الجمهورية اليمنية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة المستقبل

كلية العلوم الإدارية والمالية

قسم المحاسبة

معايير صفات التدقيق الداخلي ودورها في تحسين جودة القوائم المالية

إعداد

علا محمد أبو نجوم

أفنان محمد أبونجوم

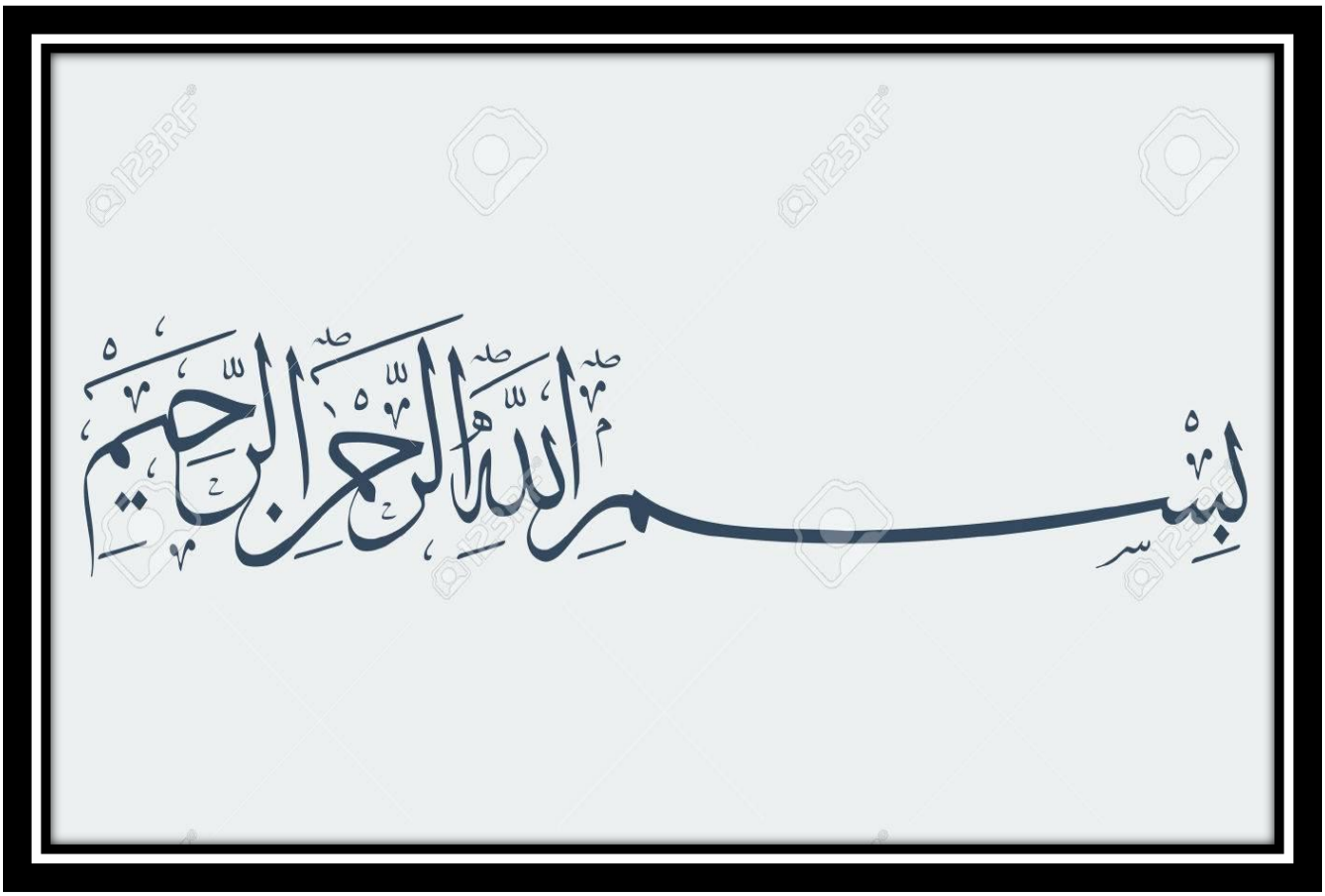
رويدا محمد أبو نجوم

اشرف محمد الكبسي

تحت إشراف الدكتور

محسن علي مثنى

2021/2020م


بسم الله الرحمن الرحيم

الإهداء

اهدي العمل المتواضع لمن حملتني وهنن على وهن وسهرت وربت ومن جسدها أعطت وغذت يا أعذب كلمة نقشت في ذاكرتي ونطق بها اللسان يا من جعل الرحمن الجنة تحت قدميك "أمي العزيزة"

الى من لعبني وداعبني كطفل بل كرضيع الى من كان سبباً في نجاحي "أبي الغالي" انت الوجود وانت الجود وانت العطاء وانت السخاء وانت الحياة ومنك استمد

"اسالكما الرضا والسلوان ان شاء الله "والى أستاذ وعميد كلية العلوم الإدارية والمالية / خالد العليمي والأستاذ رئيس قسم المحاسبة /محسن الاضرعي.

وإلى كل من مد يد العون

وإلى كل من وجه لي كلمة طيبة ومشجعة.

الآيـة

قال تعالى

{إنَّ في خلْقِ السَّمواتِ والأرضِ واختلافِ اللَّيلِ والنَّهارِ لآياتٍ لأولي الألباب الَّذين يَذْكُرونَ الله قياماً وقعوداً وعلى جُنوبهم ويتفَكَّرونَ في خلْقِ السَّمواتِ والأرضِ ربَّنا ما خلَقْت هذا باطلاً سبحانَك فَقِنَا عذابَ النَّار}

(3 آل عمران آية 190-191)

صدق الله العظيم

الشكر والتقدير

"شهد الله انه لا اله إلا هو والملائكة والو العلم قائما بالقسط لا اله إلا هو العزيز الحكيم"

(آل عمران 99)

الحمد لله رب العالمين الذي علم الإنسان ما لم يعلم، واحمده سبحانه علي توفيقه وعونه لنا على إنجاز هذا البحث، والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى أله وصحبه وسلم.

فإننا نتقدم بالشكر لله سبحانه وتعالى أولا وأخيرا أن وفقنا في إتمام هذه الدراسة.

كما أتقدم بالشكر والتقدير والعرفان للأستاذ الدكتور / محسن علي مثنى رئيس قسم المحاسبة كلية العلوم الإدارية والمالية، الذي تكرم بالإشراف على هذه الدراسة والذي قدم لنا المشورة والنصح والإرشاد طيلة مدة الدراسة.

كما نتقدم بالشكر لكل من الأستاذ الدكتور / خالد العليمي،

والدكتور / جميل الجويد، لما تفضلا في مناقشة البحث ليزداد إثراء من الملاحظات والتوصيات التي سيقدمانها.

كما لا يفوتنا أن نشكر رئيس جامعة المستقبل الأستاذ الدكتور /عبد الهادي الهمداني على لتعاونهم الدائم ومد يد العون والمساعدة.

وأخيراً نتقدم بالشكر إلى جميع الاهل والزملاء ولا ننسى أعظم شكر إلى أغلى اشخاص إلى قلوبنا كل دكتور قام بتدريسنا وارشادنا وكان سبباً في تفوقنا.

وجزا الله خيراً كل من كان له دور من قريب أو بعيد وكل من ساهم وساعد في إنجاز هذا البحث.

والله ولي التوفيق

فهرس المحتويات

الفهرس	الصفحة
البسملة	أ
الإهداء	ب
الآية	ت
الشكر والتقدير	ث
قائمة المحتويات	ح
ملخص البحث	د
Abstract	ذ
الفصل الاول: الإطار العام للبحث	
المبحث الأول: منهجية البحث	
المقدمة	2
مشكلة البحث	3
أهداف البحث	3
أهمية البحث	4
فرضيات البحث	4
منهجية البحث	4
حدود البحث	5
مصادر جمع المعلومات	5
المفاهيم والمصطلحات	6
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	
الدراسات السابقة	7
خلاصة الفصل الأول	9
الفصل الثاني: الإطار النظري	
المبحث الأول: الرقابة الداخلية	
مقدمة	11
مفهوم الرقابة الداخلية	11

تعريف الرقابة الداخلية في بعض المنظمات	12
تعريف الرقابة الداخلية من جهات أخرى	12
مراحل تطور نظام الرقابة الداخلية	13
أهمية الرقابة الداخلية	14
أنواع الرقابة الداخلية	15
أهداف نظام الرقابة الداخلية	16
مكونات نظام الرقابة الداخلية	16
عناصر النظام المتكامل للرقابة الداخلية	18
المبحث الثاني:- صفات ومعايير التدقيق الداخلي	
مفهوم التدقيق الداخلي	20
أهداف التدقيق الداخلي	20
أهمية التدقيق الداخلي	21
أنواع التدقيق الداخلي	22
طبيعة ونطاق التدقيق الداخلي	22
معايير وصفات التدقيق الداخلي	23
الفصل الثالث: جودة القوائم المالية	
المبحث الأول: القوائم المالية وأهدافها	
تعريف القوائم المالية	28
أهداف القوائم المالية	29
مستخدمو القوائم المالية	30
المبحث الثاني: عرض القوائم المالية	
قائمة الدخل	31
قائمة المركز المالي	33
قائمة التغير في حقوق الملكية	34
قائمة التدفقات النقدية	35
المبحث الثالث: تحليل القوائم المالية	
طبيعة التحليل المالي	38
تعريف تحليل القوائم المالية	38
مصادر المعلومات اللازمة للتحليل المالي	38

أغراض التحليل المالي	39
الأدوات المستخدمة في تحليل القوائم المالية	39
عوامل التحليل المالي	40
أنواع أدوات التحليل المالي	40
معايير التحليل المالي	40
منهجية خطوات التحليل المالي	41
أهداف التحليل المالي	42
الفصل الرابع: الدراسة الميدانية	
المبحث الأول: إجراءات البحث	
منهجية البحث	44
مجتمع البحث وعينة البحث	44
مقياس أداة الدراسة الميدانية	45
صدق أداة الدراسة	46
الأساليب الإحصائية المستخدمة	47
1: التوزيع التكراري والنسب المئوية	47
2: المتوسط الحسابي	47
3: الانحراف المعياري	47
أولا: الخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة	48
ثانياً: عرض النتائج المتعلقة بإجابة أسئلة الاستبيان	54
المحور الأول: معايير صفات التدقيق الداخلي	54
المحور الثاني: جودة القوائم المالية	61
ثالثاً: عرض النتائج الاجمالية محاور الدراسة	63
النتائج والتوصيات	66
أولا: النتائج	66
ثانياً: التوصيات	66
المراجع العربية	67
المراجع الأجنبية	70
الملاحق	71
الاستبيان	71

ملخص البحث

تناولت الدراسة أثر نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية، وتمثلت مشكلة الدراسة في ضعف نظام الرقابة الداخلية يؤثر سلبا على المؤسسة، حيث ينفرد بعض الشخصيات بالقرارات دون وجود رادع أو قوانين وتشريعات تحكمهم والرجوع للمستويات الادارية الأخرى. كما هدفت معايير صفات التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم ومعرفة معيار الغرض والسلطة والمسؤولية وايضاً معيار الاستقلالية والموضوعية والمهارة والعناية المهنية اللازمة وكل ذلك بهدف تحسين جودة القوائم المالية.

وركزت الدراسة على الرقابة بمفهومها العام وببعض المنظمات وجهات أخرى ومراحل تطور نظام الرقابة الداخلية وما أهمية الرقابة الداخلية وانواعها وأهدافها ومكوناتها وايضاً تحدث عن صفات ومعايير التدقيق الداخلي مفهوماً والاهداف والاهمية والانواع وطبيعة ونطاق التدقيق الداخلي ثم تحدثت الدراسة عن القوائم المالية وممن هم مستخدمو القوائم المالية وعرض القوائم المالية بكافة أنواعها المتمثلة في قائمة الدخل، قائمة المركز المالي، قائمة التغير في حقوق الملكية وقائمة التدفقات النقدية وتحليل القوائم المالية.

تلخصت الدراسة الى العديد من النتائج كان منها أن للتدقيق الداخلي أهمية كبيرة في جهة العمل فهو يتبع مجلس الإدارة مباشرة في الهيكل التنظيمي، وان لجنة التدقيق او مجلس الإدارة هي من تقوم بتعيين او عزل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.

أوصت الدراسة ان يستحن تسهيل إجراءات اعلام مجلس الادارة عن أي قيود تحد من نشاط التدقيق الداخلي من قبل إدارة التدقيق الداخلي، وتوفير المساندة والدعم ومواجهة المعوقات والصعوبات امام ناجح إدارة التدقيق الداخلي والاهم انه يجب على مكاتب المراجعة والشركات التعامل بميثاق التدقيق الداخلي وتوضيح المهام والصلاحيات والمسؤوليات.

Abstract

The study dealt with the impact of the internal control system on improving the quality of the financial statements, and the study problem was represented in the weakness of the internal control system that negatively affects the institution, as some personalities are unique in making decisions without the presence of a deterrent or laws and legislation governing them and referring to other administrative levels. The standards of internal audit qualities also aimed at improving the quality of the lists and knowing the standard of purpose, authority and responsibility, as well as the standard of independence, objectivity, skill and the necessary professional care, all with the aim of improving the quality of the financial statements.

The study focused on control in its general sense and with some organizations and other parties and the stages of development of the internal control system and the importance of internal control and its types, objectives and components. Financial statements of all kinds, such as the income statement, the statement of financial position, the statement of changes in property rights, the statement of cash flows, and the analysis of financial statements.

The study summarized several results, including that internal audit is of great importance in the workplace, as it follows the board of directors directly in the organizational structure, and that the audit committee or the board of directors is the one who appoints or dismisses the chief executive of internal audit.

The study recommended that it is desirable to facilitate procedures for informing the board of directors of any restrictions that limit the internal audit activity by the internal audit department, providing support and support, facing obstacles and difficulties facing the successful internal audit department, and most importantly, auditing offices and companies should deal with the internal audit charter and clarify the tasks, powers and responsibilities.

الفصل الأول

الإطار العام للبحث:

المقدمة:

تشهد المؤسسات و الشركات منافسة حادة في ظل التطور المتسارع في العمليات الانتاجية و الانتقال الى مفاهيم حديثة في التصنيع و الخدمات ، حيث ادى التقدم الاقتصادي و التكنولوجي الى ظهور المشروعات الكبيرة في كافة الصناعات و اشتداد المنافسة و هذا بدوره عزز الاهتمام بالرقابة الداخلية باعتبارها نظاما يساعد ادارة الشركة بتحقيق الخطط و الاهداف المرسومة (النظمي و العزب، 2012م، ص 131) لذا تعتبر الرقابة الداخلية من المحددات الرئيسية في توفير أفضل مكانة تنافسية للمؤسسة و أيضا تعتبر الوسيلة المثلى في التمايز و الاستمرارية في السوق ، لذلك يلعب نظام الرقابة الداخلي دورا حيويا بالنسبة لإدارة أي منشأة و الجوهر الاساسي لسير أعمال الشركات و تحقيق مصالحها و أهدافها .

ويشير (الشرع، 2010م، ص 61) الى الرقابة الداخلية بأنها كافة السياسات والاجراءات التي تتبناها الادارة لمساعدتها في تحقيق الاهداف وكفاءة العمل والمتضمنة الالتزام بسياسة الادارة وحماية الاصول ومحاولة منع واكتشاف الغش والاخطاء. ولذلك يقع على عاتق أدارة الشركة إقامة نظام سليم للرقابة الداخلية، والمحافظة على هذا النظام والتأكد من سلامة تطبيقه، وهناك التزاما قانونيا يقع على عاتق الشركة بإمساك حسابات صحيحة ومنظمة بحيث تؤدي في نهاية السنة المالية الى اعداد القوائم المالية للمنشأة، ولا اتصور وجود حسابات منتظمة بدون وجود نظام سليم للرقابة الداخلية. (جربوع، 2001م، ص 105).

وتعتبر الرقابة الداخلية من أهم العناصر التي يعتمد عليها المدقق الداخلي عند قيامه بعملية التدقيق، فالخطوة الاولى لعمل المدقق الداخلي هي دراسة نظام الرقابة الداخلية المطبقة في الشركة المراد مراجعة حساباتها.

وقد كان المفهوم التقليدي لنظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول الشركة والتأكد من الدقة الحسابية للبيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر. لكن المفهوم الحديث لنظام الرقابة الداخلية اتسع نطاقه بحيث تخطى حدود الاشراف على العمليات المحاسبية والمحافظة على الاصول وأصبح المقصود بالرقابة الداخلية كما عرفها المجمع الامريكي للمحاسبين القانونيين بأنها الخطة التنظيمية وكل ما يرتبط بها من وسائل واجراءات يتبناها المشروع للمحافظة على الاصول واختبار دقة الحسابات ودرجة الاعتماد عليها وتنمية كفاءة العمل وتشجيع اتباع السياسات الادارية الموضوعة (نسمان، 2006م، ص 11).

ومن هنا يمكن القول ان لنظام الرقابة الداخلية ودورها في الحصول على قوائم مالية على درجة عالية من الشفافية والافصاح والمصداقية خدمه لأصحاب المصالح من مساهمين واصحاب السندات وهناك عوامل عديدة تؤثر على جودة القوائم المالية منها وجود لجان تدقيق في الشركة اعداد تدقيق حساباتها ومرونة المعايير المحاسبية والتي ممكن ان تساهم في التلاعب بالقوائم ووجود ثغرات في نظام الرقابة الداخلية قد يؤثر على جودة القوائم المالية وهناك عوامل شخصية ومهنية تتعلق بالمراقب الخارجي ممكن ان تؤثر على جود القوائم المالية.

وعند النظر الى جودة القوائم المالية من خلال علاقتها بعملية الرقابة الداخلية وانعكاساتها على متخذ القوائم المالية من مستثمرين او مساهمين وغير ذلك فإن كل ذلك يتبلور من وجه نظر الباحث في العلاقة التي توجد بين دور نظام الرقابة الداخلية وتحسين جودة القوائم المالية التي يمكن ان تتطرق اليها في هذا البحث.

مشكلة البحث:

تعتبر ادوات الرقابة الداخلية من أساليب المحاسبة الادارية حيث إنها من الموضوعات المهمة في الوقت الحاضر والتي لاقت اهتماما كبيرا في المؤسسات و يرجع ذلك الى التطور الهائل في نظم الانتاج و تعتبر احدى المقومات المهمة للنهوض بالمؤسسة و الوصول الى ما تطمح اليه من خلال ما تحدثه هذه الادوات من أثر في حماية الاصول من سوء الاستخدام و ضياعها و سرقتها و عدم وجود بيانات مالية مضللة في القوائم المالية ، و كذلك ضعف نظام الرقابة الداخلية يؤثر سلبا على المؤسسة ، حيث ينفرد بعض الشخصيات بالقرارات دون وجود رادع أو قوانين و تشريعات تحكمهم و الرجوع للمستويات الادارية الأخرى و هذا مما ينعكس على المركز المالي للمؤسسة و التنافسي في السوق (السامرائي، 2016م، ص 3).

المشكلة الرئيسية:

ما العلاقة بين معايير صفات التدقيق الداخلي وتحسين جودة القوائم المالية؟

ومن السؤال الرئيسي يتفرع منها الاسئلة الفرعية الاتية:

1- ما العلاقة بين معيار الغرض والسلطة والمسؤولية وتحسين جودة القوائم المالية؟

2- ما العلاقة بين معيار الاستقلالية والموضوعية وتحسين جودة القوائم المالية؟

3- ما العلاقة بين معيار المهارة والعناية المهنية اللازمة وتحسين جودة القوائم المالية؟

4- ما العلاقة بين برنامج تأكيد وتحسين الجودة وتحسين جودة القوائم المالية؟

أهداف البحث:

الهدف الرئيسي

التعرف على العلاقة بين معايير صفات التدقيق الداخلي وتحسين جودة القوائم.

ومن الهدف الرئيسي يمكن صياغة الاهداف الفرعية:

1- التعرف على العلاقة بين معيار الغرض والسلطة والمسؤولية وتحسين جودة القوائم المالية.

2- التعرف على العلاقة بين معيار الاستقلالية والموضوعية وتحسين جودة القوائم المالية.

3- التعرف على العلاقة بين معيار المهارة والعناية المهنية اللازمة وتحسين جودة القوائم المالية.

4- التعرف على العلاقة بين برنامج تأكيد وتحسين الجودة وتحسين جودة القوائم المالية.

أهمية البحث:

علمية:-

تكتسب هذه الدراسة أهميتها العلمية من حيث أنها تناولت موضوع جديد في نظام الرقابة الداخلية وهي موضوع صفات التدقيق الداخلي.
ومن خلال الدراسات السابقة أتضح أن الرقابة الداخلية درست ولكن لم تدرس صفات التدقيق الداخلي وتأثيره على تحسين جودة القوائم المالية.

عملية: -

تتمثل الاهمية العملية للدراسة أنها تناولت موضوع تحسين جودة القوائم المالية ومعايير صفات التدقيق الداخلي في الشركات العاملة في الجمهورية اليمنية وتوفير معلومات تمكن متخذي القرار في كيفية استخدام القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم وتبين كذلك أهمية تلك المعلومات لهم.

فرضيات البحث:

الفرضية الرئيسية:

- هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين معايير صفات التدقيق الداخلي وتحسين جودة القوائم المالية.

ومن الفرضية الرئيسية يتفرع الفرضيات الفرعية الاتية:

1- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين معيار الغرض والسلطة والمسؤولية وتحسين جودة القوائم المالية.
2- هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين معيار الاستقلالية والموضوعية وتحسين جودة القوائم المالية.
3- هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين معيار المهارة والعناية المهنية اللازمة وتحسين جودة القوائم المالية.
4- هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين برنامج تأكيد وتحسين الجودة وتحسين جودة القوائم المالية.

منهجية البحث:

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي.
فهي وصفية: لعرض علاقة تطبيق معايير صفات التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية.
وهي تحليلية: لتحديد تطبيق معايير صفات التدقيق الداخلي على تحسين جودة القوائم المالية في الشركات العاملة في الجمهورية اليمنية باستخدام الأساليب الاحصائية.

ولكونه من أكثر المناهج استخداما في الدراسات الاجتماعية والانسانية.

حدود البحث:

زمانية- 2020-2021

مكانية:- مجموعة من مكاتب المحاسبين القانونيين.

موضوعية:- ويقتصر على معرفة معايير صفات التدقيق الداخلي ودورها في تحسين جودة القوائم المالية.

مجتمع وعينة البحث:- تقتصر الحدود البشرية على المحاسبين القانونيين

مصادر جمع البيانات

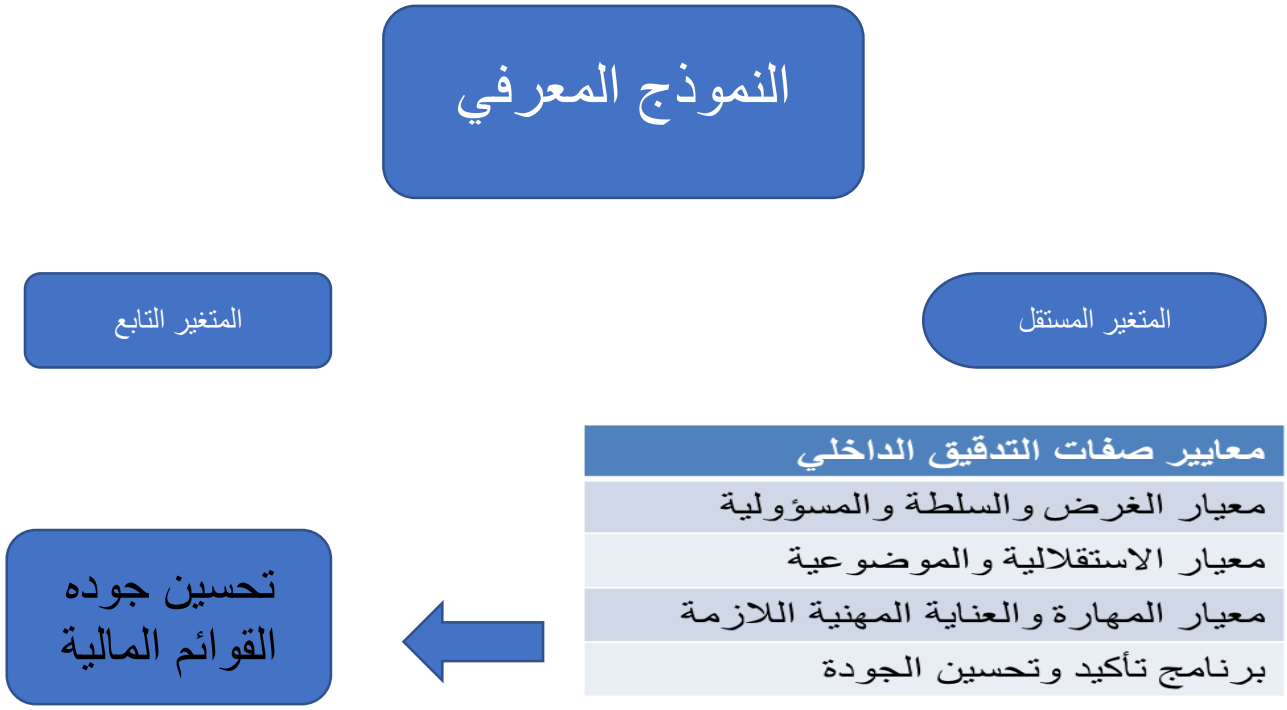
يتم جمع البيانات لتحقيق أهداف واختبار الفرضيات البحث كالاتي:

1) مصادر أولية:

وتتمثل في البيانات التي يتم الحصول عليها من خلال استبانة هذه الدراسة التي ستغطي مجالات الدراسة عن معايير صفات التدقيق الداخلي ودورها في تحسين جودة القوائم المالية

2) مصادر ثانوية:

تتمثل في الكتب والرسائل الأكاديمية والمقالات العلمية المنشورة والمواقع الالكترونية المتعلقة بموضوع هذه الدراسة من أجل ترتيب وبناء أساس الإطار النظري لهذه الدراسة.



