



جامعة دمشق
كلية الاقتصاد
قسم المحاسبة

دور مراجعة القوائم المالية المرحلية للشركات المدرجة في تعزيز ثقة المستثمرين دراسة ميدانية

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير
في تدقيق الحسابات

إعداد
عمر محمد سعيد أبو ركة
بإشراف
الدكتور مأمون حمدان

1436 هـ / 2014 م

دور مراجعة القوائم المالية المرحلية للشركات المدرجة في تعزيز ثقة المستثمرين

دراسة ميدانية

إشراف الدكتور
مأمون حمدان

إعداد
عمر محمد سعيد أبو ركة

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان طبيعة مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفق المعيار الدولي لعمليات المراجعة 2410 ودورها في تعزيز ثقة المستثمرين، من خلال بيان مساهمتها في زيادة ملاءمة المعلومات المالية المرحلية وتعزيز موثوقيتها. وفي سبيل تحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتصميم استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة المؤلفة من فئتين، الأولى مدققي الحسابات المعتمدين من قبل هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية (59) مفردة، والثانية المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية ومستخدمي القوائم المالية المرحلية (42) مفردة، وتم تحليل النتائج باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية بالاعتماد على البرنامج الإحصائي SPSS. وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها:

- تسهم مراجعة القوائم المالية المرحلية من وجهة نظر عينتي الدراسة في زيادة ملاءمة المعلومات المالية المرحلية من خلال:

- تخفيض درجة عدم التأكد لدى متخذي القرارات ومساعدة متخذي القرارات في تقييم قراراتهم.
- تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار وتوليد الإيرادات.
- توفير بيانات متسلسلة زمنياً تمكن المستثمرين من مقارنة أداء الشركات ومتابعة ادائها.

- تسهم مراجعة القوائم المالية المرحلية من وجهة نظر عينتي الدراسة في زيادة موثوقية المعلومات المالية المرحلية من خلال:

- توفير بيانات مالية مرحلية قابلة للمقارنة من حيث التأكد من الثبات في اتباع السياسات المحاسبية وطريقة عرض البيانات المالية.
- حماية المستثمرين من غرامات وجزاءات عدم الاستجابة للقوانين والأنظمة من خلال تقييم التزام وانسجام الإدارة مع هذه القوانين والأنظمة.
- الحد من استخدام أساليب المحاسبة الابداعية في التقارير المالية المرحلية.

الكلمات المفتاحية: مراجعة القوائم المالية المرحلية - الملاءمة - الموثوقية.

التصريح

دور مراجعة القوائم المالية المرحلية للشركات المدرجة في تعزيز ثقة المستثمرين

دراسة ميدانية

أصرح بأن هذه الدراسة غير مقتبسة أو منقولة أو محرفة من أي عمل علمي آخر، ولم يسبق أن قبلت للحصول على أية شهادة أو درجة علمية.

2014 / 12 /10

عمر محمد سعيد أبو ركة

دور مراجعة القوائم المالية المرحلية للشركات المدرجة في تعزيز ثقة المستثمرين
دراسة ميدانية

إعداد: عمر محمد سعيد أبو ركة

موافقة أعضاء لجنة الحكم

التوقيع	الاسم والمرتبة العلمية
.....	الدكتورة رشا حمادة عضواً الأستاذ في قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد جامعة دمشق
.....	الدكتور مأمون حمدان عضواً مشرفاً الأستاذ المساعد في قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد جامعة دمشق
.....	الدكتور رياض عبد الرؤوف عضواً المدرس في قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد جامعة دمشق

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(وَاللَّهُ أَخْرَجَكُمْ مِنْ بَطُونِ أُمَّهَاتِكُمْ لَا تَعْلَمُونَ شَيْئاً وَجَعَلَ لَكُمُ

السَّمْعَ وَالْأَبْصَارَ وَالْأَفْئِدَةَ لَعَلَّكُمْ تَشْكُرُونَ)

سورة النحل

الآية 78

الإهداء

إِلَى مَنْ كَانَتْ الْقُدْرَةُ فِي الصَّبْرِ وَالْعَطَاءِ، إِلَى مَنْ يَكْفِينِي أَنَّهُ

وَالِدِي أَطَالَ اللَّهُ بِعَمْرِهِ

إِلَى مَنْ أَكْرَمَهَا اللَّهُ وَجَعَلَ الْجَنَّةَ تَحْتَ أَقْدَامِهَا مِنْ يَكْفِينِي أَنَّهَا

أُمِّي أَطَالَ اللَّهُ بِعَمْرِهَا

إِلَى شَرِيكَةِ حَيَاتِي وَرَفِيقَةِ دِينِي

زَوْجَتِي الْعَالِيَةَ

إِلَى فُلْزَةِ كَبِدِي وَنُورِ حَيَاتِي

وَالِدِي الْعَالِي إِبْرَاهِيمَ

إِلَى مَنْ أَسْرَوْهُمْ أَنزَرِي

إِسْمَاعِيلَ وَإِسْحَاقَ إِخْوَتِي سَمِعْتُهُمُ اللَّهُ

إِلَى كُلِّ مَنْ أَحْبَبْتُهُمْ فِي اللَّهِ وَأَحْبَبُونِي فِيهِ

أَصْدِقَائِي وَقَوْمِي اللَّهُ

الِيَهُمْ جَمِيعاً أَهْدِي هَذَا الْجُهدَ الْمَتَوَاضِعَ...

الْبَاحِثُ

عَمْرُ مُحَمَّدٍ سَعِيدِ ابْنِ بَوْرَكِيَّةَ

شكر وتقدير

الحمد لله الذي لا يبلغ مدحه القائلون، ولا يحصي نعمه العادون، ولا يؤدي حقه المجتهدون، الحمد لله حمداً يليق بجلال قدره وعظيم سلطانه، أشكر الله مولاي وخالقي الذي منّ علي بإتمام هذا العمل المتواضع، فالشكر لله على ما أنعم به من نعم كانت خير عون لي في انجاز هذه الدراسة. والفضل والمنة لله وحده لا شريك له فله الحمد والشكر. وصلى الله على النبي المبعوث رحمة للعالمين القائل "من لم يشكر الناس لم يشكر الله"، صلوات ربي وسلامه عليه وعلى آله وأصحابه أجمعين.

في البداية يطيب لي أن أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الأستاذ الفاضل الدكتور مأمون حمدان لتفضله بتحمل عناء الإشراف ومتابعة هذه الدراسة، والذي كانت توصياته وتوجيهاته بمثابة النور الذي اهتديت به لإتمام هذه الدراسة، فجزاه الله كل خير.

كما أتوجه بجزيل الشكر إلى جامعة دمشق – كلية الاقتصاد والشكر موصول للأساتذة الأفاضل الدكتورة رشا حمادة والدكتور رياض عبد الرؤوف أعضاء لجنة الحكم على تكريمهم بقراءة وتقييم ومناقشة هذه الدراسة و إثرائها بأرائهم. ويقتضي واجب العرفان بالجميل أن أتقدم بالشكر والتقدير إلى كل من أسدى إلي نصحاً، أو قدم لي عوناً في سبيل تقديم هذا الجهد المتواضع، إلى كل من لم يبخل عن إرشادي وتوجيهي، إلى كل من بذل ما في وسعه لم يد العون لي، وأخص بالذكر الدكتور عمر محمد الذي لم يبخل بعلمه ووقته للمساعدة في جمع وتحليل البيانات والمعلومات الخاصة بالدراسة، فجزاهم الله عني خير الجزاء.

الباحث

عمر محمد سعيد أبو ركة

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
أ	الملخص باللغة العربية
ب	التصريح
ج	موافقة لجنة الحكم
د	آية قرآنية
هـ	إهداء
و	شكر وتقدير
ز	قائمة المحتويات
ك	قائمة الجداول
ل	قائمة الملاحق
م	قائمة الاختصارات
الفصل الأول: الإطار العام للدراسة	
2	مقدمة
3	مشكلة الدراسة
4	أهمية الدراسة
4	أهداف الدراسة
5	الدراسات السابقة
15	ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة
16	حدود الدراسة
16	فروض الدراسة
18	منهج الدراسة

الصفحة	الموضوع
الفصل الثاني: دور خصائص المعلومات في تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية	
21	المبحث الأول: التقارير المالية المرحلية وخصائصها
22	مفهوم التقارير المالية المرحلية
23	أهمية التقارير المالية المرحلية
24	مكونات التقارير المالية المرحلية
26	المستفيدون من التقارير المالية المرحلية
27	المحتوى الاعلامي للبيانات المالية المرحلية
28	دور التقارير المالية المرحلية في الاسواق المالية
28	اسباب انخفاض الثقة في البيانات المالية
30	جودة التقارير المالية المرحلية
31	المبحث الثاني: ملاءمة المعلومات المحاسبية
31	مفهوم الملاءمة
32	محددات الملاءمة
33	التوقيت الملائم
35	القدرة على التنبؤ
36	التغذية العكسية
37	المبحث الثالث: موثوقية البيانات المالية
37	مفهوم موثوقية البيانات المالية
38	محددات موثوقية المعلومات
39	الصدق في التعبير
40	قابلية التحقق
41	الحياد

الصفحة	الموضوع
42	العلاقة بين خاصيتي الملاءمة والموثوقية
44	التكلفة والمنافع وخاصة الأهمية النسبية
الفصل الثالث: مراجعة المعلومات المالية المرحلية	
48	المبحث الأول: الإطار الفكري لمراجعة المعلومات المالية المرحلية
49	مفهوم مراجعة المعلومات المالية المرحلية
51	الحاجة إلى مراجعة المعلومات المالية المرحلية
52	أهداف مراجعة المعلومات المالية المرحلية
53	أهمية مراجعة المعلومات المالية المرحلية
54	مقارنة مراجعة المعلومات المالية المرحلية مع تدقيق البيانات المالية السنوية
56	دور مدقق الحسابات في مجال مراجعة المعلومات المالية المرحلية
58	المبحث الثاني: الإطار المهني لمراجعة المعلومات المالية المرحلية
59	المبادئ العامة لمراجعة المعلومات المالية المرحلية
60	إجراءات مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفق المعيار الدولي لعمليات المراجعة 2410
67	التقديرات المحاسبية
68	إقرارات الإدارة
69	تقييم الأخطاء والأهمية النسبية
71	المبحث الثالث: المسؤوليات المرتبطة بمراجعة المعلومات المالية المرحلية
72	توقعات مستخدمي البيانات المالية
73	مسؤولية مدقق الحسابات حول البيانات المالية المرحلية
77	مسؤولية مدقق الحسابات عن القوائم المالية المرحلية في القانون السوري
78	مسؤولية الإدارة

الصفحة	الموضوع
الفصل الرابع: الدراسة الميدانية	
81	مقدمة
82	المبحث الأول: جمع البيانات والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليلها
88	المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفروض
النتائج والتوصيات	
108	النتائج
110	التوصيات
112	قائمة المراجع
122	الملاحق
129	الملخص باللغة الإنجليزية

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم
55	مقارنة بين تدقيق البيانات المالية السنوية ومراجعة البيانات المالية المرحلية	1
83	الصيغة الكمية المستخدمة في تحويل الإجابات الوصفية إلى صيغة رقمية	2
85	مجتمع وعينة الدراسة والاستبانات الموزعة والمستلمة	3
88	توزيع أفراد العينة حسب البيانات العامة	4
89	نتائج تحليل آراء العينة حول دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية المرحلية من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية	5
93	نتائج اختبار (T) ستيودنت للعينات المستقلة لاختبار الفروق حول دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية	6
96	نتائج تحليل آراء العينة حول دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية	7
99	نتائج اختبار (T) ستيودنت للعينات المستقلة لاختبار الفروق حول دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية	8

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم
122	الاستبيان	1
128	أسماء المحكمين الذين قاموا بالتأكد من صلاحية الاستبانة	2

قائمة الاختصارات

المعنى باللغة العربية	المعنى باللغة الإنكليزية	الاختصار
مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية	International Auditing and Assurance Standards Board	IAASB
الإتحاد الدولي للمحاسبين	International Federation of Accountants	IFAC
مجلس معايير المحاسبة المالية	Financial Accounting Standards Board	FASB
مجلس معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standards Board	IASB
المعايير الدولية لعمليات المراجعة	International Standards on Review Engagements	ISREs
الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية	Statistical Packages for Social Sciences	SPSS

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

مقدمة:

تلعب المعلومات المحاسبية دوراً مهماً في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيه الاستثمارات في المجتمع، فالمحاسبة تهتم بإعداد المعلومات التي تقيس نتائج الوحدات الاقتصادية وتفسح عن مراكزها المالية في تواريخ محددة لتقوم بتقديمها بطريقة ملائمة تلبيةً لاحتياجات المستخدمين أو المستفيدين من تلك المعلومات لاستخدامها في اتخاذ القرارات الاستثمارية. ويساعد نشر القوائم المالية الربعية والسنوية في جعل أسواق الأوراق المالية تقوم بدورها المهم في تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق تجميع مدخرات الأفراد وتقديمها إلى الوحدات الاقتصادية والمؤسسات الإنتاجية لإقامة مشروعات جديدة أو التوسع في المشروعات القائمة. ولكي تؤدي أسواق الأوراق المالية دورها بفاعلية لا بد من تحقيق التوازن في أسعار أسهم الشركات المدرجة في السوق بحيث تعكس كافة المعلومات المتاحة ومنها المعلومات المحاسبية بحيث لا يستطيع أحد الأفراد استغلال المعلومات الخاصة وغير المتاحة لكافة المستثمرين في تحقيق عائد غير عائدي على استثماراتهم، وبما أن القرار الاستثماري يعتبر من أصعب وأخطر القرارات بالنسبة للمستثمرين ولا يقتصر على فترة محددة من السنة فإن المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية يتطلعون إلى الاعتماد على بيانات مالية موثوقة من جهة ومتوفرة في اقرب وقت لعملية اتخاذ القرار من جهة ثانية. وقد جاء معيار المحاسبة الدولي رقم 34 ليقوم بتشجيع الشركات المدرجة في أسواق الأوراق المالية على تقديم تقارير مالية مرحلية على الأقل في نهاية النصف الأول من سنتها المالية، دون إلزام الشركات بالقيام بذلك مع ترك الحرية بذلك للجهات الوصائية في كل دولة. وتجدر الإشارة إلى أن القوائم المالية المرحلية تنشر عادة بدون تدقيق بل تتم مراجعتها وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة (ISRE 2410)، والسؤال الذي يمكن اثارته هو "ما هو دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في

تعزيز ثقة المستثمرين". لذلك يقوم الباحث في هذه الرسالة بدراسة دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية المنشورة في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS 34) والمعيار الدولي لعمليات المراجعة (ISRE 2410).

