



جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعرييج -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم: العلوم التجارية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

## مساهمة التدقيق الخارجي في تحقيق جودة التقارير المالية

-دراسة حالة بنج بوعرييج-

تحت إشراف الأستاذ:

أ.د. عقون عبد السلام

من إعداد الطالبتين:

❖ كاهية مليكة

❖ بن عريوة امينة

### أعضاء لجنة التقييم

رئيسا	أستاذ محاضر جامعة ب.ب.ع	د. فاتح زعيتر
مشرفا	أستاذ التعليم العالي جامعة ب.ب.ع	أ.د. عبد السلام عقون
ممتحنا	أستاذ محاضر جامعة ب.ب.ع	د. نور الدين رافع

السنة الجامعية 2022/2021



## شكر وعرفان

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات ونشكره على توفيقه لنا في إنجاز عملنا المتواضع ونشكره على فضله فهو المعين والمستعان في ذلك ونشكره على توفيقه لنا فهو الذي وفقنا في إنجاز هذا العمل

ثم يشرفنا أن نتقدم بالشكر الجزيل والثناء الخالص والتقدير إلى الدكتور الفاضل والأستاذ المشرف " محقون عبد السلام " والذي لم يبخل علينا بنصائحه وتوجيهاته القيمة جزاه الله عنا كل خير

كما لا ننسى التقدم بخالص الشكر إلى كافة مسؤولي وعمال المؤسسات ومكاتب محافظي الحسابات بولاية برج بوعرييج لدعمهم لنا فترة الدراسة.

إلى كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد



## إهداء

الحمد لك حتى ترضى والحمد لك اذا رضيت والحمد لك بعد  
الرضى ان وفقتني لإتمام هذا العمل المتواضع الذي اهدي ثمرته  
الى الشمعة التي انارت دربي وفتحت لي أبواب العلم والمعرفة  
الى الصدر الحنون والقلب الرفيق الى اعز ما املك في الدنيا  
الحبيبة الطاهرة التي يهواها القلب واسأل الله ان يرعاها، امي  
الحبيبة

الى من ناضل من اجلي لأرتاح وهياً لي أسباب النجاح الذي سعى  
جاهدا لتربيته وتعليمي والوقوف بجانبني بكل ما أوتي والدي  
العزیز

الى النجوم التي أهدتني بها واسعد برؤيتهم وأنسهم اخوتي  
الى من هم كالنور للعين زملائي واصدقائي الذين كانوا لي  
نعم الصبية، والى كل من ملأ قلبي ولم يسعه قلبي

أمينة



## إهداء

أحمد الله وأشكره ان يسر لي إتمام ذا العمل سائلة الله عز وجل  
ان يرفقي المستوى المطلوب

أهدي هذا العمل الى كل من كان لهم الفضل في نجاحي بعد  
الله عز وجل

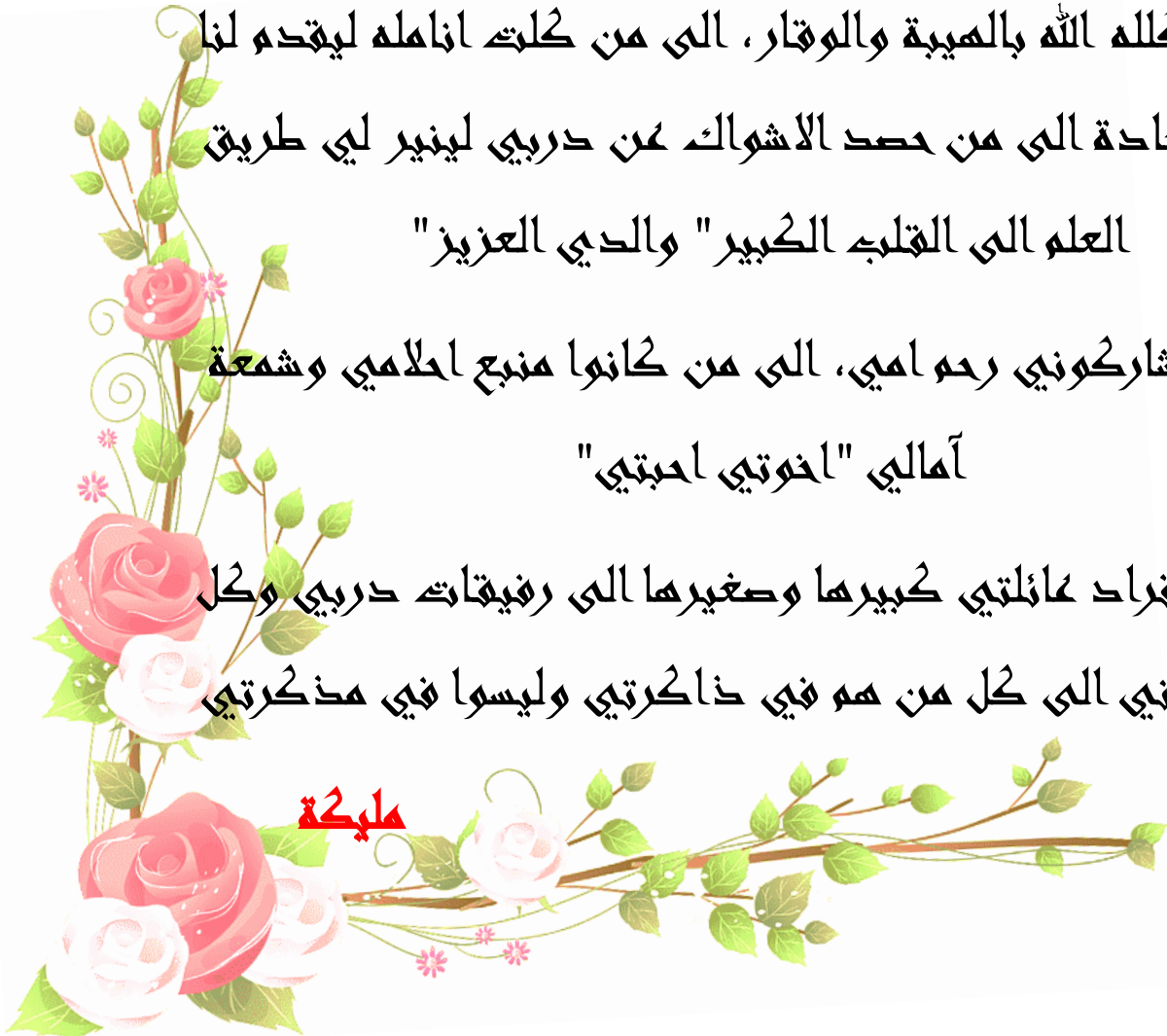
الى بسملة الحياة وسر الوجود، وهي ائلى ما في الوجود الى كل  
من كان دعائها سر نجاحي، وحنانها بلسم جراحي، ورضاها منايا  
ومطمحي الى ائلى الحبايب "امي الحبيبة"

الى من كلة الله بالهيبة والوقار، الى من كلة انامله ليقدّم لنا  
لحظة السعادة الى من حصد الاشواك عن دربي لينير لي طريق  
العلم الى القلب الكبير "والدي العزيز"

الى من شاركوني رحم امي، الى من كانوا منبع احلامي وشمعة  
أمالتي "اخوتي احبتي"

الى كل افراد عائلتي كبيرها وصغيرها الى رفيقات دربي وكل  
من ساعدني الى كل من هم في ذاكرتي وليسوا في مذكرتي

ملكية



## الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة التدقيق الخارجي في تحقيق جودة التقارير المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية، من خلال دراسة ميدانية استعملت الاستبانة كأداة لجمع البيانات التي تحتاجها، والتي تضمنت محورين خصص الأول لمحافظي الحسابات باعتبارهم المسؤولين عن تدقيق التقارير المالية للمؤسسة، والمحور الثاني خصص لمستخدمي التقارير المالية لذات المؤسسة باعتبارهم من لهم سلطة الحكم على جودة هذه التقارير، ولقد تم تحليل البيانات المتحصل عليها باستعمال أدوات الاقتصاد القياسي، من مقاييس النزعة المركزية ومصفوفة الارتباط، وتحليل الانحدار، بالاستعانة بالحزمة الإحصائية للعلوم الإنسانية SPSS.

ولقد توصلت الدراسة الى وجود علاقات تأثيرية طردية بين التدقيق الخارجي والخصائص النوعية لجودة التقارير المالية اختلفت قوتها من خاصية الى أخرى، حسب درجة مساهمة التدقيق الخارجي في تحقيق تلك الصفة. **الكلمات المفتاحية:** تدقيق خارجي، جودة، معلومة مالية، قائمة مالية.

## Abstract:

This study aims to highlight the contribution of external audit to the quality of financial reports in Algeria's accounting environment through a field study that used the questionnaire as a tool for collecting the data it needed, which included two axes, the first allocated to auditors as they are responsible for auditing the financial reports of the institution. The second axis assigned to users of financial reports of the same institution as those with authority to judge the quality of these reports. The data obtained have been analyzed using measures of central tendency, correlation matrix, and regression analysis with help of the Statistical Package for Social Sciences (SPSS).

The study concluded that there are direct positive relationships between the external audit and the qualitative characteristics of the quality of financial reports whose strength varied from one characteristic to another, according to the degree of the external audit's contribution to achieving that characteristic.

**Key words:** external audit, quality, financial information, financial list.

الصفحة	العنوان
/	الاهداء
/	شكر وعرفان
/	ملخص الدراسة
/	فهرس المحتويات
/	قائمة الجداول
/	قائمة الأشكال والملاحق
أ - ج	مقدمة
الفصل الأول: الاطار النظري للدراسة	
05	تمهيد
06	المبحث الأول: مفهوم التدقيق الخارجي
06	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الخارجي
08	المطلب الثاني: أهداف التدقيق الخارجي
09	المطلب الثالث: أنواع التدقيق الخارجي
11	المبحث الثاني: مفهوم جودة المعلومات
11	المطلب الأول: مفهوم المعلومات والبيانات
13	المطلب الثاني: مفهوم جودة المعلومات
14	المطلب الثالث: الخائص النوعية للمعلومات
16	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
25	تمهيد
26	المبحث الأول: الاطار المنهجي للدراسة
26	المطلب الأول : منهج الدراسة
30	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة
30	المطلب الأول: خصائص عينة الدراسة
34	المطلب الثاني: تقييم التوجه واختبار التجانس
39	المبحث الثالث: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

39	المطلب الأول: التحليل باستخدام مصفوفة الارتباط
40	المطلب الثاني: التحليل باستعمال الارتباط الخطي البسيط
46	الخاتمة
50	قائمة المراجع
/	الملاحق



## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
10	الفرق بين أنواع التدقيق الخارجي الثلاثة	(1-1)
27	توضيح الاحصائيات المتعلقة بالاستبيان	(1-2)
30	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	(2-2)
31	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	(3-2)
32	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	(4-2)
33	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	(5-2)
35	متوسطات إجابات عينة على محور أهمية التدقيق الخارجي في تحقيق جودة القوائم المالية	(6-2)
36	اختبار التجانس للمحور الاول	(7-2)
37	متوسطات إجابات العينة على محور دور محافظ الحسابات في تحقيق جودة المعلومات المالية	(8-2)
38	اختبار التجانس للمحور الثاني	(9-2)
39	مصفوفة الارتباط بين دور محافظ الحسابات وجودة المعلومات المالية	(10-2)
41	اثر التدقيق الخارجي على خاصية القابلية للفهم	(11-2)
41	اثر التدقيق الخارجي على خاصية الملائمة	(12-2)
42	اثر التدقيق الخارجي على خاصية الموثوقية	(13-2)
42	اثر التدقيق الخارجي على خاصية القابلية للمقارنة	(14-2)

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
30	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	(1-2)
31	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	(2-2)
32	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	(3-2)
34	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	(4-2)
40	نموذج الدراسة التطبيقية	(5-2)

قائمة الملاحق

الصفحة	المحتوي	الرقم
/	الاستبيان	01

# مقدمة

ازدادت أهمية التقارير المالية بتطور مختلف الاعمال الاقتصادية باعتبارها الوسيلة الوحيدة لمعرفة وضعية المؤسسة، حيث يعتمد عليها مختلف مستخدميها في اتخاذ قراراتهم، مما زاد حرصهم على التأكد من صحة ومصداقية المعلومات الموجودة داخل هذه التقارير وكذا حدودها وهذا ما أدى بهم الى فرض التدقيق الخارجي على هذه القوائم من خلال تفعيل دور محافظ الحسابات من اجل تطبيق السياسات والقوانين وجميع الإجراءات المعمول بها وذلك قصد اعداد تقارير مالية سليمة وذات جودة.

ولكي تتمتع التقارير المالية بالجودة يجب ان تتوفر على مجموعة من الخصائص وهذا ما توفره مختلف عمليات التدقيق الخارجي، وتوفر هذه الخصائص في القوائم المالية راجع الى كون المدقق يتمتع بقسط كبير من الاستقلالية والحياد وهذا كونه وسيط بين مستخدم هذه المعلومات والمؤسسات ويقدم تقارير حول وضعية المؤسسة وكذا يقدم النصائح للإدارة من اجل تصحيح الأخطاء والتلاعبات اذا وجدت.

### إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق يمكننا طرح الإشكالية التالية:

فيما يتمثل الدور الذي يلعبه التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية؟

أولاً- الأسئلة الفرعية: تتفرع من الإشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية التالية:

- كيف يساهم التدقيق الخارجي في تعزيز خاصية قابلية للمعلومات المالية للفهم؟
- ما مدى فعالية تقرير المدقق الخارجي في اتخاذ قرارات أطراف ذو المصلحة؟
- هل يوجد ارتباط بين محافظ الحسابات وجودة المعلومات المالية؟

ثانياً-فرضيات الدراسة: للإجابة على الأسئلة الفرعية المطروحة انطلقنا من الفرضيات التالية:

- لا يساهم التدقيق الخارجي في تحقيق خاصية القابلية للمعلومات المالية للفهم.
- لتقرير المدقق الخارجي فعالية عالية في اتخاذ القرارات من طرف الأطراف ذوي المصالح.
- يوجد ارتباط قوي بين محافظ الحسابات وجودة المعلومات المالية.

### ثالثاً-أهمية الدراسة:

- تكمن أهمية هذه الدراسة في انها تركز بشكل جوهري على ابراز مدى مساهمة والدور الذي يلعبه التدقيق الخارجي في تحسين جودة التقارير المالية وذلك من خلال توضيح أثر تقرير المدقق الخارجي على الشركة

اثناء مزاولته لنشاطه وضرورة تبيان أهميته باعتباره الركيزة الأساسية لأي شركة تطمح لكسب الثقة في التعاملات والاستمرارية.

