

المركز الجامعي - إيزي



معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر
أكاديمي.



في ميدان: علوم إقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
فرع علوم إقتصادية، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان :

دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية

الدكتور: مرخوفي مولود

من إعداد الطالبتين:

☐ مقدمي مليكة

☐ صالحى عزيزة

لجنة المناقشة

الأستاذ	الرتبة	الصفة	المؤسسة الأصلية
بوضياف عمر عبد اللطيف	أستاذ	رئيسا	المركز الجامعي - إيزي
مرخوفي مولود	أستاذ	مشرفا ومقررا	المركز الجامعي - إيزي
بعاشي خالد	أستاذ	مناقشا	المركز الجامعي - إيزي

الطبعة الأولى

السنة الجامعية: 2023/2022

الإهداء

أهدي هذا البحث المتواضع إلى كل من

علمني حرفا في هذه الدنيا الفانية، وإلى

جميع أفراد الأسرة التربوية الخاصة

والعامة ونسأل الله عز وجل أن يجعله

نبراسا لكل طالب علم.

الشكر والتقدير

جميل أن يجني المرء ثمار عمله بعد عناء والأجل

أن تكون تلك الثمار من شجرة العلم التي يحرص

على سقايتها جلة من الأساتذة المتميزين اللذين

كان لهم حصة الأسد في بناء هذا البحث

المتواضع كل على حدا وعلى رأسهم الأستاذ

الدكتور المحترم

-مرخوفي مولود-

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان مدى دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية ولغرض تحقيق أهداف البحث تطلب منا الوقوف على حيثيات الجانب النظري والتطبيقي من أجل بناء انعكاس إيجابي فعال في مجال النظم المعلوماتي المحاسبي على المدى القريب والبعيد.

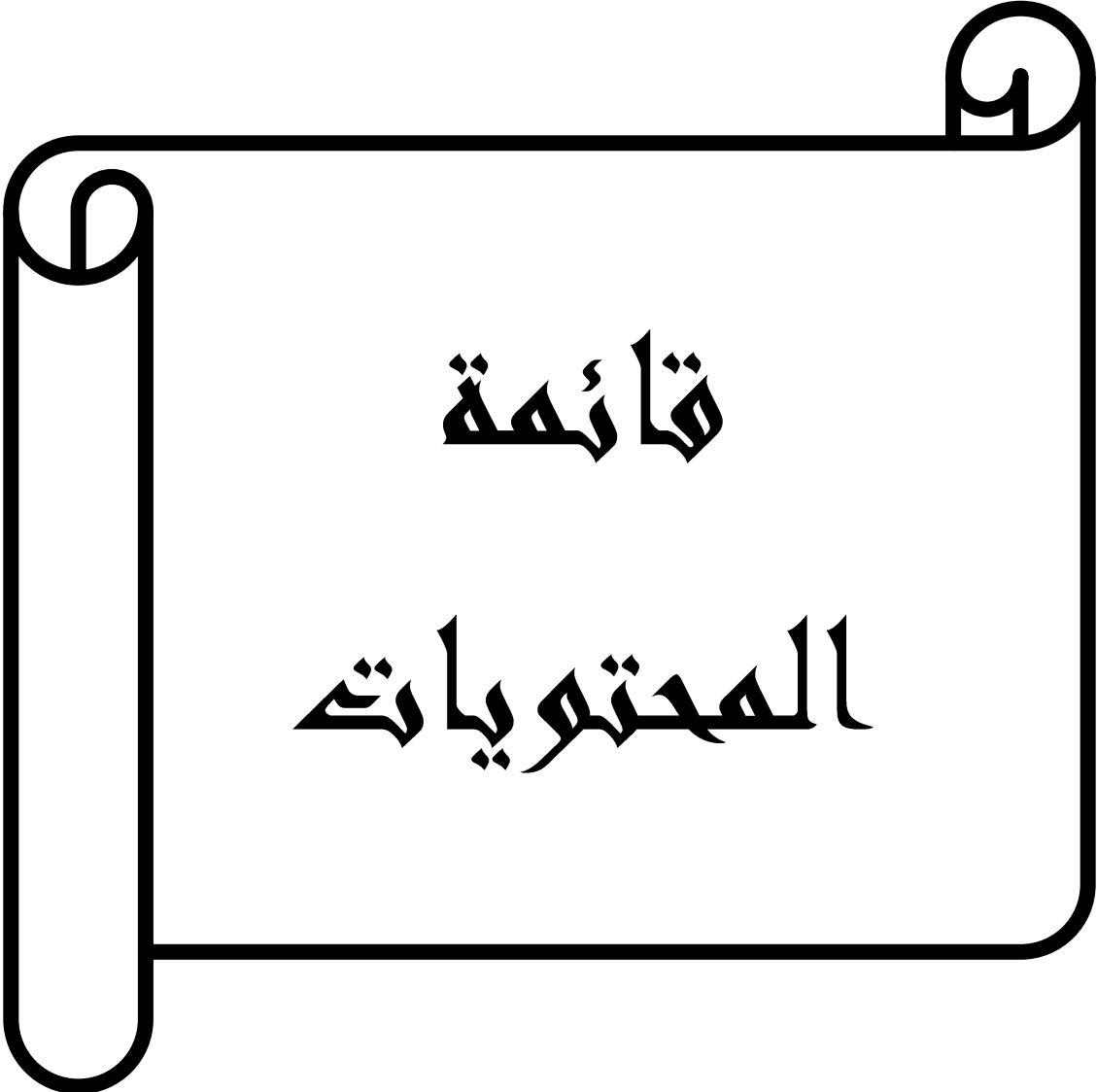
حيث احتوى الجانب الأول مفاهيم عامة حول المراجعة الخارجية وجودة المعلومة المحاسبية ومدى مساهمة معايير المراجعة الخارجية في تحقيق مزيد من المصداقية والموثوقية في البيانات والمعلومات المالية، أما الجانب الثاني فقد اعتمدنا على المنهج الوصفي (برنامج SPSS) لدراسة البيانات المجمعة من المصادر الأولية والثانوية، مركزين في ذلك على إجراء مقارنة تستقصي المحاور الرئيسية للاستبانة والتعرف على أوجه الاختلاف والتشابه بينهما.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الخارجية – المراجعة الدولية – المعلومة المحاسبية – المعلومة المالية.

This study aims to demonstrate the extent of the external audit's role in improving the quality of accounting information under international auditing standards. For the purpose of achieving the research objectives, it asks us to identify the theoretical and applied facets in order to build a positive and effective reflection in the field of accounting information systems in the short and long term.

The first aspect contained general concepts about external audit, the quality of accounting information and the extent to which external audit standards contribute to achieving greater credibility and reliability in financial statements and information, the second aspect relied on the descriptive approach, (spss) to study data collected from primary and secondary sources, focusing on a comparison that explores the main axes of identification and identifies differences and similarities between them.

Key words: external review – international review – accounting information – financial information.



قائمة

المحتويات

الصفحة	المحتويات
-	الإهداء.....
-	الشكر والتقدير.....
-	الملخص.....
VI	قائمة المحتويات.....
VIII-XI	قائمة الجداول والأشكال.....
X	قائمة الملاحق.....
XI	قائمة الاختصارات والرموز.....
أ	المقدمة.....
19	الفصل الأول: مفاهيم عامة حول [معايير المراجعة الخارجية- جودة المعلومة المحاسبية-معايير المراجعة الدولية]
19	تمهيد الفصل.....
20	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الخارجية.....
20	المطلب الأول: التطور التاريخي للمراجعة الخارجية.....
22	المطلب الثاني: مفهوم وخصائص المراجعة الخارجية.....
25	المطلب الثالث: أنواع المراجعة الخارجية.
26	المطلب الرابع: أهداف المراجعة الخارجية.
27	المبحث الثاني: الأدبيات النظرية لجودة المعلومة المحاسبية.....
27	المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية.....
28	المطلب الثاني: خصائص جودة المعلومة المحاسبية.....
30	المطلب الثالث: قياس جودة المعلومة المحاسبية.....
32	المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في جودة المعلومة المحاسبية.

33	المبحث الثالث: عرض معايير المراجعة الدولية.....
33	المطلب الأول: ماهية معايير المراجعة الدولية.....
34	المطلب الثاني: نطاق عمل المعايير الدولية للمراجعة.....
36	المطلب الثالث: لجنة المعايير المراجعة الدولية.....
37	المطلب الرابع: أهداف معايير المراجعة الدولية.....
38	المبحث الرابع: الدراسات السابقة.....
39	المطلب الأول: الدراسات السابقة العربية.....
42	المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية.....
45	المطلب الثالث: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.....
47	خلاصة الفصل.....
49	الفصل الثاني: آفاق الدراسة التطبيقية
49	تمهيد الفصل.....
50	المبحث الأول: عموميات حول البرنامج الإحصائي spss.....
50	المطلب الأول: مفهوم البرنامج الإحصائي spss.....
50	المطلب الثاني: أنواع البرنامج الإحصائي spss.....
51	المطلب الثالث: الوظائف المرتبطة بالنظام الإحصائي (spss).....
52	المطلب الرابع: مميزات وعيوب البرنامج الإحصائي (spss).....
52	المبحث الثاني: تصميم الدراسة الميدانية.....
52	المطلب الأول: مراحل إعداد إستمارة الاستبيان.....
54	المطلب الثاني: توزيع عينة الدراسة المستخدمة.....
55	المطلب الثالث: تحديد آراء أفراد العينة لقرارات

	الإستبيان.....
56	المبحث الثالث: تحليل البيانات وعرض نتائج الدراسة.....
56	المطلب الأول: إختبار صدق وثبات الإستبانة.....
58	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لِلإستبانة.....
65	المطلب الثالث: معالجة فرضيات الدراسة.....
73	خلاصة الفصل.....
75	الخاتمة.
78	قائمة المراجع.....
84	قائمة الملاحق.....

قائمة الجداول

والأشكال

والملاحق

قائمة الجداول.

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
21	جدول يبين التطور التاريخي للمراجعة.	(1)
35	إطار عمل المعايير الدولية للمراجعة.	(2)
45	يوضح المقارنة بين الدراسات السابقة (العربية والأجنبية) والمتعلقة بمخرجات النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المراجعة المحلية والدولية.	(3)
53	يوضح صياغة فقرات نموذج الإستمارة.	(4)
54	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية.	(5)
54	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.	(6)
55	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة.	(7)
55	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة.	(8)
56	جدول يوضح مقياس ليكارث الثلاثي.	(9)
57	جدول يبين تعميم النتائج على العينة المدروسة المستخلصة من الإستمابان	(10)
58	توزيع معامل ألفا كرونباخ ومعامل الصدق.	(11)
59	نتائج الإستمابان المتعلقة بدور المراجعة الخارجية.	(1-1)
60	نتائج الإستمابان المتعلقة بجودة المعلومة المحاسبية.	(1-2)
62	نتائج الإستمابان المتعلقة بدور معايير المراجعة الدولية.	(1-3)
63	نتائج الإستمابان المتعلقة بدور معايير المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية.	(1-4)
66	يوضح قيم معامل T للعينة الواحدة لفقرات المحور الأول.	(1-1)
68	يوضح قيم معامل T للعينة الواحدة لفقرات المحور الثاني.	(1-2)
69	يوضح قيم معامل T للعينة الواحدة لفقرات المحور الثالث.	(1-3)
71	يوضح قيم معامل T للعينة الواحدة لفقرات المحور الرابع.	(1-4)

قائمة الأشكال.

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
23	ملخص لمعايير المراجعة الخارجية المتعارف عليها.	(1)

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
85	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية.	-1-
86	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.	-2-
87	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة.	-3-
88	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة.	-4-
89	Alpha de cronbach = المحور الأول.	-5-
90	Alpha de cronbach = المحور الثاني.	-6-
91	Alpha de cronbach = المحور الثالث.	-7-
92	Alpha de cronbach = المحور الرابع.	-8-
93	Alpha de cronbach = محور جميع فقرات الدراسة.	-9-
96	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري = المحور الأول.	-10-
97	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري = المحور الثاني.	-11-
98	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري = المحور الثالث.	-12-
99	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري = المحور الرابع.	-13-
100	T test one-sipmle = المحور الأول.	-14-
102	T test one-sipmle = المحور الثاني.	-15-
103	T test one-sipmle = المحور الثالث.	-16-
104	T test one-sipmle = المحور الرابع.	-17-

قائمة الاختصارات والرموز.

الصفحة	الدلالة	الاختصار/الرمز
27	المنظمة العالمية للتقييس.	ISO
49	البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية.	SPSS
56	موافق	ترميز 3
56	محايد	ترميز 2
56	معارض	ترميز 1
57	Alpha de cronbach	α
66	معامل الاختبار الإحصائي للعينة الواحدة	T test_one-sample
66	الفرضية العدمية	H0
66	الفرضية البديلة	H1
66	مستوى الدلالة	SIG
66	درجة الحرية	DF

المقدمة

شهد العالم في الآونة الأخيرة تطورات وتحولات على المستوى التكنولوجي مما دفع بالكثير من المنشآت إلى مواكبة هذا التغير في جميع الأصعدة، وخاصة على مستوى حجم ونشاط المؤسسات الاقتصادية المرتبطة ارتباطا وثيقا بنوعية وجودة النظام الاقتصادي الموجه إلى اقتصاد السوق، فانتقلت من كونها مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة إلى مؤسسات ضخمة ذات عمليات متشعبة كبيرة الحجم تنفصل الملكية فيها عن التسيير، ونتيجة التطور المتزايد والمستمر في العمليات المالية وحجمها في ظل القوانين والأنظمة والمعايير المحلية والدولية المتبعة حاليا والتي باتت تتسم بمستويات مختلفة من التعقيد والصرامة، أصبح لزاما اليوم على أعضاء مجالس إدارة الشركة العاملة في مختلف المجالات وأعضاء جهازها الإداري انتباها أكثر وحرصا متزايدا على ضبط نشاطاتها، بحيث تفرض عليهم معايير وضوابط أكثر دقة لمحاسبتهم على نتائج حسن إدارتهم لهذه المؤسسات، إن هذا التطور الاقتصادي وتلك النهضة الصناعية جعلت لعلم المحاسبة دورا رئيسيا في تصوير المركز المالي للمؤسسة إلا أن هذا التطور صاحبه نمو علم آخر يساعد على ضبط معطيات المحاسبة والتحقق من صحة الأرقام والنتائج التي قدمتها المحاسبة وهذا العلم الذي هو مراقبة المحاسبة يسمى بعلم المراجعة.

لقد بينت الفوائض المالية في بعض الشركات العالمية بأن الأنظمة المحاسبية المعمول بها تستلزم إصلاحا حقيقيا يمكن من تجنب هذه الانحرافات خاصة الممارسات التي تهدف لعرض حسابات وهمية تتم بطرق خاصة تتبعها الشركة المعنية، وبالتالي صحة الحسابات المعروضة هي إنعكاس لفعالية الأنظمة المحاسبية المستعملة، إضافة إلى الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية تتطلب توافر أنظمة المراجعة الخارجية لتمنع تواطؤ المدققين مع من لهم علاقة ومصالح بالشركة كأعضاء مجلس الإدارة مثلا، إذ أن وجود نظام الرقابة الداخلية جيد للشركة يعني المزيد من التدخل والإشراف من جانب المساهمين والجمعيات العمومية على مجلس الإدارة وأجهزتها التنفيذية من أجل الحد من الفساد المالي والانحراف الإداري. إن الوصول إلى إنتاج معلومة محاسبية ذات جودة عالية معبرة تعبيرا صادقا عن مخرجات بيئة الأعمال والوضع المالي الحقيقي، يعتبر الهدف الأساسي لوجود نظام معلومات محاسبي يرقى إلى مهنية البعد الرقابي والقرب الإشرافي في ضوء آليات القوانين والتشريعات والمعايير الدولية المتبناة، ومن منطلق هذه الإلتزامات الراهنة لمستخدمي المعلومات المالية والمحاسبية لمختلف الكيانات، رأى الباحث على ضوء ما سبق صياغة إشكالية الدراسة على النحو التالي:

♣ ما هو دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية.؟

وهذه الإشكالية الرئيسية بدورها تقود إلى طرح عدة إشكاليات فرعية كما يلي:

- 1/ ماذا يقصد بالمراجعة الخارجية؟ وماهي أهم أنواعه؟
- 2/ ما مدلولية جودة المعلومة المحاسبية؟ وماهي العوامل والمحددات المؤثرة فيها؟
- 3/ هل تطبيق المراجعة الخارجية بشكل متكامل يحسن من جودة المعلومة المحاسبية؟
- 4/ هل تساهم معايير المراجعة الدولية في تحسين موثوقية المعلومة المحاسبية؟

فرضيات الدراسة:

كإجابة مبدئية لتساؤلات الدراسة يمكن وضع الفرضيات التالية:

- 1/ تعتبر المراجعة الخارجية كل التأكيدات والإثباتات والمعايير التي تعمل على تقويم مصداقية المعلومة المحاسبية.
 - 2/ كلما كانت جودة المعلومة المحاسبية أكثر وضوحا ودقة كانت الأخطاء والإختلاسات أقل حدوثا.
 - 3/ كلما كان تطبيق المراجعة الخارجية أكثر تكاملا أدى ذلك إلى تحسين جودة المعلومة المحاسبية.
 - 4/ كل معلومة محاسبية تنتجها المنشأة الإقتصادية لا تزيد مصداقيتها الفنية في غياب أسس معايير المراجعة الدولية.
- أسباب إختيار الموضوع:

- ✓ موضوع البحث يدخل ضمن التخصص المدرس في المركز الجامعي.
- ✓ محاولة التطرق لأحد أهم المجالات التي تعمل على تطوير المنشآت.
- ✓ العلاقة التي تربط البيئة الخارجية للعمل مع الجانب التسييري الحسن للمنشأة.

أهمية البحث:

تكمن أهمية الدراسة في مدى التزام ممارسي مهنة المراجعة في البيئة المحاسبية في ظل حصانة معايير المراجعة الدولية وذلك من أجل تقليل التفاوت في الممارسات المهنية.

هدف البحث: من أجل بناء انعكاس إيجابي فعال توجب علينا الوقوف على بعض الأهداف.

* تفعيل عملية المراجعة الخارجية في محاولة لتحسين مستوى جودة المعلومة المحاسبية.

* بيان الخصائص النوعية لجودة المعلومة المحاسبية.

* دراسة وتحليل أثر المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية.

منهجية الدراسة:

للوصول إلى أهداف الدراسة ومحاولة الإجابة على الإشكالية المطروحة تم الاعتماد على المنهج التحليلي، لإسقاط دور

المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية.

حدود الدراسة:

الحدود الزمنية: شملت الفترة الزمنية من 02 فيفري 2023 إلى غاية 10 أفريل 2023.

الحدود المكانية: شملت الدراسة عموما البيئة الجزائرية وخاصة منطقة الجنوب بالضبط في ولاية بشار، وذلك من خلال

إستبيان موجه إلى ذوي الاختصاص سواء كانوا فئة (أكاديمية - مهنية) من أجل إكتشاف آليات تحكم لجان المراجعة في

تحقيق جودة المعلومة المحاسبية.

صعوبات الدراسة:

تتمثل صعوبات الدراسة في:

* صعوبة تقريب ممارسة المراجعة على المستوى المحلي من الممارسات الدولية.

* صعوبة تقليل التفاوت بين ممارسات المهنيين والأكاديميين.

* ضعف دور الهياكل المنظمة لهذه المهنة.

* صعوبة تحرير مهنية النظام المحاسبي والخروج من عزلتها والإندماج في كنف الشرعية الدولية للمراجعة.

هيكل الدراسة:

للإحاطة أكثر بالموضوع تم تقسيم البحث إلى فصلين تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة اشتملت على النتائج التي تم التوصل إليها، ومجموعة من التوصيات التي تبدو ضرورية.

1/ الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة، قمنا بتقسيمه إلى أربعة مباحث تطرقنا في البحث الأول إلى الأدبيات النظرية للمراجعة الخارجية والبحث الثاني إلى مفاهيم عامة حول جودة المعلومة المحاسبية أما المبحث الثالث فشمل مدى مساهمة معايير المراجعة الدولية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية وضم المبحث الرابع حوصلة تاريخية حول الدراسات السابقة بالعربية والفرنسية من ناحية الشكل والمضمون.

2/ الفصل الثاني: سعى هذا الجانب إلى تشخيص مباشر وغير مباشر للتعرف على واقع تنظيم المهنة وبيان مدى انعكاسها في ظل الظروف الراهنة، فقد قسم الفصل إلى ثلاثة مباحث حيث في أوله إعتمدنا مراحل إعداد إستمارة الإستبيان وما تقتضيه من (تحضير – هيكل – الأساليب الإحصائية المستخدمة)، أما المبحث الثاني فتمحور حول منهجية الدراسة الميدانية وما قدمه هذا المضمون من (نشر وإدارة استمارة الاستبانة – مصادر جمع البيانات ومجتمع الدراسة – الحدود المكانية والزمانية)، وفي الأخير أوضح المبحث الثالث الرؤية المرتبطة بتحليل البيانات وعرض نتائجها واختبار صدق وثبات الاستبانة بغرض إعادة النظر بشأن تطوير وتحديث النظام المحاسبي للمنشأة ليتواءم ويتفق مع الممارسات والإصدارات الدولية اللازمة لتحسين نوعية المعلومة المحاسبية.

المفصل الأول

تمهيد:

يمكن القول أن النشاط الإقتصادي شهد تطورات متسارعة خلال العقود الأخيرة، حيث تغيرت النظرة إلى المقصود بمستوى جودة المعلومة المحاسبية الذي يتوقعه جمهور المستفيدين، وذلك من خلال بدل أكبر درجة من التوافق والعناية المهنية وبذلك أصبح لموضوع آداب وأخلاقيات مهنة المراجعة على المستوى المحلي والدولي، دورا فعالا في إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية صورة النظام المحاسبي المعمول به في كل الظروف، وحتى يؤدي عمل المراجع غرضه هذا فإنه عليه احترام مجموعة من المعايير والضوابط والإرشادات التي قامت الهيئات الدولية المهتمة بالمراجعة بصياغتها والتي من شأنها ضمان جودة وقوفه على الواقع والوثوق بما يتوصل إليه من نتائج.

وبالنظر إلى طبيعة الموضوع انطلاقا مما سبق وفي ظل التغير الذي مس مخرجات المعلومة المحاسبية نتيجة التوجه التنظيمي للمهنة نحو تبني المعايير الدولية للمراجعة، سنحاول تقسيم الفصل الأول إلى إطار مفاهيمي عام يضم أربعة (4) مباحث:

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الخارجية.

المبحث الثاني: الأدبيات النظرية لجودة المعلومة المحاسبية.

المبحث الثالث: عرض معايير المراجعة الدولية.

المبحث الرابع: الدراسات السابقة.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الخارجية.

المطلب الأول: التطور التاريخي للمراجعة الخارجية.