المفاهيم والمصطلحات

القوائم المالية: عبارة عن مجموعة من البيانات المالية الخاصة بشركة ما، وتحتوي غالباً على معلومات عن الدخل، والميزانية العمومية، والأرباح، والتدفقات النقدية، وتعد هذه القوائم من الأنشطة التي تطبقها كافة الشركات، وذلك من خلال الاعتماد على استخدام مبادئ المحاسبة وتُعرف القوائم المالية بأنها: تقارير تُساهم بتوضيح الحالة المالية للمنشأة أثناء وقت ما، أو فترة محددة من الزمن ومن التعريفات الأخرى للقوائم المالية أنها: بيانات تنظم بناءً على إجراءات منطقية، وتهدف إلى نقل معلومات عن أغلب المكونات المالية للشركات الأعمال، وقد تظهر معلومات عن لحظة معينة، أو قد تُساهم بتوضيح مجموعة من العمليات المالية خلال مدة معينة.

الرقابة الداخلية: هي عملية يتم تنفيذها من قبل مجلس إدارة المنشأة، وموظفيها، لتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف المتعلقة بالعمليات المالية، والتقارير، والتزام إدارة المنشأة بذلك (COSO,2013,p2)

نظام الرقابة الداخلية: عرفت بأنها جميع الوسائل والاجراءات التي تستخدمها المنشأة لحماية أصولها وموجوداتها والتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية والاحصائية لرفع الكفاءة الانتاجية في الشركة وتحقيق الفاعلية (الواردات، ص 10)

الدراسات السابقة

1.دراسة (السامرائي، 2016م) بعنوان " أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية " دراسة تحليلية على شركات صناعية الاردنية المدرجة في بورصة عمان

هدفت الدراسة الى التعرف على أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية ، و تكون **مجتمع الدراسة** من شركات صناعة الادوية المدرجة في بورصة عمان لعام (2016م) والبالغ عددها (6) شركات ، اما **عينة الدراسة** شملت المدراء الماليين و المحاسبين و أعضاء لجان التدقيق الداخلي ورؤساء لجان التدقيق الداخليين و المدققين الداخلين العاملين في شركات صناعة الادوية المدرجة في بورصة عمان و البالغ عددهم (61) مفردة ، **ولتحقيق أهداف الدراسة** تم استخدام المنهج الوصف التحليلي بالإضافة الى استخدام كل من تحليل الانحدار البسيط المتعدد و تحليل المسار لاختبار الفرضيات .

توصلت الدراسة العديد من النتائج اهمها: أن البيئة الرقابية ومستوى المعلومات والاتصالات ومستوى المراقبة والضبط ومستوى تقييم المخاطر ونتائج المتوسطات والانحرافات المعيارية في شركات الادوية من وجهة نظر العينة كانت مرتفعة.

وأوصت الدراسة: تفعيل دور لجان التدقيق الداخلية وتقيم جودة التقارير المالية قبل رفعها للإدارة وتركيز التقارير الخاصة بنقاط الضعف التي تواجه العاملين في نظام الرقابة الداخلية كذلك وضع برامج رقابية جيدة وفعالة ورفع مستوى الرواتب والحوافز بالإضافة الى تقييم التي توجه الشركة باستمرار.

2.دراسة (الوادية، 2016م) بعنوان " دور الرقابة الداخلية على المخزون السلعي في المحافظة على المال العام " دراسة ميدانية تطبيقية على وزارة الصحة الفلسطينية.

هدفت الدراسة الى التعرف على دور الرقابة الداخلية على المخزون السلعي في المحافظة على راس المال لعام، وتكون مجتمع الدراسة من موظفي وزارة الصحة الفلسطينية، اما **عينة الدارسة** كل من له علاقة

بالرقابة الداخلية والمخازن بلغ عددهم (50) موظف، **ولتحقيق أهداف الدراسة** تم استخدام المنهج التطبيقي بالإضافة الى استخدام كل من تحليل الانحدار البسيط المتعدد وتحليل المسار لاختبار الفرضيات.

وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج من أهمها: توجد رقابة داخلية فاعلة على المخزون السلعي ويتم تطبيق دورة مستنديه متكاملة للرقابة للمخزون السلعي ويتم المحافظة على المال العام من خلال تطبيق إجراءات رقابية على المخزون السلعي.

وأصت الدراسة: بضرورة اعطاء اهتمام أكبر بتطبيق الدورة المستندية في الرقابة على المخزون والاستعانة بشكل فعال بوحدة الرقابة الداخلية عند دراسة الاحتياجات السنوية والاهتمام بشكل من قبل الإدارة العليا وتعزيز نظام الحوافز المادية والمعنوية للعاملين في مجال الرقابة وتطوير مهارات العاملين وأيضا محاولة تعزيز الرقابة الالكترونية من خلال استخدام الادوات الحديثة كالباركود.

3.دراسة (العجمي، 2013م) بعنوان " تقييم نظم الرقابة الداخلية وأثرها في جودة معلومات التقارير المحاسبية " دراسة ميدانية في البنوك التجارية في دولة الكويت.

هدفت الدراسة بيان أثر نظام الرقابة الداخلي على جودة معلومات التقارير المحاسبية من خلال التعرف نظم الرقابة (رقابة الايرادات، رقابة التكاليف والاجور، ورقابة امتلاك الموجودات الثابتة، ورقابة الاقتراض) على جودة معلومات التقارير المحاسبية، وتكون **مجتمع الدراسة** العاملين في وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي في البنوك التجارية في الكويت، اما **عينة الدراسة** كان عددهم (60)، **ولتحقيق أهداف الدراسة** تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي وتم استخدام برنامج SPSS لتحليل البيانات واختبار الفرضيات.

وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج من اهمها: كان أثر نظام الرقابة على جودة التقارير المحاسبية متوسط، فاعلية انظمة الايرادات والاجور جاءت مرتفعة أما فاعلية أنظمة تكاليف المبيعات وامتلاك الاصول الثابتة والاستثمار والاقتراض كانت متوسطة.

وأوصت الدراسة: ا لاهتمام والتأكيد على دور نظم الرقابة بأبعادها، العمل على مواكبة التطورات في مجال نظام الرقابة، الاهتمام بتدريب الموظفين في مختلف الأقسام، التأكيد على إرفاق إيضاحات حول السياسات المحاسبية المتبعة في الشركة بالقوائم المالية.

التعقيب على الدراسات السابقة:

يلاحظ من الدراسات السابقة أن القاسم المشترك بينها هو الرقابة الداخلية، من حيث إبرازها مفهوم نظام الرقابة الداخلية، وتشابهت بعض من الدراسات السابقة مع الدارسة الحالية مع المتغيرات لنظام الرقابة الداخلية. كما أن غالبية الدراسات السابقة والدراسة الحالية استخدمت المنهج الوصفي التحليلي، واعتمدت على أخذ العينة من المجتمع الأصلي واستخدمت الاستبيان كأداة لجمع البيانات.

وتختلف هذه الدارسة عن الدراسات السابقة، من حيث أن معظم الدراسات السابقة تناولت دور نظام الرقابة الداخلية، والجزء الأخر من الدراسات تناولت جودة التقارير المالية، بمعنى أن هذه الدراسة تختلف عن الدراسات السابقة في المتغير التابع. كما أن هذه الدراسة ستتناول بيان معايير صفات التدقيق الداخلي ودورها في تحسين جودة القوائم المالية.

خلاصة الفصل الأول

يتضمن الفصل الأول عدة مواضيع منها خطة الدراسة، المقدمة، الاشكالية، الفرضيات، الأهداف، الأهمية، منهجية البحث وأيضا حدود البحث واهم المفاهيم والمصطلحات والدراسات السابقة وبناءً على الأهداف والفرضيات الموضوعة سابقاً في حدود الإشكالية المطروحة كان اختيار تقسيم البحث الى اربعة فصول.

الفصل الثاني:- الرقابة الداخلية.

الفصل الثالث:- القوائم المالية ومصداقيتها.

الفصل الرابع:- الدراسة الميدانية.

الفصل الثاني / الإطار النظري للبحث:

الرقابة الداخلية

الفصل الثاني: الرقابة الداخلية

يتناول الباحثون في هذا الفصل مفهوم الرقابة الداخلية والتطور التاريخي لها وأهمية الرقابة وأنواعها وأهدافها ومكوناتها وعناصرها وصفات ومعايير التدقيق الداخلي وذلك من خلال المباحث التالية:

المبحث الاول: الرقابة الداخلية.

المبحث الثاني: معايير صفات التدقيق الداخلي.

المبحث الأول: الرقابة الداخلية

مقدمة:

نشأت الرقابة منذ قديم الزمان وتطورت خلال تلك العصور بتطور الحضارات خلال الازمان، وبرزت الرقابة في عهد الدولة الاسلامية، عندما أنشأ المسلمين ديوان الحسبة وكان بمثابة هدفه تنظيم النشاطات التجارية في الاسلام وعدم مخالفاتها للشريعة الاسلامية وعدم وجود الغش والغبن في المعاملات التجارية بين الناس.

ظهرت أهمية الرقابة الداخلية منذ عام 1905م، حيث أصدر دكسي (Diksee) في كتاب تناول فيه أهمية الرقابة، وأوضح بان نظام الرقابة القوي والفعال يعوض عن تدقيق الحسابات التفصيلية، وكلما اتسع مجال نشاط المنشأة وتشعبت أعمالها، كلما ازداد الحاجة الى وجود نظام سليم متكامل للرقابة الداخلية يساعد الإدارة في تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية، وفي نفس الوقت يخفف من عبء ومهمة المدقق الخارجي عند قيامه لفحص نظام الرقابة الداخلي (مسعد، الخطيب، 2009م، ص 189).

لقد ظهرت أهمية الرقابة منذ كبر حجم المشروعات بظهور مبدأ تقسيم العمل والتخصص والشركات المساهمة وما نتج عن ذلك من كثرة العلاقات بين المشروعات المختلفة وتعدد أصحاب المشروع الواحد وتنوع ملاكه بانفصال الملكية عن الإدارة (شحاتة، 2017م، ص 3).

ترغب الشركات المساهمة العامة في تسيير أعمالها بشكل فعال ومنظم لتناسب متطلبات السوق ومنافسة الشركات الأخرى، ويعتبر ذلك الهدف الرئيسي لملاك الشركات المساهمة والمستثمرين كي تبقى قيد الاستمرارية والمنافسة وتعظيم الارباح، لذا تتجه الانظار على نظام الرقابة الداخلي الموجود، حيث كلما كان قوي وفعال مما يؤثر بشكل ايجابي على المركز المالي للشركات ويعتبر واحدا من أفضل طرق تجنب القصور في مجال الاعمال، واعطاء قيمة للمنشأة والحفاظ عليها من المخاطر ويعكس ذلك يؤثر سلبا (لطفي، 2004م، ص 34).

تطور نظام الرقابة الداخلية تطورا نسبيا نتيجة لكبر المشروعات الصناعية و التجارية و الاقتصادية و زيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية لضمان تحقيق الكفاءة و الفاعلية في استخدام موارد المشروع و أصوله فالرقابة الداخلية بمعناها الواسع هي الخطة التنظيمية و جميع الوسائل و الاجراءات التي تتبع داخل المنشأة، والتي من شأنها المحافظة على أصولها، و الحصول على بيانات مالية ذات مصداقية، و تحقيق أكبر قدر من الكفاءة الانتاجية في عملية المنشأة، والالتزام بتنفيذ السياسات الادارية المرسومة (ذنيبات وكفوس، 2012م).

لذا يعد نظام الرقابة الداخلي من أهم ركائز الشركات لما له أهمية وتأثيره على تحسين جودة القوائم المالية، فالأنظمة الرقابية تزود الشركة بقوة التوجيه والتكامل والتحفيز وبذلك ممكن القول بأن الشركات التي تتمتع بإدارة قوية لديها نظام رقابي قوي وفعال.

اولا: مفهوم الرقابة الداخلية:

- الرقابة في الاصطلاح: الرقابة تعني ملاحظة ومتابعة وتقييم التصرفات والأشياء بواسطة الفرد ذاته أو بواسطة الغير وذلك بهدف التأكد من أنها تتم وفق قواعد وأحكام وبيان الانحرافات ومعالجتها والقضاء عليها، (الواردات 2013م، ص 283)

تعريف الرقابة الداخلية في بعض المنظمات:

عرفيا المعيار الدولي لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد وأخلاقيات المهنة رقم 400 الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC على أنها "كافة السياسات والاجراءات التي تتبانها المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهدافها مع ضمان إدارة منظمة وكفاءة عمل عالية بالإضافة الى الالتزام ـ بسياسات حماية الأصول، منع الغش، اكتشاف الاخطاء واختبار دقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب (المطارنة ،2009م، ص207).

عرفتها لجنة المنظمات الراعية الامريكية التابعة للجنة تريد وي (coso، 1992)هي عملية تنفذ من قبل مجلس الإدارة أو إدارة الشركة أو غيرهم من العاملين تهدف إلى توفير تأكيدات قوية فيما يتعلق بتحقيق أهداف الشركات في الفئات التالية: فعالية العمليات وكفاءتها وموثوقية المعلومات و الامتثال الى القوانين و اللوائح المعمول بها ،حيث حددت اللجنة الاطار الذي يحكم الرقابة الداخلية و الذي بناء عليه يتم تقويم فاعلية نظام الرقابة ، حيث يقع على الادارة مسئولية وضع نظام فعال و قوي للرقابة الداخلية و الاشراف عليه ويكون تحت مراجعه و تطوير باستمرار (نظمي و العزب ،2012م،ص 149).

وعرفها المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين (AICPA) على انها: تتمثل في تلك الخطة التنظيمية والاساليب المتبعة من قبل الادارة في الشركة، بهدف حماية الأصول وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى امكانية الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الانتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الادارية الموضوعة (خالد أمين عبدالله، 2004م، ص 228).

تعريف الرقابة الداخلية من جهات اخرى:

وعرفها (Elder، Beasley،Arence 2006) بانها مجموعه من الخطط التنظيمية والاجراءات والوسائل واللوائح والتفسيرات لينتظم العمل ويتم بالشكل المخطط له.

ويشير (السامرائي 2016م، ص 17-18) ان نظام الرقابة الداخلية هو مجموعه من الخطط والاجراءات الموضوعة من قبل الشركة واشراف المسؤولين الكبار والادارة من اجل حماية اصول المنشأة من سوء الاستخدام وتجنب المخاطر التي تواجهه الشركة ووضع الطرق والاساليب الكفيلة لمعالجة تلك المخاطر، وتجنب حالات الخروج عن القوانين للوصول الى تقارير ماليه أكثر شفافية تتضمن معلومات عن كافة الانشطة التشغيلية والتمويلية والتدفقات التمويلية النقدية بما يرضي المستثمرين ويساعدهم على اتخاذ قرارات موثوقة.

وبناء على ما سبق من تعريفات يمكن القول بان الرقابة الداخلية:

بانها مجموعه من الوسائل والاجراءات والسياسات المصممة مسبقا يتم اعدادها من قبل الإدارة بهدف حماية الاصول والممتلكات من السرقة والضياع وتقليل المخاطر للوصول الى شفافية وموثوقة في القوائم المالية والتأكد من انه ما تم التخطيط له هو ما تم تنفيذه وكشف الانحرافات ان وجدت وبهذا التعريف يمكن استنتاج:

1-لابد من وجود هدف مخطط له.

2-وجود نظام رقابي.

3-تحديد الانحرافات وكشفها وتصويبها.

4-التأكد من أنه تم تحقيق الهدف.

مراحل تطور نظام الرقابة الداخلية:

كما ذكرنا سابقا تطور مفهوم وأهداف الرقابة الداخلية نتيجة للتطورات في أشكال المشروعات ولكبر حجمها وتعقيد الاجراءات والعمليات الحسابية وتعددها.

لقد مر مفهوم الرقابة الداخلية خلال مرحلة التطور بأربع مراحل ذكرها (لطفي،2004م، ص7-9):

المرحلة الاولى (بداية القرن العشرين):

كان مفهوم الرقابة الداخلية في هذه المرحلة عبارة عن مجموعة من الطرق والاجراءات التي تكفل الحفاظ على النقدية من السرقة أو الاختلاس، ثم امتدت تلك الاجراءات للحفاظ على الاصول المتداولة، ويتم من خلال إشراف صاحب المنشأة مباشرة على سير العمل اليومي.

كان في ذلك الوقت أغلب الشركات عبارة عن الشركات الشخصية (الفردية) وكان الهدف الرئيسي من نظام الرقابة اكتشاف الاخطاء والغش ومنعها وخصوصا النقدية، ومن ضمن الاجراءات الرقابية مثلا التدوير بين الموظفين بشكل مستمر وفصل الصلاحيات بين ماسك الدفاتر وأمين الصندوق.

المرحلة الثانية (عام 1936م):

هنا في هذه المرحلة تطور مفهوم الرقابة نتيجة للتطور في حجم المشروعات وكبر حجمها ونشاطها وتعقد عملياتها، حيث عرف المجمع المحاسبين القانونيين عام 1963م نظام الرقابة بأنه عبارة عن "اجراءات الضبط الداخلية المستخدمة لوصف المقاييس والطرق التي تتبناها الشركة لحماية النقدية والاصول الاخرى بالإضافة الى ضمان الدقة المحاسبية".

هنا ترادف بالمعنى بين الضبط الداخلي والرقابة الداخلية، حيث كان الهدف هنا حماية أصول الشركة وأيضا التأكد من الدقة المحاسبية للبيانات المالية، حيث لا يقوم موظف واحد بالعملية المحاسبية وحده دون مراقبة ومتابعة من آخرين.

-المرحلة الثالثة (عام 1948م):

تطور مفهوم وأهداف الرقابة والتوسع واعتبار الضبط الداخلي أحد أركان الرقابة الداخلية، وأصبح يشمل الطرق والاجراءات الخاصة بزيادة الكفاءة التشغيلية والانتاجية والالتزام بالسياسيات الادارية بجانب حماية الاصول وضمان الدقة المحاسبية.

-المرحلة الرابعة (عام 1988م):

في ابريل 1988م أصدر المجمع الامريكي للمحاسبين القانونيين ايضاح معايير المراجعة رقم (55) بعنوان دراسة هيكل الرقابة عند مراجعة القوائم المالية وادخال مفاهيم جديدة، مثل مخاطر الرقابة وتأكيدات القوائم ومن أبرز التغيرات التي نتجت عن ذلك الايضاح:

- إحلال مفهوم هيكل الرقابة بدلا من الرقابة الداخلية يتضمن البيئة الرقابية والنظام المحاسبي واجراءات رقابية أخرى.

- ينبغي على المراجع فهم تلك البيئة الرقابية والنظام المحاسبي والاجراءات لتخطيط عملية المراجعة.

- أهمية الرقابة الداخلية:

تعتبر الرقابة من الوظائف الرئيسية للإدارة ومن خلالها يمكن تحقيق الأهداف والخطط الاقتصادية، حيث لا تقل أهمية عن التخطيط وتساعد الرقابة الادارة في التالي:

1. **التعامل مع المشكلات في حالات عدم التأكد:** عادة ما يكون هناك عوامل بيئية تحدث تغييرات مستمرة، مثلا حالات عدم التأكد على المنتج الالكتروني أو كمية مواد الخام المتوفرة، إن هذه الاشياء لا تتماشي مع الخطط والبرامج الموضوعة أو أهداف المؤسسة التي سيتم تنفيذها وتحقيقها مستقبلا، لذلك تحتاج الادارة الى نظام رقابي فعال لكشف الانحرافات وتصحيحها ومتابعة أنشطتها وتحقيق أهدافها.
2. **الكشف عن الانحرافات والمخالفات:** تساعد الرقابة الادارة في الكشف المبكر عن بعض الانحرافات والاشياء الغير العادية، مثلا حدث عيب ما في المنتج، ارتفاع التكاليف، كل مثل هذه الاشياء الغير عادية تحتاج الى وقفة جادة من الادارة بمساعدة الرقابة لأنه يوفر للإدارة الوقت والجهد والمال ويتم تحديد المشكلات ببدايتها قبل تعقيدها.
3. **تحديد الفرص:** تتمثل هنا أهمية الرقابة للإدارة في مساعدتها تحديد الفرص الاستثمارية المستقبلية، تساعد الإدارة في اتخاذ قراراتها بشكل سليم ووضع استراتيجيات تجارية وتسوقيه ناجحة.
4. **التعامل مع الحالات المعقدة وادارتها:** تعمل الرقابة على إدارة المواقف الصعبة التي قد تواجهه الإدارة، بسبب اتساع حجم النشاط وحجم المنشأة وارتباطها بمشاريع وعمليات كبيرة في ظل العمل في السوق الدولية.
5. **لا مركزية السلطة:** في حالة وجود نظام رقابي قوي وفعال يعطي هامش أمان للإدارة بتفويض صلاحيات للمستويات الادارية الاقل.
6. الرقابة المالية تقترح على الجهات الخاضعة لرقابتها كل ما هو جديد في المجال المحاسبي والمالي بما يمكن تلك الجهات من الارتقاء بمستوى أدائها (ابو عنزة، 2016م، ص27).

انواع الرقابة الداخلية:

من خلال تطور مفهوم الرقابة يتضح تطور أهدافها واتساعها وعدم اقتصارها على أساليب رقابة محاسبية فقط بل يتعين الاعتماد أيضا على أساليب رقابة ادارية، وهو ما ظهر وضوحها في المرحلة الثالثة. وتتمثل أنواع نظام الرقابة الداخلية في:

1- الرقابة الداخلية المحاسبية: تهتم بحماية كل من الاصول والسجلات المحاسبية، بالإضافة الى التأكد من الحصول على بيانات محاسبية يمكن الاعتماد عليها، ولتحقيق ذلك يتعين الاهتمام بتلك الاساليب الرقابية عن طريق دراستها وتقييمها طبقا لمعايير المراجعة المتعارف عليها (GAPs) وتزود تلك الاساليب الرقابية المراجع درجة معقولة من التأكد بالتالي :(لطفي ،2004م، ص9).

- تنفيذ العمليات المالية وفقا للسياسة العامة للشركة.

- تسجيل العمليات المالية بشكل سليم يمكن من اعداد التقارير المالية وفقا للمبادئ العامة المحاسبية المتعارف عليها (GAAP).

- حماية الاصول واستخدامها في حدود النطاق الذي تضعه الادارة.

- حماية الاصول والسجلات.

وتشمل على سبيل المثال ميزان المراجعة، قيود التسوية، مذكرات تسوية البنك.

2- الرقابة الداخلية الادارية: تتضمن السياسات الادارية والخطط التنظيمية والسجلات التي تتعلق جميعها باتخاذ القرارات المتعلقة بالتصريح بتنفيذ العمليات المالية وتوضح: (مسعد، الخطيب، 2009م، ص 90)

- تنمية الكفاءة التشغيلية.

- تشجيع الالتزام بسياسة الادارة.

- تخفيض احتمال حدوث مخالفات لتعليمات ولوائح المؤسسة.

- البرامج التدريبية للموظفين.

وتشمل على سبيل المثال تقارير الاداء، الموازنات التخطيطية، دراسة الوقت والحركة.

3- الضبط الداخلي: ذلك النظام الذي يشمل خطة المنشأة وهو عبارة عن مجموعة من اجراءات إدارية ومحاسبية، ومن وسائله (عثمان ،1999م، ص 111).

- مراقبة ذاتية داخل الموظفين.

- يتم توزيع الصلاحيات والمسئوليات.

- التأمين على الموظفين الذي بحوزتهم عهد.