#### رابعاً-اهداف الدراسة:

- تسليط الضوء على الدور البارز الذي يلعبه التدقيق الخارجي في تحقيق جودة التقارير المالية.
- تبيان أهمية التدقيق الخارجي وضرورة الحرص على معرفة العلاقة بين التدقيق الخارجي وجودة القوائم المالية.

#### خامساً-منهج الدراسة:

في اطار هذا البحث ومن اجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وهو المنهج الأكثر استخداما وشيوعا في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وقد تم الاعتماد على أداة بحثية والمتمثلة في الاستبانة وهذا المعالجة الفصل التطبيقي من خلال توزيعها على مجموعة من المستخدمين والمحافظين وتم تفرغها في برنامج Excel ثم قمنا بمعالجتها بواسطة برنامج SPSS.

#### سادساً-حدود الدراسة:

1. الحدود الموضوعية: في هذه الدراسة يكون التدقيق الخارجي متغير مستقل وجودة التقارير المالية يكون كمتغير تابع.

2. الحدود الزمنية: تتمثل الحدود الزمنية لهذه الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة من شهر أفريل الى شهر ماي 2022.

3. الحدود المكانية: تتمثل الحدود المكانية في أماكن توزيع الاستبيان في الجزائر وكانت هذه الدراسة علي مستوي ولاية برج بوعرييج (بلدية برج بوعرييج).

سادساً-أسباب اختيار الموضوع: هناك عدة أسباب لاختيار الموضوع منها ما هو ذاتي ومنها ما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

#### 1. أسباب موضوعية:

- الميول الشخصي الذي يمثل هذه المواضيع.
- محاولة نشر الوعي حول دور وأهمية التدقيق الخارجي في تحقيق جودة التقارير المالية.

- اثراء المكتبة بهذا النوع من البحوث.
- تزايد اهتمام المؤسسات وكذا المستخدمين بتدقيق الخارجي.
- محاولة معرفة مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحقيق جودة المعلومات.

## 2. أسباب شخصية

- الرغبة في دراسة الموضوع؛
- الرغبة في التعرف أكثر حول أهمية التدقيق الخارجي؛

## سابعاً-صعوبات الدراسة:

### 1. الجانب النظري:

- كان المحدد الأساسي هو قلة المصادر العلمية لموضوع الدراسة والرابط بين المتغيرين والتي يمكن أن تفيد في هذا الجانب.

### 2. الجانب التطبيقي:

- عدم رغبة بعض المحافظين في الإجابة على الاستبيان.
- عدم جمع كل الاستبيانات الموزعة بسبب عدم رغبة بعض الشركات في الإجابة.

## ثامناً-هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة الى فصلين، الفصل الأول يتضمن الاطار النظري للموضوع، حيث قسم الى ثلاث مباحث، المبحث الأول ماهية التدقيق الخارجي، اما المبحث الثاني تضمن مفهوم جودة المعلومات، المبحث الثالث فتناول الدراسات السابقة، اما في الفصل الثاني فتطرقنا الى الدراسة التطبيقية لأهمية الـ الخارجي في تحقيق جودة التقارير المالية، حيث تم تقسيمه الى ثلاث مباحث، المبحث الأول تم تقديم الاطار المنهجي للدراسة، اما المبحث الثاني تم فيه تحليل البيانات ونتائج الدراسة، والمبحث الثالث تم فيه اختبار الفرضيات، كما تم في النهاية اعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيراً تم صياغة آفاق الدراسة.

# الفصل الأول: الإطار النظري

## تمهيد:

لقد نشأ التدقيق وتطور نتيجة لزيادة الحاجة التي يقدمها، حيث يمثل التدقيق الوجه المكمل للعمل المالي والمحاسبي بصفة عامة، علي أساس انه المرآة التي تعكس مدى صدق وصحة وموضوعية نتائج هذه العمال في نهاية الفترة المالية، ومن أجل ذلك يعتبر المدقق نوع معين من المحاسبين تتركز مهمة في عملية فحص ومراجعة وتدقيق نتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية في اطار مجموعة من القواعد والمعايير التي تحكم طبيعة مهنة المراجعة والتدقيق.

فالتدقيق الخارجي باعتباره فرع من فروع التدقيق الرئيسي وهو الأداة الرئيسية المستقلة والحيادية الذي يهدف الى فحص القوائم المالية في المؤسسة ومن ناحية أخرى ان التدقيق الخارجي ما هو الا نظام يهدف الى إعطاء الرأي الموضوعي في التقارير والأنظمة والإجراءات المعنية بحماية أصول المؤسسة موضوع التدقيق، كما ان المدقق المستقل يساعد على المحافظة على امانة وكفاءة البيانات المالية.

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: ماهية التدقيق الخارجي.

المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الثالث: دراسة ميدانية



## المبحث الأول: ماهية التدقيق الخارجي

يطلق على هذا النوع من التدقيق بتدقيق الحسابات المستقلة أو المحايدة وهو الفحص الانتقادي المنظم لأنظمة الرقابة الداخلية. وفحص المستندات الدالة على إثبات العمليات في الدفاتر والسجلات فحصا فنيا للتحقق والتأكد من صحة تحركات العمليات المالية خلال (بداية الفترة ونهاية الفترة المالية) وللتثبت من أنها تمت في إطار إجراءات صحيحة. وهذا ما سنتناوله في هذا المبحث:

## المطلب الأول: مفهوم التدقيق الخارجي

قبل التطرق إلى مفهوم التدقيق الجبائي يجب التعرف أولا على مصطلح التدقيق:

**أولا-تعريف التدقيق:** هو عملية تجميع وتقييم ادلة الاثبات حول المعلومات من اجل تحديد درجة ارتباط وامتنال المعلومات للمعايير والاسس المتبعة، والابلاغ عن نتيجة العملية من خلال رأي مهني ومحاييد، ويجب ان يقوم بالتدقيق شخص كفؤ ومؤهل ومحاييد.<sup>1</sup>

**ثانيا-تعريف التدقيق الخارجي:** هناك عدة تعاريف للتدقيق الخارجي نذكر منها:

**تعريف 01:** التدقيق الخارجي هو عملية فحص القوائم المالية وهي في الغالب قائمة الدخل وقائمة المركز المالي، وعمل انتقادات للدفاتر والسجلات وأنظمة الرقابة الداخلية، والتحقق من أرصدة بنود قائمة الدخل وقائمة المركز المالي، والحصول على الأدلة الكافية والملائمة لإبداء الرأي الفني المحايد على صدق وسلامة القوائم المالية.<sup>2</sup>

**تعريف 02:** ويعرف أيضا على انه فحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات مفردات القوائم المالية لإعداد تقرير يحتوي رأيا فنيا محايدا عن صحة القوائم المالية ومدى الاعتماد عليها للدلالة على المركز المالي للمنشأة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> علي عباس، الرقابة الإدارية على المال والاعمال، مكتبة الرائد العلمية، ط 1، 2001، ص85

<sup>2</sup> سليمان محمد مصطفى، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، دون طبعة، دار الجامعة، الإسكندرية، 2014، ص40.

<sup>3</sup> الهادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، ط 3، عمان، دار وائل للنشر، 2006، ص134.

**تعريف 03:** فحص انتقائي مخطط، يقوم به شخص محترف ومستقل للتأكد من صحة ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وكذا النظام المحاسبي، يبدى من خلاله المدقق بأري فني محايد وموضوعي مدعم بأدلة وقرائن إثبات في التقرير.<sup>1</sup>

**ثالثاً-أهمية التدقيق الخارجي:** ان أهمية التدقيق الخارجي تتمثل في كونه وسيلة تخدم مختلف الجهات التي تستخدم القوائم المالية المدققة، والتي تعمل على تعزيز الثقة وزيادة مصداقية وجودة تقارير وجودة تقارير التدقيق المعتمدة في اتخاذ القرارات، ومن بين المستفيدين من التدقيق الخارجي نجد:

1. **إدارة المؤسسة:** عند قيام إدارة الشركة بالتخطيط تعتمد بدرجة كبيرة على المعلومات التي يشترط فيها الصحة والدقة، وهذا لتحقيق الأهداف المسطرة للشركة، ولا يمكن الوثوق في هذه المعلومات بصفة مطلقة إلا إذا كانت معتمدة ومصدق عليها من طرف شخص محايد وذلك بإعطاء رأي محايد حول صدق البيانات والقوائم المالية التي تساعد على اتخاذ القرارات المالية بكل دقة وموضوعية.

2. **المساهمين:** بالنسبة للمساهمين التدقيق الخارجي يمكنهم من الوقوف على ممتلكاتهم، وضمان استخدام المواد المتاحة بكفاءة عالية، فالمدقق الخارجي يقوم بإعداد التقرير يتضمن رأياً سليماً حول عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي للشركة ونتائج الدورة المالية.

3. **إدارة الضرائب:** تعتمد إدارة الضرائب على التدقيق ا خارجي في، تحديد الوعاء الضريبي واحتساب الضريبة التي تحصل عليها من إدارة الشركة فإن إدارة الضرائب لا يمكنها التعرف على ذلك إلا إذا قام شخص موثوق فيه ومستقل عن الشركة بفحص عملياتها ونتائجها، مما يعطي لإدارة الضرائب صورة واضحة عن المركز المالي للشركة ونتائجها.

4. **الموردين:** يسمح التدقيق الخارجي للموردين بالاطلاع على الوضعية المالية الحقيقية للشركة، مما يحدد درجة التعامل معها، فاذا اتضح للمورد ان الوضعية المالية جديدة بالنسبة للشركة وأنها قادرة على الوفاء بالتزاماتها في آجال استحقاقها، يصبح أكثر ثقة وليونة في التعامل معها.

5. **نقابة العمال:** يعطي التدقيق الخارجي الصورة الحقيقية عن الوضعية المالية للشركة، مما يساعد نقابة العمال على المطالبة بحقوق العمال، ففي حالة تمتع الشركة بمركز مالي جيد، وينعكس ذلك بالمقابل قيمة الأجور للعمال.

<sup>1</sup> عبد الفتاح صحن، سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر، 2001، ص203.

6. تسيير الموارد المتاحة: يتوصل المدقق الخارجي أثناء القيام بعملية الفحص والتدقيق إلى نقاط الضعف في التسيير فيقوم بتحديددها، والعمل على التقليل منها وتحسين التسيير وهذا من خلال تقديم توصيات واقتراحات من شأنها الرفع من درجة كفاءة واستخدام الموارد المتاحة بفعالية<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: أهداف التدقيق الخارجي

تتلخص اهداف التدقيق الخارجي فيما يلي<sup>2</sup>:

1. **الوجود والتحقق:** يكون الهدف من التدقيق الخارجي في هذه الحالة هو التحقق من الوجود أو الحدوث، أي التأكد من أن الأصول المختلفة مثل المخزون والنقديات والآلات موجودة بالفعل في الميزانية التي يتم تدقيقها لإبداء الرأي عنها وأن العمليات المختلفة الظاهرة في القوائم المالية مثل المبيعات والمشتريات قد تمت فعلا أثناء الفترة محل التدقيق.
2. **الشمولية أو الكمال:** الهدف من التدقيق الخارجي هنا التحقق من الاكتمال، أي ان كل ما حدث ووقع اثناء السنة المالية موضوع الفحص تم تسجيله واطهاره في القوائم المالية.
3. **التقييم أو التخصص:** يهدف التدقيق الخارجي في هذه الحالة إلى التحقق من صحة التقييم وأنه تم تخصيص تكلفة المخصصات، وفقا للمبادئ محاسبية المتعارف عليها كتكوين المخصصات اللازمة للأصول المحتمل تعرض قيمتها للهبوط كالعملاء والمخازن... الخ.
4. **الملكية والمديونية:** يسعى التدقيق الخارجي إلى التحقق من الملكية وان الأصول الظاهرة في الميزانية هي ملك للشركة وأنه لا توجد عليها أية حقوق للغير.
5. **العرض والإفصاح:** الهدف من التدقيق الخارجي في هذا الاطار فحص القوائم المالية للشركة، وذلك حتى يستطيع المدقق الخارجي اعطاء رأي موضوعي في تقاريره حول الأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات الشركة، إضافة للتحقق من سلامة وتبويب وتصنيف الحسابات المختلفة والإفصاح عن كل المعلومات اللازمة.

<sup>1</sup>- خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعلمية، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2011، ص15.

<sup>2</sup>- سليمان محمد مصطفى، نفس المرجع السابق، ص18.

6. التسجيل المحاسبي: نقصد بهذا المبدأ أن كل العمليات قد تم جمعها بطريقة صحيحة كما تم تسجيلها وتركيزها باحترام المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وبعتماد طرق ثابتة من دورة إلى أخرى، ونقصد بالتسجيل ان كل عملية سجلت أي أدرجنا فيها ما يجب.

7. ابداء الرأي: يسعى المراجع من خلال عملية المراجعة إلى إبداء رأي في محاييد حول المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المحاسبي المولد لها ويتمثل ذلك في تقريره الذي يقوم بإعداده في نهاية عملية المراجعة.

### المطلب الثالث: أنواع التدقيق الخارجي

يقسم التدقيق الخارجي الى اهم ثلاثة أنواع هي<sup>1</sup>:

أولاً-التدقيق القانوني: أي الذي يفرضه القانون، يتمثل في أعمال المراقبة السنوية الإجبارية التي يقوم بها محافظ الحسابات.

ثانياً-التدقيق التعاقدية (الاختياري): الذي يقوم به محترف بطلب من أحد الأطراف (الداخلية أو الخارجية) المتعاملة مع المؤسسة والذي يمكن تجديده.

ثالثاً-الخبرة القضائية: التي يقوم بها محترف خارجي بطلب من المحكمة.

والجدول الموالي يبرز الفرق بين أنواع التدقيق الخارجي الثلاثة:

<sup>1</sup>- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ط 2، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003، ص 27.