تستمد المراجعة نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في إتخاذ قراراته، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، حيث ظهرت الحاجة إلى المراجعة أولاً لدى الحكومات، وذلك لحاجتها لمراقبة موظفيها الذين يقومون بتنفيذ المتحصلات والمدفوعات نيابة عنها، حيث تدل الوثائق التاريخية على أنه تم استخدام المراجعة في حكومات قدماء المصريين، اليونان والإغريق.¹

ومع حلول عصر النهضة اتسع النشاط التجاري نسبياً، إلا أنه ظلت تمارسه وحدات إقتصادية صغيرة تعتمد على الإدارة الشخصية المباشرة من قبل الملاك، وحتى مع كبر حجم النشاط التجاري، وكبر حجم الوحدات القائمة به، وظهور الرأسمالية التجارية فإن الإدارة ظلت شخصية مباشرة للملاك، لكن ظهرت حاجة هؤلاء الملاك إلى حماية ممتلكاتهم وهو ما أدى إلى إستعانتهم ببعض الأفراد ليقوموا بالعمل كمشرفين.

ولكن مع الازدهار الصناعي بدأت الوحدات الإقتصادية تتجه نحو كبر الحجم وزيادة الحاجة للأموال، وهو ما أدى إلى ظهور مبدأ المسؤولية المحدودة في تنظيم الشركات خلال المراحل المبكرة للثورة الصناعية، وقد ترتب على ظهور شركات المساهمة ظهور مبدأ انفصال الملكية عن الإدارة، والذي بمقتضاه تكلف الإدارة لعدد من المديرين الأجراء يجمعهم مجلس إدارة، على أن يقدموا في النهاية تقريراً عن أداء الشركة من خلال مجموعة القوائم المالية.²

وفي الثلاثينات من القرن العشرين، ظهر غش كبير مما أدى بالمراجعين في الولايات المتحدة الأمريكية ومع الحجم الكبير لعمليات المراجعة إلى وضع منهجية دقيقة أين يتم الأخذ في الحسبان تأثير نوعية التنظيم الإداري والمحاسبي على نوعية الحسابات.³

الجدول: (1) جدول يبين التطور التاريخي للمراجعة.

¹ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، 2000، ص 17.18.

² عبد الفتاح الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 11-12.

³ Jean-Emmanuel combes.Mrie Charline Labrousse: **Audit financier Et Contrôle Gestion, Bubliunian, France, 1997, pp 3-4.**

الفترة	الأمر بالمراجعة	المراجع	أهداف المراجعة
2000 قبل الميلاد إلى 1700 ميلادي	الملك، الإمبراطور، الكنيسة، الحكومة.	رجل الدين، كاتب.	معاينة السارق على إختلاس الأموال وحماية الأموال.
من 1700 إلى 1850	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين.	المحاسب	منع الغش ومعاينة فاعليه، حماية الأموال.
من 1850 إلى 1900	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني.	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية.
1900 إلى 1940	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة.	تجنب الغش والخطأ، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية.
1940 إلى 1970	الحكومة، البنوك، المساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة.	الشهادة على صدق وسلامة انتظام القوائم المالية
1970 إلى 1990	الحكومة، الهيئات الأخرى والمساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية وإحترام المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة.
إبتداء من 1990	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على الصبورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل إحترام المعايير ضد الغش العالمي.

Sours: C.Lionnel.V.Gerard.Audit Et Control Interne-aspects financiers.Operationnels Et Strategique, 4eme edition, Dalloze, Paris.1992.p17

المطلب الثاني: مفهوم ومعايير المراجعة الخارجية.

سنستطرق خلال هذا المطلب إلى عنصرين وهما:

1/ مفهوم المراجعة الخارجية:

تعرف المراجعة باعتبارها الأداة الرئيسية المستقلة والحيادية التي تهدف إلى فحص القوائم المالية في المؤسسة،¹ وأيضا المراجعة هي عملية نظامية ومنهجية لجمع وتقييم الدلة والقرائن بشكل موضوعي، والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الإقتصادية وذلك لتحديد مدى التطابق والتوافق بين هذه النتائج والمعايير المقررة، وتبلغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة.²

ومن خلال تعريفين السابقين يتضح أن المراجعة علم له مبادئ ومعايير وقواعد متعارف عليها بين أصحاب هذه المهنة، حاولت المنظمات المهنية والجمعيات العلمية للمحاسبين والمراجعين إرساءها خلال حقبة طويلة من الزمن، كما أن التدقيق طرقة وأساليبه وإجراءاته التي تنظم عمل المدقق في فحصه لأنظمة الرقابة الداخلية ومحتويات الدفتر والسجلات المالية وللتدقيق أهداف تتمثل في الحكم على مدى تعبير القوائم المالية عن نتيجة اعمال المشروع من ربح أو خسارة وعن مركزه المالي في نهاية مدة محددة، وتشمل عملية المراجعة:³

✓ الفحص: وهو التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.

✓ التحقيق: وهو إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.

✓ التقرير: وهو بلورة نتائج الفحص والمراجعة وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.

2/ معايير المراجعة الخارجية:

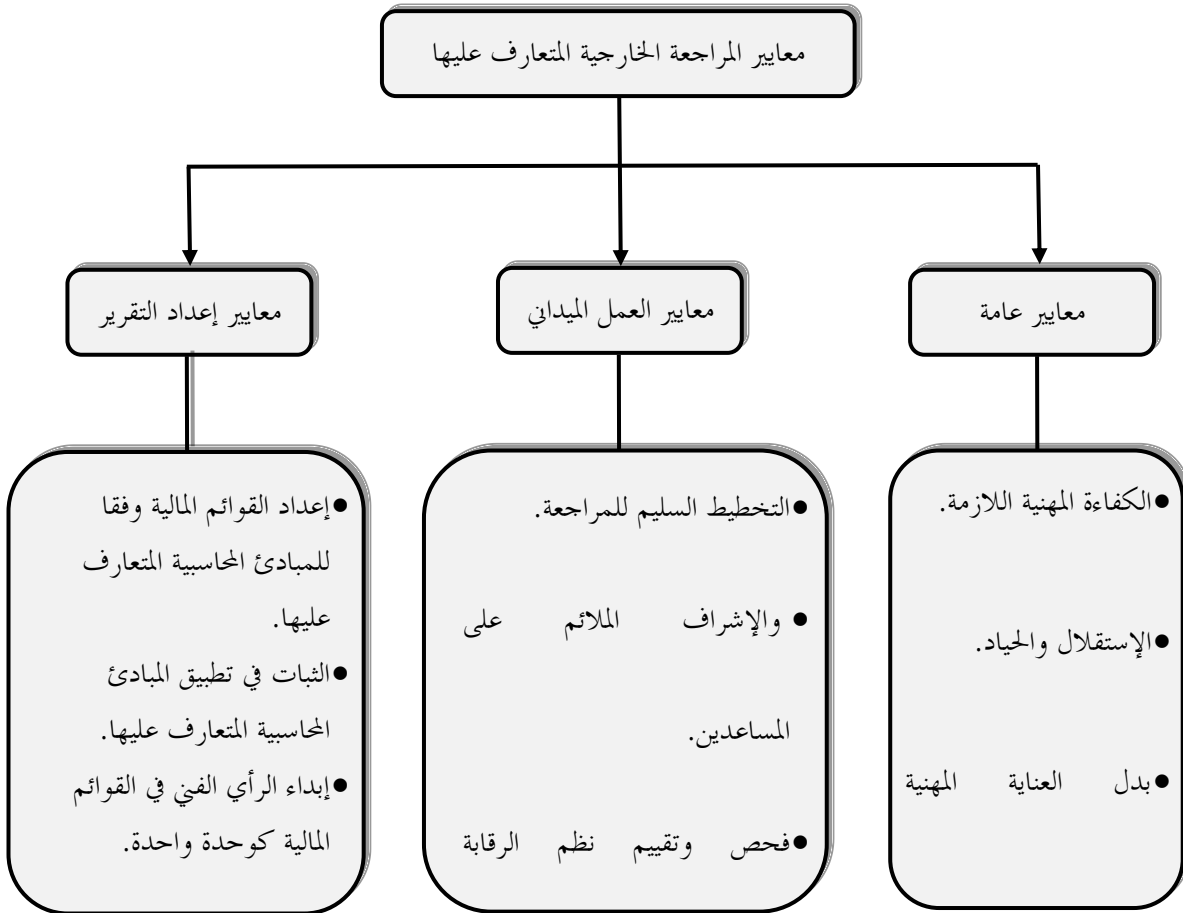
¹ السيد محمد، المراجعة والرقابة المالية المعايير والقواعد، دار الكتاب الحديث، مصر، 2008، ص 41

² سريا محمد، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، مصر، الإسكندرية، المكتب الجامعي الحديث، 2006، ص 6

³ Hamini, Allel, le control interne et l'atraction du billon comptable, opu, Alger, 2003, pp40-41.

تعتبر المعايير عنصراً رئيسياً في نظرية المراجعة، وهي كنتيجة طبيعية ومنطقية لفروض ومفاهيم المراجعة، حيث أن مهنة المراجعة كغيرها من المهن تعتمد على معايير متعارف عليها تصدرها هيئات مهنية محلية ودولية وتلقى القبول العام من طرف أعضاء هذه الهيئات وتنعكس في الإجراءات المتبعة في القيام بمهنة المراجعة، كما تمثل معايير المراجعة النموذج الذي يقتدي به المراجع في ممارسته المهنية، وتعتبر عن قواعد إرشادية يمكن للمراجع الرجوع إليها في تقييم أدائه المهني، ويمكن توضيح المعايير في الشكل الموالي:

الشكل رقم 01: ملخص لمعايير المراجعة الخارجية المتعارف عليها.



المصدر: ألفين أريتر، جيمس لوبك، المراجعة: مدخل متكامل، (ترجمة د. محمد محمد عبد القادر الديسطي)، دار المريخ للنشر، الرياض، 2009، ص 42.

يلاحظ من الشكل أعلاه، أنه تم تقسيم معايير المراجعة إلى ثلاث مجموعات رئيسية، تهتم المجموعة الأولى من المعايير بشخص المراجع وصفاته، بينما تهتم المجموعة الثانية بتنفيذ إجراءات المراجعة ولهذا تسمى بالمعايير الإجرائية، وفي حين تهتم المجموعة الثالثة بتقرير المراجع من حيث الشكل والمضمون وهي كالتالي:

المجموعة الأولى: المعايير العامة:

تتعلق هذه المعايير بالتكوين الشخصي القائم بعملية المراجعة، ويقصد بها أن الخدمات المهنية ينبغي أن تقدم على درجة من الكفاءة المهنية، بواسطة أشخاص مؤهلين وتوصف على أنها عامة لأنها تمثل مطالب أساسية نحتاج إليها لمقابلة معايير العمل الميداني وإعداد التقرير بشكل ملائم، وتعتبر شخصية لأنها تحدد الصفات الشخصية التي ينبغي أن يتحلى بها الشخص الممارس لهذه المهنة، وتتضمن المعايير التالية:

- يجب أن يقوم بالفحص وباقي الخطوات الإجرائية الأخرى شخص أو أشخاص على درجة كافية من التأهيل العلمي والعملية في مجال خدمات المراجعة.
- يجب على المراجع أن يكون مستقلاً في شخصيته وتفكره في كل ما يتعلق بإجراءات العمل.
- يجب على المراجع أن يبذل العناية المهنية المعقولة عند القيام بالفحص وباقي الخطوات الأخرى، وكذلك عند إعداد تقارير المراجعة.¹

المجموعة الثانية: معايير العمل الميداني:

تتعلق هذه المعايير بتنفيذ عملية المراجعة، وتمثل مبادئ المراجعة التي تحكم طبيعة ومدى أدلة الإثبات الواجب الحصول عليها وهي ثلاثة:

★ يجب أن تخطط خطوات العمل الميداني تخطيطاً مناسباً وكافياً ويجب أن يتم الإشراف على أعمال المساعدين، إن وجدوا بطريقة مناسبة وفعالة.

★ يجب دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل مفصل ووافي حتى يمكن تقرير الاعتماد عليه، وتحديد نوعية الاختبارات اللازمة عند تطبيق إجراءات المراجعة، وهذا ما أشارت إليه المادة 25 من قانون 10-01.

★ يجب الحصول على أدلة وبراهين كافية ومقنعة عن طريق الفحص والملاحظة الشخصية والاستفسارات والمصادقات بغرض تكوين أساس مناسب لإبداء الرأي على القوائم المالية الخاضعة لعملية المراجعة.²

المجموعة الثالثة: معايير إعداد التقارير:

¹ حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة (الإطار النظري والإجراءات العملية)، دار الثقافة، الأردن، 2009، ص 64.
² قانون 01/10 المؤرخ في 29 يونيو 2010 يتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 22، الجريدة الرسمية عدد 42، بتاريخ 2010/07/11، ص 11.

هذه المعايير تحدد الخطوط العريضة التي يسترشد بها المراجع عند إعداد التقرير الذي يتضمن رأيه الفني المحايد فيما يتعلق بالقوائم المالية الختامية، وإن مدى سلامة تطبيق هذه المعايير يعتمد على الخبرة المهنية للمراجع الخارجي التي يكتسبها من مزاوله المهنة، ويندرج تحتها أربع معايير هي:

- ﴿ يجب أن يذكر التقرير إذا كانت القوائم المالية قد تم عرضها طبقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها أم لا.
- ﴿ يجب أن يذكر التقرير الظروف التي تتم فيها تلك المبادئ بثبات في السنة الحالية بالمقارنة بالفترة السابقة.
- ﴿ يجب أن يتم النظر إلى الإفصاحات المعرفية في القوائم المالية تعتبر كافية بشكل معقول إلا إذا ذكر خلاف ذلك في التقرير.
- ﴿ يجب أن يحتوي التقرير إما على رأي المراجع بخصوص القوائم المالية ككل أو على تأكيد بأنه لا يمكن إبداء الرأي على القوائم المالية.¹

المطلب الثالث: أنواع المراجعة الخارجية.

يمكن أن نميز بين ثلاث أنواع من المراجعة الخارجية للحسابات وهي:

المراجعة القانونية (الإلزامية): هي المراجعة التي يفرضها القانون، حيث يلتزم المشرع بضرورة تعيين مراجع خارجي لمراجعة حساباته، وإعتماد القوائم المالية الختامية له، ومن أمثلة المراجعة الإلزامية، مراجعة حسابات شركات المساهمة، حيث نص القانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة رقم 159 لسنة 1981 في المادة رقم (103) على ما يلي:

يكون لشركة المساهمة مراجع خارجي أو أكثر ممن تتوافر فيهم الشروط المنصوص عليها في قانون مزاوله مهنة المحاسبة والمراجعة تعيينه الجمعية العامة وتقدر أتعابه، وفي حالة تعدد المراجعين يكونون مسؤولون بالتضامن، إستثناء من ذلك يعين مؤسسو الشركة المراقب الأول.²

المراجعة الاختيارية: هي المراجعة التي لا تلزم المؤسسة بالقيام به، أي تقوم المؤسسة بتعيين مراجع إختياريا دون أن يكون هناك إلزاما من قبل أو تشريع معين يلزم المؤسسة بتعيين المراجع لذلك، فالمرجعة الإختيارية تناسب المؤسسة الفردية وشركات الأشخاص (التوصية البسيطة والمحاسبة) من الممكن أن تكون المراجعة الإختيارية كاملا أو جزئيا حسب رغبة أصحاب المؤسسة.³

¹ أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص ص 101-102.

² محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، دار الجامعية، الإسكندرية، 2003-2002، ص 33.

³ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار السيرة، الطبعة الأولى، عمان، 2006، ص 27.

الخبرة القضائية **EXPERTISE JUDICIAIRE**: المراجعة القضائية هم خبراء محاسبين محلفين موجودون بقائمة على مستوى وزارة العدل متخصصين في الحاسبة يسمون بالخبراء القضائيين بطلب من القاضي بإعطاء رأي حول قضية من الناحية المالية والمحاسبية يكون ذلك بطلب من المحكمة.¹

المطلب الرابع: أهداف المراجعة الخارجية.

تتمثل أهداف المراجعة الخارجية فيما يلي:

1/ أهداف تقليدية:

- ✻ التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى الإعتماد عليها.
- ✻ إبداء رأي فني إستنادا إلى أدلة وبراهين على عدالة القوائم المالية.
- ✻ إكتشاف أعمال الغش والتزوير بالسجلات المحاسبية.
- ✻ التقليل من فرص إرتكاب الأخطاء من خلال التأكد على وجود رقابة داخلية جيدة.
- ✻ مساعدة الإدارة على وضع السياسات وإتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.
- ✻ مساعدة الدوائر المالية في تحديد الوعاء الضريبي.
- ✻ مساعدة الجهات الحكومية الأخرى في تخطيط الإقتصاد الوطني.²

2/ أهداف حديثة:

فبالإضافة إلى الأهداف التقليدية هناك أهداف حديثة، حيث إنتقلت المراجعة من مجرد قيام مراجع الحسابات بالتأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات، وإكتشاف ما قد يوجد من أخطاء أو غش أو تزوير، وفحص مدى فاعلية وقوة نظام الرقابة الداخلية وخروج برأي فني محايد يبين نتائج المؤسسة من ربح أو خسارة ومركزه المالي في نهاية الفترة المالية إلى أهداف جاءت وليدة التطور الإقتصادي المتسارع الذي يشهد عالمنا المعاصر، ومن هذه الأهداف مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها وتقييم الأداء ورفع مستوى الكفاءة في المؤسسات تحت المراجعة، وتحقيق أقصى قدر من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي يعمل فيه هذه

¹ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005، ص 27.

² حسين القاضي وحسين دحدوح، أساليب التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999، ص 15.

المؤسسات، ويأتي هذا الهدف نتيجة التحول الذي طرأ على أهداف المؤسسات بصورة عامة، بحيث لم يعد تحقيق أكبر قدر من الربح الهدف الأهم، بل يشاركه في الأهمية أهداف أخرى منها العمل على رفاهية المجتمع الذي تعمل فيه المؤسسة.¹

ولقد بذلت محاولات عديدة من الهيئات والمنظمات العالمية والمهنية في دول العالم لوضع القواعد والمعايير التي تحكم تأهيل مزاولي المهنة علمياً وعملياً، بما يضمن مستوى معين من الأداء يقبله مستخدمي القوائم المالية، ويمنح لهم الثقة فيما يصدر المراجعون من أحكام، والتغلب بذلك على الأشكال القائمة حول الصعوبات التي تتمحور حول عدم الدراية بأمور غير محاسبية مثل: (الإدارة - القانون - التسويق - بحوث العمليات - التمويل) عند قيامه بقياس الكفاءة والفعالية وتقييم الأداء.²

المبحث الثاني: الأدبيات النظرية لجودة المعلومة المحاسبية.

تتمتع المعلومة المحاسبية بخصائص معينة محورها المصدقية والدقة، فلا بد أن تكون هذه المعلومة (دقيقة - واضحة - وخالية) من أي تحريف أو تضليل، وهذا ما يضمن جودتها ويجعلها مصدراً موثقاً يمكن للمستخدم الاعتماد عليه.

المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية.

1-1/ تعريف الجودة:

1-1-1: "عرفها جوزيف جوران (أحصائي أمريكي في الإحصاء والإدارة)، بأنها "الملائمة للإستخدام".³

1-1-2: "قد عرف كروسي الجودة بأنها "مطابقة للمتطلبات أو المواصفات".⁴

1-1-3: "قد عرفت ISO العام 2000 بأنها "قدرة مجموعة من المميزات الجوهرية على تلبية المتطلبات".⁵

من التعاريف السابقة يتضح أن الجودة هي توفير مجموعة من الخصائص والمواصفات لتلبية المتطلبات وتحقيق احتياجات المستخدمين حاضراً ومستقبلاً.

2-1/ مفهوم المعلومة المحاسبية:

¹ خالد أمين عبد الله، علم التدقيق الحسابات، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2003، ص 15.

² يوسف محمود حروبوع، مدى مسؤولية مراجع الحسابات الخارجي المستقل عن قياس الكفاءة والفعالية وتقييم الأداء، مجلة المحاسبين القانونيين، العدد 19، الأردن، 2003، ص 3-4.

³ فريد كورتال، آمال كحلية، الجودة وأنظمة الآيزو، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص 13.

⁴ رجاء جاسم محمد، تحقيق الجودة وتحسينها، في مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد أربعة وتسعون (94)، 2013، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العراق، ص 373.

⁵ Abdallah seddiki, **management de qualité de l'inspection et l'esprit kaizen**, office de publication universitaire, alger, 2004, p 23.

توجد عدة تعريفات للمعلومات المحاسبية نذكر منها:

1-2-1: "هي ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي يتم تغذيته بالبيانات من خلال تسجيلها ومعالجتها وإخراجها في شكل قوائم مالية، تكون الغاية منها بمثابة المحرك للإدارة لإستخدامها في إدارة مشاريعها، كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفير هذه المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والتوجيه والرقابة".¹

1-2-2: "هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الإقتصادية والتي يتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظام المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا".²

1-2-3: "المعلومات المحاسبية هي تلك المعلومة ذات المصادر المختلفة والتي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها تحليلا وتفسيرا وشرحا ووصفا، لمعالجتها وإخراجها في شكل معلومات تمثل المعطيات التي تفيد في إتخاذ القرارات".³

لـ "من التعاريف السابقة يتضح أن المعلومات المحاسبية تمثل مخرجات نظام المعلومات المحاسبية، وقد تكون كمية أو غير كمية وتأتي في شكل قوائم مالية، حيث تفيد مستخدميه سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي بغرض إتخاذ القرارات اللازمة".

المطلب الثاني: خصائص جودة المعلومة المحاسبية.

إن مقدار ونوع المعلومات التي تقدم للأطراف الداخلية والخارجية لتمكينهم من إتخاذ القرارات الصحيحة يتطلب أن نميز عدة خصائص نوعية منها:

1/القابلية للفهم: إن تحقق القابلية للفهم يفرض على المستخدمين بعض المعرفة في الأعمال والنشاطات الإقتصادية والمحاسبية، وأن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية يتيح إبلاغا أو إفصاحا ماليا مفهوما.⁴

2/الملائمة (Relevance): "قدرة تلك المعلومات على التأثير في القرار المتخذ من جانب مستخدميه وذلك بصدد التنبؤات عن نتائج الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية أو تأكيد أو تصحيح قرارات وتوقعات سابقة"⁵. "الهدف من هذه الخاصية إذا هو

إختيار طرق القياس والإفصاح التي تساعد الأفراد الذين يعتمدون على القوائم المالية لإتخاذ القرارات".¹

¹نمر محمد الخطيب، فؤاد صديقي، مدى إنعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، الملتقى العالمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلم التنسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 29 نوفمبر 2011، ص 310.

²صالح حسين سطم وآخرون، أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة تكريث للعلوم الإدارية وإقتصادية، المجلد الثاني، العدد الثالث، 2006، كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة تكريث، العراق، ص 133.

³نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مدى إنعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، الملتقى العالمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلم التنسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 29 نوفمبر 2011، ص 310.

⁴أحمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2007، ص 18-19.

⁵عطا الله أحمد الحسبان، نظم المعلومات المحاسبية، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص 38-39.

3/التوقيت المناسب (Timeliness): تتعلق هذه الخاصية بضرورة أن يحصل مستخدمي المعلومات المحاسبية على القوائم المالية في الوقت الذي تؤثر هذه المعلومات على القرارات المتخذة بناءً على تلك المعلومات.²

4/إمكانية التحقق من صحة التوقعات (Feedbackvalue): إن قدرة المعلومات في تصحيح التوقعات الماضية والمستقبلية تساعد في تنفيذ الموازنات لمختلف الأنشطة (الموازنات التقديرية - الموازنة النقدية) لكلا جانبي المدفوعات والمقبوضات.