أهداف نظام الرقابة الداخلية:

لنظام الرقابة الداخلية العديد من الاهداف، وجميعها تصب في مصلحة الشركة والادارة حيث تساعدهم بالشكل الذي يمكنهم من تحقيق الاهداف المرسومة وقد تطورت هذه الاهداف بتطور مفهوم الرقابة وأصبحت أوسع وأشمل. ويتبلور الهدف الرئيسي لنظام الرقابة الداخلية في الشركة هو" التوفيق بين تصرفات وسلوك العاملين وأهداف المؤسسة التشغيلية التي تسعى الى تحقيقها (حجاج وسعيد ،1989م، ص 370).

وقد حددها (Arens،A ،R.، A. Elder، 2012، p290)

1. حماية الاصول من السرقة والتلاعب والاختلاس وسوء الاستخدام.
2. التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد عليها.
3. رفع الكفاءة الانتاجية وتحقيق الفعالية للموارد الاقتصادية.
4. العمل على تشجيع الالتزام بالسياسات الادارية والقوانين والانظمة في المنشأة.

ولتحقيق الهدف الرئيسي للإدارة يتم من خلال تحقيق مجموعة من الاهداف الفرعية أشار اليها (نظمي والعزب، 2012م، ص134):

1. حماية المشروع من الاختلاس والتلاعب من خلال فرض حماية مادية ومحاسبية لجميع موارد المؤسسة وعناصر الاصول والتي تكمن المؤسسة من البقاء والمحافظة على أصولها من المخاطر.

2. توزيع الصلاحيات وتحديدها والمسؤوليات والواجبات.

وأضاف (سلامة، 2012م، ص 31) بعض الاهداف من أهمها:

1. ضمان حرية حريات الافراد ودفع الموظفين للالتزام بالقوانين والسياسات.
2. التأكد من عدم اسراف الادارة في الحقوق والامتيازات.
3. الكشف عن الاخطاء التي قد تقع فيها الادارة والمرؤوسين.
4. التنبيه الى أوجه القصور والنقص في الانظمة والقوانين.

ولتحقيق الهدف الرئيسي للنظام وتحقيق الاهداف التشغيلية للمؤسسة ذكر (حجاج وسعيد، 1989م، ص 371):

- الفصل بين اختصاصات ومسئوليات الموظفين.

- الاجراءات السليمة للعناية بالأصول والسجلات ووقايتها.

- وضوح السلطة التي تحدد الصلاحيات للأفراد.

مكونات نظام الرقابة الداخلية:

تقوم إدارة الشركة بتصميم نظام الرقابة لتحقيق أهدافها ، ويتكون النظام من السياسات و الاجراءات المصممة لإعطاء الإدارة تأكيد معقول ، و في عام 1992م تم نشر دراسة هامة عن نظام الرقابة عرفت بالاطار العام المتكامل لنظام الرقابة الداخلية ، حيث يتكون النظام الرقابي من خمس مكونات رئيسية

مترابطة وفقا لإطار COSO، تقع مسئولية تصميمها وتنفيذها على الادارة بهدف توفير تأكيد مناسب على تحقق أهداف الرقابة وطبقا لمعايير المراجعة رقم (55) القسم (319) الصادر عن المجمع الامريكي للمحاسبين القانونيين من خمس مكونات هي:

1- البيئة الرقابية: تمثل البيئة الرقابية العمود الفقري في النظام الرقابي، تعتبر بمثابة المظلة للمكونات الاخرى وبدون وجود بيئة رقابية فعالة لن ينتج عن النظام الرقابي فعالية لا في التصميم ولا في التشغيل، وتشمل بيئة الرقابة التصرفات واتجاهات وسياسات الادارة في داخل المؤسسة التي تعكس الاتجاه العام للإدارة (الديسطي وحجاج ،2009م، ص 383) فإذا كانت الادارة مهتمة بالرقابة الداخلية سيدرك باقي الموظفين في المؤسسة بأهميتها.

ويمكن تقسيم بيئة الرقابة الى سبعة عناصر: (لطفي، 2004م، ص 35)

- الامانة والقيم الاخلاقية.
- التأهيل.
- مجلس الإدارة ولجنة المراجعة.
- فلسفة الادارة وأسلوب عملها.
- الهيكل التنظيمي.
- تخصيص السلطة والمسئولية.
- سياسات وتطبيقات الموارد البشرية.

2- الانشطة الرقابية: تشير الى السياسات والاجراءات التي تستخدمها المؤسسة لضمان تحقيق فاعلية بقية مكونات نظام الرقابة الاخرى، كما أنها تساعد في التأكد من القيام بالتصرفات الضرورية لتقليل المخاطر المرتبطة بتحقيق أهداف المؤسسة، ويمكن تقسيم أنشطة الرقابة الى: رقابة وقائية تركز على منع وقوع الأخطاء أو المخالفات قبل حدوثها، ورقابة استطلاعية تركز على الأخطاء والتلاعبات قبل حدوثها، ورقابة تصحيحية تركز على معالجة الأخطاء والمخالفات وتقلل من تكلفتها (مشتهي ،2015م، ص 264).

3- تقييم المخاطر: بسبب التغير المستمر في الظروف الاقتصادية، تواجه كل مؤسسة مجموعة متنوعة من المخاطر التي يجب تقديرها، وهنا لا يجب أن تقتصر المخاطر على تحديد المخاطر ذات الصلة بالأهداف فقط وتحليلها، إنما تشمل الآلية والكيفية التي يجب أن تدار بها المخاطر وتشتمل عملية تقدير الخطر أربع خطوات تتخذها الإدارة: 1- تحديد العوامل التي تزيد من الخطر. 2-تقدير أهمية الخطر. 3- تقييم احتمالية وقوع الخطر .4- اتخاذ التصرفات الضرورية لإدارة الخطر (COSO،2013).

4- المعلومات والاتصال: عبارة عن التأكيد بأن المعلومات الملائمة قد تم تحديدها والسيطرة عليها وإيصالها بالشكل والإطار الزمني المناسبين، بحيث يتمكن الافراد من انجاز وتحمل واجباتهم ومسئولياتهم بفاعلية، وتشمل هذه الناحية وجود نظام اتصال فعال داخل المنظمة وخارجها مع أطراف مثل المستهلكين والموردين والتشريعيين وحملة الأسهم، وكذلك التعامل مع البيانات الداخلية وتلك المتعلقة بالأحداث والأنشطة والظروف الخارجية (السبوع ،2011م، ص 109).

5- المراقبة والضبط الداخلي: هي التقدير المستمر والدوري لجودة أداء الرقابة الداخلية وتقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ضوء التصميم الموضوع لها، وتحديد إمكانية تعديلها عند الحاجة بما يتلاءم مع التغير في الظروف المحيطة.

- عناصر النظام المتكامل للرقابة الداخلية:

يعتمد نظام الرقابة الداخلية الفاعل على مجموعة من المقومات الاساسية التي ترتبط بعضها ببعض، وبالتالي فإنه في حالة وجود أي قصور فيها قد يترتب على ذلك الحد من فاعلية هذا النظام. وتتمثل هذه المقومات فيما يلي (غنيمات، وصيام، 2011م، ص 630):

_ الهيكل التنظيمي: حيث يمثل الهيكل التنظيمي نقطة البداية لتحقيق الرقابة المحاسبية والادارية الفاعلة على عمليات المنشأة.

_نظام محاسبي سليم: حيث يتضمن النظام المحاسبي سلسلة من الاجراءات التي تتبعها المنشأة بهدف الاحتفاظ بسجلات محاسبية يتم بموجبها توجيه وتسجيل وتبويب عملياتها وإعداد التقارير عنها.

_اجراءات العمل التفصيلية وأدلة التدقيق: ويقصد بها توفر برنامج يتضمن كافة الاجراءات التفصيلية التي يجب تنفيذها لكل دورة مستنديه وتحديد الجهة المسئولة عن تنفيذ تلك الاجراءات.

_وجود مجموعة من العاملين المؤهلين بدرجة كافية: من أهم مقومات نظام الرقابة الداخلية الفاعل حسن اختيار الكفاءات التي تتناسب مع اعباء المسؤوليات والسلطات المفوضة لها.

_رقابة الاداء: إن وجود معايير للأداء المؤسسي يتم من خلالها التأكد من مدى الالتزام بمستويات الاداء المخطط لها ومعالجة الانحرافات عن هذه المستويات يعكس وجود بيئة رقابية فاعلة.

_الوسائل المستخدمة: ويقصد بها استخدام كافة الوسائل المحوسبة في النواحي المالية والادارية ما أمكن لضمان الدقة وتوفير الضوابط الرقابية لحماية المال العام من أي تلاعب أو اختلاس.

_ علاقة نظام الرقابة الداخلية بعملية المراجعة الخارجية:

يعتبر نظام الرقابة الداخلية ذو أهمية جوهرية عند اداء عملية المراجعة، وقد خصص له معيار مستقل من معايير المراجعة، وقد خصص له معيار مستقل من معايير المراجعة العشرة المقبولة المتعارف عليها (GAAS)، حيث نص المعيار الثاني من معايير العمل الميداني على أنه يجب على المراجع أن يحصل على فهم كافي للرقابة من أجل تخطيط عملية المراجعة بالإضافة الى تحديد طبيعة وتوقيت نطاق الاختبارات التي يتعين أداؤها (لطفي، 2004م، ص 6).

ويهتم المراجع بصفة خاصة بمدى فعالية الرقابة الداخلية في حماية أصول المؤسسة وتوفير بيانات محاسبية دقيقة يمكن الاعتماد عليها، كما يود أن يعرف ما أذا كان في استطاعته التأكد بدرجة معقولة من أمكانيات أساليب الرقابة الداخلية في منع واكتشاف الاخطاء او تلاعب في القوائم ويعتمد المراجع مبدأ (التأكد بدرجة معقولة) اعترافا منه بعدم معقولية زيادة تكلفة نظام الرقابة عن قيمة المنافع المتوقع أن يحققها (حجاج وسعيد ،1989م، ص 366).

ونظرا لأن المراجع يحتاج لإبداء رأي حول عدالة القوائم المالية وصدقها، ينصب اهتمام المراجع على أساليب الرقابة المحاسبية ولكن مع الآخذ في الحسبان أساليب الرقابة الإدارية، فلا مغزى لنظام الرقابة الداخلية إذا لم يلتزم العاملين بالسياسات والاجراءات الموضوعة من قبل الإدارية، ويجب أن يتأكد المراجع من عدم الوقوع في إي مخالفات قانونية (حجاج وسعيد ،1989م، ص 373).

تقع مسئولية اعداد و تصميم نظام الرقابة الداخلية على الادارة وليس المراجع الذي يوفر تأكيد مناسبا وليس مطلقا أن القوائم المالية تم اعدادها على نحو عادل، ولا ترغب الإدارة في وجود نظام رقابي مثالي لأنه مكلف (الديسطي و حجاج، 2009م ، ص 383).

وتأتي مرحلة فهم نظام الرقابة الداخلية وتقدير خطر الرقابة من قبل المراجع في المرحلة السادسة من مراحل تخطيط عملية المراجعة (الذنيبات، 2006م).

اذا يعتبر نظام الرقابة الداخلية نقطة البداية للمراجع الخارجي، حيث يقوم المراجع بدراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية في المنشأة بهدف الوقوف على نقاط القوة و الضعف في نظام، و يعتبر هذا التقييم الاساس الذي يعتمد عليه عند اعداد برامج المراجعة وتحديد الاختبارات و حجم العينة المراد فحصها، فكلما كان نظام الرقابة قوي وفعال زاد اعتماد المراجع عليه، مما يؤدي الى تخفيض حجم العينة و بذلك تقل تكلفة المراجعة.

ويمكن تلخيص ما سبق في الجدول التالي:

جدول: تلخيص لعلاقة الرقابة الداخلية بالمراجعة الخارجية

م	مسئولية الإدارة	مسئولية المراجع
1.	فعالية تصميم الرقابة الداخلية	التأكيد على عناصر الرقابة الخاصة بفئات العمليات المالية
2.	فعالية تشغيل عناصر الرقابة	مسؤوليات المراجع عن فحص الرقابة الداخلية والتقرير عن ذلك
م	أهداف الادارة عند تصميم نظام رقابي	أهداف المراجع
1.	إمكانية الاعتماد على التقرير المالي	إمكانية الاعتماد على البيانات المعدة للاستخدام الخارجي للتقارير
2.	كفاءة وفعالية التشغيل والعمليات	التأكيد على عناصر الرقابة الخاصة بفئات العمليات المالية
3.	الالتزام بالقوانين والقواعد التنظيمية	

إذا الرقابة الداخلية: مما سبق ذكره من تعريفات للرقابة الداخلية يمكن استنتاج أن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الخطط التنظيمية والاجراءات والوسائل واللوائح والتفسيرات لينتظم العمل بها ويتم بالشكل المخطط له، وأيضا من أهدافها ومكوناتها كما تم ذكره سابقا موضح بالجدول:

جدول: يوضح أهداف ومكونات نظام الرقابة الداخلية

أهداف نظام الرقابة الداخلية	مكونات نظام الرقابة الداخلية
حماية الاصول.	البيئة الرقابية.
اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية.	تقدير الخطر.
تشجيع العمل بكفاءة.	أنشطة الرقابة.
تشجيع الالتزام بالسياسات الادارية.	المعلومات والتوصيل.
ضمان الدقة وجودة المعلومات.	المراقبة.

المبحث الثاني: معايير صفات التدقيق الداخلي:

مفهوم التدقيق الداخلي:

يتضح التطور الذي حصل للتدقيق الداخلي من خلال تعرفيه خلال فترات زمنية متعاقبة، إذ أن التدقيق الداخلي بموجب التعريف الجديد لمعهد المدققين الداخليين ينظر له على أنه: نشاط مستقل، تأكيد موضوعي واستشاري مصمم لزيادة قيمة الشركة وتحسين عملياتها، ومساعدتها على أنجاز أهدافها بواسطة تكوين مدخل منظم ومنضبط Disciplined لتقويم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة (Douglas،1999:7).

بينما يشير التعريف القديم لمعهد المدققين الداخليين الى أن التدقيق الداخلي: وظيفة تقويم مستقلة تنشأ داخل الشركة، بهدف مساعدة أفراد الشركة على تنفيذ مسؤولياتهم بفاعلية من خلال تزويدهم بالتحليلات والتقويمات والتوصيات والمشورة والمعلومات المختصة بفحص الأنشطة.

ويتضمن هذا التعريف أحد أهم أهداف التدقيق وهو توفير رقابة فعالة بكلفة معقولة Promoting effective control at reasonable cost (IFAC،2001:213).

ومن خلال لمس التطور الحاصل في الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي إذ أن وظيفة التدقيق الداخلي وفقا للمفهوم القديم كانت تشمل الفحص Review والتقويم Evaluation (جمعة ،2011، ص 47).
أما بموجب المفهوم الحديث فإن التدقيق الداخلي يشتمل على وظيفتين وهما :(جمعة ،2011م، ص 47)

1.خدمة التـأكيد الموضوعي: هـي فحص موضوعي للأدلة بغرض توفير تقويم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية، مثال ذلك العمليات المالية، الأداء، الالتزام بالسياسات واللوائح التنظيمية، وأمن نظام للمعلومات.

2.الخدمات الاستشارية: وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدات تنظيمية داخل المنشأة أو خارجها، وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك الشركات، والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها ومثال ذلك: المشورة، النصح، تصميم العمليات التدريب.

-أهداف التدقيق الداخلي:

1.زيادة قيمة الشركة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط استراتيجية الشركة وتوفير المعلومات التي تساعدها في تنفيذ تلك الاستراتيجية.

2.تقويم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر.

3.تقويم وتحسين فاعلية الرقابة.

4.تقويم وتحسين فاعلية عمليات توجيه أنشطة المنظمة ومراقبتها.

ويصدد تطور التدقيق الداخلي، أصبح تطور الميثاق الأخلاقي لمهنة التدقيق الداخلي عاملا أساسيا في دعم توجيه أنشطة الشركات، وأصبحت وظيفة التدقيق الداخلي بتطورها تخدم أطرافا يمارسون دورا مهما فيها وكذلك تضيف قيمة لهم عن طريق التأكد من رسم الأهداف الاستراتيجية للوحدات الاقتصادية بطريقة تحقيق مصالح جميع الأطراف وبأساليب نزيهة، ومن هذا المنظور يمكن القول إن التدقيق الداخلي يخدم مجموعتين هما (جمعة ،2011م، ص47):

- المسؤولون عن حوكمة الشركات من خلال فحص أساليب عملهم والتأكد من نزاهتهم.
- الخاضعون لحوكمة الشركات من خلال ضمان عمل المسؤولين عن حوكمة الشركات لصالحهم.

وانطلاقا من كون التدقيق الداخلي أحد عوامل الإسناد لحوكمة الشركات و انعكاسا لتطور معايير التدقيق الداخلي على دور المدقق الداخلي ، فقد تغير الدور التقليدي للمدقق الداخلي و تجاوز عملية تحديد مخاطر نظام الرقابة الداخلية ليصل الى القيام بدور استشاري كبير لتطوير و تعديل مؤشرات تشغيل الأداء الرئيسة ،وأصبح المدقق الداخلي مطالبا بأن يكون لديه عدد من المهارات الفنية لتساعده في فهم الخطط وأسس بناء البرامج وتؤهله للعمل على تقديم التوصيات اللازمة لخفض التكاليف مع المحافظة على نفس مستوى الجودة في الأداء (مخلوف ،2007م ،ص 69) ولقد ذكر كل من Ratliff and Reding الى أن المدققين الداخليين في القرن الحادي و العشرين ينبغي أن يكونوا على استعداد لتدقيق أي شيء تقريبا ، بما في ذلك العمليات التشغيلية و نظم الرقابة و الأداء و نظم المعلومات و البيانات المالية و الغش و التلاعب و التقارير البيئية و تقارير الأداء و الجودة (جمعة ،2011م ، ص 58).

-أهمية التدقيق الداخلي:

تكمن أهمية التدقيق وفقا لمفهوم التدقيق الداخلي لمعهد المدققين الداخليين في إضافة قيمة للمنشأة كهدف استراتيجي له وذلك من خلال دوره الاستشاري و الموضوعي في تحسين و زيادة فرص انجاز أهداف المنشأة ،وتحسين الإجراءات و العمليات و تخفيض المخاطر الى مستويات مقبولة (الصبان وآخرون ،1996م ، ص 321) ،حيث ظهرت الحاجة للتدقيق الداخلي بصورة أكثر جدية خلال الأزمة الاقتصادية العالمية -1933 1929 وبعد الحرب العالمية نتيجة لإفلاس العديد من المنشآت المسئولية عن ذلك ،فضلا عن حاجة إدارات هذه المنشآت لمتابعة مدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية لديها ، الأمر الذي دفعها الى إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي لتكون العين الساهرة لها في فحص و تقييم فعالية جميع أنظمة الرقابة لإنجاز مهامها من التحقق و التحليل والتقييم لجميع أوجه و مجالات النشاط و الخطط و الأهداف التي تسعى هذه المنشآت الى تحقيقها ، باعتبار أن وظيفة التدقيق الداخلي هي جزء من نظام الرقابة الداخلية حيث إنها تشكل بؤرة هذا النظام وصمام الأمان له ، و خصوصا بعد إيلاء هذه الوظيفة أهمية مميزة سعيا الى تحويل هذه الوظيفة من وظيفة رقابية في المنشأة الى مهنة معترف بها من قبل المنظمات المهنية المحاسبية الدولية (بكري ،2000م ، ص 20).

ويعتبر التدقيق الداخلي وسيلة استكشافية تحدد موضع الانحراف بين الواقع والوضع المحدد مسبقا واكتشاف الأخطاء، وكونه أيضا وسيلة وقائية تمنع وقوع الأخطاء والتضليل، لذلك يجب على المنشأة أن تأخذ بتوصيات المدقق الداخلي ونتائج عمله للقيام بالتحسينات للمنشأة، ولقد ازدادت أهميته في وقتنا الحالي، وأصبح نشاطا تقويميا لكافة الأنشطة والعمليات في المنشأة، بهدف تطوير هذه الأنشطة ورفع كفايتها الإنتاجية، وتعود أهمية هذه الوظيفية للخدمات التي تقدمها للإدارة في مختلف المجالات (الخطيب، 2010م، ص 133).

-أنواع التدقيق الداخلي:

هناك العديد من الأنواع التي تندرج تحت إطار التدقيق الداخلي، منها ما يلي (إبراهيم، 2009م، ص 23):

- **التدقيق المالي:** ويقصد به تحليل النشاط الاقتصادي للمنشأة وتقييم الأنظمة المحاسبية وأنظمة المعلومات والتقارير المالية، ومدى الاعتماد عليها، ولقد عرفه (Kagermann، et. al ، 2008 ،p 119) أنه: "تقييم مستقل للبيانات المحاسبية الماضية للتأكد من صحة و موثوقية هذه البيانات مثل فحص الحسابات المالية و نظام الرواتب و القوائم المالية السنوية ".

- **التدقيق التشغيلي:** ويعتبر التدقيق الداخلي التشغيلي المجال غير التقليدي للتدقيق الداخلي ونشأ كوليد للتطورات التي حدثت في مجال التدقيق الداخلي (السلامي، 2005م، ص 37)، ولقد عرفه (العمري وعبد الغني ،2006م، ص 36) على أنه " المراجعة الشاملة للوظائف المختلفة داخل المنشأة، للتأكد من كفاءة وفاعلية وملاءمة هذه الوظائف من خلال تحليل الهياكل التنظيمية وتقييم مدى كفاءة الأساليب الأخرى المتبعة، للحكم على مدى تحقيق أهداف المنشأة من خلال هذه الوظائف "

  وقد تتشابه خطة المدقق لإجراء التدقيق المالي مع مراعاة تعديلها وتضمين العناصر غير المالية فيها (Braiotta،2004،217 p).

- **تدقيق الالتزام:** ويقصد به مراجعة الضوابط الرقابية و المالية و التشغيلية و العمليات للحكم على جودة و ملاءمة الأنظمة التي تم وضعها للتأكد من الالتزام بالأنظمة و التشريعات والسياسات و الاجراءات (إبراهيم ، 2009م ، ص 23) ،وبالمقارنة مع التدقيق التشغيلي فإن تدقيق الالتزام يكون موجه بشكل أساسي لمعرفة مدى التزام المنشأة بالعديد من القوانين و اللوائح التنظيمية وليست فقط بالسياسات الإدارية الداخلية ،وقد يتشابه تدقيق الالتزام مع التدقيق التشغيلي ولكن مع مراعاة تضمين قسم يفصح عن مدى التزام المنشأة بالمتطلبات القانونية و الالتزامات التعاقدية (Braiotta،2004 ، p 217).

- طبيعة ونطاق التدقيق الداخلي:

لقد تطور التدقيق الداخلي كنتيجة طبيعية لتطور واتساع مهام و عمليات المنشآت و التوجه نحو العولمة و ضرورة تحقيق متطلبات الجودة، فقد أصبح دور المدقق الداخلي ممتدا ليشمل المساعدة في إدارة المخاطر بشكل أكثر فعالية إضافة الى دوره التقليدي (Kagermann،et. Al.،2008،p129).

ووجهت معايير معهد المدققين الداخليين (The institution of internal auditors) لعام 2000 المدققين الداخليين للقيام بعمليات رقابية إضافية للمساعدة في تطوير مفهوم الحوكمة وادارة المخاطر سعيا لإضافة قيمة للمنشأة ، كما و أكدت على ضرورة إيجاد توازن حقيقي بين مهام التدقيق التأكيدية و الخدمات الاستشارية التي يقدمها المدقق الداخلي و التي تتطلب منه تبني استراتيجية واضحة يتم تحديدها بالتعاون مع لجنة التدقيق لإضافة قيمة للمنشأة ، حيث إن لجنة التدقيق تقيس مدى الحاجة للخدمات التأكيدية ومن ثم التخطيط لها و إيجاد المصادر و الموارد و الآليات لتحقيق وتسهيل مهمة التدقيق (IIA، 2010 ،p5)

ويشمل نطاق التدقيق الداخلي ما يلي (الذنيبات ،2006م، ص 25):

1.الاشراف على نظام الرقابة الداخلية وعملية تشغيله وتقديم توصيات للإدارة لتحسينه.

2.فحص البيانات المالية بما فيها النظام المحاسبي.

3.مراجعة العمليات والانشطة من حيث كفاءتها وفاعليتها واقتصاداتها.

4.التحقق من مدى الالتزام بسياسات الادارة ومتطلبات القوانين.

كما أضاف (الوقاد وودیان، 2010م، ص 208) الى نطاق التدقيق الداخلي ما يلي:

1. مراجعة إمكانية الاعتماد على نزاهة المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة.
2. مراجعة النظم الموضوعة للتحقق من الالتزام بتلك السياسات والاجراءات والقوانين واللوائح التي يكون لها تأثير جوهري على العمليات والتقارير.
3. مراجعة وسائل المحافظة على الأصول، والتحقق من وجود الأصول، وتقييم مدى كفاءة استخدام هذه الأصول من الناحية الاقتصادية.
4. مراجعة العمليات أو البرامج، للتحقق عما إذا كانت النتائج متمشية مع الاهداف الموضوعة، وما إذا كانت قد تك تنفيذها كما هو مخطط.