الجدول رقم (1-1): الفرق بين أنواع التدقيق

المميزات	التدقيق القانوني	التدقيق التعاقدى	الخبرة القضائية
1- طبيعة المهمة	مؤسساتية ذات طابع حكومي.	تعاقدية.	تحدد بكل دقة من طرف المحكمة.
2- التعيين	من طرف المساهمين.	من طرف المديرية العامة او مجلس الإدارة.	من طرف المحكمة.
3- الهدف	المصادقة على شرعية وصدق الحسابات، وتدقيق معلومات مجلس الإدارة.	تحسين الدورة الإدارية اقتراح شروط تحسين التنظيم.	اعلام العدالة ورشادها حول أوضاع مالية ومحاسبية، تقويم مؤشرات بالأرقام.
4- إرسال التقارير	مجلس الإدارة، الجمعية العامة (عادية، غير عادية).	المديرية العامة، مجلس الإدارة.	إلى القاضي المكلف بالقضية.
5- شروط ممارسة المهنة	التسجيل في الجمعية الوطنية لخبراء المحاسبة، محافضي الحسابات.	التسجيل مبدئيا في الجمعية الوطنية.	التسجيل في قائمة خبراء المحاسبة لدى مجلس القضاء.
6- المسؤولية	مدنية، جنائية، تأديبية.	مدنية، جنائية، تأديبية.	مدنية، جنائية، تأديبية.
7- التسريح	مهمة تأسيسية، عادة من طرف القضاء بعد طلب من المؤسسة.	محددة في العقد.	من طرف القاضي المشرف على الخبراء.
8- الأتعاب	القانون الرسمي.	محددة في العقد.	اقتراح من الخبير يحدد من طرف القاضي.
9- طريقة العمل المتبعة	تقييم الإجراءات، تقييم المراقبة الداخلية، مراقبة الحسابات، مراقبة قانونية.	تقييم الإجراءات، تقييم المراقبة الداخلية مراقبة الحسابات.	طريقة تتماشى وحاجة الخبرة القضائية المطلوبة.

المصدر: محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 27.

## المبحث الثاني: مفهوم جودة المعلومات

ازدت أهمية المعلومات مؤخرًا وأصبحت هي السمة المميزة للعقود الأخيرة التي نعيشها، حيث يعيش العالم ثورة من المعلومات من أجل الوصول إلى معلومات ملائمة وسليمة تؤدي إلى قرارات سليمة تؤثر إيجابًا على موارد المجتمعات، ولعل المؤسسات الاقتصادية هي الأكثر تأثرًا بهذه الثورة نظار لحاجتها الماسة إلى بيانات دقيقة ومعالجة صحيحة لها، من أجل الوصول إلى تقارير تتضمن معلومات سليمة وفعالة وتكتسب جميع خصائص جودتها.

## المطلب الأول: مفهوم المعلومات والبيانات

غالبًا ما يتم استخدام البيانات والمعلومات كمصطلحات مترادفة من أجل الدلالة على معنى واحد رغم الاختلاف الجلي بينهما، فالعديد من الباحثين يرى أنه يجب التمييز بين هاذين المفهومين من أجل توضيح معنى كل منهما وتبيان مجال استعمال كل مصطلح.

**أولاً: تعريف البيانات:** لمصطلح البيانات العديد من التعريفات نذكر منها:

**تعريف 01:** عبارة عن الأعداد والأحرف الأبجدية والرموز التي تقوم بتمثيل الحقائق والمفاهيم بشكل ملائم يمكن من إيصالها وترجمتها ومعالجتها من قبل الإنسان أو الأجهزة لتتحول إلى نتائج، أي هي عبارة عن حقائق أو أرقام محدودة المعنى بالنسبة لمستعملها في اتخاذ القرارات.<sup>1</sup>

**تعريف 02:** هي عبارة عن الأعداد والأحرف الأبجدية والرموز التي تقوم بتمثيل الحقائق والمفاهيم بشكل ملائم يمكن من إيصالها وترجمتها ومعالجتها.<sup>2</sup>

**تعريف 03:** مجموعة من الحقائق والرموز والأرقام ذات دلالات غير مبوبة لا يستفيد منها متخذ القرارات إلا بعد معالجتها بغرض إنتاج المعلومات، وقد تأخذ شكل أرقام أو حقائق تاريخية عن أنشطة وفعاليات المنشأة.<sup>3</sup>

**ثانياً: تعريف المعلومات:** لقد تنوعت التعريفات الخاصة بالمعلومات ويمكن الوقوف على بعضها محاولة للوصول إلى مفهوم شامل عن المعلومات:

<sup>1</sup> بن فرج زويبة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2014، ص 29.

<sup>2</sup> تنتوس محمد، نظم المعلومات في المحاسبة والمراجعة المهنية - دور الحاسوب في الإدارة والتشغيل، ط 1، دار الجيل، بيروت، 1998، ص 150

<sup>3</sup> أنور عدنان نجم، مدى إدراك المستثمرين في سوق فلسطين للأوراق المالية لأهمية استخدام المعلومات المحاسبية لترشيد قراراتهم الاستثمارية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2006، ص 27.

**تعريف 01:** عرفت المعلومات على انها المخرجات الناتجة من تشغيل نظام المعلومات، والتي تعبر عن معاني محدودة لمستخدمي المعلومات في المنظمة.<sup>1</sup>

**تعريف 02:** وعرفت كذلك على انها المعرفة التي لها معنى ومفيدة في تحقيق الأهداف.<sup>2</sup>

**تعريف 03:** وعرفها "ستون" بأنها " معرفة مشتقة من تنظيم وتحليل البيانات، أي أنها بيانات ذات منفعة في تحقيق اهداف المنشأة.<sup>3</sup>

ويمكن التفريق بين ثلاث مستويات من المعلومات:<sup>4</sup>

1. **المستوى الأول:** وهو المستوى الفني حيث يفسر هذا المستوى أنه لا يوجد معنى ومعين للمعلومات ويمكن قياسها فقط من خلال كمية المعلومات المنقولة خلال قنوات الاتصال.

2. **المستوى الثاني:** وهو مستوى المعاني حيث يقوم هذا المستوى على مستخدم المعلومات بتفسير وتحليل المعنى الذي تتضمنه المعلومات.

3. **المستوى الثالث:** وهو المستوى التأثيري حيث يقاس هذا المستوى بمدى تأثير المعلومات على تحفيز مستخدم المعلومات لاتخاذ قرارات أو القيام بأنشطة معينة بناء على المعرفة المحصلة من هذه المعلومات.

**ثالثا: الفرق بين المعلومات والبيانات:** كثير ما يكون هناك خلط بين البيانات والمعلومات، وكثير ما يعتبر أن البيانات والمعلومات شيء واحد أو يصبان في معنى واحد، فقد ترد البيانات مكان المعلومات أو العكس، لكن الفرق جلي وواضح بينهما لأن البيانات هي مكون للمعلومات وأن البيانات وحدها لا تفي بغرض متخذي القرار لأنها عبارة عن مادة خام، فبعد أن تحلل تلك المادة الخام وتجري عليها سلسلة من المعالجات تنتج في الأخير معلومات مفيدة صالحة للاستعمال من طرف متخذي القرار.

ومن بين النقاط التي من خلالها يمكن التفريق بين البيانات والمعلومات:

● تتمثل البيانات في مجموعة أرقام، أو أعداد غير مفسرة وغير محللة ولا تمد بمعنى واضح لقارئها، إذا لم يجرى عليها مجموعة عمليات لمعالجتها تتوفر على خصائص وصفات تجعلها منطقية ومقبولة، أما المعلومات فهي

<sup>1</sup> فياض حمزة رملي، نظم المعلومات الحاسوبية، الأباي للنشر والتوزيع، السودان، 2011، ص9.

<sup>2</sup> ثناء علي القباني، نظم المعلومات الحاسوبية، الدار الجامعية، مصر، 2008، ص9.

<sup>3</sup> صلاح الدين عبد المنعم مبارك، اقتصاديات نظم المعلومات الحاسوبية والإدارية، دار المطبوعات الجامعية، مصر، 2008، ص23.

<sup>4</sup> كمال الدين مصطفى الدهراوي، نظم المعلومات الحاسوبية، الدار الجامعية، مصر، 1998، ص23.

عبارة عن بيانات تم معالجتها بطريقة معينة فأصبحت لها فائدة وأصبحت صالحة للاستخدام من أجل اتخاذ القرارات. كما تعتبر البيانات التي هي عبارة عن مادة خام مدخلات لنظام المعلومات، أما المعلومات فهي مخرجات له.

- يمكن التمييز بين البيانات والمعلومات على أساس المنفعة المستحقة، فالمعلومات عبارة عن بيانات مرتبة بشكل يصبح لها معنى ويمكن أن يستفاد منها.
- رغم اختلاف البيانات عن المعلومات إلا أنه يجب أن يتسم كلاهما بالموضوعية والدقة والملاءمة وقابلية التحقق والمرونة، فهذا يزيد من كفاءة استخدام المعلومات في اتخاذ القرارات المثلى للوصول إلى الأهداف المرجوة.
- قيمة البيانات لها علاقة بخصائصها الذاتية وما تحويه من حقائق، أما قيمة المعلومات لها علاقة بمستخدمها وما تقدمه له من فوائد.
- يعتبر معيار الزمن أمر مهم في التفرقة بين البيانات والمعلومات، ذلك أن مخرجات أي نظام في زمن معين قد تكون مدخلات لنظام آخر في زمن آخر، ويكون ذلك في حالة استرجاع المعلومات لإعادة تشغيلها، فهي بذلك تفي بمتطلبات مستخدم جديد في زمن جديد.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: مفهوم جودة المعلومات

يقصد بجودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المفيدة، بحيث يكون الهدف الأساسي من هاته المعلومات هو أن تعود بفائدتها على جل أو أكبر نسبة من مستخدميها من أجل مساعدتهم في ترشيد قراراتهم، ومن خلالها يمكن التطرق إلى عدة تعاريف:

**تعريف 01:** وعرف المعهد القومي للمقاييس والتكنولوجيا الأمريكي جودة المعلومات بأنها مصطلح يحمل في طياته أبعاد المنفعة، والموضوعية، والنزاهة.<sup>2</sup>

**تعريف 02:** وعرفت جودة المعلومات على أنها ما تحققه المعلومات من منفعة للمستخدمين، وذلك من خلال خلوها من التزييف والتضليل وأن تكون معدة في ضوء مجموعة المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> فياض حمزة رملي، مرجع سبق ذكره، ص 12-15.

<sup>2</sup> مؤيد الساعدي وسلمان عبود زبار، جودة المعلومات وتأثيرها في القرارات الاستراتيجية دراسة ميدانية في عينة من المصارف العراقية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 15، العدد 3، 2013، ص 13.

<sup>3</sup> العبادي دلال، حكومة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة شركة ايانس للتأمينات الجزائرية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، بسكرة، الجزائر، 2016، ص 66.



### المطلب الثالث: الخصائص النوعية للمعلومات

ترتبط الخصائص النوعية بالمعلومة بحد ذاتها فهي تجعلها مفيدة وتكسبها المنفعة المرجوة من طرف مستخدميها، لذا يجب أن تكون المعلومات ذات منفعة ولا يمكن لها أن تكون كذلك إلا باكتسابها لخصائص تتسم بها تجعلها سلعة مرغوبة تحقق الأهداف المرجوة منها، ومن هنا يتم التطرق إلى الخصائص النوعية الأساسية:

أولاً- خاصية الملاءمة: تكون المعلومة ملائمة إذا حققت الشروط التالية<sup>1</sup>:

- تعد خاصية الملاءمة من الخصائص الأساسية والمهمة التي تعطي المعلومة القيمة بحيث تكون هاته الأخيرة مؤثرة في القرار لأنه إذا لم تتوفر خاصية الملاءمة فإنه لا تكون للمعلومة قيمة حتى لو توفرت فيها باقي الخصائص.
- تساعد المعلومة الملائمة مستخدميها على التنبؤ عن نتائج الأحداث السابقة والأحداث الحالية والأحداث المستقبلية، وذلك بتأكيد أو تصحيح التوقعات السابقة والتنبؤ لتوقعات مستقبلية.
- لكي تكون المعلومة ملاءمة فيشترط أن تؤدي بمستخدمها إلى اتخاذ قرار أقل خطأ والأكثر نفعاً في الوقت نفسه.
- لتحقيق الملاءمة يجب أن تكون للمعلومة قيمة تنبؤيه وقيمة استرجاعية وأن تقدم في وقت المناسب والملائم.
- المعلومة الملائمة تغذية عكسية المتمثلة في القيمة الاسترجاعية وقيمة تنبؤيه في نفس الوقت، لأن المعرفة بالتغذية العكسية تؤدي إلى تحسين قدرات متخذي القرار على توقع النتائج المستقبلية المماثلة.
- يتم وصف المعلومة بخاصية الملائمة عندما تكون أداة فعالة تساهم في إنتاج قرارات مفيدة، سواء كانت تتعلق بالماضي أو الحاضر أو المستقبل.

ثانياً- خاصية الموثوقية: درجة الثقة التي يمكن أن تمنحها المعلومة لمستخدمها ليتمكن من الاعتماد عليها، والهدف المرجو من المعلومة الموثوقة أن تقترب كثيراً من الدقة المطلقة لتجلب أكبر عدد من مستخدميها، ولكي تكون كذلك يجب أن تكون المعلومة قابلة للتحقق وتعبر عن الصدق في العرض وأن تتميز بالحياد وتكون خالية من الأخطاء، كما تعني خاصية موثوقية المعلومات ان أساليب القياس والإفصاح التي تم اختيارها لاستنتاج النتائج وعرضها تعتبر أساليب مناسبة للظروف التي تحيط بها. وقد بين مجلس معايير المحاسبة الدولية ان هذه الخاصية تتحقق من خلال الخصائص الفرعية التالية:

<sup>1</sup> عبد الرحمان بن إبراهيم الحميد، نظرية المحاسبة، مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر، السعودية، 2009، ص115.

1. **الصدق في العرض:** تعني هذه الخاصية ضرورة وجود مطابقة او اتفاق بين الأرقام والايوصاف المحاسبية من ناحية الموارد والاحداث التي تتجه هذه الأرقام والايوصاف لعرضها بمعنى آخر هل تمثل الأرقام ما حدث بالفعل أي ان يتم عرض المعلومات المحاسبية وفقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية حتى لو كان شكلها القانوني مختلفا، وأن تكون كاملة ضمن الحدود المادية والتكلفة.

2. **القابلية للتحقق:** ويتحقق هذا المفهوم عندما تكون هناك درجة عالية من الاتفاق بين عدد من القائمين بالقياس أي يستخدمون طريقة قياس نفسها وتستخدم هجة الخاصية للتعبير عن شرط الموضوعية الذي يجب ان يتوفر في أي قياس علمي كما ان هذه الخاصية تحقق لنا تجنب ذلك النوع من التحيز المتعلق بشخصية القائم بعملية القياس.

3. **الحياد:** يقصد بخاصية الحياد أن تكون المعلومات المالية غير متحيزة، بحيث لا يتم عرض القوائم المالية لخدمة طرف أو جهة معينة من مستخدمي المعلومات المحاسبية على حساب الأطراف الأخرى، ويمكن في بعض الحالات ان يكون تحيز القائم بالقياس غير مقصود ويكون ذلك في حالة نقص المعرفة والخبرة.