5/القدرة التنبؤية (Predictativevalue): لا بد للمعلومات أن تتميز بقدورها على التنبؤ بالمستقبل وزيادة الثقة فيها، وذلك لتجنب حدوث خسائر محتملة أو لزيادة الدقة في المخصصات الواجب تكوينها للمستقبل لمواجهة احتمالات نقصان الأصول أو زيادة الخصوم.

6/الوثوق في المعلومات (Reliability): لا بد للمعلومات المحاسبية أن تتمتع بمبدأ الإفصاح والموضوعية والحيادية لتمثيل نتائج أعمال الوحدة والتعبير عن المركز المالي للمنشأة الاقتصادية.³

7/الحيادية (Neutrality): بمعنى خلو المعلومات من التحيز نحو إستشارة سلوك معين أو تحقيق هدف مرغوب من قبل القائم بتوفيرها.⁴

8/قابلية التحقق (Verifiability): يرى SeinbartandRommy أن لو تم إعادة القياس المحاسبي للحدث موضوع البحث من قبل العديد من المحاسبين سيتوصلون إلى نفس النتائج وبصورة مستقلة.⁵

9/إكتمال المعلومات المحاسبية (Completeness): يجب أن تكون هذه المعلومات في شكلها النهائي بمعنى ألا يضطر مستخدمها إلى إجراء بعض عمليات تشغيل إضافية حتى يحصل على المعلومات المطلوبة.⁶

¹ كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الإستثمار، الدرا الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص 38.

² محمد حسين أبو نصار، جمعة فلاح حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، دار وائل للنشر والتوزيع، 2008، ص 11.

³ كمال عبد العزيز النقيب، المدخل المعاصر في علم المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، 2004، ص 92.

⁴ عبد الرزاق محمد القاسم، نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998، ص 23.

⁵ زينب عباس حميدي، الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 75، 2007، ص 42.

⁶ أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية (الإطار الفكري والنظم التقليدية)، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2002/2003، ص 27.

10/ القابلية للمقارنة (Comparability): يقصد بها استخدام نفس طرق القياس السائدة في المؤسسة الأخرى التي تمارس نفس

النشاط الإقتصادي حتى يتيح لمستخدميها إتخاذ القرار بعد إجراء مقارنات مع المؤسسات المماثلة.¹

11/ الثبات والإتساق في تطبيق السياسات والطرق المحاسبية (Consistency): كما يمكن للشركات تغيير الطرق المحاسبية التي

تستخدمها عندما يثبت أن الطريقة الجديدة هي الأفضل، وفي هذه الحالة يجب الإفصاح عن طبيعة الأثر في هذا التغيير المحاسبي،

ومبررا إجراءاته في القوائم المالية الخاصة في الفترة التي حدث فيها التغيير.²

المطلب الثالث: قياس جودة المعلومة المحاسبية.

توجد عدة معايير لقياس جودة المعلومة المحاسبية يمكن تحديدها بصفة عامة على النحو التالي:

الفرع الأول: الدقة كمقياس لجودة المعلومة المحاسبية.

يمكن التعبير عن جودة المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل ولا شك كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وزادت معها

قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية. وبالرغم من أهمية هذا المقياس في التعبير عن جودة المعلومات

فإنه لا يمكن تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي يبنى عليه القرار تنطوي على المستقبل وبالتالي فهي على درجة من عدم التأكد،

لذا غالبا ما يتم التضحية بالدقة عند توفير معلومات ملائمة لإتخاذ القرارات.³

الفرع الثاني: المنفعة كمقياس لجودة المعلومة المحاسبية.

وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومات وسهولة إستخدامها ويمكن أن تأخذ المنفعة أحد الصور التالية:

● المنفعة الشكلية: وتعني أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية..

● المنفعة الزمنية: وتعني إرتفاع قيمة المعلومات كلما توافرت لدى متخذ القرار في الوقت الذي يحتاج إليها.

¹ عصف سيد أحمد عاشور، دراسات في نظم المعلومات المحاسبية، دار النهضة للطباعة والنشر، بيروت، 1996، ص 13.

² Ahmed M.Oboidat, **Accounting Information Qualitative Characteristics Gap: Evidence Form Jordan Ernational Management Review**, vol. 3.N°2, 2007, P 28.

³ صدام محمد محمود الحياي وآخرون، أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد 2، العدد 3، جامعة تكريت-العراق، 2006، ص 136.

- المنفعة المكانية: أي الحصول عليها بسهولة.
- المنفعة التقييمية والتصحيحية: وتعني قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات، وكذلك قدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج.¹

الفرع الثالث: الفاعلية كمقياس لجودة المعلومة المحاسبية.

تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال مواد محدودة، بناءً على ذلك يمكن تعريف جودة المعلومة المحاسبية من زاوية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة ومتخذ القرار من خلال استخدام موارد محدودة ومن ثم فإن فاعلية المعلومات هي مقياس

لجودة المعلومات، كما أن الفاعلية هي مدى النجاح في تحقيق الأهداف وهذا يعني أن درجة الفاعلية إنما تقاس بمدى تحقق الأهداف المحددة والتي وجدت أصلاً للتحقق.²

الفرع الرابع: التنبؤ كمقياس لجودة المعلومة المحاسبية.

يقصد بالتنبؤ أنه الوسيلة التي يمكن بها إستعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وأن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط وإتخاذ القرارات، إن جودت المعلومات إنما تتمثل في مقدرتها بالتنبؤ وتخفيض الالآتأكد وذلك عند استخدامها بوصفها مدخلات لنماذج التنبؤ، مثل نماذج التنبؤ بالمراكز المالية أو مدخلات لنماذج الإختيار من البدائل المتاحة لمتخذ القرار.³

الفرع الخامس: الكفاءة كمقياس لجودة المعلومة المحاسبية.

¹ سامي محمد رضا، دور حوكمة الشركات في تحسين التقارير المالية للحد من الأزمات المالية، الطبعة الأولى، المنظمة العربية للتنمية الإدارية (جامعة الدول العربية)، مصر، 2018، ص 56.

² سليمان مصطفى الدلاهمة، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، الورق للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 96.

³ محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل القوائم المالية، الطبعة الرابعة، دار بهاء الدين للنشر والتوزيع، الجزائر، 2019، ص 99.

يقصد بالكفاءة تحقيق أهداف المنشأة بأقل استخدام ممكن للموارد ويرى البعض ضرورة تطبيق مبدأ الإقتصادية مع نظم المعلومات الذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة التي يجب أن تزيد من قيمة المعلومات.¹

المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في جودة المعلومة المحاسبية.

هناك عدة عوامل تؤثر في جودة المعلومات المحاسبية ومن أهمها:

1/العوامل البيئية (بيئة المحاسبة): من أهم العوامل البيئية التي تؤثر في جودة المعلومة المحاسبية ما يلي:

1-1/العوامل الإقتصادية: تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الإقتصادي، ففي الإقتصاد الرأسمالي تحظى التقارير المالية بأهمية كبيرة إذ يتم التركيز على ضرورة توافر الملائمة لإحتياجات المستخدمين، بينما في الإقتصاد الاشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض إحكام الرقابة.

1-2/العوامل الاجتماعية: تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية إتجاه المجتمع نحو الإهتمام بالسرية في القوائم المالية، فالسرية تؤثر على نشر المعلومات المحاسبية.

1-3/العوامل القانونية: إن العوامل القانونية وأهمها مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها خصوصا مع ظهور الشركات التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها وهذا بدوره ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية.

1-4/العوامل الثقافية: وتتمثل في المستوى التعليمي لمهنة المنظمات المهنية حيث يؤثر في الممارسات المحاسبية والتدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص.²

2-العوامل المتعلقة بالمعلومات:

¹ مويد المفضل، عبد النصر نور، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002، ص 306.

² الرماحي نواف محمد، تصميم نظم المعلومات المحاسبية وتحليلها، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، 2017، ص ص 44-45.

تتأثر جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية بالمعلومات التي يتم الإفصاح عنها ومدى توافر عدد من الصفات للحكم على كفاءتها وأهمها أن تكون ملائمة وموثوقة ليتمكن أغلب المستخدمين للمعلومات من الاستفادة منها في اتخاذ القرارات، بالإضافة إلى قابلية المعلومات للتحقق والمقارنة وتتأثر أيضا بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في إتخاذ القرار كما أن لإستخدام الحاسوب في الوقت الحاضر تأثير على جودة المعلومات المحاسبية وكذلك الانتشار الواسع والسريع للإنترنت مما أدى إلى إنخفاض كلفة الإنتاج والحصول على المعلومات وزيادة كمية عدد المستخدمين في العالم وفي الوقت.¹

3-تقرير الحسابات (المدقق الخارجي):

إضافة لما يقوم به المدقق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، ودور لجان الرقابة التي من الضروري وجودها في الوحدات الإقتصادية إذ تقوم بدور حيوي في ضمان جودة التقارير المالية وتحقيق الثقة المحاسبية.

فإن تقرير مدقق الحسابات بعد الوثيقة المهنية المستقلة التي تتصف بالحيادية وهي بمثابة نشرة إخبارية ذات محتوى إعلامي موجهة للآخرين، ومن خلال الرأي الفني الذي يتضمنه، يصبح تقرير المدقق الخارجي أحد الوسائل المهمة للإفصاح عن المعلومات الموثوقة بها والتي يعتمد عليها المستثمرين في إتخاذ قراراتهم الإقتصادية بشأن توظيف أموالهم في الشركة.²

المبحث الثالث: عرض معايير المراجعة الدولية.

المطلب الأول: ماهية معايير المراجعة الدولية.

التعريف الأول: عرفها الإتحاد الدولي للمحاسبين بأنها "مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في مراجعة البيانات المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات".³

التعريف الثاني: "عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا إنتقاديا محايدا، للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمؤسسة وهذا بالإعتماد على قوة نظام الرقابة الداخلية".⁴

¹ حجازي إبراهيم محمد، سوق الأوراق المالية وأثر المعلومات المحاسبية على كفاءتها، الطبعة الأولى، دار شباب الجامعة، مصر، 2017، ص 18.

² حجازي إبراهيم محمد، سوق الأوراق المالية وأثر المعلومات المحاسبية على كفاءتها، مرجع سبق ذكره، ص 21.

³ Brahim Soltani, *Auditing an Intzrnational Approach*, Parson Education Limited, London, 2007, p 131.

⁴ أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص 07.

التعريف الثالث: "هي عبارة عن الأنماط التي يحتذى بها المراجع في أثناء أدائه لمهنته والتي تنتج منطقياً من الفروض والمفاهيم التي تدعمها".¹

المطلب الثاني: نطاق عمل المعايير الدولية للمراجعة.

يتناول هذا المطلب نطاق عمل المعايير الدولية للمراجعة والتي تنقسم إلى "معايير تطبق في مؤسسات القطاع العام"، "ومعايير إطار أداء عملية المراجعة والخدمات المرتبطة بها".

الفرع الأول: المعايير الدولية للمراجعة ومراجعة مؤسسات القطاع العام.

ناقش معيار المراجعة الدولي الأول بعنوان "الأهداف والمبادئ العامة التي تحكم مراجعة القوائم المالية" هذا الموضوع حيث أشار أن مبادئ المراجعة الأساسية التي نصت عليها المعايير الدولية للمراجعة تسري لدى مراجعة مؤسسات القطاع العام، مع إيضاح أهم الفروقات بين متطلبات مراجعة مؤسسات القطاع العام والخاص وهي كالتالي:

⇐ تسري المبادئ الأساسية للمراجعة لدى مراجعة مؤسسات القطاع العام أو الخاص ويكون الفرق بين مراجعة المؤسسات العامة والخاصة هي الهدف من إجراء المراجعة ومجال تطبيقها، ويرجع الاختلاف إلى أن مراجعة مؤسسات القطاع العام تكون إلزامية ولها متطلبات قانونية مختلفة مع اختلاف تقارير المراجعة التي تصدر على قوائمها المالية التي قد تتضمن تقارير مالية إضافية لا تصدرها مؤسسات القطاع الخاص.

⇐ عند إجراء المراجعة على مؤسسات القطاع العام على المراجع أن يأخذ بعين الاعتبار المتطلبات القانونية والقرارات الوزارية التي تؤثر في الالتزام بإجراء المراجعة بالإضافة إلى أي متطلبات خاصة كمراعاة صالح المن القومي.

⇐ كما يؤدي الإلزام بإجراء المراجعة وزيادة متطلباتها إلى توسيع نطاق حرية المراجع في تحديد مستوى الأهمية النسبية وكذا الإبلاغ عن حالات الغش والخطأ المكتشفة.

⇐ وختم رأي الإلتحاد بالإشارة إلى أن هذه الفروقات لا تشكل خروجاً عن المبادئ الأساسية للمراجعة.²

الفرع الثاني: إطار أداء عملية المراجعة والخدمات المرتبطة بها.

¹ وليم توماس، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، 2006، ص 52.

² وحدي حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل، دار التعليم الجامعي، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، 2010، ص 10.

يفرق هذا الإطار بين المراجعة والخدمات الأخرى ذات الصلة، يقصد بالخدمات ذات الصلة ما يلي:

① الفحص المحدود.

① إجراءات معينة متفق عليها.

① إعداد الحسابات أو المعلومات المالية.

والجدول التالي يوضح إطار عمل المعايير الدولية للمراجعة.

جدول (2): إطار عمل المعايير الدولية للمراجعة.

طبيعة الخدمة وجه المقارنة	المراجعة	الخدمات ذات العلاقة		
	المراجعة	الفحص المحدود	إجراءات متفق عليها	إعداد الحسابات
مستوى الثقة أو التأكيد الذي يوفره المراجع.	درجة عالية ولكنها لا توفر تأكيدات مطلقة.	درجة متوسطة من التأكيد.	غير مطلوب توفير أي تأكيدات.	غير مطلوب توفير أي تأكيدات.
ما يوفره التقرير	تأكيد إيجابي عما تقدمه معلومات الإدارة.	تأكيد سلبي عما تقدمه معلومات الإدارة.	تقديم الحقائق التي يتم إكتشافها عند تطبيق الإجراءات المحددة المتفق عليها.	توفير المعلومات المستمدة من الحسابات التي يتم إعدادها.

المصدر: طارق عبد العال حمادة، موسوعة معايير المراجعة، الجزء الأول، مسؤوليات المراجع، تخطيط المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص

129.

❖ نلاحظ من الجدول أعلاه مايلي:

- هدف عملية المراجعة هو تمكين المراجع من الحصول من الحصول على مستوى مرتفع من الثقة في القوائم المالية التي يواجهها ولكنه لا يرقى إلى الثقة المطلقة.
- يهدف الفحص المحدود إلى تمكين المراجع من الحصول على مستوى متوسط من الثقة بأن القوائم المالية الخالية من أي إنحرافات جوهرية.
- لا تهدف الإجراءات المتفق عليها أو إعداد الحسابات إلى تعبير المراجع عن أي تأكيد.

- كما يلاحظ أن هذا الإطار لا يطبق على الخدمات الأخرى التي يقدمها المراجعون (مثل: خدمات الضرائب والاستشارات والخبرة المالية والمحاسبية).¹

المطلب الثالث: لجنة المعايير المراجعة الدولية.

- هي الهيئة المهنية المختصة في إصدار وتبويب وشرح وتعديل المعايير الدولية للمراجعة، إنبثقت من الإتحاد الدولي للمحاسبين وقد أعطيت لها صلاحية ومسؤولية محددة وهي إصدار مسودات المعايير الدولية للمراجعة نيابة عن الإتحاد.²
- يتم إختيار أعضاء اللجنة لمدة خمس سنوات من ممثلين تعينهم منظمات الدول، الأعضاء التي يختارها مجلس الإتحاد لعضوية اللجنة وعلى الممثل الذي تعينه المنظمة أو منظمات الأعضاء أن يكون عضوا فيها.
- ضمت اللجنة الأولى في عضويتها ممثلين عن أستراليا، كندا، فرنسا، جمهورية ألمانيا الاتحادية، الهند، اليابان، المكسيك، هواندا، الفلبين، المملكة المتحدة، إيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية.
- يفترض كلما أمكن ذلك أن تضم اللجان الفرعية المنبثقة عن اللجنة ممثلين عن الدول غير الأعضاء، حتى يتم الحصول على أكبر قدر ممكن لوجهات النظر المختلفة.³

يراعي عند صدور معايير المراجعة الدولية مايلي:

1. أنه طالما إن معايير المراجعة الوطنية تختلف بدرجة أو بأخرى من دولة إلى أخرى، فإنه من المهم لصدور معايير المراجعة مراعاة مثل هذه الاختلافات، ومحاولة الوصول إلى معايير دولية، أو يراد لها أن تحظى بالقبول العام دوليا، وهذا ما تفعله لجنة ممارسة المراجعة الدولية.
2. إن اللجنة عندما تضع معايير المراجعة الدولية فإنها تستهدف تطبيقها على مراجعة القوائم المالية، إلا أنه لا يمنع أن يتم موافقة هذه إذا لزم الأمر بحيث تطبق على خدمات مهنية.

¹ طارق عبد العال حمادة، موسوعة معايير المراجعة، مرجع سبق ذكره، ص 128.

² خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، القاهرة، مصر، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، 2013، ص 54-55.

³ محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من متطور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2010-2011، ص 69.

3. يمكن لمراقب الحسابات في مجالات وظروف معينة أن يقرر الخروج على معايير المراجعة الدولية، طالما كان ذلك للأغراض الحرس على تحقيق كفاءة وأهداف المراجعة.

4. القاعدة أن تطبق معايير المراجعة على كافة عمليات مراجعة الحسابات، والإستثناء أن يقتصر تطبيقها على أمور معينة وإن حدث فيجب أن يتم الإشارة إلى ذلك صراحة في صدر المعيار.

عادة تتبع لجنة ممارسة المراجعة الدولية الخطوات التالية عند صدور معيار مراجعة دولي:

✱ تكوين لجنة فرعية لإختيار الموضوعات التي تحتاج لعمل دراسات منفصلة ومتعمقة.

✱ تقوم اللجنة الفرعية بإجراء الدراسة المتعمقة على الموضوع المختار.

✱ تقوم اللجنة الفرعية بإعداد مسودة المعيار المقترح.

✱ تقوم اللجنة الفرعية بتوثيق الدراسة المرفقة بالمعيار المقترح.¹

المطلب الرابع: أهداف معايير المراجعة الدولية.

يحقق إصدار معايير المراجعة الدولية مجموعة من الأهداف خاصة لممارسي المهنة ومستخدمي القوائم المالية وكذا الشركات الدولية المتعددة الجنسيات وبعض الدول النامية التي لم تصدر معايير المراجعة بعد، أو تلك الدول التي تسعى لتطوير معاييرها الوطنية بهدف رفع مستوى درجة الكفاءة في الأداء المهني إلى المستوى الدولي. ويمكن تلخيص أهم هذه الأهداف فيما يلي:

* الإلتزام بقواعد الإفصاح الكافي والمناسب والذي تنص عليه معايير المحاسبة الدولية، بجانب الإلتزام بقواعد المراجعة المناسبة والتي تنص عليها معايير المراجعة سيوفر للقوائم المالية الصادرة عن الشركات الدولية المتعددة الجنسيات سمة الموثوقية التي يطلع إليها مستخدمو القوائم، كما يجعل هذه القوائم صالحة للمقارنة والتحليل المالي.

* وجود اللجان الفرعية المتخصصة لدى الإتحاد الدولي، مهمتها المتابعة المستمرة مما يوفر لهذه المعايير سمة المرونة التي تجعلها قادرة على الإستجابة للإحتياجات المتغيرة لأسواق رأس المال والمتعاملين فيها.

¹ بن عمار منصور وحومي محمد، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية والمعايير الدولية للمراجعة، ملتقى دولي علمي، باجي مختار، عنابة، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص 8-9.

* إعداد القوائم المالية إستناداً إلى معايير محاسبة دولية "إعتماد المراجع عند مراجعتها على معايير المراجعة الدولية سوف يجعل من السهل إجراء مقارنات بين القوائم المالية في أكثر من دولة والحصول على نتائج دقيقة وفعالة مادامت المعايير المستخدمة موحدة".

* وجود المعايير الدولية للمراجعة سوف يوفر للدول النامية الجهد والتكلفة لإنشاء معاييرها المحلية، خصوصاً في ضوء نقص مواردها الإقتصادية من جهة وضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى، وعلى المنظمات المهنية في الدول النامية الإلتزام بالمعايير الدولية وتطبيقها بشكل كامل أو جزئي، وبالتالي فإن ذلك سوف يؤدي إلى عالمية مهنة المراجعة¹.

المبحث الرابع: الدراسات السابقة.

يتضمن هذا المبحث مجموعة من الدراسات السابقة العربية والأجنبية والتي تأتي متممة للإطار النظري للدراسة وعلى هذا الأساس فإن الدراسات سيتم عرضها وفقاً للمعيار الزمني من الأقدم إلى الأحدث ومعيار المستوى الأكاديمي، وقد قسمنا المبحث إلى ثلاثة مطالب هما:

المطلب الأول: الدراسات السابقة العربية.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية.

المطلب الثالث: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة العربية والأجنبية والدراسة الحالية.

المطلب الأول: الدراسات السابقة العربية.

أولاً: دراسة مراد بودياب (2014-2015) بعنوان "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية (دراسة لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات)" مذكرة مكملية لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص محاسبة وإدارة مالية" جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل:-

¹ عيد حامد معيوف الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية إستخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية، الإدارة العامة للبحوث، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1994، ص 08.

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تشخيص واقع مهنة المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسات الإقتصادية على مستوى الولايتين محل الدراسة، إضافة إلى التغييرات الحاصلة لها في الواقع المهني والأكاديمي، كما هدف أيضا إلى تقديم إطار عام لمعايير المراجعة الخارجية وواقع تحديدها لحمل الأحداث التي تشهد تسارعا كبيرا في مجال الممارسة المهنية، والإطار العملي الذي أصبح جانبا متكاملا لتطبيق هذا العلم عمليا، كما سعى إلى إعتقاد وسيلة تعامل موحدة في المجال المحاسبي والمالي، وفي ظل سعيه وراء الوصول إلى قوائم مالية تتصف بالمصداقية والتعبير العادل والملائم على وضعية المنشأة. بمختلف أنواعها، وقد تم تدعيم هذه الدراسة النظرية بدراسة تطبيقية أجريت على عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وذلك بتوزيع إستمارات عليهم، وبعد الأفاق البحثية التي تكمل الموضوع تم التوصل إلى مجموعة من النتائج والتوصيات أهمها:

نتائج البحث:

1. تهدف المراجعة الخارجية إلى إبداء الرأي حول عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة محل المراجعة.
2. يقوم المدقق عند أدائه لمهامه بإتباع منهجية منتظمة وفق مسار محدد للعمل.
3. إن معايير قياس جودة المعلومات تختلف من حيث التصنيف باختلاف الجهات التي أصدرتها باختلاف تشابه المضمون.

توصيات البحث:

1. يقوم المراجع الخارجي بالمراجعة المستندية والمحاسبية ليقف على مبدأ إستمرارية الشركة في تطبيق مبادئ المحاسبة.
2. يقوم المراجع الخارجي بفحص النظام المحاسبي والإطلاع على نتائج الأعمال السابقة لفهم مقومات نظام الرقابة الداخلي.
3. تقرير المراجع الخارجي يمثل المعلومات المالية التي تعرضها المؤسسة كأساس للتنبؤ بالمركز المالي والأداء المستقبلي لها.

