات مصداقية.

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه الإجابة
01	تعتبر القوائم المالية بأنها عرض مالي هيكلي للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها.	2.485	0.658	مرتفعة

02	يجب أن تعرض القوائم المالية بصفة وافية للوضعية المالية والأداء المؤسسية.	2.40	0.553	مرتفعة
03	القوائم المالية لا توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المستخدمون لصنع القرارات الاقتصادية.	2.40	0.696	مرتفعة
04	تكون عادة معلومات القوائم المالية موثوقة وملائمة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة	2.371	0.598	مرتفعة
05	تعد القوائم المالية وفق للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.	2.371	0.731	مرتفعة
06	يجري إعداد القوائم المالية عادة بافتراض أن المنشأة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل المنظور.	2.342	0.591	مرتفعة
07	يمكن ان تحتوي القوائم المالية بعد المصادقة عليها على التحريفات جوهرية لا يمكن اكتشافها.	2.200	0.759	متوسط
	المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للفقرات	2.367	0.245	مرتفع

تتراوح المتوسطات الحسابية بين 2.200 و 2.485

احتلت الفقرة " تعتبر القوائم المالية بانها عرض مالي هيكلية للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها. " المرتبة الاولى بمتوسط

حسابي بلغ 2.485 ، وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام وانحراف معياري يقدر ب 0.658

يرى المستجوبين بالاعتماد على القوائم المالية، يمكن للمستثمرين، الجهات الحكومية، والمساهمين تقييم أداء الشركة، واتخاذ قرارات

استثمارية أو تمويلية أو إدارية مستندة إلى المعلومات المالية المقدمة. لهذا السبب، يعتبر تحضير واعتماد القوائم المالية وإتاحتها للجمهور

من أهم المسؤوليات المالية والإدارية للشركة.

احتلة الفقرة " يجب أن تعرض القوائم المالية بصفة وافية للوضعية المالية والأداء المؤسسية. " المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ 2.40 ، وهو ثاني اعلى متوسط بانحراف معياري يقدر ب 0.696.

يرى المستجوبين يجب أن تكون القوائم المالية عرضًا شاملاً وواقياً للوضع المالي والأداء المالي للمؤسسة. وفقاً لمعايير المحاسبة والتقارير المالية، يُفترض أن تحتوي القوائم المالية على بيانات دقيقة وموضحة تعكس الحقيقة المالية للشركة.

احتلة الفقرة " يمكن ان تحتوي القوائم المالية بعد المصادقة عليها على التحريفات جوهرية لا يمكن اكتشافها. " على المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ 2.200 و بانحراف معياري يقدر ب 0.245 كان الاراء حول هذه فقرة متوسط لذلك يرى بعض المستجوبين يمكن ان تحتوي القوائم المالية بعد المصادقة عليها على التحريفات جوهرية لا يمكن اكتشافها بسهولة. هذه التحريفات الجوهرية يمكن أن تكون نتيجة للغش أو الخطأ في التقدير .

خلصت اراء المستجوبين حول المحور الثاني تعتبر القوائم المالية مصدرًا هامًا للمعلومات المالية التي تتمتع بالمصداقية. فعندما تتم إعداد ومراجعة القوائم المالية بموجب معايير المحاسبة المعترف بها، وتكون متبعة بناءً على المبادئ المحاسبية العامة ومعايير التقارير المالية، فإن ذلك يضمن وجود مستويات عالية من الدقة والشمولية والموضوعية في المعلومات المالية التي توفرها الشركة.

الجدول رقم (1-12): يساهم محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية.

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه الإجابة
01	لا يوقع محافظ الحسابات على القوائم المالية إذ لم يتم مراجعتها.	2.714	0.572	مرتفعة
02	يقوم محافظ الحسابات بفحص القوائم المالية والتعبير عن رأيه فيها.	2.657	0.639	مرتفعة
03	زيادة موثوقية القوائم المالية عندما يتم مراجعتها من طرف محافظ الحسابات.	2.542	0.505	مرتفعة

مرتفعة	0.507	2.514	القوائم المصادق عليها من طرف محافظ الحسابات توفر أمنا لمستخدميها في اتخاذ القرارات.	04
مرتفعة	0.612	2.514	جودة القوائم المالية تلعب دورا مهما في اجتناب الضغوطات في تقرير محافظ الحسابات.	05
مرتفعة	0.650	2.400	ضعف عمل محافظ الحسابات يقلل من موثوقية المعلومات المالية.	06
مرتفعة	0.683	2.342	يعتمد محافظ الحسابات على المعلومات المالية كركيزة أساسية	07
مرتفع	0.239	2.526	المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للفقرات	

تتراوح المتوسطات الحسابية بين 2.714 و 2.342

احتلة الفقرة " لا يوقع محافظ الحسابات على القوائم المالية إذ لم يتم مراجعتها. " المرتبة الاولى بمتوسط حسابي بلغ 2.714 ، وهو

أعلى من المتوسط الحسابي العام وانحراف معياري يقدر ب 0.572.

توقيع المحافظ الحسابات على القوائم المالية بصفتهم المسؤولين عن إعداد تلك البيانات. ، يستند توقيعهم إلى تصريح بأن القوائم المالية

قد تم إعدادها بناءً على المعلومات المتاحة وبالتالي يعكسون الحقائق المالية للشركة بشكل دقيق.