وبالتالي فان المعلومات التي لا تتوفر فيها خاصية الحياد هي معلومات لا يمكن اعتبارها آمنة ولا يمكن الوثوق فيها او الاعتماد عليها كأساس لعملية اتخاذ القرارات<sup>1</sup>

4. **الحيطة والحذر(التحفظ):** يقصد بهذه الخاصية وجود درجة من الحذر في اعداد المعلومات المالية واتخاذ الاحكام الضرورية لإجراء التقديرات المطلوبة في ظل حالات عدم التأكد، بحيث لا يتم تضخيم الأصول والايادات أو الدخل أو تخفيض الالتزامات والتكاليف.

5. **الاكتمال:** حتى تتحقق صفة الموثوقية فان المعلومات الواردة في القوائم المالية يجب ان تكون كاملة بحيث ان أي حذف للمعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة ومضللة وبالتالي تصبح غير موثوقة ويخفف ذلك من درجة ملاءمتها.

**ثالثا- خاصية قابلية للفهم:** وتتطلب هذه الخاصية قابلية المعلومات المالية والمحاسبية للفهم من طرف مستخدميها ويفترض أن لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية مستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة وفي اعمال المنشأة ونشاطاتها الاقتصادية، ولديهم الرغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية للشركة، كما يجب ان تكون المعلومات المالية المعروضة بعيدة عن التعقيد والصعوبة.

<sup>1</sup> ناظم شعلان جبار، التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة والتدقيق في اطار عناصر البيئة المحيطة واثرا على جودة وموثوقية المعلومات المحاسبية، مجلة المثني للمعلومات الإدارية والاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، 2012، العدد2، ص90-91.

رابعا-قابلية للمقارنة: يقصد بها إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة او فترات أخرى سابقة لنفس الشركة او مقارنة القوائم المالية للشركة مع قوائم مالية لشركة أخرى ولنفس الفترة، ويستفيد مستخدمو المعلومات المحاسبية من اجراء مقارنة لأغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بقرارات الاستثمار والتمويل، وتتبع أداء الشركة ومركزها المالي من فترة لأخرى، وتتحقق قابلية المقارنة من خلال خاصيتي التوحيد والثبات ويتمثل التوحيد بعرض القوائم المالية للمؤسسات المختلفة باستخدام الإجراءات المحاسبية نفسها، فيما يمثل الثبات اتباع طرق وأساليب محاسبية نفسها من سنة الى أخرى.<sup>2</sup>

<sup>2</sup> كريمة علي كاظم الجوهر، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة، مقال في مجلة الإدارة والاقتصاد، 2011، العدد90، ص114،113.

### المبحث الثالث: الدراسات السابقة

باعتبار أن موضوع دراستنا هو مساهمة التدقيق الخارجي في تحقيق جودة التقارير المالية الذي تم التطرق اليه في العديد من الدراسات والتي اختلفت في معالجتها لجوانب هذا الموضوع ومن بين أهم الدراسات ركزنا على:

#### أولا-الدراسات باللغة العربية:

1. آسيا هيري، رسالة دكتوراه تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، تحت عنوان فعالية التدقيق الخارجي وفق اخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق، جامعة احمد درارية أدرار، 2017-2018.

هدفت هذه الدراسة الى تعريف التدقيق الخارجي بالإضافة الى ذكر مختلف الملفات والوسائل الفنية التي يحتاجها المدقق الخارجي لأداء مهمته وشرح المسار الذي يتبعه لأداء هذه المهمة، كما شرح أخلاقيات مهنة التدقيق، وتم تناول التقرير النهائي الذي يعده المدقق النهائي ومراحل التدقيق الخارجي في الجزائر.

توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها أن التدقيق الخارجي يبنى على فروض ومعايير تمثل القاعدة الأساسية له. وأن المهمة التي يقوم بها المدقق الخارجي تمر بعدة مراحل بداية بالتخطيط ثم تقييم نظام الرقابة الداخلية فجمع ادلة الاثبات اللازمة ختاماً بالتقرير النهائي. لكي تتحدد جودة المعلومات يجب عليها ان تكتسب مجموعة من الخصائص أهمها: الملاءمة، الموثوقية، قابلية المقارنة.

2. حاج الله شاوش، دور محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة ورقلة، 2012-2013.

هدفت هذه الدراسة الى ابراز الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في اكتشاف حالة الغش والخطأ للتصرفات غير القانونية التي تؤثر على الثقة في القوائم المالية، ومعرفة مدى مساهمة المنهجية التي يقوم عليها عمل محافظ الحسابات في تعزيز الثقة بالمعلومات المحاسبية المتضمنة للقوائم المالية.

من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ان عملية تحديد مسؤولية محافظ الحسابات بخصوص الغش أمر صعب نظرا لوجود جوانب قصور متأصلة في عملية المراجعة تحول دون اكتشاف حالات الغش والخطأ في بعض الحالات، فتحمل محافظ الحسابات المسؤولية يجب ان يتصف بالمعقولة لما يمكن اكتشافه من الأخطاء والغش.

3. دراسة بهلولي نور الهدى، سنة 2020، بعنوان: دور محافظ الحسابات في كشف ممارسة المحاسبة الإبداعية علي قائمة المركز المالي الصافي للشركات الجزائرية مقال في مجلة الاستراتيجية والتنمية، مج10، ع1(bis)، ج.2، ص.364-383

تهدف هذه الدراسة الى تحديد دور محافظ الحسابات في الكشف عن ممارسة المحاسبة الإبداعية علي قائمة المركز المالي الصافي للشركات الجزائرية حيث ان المحاسب يستخدم مختلف أساليب المحاسبة الإبداعية لتحريف عناصر الأصول والخصوم والتي من شأنها تظليل مستخدمي قوائم المالية علي رأسها قائمة المركز المالي الصافي.

ولتحقيق هدف الدراسة تم توزيع وتحليل آراء عينة من محافظي الحسابات في ولاية برج بوعرييج، من اهم النتائج المتوصل اليها أنه علي محافظ الحسابات في سبيل الكشف عن ممارسة المحاسبة الإبداعية أن يتخذ الإجراءات الازمة التي تمكنه من التحقق من المعالجة المحاسبية للأصول الجارية وغير الجارية والخصوم عند الاعتراف بها أو تقييمها وكذا الإفصاح عنها الأول مرة في تواريخ لاحقة.

4.دراسة وردة بالعيد، بعنوان: مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية -دراسة عينة من المراجعين مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة المسيلة، سنة 2014.

تهدف هذه الدراسة الى بيان أهمية واهداف المراجعة الخارجية للحسابات مع التطرق الى اهم الخطوات والإجراءات التي يتم الاعتماد عليها اثناء القيام بمهمة المراجعة، وكذا إيجاد حلقة الوصل المفقودة ما بين العمل المحاسبي وعمل المراجعة فيما يخص بالتحديد التحقق من مدى توفر مستوى معين من الخصائص المالية للمعلومات المحاسبية المعروضة للقوائم المالية، ولفت الانتباه الى الدور الذي تؤديه المراجعة الخارجية للحسابات كأداة رقابية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

وتوصلت الدراسة الى ان الاطار النظري لمراجعة الحسابات يدعم التنظيم والممارسة الميدانية للمهنة بتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية يعتمد على الأحكام الشخصية والممارسات المهنية من قبل المحاسبين، لذا كان مدى الاعتماد عليها والوثوق بها من قبل مستخدمي هذه المعلومات موضع شك، كون هذه المعلومات والخصائص المتوفرة فيها تعكس وجهة نظر معديها او درجة الالتزام بتحقيقها اذ انها سمات من الضروري وجود اليات رقابية تساعد بشكل كبير على ضمان توليد معلومات محاسبية تتمتع بالمصدقية والموضوعية للتعبير عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

5. دراسة طيبي عبد اللطيف، وابن الشيخ عبد الحميد، سنة 2020، بعنوان: تقييم دور خصائص المعلومة المحاسبية في تفعيل جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية، مجاميع المعرفة، مج6، ع1، ص270-289.

تناولت الدراسة اهم الخصائص الرئيسية النوعية للمعلومة المحاسبية واثرها الكبير على جودة التقارير المالية حسب النظام المالي الذي اعتبر ان الملائمة والموثوقية من قبل مستخدميها. تمت بدراسة ميدانية لعينة من الاكاديميين والمهنيين في الحقل المحاسبي وذلك لتقصي آراءهم فيها يتعلق بالموضوع في البيئة الجزائرية حيث خلصت الدراسة الى

أن المؤسسات الاقتصادية تسعى الى توفير خاصيتي الملائمة والموثوقية في ظل منافسة قوية بينها مما يؤدي الى عناية بالغة بجودة التقارير المالية. وأن القوانين الملزمة بتوفر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية تلزم المؤسسات العناية بها وخاصة الملائمة والموثوقية كونها خصائص أساسية. وهناك علاقة طردية بين الملائمة والموثوقية وتفعيل جودة التقارير المالية (كلما زادت الملائمة والموثوقية زادت جودة التقارير المالية).

ثانيا-الدراسات باللغات الأجنبية:

### 1-دراسة Ana Jezovita بعنوان: accounting Information in a Business Decision-Making

18٠ International Review of Economice & Business: مقال في Process- Evidence from Croatia  
2015،No،Vol

هدفت هذه الدراسة الى فحص أهمية البيانات المالية وتحليل البيانات المالية في عملية تصنع القرار في العمل؛ الأداة المستخدمة استبيان موجه الى: 320 مؤسسة؛ وتشير نتائج الدراسة ان أكثر من 60% من المؤسسات تستخدم المعلومات المحاسبية المتواترة من البيانات المالية السنوية في اطار عملية صنع القرار في مجال الأعمال، وأنهم علي دراية بأساليب استخدام تقنيات تحليل البيانات المالية للأجور وأغراض تقييم الوضع المالي وفعالية الأعمال.

### 2- دراسة Khondoker Ziaur Rahman بعنوان: Accounting Information System as a

Strategic Decision Making Tool in banking sector :Evidence from Bangladesh مقال نشر  
سنة 2016 من مجلة Asian Business Consortium.

تهدف هذه الدراسة الي معرفة تأثير نظام المعلومات المحاسبية كأداة لاتخاذ القرارات الاستراتيجية مع التركيز علي القطاع المصرفي في بنغلاديش؛ الأداة المستخدمة استبيان موجه لمجموعة بنوك؛ ونتج عنه بعد مسح استبياني بين 40 مصرفا خاصا وعاما مختلفا من بنغلاديش، تظهر النتيجة ان 72.5% من اجمالي المستجوبين يستخدمون هذه الأداة بشكل متكرر في البنك

### 3-دراسة Ben Jaminp .Foster , the Auditors Report on internal a Frand Detection Re- sponsibility : Acompauson of French and U.S users perceptions, university of Louisville 14/11/2013 Guy Mcclain,

تدور إشكالية الدراسة حول مدى مساهمة مراجع الحسابات في الكشف عن مسؤولية احتيال المستخدمين، حيث تهدف الدراسة الى المقارنة بين التصورات الخاصة بالتدقيق عبر المستخدمين في الولايات المتحدة الامريكية وفرنسا ومسؤوليات مراجع الحسابات للكشف عن الغش وإمكانية الوثوق بتقرير مراجع الحسابات على وجه التحديد واعتمدت الدراسة على أسلوب المقارنة بالإضافة الى المنهج التحليلي الوصفي واعتمد على تصميم استبيان

لمعالجة الموضوع، فشملت العملية على طلاب الماجستير في الولايات المتحدة الأمريكية و72 من طلاب ماجستير في شمال فرنسا وتلخص اهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة الى مجموعة من النتائج تمثلت في كون الولايات المتحدة الأمريكية وفرنسا تقيم تقارير مراجعي الحسابات حول الغش ومسؤوليات بالإضافة الى ان مراجع الحسابات يقدم تقرير سنوي حول نظام الرقابة الداخلي.-

#### 4. دراسة ALI-ABDESSAMED Omer بعنوان Requirements for improving the external

**audit quality in Algeria.** متطلبات تحسين جودة المراجعة الخارجية في الجزائر.

تهدف هذه الدراسة الى محاولة التحسيس بأهمية جودة التدقيق الخارجي في الجزائر من خلال الوقوف على واقع جودته بعد صدور قانون 01/10، وكذا متطلبات تطويره، وخلصت الدراسة الى ان الإصلاحات التي شهدتها مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر لم ترقى بعد الى المستوى المطلوب، وهذا نتيجة عدم تفعيل الحقيقي للمجلس الوطني للمحاسبة والمنظمات المهنية الثلاث الأخرى على ارض الواقع بما يخدم جودة التدقيق الخارجي، فلا بد من السعي نحو تحديد برامج التكوين للمؤسسات التعليمية الجزائرية وإدخال التطورات المتعلقة بالأنظمة المحاسبية وبجودة التدقيق، بالإضافة الى تفعيل وتنظيم المنظمات والهيئات المشرفة على المحاسبة والتدقيق في الجزائر والعمل على تكوين المحترفين والممارسين للمهنة والقيام بالتدريب المستمر لهم مع العمل على توفير وسائل الرقابة عليهم، والعمل على تطوير الأطر التشريعية والقوانين الداخلية في المؤسسات الجزائرية بما يضمن تفاعل اليات الحوكمة من تحسين جودة التدقيق الخارجي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>علي عبد الصمد عمر، Requirements for improving the external audit quality in Algeria، مجلة الدراسات

الاقتصادية والمالية، الوادي الجزائر، العدد8، المجلد1، ص288.