ثانيا: دراسة مأمون إيناس وهارون سناء (2015-2016) بعنوان "المراجعة الخارجية في ظل المعايير الدولية للمراجعة - دراسة ميدانية-مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في شعبة علوم التسيير تخصص تدقيق محاسبي" جامعة حمه لخضر -الوادي:-

لقد هدف الباحث في هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على التطور السريع الذي شهدته مراجعة الحسابات في كل الوظائف على الصعيد المحلي والدولي نظرا للحاجة إليه التي قابلت التوسع الإقتصادي وعوامل الإستثمار الحديثة، وكذا بغية توحيد الممارسات والضوابط المهنية كمكمل لهذه الحوائج، وكمحاوله منه لإختصار عاملي الوقت والجهد ومعالجة الإشكالية، جمع بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة التطبيقية من جهة أخرى، وهذا ما تناوله من خلال ثلاثة فصول حيث تم في الفصل الأول التعرف على المراجعة بصفة عامة والمراجعة الخارجية بصفة خاصة، أما الفصل الثاني تطرقا إلى المعايير المقبولة قبولا عاما والمعايير الدولية للمراجعة وأثرها على مراجعة الحسابات، وفي الفصل الثالث وفي محاولة منه للإجابة على فرضيات البحث قامه بدراسة إحصائية تتمثل في توزيع إستمارة إستبيان للأكاديميين ومحافظي الحسابات وذوي الإختصاص، وبعد التطلع إلى الواقع المهني المعمول به تمكن من الخروج بالنتائج التالية:

§ نتائج البحث:

1. إن المراجعة الدولية جاءت كنتيجة حتمية لعمولة أنشطة الأعمال وتلاشي الحدود الجغرافية إقتصاديا وظهور الشركات متعددة الجنسيات.
2. لم تتطور المراجعة في الجزائر مقارنة بالتطورات الحاصلة دوليا رغم حاجتها الملحة لها في العديد من المعاملات الإقتصادية.
3. على الرغم من كون معايير المراجعة الدولية صدرت عن أكبر هيئة دولية للمهنة، إلا أنها قد لاتتلاءم مع البيئة الجزائرية.

§ توصيات البحث:

1. أخذ الجزائر بعين الإعتبار مناهج التعليم الدولية وكذا مناهج التعليم المعتمدة لدى الدول المتقدمة في المهنة عند تكوين المراجعين.
2. إلزام المراجعين تحت التربص المرور عبر الإمتحان، الهدف منه التأكد من كفاءة المتربص لتحمل مسؤولية مراجعة الحسابات.
3. بالنسبة لشرط الخبرة، ينبغي مراعاة الجانب الموضوعي فيها أكثر من جانب المدة (توفير تكوين جيد للمراجعين قيد التسجيل).

ثالثاً:دراسة فنيش إيتسام (2017-2018) بعنوان "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية -دراسة عينة من تقارير محافظي الحسابات بولاية قسنطينة" مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة وتدقيق "جامعة محمد بوضياف -المسيلة-:

حاول الباحث من خلال هذه الدراسة تبيان دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، ومحاولة الوقوف على الدور الرئيسي والأساسي الذي تلعبه هذه الأخيرة في إضفاء جودة عالية في المعلومات المحاسبية، حيث توصل إلى أن المراجعة الخارجية تمثل ضماناً أكبر حول مصداقية مخرجات النظام المحاسبي في المنشآت، وهذا في ظل تمتع المراجع الخارجي بالاستقلالية والحياد في الرأي واعتماده الكبير على المعايير المتعارف عليها كميّار عادل يمثل تمثيلاً حقيقياً للوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية، ومن أجل ذلك قام بمعالجة الموضوع من خلال الجمع بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة الميدانية من جهة أخرى، وقد طرح الباحث جملة من النتائج والتوصيات من أهمها:

نتائج البحث:

1. تعتبر المراجعة الخارجية مهنة تتم عن طريق مراجع خارجي مستقل عن المؤسسة هدفه ضمان جودة القوائم المالية، من خلال إبداء رأيه الفني والحياد بغية التمثيل الصادق للواقع الفعلي للمؤسسة أمام مستخدمي هذه المعلومات.
2. إن عدم الإهتمام بالالتزام بتطبيق توصيات وإرشادات المراجع الخارجي هو عدم إدراك الإدارة بأهمية نتائج تقريره والعمل على تصحيحها من شأنها أن تكبد المؤسسة خسائر مالية.
3. التقرير النهائي للمراجع الخارجي يعمل على زيادة القدرة على توصيل المعلومات المحاسبية (الأخطاء - التلاعب) لضمان السير الحسن للقرارات المرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة.

توصيات البحث:

1. تقرير المراجع الخارجي في نهاية السنة لا يكفي لإكتشاف كل الأخطاء والتلاعبات وتحديد المخاطر، لذا يستوجب على المؤسسة أن تتبع كل الطرق المساعدة على تحديد هذه المخاطر أو تجنبها.
2. إتباع إرشادات وتوصيات المراجع الخارجي من خلال الإشراف والملائمة على تنفيذها بشكل سليم وصحيح لتفاديها مستقبلاً.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية.

أولاً: دراسة Hayder Jerri Mohsin & Ahmed Mahdi Abdulkareem بعنوان **Role of External Audit and its Impact on Improving the Quality of Accounting Information-an Analytical Study in the Opinions of a Sample of Leaders in the IBN Majid General Company, Journal of Corporate Finance Management and Banking System, Al-Kunooze University Colleg, Departement of Accounting, Basra, Iraq, 2022:**

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى إيضاح الدور الذي تلعبه معايير المراجعة الخارجية في تقييم جودة المعلومة المحاسبية المثلة في تقرير المراجع المعتمد من طرف المستخدمين في إتخاذ قراراتهم ووضع سياستهم المستقبلية، ووفقاً لجال فحص ورصد البيانات المالية للتأكد من سلامتها وإخلاصها، قام الباحث باستخدام أداة رئيسية لجمع المعلومات عن طريق إختيار عينة عشوائية بحجم (100) مجيب بهدف تحليل وعرض ردودهم وتصوراتهم لمتغيرات الدراسة، بافتراض بعض طرق الإحصاءات الوصفية والإستدلالية المتوقفة أساساً (على المقابلات الشخصية - الملاحظات الميدانية - البرامج الإحصائية)، وبناءً على الجانب النظري والتطبيقي توصل لعدة نتائج أهمها:

نتائج البحث:

1. المراجعة الخارجية للحسابات هي عملية لرصد وفحص البيانات المالية للتأكد من صحتها وإخلاصها.
2. تزيد المراجعة الخارجية للحسابات من القدرة على مدى النزاهة والكشف عن جميع المعلومات المالية الواردة في التقرير النهائي.
3. دقة القرارات التي يتخذها مستخدمو هذه المعلومات (لا توجد معلومة محاسبية يمكن لوكالة خارجية أن تحدد مصداقيتها).

توصيات البحث:

1. العمل على ضمان نزاهة وشفافية مراجع الحسابات الخارجي، لأنه يؤثر على حسن ونوعية ومصداقية المعلومة المحاسبية.
2. الكشف المبكر لمراجع الحسابات الخارجي عن التلاعبات والأخطاء في المعلومات المحاسبية وتصحيحها في الوقت المناسب.

3. توفير المعلومات المحاسبية النوعية لإستكمال عملية الإستعراض التي تحسن جودة المعلومات المحاسبية.

ثانيا: دراسة Hussam Falih Al-Shaheen & Hanglu Bai بعنوان **The Reliance of External audit on Chinese audit Corporations, the degree of Mastre of Science in Business Administration, Faculty of Business, Kristianstad University, Sweden, 2020:**

سعى الباحث من خلال هذه الدراسة إستكشاف كيفية إعتتماد المراجعة الخارجية للحسابات على المراجعة الداخلية للحسابات في الصين وكيف يؤثر هذا الإعتتماد على جودة مراجعة الحسابات، على الرغم من الاختلاف في الأصول وشرعية القوانين الفعالة في إستخدام الموارد لتعزيز الإنتظام واللياقة الكفؤة للسياسات الأنظمة الإدارية، مما أدى هذا الأخير إلى إستحداث طريقة دراسة نوعية تركز على أساس المقابلات الشفهية الشبه المنظمة لتغطية جميع الوحدات بالشركة وتماشيا مع مبادئ الإمتحانات المهنية وضيق وقت الشركات بسبب إنشغالها بأعمالها المنوطة وبسبب الوباء في تلك اللحظة، تم أخذ عينة مكونة من تسعة (9) مراجعي حسابات فقط من أصل سبعة (7) وحدات مختلفة بدلا من التحليل الكلي للوحدات، وبناءا على هذا الإستعراض الموضوعي والمعرفة التجريبية تقترح هذه الدراسة مجموعة من النتائج والتوصيات أهمها:

نتائج البحث:

1. أظهرت الدراسة أن المراجعة الخارجية للحسابات تحتاج إلى الحفاظ على الإستقلالية والموضوعية وضمان الإحتراف.
2. تعتمد المراجعة الخارجية للحسابات على المراجعة الداخلية للحسابات لتوفير الوقت وتحسين الكفاءة من أجل تحسين جودة مراجعة الحسابات في الصين.
3. وفقا للمقابلات فإن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة نادرا ما تنشئ إدارة للمراجعة الداخلية للحسابات باختلاف الشركات الحكومية والكبيرة.

توصيات البحث:

1. وجب تدريب المهنيين على كيفية تنفيذ استراتيجيات فعالة لمراجعة الحسابات في جميع أنحاء البلد تماشياً مع الاستراتيجيات الخارجية.

2. ينبغي لمراجع الحسابات الخارجي أن ينظر في أنشطة المراجعة الداخلية للحسابات وأثرها والذي يولد بدوره الأداء الجيد والفوري وبالتالي إنخفاض رسوم المراجعة الخارجية.

3. ينبغي للإدارة أن تقيم فعالية أنشطتها الداخلية وإجراءات الرقابة والإبلاغ المالي وتقدم التقارير المالية لتقييم فعالية الرقابة الداخلية.

ثالثاً: دراسة Nashat Almasria بعنوان **the role of accounting information Systems in Enhancing the quality of External Audit procedures, journal of Management information and Decision Sciences, University of Bedfordchire, 2021:**

في هذه الدراسة هدف الباحث إلى تحديد دور نظم المعلومات المحاسبية في تحسين جودة إجراءات المراجعة الخارجية للحسابات باعتبار استخدام نظام المعلومات الإدارية المتكامل يساهم في دقة نوعية المعلومات المالية المنطوية على إتخاذ الخطوات الرئيسية المشتملة على (التخطيط - جمع الأدلة - تدابير تقييم المخاطر - إجراءات الاختبار الموضوعي - إبلاغ النتائج)، مما يتيح لأنظمة المراجعة الخارجية القدرة على تحليل مدخلات البيانات المحاسبية ونواتجها في المرافق الخاضعة لعملية تقنيات الإتصال بين مستخدمي المعلومات، وعليه أجريت دراسة إستقصائية تجريبية لجمع البيانات باستخدام الإستبيان الإلكتروني لتحقيق الهدف البحثي المطروح، وفي ضوء ذلك تم بناء النتائج التالية:

٨ نتائج البحث:

1. قد أثرت دقة المعلومات المحاسبية على عملية صنع القرار باتساق مرجعية نظام المعلومات الإدارية المتكامل.
2. تحسين جودة المراجعة الخارجية مسألة حيوية وأساسية للجهات التنظيمية المالية والأكاديميين وصانعي السياسات، مثل السلطة الحكومية والإدارة والمساهمين.
3. مسؤولية مراجع الحسابات فيما يتعلق بتقييم الرقابة الداخلية وتقديم إقتراحات قيمة بشأن أوجه القصور في تدابير الرقابة وضعفها.

٨ توصيات البحث:

1. إعادة صياغة مدونة إدارة الشركات لإظهار التغييرات والتعديلات الأخيرة في معايير مراجعة الحسابات وقواعد الإدارة.
2. ينبغي لمراجعي الحسابات الخارجيين تقييم فعالية نظام الحوكمة الداخلية والإبلاغ عنها.
3. إتباع المعايير المهنية الدولية لتحسين جودة مراجعة الحسابات ومنع نقاط الضعف في آليات الحوكمة.
4. ضرورة الرفع من احتمالات التقاضي (المساءلة) لمراجعي الحسابات لكشف حالات فشل الأعمال والإحتيال والفضائح.

المطلب الثالث: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة العربية والأجنبية والدراسة الحالية.

سنسعى من خلال هذا المطلب إعداد قائمة تتضمن ناتج معلوماتي وفق آخر إصدار للواقع المهني المعتمد، بموجب مراسيم تنفيذية وصلاحيات إستشارية تغطي جوانب النظام المحاسبي المالي والذي يتوافق بصورة كبيرة مع تشكيلة معايير المراجعة المحلية والدولية.

الجدول رقم (3): يوضح المقارنة بين الدراسات السابقة (العربية والأجنبية) والدراسة الحالية والمتعلقة بمخرجات النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المراجعة المحلية والدولية.

مقارنة الدراسات السابقة (العربية والأجنبية) مع الدراسة الحالية	البيانات الشخصية لأفراد موضوع البحث
هناك مطابقة كبيرة بين دراسة مراد بودياب ودراستنا الحالية من حيث دور المراجعة الخارجية في تحسين مستوى جودة المعلومة المحاسبية أو القوائم المالية إذ نلاحظ اعتماد الفصل الأول على فقرات الجانب النظري، مقارنة بالجانب التطبيقي في الفصل الثاني المستوحى من تسجيلات بيئة تنظيم مهنة المراجعة الخارجية التي تنص على صحة ملاحظة إجابات عينة الدراسة وبالتالي تقبل مراد بودياب لصحة فرضيته القائلة هناك دور كبير للمراجعة الخارجية في تحسين مستوى جودة القوائم المالية، وفي المقابل سنسعى في ممارستنا التجريبية إلى توضيح الإطار التصوري لإشكاليتنا.	دراسة مراد بودياب (2014-2015) بعنوان "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية (دراسة لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات) "مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص محاسبة وإدارة مالية" جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -

نلاحظ مطابقة جزئية من خلال الدراسة السابقة ودراستنا الحالية حيث قام الباحث بتسليط الضوء على أهم العوامل المؤثرة في جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر المحددات المهنية المرتبطة بمعايير المراجعة الدولية، وبناءاً على الإشكالية حاول صياغتها إلى جانبين أحدهما نظري والآخر تطبيقي، تبين فيها دلالة إحصائية تتمثل في توزيع إستمارة إستبيان، وتمكن من الخروج بنتيجة ذات وجهين إيجابي وسلبي، مقارنة بالفرض البديل لإشكاليتنا موضوع الدراسة الحالية التي إهتمت بالعلاقة الطردية لثلاثة (3) متغيرات.	دراسة مأمون إيناس وهارون سناء (2015)- 2016) بعنوان "المراجعة الخارجية في ظل المعايير الدولية للمراجعة -دراسة ميدانية-" مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في شعبة علوم التسيير تخصص تدقيق محاسبي "جامعة حمه الخضرم -الوادي-
عند المقارنة بين الدراسة السابقة للباحثة فنيش إيتسام ودراستنا الحالية نجد هناك تقارب جد كبير، بحيث ركزة الإشكالية السابقة على إبراز دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية من خلال إستخدام منهج نظري في الفصل الأول والثاني والمنهج الوصفي التحليلي في الفصل الأخير، وذلك بتوزيع إستبيان على عينة من الخبراء ومحافظي الحسابات، وتماشياً مع التسلسل المعرفي للدراسة السابقة تبنة دراستنا فجوة التوقعات بغية الوصول إلى أثر التمهين المراجعي في ظل إصلاحات المراجعة الدولية.	دراسة فنيش إيتسام (2017-2018) بعنوان "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية -دراسة عينة من تقارير محافظي الحسابات بولاية قسنطينة" مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الإقتصادية تخصص محاسبة وتدقيق "جامعة محمد بوضياف"
تلتقي هذه الدراسة مع دراستنا الحالية في صياغة الإشكالية المطروحة حول دور معايير المراجعة الخارجية في تحسين جودة مخرجات النظام المعلوماتي المحاسبي، بحيث إستعانة الباحث إلى جانب الانطباع النظري بدراسة ميدانية، لتحليل وعرض تصورات متغيرات الدراسة، والوقوف على عدة نتائج وتوصيات تفرض الوجود الفعلي لظاهرة إشكاليتنا المعالجة التي نسعى لتشخيصها وتبيان أثرها نحو توحيد وتطبيق معايير المراجعة الدولية على مهنة المراجعة الخارجية.	دراسة Hayder Jerri Mohsin & Ahmed Mahdi Abdulkareem بعنوان "Role of External Audit and its Impact on Improving the Quality of Accouting Information-an Analytical Study in the Opinions of a Sample of Leaders in the IBN Majid General Company, Journal of Corporate Finance Management and Banking System, Al-Kunooze University Colleg, Departement of Accounting, Basra, Iraq, 2022"
سعى الباحث من خلال دراسته السابقة الأجنبية إلى تحليل متغيرين أحدهما مستقل (المراجعة الداخلية للحسابات) والآخر تابع (المراجعة الخارجية للحسابات)، بالإعتماد على عملية قياس العينة (9 مراجعي للحسابات) من أصل 7 وحدات أكثر عموماً وشمولاً في نطاق عالم الصين، في حين دراستنا الحالية سوف تتطرق إلى ثلاثة (3) متغيرات لكشف الإلتزامات والتصرفات الإدارية ومطابقتها لأحكام صحة	دراسة Hussam Falih Al-Shaheen & Hanglu Bai بعنوان "The Reliance of External audit on Chinese audit Corporations, the degree of Mastre of Science in Business Administration, Faculty of Business, Kristianstad University, Sweden, 2020"

ومصادقية المعلومة المحاسبية.	
لقد إهتم الباحث في دراسته السابقة الأجنبية بالعلاقة العكسية التي تربط بين نظم المعلومات المحاسبية وإجراءات المراجعة الخارجية للحسابات، وتعزيزها بدراسة إستقصائية للوقوف على مدى إدراك إنطباعات الثقة والمصادقية في المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية، بخلاف الدراسة الحالية التي إرتكزت على تفسير العلاقة الطردية بين ثلاثة (3) متغيرات، للتعرف على مدى إلتزام معايير المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية.	دراسة Nashat Almasria بعنوان The Role of Accounting Information Systems in Enhancing the quality of External Audit Procedures, Journal of Management Information and Decision Sciences, University of Bedfordshire, 2021

المصدر: من إعداد الطلبة بالإستعانة بكافة التقارير والأحداث المالية الصادرة عن الدراسات السابقة العربية والأجنبية.

خلاصة الفصل:

من خلال هذه الورقة البحثية حاولنا التعرف على ماهية المراجعة بصفة عامة وأهم المراحل التي مرت بها بالإضافة إلى إظهار حقوق وواجبات جودة المعلومة المحاسبية وشروط قياسها وتقييمها ضمن التقرير النهائي، كما تم عرض البيئة المهنية لمعايير المراجعة الدولية والإشارة إلى أهم نصوصها التشريعية وقوانينها التخطيطية اللازمة للإعداد الكشوف المالية، إلى جانب ذلك إستعراض عموميات سابقة لموضوع إشكالتنا وإتخاذها كوحدة قياس توفر متطلبات ومواصفات ومبادئ توجيهية تمثل الإطار العام الذي ينظم مهنة المراجعة ويلقى قبولا عاما على النطاق الدولي من جهة ومن جهة آخر ضمان الجودة والسلامة والكفاءة لجودة الوثائق المحاسبية وتقرير الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.



الدراسة

الميدانية

مقدمة:

في ظل المعالجة النظرية لمختلف متغيرات الدراسة التي سعت إلى تجسيد العديد من الأعمال بمختلف أشكالها وأنواعها لتوظيف أنشطة وتقنيات نظم المعلومات المحاسبية، ضمن نطاق مفتوح ومباشر يؤثر ويتأثر بالبيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة، وما يصاحبه من تحسن في جودة وكفاءة المعلومات المقدمة للأطراف ذوي العلاقة، وكنتيجه للتشعب وزيادة درجة تعقيدها وتفرعاتها أصبح لزاما علينا رفع تقرير بحثي يوضح القرائن والإثباتات التي تقوم عليها مهنية المراجعة الخارجية، ومن أجل ذلك تم تبني عينة دراسة متكونة من مجموعة من الأفراد، بغية معرفة آرائهم قمنا بتوجيه الاستبيان إلى محافظي الحسابات وخبراء محاسبين وأعوانهم وأساتذة جامعين الناشطين في هذا المجال لإستطلاع آرائهم بخصوص تأثير المراجعة الخارجية ودورها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية، ولمعالجة الموضوع قمنا بتقسيم فصل الدراسة إلى ثلاثة (3) مباحث وهي كالتالي:

المبحث الأول: عموميات حول البرنامج الإحصائي (SPSS).

المبحث الثاني: بناء الدراسة الميدانية.

المبحث الثالث: تحليل البيانات وعرض نتائج الدراسة.

الفصل الثاني: آفاق الدراسة الميدانية.

المبحث الأول: عموميات حول البرنامج الإحصائي (spss):

المطلب الأول: مفهوم البرنامج الإحصائي (spss):

كلمة spss إختصار للمسمى الكامل للبرنامج وهو statistical package for social sciences والتي تعني البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية "هو عبارة عن مجموعة من القوائم والأدوات التي يمكن عن طريقها إدخال البيانات التي يحصل عليها الباحث العلمي عن طريق لاستبيانات أو المقابلات أو الملاحظات، ومن ثم القيام بتحليلها ومعالجتها عن طريق الرموز وبعد ذلك يتم إختيار النموذج الإختباري للبيانات، وتحديد المتغيرات التي يرغب الباحث العلمي في تحليلها من بين النماذج الإختبارية الإحصائية بما يناسب خطة البحث العلمي.

المطلب الثاني: أنواع البرنامج الإحصائي (spss):

1/ عرض المتغير: وينقسم إلى:

1-1/الإسم: هو حقل عمود يقبل معرفا فريدا يساعد في فرز البيانات، بعض معلمات فرز البيانات هي الإسم والجنس والمؤهلات التعليمية والتسمية وما إلى ذلك.

1-2/النوع: من المفيد التفريق بين نوع البيانات المستخدمة.

1-3/العرض: يمكن قياس طول الأحرف هنا.

1-4/العلامة العشرية: يساعدنا على فهم كيفية تحديد الأرقام المطلوبة بعد العلامة العشرية.

1-5/القيمة: يقوم المستخدم بإدخال القيمة هنا.

1-6/البيانات المفقودة: هنا سيتم تجاهل البيانات غير الضرورية للتحليل.

1-7/المحاذاة: فهي من أجل المحاذاة لليسار أو لليمين.

2/عرض البيانات: يتم عرض البيانات كصفوف أو أعمدة يمكنك من إستيراد ملف أو إضافة البيانات يدويا.¹

المطلب الثالث: الوظائف المرتبطة بالنظام الإحصائي (spss):

تحتوي الإصدارات الحديثة من البرنامج على أكثر من تسعين (90) وظيفة والتي يتم إستخدامها لتسهيل عملية تحليل البيانات والوصول إلى النتائج وفهمها بالشكل الذي يتناسب مع خطة البحث العلمي، ومن أبرزها:

✖ مقارنة المتوسطات: وهناك العديد من الآليات ذات الصلة في النظام الإحصائي مثل (تحليل التباين أحادي الإتجاه – وإختبارات العينة الواحدة – وإختبارات العينة المزدوجة).