احتلة الفقرة " يقوم محافظ الحسابات بفحص القوائم المالية والتعبير عن رأيه فيها. " المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ 2.657 ، وهو

ثاني اعلى متوسط بانحراف معياري يقدر ب 0.639.

إنه رأى المستجوبين ان محافظ الحسابات هو المسؤول عن إعداد القوائم المالية ويقوم بفحصها والتأكد من دقتها واكتمالها. بعد ذلك،

يعبر عن رأيه الخاص في القوائم المالية من خلال توقيعها عليها.

احتلة الفقرة " يعتمد محافظ الحسابات على المعلومات المالية كركيزة أساسية " على المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ 2.342 وبانحراف معياري يقدر بـ 0.683 كان الاراء حول هذه فقرة متوسط .

المحافظ الحسابات يعتمد على المعلومات المالية كمصدر أساسي لاتخاذ القرارات المالية الحاسمة، مثل تحليل النتائج المالية، توجيه الاستثمارات، تخطيط الميزانيات، وتقديم توصيات حول السياسات المالية المستقبلية.

الفرع الثاني : تحسين مصداقية القوائم المالية محل الدراسة

بعد عرض ابعاد واتجاه افراد العينة ودرجة موافقتهم عليها كل على حدى نتطرق في هذا الجزر للأبعاد الأكثر أهمية في دور المراجعة

الخارجية في تحسين مصداقية القوائم المالية حسب درجة الأهمية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1-13): ترتيب الأهمية النسبة لأبعاد تحسين مصداقية القوائم المالية

الترتيب حسب الأولوية	محاور الدراسة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه المحور
1	المحور الثالث: يساهم محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية.	2.526	0.239	مرتفع
2	المحور الثاني: تعطي القوائم المالية معلومات ذات مصداقية	2.367	0.245	مرتفع
3	المحور الأول: يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه فني المحايد في مصداقية القوائم المالية	2.351	0.262	مرتفع

المطلب الثالث: التأكد من صحة الفرضيات

1- اختبار الفرضيات One Sample T.TEST

بعد تحليل ومناقشة نتائج إجابات عينة الدراسة سوف نتطرق إلى اختبار قابلية النتائج للتعميم على مجتمع الدراسة على أنها نتائج

معنوية تعكس فعلا الواقع محل الدراسة ولتحقيق هذا الهدف قمنا بتطبيق اختبار T لعينة الواحدة One Sample

T.TEST لاختبار كل محور والبحث عن إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية.

$$t = \frac{\bar{x} - \mu}{s/\sqrt{n}}$$

حيث: \bar{x} المتوسط الحسابي

μ الوسط الحسابي للمجتمع

S الانحراف المعياري للعينة

N حجم العينة

اختبار الفرضية الثانية: يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في المحاييد في مصداقية القوائم المالية

H_0 : لا يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في المحاييد في مصداقية القوائم المالية

H_1 : يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في المحاييد في مصداقية القوائم المالية

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبار T لعينة الواحدة لاختبار الفرضية الثانية:

الجدول رقم (14-): نتائج اختبار T_test لاختبار الفرضية الثانية

الفرضية	قيمة t المحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig)	القرار
H_1	7.914	2.032	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة: $\alpha = 0.05$		DF = 34		

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة t المحسوبة تساوي 7.914 ، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.032، كما أن

القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 ، وهي أقل من 0.05، وتبعاً لقاعدة القرار فإننا نقبل الفرضية H_1 ، أي: "يتمتع محافظ

الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في المحاييد في مصداقية القوائم المالية".

اختبار الفرضية الثانية: يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في المحاييد في مصداقية القوائم المالية

H_0 : لا تعطي القوائم المالية معلومات ذات مصداقية

H_1 : تعطي القوائم المالية معلومات ذات مصداقية

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبار T لمعينة الواحدة لاختبار الفرضية الثانية:

الجدول رقم(1-15) : نتائج اختبار T_test لاختبار الفرضية الثانية

الفرضية	قيمة t المحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig)	القرار
H_1	8.845	2.032	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة: $\alpha = 0.05$		DF = 34		

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد عمى نتائج spss.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة t المحسوبة تساوي 8.845 ، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 0.032، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 ، وهي أقل من 0.05، وتبعاً لقاعدة القرار فإننا نرفض الفرضية H_0 ونقبل الفرضية H_1 ، أي: " تعطي القوائم المالية معلومات ذات مصداقية "

❖ اختبار الفرضية الثانية: يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في المحايد في مصداقية القوائم المالية

H_0 : لا يساهم محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية.

H_1 : يساهم محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية.