ثالثاً- أوجه الاختلاف والتشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

1- باللغة العربية:


أوجه الاختلاف	أوجه التشابه	الدراسات السابقة
تناول الدراسة شرح أخلاقيات مهنة لتدقيق مراحل التدقيق الخارجي في الجزائر	تناولت الدراسة أحد متغيرات الدراسة وهو التدقيق الخارجي	أسيا هيري سنة 2018/2017
من حيث عينة الدراسة	من حيث الدور الذي يلعبه كل من التدقيق الخارجي ومحافظ الحسابات في اكتشاف الثغرات والأخطاء	حاج الله شاوشي 2013/2012
ابرز دور محافظ الحسابات في الكشف عن ممارسة المحاسبة الإبداعية	أن الهدف واحد وهو تحقيق جودة القوائم المالية	نور الهدى بهلولي سنة 2020
اعتمدت الدراسة الطرق والإجراءات التي يعتمد عليها المراجع اثناء أداء مهامه	محاولة معرفة دور محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية الكشوف المالية	وردة بالعيد
عنوان الدراسة هو تقييم دور خصائص المعلومة المحاسبية في تفعيل جودة التقارير المالية.	لقد تناولت الدراسة احد متغيرات الدراسة وهو جودة التقارير المالية كما تطرقت الى احد العناوين الفرعية في دراستنا وهي الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.	طبيي عبد اللطيف، وابن الشيخ عبد الحميد، سنة 2020



أوجه الاختلاف	أوجه التشابه	الدراسة السابقة
تم دراسة أهمية البيانات المالية وتحليل فقط على مستوى عملية صنع القرار في العمل.	تناولت الدراسة احد المتغيرات في دراستنا وهي البيانات المالية	Ana Jezovita 2015
فكان في الحدود المكانية فهذه الدراسة كانت على مستوى بنغلادش	تم استخدام نفس اداة الدراسة وهي استبانة.	Khondoker Ziaur Rahman 2016
الاختلاف المكاني والزمني وكذا عينة الدراسة التي أجريت عليها دراسة وكذا الهدف المسطر من هذه الدراسة	كانت تهدف لمعرفة دور مساهمة المراجع في كشف اختيال المستخدمين وهم احد الأطراف التي كانت في دراستنا	Ben Jaminp .Foster 2016
تناولت هذه الدراسة التدقيق الخارجي من خلال الوقوف على جودته بعد اصدار القانون 01/10	كانت الدراسة تتناول احد عناصر دراستنا وهو أهمية التدقيق الخارجي	Ali- Abdessamed

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تم التطرق الى ماهية التدقيق الخارجي حيث يمكننا القول انها عملية منظمة يقوم بها شخص خارجي مؤهل علميا ومهنيا حيث يقوم بإبداء رأيه حول القوائم المالية، كما له مجموعة من حقوق وواجبات متعلقة بأداء عمله، كما ضم هذا الفصل مفهوم جودة المعلومات والتفرقة بين البيانات والمعلومات، ولكي تكون هذه المعلومات ذات جودة تتمتع بالشفافية والمصدقية يجب توفر اهم الخصائص النوعية والمتمثلة في الملاءمة والمصدقية وقابلية المقارنة، وهذا ما يساعد على إعطاء صورة واضحة وصادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، كما تطرقنا الى الدراسات السابقة حيث تتشابه الى حد ما مع دراستنا الحالية في متغيرات الدراسة، وتختلف من حيث الاطار المكاني والزمني ونتائج الدراسة.



الفصل الثاني:  
الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعد استيفاء الجانب النظري من البحث والذي تطرقنا من خلاله الى الخلفية النظرية لموضوع الدراسة سنحاول في هذا الفصل اسقاط الجانب النظري على ارض الواقع واستعمال وسائل البحث العلمي لجمع البيانات والمعلومات والمتمثلة في الاستبانة.

ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بتصميم استبانتين الأولى موجهة لمحافظي الحسابات، اما الثانية فتم توجيهها لمستخدمين ومختلف الإطارات المالية والمحاسبية داخل المؤسسات الاقتصادية، وبالتالي الحكم على مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحقيقي جودة التقارير المالية.

وسنتطرق في هذا الفصل الى الإطار التطبيقي للدراسة الميدانية من خلال المباحث التالية:

❖ المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

❖ المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة.

❖ المبحث الثالث: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية.

## المبحث الأول: الاطار المنهجي للدراسة

سنقوم من خلال هذا المبحث بعرض طريقة البحث في هذه الدراسة الميدانية بناء على ما يتلاءم مع الموضوع حيث سنقوم بتسليط الضوء على منهجية الدراسة المتبعة، مجتمع وعينة الدراسة، والإجراءات المتبعة في اعداد أداة الدراسة والأدوات الإحصائية المستخدمة لقياس الصدق وثبات النموذج المعد للإجابة على الفرضيات كما سنركز على طريقة جمع البيانات والوقوف عند طرق تحليلها.

### المطلب الاول: منهج الدراسة

يعتبر المنهج الوصفي التحليلي أداة مناسبة لمثل هذا النوع من الدراسات التي تعمل على جمع المعلومات عن طريق استقراء اراء المبحوثين بطريقة الاستبيان، وقد تم الاعتماد على هذا المنهج في دراستنا هذه لوصف المتغيرات وتحديد مختلف العلاقات التي تربطها وتحليلها بالأساليب الإحصائية المستعملة عادة في مثل هذه الدراسات، حيث تعتبر هذه الأخيرة احد اهم أدوات البحث العلمي في العلوم الاجتماعية، من خلال الرؤية الواضحة التي تقدمها عن طبيعة المتغيرات والعلاقة الموجودة بينها، وقد ازدادت أهمية هذه الأساليب وانتشر استعمالها مباشرة بعد ظهورها كتطبيقات على أجهزة الاعلام الآلي، أين أصبحت عملية التحليل تعطي نتائج مباشرة، قد ساعد في ذلك التطور الحاصل في البرامج الإحصائية الباحثين في دراسة مختلف العلاقات بين المتغيرات.

**أولاً-تقديم الدراسة:** اردنا من خلال هذه الدراسة توضيح أهمية محافظ الحسابات في تحقيق جودة التقارير المالية، والتعرف على اهم الخصائص الواجب توفرها في المعلومة لكي تتسم هذه الأخيرة بالجودة. كما تساعد بدورها مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قراراتهم، ومقارنتها مع قوائم مؤسسات أخرى، لاختيار ما يساعدهم ويكون في صالحهم.

ان أدوار المدقق الخارجي عديدة ومتنوعة، ولقد سلطنا الضوء في دراستنا على أهمية التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المالية، باعتبار القوائم المالية هي التي تعبر عن حالة المؤسسة بالنسبة للمستخدمين خلال السنة ولهذا تم اختيار مجموعة من المحافظين والمستخدمين باعتبارهم الأكثر اطلاعا في هذا المجال.

**ثانياً-مجتمع الدراسة:** يتمثل مجتمع الدراسة في مستخدمي القوائم المالية (المسيرين الماليين والإطارات الإدارية والمالية في المؤسسات الاقتصادية، موردون، بنك، مساهمون، مديرية الضرائب...) والذين يمثلون عينة مستهدفة في دراستنا هذه وكذا الخبراء المحاسبين ومحافظو الحسابات الذين يمثلون عينة مستهدفة تمثل التدقيق الخارجي، وحتى تكون هذه

## الفصل الثاني : ..... الدراسة الميدانية

الدراسة شاملة وملمة بكل جوانب الموضوع حاولنا توزيع الاستبانة على أكبر عدد من العينة المستهدفة للدراسة وهذا لتكون المعلومات الواردة في هذه الدراسة ذات مصداقية وجودة.

**ثالثاً-عينة الدراسة:** ان تحديد حجم العينة له دور أساسي في تحديد مدى صدق وثبات النتائج المتوصل إليها حيث كل ما زاد حجم العينة كانت النتائج مقارنة للواقع وعبرت عن صدقها.

في دراستنا هذه تم اختيار عينة عشوائية بسيطة تتكون من 30 مستخدم للقوائم المالية (مدير المالية والمحاسبة، موظف في مديرية الضرائب،...) و 20 مكتب تدقيق حيث تم توزيع 70 استبانة علي النحو التالي 30 استبانة على مستوى المؤسسات الاقتصادية و 20 استبانة علي مستوى مديرية الضرائب اما 20 استبانة المتبقية فتم توزيعها على المستخدمين الاخرين (موردون، بنك، مساهمون....) على مستوى ولاية برج بوعرييج، حيث تم استرجاع 55 استبانة خاصة بمستخدمي القوائم المالية، و 14 استبانة خاصة بمكاتب التدقيق، وعليه فالحجم النهائي لعينة الدراسة يتكون من 55 استبانة خاصة بالمستخدمين وهي تمثل ما نسبته 78.57% من حجم المجتمع، و 14 استبانة خاصة بمكاتب التدقيق أي ما نسبته 70% من حجم مجتمع الدراسة.

الجدول رقم (2-1) يوضح الاحصائيات المتعلقة بالاستبيان:

البيان	استمارة محافظ الحسابات		استمارة الخاصة بمستخدمي القوائم المالية	
	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
الاستمارات الموزعة	20	100	70	100
الاستمارات الغير مسترجعة	6	21.43	15	30
عينة الدراسة	14	78.57	55	70

المصدر من اعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج Excel

**رابعا-أداة الدراسة:** تعتبر الاستبانة من أنسب أدوات جمع المعلومات الأولية الميدانية في العلوم الاجتماعية وذلك الأهمية هذه الأخيرة كونها تعتبر أداة مضبوطة ومنظمة لجمع بيانات الدراسة من خلال صياغة نموذج من الأسئلة موجهة لأفراد عينة الدراسة.

وقد تم اعداد استبانتين، الأولى موجهة للمدققين الخارجيين والثانية موجهة للمستخدمين.

**1. تصميم الاستبانة:** من أجل جمع المعلومات اللازمة لهذه الدراسة تم تصميم استبانة من ثلاث محاور، الأول يخص المعلومات الشخصية، اما المحور الثاني والثالث يحويان فقرات متعلقة بمتغيرات الدراسة والتي تم بنائها على أساس

فرضيات الدراسة والجوانب النظرية والدراسات السابقة التي تناولت نفس موضوع دراستنا، وذلك بمراعاة عدة جوانب عند اعدادها أهمها:

- ان تكون واضحة ومفهومة أي ليس بها غموض.

- ان تكون هذه الأسئلة مرتبطة بالاهداف المراد الوصول لها.

وقد كان تقسيم الاستبانة كالتالي:

**المحور الأول:** خصص هذا المحور للمعلومات الشخصية للمبحوثين من حيث الجنس، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية وكذا العلاقة التي تربط المستخدم بالمؤسسة. والهدف من هذا المحور هو معرفة تأثير هذه الخصائص على المبحوثين في الإجابة على الفقرات المتعلقة بموضوع الدراسة.

**المحور الثاني:** خصص هذا المحور "أهمية التدقيق الخارجي في تحقيق جودة القوائم المالية" وذلك من خلال "10" فقرات تتعلق "بمساهمة التدقيق الخارجي

**المحور الثالث:** "دور محافظ الحسابات في تحقيق جودة المعلومات المالية" وكان عدد فقرات هذا المحور هي كذلك "10" فقرات ضمن مدخل مساهمة محافظ الحسابات في تحقيق الجودة.

**2- ضبط الاستبانة:** بعد وضع التصميم الاولي لمحاور وفقرات الاستبيان، تم مراجعتها وضبطها من خلال خطوتين:

❖ المراجعة المنهجية من خلال اطلاعنا على مجموعة من الدراسات السابقة التي اعتمدت في دراستها على نفس الأداة (استبانة) في جمعها لي المعلومات التي تحتاجها وهذا من اجل الاستفادة من طريقة اعدادها، والمراجعة العلمية من خلال مراجعة الدراسات النظرية حول الموضوع من اجل التأكد من المعلومات الواردة فيها كما قمنا بمراجعتها مع الأستاذ المشرف، وبهذه الخطوات تم تدارك النقائص التي كانت موجودة في النسخة الأولية؛

❖ اخذ اراء بعض الأساتذة والمختصين في الجوانب المنهجية لمثل هذه الدراسات، وتم عرض الاستبانة عليهم، بحيث وقفوا على مجموعة من التصويبات والحلول لتحسين الاستبانة لتتلاءم مع موضوعنا. و بناء على الخطوات السابقة وعملا بالملاحظات المقدمة لنا في كل مرحلة تم ضبط الصيغة النهائية للاستبانة ومنه توزيعها على عينة الدراسة.

❖ يظهر الاستبيان في شكله النهائي متكون من جزئين الأول منها للمعلومات العامة الخاصة بالمستجوبين، والثاني يخص متغيرات الدراسة الممثل بمحورين أساسيين، تم الاعتماد على مجموعة من الدراسات السابقة النظرية والتطبيقية التي تتشارك مع دراستنا في نقطة أو أكثر، وتتوافق مع إشكالية الدراسة في احد اجزائها، اين تم من خلالها التطرق الى احد متغيرات الدراسة، وهذا لتمكن من الصياغة السليمة والترجمة الصحيحة لعبارات كل محور من محاور الاستبانة الممثلة لمتغيرات الدراسة.

#### خامسا- المعالجة الإحصائية للبيانات:

بعد جمع الاستبانات وفرزها وتحديد الصالح منها للمعالجة، تم تفريغها في برنامج Excel ، بإعطاء قيمة من(1-5) لكل فقرة حسب اختبار كل مفردة وفقا لسلم ليكارت الخماسي (likert) وبعدها تم تحديد الخيارات حسب درجة الموافقة:

لتحديد درجة الموافقة تم تعديل مقياس التحليل بناء على متوسط إجابات العينة كالتالي:

$$1.33 = \frac{5-1}{3} = \frac{\text{الحد الأعلى} - \text{الحد الأدنى}}{\text{عدد المستويات}} = \text{طول الفئة}$$

وبالتالي يصبح المقياس الجديد كالتالي:

- ❖ من 1 الى اقل او يساوي 2.33 "عدم الموافقة" ;
- ❖ من 2.34 الى اقل او يساوي 3.67 "الحياد"
- ❖ من 3.68 الى 5 "الموافقة"

ثم قمنا بمعالجة البيانات باستخدام أدوات الاقتصاد القياسي بالاستعانة بالبرامج الإحصائية:

❖ الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS Statistical Package for the Social Sciences)

؛ هذا الأخير تم استخدامه في اختبار ثبات واتساق فقرات أداة الدراسة او اختبار " الفاكرونباخ"، كذلك تم الاعتماد عليه لدراسة خصائص عينة الدراسة وقياس توجهات افرادها نحو محاور الاستبانة؛

❖ وتم الاعتماد على اختبار الانحدار لمعرفة العلاقة الموجودة بين المحور الأول والمحور الثاني من الاستبانة.



المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية

أولاً-المحور الأول: خصائص عينة الدراسة

استهدفت هذه الدراسة محافظي الحسابات لولاية برج بوعريريج باعتبارهم المسؤولين عن التدقيق الخارجي وكذا مستخدمي القوائم المالية التابعة لكل محافظ وهذا ما جعلنا ندرس الخصائص النوعية لكل عينة على حدى، فقمنا بدراسة الخصائص النوعية لي محافظي الحسابات لولاية برج بوعريريج أولا وكان عددهم 14 محافظ كما بلغ عدد المستخدمين التابعين لهؤلاء المحافظين 55 مستخدم.