✖ الرسوم البيانية: ومن المعروف أن الرسوم التوضيحية هي الدعامة الأساسية للإحصاءات ويقدم النظام الإحصائي مجموعة من الخيارات للباحث، من أجل الحصول على رسومات بأشكال مختلفة بطريقة مفهومة وأنيقة، وفقا للعديد من الألوان يمكن الحصول عليها عن طريق خيار Graphs.

✖ العلاقة بين المتغيرات: والتي تعرف بالإرتباط بين الأدوات المستخدمة في ذلك، وتشمل الإرتباط الجزئي والإرتباط المتعدد.

✖ التكرارات: حيث يعطي البرنامج إجمالي التكرارات المتعلقة بكل متغير، ويشمل ذلك بعض الأدوات الإحصائية مثل (المتوسط الحسابي – والوسيط – والمدى – والخطأ المعياري – والانحراف المعياري – والتكرارات).

✖ إختبار الردود: والمقصود بذلك إمكانية وجود مجموعة من الردود المتوقعة للمبحوثين، حيث يضع الباحث العلمي الأرقام المتوقعة التي تعطي للباحث نفس الإستجابة، وتربطها بدالة تعطي المتغير صفرا في حالة الحصول على عدد من الإستجابات أقل من المتوقع وطريقة القسمة المزدوجة.

✖ الدوال الإحصائية: هي مجموعة واسعة من الوظائف مثل (دالة الحد الأقصى والحد الأدنى للقيمة – ومعامل دالة التباين – ووظيفة الانحراف المعياري – ووظيفة المتوسط الحسابي – والوظائف المرتبطة بالقيم المفقودة.....)².

¹ شركة إمتياز للخدمات التعليمية، ماهو برنامج spss (التعريف والميزات والأنواع وحالات الإستخدام)، emtyiaz.com، 10 أبريل، 2023.

² محمد تيسير، ماهو نظام spss الإحصائي، مؤسسة المجلة العربية للعلوم ونشر الأبحاث (blog.ajsrp.com)، 10 أبريل، 2023.

المطلب الرابع: مميزات وعيوب البرنامج الإحصائي (spss):

الفرع الأول: مميزات البرنامج الإحصائي (spss):

- ◇ البرنامج هو الأسهل في التعامل.
- ◇ يتعامل البرنامج مع جميع أنواع الملفات.
- ◇ بإمكان البرنامج التحليل الوصفي وتحليل التباين.
- ◇ يتم تدريس مبادئ التحليل الإحصائي من خلاله.

الفرع الثاني: عيوب البرنامج الإحصائي (spss):

- ◇ يركز هذا البرنامج على العلوم الاجتماعية.
- ◇ لا يتعامل البرنامج مع الملفات الكبيرة في الحجم.
- ◇ تتغير نتائج البرنامج عند تغيير ترتيب المتغيرات.¹

المبحث الثاني: تصميم الدراسة الميدانية.

المطلب الأول: مراحل إعداد إستمارة الإستبيان.

أوصت هذه الدراسة إلى إعادة النظر في تحليل وإختبار التأثيرات الجوهرية، لقياس العلاقة المشتركة بين أثر المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية، من حيث الإلتزام بالقوانين والتشريعات المنظمة لها، ومن أجل تضيق فجوة التوقعات دعمنا موضوع بحثنا بدراسة إستبائية تحاكي المستوى المهني والأكاديمي، كنشاط أساسي للوقوف على واقع إرشاداتهم وآرائهم حول إمكانية صحة تمثيلها للصورة الصادقة لمهنية المراجعة في ضمان مصداقية وملائمة للمعلومة المحاسبية.

الفرع الأول: هيكلية الإستبانة:

✻ الإطلاع على الأدبيات النظرية والتطبيقية لمجموعة من الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع.

¹ نقي خالد، شرح برنامج التحليل الإحصائي spss، <https://www.maktabtk.com>، 11 أبريل، 2023.

✻ إعداد فقرات الإستهانة في صورتها الأولية وعرضها على المشرف.

✻ تصحيح أبعاد وفقرات الإستهانة من حيث الحذف والإضافة والتعديل.

✻ تحكيم وتنقيح الإستهانة وفق إستشارة الأستاذ المشرف.

الفرع الثاني: صياغة فقرات نموذج الإستهانة.

بغرض جمع بيانات الدراسة من الناحية العملية والعلمية تم تقسيم الإستهانة إلى أربعة (4) أقسام:

القسم الأول: يتناول عبارات المحور الأول "معايير المراجعة الخارجية" ويتكون من 6 فقرات.

القسم الثاني: يتناول عبارات المحور الثاني "جودة المعلومة المحاسبية" ويتكون من 7 فقرات.

القسم الثالث: يتناول عبارات المحور الثالث "معايير المراجعة الدولية" ويتكون من 5 فقرات.

القسم الرابع: يتناول عبارات المحور الرابع "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة

الدولية" ويتكون من 8 فقرات.

جدول (4)

يوضح صياغة

الإستهانة.

عدد الفقرات	المحور	القسم
6	المحور الأول - معايير المراجعة الخارجية -	القسم الأول
7	المحور الثاني - جودة المعلومة المحاسبية -	القسم الثاني
5	المحور الثالث - معايير المراجعة الدولية -	القسم الثالث
8	المحور الرابع - دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية -	القسم الرابع

المصدر: من إعداد الطلبة.

فقرات نموذج

الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة:

1/ مجتمع الدراسة: تم حصر مجتمع الدراسة في فئتين فئة الأكاديميين متمثلة في الأساتذة الجامعيين وفئة المهنيين المتمثلة في الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، ونظرا لصغر حجم مجتمع الدراسة في ولاية إليزي تم اللجوء إلى ولاية أخرى مجاورة لها (بشار)، بغرض معرفة الاتجاه العام لآراء أفراد عينة بحثنا في حدود الأسئلة التي تضمنتها محاور الإستبانة.

2/ عينة الدراسة: قمنا بتوزيع 60 إستمارة إستبيان شملت الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين، حيث بلغ العدد الإجمالي للإستمارات الموزعة (60) إستمارة، منها 50 إستمارة مسترجعة أي بنسبة 83.3% من حجم العينة المختارة، في حين لم يتم إسترجاع 10 إستمارات أي بنسبة 16.7% غير صالحة من مجموع الإستمارات الموزعة وبذلك يكون عدد الإستمارات التي أجريت عليها الدراسة 50 إستمارة.

المطلب الثاني: توزيع عينة الدراسة المستخدمة.

سنقوم من خلال هذا العنصر باستعراض أهم مميزات العينة المدروسة:

الفرع الأول: جدول (5) توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية.

العمر	أقل من 25 سنة	بين 25 و35 سنة	بين 35 و50 سنة	أكثر من 50 سنة	المجموع
التكرار	00	10	32	8	50
النسبة %	00	20	64	16	100

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الإستبيان.

نلاحظ أن أكثر من نصف العينة تتراوح أعمارهم ما بين 35 و50 سنة وذلك بما نسبته 64%، أما الفئة التي تتراوح أعمارهم ما بين 25 و35 سنة تقدر بنسبة 20%، والباقي من فئة أكثر من 50.¹

الفرع الثاني: جدول (6) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي (الشهادة)	ليسانس	ماجستير	دكتوراه	شهادات أخرى	المجموع

¹ توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية، البرنامج الإحصائي (spss)، المدرج التكراري، والجدول الإحصائي، أنظر الملحق رقم 01، الصفحة 85.

50	00	13	18	19	التكرار
100	00	26	36	38	النسبة %

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان.

نلاحظ أن معظم عينة الدراسة من حاملي شهادة ليسانس متفوق بنسبة تقارب 38% وهذا ما ينعكس بالإيجاب على الدراسة (يزيد في دقة المعلومات)، تليها فئة الماجستير والدكتوراه فكتنا 36 و26%، أما الفئة الأخيرة فكانت نسبتها 0.00%¹.

الفرع الثالث: جدول (7) توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة.

المجموع	طالب جامعي	أستاذ جامعي	محافظ حسابات	خبير محاسبي	الوظيفة
50	09	23	12	06	التكرار
100	18	46	24	12	النسبة %

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان.

يتضح لنا من خلال الجدول توزيع النسب حسب الوظيفة لأفراد العينة، حيث أن غالبية المشاركين هم أساتذة جامعين بنسبة مقدارها 46%، ويليهما نسبة 12% لمحافظي الحسابات و06% للخبراء المحاسبين، والمرتبة الأخيرة كانت من نصيب طلاب الجامعة بنسبة بلغت 18%².

الفرع الرابع: جدول (8) توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة.

المجموع	أكثر من 15 سنة	من 10 إلى 15 سنة	من 5 إلى 10 سنوات	أقل من 5 سنوات	الخبرة
50	13	23	10	4	التكرار
100	26	46	20	8	النسبة %

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان.

نلاحظ أن أغلب عينة الدراسة ذوي الخبرة بما يفوق 10 سنوات وما يقل عن 15 سنة وذلك بنسبة 46%، وبلغ حجم العينة من ذوي الخبرة ما بين 5 و10 سنوات 20%، والعينة ذوي الخبرة أكثر من 15 سنة بنسبة 26%¹.

¹ توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي، البرنامج الإحصائي (SPSS)، المدرج التكراري، والجدول الإحصائي، أنظر الملحق رقم 02، الصفحة 86.

² توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة، البرنامج الإحصائي (SPSS)، الدائرة النسبية، والجدول الإحصائي، أنظر الملحق رقم 03، الصفحة 87.

المطلب الثالث: تحديد آراء أفراد العينة لفقرات الدراسة.

بغرض معرفة آراء واتجاهات عينة الدراسة قام الباحث بتبني (مقياس ليكرت الثلاثي) كإجراء لمختلف الإختبارات الإحصائية والذي بدوره يعطي أوزان تتوافق مع درجات إستجابات الأفراد المتعلقة بمحاور الدراسة المعبر عنها في أجزاء الإستمارة،

الإجابة	موافق	محايد	غير موافق
الترميز	3	2	1
المتوسط المرجح	2.34-3	1.67-2.34	1-1.67

المصدر: من إعداد الطلبة

وهذا ما يمكن توضيحه من خلال الجدول التالي: جدول (9) يوضح مقياس ليكرت الثلاثي.

المبحث الثالث: تحليل البيانات وعرض نتائج الدراسة.

بغية الإلمام بموضوع الدراسة وتكملة الجوانب النظرية التي تم التطرق إليها سابقا والإجابة عن الإشكالية الأساسية، سنقوم بعرض وتحليل ومناقشة نتائج الإستبانة وذلك بالإعتماد على مجموعة من الأساليب والأدوات الإحصائية في ظل آليات حوكمة البرنامج الإحصائي (spss v27)، وفيما يلي سيتم إسقاط 4 إختبارات لمعالجة أربعة (4) محاور إستقصائية للتعبير عن مستوى قبول أو رفض صدق الإستبيان:

المطلب الأول: إختبار ثبات وصدق الإستبانة.

يعرف مقياس كرونباخ بأنه مقياس ثبات الإختبار ومصادقيته، والتي تعد من أساسيات البحث العلمي وأبرز القواعد التي تهم الباحثين نظرا لتأثيرها الكبير على البحث ونتائجه، والقدرة على تعميم هذه النتائج لفهم هذا الإختبار يجب الإلمام بمفاهيم الثبات، والمصادقية، وفي ذا المقال سنتناول معاني هذه المفاهيم:

معامل الثبات: قام كارمينز ريلر بتعريف الثبات بأنه قدرة الأداة على إعطاء نفس النتائج في حال قام الباحث بتكرار القياس على نفس الشخص عدة مرات في ظروف متشابهة ويعد الثبات من عوامل الارتباط، ففي حال قرر الباحث استخدام أداة

¹ توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة، البرنامج الإحصائي (spss)، الدائرة النسبية، والجدول الإحصائي، أنظر الملحق رقم 04، الصفحة 88.

من أدوات البحث العلمي لأول مرة فإن عليه أن يجريها على أشخاص محددين ويعيد تجربتها على نفس الأشخاص مرة أخرى، ثم يقوم بحساب معامل الارتباط بين النتائج في المرتين، وتعد طريقة كرونباخ ألفا أكثر الطرق شيوعاً وذلك لأنها تقوم على تجزئة الاختبار إلى عدد من الأجزاء، ثم قياس الارتباطات بين تلك الأجزاء، وفي حال تمت إعادة تطبيق الأداة مرة أخرى وبنفس الظروف المناسبة فإننا سنحصل على نفس النتائج بنسبة كبيرة.

المصادقية: عرف كامبل وستانلي المصادقية بأنها قدرة الأدوات المستخدمة في البحث على قياس المقصود منها، وتتطلب المصادقية إكمال عدد من الشروط من أهمها صدق المحكمين الذين يتوجب إمتلاكهم خلفية كاملة عن موضوع الإستبانة حتى يستطيعوا تقييمها وللمصادقية أنواع عديدة وهي:

- ∞ صدق المحتوى: يجب أن تكون الأسئلة التي تتضمنها الأداة قادرة على قياس كافة أبعاد الدراسة.
- ∞ الصدق التلازمي: ويعني هذا اتفاق مقياسا ليقوم بقياس صفة واحدة على نتائج واحدة، وأن يعرف أحدهما بصدقه وثباته.
- ∞ صدق الحك: ويعني مدى إرتباط الحك مع المقياس ففي حال كان الحك صادقا فهذا يدل على أن الإختبار قد نجح.
- ∞ الصدق التنبؤي: يعتمد هذا النوع على مدى قدرة المقياس على التنبؤ بالواقع.
- ∞ صدق المفهوم: وفي هذا النوع تقوم الأداة مفهوم موضوع الدراسة.
- ∞ الصدق الظاهري: يدل مظهر الأداة على قدرتها على قياس الأمر الذي وضعت لأجله.
- ∞ الصدق العاملي: يهتم الصدق العاملي بتحليل صفة المقاسة، حيث تصب العناصر الفرعية الخاصة بكل صفة في قياس الصفة التي يريد الباحث قياسها.

❖ الجدول (10) التالي يبين تعميم النتائج على العينة (المجتمع) المدروسة المستخلصة من الاستبيان:

Cronbach's alpha	Internal consistency
$\alpha \geq 0.9$	Excellent = ممتاز
$0.9 > \alpha \geq 0.8$	Good = جيد
$0.8 > \alpha \geq 0.7$	Acceptable = مقبول

$0.7 > \alpha \geq 0.6$	Questionable = متوسط
$0.6 > \alpha \geq 0.5$	Poor = ضعيف
$0.5 > \alpha$	Unacceptable = غير مقبول

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان.

الجدول رقم (11): توزيع معامل ألفا كرونباخ ومعامل الصدق.

عدد المحاور	محاور الاستبانة	عدد فقرات الاستبانة	معامل ألفا كرونباخ	معامل الصدق
المحور الأول	دور المراجعة الخارجية	6 فقرات	0.998	0.998
المحور الثاني	جودة المعلومة المحاسبية	7 فقرات	0.606	0.778
المحور الثالث	معايير المراجعة الدولية	5 فقرات	0.541	0.735
المحور الرابع	الإشكالية الرئيسية محل الدراسة	8 فقرات	0.895	0.946
المجموع		26 فقرة	0.761	0.872

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان spss.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة "ألفا كرونباخ" (معامل الثبات) بلغت قيمة 0.761 لجميع الفقرات الاستبيان، أما قيمة صدق الاستبانة فقد بلغت 0.872 وهي أكبر من 0.70 والذي يمثل الحد الأدنى المتفق عليه في البحوث الإنسانية والإدارية الإحصائية، وبذلك تم التأكد من صدق وثبات الاستبيان وصلاحيته للتحليل وإختبار الفرضيات.

المطلب الثاني: التحليل الوصفي للإستبانة.

من أجل تحليل النتائج المستخلصة من الاستبيان ومناقشة فقرات الدراسة تم الاعتماد على بعض الطرق الإحصائية المستخرجة من برنامج (spss-v27)، والمتمثلة في النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري.

تحليل نتائج المحور الأول: تم استخدام إجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات المحور الأول لتبين "دور المراجعة الخارجية"، والجدول الموالي يفصل كيف صنفت الإجابات على الأسئلة مع قياس مؤشرات الإحصائية المتمثلة في المتوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى تحديد درجة الدراسة.

الجدول رقم (1-1): نتائج الاستبيان المتعلقة بدور المراجعة الخارجية.

رقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	لتطبيق حوكمة مهنة المراجعة الخارجية يتطلب وجود إفصاح متوازن وتوقيت ملائم.	2.46	0.761	موافق
02	يؤثر تطبيق معايير المراجعة الخارجية على تضيق الفجوة المشتركة في المعلومة المحاسبية.	1.78	0.615	محايد
03	تساعد المراجعة الخارجية في إكتشاف الأخطاء الجوهرية في المعلومة المحاسبية.	2.80	0.534	موافق
04	تخدم المراجعة الخارجية جهات كثيرة ذات المصلحة من خلال تحسين قرار أصحاب المصالح في الشركات.	2.42	0.758	موافق
05	يؤدي الالتزام بسياسات وإجراءات معايير المراجعة الخارجية إلى تحكيم مستوى مخرجات الأنظمة المعمول بها.	1.44	0.704	معارض

06	يؤدي ضعف تطبيق آليات المراجعة الخارجية في تحديد جودة التقارير مما يؤدي إلى عدم إعطاء صورة صادقة عن نظم المعلومات المحاسبية.	2.84	0.370	موافق
المتوسط العام للمحور الأول (دور المراجعة الخارجية).				
		2.29	0.192	محايد

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان spss.

تحليل الجدول:

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن الوسط الحسابي الأعلى للمحور الأول بلغ 2.84 بانحراف معياري يقدر 0.370 وهو متعلق بالفقرة السادسة، ما يعني أن هناك موافقة كبيرة لأفراد العينة على أن ضعف تطبيق آليات المراجعة الخارجية في تحديد جودة التقارير يؤدي إلى عدم إعطاء صورة صادقة عن نظم المعلومات المحاسبية، أما الفقرة الثالثة سجلت المرتبة الثانية بوسط حسابي قدره 2.80 وبانحراف معياري 0.534 وهذا يدل على أن المراجعة الخارجية تساعد بشكل كبير في إكتشاف الأخطاء الجوهرية في المعلومة المحاسبية، كما سجلت الفقرة الأول وسط حسابي قدر ب 2.46 بانحراف معياري قدره 0.761 ما يعني أن أفراد العينة يتفقون على أنه لتطبيق حوكمة مهنة المراجعة الخارجية يتطلب وجود إفصاح متوازن وتوقيت ملائم، أما بالنسبة للمتوسط العام لدور المراجعة الخارجية المقدر ب 2.29 والذي يمثل الفئة الثانية من مقياس ليكرث الثلاثي والذي يقابل الاتجاه "محايد".

تحليل نتائج المحور الثاني: تم تخصيص في هذا المحور إستبانة تضم 7 فقرات تهدف إلى معرفة مدى تأثير جودة المعلومة المحاسبية بمهنة معايير المراجعة الخارجية في ظل معايير المراجعة الدولية، وكانت نتائج الفقرات المستخلصة حسب ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (1-2): نتائج الاستبيان المتعلقة بجودة المعلومة المحاسبية.

رقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	تؤثر دقة ووضوح المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي	2.40	0.832	موافق

			على مستوى جودة المراجعة.	
02	يتغير مستوى جودة المعلومة المحاسبية حسب طبيعة العمليات وحجم المؤسسة محل المراجعة.	3.00	0.00	موافق
03	يؤدي تحليل ومتابعة المعلومات التي توفرها السجلات المحاسبية إلى ارتفاع مستوى دقة عمليات المؤسسة اليومية.	2.82	0.522	موافق
04	تفاوت مستوى المعلومات المحاسبية يساهم في عدم إكتشاف الأخطاء وبالتالي التقليل من كفاءة وفاعلية مهنة جودة المراجعة.	2.48	0.706	موافق
05	شفافية وموثوقية المعلومات المحاسبية يساعد على الإستقلالية والحياد في تعزيز أسواق رأس المال وتخصيص الموارد.	3.00	0.00	موافق
06	إعداد التقارير المحاسبية بشكل كامل دقيق صادق ومختصر قدر الإمكان دليل على أن جودة المعلومات المحاسبية ذات مصداقية تامة.	2.56	0.501	موافق
07	تساهم جودة المعلومات المحاسبية في مطابقة توقعات نتائج المراجعة الخارجية مع الواقع الفعلي من نفس القطاع.	2.18	0.774	محايد
	المتوسط العام للمحور الثاني (جودة المعلومة المحاسبية).	2.634	0.313	موافق

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الإستبيان spss.

تحليل الجدول:

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط الحسابي الأعلى المسجل للمحور الثاني بلغ 3.00 وهو متعلق بالفقرة الثانية والخامسة مما يدل أن أفراد العينة يتفقون على أنه يتغير مستوى جودة المعلومة المحاسبية حسب طبيعة العمليات وحجم المؤسسة محل المراجعة، وأن شفافية وموثوقية المعلومات المحاسبية يساعد على الإستقلالية والحياد في تعزيز أسواق رأس المال وتخصيص الموارد. وبلغ المتوسط للفقرة الثالثة 2.82 وإنحراف معياري يقدر 0.522 والذي يعبر أن هناك موافقة بين أفراد الدراسة على إمكانية تحليل ومتابعة المعلومات التي توفرها السجلات المحاسبية إلى ارتفاع مستوى دقة عمليات المؤسسة اليومية، وأجمع غالبية أفراد الدراسة (الفقرة السادسة) أن إعداد التقارير المحاسبية بشكل كامل دقيق صادق ومختصر قدر الإمكان دليل على أن جودة المعلومات المحاسبية ذات مصداقية تامة، بمتوسط حسابي قدره 2.56 وإنحراف معياري يقدر 0.501، كما إتفق معظم أفراد العينة (الفقرة الرابعة) أن تفاوت مستوى المعلومات المحاسبية يساهم في عدم إكتشاف الأخطاء وبالتالي التقليل من كفاءة وفاعلية مهنة جودة المراجعة، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.48 وإنحراف معياري قدره 0.706، أما بالنسبة لآخر رتبة أجمع عليها أفراد الدراسة (الفقرة الأولى) بلغ متوسطها 2.40 بإنحراف معياري يقدر بـ 0.832، بعد ملاحظة معظم إجابات عينة الدراسة على أسئلة المحور الثاني نجد أن قيمة المتوسط الحسابي 2.634، وبما أن قيمته تقع ضمن مجال الفئة [2.34-3]، يمكن القول أن الإتجاه العام لهذا الأخير تمركز حول الإختيار "موافق".

تحليل نتائج المحور الثالث: تم تخصيص في هذا المحور للإستبانة خمسة فقرات تهدف إلى معرفة مدى توافق معايير المراجعة الدولية مع معايير المراجعة الخارجية ودورها في ترشيد البيئة المهنية في مساهمة مخرجات نظم المعلومات المحاسبية، وكانت نتائج فقرات هذا الجدول كالتالي:

الجدول رقم (1-3): نتائج الإستبيان المتعلقة بدور معايير المراجعة الدولية.

رقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الإتجاه
01	إن حتمية تطبيق معايير المراجعة الدولية جاء نتيجة التغيرات الاقتصادية الجديدة.	1.520	0.543	محايد
02	تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤثر بشكل إيجابي على	1.740	0.828	محايد

			الممارسات الحقيقية للمراجعة الخارجية.	
03	يمكن الاعتماد على معايير المراجعة الدولية في إبداء رأي فني محايد على مدى صحة وعدالة جودة المعلومات المحاسبية.	2.620	0.696	موافق
04	تساعد معايير المراجعة الدولية على تحديد الاتجاهات المستقبلية لمختلف قرارات معايير المراجعة الخارجية في حالات عدم التأكد.	2.120	0.895	محايد
05	مقاييس وسلوكيات معايير المراجعة الدولية تمثل خطوط توجيهية تحكم مختلف الممارسات التي يتم تنفيذها في بيئة العمل.	2.160	0.765	محايد
	المتوسط العام للمحور الثالث (دور معايير المراجعة الدولية).	2.032	0.448	محايد

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان spss.

تحليل الجدول:

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط الحسابي الأعلى المسجل للمحور الثالث بلغ 2.620 وهو متعلق بالفقرة الثالثة، ما يعني أن هناك موافقة كبيرة لأفراد العينة أنه يمكن الاعتماد على معايير المراجعة الدولية في إبداء رأي فني محايد على مدى صحة وعدالة جودة المعلومات المحاسبية، أما الفقرة الخامسة سجلت المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره 2.160 وبانحراف معياري قدر ب 0.765، وهذا يدل أن مقاييس وسلوكيات معايير المراجعة الدولية تمثل خطوط توجيهية تحكم مختلف الممارسات التي يتم تنفيذها في بيئة العمل، في حين سجلت الفقرة الرابعة المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره 2.120 وبانحراف معياري يقدر ب 0.895 وهذا يدل على أن معايير المراجعة الدولية تساعد بشكل كبير على تحديد الاتجاهات المستقبلية لمختلف قرارات معايير المراجعة الخارجية في حالات عدم التأكد، كما أكد أفراد عينة الدراسة أن تطبيق معايير

المراجعة الدولية يؤثر بشكل إيجابي على الممارسات الحقيقية للمراجعة الخارجية. بعد ملاحظة إجابات عينة الدراسة نجد أن قيمة المتوسط الحسابي العام على أسئلة المحور الثالث بلغت 2.032، وباعتبار هذه النتيجة تقع ضمن مجال الفئة [1.67-2.34]، يمكن القول أن الاتجاه العام المتعلق بدور معايير المراجعة الدولية تركز حول الإختيار "محايد".

تحليل نتائج المحور الرابع: تم تخصيص في هذا المحور للإستبانة ثمانية فقرات تهدف إلى معرفة دور معايير المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية، وكانت نتائج فقرات هذا الجدول كالتالي:

الجدول رقم (1-4): نتائج الإستبيان المتعلقة بدور معايير المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية.

رقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	تعتبر المراجعة الخارجية نظام سليم يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات لضمان موثوقية سليمة للمعلومات المحاسبية.	3.00	0.00	موافق
02	تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية يتوقف بشكل كبير على الفحص والتدقيق السليم لنظم معايير المراجعة الخارجية.	2.660	0.626	موافق
03	يرى الكثير أن معايير المراجعة الخارجية تستند إلى حد كبير على مرجعية معايير المراجعة الدولية في حل مشاكل المعلومات المحاسبية المعاصرة.	2.520	0.762	موافق
04	إن تبني وتطبيق معايير المراجعة الدولية سيكون له الأثر الإيجابي على المعلومات المحاسبية وبالتالي على عملية المراجعة الخارجية.	2.280	0.809	محايد

05	تساهم معايير المراجعة الخارجية في توفير معلومات محاسبية تمتاز بقيمة تنبؤية تمكن أصحاب المصالح من توقع النتائج المستقبلية لمختلف قراراتهم.	3.00	0.00	موافق
06	توفر معايير المراجعة الدولية بدائل قياس جديدة تسمح بتوفير معلومات محاسبية تعكس الواقع.	2.760	0.656	موافق
07	إن معايير المراجعة الدولية تقوم بتقريب ممارسات معايير المراجعة الخارجية مع قائمة تدفقات المعلومات المحاسبية بهدف تسهيل الإبلاغ المالي.	2.460	0.705	موافق
08	من الضروري تبني المعايير المراجعة الدولية لتحسين واقع الممارسات المهنية لمعايير المراجعة الخارجية بهدف زيادة جودة المعلومات المحاسبية.	2.440	0.786	موافق
	المتوسط العام للمحور الرابع (الإشكالية الأساسية).	2.640	0.166	موافق

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الإستهيبان spss.

تحليل الجدول:

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أكبر نسبة للإجابات كانت من حصة كل من الفقرة الأولى للعبارة تعتبر المراجعة الخارجية نظام سليم يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات لضمان موثوقية سليمة للمعلومات المحاسبية، والفقرة الخامسة للعبارة تساهم معايير المراجعة الخارجية في توفير معلومات محاسبية تمتاز بقيمة تنبؤية تمكن أصحاب المصالح من توقع النتائج المستقبلية لمختلف قراراتهم، بمتوسط حسابي قدر ب 3.00، أما الفقرة السادسة سجلت المرتبة الثانية للعبارة توفر معايير المراجعة الدولية بدائل قياس جديدة تسمح بتوفير معلومات محاسبية تعكس الواقع، بمتوسط حسابي قدره 2.760 وبانحراف معياري بلغ 0.656، كما سجلت الفقرة الثانية المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره 2.660 وانحراف معياري 0.626، مما يعني أن أفراد الدراسة يتفقون على أن تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية يتوقف بشكل كبير على الفحص والتدقيق السليم لنظم معايير المراجعة الخارجية، وبالنسبة للفقرة الثالثة سجلت المرتبة الرابعة للعبارة يرى الكثير أن معايير المراجعة الخارجية تستند إلى حد كبير على مرجعية معايير المراجعة الدولية في حل مشاكل المعلومات المحاسبية المعاصرة، بمتوسط حسابي بلغ 2.520 وبانحراف معياري قدره 0.762، كما سجلت الفقرة السابعة المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدر 2.460 وبانحراف معياري قدره 0.705، ما يعني أن هناك موافقة كبيرة لعينة الدراسة حول معايير المراجعة الدولية تقوم بتقريب ممارسات معايير المراجعة الخارجية مع قائمة تدفقات المعلومات المحاسبية بهدف تسهيل الإبلاغ المالي، كما تم

تخصيص المرتبة الأخيرة لكل من الفقرة الثامنة للعبارة من الضروري تبني المعايير المراجعة الدولية لتحسين واقع الممارسات المهنية لمعايير المراجعة الخارجية بهدف زيادة جودة المعلومات المحاسبية، بمتوسط حسابي بلغ 2.440 وانحراف معياري قدر 0.786، والفقرة الرابعة للعبارة إن تبني وتطبيق معايير المراجعة الدولية سيكون له الأثر الإيجابي على المعلومات المحاسبية وبالتالي على عملية المراجعة الخارجية، بمتوسط حسابي قدره 2.280 وانحراف معياري 0.809. إنطلاقاً من نتائج الفقرات السابقة للمحور الرابع نجد أن متوسط الحسابي العام لهذه الإشكالية محل موضوع البحث بلغ 2.640 والواقع ضمن مجال الفئة [2.34-3]، تمركز حول الاختيار "موافق".

المطلب الثالث: معالجة فرضيات الدراسة.

ركزت هذه الدراسة على اختبار الإشكالية العامة من خلال جملة من الفرضيات التي تعالج أربعة محاور، والملخصة في شكل جداول ذات فروق محسوبة بين إجابات المبحوثين المختلفة وهذا مايسهل القيام بعملية التحليل والتفسير، ونحاول أن نقوم بمقارنة النتائج مع الفقرات المعتمد عليها في الدراسة التطبيقية وفي الأخير الخروج بجملة من الاستنتاجات. ولتمثيل عينة الدراسة المطروحة سيتم اعتماد مقياس الاختبار الإحصائي [T-Test One Sample] والذي يمثل صفة الحياد (العدم أو القبول) لهذا المحور الرئيسي:

معامل الاختبار الإحصائي T-Test One_Sample:

يعد اختبار "T" من أكثر اختبارات الدلالة شيوعاً في الأبحاث النفسية والاجتماعية والتربوية، وترجع نشأته الأولى إلى أبحاث العالم "ستودنت" ولهذا سمي الاختبار بأكثر الحروف تكراراً في اسمه وهو حرف التاء، ومن أهم المجالات التي يستخدم فيها هذا الاختبار الكشف عن فروق متوسطات البيانات المرتبطة والغير المرتبطة للعينات المتساوية والغير متساوية، من خلال تحديد قيمة معروفة لكل متغير اختبار. معتمداً في ذلك على نوعين من الفرضيات وهما:

* قبول الفرضية العدمية: H_0 : إذا كانت $\alpha \leq 5\%$

* قبول الفرضية البديلة: H1: إذا كانت $\text{sig} \geq 5\%$

❖ إختبار الفرضية الفرعية للمحور الأول:

H0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية لدور معايير المراجعة الخارجية.

H1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية لدور معايير المراجعة الخارجية.

الجدول (1-1): يوضح قيم معامل T للعينة الواحدة لفقرات المحور الأول.

معامل T للعينة الواحدة					
الترتيب	الفرضيات	t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	النتيجة
01	لتطبيق حوكمة مهنة المراجعة الخارجية يتطلب وجود إفصاح متوازن وتوقيت ملائم.	22,841	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
02	يؤثر تطبيق معايير المراجعة الخارجية على تضيق الفجوة المشتركة في المعلومة المحاسبية.	20,440	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
03	تساعد المراجعة الخارجية في إكتشاف الأخطاء الجوهرية في المعلومة المحاسبية.	37,041	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
04	تخدم المراجعة الخارجية جهات كثيرة ذات المصلحة من خلال تحسين قرار أصحاب المصالح في الشركات.	22,565	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
05	يؤدي الإلتزام بسياسات وإجراءات معايير المراجعة الخارجية إلى تحكيم مستوى مخرجات الأنظمة المعمول بها.	14,453	49	0.001	قبول H1 ورفض H0

06	يؤدي ضعف تطبيق آليات المراجعة الخارجية في تحديد جودة التقارير مما يؤدي إلى عدم إعطاء صورة صادقة عن نظم المعلومات المحاسبية.	54,227	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
مجموع فقرات المحور الأول		83,956	49	0.001	قبول H1 ورفض H0

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الإستهبان spss.

تحليل الجدول:

من خلال الجدول أعلاه يتبين لنا إجابات أفراد العينة من الموافقين وغير موافقين حول الفقرات الخاصة بالمحور الأول، كما يتضح من خلال نسبة موافقة الإجابات ككل قد بلغت 99 % ممانعكس إيجاباً على قيمة T المحسوبة المقدرة ب 83,956 ومستوى المعنوية $SIG = 0.001$ وهو أقل من مستوى الدلالة الحرج 0.05، وبناءاً على ذلك نرفض الفرضية العدمية H0 ونقبل الفرضية البديلة H1 التي تنص على أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية لدور معايير المراجعة الخارجية.

❖ اختبار الفرضية الفرعية للمحور الثاني:

H0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

H1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

الجدول (1-2): يوضح قيم معامل T للعينة الواحدة لفقرات المحور الثاني.

معامل T للعينة الواحدة					
الترتيب	الفرضيات	t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	النتيجة
01	تؤثر دقة ووضوح المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي على مستوى جودة المراجعة.	20,373	49	0.001	قبول H1 ورفض H0

02	يتغير مستوى جودة المعلومة المحاسبية حسب طبيعة العمليات وحجم المؤسسة محل المراجعة.	15,225	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
03	يؤدي تحليل ومتابعة المعلومات التي توفرها السجلات المحاسبية إلى ارتفاع مستوى دقة عمليات المؤسسة اليومية.	,16024	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
04	تفاوت مستوى المعلومات المحاسبية يساهم في عدم إكتشاف الأخطاء وبالتالي التقليل من كفاءة وفعالية مهنة جودة المراجعة.	,81038	49	0.125	قبول H0 ورفض H1
05	شفافية وموثوقية المعلومات المحاسبية يساعد على الإستقلالية والحياد في تعزيز أسواق رأس المال وتخصيص الموارد.	13,068	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
06	إعداد التقارير المحاسبية بشكل كامل دقيق صادق ومختصر قدر الإمكان دليل على أن جودة المعلومات المحاسبية ذات مصداقية تامة.	36,101	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
07	تساهم جودة المعلومات المحاسبية في مطابقة توقعات نتائج المراجعة الخارجية مع الواقع الفعلي من نفس القطاع.	19,907	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
	مجموع فقرات المحور الثاني	59,374	49	0.001	قبول H1 ورفض H0

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الإستبيان spss.

تحليل الجدول:

من خلال الجدول أعلاه يتبين لنا إجابات أفراد العينة من الموافقين وغير موافقين حول الفقرات الخاصة بالبحور الثاني، كما يتضح من خلال نسبة موافقة الإجابات ككل قد بلغت 99 % ممانعكس إيجاباً على قيمة T المحسوبة المقدرة ب 59,374 ومستوى المعنوية $SIG = 0.001$ وهو أقل من مستوى الدلالة الحرج 0.05، وبناءً على ذلك نرفض الفرضية العدمية H_0 ونقبل الفرضية البديلة H_1 التي تنص على أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

❖ إختبار الفرضية الفرعية للمحور الثالث:

H_0 : لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية لدور معايير المراجعة الدولية.

H_1 : توجد فروقات ذات دلالة إحصائية لدور معايير المراجعة الدولية.

الجدول (1-3): يوضح قيم معامل T للعينة الواحدة لفقرات المحور الثالث.

معامل T للعينة الواحدة					
الترتيب	الفرضيات	t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	النتيجة
01	إن حتمية تطبيق معايير المراجعة الدولية جاء نتيجة التغيرات الاقتصادية الجديدة.	19,772	49	0.001	قبول H_1 ورفض H_0
02	تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤثر بشكل إيجابي على الممارسات الحقيقية للمراجعة الخارجية.	14,854	49	0.001	قبول H_1 ورفض H_0
03	يمكن الاعتماد على معايير المراجعة الدولية في إبداء رأي فني محايد على مدى صحة وعدالة جودة المعلومات المحاسبية.	26,594	49	0.001	قبول H_1 ورفض H_0
04	تساعد معايير المراجعة الدولية على تحديد الاتجاهات المستقبلية لمختلف قرارات	16,743	49	0.001	قبول H_1 ورفض H_0

				معايير المراجعة الخارجية في حالات عدم التأكد.	
05	مقاييس وسلوكيات معايير المراجعة الدولية تمثل خطوط توجيهية تحكم مختلف الممارسات التي يتم تنفيذها في بيئة العمل.	19,950	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
	مجموع فقرات المحور الثالث	32,017	49	0.001	قبول H1 ورفض H0

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الإستبيان spss.

تحليل الجدول:

من خلال الجدول أعلاه يتبين لنا إجابات أفراد العينة من الموافقين وغير موافقين حول الفقرات الخاصة بالمحور الثالث، كما يتضح من خلال نسبة موافقة الإجابات ككل قد بلغت 99 % ممانعكس إيجاباً على قيمة T المحسوبة المقدرة ب 32,017 ومستوى المعنوية $SIG = 0.001$ وهو أقل من مستوى الدلالة الحرج 0.05، وبناء على ذلك نرفض الفرضية العدمية H0 ونقبل الفرضية البديلة H1 التي تنص على أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية لدور معايير المراجعة الدولية.

❖ اختبار الفرضية الفرعية للمحور الرابع:

H0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية لدور معايير المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية.

H1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية لدور معايير المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية.

الجدول (1-4): يوضح قيم معامل T للعينة الواحدة لفقرات المحور الرابع.

معامل T للعينات الواحدة					
الترتيب	الفرضيات	t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	النتيجة
01	تعتبر المراجعة الخارجية نظام سليم يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات لضمان موثوقية سليمة للمعلومات المحاسبية.	24,011	49	0.300	قبول H0 ورفض H1
02	تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية يتوقف بشكل كبير على الفحص والتدقيق السليم لنظم معايير المراجعة الخارجية.	30,032	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
03	يرى الكثير أن معايير المراجعة الخارجية تستند إلى حد كبير على مرجعية معايير المراجعة الدولية في حل مشاكل المعلومات المحاسبية المعاصرة.	23,373	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
04	إن تبني وتطبيق معايير المراجعة الدولية سيكون له الأثر الإيجابي على المعلومات المحاسبية وبالتالي على عملية المراجعة الخارجية.	19,925	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
05	تساهم معايير المراجعة الخارجية في توفير معلومات محاسبية تمتاز بقيمة تنبؤية تمكن أصحاب المصالح من توقع النتائج المستقبلية لمختلف قراراتهم.	21,591	49	0.001	قبول H1 ورفض H0
06	توفر معايير المراجعة الدولية بدائل قياس جديدة تسمح بتوفير معلومات محاسبية تعكس الواقع.	29,727	49	0.259	قبول H0 ورفض H1
07	إن معايير المراجعة الدولية تقوم بتقريب ممارسات معايير المراجعة الخارجية مع قائمة تدفقات المعلومات المحاسبية بهدف	24,640	49	0.001	قبول H1 ورفض H0

				تسهيل الإبلاغ المالي	
قبول H1 ورفض H0	0.001	49	21,934	من الضروري تبني المعايير المراجعة الدولية لتحسين واقع الممارسات المهنية لمعايير المراجعة الخارجية بهدف زيادة جودة المعلومات المحاسبية	08
قبول H1 ورفض H0	0.001	49	111,897	مجموع فقرات المحور الرابع	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الإستبيان spss.

تحليل الجدول:

من خلال الجدول أعلاه يتبين لنا إجابات أفراد العينة من الموافقين وغير موافقين حول الفقرات الخاصة بالمحور الرابع، كما يتضح من خلال نسبة موافقة الإجابات ككل قد بلغت 99 % ممانعكس إيجاباً على قيمة T المحسوبة المقدرة ب 32,017 ومستوى المعنوية $SIG = 0.001$ وهو أقل من مستوى الدلالة الحرج 0.05، وبناء على ذلك نرفض الفرضية العدمية H0 ونقبل الفرضية البديلة H1 التي تنص على أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية لدور معايير المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية.

خلاصة الفصل:

بعدما تناولنا في هذه الدراسة الميدانية التي شملت عينة من المهنيين والأكاديميين المختصين في مجال المحاسبة والمراجعة على اختلاف أعمارهم ومؤهلاتهم وخبراتهم، من أجل مسايرة التغيرات المهنية الاعتيادية والتي تم الإطلاع عليها لتأكيد ما تم ملاحظته سابقاً، وكل هذا جاء سعياً لتحديد مدى إمكانية التنبؤ وتصور ما ستكون عليه بيئة عمل المراجعة المحلية والدولية، ودورها في رفع مستوى أداء المعلومة المحاسبية. وانطلاقاً من الدراسة العلمية استخلصنا مجموعة النتائج أهمها:

1/ تأكيد غالبية أفراد عينة الدراسة على أن مهنة المراجعة الخارجية تساعد على تضيق فجوة الأخطاء وتحكيم مستوى مخرجات نظم المعلومة المحاسبية المعمول بها من خلال إعطاء صورة صادقة لأصحاب القرار والمصالح في الشركات.

2/ تأكيد غالبية أفراد عينة الدراسة على أن شفافية وموثوقية جودة المعلومة المحاسبية يساهم في ارتفاع مستوى دقة عمليات وحجم المؤسسة من جهة ومن جهة أخرى التقليل أو الرفع من كفاءة وفاعلية جودة مهنة المراجعة.

3/ تأكيد غالبية أفراد عينة الدراسة على أن بيئة المراجعة الدولية تساعد على تبني ممارسات حقيقية لمهنة معايير المراجعة الخارجية لتحقيق رأي فني محايد على مدى صحة وعدالة جودة المعلومة المحاسبية.

4/ تأكيد غالبية أفراد عينة الدراسة على أن الدور المهني الحالي لمعايير المراجعة الخارجية في ظل مسار الإصلاح لمعايير المراجعة الدولية دليل على السعي الحثيث لتوحيد نماذج المعلومة المحاسبية لضمان شفافية وقابلية تعبر أكثر عن الواقع الحالي.



الخاتمة العامة

من خلال هذه الدراسة حاولنا إبراز دور التكامل بين معايير المراجعة الخارجية ومعايير المراجعة الدولية والتعرف على العلاقة الترابطية بينهما في مساهمة مختلف التغيرات العلمية والعملية المتعلقة بالبيئة المحيطة بها، ودرجة التنسيق والتعاون فيما بينهما بهدف الوصول إلى تحسين جودة المعلومة المحاسبية، وبهدف الارتقاء بمستوى جودة المعلومة المحاسبية بإعتبارها مطلب أساسي وضروري لمختلف الأطراف المستفيدة، قمنا بمعالجة الإشكالية المطروحة من خلال الجمع بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة الميدانية من جهة أخرى. مما يضمن قراءة نوعية موحدة تحمل في طياتها نصوص المصادقية والملائمة والموثوقية والقابلية للفهم والمقارنة، وكنتيجة لتعاضد دور المراجعة وقيمة المعلومة المحاسبية ذات الجودة العالية اعتمدنا مباشرة تضيق فجوة التوقعات، عن طريق تشخيص الواقع الحالي من خلال اختيار عينة مكونة من أساتذة أكاديميين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والطلبة الجامعيين، وذلك بتوزيع استمارات عليهم، للحصول على آرائهم حول دور معايير المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية، وذلك في ظل جملة من النتائج والتوصيات والإقتراحات المعروضة والمستوحاة من البرنامج التحليلي SPSS باستخدام الأسلوب الإحصائي. والتي نوردنا ونلخصها كالآتي:

نتائج الدراسة:

- ✱ أظهرت نتائج تحليل الاستبيان أن معايير المراجعة الخارجية تشكل ضمانا دائما للأطراف المستفيدة بفعل الثقة الموجودة في المعلومات المحاسبية المعلن عنها.
- ✱ تعتبر معايير المراجعة الخارجية إحدى أهم الأدوات التي يمكن استخدامها أثناء عملية تشخيص جودة المعلومات المحاسبية المنشورة من خلال ما تقدمه من مصداقية وما تحققه من منفعة تخلو من التحريف والتضليل والإخطاء والعيوب.
- ✱ هناك إجماع على أن جودة المعلومة المحاسبية تتصف بالوضوح وتعبر بصدق عن جميع النتائج في الوقت المناسب لتساعد أصحاب الأطراف المستخدمة لها على بناء وتصحيح توقعاتهم.
- ✱ سلامة وتكامل جودة المعلومة المحاسبية يؤثر إيجابا على عملية تقييم المراجعة الخارجية بشكل كبير ولا سيما عند اكتشافه للأخطاء وحالات الغش والتدليس مما يجعل اتخاذ القرار القرار مناسبا وفي توقيته المحدد.

✳ يتفق أفراد عينة الدراسة على أن الدور الرقابي والإشرافي لمهنية معايير المراجعة الخارجية ومعايير المراجعة الدولية تتوقف على درجة قواعد العرض والإفصاح لجودة المعلومات المحاسبية من حيث إعطاء الصورة الصادقة والمعبرة للقرارات ومستوى الأداء الصحيح.