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبار T لمعينة الواحدة لاختبار الفرضية الثانية:

الجدول رقم (1-16): نتائج اختبار T_test لاختبار الفرضية الثانية

الفرضية	قيمة t المحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig)	القرار
H_1	13.008	2.032	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة: $\alpha = 0.05$		DF = 34		

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد عمى نتائج spss.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة t المحسوبة تساوي 13.008 ، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.032، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 ، وهي أقل من 0.05، وتبعاً لقاعدة القرار فإننا نرفض الفرضية H_0 ونقبل الفرضية H_1 ، أي: " يساهم محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية "

خلاصة

بعد هذا الفصل تكميلاً للفصل السابق من خلال التأكد من أن الجانب النظري يتم تطبيقه فعلياً و ميدانياً، إذ قمنا في هذا الفصل بتوزيع أداة الدراسة المتمثلة في الإستبانة على عينة من محافظى الحسابات والخبراء المحاسبين، وباستعمال البرنامج الإحصائي SPSS، وباستعمال مجموعة من الأساليب الإحصائية تم تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات الموضوعية، حيث تم إثبات:

محافظ الحسابات يتمتع بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في المحاييد في مصداقية القوائم المالية

ان القوائم المالية تعطي معلومات ذات مصداقية.

محافظ الحسابات يساهم في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية.

هناك تأثير ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة $a=0.05$.

خاتمة

من خلال دراستنا هذا الموضوع حاولنا معالجة إشكالية البحث التي تدور حول " دور المراجعة الخارجية في تحسين مصداقية القوائم المالية "، ومحاولة الوقوف على الدور الذي تلعبه المراجعة الخارجية في إضفاء مصداقية على القوائم المالية بالإضافة إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة واكتشاف نقاط قوته وضعفه ومدى فاعليته، وعلى هذا الأساس يقوم محافظ الحسابات بتحديد الاختبارات والفحوصات التي يجريها على مختلف الدفاتر والسجلات والقيام بالإجراءات الضرورية للتأكد من صحة القوائم المالية، كما توصلنا إلى أن مصداقية القوائم المالية تعتبر عنصراً أساسياً لإستمراريتها على المدى الطويل.

وقد تم تدعيم هذه الدراسة النظرية بدراسة تطبيقية أجريت على عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وذلك بتوزيع استمارات عليهم. وبعد الدراسة تم الاجابة علي الفرضيات

الاجابة علي الفرضيات

الفرضية الاولى: محافظ الحسابات يتمتع بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه في المحاييد في مصداقية القوائم المالية

محافظ الحسابات يقوم بضمان أن جميع العمليات المالية تتم وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية والأنظمة المحاسبية المعتمدة. كما يقوم بمراجعة القوائم المالية والتحقق من صحتها ودقتها قبل إصدارها للجهات المعنية. بالإضافة إلى ذلك، يقوم محافظ الحسابات بتقديم التقارير المالية والتحليلات اللازمة للإدارة والمساهمين والجهات الخارجية للشركة، بهدف الإفصاح عن الوضع المالي والأداء المالي للشركة بشكل دقيق وشفاف.

الفرضية الثانية: ان القوائم المالية تعطي معلومات ذات مصداقية.

القوائم المالية تعتبر وثيقة رئيسية توفر معلومات مالية دقيقة وموثوقة عن وضع المالي للمؤسسة والأداء المالي لها، و يتم إعداد القوائم المالية وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية والمحاسبية المحلية، وتتضمن عادة البيانات المالية الرئيسية مثل القائمة الدخل والقوائم المالية النقدية.

الفرضية الثالثة: محافظ الحسابات يساهم في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية.

محافظي الحسابات يلعب دوراً حاسماً في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية. فهو يضمن أن جميع العمليات المالية تمثل بدقة وصحة في القوائم المالية وأنها تتوافق مع المعايير المحاسبية. يقوم محافظ الحسابات بمراجعة وتحليل البيانات المالية، ويضمن صحة الإجراءات المحاسبية المتبعة والتزامها بالقواعد واللوائح المحاسبية.

نتائج الدراسة

بعد الاجابة علي الفرضيات تم التوصل إلى مجموعة من النتائج والخروج بمجموعة من الاقتراحات والتوصيات، دون أن ننسى وضع بعض الأفاق البحثية التي تكمل الموضوع المدروس.

المراجعة الخارجية تعمل على فحص القوائم المالية قصد التأكد من صحتها وصدقها وتكمن أهميتها في إعطاء صورة حقيقية للوضعية المالية.

تعمل المراجعة الخارجية على زيادة القدرة على توصيل معلومات محاسبية، وهذا من خلال إعداد التقرير النهائي

إن درجة جودة المعلومات المالية لها تأثير كبير على دقة القرارات المتخذة من قبل مستخدمي هذه المعلومات.

لا يمكن الحكم على أي معلومة محاسبية أنها تمتاز بالخصائص النوعية للجودة إلا إذا تمت مراجعتها من قبل مراجع مستقل للوقوف على مدى مصداقيتها.

توصيات البحث:

ضرورة تأطير وتكوين محافظي الحسابات من خلال إقامة تربية ميدانية تسبق مباشرهم لأداء مهامهم.

ضرورة تهيئة الظروف المناسبة للحفاظ على استقلالية محافظ الحسابات، وذلك بسن مجموعة من القوانين التي توفر الجو الملائم لأداء مهمته على أكمل وجه.

