

أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية

"دراسة ميدانية"

*The effect of internal control at quality on
Accounting information*

"Field study"

رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في قسم مراجعة الحسابات

إعداد الطالبة: أمانى محمد بشير الكعنان

إشراف الدكتور: علي يوسف

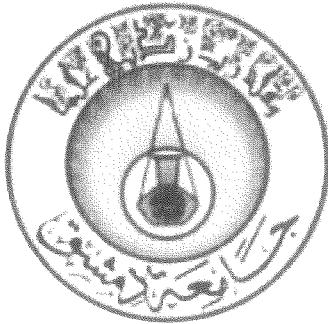
التَّصْرِيف

أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية

"دراسة ميدانية"

أصرّح بأنّ هذه الرسالة غير مقتبسة أو منقوله أو محرقة من أيّ عملٍ علميٍ آخر،
ولم يسبق أن قبلت للحصول على أية شهادة أو درجة علمية.

أمانى محمد بشير الكنعان



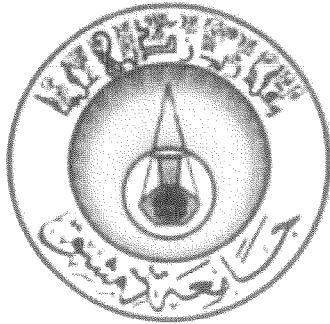
جامعة دمشق
كلية الاقتصاد
قسم المحاسبة

أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية

"دراسة ميدانية"

رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في قسم مراجعة الحسابات

إعداد الطالبة: أمانى محمد بشير الكنعان
إشراف الدكتور: علي يوسف



جامعة دمشق
كلية الاقتصاد
قسم المحاسبة

تم مناقشة هذه الرسالة يوم الأربعاء في ٢٣ / ٤ / ٢٠١٤ م، وأجازت أمام
لجنة الحكم المؤلفة من السادة الأساتذة:

أعضاء اللجنة

الدكتور عصام قريط:

الأستاذ في جامعة دمشق - قسم المحاسبة (عضو).

الدكتور علي يوسف:

الأستاذ المساعد في جامعة دمشق - قسم المحاسبة (عضوًا مشرفاً).

الدكتور باسل الأسعد:

المدرس في جامعة دمشق - قسم المحاسبة (عضو).

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿قُلْ هَلْ يَسْتَوِي الَّذِينَ يَعْلَمُونَ وَالَّذِينَ لَا يَعْلَمُونَ إِنَّمَا يَذَكَّرُ أُولَوَالْأَلْبَابُ﴾

سورة الزمر، آية ٩

﴿وَقُلْ رَبِّي نَرَدْنِي عَلَمًا﴾

سورة طه، آية ١١٤

صدق الله العظيم

قال رسول الله (صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ) : «إِنَّ اللَّهَ يَحِبُّ إِذَا عَمِلَ أَحَدٌ كَمْ عَمِلَ

أَنْ يَتَقَبَّلَهُ»

إِهْدَاءٌ

عُنْفَاءُ الْحَضَارَاتِ أَنْتِ... سِفْرُ الْأَبْدِ

أَيْقُونَةُ الْحُبِّ

رُوحٌ... جَسَدٌ

سَمَاوَكَ وَطَنْ رَغْدَ بُورْقَ ثَرَاثِيلْ طَهَارَةٍ لَا يَكُنْ ضَيَا وَهَا

وَطَنِي الْجَيْبِ سُورِيَّةَ

إِلَى مَنْ أَرَى فِي عَيْنِيهِ بَرِيقَ أَحَلَامِي...
إِلَى مَنْ تِشْرِقُ بِصُوتِهِ كُلَّ حَيَاةِي...
إِلَى الْأَرْضِ الصلَبةِ الَّتِي هَمَتْ خُطُواتِي فِي دُرُوبِ الْحُبِّ وَالْخَيْرِ...
أَقْبَلَ بِيَدِيكَ وَأَنْهَيَ أَمَاهِكَ وَأَعْدَكَ بِالْمُزِيدِ إِنْ شَاءَ اللَّهُ...

أَبِي الْغَالِي بِشَبِيرٍ

إِلَى النَّبِضِ الَّذِي يَحْضُنْنِي وَالرُّومُ الَّذِي تَرْعَانِي...
إِلَى مَنْ اسْتَهْدَ مِنْهَا قُوَّتِي وَصَبْرِي وَسَعَادَتِي...
إِلَى النُّورِ الَّذِي سَقَى بِدَفْنِهِ رُوحِي، فَازْهَرَ رَبِيعًا خَطا بِدَفْنِهِ عَنْوَانِي...
إِلَى الصَّدِيقَةِ الصَّدُوقَةِ مِنْهَا فَعَلْتُ وَمِنْهَا عَبَرْتُ لَنْ أَوْفِيَهَا جُزًّا مِنْ حَقِّهَا...
أَمِي الْجَيْبِيَّةِ سَهَامٌ

وَأَنْتُمْ مَعِي فِي أَقْاصِيِّ الْمَجَالِ...
أَلْمَمْ دَفْءُ حُبِّكُمْ، وَأَنْثَرُ الذَّكْرِيَّاتِ...
أَفْقَأْ نَهْدُو فِي مَهَارَجِهِ بِبِرَاءَةِ إِلَى حِبْثُ وَلَدْنَا...

ونهضي معاً رحيل أغانٍ، وأنبات...
إِلَى أَسْمَاءِ غَابَتْ...

ولكنها باقيةٌ في وجданنا...
محفورةٌ في تاريخنا...

متصلةٌ في قيمنا...
فيها تجلّى أسمى معاني التضحية...
ومنها يُستمدُ الأمل بعده أفضل...

أخي الشهيد، وشهداء سوريا

لأنكم أنتم فقط... لأنكم محبي أبداً...
لأنكم مظاوات سماتي...
لأنها من غيركم لا تكون حياتي...

أصدقائي الأوفياء

إِلَى مَنْ أَحِبَّ فَأَخْلِصُ... وَوَعْدٌ فَأَوْفِي...
إِلَى مَنْ تدفَقَتْ دَهَوَةٌ فِي شرائيني
فَزَكَا فَوْحِي عَبْقاً فِي مسافاته...
نَفْحةٌ مُودَّةٌ... نَرَانِيمٌ حَبَّ...
عِبارَةٌ لَا يَنْتَهِي مَدَادُها...

أُهْدِيَ هَذَا الْعَمَلَ الْمُتَواضعَ

شُكْر وَتَقْدِير

الْحَمْدُ وَالشُّكْرُ لِللهِ سَبَّاحَةٍ وَتَعَالَى، الَّذِي فَاضَ عَلَيَّ مِنْ فَضْلِهِ وَعِلْمِهِ وَنِعْمَةِ الَّتِي لَا تُعَدُّ وَلَا تُحْصَى،
وَيَسِّرْ لِي الْأَمْرَ كُلَّهُ مَا عَلِمْتُ مِنْهَا وَمَا أَعْلَمُ، وَأَعُانِي عَلَى إِتَامِ دِرَاسَتِي هَذِهِ، وَلَوْلَا تَوْفِيقَهُ عَزَّ وَجَلَّ
تَحْقَقَ مِنْ ذَلِكَ شَيْءٌ وَبَعْدَ .

يُسْعِدُنِي أَنْ أَقْدَمَ بِخِزِيلِ الشُّكْرِ وَالْإِمْتَانِ إِلَى أَسْتَادِي الدِّكْتُورِ عَلِيُّ يُوسِفِ، إِلَى مِنْ شَرَفِي بِقِولِهِ
الإِشْرَافُ عَلَى مَرْسَالِي هَذِهِ، فَكَانَ خَيْرًا مَعِينٍ لِي مِنْ خَلَالِ تَوْجِيهِاهُ، وَعَلَى مَا بَذَلَهُ مِنْ إِرْشَادٍ وَنَصَائِحٍ لِيَصِلَّ
هَذَا الْبَحْثُ إِلَى هَذَا الْإِنجَامِ الَّذِي نَرَاهُ.

كَمَا أَتَوْجَهُ بِالشُّكْرِ إِلَى أَعْصَمِاءِ بَحْثَةِ الْمَاقْشَةِ الْمُخْرَجَيْنِ، عَلَى تَفْضِيلِهِمَا بِقَبْوِيِّ مَنَاقِشَةِ مَرْسَالِي هَذِهِ، وَلَا
بِذَلِكِهِ مِنْ وَقْتٍ وَجَهْدٍ يُفْرَغُ فِي قِرَاءَةِ هَذِهِ الرِّسَالَةِ، وَعَلَى مَا سَيُقْدِمُونَهُ مِنْ تَوْجِيهَاتٍ، وَمَلَاحِظَاتٍ عَلَمِيَّةٍ سَتَسْتَاهِمُ فِي
إِثْرَاءِ هَذِهِ الرِّسَالَةِ.

وَأَقْدَمَ بِالشُّكْرِ بِخِزِيلِ إِلَى الدِّكْتُورِ مُنْذُرِ عَوَادِ وَالدِّكْتُورِ فَرِيدِ الْجَاعُونِيِّ الَّذِينَ تَكَرَّرَ مَا
مُشَكِّرُونَ بِقِرَاءَةِ الْجُزْءِ الْعَلْمِيِّ مِنْ هَذِهِ الرِّسَالَةِ وَعَلَى مَا قَدَّمُوهُ مِنْ نَصَائِحٍ أَثْرَتْ مَرْسَالِيَّ وَأَنْهَرَتْ عَمَليِّ.
وَأَقْدَمَ بِالشُّكْرِ إِلَى جَمِيعِ مَنْ سَاعَدَنِي مِنْ مُوَظَّفِي الشَّرِكَاتِ الْمَدْرَجَةِ بِالْبُورَصَةِ، لِخَيْرِ تَعاَونِهِمْ
فِي الْحَصُولِ عَلَى الْبَيَانَاتِ الْمَطْلُوبَةِ لِأَغْرَاضِ الدِّرْسَةِ.

وَآخِرًا أَقْدَمَ بِأَسْمَى آيَاتِ الشُّكْرِ وَالْعِرْفَانِ إِلَى كُلِّ مَنْ وَقَفَ إِلَى جَوَارِي وَشَدَّ مِنْ عَزِيزِي وَأَخْصَّ
مِنْهُمْ، السَّيِّدِ نَرِيَادِ الْحَطِيبِ وَرَمَلَةِ الْعَلِيِّ وَأَصْدِقَائِيِّ الْأَوْفِيَاءِ وَجَمِيعِ أَفْرَادِ عَائِلَتِي، وَكُلِّ مَنْ سَاهَمَ
بِهِ كَلْمَةً طَيِّبَةً كَانَ لَهَا صَدِيقًا عَيْقَانًا فِي نَفْسِي.

الباحثة

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
ت	الآلية.....
ث	إهداء.....
ح	شكر وتقدير.....
خ	فهرس المحتويات.....
ز	فهرس الجداول.....
ش	مخطط الدراسة.....
٢١-١	الفصل الأول: إطار الدراسة المنهجي
٢	المقدمة.....
٣	مشكلة الدراسة.....
٤	الدراسات السابقة.....
١٧	فرضيات الدراسة.....
١٨	متغيرات الدراسة.....
١٨	أهداف الدراسة.....
١٩	أهمية الدراسة.....
١٩	منهجية الدراسة.....

٢٠	..... الأساليب الإحصائية المستخدمة.....
٥٨-٢٢	الفصل الثاني: عناصر الرقابة الداخلية
٢٤	المبحث الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأنواعها
٢٥	..... مقدمة.....
٢٥	..... ١-١-٢ مفهوم الرقابة الداخلية والعوامل التي ساعدت على تطورها.....
٢٩	..... ٢-١-٢ أهداف نظام الرقابة الداخلية الفعال وخصائصه.....
٣٤	..... ٣-١-٢ خطوات العملية الرقابية وضوابطها.....
٣٧	..... ٤-١-٢ أنواع الرقابة الداخلية.....
٣٩	..... ٥-١-٢ أساليب وأدوات الرقابة الداخلية والوسائل المتبعة في فحصها.....
٤٤	المبحث الثاني: تحليل العناصر المؤثرة في تصميم نظام الرقابة الداخلية
٤٥	..... مقدمة.....
٤٦	..... ١-٢-٢ بيئة الرقابة.....
٥١	..... ٢-٢-٢ تقدير المخاطر.....
٥٣	..... ٣-٢-٢ الأنشطة الرقابية.....
٥٥	..... ٤-٢-٢ نظم المعلومات والاتصال.....
٥٧	..... ٥-٢-٢ المراقبة.....
٨٧-٥٩	الفصل الثالث: جودة المعلومات المحاسبية
٦١	المبحث الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية.

٦٢	..... مقدمة ..
٦٢	..... ١-١-٣ مفهوم جودة المعلومات المحاسبية
٦٤	..... ٢-١-٣ أهمية المعلومات المحاسبية
٦٨	المبحث الثاني: الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.
٧٩	..... مقدمة ..
٧٠	..... ١-١-٣ الهدف من التقارير المالية والخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة
٧١	..... ٢-٢-٣ الخصائص النوعية الأساسية والداعمة
٧١	..... ٣-٢-٣ الخصائص النوعية الأساسية
٧٩	..... ٤-٢-٣ الخصائص النوعية الداعمة
٨٤	..... ٥-٢-٣ الخصائص النوعية غير المدرجة
٨٥	..... ٦-٢-٣ قيد التكالفة على التقارير المالية المفيدة
٨٥	..... ٧-٢-٣ مشاكل وحدود الاعتماد على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية
١٣٠-٨٨	الفصل الرابع: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
٩٠	المبحث الأول: مجتمع الدراسة وأساليب الإحصائية
٩١	..... ٤-١-١ مجتمع وعينة الدراسة
٩٢	..... ٤-١-٢ أداة الدراسة
٩٣	..... ٤-١-٣-١ أساليب والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات
٩٤	..... ٤-١-٤ صدق الاستبانة

٩٦	٤-١-٥ ثبات فقرات الاستبانة.....
٩٧	٤-١-٦ عرض وتحليل خصائص عينة الدراسة.....
١٠١	المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.
١٠٢	٤-٢-٤ اختبار التوزيع الطبيعي (١- Sample K-S)
١٠٢	٤-٢-٤ اختبار فرضيات البحث الرئيسية.....
١٢٣	٤-٢-٤ اختبار فرضيات البحث الفرعية.....
١٢٨	المبحث الثالث: النتائج والتوصيات.
١٢٨	٤-٣-٤ النتائج.....
١٢٩	٤-٣-٤ التوصيات.....
١٣٠	فهرس المصادر والمراجع والدوريات.
١٣٠	أولاً: المراجع باللغة العربية.....
١٣٠	ثانياً: المواقع الالكترونية.....
١٣٥	ثالثاً: المراجع باللغة الانكليزية.....
١٣٩	الملحق.
١٤٠	الاستبيان.

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
٩١	العينة المستهدفة ودرجة الإجابة الفعلية لها.....	١
٩٣	مقياس الإجابات.....	٢
٩٣	أطوال الفترات.....	٣
٩٥	معامل الارتباط بين معدل محور الدّراسة مع المعنى الكلّي لفقرات الاستبانة	٤
٩٦	معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية).....	٥
٩٧	معامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ).....	٦
٩٧	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي.....	٧
٩٨	توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي.....	٨
٩٩	توزيع عينة الدراسة حسب متغير مكان العمل.....	٩
٩٩	توزيع عينة الدراسة حسب متغير نوع العمل.....	١٠
١٠٠	توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة.....	١١
١٠٢	اختبار التوزيع الطبيعي (1-Sample Kolmogorov-Smirnov)	١٢
١٠٣	نتائج تحليل آراء العينة حول الفرضية الأولى (بيئة الرقابة)	١٣
١٠٧	نتائج تحليل آراء العينة حول الفرضية الثانية (تقدير المخاطر)	١٤
١١١	نتائج تحليل آراء العينة حول الفرضية الثالثة (الأنشطة الرقابية)	١٥

١١٤	نتائج تحليل آراء العينة حول الفرضية الرابعة (نظم المعلومات والاتصال) ..	١٦
١١٨	نتائج تحليل آراء العينة حول الفرضية الخامسة (المراقبة).....	١٧
١٢٢	تحليل آراء العينة حول عناصر الرقابة الداخلية.....	١٨
١٢٣	نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى المؤهل العلمي.....	١٩
١٢٤	نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى التخصص العلمي.	٢٠
١٢٥	نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى مجال العمل.....	٢١
١٢٦	نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى نوع العمل.....	٢٢
١٢٧	نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى سنوات الخبرة.....	٢٣

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر عناصر الرقابة الداخلية حسب إطار COSO (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال، مراقبة عناصر الرقابة الداخلية) على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (الملاءمة، التمثيل الصادق، القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوفيق المناسب، القابلية للفهم).

ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة، واختبار الفرضيات، بعد عرض الإطار النظري، قامت الباحثة بإجراء دراسة تحليلية للإس膳انة (التي تناولت مجموعة الأسئلة حول موضوع الدراسة) التي تم توزيعها على عينة من موظفي الشركات المدرجة في البورصة في سوريا.

تم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS للتوصُّل إلى نتائج الدراسة، وخلصت نتائج التحليل الإحصائي إلى إن توفر بيئة رقابية فعالة يساعد على إنتاج معلومات تميّز بالحياد وتخلو من التحييز، وإن قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد أهدافها يساعد على إنتاج معلومات تعكس حقائق الأحداث الاقتصادية وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية والأثار القانونية، وإن السياسات والإجراءات التي تتبنّاها إدارة الشركة لتحقيق أهدافها تساعد على إنتاج معلومات تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلهما، وإن توفر نظام محاسبي واضح ومكتوب واتصالٍ فعالٍ لتوفير التقارير المالية يساعد على إنتاج معلومات يمكن فهمها من جميع المستخدمين، وإن أنشطة التقييم الدوري لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على إنتاج معلومات قادرة على إحداث تغييرٍ فعليٍ لدى متّخذ القرار.

الفصل الأول

إطار الدراسة المنهجي

أولاً: مقدمة.

ثانياً: مشكلة الدراسة.

ثالثاً: الدراسات السابقة.

رابعاً: فرضيات الدراسة.

خامساً: متغيرات الدراسة.

سادساً: أهداف الدراسة.

سابعاً: أهمية الدراسة.

ثامناً: منهجية الدراسة.

تاسعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة.

أولاً: المقدمة:

ارتبط تطور بيئه الأعمال المعاصرة بمجموعة من المتغيرات الأساسية التي ساهمت في رسم ملامح هذه البيئة ورافقت تطورها. ولعلَّ تطورات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كانت الأبرز من بين المتغيرات التي أثرت في طريقة وشكل ممارسة الأعمال وساهمت في ظهور العديد من المخاطر والمشاكل التي فرضت تحديات على مهنة المحاسبة والتدقير. خاصةً مع ظهور العديد من حالات التلاعب بالبيانات المالية في إطار ما يعرف بمارسات إدارة الأرباح عند مطلع الألفية الحالية، الأمر الذي دعا الهيئات المهنية والباحثين إلى دراسة المشاكل الرقابية التي ترافق عمل المنشآت وضرورة أن تتحقق معلومات التقارير المالية معايير الجودة النوعية.

فقد تمَّ تطوير الإطار المفاهيمي لكلٍّ من معايير المحاسبة الدوليَّة والتقرير المالي IFRS والإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الماليِّي الأمريكي FASB في إطار مشروع مشتركٍ بينهما وحدَّ هذا الإطار الخصائص الرئيسية الداعمة للمعلومات المحاسبية بما يمكنُ من تعزيز منفعة هذه المعلومات لدى مستخدميها.

وفي نفس السياق يأتي دور الرقابة الداخلية لتعزيز دقة العملات المالية وتؤكُد على أهمية العمل الرقابي في إطار عمل المنشآت، إذ يعتبر نظام الرقابة الداخلية في أيٍّ منشأة بمثابة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح المساهمين بصفة خاصة وكافة الأطراف ذات الصلة بالمنشأة.

والعبرة ليست في وضع نظامٍ سليمٍ للرقابة الداخلية لأيٍّ منشأة ولكنَّ العبرة في تنفيذ هذا النَّظام بدقةٍ، إذ أنَّ النَّتائج المترتبة عن عدم وجود نظامٍ سليمٍ للرقابة الداخلية في المنشأة هي النَّتائج نفسها المترتبة عن وجود نظامٍ للرقابة الداخلية في المنشأة ولكنه غير مطبق.

ويقع على عاتق إدارة المنشأة إقامة نظامٍ سليم للرقابة الداخلية، ومن مسؤوليتها المحافظة عليه والتَّأكُّد من مدى سلامة تطبيقه. ويُعبِّر هذا النَّظام عن الخطَّة التنظيمية وجميع الإجراءات والمقاييس المتبنَّاة من قبل المنشأة من أجل ضمان السُّير الحسن لجميع الوظائف وضمان صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن الأنظمة المعلوماتية في المنشأة، أي أنَّ أهميَّة الموضوع تكمن في مدى سلامة ومصداقية المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية، إذ تستمد هذه الأخيرة دليل صحتها وسلامتها من قوَّة وسلامة نظام الرقابة الداخلية.

ثانياً: مشكلة الدراسة:

تكمَّن القضية البحثية في هذه الدراسة في أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية، فقد يؤدِّي عدم وضوح عناصر الرقابة الداخلية كما وردت في معيار التدقيق الدولي رقم ٧٨ إلى ضعفٍ وتباهٍ في مستوى العناية المبذولة في تصميم نظم الرقابة الداخلية، الأمر الذي قد يؤثُّر على إنتاج معلومات ذات جودةٍ وملائمةٍ لاتخاذ القرارات. من هنا، حاولت هذه الدراسة الإجابة على التساؤلات الآتية:

- ١- ما مدى العلاقة بين البيئة الرقابية وجودة المعلومات المحاسبية؟
- ٢- ما مدى العلاقة بين تقييم المخاطر وجودة المعلومات المحاسبية؟
- ٣- ما مدى العلاقة بين الأنشطة الرقابية وجودة المعلومات المحاسبية؟
- ٤- ما مدى العلاقة بين المعلومات والاتصال وجودة المعلومات المحاسبية؟
- ٥- ما مدى العلاقة بين مراقبة عناصر الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية؟

ثالثاً: الدراسات السابقة:

أولاً: الدراسات العربية:

١- دراسة عكش، محمد مهدي (٢٠١١)، بعنوان: "أثر حوكمة المنشآت في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية".^١

هدفت هذه الدراسة إلى: بيان أثر حوكمة المنشآت في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي تشطيط سوق الأوراق المالية السورية.

مجال تطبيق هذه الدراسة: عينة من منشآت سوق الأوراق المالية.

أبرز النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:

أ- إن تطبيق الحوكمة يحد من المشاكل التي تواجهها هذه المنشآت وبصفة خاصة المشاكل المالية، وإن تطبيقها يتطلب العديد من الإصلاحات الاقتصادية والقانونية لملاءمة عملية التطبيق.

ب- تبيّن وجود ارتباط بين تطبيق حوكمة المنشآت وتعزيز جودة المعلومات المحاسبية.

ت- تبيّن وجود ارتباط بين تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وبين تشطيط حركة سوق الأوراق المالية للمنشآت التي تطبق الحوكمة.

^١ عكش، محمد مهدي، أثر حوكمة الشركات في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة حلب، سوريا، ٢٠١١ .
مأذوذة من الشيخ عبد الرزاق حسن، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، ٢٠١٢ ، ص ٦.

أهم توصيات هذه الدراسة:

- أ- ضرورة الاستفادة من المزايا المتعددة التي تحققها حوكمة المنشآت والتوسيع في تطبيقها في مختلف المنشآت في سوريا.
- ب- محاولة وضع معايير لحوكمة المنشآت في سوريا تتناسب مع ظروف البيئة الاقتصادية السورية وتحقق الاستفادة القصوى من تطبيق حوكمة المنشآت.
- ت- ضرورة توفير الضمانات القانونية لحماية حملة الأسهم في المنشآت المساهمة السورية.

٢- دراسة ذياب، نائلة محمود (٢٠١٠)، بعنوان: "أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة الخدمات المصرفية - دراسة ميدانية على المصرف العربي".

هدفت هذه الدراسة إلى: توضيح طبيعة العلاقة بين عناصر الرقابة الداخلية الخمسة: (بيئة الرقابة، أنظمة المعلومات، عملية تقدير المخاطر، إجراءات وأسلطة الرقابة، ومتابعة أساليب الرقابة) وبين أبعاد جودة الخدمة: (العناصر الملمسة، الاعتمادية (المصداقية)، سرعة الاستجابة، الثقة في التعامل (الأمان)، والاهتمام (التعاطف)، في المصرف في المملكة الأردنية، وتشخيص جوانب الضعف والقوة في عناصر الرقابة الداخلية في المصرف العربي).

مجال تطبيق هذه الدراسة: عينة من مديرى ومسؤولى الرقابة، ورؤساء الأقسام في المصرف العربي من خلال إدارته العامة، وفروعه المنتشرة في كافة مناطق المملكة الأردنية والذين يعملون في هذا المجال، وقد بلغ عدد أفراد العينة ٧٥ فرداً.

^٢ ذياب، نائلة، محمود، أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة الخدمات المصرفية - دراسة ميدانية على المصرف العربي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، الأردن، عمان، ٢٠١٠ م. مأخوذة من عرض، تامر توفيق عبد الله، العلاقة بين عناصر الرقابة الداخلية وجودة الخدمات المصرفية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، ٢٠١٢، ص ٨.

أبرز النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:

أ- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين عناصر الرقابة الداخلية المتمثلة ببيئة الرقابة، وأنظمة المعلومات والاتصالات وتحليل المخاطر، وأنظمة الرقابة وإجراءات المتابعة والإشراف وبين أبعاد جودة الخدمة.

أهم توصيات هذه الدراسة:

أ- لضمان جودة العمل في المصادر لا بد من تعزيز إجراءات الرقابة الداخلية، معتمدين في ذلك على المدخل الحديث في تقييم هذه الإجراءات من خلال تحليل المخاطر المرتبطة بها، وتنظر إلى أهمية هذا المدخل مع تزايد استخدام التكنولوجيا لتغطية كافة أنشطة المصرف.

٣- دراسة الصامدي، محمد مصطفى (٢٠١٠)، بعنوان: "دور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية الرقابة الداخلية في المنشآت المالية العامة الأردنية":

هدفت هذه الدراسة إلى: بيان دور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية في المنشآت المساهمة المالية العامة الأردنية.

مجال تطبيق هذه الدراسة: عينة من المنشآت المساهمة المالية العامة الأردنية.

أهم نتائج هذه الدراسة:

أ- إن هناك دوراً كبيراً لدى المدققين الداخليين في تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية في المنشآت المساهمة المالية العامة الأردنية.

^٣ الصامدي، محمد مصطفى، دور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة جدارا، الأردن، ٢٠١٠. مأخوذة من عوض، ناصر، مرجع سابق ذكره، ص ٨.

بـ- عدم وجود فروق جوهرية عند مستوى دلالة إحصائية ($a=0.05\%$) بين المتواسطات الحسابية الخاصة بالدرجة الكلية لدور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية في المنشآت المساهمة المالية العامة الأردنية لاختلاف مستويات متغير القطاع.

أهم توصيات هذه الدراسة:

أـ- أن تعمل المنشآت المساهمة المالية العامة الأردنية على توظيف العاملين لدى دائرة التدقيق الداخلي من يحملون تخصص المحاسبة.

بـ- إعادة النظر في الأنظمة الرقابية من حين إلى آخر.

٤- دراسة حمادة، رشا (٢٠١٠)، بحث منشور بعنوان: "أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية".

هدفت هذه الدراسة إلى: معرفة الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية وأثرها في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

مجال تطبيق هذه الدراسة: تم توزيع الاستبانة على عينة من مكاتب مراجعة الحسابات في دمشق، وقد تضمنت الاستبانة الضوابط الرقابية العامة الأربع لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية المتمثلة في الضوابط التنظيمية، وضوابط رقابة الأصول، وضوابط أمن وحماية المعلومات، وضوابط تطوير وتوثيق النظام، وذلك من حيث أثرها في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية في المنشآت.

^٤ حمادة، رشا، أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٦، العدد الأول، ٢٠١٠.

أبرز نتائج هذه الدراسة:

أ- إن هناك تأثيراً كبيراً للضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية في المنشآت.

٥- دراسة باشيخ، عبد اللطيف (٢٠٠٩)، بعنوان: "أثر لائحة حوكمة المنشآت على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية للمنشآت المساهمة السعودية"، دراسة استكشافية^٠:

هدفت هذه الدراسة إلى: التعرف على الآثار الإيجابية لتطبيق لائحة الحوكمة على المنشآت المدرجة في سوق الأسهم السعودي، وعلى جودة المعلومات المحاسبية فيها، والتعرف على انعكاسات جودة المعلومات التي تم تحقيقها في ظل تطبيق حوكمة المنشآت على سوق الأسهم السعودي.

مجال تطبيق هذه الدراسة: عينة من المنشآت المدرجة في سوق الأسهم السعودي.

أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:

أ- إن تطبيق لائحة الحوكمة إيجابي وينعكس على الأداء الإداري والتشغيلي والمالي للمنشأة، كما ويساهم بشكل كبير في تعزيز دور الإفصاح المحاسببي وجودة التقارير المالية.

ب- إن تطبيق لائحة الحوكمة يزيد الثقة والشفافية في جودة المعلومات المحاسبية.

ت- إن تطبيق لائحة الحوكمة يزيد الثقة في سوق الأسهم السعودي، وإن أسعار أسهم المنشآت التي تطبق الحوكمة تتأثر إيجاباً ويزيد حجم تداولها.

^٠ باشيخ، عبد اللطيف، أثر لائحة حوكمة الشركات على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية للشركات المساهمة السعودية، دراسة استكشافية، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد ٧٤، الجزء الأول، ٢٠٠٩، مأخوذة من الشيخ، عبد الرزاق، مرجع سابق ذكره، ص ٧.

أهم توصيات هذه الدراسة:

- أ- ضرورة إلزام تطبيق لائحة الحوكمة.
- ب- زيادة رقابة الجهات المشرفة على تطبيق لائحة الحوكمة.
- ت- تكثيف الوعي عن فوائد الحوكمة لدى المستثمرين.
- ث- إجراء الدراسات التي تربط بين النسب والمؤشرات المحاسبية التي تطبق حوكمة المنشآت وبين آثارها على السهم.

٦- دراسة أحمد، محسن (٢٠٠٢)، بعنوان: "مدى اعتماد مراقب الحسابات على عناصر الرقابة

الداخلية":

هدفت هذه الدراسة إلى: تحديد مدى اعتماد مراقب الحسابات على عناصر الرقابة الداخلية.

مجال تطبيق هذه الدراسة: عينةً من مراقبى الحسابات والمحاسبين المحازين والمحاسبين القانونيين الذين يعملون في القطاع الخاص والموظفين العاملين في القطاع العام الذين يحملون اللقب المهني (مراقب حسابات) ومعظمهم من منتسبي ديوان الرقابة المالية.

أبرز نتائج هذه الدراسة:

- أ- إن مراقبى الحسابات يولون عناصر الرقابة الداخلية اهتماماً بالغ الأهمية ويتجلّى ذلك في دراسة وتطوير نظام الرقابة الداخلية للوحدات الاقتصادية الخاضعة للتدقيق.

أهم توصيات هذه الدراسة:

^١ أحمد، محسن باقى عبد القادر، مدى اعتماد مراقب الحسابات على عناصر الرقابة الداخلية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، ٢٠٠٢. مأخوذة من الساعدي، مجتبى، كفاية الأداء الإداري وأثره في كفاية نظام الرقابة الداخلية- دراسة تطبيقية، جامعة بغداد، ٢٠٠٥، ص ١٨.

أ- ضرورة الاهتمام بأقسام الرقابة الداخلية من خلال رفعها بالعدد الكافي من الأفراد المؤهلين علمياً وعملياً.

ب- ضرورة إنشاء هيئة للتدقيق في المنشآت المساهمة.

ثانياً: الدراسات الأجنبية:

"Quality Of Internal Control Over Financial Reporting Corporate - 1

Governance And Credit Rating". Elbannab, (٢٠٠٩)

بعنوان: "جودة الرقابة الداخلية على التقرير المالي وحوكمة المنشآت ومعدلات الائتمان".^٧

هدفت هذه الدراسة إلى: فحص العلاقة بين الرقابة الداخلية وتكلفة رأس المال الداخلية بعد فرض قانون Sarbanes Oxley (عام ٢٠٠١)، وذلك بالتركيز على فحص العلاقة بين معدلات الائتمان وجودة الرقابة الداخلية.

مجال تطبيق هذه الدراسة: عينة من المنشآت التي أفصحت في تقاريرها عن وجود ضعف جوهري في أنظمة رقتبتها الداخلية خلال الفترة الممتدة ما بين ٢٠٠٣/١١ - ٢٠٠٥/٧.