مشكلة الدراسة:

إن نجاح الأسواق المالية في أداء دورها بفاعلية يتوقف على دقة وموثوقية المعلومات المالية والمحاسبية التي توفرها هذه الأسواق من ناحية فضلاً عن توفير هذه المعلومات والبيانات في الوقت المناسب تلبيةً لمتطلبات مستخدمي البيانات والمستثمرين الذين يتطلعون للحصول على بيانات مالية موثوقة ومفيدة لعملية اتخاذ القرار ويتحقق ذلك من خلال ملاءمة البيانات المالية (التوقيت المناسب - القيمة التنبؤية - التغذية العكسية)، وموثوقيتها (الحياد - قابلية التحقق - العرض العادل)، وحيث تعتبر البيانات المالية المنشورة من المصادر المهمة والأكثر موثوقية للمعلومات التي يعتمدون عليها في اتخاذ قراراتهم، لا بد أن تكون البيانات ملائمة لعملية اتخاذ القرار بحيث تتوفر في الوقت المناسب ويمكن الاعتماد عليها في عمليات التحليل المالي وإجراء التوقعات المالية للمستقبل وكذلك لا بد أن تكون البيانات ذات مصداقية عالية بحيث تعبر بصدق عن الأحداث المالية والإقتصادية ويمكن من خلالها إجراء مقارنات تساعد في عملية اتخاذ القرارات. وبالتالي فإن مشكلة البحث يمكن صياغتها ضمن التساؤلات التالية:

- ما هو دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في زيادة ملاءمة المعلومات المالية المرحلية.
- ما هو دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز موثوقية المعلومات المالية المرحلية

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من الدور الذي تلعبه القوائم المالية المرحلية في ترشيد القرارات الاستثمارية من خلال توفير المعلومات المالية والمحاسبية في الوقت المناسب لعملية اتخاذ القرارات الاستثمارية، حيث إن القرار السليم يجب أن يُبنى على معلومات ملائمة وذات مصداقية، وقد جاءت هذه الدراسة لتوضيح دور عملية المراجعة في تعزيز ثقة المستثمرين بالقوائم المالية المرحلية في بيئة الأعمال السورية، من خلال تناول موضوع مراجعة القوائم المالية المرحلية وفق المعيار الدولي لعمليات المراجعة 2410، ودورها في توفير بيانات مالية ملائمة وذات موثوقية تساهم في تعزيز ثقة المستثمرين ومستخدمي البيانات المالية.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى بيان اجراءات مراجعة القوائم المالية المرحلية وفق المعيار الدولي لعمليات المراجعة رقم 2410 وبيان دورها في تعزيز ثقة مستخدمي البيانات المالية بما يخدم ترشيد القرار الاستثماري بالإضافة إلى إغناء الجانب المعرفي والأكاديمي بما يتعلق بمراجعة القوائم المالية المرحلية في ضوء معايير المحاسبة والمراجعة الدولية. وذلك من خلال ما يلي:

- معرفة القوائم المالية المرحلية ودورها في ترشيد القرارات الاستثمارية.
- بيان اجراءات مراجعة القوائم المالية المرحلية وفق المعيار الدولي لعمليات المراجعة 2410.
- بيان مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في زيادة ملائمة البيانات المالية المرحلية.
- بيان مساهمة مراجعة البيانات المالية المرحلية في تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية.

الدراسات السابقة:

تناولت العديد من الدراسات والأبحاث موضوع المعلومات المالية والمحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية بهدف بيان دور المعلومات المالية والمحاسبية في قرارات المستثمرين وأثرها على العائدات الاستثمارية واختيار البديل الأفضل من بين مجموعة الخيارات الاستثمارية المتاحة وذلك في ظل تطور أسواق المال ودورها الفاعل في جذب الاستثمارات والاستفادة من المدخرات ورؤوس الأموال بهدف توجيهها بالاتجاه الصحيح لخدمة المجتمع وتنميته، وقد قام الباحث بعرض هذه الدراسات وما توصلت إليه من نتائج حسب أهميتها ومدى ارتباطها بموضوع البحث لكي تكون أساساً ومنطلقاً لهذا البحث.

أولاً - الدراسات العربية:

(تم ترتيب الدراسات السابقة وفق مبدأ الأهمية النسبية من حيث ارتباطها بموضوع الدراسة)

1- دراسة (سيدي، عمر، ومروة، ربيع، 2011) بعنوان: "أثر فحص القوائم المالية المرحلية

على سوق الأوراق المالية (من وجهة نظر المجتمع السوري)

هدف هذا البحث إلى دراسة فحص القوائم المالية المرحلية للشركات المساهمة المدرجة في سوق الأوراق المالية في سورية (سوق دمشق للأوراق المالية)، وأثرها على ترشيد القرارات الاستثمارية في هذه السوق، حيث تم دراسة دور القوائم المالية المرحلية في توفير معلومات محاسبية دقيقة وسريعة تعكس الوضع المالي الحقيقي لهذه الشركات، واعتمد البحث أسلوب الإستبانة في جمع المعلومات والبيانات اللازمة لإختبار الفرضيات وتضمنت عينة الدراسة ثلاث فئات (1) أعضاء الهيئة التدريسية في أقسام المحاسبة في كليات الإقتصاد في الجامعات السورية، (2) المحاسبين القانونيين المسجلين في جمعية المحاسبين القانونيين

السورية، (3) مكاتب الإستشارة المالية والمستشارين الماليين. ونتيجة تحليل بيانات الإستبانة باستخدام المؤشرات الإحصائية الملائمة توصل البحث إلى مايلي:

- لكي يعتمد المستثمرون على المعلومات الواردة في القوائم المالية المرحلية يجب أن يتم فحصها من قبل مراجع حسابات خارجي مستقل.

- يعتبر توفير المعلومات المحاسبية الدقيقة والسريعة والتي توفرها القوائم المالية المرحلية المصادق عليها للشركات المدرجة شرط أساسي لتحقيق كفاءة سوق الأوراق المالية.

- توجد علاقة بين توافر المعلومات المحاسبية الدقيقة والسريعة عن الشركات المدرجة في السوق وبين اسعار وحجم تعاملات الأوراق المالية فيها.

2-دراسة (الشيخ علي، محمد عيسى، 2013) بعنوان: مدى الاعتماد على المعلومات

المحاسبية والاقتصادية في تفسير الاختلافات في أسعار الأسهم السوقية وترشيد قرار الاستثمار في البورصة

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى الاعتماد على المعلومات المحاسبية والاقتصادية في تفسير الاختلافات في أسعار الأسهم السوقية وترشيد قرار الاستثمار في البورصة، بالتطبيق على الشركات المدرجة في البورصة الفلسطينية وتضمنت عينة الدراسة الوحدات الاقتصادية التي تم تداول اسهمها في البورصة الفلسطينية خلال الفترة (2004 ولغاية 2011) وشملت الدراسة 14 شركة موزعة على خمسة قطاعات، ونتيجة تحليل البيانات الربع سنوية لعينة الدراسة باستخدام الأساليب والمؤشرات الإحصائية توصلت الدراسة إلى وجود علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين القيمة الدفترية ومعدل العائد على حقوق الملكية ومعدل صرف العملات الأجنبية من جهة، وبين اسعار الأسهم الربع سنوية من جهة أخرى، كما توصلت

إلى أن المعلومات المحاسبية (معدل العائد على حقوق الملكية، القيمة الدفترية، ..) تستطيع أن تفسر اختلافات أسعار الأسهم بدرجة أكبر من المعلومات الاقتصادية (التضخم، أسعار الصرف، ..). وأوصت الدراسة بضرورة قيام المستثمرين في البورصة الفلسطينية ببناء قراراتهم الاستثمارية على أساس المعلومات المحاسبية.

3- دراسة (البحيصي، ونجم، 2009) بعنوان: "مدى ادراك المستثمرين في سوق فلسطين

للأوراق المالية لأهمية استخدام المعلومات المحاسبية لترشيد قراراتهم الاستثمارية"

هدف هذا البحث الى بيان مدى إدراك المستثمر لأهمية المعلومات المحاسبية ومدى كفاية تلك المعلومات في التقارير المالية ومدى الاعتماد عليها في ترشيد القرارات الاستثمارية، ولتحقيق أهداف البحث اعتمد الباحثان على اسلوب الإستبانة لجمع البيانات اللازمة من خلال تصميم استبانة تم توزيعها على عينة من المستثمرين في سوق فلسطين للأوراق المالية المتواجدين في قطاع غزة وتضمنت (185) مستثمر، ونتيجة تحليل بيانات الإستبيان باستخدام المؤشرات والأساليب الإحصائية، أظهرت الدراسة عدة نتائج منها: (1) ان المستثمرون في سوق فلسطين للأوراق المالية يدركون أهمية استخدام المعلومات المحاسبية في ترشيد قرار الاستثمار، (2) المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية المنشورة للشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية غير كافية ولكن غالبا ما يتم استخدامها في قرارات الاستثمار، (3) توجد عدة معوقات تحد من استخدام المعلومات المحاسبية ومن أهمها أن درجة الثقة في القوائم المالية للشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية تعتبر منخفضة نوعا ما، وقلة خبرة المستثمرين في الامور المالية والتحليل المالي، وعدم توفر المعلومات بالسرعة المطلوبة، وكذلك صعوبة المقارنة بين القوائم المالية للشركات.

4- دراسة (المزراقي، والسعد، 2010) بعنوان: "أثر المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية

على القرار المتداول في السوق المالية السعودية"

هدف هذا البحث إلى توضيح أثر المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية على القيمة السوقية للأسهم في السوق المالية السعودية، من خلال اجراء دراسة ميدانية على عينة عشوائية من المتداولين والمحللين الماليين باستخدام قائمتي استبيان احداها تقليدية وأخرى الكترونية، تم توزيعها على المتداولين الأفراد في صالات التداول في البنوك والمحللين الماليين في البنوك وشركات الوساطة في جدة، بالإضافة إلى المهتمين من مستخدمي الإنترنت، ومن ثم تحليل البيانات باستخدام بعض الأساليب الإحصائية، وأظهر البحث النتائج التالية:

- المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية تؤثر على القيمة السوقية للأسهم في السوق المالية السعودية اجمالاً، غير أن المعلومات والعوامل غير المحاسبية العامة للسوق ككل أكثر تأثيراً على القيمة السوقية مقارنة بالمعلومات المحاسبية.
- اعتماد المتداولين في السوق المالية السعودية على الإشاعة في التداول أكثر من أية معلومات أو عوامل أخرى.

5- دراسة (خليل، 2005) بعنوان: "دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في

سوق عمان للأوراق المالية"

هدف البحث إلى اختبار مدى منفعة المعلومات المحاسبية لمتخذي القرارات الاستثمارية بالشركات المدرجة في سوق عمان المالي، بالإضافة إلى اختبار مدى الاتساق والتجانس في القوائم المحاسبية التي تم الإفصاح عنها من قبل هذه الشركات، ومن أجل تحقيق أهداف البحث واختبار فرضياته اعتمد الباحث على البيانات المستخرجة من النشرات والتقارير الدورية

لسوق عمان المالي، بالإضافة إلى تقارير الشركات المسجلة في سوق عمان المالي خلال الفترة من 1999 ولغاية 2003، وتضمنت عينة الدراسة 20 شركة موزعة على أربعة قطاعات، ونتيجة تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية الملائمة توصل البحث إلى أنه هناك عوامل مؤثرة في القيمة السوقية لأسهم الشركات المدرجة في سوق عمان المالي إلا أن هناك تبيان في مدى تأثير هذه العوامل المحاسبية والمالية، حيث تؤثر المعلومات المنشورة داخل القوائم المدرجة من الشركات في داخل سوق عمان المالي بشكل واضح على قرارات المستثمرين بالسوق سواء كان ذلك بالإقبال على الاستثمار أو العدول عنه، بالإضافة إلى أن المعلومات المالية والمحاسبية المنشورة لا تعتبر كافية بالنسبة للمستثمرين داخل السوق وبالتالي فإن قرارهم الاستثماري يخضع أحياناً إلى التوجه الشخصي وليس العقلاني.