آفاق البحث:

في ختام هذه الدراسة تبين لنا أن هناك بعض المحاور التي تستحق المزيد من البحث والدراسة نذكر منها:

مدى قدرة المؤسسة على الإلتزام بإرشادات محافظ الحسابات؛

إلى أي مدى يمكن أن يساهم المراجع القانوني في اكتشاف الغش والفساد المالي؛

ما هي الأساليب الحديثة المنتهجة من طرف محافظى الحسابات في اكتشاف الغش والفساد المالي؛

قائمة المصادر والمراجع :

1. إيهاب نظمي ، هاني العزب ، تدقيق الحسابات الإطار النظري، دار وائل للنشر و التوزيع ،عمان الأردن , 2012 .
2. الملتقى الدولي لمعهد العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير ، الاقتصاد الاسلامي ، الواقع ورهانات المستقبلية :
gmail.com@2011colliqueeco غرداية ، يومي 9-10 مارس 2011.
3. بشرى حسن محمد التوي وعقيل دخيل الأعاجي وهيثم عبد الكاظم الموسوي: محاسبة القوائم المالية اساس اعداد عرض و تحليل القوائم المالية، دار الحلاج للطبع والنشر والتوزيع، بغداد، 2021.
4. توفيق مصطفى أبو رقية ، عبد الهادي أسحق المصري ، تدقيق ومراجعة الحسابات ، دار مكتبة الكندي ،عمان الأردن،2014.
5. خديجة لدرع، ليلي عبد الرحيم، مداخلة بعنوان، قائمة المركز المالي في ظل النظام الحاسي المالي الجديد(IAS 01) ، ملقي وطني تحت عنوان معايير المحاسبة الدولية و المؤسسات الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي سوق أهراس، يومي 25,26 ماي 2010 .
6. رضوان حلوة حنان ونزار فليح البلداوي: مبادئ المحاسبة المالية "القياس والإفصاح في القوائم المالية"، ط2، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، 2012.
- 6 . رزق أبو زيد الشحنة ، تدقيق الحساسات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية ، دار وائل للنشر ، عمان، الاردن، 2015.
7. فاتح سردوك. دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية دراسة حالة الشركة الجزائرية للألمنيوم ALGA مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيسترتخصص إدارة أعمال. مسيلة، الجزائر : جامعة محمد بوضيبا، 2003/2004
7. طواهر محمد التهامي ،مسعود صديقي ،المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري و الممارسات التطسقة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر , 2003.

8. مسعود صديقي ، محمد براق ، مداخلة بعنوان ، إنعكاس تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، جامعة ورقلة ، يومي 08 و 09 مارس 2005.

9. محمد عباس بدوي ، المحاسبة وتحليل القوائم المالية ، دار الهناء للتجليد الفني الاسكندرية، 2009،

10. مروة بوقدوم. (2018 / 2019). إشكالية التكامل بين مهمة محافظ الحسابات ورقابة البنك المركزي وأثره على مصداقية القوائم

المالية للبنوك التجارية. دراسة حالة عينة من البنوك التجارية أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل درجة الدكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق. البلدة: جامعة البلدة 2. 2018 / 2019 .

11. محمد التهمي طواهر، و مسعود صديقي. (2009). المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطهية. الجزائر : ديوان المطبوعات الجامعية، 2009.

12. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزء الثاني، 2009. عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة ، التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية، مذكرة ماجستير ، غير منشورة ، الجزائر , 2009/200 .

13. محمد سميرالصبان ، عبد الوهاب نصرعلي، المفاهيم الأساسية للمراجعة الخارجية آليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها الدولية، الدارالجامعية، الإسكندرية , 2002.

14. وسيلة بوخالفة، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر ، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، 18/06/2013.

15. دليل المنتد لفهم القوائم المالية، نواة المالية، البريد الالكتروني nf@narvatfinance.com يوم 12 مارس 2022، على الساعة 16:56.

16. كمال الدين مصطفى الدهراوي: تحليل القوائم المالية لغرض الاستثمار ، مكتب الجامعي في الحديث للنشر و التوزيع ، الإسكندرية، 2006.
18. محمد سفيان بن موسى، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر، 27/05/2015.
19. عبد الكريم شناي، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الحاج لخضر بائنة، 2008/2009،
20. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية، الدار الجامعية الجديدة، الطبعة الثانية، مصر، 2006 .
22. حسين أحمد دحدوح، وحسين يوسف القاضي،، مراجعة الحسابات المتقدمة الاطار النظري والاجراءات العملية. عمان، الأردن: دار الثقافة للنشر والتوزيع. 2009.
23. عمر شريقي، التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه تخصص العلوم الاقتصادية. جامعة سطيف1، الجزائر . (2011 / 2012) .

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.577	25

Statistics

		السن .	المستوى التعليمي	الخبرة المهنية
N	Valid	35	35	35
	Missing	0	0	0
Mean		2.4857	1.9714	2.6000
Std. Deviation		.74247	.78537	.65079

السن .