أبرز نتائج هذه الدراسة:

أ- إن المنشآت التي تكون أنظمة الرقابة الداخلية فيها أقل جودة تكون لها معدلات ائتمان أقل، أي حجم ربحية أقل وتدفق نقدٍ أقل من الأنشطة التشغيلية، وحسائر صافية في السنة الحالية والسابقة، وتقلُّب دخلٍ أعلى وقلة رفع أعلى من المنشآت التي تكون أنظمة الرقابة الداخلية فيها ذات جودة أعلى.

^٧ Mohamed, a., Elbannab., PHD., Quality Of Internal Control Over Financial Reporting Corporate Governance And Credit Rating, Cairo University, Egypt, ٢٠٠٩.

بـ إنَّ جودة الرقابة الداخلية ترتبط ايجابياً بقوة حوكمة المنشآت.

"Corporate Governance Quality And Internal Control Under The Sarbanes Oxley Regime Section 302". Stephens, (٢٠٠٩) -٤

عنوان: "جودة حوكمة المنشآت والرقابة الداخلية في ظل قانون ساربانس اوکسلی" القسم

:^٣٠٢

هدفت هذه الدراسة إلى: فحص أثر جودة حوكمة المنشآت على تقريرها عن أوجه قصور الرقابة الداخلية قبل صدور قانون (Sarbanes Oxley) الذي ألزم الإقرار عن وجود ضعف في الرقابة الداخلية في ظلِّ القسم ٤٠٤ للوصول إلى تحديد العوامل التي تؤثُّر على إفصاح المنشأة عن أوجه الضعف الجوهرية بموجب متطلبات القسم ٣٠٢ من قانون (Sarbanes Oxley)، قبل أن تكون مراجعة الرقابة الداخلية إلزامية.

أبرز نتائج هذه الدراسة:

أـ إنَّ المنشآت التي يراجعها المراجعون الرئيسيون في النشاط الصناعي التي لديها لجان مراجعة ذات جودة عالية هي الأكثر قدرة على اكتشاف أوجه قصور الرقابة الداخلية في ظلِّ القسم ٣٠٢ من قانون (Sarbanes Oxley).

بـ إنَّ المنشآت التي لديها مديرًا مالياً ذو خبرة مالية ومحاسبية أكثر قدرة على التَّحديد بدقة أكبر لأوجه قصور الرقابة الداخلية وتصنيفها كضعف مادي والتَّي تعدُّ أقلَّ درجة من أوجه قصور جوهريَّة.

^٨ Stephens, Corporate Governance Quality And Internal Control Under The Sarbanes Oxley Regime Section 302, Unpublished Doctoral Dissertation, The university Of Arizona, ٢٠٠٩.

"Accruals Quality And Internal Control Over Financial Reporting". -٢

Jerffery, Ge, Sarah, (٢٠٠٧).

بحث علمي منشور بعنوان: "مستحقات الجودة والرقابة الداخلية على التقارير المالية"^١:

هدفت هذه الدراسة إلى: معرفة الجودة المستحقة للتقارير المالية وأثر نظام الرقابة الداخلية أيضاً في هذه الرقابة.

مجال تطبيق هذه الدراسة: تم دراسة العلاقة بين الجودة المستحقة والرقابة الداخلية للتقارير المالية من خلال ٧٥ منشأة أفصحت على الأقل عن وجود ضعف مادي واحد من عام ٢٠٠٢ إلى عام ٢٠٠٥.

أبرز نتائج هذه الدراسة:

أ- إن نقاط الضعف عادةً ترتبط بالتقديرات المستحقة السيئة التي لم تُعترف بها التدفقات النقدية.

ب- إن العلاقة بين ضعف الرقابة الداخلية والانخفاض في الجودة تتعلق بالكشف عن ضعف الجودة التي تتعلق بضوابط المنشأة على المستوى العام الذي قد يكون من الصعب مراجعتها.

أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة:

^١ Jerffery, Doyle, Weili, Ge, Sarah, Mckay, Accruals Quality And Internal Control over Financial Reporting, New York University, The Accounting Review, ٢٠٠٧.

أ- أنَّ المنشآت التي لديها ضعفٌ في نظام الرقابة الداخلية للقارير المالية عموماً هي أقل جودةً في الاستحقاقات مقارنةً بالمنشآت التي يكون نظام الرقابة الداخلية للقارير المالية فيها قوياً.

“Evaluation Of The Effectiveness Of Internal Control Over Financial Reporting”. Norver, (٢٠٠٦) -٤

رسالة ماجستير بعنوان: “تقييم فعالية الرقابة الداخلية على التقرير المالي”^{١٠}:

هدفت هذه الدراسة إلى: التعرف على مدى صلاحية إطار COSO للتطبيق في البيئة الإستونية.

مجال تطبيق هذه الدراسة: تم تحقيق غايات الدراسة من خلال دراسةٍ تطبيقيةٍ جرى من خلالها تطوير أنظمة الرقابة الداخلية للتقرير المالي في منشآت القطاع الخاص في استونيا بمحض مبادئ COSO ومقارنة نتائج التقييم الواقع معايير التقييم المطبقة بالفعل، وذلك عن طريق تقييم أنظمة ثلاثة منشآتٍ صناعيةٍ من الحجم المتوسط والصغير.

أهم ما توصلت إليه الدراسة:

أ- من السهل تطوير نظام جيدٍ للرقابة الداخلية في المنشآت الصغيرة، بسبب قلة الموظفين وبساطة الإدارة.

ب- فعالية الرقابة الداخلية ليست عمليةً أو تمايزيةً (آلية) بسبب القيود المصاحبة.

^{١٠} Lembi, Norver, Evaluation Of The Effectiveness Of Internal Control Over Financial Reporting, University Of Tartu, ٢٠٠٩.

ت-أنظمة الرقابة الداخلية للمنشآت الأستونية أقل مستوىً من أنظمة المنشآت التي تعتمد على رأس

المال الأجنبي (أي التي تطبق إطار COSO) وذلك لعدة أسبابٍ أهمُّها: قلة المعرفة، الخبرة والإجراءات القديمة المبنية على أساس العادات التاريخية والسلوك الفطري.

ث-يحتاج إطار COSO حتى يصبح ملائماً للبيئة الأستونية إلى بعض التعديل، وذلك بسبب غياب بعض معاييره كلجان المراجعة، بالإضافة إلى أنَّ تطبيق مبادئ COSO يختلف من منشأة إلى أخرى.

ج-تطبيق إطار COSO في البيئة الأستونية لا يمثل مشكلةً والبيئة بحاجةٍ إليه لتطور أنظمة الرقابة الداخلية في منشآتها، وفي الوقت نفسه تعرف الدراسة بصعوبة تطبيق هذا الاستنتاج على البيئة كلها.

“The Disclosure of Material Weakness in Internal Control after the Sarbanes-Oxley Act”. Ge, Weili and S. McKay, (٢٠٠٥)

عنوان: "الكشف عن مواد ونقط ضعف في الرقابة الداخلية بعد قانون (Sarbanes-

:^{١١}"(Oxley

هدفت هذه الدراسة إلى: الكشف عن نقاط الضعف الهامة في الرقابة الداخلية بعد قانون اوكليلي، حيث ركزت الدراسة على إيجاد نقطة ضعفٍ واحدةٍ على الأقلٍ في نظام الرقابة الداخلية بذلك المنشآت.

^{١١} Ge, Weili and S. McKay, The Disclosure Of Material Weakness In Internal Control After The Sarbanes-Oxley Act, Accounting Horizons, Discipline Based-refereed, Published, ٢٠٠٥.

مجال تطبيق هذه الدراسة: تم جمع البيانات والمعلومات من الاستبيانات الموزعة على عدد من المديرين والعاملين في وحدات الرقابة الداخلية، في المنشآت الأمريكية، حوالي مائتين وستين منشأة، وتم تحليل هذه المعلومات بالطرق الإحصائية.

أبرز نتائج هذه الدراسة:

أ- إن نقاط الضعف في الرقابة الداخلية تتمثل في عدم الاستغلال الجيد للموارد، وعدم توفر الرقابة المحاسبية.

ب- إن نقاط الضعف تتجه إلى التعلق بسياسات الاعتراف بالإيراد، أو السياسات غير ذات الكفاءة، والنقص في فصل الوظائف، والعجز في إجراءات ومعالجة التقارير عند نهاية الفترة المحاسبية والسياسات والتسويات غير الملائمة للحسابات.

ت- إن أكثر نقاط الضعف شيوعاً تحدث في الحسابات الجارية للمستحقات مثل الحسابات المدينة والمخزون السطحي.

ث- إن الإفصاح عن نقاط الضعف الهامة من قبل الإدارة هو أيضاً يصف على الغالب مشكلات الرقابة الداخلية في الحسابات المعقدة مثل حسابات ضريبة الدخل والمشنقات المالية.

“Strengthening Internal Audit’s Role In Corporate Governance”. -٦

Latorre & Dick, (٢٠٠٤).

بعنوان: “فعالية دور المراجعة الداخلية في حوكمة المنشآت”^{١٢}:

^{١٢} Latorre, J., and Dick, A., Strengthening Internal Audit’s Role In Corporate Governance, Price Water House Coopers International Limited, The Institute Of Internal Auditors Research Foundation, ٢٠٠٤.

هدفت هذه الدراسة إلى: بيان كيف يمكن للمراجعة الداخلية أن تساهم بفعالية في المنشآت ومن خلال إحداث مدخل (الضبط - النّظام) لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الحكومة. وأوضحت الدراسة أنَّ مفهوم عمليات الحكومة لم يتغيّر في السنوات الأخيرة وكذلك دور المراجعة في تقييم فعالية هذه العمليات.

أهمُّ ما توصّلت إليه هذه الدراسة:

- أ- يوجد علاقةً متراوحةً بين حوكمة المنشآت وإجراءات المراجعة الداخلية.
- ب- يجب على المراجعة الداخلية أن تعدُّ وتحدد توصياتٍ ملائمةً لتحسين عملية حوكمة من خلال السعي وراء الأهداف التالية:
 - تشجيع القيم والأخلاق الملائمة ضمن المنشأة.
 - التأكُّد من فعالية إدارة الإداره ومسؤوليتها في المنشأة.
 - التنسيق بشكلٍ فعالٍ بين الأنشطة وتفعيل إيصال المعلومات بين مجلس الإداره والمراجعين الداخليين والخارجيين والإدارة التنفيذية.

"Internal Control Re-design: An Exploratory Study Of Australian -٧

Organizations". Stringer & Carey, (٢٠٠١)

بعنوان: "إعادة تصميم الرقابة الداخلية"، دراسة استكشافية في المنظمات الاسترالية^{١٢}:

هدفت هذه الدراسة إلى: استكشاف نتائج إعادة تصميم أنظمة الرقابة الداخلية وفق متطلبات إطار COSO لعام ٩٢.

^{١٢} Stringer, Carolyn & Carey, Peter, Internal Control Re-design: An Exploratory Study Of Australian Organizations, Working Paper, Department Of Accounting And Finance, Monash University, Australia, ٢٠٠١.

مجال تطبيق هذه الدراسة: تمت هذه الدراسة من خلال ثانٍ منشآت استرالية، واعتمدت على إجراء مقابلات شخصية مع محاسبى هذه المنشآت ومراجعها الخارجيين.

أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة:

أ- إن نقل الرقابة من رقابة تقليدية تتضمن (الضبط والإشراف) إلى نظام وقائية تنظيمية تتضمن (التشديد على القيم الأخلاقية، المساعدة وممارسة الموارد البشرية)، أدى إلى خلق رقابة داخلية فعالة لم تكن من قبل في المنشآت المبحوثة.

أهم ما يميّز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

١- إن معظم الدراسات السابقة لم تطرق في جانبيها النظري إلى التقييمات الحديثة لعناصر

الرقابة الداخلية، كما حدّتها معايير الرقابة الأخيرة، باستثناء دراسة Stringer & Carey

التي استندت إلى بيان معيار التّدقيق SAS No.٥٥ الصادر عن AICPA عام ١٩٨٨ ،

ودراسة أحمد التي استندت إلى المعيار رقم ٧٨ الذي صدر عام ١٩٩٥ والذي حدّت

بموجبه العناصر الخمسة للرقابة الداخلية، ودراسة ذياب.

٢- إن معظم الدراسات السابقة لم تطرق إلى أثر عناصر الرقابة الداخلية الخمسة في جودة

المعلومات، وتأتي هذه الدراسة محاولةً من الباحثة لتناول موضوع عناصر الرقابة الداخلية

من جهة و مدى تأثيرها على جودة المعلومات من جهة.

رابعاً: فرضيات الدراسة:

١- الفرضية الأولى: هناك تأثير ذو دلالة معنوية لبيئة الرقابة على جودة المعلومات المحاسبية.

٢- الفرضية الثانية: هناك تأثير ذو دلالة معنوية لتقدير المخاطر على جودة المعلومات المحاسبية.

٣- الفرضية الثالثة: هناك تأثير ذو دلالة معنوية للأنشطة الرقابية على جودة المعلومات المحاسبية.

٤- الفرضية الرابعة: هناك تأثير ذو دلالة معنوية للمعلومات والاتصال على جودة المعلومات المحاسبية.

٥- الفرضية الخامسة: هناك تأثير ذو دلالة معنوية لمرافقة عناصر الرقابة على جودة المعلومات المحاسبية.

خامساً: متغيرات الدراسة:

يتمثل نموذج الدراسة في العلاقة بين المتغيرات المختلفة التي شملتها مشكلة الدراسة وفرضياتها، إذ حددت متغيرات الدراسة على النحو الآتي:

أولاً: المتغيرات المستقلة: عناصر الرقابة الداخلية، والمتمثلة في (بيئة الرقابة، تقدير المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال، المراقبة).

ثانياً: المتغير التابع: جودة المعلومات المحاسبية في تقارير الشركات المدرجة بالبورصة والمتمثلة بالخصائص الرئيسية (الملاعنة والتَّمثيل الصادق) والخصائص الداعمة (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التَّوقيت المناسب، القابلية للفهم).

سادساً: أهداف الدراسة:

من العرض السابق لمشكلة الدراسة فإن هذه الدراسة سوف تتركز على الأهداف التالية:

- ١- تحليل عناصر الرقابة الداخلية وعلاقتها بجودة المعلومات المحاسبية.
- ٢- تحديد الخصائص والصفات التي يجب أن تتوفر في المعلومات حتى تكون معلومات جيدة.

٣- تقييم نظام الرقابة الداخلية لتحديد مدى فاعلية النظام ليتم في ضوءه تحديد الإجراءات فضلاً

عن تقديم التوصيات للوصول بنظام الرقابة الداخلية إلى المستوى الذي يحقق فيه أهدافه

بصورة اقتصادية ومرشدة.

سابعاً: أهمية الدراسة:

إن وجود نظام سليم للرقابة الداخلية في المنشآت هو أحد عناصر الاطمئنان الرئيسية لإدارتها وهو يوفر البيانات والمعلومات السليمة لقياس والتقييم واتخاذ القرارات، فضلاً عن ضرورة توافر المعلومات الجيدة بالوقت المناسب لتخاذل القرار (سواء إدارة المنشأة أو الأطراف الخارجية)، وهذا الأمر يساهم في تحسين وتطوير أداء تلك المنشآت ويرفع من فعاليتها وكفايتها ويزيد من حصتها السوقية وقدرتها على المنافسة.

من هنا، تكمن أهمية هذه الدراسة في أنها تبحث في اختبار العلاقة بين عناصر الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية للمنشآت المدرجة بالبورصة في سوريا، كما تبحث في جوانب الضعف والقوة في أنظمة الرقابة الداخلية المصممة، كما تتبع أهميتها بما يمكن أن تتحققه من نتائج وتوصيات يمكن أن تسهم بشكلٍ فعالٍ في تسوية أوضاع المنشآت، وتحسين أدائها، وتحقيق نتائج إيجابية بصورة مستمرة.

ثامناً: منهجية الدراسة:

تم في هذا البحث الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وباعتبار أن منهج البحث هو الخطوات التي يتبعها الباحث للوصول إلى أهداف البحث، فإن هذه الدراسة تتبع الخطوات المنهجية التالية:

١- تحديد مشكلة البحث والمتمثلة بقضية بحثية رئيسية تتناول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال الإطلاع على الأدبيات والدراسات ذات الصلة بموضوع البحث.

٢- تحديد فروض البحث التي تمثل حلولاً مقترحةً لمشكلة البحث، حيث حددت الفروض في هذا البحث بخمسة فروضٍ تدرس العلاقة بين متغيراتٍ مستقلةٍ وأخرى تابعةٍ، والمتغيرات المستقلة تمثل في: (بيئة الرقابة، تقدير المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال، المراقبة).

أما المتغير التابع فتمثل بالخصائص الرئيسية (الملاعنة والتَّمثيل الصادق) والخصائص الداعمة (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التَّوفيق المناسب، القابلية للفهم).

٣- تجميع البيانات اللازمة لاختبار الفروض، حيث تم تصميم استبيان يتضمن مجموعةً من الأسئلة تعكس مشكلة البحث وعلاقة بين المتغيرات، وقد تم توزيعه على عينة حجمها ١٢١ مفردةً من موظفي قسم المحاسبة والتدقيق في الشركات المدرجة في البورصة في سوريا.

٤- تحليل البيانات والوصول إلى النتائج، وتم تحليل البيانات باستخدام البرنامج SPSS.

٥- تقديم توصيات البحث.

تاسعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة:

سوف تستخدم الباحثة الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في تحليل البيانات، والحصول على النتائج الإحصائية المطلوبة لخدمة أهداف الدراسة، وتساؤلاتها، وفرضياتها، وستكون أهم الأساليب الإحصائية التي سيتم استخدامها بما يتناسب والدراسة الحالية على النحو الآتي:

١- **الأساليب الإحصائية الوصفية:** سيتم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية بشكل عام للحصول

على قراءاتٍ عامةٍ عن خصائص الدراسة، وملامحها، ومتغيراتها، إذ تتضمن الأساليب الإحصائية النسب المئوية، والمتosطات الحسابية، والانحرافات المعيارية.

٢- **الاختبارات المعلمية:**

- اختبار K-S ١ - لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا

- اختبار T لمتوسط عينة واحدة One sample T test لمعرفة الفرق بين متوسط الفقرة

والمتوسط الحيادي "٣".

- اختبار T للفروق بين متوسطي عينتين مستقلتين.

- تحليل التباين الأحادي للفروق بين ثلاثة متosطاتٍ فأكثر.

الفصل الثاني:

مفهوم نظام الرقابة الداخلية وعناصره

المبحث الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأنواعها.

المبحث الثاني: تحليل العناصر المؤثرة في تصميم نظام الرقابة الداخلية.

مفهوم نظام الرقابة الداخلية وعناصره

يلعب نظام الرقابة الداخلية دوراً مهماً في عمل المنشآت، وتولي المنشآت على اختلاف طبيعة نشاطها وأحجامها أهمية لتصميم نظام رقابة داخليٍّ كفءٍ وفعالٍ، بشكلٍ يمكن من إنجاز الأنشطة والعمليات وفق القواعد والأسس المحددة.

تناول هذا الفصل مفهوم نظام الرقابة الداخلية وعناصره، وذلك من خلال دراسة مفهوم الرقابة الداخلية وأنواع نظمها، وتحليل العناصر المؤثرة في تصميم النظم من خلال ما يلي:

المبحث الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأنواعها.

المبحث الثاني: تحليل العناصر المؤثرة في تصميم نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الأول:

مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأنواعها

إنَّ التَّطْوُرُ الَّذِي شهده النَّشاطُ الْإِقْتَصَادِيُّ دعا المنشأةَ أَنْ تواكبَ هَذَا النَّمْوَ وَالَّذِي ابْتَدَأَتْ عَنْهُ عَدَّةُ وَظَاهِرَاتٍ أُخْرَى يَصْعُبُ عَلَيْهَا التَّحْكُمُ فِيهَا جَمِيعًا، كَمَا تَعَدَّتْ الْأَطْرَافُ الْمُتَعَامِلَةُ، مَمَّا دَفَعَهَا إِلَى إِيجادِ وسِيلَةً تَضْبِطُ وَتَقْيِيمُ وَتَحْمِي مَمْلَكَاتَهَا مِنَ الضَّيَاعِ، وَكَذَلِكَ تَضْمِنُ لَهَا الْاسْتِمرَارَ لِتَحْقِيقِ الْأَهْدَافِ الْمُسْطَرَّةِ مُسْبِقًا، بِالْتَّالِي تَنظِيمٌ شَامِلٌ لِطُرُقِ أَدَاءِ الْعَمَلِ وَالْإِشْرَافِ عَلَيْهِ وَتَوْجِيهِهِ وَمَرْاجِعَتِهِ وَمَحَاسِبَةِ الْقَائِمِينَ بِالْأَعْمَالِ لِضَمانِ صَحَّةِ التَّتْفِيدِ وَالتَّطْبِيقِ.

تعرَّضَ هَذَا الْمَبْحَثُ لِدِرَاسَةِ مَفْهُومِ الرِّقَابَةِ الدَّاخِلِيَّةِ وَالْعَوْمَلِ الَّذِي سَاعَدَ عَلَى تَطْوُرِهَا، وَخَصَائِصِ نَظَامِ الرِّقَابَةِ الدَّاخِلِيَّةِ وَأَهْدَافِهِ، مِنْ خَلَالِ مَا يَلِي:

مقدمة.

١-١-١ مفهوم الرقابة الداخلية والعوامل التي ساعدت على تطورها.

٢-١-٢ أهداف نظام الرقابة الداخلية الفعّال وخصائصه.

٣-١-٢ خطوات العملية الرقابية وضوابطها.

٤-١-٢ أنواع الرقابة الداخلية.

٥-١-٢ أساليب وأدوات الرقابة الداخلية والوسائل المتّبعة في فحصها.

مقدمة:

تلعب وظيفة الرقابة الداخلية دوراً هاماً في توجيهه أنشطة المنشأة وعملياتها نحو النجاح، إذ تساعده على فحص وتقييم الأنشطة المالية والإدارية والتشغيلية وتزويده الإدارة بكافة مستوياتها بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في تحقيق الضبط والحماية للأصول والعمليات التي تقع تحت مسؤوليتها. وتعتبر الرقابة الداخلية بمثابة وظيفة دائمة مستمرة وعملية ذاتية ينبغي القيام بها في كافة مجالات الشاطء الإنساني من حيث اعتبارها نظاماً لضبط الأداء، وضماناً لتحقيق الأهداف السابقة تحديدها في الخطط ومن قبلها الأهداف العامة والخاصة، وحتى يمكن تفهم طبيعة نظام الرقابة الداخلية الفعال لابد من توضيح المفاهيم الأساسية لذلك النظام أولاً والتي يمكن استخدامها بعد ذلك كمقاييس للحكم على مدى كفاءة نظام الرقابة ومدى فاعليته وأيضاً لا بد منأخذ تلك المفاهيم في الاعتبار عند تصميم أي نظام رقابي^{١٤}.

٢-١-١ مفهوم الرقابة الداخلية والعوامل التي ساعدت على تطورها:

تناولت الدراسات البحثية والقرارات الصادرة عن جهات مختلفة تتعلق بالرقابة الداخلية مفاهيمًا متعددة للرقابة الداخلية، كما حدّدت العديد من العوامل التي ساعدت على تطور الرقابة الداخلية.

٢-١-١-١ مفهوم الرقابة:

تعددت المفاهيم والأراء حول موضوع الرقابة الداخلية، فالبعض يضع تعريفاً لها على أنها أسلوباً علمياً أو خطوة تنظيمية ويحاول آخرون تعريفها من زاوية وسائلها، والبعض الآخر يعتبرها وظيفة إدارية بحثة.

^{١٤} السوافيري، فتحي، وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، ٢٠٠٢، ص ٩.

المفهوم العلمي للرقابة: اتفق أغلب الباحثين في مجال الإدارة والمالية على أنَّ الرقابة هي: المهام الرئيسية لقيادة الإدارية والوظيفة الرابعة من الوظائف الأساسية للمدير، وتمثل جزءاً مهماً من عمليات المنشأة، وعن طريقها تستطيع المنشأة التأكُّد من تحقيق الأهداف وتتنفيذ الخطط بالاستعانة بمجموعةٍ من المعايير الموضوعة مسبقاً.^{١٥}

الرقابة هي: "جهد منظم لوضع معايير الأداء مع أهداف التخطيط لتصميم نظم معلوماتٍ توفر تغذية عكسيةً لمقارنة الإنجاز الفعلي بالمعايير المحددة مسبقاً، لتقدير ما إذا كان هناك انحرافاتٍ وتحديد أهميتها ولاتخاذ أي عملٍ مطلوبٍ للتأكد من أن جميع موارد المنشأة يتم استخدامها بأكثر الطرق فعاليةً وكفاءةً ممكنةً في تحقيق أهداف المنشأة".^{١٦}

وتمَّ تعريفها وفق لجنةِ Sponsoring Organizations (COSO) بأنها: "عمليةٌ تتأثر ب مجلس إدارة المنشأة والإدارة والأفراد الآخرين في المنشأة ويتم تصميمها لتعطي تأكيداً معمولاً حول تحقيق المنشأة لأهدافها".^{١٧}

وقد أصدر مجمع المحاسبين الأمريكي AICPA نشرةً خاصةً بالرقابة الداخلية، أشار فيها إلى أنَّ "الرقابة الداخلية تتضمن خطة التنظيم وكلَّ ما يرتبط بها من الوسائل والمقاييس التي تستخدم في المنشأة، بقصد حماية الأصول وضمان الدقة الحسابية للبيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها، كما

^{١٥} الشّاع، خليل محمد حسن، مبادئ الإدارة مع التركيز على إدارة الأعمال، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، ١٩٩٩، ص ١٢ . مأخوذة من الساعدي، عبد الرازق، مرجع سبق ذكره، ص ١٨.

^{١٦} الجبوسي، محمد، وجاد الله، جميلة، الإدارة علم وتطبيق، ط ٣، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ٢٠٠٨، ص ٢٠٤ . مأخوذة من عوض، ناصر، مرجع سبق ذكره، ص ٢٠.

^{١٧} Committee of Sponsoring Organizations of the Tredway Commission (COSO), Internal Control Integrated Framework, New Jersey, 1992, P. ٩.

تهدف إلى الارتقاء بالكافية الإنتاجية وتشجيع السير حسب السياسات الإدارية المرسومة وتوفير المعلومات الملائمة للتخطيط واتخاذ القرارات^{١٨}.

وعرّفها معيار التدقيق الدولي رقم ٣١٥ بأنّها: "عملية مصممة ومتأثرة بالإدارة وبكلّ أولئك المعنيين بإدارة المنشأة، والتي من خلالها يمكن الحصول على تأكيدٍ معقولٍ حول تحقيق الأهداف المتعلقة بكلٍّ من: تحقيق مصداقية البيانات المالية، وتحقيق كفاءة وفاعلية العمليات التشغيلية، وتحقيق الالتزام بالسياسات والقوانين والأنظمة"^{١٩}.

يتضح مما سبق، أنَّ الرقابة الداخلية هي وظيفة مستقلة تشاً لفحص وتقدير كافة أنشطة المنشأة، وتقوم على خدمة المنشأة كلَّ وليس الإدارة فقط، ويتم تصميمها وتشغيلها من أجل معالجة انحرافات الأعمال ومخاطرها التي قد تحول دون تحقيق المعايير والأهداف المخططة، وأنَّها وسيلة لتحقيق غاياتٍ ولنست غالباً في حد ذاتها، كما أنها تلقي الضوء على الإيجابيات داخل المنشأة عن طريق اكتشاف الكفاءات الإدارية والتشغيلية، وذلك من خلال تقييم أداء العاملين داخل المنشأة، وبالتالي تقدير المجتهدين من خلال الحواجز المادية والمعنوية، مما يدفعهم إلى زيادة الانتماء والإيمان في العمل للوصول إلى الأهداف الموضوعة من قبل الإدارة.

^{١٨} الوقاد، سامي ووديان، لوي، تدقيق الحسابات (١)، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ط١، عمان، الأردن، ٢٠١٠ م، ص ١٧٠. مأخوذة من عوض، تامر، مرجع سابق ذكره، ص ٢١.

^{١٩} الذنيبات، علي، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية: نظرية وتطبيقي، المكتبة الوطنية، الأردن، عمان، ٢٠١٠، ص ١٧٣.

٢-١-٢ العوامل التي ساعدت على تطور نظام الرقابة الداخلية:

هناك مجموعة من العوامل التي ساعدت على تطور نظام الرقابة الداخلية، يمكن تحديد أهمها فيما يلي^{٢٠}:

١- حاجة إدارة المنشأة إلى حماية وصيانة أموالها.

٢- تطور إجراءات التدقيق: إن تحول عملية التدقيق من مراجعة كاملة تفصيلية إلى مراجعة اختيارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية، التي تعتمد بدورها في تقرير حجمها وكمية اختباراتها على درجة م坦ة نظام الرقابة الداخلية المستعمل في المنشأة.

٣- حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة حول المشاريع والمنشآت المختلفة داخل البلد، لاستعمالها في التخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية والسعير وحصر الكفاية العلمية وما شابه، وهذا لا تستطيع المنشآت تأمينه إلا بوجود نظام رقابة داخلي قوي ومتماضك.

٤- الرقابة الداخلية للمنشآت لها دور في إدارة الأزمات التي تؤثر على تحقيق أهداف العمل، فالنظام الرقابي الدقيق والسليم يساهم في حماية استثمارات المساهمين وكذلك أصول المنشأة.

٥- تتصف أهداف المنشأة والتنظيم الداخلي لها والبيئة التي تحيط بها بأنها متغيرة بشكل دائم، وبالتالي تكون المخاطر التي تواجهها متغيرةً تبعاً لذلك، فالنظام السليم للرقابة الداخلية يتوقف على التقييم الشامل والقانوني لطبيعة ما تحتويه المخاطر التي تكشفها المنشأة، ويكون الغرض من الرقابة الإدارية هو المساعدة في إدارة ورقابة المخاطر بدلاً من إزالتها أو التخلص منها^{٢١}.

^{٢٠} عبد الله، خالد أمين، علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية والعملية، جامعة البلقاء،الأردن، عمان، ٢٠٠٧، ص ١٦٧.

^{٢١} Gera dine, Paul, Internal Control-Guidance For Directors On The Combined Code, Chartered Accountants, Hall, London, 1999, p 4-5.

٦- اعتبارها عملية شاملةً: بمعنى أنها ذات علاقة بكل عنصرٍ من عناصر العملية الإدارية في

المنشأة وخاصةً التخطيط واتخاذ القرارات، كما أنها تتصبّ على جميع مدخلات المنشأة

ومخرجاتها، وكذلك تشمل جميع المستويات الإدارية فيها^{٢٢}.

٧- تزايد نطاق المشروعات وحجمها، مما أدى إلى تعقيد وتشعب هيكلها التنظيمية، حتى يمكن

مراقبة العمليات بفاعلية يجب أن تعتمد الإدارة على العديد من التقارير والتحليلات التي تتوفّر

فيها درجة عالية من الثقة^{٢٣}.

٨- اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الفروع بالمنشأة، وهذا واضح

تماماً في المنشآت المساهمة حيث انفصال الملكية عن الإدارة، وحيث أن الهيئة العامة

للمساهمين يسندون الإدارة إلى مجلس الإدارة، والذي بدوره يفوض السلطات والمسؤوليات إلى

إدارات المنشأة المختلفة.

٩- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة تساعد إدارة المنشأة على اتخاذ القرارات المناسبة

لتصحيح الانحرافات ورسم سياسة المنشأة في المستقبل، ومن هنا لابد من وجود نظم رقابية

سليمة ومتينة تطمئن الإدارة إلى صحة تلك التقارير.

٢-١-٢ أهداف نظام الرقابة الداخلية الفعال وخصائصه:

حتى يحقق نظام الرقابة الداخلية الفعالية المطلوبة يجب أن يكون له أهدافاً محددةً يسعى إلى تحقيقها، ويجب أن يتّصف بخصائص معينة تسهم في تحقيق فعاليته المرجوة.

^{٢٢} عليان، ربحي، أساس الإدارة المعاصرة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، عمان، ٢٠٠٧ م، ص ١٩٥.

^{٢٣} الخطيب، خالد، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ط١، عمان، الأردن، ٢٠١٠، ص ١٤-١٣.

١-٢-١-٢ أهداف الرقابة الداخلية:

تعدّت أهداف الرقابة الداخلية وأصبحت تغطي مجالات عديدة أهمها^{٢٤}:

- ١- حماية أصول المنشأة من أي تلاعب أو اختلاس أو سوء استخدام.
- ٢- التأكيد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر لإمكان تحديد درجة الاعتماد عليها قبل اتخاذ أي قرارات أو رسم أي خطط مستقبلية.
- ٣- الرقابة على استخدام الموارد المتاحة.
- ٤- زيادة الكفاية الإنتاجية للمنشأة.
- ٥- وضع نظام للسلطات والمسؤوليات وتحديد الاختصاصات.
- ٦- حسن اختيار الأفراد للوظائف التي يشغلونها.
- ٧- التدريب والعلاقات الإنسانية.
- ٨- تحديد الإجراءات التتفيدية واللوائح والتعليمات بطريقة تضمن انسجام العمل.