ثانياً- الدراسات الأجنبية:

(تم ترتيب الدراسات السابقة وفق مبدأ الأهمية النسبية من حيث ارتباطها بموضوع الدراسة)

1- دراسة (Ettredge, Et al, 1999) بعنوان: "The Effect of The External Accountant's Review on The Timing of Adjustments to Quarterly Earnings"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر مراجعة المحاسب الخارجي في توقيت التسويات على الأرباح المرحلية، حيث تم اجراء دراسة لعينة من الشركات المسجلة في بورصة نيويورك NYSE خلال الفترة من 1987 ولغاية 1989 وتضمنت عينة الدراسة 709 شركات من بينها 209 شركات تم تدقيق قوائمها المالية المرحلية وفق النموذج 10-Q وتم جمع البيانات اللازمة للدراسة من خلال استبيان تم ارساله لعينة الدراسة لتحديد توقيت مراجعة البيانات المرحلية من قبل مدقق الحسابات الخارجي وفيما اذا تم مراجعتها من قبل المدقق الداخلي قبل اصدارها،

بالإضافة إلى البيانات المالية للشركات عينة الدراسة، وبيّنت الدراسة أن الشركات المدرجة أسهما في الأسواق المالية يجب ان تفصح عن بياناتها المالية المرحلية بعد مراجعتها من قبل مدقق حسابات خارجي إما في نهاية كل ربع (مراجعة مرحلية) أو بالتزامن مع عملية التدقيق في نهاية العام (مراجعة بأثر رجعي) وقد تم مناقشة التكاليف والمنافع لكل خيار على مدى عقود وقد أبدت لجنة البورصة SEC تفضيلها للمراجعة المرحلية في حين أوضحت العديد من الشركات بأنه لا يوجد دليل على أن المراجعة المرحلية تقدم فوائد اضافية. ونتيجة اختبار البيانات الربعية للشركات وتصنيفها حسب التسويات التي تم اجرائها للأرباح الربعية توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- تأخير الاعتراف بالتسويات إلى الربع الرابع من المحتمل ان يؤدي إلى عدم الدقة وصعوبة التنبؤ بالأرباح السنوية على مدار العام بأكمله.
- الإعتراف المتأخر بالتسويات من شأنه زيادة الشكوك حول مبالغ الأرباح في الربع الأخير دون التأثير على أرباح الربيعين الأول والثاني.
- تأخير بعض التسويات إلى وقت متأخر من السنة من خلال المراجعة المرحلية لابد أن يكون له تأثير على تخفيض عدم الدقة واليقين بشأن الأرباح في الربيعين الثالث والرابع.

2- دراسة (Cristina, M. Marcus, 2009) بعنوان: "Audit Involvement on Half

Yearly Financial Report –Case Study on Romanian Listed Companies"

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل ممارسات الإفصاح الحالية للشركات الرومانية المدرجة فيما يتعلق بالقوائم المالية نصف السنوية، ومقارنتها مع متطلبات الإفصاح وفق معيار المحاسبة الدولي 34، وتوجهات الشفافية في الإتحاد الأوروبي. وقد تم اختيار عينة تضمنت 63 شركة من الشركات المدرجة في بورصة بوخارست (Bucharest Stock

(Exchange)، ومن أجل تحقيق هدف البحث تم تطوير اربع نظريات مرتبطة بالبحث (مجال الصناعة، حجم الشركة، الربح الصافي، فئة الإدراج)، ونتيجة تحليل البيانات الخاصة بعينة الدراسة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، توصلت الدراسة إلى أن القوائم المالية نصف السنوية تلعب دوراً هاماً في سوق الأسهم الرومانية، ولا يوجد متطلبات إلزامية لمراجعة هذه التقارير، ويجب على الشركات المدرجة ان تشير فقط فيما اذا كانت البيانات تمت مراجعتها أم لا. بالإضافة إلى أن المراجعة الإلزامية من المحتمل ان تساعد في زيادة موثوقية البيانات المالية المرحلية، للشركات التي لا تقوم بمراجعة بياناتها المرحلية.

3- دراسة (Özkan, and Karabrahmoglu, 2010) بعنوان: "Audit Quality and

Earnings Management in Interim Financial Reports"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان العلاقة بين جودة التدقيق وإدارة الأرباح في التقارير المالية المرحلية باستخدام عينة من 2152 مفردة من القوائم المالية المرحلية للشركات غير المالية المدرجة في سوق اسطنبول للأوراق المالية خلال الأعوام من 2006 إلى 2009، بينت الدراسة أنه من أجل كفاءة أسواق رأس المال لا بد من تنفيذ مراجعة خارجية مستقلة عالية الجودة طالما أن القوائم المالية الختامية للشركات تخضع لتدقيق خارجي مستقل والذي من المحتمل أن يحد من قدرة الادارة على إدارة الأرباح في حين أن القوائم المالية المرحلية تكون غير مدققة، ونتيجة تحليل بيانات عينة الدراسة باستخدام الأساليب الإحصائية الملائمة، توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- الشركات التي تخضع للتدقيق من قبل الشركات الكبرى يكون لديها مستوى أقل من المستحقات الاختيارية المرحلية مقارنة بالشركات التي تخضع للتدقيق من

قبل شركات التدقيق الأخرى، وبالتالي وجود ارتباط سلبي شديد بين المستحقات الاختيارية كمقياس لإدارة الأرباح وشركات التدقيق الأربعة الكبرى من حيث الحيافة والتخصص في مجال الصناعة.

- ان شركات التدقيق الأربع الكبرى تقدم أعلى جودة للمراجعة من حيث الحد من إدارة الأرباح لأن لديهم الكثير من العملاء بالإضافة إلى الاستحواذ على جزء كبير من أتعاب التدقيق مما يقلل من الاعتماد على العملاء وكذلك تكلفة الفرصة البديلة في حال فقدان ثروتهم أعلى في حال المقاضاة بالإضافة إلى السمعة والخبرة.

4-دراسة (Bandyopadhyay, Et al, 2007) بعنوان: "Voluntary Assurance on Interim

Financial Statements and Earnings Quality"

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح العلاقة بين المراجعة الاختيارية للقوائم المالية المرحلية وجودة الأرباح حيث طرحت الدراسة مسألة ما إذا كانت مراجعة القوائم المالية المرحلية ينبغي أن تبقى اختيارية أو يجب ان تكون الزامية، حيث اعتمدت الدراسة على عينة مؤلفة من 130 شركة كندية لديها بيانات مالية مرحلية، (العينة المبدئية للدراسة بلغت 230 شركة، وبعد استبعاد الشركات المدرجة في البورصة الكندية أصبحت العينة الخاضعة للدراسة 130 شركة استناداً إلى قاعدة بيانات الشركات الكندية) ونتيجة تحليل البيانات الربعية (Q1-Q2-Q3) للشركات عينة الدراسة وفق نموذج الدراسة المعتمد، توصلت الدراسة إلى (1)مراجعة القوائم المرحلية مرتبطة بتخفيض المصاريف المستحقة التقديرية، مما يضمن أرباح عالية الجودة. (2)استخدام مراجعة القوائم المالية المرحلية من قبل الشركات للإشارة إلى الأرباح ذات الجودة العالية في حين الشركات ذات الأرباح المتدنية ربما لا تختار مراجعة بياناتها المرحلية وذلك بسبب مواجهة أسئلة وتحديات من قبل مدقي الحسابات حول المستحقات التقديرية المرتفعة.

5- دراسة (Qabajeh, Et al, 2012)، بعنوان: "The Effect of Interim Financial Reports Announcement on Stock Returns (Empirical Study on Jordanian Industrial Companies)"

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار أثر اعلان التقارير المالية المرحلية على عوائد الأسهم خلال خمسة أيام عمل قبل وخمسة ايام عمل بعد تاريخ الإعلان عن البيانات المالية المرحلية، والعلاقة بين حجم التداول والإيرادات وعوائد الأسهم لعينة من 20 شركة صناعية مدرجة في سوق عمان للأوراق المالية، خلال عامي 2010-2011. وقد تم استخدام الأساليب الإحصائية -نماذج الإنحدار المتعدد- وتوصلت الدراسة إلى (1) وجود علاقة ايجابية بين إعلان التقارير المالية المرحلية وعوائد الأسهم خلال فترة الإعلان ، (2) وجود علاقة ايجابية بين حجم التداول وعوائد الأسهم، (3) هناك علاقة ضئيلة بين الأرباح وحجم التداول.

6- دراسة (COURTEAU, and BÉDARD, 2010) بعنوان: "Value and Costs of Auditor's Assurance: Evidence From The Review of Quarterly Financial Statements"

قامت هذه الدراسة بتوضيح التكاليف والمنافع المرتبطة بعملية المراجعة المرحلية وأثرها على نوعية القوائم المالية المرحلية مقاسة بالمستحقات المرحلية غير المتوقعة والتي قد تكون ناجمة عن أخطاء تقدير المستحقات و / أو عن طريق ادارة الأرباح وذلك باستخدام عينة من أكثر من 800 شركة مدرجة في سوق الأوراق المالية في كندا - حيث مراجعة القوائم المرحلية غير الزامية - وبيّنت هذه الدراسة أن أتعاب المراجعة للأعوام 2004 - 2005 أعلى بنسبة 19% بالنسبة للشركات التي قامت بمراجعة بياناتها المرحلية علماً أن هذه التكاليف تكون أعلى كلما كانت الشركة أكبر، فيما يتعلق بمنافع المراجعة المرحلية

- أوضحت الدراسة بأنه هناك ارتباط ضعيف مع المستويات الدنيا من المستحقات غير الموقعة في الربع الرابع مع عدم وجود تأثير جوهري على المستحقات غير المتوقعة في الأرباع الثلاثة الأولى أو على مستحقات وقعت في الربع الرابع، وتوصلت إلى مايلي:
- الزيادة في أتعاب خدمات التأكيد المرتبطة بالاندماج وإعادة التنظيم أقل للشركات التي تقوم بمراجعة قوائمها المرحلية في نهاية كل ربع وهذا ما يتسق مع فكرة الارتباط المبكر لمراجع الحسابات في هذا النوع من المعاملات يخفض الجهد والتكاليف الاجمالية لخدمات التأكيد.
 - وجود اختلاف بين محددات التكلفة بين التدقيق والمراجعة، أثر مستوى المخزون والذمم المدينة على أتعاب التدقيق لا يتأثر بالمراجعة المرحلية مما يوحي بأن هذه العوامل تؤثر على الأتعاب السنوية للتدقيق ولكن ليس على أتعاب المراجعة المرحلية.
 - ليس هناك تطور ملحوظ في نوعية البيانات المرحلية في الأرباع الثلاثة الأولى وهناك انخفاض كبير في المستحقات غير المتوقعة في الربع الرابع وذلك فقط عند النظر إلى القيم المطلقة ولكن عند الأخذ بعين الاعتبار اتجاه المستحقات غير المتوقعة لا نجد أثر كبير للمراجعة المرحلية على مستواها وهذا ما يشير إلى أن أثر المراجعة المرحلية أكبر على تصحيح الأخطاء المرحلية من السيطرة على ادارة الأرباح.
 - التكاليف بالنسبة للمراجعة المرحلية من الممكن أن تكون أكبر من المتوقع في حين أن المنافع قد لا ترقى إلى المستوى المرجو منها.
 - بينت الدراسة ضرورة إعادة النظر بالمعايير المرتبطة بعملية مراجعة القوائم المالية المرحلية بهدف جعل خدمات التأكيد أكثر كفاءة وفاعلية.

7-دراسة (Kallob, Deema, 2013) بعنوان: "Using The Information Qualitative

**Characteristics in Measuring the Quality of Financial Reporting of the
Palestinian Banking Sector"**

هدفت هذه الدراسة إلى قياس جودة التقارير المالية للبنوك المحلية الفلسطينية، من خلال استخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كمقياس لجودة هذه التقارير، واعتمدت الدراسة على عينة من التقارير المالية للبنوك المحلية الفلسطينية للفترة (2006 - 2011)، ونتيجة تحليل البيانات بالإستناد إلى تحليل المحتوى باستخدام 33 مؤشر مرتبطة بقياس جودة التقارير المالية، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن نسبة الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية هي 66.1% وأن نسبة الخصائص النوعية الثانوية للمعلومات المحاسبية هي 70.8%. وأوصت الدراسة بضرورة تحسين جودة التقارير المالية وقدمت الدراسة عدة مقترحات من أجل تحسين جودة التقارير المالية لتصبح الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ممثلة بشكل أفضل مما هي عليه، ومن أهم هذه المقترحات المحافظة على استخدام القيمة العادلة والتوسع في استخدامها، وزيادة استخدام الأشكال البيانية للتوضيح حيث تساعد على زيادة الفهم، وزيادة استخدام النسب المالية في التقارير المالية، عمل مقارنات بين البنوك للتعرف على الوضع التنافسي للبنك.

ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة:

تناولت الدراسات التي تم استعراضها سواء العربية منها والأجنبية موضوع القوائم المالية المرحلية ودور محتوى هذه القوائم من المعلومات المالية والمحاسبية في ترشيد القرارات الاستثمارية وأهميتها من جهة والعلاقة بين المراجعة المرحلية للقوائم المالية وإدارة الأرباح وجودتها من جهة ثانية، وتعد هذه الدراسة امتداداً لتلك الدراسات من خلال دراسة مراجعة

القوائم المرحلية وفق معايير التدقيق الدولية ومدى مساهمتها في تعزيز ثقة المستثمرين بالقوائم المالية المرحلية. وتعتبر هذه الدراسة هي الأولى في سوريا من حيث التركيز على موضوع مراجعة القوائم المالية المرحلية وفق معايير التدقيق الدولية ومدى مساهمتها في تعزيز ثقة المستثمرين بالقوائم المالية المرحلية بهدف تفعيل القرارات الاستثمارية وتحديداً في البيئة الاستثمارية السورية التي تعتبر حديثة نسبياً من ناحية السوق المالية الناشئة التي تحتاج إلى اتخاذ كافة الاجراءات والتدابير التي من شأنها تقديم جميع متطلبات اتخاذ القرارات الاستثمارية من معلومات مالية ومحاسبية دقيقة وموثوقة تساعد المستثمرين ومتخذي القرارات في اتخاذ القرار السليم.

حدود الدراسة:

1- نظراً لتعدد العوامل التي تؤثر في ثقة المستثمرين وتنوعها الاقتصادية منها والسياسية والقانونية وغير ذلك، فقد اقتصرنا هذه الرسالة على تناول العوامل المرتبطة بالمعلومات المالية والمحاسبية التي تقدمها القوائم المالية المرحلية وتم تحديدها بالملاءمة والموثوقية.

2- تناولت الدراسة موضوع مراجعة القوائم المالية المرحلية وفق المعيار الدولي لعمليات المراجعة ISRE 2410.

فرضيات الدراسة:

نظراً للدور المهم الذي تلعبه المعلومات المالية المرحلية في عملية اتخاذ القرارات باعتبارها مصدراً رئيسياً للمعلومات، فإن ثقة المستثمرين تتأثر بجودة المعلومات المالية والمحاسبية والتي تتكون

عناصرها من ملاءمة المعلومات المالية وموثوقيتها. ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على

الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية الأولى:

تعزز مراجعة القوائم المالية المرحلية وفق معايير المراجعة الدولية من ثقة المستثمرين ومتخذي

القرارات في القوائم المالية المرحلية ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية التالية:

- الفرضية الفرعية الأولى:

تسهم مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة

المعلومات المالية المرحلية.

- الفرضية الفرعية الثانية :

تسهم مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية

المعلومات المالية المرحلية.

الفرضية الرئيسية الثانية:

لا يوجد فروق ذات دلالة احصائية بين آراء عيني الدراسة حول مساهمة مراجعة القوائم المالية

المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة المعلومات المالية المرحلية.

الفرضية الرئيسية الثالثة:

لا يوجد فروق ذات دلالة احصائية بين آراء عيني الدراسة حول مساهمة مراجعة القوائم المالية

المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية المعلومات المالية المرحلية.

منهج الدراسة:

- لتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي من خلال مايلي:
- الاطلاع على الأدبيات المنشورة من أبحاث ودوريات ودراسات سابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة، بالإضافة إلى التشريعات الناظمة لمهنة مراجعة الحسابات فيما يخص هذه الدراسة والاستفادة منها في تكوين أساس نظري يساعد الباحث في إنجاز الإطار العملي للدراسة.
 - تجميع البيانات من بيئة الأعمال السورية من خلال الاستبانة بوصفها مصدراً مهماً للحصول على البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية، وقد تم تصميم الاستبانة لإخراجها بالشكل الذي يؤدي إلى الحصول على البيانات بدقة وموضوعية. ولتحويل الآراء الوصفية إلى صيغة كمية استخدم الباحث مقياس Likert الخماسي
 - توزيع الاستبانة على عينة من مدققي الحسابات ومستخدمي البيانات المالية وذلك لارتباطهما المباشر بموضوع الدراسة، حيث تضمنت عينة الدراسة فئتين على النحو التالي:
 - مدققي الحسابات العاملين لدى شركات ومكاتب التدقيق المعتمدة لدى هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية.
 - المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية ومستخدمي القوائم المالية المرحلية.
 - جمع الاستبانات وتفرغ بياناتها من أجل تحليل البيانات بواسطة البرنامج الإحصائي SPSS.
 - تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من خلال الإستبانة، للوصول إلى النتائج باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.
 - اختبار فرضيات الدراسة بالاستناد إلى نتائج تحليل البيانات.
 - عرض النتائج التي توصل إليها الباحث والتوصيات.

الفصل الثاني

دور خصائص المعلومات

في تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية

الفصل الثاني

دور خصائص المعلومات في تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية

المبحث الأول: التقارير المالية المرحلية وخصائصها.

المبحث الثاني: ملاءمة البيانات المالية.

المبحث الثالث: موثوقية البيانات المالية.

المبحث الأول

التقارير المالية المرحلية وخصائصها

تمثل التقارير المالية وسيلة الاتصال الرئيسية بين معدي التقارير المالية ومستخدمي هذه التقارير. وتعتبر التقارير المالية الناتج النهائي للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية وخالصة لما قامت به من عمليات خلال الفترة التي تغطيها التقارير بالإضافة إلى صورة عن وضعها المالي، وتقدم تلك التقارير إلى كافة الجهات ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية والتي يمكن أن تعتمد عليها في اتخاذ القرارات (الحبيطي، والسقا، 2003، ص21). ونظراً للتغيرات المتسارعة والأحداث المتلاحقة التي تمر بها المنشآت فإنها لم تعد تكفي بإصدار التقارير السنوية، فقد تزايدت الحاجة لوجود معلومات تغطي فترات أقصر من سنة واحدة تبقى مستخدمي المعلومات المحاسبية على اطلاع مستمر على نتائج أعمال الشركة ومركزها المالي وعند اعداد التقارير المالية يكون هناك توقعات محددة لدى مستخدمي هذه التقارير بأن هذه التقارير ستقدم لهم معلومات موضوعية وقابلة للتحقق ويمكن الاعتماد عليها (<http://www.accountingcoach.com>). ومن أجل تحقيق التقارير المالية للهدف منها يجب أن تحقق المعلومات الواردة فيها شرطين أولهما أن تساهم هذه المعلومات في تقليل حالات عدم التأكد لدى متخذ القرار وثانيهما أن تساهم تلك المعلومات في زيادة درجة المعرفة لدى متخذ القرار (الحبيطي، والسقا، 2003، ص28). وفي هذا السياق يستعرض الباحث ماهية التقارير المالية المرحلية وأهميتها والخصائص الواجب توافرها لجودة هذه التقارير والأسباب التي أدت إلى انخفاض الثقة في مصداقية التقارير المالية وفق ما يلي:

أولاً: ماهية التقارير المالية المرحلية والمستفيدون منها.

ثانياً: المحتوى الاعلامي للبيانات المالية المرحلية.

ثالثاً: دور التقارير المالية المرحلية في الاسواق المالية.

رابعاً: اسباب انخفاض الثقة في البيانات المالية:

خامساً: دور مدقق الحسابات في التقارير المالية المرحلية.

سادساً: جودة التقارير المالية المرحلية.

أولاً: ماهية التقارير المالية المرحلية والمستفيدون منها:

1- مفهوم التقارير المالية المرحلية:

يعرف التقرير المالي المرحلي كما هو وارد في المعيار المحاسبي الدولي رقم 34 بأنه: "تقرير مالي يحتوي إما على مجموعة كاملة من القوائم المالية كما جاء في معيار المحاسبة الدولي رقم 1 "عرض القوائم المالية" أو مجموعة موجزة من القوائم المالية كما هو موضح في معيار المحاسبة الدولي رقم 34 لفترة مرحلية أقل من السنة المالية الكاملة للمشروع." وتعرف الفترة المرحلية بأنها "الفترة المالية التي يتم التقرير عنها وهي أقل من السنة المالية الكاملة" (IASB, (IAS 34, Paragraph 4). ومن أجل مراعاة أهمية التوقيت المناسب، فإن التقرير المالي المرحلي يهتم بتقديم تحديث لآخر مجموعة من البيانات المالية السنوية، وتبعاً لذلك فهو يركز على الأنشطة والأحداث والظروف الجديدة ولا يكرر المعلومات التي جرى الإبلاغ عنها سابقاً (IASB, (IAS 34, Paragraph 6). وبالتالي يمكن استخلاص العناصر التالية حول التقارير المالية المرحلية (باعتكاف، 2011، ص25):

1- الفترة التي يعد عنها التقرير يجب أن تكون أقل من سنة مالية، وقد تكون نصف سنوية أو

ربع سنوية أو شهرية وذلك حسب القوانين الخاصة بكل دولة.

2- التقارير المالية المرحلية تختلف عن تلك التقارير التي تعد لأغراض خاصة أو التي تعد

للاستخدام الداخلي حتى وإن كانت تمتاز بالدورية.

3- تستخدم التقارير المالية المرحلية للاستخدام الداخلي والاستخدام الخارجي.

4- التقارير المالية المرحلية ليست بديلة عن القوائم المالية السنوية وإنما مكملتها.

5- الغرض من هذه التقارير هو تزويد مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات التي تساعدهم

على اتخاذ قرارات أفضل في ظل ظروف عدم التأكد خاصة في أسواق المال.

6- توفر هذه التقارير للبيانات المحاسبية خاصة الملائمة والتوقيت الملائم لاتخاذ القرارات.

2- أهمية التقارير المالية المرحلية:

ترجع أهمية التقارير المالية المرحلية إلى الأسباب التالية (مرعي، 2006، ص192):

1- حاجة المستثمرين والدائنين ومنتخذي القرارات للحصول على معلومات عن المركز المالي

للمنشأة ونتيجة نشاط كل فترة مالية قصيرة (3- 6 أشهر) في الوقت المناسب عوضاً عن

الانتظار إلى نهاية السنة المالية للحصول على هذه المعلومات من أجل اتخاذ القرارات

الاستثمارية المناسبة.

2- تمكن التقارير المالية المرحلية من الحصول على معلومات مهمة وفي الوقت المناسب

وبشكل متكرر عن أداء المنشأة، ومن ثم يمكنها من تحديد الانحرافات في الأداء عن طريق

مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المخطط بشكل دوري واتخاذ القرارات اللازمة لتعديله وتحديد

الجهات المسؤولة عن الانحرافات.

3- تزود التقارير المالية المرحلية المساهمين والادارة ومستخدمي القوائم المالية بمعلومات عن

التغيرات في حجم واتجاه إيرادات المنشأة وتدفقاتها النقدية واستخدامها للأصول المقترحة

وكذلك مركزها المالي.

4- توفر المعلومات التي تقدمها التقارير المالية المرحلية الأساس الصحيح للاستثمار في البورصة بحيث تقدم تلك التقارير المعلومات عن الوضع المالي الصحيح للمنشأة، ومن ثم تمكن المستثمرين من اتخاذ القرار المناسب وتحقق السعر الكفاء للورقة المالية حيث أن تلك المعلومات متاحة للجميع.

5- ان مراجعة هذه القوائم من قبل مدققي الحسابات يجعل من الممكن اكتشاف التلاعب والاختلاسات والاطفاء التي حدثت خلال فترة قصيرة ومعالجتها. وبذلك يصبح من الممكن تلافيتها دون أن تتأثر المنشأة بشكل كبير جداً جراء تلك الممارسات.

ويرى الباحث أن منفعة القوائم المالية المرحلية تتزايد اذا كانت الفترة التي تغطيها هذه القوائم قصيرة وتم الإعلان عنها بسرعة نظراً لحاجة مستخدمي البيانات المالية إلى المعلومات في الوقت الملائم لإتخاذ القرارات، وعلى العكس تتضاءل منفعة القوائم المالية المرحلية اذا كانت الفترة التي تغطيها هذه القوائم طويلة وتم تأخير نشر هذه القوائم، إلا أن الموضوع الذي يجب اثارته هو مدى ثقة المستثمرين بهذه التقارير.

3- مكونات التقرير المالي المرحلي:

يحدد المعيار 34 مكونات التقرير المالي المرحلي اما بمجموعة كاملة من البيانات المالية أو مجموعة موجزة من البيانات المالية، كما يلي (IASB, IAS 34, Paragraph 5):

1- المجموعة الكاملة من القوائم المالية كما تم تحديدها في معيار المحاسبة الدولي رقم 1:

a. قائمة المركز المالي كما هي في نهاية الفترة.

b. قائمة الدخل الشامل خلال الفترة. ويتم عرضها إما كبيان موجز منفصل أو كبيان موجز

للدخل منفصل مع بيان موجز للدخل الشامل.

c. قائمة التغير في حقوق الملكية خلال الفترة.

d. قائمة التدفقات النقدية للفترة.

e. ايضاحات تفسيرية تضم السياسات المحاسبية الهامة وغيرها من المعلومات التوضيحية.

f. قائمة المركز المالي كما في بداية أقرب فترة مقارنة وذلك عندما تطبق المنشأة سياسة

محاسبية بأثر رجعي أو اعادة عرض وتصنيف للبنود باثر رجعي في قائمة المركز المالي.