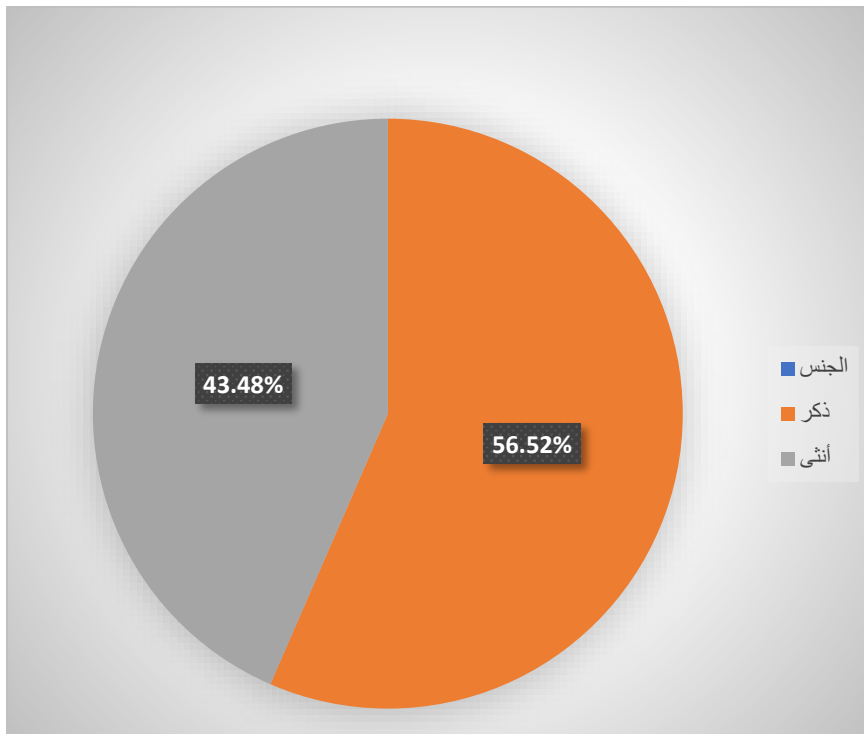
1. توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

الجدول رقم (2-2) توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

البيان	الترميز	العدد	النسبة %
ذكر	1	39	56.52
انثى	2	30	43.48

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على مخرجات SPSS

شكل رقم (1-2) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الجنس



المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على مخرجات SPSS

## الفصل الثاني : ..... الدراسة الميدانية

يوضح لنا الجدول رقم(2-2) التوزيع حسب الجنس وشكل الموالي أن نسبة الذكور في عينة الدراسة أكبر من نسبة الاناث، بحيث بلغت نسبة الذكور 56.52 % أي ما يقابله 39 فرد، في حين بلغت نسبة الاناث 43.48% أي ما قدره 30 انثي.

نلاحظ أن نسبة ذكور أكبر من نسبة الاناث وهذا ليس بمقصد منا وانما ما هو موجود علي أرض الواقع فأفراد العينة هم عبارة عن محافظين ومستخدمين القوائم المالية، وما يمكن تفسيره أن ذكور أكثر ميولا الي هذا النوع من الأعمال والمهن .

### 2. توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

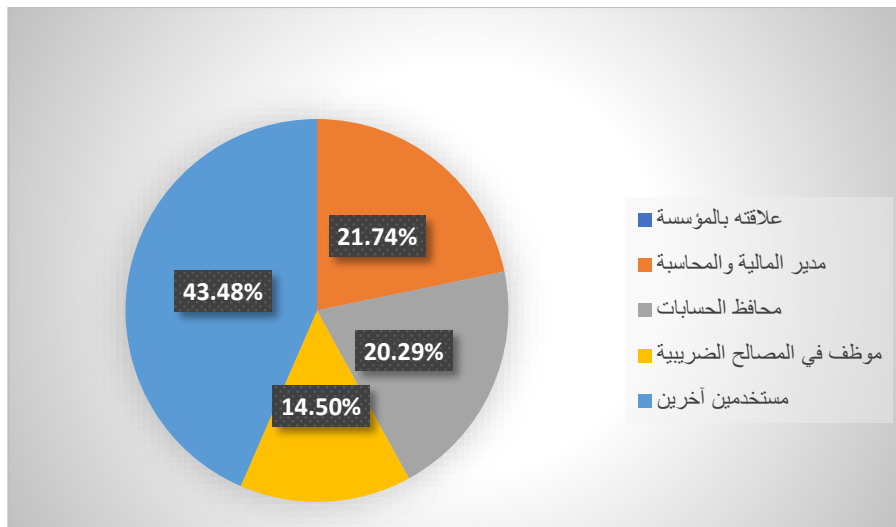
لخصوصية هذه الدراسة تم توزيع الاستبانة على مجموعة من محافظي الحسابات وكذا مجموعة من مستخدمي القوائم المالية وقد كان توزيع عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كالتالي:

#### الجدول رقم(2-3) توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

البيان	الرمز	العدد	النسبة %
محافظ حسابات	1	14	20.29
مدير المالية والمحاسبة	2	15	21.74
موظف في المصالح الضريبية	3	10	14.50
مستخدمين آخرين	4	30	43.48
المجموع	—	69	100

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على مخرجات SPSS

#### شكل رقم (2-2) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال النتائج الميينة في جداول التوزيع حسب خاصية الوظيفة وكذا الشكل ان نسبة الافراد الذين يشغلون وظيفة محافظ الحسابات بلغت نسبتهم 20.29% أي ما عدده 14 فردا، وكان مديري المالية والمحاسبة 15 فردا، أي ما نسبته 21.50%، في حين كان عدد موظفي مصالح الضريبة 10 افراد أي بنسبة 14,50% وكانت نسبة المستخدمين الآخرين 43.48% اي 30 فردا.

### 3. توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

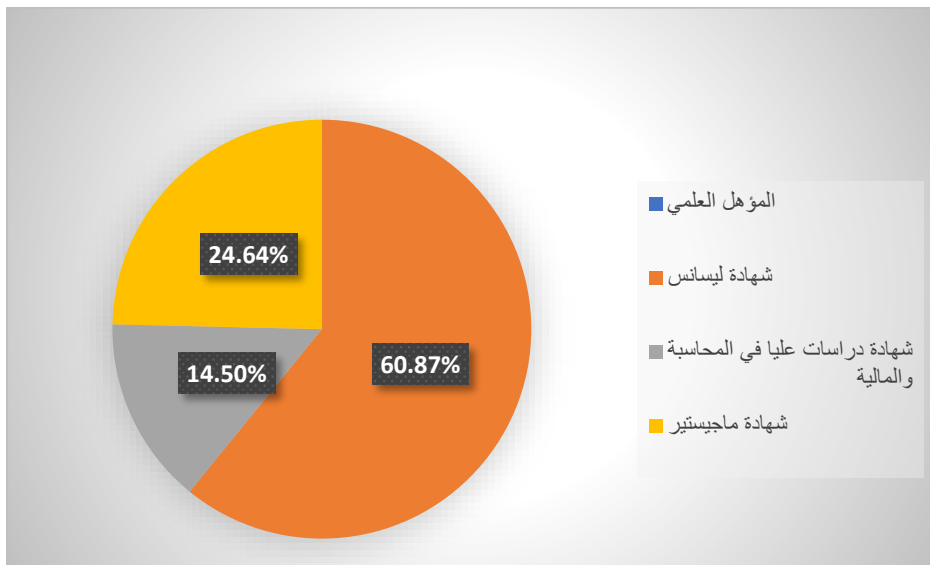
تعتبر هذه الخاصية مهمة باعتبار خصوصية البيانات المستهدف جمعها، ودقت الإجابة عليها مما يتطلب مستوى معين للتعامل مع فقرات الاستبانة، وكان توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي كالتالي:

الجدول رقم (2-4) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة %	العدد	الترميز	البيان
60.87	42	1	شهادة ليسانس
14.50	10	2	شهادة دراسات عليا
24.64	17	3	شهادة ماجستير
100	69	-	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد علي مخرجات SPSS

شكل رقم (2-3) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد علي مخرجات SPSS

## الفصل الثاني : ..... الدراسة الميدانية

يوضح لنا الجدول والشكل الموالي، المؤهل العلمي والشهادات المتوفرة لدى افراد العينة، فكانت نسبة الحاصلين على شهادة ليسانس بنسبة 60.87% أي ما يعادل 42 فرد، بينما بلغت نسبة المستجوبين الحاصلين على شهادة ماجستير بنسبة 24.64% أي ما يعادل 17 فرد في حين بلغت نسبة الحاصلين على شهادات دراسات عليا 14.50% أي ما يعادل 10 افراد من مجموع العينة.

نلاحظ ان أكبر نسبة كانت على مستوى أفراد الحاصلين على شهادة ليسانس كونهم يمثلون جزء كبير من الشريحة المهنية وتليها نسبة شهادة الماجستير.

### 4. توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

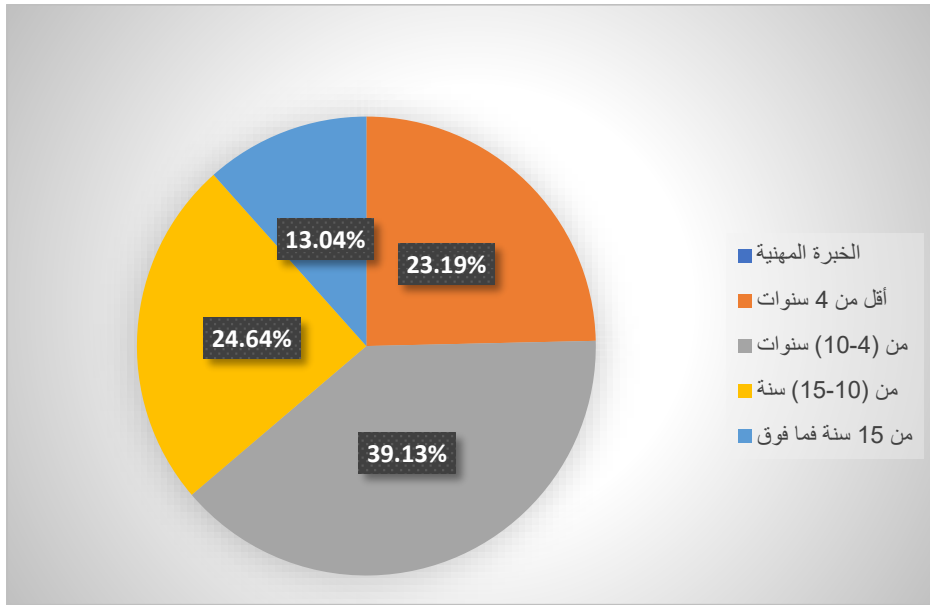
تعتبر الخبرة المهنية من الميزات التنافسية التي تعمل علي تحقيق أهداف المستخدمين وكذا المدققين، خصوصا في ظل توفر الامكانيات، هذا العنصر مهم لتي تحقيق جودة المعلومات المالية، وهو مهم في بحثنا باعتبار أن الخبرة المكتسبة تساهم في التأكد من جودة المعلومة، وتوزعت عينة الدراسة علي حسب هذا العنصر كالتالي

الجدول رقم(2-5) توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

البيان	الترميز	العدد	النسبة%
اقل من 4 سنوات	1	16	23.19
من (4_10) سنوات	2	27	39.13
من (10-15) سنة	3	17	24.64
فوق 15 سنة	9	9	13.04
المجموع	-	69	100

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على مخرجات SPSS

شكل رقم (2-4) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد علي مخرجات SPSS

يوضح لنا الجدول رقم(2-5) والشكل الموالي ان عدد افراد العينة الذين تقل خبرتهم عن 4 سنوات هم 16 فرد أي بنسبة 23.19%، بينما عدد افراد العينة الذين تتراوح خبرتهم من(4-10) سنوات قد بلغ عددهم 27 فرد، فيحين بلغ عدد الافراد الذين تتراوح خبرتهم بين (10-15) سنة وهذا بنسبة 24.64%، ويأتي في الأخير الافراد التي تفوق خبرتهم المهنية 15 سنة فما فوق بنسبة 13.04%، أي بعدد 9 افراد.

نلاحظ ان اكبر نسبة كانت على مستوى الافراد الذين كانت خبرتهم محصورة في المجال (أقل من 4 سنوات الي 10 سنوات) بنسبة 69.32%، كما لاحظنا ان نسبة المستجوبين الذين كانت خبرتهم بين (10الي15فما فوق) بلغت نسبة 37.68% وكان من بينهم 9 محافظين من أصل 14 محافظ.

#### المطلب الثاني: تقييم التوجه واختبار التجانس

سنقوم بدراسة اتجاه افراد العينة اتجاه محاور الدراسة وهذا التحديد مدى الموافقة من عدمه على ما تم اعتماده كمحاور وابعاد الاستبانة، وسنحاول أيضا معرفة ان كان للوظيفة التي يشغلها المبحوثين تأثير على التوجه افراد العينة في الإجابة على فقرات هذه المحاور.

الفرع الأول: توجهات افراد العينة اتجاه المحور الأول

الجدول رقم(2-6):متوسطات إجابات العينة علي محور أهمية التدقيق الخارجي في تحقيق جودة المعلومات

المالية

الفرقة	ع/ن	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غ موافق بشدة	المتوسط	الانحراف المعياري	الرأي
فقرة 1	العدد	6	4	4	-	-	4.14	0.864	موافق
	النسبة	42.86	28.57	28.57	-	-			
فقرة 2	العدد	9	3	-	2	-	4.36	1.082	موافق
	النسبة	64.29	21.43	-	14.29	-			
فقرة 3	العدد	3	10	1	-	-	4.14	0.535	موافق
	النسبة	21.43	71.43	7.14	-	-			
فقرة 4	العدد	6	7	1	-	-	4.36	0.633	موافق
	النسبة	42.86	50	7.14	-	-			
فقرة 5	العدد	5	6	1	1	1	3.93	1.207	موافق
	النسبة	35.71	42.86	7.14	7.14	7.14			
فقرة 6	العدد	2	8	3	1	-	3.79	0.802	موافق
	النسبة	14.29	57.14	21.43	7.14	-			
فقرة 7	العدد	5	4	5	-	-	4.00	0.877	موافق
	النسبة	35.71	28.57	35.71	-	-			
فقرة 8	العدد	5	6	3	-	-	4.14	0.770	موافق
	النسبة	35.71	42.86	21.43	-	-			
فقرة 9	العدد	5	6	3	-	-	4.14	0.770	موافق
	النسبة	35.71	42.86	21.43	-	-			
فقرة 10	العدد	3	10	-	1	-	4.07	0.73	موافق
	النسبة	21.43	71.43	-	7.14	-			

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على برنامج SPSS

## الفصل الثاني : ..... الدراسة الميدانية

من بيانات الجدول رقم(2-6) وباعتماد على تعديلات في مقياس ليكارت الخماسي، يمكن القول ان اراء المستجوبين اتجه محور أهمية التدقيق الخارجي في تحقيق جودة القوائم المالية كانت موافقة بحيث تراوحت نسبة الموافقة على فقرات هذا المحور بين 92.86% و64.29% في حين لم تتعدى نسبة عدم الموافقة 14.29%، بلغ المتوسط الحسابي لهذا المحور 4.11، وانحرافه المعياري 0.827 وهذا يدل على التجانس الكبير في مواقف افراد العينة اتجاه فقرات هذا المحور.