هذا وقد جاءت أهداف نظام الرقابة الداخلية طبقاً ل报告 لجنة COSO كما يلي:

١- تحقيق الكفاءة والفعالية في العمليات:

يتم وضع عناصر الرقابة بالمنشأة لتعزيز الاستخدام الفعال والمناسب للموارد، ومن أهم جوانب هذه العناصر توفير معلومات دقيقة لاتخاذ القرار داخلياً، حيث توجد معلومات متعددة يتم استخدامها في اتخاذ القرارات الحيوية، فضلاً عن الاهتمام بجانب الفاعلية والكفاءة في حماية الأصول والسجلات،

^{٢٤} جمعة، أحمد، المدخل إلى التوثيق والتأكيد الحديث-الإطار الدولي -أدلة ونتائج التوثيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى،الأردن، عام٢٠٠٩، ص ٨١. مأخوذة من عوض، تامر، مرجع سابق ذكره، ص ٢٤.

حيث يمكن سرقة الأصول الملموسة من المنشأة، أو أن يتم إساءة استخدامها أو تدميرها ما لم توجد رقابة ملائمة تعمل على حمايتها^{٢٠}.

٢- مصداقية التقارير المالية:

تقع مسؤولية إعداد القوائم المالية على عاتق الإدارة، وتعتبر مسؤولية قانونية مهنية للتأكد من أن المعلومات المدرجة بالقوائم المالية تم عرضها بعدلة بما يتنق مع متطلبات المبادئ المحاسبية المعترف عليها، وخاصةً المعدة لأطرافٍ خارجيةٍ من مستثمرين ودائنين وملاكٍ وغيرهم^{٢١}.

٣- تحقيق الالتزام بالقواعد والقوانين:

تهدف الإدارة من وجود نظام رقابيٍّ فعالٍ أيضاً إلى تحقيق الالتزام بالقواعد والقوانين والإجراءات المنظمة للعمل سواءً أكانت تلك القوانين والإجراءات داخلية أو خارجية مباشرةً أو غير مباشرةً^{٢٢}.

ويتوقف نجاح وفاعلية نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه على مدى تحقيق الأغراض والنواحي الآتية^{٢٣}:

- ١- التأكد من صحة الواقع والعمليات المالية ومدى الالتزام بالقواعد المحاسبية.
- ٢- التحقق من مدى الالتزام بالقواعد القانونية العامة والخاصة.

^{٢٠} Arens Alvin, Elder J., Randal, Beasley Mark, *Auditing and Assurance Services-An Integrated Approach*, 13th Edition, New Jersey, ٢٠١٠, p. ٢٩٠.

^{٢١} Securities and Exchange Commission (SEC), *Implements Internal Control Provisions of Sarbanes-Oxley Act, Adopts Investment, Company R & D Safe Harbor: ٤٠٤ Final Rules*, ٢٠٠٣, p.٢.

^{٢٢} السوافيري، فتحي، وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص ١٥.

^{٢٣} الصحن، عبد الفتاح، وسرياء، محمد السيد، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكتلي، ط١، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٤، ص ١٦٥. مأخوذة من الشاعدي، عبد الزهرة، مرجع سبق ذكره، ص ٢٨.

٣- تجهيز المعلومات وتوافر البيانات المطلوبة.

٤- المساعدة في اتخاذ القرارات المناسبة في المجالات المختلفة.

٥- مراجعة أهداف وبرامج الوحدة وتقدير مستوى الأداء فيها.

٦- العمل على إعداد التقارير المحاسبية والإحصائية الازمة.

١-٢-٢ خصائص نظام الرقابة الداخلية الفعال:

يتطلب قيام نظام رقابة داخلي يُسمى بالكفاءة والفاعلية توفر عدّة خصائص أهمها^{٢٩}:

١- الملاعة: إن لكل نشاط سمات وخصائص تميزه عن بقية الأنشطة، لذلك على النظام الرقابي أن يكون متنوّعاً، وبالتالي ملائماً مع سمات وخصائص كل منها وإن فقد جوهره وأصبح غير قادر على تحقيق الأهداف.

٢- المرونة: يجب أن تكون المعايير الموضوعة والأساليب المزمع إتباعها قابلة للتلاقي والتكييف مع ظروف العمل أو التنفيذ، وإن أصبح النظام الرقابي عاجزاً عن مواجهة ما يطرأ على ظروف التنفيذ من تطورات وتغييرات.

٣- الموضوعية: يجب أن تكون المقاييس أو المعايير الرقابية المستخدمة لقياس ومتابعة النتائج الفعلية للتنفيذ مقاييساً ومعاييرًا كميةً ونوعيةً بقدر المستطاع، تتوافر فيها الدقة العلمية والملاعة العملية.

^{٢٩} حجاج، خليل، محاضرات في إدارة الأعمال، مكتبة القدس للطباعة والنشر والتوزيع، غزة، فلسطين، ٢٠٠١ م، ص ٢٥٩ - ٢٦٠.

٤- السرعة في اكتشاف الأخطاء: كلما كانت الفترة الزمنية الواقعة بين تنفيذ الأداء وبين أعمال

الرقابة قصيرة، كلما مكن ذلك من سرعة اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل تفاقمها، وهذا يكون قبل وقوعها أو قبل أن تحدث آثارها السلبية في مسار التنفيذ.

٥- أن يكون النظام الرقابيًّا تصحيحيًّا وليس عقابيًّا فقط: إنَّ الرقابة الفعالة يجب أن تتم بطريقة يشعر بها العمال والموظرون أنها أداة لمساعدتهم على تحسين مستوى أدائهم وتشجيع الحوافز وتشجيع المبادرة ورفع الكفاءة الإنتاجية لهم، ولكي تكون كذلك فإنه يلزم عليها أن تتلمس وتحث عن الوسائل التي لا تهدر كرامة الموظفين ولا تحطُّ من شأنهم.

٦- أن تتولى الرقابة عناصرٌ أمينةٌ واعيةٌ: لنجاح هذا النَّظام لا بدَّ أن تتولَّه عناصرٌ تتسم بالثقة والأمانة وتوسُّسُ أحكامها على أساسٍ واقعيةٍ وموضوعيةٍ، ويجب أن تكون واعيةً ومدركةً للمهمة التي تباشرها، وأن تتسم بقدرٍ من اللَّياقة والمرونة والفطنة مع الخاضعين للرقابة لا أن تكون متسمةً بالسلط وحبِّ الظهور.

٧- الدقة: يجب أن يكون النَّظام الرقابي قادرًا على الحصول على معلوماتٍ صحيحةٍ ودقيقةٍ وكاملةٍ عن الأداء، والتَّأكُّد في نفس الوقت من مصدر المعلومات، من خلال البيانات المسجلة بالوثائق والسجلات المحاسبية، وعليه أيضًا المتابعة المستمرة في اكتشاف الأخطاء والانحرافات من أجل التَّعبير عن حقيقة المركز المالي للمنشأة في نهاية الفترة المالية.^٣

^{٣٠} بلال، محمد، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، مصر، ٢٠٠٤ م، ص ٣٧١. مأخوذة من عوض، تامر، مرجع سابق ذكره، ص ٣٩.

-**الاقتصادية والتكلفة المناسبة:** يتعين على المنشأة استخدام أنظمة الرقابة التي تتناسب مع إمكانياتها وأهدافها المرجوة من تطبيقها، سعياً إلى تحقيق مبدأ (الكلفة/المنفعة) بحيث تكون المنافع المتحققة من تطبيق الرقابة أكبر من التكاليف المتصروفة.^{٣١}

٢-١-٣ خطوات العملية الرقابية وضوابطها:

تتم العملية الرقابية بناءً على مجموعة من الخطوات المحددة التي تهدف إلى تحقيق الغايات المرجوة من هذه العملية، كما أن هناك مجموعة ضوابط لهذه العملية تعتبر العنصر الأساسي في العملية الرقابية.

٢-١-١ خطوات العملية الرقابية:

إن العملية الرقابية بشكل عام تحتوي على خطوات (مراحل) متسللة تبدأ بتحديد الأهداف وتنتهي باتخاذ إجراءات تصحيحية، هذه الأهداف يجب أن يتّخذها المدير للقيام بمهمة النشاط الرقابي المتمم لعمله الإداري وهي كالتالي:

١- وضع المعايير:

تعتبر عملية وضع الخطط والمعايير الخطوة الأولى في عملية الرقابة، والمعيار هو نموذج أو مستوى الأداء المرغوب تحقيقه، والمعايير هي النقاط المختارة من برنامج الخطة الكلية والتي يتم فيها قياس الأداء لكي يعطي المديرون الإشارات التي توضح لهم كيف تسير الأمور بدون الحاجة إلى مراقبة كل خطوة في تنفيذ الخطط، وتحتاج الإدارة إلى وضع معايير الأداء لكل الأنشطة التي تمارس

^{٣١} النعيمي، صلاح، الإدراة، دار اليازوري للنشر والتوزيع،الأردن، عمان، ٢٠٠٨، ص ١٦٥ . مأخوذة من عوض، تامر، مرجع سابق ذكره، ص ٣٩

في المنشأة، وقد يعبر عن المعايير بمصطلحاتٍ مثل: جودة المنتج، الخدمة، الأرباح المكتسبة، المصارييف المستحقة، عدد شكاوى العملاء، نسبة الغياب، وهكذا^{٣٢}.

٢- قياس الأداء:

وهو قياس العمل الفعليّ الذي تم إنجازه، تعتمد هذه الخطوة على إمكانية التقييم الموضوعي^{٣٣} على الخطوة السابقة وعلى المعايير وسهولتها. وبشكلٍ عامٍ يجب أن يتوافق في عملية قياس الأداء الموضوعي، ورغم سهولة الاسترشاد بالمعايير الكمية إلا أنها يجب ألا تؤخذ كمسلماتٍ أو كبديلٍ كليٍ للمقاييس النوعية^{٣٤}.

٣- مقارنة النتائج:

بمعنى مقارنة العمل المنجز مع ما هو مخططٌ، فإذا ظهر من المقارنة أنَّ العمل تم تتفيذه حسب المعيار فإنَّ الأداء يكون خاضعاً للسيطرة، أمّا إذا ظهر من المقارنة أنَّ هناك انحرافاً عن المعيار، فإنَّ الأداء يكون خارجاً عن السيطرة، وإذا كان المعيار المستخدم كميًّا فإنَّ عملية المقارنة تكون سهلة نسبيًّا، أمّا المعيار الوصفيُّ فيجعل عملية المقارنة صعبةً إلى حدٍ كبير^{٣٥}.

٤- تصحيح الانحرافات عن المعايير:

^{٣٢} الصيرفي، محمد، إدارة المصادر، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، عمان، ٢٠٠٦، م، ص ٢٢٤.

^{٣٣} القربيوني، محمد، مبادئ الإدارة النظريات والعمليات والوظائف، دار وايل للنشر والتوزيع، ط ٢، الأردن، عمان، ٢٠٠٤، م، ص ٣٦٢.

^{٣٤} ذيري، زاهد، الرقابة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، الأردن، عمان، ٢٠١١، م، ص ١٨.

يُعد الغرض النهائي الذي تبحث عنه عملية الرقابة الكشف عن الانحرافات ومعرفتها والعمل على إصلاحها في الوقت المناسب وبالسرعة الممكنة، ويجب معرفة أسباب الانحرافات الحقيقية والعمل على تعديلها حتى لا تظهر المشكلات مرة أخرى^{٣٠}.

٢-٣-١-٢ الضوابط الرقابية:

يختلف نظام الرقابة الداخلية من وحدة إدارية إلى أخرى وذلك باختلاف حجمها وطبيعتها وهياكلها التنظيمي، وتبنى الضوابط الرقابية لغرض التأكيد من تحقيق أهداف الوحدة، وتقسم هذه الضوابط الرقابية التي تعد أساس نظام الرقابة الداخلية بوصفه خطوة تنظيمية إلى^{٣١}:

١- الرقابة الوقائية:

تكون هذه الضوابط بوصفها جزءاً من الأعمال الاعتيادية للمنشأة ويتم وضعها لمنع حدوث الأخطاء والانحرافات، أي أنها ضوابط توضع لاكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل حدوثها ولضمان عمل أنظمة الرقابة الداخلية بالشكل الصحيح والملائم، ومن الأمثلة على هذه الضوابط:

- أ- الفصل بين الوظائف المتعارضة.
- ب- إشراف المسؤولين المباشرين على تنفيذ التعليمات.
- ت- وجود أجهزة إنذار السرقة والحريق.
- ث- أرقام سرية للدخول إلى أنظمة الحاسوب.

٢- الرقابة الكاشفة (السرية):

^{٣٠} حجاج، خليل، مرجع سابق ذكره، ص ٢٥٦.

^{٣١} الرُّمحي، عبد الكريم علي، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، عمان، الأردن، ١٩٨٧، ص ٦٢.

هي الضوابط التي تكشف الخطأ عند وقوعه، وتعد هذه الرقابة أكثر كلفة من الرقابة الوقائية إلى أنها ضرورية إذ أنها تقيس حجم الضوابط الوقائية وكفاءتها فضلاً عن أن بعض الأخطاء من غير المجدى مراقبتها بشكل مسبق، وإن تلك الضوابط تعمم وتحدد عن طريقها الأخطاء والانحرافات عند وقوعها، ومن أمثلتها:

أ- إجراءات المطابقة بين حسابات المصرف والمنشأة.

ب- جرد النقدية والمخازن والموجودات الثابتة.

٣- الرقابة التصحيحية:

تعد هذه الضوابط مكملة لأنواع السابقة، إذ أنها تقوم بمعالجة الانحرافات والأخطاء التي تجاوزت الضوابط الوقائية وتم اكتشافها من خلال الضوابط الكاشفة، وهذه الضوابط تعامل مع الأخطاء والانحرافات بعد اكتشافها وحتى تكون فاعلة يجب على الإدارة وضع نظام يسلط الضوء على الانحرافات والأخطاء ومتابعتها لحين تصحيحها وعدم السماح بتكرارها.

ومن تلك الضوابط:

أ- قيام الإدارة بمراجعة إجراءات التصحيح للتأكد من سلامتها وكفاءتها.

ب- وجود نظام متابعة للتأكد من اتخاذ الإجراءات التصحيحية الضرورية.

ت- وجود أنظمة وإجراءات لمعالجة الأخطاء والانحرافات التي تكتشف.

٤- الرقابة الرادعة:

هذه الضوابط تشكل رادعاً لدى الأفراد للقيام بأية تجاوزات أو انحرافات، ومن أمثلتها:

أ- وجود تدقيق داخلي يتمتع باستقلالية وكفاءة ويحظى بدعم متكملي من لجنة التدقيق.

بــ إجراءاتٍ انضباطيةٍ بحقِّ المخالفين والمهملين.

١-٤ أنواع الرقابة الداخلية:

على الرغم من اختلاف تسميات وعناصر الرقابة إلا أنَّ هناك اتفاقاً على أنواعها، فهناك نوعين للرقابة الداخلية هما: الرقابة الإدارية، والرقابة المحاسبية وفيما يلي توضيحٌ مبسطٌ لها.

أولاً: الرقابة الإدارية:

تتمثل بالخططة التنظيمية ووسائل التسويق والإجراءات الهدافه لتحقيق أكبر قدرٍ ممكِّنٍ من الكفاية الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية والخطط الإستراتيجية^{٣٧}.

وتتحدد مجالات الرقابة الإدارية في مجالين هما:

١ـ التخطيط: يختصُ بتحديد الإجراءات التي تستهدف الأهداف وكيفية التنفيذ ويتضمن التسويق، إذ يرى الكثيرون أنَّ التنسيق تابعٌ للتخطيط فainما وجد التخطيط وجد التنسيق.

٢ـ الرقابة: تختصُ بالإجراءات التي تكفل تحقيق الأهداف المخطوطة وتتضمن الإشراف، وضمان التغذية بالمعلومات وتحقيق الكفاءة بمنع أيٍّ تخلُّ في تنفيذ الخطط.

ثانياً: الرقابة المحاسبية:

تتمثل بالخططة التنظيمية وكلَّ الطرق والإجراءات التي تختصُ أساساً وترتبط مباشرةً بحماية الأصول ومدى الوثوق في المحاسبة وما تتجه من بياناتٍ وتقاريرٍ^{٣٨}، وتهدف الرقابة المحاسبية إلى التأكُّد المعقول من^{٣٩}:

^{٣٧} Laudon, Kenneth C., & Laudan, Jane P., *Management Information System Organization and Technology in The Networked Enterprise*, ٦th ed., Prentice Hall International, INC., ٢٠٠٠, p. ٥٠٨.

^{٣٨} Lambert , Michael, *Statement Of Best Practice Internal Control and Internal Audit*, ١٩٩٥, P. ٧.

- ١- تنفيذ العمليات طبقاً للتقويض العام أو الخاص للسلطة.
 - ٢- تسجيل العمليات بشكل يسمح بالآتي:
 - أ- إعداد التقارير المالية طبقاً للمبادئ المحاسبية أو لأي معايير ملائمة لإعداد هذه التقارير.
 - ب- المساءلة المحاسبية عن الأصول.
 - ت- تداول الأصول طبقاً لبرنامج تقويض السلطات والاختصاصات.
 - ث- مطابقة أرصدة حسابات الأصول في فترات مختلفة مع الأصول الموجودة في حيازة المسؤولين في المنشأة.
- وعلى الرغم من أنَّ أغلب الباحثين اتفقوا على أنَّ الرقابة الإدارية والرقابة المحاسبية هما النوعان الرئيسيان اللذان يمكن الارتكاز عليهما للوصول إلى نظامٍ فعالٍ، إلَّا أنَّ البعض قد أضاف نوعاً ثالثاً.

ثالثاً: الضبط الداخلي:

يمثل الخطوة التنظيمية وجميع وسائل التسويق والإجراءات الهدفة إلى حماية أصول المنشأة من الاختلاس والضياع وسوء الاستعمال، ويعتمد في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات^٤.

٤-٥ أساليب وأدوات الرقابة الداخلية والوسائل المتتبعة في فحصها:

^{٤١} Moscove, Stephen A., & Sikmin, Mark G., & Bagranoff, Nancy A., Accounting Information System, ٦th ed., John Wiley & Sons, INC., New York, ١٩٩٩, P. ٢٩٨-٢٩٩.

^{٤٢} عبد الله، خالد أمين، أبو جباره، هاني، عطية سلمان، تدقيق الحسابات من الناحية العملية، الطبعة الأولى، عمان، ١٩٨٨، ص ٢٢.

تتعدد الوسائل والأساليب المتّبعة في فحص نظم الرقابة الداخلية وللخُصُوصِها فيما يلي:

١-٥-١-٢ الوسائل المتّبعة في فحص الرقابة الداخلية:

هناك العديد من الوسائل التي يمكن الاعتماد عليها للحكم على مدى كفاية الرقابة الداخلية ودرجة الاعتماد عليها، ومن أبرز وسائل تقويم الرقابة الداخلية والتي تناولتها أدبيات الرقابة والتدقيق

^{٤١} هي :

١- وسيلة استقصاء الرقابة الداخلية.

٢- وسيلة الملخص التذكيري.

٣- وسيلة التقرير الوصفي.

٤- وسيلة خرائط التدفق.

١-٥-٢-٢ أساليب وأدوات الرقابة الداخلية:

تتعدد الأساليب والأدوات الرقابية المستخدمة وفق متطلبات العمل وال الحاجة إلى عمومية أو تفصيل أكثر بالمؤسسات الرقابية المطلوبة، وتشكل الأدوات الرقابية جزءاً أساسياً من منظومة الرقابة في المنشأة وتستخدم فيها مختلف أشكال الاستمرارات الجاهزة والمخططات والتقارير والكشفات والمذكرات، التي يتم تداولها بين المستويات الإدارية المختلفة كأساس لمعرفة العمل المنفذ أو العمل الذي يجري الإعداد له قبل التنفيذ أو النتائج المتحققة من تنفيذ عمل معين، كما أن بعض الأدوات

^{٤١} ديوان الرقابة المالية، دليل دراسة وتقديم نظم الرقابة الداخلية، ١٩٩٢، ص ٥٧ - ٥٩. مأخوذة من الركابي، علي خلف سلمان، أثر عناصر الرقابة الداخلية في تحفيض تكاليف السيطرة النوعية، رسالة ماجستير، الجامعة المستنصرية، ٢٠٠٤، ص ٧٠.

الرقابية يمكن أن تستخدم للتَّسْيِق والرَّبْط بين المستويات الإدارية وأطر التَّفْقِيد من ناحية المدى الرَّمَنِي^{٤٢}.

وهناك الكثير من الأساليب والأدوات التي يمكن استخدامها في مجال الرقابة ومنها^{٤٣}:

١- الرقابة بالاستثناء:

تُستخدم الرقابة بالاستثناء كمصطلح لوصف ذلك الفر من المعلومات التي تقدِّم للإدارة لتراجع فيه فقط الانحرافات المهمة عن المخطَّطات الموضوعة كأساس لاتخاذ الإجراءات التَّصْحِيحِيَّة، وهي تسمح للإدارة بأن تسمع ناقوس الخطر، وبهذا يركِّز المديرون على المشكلات الأساسية والأمور الهامة، فتعرض على المدير المشكلات التي تتطلَّب انتباهه، ويعهد بالمشكلات الأخرى للمرؤوسين لحلها.

٢- متابعة مدى الالتزام بالبيئة التشريعية واللاحية والتنظيمية الرسمية.

٣- النسب المالية:

تعتبر النسب ناتج التحليل المالي وهي مؤشرات مهمَّة جدًّا للرقابة على عمل المنشآت، والحكم على موقفها المالي ومدى قوتها أو ضعفه.

٤- التقارير:

تُعدُّ التقارير من أهمَّ الأدوات المستخدمة في الرقابة باعتبارها إحدى وسائل الاتصال بين المستويات المختلفة.

^{٤٢} العامري، صالح، والغالي، طاهر، الإدارة والأعمال، دار وائل للنشر والتوزيع، ط ٢، الأردن، عمان، ٢٠٠٧، ص ٢٣٤، مأخوذة من عرض، تامر، مرجع سابق ذكره، ص ٤٠.

^{٤٣} القريوتى، محمد، مرجع سابق ذكره، ص ٣٦٣ - ٣٦٦.

٥- الموازنات:

تُعدُّ الموازنات بأنواعها إحدى وسائل الرقابة، ذلك لأنَّ حسن أو سوء الإداره ينعكس دائمًا على شكل تكاليفٍ ماليةً مباشرةً أو غير مباشرةً، وهناك عدَّة أنواعٍ من الموازنات الممكن استعمالها كأدواتٍ رقابيةٍ ومنها:

أ- موازنة الإيرادات والمصروفات التقديرية.

ب- الموازنة النقدية.

ت- الموازنة الرأسمالية.

ث- موازنة الإنتاج والموارد والوقت.

وتحدث الرقابة عندما يجري مقارنة الأرقام الفعلية بالأرقام التي وردت في الموازنة للوقوف على التَّباين فيما بينهما، وهو ما يطلق عليه الانحرافات في الموازنة، ويمكن الاستفادة من هذه الفروقات بالبحث عن أسبابها والعمل على تجنبها مستقبلًا^{٤٤}.

٦- الملاحظة الشخصية:

تُعدُّ الملاحظة الشخصية إحدى الأساليب الشائعة في الرقابة في المنشآت الكبيرة عامَّة، والصَّغيرة ومتوسطة الحجم منها خاصةً، وبالرَّغم من أنَّ هذا الأسلوب يعُدُّ نموذجًا غير كاملٍ للرقابة، إلَّا أنه يعُدُّ مكملاً للأساليب الأخرى وخاصةً الرقابة بواسطة الميزانيات التقديرية وخارطة نقطة التَّعادل^{٤٥}.

٧- التَّدقيق:

^{٤٤} Robert Kreitner, *Management*, 7th edition, Houghton Mifflin Company, Boston, ١٩٨٦, p. ٥٤١.

^{٤٥} عليان، ربحي، مرجع سابق ذكره، ص ٢٠٨.

هناك عدّة أنواع من التّدقيق يمكن أن تُستخدم كأدواتٍ للرقابة الفعالة:

أ- التّدقيق الخارجي: عبارة عن مراجعاتٍ ماليةٍ وتقديريةٍ تتمُّ من قبل خبراءٍ ليسوا موظفين في المنشأة، ويعني التّدقيق الخارجي: التّأكُّد من أنَّ الإجراءات المحاسبية والبيانات المالية في المنشأة مجتمعةً بطريقةٍ موضوعيةٍ وصحيحةٍ، وهدفها الأساسيُّ هو إجراء عمليةٍ تحقق مصلحة المالك وجهاتٍ معينةٍ أخرى مثل: مجلس الإدارَة، المستثمرون، أسواق المال وغيرها.^{٤٦}

ب- التّدقيق الدّاخلي: هو أداةٌ فعالةٌ من أدوات الرقابة الإداريَّة، وتقوم به لجنةٌ مكونةٌ من مجموعةٍ من الأفراد تعمل على تدقيق العمليات المحاسبية والقوائم المالية، وتقوم بالتفتيش على السُّجلات المحاسبية للتأكد من سلامتها.^{٤٧}

٨- خرائط غانت:

تعتبر خرائط غانت أداءً قويًّاً تساعد في عملية التخطيط والرقابة، وتتضمن خرائط غانت عرضاً لسير العمل خلال مدة معينةٍ من الوقت على شكل أعمدةٍ أفقيةٍ (Bar-chart) وهي توضح ما هو مطلوبٌ عمله وما تمَّ تنفيذه فعلاً.^{٤٨}

^{٤٦} Pearce, John, & Robinson, Richard, **Management**, McGraw, Hill Publishing Company, New York, ١٩٨٩, p. ٦٠٣.

^{٤٧} حجاج، خليل، مرجع سابق ذكره، ص ٢٧١.

^{٤٨} Chandan, J S, **Management: theory & practice**, First Edition, Delhi, Vikas Publishing House, ١٩٨٧, p ٣١٦.

المبحث الثاني:

تحليل العناصر المؤثرة في تصميم نظام الرقابة الداخلية

يُعد وضع نظامٍ مثاليٍ للرقابة الداخلية يفي باحتياجات المنشآت على اختلاف أنواعها، أمراً لا يمكن إيجاده، وذلك بسبب الظروف الخاصة بكلٍّ منها و التي قد تختلف عن غيرها من المنشآت، إلَّا أنه هناك مجموعةً من القواعد والعناصر العامة الأساسية التي يمكن اعتبارها مقوماتٍ أساسيةٍ يبني عليها أيُّ نظامٍ سليمٍ للرقابة الداخلية، ويمكن تطبيقها في كافة المنشآت التي تحتاج إلى نظامٍ متكاملٍ فعالٍ للرقابة الداخلية^{٤٩}.

تعرّض هذا المبحث لدراسة العناصر المؤثرة في تصميم نظم الرقابة الداخلية من خلال ما يلي:

مقدمة.

١-٢-٢ بيئة الرقابة.

٢-٢-٢ تقدير المخاطر.

٣-٢-٢ الأنشطة الرقابية.

٤-٢-٢ المعلومات والاتصال.

٥-٢-٢ المراقبة.

^{٤٩} الوقاد، سامي ووديان، لوي، مرجع سابق ذكره، ص ١٧٧. مأخوذة من عرض، تامر، مرجع سابق ذكره، ص ٣٣.

مقدمة:

ترجع أهم التطورات في تحديد عناصر الرقابة الداخلية إلى عام ١٩٨٨ عندما أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) معيار التدقيق رقم (٥٥) الموسوم اعتبارات هيكل الرقابة الداخلية Consideration of Internal Structure in Financial Statement Audit حيث بموجبه أصبح هيكل الرقابة الداخلية يتكون من ثلاثة عناصر هي: بيئة الرقابة، النظام المحاسبي، إجراءات الرقابة.^{٠٠}

وتوسعت COSO في تحديد عناصر الرقابة الداخلية إذ أصدرت تقريراً في عام ١٩٩٥ الموسوم الرقابة الداخلية إطارٌ متكامل وقد ضمن ذلك التعديل تحديد خمسة عناصر للرقابة الداخلية هي^{٠١}:

١- بيئة الرقابة.

٢- تدبير المخاطر.

٣- الأشطة الرقابية.

٤- المعلومات والاتصال.

٥- المراقبة.

ونتناول فيما يلي هذه العناصر الخمسة بالتفصيل.

^{٠٠} American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Professional Standard, New York, ١٩٨٨, p. ١٥٨.

^{٠١} Hayes, Rick, & Others, *Principles of Auditing, An introduction to International Standards on Auditing*, FT Prentice Hall, In New Jersey, ٢٠١٠, p. ٢٣١.

١-٢-١ بيئة الرقابة:

يقصد ببيئة الرقابة مجموعة العوامل التي تشارك معاً في خلق مناخ معين يسمح بممارسة الرقابة الداخلية بفاعلية^{٥٣}.

إن جوهر فاعلية رقابة المنشأة تكمن في اتجاهات إدارتها، فإذا كانت الإدارة العليا تومن بأهمية الرقابة فإن ذلك سينعكس بشكل واضح على إدراك العاملين واستجابتهم في المنشأة من خلال جدية الملاحظات للسياسات والإجراءات الموضوعة، والعكس صحيح^{٥٤}.

وهنالك عوامل مؤثرة في بيئة الرقابة هي^{٥٥}:

أولاً: النزاهة والقيم الأخلاقية:

إن كفاءة الرقابة الداخلية تعتمد بشكلٍ أساسيٍ على النزاهة والقيم الأخلاقية للموظفين الذين يقومون بتنفيذ وإدارة ومتابعة العمليات الاقتصادية للمنشأة^{٥٦}.

وعلى الإدارة أن تؤكد على ضرورة إصدار تعليمات وسياساتٍ تزيد من تمسك الموظفين بالنزاهة والقيم الأخلاقية، بحيث لا يقوم الموظفون بإصدار بياناتٍ مالية غير حقيقة وتسجيل قيودٍ وهمية^{٥٧}.

^{٥٣} الجوهر، كريمة علي كاظم، الرقابة الداخلية، ط ٢، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، الجامعة المستنصرية، بغداد، ١٩٩٩، ص ٤٥.
مأخوذة من الركابي، علي، مرجع سابق ذكره، ص ٥٩.

^{٥٤} Arens, Alvin & Loebbecke, James K., Auditing An Integrated Approach, ٨th ed., Prentice -Hall INC., Asimon & Schuster Company, New Jersey, ٢٠٠٠, p.٢٩٢.

^{٥٥} Carmichael, Douglas R., & Willingham, John J., & Schaller, Carol A., Auditing Concepts and Methods, ٧th ed., Irwin, McGraw-Hill, ١٩٩٦, p.١٨٢.

^{٥٦} Whittington, O., Ray & Pany, Kurt, Principles of Auditing and other Assurance Services, ٣٠th ed., Irwin, McGraw-Hill, Boston, ٢٠٠١, p.٢٤٣.

^{٥٧} Lambert , Michael, op.cit, p.١٥.

ثانياً: الالتزام بالكفاءة:

تعني الكفاءة: المعرفة والمهارات الضرورية لأجل إنجاز المهام التي يقوم بها الموظفون وعلى الإدارة أن تحدد مستوياتِ الكفاءة لكلِّ وظيفةٍ في المنشأة، كما أنَّ تحديد الأجر يجب أن يتمُّ طبقاً لمستوى الكفاءة والذي يمكن أن تساهم إدارة الموارد البشرية في تحديدها^{٥٧}.

وفي ضوء ذلك يجب على الإدارة أن تقوم بالإجراءات التالية لأجل الالتزام بالكفاءة^{٥٨}:

- أ- وضع توصيفٍ وظيفيٍ يحدُّد الواجبات التي تتطلّبها مختلف الوظائف.**

ب- تحديد درجة المعرفة والمهارة المطلوبة لأداء الواجبات بكفاءة.

وبذلك فإنه يمكن توظيف موظفين تتوافق قدراتهم وإمكانياتهم مع متطلبات الوظيفة محلَّ الاهتمام ويترتب على ذلك تقادِي الإدارة لمشكلة تعيين موظفين أكثر أو أقلَّ تأهلاً من متطلبات الوظيفة.

ثالثاً: مجلس الإدارة ولجنة التدقيق:

من عناصر الرقابة الداخلية الأخرى التي يمكن أن تعزز هيكل الرقابة الداخلية هو وجود هيئة تدقيق مسؤولة، يتمُّ تشكيلها من مجموعة أعضاء مجلس إدارة المنشأة الذين لا يعتبرون جزءاً من إدارة المنشأة، وإنَّ تشكيل هذه الهيئة يعتمد بدرجةٍ كبيرةٍ على حجم المنشأة ودرجة تعقيد عملياتها ونقاء عمل

^{٥٧} Messier, William F., *Auditing & Assurance Services*, 7th ed., McGraw-Hill Companies, Boston, 2000, p.189.

^{٥٨} أحمد، محسن باقى عبد القادر، مرجع سبق ذكره، ص ٥٢. مأخوذة من الركابي، علي، مرجع سبق ذكره، ص ٦١.

الإدارة والمدققين الداخليين والخارجيين، فكلما كبر حجم المنشأة وتعقدت عملياتها أو قلت درجة الثقة في عمل المدراء التنفيذيين كلما كانت الحاجة لوجود مثل هذه اللجنة ماسةً وضروريةً^{٥٩}.

وكذلك الحال فإن وجود مجلس إدارة نشطٍ وفعالٍ وكذلك هيئة تدقيق منبقةٍ من مجلس الإدارة من شأنه منع تحكم أو سيطرة الإدارة على الرقابة وكذلك التعامل مع المدقق الداخلي والخارجي، الأمر الذي يتطلب أن تكون هيئة التدقيق مستقلة عن إدارة المنشأة^{٦٠}.