2- الحد الأدنى لمكونات التقرير المالي المرحلي (Poole, 2013, P82):

a. قائمة مركز مالي موجزة.

b. بيان الدخل الشامل موجز.

c. قائمة التغير في حقوق الملكية موجزة.

d. قائمة التدفقات النقدية موجزة.

e. ايضاحات تفسيرية مختارة.

ولا يوجد ضمن المعيار ما يقصد منه منع المنشآت او عدم تشجيعها على نشر مجموعة كاملة

من البيانات المالية ضمن التقرير المالي المرحلي كما أن المعيار لا يمنع المنشأة أو لا يشجعها

على أن تدخل ضمن بياناتها المالية المختصرة أكثر من الحد الأدنى من البنود أو الايضاحات

التفسيرية المختارة (IASB, IAS34, Paragraph 7). وبشكل عام فإن الشركات يجب أن تستخدم

نفس السياسات والمبادئ المحاسبية المستخدمة في التقارير المالية السنوية (Kieso, 2013,

(P1503). ويهدف مراعاة مصلحة التوقيت المناسب لعرض التقرير المالي المرحلي واعتبارات التكلفة فإن التقرير المالي المرحلي يهتم بتقديم تحديث لآخر مجموعة من البيانات المالية السنوية، ولذلك فهو يركز على الأنشطة والأحداث والظروف الجديدة ولا يكرر المعلومات التي جرى الإبلاغ عنها سابقاً (6 Paragraph, IASB, IAS 34).

4- المستفيدون من التقارير المالية المرحلية:

الغرض الأساسي من التقارير المالية بشكل عام هو خدمة مستخدميها والمستفيدين منها بتقديم معلومات تتميز بالمصداقية والنزاهة، بحيث يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية والاستثمارية الرشيدة. في حين تساعد التقارير المالية المرحلية بشكل خاص المحللين ومستخدمي البيانات المالية في تحديد الاتجاهات ومناطق الاضطرابات في وقت مبكر قبل توفر التقارير المالية السنوية (Gibson, 2011, P323). ويمكن حصر الفئات المستفيدة من المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات في فئتين (الحيالي، 2007، ص115):

- الأولى : داخل المشروع وتأتي ادارة المشروع على رأس هذه الفئة وأداة الاتصال بين هذه الفئة والنظام المحاسبي هي التقارير الداخلية بما تحتويه من معلومات مالية وغير مالية.
 - الثانية: خارج المشروع ممثلة بالمساهمين والدائنين والمؤسسات الحكومية وغيرها من الاطراف ذات المصلحة في المشروع. والتقارير المالية الخارجية هي أداة الاتصال بين هذه الفئة، أو ما يعرف بالقوائم المالية المنشورة والتي يقتصر محتواها على البيانات المالية فقط.
- ويرى الباحث أنه نتيجة القدرة المحدودة للمستثمرين والدائنين وغيرهم من مستخدمي البيانات المالية في الحصول على المعلومات اللازمة عن المشروع، ليس لهم سوى هذه التقارير

كمصدر موثوق يتم الاعتماد عليه عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية الرشيدة. ولذلك لابد لمدقق الحسابات أن يأخذ دوره في توفير الثقة بالقوائم المالية المرحلية بحيث يمكن اعتمادها في عملية اتخاذ القرارات وتخفيض حالة عدم التأكد لدى المستثمرين ومتخذي القرارات.

ثانياً: المحتوى الاعلامي للبيانات المالية المرحلية:

يقصد بالمحتوى الاعلامي للتقرير المالي، ما يحتويه من معلومات اقتصادية وذلك من وجهة نظر مستخدمي هذا التقرير في اتخاذ قرارات اقتصادية ذات علاقة بالمشروع (الحيالي، 2007، ص117). وتقدم التقارير المالية المرحلية معلومات عن الوضع المالي للشركة ومدى التحسن في كفاءة أدائها عن فترات أقل من سنة مالية، وتقوم تلك التقارير بتحقيق عديد من الأهداف أهمها توفير المعلومات اللازمة لترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية للمستثمرين الحاليين والمرتقبين في الوقت المناسب، وبما يتفق ورغباتهم المتباينة سواء من درجة المخاطر والعائد المتوقع الحصول عليه والافق الزمني لعملية الاستثمار، بالإضافة الى توفير المعلومات المالية التي تساعد في اعداد تقديرات حجم وتوقيت التدفقات النقدية المتوقعة ودرجة التأكد المتعلقة بها، فضلاً عن توفير معلومات عن تقييم أداء المنشأة وقدرتها الكسبية خلال الفترة المعد عنها التقرير وبما يساعد المستثمرين في تقدير التوقعات المستقبلية لأداء المنشأة، كما يتم توفير المعلومات حول موارد المنشأة والتزاماتها وحقوق الملكية والتغيرات التي طرأت عليها وغيرها من المعلومات المفيدة في تحديد درجة السيولة واحتمالات مواجهتها العسر المالي (لطي، 2007، التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء، ص174). إلا أن ذلك مرهوناً بمدى ثقة المستثمرين بها ومدى اعتمادهم عليها ومن المفترض أن تعطي مراجعة البيانات المالية المرحلية قيمة مضافة لها من وجهة نظر المستثمرين.

ثالثاً: دور التقارير المالية المرحلية في الاسواق المالية:

إن حماية المستثمر يمكن توفيرها من خلال تمكين هذا المستثمر من اتخاذ قراره الاستثماري في ظروف صحية وسليمة (حطاب، وربابعة، 2006، ص6). لذلك عندما ألزمت معظم قوانين أسواق المال الشركات المتداولة أسهمها في البورصة بضرورة نشر قوائمها المالية لم يكن ذلك عبئاً أو رفاهية بل يُعد ذلك ضرورة أساسية لترشيد قرارات المستثمرين حيث يمكن القول إن قراءة الميزانية هي أولى خطوات الشفافية ومفتاح القرار الاستثماري السليم وبدون ذلك تصبح العملية الاستثمارية في مجملها عملية غامضة مبهمة قائمة على التكهنات والشائعات (زيد، وآخرون، 2007، ص181). بالإضافة إلى أن توافر المزيد من التقارير المالية المرحلية يعني أن أسعار الأوراق المالية تعكس أحدث المعلومات الخاصة بكل شركة، بمعنى أنها تؤدي إلى زيادة كفاءة تسعير الأوراق المالية (Mensah, & Werner, 2006, p3). ولهذا فإن التقارير المالية المرحلية أصبحت وفقاً للعديد من وجهات النظر مصدراً مهماً للمعلومات التي تساعد مستخدميها في عملية اتخاذ القرارات من خلال توفير البيانات الملائمة والتوقيت المناسب للتقارير المالية المرحلية (Abed Almajid, Et al, 2012, p638).

رابعاً: اسباب انخفاض الثقة في البيانات المالية:

بين (الشرع، 2008، ص55) أن أهم الأسباب التي أدت إلى انخفاض الثقة في البيانات المالية تتمثل في:

1- قيام الإدارة بإعداد تقارير مالية مضللة وغير متفقة مع المعايير المحاسبية الدولية وخلق

انطباع مختلف عن الوضع المالي الحقيقي أو اختيار تطبيق سياسات وطرق معينة لتحقيق

أغراض معينة حيث إن المرونة في اختيار السياسات والبدائل المحاسبية قد يسمح للإدارة في بعض الأحيان أن تتلاعب في تقاريرها المالية.

2- ضعف إدارة المراجعة الداخلية داخل الشركات وارتباطها بالإدارة وعدم قدرتها على تقييم وفحص مقومات النظام المحاسبي واختبار مدى دقة المعلومات المالية والتشغيلية ومدى الالتزام بالقوانين والنظم المعمول بها.

3- إدارة الشركات من خلال مجالس إدارة ضعيفة غير مؤهلة وغير قادرة على تصميم وتشغيل نظم فعالة للرقابة مع غياب تمثيل الأعضاء المستقلين في مجلس الإدارة مما يقلل من قدرة وإمكانية تلك المجالس في مناقشة التقارير المالية قبل اعتمادها وعدم وجود قوانين تلزم تلك المجالس بتشكيل لجان المراجعة.

4- الفساد المالي والإداري في الشركات وسوء استخدام السلطات الممنوحة للقائمين على إدارة الشركات.

5- ضعف وعدم كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات وعجزها عن تقديم تأكيدات معقولة بشأن رقابة العمليات المرتبطة بكفاءة وفعالية استخدام موارد المنظمة ورقابة التقارير المالية والتي ترتبط بمدى دقة إعداد التقارير المالية ورقابة الإذعان المرتبطة بإذعان الشركة للقوانين والأنظمة المتبعة.

6- المشاكل المالية التي تعرضت لها العديد من كبرى الشركات العالمية والتي أدت إلى ظهور العديد من حالات الإخفاق والفضائح المالية والمحاسبية بالإضافة إلى سلسلة اكتشافات تلاعب الشركات في قوائمها المالية والتي ظهرت في بدايات القرن الحادي والعشرين.

كل ذلك أدى إلى المطالبة بوجود مجموعة من الضوابط والمبادئ الأخلاقية والمهنية لتحقيق الثقة والمصداقية في المعلومات الواردة في القوائم والتقارير المالية والتي يحتاج إليها المستخدمين في ظل عولمة وتدويل أسواق المال وتزايد أحجام المشروعات الاقتصادية متعددة الجنسيات. ويرى الباحث أن أهمية دور مدقق الحسابات في تأكيد الثقة والمصداقية في البيانات المالية المرحلية تتبع من خلال قيامه بتلافي أو تقليل مخاطر أسباب انخفاض الثقة في البيانات المالية.

خامساً: جودة التقارير المالية المرحلية.

جلبت اتجاهات عولمة وتحرير أسواق المال العالمية تقلباً متزايداً لتلك الأسواق، مما زاد من أهمية جودة التقارير المالية لضمان الاستقرار المالي، ومع تقدم تحرير الأسواق المالية زادت الضغوط من أجل تحسين جدوى وفائدة المعلومات عن القطاع المالي من خلال صياغة متطلبات ملائمة للإفصاح، وقد تناولت هذه المتطلبات جودة المعلومات التي يجب توفيرها للمشاركين في السوق وجمهور المستفيدين، وحيث أن توفير المعلومات المجدية يعتبر شرطاً جوهرياً وأساساً لاستقرار النظام المالي فقد أعطت المنظمات المهنية أولوية قصوى لتحسين جودة المعلومات (حماد، 2005، ص53). وقد حددت المنظمات المهنية في هذا السياق مجموعة من الخصائص والمقومات الواجب توافرها في المعلومات الواردة في التقارير المالية المرحلية حتى يمكن اعتبار هذه التقارير مفيدة ويمكن الإعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة وأهمها الملاءمة، والموثوقية. وقام الباحث بدراسة هاتين الخاصيتين من خصائص المعلومات المحاسبية بالتفصيل خلال المبحثين الثاني والثالث.

المبحث الثاني

ملاءمة المعلومات المحاسبية

يأتي معيار المنفعة أو فائدة المعلومات في قمة هرم الخصائص النوعية للمعلومات، وتحقيق المنفعة المرجوة من البيانات المالية يتطلب توافر خاصيتين أساسيتين هما خاصية الملاءمة والمصادقية أو الثقة ليتمكن مستخدمي البيانات المالية من الاعتماد عليها والاستفادة منها في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية. ويرى الباحث أنه إذا فقدت المعلومات المحاسبية أياً من هاتين الخاصيتين الأساسيتين، فإنها لن تكون مفيدة بالنسبة للمستخدمين المعنيين. وتعني ملاءمة المعلومات المحاسبية أن المعلومات المحاسبية يجب أن تكون مفيدة في عملية اتخاذ قرار معين (Ittonen, 2010, P30). أي أن الملاءمة تعني وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرار موضوع الدراسة. فالمعلومات الملائمة هي تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار من خلال تخفيض درجة عدم التأكد أو زيادة المعرفة حول قرار معين (Gelinas, Et al, 2012, P21).