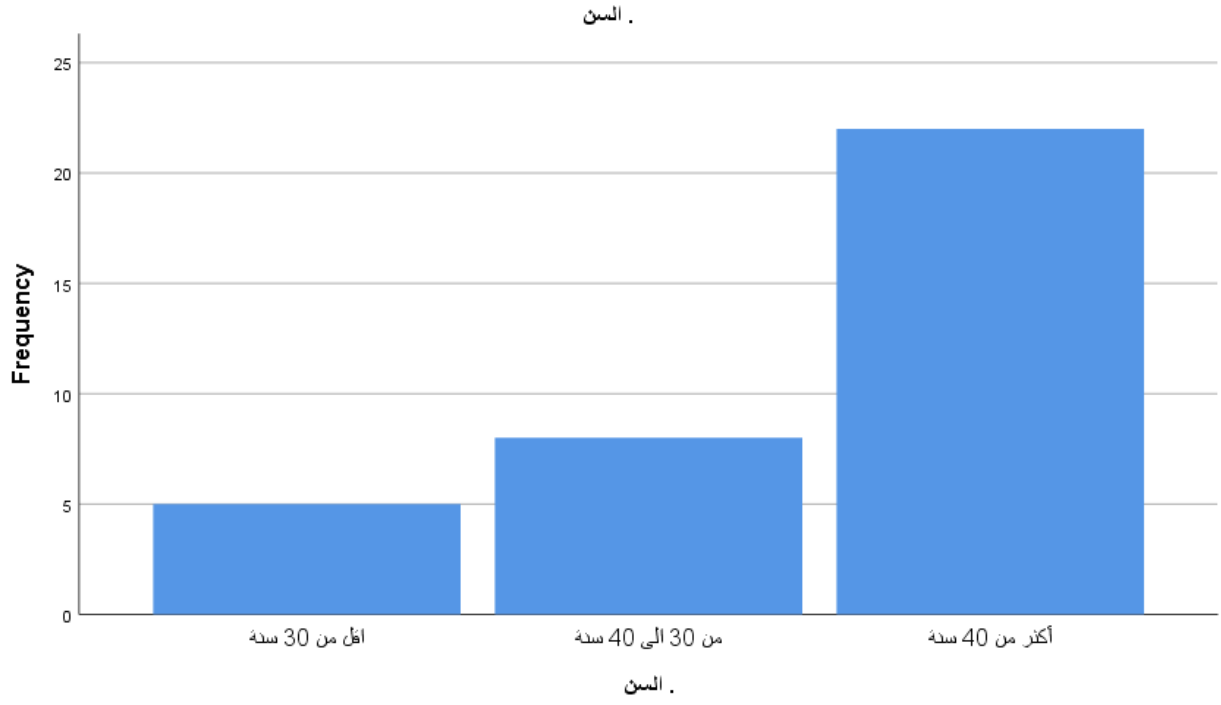
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	سنة 30 اقل من	5	14.3	14.3	14.3
	سنة 40 الى 30 من	8	22.9	22.9	37.1
	سنة 40 أكثر من	22	62.9	62.9	100.0
Total		35	100.0	100.0	