وتحمّل هيئة التدقيق المسؤولية الكاملة عن التقارير المالية للمنشأة بضمها الإذعان للقوانين والأنظمة الموجودة، وتقوم اللجنة بترشيح (تعيين) المدقق الخارجي، ومناقشة طبيعة التدقيق معه، كما تقوم بمراجعة وتقييم التقارير المعدة من قبل المدقق الخارجي ويجب أن يتم إعطاء هيئة التدقيق مسؤولية مراجعة رد فعل المنشأة لهذه التقارير والتي تتعلق بالرقابة الخارجية للمنشأة^{٦١}.

رابعاً: فلسفة الإدارة ونمطها التشغيلي:

إن وجود الرقابة في أيٍّ منشأة يعتمد بشكلٍ أساسيٍّ على فلسفة الإدارة، فإذا كانت الإدارة تومن بأنَّ وجود الرقابة في المنشأة مهمٌّ وضروريٌّ فإنَّ ذلك سينعكس في مدى تنفيذ الإجراءات والسياسات الرقابية بكفاءةٍ وبالتالي تحقيق أهداف الرقابة^{٦٢}.

^{٥٩} Razaee, Zabihollah & Famer, Larry E., "The Changing Role Of The Audit Committee, Internal Control", Spring, ١٩٩٤, p ١١.

^{٦٠} Taylor, Donald H. & G William Glezen, Auditing An Assertion Approach, ٧th ed., John Wiley & Sons, New York, ١٩٩٧, P.٢٤٦.

^{٦١} Romney, Marshall B. Accounting Information System, ٨th ed., Prentice-Hall Inc, ٢٠٠٠, P. ١٨٩-١٩٠.

^{٦٢} Carmichael, Douglas R., & Willingham, John J., & Schaller, Carol A, op. cit, P.١٨٢.

أما إذا كانت الإدارة لا تعطي الأهمية الكافية للرقابة في المنشآت وتستخدم أسلوب الخدمة الشفوية (Lip Service) فإن ذلك سينعكس على عمل الموظفين التابعين للمنشأة وبالتالي لا تتحقق أهداف الرقابة.^{٦٣}

خامساً: الهيكل التنظيمي:

الهيكل التنظيمي: هو الخريطة التي تحدد وتساعد وبشكل متالي كل مركزاً إدارياً رئيسياً أو مسؤولاً في المنشأة، وتساعد في تحديد الصالحيات، المسؤوليات، والقابلية على المساعدة.^{٦٤} فالهيكل التنظيمي يوفر الإطار الكلي لتنظيمه وتجهيزه ورقابة العمليات، بمعنى أن التحديد الدقيق للمسؤوليات وتقويض السلطات بالقدر اللازم لتحمل هذه المسؤوليات مع وضوح شبكة الاتصالات والتقارير يعتبر أحد المتطلبات الأساسية لبيئة الرقابة والطريق نحو رقابة داخلية فعالة باتجاه تحقيق أهداف المنشأة.^{٦٥}

يلعب الهيكل التنظيمي دوراً مهماً في عمل أي منشأة من خلال الآتي^{٦٦}:

- ١- يعتبر الهيكل التنظيمي الإطار العملي المحدد لطبيعة الأعمال ونوع المهام التي تقع على عاتق الأفراد الذين يعملون في المنشأة.
- ٢- يعطي الهيكل التنظيمي السمعة التي تميز كل منشأة عن سائر المنشآت الأخرى.

^{٦٣} Romney, Marshall B., op. cit, P.188.

^{٦٤} Mutz, Adolph, & Usry, Miton, Cost Accounting Planning and Control, 8th ed., Cincinnati, Ohio: South-Western, Pub co., 1984, P. 4.

^{٦٥} Warren, Carls & Reeve, James M. & Fess, Philip E., Accounting, 19th ed., South-Western College Publishing, 1999, P. 181.

^{٦٦} الجوهري، كريمة علي كاظم، أثر العوامل السلوكية والتنظيمية في التحقيق الداخلي وانعكاساته على الأداء المحاسبي، أطروحة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، ١٩٩٥، ص ٣٧. مأخوذة من الركابي، علي، مرجع سابق ذكره، ص ٦٢.

- ٣- يحدُّ الهيكل التنظيميُّ من التصرفات الفردية في ممارسة السلطة في المنشأة وذلك من خلال تحديد العلاقات والاتصالات الرسمية التي تجمع بين المستويات التنظيمية.
- ٤- يوفر الرقابة الدائمة والضبط المستمر على أنشطة العمل وفعاليته من خلال خط السلطة الممتد من قمة الهرم الإداري إلى قاعدته.
- ٥- يحقق التسيير في أداء الوظائف وتكاملها من خلال تحديده لمراكم العمل المطلوبة في المنشآت.
- ٦- يعدُّ أحد العوامل المهمة في نجاح المنشأة وتسهيل مهامها في بلوغ الأهداف.
- سادساً: تحديد المسؤوليات ومنح الصلاحيات:**
- إنَّ الوعي الرقابي للمنشآت يعزز من خلال طرق تحديد المسؤوليات ومنح الصلاحيات والتي يجب أن تُعد وتبلغ للأفراد بدقةٍ ووضوح كالسياسات المدونة والتي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تحديد هذه الصلاحيات.^{١٧}
- وتعُد عملية تحديد المسؤوليات ومنح الصلاحيات من الأمور المهمة في المنشآت التي يعمل فيها عدد كبير من الأفراد، إذ من خلال ذلك التحديد يتم مساعدة كل شخص عن أداء الأعمال والمهام الموكلة إليه وكذلك تساهُم في تحفيز الأفراد على بذل العناية في أداء أعمالهم وزيادة كفاءتهم.^{١٨}

^{١٧} Kell, Walter G., and William C., Boynton, *Modern Auditing*, ٧th John Wiley & Sons, Inc., New York, ٢٠٠١, p. ٢٤٣.

^{١٨} Lambert , Michael, op.cit, P. ١٥.

سابعاً: إجراءات وسياسات إدارة الأفراد:

تعتمد فاعلية الرقابة الداخلية على أمانة ودرجة كفاءة العاملين في المنشأة والذين تقع على عاتقهم مسؤولية تنفيذ السياسات والإجراءات التي تتطوّر عليها، فعلى الرغم من وضوح خطوط السلطة والمسؤولية وجود التوصيف الواضح للوظائف، إلا أنَّ هذا الهيكل قد لا ينجح في تحقيق أهدافه نظراً لعدم أمانة أو كفاءة العاملين في المنشأة في تأدية المسؤوليات الموكلة إليهم.^{٦٩}

أنَّ أيَّ نظامٍ مهما بلغت درجة تكامل عناصره ودقَّة إجراءاته، لن يكون فعَالاً إِلَّا إذا كان تطبيقه يُمْكِن قبل أشخاصٍ يُمْتَنَعون بالكفاءة والأمانة ولتحقيق ذلك فعلى المنشآت وضع سياساتٍ وإجراءاتٍ ملائمةٍ لتعيين الموظفين وتدريبهم وترقياتهم لأنَّ ذلك من شأنه تقليل إمكانية حدوث أخطاء جوهريَّة في البيانات المالية.^{٧٠}

٢-٢-٢ تقدير المخاطر:

وتعني قيام الإدارة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المنشأة، وإعداد البيانات المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة وإنَّ هذه المخاطر هي أحداثٌ من داخل المنشأة أو من خارجها.^{٧١}

وتنطلب عملية تقدير المخاطر تحليل العوامل المنشئة لها، وتحديد احتمالية حدوثها واتخاذ الإجراءات الضروريَّة للتحكم فيها لتخفيف حدَّة تأثير حدوثها إلى مستوياتٍ مقبولةٍ وفق الخطوات التالية:^{٧٢}

^{٦٩} توماس، وليم، وهنكي، أمرسون، المراجعة بين النظرية والتطبيق - ترجمة أحمد حماد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المربيَّ، الرياض، ١٩٨٩، ص ٣٧٩.

^{٧٠} Carmichael, Douglas R. & Willingham, John J. & Schaller, Carol A., op.cit, P.١٨٤.

^{٧١} Moscove, Stephen A., & Sikmin, Mark G., & Bagranoff, Nancy A., op.cit, p. ٢٠٥.

أ- تحديد الأهداف: يعتبر تحديد أهداف المنشأة أول خطوة لتقدير المخاطر، وتعتبر أهداف أي منشأة بمثابة معايير تستخدم لتقدير أداء الإدارة.

ب- تحديد الخطر واحتمال حدوثه: تتعرض أي منشأة للخطر الذي قد يؤثر على تحقيقها لأهدافها، وقد يحدث هذا الخطر بسبب عوامل داخلية أو خارجية.

ومن أمثلة العوامل الداخلية للخطر:

- حدوث خلل في عمليات التشغيل وعدم كفاءة لجنة المراجعة أو مجلس الإدارة.
- عدم مقدرة العاملين على السيطرة على أصول المنشأة، مما يؤدي إلى إمكانية التلاعب فيها.

ومن أمثلة العوامل الخارجية للخطر:

- ظروف المنافسة.
- صدور تشريعات جديدة تتطلب تغييراً في أنشطة المنشأة وفي سياستها وإستراتيجيتها.
- الكوارث العارضة أو الطبيعية.

وتتجدر الإشارة إلى أن معظم المصادر الداخلية للخطر يمكن للإدارة معرفتها وتحديدتها، وبعضها لا يمكن معرفتها إلا عن طريق الجهات الخارجية (ومن أمثلتها: عدم فاعلية مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة).

ت- مواجهة الخطر الذي تواجهه المنشأة: بعد التعرف على المخاطر الداخلية أو الخارجية التي يمكن أن تتعرض لها المنشأة، ينبغي اتخاذ الإجراءات الملائمة لمواجهة تلك المخاطر المحتملة والسيطرة عليها.

^{٧٢} علي، عبد الوهاب، وشحاته، شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال (الواقع والمستقبل)، الدار الجامعية- جامعة الإسكندرية، مصر، ٢٠٠٦، ص ٨١-٨٢. مأخوذة من عوض، تامر، مرجع سابق ذكره، ص ٣٤.

ويرى Taylor & Glozen بأنَّ المنشآت تواجه هذه المخاطر ويرتبط ذلك بكيفية قيام هذه المنشآت بتحديد ها و السيطرة عليها، لذلك على إدارة المنشأة تحديد أهدافها والالتزام بها، مع ملاحظة أنَّ هذه الأهداف تختلف من منشأة إلى أخرى وإنَّ تحقيق هذه الأهداف يرتبط بما يلي^{٧٣} :

- كفاءة وفاعلية العمليات التشغيلية داخل المنشأة.

- إعداد بيانات مالية موثوقة.

- التقييد والالتزام بالقوانين والشروط.

إنَّ تحقيق النُّقط المترتبة بتحقيق أهداف المنشأة يرتبط بالآتي^{٧٤} :

- التغيرات في البيئة التشغيلية.

- التغيرات في الموظفين: قد تواجه المنشأة مخاطر من الموظفين الجدد لعدم فهم الرقابة الداخلية.

- نظام العمليات الجديد: إنَّ التغيرات في نظام المعلومات يمكن أن يساهم في زيادة المخاطر.

- النمو السريع: إنَّ التوسعات في العمليات التشغيلية سيزيد من المخاطر التي تواجهها الرقابة.

ويضيف (Messier) لما سبق الآتي^{٧٥} :

- التكنولوجيا الجديدة: إن استحداث تقنيات جديدة في عمليات الإنتاج أو في النظام المحاسبي سيساهم

في تغيير المخاطر المرتبطة بالرقابة الداخلية.

- تقديم الخطوط الجديدة للمنتجات أو الأنشطة.

^{٧٣} Taylor, Donald H., & G., William Glezen, op. cit, p. ٢٤٨.

^{٧٤} Boynton, et. al, op. cit, p. ٣٣٤.

^{٧٥} Messier, William F., op. cit, p. ١٩١.

- العمليات الخارجية: إن التوسيع في التعامل مع الأطراف الخارجية يزيد من المخاطر التي تؤثر على الرقابة الداخلية.

- تبني مبادئ محاسبية جديدة أو التغييرات في المبادئ المحاسبية^{٧٦}.

ترى الباحثة بأنه على الإداره اتخاذ الإجراءات المناسبة لغرض تقليل أو منع المخاطر المتعلقة بأهداف المنشأة.

٣-٢-٣ الأنشطة الرقابية:

تتمثل أنشطة الرقابة بالسياسات والإجراءات التي تعتمد عليها الإداره في الوصول إلى ما يضمن لها تحقيق أهداف المنشأة.^{٧٧}

وتتضمن أنشطة الرقابة الآتي :

أولاً: تقييم الأداء:

إن نظام المعلومات المحاسبية الكفاء يجب أن يعتمد على أساليب تقييم الأداء للأفراد أو للعمليات الموجودة في نظام المنشأة، ومثال ذلك الموازنات التي تستخدم لمقارنة التكاليف المخططة مع التكاليف الفعلية، وتحديد الانحرافات والعمل على تحليل أسبابها ومعالجتها.^{٧٨}.

ثانياً: معالجة المعلومات:

^{٧٦} Whittington, O. Ray & Pany, Kurt, op. cit, p. ٢٤٧.

^{٧٧} Meigs, Robert F., & Meigs, Mary A., & Bettner, Mark & Whittington, Pay, Accounting: The Basic For Business Decisions, ١٠th ed., McGraw-Hill Companies, Inc., New York, ١٩٩٦, p. ٢٠٥.

^{٧٨} Messier, William F., op.cit, p. ١٩٢.

هي إجراءات رقابية للتأكد من الدقة الحسابية ودقة التسجيل وكذلك التأكيد من تسجيل كامل العمليات التي تمت بمحاسب الصالحيات.^{٧٩}

إن أنشطة الرقابة المتعلقة بمعالجة المعلومات تتضمن مجموعتين^{٨٠}:

١- الرقابة العامة: وتكون مرتبطة بمعالجة المعلومات والمحافظة على أصول المنشأة وصيانتها.

٢- الرقابة مع التطبيقات: تكون مرتبطة بمعالجة مشاكل تطبيقات العاملين لمساعدتهم على كفاية ودقة التسجيل والتثويب وإعداد البيانات المحاسبية.

ثالثاً: الرقابة العادلة / الفعلية:

وهذه تتضمن الرقابة والمحافظة على موجودات المنشأة واتخاذ الإجراءات المناسبة للمحافظة عليها كالقيام بالجرد الدوري للمخزون، وكذلك المحافظة على أجهزة الكمبيوتر والملفات الموجودة وتحديد الصالحيات الواضحة للوصول إليها، كما تتضمن المحافظة على السجلات والمستندات الأصلية.^{٨١}

رابعاً: الفصل بين الواجبات:

^{٧٩} القواسمي، حاتم، الرقابة الداخلية، مجلة المدقق، جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين، العددان ٤٤-٤٥، تشرين الأول، ٢٠٠٠، ص ٦٨-٦١. مأخوذة من الركابي، علي، مرجع سابق ذكره، ص ٦٨.

^{٨٠} Whittington, O., Ray & Pany, Kurt, op. cit, p. ٢٤٩.

^{٨١} Warren, Carls & Reeve, James M., & Fess, Philip E., op. cit, p. ١٨٢.

وهذا يعني فصل المهام والواجبات بما يساعد على تخفيض احتمالات السماح لأي شخص بأن يكون في وضع يسمح له بعمل أو إخفاء أخطاء وتلاعباتٍ إداريةً أثناء أدائه لواجباته، وتحديد الواجبات لأشخاصٍ مختلفين عن مسؤولية وسلطة اعتماد المعاملات وتسجيلها ومسك السجلات^{٨٢}.

خامساً: التفويض^{٨٣}:

ويعني تحديد المتطلبات الخاصة بتفويض مختلف الأعمال إلى أشخاصٍ محددين، بالإضافة إلى المحددات الخاصة بكل مستوىً من مستويات التفويض.

٤-٢-٢ نظم المعلومات والاتصالات:

إنَّ نظام المعلومات والاتصال المحاسبي يشمل على جملةٍ من الأهداف الفرعية التي يجب على الرقابة الداخلية تحقيقها لمنع الأخطاء في دفاتر اليومية والسجلات وتمثلُ بالآتي^{٨٤}:

- ١- مشروعية تسجيل الصفقات بحيث لا تسمح إجراءات الرقابة بتسجيل صفقاتٍ وهمية.
- ٢- دقة تفويض العمليات بما يكفل الحفاظ على أصول المنشأة.
- ٣- شمولية تسجيل العمليات بحيث تمنع إجراءات الرقابة حذف أي عملياتٍ سبق وإن تم تسجيلها.
- ٤- دقة قياس قيمة العمليات وسلامة عملية الاحتساب والتسجيل بما يكفل إظهارها في القوائم المالية بقيمتها الصحيحة.
- ٥- دقة تبويب العمليات، وفقاً لدليل الحسابات وبما يكفل سلامه عرضها في القوائم المالية.

ويضيف (Carmichael) الهدفين التاليين^{٨٥}:

^{٨٢} Weygandt, Jerry J., & Kieso, Donald E., & Kimmel, Paul D., *Financial Accounting*, 3rd ed., John Wiley & Sons, Inc., New York, ٢٠٠٠, p. ٣٣٢.

^{٨٣} النبيات، علي، مرجع سابق ذكره، ص ١٨٢.

^{٨٤} Arens, et. Al., op. cit, p. ٢٧٣.

١- تسجيل العمليات في التوقيت المناسب لضمان تسجيل كل العمليات التي حدثت في الفترة المحاسبية الخاصة بها.

٢- سلامة الترحيل إلى السجلات المساعدة لضمان صحة الترصيد ومن ثم سلامة إعداد القوائم المالية.

يتكون نظام المعلومات والاتصال بشكل عام من عناصر مادية وأجهزة وبرامج الحاسوب وأشخاص وإجراءات وبيانات، وهي تسهم في تحقق استفادة المنشأة على نطاق واسع من استخدام تكنولوجيا المعلومات، ويكون نظام المعلومات الخاص بأهداف إعداد التقارير المالية التي تشمل نظام إعداد التقارير المالية من الإجراءات والسجلات التي أنشئت لمباشرة وتسجيل ومعالجة وإعداد التقارير حول معاملات المنشأة والمحافظة على المسئولية للأصول والالتزامات وحقوق المساهمين المتعلقة بذلك.^{٨٦}

وتتلخص إجراءات نظم المعلومات والاتصال فيما يلي^{٨٧}:

١- وجود نظام قوي لنظم المعلومات الإلكترونية داخل المنشأة يشمل تسجيل ومعالجة التقارير المالية، والمحافظة على الأصول والالتزامات.

٢- تحديد آليات للحصول على المعلومات الخاصة بالبيئة الخارجية.

٣- تحديد المعلومات الخاصة بالبيئة الداخلية ورفع التقارير الخاصة بها.

٤- إيجاد آلية لتزويد المدراء بالمعلومات الازمة لهم.

^{٨٥} Carmichael, et. al., op. cit, p. ١٨٦-١٨٧.

^{٨٦} جمعة، أحمد، مرجع سابق ذكره، ص ٢٠٢-٢٠١. مأكولة من عوض، تامر، مرجع سابق ذكره، ص ٣٥.

^{٨٧} <http://www.COSO.org/IC-Integrated-Framework-summary.htm>.

٥- إيصال المعلومات إلى المعنيين في الوقت المناسب.

٦- إيجاد خطة إستراتيجية لتطوير أنظمة المعلومات.

٧- توفير وسائل اتصال مناسبة وفعالة في المنشأة.

٨- توفير قنوات اتصال تمكن الموظفين من توصيل المعلومات الخاصة بأي مخالفة واختراقات.

٩- توفير آلية لدراسة اقتراحات الموظفين.

٢-٢-٣ المراقبة:

هي الأنشطة المتعلقة بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف عناصر أو مكونات نظام الرقابة الداخلية للتحقق من فاعليتها وكفايتها، وتحديد مدى الحاجة لإجراء التطوير والتحديث المطلوب لمسايرة الظروف وتغادي احتمال تقادم الرقابة الداخلية.^{٨٨}

تهدف المتابعة إلى تقييم نوعية أداء الرقابة الداخلية في المنشآت. وهناك نوعين من المتابعة

^{٨٩} مما

١- طرق الرقابة الإدارية:

تتمثل هذه الطرق بالموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية ودراسات الوقت والحركة والرقابة على النوعية، وإن كفاءة هذه الطرق تعتمد على الإدارة والتي عليها اتخاذ الإجراءات التالية:

أ- الإجراءات الموضوعة لوضع الموازنات / التتبعات.

ب- قياس الأداء الفعلي ومقارنته مع المخطط.

ت- الإجراءات الموضوعة لإيصال نتائج المقارنة للإدارة.

^{٨٨} Stringer, Carolyn & Carey, Peter, op. cit, p. ٥.

^{٨٩} Carmichael, et. al., op. cit, p. ١٨٤.

ث- قيام الإدارة باتخاذ الإجراءات المناسبة لمعالجة الانحرافات.

ج- اتخاذ السياسات والإجراءات التي تعزز النّظام المحاسبي وإجراءات الرقابة وتصحيح المشاكل للعمل بكفاءة وفاعلية.

٢- وظائف التدقيق الداخلي:

إن احتمال حدوث الأخطاء يبقى وارداً بعض النّظر عن نوعية الرقابة المستخدمة وذلك بسبب المحددات في نظم الرقابة، لذلك لابد من مراجعة دقيقة ومستمرة للتأكيد من فعالية واستمرار عناصر الرقابة الأخرى، وحتى تكون الجهة التي تقوم بالتدقيق الداخلي فعالة لابد أن تبقى مستقلة عن الجهة التي قامت بتحضير البيانات، وأن تقوم بتقديم تقاريرها إلى الإدارة العليا لضمان حياد المدقق وإجراء اللازم لتنفيذها.^{١٠}

يمكن تحديد أنشطة المتابعة بالأأنى^{١١}:

- التَّحْدِيدُ الْمُسْتَمِرُ وَالتَّعْرِيفُ لِمَكَوْنَاتِ الرَّقَابَةِ الدَّاخِلِيَّةِ.

- تحديد وتوضيح العمليات الاستثنائية وغير المتوقع حدوثها.

- الاتصالات مع الأطراف الخارجية.

- متابعة الصفقات والتسويات المستقلة.

^{١٠} قاقيش، محمود، والحمدود، تركي، ورمضان، صايل، والطحانى، خلف، نظام الرقابة الداخلية في جامعة اليرموك، مجلة الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العدد ١٦، ١٩٩٤، ١٨٩-١٧٥.

^{١١} Taylor, & G William, op. cit, p. ٢٤٩.

الفصل الثالث:

مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها

المبحث الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الثاني: معايير جودة المعلومات المحاسبية.

مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها

تعتبر المحاسبة بصفة عامة نظاماً للمعلومات، يتميز بقدرته على توفير المعلومات المالية المتعلقة بالمنشأة التي تستعين بها الإدارة وغيرها من الأطراف الخارجية المختلفة في اتخاذ القرارات السليمة. ولكي تكون المعلومات المحاسبية مفيدة يجب أن يتوافق فيها خصائصاً معينة وذلك حتى تكون معلومات ذات دلالة بالنسبة لمستخدمي المعلومات المحاسبية لتساعدهم في اتخاذ القرارات.

تناول هذا الفصل مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها، وذلك من خلال دراسة مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وأهميتها، والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من خلال ما يلي:

المبحث الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الثاني: معايير جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول:

مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

تتمثل المعلومات المحاسبية الأداة المحرّكة لإدارة أيٌّ منشأة، كما تُعدُّ عنصر ربطٍ وتنسيقٍ بين المنتجات وفروعها، ووسيلة اتصالٍ بين الفعاليّات والأحداث الاقتصاديّة التي تمارسها المنشأة ومستخدمي المعلومات عند عملية اتخاذ القرارات، ويتوقف نجاح القرار على مدى صحة هذه المعلومات ودقتها وطريقة تنظيمها، وتخزينها، فإذا كانت المعلومات المحاسبية غير معدّة وفق أسسٍ سليمة، ولا تؤدي شروط ومتطلبات الجودة المطلوبة، فإنَّ القرارات المعتمدة عليها قد لا تكون قرارات سليمة، وقد تؤدي إلى نقل الثروة من طرفٍ إلى آخر بطريقةٍ غير مناسبةٍ، بشكلٍ يساهم سلباً في عملية تخصيص الثروة وتوزُّعها بين مختلف الأطراف، فقد يؤدي التلاعب بالبيانات المحاسبية إلى التأثير على الضريبة مثلاً أو عملية بيع وشراء الأسهم. من هنا لجودة هذه المعلومات أهميَّة خاصةً توليهَا مختلف الأطراف ذات الصلة بالمنشأة.

إنَّ صحة المعلومات المحاسبية ودقتها يتوقفُ على كفاءة وفعالية نظام المعلومات المحاسبية وهو من أحد أنظمة المعلومات الإدارية الذي يقوم بجمع ومعالجة وتخزين ونقل المعلومات إلى متذدي القرار عند الحاجة إليها.

تعرَّض هذا المبحث لدراسة مفهوم جودة المعلومات المحاسبية، وأهميتها، من خلال ما يلي: مقدمة.

٣-١-١ مفهوم جودة المعلومات المحاسبية.

٣-٢-١ أهميَّة المعلومات المحاسبية.

مقدمة:

تحدد مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية تلك الخصائص التي تتسم بها المعلومات المفيدة، أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقدير نوعية المعلومات المحاسبية. ويجب تقييم فائدة المعلومات المحاسبية على أساس أهداف القوائم المالية التي يرتكز فيها الاهتمام على مساعدة المستفيدين الرئيسيين في اتخاذ القرارات التي تتعلق بالمنشآت. ويجب أن يوجه المحاسبون اهتمامهم إلى هؤلاء المستفيدين كما يجب أن تتجه عنايتهم إلى إعداد القوائم المالية التي تساعدهم في اتخاذ قراراتهم.

لكي تكون المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية ذات فائدة للمستخدمين، يجب أن تتصف بخصائص معينة إضافة إلى وجود مقاييس ومعايير تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لمستخدمي تلك المعلومات وذلك لتحقيق الأهداف المرغوبة^{٦٢}. إن المعلومات المحاسبية الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدةً وصلاحيةً في مجال ترشيد القرارات، لكن مستوى جودة المعلومات والاستفادة منها لا يعتمد فقط على الخصائص النوعية المتوفرة، بل يعتمد أيضاً على خصائص تتعلق بالمستفيدين منها أو متى اتخذوا القرارات أنفسهم، أي مقدرتهم على تحليل المعلومات ومستوى الفهم والإدراك المتوفر لديهم.

١-١-١ مفهوم جودة المعلومات المحاسبية:

^{٦٢} أليشي، فؤاد محمد، *الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، نظرية المحاسبة*، دار النهضة العربية، ط ٢، ٢٠٠٣، ص ١٨١ - ١٨٩.

اشتقت كلمة Quality من الكلمة اللاتينية Qualitas التي يقصد منها "طبيعة الشيء ودرجة صلاحة"^{٩٣}. وتعود بداية تعريف الجودة إلى عهد فلاسفة الإغريق حيث قصد بها "التميز"، أي أنَّ جودة المعلومات المحاسبية هي تلك المعلومات المتميزة وذات الكفاءة العالية.

كما عُرِفت الجودة: بأنها ترتبط ببرنامج يتضمن الشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبية عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشيء المراد تحقيقه^{٩٤}. أي أنَّ جودة المعلومات هي: ما تتمتع به المعلومة من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، وأن تخلو من التحريف والتضليل في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها.

تعدُّ جودة المعلومات المحاسبية معياراً يمكن الاستناد إليه في الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها، كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية، بما يتيح اختيار أكثر المعلومات فائدة لمساعدة المستخدمين الرئيسيين في ترشيد قراراتهم. أي أنَّ المعلومات الجيدة هي أكثر المعلومات إفادة في مجال ترشيد القرارات^{٩٥}.

يقدم مفهوم جودة المعلومات المحاسبية نموذجاً جديداً يحقق منافعاً كبيرة، والذي يدفع المديرين إلى تغيير سياستهم في التقرير عن المعلومات المحاسبية للجمهور، وتشير جودة المعلومات المحاسبية إلى ضرورة تواصل الإدارة مع المساهمين لتقدير احتياجاتهم وتلبيتهم بأقصى سرعة وبأفضل شكلٍ

^{٩٣} البارودي، نزار عبد الحميد، مستلزمات الجودة الشاملة أو إمكانية تطبيقها في المنظمات العربية، رؤية مستقبلية، مجلة المنصورة، العدد الأول، جامعة المنصورة، بغداد، العراق، ٢٠٠٠، ص ٨٨.

^{٩٤} المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المحاسبة الأساسية وإعداد البيانات المالية، المطبع المركزية، عمّان، الأردن، ٢٠٠٣، ص ١٥٢.

^{٩٥} الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، ١٩٩٠، ص ١٤٤.

ممكِنٍ، إذاً لا بدَّ أن يعمل المديرون والمساهمون والمدققون والمنظمون على تعزيز جودة المعلومات، وذلك بتحسين محتويات القوائم المالية وتعزيز التغذية العكسية لتلك المعلومات.^{٩٦}

إلا أنه يجب التأكيد على أن الاحتياجات القائمة على المعلومات المحاسبية هي احتياجات متعددة، فهي تختلف باختلاف طبيعة قرارات الأطراف المهتمة بالمنشأة ومن الضُروري أن لا توجه المعلومات المحاسبية إلى خدمة طرف دون آخر، إذ أن توجيه هذه المعلومات إلى خدمة طرف أو أطراف محددة قد يجعلها متحيزَة ولا تحقق متطلبات الجودة، لذلك إن تحديد أهداف التقارير المالية هي نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية، فالآهداف هي القاعدة العامة التي عليها يتم تقييم البديل المحاسبية، وعليه فإنه طالما أن هناك مجال للمفاضلة بين طرق وأساليب القياس والإفصاح فإنه يجب أن يتم اختيار المحاسبى بما يتيح أكثر المعلومات فائدة في مجال ترشيد القرارات.

٣-١-٢ أهمية المعلومات المحاسبية:

إن للمعلومات قيمة كبيرة مادية وغير مادية، ويجب أن تُعزَّز هذه القيمة بنشر معلومات صحيحة وصادقة من خلال تكنولوجيا المعلومات التي تُعزَّز من مصداقية المعلومات وسرعتها وبالتالي وصولها للمستخدمين بالوقت الملائم، ومن خلال المعايير المحاسبية والقانونية للالتزام بتلك المعايير التي تُعزَّز من جودة المعلومات، وعن طريق حوكمة المنشآت التي تُعزَّز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتُعزَّز دور لجنة المراجعة والمرجعين في زيادة جودة المعلومات المحاسبية. ولجودة المعلومات المحاسبية أهمية في مساعدة متذبذبي القرار على اتخاذ القرارات الرشيدة.

^{٩٦} Miller P., Finding Customer Focus Through The Power Of Competition, Quality Financial Reporting, The Journal of Accounting, AICPA, January, ٢٠٠٢, p. ٥٥.

لم يعد هناك أي شك في أن المعلومات أصبحت مورداً رئيساً لأي منشأة بغض النظر عن طبيعة نشاطها أو حجمها أو ملكيتها، فالمعلومات هي أحد ثلاثة موارد هامة في المنشأة (الموارد البشرية، الموارد المادية، المعلومات)، وقد أصبحت المعلومات بالنسبة لمنشآت الأعمال المعاصرة والناجحة بمثابة القاعدة الأساسية التي تعتمد عليها لممارسة أعمالها في ظل بيئه الأعمال المتغيرة والمعقدة، والتي تحبط بالمنشأة حالياً ومستقبلاً، وتمثل المعلومات الأساس المنطقي لعملية اتخاذ القرارات^{٩٧}.

تشاء الحاجة إلى المعلومات المحاسبية من نقص المعرفة وحالة عدم التأكيد الملزمة للنشاط الاقتصادي، وبذلك فإن الهدف من توفير وتقديم المعلومات المحاسبية يحدد في تخفيف حالة القلق التي تتتبّع مستخدمي تلك المعلومات لا سيما متّخذ القرار، وكذلك لإمدادهم بمزيد من المعرفة، حيث أنّ وفّرة المعلومات الضروريّة إمّا أن يؤدي إلى زيادة المعرفة السابقة لما سيحدث مستقبلاً، أو يقلّ حجم التبّاعين في الخيارات، وذلك عندما يستخدم متّخذو القرارات تلك المعلومات المحاسبية كنسب احتمالية للاختيار بين البديلات المتاحة^{٩٨}.

إنّ عدم توفر المعلومات الكافية والصحيحة التي يعتمد عليها يعتبر من أهمّ أسباب فشل الكثير من القرارات الإدارية والقصور في الموازنات التخطيطية وفي الرقابة وتقييم الأداء، وتحتاج الإدارة في كلّ أوجه نشاطها إلى المعلومات، حيث يطلب صناع القرار - على اختلاف مستوياتهم التنظيمية - معلومات صحيحة وحديثة تساعدهم في عملية اتخاذ القرارات وتنظيم الأنشطة وتخطيطها والرقابة على

^{٩٧} إبريس، ثابت عبد الرحمن، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة، ط١، مصر، الدار الجامعية، ٢٠٠٧، ص ٧٩.