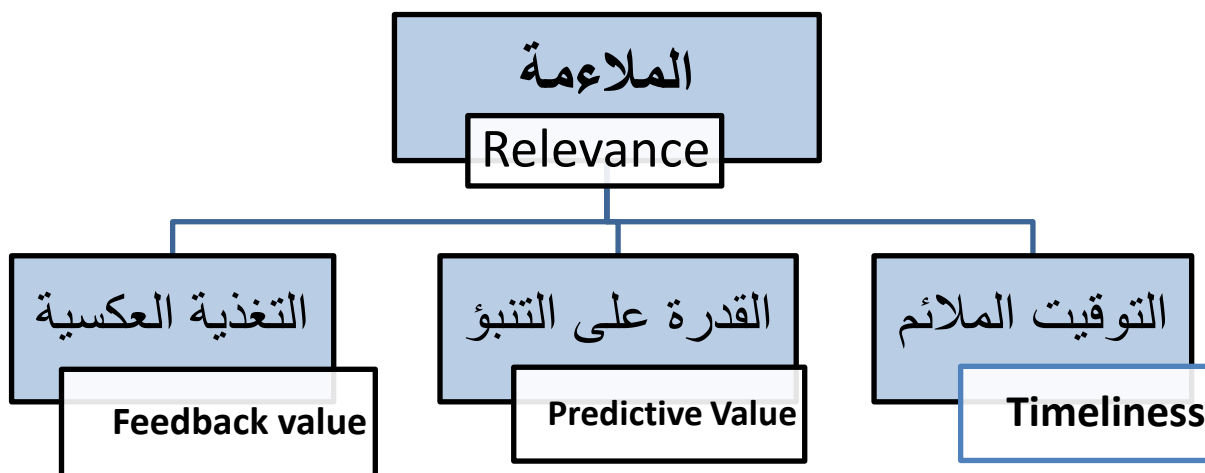
مفهوم الملاءمة:

حدد مجلس معايير المحاسبة المالية FASB من خلال الإطار المفاهيمي - البيان رقم 2 بعنوان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، الملاءمة على أنها إحدى الصفات الأساسية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لعملية اتخاذ القرارات، وقد عرف مجلس معايير المحاسبة الدولية ضمن الإطار المفاهيمي للتقارير المالية البيانات المالية الملاءمة بأنها البيانات القادرة على إحداث تغيير في القرارات التي يتخذها مستخدمي البيانات المالية (IASB, Conceptual Framework 2010, P17). فإن المعلومات غير القادرة على التأثير في القرار تكون معلومات غير ملائمة (Kieso, Et al, 2013,

(P46). كما أوصت جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA American Accounting Association) باعتبار معيار الملاءمة أحد المعايير الأساسية اللازمة للحكم على جودة وكفاءة النظام المحاسبي ولتقويم البيانات الناتجة عنه، وأشارت إلى أنه حتى تكون البيانات المحاسبية ملائمة لمتخذ القرار يجب أن ترتبط إلى حد بعيد بالهدف المطلوب تحقيقه (الرفاعي، 2008، ص82). وبالتطبيق على التقارير المالية المرحلية فإن ملاءمة المعلومات تساعد المستخدمين على تكوين توقعات عن النتائج التي سوف تترتب من الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية أو تصحيح توقعاتهم السابقة (Greuning, Et al, 2011, P8). أما إذا كان لدى مستخدمي التقارير المالية توقعات قائمة بالفعل وقت حصولهم على المعلومات، فإن ملاءمة هذه المعلومات في هذه الحالة تتحدد بمدى قدرتها على تعزيز التوقعات الحالية، فإن ذلك معناه زيادة احتمال أن تكون النتائج المتوقعة كما سبق التنبؤ بها (زيادة درجة التأكد). أما إذا أحدثت المعلومات المحاسبية تغييراً في هذه التوقعات، فإن ذلك معناه أنها غيرت التوزيع الاحتمالي للأحداث وفي كلتا الحالتين تعتبر المعلومات المحاسبية معلومات ملائمة، لأنها أدت إلى تغيير درجة التأكد بالنسبة للقرار محل الدراسة.

محددات الملاءمة:

تتحدد مكونات الملاءمة كما هي واردة في البيان رقم 2 الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية بالخصائص الفرعية الثلاث التوقيت المناسب Timeliness والقيمة التنبؤية Predictive Value والقيمة الرقابية أو التغذية العكسية Feedback Value :-



1- التوقيت الملائم Timeliness:

يقصد بخاصية التوقيت الملائم توفير المعلومات لمتخذي القرارات في حينها قبل أن تفقد منفعتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرارات (Weygandt, Et.al, 2013, p133). ويرى الباحث أنه من البديهي إذا لم تتوفر المعلومات عند الحاجة إليها، فلن يكون لها تأثير على القرار، إذ أن عملية اتخاذ القرارات محددة بفترة زمنية معينة. ويختلف التوقيت الملائم مع اختلاف طبيعة القرار، فبعض القرارات تستلزم سرعة أكثر من غيرها في توفير المعلومات اللازمة. ويجب أن يتم اعداد المعلومات بحيث تصل الى المستخدمين في الوقت المناسب، وهذا ما يعرف بخاصية التوقيت الملائم أو التزامن Timeliness (Needles, Et al, 2011, P184). ولكي تكون المعلومات ملائمة يجب أن يكون لها قدرة تنبؤية Predictive Value أو قدرة على التقييم الارتدادي Feedback Value للتنبؤات والقرارات السابقة، أو أن تتسم بالقدرة التنبؤية

والقدرة على التقييم الارتدادي في آن معاً، وفيما يتعلق بالتقارير المالية المرحلية التي تنشرها المنشآت هناك جانبان لخاصية التوقيت الملائم وهما (حنان، 2003، ص193):

- دورية التقارير بمعنى طول أو قصر الفترة الزمنية التي يلزم إعداد التقارير عنها. ومن هنا ظهرت الحاجة الى تقديم تقارير مرحلية مؤقتة عن دورات قصيرة ربع أو نصف سنوية- وفي عصر تكنولوجيا المعلومات بدأت تكثر المطالبات بتقارير دورية شهرية.

- المدة التي تنقضي بين نهاية الدورة المالية التي تعد عنها التقارير وبين تاريخ نشر التقارير.

ولتقديم المعلومات في التوقيت الملائم قد يكون من المفيد أحياناً التضحية بشيء من الدقة ودرجة عدم التأكد لصالح التوقيت الملائم. فعملية اتخاذ القرارات محددة عادة بفترة زمنية ولا يمكن تأجيلها، لذلك من المفيد أحياناً الحصول على معلومات تقريبية وبسرعة، مقارنة بالحصول على معلومات أكثر دقة لكنها أتت إلى مستخدميها متأخرة عن الوقت المطلوبة فيه (هيتجر، وآخر- ترجمة حجاج، ص27). وهذا ما يحدث مع التقارير المالية المرحلية، إذ أنها تقدم المعلومات بصورة أسرع ولفترات أقصر - وإن كانت بدقة اقل - الأمر الذي يزيد من منفعتها وتكون ملائمة للتنبؤ بالدخل السنوي للمنشأة (قيمة تنبؤية)، كما أنها تقدم في الوقت نفسه تغذية عكسية عن الأداء السابق والقرارات السابقة وهكذا يظهر ترابط الخصائص الفرعية الثلاث المكونة لخاصية الملاءمة لتكون المعلومات أكثر نفعاً (حنان، 2003، ص194).

وتجدر الإشارة إلى وجود مشكلة ترتبط بمراجعة القوائم المالية للربع الأول بالنسبة للشركات التي تعتمد أسلوب القوائم المرحلية الربعية، حيث تتأخر هذه الشركات في عقد اجتماع الهيئة العامة

وهذا ما ينتج عنه تأخر في تعيين مدقق حسابات وعلى الأغلب تعقد الهيئة العامة اجتماعاتها بعد ثلاثة أشهر على الأقل من بداية السنة المالية حيث تكون الفترة الربعية الأولى قد انتهت وبالتالي تأخير إصدار القوائم المالية للفترة المرحلية الأولى. ويرى الباحث أن التوقيت الملائم هو أهم عنصر لتحقيق ملاءمة المعلومات المحاسبية المنشورة، لأنه يؤدي إلى زيادة القيمة التنبؤية والتقييمية للمعلومات المحاسبية، مما يساهم في زيادة فاعلية عملية اتخاذ القرارات.

2- القيمة التنبؤية Predictive Value:

ان مفهوم القيمة التنبؤية للمعلومات قد تم اشتقاقه من نماذج تقييم الاستثمارات. ولقد عرفته هيئة معايير المحاسبة المالية FASB في البيان رقم 2 بأنه "خاصية المعلومات في مساعدة المستخدمين على زيادة احتمال تصحيح تنبؤات نتائج أحداث ماضية أو أحداث حاضرة" (FASB, 2008, P6). ويرى الباحث أنه من أجل أن يكون للبيانات المالية تأثير في عملية اتخاذ القرارات لا بد أن تسهم في تعزيز ثقة المستثمرين ومتخذي القرارات وزيادة قدرتهم على التنبؤ بنتائج الأعمال المتوقعة للشركات أو على الأقل أن تعزز أو تصحح توقعاتهم الحالية. حيث أن دور المعلومات المحاسبية في تأكيد الأحداث الماضية مهم لا سيما وأن المستثمرين يرغبون في التحقق من دقة توقعاتهم السابقة مما يساعدهم في الحكم على دقة توقعاتهم الحالية وبالتالي التأثير في قراراتهم (Atrill, and Mclaney, 2011, P6). لذلك فإن القيمة التنبؤية للمعلومات تستخدم معلومات الأحداث الماضية والحاضرة لقيادة القرارات المستقبلية (zuca, 2009, P233). وخاصة القدرة التنبؤية ليس معناها أن تكون الأرقام المحاسبية في ذاتها تنبؤات عن نتائج

الأحداث في المستقبل وإنما كل ما يقصد بها أنه في الامكان الإعتماد عليها كأساس لعمل التنبؤات اللازمة من قبل متخذ القرار (Bragg, 2011, P18).

3- القيمة الرقابية – التغذية العكسية Feedback Value :

تلعب المعلومات دوراً هاماً في تعزيز أو تصحيح توقعات سابقة، ذلك أنها تساعد مستخدم المعلومات في تقييم مدى صحة توقعاته السابقة، وتقييم القرارات التي بُنيت على هذه التوقعات. وهذه الخاصية لا تقل أهمية عن خاصية القيمة التنبؤية. ذلك أن معرفة نتائج الأحداث التي حدثت سابقاً تساعد في تعزيز مقدرة متخذي القرارات في التنبؤ بنتائج أحداث مماثلة في المستقبل. وغالباً تقدم المعلومات قيمة تنبؤية وقيمة رقابية في نفس الوقت، أي أنها تلعب دوراً مزدوجاً. فبدون معرفة نتائج الماضي يصعب التكهن بالمستقبل، كما أن معرفة نتائج الماضي – من ناحية ثانية – دون الاهتمام بالمستقبل يعد عملاً غير هادف (Obaidat, 2007, P27). ومن أمثلة المعلومات التي تلعب دوراً مزدوجاً في نفس الوقت التقارير المرحلية Interim Reports والتقارير القطاعية Segmental Reports. وقد أثبتت دراسات ميدانية أن مثل تلك التقارير تتمتع بفاعلية في تخفيض درجة عدم التأكد لدى متخذي القرارات (حنان، 2003، ص196). بالإضافة إلى أن القرارات نادراً ما يتم اتخاذها بصورة منعزلة عن نتائج قرارات سابقة وغالباً ما تكون نتائج القرارات مدخلات أساسية لاتخاذ قرار تالي، فالمحاسبة تقدم خدمات معلوماتية للمستثمرين بحيث تخولهم من تسوية استراتيجياتهم الإستثمارية باستمرار مع مرور الزمن (حنان، 2003، ص197).

المبحث الثالث

موثوقية البيانات المالية

تمثل خاصية الموثوقية في المعلومات المحاسبية ضرورة ملحة للأفراد الذين لا يتوفر لديهم الوقت والخبرة الكافية لتقييم محتويات التقارير المالية واختيار المعلومات المفيدة لهم (ويجانت، وكيسو، ترجمة حجاج، 2003، ص70). وتشير الموثوقية الى المعلومات التي تخلو من الخطأ المادي والتحيز والتي يمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين لتمثل بصدق ما تقصد تمثيله أو ما يتوقع على نحو معقول أن تمثل (IASB, Framework, Paragraph 31).

مفهوم موثوقية البيانات المالية:

تعبر الموثوقية عن امكانية الاعتماد على المعلومات المحاسبية والوثوق فيها لمعقوليتها وخلوها من الأخطاء والتحيز، وأنها تعرض بأمانة الأحداث الاقتصادية التي تمثلها، ولكي تكتسب المعلومات خاصية المصادقية يجب أن تتسم بصدق التعبير أي المضمون أو الجوهر وليس مجرد الشكل، وحتى تتحقق المصادقية يتطلب ارتكاز المعلومات المحاسبية على قواعد قياس موضوعية تعمل من خلال مفاهيم يمكن التحقق منها، وبالتالي أن تكون خالية من الأخطاء وغير متحيزة في وصف أو قياس الأحداث المالية والاقتصادية، وأن تكون معبرة بصدق وأمانة عن تلك الأحداث، ويتطلب الأمر أيضاً أن يتم الاعتماد على قواعد مقبولة تحكم إجراءات التحقق والثبات في التطبيق (لظفي، 2007، التحليل الملي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء، ص168). وقد عرف مجلس معايير المحاسبة المالية الموثوقية من خلال البيان المفاهيمي رقم 2 على أنها (خاصية المعلومات التي تؤكد خلو المعلومات من الخطأ والتحيز بدرجة معقولة وتعرض بعدالة ما تزعم تمثيله) (FASB, 2008, P6). كما تعني خاصية

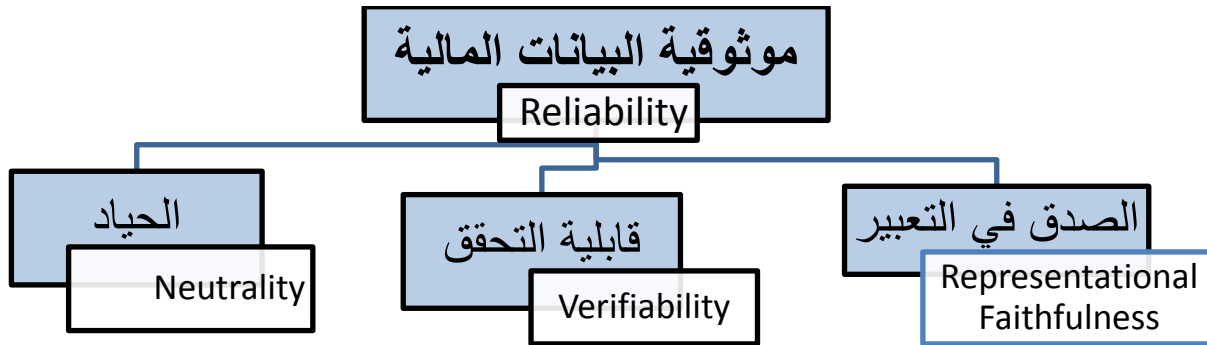
موثوقية المعلومات أن أساليب القياس والافصاح التي تم اختيارها لاستخراج النتائج وعرضها تعتبر أساليب مناسبة للظروف التي تحيط بها، وأن تطبيق تلك الأساليب قد تم بكيفية تسمح لأشخاص آخرين - مستقلين عن قامو بتطبيقها في المرة الأولى - بإعادة استخدامها للنتائج من تلك النتائج، وأن المعلومات التي تم تقديمها تعبر عن جوهر الأحداث التي تنطوي عليها، دون أن يعتريها تحريف ذو أهمية، إضافة إلى خلوها من التحيز كونها معلومات نزيهة يمكن الوثوق فيها والاعتماد عليها(حمادة، 2010، ص316).