معايير صفات التدقيق الداخلي:

يقصد بمعايير صفات التدقيق الداخلي كمتغير مستقل رئيس، السمات والخصائص الواجب توافرها في المدققين الداخلين ودوائر التدقيق الداخلي. وتتضمن معايير صفات التدقيق الداخلي أربعة معايير كمتغيرات مستقلة فرعية، هي: معيار غرض والسلطة والمسؤولية، ومعيار الاستقلالية والموضوعية، ومعيار المهارة والعناية المهنية اللازمة، ومعيار برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

1- معيار الغرض والسلطة والمسؤولية:

يشير معيار التدقيق الداخلي رقم 1000-الغرض والسلطة والمسؤولية purpose Authority And Responsibility:

إلى أنه يجب تحديد غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي في وثيقة يطلق عليها «ميثاق التدقيق الداخلي» وبحسب مبدأ (5) Basel يجب أن يكون لكل بنك ميثاق للتدقيق الداخلي، بحيث يبين الغرض من وظيفة التدقيق الداخلي ومكانته وصلاحيته داخل البنك، بطريقة تعزز من تحسين جودة القوائم المالية.

ويقتضي هذا المعيار أن يتم تعريف التدقيق الداخلي والمعايير المستخدمة ومسئوليات المدقق الداخلي. وفيما يتعلق بتفسير هذا المعيار فأن على قسم التدقيق الداخلي أن يحدد أهداف وحدة التدقيق الداخلي ومسئوليتها وصلاحيتها مثل الاطلاع على سجلات المنشأة، والدخول لمختلف وحداتها وأقسامها لأداء مهمات التدقيق و كذلك تحديد موقع قسم التدقيق في الهيك التنظيمي، و علاقة مدير التدقيق بالإدارة العليا (IIA،2012، 3 p)

2_الاستقلالية والموضوعية:

يشير معيار التدقيق الداخلي رقم -1100الاستقلالية و الموضوعية Independence and Objectivity الى أنه " يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلا ، ويجب على المدققين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية" IIA) ،2017، (4وبحسب دراسة(Sakour & Laila،2015،14)يعد أستقلال نشاط التدقيق الداخلي المحرك الرئيسي لوظيفة التدقيق الداخلي ،وبحسب المادة (4) من القرار الجمهوري (5)لسنة 2010م بشأن إعادة إنشاء و تنظيم وظيفة المراجعة الداخلية بوحدات الجهاز الاداري للدولة والقطاعين العام و المختلط بالجمهورية اليمنية يجب أن يكون المدققون الداخليون مستقلين عن النشاط الذي يقومون بتدقيقه لأن ذلك يمكنهم من تنفيذ مهامهم و اختصاصاتهم بمهنية و موضوعية (لجنة التدقيق الداخلي ،2،2012)ويمكن قياس متغير الاستقلالية من خلال ثلاثة أبعاد ، هي :بعد الاستقلالية التنظيمية ،وبعد التفاعل المباشر مع مجلس الادارة ،وبعد معوقات الاستقلالية.

و يقتضي أن يتمتع المدقق الداخلي باستقلالية و الموضوعية في أداء عمله، و يندرج أسفل هذا المعيار المعايير الفرعية المتعلقة بما يلي (سالم، 2012 م ، ص 41) :

أ. الاستقلالية المهنية: وهي أن يتبع المدقق الداخلي لجهة تنظيمية مستقلة لها صلاحيات يصدر عنها تكليف المدقق الداخلي بالعملية وتضمن تنفيذ توصيات التقرير.

ب. الاستقلالية في أداء عملية التدقيق: وهو أن يتصف المدقق الداخلي بعدم الانحياز والحياد في أداء مهام التدقيق الداخلي و ألا يتأثر أداؤه بهواه الشخصي أو المصلحة الشخصية له.

ج. الاستقلالية الفنية: هي امتلاك المدقق الداخلي للمهارات اللازمة لتأدية عمله من خلال التأهيل العلمي والتدريب المناسب.

د. الاستقلالية المالية: وهي أن يتم اعتماد مخصصات دائرة التدقيق الداخلي من قبل الإدارة العليا ومناقشة تفاصيلها مع الإدارة العليا.

3-معيار المهارة والعناية المهنية اللازمة:

ينص معيار التدقيق الداخلي رقم1200-المهارة والعناية المهنية اللازمة

Proficiency and Due Professional:

على أنه "يجب إنجاز مهام التدقيق الداخلي بمهارة مع توخي العناية المهنية اللازمة وبحسب دراسة (Alzeban،Sawan ،2013 Abdi، 2016،IIA) Dellai & Omri، (2017،114)

يجب ان يكون لدى موظفي التدقيق الداخلي معارف ومهارات مهنية وكفاءة فنية مناسبة،

بالإضافة الى معرفة كافية بوظيفة التدقيق الداخلي. ويمكن قياس المهارة والعناية المهنية اللازمة من خلال عدة ابعاد، منها: بعد المهارة، وبعد العناية المهنية اللازمة، وبعد التطوير المهني المستمر.

حيث يجب على المدققين أن يثبتوا امتلاكهم للمهارات اللازمة بحصولهم على الشهادات والمؤهلات العلمية من المؤسسات المهنية ويجب على مدير التدقيق الداخلي استشارة ذوي الخبرة في حال افتقار المدققون الداخليون للمهارات اللازمة لأداء عملهم بفعالية.

وكذلك يجب ان يبذلوا العناية المهنية الكافية عند تقديم الاستشارات وأن يأخذوا في عين الاعتبار درجة تعقيد العمل لإنجاز مهمات التدقيق وكذلك تكلفة التدقيق بالمقارنة بالمنافع الكامنة وكذلك التطوير المهني المستمر.

وتعني الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي (الخيسي ، 2013م، ص 58):

1.أن يؤدي المدقق مهام التدقيق بمعرفة وخبرة ومهارات.

2.أن يؤدي المدقق مهامه طبقا لمعايير التدقيق الداخلي.

3.أن يقوم المدقق بالتطوير المستمر لكفاءته وجودة خدمته.

4- برنامج تأكيد وتحسين الجودة:

ينص معيار التدقيق الداخلي رقم 1300- برنامج تأكيد وتحسين الجودة Quality Assurance and Improvement program على أنه "يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع و يحافظ على برنامج تأكيد و تحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي لتحديد مدى توافق نشاط التدقيق الداخلي مع معايير التدقيق ، و مبادئ أخلاقيات المهنة ، و اختبار كفاءة و فاعلية نشاط التدقيق الداخلي و تحديد فرص التحسين المتاحة فيه " (IIA، 2017 ، 8).

ويمكن قياس متغير برنامج تأكيد وتحسين الجودة من خلال بعدين، هما: بعد متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة، بعد التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة.

وفي التفسير للمعيار فإنه يجب تصميم و الاحتفاظ ببرنامج تأكيد الجودة يغطي كافة أنشطة التدقيق الداخلي في المنشأة، لعمل رقابة مستمرة على فعاليتها، ويجب أن يصمم البرنامج لإضافة قيمة للمنشأة و تحسين عملياتها و التأكد من أنشطة التدقيق الداخلي تتوافق مع المعايير و الأنظمة المعمول بها (IIA، 2012 ، p 30) .

الفصل الثالث

جودة القوائم المالية

الفصل الثالث: جودة القوائم المالية

يتناول الباحثون في هذا الفصل، ماهي وطبيعة القوائم المالية، وأهدافها، ومستخدميها وتحليل القوائم المالية وذلك من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: تعريف القوائم المالية وأهدافها .

المبحث الثاني : عرض القوائم المالية .

المبحث الثالث: *تحليل القوائم المالية*

المبحث الاول: القوائم المالية وأهدافها

تشكل القوائم المالية في مجملها مخرجات نظام المعلومات المحاسبي، وتنقسم هذه المخرجات الى قسمين:

الأول: قوائم مالية أساسية.

الثاني: قوائم مكملة للقوائم الأساسية.

أما الأساسية فهي القوائم التي يتعين على الوحدات أن تقوم بإعدادها والإفصاح عنها بشكل دوري حتى تخدم أصحاب الصلة والمستفيدين وهي قوائم الدخل، الوضع المالي، التدفق النقدي، التغير في حقوق الملكية.

أما القوائم المكملة فهي قوائم تعد بشكل اختياري مثل المنشآت بناء على ظروف معينة، وهي مثل قوائم القيمة المضافة، و القوائم التفصيلية لبنود إجمالية وردت في القوائم الأساسية (مؤيد ، غسان ، 2011م ،ص 28)

وتعتبر إدارة المؤسسة مسؤولة عن إعداد القوائم المالية وعرضها بصورة عادلة وفقا للمعايير الدولية للتقارير المالية تتضمن هذه المسؤولية تصميم وتطبيق والاحتفاظ بنظام رقابة داخلي خاص بإعداد القوائم المالية وعرضها بصورة عادلة خالية من الأخطاء الجوهرية سواء كانت ناشئة عن الغش أو الخطاء واختيار وتطبيق سياسات محاسبية ملائمة وإجراء تقديرات محاسبية معقولة وفقاً للظروف

وتختلف طريقة إعداد وعرض القوائم المالية من بلد لآخر وقد يرجع هذا الاختلاف الى اختلاف الظروف الاجتماعية، الاقتصادية والقانونية لكل بلد كما قد ترجع إلى أن كل بلد يأخذ في اعتباره احتياطات مختلف فئات مستخدمي القوائم المالية عند وضع متطلبات إعداد القوائم المالية محليا.

وإن الهدف من عرض القوائم المالية هو توفير المعلومات بخصوص المركز المالي للمؤسسة وأدائها والتغيرات التي حدثت في وضعيتها المالية وذلك لقطاع عريض من المستخدمين مما يمكنهم من اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة وعلاقية.

وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

1.تعريف القوائم المالية وأهدافها.

2.عرض القوائم المالية.

3.تحليل القوائم المالية.

المبحث الأول: تعريف القوائم المالية وأهدافها

تعريف القوائم المالية:

تعتبر القوائم المالية الجزء المحوري للتقارير المالية وتمثل القوائم المالية 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) (طارق عبدالعال ،2007م، ص 39)

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسية التي تمثل المصدر الأساسي للمعلومات المالية وتعتبر إدارة المؤسسة هي المسؤولة عن إعدادها وتزودهم بالمعلومات الضرورية، وهنا تتجلى أهمية المسؤولية مراجع الحسابات في الكشف عن التضليل والغش في القوائم المالية وبالتالي يعتبر مراجع الحسابات مسؤولا من الناحية القانونية تجاه المؤسسة أو العميل للحكم على صحة القوائم المالية وخلوها من التحريف والغش، ومن هنا يتم تعريف القوائم المالية كما يلي:

لقد اختلفت التعاريف المقدمة للقوائم المالية باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليها إلا أنها تشترك كلها في بعض الخصائص وفيما يلي سنقوم بتقديم بعض التعاريف المقدمة للقوائم المالية:

التعريف الأول: "عبارة عن بيانات تفصيلية وإجمالية أساسية لجمع عناصر المعاملات والأنشطة في المشروع، تعرض في مجموعة كشوف محاسبية وفق مواصفات معينة بموجب المعايير المحاسبية ويعبر عنها بشكل أرقام تعكس جميع العمليات والأنشطة الاقتصادية والمالية التي ينفذها المشروع خلال فترة محددة (ربع سنة، نصف سنة، سنة) فيعترف القارئ من خلالها على نتيجة أعمال المشروع والتغيرات الحاصلة في مركزه المالي " (دريد كامل،2009 م، ص،(69-68.

التعريف الثاني: " تعتبر القوائم المالية الوسيلة التي يتم من خلالها توصيل المعلومات الى الاطراف الخارجية "(كمال ،2006 ، ص 13).

وبتالي تزودهم القوائم المالية بمعلومات ضرورية تتصف بالثقة والوقتية (الوقت المناسب) والملائمة لأغراض التقرير المالي والمساعدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة. (رضوان ، 2011م، ص 303).

التعريف الثالث : تشكل القوائم المالية في مجملها مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ، وتنقسم هذه المخرجات إلى قسمين :القسم الأول قوائم مالية أساسية ، و القسم الثاني قوائم مكملة للقوائم الأساسية " ، أما الأساسية فهي القوائم التي يتعين على الوحدات أن تقوم بإعدادها و الإفصاح عنها بشكل دوري حتى تخدم أصحاب

الصلة و المستفيدين و هي قوائم الدخل ، الوضع المالي ، التدفق النقدي ، و التغير في حقوق الملكية ، أما القوائم المكملة فهي قوائم تعد بشكل اختياري من قبل المنشآت بناء على ظروف معينة ، وهي مثل قوائم القيمة المضافة ،و القوائم التفصيلية لبنود إجمالية وردت في القوائم الأساسية ....الخ .(مؤيد ، غسان ،2006م ، ص 28)

التعريف الرابع:" إن للمحاسبة المالية وظيفتان هما القياس و الاتصال، و تعد القوائم المالية أدوات مقننة لهذا الاتصال، بمعنى أنها توصل المعلومات التي تم إنتاجها لنظام معلومات المحاسبة و المالية، لكي يعتمد عليها أصحاب المصلحة في المنشأة في اتخاذ القرارات الاقتصادية، وتبدو أهمية القوائم المالية في كونها وسائل لتوصيل المعلومات، في صورة مرئية و منظمة وفقا لمعايير المحاسبية الدولية و الوطنية و بشكل متعارف عليه " (عبدالوهاب ،2004/2003م ، ص 78).

تمت الإشارة الى أن المحلل يحتاج لاتخاذ قراره إلى مجموعة واسعة من المعلومات المالية و الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية والقانونية، إلا أن المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية تعتبر الأهم من بين المصادر التي يعتمد عليها المحلل للأسباب التالية :(مفلح ، 2008م ، ص 142).

- موضوعيتها ، إذ أنها تتحدث عن نتائج تاريخية فعلية .
- تقديمها لمعلومات كمية يمكن قياسها و مقارنتها و الاستنتاج منها.
- استعمالها لوحدة قياس مفهومة لدى الجميع وهي وحدات النقد المستعملة.

أهداف القوائم المالية :

يتمثل هدف القوائم المالية في توفير معلومات مفيدة كما يلي :

1- **الوضع المالي:** لتقييم قدرة المؤسسة على توليد النقد والنقد العادل وكذلك الاستحقاق وضمان تنفيذها.
2- **الأداء:** لتقييم التغيرات المحتملة في الموارد الاقتصادية والقادرة على التحكم في المستقبل.
3- **تطور الحالة المالية:** من أجل تقييم تمويل الاستثمار في الانشطة التجارية و التشغيلية خلال السنة .

قد حدد مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) أهداف القوائم المالية، في مفاهيم المحاسبة المالية رقم (1) الصادرة عام 1978م ، بعنوان أهداف التقرير المالي لمؤسسات الأعمال ، وذلك كما يلي :

- توفير معلومات نافعة للمستثمرين و الدائنين الحاليين و المحتملين و غيرهم من المستخدمين لأغراض اتخاذ قرارات الاستثمار و قرارات الإقراض و القرارات المماثلة ، و يجب أن توصف هذه المعلومات ، بشكل يمكن فهمه بالنسبة لمن يتمتعون بدراية معقولة لنشاط الاعمال و الانشطة الاقتصادية ، و تكون لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بدرجة معقولة من العناية .
- توفير معلومات تساعد المستثمرين و الدائنين وغيرهم من المستخدمين على تقييم مقدار ، و توقيت ، وعدم التأكد بالنسبة لكل من متحصلاتهم النقدية المستقبلية من بيع أو استهلاك او استحقاق الاوراق المالية او القرض .

- توفير معلومات عن الاداء المالي للمؤسسة خلال فترة معينة . وعادة ما يستخدم المستثمرين و الدائنين معلومات عن الماضي لتساعدهم في تقييم الاحتمالات بالنسبة للمؤسسة في المستقبل .
- توفير معلومات عن الدخل من العمليات و مكونات هذا الدخل .
- توفير معلومات عن مصادر و أوجه انفاق السيولة بالنسبة للمؤسسة و الاموال التي تقترضها المؤسسة و سدادها للقروض . و كذا حركة رؤوس الأموال الخاصة (بما في ذلك الكوبونات النقدية واي شكل من توزيعات الموارد الى المساهمين .
- العوامل الإضافية التي تؤثر على سيولة المؤسسة و قدرتها على الدفع .
- توفير معلومات عن أداء المؤسسة لالتزاماتها تجاه المساهمين .
- توفير معلومات نافعة للإدارة و المديرين لأغراض اتخاذ القرارات .

ويتضح مما سبق أن الاهداف الثمانية للبيانات المالية والتي حددها مجلس معايير المحاسبية المالية ترتكز على توفير المعلومات التي يحتاجها المستثمرين والدائنين لأغراض اتخاذ القرارات، كما أن هناك تأكيد واضح على المعلومات المتعلقة بإيرادات العمليات واتخاذ القرارات، ولقد اعتبر مجلس معايير المحاسبة ان المنفعة لاتخاذ القرار هي الأكثر أهمية للمعلومات المحاسبية. (بلعيد ،2014م، ص 83،84).

مستخدمو القوائم المالية:

تتعدد الأطراف المهتمة بتحليل القوائم المالية، كما تتنوع أعراض استخدامها لتلك المعلومات وذلك وفق التنوع علاقتاهم بالمؤسسة من جهة أخرى، والأطراف المستعملة والمستفيدة من معلومات القوائم المالية:

-المساهمين: يهتم المساهمين سواء كانوا المساهمين حاليون أو المحملين ومستشاريهم بالمحاضر والعوائد المتعلقة بالأسهم.

- **الدائنين**: يهتم الدائنين بالمعلومات المتعلقة بآجال الاستحقاق والقدرة على السداد.

- **العاملون**: يهتم العاملون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية المؤسسة من أجل معرفة قدرتها على دفع التعويضات، توفير الكفاءات، منافع التعاقد وتوفير فرص العمل.

- **الموردون والعملاء:** يهتم هاذين القطاعين بالحصول على معلومات تمكنهم من اتخاذ القرار لذا فهم يستخدمون التقارير المالية في دراسة قدرة المؤسسة ويركزون على هذه المعلومات بدرجة أكبر عند وجود تعاملات طويلة الأجل.

-الجمهور العام: تساعد البيانات المالية الجمهور العام عن طريق تزويدهم بالمعلومات المتعلقة باتجاهات أنشطة المؤسسة والمستجدات المتعلقة بأنشطتها وفرص ازدهارها.

-الهيئات الحكومية: تعد الجهات الحكومية والرقابية صاحبة مصلحة في المؤسسة ونجاح معدلات أدائها الاقتصادي المرتفع بذلك تضمن هاته الجهات مقدرة على سداد الضرائب بانتظام.

- **المدققين**: يعتبر المدقق وكيل المساهمين فكل الأطراف تعتمد على تقريره الذي يقوم بدوره بمراجعة هذه القوائم المالية ويبدي آرائه الفني المحايد وتتمثل وسيلة المدقق في إظهار وجهة نظره في آثار تقلبات الظواهر الاقتصادية في إعداد حسابات النتائج.

- **المحللين الماليين**: المستثمرين الذين يملون عملائهم، فإن أي خلل في القوائم والإيضاحات ينعكس على صحة التحليل و بالتالي على قرارات العملاء في البيع و الشراء، ويرى البعض أن القائم بالتحليل المالي يعتمد أساسا على القوائم المالية بإجراء المقارنات و استخراج النسب التي تساعدهم على اتخاذ القرار المناسب. (خالد ، 2007 م، ص 42 -43 - 44)

المبحث الثاني: عرض القوائم المالية

1. عرض القوائم المالية.

تعتبر القوائم المالية من أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرين والمقرضين والمحللين الماليين وغيرهم من الاطراف المهتمة بأمر المؤسسة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية المتعلقة بها، وتقوم معظم الشركات بنشر القوائم المالية خلال التقرير السنوي أو النصف سنوي، أو الربع سنوي.

إن المخرجات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية عبارة عن مجموعة من القوائم المالية، ومن أهمها ما يلي:

- قائمة الدخل.
- قائمة المركز المالي.
- قائمة التغير في حقوق الملكية.
- قائمة التدفق النقدي.

1- قائمة الداخل:

مفهوم قائمة الدخل:

هي قائمة المكاسب – كما يطلق عليها البعض أحيانا – التي تعبر عن مدى نجاح عمليات المنشأة في فترة زمنية معينة ، و تستخدم هذه القائمة لتحديد ربحية المنشأة ، وتعد قوة الثقة في قائمة الدخل من الأمور الظنية ، لأن الدخل المستخرج منها يعتبر في أحسن الحالات تقديريا تقريبا ، وذلك لأن قياس الدخل في المحاسبة هو انعكاس للعديد من الافتراضات و المبادئ (المعايير) التي وضعها المحاسبون على مدى العقود الماضية مثل افتراض الدورية و مبدأ الاعتراف بالإيراد ، و مبدأ المقابلة (كيسو ، وويجانت ، 1999م ، ص167) ،وعليه يمكن القول أن قائمة الدخل هي عبارة عن أداة لتحقيق مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات لتحديد صافي الدخل أو الخسارة بطريقة مبسطة وواضحة (جعفر ،2003م ، ص 259).

الهدف من إعداد قائمة الدخل:

إن الهدف من إعداد قائمة الدخل هو إظهار صافي نتيجة النشاط في آخر الفترة المالية سواء كان صافي ربح، أو صافي خسارة، فهي اذا تهدف الى معرفة و قياس مدى نجاح المشروع خلال فترة معينة (عادة سنة أو نصف سنة) في استغلال الموارد المتاحة في تحقيق الأرباح (الدهراوي ، و هلال ، 1999 م، ص 47)، و عليه يمكننا القول أن قائمة الدخل تهدف إلى :

1. تقييم جدوى الاستثمارات وعوائدها.
2. تقييم كفاءة إدارة المشروع وفعاليتها.
3. تقييم مدى قدرة المشروع على الاقتراض من المصارف، والمستثمرين. (جربوع، وحلس ،2001م، ص 105).

أهمية قائمة الدخل:

إن قائمة الدخل تعتبر الأكثر أهمية من بين القوائم المالية، فهي التقرير الذي يقيس نجاح عمليات الشركة لفترة محددة من الزمن، وعليه فإن أهمية هذه القائمة تتبع من (الفداغ ،2002م، ص 101):

1. تساعد بالتنبؤ بشكل دقيق لدخل المنشأة في المستقبل.
2. تساعد في التقييم الأفضل لإمكانية استلام المشروع لمبالغ نقدية.
3. تساعد في التأكد من أن المصادر الاقتصادية قد تم استخدامها على أفضل وجه.

محتويات قائمة الدخل:

رغم تعدد أشكال قائمة الدخل لكنها في غالبا ما تحتوي على كل أو بعض العناصر التالية:

1. صافي المبيعات.
2. تكلفة المبيعات.
3. مجمل الربح.
4. مصاريف إدارة الاعمال.
5. صافي الدخل من النشاط العادي.
6. المصاريف الأخرى، والايرادات الاخرى.
7. صافي الدخل السنوي قبل الضرائب.
8. مخصص الضرائب.
9. صافي الدخل السنوي قبل الضرائب.
10. العناصر غير المتكررة سواء كانت ايرادات أو مصروفات (جعفر ،2003م، ص 260).

2- قائمة المركز المالي:

مفهوم قائمة المركز المالي:

هي قائمة توفر معلومات عن طبيعة و مقدار الاستثمارات في أصول المنشأة ، و التزامات المنشأة لدائنيها، وحق الملاك على صافي أصول المنشأة، حيث يتمثل المركز المالي للمنشأة في مالها من أصول وما عليها من خصوم أو التزامات تجاه الآخرين، و ذلك في اللحظة الأخيرة من الفترة المالية المنتهية (جعفر ،2003م ، ص 266) ، و تعد هذه القائمة بعد إعداد الحسابات الختامية و معرفة صافي نتيجة النشاط من ربح أو خسارة ، وهي تتضمن جميع الحسابات التي لم تزل مفتوحة في الحسابات الختامية أي التي لم تقفل بعد ، و للميزانية جانبان ، الاول و يسمى الجانب الايمن وتندرج فيه كافة البنود الخاصة بأصول المنشأة و حقوقها على الآخرين ، و الثاني و يسمى الجانب الأيسر وتندرج فيه كافة البنود الخاصة بخصوم المنشأة و التزاماتها تجاه الاخرين ، وتختلف طريقة ترتيب بنود الحسابات في الميزانية بحسب طبيعة المنشأة .