^{٩٨} القاضي، زياد عبد الكريم، أبو زلطة، محمد خليل، تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية، ط١، عمان، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ٢٠١٠، ص ٣٦٩.

التنفيذ وغيرها من المجالات، وهناك نقطة توافقٌ بين فعالية صنع القرار وكمية المعلومات التي يجب توفيرها^{٩٩}.

ازدادت أهمية المعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر، لوجود عواملٍ أهمُّها^{١٠٠}:

١- النمو في حجم المنشآت: إنَّ ازدياد حجم غالبية المنشآت يؤدِّي إلى ضرورة إنتاج المعلومات

بصورةٍ مستمرةٍ ودائمةٍ.

٢- ازدياد قنوات الاتصال في المنشأة: الأمر الذي يعني ضرورة توفير المعلومات بصورةٍ رأسيةٍ وأفقيةٍ وتبادلها معاً.

٣- تعدد أهداف المنشأة: لم يعد هدف المنشأة محصوراً بتعظيم الربحية بل تعددت أهدافها، الأمر الذي يتطلَّب توفير معلوماتٍ تخدم الأهداف المختلفة.

٤- التأثير بالبيئة الخارجية: من الواضح أنَّ المنشأة تتأثَّر بالبيئة وتؤثر بها، وقد ازدادت هذه العلاقة نتيجة كثرة التغيرات التي تحدث في البيئة.

يتوزَّع متعددي القوائم المالية على فئاتٍ وما تحتاج إليه كلَّ فئةٍ من المعلومات مبينٌ

كالآتي^{١٠١}:

١- المستثرون: تُعدُّ المعلومات المحاسبية الملائمة المصدر الرئيسي في وضع وتركيب هيكل الأسعار النسبي للأوراق المالية، وتُعدُّ العنصر الأساسي الذي يعتمد عليه المستثرون في اتخاذ قراراتهم^{١٠٢}.

^{٩٩} جمعة، أحمد طمي، والعربي، عصام فهد، والزعبي، إيلاد أحمد، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، ط١، عمان، دار المناهج للنشر والتوزيع، ٢٠٠٧، ص ٩ - ١٠.

^{١٠٠} القاضي، وأبو زلطة، مرجع سابق ذكره، ص ٣٧٩.

^{١٠١} العيسى، ياسين أحمد، أصول المحاسبة الحديثة، دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٣، ص ٦٦.

٢- الموظفون: يهتمُ الموظفون بالمعلومات المتعلقة بربحية المنشأة ومدى استقرارها، والمعلومات

التي تمكّنهم من تقييم مدى قدرة المنشأة على توفير المكافآت والمنافع التقاعدية.

٣- المقرضون: ينحصر اهتمام المقرضون في المعلومات المحاسبية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات

التي تتعلق بإمكانية تقديم القروض للمنشأة، مثل مدى قدرة المنشأة على الوفاء بالقرض.

٤- مكاتب الاستشارات المالية: تقوم هذه المكاتب بتحليل التقارير المالية التي تنشرها المنشآت

المساهمة.

٥- إدارة المنشأة: تهتمُ الإدارة بالحصول على المعلومات في المجالات التالية:

أ- تقييم السياسات الإدارية والتمويلية للإدارات المختلفة ومدى مساهمتها في تحقيق الهدف

الأساسي للمنشأة.

ب- تقييم مدى قدرتها على تحقيق الأرباح أو خفض التكاليف.

ت- معرفة مدى قوّة المركز المالي للمنشأة.

ث- المساعدة في تقييم المشاريع الاستثمارية.

٦- الجهات الحكومية: تهتمُ الحكومة والمنشآت في تخصيص الموارد، وبالتالي أنشطة المنشأة،

وتحتاج معلوماتٍ للرقابة على نشاطات المنشآت وتحديد السياسات الضريبيّة.

٧- الجمهور: قد تساهم المنشأة مساهمة جوهريّة في الاقتصاد المحليٍّ كتوفير فرص العمل

والتعامل مع المورّدين المحليّين. فتساعد البيانات المالية الجمهور عن طريق توفير معلوماتٍ

عن اتجاهات نشاطات المنشأة والتطورات الحديثة في أنشطتها.

^{١٠٢} حمزة، محي الدين، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية - دراسة تطبيقية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد ٢٣، ٢٠٠٧، عدد ١، ص ٢.

المبحث الثاني:

الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

حاولت عدّة جهاتٍ محاسبية متخصصة تحديد ماهيّة خصائص وجودة المعلومات، ومن أفضل النتائج التي تم التوصل إليها كانت من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB وذلك من خلال الإطار المفاهيمي الجديد الصادر عام (٢٠١٠) بالاشتراك مع مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB، والذي قام بتطوير البيان المفاهيمي رقم ٢ الموسوم **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية**. تعرّض هذا المبحث لدراسة **الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة** من خلال ما يلي:

مقدمة.

- ١-٢-٣ الهدف من التقارير المالية والخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.
- ٢-٢-٣ **الخصائص النوعية الأساسية الداعمة.**
- ٣-٢-٣ **الخصائص النوعية الأساسية.**
- ٤-٢-٣ **الخصائص النوعية الداعمة.**
- ٥-٢-٣ **الخصائص النوعية غير المدرجة** (التي لم يتم تضمينها).
- ٦-٢-٣ **قيد التكالفة على التقارير المالية المفيدة.**
- ٧-٢-٣ **مشكل وحدود الاعتماد على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.**

مقدمة:

طور مجلس معايير المحاسبة المالية (IASB) الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالاشتراك مع مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB). يتضمن هذا البحث الاستنتاجات الملخصة عن الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة وقد تم قبول بعض البديل ورفض البعض الآخر_ التي قد تناولتها الأطر السابقة _، حيث أنّ أعضاء المجلس أعطوا وزناً أكبر أو أهميةً أكبر لبعض العناصر أكثر من غيرها^{١٠٣}.

بدأ المجلس عملية تطوير الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة من خلال مراجعة الأطر والمفاهيم الخاصة بها الموضوعة من قبل واضعي المعايير القياسية. في تموز ٢٠٠٦ نشر المجلس للتعليق العام ورقة مناقشة حول هذا الموضوع. ونفس الورقة نشرت أيضاً من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي. تلقي المجلسان ١٧٩ ردًّا. وكردة فعلٍ لقضایا حول هذا الموضوع، أخذ المجلس بعين الاعتبار كلًا من التعليقات المستلمة والمعلومات المكتسبة من مبادرات التوعية الأخرى. في أيار ٢٠٠٨ نشر المجلس ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي بالاشتراك معًا مسودة الإطار المفاهيمي. تلقي المجلسان ١٤٢ ردًّا. أعاد المجلس النظر في جميع القضایا. هذا الإطار المفاهيمي هو نتيجةً لتلك المراجعات^{١٠٤}.

^{١٠٣} The International Accounting Standards Board (IASB), The Conceptual Framework For Financial Reporting, ٢٠١١, p. ٥٥.

^{١٠٤} The International Accounting Standards Board (IASB), Idem, ٢٠١٠.

١-١-٣ الهدف من التقارير المالية والخصائص النوعية للمعلومات المالية

المفيدة:

تتوفر البديل لجميع جوانب أو أوجه إعداد التقارير المالية، بما في ذلك الاعتراف، الاستبعاد، القياس، التصنيف، العرض والإفصاح. عند تطوير معايير الإبلاغ المالي، كان على المجلس اختيار البديل الذي يذهببعد نحو تحقيق الهدف من التقارير المالية. مقدمي المعلومات المالية لهم أيضاً أن يختاروا من بين البديل إذا لم تكن المعايير المتاحة قابلة للتطبيق أو مطبقة، أو إذا كان تطبيق معيار معين يتطلب الأحكام أو الخيارات، من أجل تحقيق الهدف المطلوب من إعداد التقارير المالية^{١٠٠}.

إن الهدف والغرض العام للتقارير المالية هو توفير المعلومات المالية عن أعمال المنشأة والتي يمكن أن تكون مفيدة للمستثمرين الحاليين والمحتملين، المقرضين والدائنين الآخرين في صنع القرارات بشأن توفر الموارد للمنشأة. صناع القرار الذي يركز هذا الإطار المفاهيمي عليهم هم المستثمرين الحاليين والمحتملين، المقرضين والدائنين الآخرين^{١٠١}.

هذا الهدف في حد ذاته يترك قدرًا كبيراً من الحكم ويقدم القليل من الإرشادات حول كيفية ممارسة ذلك الحكم. يصف هذا الإطار المفاهيمي الخطوة الأولى في جعل الأحكام الالزمة للوصول إلى هذا الهدف. إنه يحدد ويصنف الخصائص النوعية والتي ينبغي للمعلومات المالية أن تحتويها لبلوغ الهدف من الإبلاغ المالي. كما يناقش التكلفة التي هي قيد شائع في التقارير المالية^{١٠٢}.

^{١٠٠} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid , ٢٠١٠, p. ٥٥- ٥٦.

^{١٠١} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٥٦.

^{١٠٢} The International Accounting Standards Board (IASB), Idem, ٢٠١٠.

٢-٢-٣ الخصائص النوعية الأساسية والداعمة:

يُميّز هذا الإطار بين الخصائص النوعية الأساسية التي هي الأكثر أهمية وبين الخصائص النوعية الداعمة التي هي أقل أهمية لكنها لا تزال مرغوباً فيها للغاية. ورقة المناقشة لم تميّز بوضوح بين تلك الخصائص النوعية. قدّم المجلس هذا التمييز في وقت لاحق بسبب الالتباس بين المشاركين لورقة النقاش والمتّعلق بكيفية ارتباط الخصائص النوعية بين بعضها البعض^{١٠٨}.

بعض المشاركين لمشروع مسودة العرض ذكروا أنَّ كلاً من الخصائص النوعية ينبغي اعتبارها متكافئة، وأنَّ التمييز بين الخصائص النوعية الأساسية والداعمة كان تعسّيفياً. وقال آخرون أنَّ الخصائص النوعية الأكثر أهمية تختلف تبعاً للظروف، وبالتالي التمييز بين الخصائص النوعية كان غير مناسب^{١٠٩}.

لم يوافق المجلس على أنَّ التمييز هو إجراء تعسّيفي. فالمعلومات المالية بدون اعتبار خاصيّة الملاءمة والتّمثيل الصادق من الخصائص النوعية الأساسية تكون غير مفيدة، ولا يمكن جعلها مفيدةً بكونها أكثر قابليةً للمقارنة، قابليةً للتحقّق، توقيتها مناسب أو قابليتها للفهم. ومع ذلك، المعلومات المالية الملاءمة والتي تتّصف بالتمثيل الصادق ستبقى مفيدة حتى إذا لم تحتوي أيّاً من الخصائص النوعية الداعمة^{١١٠}.

٢-٣-٣ الخصائص النوعية الأساسية:

^{١٠٨} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٥٦.

^{١٠٩} The International Accounting Standards Board (IASB), Idem, ٢٠١٠.

^{١١٠} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٥٧.

تعتبر المعلومات المحاسبية ذات فائدة في اتخاذ القرار إذا توفرت فيها الخاصيتين الأساسيتين: الملاءمة والتمثيل الصادق، وسيتم شرح هاتين الخاصيتين فيما يلى:

أولاً: الملاءمة:

"تعني وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرار موضوع الدراسة"^{١١١}، فمن البديهي أن المعلومات المالية مفيدة لاتخاذ القرار فقط إذا كانت قادرة على إحداث فرق أو اختلاف في ذلك القرار.

الملاءمة هي مصطلح استخدم في الإطار المفاهيمي لوصف تلك القدرة على إحداث تغيير في القرار، وبكلمات أخرى: هي تلك المعلومات القادرة على إحداث فروق في القرارات من خلال مساعدة المستخدمين للمعلومات على تكوين تنبؤات عن النتائج المستقبلية أو تغيير التنبؤات السابقة وتصحيحها^{١١٢}.

مفهوم الملاءمة في الإطار المفاهيمي يتسم مع مفهوم أو تعريف الملاءمة وفق مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي في البيان المفاهيمي رقم (٢) الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية^{١١٣}.

كان تعريف الإطار عام (١٩٨٩) للملاءمة على أنه: تعتبر المعلومات ملائمة فقط إذا أحدثت تغييرٍ فعليٍ أو جزئيٍ لدى متّخذ القرار. ومع ذلك، المستخدمون يعتمدون على مجموعة متنوعة من المعلومات من عدّة مصادر، وإلى أي مدى من الصّعوبة يمكن تحديد تأثير القرار بتفاصيل المعلومات لظاهرٍ اقتصاديٍ معينٍ إن لم يكن مستحيلاً، حتى بعد وقوع الأحداث^{١١٤}.

^{١١١} الشيرازي، عباس مهدي، مرجع سبق ذكره، ١٩٩٠، ص ١٦٠.

^{١١٢} الصبح، عبد الحميد مانع، أثر التضخم على ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في البيانات المالية، دراسة ميدانية على الشركات الصناعية اليمنية، المجلة العربية للمحاسبين، المجلد الثاني، العدد الأول، ٢٠٠٥، ص ٥٥.

^{١١٣} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٥٧.

^{١١٤} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٥٧.

في المقابل، فيما إذا كانت المعلومات غير قادرة على إحداث فرق في القرار (الملاعمة كما حدّت في الإطار المفاهيمي) يمكن تحديدها. واحد من الأهداف الأولى للمسودات التي عرضت للنشر وغيرها من وثائق الإجراءات القانونية الواجبة هو الحصول على آراء المستخدمين حول ما إذا كانت المعلومات التي من شأنها أن تكون مطلوبة من قبل معايير التقارير المالية المقترحة قادرة على إحداث فرق أو تغيير في قراراتهم^{١١٥}.

في ضوء ما تقدم ترى الباحثة بأن خاصية الملاعمة هي الخاصية التي تؤثر في اتجاه سلوك متّخذ القرار وتؤثر فيه للتغيير القرار نحو الموقف الذي يتّخذ بشأنه وإيجاد الفروق بين هذه القرارات (حالة غياب هذه المعلومات وحالة ملاعمة المعلومات لاتّخاذ هذا القرار)، وأن المعلومات الملائمة هي المعلومات التي لها ارتباط بقرار معين ولها تأثير وانعكاس على هذا القرار.

ومن الخصائص الفرعية للملاعمة:

١- القيمة التنبؤية والتاكيدية:

تساعد القيمة التنبؤية للمعلومات مستخدميها في التنبؤ بالنتائج المتوقعة للأحداث المختلفة، وتؤكد توقعاتهم أو تساعدهم في تعديلهما أو تصحيحها^{١١٦}.

إنَّ مستخدم المعلومات المحاسبية يمارس نوعاً من التنبؤ عند اتخاذه لقراره، فالمعلومات المحاسبية التي تكون لها أكبر قدرة تنبؤية هي أكثر ملاعمة لمستخدمي المعلومات. إنَّ معظم القرارات الإدارية تتّخذ في ظروف المنافسة وعدم التأكُّد يستوجب ذلك توفر معلومات محاسبية تساعد متّخذي

^{١١٥} The International Accounting Standards Board (IASB), *Idem*.

^{١١٦} الفداع، فداع، المحاسبة المتوسطة نظرية وتطبيق في القوائم المالية والأصول، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠٢، ص ٢٦.

القرارات على التَّبُؤُات المستقبلية وتقليل درجة المخاطرة المرافقة للقرارات المتخذة ورسم السياسات المستقبلية.

معظم قرارات المستثمرين، المقرضين والدائنين الآخرين تستند على تَبُؤُاتٍ ضمنية أو صريحة حول مبلغ وتوقيت عودة الاستثمار على حقوق المساهم، القروض أو أية أدلة انتقامية أخرى. نتيجةً لذلك، المعلومات قادرة على إحداث تغيير في هذه القرارات فقط إذا كانت ستساعد المستخدمين على تقديم تَبُؤُاتٍ جديدة، تأكيد أو تصحيح تَبُؤُاتٍ سابقة أو كليهما (وهو تعريف القيمة التَّبُؤُية أو القيمة التأكيدية^{١١٧}).

حدَّ الإطار عام (١٩٨٩) القيمة التَّبُؤُية والقيمة التأكيدية كمكونات للملاءمة، والبيان المفاهيمي رقم ٢ أشار إلى القيمة التَّبُؤُية والتغذية العكسية. استنتج المجلس أنَّ القيمة التَّبُؤُية والتغذية العكسية تحملان نفس المعنى. تمَّ الاتفاق بين المجلس ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي أنَّه يجب استخدام نفس المصطلح (القيمة التأكيدية) لتجنب إعطاء تمييز بأنَّ ورقي العمل تحملان اختلافاً.^{١١٨}

أ- الفرق بين القيمة التَّبُؤُية والشروط الإحصائية المرتبطة بها:

القيمة التَّبُؤُية، كما استخدمت في الإطار المفاهيمي، ليست هي نفسها كالقدرة على التَّبُؤُ والlastingarity المستخدمة في الإحصاءات. المعلومات لديها قيمة تَبُؤُية إذا كان يمكن أن تستخدم في صنع التَّبُؤُات حول النَّتائج النَّهائية لأحداثٍ سابقة أو حالية. في المقابل، الإحصاء يستخدم القدرة على

^{١١٧} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٥٨.

^{١١٨} The International Accounting Standards Board (IASB), Idem, ٢٠١٠.

التبُّوء للإشارة إلى الدقة التي من الممكن أن يتحقق الرقم التالي في سلسلة و المثابرة للإشارة إلى ميل سلسلة من الأرقام على الموافصلة على التغيير كما قد تغيرت في الماضي.^{١١٩}

٢- الأهمية النسبية:

البيان المفاهيمي رقم ٢ وإطار العمل عام (١٩٨٩) ناقشا الأهمية النسبية وكان تعريف الأهمية النسبية في الاثنين متماثل. البيان المفاهيمي رقم ٢ وصف الأهمية النسبية باعتبارها قياداً على التقارير المالية التي يمكن النظر فيها معاً فقط مع الخصائص النوعية، وخاصة الملاعمة والتمثيل الصادق.

إطار عام (١٩٨٩)، من ناحية أخرى، ناقش الأهمية النسبية بوصفها جانباً من جوانب الملاعمة ولم يشير إلى أن الأهمية النسبية لها دور في ما يتعلق بالخصائص النوعية الأخرى.^{١٢٠}

اقتراح ورقة المناقشة ومشروع مسودة العرض بأن الأهمية النسبية قيد شائع في التقارير المالية لأنها ذات صلة بجميع الخصائص النوعية. ومع ذلك، بعض المستجيبين لمشروع التعرض اتفقوا أنه على الرغم من أن الأهمية النسبية منتشرة، إلا أنها ليست قياداً على قدرة المنشأة على الإبلاغ عن المعلومات. بدلاً من ذلك، الأهمية النسبية هي جانب من الملاعمة، وذلك لأن المعلومات غير المادية لا تؤثر على قرارات المستخدمين. علاوة على ذلك، واضعي المعيار لم يعتبروا الأهمية النسبية عند تطوير المعايير لأن اعتبار نوعي للمنشأة. المجلس اتفق مع تلك الآراء واستنتج أن الأهمية النسبية هي أحد جوانب الملاعمة والتي تطبق على مستوى المنشأة الفردي.^{١٢١}.

ثانياً: التمثيل الصادق:

^{١١٩} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٥٨.

^{١٢٠} The International Accounting Standards Board (IASB), Idem, ٢٠١٠.

^{١٢١} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٥٨-٥٩.

مناقشة التَّمثيل الصَّادق في هذا الإطار المفاهيميُّ الجديد يختلف عن ذلك في الأطر السابقة بطريقتين. أولاً، أنه يستخدم مصطلح التَّمثيل الصَّادق بدلاً من مصطلح الموثوقية. ثانياً، تغليب الجوهر على الشَّكل، الحيطة والحدر (التحفظ) وإمكانية التَّتحقق، والتي كانت جوانب الموثوقية في البيان المفاهيميُّ رقم ٢ والإطار عام (١٩٨٩)، لم تعتبر جانباً من التَّمثيل الصَّادق. يوصف التَّتحقق الآن باعتباره من الخصائص النوعية الداعمة بدلاً من أنه جزء من الخصائص النوعية الأساسية^{١٢٢}.

أ- استبدال مصطلح الموثوقية:

البيان المفاهيميُّ رقم ٢ وإطار العمل عام (١٩٨٩) استخدما مصطلح الموثوقية لوصف ما يسمى الآن بالتمثيل الصَّادق. البيان المفاهيميُّ رقم ٢ أدرج التَّمثيل الصَّادق، التَّتحقق والحياد كجوانب من الموثوقية^{١٢٣}.

ورد في الإطار عام (١٩٨٩): أنَّ المعلومات لديها نوعية من الموثوقية عندما تكون خالية من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين، لتمثل بصدق إما هدفها من التَّمثيل أو أن تمثل ما يمكن من المعقول توقعه. وقد ناقش الإطار (١٩٨٩) أيضاً خاصية تغليب الجوهر على الشَّكل، الحياد، والحيطة والحدر (التحفظ) واتكملت كجوانب من التَّمثيل الصَّادق^{١٢٤}.

لسوء الحظ، لم ينقل الإطار الجديد بوضوح معنى الموثوقية. وقد أشارت تعليقات المشاركين للعديد من المعايير المقترحة إلى عدم وجود فهم مشترك لمصطلح الموثوقية. ركز البعض على التَّتحقق

^{١٢٢} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٥٩.

^{١٢٣} The International Accounting Standards Board (IASB), Idem, ٢٠١٠.

^{١٢٤} The International Accounting Standards Board (IASB), Loc. cit, ٢٠١٠.

أو الخلو من الأخطاء المادية لاستبعاد الظاهر للتمثيل الصادق. ركز البعض الآخر أكثر على التمثيل الصادق، رئيماً اتحاداً مع الحيداد. على ما يبدو البعض يعتقد أنَّ الموثوقية تشير بداية إلى الدقة^{١٢٥}.

لأنَّ محاولات شرح ما الموثوقية كان يقصد بها في هذه المحتويات أثبتت أنها غير ناجحة، سعى المجلس لفتراتٍ مختلفةٍ محاولاً أن ينقل بوضوح أكثرَ المعنى المقصود من الموثوقية. مصطلح التمثيل الصادق، هو تمثيلُ الظاهرِ الاقتصادي في التقارير المالية، كان نتيجة هذا البحث. يشمل هذا المصطلح على الخصائص الرئيسية التي الأطر السابقة شملتها كجوانب للموثوقية^{١٢٦}.

العديد من المشاركون لورقة النقاش ومشروع مسودة العرض عارضوا قرار المجلس الأولي لإحلال التمثيل الصادق محلَّ الموثوقية. والبعض قال أنَّ المجلس يجب أن يكون لديه شرخٌ أفضل وأوضحٌ عن مَا تعني الموثوقية بدلاً من استبدالِ هذا المصطلح. على كلٍّ حالٍ، العديد من الردود التي وردت وضعت معنى للموثوقية مختلفاً عما يقصده مجلس معايير المحاسبة FASB، وبشكلٍ أكثر تحديداً، قدمت العديد من تلك الردود توصياتٍ للموثوقية تقترب في معناها لقابلية التحقق Verifiability بشكلٍ أكثر مما تقترب من فكرة الموثوقية وهذه التعليقات التي وردت إلى الهيئة قادتها إلى تأكيد وجهة نظرها واتخاذ قرارٍ باستبدالِ مصطلح الموثوقية بالتمثيل الصادق^{١٢٧}.

ومن الخصائص الفرعية للتمثيل الصادق:

١- تنليب الجوهر على الشكل:

^{١٢٥} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٥٩.

^{١٢٦} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٦٠.

^{١٢٧} The International Accounting Standards Board (IASB), Idem, ٢٠١٠.

لا تعتبر خاصية تغليب الجوهر على الشكل كعنصر منفصل عن التمثيل الصادق لأنها ستكون زائدة عن الحاجة. التمثيل الصادق يعني أن المعلومات المالية تمثل جوهر الظاهرة الاقتصادية بدلاً من مجرد تمثيل الشكل القانوني لها. تمثل الشكل القانوني الذي يختلف عن الجوهر الاقتصادي للظاهرة الاقتصادية الأساسية لا يمكن أن يؤدي إلى التمثيل الصادق^{١٢٨}.

٢- الحيطة والحذر (التحفظ) والحياد:

لا يشمل الإطار الجديد خاصية الحيطة والحذر (التحفظ) بوصفها جانباً من جوانب التمثيل الصادق لأنها تتضمن أن تكون غير متناسقة مع الحياد. بعض المشاركين لورقة النقاش ومشروع مسودة العرض لم يتقدمو مع هذا الرأي. قلوا أن الإطار ينبغي أن يشمل الحذر (التحفظ)، الحيطة أو كليهما. وقالوا أن التحذير لا ينبغي دائماً أن يفترض أن يكون غير مرغوب فيه، وخاصة في الظروف عندما التحذير (من وجهة نظرهم) يُنتج معلومات أكثر ملاءمة لبعض المستخدمين^{١٢٩}.

المشاركين الآخرين لمشروع مسودة العرض قلوا بأن الحياد قد لا يمكن تحقيقه. من وجهة نظرهم، المعلومات الملائمة يجب أن تحتوي الغرض، والمعلومات التي يحدّد عرضها ليست محاباة. بعبارة أخرى، لأن التقارير المالية هي أداة للتأثير في صنع القرار، فإنه لا يمكن أن تكون محاباة. من الواضح أنه من المتوقع أن تؤثر المعلومات المالية المنشورة على تصرفات المستخدمين لذلك المعلومات، ومجرد كون العديد من المستخدمين يتخذون إجراءات متماثلة على أساس المعلومات المبلغ عنها فذلك لا يبرهن على عدم وجود الحياد. لم يحاول المجلس التشريع أو التتوء بالإجراءات المحددة

^{١٢٨} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٦٠.

^{١٢٩} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٦٠.

للمستخدمين. إذا كانت المعلومات المالية متحيزًة في الطريقة التي تشجع المستخدمين على اتخاذ أو تجنب الإجراءات سلفاً، فإن تلك المعلومات ليست محيدة^{١٣٠}.

يعرف التحيز في عملية القياس على أنه: "هو ميل لقياس بأن يحدث ما يعبر عنه على جانبٍ أكثر من جانب آخر، بدلاً من أن يكون الحدوث متساوي الاحتمال على كلا الجانبين". أي أن الخلو من التحيز يمثل قدرة إجراء قياس على تقديم وصف دقيق للخاصية المعنية^{١٣١}.

ترى الباحثة أن حياد المعلومات هو: تجنب ذلك العمل المقصود من التحيز الذي قد يمارسه القائم بإعداد وعرض المعلومات المحاسبية بهدف التوصل إلى نتائج مسبقة أو بهدف التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاه معين.

بـ- هل يمكن قياس التمثيل الصادق تجريبياً:

الدراسات التطبيقية في المحاسبة تزاحت بشكل كبير آخنة بعين الاعتبار النتائج العملية الملائمة والتمثيل الصادق للمعلومات المالية من خلال الارتباط مع تغيرات أسعار السوق لأسهم المنشأة أو أدوات الدين. بيد أن هذه الدراسات لم تقدم تقنيات القياس المنصوص عليها تجريبياً للتمثيل الصادق كجزء شرطي من الملاعنة^{١٣٢}.

٤-٢-٣ الخصائص النوعية الداعمة:

أولاً: القابلية للمقارنة:

^{١٣٠} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٦١.

^{١٣١} طوة، حنان، النموذج المحاسبي المعاصر، دار وائل للنشر، ط ١، ٢٠٠٣، ص ١٨٤.

^{١٣٢} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٦١.

القابلية للمقارنة كانت مفهوماً هاماً في كلٍ من الإطار عام (١٩٨٩) والبيان المفاهيمي رقم ٢، لكن تلك الأطر السابقة اختلفا على أهميتها. الإطار عام (١٩٨٩) اعتبر أنَّ القابلية للمقارنة لا تقلُّ أهمية عن الملاعمة والتَّمثيل الصَّادق. البيان المفاهيمي رقم ٢ وصف القابلية للمقارنة باعتبارها نوع العلاقة بين اثنين أو أكثر من أجزاء المعلومات التي، على الرَّغم من أهميتها، هي ثانويةٌ بالنسبة إلى الملاعمة والتَّمثيل الصَّادق^{١٣٣}.

المعلومات الملائمة والممثلة بصدق هي الأكثر فائدةً إذا كان بالإمكان مقارنتها بسهولةٍ مع معلوماتٍ ماليةٍ مشابهةٍ مبلغُ عنها من قبل المنشآت الأخرى ومن قبل نفس المنشأة في فتراتٍ أخرى. واحدٌ من أهمِّ الأسباب أنَّ معايير الإبلاغ الماليٍّ بحاجةٍ إلى زيادة المقارنة بين المعلومات المالية المبلغ عنها. ومع ذلك، حتَّى لو كانت المعلومات غير قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ، فإنَّ المعلومات الملائمة، والممثلة بصدق لا تزال مفيدةً. المعلومات القابلة للمقارنة، على أيِّ حالٍ، ليست مفيدةً إذا لم تكن ملائمةً ويمكن أن تضلُّ إذا لم تمثل بصدق. لذلك، اعتبرت القابلية للمقارنة من الخصائص النوعية الداعمة بدلاً من الخصائص النوعية الأساسية^{١٣٤}.

ثانياً: القابلية للتحقق:

يمكن استخدام المعلومات المتحقق منها مع النَّقْة. عدم التَّحقق لا يجعل بالضرورة المعلومات عديمة الفائدة، لكنَّ المستخدمين من المحتمل أن يكونوا أكثر حذراً لأنَّ هناك خطر أكبر لأنَّ المعلومات لا تمثل بأمانةٍ (صدق) هدفها من التَّمثيل^{١٣٥}.

^{١٣٣} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٦٢.

^{١٣٤} The International Accounting Standards Board (IASB), Idem, ٢٠١٠.

^{١٣٥} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٦٢.

الإطار عام (١٩٨٩) لم يتضمن صراحةً خاصيّة القابلية للتحقّق بوصفها جانبًا من جوانب الموثوقيّة، لكنَّ البيان المفاهيمي رقم ٢ فعل ذلك. ومع ذلك، فإنَّ الإطارات لم يختلفا كما يجب أن تظهر لأنَّ تعريف الموثوقيّة في الإطار عام (١٩٨٩) واردٌ في عبارة ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين، مما يعني أنَّ المستخدمين بحاجةٍ لضمانِ على هذه المعلومات^{١٣٦}.

ورقة المناقشة أفادت أنَّ المعلومات المالية المبلغ عنها يجب أن تكون قابلة للتحقّق ليضمن المستخدمين أنَّها خاليةٌ من الأخطاء الماديّة والتّحيّز ويمكن الاعتماد عليها لتمثيل هدفها من التّمثيل. لذلك، خاصيّة القابلية للتحقّق اعتبرت جانبًا من جوانب التّمثيل الصادق. بعض المستجيبين أشاروا إلى أنَّ تضمين خاصيّة القابلية للتحقّك كجانبٍ من جوانب التّمثيل الصادق يمكن أن يؤدّي إلى استبعاد المعلومات التي لا يمكن التّحقّق منها بسهولةٍ. هؤلاء المستجيبين اعترفوا أنَّ العديد من التقديرات التّطلعية التي تعتبر مهمةً جدًّا في توفير المعلومات المالية الملائمة (على سبيل المثال، التّدفقات التّنديبة المتوقّعة، الأعمار الإنتاجية وقيم النّفaya) لا يمكن التّحقّق منها مباشرةً. ومع ذلك، باستثناء أنَّ المعلومات حول هذه التقديرات يجعل التقارير المالية أقلَّ فائدَة بكثيرٍ، وافق المجلس وأعاد خاصيّة القابلية للتحقّك بوصفها من الخصائص النوعية الداعمة، مرغوبٌ فيها جدًّا ولكن ليس بالضرورة مطلوبة^{١٣٧}.

تعرف القابلية للتحقّق بأنَّها: هي مبدأ نسبيٌّ، وتشير إلى وجود درجةٍ عاليةٍ في الانفاق بين القائمين بالقياس المحاسبيِّ الذين يستخدمون نفس طرائق القياس وهم بصدد فحص نفس المعلومات بأنَّ يتوصلوا إلى نفس النّتائج^{١٣٨}.

^{١٣٦} The International Accounting Standards Board (IASB), *Idem*.

^{١٣٧} The International Accounting Standards Board (IASB), *Loc. cit.*, ٢٠١٠, p. ٦٢-٦٣.

^{١٣٨} حنان، رضوان حلوة، تطور الفكر المحاسبي: مدخل لنظرية المحاسبة، ط١، الدار العلمية الدوليّة للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمّان، الأردن، ٢٠٠٣، ص ١٩٨.

ترى الباحثة أن القابلية للتحقق هي الخاصية التي تعكس إجماع عدد من المحاسبين على طريقة قياس الأحداث الاقتصادية، بحيث تتوفر درجة عالية من التأكيد بأن المعلومات المحاسبية تمثل الأحداث الاقتصادية.