✳ الهدف الرئيسي لمعايير المراجعة الدولية هو تضيق فجوة الصعوبات والمعوقات المهنية التي تحول دون تطبيق معايير المراجعة الخارجية في ظل التطورات الحاصلة في بيئة مخرجات المعلومة المحاسبية.

✳ يتفق أغلبية أفراد عينة الدراسة على وجود علاقة ترابطية مشتركة بين معايير المراجعة الخارجية والدولية وجودة المعلومة المحاسبية والتي أبدت رأي فني محايد في الإجابة على العبارات التي تتمحور حول الإشكالية العامة بنسبة مؤوية قدرت ب 95 %.

التوصيات والإقتراحات:

الإهتمام بالأساليب الحديثة لمعايير المراجعة الخارجية كوسيلة من وسائل تقييم جودة المعلومة المحاسبية من حيث التصميم والتطبيق.

ضرورة تقييم التأثيرات البيئية الخارجية من أجل المحافظة على صدق وسلامة جودة المعلومة المحاسبية.

المواكبة الدائمة للتطورات الحاصلة دوليا في مجال المراجعة المعتمد عليه في ممارسة المهنة.

ضرورة اعتماد المراجعة الخارجية على نظم جودة المعلومة المحاسبية بشكل دقيق وصارم في التطبيق.

ضرورة اعتماد معايير المراجعة الخارجية جنبا إلى جنب مع معايير المراجعة الدولية.

تشجيع استقلالية المراجعة الخارجية من أجل الحد والقضاء على ارتكاب الأخطاء والاحتيال بصفته تحدي حقيقي يعيق الارتقاء بجودة المعلومة المحاسبية.

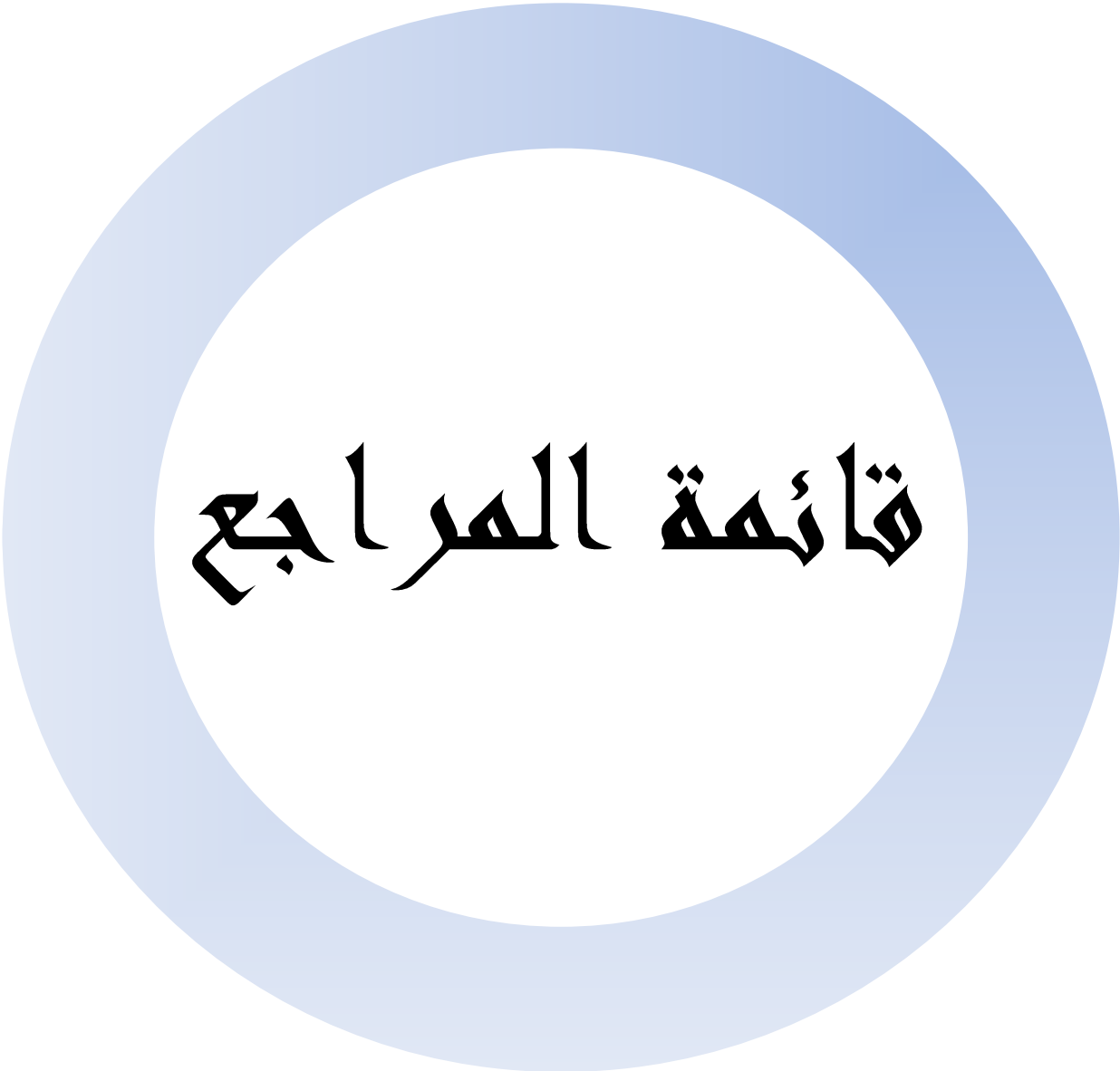
ضرورة العمل على توفير الظروف المناسبة للحصول على معلومات محاسبية ذات جودة عالية في المستوى المطلوب بكونها مفيدة في عملية اتخاذ القرار.

آفاق الدراسة:

® واقع إصلاح مهنة معايير المراجعة الخارجية ومدى توافقها مع معايير المراجعة الدولية.

® تأثير استخدام المؤسسات لنظم المعلومات الإلكترونية على مخاطر المراجعة الخارجية.

® دور مهنة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تبني أساليب تكنولوجيا المعلومات.



قائمة المراجع

1/ المراجع باللغة العربية:

1-1 الكتب:

- ✓ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، 2000.
- ✓ عبد الفتاح الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000.
- ✓ السيد محمد، المراجعة والرقابة المالية المعايير والقواعد، دار الكتاب الحديث، مصر، 2008.
- ✓ سريا محمد، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، مصر، الإسكندرية، المكتب الجامعي الحديث، 2006.
- ✓ حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة (الإطار النظري والإجراءات العملية)، دار الثقافة، الأردن، 2009.
- ✓ أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2006.
- ✓ محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، دار الجامعية، الإسكندرية، 2003-2002.
- ✓ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار السيرة، الطبعة الأولى، عمان، 2006.
- ✓ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005.
- ✓ حسين القاضي وحسين دحدوح، أساليب التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999.
- ✓ خالد أمين عبد الله، علم التدقيق الحسابات، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2003.
- ✓ فريد كورتل، آمال كحلية، الجودة وأنظمة الآيزو، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012.
- ✓ أحمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2007.
- ✓ عطا الله أحمد الحسبان، نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2013.
- ✓ كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الإستثمار، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
- ✓ محمد حسين أبو نصار، جمعة فلاح حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.

- ✓ كمال عبد العزيز النقيب، المدخل المعاصر في علم المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، 2004.
- ✓ عبد الرزاق محمد القاسم، نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998.
- ✓ أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية (الإطار الفكري والنظم التقليدية)، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2002/2003.
- ✓ عصفت سيد أحمد عاشور، دراسات في نظم المعلومات المحاسبية، دار النهضة للطباعة والنشر، بيروت، 1996.
- ✓ سامي محمد رضا، دور حوكمة الشركات في تحسين التقارير المالية للحد من الأزمات المالية، الطبعة الأولى، المنظمة العربية للتنمية الإدارية (جامعة الدول العربية)، مصر، 2018.
- ✓ سليمان مصطفى الدلاهمة، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- ✓ محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل القوائم المالية، الطبعة الرابعة، دار بهاء الدين للنشر والتوزيع، الجزائر، 2019.
- ✓ مؤيد المفضل، عبد النصر نور، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002.
- ✓ الرماحي نواف محمد، تصميم نظم المعلومات المحاسبية وتحليلها، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، 2017.
- ✓ حجازي إبراهيم محمد، سوق الأوراق المالية وأثر المعلومات المحاسبية على كفاءتها، الطبعة الأولى، دار شباب الجامعة، مصر، 2017.
- ✓ أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
- ✓ وليم توماس، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، 2006.
- ✓ وجدي حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل، دار التعليم الجامعي، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، 2010.
- ✓ خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، القاهرة، مصر، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، 2013.

1-2 المجالات:

1. يوسف محمود جربوع، مدى مسؤولية مراجع الحسابات الخارجي المستقل عن قياس الكفاءة والفعالية وتقييم الأداء، مجلة المحاسبين القانونيين، العدد 19، الأردن، 2003.
2. رجاء جاسم محمد، تحقيق الجودة وتحسينها، في مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد أربعة وتسعون (94)، 2013، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العراق.
3. صالح حسين سطم وآخرون، أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية واقتصادية، المجلد الثاني، العدد الثالث، 2006، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت، العراق.
4. زينب عباس حميدي، الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 75، 2007.
5. صدام محمد محمود الحيايلى وآخرون، أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد 2، العدد 3، جامعة تكريت-العراق، 2006.

1-3 المذكرات العلمية:

1. نمر محمد الخطيب، فؤاد صديقي، مدى إنعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، الملتقى العالمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 29 نوفمبر 2011.
2. نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مدى إنعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، الملتقى العالمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 29 نوفمبر 2011.
3. محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من متطور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2010-2011.

4-1 الملتقيات العلمية:

1. بن عمارة منصور وحومي محمد، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية والمعايير الدولية للمراجعة، ملتقى دولي علمي، باجي مختار، عنابة، يومي 13-14 ديسمبر 2011.
2. عيد حامد معيوف الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية إستخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية، الإدارة العامة للبحوث، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1994.

5-1 المراسيم:

- مرسوم 01/10 المؤرخ في 29 يونيو 2010 يتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 22، الجريدة الرسمية عدد 42، بتاريخ 2010/07/11.

6-1 المواقع الإلكترونية:

1. شركة إمتياز للخدمات التعليمية، ماهو برنامج spss (التعريف والميزات والأنواع وحالات الإستخدام)، emtyiaz.com، 10 أفريل، 2023.
2. مجلة معلومات الإلكترونية، ماهو برنامج spss (دور البرنامج في معالجة البيانات الإحصائية)، information.com، 09 أفريل، 2023.
3. موقع كتب pdf، دراسة البرنامج الإحصائي spss (تحليل وعرض تصورات متغيرات الدراسة)، emtyiaz.com، 10 أفريل، 2023.
4. محمد تيسير، ماهو نظام spss الإحصائي، مؤسسة المجلة العربية للعلوم ونشر الأبحاث (blog.ajsrp.com)، 10 أفريل، 2023.
5. تقى خالد، شرح برنامج التحليل الإحصائي spss، <https://www.maktabtk.com>، 11 أفريل، 2023.
6. عمر توفيق، شرح برنامج التحليل الإحصائي spss، <https://www.nourbook.com>، 14 أفريل، 2023.

1. Jean-Emmanuel combes.Mrie Charline Labrousse:**Audit financier Et Contrôle Gestion, Bubliunian**,France, 1997.
2. Cathrine lesnard rt sylvie verbrugghe, **organisation et gestion de l'entreprise**, paris, dundo 2eme edition, 1995.
3. C.Lionnel.V.Gerard.Audit Et Control Interne-aspects financiers.Operationnels Et Strategique, 4eme edition, Dalloze, Paris.1992.
4. Jean l'entreprise et britte fournie, 50 themes d'initiation a l'economie d'entreprise, paris, 1998.
5. Hamini, Allel,**le control interné et l'atracion du billon comptable**, opu, Alger, 2003.
6. Piere conso, gestion financiere de l'entreprise, edition dunod, paris, 1996.
7. Abdallah seddiki, **management de qualité de l'inspection et l'esprit kaizen**, office de publication universitaire, alger, 2004.
8. Hamini allel, le contrôle interne et l'atracion du billon comptable, opu, 2003.
9. Ahmed M.Oboidat,**Accounting Information Qualitative Characteristics Gap: Evidence Form Jordan Ernational Management Review**, vol .3.N°2, 2007.
10. Brahim Soltani, **Auditing an Intzrnational Approach**, Parson Education Limited, London,2007.



قائمة الملاحق



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي – إليزي



معهد العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير

فرع العلوم الاقتصادية

تخصص جباية ومحاسبة معمقة

نموذج إستبيان

دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية –

في إطار إعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر تخصص جباية ومحاسبة معمقة نقوم بدراسة ميدانية تحت عنوان " دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في ظل معايير المراجعة الدولية " بحيث تهدف هذه الدراسة إلى معرفة آرائكم كأكاديميين أو مهنيين في مجال المحاسبة حول موضوع الدراسة

لذا نلتمس من سيادتكم المحترمة مساعدتنا في الحصول على الإجابات المطروحة ضمن أسئلة الاستبانة، باعتبار سلامة وصدق نتائج الاستبانة تعتمد بدرجة كبيرة على أمانة مخرجات المعلومة المحاسبية البحثية. كما نحيطكم علما أن المعلومة باختلاف نوعها وكمها لن تستعمل إلا في حدود البحث العلمي فقط.

في الأخير تقبلو منا فائق الإحترام والتقدير.

تحت إشراف:

أ.د. مرخوفي ملود

إعداد الطلبة:

مقدمي مليكة

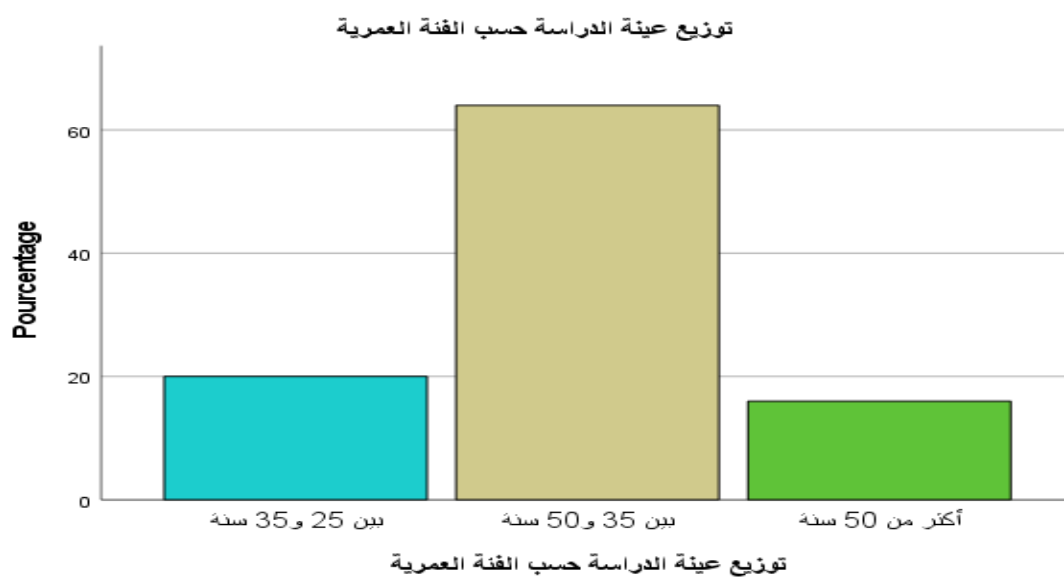
صالح عزيّة

❖ الأسئلة المتعلقة بالبيانات الشخصية للإستبانة.

FREQUENCIES VARIABLES /1_الفئة العمرية

Statistiques		
توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية		
N	Valide	50
	Manquant	10
Somme		148,00

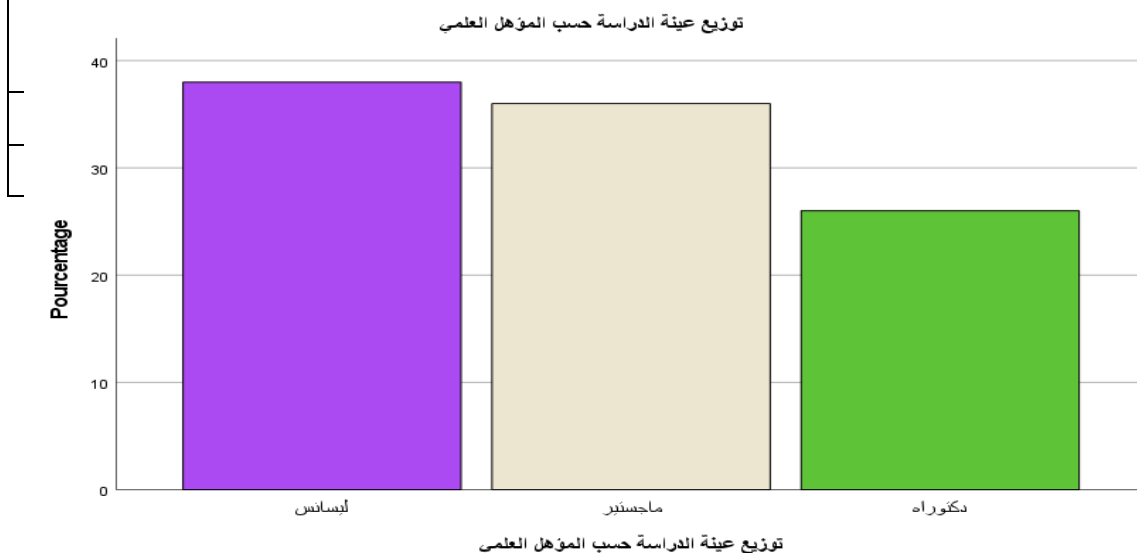
توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بين 25 و 35 سنة	10	16,7	20,0	20,0
	بين 35 و 50 سنة	32	53,3	64,0	84,0
	أكثر من 50 سنة	8	13,3	16,0	100,0
	Total	50	83,3	100,0	
Manquant	Système	10	16,7		
Total		60	100,0		



FREQUENCIES VARIABLES=المؤهل_العلمي.

Statistiques		
توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي		
N	Valide	50
	Manquant	10
Somme		94,00

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	19	31,7	38,0	38,0
	ماجستير	18	30,0	36,0	74,0



Statistiques		
توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة		
N	Valide	50
	Manquant	10
Somme		135,00

توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	خبير محاسبي	6	10,0	12,0	12,0
	محافظ حسابات	12	20,0	24,0	36,0
	أستاذ جامعي	23	38,3	46,0	82,0
	طالب جامعي	9	15,0	18,0	100,0
	Total	50	83,3	100,0	
Manquant	Système	10	16,7		
Total		60	100,0		

FREQUENCIES VARIABLES /3
الوظيفة

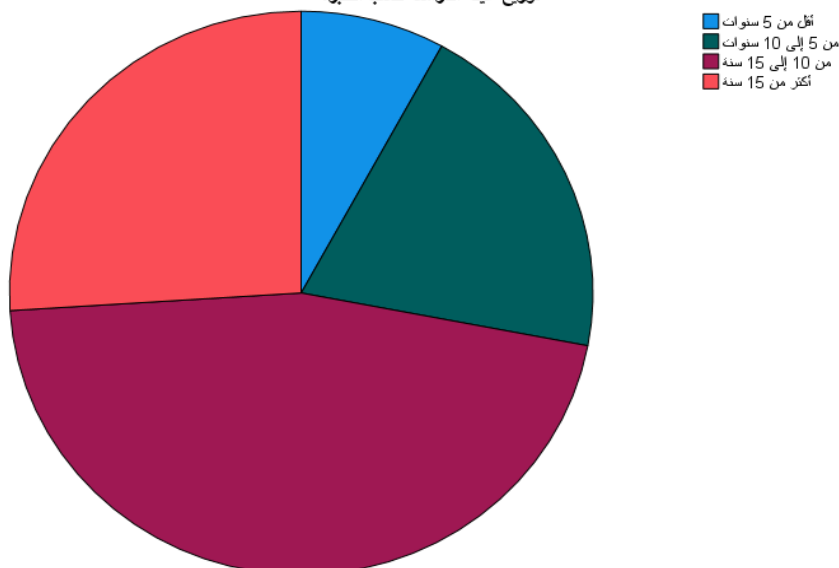


FREQUENCIES VARIABLES /4 الخبرة

Statistiques		
توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة		
N	Valide	50
	Manquant	10
Somme		145,00

توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	4	6,7	8,0	8,0
	من 5 إلى 10 سنوات	10	16,7	20,0	28,0
	من 10 إلى 15 سنة	23	38,3	46,0	74,0
	أكثر من 15 سنة	13	21,7	26,0	100,0
	Total	50	83,3	100,0	
Manquant	Système	10	16,7		

توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة



RELIABILITY = المحور الأول = alpha de cronbach

/VARIABLES محور_1 س1 محور_2 س2 محور_3 س3 محور_4 س4 محور_5 س5 محور_6 س6

/SCALE ('ALL VARIABLES') ALL/MODEL=ALPHA

Récapitulatif de traitement des observations			
		N	%
Observations	Valide	50	83,3
	Exclu ^a	10	16,7
	Total	60	100,0

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach ^a	Nombre d'éléments
-,998	6

Statistiques de total des éléments				
	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression d'élément
لتطبيق حوكمة مهنة المراجعة الخارجية يتطلب وجود إفصاح متوازن وتوقيت ملائم.	11,2800	,573	,161	-2,837 ^a
يؤثر تطبيق معايير المراجعة الخارجية على تضيق الفجوة المشتركة في المعلومة المحاسبية.	11,9600	,733	,215	-2,287 ^a
تساعد المراجعة الخارجية في إكتشاف الأخطاء الجوهرية في المعلومة المحاسبية.	10,9400	1,200	-,125	-1,007 ^a

تخدم المراجعة الخارجية جهات كثيرة ذات المصلحة من خلال تحسين قرار أصحاب المصالح في الشركات.	11,3200	2,549	-,737	,329
يؤدي الإلتزام بسياسات وإجراءات معايير المراجعة الخارجية إلى تحكيم مستوى مخرجات الأنظمة المعمول بها.	12,3000	1,235	-,250	-,731 ^a
يؤدي ضعف تطبيق آليات المراجعة الخارجية في تحديد جودة التقارير مما يؤدي إلى عدم إعطاء صورة صادقة عن نظم المعلومات المحاسبية.	10,9000	1,520	-,349	-,654 ^a

alpha de cronbach = المحور الثاني = RELIABILITY

VARIABLES / محور_2 س1 محور_2 س2 محور_2 س3 محور_2 س4 محور_2 س5 محور_2 س6 محور_2 س7

Récapitulatif de traitement des observations			
		N	%
Observations	Valide	50	83,3
	Exclu ^a	10	16,7
	Total	60	100,0

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,606	7

Statistiques de total des éléments				
	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression d'élément
تؤثر دقة ووضوح المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي على مستوى جودة المراجعة.	16,0400	3,304	,272	,610
يتغير مستوى جودة المعلومة المحاسبية حسب طبيعة العمليات وحجم المؤسسة محل المراجعة.	15,4400	4,823	,000	,623
يؤدي تحليل ومتابعة المعلومات التي توفرها السجلات المحاسبية إلى ارتفاع مستوى دقة عمليات المؤسسة اليومية.	15,6200	3,383	,607	,475
تفاوت مستوى المعلومات المحاسبية يساهم في عدم إكتشاف الأخطاء وبالتالي التقليل من كفاءة وفاعلية مهنة جودة المراجعة.	15,9600	2,774	,658	,414
شفافية وموثوقية المعلومات المحاسبية يساعد على الإستقلالية والحياد في تعزيز أسواق رأس المال وتخصيص الموارد.	15,4400	4,823	,000	,623
إعداد التقارير المحاسبية بشكل كامل دقيق صادق ومختصر قدر الإمكان دليل على أن جودة المعلومات المحاسبية ذات مصداقية تامة.	15,8800	3,455	,599	,482
تساهم جودة المعلومات المحاسبية في مطابقة توقعات نتائج المراجعة	16,2600	3,870	,116	,667