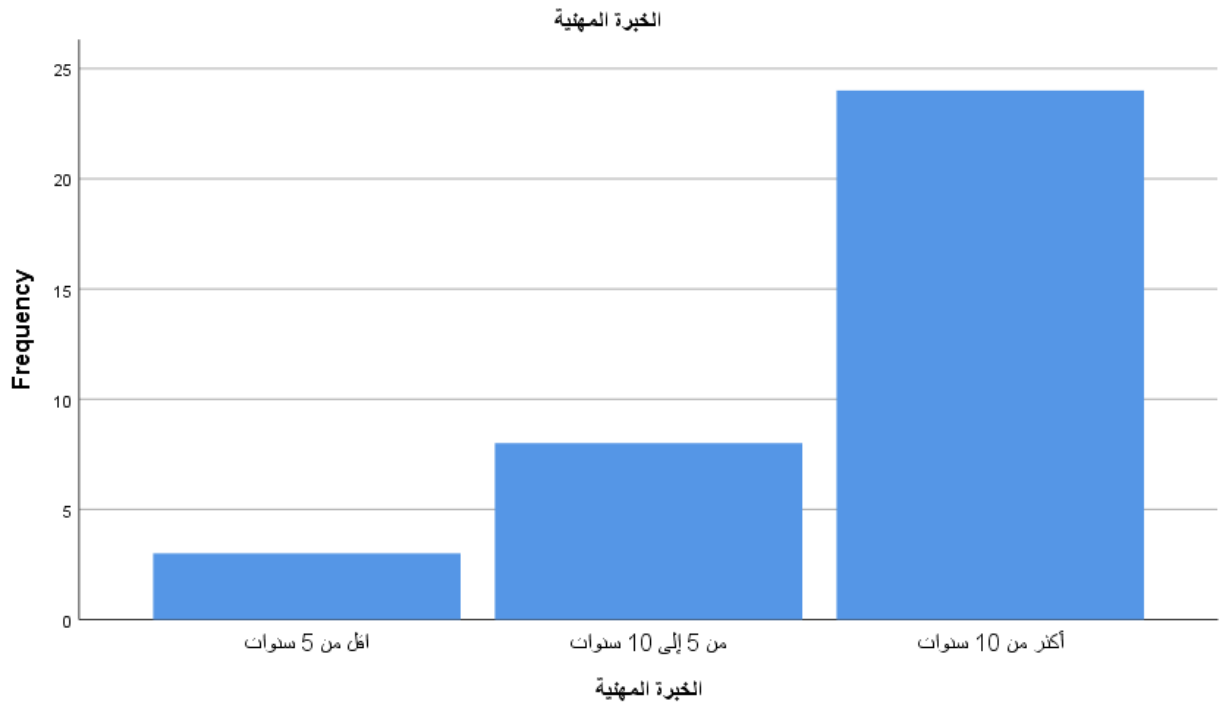
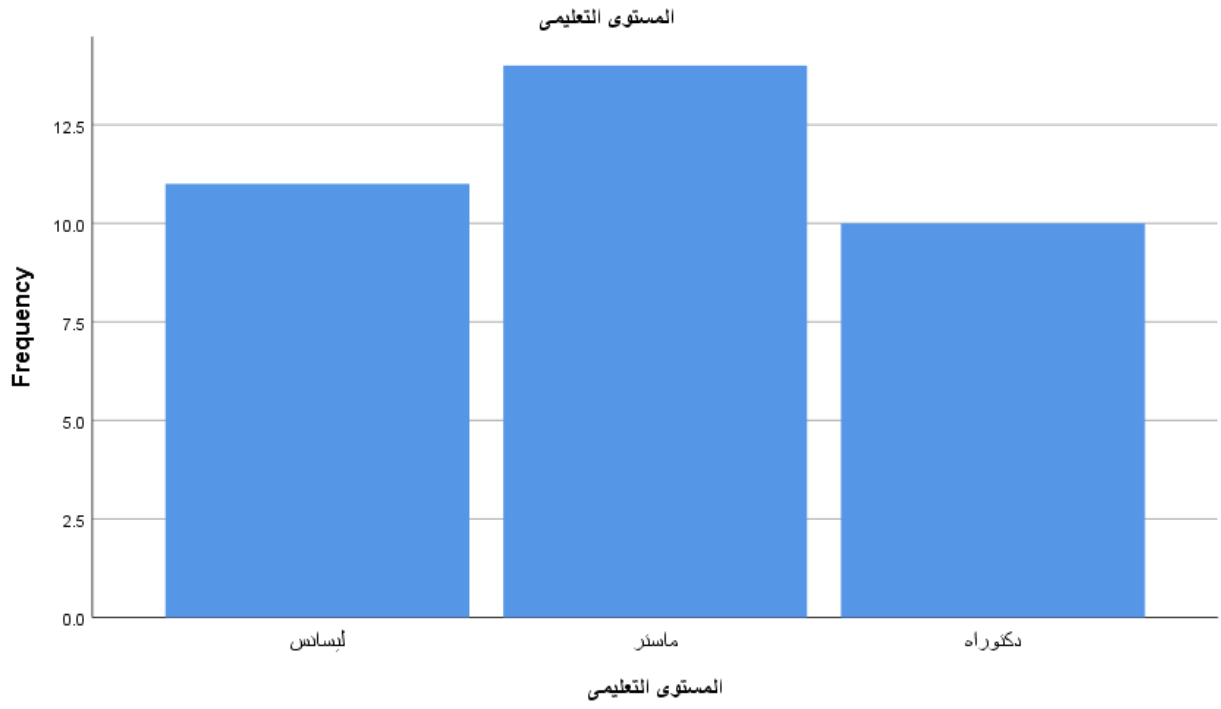
المستوى التعليمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	11	31.4	31.4	31.4
	ماجستير	14	40.0	40.0	71.4
	دكتوراه	10	28.6	28.6	100.0
Total		35	100.0	100.0	

الخبرة المهنية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid سنوات 5 أقل من	3	8.6	8.6	8.6
سنوات 10 إلى 5 من	8	22.9	22.9	31.4
سنوات 10 أكثر من	24	68.6	68.6	100.0
Total	35	100.0	100.0	





Statistics

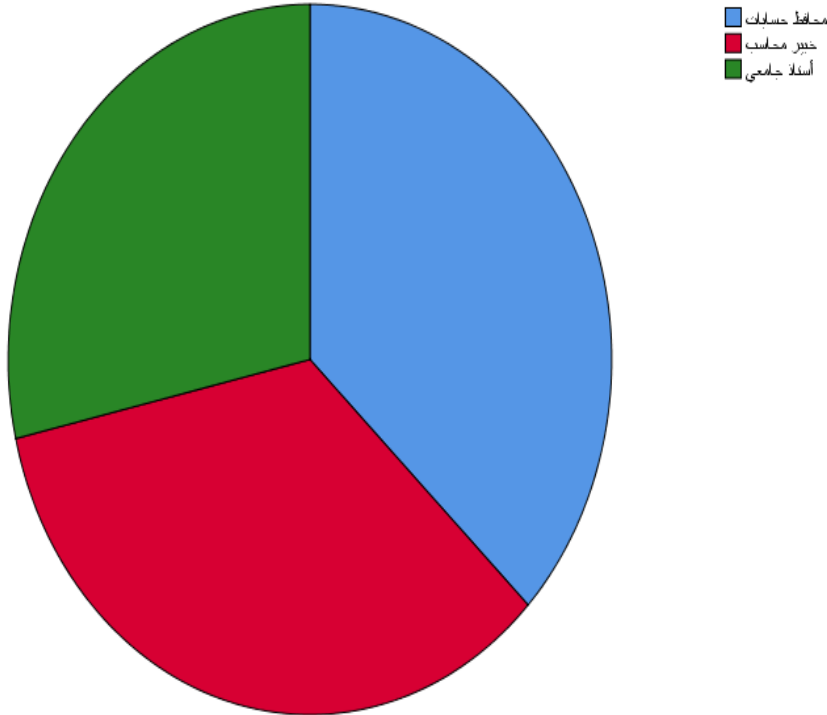
الوظيفة الحالية

N	Valid	35
	Missing	0
Mean		1.9143
Std. Deviation		.81787

الوظيفة الحالية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محافظ حسابات	13	37.1	37.1	37.1
	خبير محاسب	12	34.3	34.3	71.4
	أستاذ جامعي	10	28.6	28.6	100.0
Total		35	100.0	100.0	