الهدف من إعداد قائمة المركز المالي:

تهدف قائمة المركز المالي الى بيان وتصوير المركز الاقتصادي او المالي للوحدة الاقتصادية في لحظة معينة (جربوع، وحلس، 2001م، ص99).

أهمية قائمة المركز المالي:

تتبع أهمية قائمة المركز المالي من مساهمتها في عملية التقرير المالي عن طريق توفير أساس لما يلي (كيسو، وويجانت ،1999م ، ص 224):

1. حساب معدلات العائد .
2. تقييم هيكل رأس المال في المنشأة .
3. تقدير درجة السيولة و المرونة المالية في المنشأة .

فالميزانية تعتبر المصدر الرئيسي للمعلومات حول سيولة المنشأة Liquidity و حول مرونتها المالية Financial Flexibility والتي بدورها تمكن مستخدمي القوائم المالية من الحكم على درجة المخاطرة التي تتعرض لها المنشأة و تقدير التدفقات النقدية لها في المستقبل، فإنه يجب تحليل الميزانية و تحديد مدى سيولة المنشأة ومرونتها المالية.

محتويات قائمة المركز المالي:

معظم ميزانيات المنشآت سواء التجارية منها أو الصناعية يتم تصنيفها كما يلي:

أولا: جانب الأصول:

وهو الجانب الذي يمثل البنود التي استمرت أموال المنشأة فيها بالشراء أو البيع أو الاستثمار أو غيرها، وهي تتكون مما يلي:

1. الاصول الثابتة.

2. الاصول المتداولة.
3. الاصول المتنوعة الاخرى.

ثانيا : جانب الخصوم :

وينقسم الى قسمين:

القسم الاول: يمثل الالتزامات الداخلية على المنشأة و يمثلها رأس المال و هو حقوق اصحاب المنشأة على المنشأة نفسها بصفتها المعنوية المستقلة ، وهو عبارة عن (رأس المال المدفوع مضافا إليه الارباح المحققة و الاضافات الى رأس المال الأصلي ، أو مطروحا منه الخسائر و المسحوبات من رأس المال الاصل .

أما القسم الثاني: فهو الالتزامات الخارجية على المنشأة للغير من خارج المنشأة . وهي تتكون عادة ما يلي (جعفر، 2003 م ، ص 269)،268 :

1. خصوم طويلة الأجل (أو الخصوم الثابتة).
2. خصوم قصيرة الأجل .
3. الخصوم الدائنة الأخرى .

3 – قائمة التغير في حقوق الملكية:

مفهوم قائمة التغير في حقوق الملكية:

هي حلقة الربط بين قائمة الدخل وبين قائمة الدخل وبين قائمة المركز المالي، ولكن مع تعدد مصادر التغير في حقوق الملكية، توجب تخصيص قائمة منفردة لتوضيح مسببات هذا التغير ومصادره.

الهدف من إعداد قائمة التغير في حقوق الملكية:

تهدف قائمة التغير في حقوق الملكية الى تقديم معلومات مفيدة عن مصادر التغير في عناصر المركز المالي.

أهمية قائمة التغير في حقوق الملكية:

تتبع أهمية قائمة التغير في حقوق الملكية من ربطها لقائمة الدخل وقائمة المركز المالي، فتفصح عن التغير عن التغير الناجم عن قائمة الدخل متمثلا في صورة أرباح أو خسائر الدورة المالية، وما ينجم عنه من تغير في الارباح المحتجزة، كما تقوم برصد التيارات التي تؤثر على بنود حقوق الملكية من أول الدورة المالية وصولا الى حقوق الملكية في آخر الدورة، لذلك فإن قائمة التغيرات في حقوق الملكية هي نوع من قوائم التدفقات (حنان ،2003م، ص 292).

محتويات قائمة التغير في حقوق الملكية: تتكون قائمة التغير في حقوق الملكية مما يلي:

1. التغيرات في رأس المال المدفوع.
2. التغيرات في الارباح المحتجزة.
3. التغيرات في رأس المال المحتسب.

التغيرات في رأس المال المدفوع:

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

التغيرات في الارباح المحتجزة:

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

1. رصيد الارباح المحتجزة أو الدورية وتعديله بتسويات السنوات السابقة.
2. توزيعات الارباح على الملاك أو المساهمين خلال الدورة.
3. صافي الدخل الشامل أو الخسارة حسبما تظهره قائمة دخل الدورة الجارية.

علما أن توزيعات الارباح تتم إما نقدا أو عينا، و في كلتا الحالتين تؤثر هذه التوزيعات على إجمالي حق حقوق الملكية.

التغيرات في رأس المال المحتسب:

أهم مصادر التغير:

أهم مصادر التغير هنا هي :

1. مكاسب أو خسائر إعادة التقدير.
2. مكاسب أو خسائر الحيازة غير المحققة.
3. مكاسب أو خسائر ترجمة أرصدة العملات الاجنبية المتوافرة في نهاية الدورة.

4 – قائمة التدفقات النقدية:

مفهوم قائمة التدفقات النقدية:

نظرا للقصور في القوائم المالية سابقة الذكر في عرض الملخص التفصيلي لكل من التدفقات النقدية الداخلة و الخارجة ، أو مصادر و استخدامات النقدية خلال الفترة المالية فقد طالب هيئة معايير المحاسبة المالية FASB (حنان ، 2003م ، ص 298) بقائمة مالية جديدة ، و هي قائمة التدفقات النقدية ، و الغرض الرئيسي منها هو توفير المعلومات الملائمة عن المتحصلات و المدفوعات النقدية للمنشأة خلال الفترة ، و ذلك لمساعدة المستثمرين و الدائنين ، و غيرهم في تحليلهم للتدفقات النقدية (كيسو ، وويجانت ،1999م ، ص298) ، وتقرر هذه القائمة عما يلي :

- الآثار النقدية لعمليات المنشأة خلال الفترة.
- صفاتها الاستثمارية.
- صفاتها التمويلية.
- صافي الزيادة أو النقص في النقدية خلال الفترة.

الهدف من إعداد قائمة التدفقات النقدية:

أكد تقرير مجموعة العمل لدراسة أهداف التقارير المالية الصادر 1973 (المعروف باسم تقرير لجنة تروبلود TRUEBLOOD COMMITTEE التابعة للمعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين AICPA) على أن " من اهداف القوائم المالية تقديم معلومات مفيدة للمستثمرين و الدائنين من أجل التنبؤ و تقييم التدفقات النقدية CASH FLOWS من حيث المبلغ و التوقيت و نسبية عدم التأكد ، كما أن FASB أكدت أيضا في أول بيان لها (البيان رقم 1 SFAC عام 1978م) على أن أحد الاهداف الاساسية الثلاثة للتقرير المالي هو تقدير مقدار و توقيت درجة عدم التأكد الخاصة بالتدفقات النقدية ، لذلك فإن قائمة التدفقات النقدية تهدف الى :

1. تقييم قدرة المنشأة على توليد النقدية في المستقبل.
2. تقييم قدرة المنشأة على سداد الديون ومدى توفير السيولة اللازمة لذلك.
3. تقييم التغيرات التي تحدث في الهيكل المالي للمنشأة.
4. تقييم الجوانب النقدية وغير النقدية لعمليات الاستثمار والتمويل وقدرة المنشأة على التحكم في توقيت التدفقات ومدى ملاءمتها مع الظروف والمتغيرات.
5. تعزيز القدرة على عقد المقارنات مع أداء المنشآت المماثلة حيث إن القائمة تستبعد أثر استخدام المعالجات المحاسبية المختلفة لنفس المعاملات.
6. تستخدم كأساس لتقييم دقة التخطيط المالي لأداء المنشأة من حيث مقارنة التقديرات بالواقع الفعلي، وتقييم العلاقة بين الربحية وصافي التدفقات النقدية، وتقييم آثار التغيرات في الأسعار.

أهمية قائمة التدفقات النقدية:

تبرز أهمية قائمة التدفقات النقدية من حيث أنها تقدم معلومات أكثر وضوحا عن مصادر و استخدام الأموال ، و التي تعرضها كل من قائمة الدخل و قائمة الميزانية و قائمة الأرباح المحتجزة بصورة مختزلة جدا ، إذ إن تلك القوائم تعد على أساس الاستحقاق ACCRUAL BASIS ، و لكن لا تعرض أي من القوائم السابقة – منفردة أو مجتمعة – الملخص التفصيلي لكل التدفقات النقدية الداخلة و الخارجة أو مصادر و استخدامات النقدية خلال الدورة المالية ، و للوفاء بهذه الحاجة فقد طالبت FASB بقائمة مالية جديدة هي قائمة التدفقات النقدية ،و منذ ذلك الحين أصبحت قائمة التدفقات النقدية جزء أساسيا من القوائم المالية .

وقد ساعدت في توفير إجابات عن الاسئلة البسيطة الهامة التالية:

1. من إين جاءت النقدية خلال الدورة (المصادر)؟
2. فيم استخدمت النقدية خلال الدورة (استخدام عمليات جارية أو استثمارية أو تمويلية)؟
3. تقييم قدرة المنشأة على إجراء توزيعات الارباح ومقابلة متطلبات الاستثمار والتوسع؟

4. تحديد مصادر الاختلاف بين صافي الدخل (أساس الاستحقاق) وصافي التدفقات النقدية (الاساس النقدي)؟
5. التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية.

محتويات قائمة التدفقات النقدية :

من الواضح أن تحقيق الاهداف السابقة يتطلب الاخذ بمفهوم النقدية الداخلة و الخارجة ، فإعداد القائمة يجب أن يكون على أساس مفهوم النقدية و ما في حكمها ، أي يشمل النقدية إضافة الى أصول أخرى سريعة التحول الى نقدية حاضرة مثل : أوراق القبض و المدينين و أية استثمارات قصيرة الاجل يمكن تحويلها بيسر الى نقدية ، عموما يشترط أن لا تزيد مدة استحقاق العناصر في قياس التدفقات النقدية فكلما كانت فترة الاستحقاق قصيرة ، كلما انخفض أثر التقلبات في سعر الفائدة على القيمة النقدية للعنصر ، و في جميع الاحوال يتوجب على الوحدة المحاسبية الافصاح عن السياسات التي اتبعتها في تحديد العناصر التي تعتبر في حكم النقدية ، ومن أجل زيادة فعالية القائمة في تحقيق الاغراض المحددة يتم تبويب التدفقات النقدية في ثلاث مجموعات (حنان ،2003 م ، ص 300) .

- **أنشطة التشغيل وتشمل:**
  - كافة الانشطة الرئيسية المنتجة للدخل (المعاملات التي تدخل في تحديد صافي الربح / الخسارة).
  - كافة العمليات التي لم تصنف كأنشطة استثمار أو تمويل.
  - كافة المقبوضات النقدية الناتجة عن البيع وتقديم الخدمات والعمولات والايرادات وكافة المدفوعات النقدية سدادا للالتزامات أو العالمين.
  - كافة المدفوعات والمقبوضات النقدية المتعلقة بعقود التعامل أو الاتجار مع الاخرين.
  - كافة المدفوعات والمقبوضات النقدية المتعلقة بضرائب الدخل وكذلك المعاملات مع شركات التأمين.

- **أنشطة الاستثمار وتشمل:**
  - الانشطة المتعلقة بامتلاك الاصول طويلة الاجل والتخلص منها.
  - المقبوضات النقدية الناتجة من بيع الاصول الثابتة وغير الملموسة.
  - المقبوضات النقدية والناتجة من بيع الاسهم والسندات (غير المخصصة أصلا للمتاجرة).
  - المقبوضات النقدية من تحصيل القروض (لا يسري على المؤسسات المالية والمصارف).
  - المدفوعات النقدية لاقتناء الاصول الثابتة وغير الملموسة.
  - المدفوعات النقدية لشراء الاسهم والسندات (ليست لغرض المتاجرة).
  - المدفوعات النقدية والقروض الممنوحة للغير.
- **أنشطة التمويل وتشمل:**
  - كافة الانشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات حقوق الملكية وعمليات الاقتراض.
  - مقبوضات نقدية عن اصدار الاسهم.
  - مقبوضات نقدية عن اصدار السندات او القروض أو أوراق الدفع.

- مدفوعات نقدية لسداد مبالغ مقترضة أو لتخفيض التزام.

2. تحليل القوائم المالية

يتناول الباحثون في هذا البحث، طبيعة التحليل المالي ومفهومه وأغراض التحليل المالي، ومصادر المعلومات اللازمة وأدواته وخصائصه والخطوات والمعايير.

طبيعة التحليل المالي:

يهدف التحليل المالي الى دراسة العلاقات القائمة بين الحسابات في القوائم المالية بهدف التوصل الى مؤشرات أو مقاييس تساعد في معرفة ما ستكون عليه هذه العلاقات في المستقبل. واعمل على التدخل في هذه العلاقات إذا أكتشف أنها تسير في أتعاب غير سليمة. و لتحقيق هذه الاهداف يقوم المحلل المالي بعمل المقارنات و تحديد نسب مالية للربط بين أرقام الحسابات المختلفة و متابعة ذلك من سنة لأخرى لمعرفة اتجاهاتها و مقارنة بيانات القوائم المالية للشركة المعينة مع بيانات القوائم المالية لشركة مماثلة حتى يستطيع الحكم على النسب المالية التي توصل اليها من إجراء تحليلية للقوائم المالية للشركة محل الاهتمام (محمد ،2014م ، ص 6).

تعريف تحليل القوائم المالية:

هي عملية إجرائية لنظام المعلومات المحاسبي تهدف الى تقويم معلومات من واقع القوائم المالية المنشورة ومعلومات أخرى مالية وغير مالية، بهدف مساعدة المستثمرين في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.

هي دراسة للعلاقة بين مجموعة من العناصر القوائم المالية في فترة معينة كذلك دراسة اتجاه هذه العلاقة في الفترة التالية.

تحويل البيانات الواردة بالقوائم المالية والبيانات المحاسبية الى معلومات تفيد في اتخاذ القرارات ويعتمد التحليل المالي أصلا على القوائم المالية المنشورة وقائمة المركز المالي وإضافته. وكذلك يمكن استخدام بيانات محاسبية أخرى تفيد عملية التحليل والدراسة.

أنها دراسة القوائم بعد تبويبها وباستخدام الاساليب الكمية وذلك بهدف إظهار الارتباطات بين عناصرها والتغيرات الطارئة على هذه العناصر وحجم وأثر هذه التغيرات واشتقاق مجموعة من المؤشرات التي تساعد على واقع المنشأة من الناحية التشغيلية والتحويلية وتقييم أداء هذه المنشآت وكذلك تقويم المعلومات اللازمة للأطراف المستفيدة من أجل اتخاذ القرارات الادارية السليمة. (مؤيد ، غسان ،2011م ، ص 71-72) .

مصادر المعلومات اللازمة للتحليل المالي:

يحصل المحلل المالي على المعلومات اللازمة للتحليل المالي من نوعين من المصادر الرئيسية هي:

1. مصادر معلومات داخلية.
2. مصادر معلومات خارجية .

ويتوقف مدى اعتماد على أنها حسب طبيعة وأغراض عملية التحليل المالي وكذلك حسب طبيعة المؤشرات المطلوبة أي هل هي مؤشرات وصفية.

ويمكن بشكل عام حصر مصادر تلك المعلومات بشكل عام فيما يلي): محمد مطر، ص 6-7)

1. البيانات المحاسبية الختامية المنشورة وغير المنشورة تشمل الميزانية العمومية وقائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية.
2. تقرير مدقق الحسابات والتقدير الختامي لأعضاء مجلس الإدارة.
3. التقارير المالية الداخلية التي تعد لأغراض إدارية مثل التوقعات والتنبؤات المالية.
4. المعلومات الصادرة عن أسواق المال وهيئات البورصة ومكاتب السمسرة.
5. الصحف والمجلات والنشرات الاقتصادية التي تصدر عن الهيئات والمؤسسات الحكومية ومراكز الابحاث
6. المكاتب الاستشارية.

أغراض التحليل المالي:

إن الغرض الرئيسي للتحليل المالي بشكل عام يتمثل في تقييم أداء المنشأة من نقاط مختلفة تنسجم وأهداف مستخدمي المعلومات بحيث تظهر تلك المعلومات نقاط قوة وضعف الوحدة الاقتصادية من خلال ممارستها للنشاط الاقتصادي وتكون عونا في ترشيد قراراتهم ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية ويمكننا بشكل عام تحديد أغراض التحليل المالي في الجوانب التالية: (منير، اسماعيل ،2005م، ص 22).

1. مساعدة الادارة على اتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط والرقابة.
2. تقييم الاداء للإدارة والاقسام وكذلك تقييم البيانات الادارية.
3. دراسة وتقييم التوازن المالي للمنشأة.
4. دراسة وتقييم ربحية المنشأة.
5. دراسة وتقييم مقدرة المنشأة تسديد التزاماتها المالية (دراسة السيولة).
6. دراسة وتقييم قدرة المنشأة على الاستقرار (الفشل المالي) (مؤيد، غسان، ص 72).

الادوات المستخدمة في تحليل القوائم المالية:

ينطوي تحليل القوائم المالية على تحديد العلاقات الرئيسية وتوضيح التغيرات والاتجاهات الخاصة بتلك العلاقات ويستخدم عادة ثلاثة أساليب تحليلية هي:

1. التغير في القيمة وفي النسب المئوية.
2. العلاقات الجزئية بين الارقام.
3. النسب المالية.

عوامل التحليل المالي:

تتوقف جودة التحليل المالي على أربعة عوامل أساسية هي: (أحمد ،2011م ، ص 104)

1. هدف ووجهة نظر المحلل.
2. خبرة وقدرة وكفاءة المحلل.
3. درجة الاهتمام ومدى التفصيل المطلوب.
4. كمية وكيفية البيانات المتاحة للمحلل.

أنواع أدوات التحليل المالي:

يمكن التميز بين عدة أنواع من أدوات التحليل المالي وهي:

1. تحليل التغير والاتجاه: ويتم تنفيذه من خلال:
أ. التحليل الرأسي (التوزيع النسبي)
ب. التحليل الافقي.
2. تحليل النسب المحاسبية.
3. تحليل نقطة التعادل.

تحليل التغير والاتجاه: يعتمد المحلل المالي على القوائم المالية في إجراءات التحليلات اللازمة للخروج بمعلومات تفيد الاطراف المختلفة المستفيدة من هذه المعلومات أن سلامة وصحة هذه المعلومات توقف على مدى دقة وصحة البيانات الظاهرة في القوائم المالية ويعتبر تحليل التغير واتجاه الخطوات التحليلية التالية:

- التحليل الرأسي: يعني دراسة عناصر ميزانية واحدة إظهار الوزن النسبي لكل عنصر من عناصر في الميزانية. (منير، إسماعيل، 2001 م، ص 96-97)
- التحليل الافقي: يعني دراسة التغيرات الحادثة في عناصر القوائم المالية على مدى عدة فترات زمنية وبذلك يدعى بالتحليل المتحرك وهو أفضل التحليل الرأسي.

معايير التحليل المالي:

لا يمكن الاستفادة من نتائج التحليل المالي مالم يكن هناك معيار أو رقم معين يستخدم للحكم بموجبه على مدى ملائمة النسبة أو الرقم.

تشمل المعايير ثلاثة أنواع رئيسية وهي:

1-المعيار النمطي المطلق:

وهي نسب أو معدلات متعارف عليها في التحليل المالي وهو مؤشر قليل الاستخدام لأنه يعتمد توحيد كل القطاعات في معيار واحد ومن الامثلة على المعيار المطلق أن نسبة التناول يجب أن لا تقل عن 1:2 وبين السيولة السريعة.

2-المعيار الصناعي:

حيث تحدد هذه المعايير لنفس القطاع أو الصناعة ولا يجوز تطبيق على قطاع اخر وتحدد هذه المعايير وضع الشركة مع الشركات الاخرى المنافسة في نفس القطاع أو الصناعة نقول إنها ضمن المعدل السائد في الصناعة أما إذا كانت دون المعدل وإذا كانت النسبة أكبر فنقول ان الشركة فوق المعدل.

3-المعيار التاريخي:

وهو معيار يعتمد على استخراج نسب سابقة لبند معين ومقارنته مع سنوات لاحقة ومعرفة مدى الزيادة النسبية أو النقص النسبي في البند أو الدفع المالي للشركة. ويعاب على هذا المعيار أنه يعتمد على المقارنة بين سنوات مختلفة في مجالات مختلفة منها المنافسة والتضخم والمبيعات والوضع الاقتصادي (خلدون ،2001م، ص-97 96).

استعمالات التحليل المالي:

يمكن استعمال التحليل المالي لعدة اغراض هي:

1. التحليل الائتماني: ويهدف التحليل الائتماني الى التعرف على مقدرة المدين على السداد أو الوفاء بالتزاماته المالية واتجاه المقترض.
2. التحليل الاستثماري: يستعمل للتحليل المالي في تقييم الاستثمار في أسهم الشركات واسناد القرض وبالتالي تقيم المؤسسات نفسها الذي يعود بالفائدة على الأفراد و الشركات.
3. تحليل الاندماج و الشراء: و قد ترغب الشركة في شراء شركة أو انضمام شركتين أو اكثر معا لتكوين شركة جديدة وهنا لابد من تقييم كل شركتين و تقدير الاداء المستقبلي لها . (عبدالحليم ، 2008م ، ص141-142)
4. التحليل الاستشاري: الذي يقوم بهذا التحليل المستثمرون من أفراد و شركات بحيث ينصب اهتمامه على سلامة استثماراته و مقدار العوائد عليها كما أن هذا النوع من التحليل يستخدم في تقييم كفاءة الإدارة في خلق مجالات استثمار جديدة بالإضافة على قياس ربحية وسيولة المنشأة .
5. الربحية المالية : تعرف الرقابة المالية بأنها تقيم و مراجعة الأعمال للتأكد من أن تنفيذها يسري وفقا للمعايير و الأسس الموضوعية و ذلك لاكتشاف الاخطاء و الانحرافات و نقاط و معالجتها في الوقت المناسب .(ستار ، 2005 م ، ص 151-152)

منهجية خطوات التحليل المالي:

ويقصد بمنهجية الخطوات العلمية المتبعة في التحليل المالي وهذه الخطوات تختلف من شركة لأخرى و من تحلل الى اخر و تختلف.

الهدف من التحليل وبشكل عام و تمر وظيفة التحليل المالي بالخطوات التالية:

1. تحديد الهدف و الفترة للتحليل المالي.
2. اختيار البنود المناسبة من القوائم المالية التي تحقق الهدف .
3. اختيار إدارة التحليل المناسبة .
4. القيام بالتحليل حسب الاداء .
5. اختيار المعيار الذي ستقارن به نتائج التحليل .
6. تحديد وضع الشركة من المعيار المقارن به .
7. تحديد العوامل لهذه النتائج .
8. الخلاصة و التاريخ النهائي .
9. التوصيات والاقتراحات و الحلول المناسبة.

أهداف تحليل القوائم المالية:

إن المستثمرين الذين يقومون بشراء أسهم شركة ما يتوقعون الوصول على شيئين هما :

1. توزيعات أرباح .
2. زيادة في القيمة السوقية للأسهم و بالتالي تحقيق مكاسب رأسمالية عند بيعها .

أما المقترضون فإنهم يقومون بمنح القروض مع توقع الوصول الى فوائد القرض بالإضافة الى أصل القرض ، و كلا من المجموعتين مخاطر في أنهم قد لا يحصلون على العوائد بالنسبة لهم ، و لذلك فإنهم يستخدمون القوائم المالية من أجل : (طارق ،2006م ، ص975-971).

1. التنبؤ بالعوائد المتوقعة .
2. تقدير المخاطر المتعلقة بتلك العوائد .

تحديد السياسات الضريبية وبهدف المساعدة في وضع الخطط الاقتصادية على المستوى القومي، كما تهتم بطريقة محاسبة المنشآت المختلفة عن المنح والمساعدات الحكومية وكيفية الافصاح عنها في القوائم المالية. (سامح ،2010م، ص 15-16).

الفصل الرابع

الدراســـة الميدانيــة

المبحث الأول

إجراءات الدراسة الميدانية

إجراءات البحث:

يتضمن هذا الفصل منهج البحث، ومجتمع البحث وعينته، ووصفاً لخصائص عينة البحث، وأداة البحث، ومصادر بنائها، والمراحل والخطوات التي مرت بها عملية بناء الأداة حتى وصلت إلى صورتها النهائية بعد حصولها على الصدق والثبات اللازمين، وأخيراً الأساليب الإحصائية المستخدمة لتحليل البيانات، وفيما يأتي تفصيل تلك الإجراءات:

منهج البحث:

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، الذي يهتم بوصف الظاهرة كما هي عليه في الواقع، والتي تتمثل في البحث الحالي: **معايير صفات التدقيق الداخلي ودورها في تحسين جودة القوائم المالية.**

مجتمع وعينة البحث:

1.مجتمع البحث: يمثل المراجعين (المحاسبين القانونيين) 326 وقد تم اخذ عينة 50 منهم حيث تتكون العينة من مكاتب المراجعة وبعض محاسبي ومدراء الشركات.