لذلك يفضل من يستخدمون المعلومات المحاسبية المستمدة من المحاسبة المالية أن تكون هذه المعلومات على درجة عالية من الأمانة، إذ أن هذه الخاصية هي التي تبرر ثقهم في تلك المعلومات، باعتبارها تعبر تعبيراً صادقاً وحقيقياً عن المركز المالي للوحدة الاقتصادية (المجهلي، 2009، ص51). ومن إحدى الوسائل التي تمكن الشركات من زيادة موثوقية بياناتها المالية أن تكون هذه البيانات مدققة من قبل مدقق حسابات خارجي مستقل (Hope, Et al, 2011, P7).

محددات موثوقية المعلومات:

بين مجلس معايير المحاسبة الدولية بموجب الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية، أنه حتى تكون المعلومات المالية موثوقة يجب أن تعبر بصدق وأمانة عن العمليات المالية والظواهر التي تزعم تمثيلها Faithful Representation. وحتى تعرض المعلومات المالية الأحداث والظاهر بصدق وأمانة يجب أن تكون كاملة Complete، محايدة Neutral، وخالية من الأخطاء Free from Error. ولا يتوقع أن تتحقق هذه المحددات بشكل كامل لكن المقصود تعظيم تلك المحددات لأقصى حد ممكن. (IASB, Conceptual Framework 2010, P18). وبحسب البيان المفاهيمي رقم 2 الصادر عن

مجلس معايير المحاسبة المالية فقد تم تحديد محددات موثوقية المعلومات بثلاثة عناصر وهي الصدق في التعبير Representational Faithfulness وقابلية التحقق Verifiability والحياد Neutrality. ونظراً لإختلاف التصنيف فقط بين مجلس معايير المحاسبة المالية و مجلس معايير المحاسبة الدولية فقد اعتمد الباحث محددات موثوقية البيانات المالية على النحو التالي:



1- الصدق في التعبير Representational Faithfulness:

أي أن تكون المعلومات المحاسبية معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة وأمانة وخالية من أي تلاعب متعمد (الجندي، 2009، ص106)، ويقصد بخاصية الصدق في التعبير أو العرض مقابلة أو مطابقة الأرقام والمعلومات المحاسبية للظواهر المراد التقرير عنها. والعبرة هنا بصدق تمثيل المضمون أو الجوهر وليس مجرد الشكل. وتتطلب خاصية الصدق في التعبير التحرر من نوعين من أنواع التحيز وهما (حنان، 2003، ص197):

- تحيز في عملية القياس Measurement Bias: كما هو الحال عند تطبيق منهج التكلفة التاريخية أساساً لقياس الأحداث الاقتصادية، فهذا القياس التاريخي يظهر تحيزاً لصالح الإدارة تجاه المساهمين والمستثمرين.

- تحيز من قبل القائم بعملية القياس Measurer Bias: قد يكون تحيز القائم بالقياس إما مقصوداً، كما في حالة عدم الأمانة، أو غير مقصود، كما في حالة نقص المعرفة والخبرة. بمعنى أن يتم عرض المعلومات المحاسبية وفقاً لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية حتى لو كان شكلها القانوني مختلفاً، وأن تكون كاملة ضمن حدود المادية والتكلفة (حمادة، 2010، ص317).

2- القابلية للتحقق Verifiability:

أي القدرة على الوصول إلى النتائج نفسها من قبل أكثر من شخص إذا ما تم استخدام الطرائق والأساليب نفسها التي استخدمت في قياس المعلومات المحاسبية (Zuca, 2009, P235)، ويقصد بهذا المفهوم وجود درجة عالية من الاتفاق بين القائمين بالقياس المحاسبي الذين يستخدمون نفس طرائق القياس بأنهم يتوصلون إلى نفس النتائج. فإذا وصلت أطراف خارجية - محاسبون أو مدققون مستقلون - إلى نتائج مختلفة، فهذا دليل على أن معلومات القوائم المالية غير قابلة للتحقق، وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليها، فهي لا تتمتع بخاصية الموثوقية (حنان، 2003، ص198). وقابلية التحقق تعني أن القياس المحاسبي موضوعي، لأنه خالي من التحيز الشخصي للقائم بعملية القياس. ومن ناحية ثانية هو قياس موضوعي بمعنى أنه يستند إلى ثبوتيات وأدلة، يؤدي اعتمادها إلى الوصول إلى نفس النتائج (حنان، 2003، ص199). ويرى الباحث أن خاصية قابلية التحقق تعبر عن الموضوعية الذي يجب أن تتوافر في أي قياس علمي، بالإضافة إلى تجنب التحيز الشخصي. ويمكن التأكد من توفر شرط الموضوعية في المحاسبة (القاضي، وآخرون، 2008، ص325):

- عن طريق قيام عدد من المحاسبين بإعادة القياس المحاسبي الذي قدمه أحد المحاسبين ثم توصلوا الى النتائج نفسها مما يقدم دليلاً على حياد المحاسب وعدم تدخله بالنتائج.
- اختبار مدى تمثيل المعلومات المحاسبية لحقائق الحياة الاقتصادية.

3- الحياد Neutrality:

يقصد بالعرض المحايد للمعلومات ان تكون البيانات المالية محايدة وغير متحيزة، بحيث لا يتم إعداد وعرض البيانات المالية لخدمة طرف أو جهة معينة (IASB, Conceptual Framework, P18, 2010). بحيث لا يمكن انتقاء المعلومات بشكل يتضمن تفضيل إحدى الجماعات المستفيدة منها على الأخرى (Obaidat, 2007, P281). ويؤدي توافر المعلومات بصفة دورية في الأسواق المالية وعلى درجة معقولة من الثقة إلى تحقيق العدالة بين المستثمرين الأمر الذي يقلل من فرص المتاجرة بناءً على المعلومات الداخلية، ويكون تحقيق العدالة من خلال إضاعة الفرصة على المستثمرين ذوي المعلومات الداخلية، في تحقيق أرباح على حساب باقي المستثمرين (خشارمة، 2003، ص97).

بناءً على ما سبق يمكن القول بأن المعلومات التي لا تتوافر فيها خاصية الحياد لا يمكن اعتبارها معلومات موثوقة ولا يمكن الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات، بالإضافة إلى أن توفير المعلومات على فترات متقاربة يساعد المستثمرين على تخفيض درجة عدم التأكد عند اتخاذ القرارات الإستثمارية.

العلاقة بين خاصيتي الملاءمة والموثوقية:

تعتبر الملاءمة والموثوقية خاصيتان أساسيتان في تقييم نوعية المعلومات المقدمة في التقارير المالية بغرض استخدامها في اتخاذ القرارات، ذلك أن أي تحسين في أحدهما يؤدي إلى تحسين في الأخرى. لكن للأسف لا يمكن أن يحدث ذلك دوماً، والسبب أن هناك كثير من الإختيارات المحاسبية التي تستدعي التضحية بمقدار من الموضوعية في سبيل تحقيق الملاءمة والعكس صحيح (مصطفى، 2005، ص106). وكما سبقت الإشارة إلى أن خاصيتي الملاءمة والموثوقية يجب توافرها في المعلومات المحاسبية لتصبح المعلومات مفيدة لعملية اتخاذ القرارات، فالملاءمة يقصد بها وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرارات المتخذة استناداً إلى هذه المعلومات، لذلك إن المعلومات الملائمة هي تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في عملية اتخاذ القرار. أما خاصية الموثوقية فهي تعبر عن أمانة ومصداقية المعلومات التي يمكن الإعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات. والأصل أن تتوافر خاصيتا الملاءمة والموثوقية معاً وبدرجة عالية من التأكد، وهذا هو الوضع الأمثل لتصبح المعلومات المحاسبية أكثر نفعاً في اتخاذ القرارات ولكن في الحياة العملية نادراً منا تتوافر هذه الحالة بشكلها المثالي فهناك احتمال التعارض بين خاصيتي الملاءمة والموثوقية، حيث أن هذا التعارض ناتج من تطبيق بعض الطرق المحاسبية مثل أساس التكلفة التاريخية. ومن المعروف أن أرقام التكلفة التاريخية تتمتع بدرجة عالية من الثقة، إلا أنها بالمقابل أقل ارتباطاً بطبيعة المعلومات التي يحتاجها مستخدمي التقارير المالية، وبالتالي تتمتع بدرجة منخفضة من الملاءمة، وعلى العكس من ذلك نجد أن استخدام التكلفة الجارية أكثر ملاءمة لعملية اتخاذ القرارات، إلا أنه في المقابل تكون أقل موثوقية من حيث إمكانية الإعتماد عليها (حنان، 2003، ص203). وهكذا نجد أنه لا يمكن الاستغناء عن أي من

خاصيتي الملاءمة والموثوقية ويجب الموازنة بين هاتين الخاصيتين، ففي بعض المواقف تكون الملاءمة أهم من الموثوقية والعكس في مواقف أخرى، ومع ذلك لا يمكن تحت أي ظرف من الظروف التضحية بأي من الملاءمة والموثوقية بالكامل (النجار، 2013، ص472).

بالإضافة إلى ما ذكر أعلاه فالمعلومات المحاسبية تصبح أكثر فائدة ومنفعة إذا توافرت فيها خصائص أخرى كقابلية المقارنة والثبات في التطبيق وهذا ما يعرف بالخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية وفيما يلي عرض موجز لهذه الخصائص:

- قابلية المقارنة **Comparability**:

تعتبر المعلومات التي تم قياسها والتقرير عنها بصورة متماثلة في المنشآت المختلفة قابلة للمقارنة ، حيث تمكن صفة القابلية للمقارنة المستخدمين من تحديد جوانب الاتقان والاختلاف الأساسية في الظواهر الإقتصادية طالما أنه لم يتم إخفاء الجوانب باستخدام طرق محاسبية غير متماثلة (Kieso, Et al, 2013, P51). وتؤدي هذه الخاصية إلى تمكين مستخدمي المعلومات المالية من التعرف على الأوجه الحقيقية للتشابه والاختلاف بين أداء المنشأة وأداء المنشآت الأخرى خلال فترة زمنية معينة، كما تمكنهم من مقارنة أداء المنشأة نفسها فيما بين الفترات الزمنية المختلفة.

- الثبات في التطبيق **Consistency**:

وتعني الإستمرار في استخدام نفس الطرق والمبادئ والأساليب والسياسات المعتمدة لقياس وتوصيل المعلومات المحاسبية من فترة إلى أخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى تغيير فيجب الإفصاح عنه لذلك يتم أخذه بعين الإعتبار من قبل المستخدم (Gelians, Et al, 2012, P21). إن إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية تتطلب معلومات متشابهة أي مبنية على أسس وطرق محاسبية ثابتة لسنوات

المقارنة وبذلك يترتب على المنشأة الإلتزام بسياسة الثبات، علماً بأن ذلك لا يمنع التغيير من مبدأ محاسبي إلى آخر مقبول، أو من طريقة إلى أخرى، وذلك بشروط وجود ضرورة مقنعة للتغيير وأن تكون السياسات الجديدة افضل من القديمة وأن يتم الإفصاح التام عن أثر التغيير في القوائم المالية، والإستمرار في تطبيق الطرق الجديدة (Kieso, Et.al, 2013, P51).