الوظيفة الحالية



Statistics

	المحور الأول [يعطي محافظ المحور الأول محافظ الحسابات محافظ الحسابات شخص مؤهل علميا وعمليا ويتمتع بالاستقلالية.]	المحور الأول [يعطي محافظ الحسابات المهنة حقها ويبدل أقصى طاقته العلمية والفنية في تنفيذ ما يكلف به من عمل]	المحور الأول [تعيين وعزل وتحديد اتعاب محافظ الحسابات بواسطة الجمعية العامة يعزز إستقلاليته.]	المحور الأول [تعيين وعزل وتحديد اتعاب محافظ الحسابات بواسطة الجمعية العامة يعزز إستقلاليته.]	المحور الأول [في حالة اكتشاف معلومات كاذبة وتأكيدا على محافظ الحسابات إبلاغ وكيل الجمهورية]	المحور الأول [يلتزم محافظ الحسابات بتسليم تقارير المراجعة في الوقت المناسب.]
N Valid	35	35	35	35	35	35
Missing	0	0	0	0	0	0
Mean	2.4571	2.3714	2.1714	2.3429	2.2571	2.4286
Std. Deviation	.61083	.64561	.66358	.59125	.70054	.77784

Statistics

	المحور الثاني [تعتبر القوائم المالية بانها عرض مالي هيكل للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها.]	المحور الثاني [القوائم المالية لا توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المستخدمين لصنع القرارات الاقتصادية.]	المحور الثاني [يجب أن تعرض القوائم المالية بصفة وافية للوضعية المالية والأداء المؤسسية.]	المحور الثاني [تكون عادة معلومات القوائم المالية موثوقة وملائمة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة]	المحور الثاني [تعد القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.]	المحور الثاني [يمكن ان تحتوي القوائم المالية بعد المصادقة عليها على التحريفات جوهرية لا يمكن اكتشافها.]	المحور الثاني [يجري إعداد القوائم المالية عادة بافتراض أن المنشأة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل المنظور.]
N Valid	35	35	35	35	35	35	
Missing	0	0	0	0	0	0	
Mean	2.4857	2.4000	2.4000	2.3714	2.3714	2.2000	
Std. Deviation	.65849	.69452	.55307	.59832	.73106	.75926	

Statistics

	المحور الثالث [زيادة موثوقية القوائم المالية عندما يتم مراجعتها من طرف محافظ الحسابات.]	المحور الثالث [يقوم محافظ الحسابات بفحص القوائم المالية والتعبير عن رأيه فيها.]	المحور الثالث [المحور الثالث لا يوقع محافظ الحسابات على القوائم المالية إذ لم يتم مراجعتها.]	المحور الثالث [القوائم المصادق عليها من طرف محافظ الحسابات توفر أمنا لمستخدميها في اتخاذ القرارات.]	المحور الثالث [جودة القوائم المالية تلعب دورا مهما في اجتناب الضغوطات في تقرير محافظ الحسابات.]	المحور الثالث [ضعف عمل محافظ الحسابات يقلل من موثوقية المعلومات المالية.]	المحور الثالث [يعتمد محافظ الحسابات على المعلومات المالية كركيزة أساسية]
N Valid	35	35	35	35	35	35	35
Missing	0	0	0	0	0	0	0
Mean	2.5429	2.6571	2.7143	2.5143	2.5143	2.4000	2.3429
Std. Deviation	.50543	.63906	.57248	.50709	.61220	.65079	.68354

Statistics

	المحور الأول: يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه فني المحايد في مصادقية القوائم المالية	المحور الثاني: <input type="checkbox"/> تعطي القوائم المالية معلومات ذات مصداقية	المحور الثالث: <input type="checkbox"/> يساهم محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصادقية القوائم المالية.
N Valid	35	35	35
Missing	0	0	0
Mean	2.4150	2.3510	2.5265
Std. Deviation	.18099	.26237	.23948



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم مالية ومحاسبية
استبيان

السادة الأفاضل، السيدات الفضليات :

السلام عليكم :

في إطار استكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي سيوجه لدعم مذكرة التخرج تحت عنوان دور المراجعة الخارجية في تحسين مصداقية القوائم المالية، لذا نرجو من سيادتكم الإجابة على عبارات الاستبيان وذلك بوضع العلامة (x) أمام الخانة التي تعبر عن وجهة نظركم بصدق وموضوعية كما نحيطكم علما أن الغاية من إجراء هذا الاستبيان هي غاية علمية بحتة وسوف يتم التعامل مع إجاباتكم وفقا لقواعد الأمانة والنزاهة العلمية والسرية، ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

في الأخير لكم منا خالص الشكر والتقدير.