2.عينة البحث: تم اختيار عينة البحث بالطريقة العشوائية من المراجعين، وقد تم توزيع (50) استبانة كعينة ممثلة للبحث، وتم استرجاع (50) استبانة من الاستبانات الموزعة بنسبة (100%)، ولا توجد استبانات مفقودة بنسبة (0%)، وقد بلغت عدد الاستبانات الصالحة للتحليل (50) استبانة بنسبة (100%).

مقياس أداة الدراسة الميدانية:

تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان حسب الجدول التالي.

مقياس ليكرت

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

عند اختيار الباحثون الدرجة (5) للاستجابة " أوافق بشدة " بذلك يكون الوزن النسبي في هذه الحالة 100% تعطي نتائج إيجابية للفقرة حسب جدول الوزن النسبي رقم (1) وتم حساب الوزن النسبي بحسب الفقرات الإيجابية ويمكن تطبيق العكس في حالة الفقرات السلبية (Likert, R.1932)

جدول (1) يوضح الوزن النسبي

مسلسل	الدرجة اللفظي	الوزن النسبي من - إلى	النسبة 100%
5	عالية	4.20 -5.00	%100
4	مرتفعة	3.40 -4.20	%89.8
3	متوسطة	2.60 -3.40	%68.5
2	منخفضة	1.80 –2.60	%49.8
1	متدنية	1 -1.80	%31.7

يتضح من الجدول رقم (1) كيفية احتساب التقدير اللفظي لأسئلة فرضيات البحث، وذلك على النحو التالي:

- إذا كان المتوسط الحسابي للسؤال أقل من 1.8 والنسبة أقل من 36% فان التقدير اللفظي له هو (غير موافق بشدة)، وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من 1.8 وأقل من 2.6 والنسبة من 36% وأقل من 52% فان التقدير اللفظي له هو (غير موافق)، وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من 2.6 وأقل من 3.4 والنسبة من 52% وأقل من 68% فان التقدير اللفظي له هو (محايد)، وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من 3.4 وأقل من 4.2 والنسبة من 68% وأقل من 84% فان التقدير اللفظي له هو

(موافق)، وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من 4.2 حتى 5 والنسبة من 84% حتى 100% فان التقدير اللفظي له هو (موافق بشدة).

صدق اداة الدراسة:

للتحقق من صدق أداة الدراسة، قام الباحثون بعرضها على مجموعة من المحكمين من ذوي الاختصاص والخبرة، من أعضاء هيئة التدريس في جامعة المستقبل (د/ محسن علي مثنى، د/خالد العليمي، د/جميل جويد، د/محمد الصلوي رحمه الله، د/ياسر الدبعي)، مما جعل الأداة أكثر دقة وموضوعية في القياس، وللوقوف على مدى صلاحيتها كأداة لجمع البيانات، وكان الهدف من تحكيم الاستبانة التحقق من الآتي:

- مدى ملاءمة الفقرات المتعلقة بمحاور الدراسة.
- مدى وضوح الفقرات الواردة في الاستبانة.
- مدى كفاية الفقرات المتعلقة بمحاور الدراسة.

اختبار صدق وثبات أداة الدراسة الميدانية:

تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ (Alpha Cornbach's) لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة ومصداقيتها، فإذا كانت قيمة معامل ألفا أقل من 60% فإن مصداقية قائمة الاستبيان تكون ضعيفة، بينما إذا كانت بين 60% إلى 70% تعتبر المصداقية مقبولة، وإذا كانت قيمة ألفا بين 70% إلى 80% تعتبر أداة الدراسة جيدة، بينما إذا كانت القيمة أكثر من 80% فالمصداقية تكون مرتفعة.

جدول رقم (2) يبين نتائج اختبار كرونباخ (ألفا) لأداة البحث

م	المحـــــور	عدد الفقرات	معامل الثبات Alpha
1	معايير صفات التدقيق الداخلي	22	.858
2	جودة القوائم المالية	10	.846
	مجموع متوسط جميع المحاور	**32**	**.925**

يتضح من الجدول أن قيمة معامل الثبات الفا لأداة جمع البيانات بشكل عام كانت مرتفعة، وهذا يعني أن درجة مصداقية الإجابات عالية، مما يشير إلى أن النتائج التي سترد لاحقاً قابلة للتعميم على مجتمع البحث.

الاساليب الاحصائية المستخدمة في الدراسة:

بعد الانتهاء من عملية جمع البيانات المتعلقة بمتغيرات الدراسة، تمت الاستعانة ببعض الأساليب الإحصائية، بهدف معالجة البيانات التي تم الحصول عليها من والذي ادخلت إليه بيانات الدراسة الميدانية spss برنامج التحليل الإحصائي المحوسب، وقد استخدمت هذه الأساليب لبيان خصائص مجتمع الدراسة، ولوصف متغيرات الدراسة والتعرف على **" معايير صفات التدقيق الداخلي ودورها في تحسين جودة القوائم المالية"**، وشمل ذلك:

1- التوزيع التكراري والنسب المئوية:

لحساب وتكرار ونسبة البيانات العامة لعينة الدراسة

2- المتوسط الحسابي:

وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض إجابات أفراد عينة الدراسة، عن كل فقرة من فقرات الدراسة مع العلم أنه يفيد في ترتيب الفقرات حسب أعلى متوسط حسابي.

3- الانحراف المعياري:

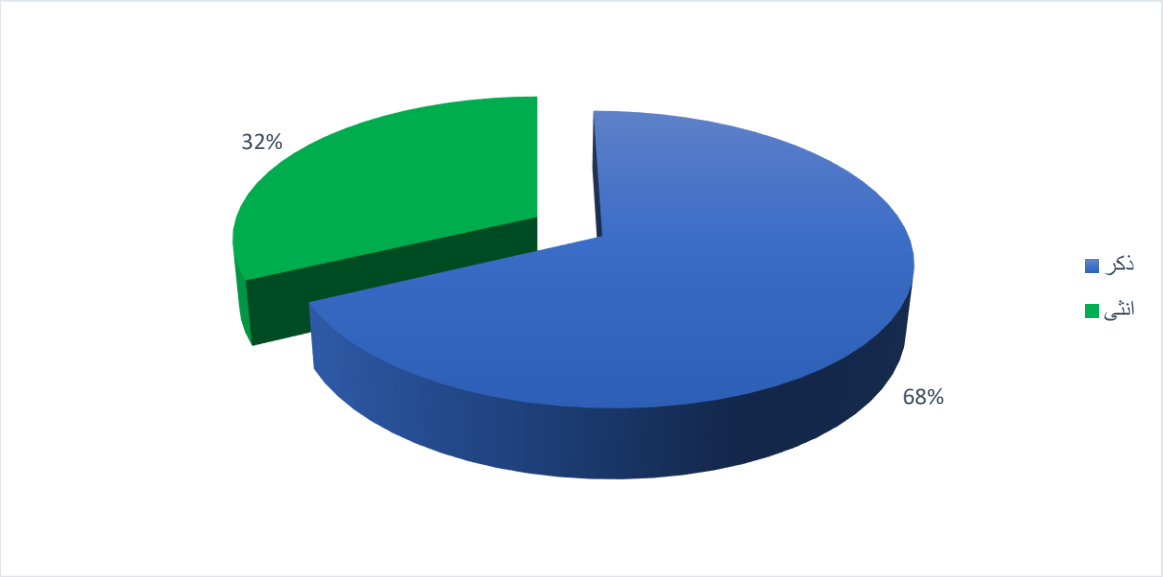
تم استخدامه لتحديد تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة عن قيم المتوسط الحسابي.

أولاً / الخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة:

- حسب متغير النوع:

جدول رقم (3) يبين توزيع عينة البحث حسب متغير النوع

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	34	68%
انثى	16	32%
المجموع	**50**	**100%**



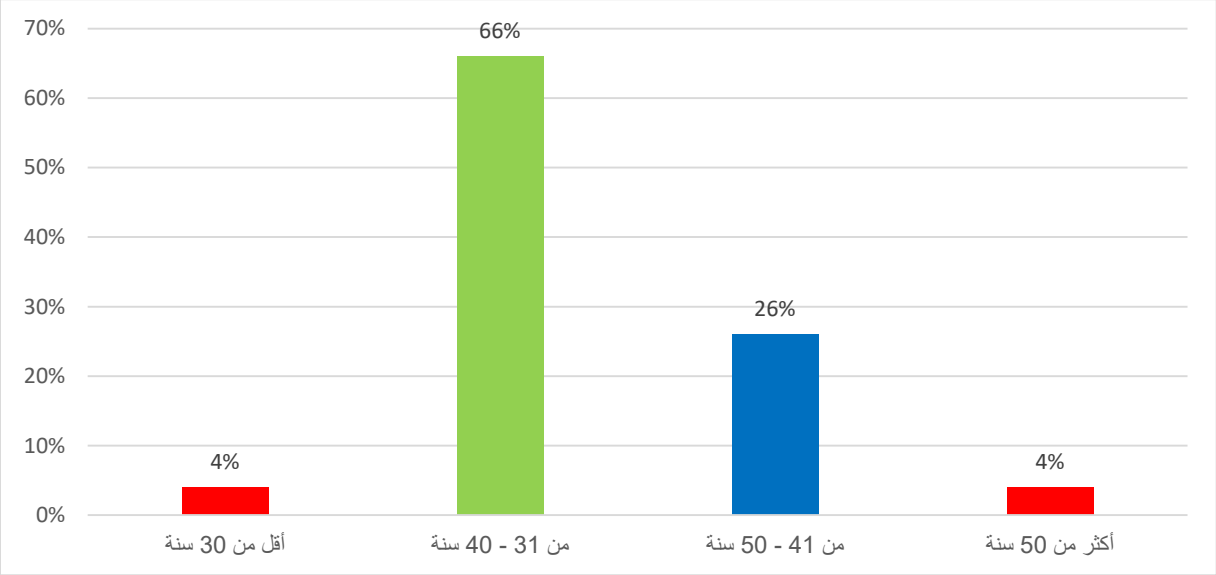
شكل رقم (1) يوضح توزيع عينة البحث حسب متغير النوع

يتضح من الجدول (3) والشكل رقم (1) أن أغلب أفراد العينة من الذكور بتكرار بلغ (34) يمثلون ما نسبته 68% من إجمالي أفراد عينة البحث، وأن أفراد العينة من الإناث جاء بتكرار (16) وبنسبه 32%، لذا نجد أن أغلب أفراد العينة هم من فئة الذكور.

- متغير العمر:

جدول رقم (4) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير العمر المشاركين بالعينة

العـمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	2	4%
من 31 - 40 سنة	33	66%
من 41 - 50 سنة	13	26%
أكثر من 50 سنة	2	4%
الإجمـــالي	50	100%



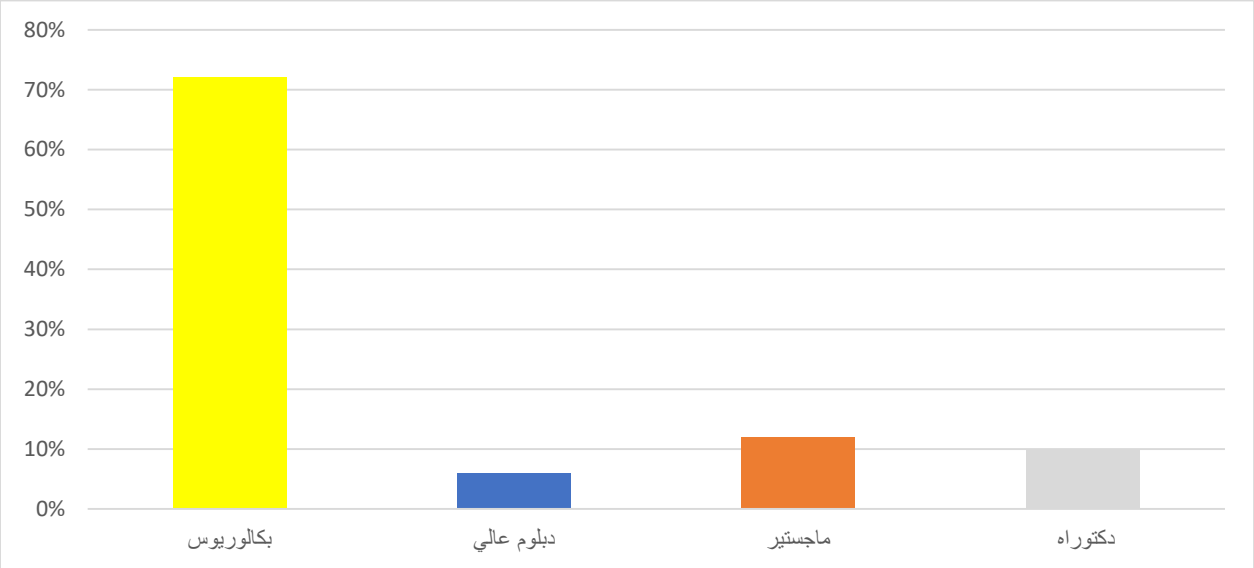
شكل رقم (2) يوضح التكرار والنسبة المئوية لمتغير العمر المشاركين بالعينة

يتبين من الجدول رقم (4) والشكل رقم (2) أن غالبية أفراد العينة هم من فئة العمر (من 31- 40 سنة) بنسبة 66% بتكرار بلغ (33)، ثم فئة العمر (من 41 - 50 سنة) بنسبة 33% وبتكرار بلغ (13)، وأخيراً فئاتين العمر (أقل من 30 سنة، أكثر من 50 سنة) بنسبة 4% وبتكرار بلغ (2). وتشير هذه النتائج إلى أن أغلب أفراد عينة البحث هم من فئة العمر (من 31- 40 سنة).

- متغير المؤهل العلمي:

جدول رقم (5) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
بكالوريوس	36	72%
دبلوم عالي	3	6%
ماجستير	6	12%
دكتوراه	5	10%
الإجمالي	50	100%



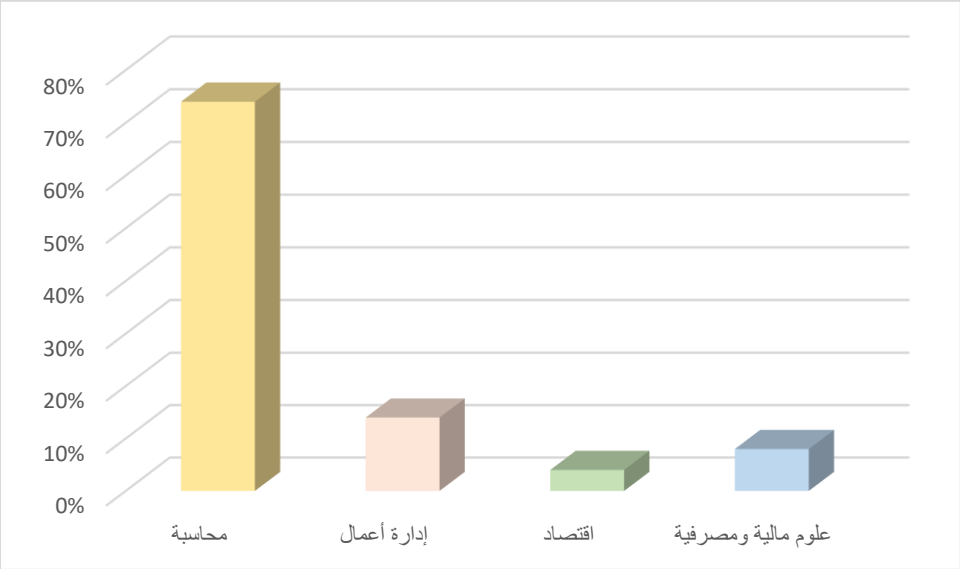
شكل رقم (3) يوضح التكرار والنسبة المئوية لمتغير المؤهل العلمي

يتبين من الجدول رقم (5) والشكل رقم (3) أن غالبية أفراد العينة من فئة المؤهل العلمي (بكالوريوس) بنسبة 72% وبتكرار بلغ (36)، ثم فئة المؤهل (ماجستير) بنسبة 12% وبتكرار بلغ (6)، ثم فئة المؤهل (دكتوراه) بنسبة 10% وبتكرار بلغ (5)، واخيراً فئة المؤهل (دبلوم عالي) بنسبة 6% وبتكرار بلغ (3)، تشير هذه النتائج إلى أن أغلب عينة البحث هم من ذوي المؤهلات الجامعية.

- **التخصص العلمي**

جدول رقم (6) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة
محاسبة	37	74%
إدارة أعمال	7	14%
اقتصاد	2	4%
علوم مالية ومصرفية	4	8%
الإجمالي	**50**	**100%**



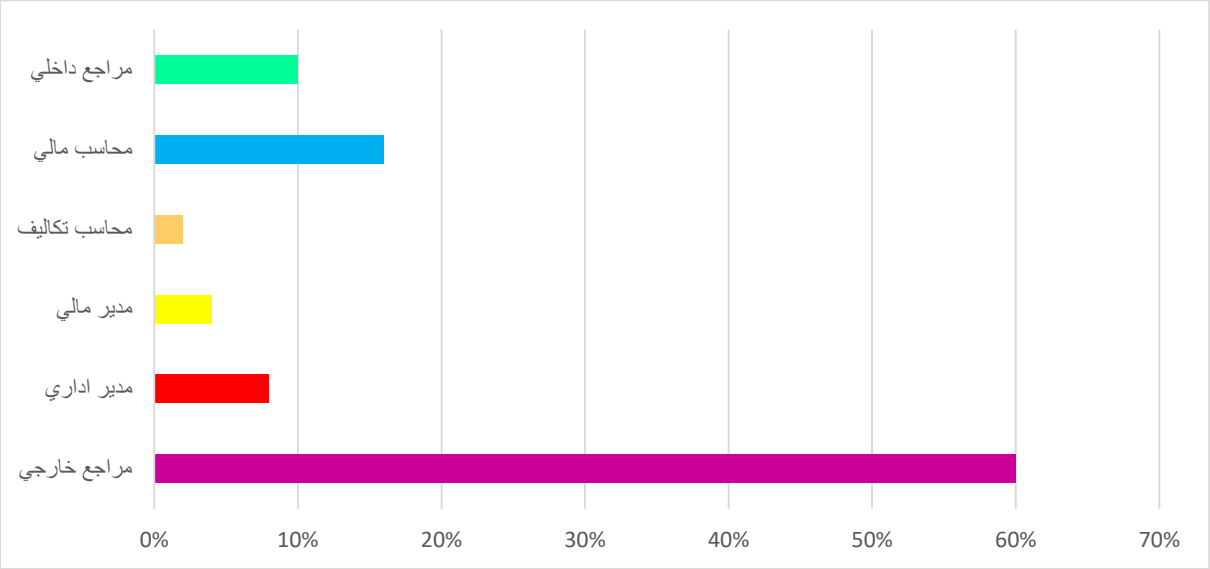
شكل رقم (4) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير التخصص العلمي

يتبين من الجدول رقم (6)، والشكل (4) الخاص بمتغير التخصص العلمي لأفراد العينة، وجد أن أغلب العينة من فئة التخصص العلمي(محاسبة) بنسبة 74% وبتكرار بلغ (37)، يليه فئة التخصص (إدارة أعمال) بنسبة 14% وبتكرار بلغ (7)، ثم فئة التخصص (علوم مالية ومصرفية) بنسبة 8% وبتكرار (4)، واخيراً فئة التخصص العلمي(اقتصاد) بنسبة 4% وبتكرار بلغ (2) وتشير هذه النتائج إلى أن أغلب أفراد عينة البحث هم من ذوي التخصص العلمي محاسب وهذا مطابق لمجال البحث.

- **المركز الوظيفي**

جدول رقم (7) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير المنصب الوظيفي

المركز الوظيفي	التكرار	النسبة
مراجع خارجي	30	60%
مدير اداري	4	8%
مدير مالي	2	4%
محاسب تكاليف	1	2%
محاسب مالي	8	16%
مراجع داخلي	5	10%
الإجمالي	50	100%



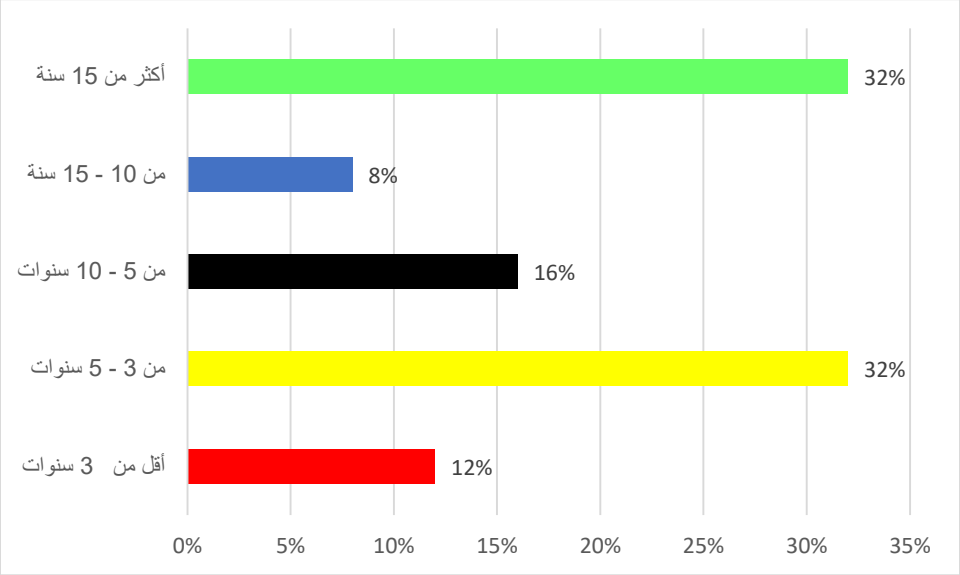
شكل رقم (3) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير المركز الوظيفي

يتبين من الجدول رقم (7)، والشكل (3) الخاص بمتغير المركز الوظيفي لأفراد العينة، وجد أن أغلب العينة تمثلت في (مدير إداري) بنسبة 36% وبتكرار بلغ (9) ، ومن ثم فئة المركز الوظيفي(مدير تنفيذي) بنسبة 24% وبتكرار بلغ (6) ، ثم فئة المركز الوظيفي(مدير قسم) بنسبة 20% وبتكرار (5) يليه فئة المركز الوظيفي(مدير مشروع) بنسبة 12%، وأخيراً فئة المركز الوظيفي(مدير فني + خبير فني) بنسبة 4% وبتكرار (1) ، وتشير هذه النتائج إلى أن أغلب أفراد عينة البحث هم من ذوي المركز الوظيفي(مدير إداري) أي أن لديهم الخبرة والإلمام الكافي في مجال عمل المنظمات والمشاريع.

- عدد سنوات الخبرة:

جدول رقم (8) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير عدد سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 3 سنوات	3	12%
من 3 - 5 سنوات	8	32%
من 5 - 10 سنوات	4	16%
من 10 - 15 سنة	2	8%
أكثر من 15 سنة	8	32%
الإجمالي	25	100%



شكل رقم (5) يوضح التكرار والنسبة المئوية لمتغير عدد سنوات الخبرة

يتبين من الجدول رقم (8) والشكل رقم (5) أن غالبية أفراد العينة هم من فئة سنوات الخبرة (من 3– 5 سنوات) بنسبة 32% وبتكرار بلغ (8) وايضاً فئة سنوات الخبرة (أكثر من 15 سنة) بنسبة 32% وبتكرار بلغ (8)، ثم فئة سنوات الخبرة (من 5– 10 سنوات) بنسبة 16% وبتكرار بلغ (4)، ثم فئة سنوات الخبرة (أقل من 3 سنوات) بنسبة 12% وبتكرار (3)، وأخيراً فئة سنوات الخبرة (من 10 – 15 سنوات) بنسبة 8% وبتكرار (2)، وتشير هذه النتائج إلى أن أغلب أفراد عينة البحث هم من ذوي الخبرة العالية.