### ب. اختبار التجانس:

يتم من خلال هذا العنصر اختبار تأثير آراء وتوجهات المبحوثين بالخصائص النوعية فيما تعلق بمحور الاول في تحقيق جودة القوائم المالية، عن طريق ربط فقرات هذا المحور بالوظيفة التي يشغلها المبحوث، نتائج الاختبار الموضحة في الجدول الموالي:

### الجدول رقم (2-7) يبين اختبار التجانس لمحور الأول

الفقرة	كاي <sup>2</sup>	مستوى المعنوية
1	0.571	0.751
2	6.143	0.046
3	9.571	0.008
4	4.429	0.109
5	8.857	0.065
6	8.286	0.040
7	0.143	0.981
8	1.000	0.607
9	1.000	0.607
10	9.571	0.008

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على برنامج SPSS

تشير نتائج في الجدول رقم(2-5) ان قيمة كاي<sup>2</sup> غير معنوية عند مستوى الدلالة 0.05 فيما عدا الفقرتين رقم 3 و10 أين ظهرت قيمة كاي<sup>2</sup> معنوية، لكن عموماً فان النتائج تدل على ان اراء افراد العينة حول هذا المحور لا تتأثر بنوع الوظيفة التي يشغلها المبحوث.

المحور الثالث: دور محافظ الحسابات في تحقيق جودة المعلومات المالية

احتوى هذا المحور على 10 فقرات وكان الهدف منه معرفة دور محافظ الحسابات في تحقيق جودة التقارير المالية، وقد كانت آراء العينة اتجاه ذلك كما هو مبين

الجدول رقم (2-8) متوسطات إجابات العينة على محور دور محافظ الحسابات في تحقيق جودة المعلومات المالية

الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط	الانحراف المعياري	الرأي
فقرة 1	العدد	31	21	1	2	4.47	0.716	موافق
	النسبة	56.36	38.18	1.81	3.64			
فقرة 2	العدد	14	17	11	11	3.55	1.184	موافق
	النسبة	25.46	30.91	20	3.64			
فقرة 3	العدد	18	31	5	1	4.20	0.678	موافق
	النسبة	32.73	56.36	9.09	1.82			
فقرة 4	العدد	20	22	7	6	4.16	0.788	موافق
	النسبة	36.36	40	12.73	10.91			
فقرة 5	العدد	12	20	14	6	4.02	0.972	موافق
	النسبة	21.82	36.36	25.46	10.91			
فقرة 6	العدد	12	20	14	6	3.58	1.117	موافق
	النسبة	21.82	36.36	25.46	10.91			
فقرة 7	العدد	13	20	16	6	3.73	0.952	موافق
	النسبة	23.64	36.36	29.09	10.91			
فقرة 8	العدد	27	12	11	5	4.11	1.031	موافق
	النسبة	49.09	21.82	20	9.09			
فقرة 9	العدد	16	28	10	1	4.07	0.742	موافق
	النسبة	29.09	50.91	18.18	1.82			
فقرة 10	العدد	21	25	8	1	4.24	0.699	موافق
	النسبة	38.18	45.45	14.55	1.82			

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على برنامج SPSS



من بيانات الجدول رقم (2-8)، يبدو واضحا موافقة المستجوبين على هذا المحور وان محافظ الحسابات يلعب دورا في تحقيق جودة المعلومات، وان المعلومات المالية التي يقدمها تتميز بالجودة، وهذا من خلال الخصائص المذكورة في فقرات هذا المحور، بحيث كانت اعلى نسبة للموافقة في الفقرة 1 من هذا المحور بنسبة 94.54%، كما بلغت اقل قيمة للموافقة في هذا المحور 58.18% وكانت هذه النسبة في الفقرتان (5-6)، كما لاحظنا أيضا ان بعض الفقرات كانت نسبة الحياد فيها مرتفعة حيث بلغت اعلى نسبة 29.09% أي بمعدل 16/55 من اجمالي قيمة الإجابات المتحصل عليها، في حين لم تتعدى نسبة عدم الموافقة على فقرات هذا المحور 23.64%، بلغ المتوسط الحسابي لهذا المحور 4.013 والانحراف المعياري 0.888 وهذا يدل على التجانس في مواقف الافراد اتجاه فقرات المحور.

الجدول رقم (2-9): اختبار التجانس للمحور الثاني

الفقرة	كاي <sup>2</sup>	مستوى المعنوية
1	43.327	0.000
2	11.455	0.022
3	40.345	0.000
4	34.236	0.000
5	15.473	0.001
6	16.364	0.003
7	7.618	0.055
8	19.109	0.000
9	27.982	0.000
10	8.778	0.012

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على برنامج SPSS

تشير النتائج في الجدول رقم (2-9) ان قيمة كاي<sup>2</sup> معنوية عند مستوى دلالة 0.05 ماعدا الفقرة 7 حيث ظهرت قيمة كاي<sup>2</sup> غير معنوية عند مستوى الدلالة 0.05 لآكن علي العموم يمكن القول ان اراء العينة في هذا المحور تتأثر بنوعية وظيفة المبحوث بقوة الانها لم تتعدى مستوى المعنوية في جميع الفقرات 0.022 ماعدا في الفقرة 7 حيث بلغ مستوى المعنوية 0.055.

المبحث الثالث: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية.

المطلب الأول: التحليل باستخدام مصفوفة الارتباط

1. معامل الارتباط (بيرسون): نختبر من خلال هذا العنصر الارتباط بين فقرات محوري الدراسة، إذ يشترط وجود ارتباطات مقبولة ولكن لا تصل إلى حد 0.9 لتفادي التطابق بين الفقرات، وأن تكون دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة 05%.

ويتم استعماله لقياس قوة ونوع العلاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل، أي في حالة تغير المتغير المستقل في اتجاه معين كيف تكون استجابة المتغير التابع لذلك بأي قوة.

ويعطى معامل الارتباط بالعلاقة التالية:

$$r_{pp} = \frac{\sum_{i=1}^n y_i y_i - \sum_{i=1}^n y_i \sum_{i=1}^n x_i}{\sqrt{[n \sum_{i=1}^n x_i^2 - (\sum_{i=1}^n x_i)^2][n \sum_{i=1}^n y_i^2 - (\sum_{i=1}^n y_i)^2]}}$$

ويكون معامل محصور بين -1 و+1، أما إشارة المعامل فهي تدل على العلاقة بين المتغيرين طردية أو عكسية، وتزيد قوة الارتباط كلما اقتربت قيمته المطلقة من 1.

الجدول رقم(2-10) وهو يعبر عن مصفوفة الارتباط بين محوري الدراسة

محور الأول دور محافظ الحسابات										
10ف	9ف	8ف	7ف	6ف	5ف	4ف	3ف	2ف	1ف	
,457	,331	,162	,270	,264	,481	,424	,396	,261	,317	1ف
,316	,241	,360	,352	,307	,405	,343	,267	,317	,175	2ف
,319	,157	,131	,222	,336	,221	,274	,183	,180	,141	3ف
,584	,438	,152	,273	,331	,317	,407	,357	,201	,131	4ف
,402	,288	,268	,242	,435	,198	,292	,206	,228	,227	5ف
,505	,403	,273	,403	,496	,339	,358	,356	,249	,231	6ف
,273	,275	,049	,210	,331	,351	,268	,225	,124	,159	7ف
,151	,126	,207	,401	,205	,221	,285	,346	,245	,102	8ف
,292	,216	,284	,219	,107	,383	,451	,332	,199	,402	9ف
,490	,539	,419	,252	,323	,506	,389	,411	,285	,217	10ف

الارتباطات معنية عند مستوى 5%

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على برنامج SPSS

## الفصل الثاني : ..... الدراسة الميدانية

من خلال بيانات الجدول رقم (2-10) يتبين ان معامل الارتباط بين فقرات المحور الأول وفقرات المحور الثاني هي علاقة موجبة متوسطة.

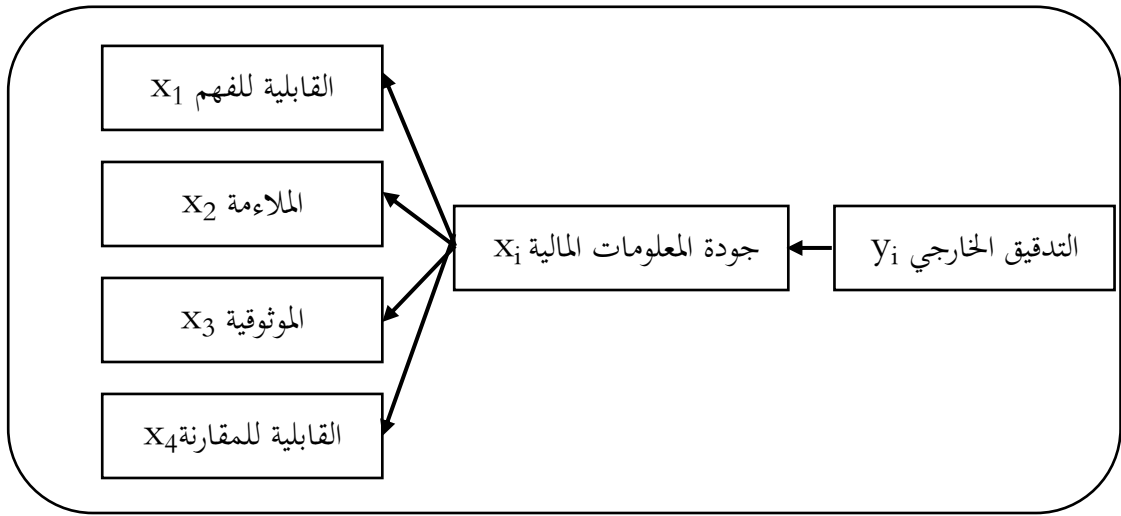
حيث بلغت اعلى قيمة لمعامل الارتباط 53.9% وهذا بين الفقرة 9 والفقرة 10 من المحور الثاني، وهو ارتباط موجب وقوي بين هاتين الفقرتين.

في حين بلغت اقل قيمة لمعامل الارتباط 4.9% وهذا بين الفقرة 8 والفقرة 7 من المحور الثاني وهو ارتباط موجب وضعيف. وفي الأخير نستنتج ان العلاقة بين المحورين هي علاقة موجبة.

### المطلب الثاني: التحليل باستعمال الارتباط الخطي البسيط

نقوم من خلال هذا المطلب ببناء معادلة الارتباط الخطي البسيط بين متغيرات محوري الدراسة (بين المتغير المستقل والمتغير التابع، بحيث يكون نموذج الدراسة كما هو موضح في الشكل التالي:

### الشكل رقم (2-5) نموذج الدراسة التطبيقية



المصدر: من إعداد الطلبة

الفرع الأول: أثر التدقيق الخارجي على قابلية المعلومات المالية للفهم

الجدول رقم(2-11): العلاقة بين التدقيق الخارجي وخاصية قابلية للفهم

المعلومات المقدرة		المعايير الإحصائية للنموذج				
b <sub>1</sub>	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
,241	,125	,04	32	1	10,143	,0156

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على برنامج SPSS

معادلة الانحدار البسيط بين التدقيق الخارجي وخاصية القابلية للفهم تعطى كما يلي:

$$y=0.125+0.241x_1$$

من خلال بيانات الجدول أعلاه يتبين أن قيمة اختبار فيشر دالة احصائيا عند مستوى معنوية 0,04 من 0.05 وهذا دليل وجود علاقة بين المتغيرين (المتغير المستقل التدقيق الخارجي والمتغير التابع خاصية قابلية الفهم).

كما تبين إشارة b<sub>1</sub> على وجود علاقة طردية بين المتغيرين، وهي علاقة متوسطة باعتبار أن قيمته بلغت 0,241، أي كلما تغير التدقيق الخارجي بوحدة واحدة تغيرت معه وفي نفس الاتجاه خاصية القابلية للفهم بـ 24,1%.

الفرع الثاني: أثر التدقيق الخارجي على ملاءمة المعلومات المالية.

الجدول رقم(2-12): العلاقة بين التدقيق الخارجي وخاصية الملاءمة

المعلومات المقدرة		المعايير الإحصائية للنموذج				
b <sub>2</sub>	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
0,456	7.197	,001	32	1	12,385	,208

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على برنامج SPSS

معادلة الانحدار البسيط بين التدقيق الخارجي وخاصية الملائمة، تعطى كما يلي:

$$y=7.197+0.456x_2$$

## الفصل الثاني : ..... الدراسة الميدانية

من خلال بيانات الجدول أعلاه تبين ان قيمة اختبار فيشر دالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.001 من 0.05 وهذا دليل على وجود علاقة بين المتغيرين (المتغير المستقل التدقيق الخارجي، والمتغير التابع خاصية الملائمة).

كما تبين إشارة  $b_2$  على وجود علاقة طردية بين المتغيرين، وهي علاقة متوسطة باعتبار أن قيمته بلغت 0.456، أي كلما تغير التدقيق الخارجي بوحدة واحدة تغيرت معه وفي نفس الاتجاه خاصية الملائمة بـ 45.6%.

الفرع الثالث: أثر التدقيق الخارجي على موثوقية المعلومات المالية.

الجدول رقم(2-13): العلاقة بين التدقيق الخارجي وخاصية الموثوقية

المعلومات المقدرة		المعايير الإحصائية للنموذج				
$b_3$	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
0,357	5.412	,0001	32	1	21,842	,127

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على برنامج SPSS

معادلة الانحدار البسيط بين التدقيق الخارجي وخاصية الموثوقية تعطى كما يلي:

$$y=412.5+0.357x_3$$

من خلال بيانات الجدول أعلاه يتبين أن قيمة اختبار فيشر دالة احصائيا عند مستوى معنوية 0.0001 من 0.05 وهذا دليل وجود علاقة بين المتغيرين (المتغير المستقل التدقيق الخارجي والمتغير التابع خاصية الموثوقية).

كما تبين إشارة  $b_3$  على وجود علاقة طردية بين المتغيرين، وهي علاقة متوسطة باعتبار أن قيمته بلغت 0.357، أي كلما تغير التدقيق الخارجي بوحدة واحدة تغيرت معه وفي نفس الاتجاه خاصية الموثوقية بـ 35.7%.

الفرع الرابع: أثر التدقيق الخارجي على قابلية المعلومات المالية للمقارنة.