الطالبين : عبد اللطيف كرمادي - حسيني مباركة

البيانات الشخصية

1. السن:

أقل من 30 سنة من 30 الى 40 سنة أكثر من 40 سنة

2. المستوى التعليمي :

ليسانس ماستر دكتوراه

3. الوظيفة الحالية :

محافظ حسابات خبير محاسب أستاذ جامعي

4. الخبرة المهنية :

أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10 سنوات أكثر من 10 سنوات

❖ المحور الأول: يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية التي تمكنه من إبداء رأيه فني المحاييد في مصداقية القوائم المالية

الرقم	فقرات	غير موافق	محايد	موافق
1	محافظ الحسابات شخص مؤهل علميا وعمليا ويتمتع بالاستقلالية.			
2	يعطي محافظ الحسابات المهنة حقها ويبدل أقصى طاقته العلمية والفنية في تنفيذ ما يكلف به من عمل.			
3	لا يستجيب محافظ الحسابات للضغوطات الممارسة عليه من إدارة المؤسسة.			
4	تعيين وعزل وتحديد اتعاب محافظ الحسابات بواسطة الجمعية العامة يعزز إستقلاليته.			
5	وجود مصالح مادية لمحافظ الحسابات يؤثر عليه سلبا.			
6	في حالة اكتشاف معلومات كاذبة وتأكيدهما على محافظ الحسابات إبلاغ وكيل الجمهورية			
7	يلتزم محافظ الحسابات بتسليم تقارير المراجعة في الوقت المناسب.			

❖ المحور الثاني: تعطي القوائم المالية معلومات ذات مصداقية.

الرقم	فقرات	غير موافق	محايد	موافق
1	تعتبر القوائم المالية بأنها عرض مالي هيكلية للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها.			
2	القوائم المالية لا توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المستخدمين لصنع القرارات الاقتصادية.			

			3	يجب أن تعرض القوائم المالية بصفة وافية للوضعية المالية والأداء المؤسسة.
			4	تكون عادة معلومات القوائم المالية موثوقة وملائمة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة
			5	تعد القوائم المالية وفق للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.
			6	يمكن أن تحتوي القوائم المالية بعد المصادقة عليها على التحريفات الجوهرية لا يمكن اكتشافها.
			7	يجري إعداد القوائم المالية عادة بافتراض أن المنشأة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل المنظور.

❖ المحور الثالث: يساهم محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية.

الرقم	فقرات	غير موافق	محايد	موافق
1	زيادة موثوقية القوائم المالية عندما يتم مراجعتها من طرف محافظ الحسابات.			
2	يقوم محافظ الحسابات بفحص القوائم المالية والتعبير عن رأيه فيها.			
3	لا يوقع محافظ الحسابات على القوائم المالية إذ لم يتم مراجعتها.			
4	القوائم المصادق عليها من طرف محافظ الحسابات توفر أمناً لمستخدميها في اتخاذ القرارات.			
5	جودة القوائم المالية تلعب دوراً مهماً في اجتناب الضغوطات في تقرير محافظ الحسابات.			
6	ضعف عمل محافظ الحسابات يقلل من موثوقية المعلومات المالية.			
7	يعتمد محافظ الحسابات على المعلومات المالية كركيزة أساسية			

الصفحة	البيان
ة	

VI	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الاشكال البيانية
أ	المقدمة
الفصل الأول: الجانب النظري المراجعة الخارجية و مصداقية القوائم المالية	
2	المبحث الأول : المراجعة الخارجية و مصداقية القوائم المالية
2	المطلب الاول : الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية
2	الفرع الأول: المفهوم العام للمراجعة الخارجية وأنواعها
4	الفرع الثاني : أهداف وأهمية المراجعة الخارجية
7	الفرع الثالث: معايير المراجعة الخارجية .
8	المطلب الثاني : ماهية القوائم المالية
8	الفرع الأول: مفهوم القوائم المالية وأنواعها
10	الفرع الثاني : خصائص و أهداف القوائم المالية
11	الفرع الثالث : مستخدمو القوائم المالية
12	الفرع الرابع: عرض القوائم المالية
13	المطلب الثالث : أثر المراجعة الخارجية في مصداقية القوائم المالية
13	الفرع الأول: تعريف مراجعة القوائم المالية وأهميتها.
15	الفرع الثاني: مراجعة عناصر القوائم المالية.
19	الفرع الثالث: مساهمة المراجعة الخارجية في تعزيز مصداقية القوائم المالية.
19	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
19	المطلب الأول : الدراسات السابقة باللغة العربية
20	المطلب الثاني : الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
21	المطلب الثالث : مقارنة الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية
الفصل الثاني : الدراسة الميدانية دور المراجعة الخارجية في تحسين مصداقية القوائم المالية	
25	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة
25	المطلب الثاني : اختبار اداة الدراسة
29	المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة ومناقشتها
29	المطلب الاول : عرض نتائج الدراسة

31	المطلب الثاني مناقشة الدراسة وتحليلها
36	المطلب الثالث: التأكد من صحة الفرضيات
39	الخاتمة
40	المراجع
42	الفهرس