ثالثاً: التوقيت المناسب:

ناقش الإطار عام (١٩٨٩) خاصية التوقيت المناسب على أنها القيد الذي يمكن أن يفقد المعلومات ملاظتها. البيان المفاهيمي رقم ٢ وصف خاصية التوقيت المناسب بعدها جانياً من الملاعمة. ومع ذلك، فإن جوهر خاصية التوقيت المناسب كما نوقشت في الإطارات السابقين كانت أساساً متماثلاً.^{١٣٩}

ورقة المناقشة وصفت خاصية التوقيت المناسب بوصفها جانياً من جوانب الملاعمة. ومع ذلك، أشار بعض المشاركون إلى أن خاصية التوقيت المناسب ليست جزءاً من الملاعمة في نفس المعنى بأنها هي القيمة التنبؤية والتاكيدية. افتتح المجلس بأن خاصية التوقيت المناسب تختلف عن المكونات الأخرى ذات الصلة.^{١٤٠}

خاصية التوقيت المناسب أمر مرغوب فيه جداً، لكنها ليست أساسية كما الملاعمة والتمثيل الصادق. توفير المعلومات في الوقت المناسب هو أمر مفيد فقط إذا كانت ملائمة وممثلة بصدق. في المقابل، المعلومات الملائمة والممثلة بصدق ستبقى مفيدة (وخاصة بالنسبة للأغراض التاكيدية) حتى إذا لم يتم الإبلاغ عنها في الوقت المناسب وبالطريقة التي يجب أن توصف بها^{١٤١}.

^{١٣٩} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٦٣.

^{١٤٠} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٦٣.

^{١٤١} The International Accounting Standards Board (IASB), Idem, ٢٠١٠.

رابعاً: القابلية للفهم:

كلاً من الإطار عام (١٩٨٩) والبيان المفاهيمي رقم ٢ تضمن خاصية القابلية للفهم، والخصائص النوعية التي تمكّن المستخدمين من تفهُّم المعلومات، وبالتالي جعلها مفيدة لصنع القرارات. كلا الإطارات أيضاً وصفها بالمثل أنَّ المعلومات المالية حتّى تكون مفهوماً، يجب على المستخدمين أن يكون لديهم درجةً معقولةً من المعرفة المالية والرغبة في دراسة المعلومات مع العناية المعقولة (الكافية)^{١٤٢}.

على الرّغم من تلك المناوشات عن خاصية القابلية للفهم ومسؤوليات المستخدمين لفهم التقارير المالية، استمرَّ سوء الفهم. على سبيل المثال، البعض أعرب عن رأي مفاده أنَّ الأساليب المحاسبية الجديدة لا ينبغي أن تتفّذ لأنَّ بعض المستخدمين قد لا يتفهُّمون ذلك، على الرّغم من أنَّ الطريقة المحاسبية الجديدة ستعطي معلوماتٍ ماليةً مفصّلةً عنها يمكن أن تكون مفيدةً لاتخاذ القرارات. هم يعنون أنَّ خاصية القابلية للفهم هي أكثرَ أهميةً من خاصية الملاءمة^{١٤٣}.

إذا كانت الاعتبارات الأساسية موجّهةً للقابلية للفهم، قد يكون من المناسب تجنب نشر معلوماتٍ حول أمورٍ معقدةٍ للغاية حتّى لو كانت المعلومات ملائمةً وممثّلةً بصدق. تصنيف خاصية القابلية للفهم باعتبارها من الخصائص النوعية الداعمة يهدف للإشارة إلى أنَّ المعلومات التي من الصعب فهمها ينبغي تقديم شرح أكبرَ وقدرٍ من التوضيح عنها^{١٤٤}.

^{١٤٢} The International Accounting Standards Board (IASB), *Idem*, ٢٠١٠.

^{١٤٣} The International Accounting Standards Board (IASB), *Ibid*, ٢٠١٠, p. ٦٤.

^{١٤٤} The International Accounting Standards Board (IASB), *Ibid*, ٢٠١٠, p. ٦٤.

لتوضيح نقطةٍ أخرى يُسَاء فهمها في كثيرٍ من الأحيان، يوضح الإطار المفاهيمي أن المستخدمين هم المسؤولين عن دراسة واقع المعلومات المالية المبلغ عنها مع الحرص المعقول بدلًا من أن يكونوا على استعدادٍ للقيام بذلك (والتي كانت قائمةً في الأطر السابقة). وبالإضافة إلى ذلك، الإطار المفاهيمي ل FASB والتي مستخدمها قد يحتاجون إلى المساعدة من المستشارين لفهم الظواهر الاقتصادية التي هي معقدةٌ بشكلٍ خاص^{١٤٥}.

٣-٢-٥ الخصائص النوعية غير المدرجة:

الشفافية، الجودة العالية، الاتساق الداخلي، العرض الحقيقي والعادل أو التمثيل الصادق والمصداقية اقترحت لتوصيف الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية. مع ذلك، الشفافية، الجودة العالية، الاتساق الداخلي، العرض الحقيقي والعادل أو العرض بصورة عادلة هي كلماتٌ مختلفةٌ لوصف المعلومات التي لديها الخصائص النوعية الأساسية ذات الصلة والتتمثيل الصادق والمدعمة بواسطة المقارنة، إمكانية التحقق، التوفيق المناسب والقابلية لفهم. المصداقية هي مماثلةٌ لكنها أيضًا تعني الجداره بتقارير إدارة المنشأة^{١٤٦}.

وقد اقترحت الأطراف المهتمة في بعض الأحيان معايير أخرى لمعايير صنع القرارات، وقد استشهد المجلس في بعض الأحيان ببعض تلك المعايير في إطار ترشيد وعقلنة القرارات التي يتّخذها. وتشمل هذه المعايير ببساطة، ترتيب العمليات، التطبيق العملي أو العلمي، والقبول^{١٤٧}.

^{١٤٥} The International Accounting Standards Board (IASB), *Idem*, ٢٠١٠.

^{١٤٦} The International Accounting Standards Board (IASB), *Ibid*, ٢٠١٠, p. ٦٤.

^{١٤٧} The International Accounting Standards Board (IASB), *Idem*.

ويجب الأخذ بالحسبان أنَّ هذه المعايير ليست الخصائص النوعية وإنما هي معاييرٌ تؤخذ بعين الاعتبار عند دراسة تكاليف ومنافع تقديم معلوماتٍ ماليةٍ مفيدةٍ. على سبيل المثال، قد تكون الطريقة الأبسط أقلًّ تكلفةً للتطبيق من الوسيلة الأكثر تعقيداً. في بعض الحالات، الطريقة الأبسط قد تؤدي إلى معلوماتٍ التي هي في جوهرها نفس، ولكن إلى حدٍ ما أقلَّ دقةً من، المعلومات التي تنتجها الطريقة الأكثر تعقيداً. في هذه الحالة، فإنَّ وضع المعيار سيحتوي انخفاضاً في التمثيل الصادق والانخفاض في تكلفة التنفيذ في وزن الفوائد ضدَّ التكاليف^{١٤٨}.

٦-٢-٦ قيد التكلفة على التقارير المالية المفيدة:

التكلفة هي قيد شائع لأنَّ واضعي المعايير، فضلاً عن مقدمي ومستخدمي المعلومات المالية، ينبغي أن تأخذها في الاعتبار عند النظر في الفوائد المحتملة للتقارير المالية الجديدة. التكلفة ليست خاصية نوعية للمعلومات، إنها سمةٌ من سمات العملية المستخدمة لتقديم المعلومات^{١٤٩}.

المجلس حاول واستمرَّ في محاولةٍ لتطوير المزيد من الطرق المنهجية لتنظيم الحصول على معلوماتٍ عن تكاليف جمع ومعالجة المعلومات والتي المعايير المقترحة ستطلب من المنشآت تقديمها.

٧-٢-٣ مشاكل وحدود الاعتماد على الخصائص النوعية للمعلومات

المحاسبية:

يوجد العديد من القيود على الخصائص النوعية للمعلومات ويمكن توضيحها فيما يلي^{١٥٠}:

^{١٤٨} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٦٤-٦٥.

^{١٤٩} The International Accounting Standards Board (IASB), Ibid, ٢٠١٠, p. ٦٥.

^{١٥٠} جربوع، يوسف محمود، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، ٢٠٠١، ص ٧١.

أولاً: احتمالات التعارض بين الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية:

قد لا يكون هناك توافقٌ بين ملاءمة المعلومات ودرجة تمثيلها، فمثلاً قد ترفض معلومة معينة أو يقبل بها إذا كانت ملائمةً ولكنها غير ممثلةٍ بصدق، أو أنها موثوقةٌ بها ولكنها غير ملائمةٌ. فأرقام التكفة التاريخية تتمتع بدرجةٍ عاليةٍ من الثقة لخلوها من التحيز، إلا أنَّ الأرقام التاريخية تتمتع بدرجةٍ منخفضةٍ من الملاءمة لأنَّ تلك الأرقام أقلُّ ارتباطاً وتمثيلاً للواقع الفعليّ.

ثانياً: احتمالات التعارض بين الخصائص الفرعية:

هناك عددٌ من الحالات التي قد يحدث فيها تعارضٌ بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، نذكر منها:

١- التعارض بين التوقيت الملائم والقدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية، فقد تصل المعلومة في الوقت المناسب ولكنها لا تملك قدرة تنبؤية عالية، كما في حالة أرقام التكفة التاريخية. كذلك، إنَّ السرعة في إعداد المعلومات غالباً ما يكون على حساب درجة الدقة والاكتمال وعدم التأكُّد.

٢- ليس كلُّ المعلومات الملائمة والممثلة بصدق معلوماتٍ مفيدةٍ؛ لأنَّها قد لا تكون ذات أهميَّةٍ نسبيَّةٍ تذكر، إنَّ البند يعتبر مفيداً وذو أهميَّةٍ نسبيَّةٍ إذا أدى حذفه أو الإفصاح عنه بطريقةٍ محرفةٍ إلى التأثير على متَّخذ القرار.

٣- كذلك قد تكون تكلفة الحصول على المعلومات أكبر من العائد المتوقع منها: فالمعلومات التي لا ترتبط ارتباطاً وثيقاً بأهداف مستخدمي القوائم المالية لا تعتبر معلوماتٍ مهمةٍ وليس هناك ما يدعو إلى الإفصاح عنها. إنَّ القاعدة العامة فيما يتعلق باختبار محدد (التكفة/العائد) هي أنَّ المعلومات المحاسبية يجب عدم إنتاجها وتوزيعها إلا إذا زادت منفعتها عن كلفتها وإلا فإنَّ

المنشأة تتكون خسارةً عند الإفصاح عن تلك المعلومات، وذلك بسبب الإفصاح عن معلوماتٍ كافتها تفوق منفعتها.

٤- قد تكون المعلومات المحاسبية ملائمةً وتمثلَ بصدق إِلَى أَنَّ مستخدمها يواجه صعوبة فهمها، وتحليلها واستخدامها في نموذج القرار الذي يواجهه: على الرُّغم من أَنَّ المعلومات ينبغي أن تكون مفهوماً، صفة الفهم هذه تعكسها خصائص السُّهولة والوضوح الَّتي تتميز بها المعلومات المنشورة، ولكنَّ هناك عدُّ كبيرٌ من المستخدمين يمتلكون مستويات استيعابٍ وتعليمٍ مختلفةٍ وكذلك أهدافٍ مختلفةٍ ومتعددةٍ مما يجعل من هذه المهمة صعبةً للغاية بالنسبة للمحاسب، لذلك يقع على عاتق المحاسب باعتباره الجهة الَّتي تعدُ التقارير المالية مهمة التوفيق بين الرغبات والصفات المتعددة والمتباعدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية الَّتي تحتويها تلك التقارير.

٥- بالرُّغم من أهمية المقارنة في عملية اتخاذ القرار: فإنَّ ما يهتمُ به مستخدمو المعلومات المحاسبية مقارنة المعلومات الخاصة بمنشأة معينةٍ مع منشآتٍ مشابهةٍ أو مناسبةٍ أو مع القطاع الصناعي الَّذي تنتهي إليه هذه المنشأة. إِلَى أَنَّ عملية المقارنة سواء المكانية أو الزُّمانية قد لا تكون ذات جدوى عندما لا تلتزم المنشآت بسياسة التمايل أو الاتساق وعدم تغيير الطرق المحاسبية بمجرد الرغبة في التغيير وعند تغيير تلك الطرق فإنه من الضروري الإفصاح عن هذا التغيير والآثار المترتبة نتيجة هذا التغيير على الوضع المالي ونتيجة النشاط للمنشأة ذات العلاقة.

الفصل الرابع:

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

المبحث الأول: مجتمع الدراسة والأساليب الإحصائية

المبحث الثاني: اختبار الفرضيات

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

تناول هذا الفصل تحليل واختبار فرضيات الدراسة، من خلال تحديد مجتمع عينة الدراسة والأدوات الإحصائية الملائمة لتحليل البيانات واختبار الفرضيات وذلك من خلال ما يلي:

المبحث الأول: مجتمع الدراسة والأساليب الإحصائية.

المبحث الثاني: اختبار الفروض.

المبحث الثالث: النتائج والتوصيات.

المبحث الأول

مجتمع الدراسة والأساليب الإحصائية

تم إجراء الدراسة الميدانية بهدف معرفة وجهة نظر موظفي الشركات المدرجة بالبورصة في سوريا حول مدى أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية، حيث اعتمدت الباحثة على أسلوب الاستبيان وذلك بهدف التعرف على آراء عينة الدراسة حول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية.

تناول هذا المبحث وصفاً منهجياً لمنهجية الدراسة المتبعة ومجتمع الدراسة وعيتها وأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واختبار الفرض، من خلال ما يلي:

٤-١-١ مجتمع وعينة الدراسة.

٤-١-٢ أداة الدراسة.

٤-٣-١ الأساليب والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات.

٤-٤-١ صدق وثبات الاستبيانة.

٤-٤-٥ ثبات فقرات الاستبيانة.

٤-٦-١ عرض وتحليل خصائص عينة الدراسة.

٤ - ١ مجتمع وعينة الدراسة:

يكون مجتمع الدراسة من موظفي الشركات المدرجة في البورصة في سوريا (شركات التأمين، شركات الوساطة المالية، البنوك) الذين يتولون مناصب قيادية وإشرافية ذات مهام تتعلق بأعمال المحاسبة والرقابة وهم المدققون الداخليون والمدققون الخارجيون والمدراء الماليون والمحاسبون، ويبلغ عدد الشركات المدرجة في البورصة ٢٢ شركة.

أما بخصوص عينة الدراسة فقد تم حساب حجمها من خلال المعادلة الإحصائية التالية:

$$D^2 / Z^2 = (P * Q) / N$$

$$(6 * 6) / (1.69 * 1.69) = (80 * 20) / N$$

$$\Rightarrow N = 127$$

وعليه تم توزيع (١٢٧) استبانة واسترد منها (١١٤) استبانة، وتم استبعاد (٦) استبيانات لعدم استكمال الإجابات، فكانت الاستبيانات الخاضعة للتحليل هي (١٠٨) استبانة، والجدول التالي يوضح العينة المستهدفة ودرجة الإجابة الفعلية لموظفي قسم المحاسبة والتدقيق في الشركات المدرجة بالبورصة.

جدول رقم (١)

العينة المستهدفة ودرجة الإجابة الفعلية لها

النسبة	العدد	البيان
% ١٠٠	١٢٧	الاستبيانات الموزعة
% ٩٠	١١٤	الاستبيانات المستردّة

%٥	٦	الاستبيانات غير الصالحة للتحليل
%٨٥	١٠٨	الاستبيانات الخاضعة للتحليل

٤-١ أداة الدراسة:

قامت الباحثة بإعداد استبياناً تم إعدادها بحسب متغيرات الدراسة والقسم النظري، وذلك بوصفها أدلة لجمع البيانات الخاصة بهذه الدراسة.

تتكون الاستبيان من جزأين رئيسيين:

أ- الجزء الأول: يتكون من البيانات والمعلومات الشخصية لأفراد عينة الدراسة ويكون من ٥

فقرات وهي (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، مجال العمل، نوع العمل، سنوات الخبرة).

ب-الجزء الثاني: يتناول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية والذي ينقسم

إلى المحاور التالية وكلُّ محورٍ يتعلَّق بفرضيةٍ من فرضيات الدراسة الخمس:

- بيئة الرقابة ويكون من ١٠ فقرات.

- تقدير المخاطر ويكون من ١٠ فقرات.

- الأنشطة الرقابية ويكون من ١٠ فقرات.

- نظم المعلومات والاتصال ويكون من ١٠ فقرات.

- المراقبة ويكون من ١٠ فقرات.

وقد كانت الإجابات على كلٌّ فقرةٍ مكونةٍ من ٥ إجاباتٍ حيث الدرجة "٥" تعني موافق بشدة والدرجة "١" تعني غير موافق أبداً كما هو موضح بجدول رقم (٢).

جدول رقم (٢)

مقياس الإجابات

غير موافق أبداً	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	درجة الإجابة
١	٢	٣	٤	٥	الوزن

٤-١-٣- الأسلوب والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

بما أن اختيار الأسلوب الملائم في التحليل يعتمد اعتماداً رئيسياً على نوع البيانات المراد تحليلها، فقد تم استخدام البرنامج الإحصائي المعروف اختصاراً بـ SPSS حزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية وفيما يلي مجموعة الأسلوب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

- تم ترميز وإدخال البيانات إلى الحاسوب الآلي، حسب مقياس ليكرت الخماسي، والجدول رقم (٣) يوضح أطوال الفترات كما يلي:

جدول رقم (٣)

أطوال الفترات

٥ - ٤.٢	٤.٢ - ٣.٤	٣.٤ - ٢.٦	٢.٦ - ١.٨	١.٨ - ١	الفترة
موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق أبداً	درجة الإجابة

- تم حساب التكرارات والنسبة المئوية للتعرف على الصفات الشخصية لمفردات الدراسة وتحديد استجابات أفرادها تجاه عبارات المحاور التي تتضمنها أداة الدراسة.

- المتوسط الحسابي وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات أفراد الدراسة على كل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة الأساسية.

- تم استخدام الانحراف المعياري للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة وكل محور من المحاور الرئيسية عن متوسطها الحسابي، ويلاحظ أن الانحراف المعياري يوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة إلى جانب المحاور الرئيسية، فكلما اقتربت قيمة من الصفر كلما تركزت الاستجابات وأنخفضت تشتتها بين المقياس.
- اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.
- معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الفقرات.
- معادلة سبيرمان براون للثبات.
- اختبار K-S Sample 1- لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا.
- اختبار T لمتوسط عينة واحدة One sample T test لمعرفة الفرق بين متوسط الفقرة والمتوسط الحيادي "٣".

٤-١-٤ صدق الاستبانة:

صدق الاستبانة يعني التأكُّد من أنها سوف تقيس ما أعدت لقياسه، كما يقصد بالصدق: شمول الاستبانة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية ثانية، بحيث تكون مفهوماً لكل من يستخدمها، وقد قامت الباحثة بالتأكد من صدق أداة الدراسة بطرقين:

٤-١-٤-١ الصدق الظاهري للأداة:

تم عرض أداة الدراسة في صورتها الأولى على مجموعة من المحكمين تألفت من (٥) أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في كلية الاقتصاد بجامعة دمشق تختص محاسبة وإحصاء. ويوضح الملحق رقم (١) أسماء المحكمين الذين قاموا مشكورين بتحكيم أداة الدراسة. وقد طلبت الباحثة من المحكمين إبداء آرائهم في مدى ملاءمة العبارات لقياس ما وضعت لأجله، ومدى وضوح صياغة العبارات ومدى مناسبة كل عبارة للمحور الذي تنتهي إليه، ومدى كفاية العبارات لتغطية كل محور من محاور متغيرات الدراسة الأساسية هذا بالإضافة إلى اقتراح ما يرون أنه ضروريًّا من تعديل صياغة العبارات أو حذفها، أو إضافة عبارات جديدة لأداة الدراسة، وكذلك إبداء آرائهم فيما يتعلق بالبيانات الأولى (الخصائص الشخصية المطلوبة من المبحوثين، إلى جانب مقياس ليكارت المستخدم في الاستبانة)، واستنادا إلى الملاحظات والتوجيهات التي أبدتها المحكمون قامت الباحثة بإجراء التعديلات التي اتفق عليها معظم المحكمين، حيث تم تعديل صياغة العبارات وحذف أو إضافة البعض الآخر منها.

٤-١-٢-٤-١ صدق الأساق البنائي لمحور الدراسة:

جدول رقم (٤) يبيّن معاملات الارتباط بين معدل محور الدراسة مع المعدل الكلّي لفقرات الاستبانة والذي يبيّن أنَّ معاملات الارتباط المبيّنة داللة عند مستوى دلالة .٠٠٥ لكل فقرة أقل من .٠٥، وقيمة R المحسوبة أكبر من قيمة R الجدولية والتي تساوي .٣٦١، وبذلك تعتبر فقرات عناصر الرقابة الداخلية ذات أساق بنائي قوي.

جدول رقم (٤)

معامل الارتباط بين معدل محور الدراسة مع المعدل الكلّي لفقرات الاستبانة

البيان	عدد الفقرات	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
عناصر الرقابة الداخلية	٥٠	٠.٦٣٥	٠.٠٠٠

٤-١-٥ ثبات فقرات الاستبانة:

ثبات أداة الدراسة: يعني التأكُّد من أنَّ الإجابة ستكون واحدةً تقريباً لو تكرَّر تطبيقها على الأشخاص ذاتهم في أوقاتٍ مختلفةٍ، وقد أجرت الباحثة خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية نفسها بطرقين هما طريقة التجزئة النصفية ومعامل ألفا كرونباخ.

٤-١-٥-١ طريقة التجزئة النصفية:

تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون بين معدَّل الأسئلة الفردية ومعدَّل الأسئلة الزوجية وقد تم تصحيح معاملات الارتباط باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتصحيح حسب المعادلة التالية:

$$\text{معامل الثبات} = ((2 / (1 + r)) \text{ حيث } r \text{ معامل الارتباط ، والجدول رقم (٥) يبيّن أنَّ هناك معامل ثبات كبير نسبياً لفقرات الاستبيان مما يطمئن الباحثة إلى استخدام الاستبانة بكلٌّ طمأنينة.}$$

جدول رقم (٥)

معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية)

البيان	عدد الفقرات	معامل الارتباط	معامل الارتباط المصحح	القيمة الاحتمالية
عناصر الرقابة الداخلية	٥٠	٠.٨٥٤	٠.٩٢	٠.٠٠

٤-١-٥-٢ طريقة ألفا كرونباخ:

استخدمت الباحثة طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة كطريقة ثانية لقياس الثبات ويبيّن

جدول رقم (٦) أنَّ معاملات الثبات مرتفعةً مما يطمئن الباحثة إلى استخدام الاستبانة بكلٍّ طمأنينة.

جدول رقم (٦)

معامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)

البيان	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
عناصر الرقابة الداخلية	٥٠	٠.٩٦٢

٤-١-٦ عرض وتحليل خصائص عينة الدراسة:

اعتمدت الباحثة على استخدام الإحصاء الوصفي لاستخراج التكرارات والنسبة المئوية لوصف عينة الدراسة، حيث تم استعراض الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة والتي تم استخلاصها من الاستبانة (المعلومات الشخصية) كما يلي:

٤-١-٦-١ بحسب المؤهل العلمي:

يبين الجدول رقم (٧) أنَّ مسؤولي المحاسبة والرقابة في عينة الدراسة هم من حملة الشهادات الجامعية على الأقل، حيث بلغت نسبة حملة الماجستير ٣٥.٢%， ونسبة حملة شهادة المحاسب القانوني ٢١.٣%， ونسبة جيدة من حملة الدكتوراه وصلت إلى ١٠.٢%， وهذا يشير إلى المستوى العلمي المرتفع للذات التي تعمل في المحاسبة والرقابة في الشركات المدرجة بالبورصة.

جدول رقم (٧)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المتغير	فئات المتغير	التكرار	النسبة المئوية

%١٠.٢	١١	دكتوراه	
%٣٥.٢	٣٨	ماجستير	
%١.٩	٢	دبلوم تأهيل تربوي	المؤهل العلمي
%٢١.٣	٢٣	محاسب قانوني	
%٣١.٤	٣٤	بكالوريوس تجارة	
%١٠٠	١٠٨	المجموع	

٤-٦-٢ بحسب التخصص العلمي:

يبين الجدول رقم (٨) أنَّ %٨١.٥ من عينة الدراسة تخصُّصهم "محاسبة"، و%١٢ تخصُّصهم "تأمين ومصارف"، و%٤.٦ تخصُّص "اقتصاد"، و%١.٩ تخصُّص "إدارة أعمال"، وتعتبر هذه النسب دليلاً على ترکيز الشركات على تخصُّص المحاسبة في القسم المحاسبي لغاية تحقيق أهداف المحاسبة.

جدول رقم (٨)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي

النسبة المئوية	النكرار	فئات المتغير	المتغير
%٨١.٥	٨٨	محاسبة	
%١٢	١٣	تأمين ومصارف	التخصص العلمي
%٤.٦	٥	اقتصاد	
%١.٩	٢	إدارة أعمال	
%١٠٠	١٠٨	المجموع	

٤ - ٦ - ٣ - بحسب مجال العمل:

يبين الجدول رقم (٩) أنَّ ٣٢.٤% من عينة الدراسة يعملون بشركات التأمين، و٣٧% من عينة الدراسة يعملون بالبنوك، و٣٠.٦% من عينة الدراسة يعملون بشركات الوساطة المالية، وهذا يدلُّ على شمول الاستبيان لكافة أفراد المجتمع وبالتساوي نوعاً ما.

جدول رقم (٩)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير مكان العمل

النسبة المئوية	التكرار	فئات المتغير	المتغير
٣٢.٤%	٣٥	شركات التأمين	
٣٧%	٤٠	البنوك	مجال العمل
٣٠.٦%	٣٣	شركات الوساطة المالية	
١٠٠%	١٠٨	المجموع	

٤ - ٦ - ٤ نوع العمل:

يبين الجدول رقم (١٠) أنَّ ٢٠.٤% من عينة الدراسة يعملون بمدقق خارجيٌّ، و٢٠.٤% من عينة الدراسة يعملون بمدقق داخليٌّ، و٢٠.٠% من عينة الدراسة يعملون بمدير ماليٌّ، و٣٨.٩% من عينة الدراسة يعملون كمحاسبٍ، وهذا يدلُّ على شمول عينة الدراسة لأفراد المجتمع كما يجب أن تكون.

جدول رقم (١٠)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير نوع العمل

النسبة المئوية	التكرار	فئات المتغير	المتغير
%٢٠.٤	٢٢	مدقق خارجي	نوع العمل
%٢٠.٤	٢٢	مدقق داخلي	
%٢٠.٤	٢٢	مدير مالي	
%٣٨.٨	٤٢	محاسب	
%١٠٠	١٠٨	المجموع	

٤-١-٦-٥ سنوات الخبرة:

يبين الجدول رقم (١١) أنَّ ١٨.٥% من عينة الدراسة خبراتهم أقل من ٥ سنوات، و ٣٣.٣% خبراتهم من ١٠-٥ سنوات، و ٢٤.١% خبراتهم من ١١-١٥ سنة، و ٢٤.١% خبراتهم أكثر من ١٥ سنة، وهذا يدلُّ على اهتمام الشركات المدرجة بشكلٍ كبيرٍ بعامل الخبرة.

جدول رقم (١١)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرار	فئات المتغير	المتغير
%١٨.٥	٢٠	أقل من ٥ سنوات	سنوات الخبرة بالعمل
%٣٣.٣	٣٦	من ١٠-٥ سنوات	
%٢٤.١	٢٦	من ١١-١٥ سنة	
%٢٤.١	٢٦	أكثر من ١٥ سنة	
%١٠٠	١٠٨	المجموع	

المبحث الثاني:

تحليل النتائج واختبار الفرضيات

تناول هذا المبحث اختبار وتحليل نتائج الدراسة لكل فرضية من فرضيات البحث وفق الآتي:

٤-١-٢ اختبار التوزيع الطبيعي.

٤-٢-٢ اختبار فرضيات البحث الرئيسية.

٤-٣-٢ اختبار فرضيات البحث الفرعية.

٤-٢-١ اختبار التوزيع الطبيعي (Sample K-S)

يستخدم اختبار كولمغروف - سيرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشرط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً، ويوضح الجدول رقم (١٢) نتائج الاختبار حيث أن القيمة الاحتمالية للمحور أكبر من ٠٠٥ وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

جدول رقم (١٢)

اختبار التوزيع الطبيعي (Sample Kolmogorov-Smirnov)

البيان	عدد الفقرات	Z قيمة	القيمة الاحتمالية
عناصر الرقابة الداخلية	٥٠	٠.٩٨٧	٠.٣٥

٤-٢-٢ اختبار فرضيات البحث الرئيسية:

تم استخدام اختبار T (One Sample T test) لتحليل فقرات الاستبانة، وتكون الفقرة ايجابيةً بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي ١.٩٦ (أو القيمة الاحتمالية أقل من ٠٠٥ ول الوزن النسبي أكبر من ٦٠ %)، وتكون الفقرة سلبيةً بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة T المحسوبة أصغر من قيمة T الجدولية والتي تساوي ١.٩٦ (أو القيمة الاحتمالية أقل من ٠٠٥ ول الوزن النسبي أقل من ٦٠ %)، وتكون آراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى الدلالة لها أكبر من ٠٠٥.

٤-٢-٢-١ تحليل بيانات الدراسة المتعلقة بالفرضية الأولى والتي تنص على:

"هناك تأثير ذو دلالة معنوية لبيئة الرقابة على جودة المعلومات المحاسبية":

الجدول رقم (١٣) يبيّن نتائج تحليل آراء عينة الدراسة بشأن الفرضية الأولى.

جدول رقم (١٣)

نتائج تحليل آراء العينة حول الفرضية الأولى (بيان الرقابة)

القيمة الاحتمالية	قيمة T	الوزن النسبيّ	الانحراف المعياريّ	المتوسط الحسابيّ	الفقرة	
إنَّ توفير بيئة رقابيةً فعالةً يساعد على						
٠٠٠	١٣.٦١٩	٨١.٠٧	٠.٧٩٥	٤.٢	إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متذمِّن القرار.	١
٠٠٠	١١.٩٩١	٧٩.٦	٠.٨٠٤	٣.٩٤	إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلها.	٢
٠٠٠	٩.٣٣٥	٧٦.٩	٠.٨٦٦	٣.٧٥	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق واقع الشركة بصدق.	٣
٠٠٠	١٠.٩٥٧	٧٨.٠٢	٠.٨٤٧	٣.٨٣	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق الأحداث الاقتصادية وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية والآثار القانونية.	٤
٠٠٠	١٢.٠٤٤	٨١.٠٣	٠.٧٥٩	٤	إنتاج معلوماتٍ تميّز بالحياد وتحظى من التحبيز.	٥
٠٠٠	١٠.٧٤٩	٧٧.٤٢	٠.٨٥٨	٣.٨	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.	٦
٠٠٠	١٠.٨٢	٧٧.٦٤	٠.٨٥٢	٣.٨١	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ مع معلومات شركاتٍ أخرى من نفس القطاع.	٧

٨	إنتاج معلومات قابلة للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خالية من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها.	٣.٨٢	٠.٨٤٧	٧٧.٨٢	١٠.٩٤٧	...
٩	إنتاج المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.	٣.٩	٠.٨١٨	٧٩.٠٣	١١.٦٣٩	...
١٠	إنتاج معلومات يمكن فهمها من جميع المستخدمين.	٤.٢	٠.٧٩٥	٨١.٠٧	١٢.٦٣٨	...
١١	المجموع	٣.٩٢٥	٠.٥١١	٨٦.٩٨	٢٥.٣٦٧	...

حيث يتبيّن من الجدول السابق ما يلي:

- أنَّ قيم الوسط الحسابي تتراوح بين ٤.٢-٣.٧٥ أي ما يمثل نسبة ٧٦.٩%-٨١.٠٧% على

التَّوْالِي، مما يشير إلى أنَّ آراء عينة الْدُّرَاسَة تتوافق مع الفرضية الأولى والقائلة بأنَّ هناك

تأثير ذو دلالةٍ معنويةٍ لبيئة الرقابة على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات

المدرجة في البورصة في سوريا.

- من الجدول السابق نلاحظ وحسب ترتيب الأهمية أنَّ أعلى نسبة من الوسط الحسابي هي على

التَّوْالِي:

١- في الفقرة رقم "١" بلغ الوزن النسبي "٨١.٠٧%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط

الحسابي "٤.٢" مما يدلُّ على أنَّ توفير بيئة رقابية فعالةٍ يساعد على إنتاج معلومات قادرٌ على

إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متَّخذِي القرار.

٢- في الفقرة رقم "١٠" بلغ الوزن النسبي "٨١.٠٧%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط

الحسابي "٤.٢" مما يدلُّ على أنَّ توفير بيئة رقابية فعالةٍ يساعد على إنتاج معلومات يمكن فهمها

من جميع المستخدمين.

٣- في الفقرة رقم "٥" بلغ الوزن النسبي "٨١.٠٣%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط

الحسابي "٤، مما يدل على أن توفير بيئة رقابية فعالة يساعد على إنتاج معلومات تمتاز بالحياد

وتخلو من التحيز.