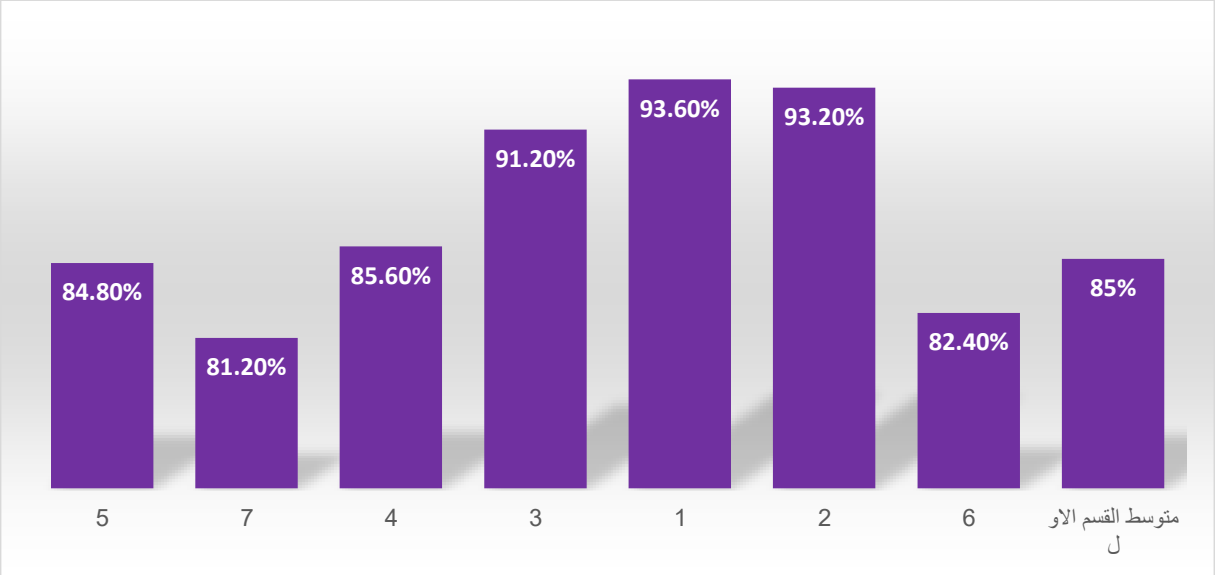
ثانياً: عرض النتائج المتعلقة بإجابة أسئلة الاستبيان

1- المحور الأول: معايير صفات التدقيق الداخلي:

1. القسم الاول: الغرض والسلطة والمسؤولية

الجدول رقم (9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات آراء العينة لفقرات القسم الأول للمحور الأول

رقم الفقرة	الابعاد	الفقرات	الترتيب	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
1	الغرض	هناك ميثاق واضح للتدقيق الداخلي	5	4.24	0.938	84.8%	عالي
2		أهداف التدقيق الداخلي محددة بوضوح ضمن ميثاق التدقيق الداخلي.	7	4.06	0.077	81.2%	مرتفع
3		مهام وصلاحيات ومسؤوليات التدقيق الداخلي محددة بوضوح ضمن ميثاق التدقيق الداخلي	4	4.28	0.927	85.6%	عالي
4	المسؤولية	تضع إدارة التدقيق الداخلي خطة سنوية للتدقيق الداخلي.	3	4.56	0.644	91.2%	عالي
5		تقيم إدارة التدقيق الداخلي خطة التدقيق بصورة دورية بالتشاور مع لجنة التدقيق	1	4.68	0.471	93.6%	عالي
6		لدى إدارة التدقيق الداخلي العدد الكافي من المدققين	2	4.66	0.658	93.2%	عالي
7		لدى إدارة التدقيق الداخلي باستمرار مدى التزام العاملين بالسياسات والاجراءات المعتمدة	6	4.12	0.272	82.4%	مرتفع
		متوسط القسم الأول		**4.25**	**0.355**	**85%**	**عالي**



شكل رقم (6) نسبة الموافقة لتقديرات آراء العينة لفقرات القسم الأول

يوضح الجدول رقم (9) أن أفراد العينة وافقت بتقدير لفظي (عالي) على جميع فقرات القسم الأول من المحور الأول؛ وبلغ متوسط الاستجابة للفقرات على (4.25)، والنسبة المئوية (85%)، وبتحليل كل فقرة من فقرات القسم الأول وفقاً لأعلى قيم للمتوسط الحسابي، عند تساوي قيم المتوسط للفقرات، مرتبة ترتيباً تنازلياً كما يلي:

- أن الفقرة (5) والتي تنص على (تقيم إدارة التدقيق الداخلي خطة التدقيق بصورة دورية بالتشاور مع لجنة التدقيق) حصلت على الترتيب (الاول) بمتوسط حسابي (4.68)، وبتقدير لفظي (عالي)
- أن الفقرة (6) والتي تنص على (لدى إدارة التدقيق الداخلي العدد الكافي من المدققين) حصلت على الترتيب(الثاني) بمتوسط حسابي (4.66)، وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (4) والتي تنص على (تضع إدارة التدقيق الداخلي خطة سنوية للتدقيق الداخلي) حصلت على الترتيب(الثالث) بمتوسط حسابي (4.56)، وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (3) والتي تنص على (مهام وصلاحيات ومسؤوليات التدقيق الداخلي محددة بوضوح ضمن ميثاق التدقيق الداخلي) حصلت على الترتيب(الرابع) بمتوسط حسابي (4.28)، وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (1) والتي تنص على (هناك ميثاق واضح للتدقيق الداخلي) حصلت على الترتيب(الخامس) بمتوسط حسابي (4.24)، وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (7) والتي تنص على (لدى إدارة التدقيق الداخلي باستمرار مدى التزام العاملين بالسياسات والاجراءات المعتمدة) حصلت على الترتيب(السادس) بمتوسط حسابي (4.12)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (2) والتي تنص على (أهداف التدقيق الداخلي محددة بوضوح ضمن ميثاق التدقيق الداخلي) حصلت على الترتيب (السابع) بمتوسط حسابي (4.06)، وبتقدير لفظي (مرتفع).

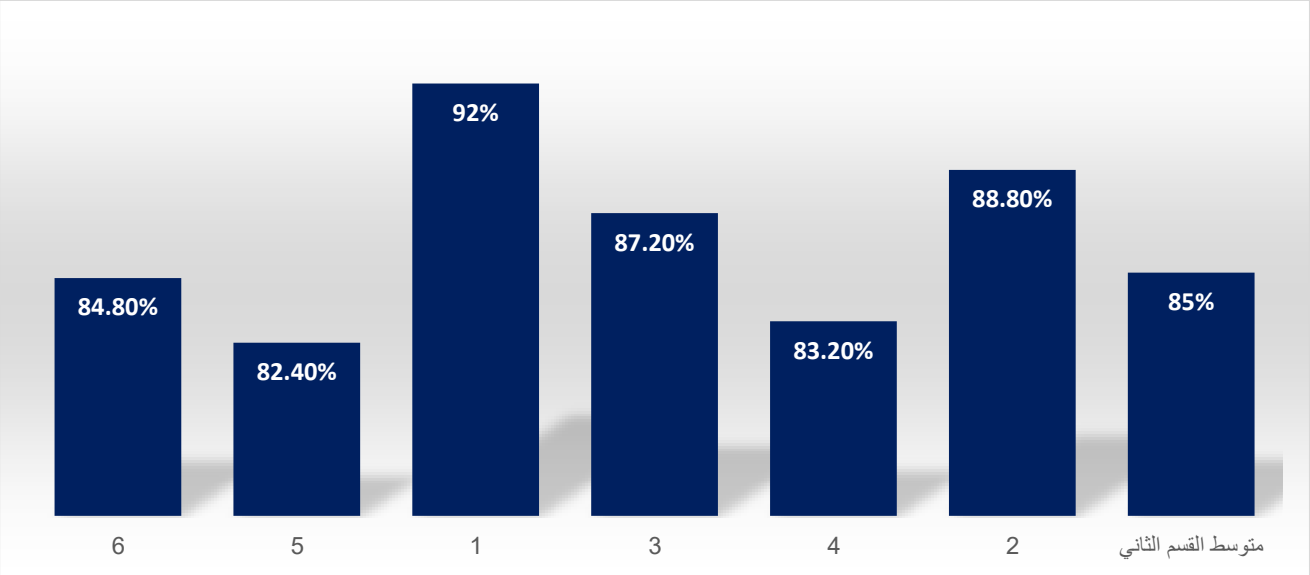
- الانحراف المعياري لمتوسط فقرات القسم الأول أقل من الواحد الصحيح، مما يشير إلى عدم وجود تشتت من قبل المبحوث.

وبالنظر إلى متوسط فقرات القسم الأول نجد أنه بلغ (4.25) وبانحراف معياري (0.355) وبتقدير لفظي (عالي)،

2. القسم الثاني: الاستقلالية والموضوعية

الجدول رقم (10) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات آراء العينة لفقرات القسم الثاني للمحور الأول

رقم الفقرة	الابعاد	الفقرات	الترتيب	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
1	الاستقلالية التنظيمية	يتبع التدقيق الداخلي مجلس الادارة في الهيكل التنظيمي.	6	3.86	0.414	84.8%	مرتفع
2		يتم اعتماد خطة التدقيق من قبل مجلس الادارة أو لجنة التدقيق.	5	4.12	1.081	82.4%	مرتفع
3		يتم تعيين أو عزل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من قبل مجلس الادارة أو لجنة التدقيق.	1	4.60	0.571	92%	عالي
4	التفاعل مع مجلس الادارة	ترفع تقارير التدقيق الداخلي الى مجلس الادارة أو لجنة التدقيق مباشرة.	3	4.36	0.827	87.2%	عالي
5		يجتمع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الادارة أو لجنة التدقيق على الاقل مرة في السنة.	4	4.16	1.149	83.2%	مرتفع
6		يتم اعلام مجلس الادارة عن أي قيود تحد من نشاط التدقيق الداخلي من قبل إدارة التدقيق الداخلي.	2	4.44	0.993	88.8%	عالي
		متوسط القسم الثاني		4.25	0.355	**85%**	**عالي**



شكل رقم (7) نسبة الموافقة لتقديرات آراء العينة لفقرات القسم الثاني

يوضح الجدول رقم (10) أن أفراد العينة وافقت بتقدير لفظي (عالي) على جميع فقرات القسم الثاني من المحور الأول؛ وبلغ متوسط الاستجابة للفقرات على (4.25)، والنسبة المئوية (85%)، وبتحليل كل فقرة من فقرات القسم الثاني وفقاً لأعلى قيم للمتوسط الحسابي، عند تساوي قيم المتوسط للفقرات، مرتبة ترتيباً تنازلياً كما يلي:

- أن الفقرة (3) والتي تنص على (يتم تعيين أو عزل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من قبل مجلس الادارة أو لجنة التدقيق) حصلت على الترتيب (الاول) بمتوسط حسابي (4.60)، وبتقدير لفظي (عالي)
- أن الفقرة (6) والتي تنص على (يتم اعلام مجلس الادارة عن أي قيود تحد من نشاط التدقيق الداخلي من قبل إدارة التدقيق الداخلي) حصلت على الترتيب(الثاني) بمتوسط حسابي (4.44)، وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (4) والتي تنص على (ترفع تقارير التدقيق الداخلي الى مجلس الادارة أو لجنة التدقيق مباشرة) حصلت على الترتيب(الثالث) بمتوسط حسابي (4.36)، وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (5) والتي تنص على (يجتمع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الادارة أو لجنة التدقيق على الاقل مرة في السنة) حصلت على الترتيب(الرابع) بمتوسط حسابي (4.16)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (2) والتي تنص على (يتم اعتماد خطة التدقيق من قبل مجلس الادارة أو لجنة التدقيق) حصلت على الترتيب(الخامس) بمتوسط حسابي (4.12)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (1) والتي تنص على (يتبع التدقيق الداخلي مجلس الادارة في الهيكل التنظيمي) حصلت على الترتيب(السادس) بمتوسط حسابي (3.86)، وبتقدير لفظي (مرتفع).

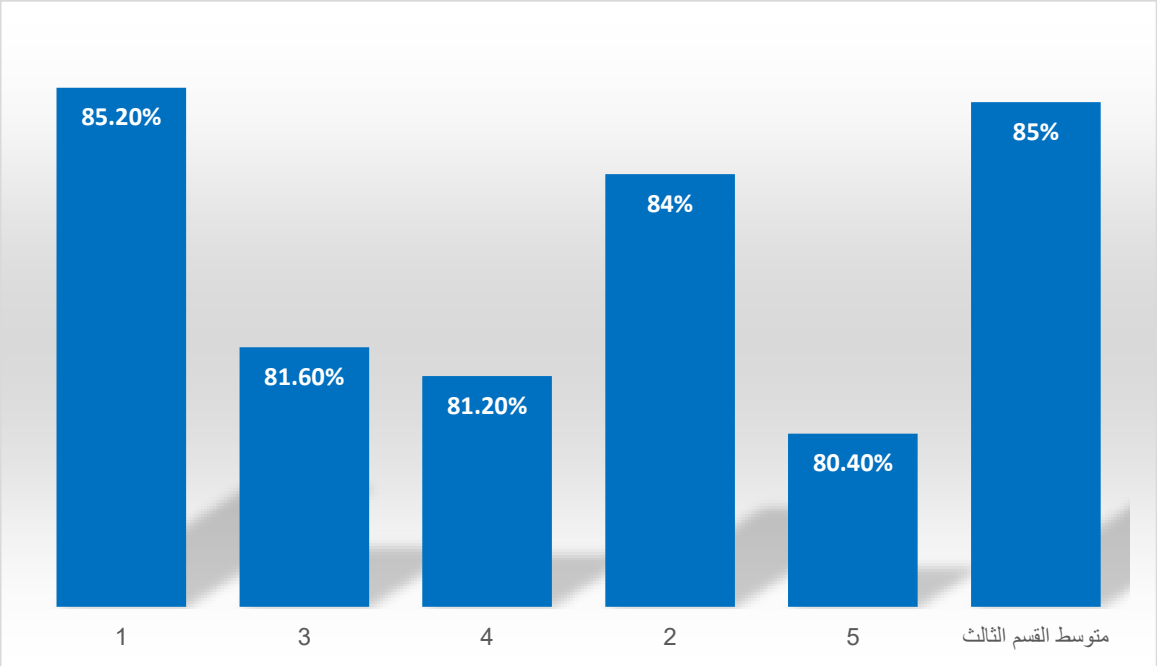
- الانحراف المعياري لمتوسط فقرات المحور الثاني أعلى وأقل من الواحد الصحيح، مما يشير إلى تشتت بشكل بسيط من قبل المبحوث.

وبالنظر إلى متوسط فقرات القسم الثاني نجد أنه بلغ (4.25) وبانحراف معياري (0.355) وبتقدير لفظي (عالي).

3. القسم الثالث: المهارة والعناية المهنية اللازمة

الجدول رقم (11) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات آراء العينة لفقرات القسم الثالث للمحور الأول

رقم الفقرة	الابعاد	الفقرات	الترتيب	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
1	العناية المهنية اللازمة	يتم تخطيط نشاط التدقيق الداخلي بدقة ووضوح.	1	4.26	0.046	85.2%	عالي
2		يتم توثيق نشاط التدقيق الداخلي بشكل مناسب.	3	4.08	0.291	81.6%	مرتفع
3		يتحسب المدقق الداخلي لاحتمال حدوث حالات جسيمة من الأخطاء والاحتيال اثناء أداء مهامه.	4	4.06	0.284	81.2%	عالي
4	التطوير المهني المستمر	برامج تدريب وتأهيل المدققين الداخليين كافيه ونوعية.	2	4.20	0.030	84%	عالي
5		هناك تحفيز للمدققين الداخليين للحصول على الشهادات المهنية المناسبة.	5	4.02	0.407	80.4%	مرتفع
		متوسط القسم الثالث		4.25	0.355	**85%**	**عالي**



شكل رقم (8) نسبة الموافقة لتقديرات آراء العينة لفقرات القسم الثالث

يوضح الجدول رقم (11) أن أفراد العينة وافقت بتقدير لفظي (عالي) على جميع فقرات القسم الثالث من المحور الأول؛ وبلغ متوسط الاستجابة للفقرات على (4.25)، والنسبة المئوية (85%)، وبتحليل كل فقرة من فقرات القسم الثالث وفقاً لأعلى قيم للمتوسط الحسابي، عند تساوي قيم المتوسط للفقرات، مرتبة ترتيباً تنازلياً كما يلي:

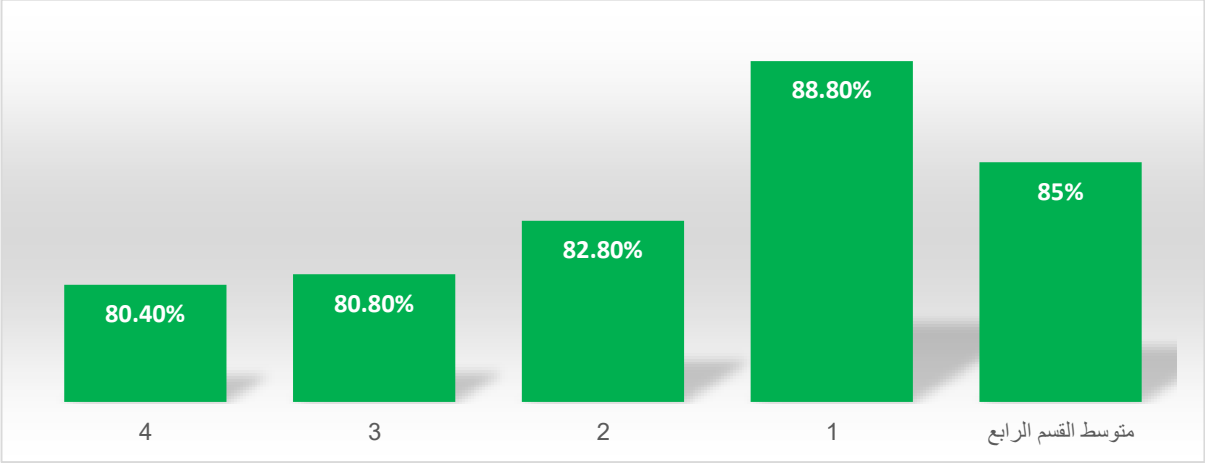
- أن الفقرة (1) والتي تنص على (يتم تخطيط نشاط التدقيق الداخلي بدقة ووضوح) حصلت على الترتيب (الاول) بمتوسط حسابي (4.26)، وبتقدير لفظي (عالي)
- أن الفقرة (4) والتي تنص على (برامج تدريب وتأهيل المدققين الداخليين كافيه ونوعية) حصلت على الترتيب(الثاني) بمتوسط حسابي (4.20)، وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (2) والتي تنص على (يتم توثيق نشاط التدقيق الداخلي بشكل مناسب) حصلت على الترتيب(الثالث) بمتوسط حسابي (4.08)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (3) والتي تنص على (يتحسب المدقق الداخلي لاحتمال حدوث حالات جسيمة من الأخطاء والاحتيال اثناء أداء مهامه) حصلت على الترتيب(الرابع) بمتوسط حسابي (4.06)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (5) والتي تنص على (هناك تحفيز للمدققين الداخليين للحصول على الشهادات المهنية المناسبة) حصلت على الترتيب(الخامس) بمتوسط حسابي (4.02)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- الانحراف المعياري لمتوسط فقرات المحور الثاني أقل من الواحد الصحيح، مما يشير إلى عدم وجود تشتت من قبل المبحوث.

وبالنظر إلى متوسط فقرات القسم الثالث نجد أنه بلغ (4.25) وبانحراف معياري (0.355) وبتقدير لفظي (عالي).

4. القسم الرابع: برنامج تأكيد وتحسين الجودة

الجدول رقم (12) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات آراء العينة لفقرات القسم الرابع للمحور الأول

رقم الفقرة	الابعاد	الفقرات	الترتيب	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
4	برنامج تأكيد وتحسين جودة التدقيق	يتم تخطيط نشاط التدقيق الداخلي بدقة ووضوح.	1	4.02	0.169	80.4%	مرتفع
3		يتم توثيق نشاط التدقيق الداخلي بشكل مناسب.	2	4.04	0.244	80.8%	مرتفع
2		يتحسب المدقق الداخلي لاحتمال حدوث حالات جسيمة من الأخطاء والاحتيال اثناء أداء مهامه.	3	4.14	1.160	82.8%	مرتفع
1		برامج تدريب وتأهيل المدققين الداخليين كافيه ونوعية.	4	4.44	0.929	88.8%	عالي
		متوسط القسم الرابع		**4.25**	**0.355**	**85%**	**عالي**



شكل رقم (9) نسبة الموافقة لتقديرات آراء العينة لفقرات القسم الرابع

يوضح الجدول رقم (12) أن أفراد العينة وافقت بتقدير لفظي (عالي) على جميع فقرات القسم الرابع من المحور الأول؛ وبلغ متوسط الاستجابة للفقرات على (4.25)، والنسبة المئوية (85%)، وبتحليل كل فقرة من فقرات القسم الرابع وفقاً لأعلى قيم للمتوسط الحسابي، عند تساوي قيم المتوسط للفقرات، مرتبة ترتيباً تنازلياً كما يلي:

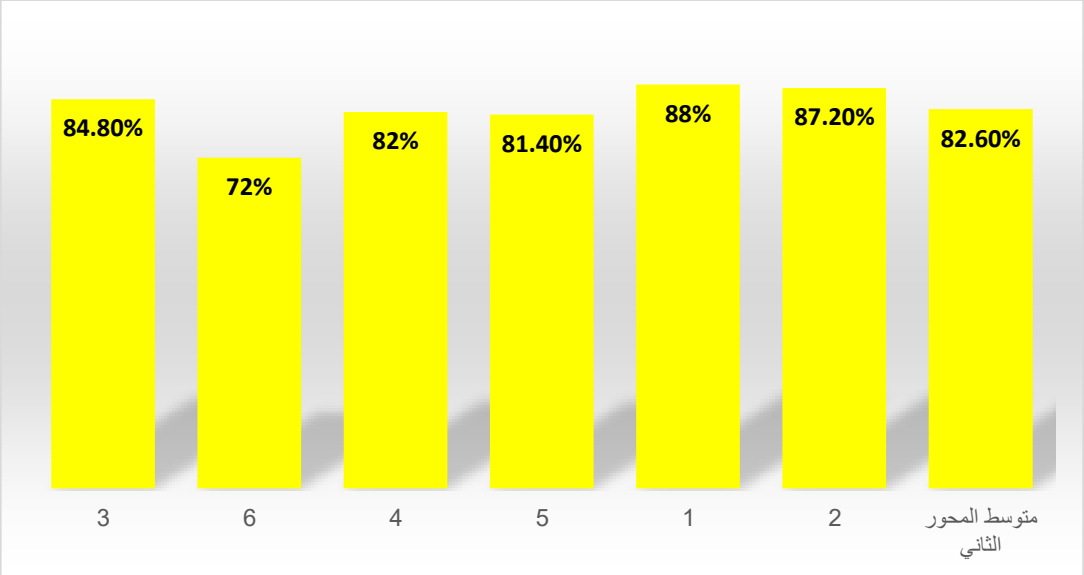
- أن الفقرة (4) والتي تنص على (برامج تدريب وتأهيل المدققين الداخليين كافيه ونوعية) حصلت على الترتيب (الاول) بمتوسط حسابي (4.44)، وبتقدير لفظي (عالي)

- أن الفقرة (3) والتي تنص على (يتحسب المدقق الداخلي لاحتمال حدوث حالات جسيمة من الأخطاء والاحتيال اثناء أداء مهامه) حصلت على الترتيب(الثاني) بمتوسط حسابي (4.14)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (2) والتي تنص على (يتم توثيق نشاط التدقيق الداخلي بشكل مناسب) حصلت على الترتيب(الثالث) بمتوسط حسابي (4.04)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (1) والتي تنص على (يتم تخطيط نشاط التدقيق الداخلي بدقة ووضوح) حصلت على الترتيب(الرابع) بمتوسط حسابي (4.02)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- الانحراف المعياري لمتوسط فقرات المحور الثاني أعلى وأقل من الواحد الصحيح، مما يشير إلى تشتت بشكل بسيط من قبل المبحوث.