RELIABILITY

VARIABLES / محور_3 س1 محور_3 س2 محور_3 س3 محور_3 س4 محور_3 س5

MODEL=ALPHA

Récapitulatif de traitement des observations			
		N	%
Observations	Valide	50	83,3
	Exclu ^a	10	16,7
	Total	60	100,0

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,541	5

Statistiques de total des éléments				
	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression d'élément
إن حتمية تطبيق معايير المراجعة الدولية جاء نتيجة التغيرات الاقتصادية الجديدة.	8,6400	4,602	,059	,592
تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤثر بشكل إيجابي على الممارسات الحقيقية للمراجعة الخارجية.	8,4200	4,983	-,172	,753
يمكن الاعتماد على معايير المراجعة الدولية في إبداء رأي فني محايد على مدى صحة وعدالة جودة المعلومات المحاسبية.	7,5400	3,111	,586	,318
تساعد معايير المراجعة الدولية على تحديد الاتجاهات المستقبلية لمختلف قرارات معايير المراجعة الخارجية في حالات عدم التأكد.	8,0400	2,529	,599	,251
مقاييس وسلوكيات معايير المراجعة الدولية تمثل خطوط توجيهية تحكم مختلف الممارسات التي يتم تنفيذها في بيئة العمل.	8,0000	2,735	,677	,227

RELIABILITY = alpha de cronbach

VARIABLES / محور 1_4 س 2_4 محور 3_4 س 4_4 محور 5_4 س 6_4 محور 7_4 س 8_4 س

Récapitulatif de traitement des observations			
		N	%
Observations	Valide	50	83,3
	Exclu ^a	10	16,7
	Total	60	100,0

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach ^a	Nombre d'éléments
,895	8

Statistiques de total des éléments				
	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression d'élément
تعتبر المراجعة الخارجية نظام سليم يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات لضمان موثوقية سليمة للمعلومات المحاسبية	18,1200	1,781	056,	,914
تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية يتوقف بشكل كبير على الفحص والتدقيق السليم لنظم معايير المراجعة الخارجية.	18,4600	1,111	,211	,758
يرى الكثير أن معايير المراجعة الخارجية تستند إلى حد كبير على مرجعية معايير المراجعة الدولية في حل مشاكل المعلومات المحاسبية المعاصرة.	18,6000	1,510	,166	,838
إن تبني وتطبيق معايير المراجعة الدولية سيكون له الأثر الإيجابي على المعلومات المحاسبية وبالتالي على عملية المراجعة الخارجية.	18,8400	1,402	,144	,931
تساهم معايير المراجعة الخارجية في توفير معلومات محاسبية تمتاز بقيمة تنبؤية تمكن أصحاب المصالح من توقع النتائج المستقبلية لمختلف قراراتهم.	18,1200	1,781	245,	,914

توفر معايير المراجعة الدولية بدائل قياس جديدة تسمح بتوفير معلومات محاسبية تعكس الواقع.	18,3600	1,909	,308	,511
إن معايير المراجعة الدولية تقوم بتقريب ممارسات معايير المراجعة الخارجية مع قائمة تدفقات المعلومات المحاسبية بهدف تسهيل الإبلاغ المالي	18,6600	2,515	,550	,076
من الضروري تبني المعايير المراجعة الدولية لتحسين واقع الممارسات المهنية لمعايير المراجعة الخارجية بهدف زيادة جودة المعلومات المحاسبية	18,6800	1,855	,323	,442

RELIABILITY

/VARIABLES= alpha de cronbach محور1_1 محور2_1 محور3_1 محور4_1 محور5_1

محور1_6 محور2_1 محور2_2 محور3_3

محور2_4 محور2_5 محور2_6 محور2_7 محور3_1 محور3_2 محور3_3 محور3_4 محور3_5

محور4_1 محور4_2

محور4_3 محور4_4 محور4_5 محور4_6 محور4_7

محور4_8

Récapitulatif de traitement des observations			
		N	%
	Valide	50	83,3
	Exclu ^a	10	16,7

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
761,	26

Statistiques de total des éléments				
	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression d'élément
لتطبيق حوكمة مهنة المراجعة الخارجية يتطلب وجود إفصاح متوازن وتوقيت ملائم.	61,0000	22,653	,220	,572

Total	60	100,0
-------	----	-------

يؤثر تطبيق معايير المراجعة الخارجية على تضييق الفجوة المشتركة في المعلومة المحاسبية.	61,6800	23,610	,392	,582
تساعد المراجعة الخارجية في إكتشاف الأخطاء الجوهرية في المعلومة المحاسبية.	60,6600	20,147	526,	864,
تخدم المراجعة الخارجية جهات كثيرة ذات المصلحة من خلال تحسين قرار أصحاب المصالح في الشركات.	61,0400	17,917	,491	744,
يؤدي الالتزام بسياسات وإجراءات معايير المراجعة الخارجية إلى تحسين مستوى مخرجات الأنظمة المعمول بها.	62,0200	25,449	,605	,620
يؤدي ضعف تطبيق آليات المراجعة الخارجية في تحديد جودة التقارير مما يؤدي إلى عدم إعطاء صورة صادقة عن نظم المعلومات المحاسبية.	60,6200	23,424	,536	760,
تؤثر دقة ووضوح المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي على مستوى جودة المراجعة.	61,0600	17,649	,471	544,
يتغير مستوى جودة المعلومة المحاسبية حسب طبيعة العمليات وحجم المؤسسة محل المراجعة.	60,4600	21,641	,000	,522
يؤدي تحليل ومتابعة المعلومات التي توفرها السجلات المحاسبية إلى ارتفاع مستوى دقة عمليات المؤسسة اليومية.	60,6400	18,602	,614	,452
تفاوت مستوى المعلومات المحاسبية يساهم في عدم إكتشاف الأخطاء وبالتالي التقليل من كفاءة وفاعلية مهنة جودة المراجعة.	60,9800	18,306	,469	,455
شفافية وموثوقية المعلومات المحاسبية يساعد على الإستقلالية والحياد في تعزيز أسواق رأس المال وتخصيص الموارد.	60,4600	21,641	560,	,522
إعداد التقارير المحاسبية بشكل كامل دقيق صادق ومختصر قدر الإمكان دليل على أن جودة المعلومات المحاسبية ذات مصداقية تامة.	60,9000	18,663	,629	721,
تساهم جودة المعلومات المحاسبية في مطابقة توقعات نتائج المراجعة الخارجية مع الواقع الفعلي من نفس القطاع.	61,2800	20,940	,014	,534

إن حتمية تطبيق معايير المراجعة الدولية جاء نتيجة التغيرات الاقتصادية الجديدة.	61,9400	20,302	,213	,503
تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤثر بشكل إيجابي على الممارسات الحقيقية للمراجعة الخارجية.	61,7200	20,859	,013	,536
يمكن الاعتماد على معايير المراجعة الدولية في إبداء رأي في محابد على مدى صحة وعدالة جودة المعلومات المحاسبية.	60,8400	17,729	,584	,436
تساعد معايير المراجعة الدولية على تحديد الاتجاهات المستقبلية لمختلف قرارات معايير المراجعة الخارجية في حالات عدم التأكد.	61,3400	16,025	,672	529,
مقاييس وسلوكيات معايير المراجعة الدولية تمثل خطوط توجيهية تحكم مختلف الممارسات التي يتم تنفيذها في بيئة العمل.	61,3000	16,378	,755	630,
تعتبر المراجعة الخارجية نظام سليم يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات لضمان موثوقية سليمة للمعلومات المحاسبية	60,4600	21,641	,000	,522
تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية يتوقف بشكل كبير على الفحص والتدقيق السليم لنظم معايير المراجعة الخارجية.	60,8000	19,837	,253	,495
يرى الكثير أن معايير المراجعة الخارجية تستند إلى حد كبير على مرجعية معايير المراجعة الدولية في حل مشاكل المعلومات المحاسبية المعاصرة.	60,9400	18,629	,369	,470
إن تبني وتطبيق معايير المراجعة الدولية سيكون له الأثر الإيجابي على المعلومات المحاسبية وبالتالي على عملية المراجعة الخارجية.	61,1800	18,804	,311	,480
تساهم معايير المراجعة الخارجية في توفير معلومات محاسبية تمتاز بقيمة تنبؤية تمكن أصحاب المصالح من توقع النتائج المستقبلية لمختلف قراراتهم.	60,4600	21,641	561,	,522

توفر معايير المراجعة الدولية بدائل قياس جديدة تسمح بتوفير معلومات محاسبية تعكس الواقع.	60,7000	21,194	835,	,532
إن معايير المراجعة الدولية تقوم بتقريب ممارسات معايير المراجعة الخارجية مع قائمة تدفقات المعلومات المحاسبية بهدف تسهيل الإبلاغ المالي	61,0000	22,694	,231	,569
من الضروري تبني المعايير المراجعة الدولية لتحسين واقع الممارسات المهنية لمعايير المراجعة الخارجية بهدف زيادة جودة المعلومات المحاسبية	61,0200	23,816	,364	,596

FREQUENCIES VARIABLES محور1_1 محور1_2 محور1_3 محور1_4 محور1_5 محور1_6

Statistiques					
	N		Moyenne	Médiane	Ecart type
	Valide	Manquant			
لتطبيق حوكمة مهنة المراجعة الخارجية يتطلب وجود إفصاح متوازن وتوقيت ملائم.	50	10	2,4600	3,0000	,76158
يؤثر تطبيق معايير المراجعة الخارجية على تضيق الفجوة المشتركة في المعلومة المحاسبية.	50	10	1,7800	2,0000	,61578
تساعد المراجعة الخارجية في إكتشاف الأخطاء الجوهرية في المعلومة المحاسبية.	50	10	2,8000	3,0000	,53452
تخدم المراجعة الخارجية جهات كثيرة ذات المصلحة من خلال تحسين قرار أصحاب المصالح في الشركات.	50	10	2,4200	3,0000	,75835
يؤدي الالتزام بسياسات وإجراءات معايير المراجعة الخارجية إلى تحكيم مستوى مخرجات الأنظمة المعمول بها.	50	10	1,4400	1,0000	,70450
يؤدي ضعف تطبيق آليات المراجعة الخارجية في تحديد جودة التقارير مما يؤدي إلى عدم إعطاء صورة صادقة عن نظم المعلومات المحاسبية.	50	10	2,8400	3,0000	,37033

/STATISTICS=STDDEV MEAN MEDIAN SUM المحور_1_ دور_المراجعة_الخارجية

/FREQUENCIES

S

VARIABLES

ور_2_ جودة_المع

لومة_المحاسبية

/STATISTICS=S

STDDEV MEAN

FREQUENCIES

S

VARIABLES

محور_2_1 محور_2_2

Statistiques		
المحور_1_ دور_المراجعة_الخارجية		
N	Valide	50
	Manquant	10
Moyenne		2,2900
Ecart type		,19287
Somme		114,50

محور_2_3 محور_2_4 محور_2_5 محور_2_6 محور_2_7

Statistiques		
المحور_2_ جودة المعلومات المحاسبية		
N	Valide	50
	Manquant	10
Moyenne		2,6343
Ecart type		,31373

Statistiques					
	N		Moyenne	Médiane	Ecart type
	Valide	Manquant			
تؤثر دقة ووضوح المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي على مستوى جودة المراجعة.	50	10	2,4000	3,0000	,83299
يتغير مستوى جودة المعلومات المحاسبية حسب طبيعة العمليات وحجم المؤسسة محل المراجعة.	50	10	3,0000	3,0000	,00000
يؤدي تحليل ومتابعة المعلومات التي توفرها السجلات المحاسبية إلى ارتفاع مستوى دقة عمليات المؤسسة اليومية.	50	10	2,8200	3,0000	,52255
تفاوت مستوى المعلومات المحاسبية يساهم في عدم إكتشاف الأخطاء وبالتالي التقليل من كفاءة وفعالية مهنة جودة المراجعة.	50	10	2,4800	3,0000	,70682
شفافية وموثوقية المعلومات المحاسبية يساعد على الإستقلالية والحياد في تعزيز أسواق رأس المال وتخصيص الموارد.	50	10	3,0000	3,0000	,00000
إعداد التقارير المحاسبية بشكل كامل دقيق صادق ومختصر قدر الإمكان دليل على أن جودة المعلومات المحاسبية ذات مصداقية تامة.	50	10	2,5600	3,0000	,50143
تساهم جودة المعلومات المحاسبية في مطابقة توقعات نتائج المراجعة الخارجية مع الواقع الفعلي من نفس القطاع.	50	10	2,1800	2,0000	,77433

المحور_3_معايير_المراجعة_الدولية

VARIABLES محور_3_س1 محور_3_س2 محور_3_س3 محور_3_س4 محور_3_س5

Statistiques					
	N		Moyenne	Médiane	Ecart type
	Valide	Manquant			
إن حتمية تطبيق معايير المراجعة الدولية جاء نتيجة التغيرات الاقتصادية الجديدة.	50	10	1,5200	1,5000	,54361
تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤثر بشكل إيجابي على الممارسات الحقيقية للمراجعة الخارجية.	50	10	1,7400	1,5000	,82833
يمكن الإعتماد على معايير المراجعة الدولية في إبداء رأي في محايد على مدى صحة وعدالة جودة المعلومات المحاسبية.	50	10	2,6200	3,0000	,69664
تساعد معايير المراجعة الدولية على تحديد الاتجاهات المستقبلية لمختلف قرارات معايير المراجعة الخارجية في حالات عدم التأكد.	50	10	2,1200	2,0000	,89534
مقاييس وسلوكيات معايير المراجعة الدولية تمثل خطوط توجيهية تحكم مختلف الممارسات التي يتم تنفيذها في بيئة العمل.	50	10	2,1600	2,0000	,76559

Statistiques		
المحور_3_معايير_المراجعة_الدولية		
N	Valide	50
	Manquant	10
Moyenne		2,0320
Ecart type		,44878

FREQUENCIES VARIABLES المحور_4_الإشكالية_الأساسية

FREQUENCIES محور_4_س1 محور_4_س2 محور_4_س3 محور_4_س4 محور_4_س5 محور_4_س6 محور_4_س7 محور_4_س8

Statistiques					
	N	Moyen	Médian	Ecart	Somme

	Valide	Manquant	ne	e	type	
تعتبر المراجعة الخارجية نظام سليم يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات لضمان موثوقية سليمة للمعلومات المحاسبية	50	10	3,0000	3,0000	,00000	150,00
تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية يتوقف بشكل كبير على الفحص والتدقيق السليم لتنظيم معايير المراجعة الخارجية.	50	10	2,6600	3,0000	,62629	133,00
يرى الكثير أن معايير المراجعة الخارجية تستند إلى حد كبير على مرجعية معايير المراجعة الدولية في حل مشاكل المعلومات المحاسبية المعاصرة.	50	10	2,5200	3,0000	,76238	126,00
إن تبني وتطبيق معايير المراجعة الدولية سيكون له الأثر الإيجابي على المعلومات المحاسبية وبالتالي على عملية المراجعة الخارجية.	50	10	2,2800	2,5000	,80913	114,00
تساهم معايير المراجعة الخارجية في توفير معلومات محاسبية تمتاز بقيمة تنبؤية تمكن أصحاب المصالح من توقع النتائج المستقبلية لمختلف قراراتهم.	50	10	3,0000	3,0000	,00000	150,00
توفر معايير المراجعة الدولية بدائل قياس جديدة تسمح بتوفير معلومات محاسبية تعكس الواقع.	50	10	2,7600	3,0000	,65652	138,00
إن معايير المراجعة الدولية تقوم بتقريب ممارسات معايير المراجعة الخارجية مع قائمة تدفقات المعلومات المحاسبية بهدف تسهيل الإبلاغ المالي	50	10	2,4600	3,0000	,70595	123,00
من الضروري تبني المعايير المراجعة الدولية لتحسين واقع الممارسات المهنية لمعايير المراجعة الخارجية بهدف زيادة جودة المعلومات المحاسبية	50	10	2,4400	3,0000	,78662	122,00

Statistiques		
المحور_4_الإشكالية_الأساسية		
N	Valide	50
	Manquant	10

Moyenne	2,6400
Ecart type	,16683

T-TEST = المحور الأول.

VARIABLES محور1_1 محور1_2 محور1_3 محور1_4 محور1_5 محور1_6

Test sur échantillon unique					
	Valeur de test = 0				
	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %
					Inférieur
لتطبيق حوكمة مهنة المراجعة الخارجية يتطلب وجود إفصاح متوازن وتوقيت ملائم.	22,841	49	1,00	2,46000	2,2436
يؤثر تطبيق معايير المراجعة الخارجية على تضيق الفجوة المشتركة في المعلومة المحاسبية.	20,440	49	1,00	1,78000	1,6050
تساعد المراجعة الخارجية في اكتشاف الأخطاء الجوهرية في المعلومة المحاسبية.	37,041	49	1,00	2,80000	2,6481
تخدم المراجعة الخارجية جهات كثيرة ذات المصلحة من خلال تحسين قرار أصحاب المصالح في الشركات.	22,565	49	1,00	2,42000	2,2045
يؤدي الالتزام بسياسات وإجراءات معايير المراجعة الخارجية إلى تحكيم مستوى مخرجات الأنظمة المعمول بها.	14,453	49	1,00	1,44000	1,2398
يؤدي ضعف تطبيق آليات المراجعة الخارجية في تحديد جودة التقارير مما يؤدي إلى عدم إعطاء صورة صادقة عن نظم المعلومات	54,227	49	1,00	2,84000	2,7348

الحاسبية.					
-----------	--	--	--	--	--

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 0					
	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور_1_دور_المراجعة_الخارجية	83,95 6	49	,000	2,29000	2,2352	2,3448

T-TEST = المحور الثاني.

VARIABLES محور_2_س1 محور_2_س2 محور_2_س3 محور_2_س4 محور_2_س5 محور_2_س6 محور_2_س7.

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 0					
	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور_2_جودة_المعلومة_المحاسبية	59,37 4	49	,001	2,63429	2,5451	2,7234
Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 0					
	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
تؤثر دقة ووضوح المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي على مستوى جودة المراجعة.	20,37 3	49	,001	2,40000	2,1633	2,6367
يتغير مستوى جودة المعلومة المحاسبية حسب طبيعة العمليات وحجم المؤسسة محل المراجعة.	15,22 5	49	,001	2,7390	2,1800	2,0561

يؤدي تحليل ومتابعة المعلومات التي توفرها السجلات الحاسوبية إلى ارتفاع مستوى دقة عمليات المؤسسة اليومية.	24,160	49	,001	2,82000	2,6715	2,9685
تفاوت مستوى المعلومات الحاسوبية يساهم في عدم إكتشاف الأخطاء وبالتالي التقليل من كفاءة وفاعلية مهنة جودة المراجعة.	38,810	49	,125	2,48000	2,2791	2,6809
شفافية وموثوقية المعلومات الحاسوبية يساعد على الإستقلالية والحياد في تعزيز أسواق رأس المال وتخصيص الموارد.	13,068	49	,001	2.9996	2,0951	2,7091
إعداد التقارير الحاسوبية بشكل كامل دقيق صادق ومختصر قدر الإمكان دليل على أن جودة المعلومات الحاسوبية ذات مصداقية تامة.	36,101	49	,001	3,56000	2,4175	2,7025
تساهم جودة المعلومات الحاسوبية في مطابقة توقعات نتائج المراجعة الخارجية مع الواقع الفعلي من نفس القطاع.	19,907	49	,001	2,18000	1,9599	2,4001

T-TEST

VARIABLES المحور_3_معايير_المراجعة_الدولية

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 0					
	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور_3_معايير_المراجعة_الدولية	32,017	49	,001	2,03200	1,9045	2,1595

Test sur échantillon unique	
	Valeur de test = 0

	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
إن حتمية تطبيق معايير المراجعة الدولية جاء نتيجة التغيرات الاقتصادية الجديدة.	19,77 2	49	,001	1,52000	1,3655	1,6745
تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤثر بشكل إيجابي على الممارسات الحقيقية للمراجعة الخارجية.	14,85 4	49	,001	1,74000	1,5046	1,9754
يمكن الاعتماد على معايير المراجعة الدولية في إبداء رأي فني محايد على مدى صحة وعدالة جودة المعلومات المحاسبية.	26,59 4	49	,001	2,62000	2,4220	2,8180
تساعد معايير المراجعة الدولية على تحديد الاتجاهات المستقبلية لمختلف قرارات معايير المراجعة الخارجية في حالات عدم التأكد.	16,74 3	49	,001	2,12000	1,8655	2,3745
مقاييس وسلوكيات معايير المراجعة الدولية تمثل خطوط توجيهية تحكم مختلف الممارسات التي يتم تنفيذها في بيئة العمل.	19,95 0	49	,001	2,16000	1,9424	2,3776

T-TEST

VARIABLES المحور_4_الإشكالية_الأساسية

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 0					
	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور_4_الإشكالية_الأساسية	111,89 7	49	,001	2,64000	2,5926	2,6874

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 0					
	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
تعتبر المراجعة الخارجية نظام سليم يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات لضمان موثوقية سليمة للمعلومات المحاسبية.	24,01 1	49	,300	2,8857	2,6238	2,0595
تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية يتوقف بشكل كبير على الفحص والتدقيق السليم لتنظيم معايير المراجعة الخارجية.	30,03 2	49	0.001	2,66000	2,4820	2,8380
يرى الكثير أن معايير المراجعة الخارجية تستند إلى حد كبير على مرجعية معايير المراجعة الدولية في حل مشاكل المعلومات المحاسبية المعاصرة.	23,37 3	49	0.001	2,52000	2,3033	2,7367
إن تبني وتطبيق معايير المراجعة الدولية سيكون له الأثر الإيجابي على المعلومات المحاسبية وبالتالي على عملية المراجعة الخارجية.	19,92 5	49	0.001	2,28000	2,0500	2,5100
تساهم معايير المراجعة الخارجية في توفير معلومات محاسبية تمتاز بقيمة تنبؤية تمكن أصحاب المصالح من توقع النتائج المستقبلية لمختلف قراراتهم.	21,59 1	49	0.001	2,11250	2,0913	2,0782
توفر معايير المراجعة الدولية بدائل قياس جديدة تسمح بتوفير معلومات محاسبية تعكس الواقع.	29,72 7	49	,259	2,76000	2,5734	2,9466
إن معايير المراجعة الدولية تقوم بتقريب ممارسات معايير المراجعة الخارجية مع قائمة تدفقات المعلومات المحاسبية بهدف تسهيل الإبلاغ المالي	24,64 0	49	0.001	2,46000	2,2594	2,6606
من الضروري تبني المعايير المراجعة الدولية لتحسين واقع الممارسات المهنية لمعايير المراجعة الخارجية بهدف زيادة جودة المعلومات المحاسبية	21,93 4	49	0.001	2,44000	2,2164	2,6636