٤- في الفقرة رقم "٢" بلغ الوزن النسبي "٧٩.٦%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط الحسابي

"٣.٩٤، مما يدل على أن توفير بيئة رقابية فعالة يساعد على إنتاج معلومات تساعد المستخدم

في تأكيد توقعاته أو تعديلها.

٥- في الفقرة رقم "٩" بلغ الوزن النسبي "٧٩.٠٣%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط

الحسابي "٣.٩، مما يدل على أن توفير بيئة رقابية فعالة يساعد على إنتاج المعلومات الازمة

لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.

٦- في الفقرة رقم "٤" بلغ الوزن النسبي "٧٨.٠٣%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط

الحسابي "٣.٨٣، مما يدل على أن توفير بيئة رقابية فعالة يساعد على إنتاج معلومات تعكس

حقائق الأحداث الاقتصادية وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقف عند الأبعاد الشكلية والآثار

القانونية.

٧- في الفقرة رقم "٨" بلغ الوزن النسبي "٧٧.٨٢%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط

الحسابي "٣.٨٢، مما يدل على أن توفير بيئة رقابية فعالة يساعد على إنتاج معلومات قبلية

للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خالية من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها.

٨- في الفقرة رقم "٧" بلغ الوزن النسبي "٦٤٪" ، والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" ، والوسط

الحسابي "٣٠.٨١" ، مما يدل على أن توفير بيئة رقابية فعالة يساعد على إنتاج معلومات قابلة للمقارنة بسهولة مع معلومات شركات أخرى من نفس القطاع.

٩- في الفقرة رقم "٦" بلغ الوزن النسبي "٤٢٪" ، والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" ، والوسط

الحسابي "٣٠.٨" ، مما يدل على أن توفير بيئة رقابية فعالة يساعد على إنتاج معلومات قابلة للمقارنة بسهولة من سنة إلى أخرى.

١٠- في الفقرة رقم "٣" بلغ الوزن النسبي "٩٦٪" ، والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" ، والوسط الحسابي

"٣٠.٧٥" ، مما يدل على أن توفير بيئة رقابية فعالة يساعد على إنتاج معلومات تعكس حقائق واقع الشركة بصدق.

وبصفة عامة تبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات محور (بيئة الرقابة) يساوي ٣٠.٩٢٥

والوزن النسبي يساوي ٨٦.٩٨٪ وهو أكبر من الوزن النسبي المتوسط "٦٠٪" ، وقيمة T المحسوبة

تساوي ٢٥.٣٦٧ وهي أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي ١٠.٩٦ ، والقيمة الاحتمالية تساوي

"٠٠٠٠" وهي أقل من ٥٪ ، وبالتالي فإن بيئه الرقابة لها تأثير على الخصائص النوعية للمعلومات

المحاسبية.

٤-٢-٢-٢ تحليل بيانات الدراسة المتعلقة بالفرضية الثانية والتي تنص على:

هناك تأثير ذو دلالة معنوية لتقدير المخاطر على جودة المعلومات المحاسبية".

الجدول رقم (١٤) يبين نتائج تحليل آراء عينة الدراسة بشأن الفرضية الثانية.

جدول رقم (١٤)

نتائج تحليل آراء العينة حول الفرضية الثانية (تقدير المخاطر)

القيمة الاحتمالية	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	
إنَّ قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد أهدافها يساعد على						
....	١١.٩١٢	٧٨.٦٢	٠.٨١	٣.٨	إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متَّخذِي القرار.	١
....	١٢.٤٤٥	٨٠.٦٢	٠.٧٥٤	٣.٨٩	إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلها.	٢
....	١٠.٦١٧	٧٥.١٤	٠.٩٢٢	٣.٧١	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق واقع الشركة بصدق.	٣
....	١٣.٤٣٥	٨١.٠٧	٠.٧٩٥	٤.٢	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق الأحداث الاقتصادية وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية والآثار القانونية.	٤
....	١١.٧٥٦	٧٩.٣٧	٠.٧٨٦	٣.٨١	إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحييز.	٥
....	١٣.٥٧٧	٨٤.٣	٠.٦٧٥	٤.٣	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.	٦
....	١١.٥٤٨	٧٨.٤٦	٠.٨١	٣.٧٦	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.	٧
....	١٠.١٢٥	٧٦.٨٥	٠.٨٦١	٣.٧٢	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خاليةٌ من الأخطاء المادية والتحييز ويمكن الاعتماد عليها.	٨
....	١٢.٤٨٢	٨٠.٩٧	٠.٧٨	٤.١	إنتاج المعلومات الْلَازِمة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.	٩

القيمة الاحتمالية	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	
إنَّ قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد أهدافها يساعد على						
....	١١.٩١٢	٧٨.٦٢	٠.٨١	٣.٨	إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متلذِّي القرار.	١
....	١٢.٤٤٥	٨٠.٦٢	٠.٧٥٤	٣.٨٩	إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلهَا.	٢
....	١٠.٦١٧	٧٥.١٤	٠.٩٢٢	٣.٧١	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق واقع الشركة بصدق.	٣
....	١٣.٤٣٥	٨١.٠٧	٠.٧٩٥	٤.٢	إنتاج معلوماتٍ تعكس حُقائق الأحداث الاقتصادية وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية والآثار القانونية.	٤
....	١١.٧٥٦	٧٩.٣٧	٠.٧٨٦	٣.٨١	إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحييز.	٥
....	١٣.٥٧٧	٨٤.٣	٠.٦٧٥	٤.٣	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.	٦
....	١١.٥٤٨	٧٨.٤٦	٠.٨١	٣.٧٦	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.	٧
....	١٠.١٢٥	٧٦.٨٥	٠.٨٦١	٣.٧٢	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خاليةٌ من الأخطاء المادية والتحييز ويمكن الاعتماد عليها.	٨
....	١٢.٤٨٢	٨٠.٩٧	٠.٧٨	٤.١	إنتاج المعلومات الْلَازِمة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.	٩
....	١٠.٦٨٥	٧٨.٦٢	٠.٨١	٣.٨	إنتاج معلوماتٍ يمكن فهمها من جميع المستخدمين.	١٠
....	٢٩.٧٩٦	٨٨.٦٢	٠.٤٤٥	٣.٩٠٩	المجموع	١١

حيث يتبيّن من الجدول السابق ما يلي:

- أنَّ قيم الوسط الحسابي تتراوح بين ٤٠.٣-٤٠.٧١ أي ما يمثل نسبة ٧٦.٧٩٪-٨٤.٣٪ على التوالي، مما يشير إلى أنَّ آراء عينة الدراسة تتوافق مع الفرضية الثانية والقائلة بأنَّ هناك تأثيرٌ ذو دلالةٍ معنويةٍ لتقدير المخاطر على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المدرجة في البورصة في سوريا.

من الجدول السابق نلاحظ وحسب ترتيب الأهمية أنَّ أعلى نسبة من الوسط الحسابي هي على التوالي:

١- في الفقرة رقم "٦" بلغ الوزن النسبي ٨٤.٣٪، والقيمة الاحتمالية ٠٠٠٠، والوسط الحسابي ٤٠.٣، مما يدلُّ على أنَّ قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد أهدافها يساعد على إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.

٢- في الفقرة رقم "٤" بلغ الوزن النسبي ٨١.٠٧٪، والقيمة الاحتمالية ٠٠٠٠، والوسط الحسابي ٤٠.٢، مما يدلُّ على أنَّ قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد أهدافها يساعد على إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق الأحداث الاقتصادية وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية والآثار القانونية.

٣- في الفقرة رقم "٩" بلغ الوزن النسبي ٨٠.٩٦٪، والقيمة الاحتمالية ٠٠٠٠، والوسط الحسابي ٤٠.١، مما يدلُّ على أنَّ قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد أهدافها يساعد على إنتاج المعلومات اللازمية لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.

٤- في الفقرة رقم "٢" بلغ الوزن النسبي "٨٠.٦٢%", والقيمة الاحتمالية "...،" والوسط

الحسابي ٣.٨٩، مما يدل على أن قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد

أهدافها يساعد على إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلها.

٥- في الفقرة رقم "٥" بلغ الوزن النسبي "٧٩.٣٧%", والقيمة الاحتمالية "...،" والوسط

الحسابي ٣.٨١، مما يدل على أن قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد

أهدافها يساعد على إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحيز.

٦- في الفقرة رقم "١" بلغ الوزن النسبي "٧٨.٦٢%", والقيمة الاحتمالية "...،" والوسط

الحسابي ٣.٨، مما يدل على أن قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد

أهدافها يساعد على إنتاج معلوماتٍ قادرة على إحداث تغييرٍ فعليٍ لدى متذبذبي القرار.

٧- في الفقرة رقم "١٠" بلغ الوزن النسبي "٧٨.٦٢%", والقيمة الاحتمالية "...،" والوسط

الحسابي ٣.٨، مما يدل على أن قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد

أهدافها يساعد على إنتاج معلوماتٍ يمكن فهمها من جميع المستخدمين.

٨- في الفقرة رقم "٧" بلغ الوزن النسبي "٧٨.٤٦%", والقيمة الاحتمالية "...،" والوسط

الحسابي ٣.٧٦، مما يدل على أن قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد

أهدافها يساعد على إنتاج معلوماتٍ قابلة للمقارنة بسهولةٍ من سنة إلى أخرى.

٩- في الفقرة رقم "٨" بلغ الوزن النسبي "٧٦.٨٥%", والقيمة الاحتمالية "...،" والوسط

الحسابي ٣.٧٢، مما يدل على أن قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد

أهدافها يساعد على إنتاج معلومات قابلة للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خالية من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها.

١- في الفقرة رقم "٣" بلغ الوزن النسبي "٤٧٥.١٤%" والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط الحسابي "٣.٧١" مما يدل على أن قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد أهدافها يساعد على إنتاج معلومات تعكس حقائق واقع الشركة بصدق وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات محور (تقدير المخاطر) يساوي ٣.٩٠٩ والوزن النسبي يساوي ٨٨.٦٢% وهو أكبر من الوزن النسبي المتوسط "٦٠%", وكانت قيمة T المحسوبة تساوي ٢٩.٧٩٦ وهي أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي ١.٩٦، والقيمة الاحتمالية تساوي ٠٠٠٠ وهي أقل من ٠٠٠٥، وبذلك فإن تقدير المخاطر يؤثر على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

"٤-٢-٣-٣ تحليل بيانات الدراسة المتعلقة بالفرضية الثالثة والتي تنص على: هناك تأثير ذو دلالة معنوية للأنشطة الرقابية على جودة المعلومات المحاسبية".

الجدول رقم (١٥) يبين نتائج تحليل آراء عينة الدراسة بشأن الفرضية الثالثة.

جدول رقم (١٥)

نتائج تحليل آراء العينة حول الفرضية الثالثة (الأنشطة الرقابية)

القيمة الاحتمالية	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	

إنَّ السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة الشركة لتحقيق أهدافها تساعده على إنتاج معلوماتٍ قادرة على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متلذِّي القرار.						
١	١٠٠	١٠٠.٣٤٦	٧٦.٨٥	٠.٨٦٦	٣.٧٥	إنتاج معلوماتٍ قادرة على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متلذِّي القرار.
٢	٠٠٠	١٣.٦٥٤	٨١.٩٥	٠.٧٢	٣.٩٩	إنتاج معلوماتٍ تساعده على تأكيد توقعاته أو تعديلهما.
٣	٠٠٠	١٠.٣١٣	٧٣.٧٨	٠.٩٨	٣.٧٤	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقيقة واقع الشركة بصدق.
٤	٠٠٠	١١.٦٢٤	٧٧.١٨	٠.٨٥٨	٣.٧٦	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق الأحداث الاقتصادية وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية والآثار القانونية.
٥	٠٠٠	١٢.٢٠٩	٧٨.٦٨	٠.٨١	٣.٨	إنتاج معلوماتٍ تميَّز بالحياد وتخلُّه من التحييز.
٦	٠٠٠	١٢.٦٦٩	٧٨.٦٨	٠.٨١	٣.٨	إنتاج معلوماتٍ قابلة للمقارنة بسهولةٍ من سنة إلى أخرى.
٧	٠٠٠	١٣.٢٥٩	٨١.٩٥	٠.٧٢	٣.٩٩	إنتاج معلوماتٍ قابلة للمقارنة بسهولةٍ مع معلومات شركاتٍ أخرى من نفس القطاع.
٨	٠٠٠	١١.٨٢٥	٧٧.١٨	٠.٨٥٨	٣.٧٦	إنتاج معلوماتٍ قابلة للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خاليةٌ من الأخطاء الماديَّة والتحييز ويمكن الاعتماد عليها.
٩	٠٠٠	١٢.٤٧٦	٧٨.٩٣	٠.٨٣	٣.٩٤	إنتاج المعلومات اللازمَة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.
١٠	٠٠٠	١٢.٨٧٨	٨١.٨٧	٠.٧١٨	٣.٩٦	إنتاج معلوماتٍ يمكن فهمها من جميع المستخدمين.
١١	٠٠٠	٣٥.٤٧٩	٨٩.٨٧	٠.٣٩	٣.٨٤٩	المجموع

حيث يتبيَّن من الجدول السابق ما يلي:

- أنَّ قيمة الوسط الحسابي تتراوح بين ٣.٩٩ - ٣.٧٤ أي ما يمثُّل نسبة ٨١.٩٥ - ٧٣.٧٨ على التوالي، مما يشير إلى أنَّ آراء عينة الدراسة تتوافق مع الفرضيَّة الثالثة والقائلة بأنَّ هناك

تأثير ذو دلالةٍ معنويةٍ للأشطة الرقابية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المدرجة في البورصة في سوريا.

- من الجدول السابق نلاحظ وحسب ترتيب الأهمية أن أعلى نسبة من الوسط الحسابي هي على التوالي:

١- في الفقرة رقم "٢" بلغ الوزن النسبي "٨١.٩٥%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣.٩٩، مما يدل على أن السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة الشركة لتحقيق أهدافها تساعد على إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلها.

٢- في الفقرة رقم "٧" بلغ الوزن النسبي "٨١.٩٥%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣.٩٩، مما يدل على أن السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة الشركة لتحقيق أهدافها تساعد على إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ مع معلومات شركاتٍ أخرى من نفس القطاع.

٣- في الفقرة رقم "١٠" بلغ الوزن النسبي "٨١.٨٧%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣.٩٦، مما يدل على أن السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة الشركة لتحقيق أهدافها تساعد على إنتاج معلوماتٍ يمكن فهمها من جميع المستخدمين.

٤- في الفقرة رقم "٩" بلغ الوزن النسبي "٧٨.٩٣%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣.٩٤، مما يدل على أن السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة الشركة لتحقيق أهدافها تساعد على إنتاج المعلومات الازمة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.

٥- في الفقرة رقم "٥" بلغ الوزن النسبي "٧٨.٦٨%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط

الحسابي ٣.٨، مما يدل على أن السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة الشركة لتحقيق

أهدافها تساعد على إنتاج معلومات تمتاز بالحياد وتخلو من التحيز.

٦- في الفقرة رقم "٦" بلغ الوزن النسبي "٧٨.٦٨%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط

الحسابي ٣.٨، مما يدل على أن السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة الشركة لتحقيق

أهدافها تساعد على إنتاج معلومات قابلة للمقارنة بسهولة من سنة إلى أخرى.

وبصفة عامة يتبيّن أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات محور (الأنشطة الرقابية) يساوي

٣.٨٤٩ ولوزن النسبي يساوي ٨٩.٨٧% وهو أكبر من الوزن النسبي المتوسط "٦٠%", وقيمة

$T_{المحسوبة}$ تساوي ٣٥.٤٧٩ وهي أكبر من قيمة $T_{الجدولية}$ والتي تساوي ١.٩٦، والقيمة الاحتمالية

تساوي ٠٠٠٠ وهي أقل من ٠٠٠٥، وبذلك فإن لأنشطة الرقابية تأثير على الخصائص النوعية

للمعلومات المحاسبية، وإن إدارات الشركات المدرجة تستخدم الأنشطة الرقابية في متابعة الأداء المالي

والمحاسبية فيها.

٤-٢-٤ تحليل بيانات الدراسة المتعلقة بالفرضية الرابعة والتي تنص على:

هناك تأثير ذو دلالة معنوية للمعلومات والاتصال على جودة المعلومات المحاسبية.

الجدول رقم (١٦) يبيّن نتائج تحليل آراء عينة الدراسة بشأن الفرضية الرابعة.

جدول رقم (١٦)

نتائج تحليل آراء العينة حول الفرضية الرابعة (نظم المعلومات والاتصال)

القيمة الاحتمالية	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة
إنَّ توفر نظامٍ محاسبيٍ واضحٍ ومكتوبٍ واتصالٍ فعالٍ لتوفير التقارير المالية يساعد على					
٠٠٠	١٢.١٨٤	٧٨.٨٨	٠.٨٢٢	٣.٨٩	إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متلذذى القرار.
٠٠٠	١٢.٠٠١	٧٦.٧٩	٠.٨٦١	٣.٧١	إنتاج معلوماتٍ تساعده المستخدم في تأكيد توقيعاته أو تعديلها.
٠٠٠	١٢.٥٦٣	٧٧.٩	٠.٨٢٢	٣.٧٢	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق واقع الشركة بصدق.
٠٠٠	١٠.٤٢٥	٧٩.٤٣	٠.٨٠٢	٣.٩	إنتاج معلوماتٍ تعكس حفائق الأحداث الاقتصادية وآثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية والآثار القانونية.
٠٠٠	١٣.٣٢٠	٨٢.٢٩	٠.٧١	٤.٠١	إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحييز.
٠٠٠	١٤.٤٥١	٨٢.٧٢	٠.٧١	٤.١١	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.
٠٠٠	١٢.٥٦٣	٨١.٣٨	٠.٧٣٩	٣.٩٧	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ مع معلومات شركاتٍ أخرى من نفس القطاع.
٠٠٠	١٣.٢٨٤	٨١.٩٥	٠.٧٢	٣.٩٩	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خاليةٌ من الأخطاء المادية والتحييز ويمكن الاعتماد عليها.
٠٠٠	١٣.٣٧٧	٨٢.٦٧	٠.٧	٤.٠٤	إنتاج المعلومات الْلَازِمَة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.
٠٠٠	١٥.٦١٨	٨٣.٠١	٠.٧١	٤.١٨	إنتاج معلومات يمكن فهمها من جميع المستخدمين.
٠٠٠	٧٣.٩٦	٨٩.٣٧	٠.٤٢	٣.٩٥٢	المجموع

حيث يتبيّن من الجدول السابق ما يلي:

- أنَّ قيم الوسط الحسابي تتراوح بين ٤.١٨-٣.٧١ أي ما يمثّل نسبة ٧٦.٧٩٪-٨٣.٠٠٪ على

التالي، مما يشير إلى أنَّ آراء عينة الدراسة تتوافق مع الفرضيَّة الرابعة والقائلة بأنَّ هناك

تأثيرٌ ذو دلالةٍ مُعْنويَّةٍ لنظم المعلومات والاتصال على جودة المعلومات المحاسبية

في الشركات المدرجة في البورصة في سوريا.

- من الجدول السابق نلاحظ وحسب ترتيب الأهميَّة أنَّ أعلى نسبة من الوسط الحسابيٌّ هي على

التالي:

١- في الفقرة رقم "١٠" بلغ الوزن النسبيٌّ ٨٣.٠١٪، والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠٠" والوسط

الحسابي ٤.١٨، مما يدلُّ على أنَّ توفر نظام محاسبٍ واضحٍ ومكتوبٍ واتصالٍ فعالٍ لتوفير

التقارير المالية يساعد على إنتاج معلومات يمكن فهمها من جميع المستخدمين.

٢- في الفقرة رقم "٦" بلغ الوزن النسبيٌّ ٨٢.٧٢٪، والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠٠" والوسط

الحسابي ٤.١١، مما يدلُّ على أنَّ توفر نظام محاسبٍ واضحٍ ومكتوبٍ واتصالٍ فعالٍ لتوفير

التقارير المالية يساعد على إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.

٣- في الفقرة رقم "٩" بلغ الوزن النسبيٌّ ٨٢.٦٧٪، والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠٠" والوسط

الحسابي ٤.٠٠، مما يدلُّ على أنَّ توفر نظام محاسبٍ واضحٍ ومكتوبٍ واتصالٍ فعالٍ لتوفير

التقارير المالية يساعد على إنتاج المعلومات اللازمَة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.

- ٤- في الفقرة رقم "٥" بلغ الوزن النسبي "٨٢.٢٩%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٤٠١، مما يدل على أن توفر نظام محاسبي واضح ومكتوب واتصال فعال لتوفير التقارير المالية يساعد على إنتاج معلومات تمتاز بالحياد وتخلو من التحيز.
- ٥- في الفقرة رقم "٨" بلغ الوزن النسبي "٨١.٩٥%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣٠٩، مما يدل على أن توفر نظام محاسبي واضح ومكتوب واتصال فعال لتوفير التقارير المالية يساعد على إنتاج معلومات قابلة للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خالية من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها.
- ٦- في الفقرة رقم "٧" بلغ الوزن النسبي "٨١.٣٨%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣٠٧، مما يدل على أن توفر نظام محاسبي واضح ومكتوب واتصال فعال لتوفير التقارير المالية يساعد على إنتاج معلومات قابلة للمقارنة بسهولة مع معلومات شركات أخرى من نفس القطاع.
- ٧- في الفقرة رقم "٤" بلغ الوزن النسبي "٧٩.٤٣%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣٠٩، مما يدل على أن توفر نظام محاسبي واضح ومكتوب واتصال فعال لتوفير التقارير المالية يساعد على إنتاج معلومات تعكس حقيقة الأحداث الاقتصادية وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية والآثار القانونية.
- ٨- في الفقرة رقم "١" بلغ الوزن النسبي "٧٨.٨٨%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣٠٨٩، مما يدل على أن توفر نظام محاسبي واضح ومكتوب واتصال فعال لتوفير التقارير المالية يساعد على إنتاج معلومات قادرة على إحداث تغيير فعلي لدى متلذذى القرار.

٩- في الفقرة رقم "٣" بلغ الوزن النسبي "٧٧.٩%", والقيمة الاحتمالية "...، ..." والوسط الحسابي ٣.٧٢، مما يدل على أن توفر نظام حاسبي واضح ومكتوب واتصال فعال لتوفير التقارير المالية يساعد على إنتاج معلومات تعكس حقائق واقع الشركة بصدق.

وبصفة عامة يتبيّن أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات محور (نظم المعلومات والاتصال) يساوي ٣.٩٥٢ والوزن النسبي يساوي ٨٩.٣٧ وهو أكبر من الوزن النسبي المتوسط "٦٠%"، وقيمة T المحسوبة تساوي ٣٣.٩٦ وهي أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي ١.٩٦، والقيمة الاحتمالية تساوي ... وهي أقل من ...، وبذلك فإن نظم المعلومات والاتصال تؤثّر على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، كما يلاحظ توفر نظم معلومات واتصال بنسبة عالية لدى الشركات المدرجة، مع ضرورة الإشارة إلى أن نظم المعلومات والاتصال في الشركات المدرجة بالبورصة تحتاج إلى تعزيز وتطوير بشكل مستمر وذلك لتوفير المعلومات التي تلبّي الاحتياجات الرقابية وذلك من خلال وسائل اتصالٍ مناسبة للعمل، وأيضاً تلبّي رغبات عملاء الشركات لتوفير الخدمات بشكل أفضل.

٤-٢-٥- تحليل بيانات الدراسة المتعلقة بالفرضية الخامسة والتي تنص على: " هناك تأثير ذو دلالة معنوية لمراقبة عناصر الرقابة على جودة المعلومات المحاسبية".

الجدول رقم (١٧) يبيّن نتائج تحليل آراء عينة الدراسة بشأن الفرضية الخامسة.

جدول رقم (١٧)

نتائج تحليل آراء العينة حول الفرضية الخامسة (المراقبة)

القيمة الاحتمالية	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	
إنَّ أنشطة التقييم التُّورِيُّ لعناصر الرقابة الداخليَّة يساعد على						
١٠٠٠	١٧.٢٢٧	٨٢.٤٩	٠.٧٣٢	٤.١٨	١	إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متَّخذِي القرار.
١٠٠٠	١٤.١٣٠	٨١.٣٩	٠.٧٣٩	٣.٩٧	٢	إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلها.
١٠٠٠	١٤.٠٤٩	٨٠.٠٢	٠.٧٨	٣.٩٤	٣	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق واقع الشركة بصدق.
١٠٠٠	١٠.٧٦٢	٧٣.٨٥	٠.٩٧	٣.٧١	٤	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق الأحداث الاقتصاديَّة وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكليَّة والآثار القانونيَّة.
١٠٠٠	١٧.٠٠٨	٨٢.٢١	٠.٧٣١	٤.١١	٥	إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحيز.
١٠٠٠	١٣.٣٥٣	٧٥.٨٤	٠.٩٤	٣.٨٩	٦	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.
١٠٠٠	١٣.٨٢١	٧٦.١٣	٠.٩٣	٣.٩	٧	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ مع معلومات شركاتٍ أخرى من نفس القطاع.
١٠٠٠	١١.٢١٣	٧٤.٤٦	٠.٩٥	٣.٧٢	٨	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للتحقُّق ليضمن المستخدمين أنها خاليةٌ من الأخطاء الماديَّة والتحيز ويمكن الاعتماد عليها.
١٠٠٠	١٢.٥١٨	٧٥.٨	٠.٩١	٣.٧٦	٩	إنتاج المعلومات اللازمَة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.
١٠٠٠	١٥.٠٥٢	٨١.٨٣	٠.٧٣٤	٤.٠٤	١٠	إنتاج معلوماتٍ يمكن فهمها من جميع المستخدمين.
١٠٠٠	٢٩.٨٠٩	٨٨.١٢	٠.٤٦٦	٣.٩٢٢	١١	المجموع

حيث يتبيَّن من الجدول السَّابق ما يلي:

- أنَّ قيم الوسط الحسابي تتراوح بين ٤.١٨-٣.٧١ أي ما يمثل نسبة ٧٣.٨٥%-٨٢.٤٩% على .

التوالي، مما يشير إلى أنَّ آراء عينة الدراسة تتوافق مع الفرضية الخامسة والقائلة بأنَّ هناك

تأثيرٌ ذو دلالةٍ معنويةٍ لمراقبة عناصر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات

المحاسبية في الشركات المدرجة في البورصة في سوريا.

- من الجدول السابق نلاحظ وحسب ترتيب الأهمية أنَّ أعلى نسبة من الوسط الحسابي هي على

التوالي:

١-في الفقرة رقم "١" بلغ الوزن النسبي "٨٢.٤٩%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط

الحسابي ٤.١٨، مما يدلُّ على أنَّ أنشطة التقييم الدُّوري لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على

إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متّخذي القرار.

٢-في الفقرة رقم "٥" بلغ الوزن النسبي "٨٢.٢١%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط

الحسابي ٤.١١، مما يدلُّ على أنَّ أنشطة التقييم الدُّوري لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على

إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحيز.

٣-في الفقرة رقم "١٠" بلغ الوزن النسبي "٨١.٨٣%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط

الحسابي ٤.٠٠، مما يدلُّ على أنَّ أنشطة التقييم الدُّوري لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على

إنتاج معلوماتٍ يمكن فهمها من جميع المستخدمين.

٤-في الفقرة رقم "٢" بلغ الوزن النسبي "٨١.٣٩%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠" والوسط

الحسابي ٣.٩٧، مما يدلُّ على أنَّ أنشطة التقييم الدُّوري لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على

إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلهما.

٥- في الفقرة رقم "٣" بلغ الوزن النسبي "٦٨٠.٢%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠٠" والوسط الحسابي

٣.٩٤، مما يدل على أن أنشطة التقييم الدوري لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على إنتاج معلوماتٍ تعكس حفائق واقع الشركة بصدق.

٦- في الفقرة رقم "٧" بلغ الوزن النسبي "٧٦.١٣%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣.٩، مما يدل على أن أنشطة التقييم الدوري لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على إنتاج معلوماتٍ قابلة للمقارنة بسهولةٍ مع معلومات شركاتٍ أخرى من نفس القطاع.

٧- في الفقرة رقم "٦" بلغ الوزن النسبي "٧٥.٨٤%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣.٨٩، مما يدل على أن أنشطة التقييم الدوري لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على إنتاج معلوماتٍ قابلة للمقارنة بسهولةٍ من سنة إلى أخرى.

٨- في الفقرة رقم "٩" بلغ الوزن النسبي "٧٥.٨%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣.٧٦، مما يدل على أن أنشطة التقييم الدوري لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على إنتاج المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.

٩- في الفقرة رقم "٨" بلغ الوزن النسبي "٧٤.٤٦%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣.٧٢، مما يدل على أن أنشطة التقييم الدوري لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على إنتاج معلوماتٍ قابلة للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خاليةٌ من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها.

١٠- في الفقرة رقم "٤" بلغ الوزن النسبي "٧٣.٨٥%", والقيمة الاحتمالية "٠٠٠٠٠" والوسط الحسابي ٣.٧١، مما يدل على أن أنشطة التقييم الدوري لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على

إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق الأحداث الاقتصادية وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقف عند الأبعاد الشكلية والآثار القانونية.

وبصفةٍ عامةٍ يتبيّن أنَّ المتوسط الحسابي لجميع فقرات محور (مراقبة عناصر الرقابة الداخلية) يساوي ٣.٩٢٢ والوزن النسبي يساوي ٨٨.١٢ % وهو أكبر من الوزن النسبي المتوسط ٦٠ %، وقيمة T المحسوبة تساوي ٢٩.٨٠٩ وهي أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي ١.٩٦ ، والقيمة الاحتمالية تساوي ٠٠٠٥ وهي أقل من ٠٠٠٥، وبذلك فإنَّ لمراقبة عناصر الرقابة تأثير على جودة المعلومات المحاسبية، كما تتوفر معايير رقابية لمتابعة وتقدير الأداء في الشركات المدرجة.

٤-٢-٢-٦ تحليل عناصر الرقابة الداخلية مجتمعة:

الجدول رقم (١٨) يبيّن نتائج تحليل آراء عينة الدراسة في عناصر الرقابة الداخلية مجتمعة.

جدول رقم (١٨)

تحليل آراء العينة حول عناصر الرقابة الداخلية

القيمة الاحتمالية	قيمة T	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	
٠٠٠	٢٥.٣٦٧	٨٦.٩٨	٠.٥١١	٣.٩٢٥	بيئة الرقابة	١
٠٠٠	٢٩.٧٩٦	٨٨.٦٢	٠.٤٤٠	٣.٩٠٩	تقدير المخاطر	٢
٠٠٠	٣٥.٤٧٩	٨٩.٨٧	٠.٣٩	٣.٨٤٩	الأنشطة الرقابية	٣
٠٠٠	٣٣.٩٦٠	٨٩.٣٧	٠.٤٢	٣.٩٥٢	نظم المعلومات والاتصال	٤
٠٠٠	٢٩.٨٠٩	٨٨.١٢	٠.٤٦٦	٣.٩٢٢	المراقبة	٥
٠٠٠٠	٥٣.٤٦٩	٩٢.٢٦	٠.٢٥٥	٣.٢٩٣	الإجمالي	

حيث يتبيّن من الجدول أنَّ المتوسط الحسابي لجميع محاور عناصر الرقابة الداخلية مجتمعة تساوي ٣.٢٩٣، والوزن النسبي يساوي ٩٢.٢٦% وهو أكبر من الوزن النسبي المتوسط ٦٠%， وقيمة T المحسوبة تساوي ٥٣.٤٦٩ وهي أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي ١.٩٦، والقيمة الاحتمالية تساوي ٠٠٠٠ و هي أقل من ٠٠٠٥، وبذلك فإنَّ عناصر الرقابة الداخلية لدى الشركات المدرجة بالبورصة تتوفّر بدرجة عالية، حيث احتلت الأنشطة الرقابية المرتبة الأولى بوزن نسبي ٨٩.٨٧%.

٤-٢-٣ اختبار فرضيات البحث الفرعية:

تم استخدام اختبار تحليل التباين أحادي التصنيف لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حسب المتغيرات الشخصية حول أثر عناصر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية.

٤-٢-١-٣ توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ٠٠٥ في استجابة عينة الدراسة حول أثر عناصر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى المؤهل العلمي.

جدول رقم (١٩)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى المؤهل العلمي

عنوان المحور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	القيمة الاحتمالية
عناصر الرقابة الداخلية	بين المجموعات	١.٢٤	٤	٠.٣١٠	١.١٩٣	٠.٣١٨
	داخل المجموعات	٢٦.٧٦١	١٠٣	٠.٢٦		
	المجموع	٢٨.٠٠١	١٠٧			

يتبيّن من الجدول أنَّ القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي .٣١٨ ، وهي أكبر من .٠٠٥ وقيمة F المحسوبة المطلقة تساوي ١.١٩٣ وهي أقل من قيمة T الجدولية والتي تساوي ١.٩٦ وعليه فإننا نرفض الفرضية، مما يدلُّ على عدم وجود فروق ذات دلالةٍ إحصائية عند مستوى دلالةٍ .٠٠٥ في آراء أفراد العينة حول أثر عناصر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المدرجة بالبورصة تعزى إلى المؤهل العلمي.