2- المحور الثاني: جودة القوائم المالية

الجدول رقم (13) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات آراء العينة لفقرات المحور الثاني

رقم الفقرة	الفقرات	الترتيب	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
1	إيصال المعلومات الى الادارة في الوقت الملائم لتسهيل عملية الرقابة واتخاذ القرارات حتى وان كان هناك تضحية بشيء من الدقة على حساب التوقيت المناسب لإيصال المعلومة.	3	4.24	0.170	84.8%	عالي
2	زيادة كمية ونوعية المعلومات لمستخدميها مقارنة باستخدام الانظمة التقليدية.	6	3.98	0.220	72%	مرتفع
3	توفير معلومات ذات منفعة أكبر من تكلفة الحصول عليها.	4	4.10	0.359	82%	مرتفع
4	توفير معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد في تحسين قدرة متخذ القرار وإمكانياته على التنبؤ بالنتائج المستقبلية.	5	4.08	0.140	81.4%	مرتفع
5	تحسين جودة القوائم المالية ومعالجتها وتقديمها الى المستفيدين بالشكل المطلوب.	1	4.40	0.010	88%	عالي
6	تحقيق درجة أعلى من التكامل والترابط بين المعلومات المحاسبية المستخرجة من القوائم المالية.	2	4.36	0.964	87.2%	عالي
	متوسط المحور الثاني		4.13	0.538	82.6%	مرتفع



شكل رقم (10) نسبة الموافقة لتقديرات آراء العينة لفقرات المحور الثاني

يوضح الجدول رقم (13) أن أفراد العينة وافقت بتقدير لفظي (مرتفع) على جميع فقرات المحور الثاني؛ وبلغ متوسط الاستجابة للفقرات على (4.13)، والنسبة المئوية (82.6%)، وبتحليل كل فقرة من فقرات المحور الثاني وفقاً لأعلى قيم للمتوسط الحسابي، عند تساوي قيم المتوسط للفقرات، مرتبة ترتيباً تنازلياً كما يلي:

- أن الفقرة (5) والتي تنص على (تحسين جودة القوائم المالية ومعالجتها وتقديمها الى المستفيدين بالشكل المطلوب) حصلت على الترتيب (الاول) بمتوسط حسابي (4.40) وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (6) والتي تنص على (تحقيق درجة أعلى من التكامل والترابط بين المعلومات المحاسبية المستخرجة من القوائم المالية) حصلت على الترتيب(الثاني) بمتوسط حسابي (4.36) وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (1) والتي تنص على (إيصال المعلومات الى الادارة في الوقت الملائم لتسهيل عملية الرقابة واتخاذ القرارات حتى وان كان هناك تضحية بشيء من الدقة على حساب التوقيت المناسب لإيصال المعلومة) حصلت على الترتيب(الثالث) بمتوسط حسابي (4.24) وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة رقم (3) والتي تنص على (توفير معلومات ذات منفعة أكبر من تكلفة الحصول عليها) حصلت على الترتيب (الرابع) بمتوسط حسابي (4.10) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة رقم (4) والتي تنص على (توفير معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد في تحسين قدرة متخذ القرار وإمكانياته على التنبؤ بالنتائج المستقبلية) حصلت على الترتيب (الخامس) بمتوسط حسابي (4.08) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على (زيادة كمية ونوعية المعلومات لمستخدميها مقارنة باستخدام الانظمة التقليدية) حصلت على الترتيب (السادس) بمتوسط حسابي (3.98) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- الانحراف المعياري لمتوسط فقرات المحور الثاني أقل من الواحد الصحيح، مما يشير إلى عدم وجود تشتت من قبل المبحوث.

وبالنظر إلى متوسط فقرات المحور الثاني نجد أنه بلغ (4.13) وبانحراف معياري (0.538) وبتقدير لفظي (مرتفع).

ثالثاً: عرض النتائج الإجمالية محاور الدراسة:

الجدول رقم (14) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد العينة لمحاور الدراسة بشكل عام

م	المحاور	الترتيب	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
1	معـــايير صـــفات التـــدقيق الداخلي	1	4.25	0.355	85%	مرتفع
2	جودة القوائم المالية	2	4.13	0.538	82.6%	مرتفع
	المتوسط العام لجميع المحاور		4.19	0.323	**83.8%**	مرتفع

يتضح من الجدول السابق والمتعلق بـ **" معايير صفات التدقيق الداخلي ودورها في تحسين جودة القوائم المالية"**، أن متوسط محاور الاستبانة ككل بلغ (4.19) وانحراف معياري (0.323)، ودرجة قياس (مرتفعة)، حيث حصل المحور الأول: معايير صفات التدقيق الداخلي على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.25) وانحراف معياري (0.355) وتقدير لفظي (مرتفع)، وحصل المحور الثاني: جودة القوائم المالية على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.13) وانحراف معياري (0.538) وتقدير لفظي (مرتفع)،

ويعزو الباحثون حصول محاور الدراسة بشكل عام على موافقة عينة الدراسة بدرجة قياس (مرتفعة) على أنه يوجد **معايير لصفات التدقيق الداخلي ودورها في تحسين جودة القوائم المالية.**

رابعاً: اختبار الفرضيات:

النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين معايير صفات التدقيق الداخلي وتحسين جودة القوائم المالية تم التحقق من صحة الفرضية من خلال الجدول التالي:

جدول (15) يبين نتائج لاختبار معايير صفات التدقيق الداخلي وتحسين جودة القوائم المالية.

المحور	الرقم	المتوسط الحسابي	الفرق في المتوسط	قيمة T	درجات الحرية	مستوى الدلالة
معايير صفات التدقيق الداخلي لا تحسن جودة القوائم المالية	50	4.2455	0.74545	14.831	49	0.000

الجدول أعلاه يوضح نتائج اختبار T إذا كان قيمة T للفرضية الأولى موجبة ومستوى الدلالة اقل من مستوى الثقة (a=0.05) وفقاً لقاعدة القرار فان نرفض الفرضية الصفرية التي تنص على انه لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين معايير صفات التدقيق الداخلي وتحسين جودة القوائم المالية وتم قبول الفرض البديل الذي ينص على انه توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين معايير صفات التدقيق الداخلي وتحسين جودة القوائم المالية

النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية: لا توجد علاقة بين جودة القوائم المالية ونظام الرقابة الداخلية تم التحقق من صحة الفرضية من خلال الجدول التالي:

جدول (16) يبين نتائج لاختبار جودة القوائم المالية ونظام الرقابة الداخلية.

المحور	الرقم	المتوسط الحسابي	الفرق في المتوسط	قيمة T	درجات الحرية	مستوى الدلالة
جودة القوائم المالية لا تؤثر على نظام الرقابة الداخلية	50	4.1260	0.62600	8.230	49	0.000

الجدول أعلاه يوضح نتائج اختبار T إذا كان قيمة T للفرضية الأولى موجبة ومستوى الدلالة اقل من مستوى الثقة (a=0.05) وفقاً لقاعدة القرار فان نرفض الفرضية الصفرية التي تنص على انه لا توجد علاقة بين جودة القوائم المالية ونظام الرقابة الداخلية وتم قبول الفرض البديل الذي ينص على انه توجد علاقة بين جودة القوائم المالية ونظام الرقابة الداخلية.

جدول رقم (17) معامل ارتباط بيرسون بين المحاور وبعضها والدرجة الكلية

م	المحـــــــور	عدد الفقرات	معامل بيرسون
1	معايير صفات التدقيق الداخلي	22	.888**
2	جودة القوائم المالية	10	.793**
	الدرجة الكلية	**32**	**.965**

** عند مستوى دلالة (α ≤ 0.001)

من خلال الجدول رقم (3) بحساب معامل ارتباط بيرسون لكل محور من محاور الاستبيان ، والدرجة الكلية للاستبيان ككل بوصفه محكاً داخلياً، وقد دلت النتائج أن جميع محاور الاستبيان دالة عند مستوى الدلالة الإحصائية (α ≤ 0.001)، ويتضح وجود ارتباط موجب وقوي، كما تشير النتائج إلى تحقق الصدق للاستبيان، وبالتالي تطبيقه بكفاءة على عينة الدراسة .

النتائج والتوصيات

من خلال دراستنا لهذا الموضوع حاول الباحثون معالجة اشكالية البحث التي تدور حول معايير صفات التدقيق الداخلي ودورها في تحسين جودة القوائم المالية، فقد تم التوصل من خلال الإطار النظري والدراسات السابقة إلى بعض النتائج التي يمكن تلخيصها فيما يلي: -

أولاً: النتائج

1. لجنة التدقيق او مجلس الإدارة هي من تقوم بتعيين او عزل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.
2. أن للتدقيق الداخلي أهمية كبيرة في جهة العمل فهو يتبع مجلس الإدارة مباشرة في الهيكل التنظيمي.
3. يجتمع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الادارة أو لجنة التدقيق على الاقل مرة في السنة.
4. يوجد قصور من المدققين الداخلي من ناحية توقع حدوث حالات جسيمة من الأخطاء والاحتيال اثناء أداء مهامه.
5. أن إيصال المعلومات الى الدارة يجب ان يتم في الوقت الملائم لاتخاذ القرار حتى وان كان بالمقابل قلة دقة هذه المعلومات.

ولخص البحث إلى عدد من النتائج بناءً على نتائج التحليل الاحصائي للبيانات التي شملها البحث فيما يلي أهم تلك الاستنتاجات:

6. وافقت العينة في المحور الأول: أنه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين **معايير صفات التدقيق الداخلي** وتحسين جودة القوائم المالية، بمتوسط حسابي (4.25) وبانحراف معياري (0.335) وبتقدير لفظي (عالي).
- أن إدارة التدقيق الداخلي تقيم خطة التدقيق بصورة دورية بالتشاور مع لجنة التدقيق.
- أن إدارة التدقيق الداخلي لديها كادر مؤهل وكافي من المدققين.
- أن مجلس الإدارة تكون على اطلاع كامل بأعمال التدقيق الداخلي لأنه يتم رفع التقارير لها بشكل دائم.
7. وافقت العينة في المحور الثاني: أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية جودة القوائم المالية ونظام الرقابة الداخلية، بمتوسط حسابي (4.13) وبانحراف معياري (0.538) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الرقابة الداخلية تحسن جودة القوائم المالية.
- أن التدقيق الداخلي يوفر معلومات ذات منفعة أكبر من تكلفة الحصول عليها.
- أن مجلس الإدارة يلتزم بإعلام الهيئة العمومية عن كيفية تشكيل لجنة التدقيق.

ثانياً: التوصيات

بناء على ما تم التوصل إليه من نتائج، توصي الدراسة بالآتي:

- يجب على مكاتب المراجعة والشركات التعامل بميثاق التدقيق الداخلي وتوضيح المهام والصلاحيات والمسؤوليات.
- على مكاتب المراجعة والشركات اعتماد خطة لعملية التدقيق.
- يستحن تسهيل إجراءات اعلام مجلس الادارة عن أي قيود تحد من نشاط التدقيق الداخلي من قبل إدارة التدقيق الداخلي.
- على الشركات تكثيف البرامج التدريبية وايضاً تحفيز الدقيين الداخليين للحصول على الشهادات المهنية المناسبة لهم.
- توفير المساندة والدعم ومواجهة المعوقات والصعوبات امام ناجح إدارة التدقيق الداخلي.

المراجع
المراجع العربية:

1. النظمي ايهاب , العزب هاني (2012م) تدقيق الحسابات الاطار النظري , ط1 ,عمان : دار وائل للنشر والطباعة .
2. الشرع , مجيد (2010م) الرقابة الداخلية ودلالاتها في الحد من الفساد المالي دراسة تطبيقية في جهات رقابية , المؤتمر العلمي العاشر , مجلة المنصور (14) 61_78.
3. مسعد , محمد فضب و الخطيب , خالد راغب (2009م) دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات, ط1, عمان : دار كنوز المعرفة العلمية للنشر و التوزيع .
4. شحاتة , حسين حسن (2017م), منهج و أساليب تقييم الرقابة وتقييم الافراد , جامعة الازهر , مصر .
5. لطفي , أمين السيد أحمد (2004م) , مراجعة نظم الرقابة الداخلية , الكتاب السابع , القاهرة .
6. ذنبيات ,علي و كفوس , نوال (2012م) مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بمتطلبات الرقابة الداخلية و أثر ذلك على أدائها المالي , مجلة دراسات سلسلة العلوم الادارية .
7. الواردات , خلف عبد الله (2013م) دليل التدقيق الداخلي , عمان : دار الراية للنشر و التوزيع .
8. غسان فلاح ,المطارنة (2009 م) مدخل الى تدقيق الحسابات المعاصر , ط1, ,عمان : زمزم للنشر و التوزيع .
9. خالد أمين عبدالله (2004م) , علم تدقيق الحسابات – الناحية النظرية , ط 2 , عمان : دار وائل للنشر.
10. لطفي , أمين السيد أحمد (2004م) , مراجعة نظم الرقابة الداخلية , الكتاب السابع , القاهرة
11. حسام أحمد , أبو عنزة (2016م) تقييم فاعلية ديوان الرقابة المالية و الادارية في ضبط الاداء المالي لمؤسسات الحكم المحلي في المحافظات الجنوبية
12. عبد الرازق محمد (1999م) أصول التدقيق و الرقابة الداخلية , ط1 ,الموصل .
13. صبري ماهر , مشتهي (2015م) تقييم مدى انسجام أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية مع اطار COSO وأثر ذلك على أداء الشركة و قيمتها , مجلة الازهر – غزة , سلسلة العلوم الانسانية .17(1)259 -290.
14. سليمان سند , السبوع (2011م) أثر هياكل أنظمة الرقابة الداخلية وفقا لاطار COSO على أهداف الرقابة – حالة الشركات الصناعية الأردنية , دراسات العلوم الإدارية ,38(1).
15. علي عبدالقادر , الذنيبات (2006م) تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية و الانظمة و القوانين المحلية نظرية وتطبيق , ط1, عمان : المكتبة الوطنية .
16. أحمد حلمي ,جمعة , التحكم المؤسسي و أبعاد التطور في اطار ممارسة مهنة التدقيق الداخلي ,2003, المؤتمر العلمي المهني الخامس.
17. الصبان , سمير , جمعة , إسماعيل, السوافيري , فتحي رزق , (1996م) , الرقابة و المراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي, الاسكندرية : الدار الجامعية للطباعة و النشر و التوزيع , الطبعة الاولى .

18. سامي , الوقاد , محمد , وديان (2010م) تدقيق الحسابات , عمان : مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع , الطبعة الأولى .

19. خالد , الخطيب (2010م)مفاهيم حديثة في الرقابة المالية و الداخلية في القطاع العام و الخاص , الاردن : مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع , الطبعة الأولى .

20. علي حجاج , بكري (2005م) , دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الاقتصادية في منظمات الاعمال , المجلة العلمية لكلية التجارة جامعة الازهر , مصر .

21.إيهاب نظمي , إبراهيم , التدقيق القائم على مخاطر الأعمال حداثة و تطور , عمان : مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع ,الطبعة الأولى .

22.أحمد محمد , العمري ,فضل عبدالفتاح (2006م) , مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية , المجلة الاردنية في إدارة الاعمال , المجلد الثاني , العدد الثالث.

23. عبد الباسط، الخيسي (2013م) مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي والاداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة (دراسة تطبيقية تحليلية). مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الادارية والاقتصادية.

24. خنفر مؤيد راضي، المطارنة غسان فلاح، (2006 م) تحليل القوائم المالية – مدخل نظري وتطبيقي – الطبعة الاولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان.

25. خالد جمال الجعارات , معايير التقارير المالية الدولية (2007م) ,إثراء للنشر و التوزيع , عمان ط,20081

26. جعفر ,عبدالإله ,(2003م) المحاسبة المالية مبادئ القياس و الافصاح المحاسبي , الطبعة الأولى , عمان ,دار الحنين .

27. الدهراوي ,كمال ,وهلال ,عبدالله ,(1999م)المحاسبة المتوسطة بين النظرية و التطبيق , الاسكندرية ,الدار الجامعية .

28. جربوع , يوسف , وحلس , سالم (2001م) المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية ,الطبعة الاولى.

29. حنان , رضوان , (2003م)النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير دراسة معمقة في نظرية المحاسبة ,الطبعة الاولى .

30. كيسو. دونالد , وويجانت جيري , (1999م)المحاسبة المتوسطة , الجزء الاول , الطبعة العربية الثانية , حجاج ,أحمد (تعريب), الرياض , دار المريخ للنشر.

31. خلدون إبراهيم الشريفات , (2001م) الادارة و التحليل المالي ,عمان :دار وائل للنشر.

32.أحمد محمد العداسي,(2011م) التحليل المالي للقوائم المالية , دار الاعضاء العلمي , مكتبة المجتمع العلمي .

33. ستار العصار و أخرون ,(2005 م)الادارة و التحليل المالي , القاهرة : دار البركة للنشر و التوزيع .

34. عبدالحليم كراجة و أخرون (2008م) الادارة و التحليل المالي ,عمان : دار صفا للنشر و التوزيع .

35.سامح محمد رضا ,رياض أحمد (2010م),اكتشاف الغرض و التلاعب في القوائم المالية, الرياض للنشر .

36. محمد تيسير الرجبي ,(2014م) , تحليل القوائم المالية , الأمارات : نشرة الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوزيعات .

37. منير شاكر محمد , إسماعيل عبدالناصر نور , (2005م), التحليل المالي والمحاسبي – مدخل صناعة القرارات , عمان : دار وائل للنشر .

38. مؤيد راضي خنفر ,غسان فلاح المطارنة (2011م) , تحليل القوائم المالية , عمان : دار الميسرة للنشر و التوزيع و الطباعة .

دراسات علمية محكمة :

1. السامرائي , محمد حامد (2016م) أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية على شركات صناعة الأدوية الاردنية المدرجة في بورصة عمان , (رسالة ماجستير غير منشورة) جامعة الشرق الأوسط , الأردن .
2. أشرف عبد العزيز محمد , سلامة (2013م) تقييم نظم الرقابة و تقييم الأداء في الجامعة الاسلامية في قطاع غزة (رسالة ماجستير غير منشورة), جامعة السويس , مصر .
3. أحمد , مخلوف ,(2007م) رسالة ماجستير في المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الاردنية .
4. عارف عتيق , السلامي (2005م) , مدى التزام شركات التأمين اليمنية بمعايير التدقيق الداخلي , رسالة ماجستير غير منشورة , الأردن : جامعة آل البيت , عمان .
5. إياد , سالم (2012م) واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة "دراسة ميدانية تحليلية " رسالة ماجستير غير منشورة , كلية التجارة , الجامعة الاسلامية , غزة .
6. بلعيد وردة , مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية , مذكرة ماجستير , جامعة الوادي , الجزائر.

المراجع الاجنبية :

1. Arens,A.A, Elder , R.J.& Mark, B. (2012)" Auditing and assurance services :an integrated approach .Boston : prentice Hall .
2. Kathryn. Batrol and David martin (1991) "Management, McGRAW-Hill, INC
3. (COSO),(1992)Internal Control- Integrated Framework , New York, AICPA.
4. Framework For Internal Auditing , Altamonte Springs, (1999a),www.theiia.org Edition
5. Kagermann , H., Kinney ,W .,and K,(2008), Internal Audit Handbook Springer – Verlag Berlin Heidelberg, USA
6. Braiotta , L .,(2004) , The audit committee handbook , 4 Edition , State University of New York at Binghamton , John wiley& Sons Inc., New Jersey , USA

الملاحق

بسم الله الرحمن الرحيم

الجمهورية اليمنية

جامعه المستقبل

كلية العلوم الادارية

قسم المحاسبة

الاخ الفاضل /الاخت الفاضلة ,,,

تحية وبعد ,,,

نضع بين أيديكم هذه الاستبانة وهي إحدى المتطلبات الدراسية للحصول على درجة البكالوريوس في المحاسبة في جامعة المستقبل وهي بعنوان " معايير صفات التدقيق الداخلي ودورها في تحسين جودة القوائم المالية " ونرجو من سيادتكم ملء الاستبانة للاستفادة من خبراتكم العلمية والعملية والتكرم بالإجابة على الاسئلة الواردة في الاستمارة بوضوح وشفافية، علما بأن البيانات لا تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط وتحاط بكامل السرية.

ولكم جزيل الشكر والتقدير

الباحثون :

علا محمد أبو نجوم

رويدا محمد أبو نجوم

أفنان محمد أبونجوم

أشرف محمد الكبسي

القسم الاول :البيانات الشخصية

1/العمر

30سنة فأقل ☐ من 31 -40 سنة ☐

من 41 – 50 سنة☐ أكثر من 50 سنة☐

2/ المؤهل العلمي

بكالوريوس ☐ دبلوم عالي ☐ ماجستير ☐

دكتوراه ☐ أخرى☐

3/ التخصص العلمي

محاسبة مالية ☐ إدارة اعمال ☐ اقتصاد ☐

محاسبة تكاليف ☐ دراسات مصرفية ☐ اخرى ☐

4/ المركز الوظيفي

مراجع خارجي ☐ مدير إداري ☐ مدير مالي ☐

محاسب تكاليف ☐ محاسب مالي ☐ مراجع داخلي ☐ أخرى ☐

5/ سنوات الخبرة

5 سنوات فأقل ☐ من 6 – 10 ☐ من11 - 15سنة ☐

من 15 – 20 سنة ☐ من20 – 25 سنة ☐ أكثر من 25 سنة ☐

القسم الثاني: العبارات الخاصة بموضوع الدراسة

المحور الاول: معايير صفات التدقيق الداخلي

القسم الاول: الغرض والسلطة والمسؤولية

الابعاد	م	يرجى التكرم بوضع إشارة (✓)لتعكس مدى موافقتك على توفر المؤشرات التالية الخاصة بغرض والسلطة والمسؤولية نشاط التدقيق الداخلي.	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الغرض	1	هناك ميثاق واضح للتدقيق الداخلي					
	2	أهداف التدقيق الداخلي محددة بوضوح ضمن ميثاق التدقيق الداخلي.					
	3	مهام وصلاحيات ومسؤوليات التدقيق الداخلي محددة بوضوح ضمن ميثاق التدقيق الداخلي					
المسؤولية	4	تضع إدارة التدقيق الداخلي خطة سنوية للتدقيق الداخلي.					
	5	تقيم إدارة التدقيق الداخلي خطة التدقيق بصورة دورية بالتشاور مع لجنة التدقيق					
	6	لدى إدارة التدقيق الداخلي العدد الكافي من المدققين					
	7	لدى إدارة التدقيق الداخلي باستمرار مدى التزام العاملين بالسياسات والاجراءات المعتمدة					

القسم الثاني: الاستقلالية والموضوعية							
الابعاد	م	يرجى التكرم بوضع إشارة (✓)لتعكس مدى موافقتك على توفر المؤشرات التالية الخاصة باستقلالية وموضوعية نشاط التدقيق الداخلي.	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الاستقلالية التنظيمية	1	يتبع التدقيق الداخلي مجلس الادارة في الهيكل التنظيمي.					
	2	يتم اعتماد خطة التدقيق من قبل مجلس الادارة أو لجنة التدقيق.					
	3	يتم تعيين أو عزل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من قبل مجلس الادارة أو لجنة التدقيق.					
التفاعل مع مجلس الادارة	4	ترفع تقارير التدقيق الداخلي الى مجلس الادارة أو لجنة التدقيق مباشرة.					
	5	يجتمع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الادارة أو لجنة التدقيق على الاقل مرة في السنة.					
	6	يتم اعلام مجلس الادارة عن أي قيود تحد من نشاط التدقيق الداخلي من قبل إدارة التدقيق الداخلي.					

القسم الثالث: المهارة والعناية المهنية اللازمة							
الابعاد	م	يرجى التكرم بوضع إشارة (✓) لتعكس مدى موافقتك على توفر المؤشرات التالية الخاصة بالمهارة والعناية المهنية اللازمة لنشاط التدقيق الداخلي.	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
العناية المهنية اللازمة	1	يتم تخطيط نشاط التدقيق الداخلي بدقة ووضوح.					
	2	يتم توثيق نشاط التدقيق الداخلي بشكل مناسب.					
	3	يتحسب المدقق الداخلي لاحتمال حدوث حالات جسيمة من الأخطاء والاحتيال اثناء أداء مهامه.					
التطوير المهني المستمر	4	برامج تدريب وتأهيل المدققين الداخليين كافيه ونوعية.					
	5	هناك تحفيز للمدققين الداخليين للحصول على الشهادات المهنية المناسبة.					

القسم الرابع: برنامج تأكيد وتحسين الجودة							
الابعاد	م	يرجى التكرم بوضع إشارة (✓) لتعكس مدى موافقتك على توفر المؤشرات التالية الخاصة ببرنامج تأكيد وتحسين جودة نشاط التدقيق الداخلي.	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
برنامج تأكيد وتحسين جودة التدقيق	1	لدى إدارة التدقيق الداخلي برنامج لتطوير جودة التدقيق الداخلي.					
	2	يتم تقييم أداء نشاط التدقيق الداخلي من خلال التقييمات المستمرة والدورية.					
	3	يتم تقييم أداء نشاط التدقيق الداخلي من قبل مدقق خارجي على الاقل مرة كل خمس سنوات.					
	4	يزيد برنامج تأكيد وتحسين الجودة من فاعلية نشاط التدقيق الداخلي					

المحور الثاني: جودة القوائم المالية

م	يرجى التكرم بوضع إشارة (✓) لتعكس مدى موافقتك على توفر المؤشرات التالية الخاصة بجودة القوائم المالية.	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	إيصال المعلومات الى الادارة في الوقت الملائم لتسهيل عملية الرقابة واتخاذ القرارات حتى وان كان هناك تضحية بشيء من الدقة على حساب التوقيت المناسب لإيصال المعلومة.					
2	زيادة كمية ونوعية المعلومات لمستخدميها مقارنة باستخدام الانظمة التقليدية.					
3	توفير معلومات ذات منفعة أكبر من تكلفة الحصول عليها.					
4	توفير معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد في تحسين قدرة متخذ القرار وإمكانياته على التنبؤ بالنتائج المستقبلية.					
5	تحسين جودة القوائم المالية ومعالجتها وتقديمها الى المستفيدين بالشكل المطلوب.					
6	تحقيق درجة أعلى من التكامل والترابط بين المعلومات المحاسبية المستخرجة من القوائم المالية.					