الجدول رقم(2-14): العلاقة بين التدقيق الخارجي وخاصية القابلية للمقارنة

المعلومات المقدرة		المعايير الإحصائية للنموذج				
$b_4$	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
0,584	13.749	,000	32	1	48,719	,34

المصدر: من اعداد الطالبتين باعتماد على برنامج SPSS

معادلة الانحدار البسيط بين التدقيق الخارجي وخاصية قابلية المقارنة تعطى كما يلي:

$$y=749.13+0.584x_4$$

من خلال بيانات الجدول أعلاه يتبين أن قيمة اختبار فيشر دالة احصائيا عند مستوى معنوية 0.000 من 0.05 وهذا دليل وجود علاقة بين المتغيرين (المتغير المستقل التدقيق الخارجي والمتغير التابع خاصية قابلية المقارنة).

كما تبين إشارة  $b_4$  على وجود علاقة طردية بين المتغيرين، وهي علاقة جيدة باعتبار أن قيمته بلغت 0.584، أي كلما تغير التدقيق الخارجي بوحدة واحدة تغيرت معه وفي نفس الاتجاه خاصية قابلية المقارنة 58.4%.

خلاصة الفصل:

في هذا الفصل وبعد اسقاطنا في الدراسة النظرية على الواقع العملي من خلال دراسة ميدانية التي قادتنا الى معرفة أهمية التدقيق الخارجي في تحقيق جودة التقارير المالية، وطلبك عن طريق توزيع استبيان على عينة الدراسة والذي كان الهدف منه الإجابة على إشكالية دراستنا " ماهي أهمية التدقيق الخارجي في تحقيق جودة التقارير المالية"، كما تم تحليل نتائج الدراسة الميدانية وتغييرها من خلال مقاييس النزعة المركزية ومقاييس التشتت، كما تم اختبار فرضيات الدراسة الميدانية وتحليلها بواسطة الارتباط الخطي البسيط.

خلصت الدراسة الى ان التدقيق الخارجي لديه أهمية كبيرة في تحقيق جودة التقارير المالية والتي يجب ان تتوفر على مجموعة من الخصائص هي الملائمة، الموثوقية، القابلية للفهم، القابلية للمقارنة، كما تمكنا من معرفة أن محافظ الحسابات لديه علاقة بجودة المعلومات المالية.

خاتمة



في ظل التغيرات التي تعيشها المؤسسات بسبب المنافسة، أصبح من الضروري الاستعانة بالتدقيق الخارجي كمهنة ضرورية تفيده وتستجيب لمتطلبات الوضع، الذي لا يقل أهمية عن الجانب الخاص بأخلاقيات مهنة التدقيق الخارجي رغم انه جزء منه، وأيضا الجانب الذي يخص أهمية المعلومات المالية وجودتها في اتخاذ الأشخاص قراراتهم وكذا وجودتها، فهذه الجوانب الثلاثة رفعت من قيمة البحث واعطته قيمة علمية جديدة بدراساتها.

من خلال تناول موضوع دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة، فلقد حاولنا في هذه الدراسة التوفيق بين الجانب النظري الذي يخص كل من التدقيق الخارجي من تعريف أهدافها، كما تم التطرق الى أنواعه والاهمية لمستخدمي القوائم المالية، كما تم تناول بعض الأمور عن جودة المعلومات المالية التي تمناها في دراستنا من تعريف وذكر الخصائص الواجب توفرها في المعلومة لكن تكون ذات جودة، والجانب التطبيقي الذي كان عبارة عن استبانة حاولنا من خلاله معرفة دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المالية وكذا دور محافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومات المالية، والعلاقة بين التي تربط بين كل من التدقيق الخارجي ودور محافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومات المالية بالاعتماد على مجموعة من الاختبارات والاستعانة ببرنامج EXCEL والحزمة SPSS، من اجل تحليل النتائج التي خلصت لها الدراسة من عينة حصصيه بلغت 14 محافظ و 55 مستخدم أي بمجموع 69 فرد، وفيما يتم التطرق الى اهم النتائج المتوصل اليها من خلال هذا البحث:

#### أولا- اختبار الفرضيات

من خلال تناولنا لهذه الدراسة تمكنا من اختبار الفرضيات التي تم اعتمادها في مقدمة البحث لذا سنلخصها فيما يلي:

- ✓ من خلال دراستنا ونتائج الاختبارات التي قمنا بيها فان التدقيق الخارجي له علاقة ارتباط قوية مع خاصية القابلية للفهم، وبذلك يتم رفض الفرضية الأولى التي تنص على أن التدقيق الخارجي لا يساهم في تحقيق خاصية القابلية للفهم.
- ✓ من خلال إجابة المتحصل عليها من طرف الأطراف ذوي المصالح فان التدقيق الخارجي لديه دور وفعالية على قراراتهم، وبذلك يتم قبول الفرضية الثانية.
- ✓ من خلال اختبارات ونتائج المتحصل عليها من تحليل مصفوفة الارتباط فانه يوجد ارتباط قوي بين محافظ الحسابات وجودة المعلومات المالية، وبذلك يتم قبول الفرضية الثالثة.

## ثانياً- النتائج:

- ✓ للتدقيق الخارجي أهمية لدى كافة مستخدمي القوائم المالية (إدارة المؤسسة، المساهمين، إدارة الضرائب...).
- ✓ لكي تكون المعلومات ذات جودة يجب ان تكتب مجموعة من الخصائص النوعية أهمها الملائمة، الموثوقية، قابلية المقارنة، قابلية الفهم.
- ✓ يتم تحديد الأخطاء من قبل المدقق الخارجي يكون بصفة موضوعية عن طريق فحص العمليات والتأكد من عدم وجود أي تلاعب او تزوير.
- ✓ تتميز المعلومات المتضمنة في تقرير المدقق الخارجي بصدق الاحداث التي تمثلها.
- ✓ المعلومات والبيانات الموجودة في القوائم المالية التي يقدمها المدقق الخارجي تكون واضحة للمستخدمين.
- ✓ تتميز المعلومات المتضمنة في تقرير المدقق الخارجي بالموضوعية.
- ✓ وجود علاقة تأثيرية طردية متوسطة بين التدقيق الخارجي وخاصة الملائمة.
- ✓ وجود علاقة تأثيرية طردية متوسطة بين التدقيق الخارجي وخاصة الموثوقية.
- ✓ وجود علاقة تأثيرية طردية متوسطة بين التدقيق الخارجي وخاصة قابلية للفهم.
- ✓ وجود علاقة طردية قوية بين التدقيق الخارجي وخاصة القابلية للمقارنة.

## ثالثاً- الاقتراحات: بناء على النتائج التي خلص اليها البحث يمكن تقديم مجموعة من الاقتراحات وتتمثل فيما يلي:

- ✓ زيادة الوعي بأهمية التدقيق الخارجي من خلال الندوات والملتقيات التي تعدها الجامعة.
- ✓ زيادة الوعي بأهمية دور محافظ الحسابات في تحسين المعلومات المالية من خلال الندوات والملتقيات التي تعدها الجامعات.
- ✓ نشر ثقافة التدقيق الخارجي بأنه وسيلة تقدم العديد من الفوائد بدل من انها وسيلة رقابية فقط.
- ✓ التفريق بين رقابة الخارجية والتدقيق الخارجي.
- ✓ الزامية المؤسسات بإجراء التدقيق الخارجي.
- ✓ دراسة أهمية التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية ومعرفة دور محافظ الحسابات في ذلك.
- ✓ يجب على المدقق الخارجي تقديم الملاحظات والانتقادات دون عواطف او شفقة في مهمته

رابعاً- أفاق الدراسة: يندرج خلف هذه الدراسة مواضيع وابحاث كثيرة لم يتطرق لها في هذه الدراسة، تفتح المجال للباحثين من أجل دراستها منها:

- ✓ تم في هذا البحث دراسة دور التدقيق الخارجي في تحقيق جودة التقارير المالية فيمكن فتح المجال لدراسة فعالية التدقيق الداخلي في تحسين فعالية التدقيق الخارجي.
- ✓ دراسة فعالية التدقيق الخارجي في تحسين عمل المحاسبين المتعلقين بالمؤسسات محل التدقيق.
- ✓ التعمق كثيرا في خصائص جودة المعلومات الأساسية والثانوية وتحليلها وتبيان الأثر الفعلي لكل خاصية علي حدى.

# قائمة المراجع

- علي عباس، الرقابة الإدارية على المال والاعمال، المكتبة الرائد العلمية، ط1، عمان، 2001.
- سليمان محمد مصطفى، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، دار الجامعة، دون طبعة، دار الجامعة، الإسكندرية، 2014.
- الهادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، ط2، عمان، دار وائل للنشر، 2006.
- عبد الفتاح صحن، سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، دون طبعة، الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر، 2001.
- خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعملية، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2011.
- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثانية، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003.
- تنتوس محمد، نظم المعلومات في المحاسبة والمراجعة المهنية- دور الحاسوب في الإدارة والتشغيل، ط1، دار الجيل، بيروت، 1998، ص150
- فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة، الأباي للنشر والتوزيع، السودان، 2011.
- ثناء علي القباني، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، مصر، 2008.
- صلاح الدين عبد المنعم مبارك، اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية، دار المطبوعات الجامعية، مصر، 2008.
- كمال الدين مصطفى الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، مصر، 1998.
- عبد الرحمان بن إبراهيم الحميد، نظرية المحاسبة، مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر، السعودية، 2009.
- ب-مذكرات واطروحات:
- بن فرج زويينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2014.

- \_أنور عدنان نجم، مدى إدراك المستثمرين في سوق فلسطين للأوراق المالية لأهمية استخدام المعلومات المحاسبية لترشيد قراراتهم الاستثمارية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2006.
- \_ مؤيد الساعدي وسلمان عبود زيار، جودة المعلومات وتأثيرها في القرارات الاستراتيجية دراسة ميدانية في عينة من المصارف العراقية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 15، العدد 3، 2013.
- \_ ناظم شعلان جبار، التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة والتدقيق في اطار عناصر البيئة المحيطة واثرها على جودة وموثوقية المعلومات المحاسبية، مجلة المثنى للمعلومات الإدارية والاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العدد2، 2012.
- \_ كريمة علي كاظم الجوهر، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة، مقال في مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد90، 2011.
- \_ العبادي دلال، حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة شركة ايانس للتأمينات الجزائرية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، بسكرة، الجزائر، 2016.
- \_ علي عبد الصمد عمر، **Requirements for improving the external audit quality in Algeria**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، الوادي الجزائر، العدد8، المجلد1.

# قائمة الملاحق

الملحق رقم 01: الاستبيان



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد البشير الإبراهيمي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة وجباية معمقة



أخي الفاضل / أختي الفاضلة

تحية طيبة وبعد:

يسرني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان بهدف الحصول على آرائكم ومقترحاتكم فيما يتعلق بالجانب الميداني الخاص بمذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر بعنوان: مساهمة التدقيق الخارجي في تحقيق جودة التقارير المالية ونرجوا منكم الاجابة بص وُر دق عن أسئلة الاستبيان، من وجهة نظركم حول الموضوع.

الاستبيان:

أولاً: معلومات عامة عن عينة الدراسة

الجنس:

أ. ذكر  ب. انثى

المؤهل العلمي:

أ. شهادة ليسانس  ب. شهادة دراسات عليا في المحاسبة والم   
ج. شهادة ماجستير  د. شهادة دكتوراة

علاقته بالمؤسسة:

أ. مدير المالية والمحاسبة  ب. محافظ الحسابات   
ج. موظف في المصالح الضريبية  د. مستخدمين آخري



## قائمة الملاحق

الخبرة المهنية:

أ. أقل من 4 سنوات  ب. من (4-10) سنوات

ج. من (10-15) سنة  د. من 15 سنة فما فوق

### المحور الاول: أهمية التدقيق الخارجي في تحقيق جودة القوائم المالية

رقم العبارة	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يمكن للمدقق الخارجي أن يقوم باتخاذ القرارات دون أي ضغوط أو انصياع لمن تكون القرارات ذات تأثير عليهم.					
2	المستخدم يمكن ان يساهم في تحسين نوعية المعلومات من خلال التقييم الارتدادي (التغذية العكسية).					
3	ان التغذية العكسية تساهم في تعزيز جودة المعلومات من خلال الرقابة لأنها تصحح الأخطاء وتحقيق توقعات المستخدم.					
4	يساعد التدقيق الخارجي في اكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي تكون في القوائم المالية.					
5	يساهم التدقيق الخارجي في مساعدة الإدارة الضريبية على اكتشاف الثغرات القانونية.					
6	يساهم التدقيق الخارجي في اكتشاف نقاط القوة وضعف للمؤسسة.					
7	يقوم المدقق الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.					
8	يقوم المدقق الخارجي باتخاذ منهجيات معينة للكشف عن عمليات الغش الإداري.					
9	يعمل التدقيق الخارجي على حماية مساهمات الملاك في المؤسسة.					
10	يقدم التدقيق الخارجي خدمات استشارية الى مستخدمي القوائم المالية.					

المحور الثاني: دور محافظ الحسابات في تحقيق جودة المعلومات المالية

رقم العبارة	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	المعلومة المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية يجب ان تتمتع بالجودة لدرجة يمكن التنبؤ بمستقبل الوحدة الاقتصادية.					
2	المعلومة التي يتم الحصول عليها بأقل تكلفة ممكنة تقدم منافع كثيرة مما تساهم في رفع جودتها.					
3	المعلومات والبيانات الموجودة في القوائم المالية للمؤسسة تكون مفهومة وواضحة لمستخدمي هذه القوائم من اجل استيعابها.					
4	يمكن للمعلومات المصرح بها في القوائم المالية باكتشاف الأخطاء والتلاعبات والانحرافات من خلال التقييم الارتدادي (التغذية العكسية).					
5	ان تميز المعلومات الواردة في القوائم المالية بالخصائص النوعية تكون هذه الأخيرة تعبر عن صدق الظواهر والاحداث الجارية في المؤسسة.					
6	باستعمال نفس الأساليب ووسائل القياس يستطيع أي مستخدم آخر التوصل الى نفس النتائج باستعمال نفس المعلومات المحاسبية للمؤسسة.					
7	تقوم المؤسسة بمقارنة قوائمها المالية مع القوائم المالية للمؤسسات الأخرى التي تنشط في نفس المجال.					
8	يتم عرض المعلومات المحاسبية بشفافية ومصداقية دون حذف أي معلومة.					
9	تصل المعلومة المالية لمستخدميها في الوقت المناسب.					
10	المعلومة المتضمنة في القوائم المالية تمتاز بخاصية الموضوعية وتكون بعيدة عن الذاتية.					