٤-٣-٢-٢ توجد فروق ذات دلالةٍ إحصائية عند مستوى دلالةٍ .٠٠٥ في استجابة عينة الدراسة حول أثر عناصر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى التخصص العلمي.

جدول رقم (٢٠)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة

المعلومات المحاسبية تعزى إلى التخصص العلمي

عنوان المحور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	القيمة الاحتمالية
عناصر الرقابة الداخلية	بين المجموعات	.٣٠٧	٢	.١٥٣	.٥٨٢	.٥٦١
	ضمن المجموعات	٢٧.٦٩٤	١٠٥	.٢٦٤		
	الإجمالي	٢٨.٠٠١	١٠٧	.١٥٣		

يتبيّن من الجدول أنَّ القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي .٥٦١ وهي أكبر من .٠٠٥ وقيمة F المحسوبة المطلقة تساوي .٥٨٢ وهي أقل من قيمة T الجدولية والتي تساوي ١.٩٦ وعليه فإننا نرفض الفرضية، مما يدلُّ على عدم وجود فروق ذات دلالةٍ إحصائية عند مستوى دلالةٍ .٠٠٥ في

آراء أفراد العينة حول أثر عناصر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المدرجة بالبورصة تعزى إلى التخصص العلمي.

٤-٣-٢-٣ توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى .٠٠٥ في استجابة عينة الدراسة حول أثر عناصر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى مجال العمل.

جدول رقم (٢١)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى مجال العمل

عنوان المحور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	القيمة الاحتمالية
عناصر الرقابة الداخلية	بين المجموعات	٥٣٠	٢	٠.٢٦٥	١.٠١٤	.٣٦٦
	ضمن المجموعات	٢٧.٤٧١	١٠٥	٠.٢٦٢		
	الإجمالي	٢٨.٠٠١	١٠٧			

يتبيّن من الجدول أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي .٣٦٦ وهي أكبر من .٠٠٥ وقيمة F المحسوبة المطلقة تساوي ١.٠١٤ وهي أقل من قيمة T الجدولية والتي تساوي ١.٩٦ وعليه فإننا نرفض الفرضية، مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة .٠٠٥ في آراء أفراد العينة حول أثر عناصر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المدرجة بالبورصة تعزى إلى مكان العمل.

٤-٣-٢-٤ توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ٠٠٥ في استجابة عينة الدراسة حول أثر عناصر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى نوع العمل.

جدول رقم (٢٢)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى نوع العمل

عنوان المحور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	القيمة الاحتمالية
عناصر الرقابة الداخلية	بين المجموعات	١.٣٢٥	٣	٠.٤٤٢	١.٧٢٢	٠.١٦٧
	ضمن المجموعات	٢٦.٦٧٦	١٠٤	٠.٢٥٧		
	الإجمالي	٢٨.٠٠١	١٠٧			

يتبيّن من الجدول أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي ٠.١٦٧ وهي أكبر من ٠٠٥ وقيمة F المحسوبة المطلقة تساوي ١.٧٢٢ وهي أقل من قيمة T الجدولية والتي تساوي ١.٩٦ وعليه فإننا نرفض الفرضية، مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ٠٠٥ في آراء أفراد العينة حول أثر عناصر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المدرجة بالبورصة تعزى إلى مكان العمل.

٤-٣-٢-٥ توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ٠٠٥ في استجابة عينة الدراسة حول أثر عناصر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية تعزى إلى سنوات الخبرة.

جدول رقم (٢٣)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة

المعلومات المحاسبية تعزى إلى سنوات الخبرة

عنوان المحور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	القيمة الاحتمالية
عناصر الرقابة الداخلية	بين المجموعات	١٠٠١٨	٣	٠.٣٣٩	١.٣٠٧	٠.٢٧٦
	ضمن المجموعات	٢٦.٩٨٣	١٠٤	٠.٢٥٩		
	الإجمالي	٢٨.٠٠١	١٠٧			

يتبيّن من الجدول أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي ٠.٢٧٦ وهي أكبر من ٠.٠٥

وقيمة F المحسوبة المطلقة تساوي ١.٣٠٧ وهي أقل من قيمة T الجدولية والتي تساوي ١.٩٦ وعليه

فإننا نرفض الفرضية، مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ٠.٠٥ في

آراء أفراد العينة حول أثر عناصر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات

المدرجة بالبورصة تعزى إلى سنوات الخبرة.

المبحث الثالث:**النتائج والتوصيات****٤-٣-١ النتائج:**

في ضوء التحليلات النظرية والعملية لنتائج الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية:

- ١- إنَّ توفير بيئةِ رقابيةِ فعالةٍ يساعد على إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحييز، ويساعد على إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متلذذى القرار.
- ٢- إنَّ توفير بيئةِ رقابيةِ فعالةٍ يساعد على إنتاج المعلومات الازمة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب ويمكن تفهمها من جميع المستخدمين.
- ٣- إنَّ قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد أهدافها يساعد على إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق الأحداث الاقتصادية وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكالية والأثار القانونية، ويساعد على إنتاج معلومات قابلة للمقارنة من سنة إلى أخرى.
- ٤- إنَّ قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد أهدافها يساعد على إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلها، ويساعد على إنتاج المعلومات الازمة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.
- ٥- إنَّ السياسات والإجراءات التي تتبنَّاها إدارة الشركة لتحقيق أهدافها تساعد على إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلها، وتساعد على إنتاج المعلومات الازمة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.

٦- أنَّ السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة الشركة لتحقيق أهدافها تساعد على إنتاج معلوماتٍ

يمكن فهمها من جميع المستخدمين، وتساعد على إنتاج معلومات قابلة للمقارنة من سنة إلى

أخرى.

٧- إنَّ توفر نظام محاسبيٌ واضحٌ ومكتوبٌ واتصالٌ فعالٌ لتوفير التقارير المالية يساعد على إنتاج

معلومات يمكن فهمها من جميع المستخدمين، ويساعد على إنتاج معلومات قابلة للمقارنة بسهولةٍ

من سنة إلى أخرى.

٨- إنَّ توفر نظامٍ محاسبيٍ واضحٍ ومكتوبٍ واتصالٍ فعالٍ لتوفير التقارير المالية يساعد على إنتاج

معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحيز، ويساعد على إنتاج المعلومات الازمة لاتخاذ القرار

في الوقت المناسب.

٩- إنَّ أنشطة التقييم الدُّوريِّ لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث

تغييرٍ فعليٍّ لدى متَّخذِي القرار، ويساعد على إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحيز.

١٠- إنَّ أنشطة التقييم الدُّوريِّ لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على إنتاج معلوماتٍ تساعد

المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلها، ويساعد على إنتاج معلوماتٍ يمكن فهمها من جميع

المستخدمين.

٤-٣- التوصيات:

١- ضرورة تعزيز وتحسين البيئة الرقابية لدى الشركات باعتبارها الإطار العام للرقابة، لترتقي

إلى المستوى المطلوب، وذلك من خلال إطلاع جميع الموظفين على أدوارهم الرقابية بطريقة

واضحة ومكتوبة وترسيخ مبدأ التعامل بالأخلاق الفاضلة والنزاهة مع الموظفين ومع العملاء،

ومنح وتقويض الصالحيات بما يناسب عمل الشركات.

٢- العمل على تحليل وتقدير المخاطر التي تشكل تهديداً لتحقيق أهداف الشركات، وذلك من خلال

تفعيل دور فريق الرقابة الداخلية بشكل أكبر حول الرقابة الملائمة عند تطوير الخدمات وعملية

تقدير المخاطر.

٣- ضرورة العمل على تعزيز أنشطة الرقابة والتي تمثل عموداً أساسياً لنظام الرقابة الداخلية،

ويتمثل ذلك بتفعيل استخدام الشكاوى كأداة رقابية فعالة وذلك لتعزيز ثقة العملاء والوصول إلى

جودة للمعلومات تلبي رغباتهم، والفصل الكافي بين المهام الموكلة للموظف وتحقيق مبدأ

الرقابة الثانية في جميع الأنشطة داخل الشركة.

٤- الاهتمام بنظم المعلومات والاتصالات وتحديثها بصورة مستمرة لمواكبة التغيرات والتطورات

العالمية، وذلك من خلال تعزيز إشراك فريق الرقابة الداخلية ضمن إستراتيجية تطوير نظم

المعلومات والاتصالات في الشركات، واستخدام التكنولوجيا الحديثة لتغطية كافة أنشطة

المعاملات، وتوفير آليات فعالة لتزويد المسؤولين بالمعلومات اللازمة في الوقت المناسب،

وتوفير نظم معلومات واتصالات تساعد على تقديم الخدمات للعملاء بكفاءة وفعالية.

٥- ضرورة الاهتمام بعنصر المراقبة والذي يتعلق بمراقبة جميع عناصر الرقابة الداخلية، ووضع

معايير رقابية فعالة لمتابعة وتقييم الأداء في الشركات، واستخدامها بشكل مهني وفعال عند منح

الحوافز وتوجيه العقوبات، وذلك لزيادة المنافسة البناءة بين الموظفين لتحسين وتطوير أدائهم

باستمرار.

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

أ- الكتب:

١. الذيبات، علي، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية: نظرية وتطبيق، المكتبة الوطنية، الأردن، عمان، ٢٠١٠.
٢. علي، عبد الوهاب وشحاته، شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئه تكنولوجيا المعلومات وعلوم أسواق المال (الواقع والمستقبل)، الدار الجامعية - جامعة الإسكندرية، مصر، ٢٠٠٦.
٣. جمعة، أحمد، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث-الإطار الدولي -أدلة ونتائج التدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، عمان، ٢٠٠٩.
٤. السوافيري، فتحي، آخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، ٢٠٠٢.
٥. الشماع، خليل محمد حسن، مبادئ الإدارة مع التركيز على إدارة الأعمال، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، ١٩٩٩.
٦. الجبوسي، محمد، وجاد الله، جميلة، الإدارة علم وتطبيق، ط ٣، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، ٢٠٠٨ م.
٧. الواقد، سامي ووديان، لؤي، تدقيق الحسابات(١)، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ط ١، عمان، الأردن، ٢٠١٠ م.
٨. الخطيب، خالد، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، عمان، ٢٠١٠ م.
٩. عليان، ربحي، أسس الإدارة المعاصرة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، عمان، ٢٠٠٧ م.
١٠. الصحن، عبد الفتاح، وسرايا، محمد السيد، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلي، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٤.

١١. حجاج، خليل، محاضرات في إدارة الأعمال، مكتبة القدس للطباعة والنشر والتوزيع، غزّة، فلسطين، ٢٠٠١.
١٢. بلل، محمد، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، مصر، ٢٠٠٤.
١٣. النعيمي، صلاح، الإدارة، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، ٢٠٠٨.
١٤. الصيرفي، محمد، إدارة المصارف، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، عمان، ٢٠٠٦.
١٥. القربيوني، محمد، مبادئ الإدارة النظريات والعمليات والوظائف، دار وائل للنشر والتوزيع، ط ٢، الأردن، عمان، ٢٠٠٤.
١٦. ديري، زاهد، الرقابة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، الأردن، عمان، ٢٠١١.
١٧. الرمحي، عبد الكريم علي، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، عمان، الأردن، ١٩٨٧.
١٨. عبد الله، خالد أمين، أبو جbara، هاني، عطية سلمان، تدقيق الحسابات من الناحية العملية، الطبعة الأولى، عمان، ١٩٨٨.
١٩. ديوان الرقابة المالية، دليل دراسة وتقدير نظم الرقابة الداخلية، ١٩٩٢.
٢٠. الجوهر، كريمة علي كاظم، الرقابة الداخلية، ط ٢، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، الجامعة المستنصرية، بغداد، ١٩٩٩.
٢١. الجوهر، كريمة علي كاظم، أثر العوامل السلوكية والتنظيمية في التدقيق الداخلي وانعكاساته على الأداء المحاسبي، أطروحة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، ١٩٩٥.
٢٢. توماس، وليم، وهنكي، أمرسون، المراجعة بين النظرية والتطبيق - ترجمة أحمد حامد حجاج، دار المریخ، الرياض، ١٩٨٩.
٢٣. الليثي، فؤاد محمد، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، نظرية المحاسبة، دار النهضة العربية، ط ٢، ٢٠٠٣.

- .٢٤. البارودي، نزار عبد الحميد، مستلزمات الجودة الشاملة أو إمكانية تطبيقها في المنظمات العربية، رؤية مستقبلية، مجلة المنصورة، العدد الأول، جامعة المنصورة، بغداد، العراق، ٢٠٠٠.
- .٢٥. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المحاسبة الأساسية وإعداد البيانات المالية، المطبع المركزية، عمان، الأردن، ٢٠٠٣.
- .٢٦. الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، ١٩٩٠.
- .٢٧. إدريس، ثابت عبد الرحمن، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة، ط١، مصر، الدار الجامعية، ٢٠٠٧.
- .٢٨. القاضي، زياد عبد الكريم، وأبو زلطة، محمد خليل، تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية، ط١، عمان، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ٢٠١٠.
- .٢٩. جمعة، أحمد حلمي، والعربيد، عصام فهد، والزُّبي، إيهاد أحمد، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، ط١، عمان، دار المناهج للنشر والتوزيع، ٢٠٠٧.
- .٣٠. العيسى، ياسين أحمد، أصول المحاسبة الحديثة، دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٣.
- .٣١. عبد الله، خالد أمين، علم تدقيق الحسابات – الناحية النظرية والعملية، جامعة البلقاء، الأردن، عمان، ٢٠٠٧.
- .٣٢. العامري، صالح، والغالبي، طاهر، الإدارة والأعمال، دار وائل للنشر والتوزيع، ط٢، الأردن، عمان، ٢٠٠٧.
- .٣٣. الصبح، عبد الحميد مانع، أثر التضخم على ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في البيانات المالية، دراسة ميدانية على الشركات الصناعية اليمنية، المجلة العربية للمحاسبين، المجلد الثاني، العدد الأول، ٢٠٠٥.
- .٣٤. الفداغ، فداغ، المحاسبة المتوسطة نظريةً وتطبيقً في القوائم المالية والأصول، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠٢.
- .٣٥. حلوة، حنان، النموذج المحاسبي المعاصر، دار وائل للنشر، ط١، ٢٠٠٣.
- .٣٦. حنان، رضوان حلوة، تطور الفكر المحاسبي: مدخل لنظرية المحاسبة، ط١، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠٣.

.٣٧ . جربوع، يوسف محمود، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، ٢٠٠١.

بـ- الرسائل الجامعية والابحاث:

١. عكش، محمد مهدي، أثر حوكمة الشركات في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة حلب، سوريا، ٢٠١١.
٢. ذياب، نائلة، محمود، أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة الخدمات المصرفية - دراسة ميدانية على المصرف العربي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، الأردن، عمان، ٢٠١٠ م.
٣. الصامدي، محمد مصطفى، دور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية الرقابة الداخلية في الشركات المالية العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة جدارا، الأردن، ٢٠١٠.
٤. أحمد، محسن بابي عبد القادر، مدى اعتماد مراقب الحسابات على عناصر الرقابة الداخلية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، ٢٠٠٢.
٥. الشيخ، عبد الرزاق حسن، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، ٢٠١٢.
٦. عوض، تامر توفيق عبد الله، العلاقة بين عناصر الرقابة الداخلية وجودة الخدمات المصرفية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، ٢٠١٢.
٧. الساعدي، مجبل، كفاية الأداء الإداري وأثره في كفاية نظام الرقابة الداخلية - دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، جامعة بغداد، ٢٠٠٥.
٨. الركابي، علي خلف سلمان، أثر عناصر الرقابة الداخلية في تخفيض تكاليف السيطرة النوعية، رسالة ماجستير، الجامعة المستنصرية، ٢٠٠٤.

ثـ- المجلات والدوريات:

١. حمادة، رشا، أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٦، العدد الأول، ٢٠١٠.

٢. باشيخ، عبد اللطيف، أثر لائحة حوكمة الشركات على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية للشركات المساهمة السعودية، دراسة استكشافية، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد ٧٤، الجزء الأول، ٢٠٠٩.
٣. القواسمي، حاتم، الرقابة الداخلية، مجلة المدقق، جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين، العددان ٤-٤٥ - تشرين الأول، ٢٠٠٠.
٤. حمزة، محي الدين، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية - دراسة تطبيقية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد ٢٣، عدد ٢٠٠٧، ١.
٥. فاقيش، محمود، والحمدود، تركي، ورمضان، صايل، والطحانى، خلف، نظام الرقابة الداخلية في جامعة اليرموك، مجلة الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العدد ١٦، ١٩٩٤.

ثانياً: المواقع الإلكترونية:

١. <http://www.COSO.org/IC-Integrated Framework-summary.htm>.

ثالثاً: المراجع باللغة الانكليزية:

أ- الكتب

١. Committee of Sponsoring Organizations of the Tredway Commission (COSO), **Internal Control Integrated Framework**, Framework, New Jersey, ١٩٩٢.
٢. Gerdine, Paul, **Internal Control-Guidance For Directors On The Combined Code**, Chartered Accountants, Hall, London, ١٩٩٩.
٣. Arens Alvin, Elder J., Randal, Beasley Mark, **Auditing and Assurance Services-An Integrated Approach**, ١٣th Edition, New Jersey, ٢٠١٠.

-
- ٤. Securities and Exchange Commission (SEC), Implements Internal Control Provisions of Sarbanes–Oxley Act, Adopts Investment, Company R & D Safe Harbor: ٢٠٠٤ Final Rules, ٢٠٠٣.
 - ٥. Laudon, Kenneth C., & Laudan, Jane P., **Management Information System Organization and Technology in The Networked Enterprise**, ٧th ed., Prentice Hall International, INC., ٢٠٠٨.
 - ٦. Lambert , Michael **Statement Of Best Practice Internal Control and Internal Audit**, ١٩٩٠.
 - ٧. Moscove, Stephen A., & Sikmin, Mark G., & Bagranoff, Nancy A., **Accounting Information System**, ٧th ed., John Wiley & Sons, INC., New York, ١٩٩٩.
 - ٨. Robert Kreitner, **Management**, ٩th edition, Houghton Mifflin Company, Boston, ١٩٨٦.
 - ٩. Pearce, John, & Robinson, Richard, **Management**, McGraw, Hill Publishing Company, New York, ١٩٨٩.
 - ١٠. Chandan, J.S., **Management: theory & practice**, First Edition, Delhi, Vikas Publishing House, ١٩٨٧.
 - ١١. American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), **Professional Standard**, New York, ١٩٨٨.
 - ١٢. Hayes, Rick, & Others, **Principles of Auditing, An introduction to International Standards on Auditing**, FT Prentice Hall, In New Jersey, ٢٠١٠.
 - ١٣. Arens, Alivin & Loebbecke, James K., **Auditing An Integrated Approach**, ٨th ed., Prentice –Hall INC., Asimon & Schuster Company, New Jersey, ٢٠٠٨.

١٤. Carmichael, Douglas R., & Willingham, John J., & Schaller, Carol A., **Auditing Concepts and Methods**, ١th ed., Irwin, McGraw-Hill, ١٩٩٦.
١٥. Whittington, O., Ray & Pany, Kurt, **Principles of Auditing and other Assurance Services**, ٢.th ed., Irwin, McGraw-Hill, Boston, ٢٠٠١.
١٦. Messier, William F., **Auditing & Assurance Services**, ٢th ed., McGraw-Hill Companies, Boston, ٢٠٠٣.
١٧. Kell, Walter G., and William C., Boynton, **Modern Auditing**, ٨th ed., John Wiley & Sons, Inc., New York, ٢٠٠١.
١٨. Taylor, Donald H., & G., William Glezen, **Auditing An Assertion Approach**, ٧th ed., John Wiley & Sons, New York, ١٩٩٧.
١٩. Meigs, Robert F., & Meigs, Mary A., & Bettner, Mark & Whittington, Pay, **Accounting: The Basic For Business Decisions**, ١٠.th ed., McGraw-Hill Companies, Inc., New York, ١٩٩٦.
٢٠. Warren, Carls & Reeve, James M., & Fess, Philip E., **Accounting**, ١٩th ed., South-Western College Publishing, ١٩٩٩.
٢١. Weygandt, Jerry J., & Kieso, Donald E., & Kimmel, Paul D., **Financial Accounting**, ١٠rd ed., John Wiley & Sons, Inc., New York, ٢٠٠٣.
٢٢. Romney, Marshall B., **Accounting Information System**, ٨th ed., Prentice-Hall Inc., ٢٠٠٣.
٢٣. Miller P., **Finding Customer Focus Through The Power Of Competition, Quality Financial Reporting**, The Journal of Accounting, AICPA, January, ٢٠٠٢.
٢٤. The International Accounting Standards Board (IASB), **The Conceptual Framework For Financial Reporting**, ٢٠١٠.

٢٥. Razaee, Zabihollah & Famer, Larry E., **The Changing Role Of The Audit Committee, Internal Control**, Spring, ١٩٩٤.

٢٦. Mutz, Adolph, & Usry, Miton, **Cost Accounting Planning and Control**, ٨١^١ ed., Cincinnati, Ohio: South-Western, Pub co., ١٩٨٤.

الدراسات والأبحاث: □

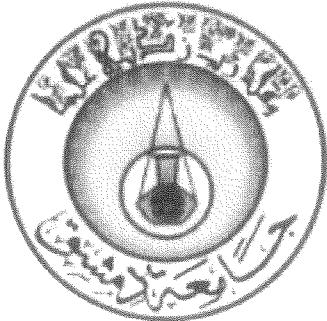
١. Mohamed, a., Elbannab., PHD., **Quality Of Internal Control Over Financial Reporting Corporate Governance And Credit Rating**, Cairo University, Egypt, ٢٠٠٩.
٢. Stephens, **Corporate Governance Quality And Internal Control Under The Sarbanes Oxly Regime Section ٣٠٢**, Unpublished Doctoral Dissertation, The university Of Arizona, ٢٠٠٩.
٣. Jerffery, Doyle, Weili, Ge, Sarah, Mckay, **Accruals Quality And Internal Control over Financial Reporting**, New York University, The Accounting Review, ٢٠٠٧.
٤. Lembi, Norver, **Evaluation Of The Effectiveness Of Internal Control Over Financial Reporting**, University Of Tartu, ٢٠٠٦.
٥. Ge, Weili and S. McKay, **The Disclosure Of Material Weakness In Internal Control After The Sarbanes-Oxley Act**, Accounting Horizons, Discipline Based-refereed, Published, ٢٠٠٥.
٦. Latorre, J., and Dick, A., **Strengthening Internal Audit's Role In Corporate Governance**, Price Water House Coopers International Limited, The Institute Of Internal Auditors Research Foundation, ٢٠٠٤.
٧. Stringer, Carolyn & Carey, Peter. **Internal Control Re-design: An Exploratory Study Of Australian Organizations**, Working Paper, Department Of Accounting And Finance, Monash University, Australia, ٢٠٠١.

ملحق رقم (١)

قائمة بأسماء المحكمين للاستبانة

م	الاسم	المهنة	التخصص	مكان العمل
١	د. علي يوسف	أستاذ جامعي	محاسبة	جامعة دمشق
٢	د. تيسير المصري	أستاذ جامعي	محاسبة	جامعة دمشق
٣	د. رياض عبد الرؤوف	أستاذ جامعي	محاسبة	جامعة دمشق
٤	د. فريد الجاعوني	أستاذ جامعي	إحصاء تطبيقي	جامعة دمشق
٥	د. منذر عواد	أستاذ جامعي	إحصاء تطبيقي	جامعة دمشق

ملحق رقم (٢)



جامعة دمشق
كلية الاقتصاد
قسم المحاسبة

استبانة الدراسة

الأخ الكريم / الأخ الكريمة... المحترم/ة، بعد التحية

تقوم الباحثة بإعداد دراسة بعنوان (أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية)،

وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في مراجعة الحسابات من جامعة دمشق. وهي

إذ تضع هذا الاستبيان بين أيديكم، فإنها ترجو تعاونكم لبلوغ هدف الدراسة. ومع أن الإجابة على أسئلة

الاستبانة المرفقة قد تستغرق بعضاً من وقتكم الثمين، فإن الباحثة ترجو الإجابة على الأسئلة بدقةٍ

وعناءً، لما للإجابات من أهمية في نجاح الدراسة وبلوغ غاياتها، وفي خدمة المجتمع، علماً أن بيانات

إجاباتكم ستُعامل بسرية مطلقة وإن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

ولكم جزيل الشُّكر،،،

الباحثة

أمانى الكنعان

الجزء الأول: المعلومات الشخصية:

يرجى التكرم بوضع إشارة (✓) أمام البديل المناسب لكل عبارة من العبارات التالية:

- ١- المؤهل العلمي: دكتوراه ماجستير دبلوم تأهيل تربوي
 محاسب قانوني بكالوريوس تجارة

- ٢- التخصص العلمي: محاسبة تأمين و مصارف
 إدارة أعمال اقتصاد

- ٣- مجال العمل: شركة تأمين بنك
 شركة وساطة مالية

- ٤- نوع العمل: مدير مالي مدّق خارجي مدّق داخلي
 محاسب عام

- ٥- سنوات الخبرة بالعمل: أقل من ٥ سنوات من ٦-١٠ سنوات
 أكثر من ١١ سنة من ١٢-١٥ سنة

الجزء الثاني: أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية

أسئلة هذا الجزء تهدف إلى معرفة آرائكم حول الأثر الذي يمكن أن تتركه عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية، وتحديد شدة العلاقة بين متغيرات الدراسة من وجهة نظركم.

يرجى التكرم بالإجابة على أسئلة هذا الجزء بدقة وشفافية وأمانة علمية، وذلك بوضع الإشارة

(✓) تحت الخيار الذي يعبر عن رأيك:

		أثر عناصر الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية					
م.	أبداً	موافق	محابي	موافق	موافق بشدة	غ م موافق	غ
أ - يرتبط هذا المحور بتوافر بيئة رقابية فعالة وأثره على جودة المعلومات المحاسبية، حيث إن توفر بيئة رقابية فعالة يساعد على:							
١				إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متلذذى القرار.			
٢				إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلها.			
٣				إنتاج معلوماتٍ تعكس حقيقة واقع الشركة بصدق.			
٤				إنتاج معلوماتٍ تعكس حقيقة الأحداث الاقتصادية وآثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية.			
٥				إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحيز.			
٦				إنتاج معلوماتٍ قابلة للمقارنة بسهولةٍ من سنة إلى أخرى.			
٧				إنتاج معلوماتٍ قابلة للمقارنة بسهولةٍ مع معلومات شركاتٍ أخرى من نفس القطاع.			
٨				إنتاج معلوماتٍ قابلة للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خالية من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها.			
٩				إنتاج المعلومات الالزمة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.			
١٠				إنتاج معلوماتٍ يمكن فهمها من جميع المستخدمين.			

بـ- يرتبط هذا المحور بتقدير المخاطر وتحليلها وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية، حيث إنَّ قيام إدارة الشركة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحديد أهدافها يساعد على:

١	إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متلذذٍ القرار.
٢	إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقيعاته أو تعديليها.
٣	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق واقع الشركة بصدق.
٤	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق الأحداث الاقتصادية وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية.
٥	إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحييز.
٦	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.
٧	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ مع معلومات شركاتٍ أخرى من نفس القطاع.
٨	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خاليةٌ من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها.
٩	إنتاج المعلومات الازمة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.
١٠	إنتاج معلوماتٍ يمكن فهمها من جميع المستخدمين.

جـ - يرتبط هذا المحور بالأنشطة الرقابية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية، حيث إنَّ السياسات والإجراءات التي تتبعها إدارة الشركة لتحقيق أهدافها يساعد على:

١	إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متلذذٍ القرار.
٢	إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقيعاته أو تعديليها.
٣	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق واقع الشركة بصدق.
٤	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق الأحداث الاقتصادية وأثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية.

					إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحيز.	٥
					إنتاج معلوماتٍ قابلةٌ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.	٦
					إنتاج معلوماتٍ قابلةٌ للمقارنة بسهولةٍ مع معلومات شركاتٍ أخرى من نفس القطاع.	٧
					إنتاج معلوماتٍ قابلةٌ للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خاليةٌ من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها.	٨
					إنتاج المعلومات الازمة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.	٩
					إنتاج معلوماتٍ يمكن فهمها من جميع المستخدمين.	١٠
د- يرتبط هذا المحور بنظم المعلومات والاتصال وأثره على جودة المعلومات المحاسبية، حيث إن توفر نظامٍ محاسبيٍ واضحٍ ومكتوبٍ واتصالٍ فعالٍ لتوفير التقارير المالية يساعد على:						
					إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متلذدي القرار.	١
					إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلها.	٢
					إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق واقع الشركة بصدق.	٣
					إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق الأحداث الاقتصادية وآثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية.	٤
					إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحيز.	٥
					إنتاج معلوماتٍ قابلةٌ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.	٦
					إنتاج معلوماتٍ قابلةٌ للمقارنة بسهولةٍ مع معلومات شركاتٍ أخرى من نفس القطاع.	٧
					إنتاج معلوماتٍ قابلةٌ للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خاليةٌ من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها.	٨
					إنتاج المعلومات الازمة لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.	٩
					إنتاج معلوماتٍ يمكن فهمها من جميع المستخدمين.	١٠

- يرتبط هذا المحور بمراقبة عناصر الرقابة الداخلية وأثره على جودة المعلومات المحاسبية، حيث أنَّ أنشطة التقييم الدُّورِي لعناصر الرقابة الداخلية يساعد على:

١	إنتاج معلوماتٍ قادرةٍ على إحداث تغييرٍ فعليٍّ لدى متَّخذِي القرار.
٢	إنتاج معلوماتٍ تساعد المستخدم في تأكيد توقعاته أو تعديلها.
٣	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق واقع الشركة بصدق.
٤	إنتاج معلوماتٍ تعكس حقائق الأحداث الاقتصادية وآثارها الجوهرية، بدلاً من الوقوف عند الأبعاد الشكلية.
٥	إنتاج معلوماتٍ تمتاز بالحياد وتخلو من التحييز.
٦	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ من سنةٍ إلى أخرى.
٧	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للمقارنة بسهولةٍ مع معلومات شركاتٍ أخرى من نفس القطاع.
٨	إنتاج معلوماتٍ قابلةٍ للتحقق ليضمن المستخدمين أنها خاليةٌ من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها.
٩	إنتاج المعلومات الالزامية لاتخاذ القرار في الوقت المناسب.
١٠	إنتاج معلوماتٍ يمكن فهمها من جميع المستخدمين.

Abstract

This study aimed to investigate the effect of the elements of internal control as a window COSO (the control environment, risk assessment, control activities, information and communication, control elements of the internal control) on the qualitative characteristics of accounting information (relevance, representation sincere, comparability, verifiability, timeliness, susceptibility to understand).

In order to achieve the objectives of the study, and test hypotheses, after viewing the theoretical framework, the researcher conducted an analytical study of the questionnaire (which dealt with a series of questions on the subject of the study), which were distributed to a sample of employees of listed companies in Syria.

Been using the Statistical Package for the Social Sciences SPSS to arrive at the results of the study, and concluded that the results of the statistical analysis to the provision of regulatory environment effectively helps to produce information advantage impartial and free from bias, although the company's management to identify and analyze the risks of identifying objectives helps to produce information to reflect the realities of economic events The effects of the core, rather than stand at the dimensions of formal and legal implications, and the policies and procedures adopted by the management of the company to achieve its objectives help to produce information that helps the user to confirm his expectations or modified, and to provide an accounting system is clear and written and effective communication to provide financial reporting helps to produce information that can be understood of all users, and that the activities of the elements of the periodic evaluation of internal control helps to produce information is able to bring real change to the decision makers.

Abstract

This study aimed to investigate the effect of the elements of internal control as a window COSO (the control environment, risk assessment, control activities, information and communication, control elements of the internal control) on the qualitative characteristics of accounting information (relevance, representation sincere, comparability, verifiability, timeliness, susceptibility to understand).

In order to achieve the objectives of the study, and test hypotheses, after viewing the theoretical framework, the researcher conducted an analytical study of the questionnaire (which dealt with a series of questions on the subject of the study), which were distributed to a sample of employees of listed companies in Syria.

Been using the Statistical Package for the Social Sciences SPSS to arrive at the results of the study, and concluded that the results of the statistical analysis to the provision of regulatory environment effectively helps to produce information advantage impartial and free from bias, although the company's management to identify and analyze the risks of identifying objectives helps to produce information to reflect the realities of economic events The effects of the core, rather than stand at the dimensions of formal and legal implications, and the policies and procedures adopted by the management of the company to achieve its objectives help to produce information that helps the user to confirm his expectations or modified, and to provide an accounting system is clear and written and effective communication to provide financial reporting helps to produce information that can be understood of all users, and that the activities of the elements of the periodic evaluation of internal control helps to produce information is able to bring real change to the decision makers.