التكلفة والمنافع وخاصية الأهمية النسبية:

1- التكلفة والمنافع: وتعني الموازنة بين تكلفة الحصول على المعلومات والمنفعة التي سوف تعود على المنشأة من تلك المعلومات. حيث إن حجم المعلومات التي يجب أن تحتويها التقارير المرحلية يعتمد على تكلفة الحصول عليها والمنفعة التي ستعود على المنشأة من تلك المعلومات. أي يجب إنتاج المعلومات إلى الحد الذي تتساوى فيه تكلفة إنتاجها مع المنفعة المرجوة من تلك المعلومات. ومن خلال هذه الخاصية يتمكن المحاسب من قياس كفاءة نظم المعلومات وفعاليتها، وبالتالي اختيار النظام الذي يوفر المعلومات بتكلفة أقل، وتكون ضرورية للمستخدم لأنها تساعده في أن يوازن بين تكلفة الحصول على المعلومات وبين المنفعة المتوقعة من استخدامه لذلك المستوى من المعلومات (Kieso, Et al, 2010, P47).

2- الأهمية النسبية: تعد المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان لها تأثير في القرار المتخذ من قبل الدائنين أو المستثمرين. وتظهر أهمية هذه الخاصية إذا علمنا أنه بغياها سيتم عرض المعلومات بشكل تفصيلي وسيتم الخلط بين المعلومات المهمة وغير المهمة والتي يمكن أن تؤدي إلى (مرعي، 2006، ص191):

- إرباك المستخدم العادي بسبب عدم استطاعته التمييز بين المعلومات المهمة وغير المهمة.
 - صعوبة أداء المحلل المالي لوظيفته وحاجته إلى إعادة تجميع بعض العناصر بهدف تكوين مجموعات ذات معنى في التحليل.
 - عدم قدرة الإدارة على القيام بعملها بسبب عدم وضوح المعلومات الجوهرية.
 - احتياج مدقق الحسابات إلى مدة أطول لتنفيذ مهمته
- مما سبق نرى أهمية المعلومات المالية المرحلية ودورها في ترشيد القرارات الاستثمارية، ونظراً لإعتمادها على التقديرات إلى حد بعيد والسرعة في إعدادها وعدم تدقيقها من قبل مدقق حسابات خارجي مستقل وإنما الاكتفاء بمراجعتها وفقاً لمعيار المراجعة الدولي ISRE 2410، من هنا تظهر أهمية مراجعة المعلومات المالية المرحلية التي قد تضفي صفة الموثوقية عليها وتعزيز ثقة المستثمرين، لذلك قام الباحث في الفصل الثالث بعرض إجراءات مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفق المعيار الدولي لعمليات المراجعة ISRE 2410 ومايرتبط بها.

الفصل الثالث

مراجعة المعلومات المالية المرحلية

الفصل الثالث

مراجعة المعلومات المالية المرحلية

المبحث الأول : الإطار الفكري لمراجعة المعلومات المالية المرحلية.

المبحث الثاني: الإطار المهني لمراجعة المعلومات المالية المرحلية.

المبحث الثالث: المسؤوليات المرتبطة بمراجعة المعلومات المالية المرحلية.

المبحث الأول

الإطار الفكري لمراجعة المعلومات المالية المرحلية

يتضح من مصادر الحياة الإقتصادية اليومية أن المعلومات المحاسبية قد أصبحت الأساس الذي يُعتمد عليه في اتخاذ مختلف القرارات المتعلقة بالنشاطات الاقتصادية، ونتيجة لذلك أصبحت الحاجة إلى تأكيد كافي حول مصداقية هذه المعلومات أمراً ضرورياً، ولذلك فإن عملية مراجعة الحسابات الخارجية للمعلومات المحاسبية أصبحت ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمختلف الجهات المستفيدة من هذه المعلومات، حيث يقوم عادة مدقق الحسابات بتقديم ما توصل إليه من معلومات ونتائج عن طريق تقرير رسمي (فاتح، 2004، ص20)، كما أن مراجعة المعلومات المحاسبية من قبل المراجع الخارجي المستقل لا يعني انتفاء مسؤولية الإدارة عن هذه المعلومات، حيث يعتبر رأي مراجع الحسابات حول المعلومات المحاسبية للمنشأة محل المراجعة مقياساً لمدى صحة ومصداقية المعلومات المحاسبية ودرجة الثقة في الاعتماد على هذه المعلومات في مختلف المجالات ومن قبل مختلف الأطراف، حيث توفر لهم مراجعة الحسابات فرصة استخدام المعلومات المحاسبية بثقة أكبر (فاتح، 2004، ص22).

تناول الباحث فيما يلي مفهوم مراجعة المعلومات المالية المرحلية وما يرتبط به وفق ما يلي:

أولاً: مفهوم مراجعة المعلومات المالية المرحلية.

ثانياً: الحاجة إلى مراجعة المعلومات المالية المرحلية.

ثالثاً: أهداف مراجعة المعلومات المالية المرحلية.

رابعاً: أهمية مراجعة المعلومات المالية المرحلية.

خامساً : مقارنة بين مراجعة المعلومات المالية المرحلية وتدقيق البيانات المالية السنوية.

سادساً : دور مدقق الحسابات في مراجعة المعلومات المالية المرحلية.

أولاً: مفهوم مراجعة المعلومات المالية المرحلية:

تتضمن أدبيات المراجعة تعاريف عديدة لعملية التدقيق في حين لم يتم تحديد تعريف واضح ومحدد لعملية مراجعة المعلومات المالية المرحلية ونذكر منها ما يلي:

- عملية جمع وتقييم الأدلة حول المعلومات من أجل تحديد درجة التطابق والتوافق مع المعايير

المطبقة، ويجب أن يتم التدقيق من قبل شخص مستقل ومؤهل (Arens, Et al, 2014, P4).

- تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية AAA (المراجعة هي العملية المنظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات

عن مدى صحة العمليات والأحداث الاقتصادية للتأكد من درجة التطابق مع المعايير الموضوعية،

وكذلك توصيل النتائج إلى الأطراف المعنية (الصباغ، 2008، ص52).

ويلاحظ أن هذا التعريف يتضمن مجموعة من الخصائص التي تتمتع بها عملية المراجعة والتدقيق

وهي (القبطان، 2006، ص88):

- عملية منظمة لها غرض، وتقوم على قواعد لضبط العمل والمساعدة في اتخاذ القرارات.

- تشمل العملية الحصول على أدلة الإثبات وتقييمها.

- التأكد من درجة التوافق بين التأكيدات والمعايير الموضوعية.

- توصيل ونقل النتائج التي يتوصلون إليها إلى المستخدمين المهتمين بها.

ويلاحظ الباحث أنه من خلال مقارنة تعريف عملية تدقيق البيانات المالية السنوية واجراءات مراجعة

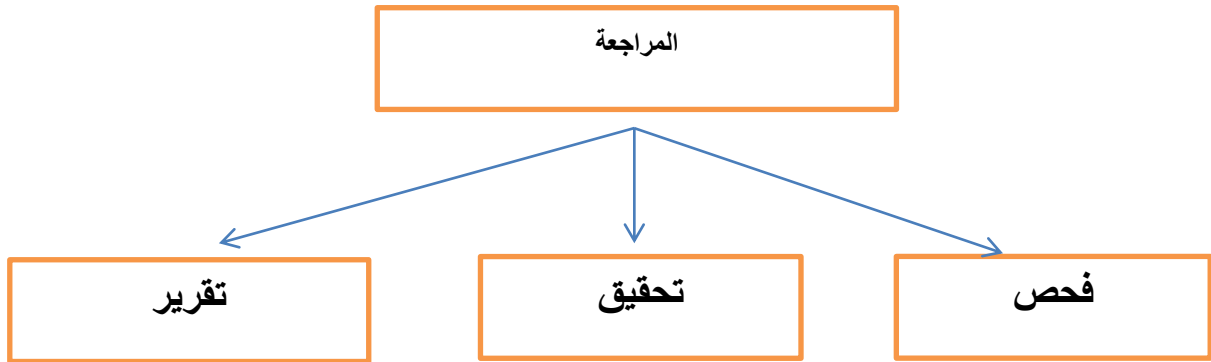
المعلومات المالية المرحلية التي سيتم ذكرها لاحقاً، أن الفرق بين مراجعة المعلومات المالية المرحلية

وتدقيق البيانات المالية السنوية، يتمثل في نوع الإجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات وكميتها،

بالإضافة إلى نوع الرأي الذي يبديه مدقق الحسابات حول البيانات المالية.

ويقترح الباحث التعريف التالي لعملية مراجعة المعلومات المالية المرحلية : "هي مجموعة من الإجراءات يقوم بها مدقق المنشأة المستقل أو الممارس (مدقق مستقل غير مدقق المنشأة)، بتكليف خاص من الإدارة يقوم بموجبه بتقديم تأكيد سلبي بشأن ما إذا وصل أي شيء لعلم المدقق يدعو للاعتقاد بأن البيانات المالية المرحلية ليست معدة في جميع النواحي الجوهرية، حسب إطار اعداد التقارير المالية المطبق، استناداً الى اجراء استفسارات وأداء إجراءات تحليلية واجراءات مراجعة اخرى تمكنه من الوصول الى ذلك الرأي.

والمراجعة في الحقيقة علم تحليلي Analytical يبدأ بالقوائم المالية، وفي سبيل التحقق مما حوته من بيانات يضطر المدقق إلى الرجوع إلى البيانات المسجلة في الدفاتر والسجلات وما يؤيدها من وثائق ومستندات وبالتالي إن مفهوم المراجعة يرتكز على أبعاد ثلاثة، وهي (علي، والمعتصم، 2003، ص19):



- 1- **الفحص**: هو فحص القياس المحاسبي وهو القياس الكمي والنقدي للأحداث المالية، ويشمل التأكد من صلاحية وسلامة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.
- 2- **التحقيق**: امكانية الحكم على صلاحية الحسابات الختامية كتعبير سليم لنتيجة أعمال المشروع وعلى المركز المالي بأنه يعكس صورة سليمة وصحيحة لمركز المشروع المالي.
- 3- **التقرير** : يعتبر المرحلة النهائية من مراحل المراجعة وهو بلورة لنتائج الفحص والتحقيق.

ثانياً: الحاجة إلى مراجعة المعلومات المالية المرحلية:

إن نظام المعلومات المحاسبي الذي يقدم المعلومات إلى الأطراف المستفيدة في المنشآت يخضع لسلطة الإدارة التي قد تتعارض مصالحها مع هؤلاء المستفيدين، وفي ظل استحالة قيام الأطراف المستفيدة بمهمة التأكد من عدالة الإفصاح الذي يقدمه النظام المحاسبي، لما تحتويه هذه العملية من تعقيد قد لا ترتقي إليه خبرة ومدارك كل المستفيدين، لذا برزت الحاجة بشكل أكثر إلحاحاً للمراجعة كأداة خارجية مستقلة تحكم على سلامة المعلومات المقدمة من الإدارة، وتقديم تقريراً بذلك للأطراف المستفيدة (محمد، 2008، ص12). بالإضافة إلى أن الأشخاص الذين يتحملون مسؤولية اتخاذ القرارات الإستثمارية، يسعون للحصول على خدمات تأكيد تساهم في زيادة موثوقية المعلومات التي يستندون إليها في عملية اتخاذ القرارات وملاءمتها (Arens, 2014, P790). لذلك ظهرت الحاجة إلى مراجعة التقارير المالية المرحلية لاسيما أن المستفيدين من هذه التقارير يرون أن الإفصاح المحاسبي عن التقارير المالية المرحلية ينبغي أن يوفر لهم المعلومات الملائمة والموثوقة في الوقت المناسب، حتى يتسنى لهم استخدامها في اتخاذ القرارات وهم على درجة مناسبة من إمكانية الاعتماد عليها (المشهداني، والعبدي، 2011، ص301). والمراجعة الخارجية تساعد على تخفيض مخاطر المعلومات عن طريق تعزيز الثقة فيها وزيادة درجة مصداقيتها (لطي، 2005، ص13). كذلك إن الشركات التي لا تقوم بمراجعة بياناتها المالية المرحلية من قبل مدقق حساباتها المستقل، أقل إنترام بعرض بياناتها المالية المرحلية في الوقت المناسب، مقارنة بالشركات التي تقوم بمراجعة بياناتها المالية المرحلية (Marcus, 2009, P170). ويمكن ارجاع الحاجة إلى مراجعة المعلومات المالية المرحلية الى الأسباب التالية: (القطان، 2006، ص91):

1- مقابلة احتياجات الدائنين والمستثمرين:

يقع على عاتق المراجعين المستقلين مسؤولية امداد كل من الدائنين والمستثمرين وغيرهم برأي محايد يوضح ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت بنزاهة أم لا.

2- نظرية الوكالة:

تشير هذه النظرية إلى وجود صراع وتناقض في المصالح بين الموكل والوكيل، لذلك هناك رغبة لدى كل من الملاك (الموكل) والإدارة (الوكيل) في الحصول على تأكيدات من طرف محايد بمصادقية القوائم المالية.

3- النظرية التحفيزية:

وفقاً لهذه النظرية إن معدي القوائم المالية يعملون على أن تكون القوائم المالية التي يعدونها أكثر توافقاً مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ويلاحظ أنه إذا كان من الصعب اثبات المزايا التحفيزية للمراجعة، إلا أن هناك اعتقاد لدى البعض بأن توقع الإدارة بقرب حدوث عملية المراجعة سوف يؤثر على إعداد القوائم المالية.

ويرى الباحث أنه بالإضافة إلى الأسباب السابقة يتم مراجعة البيانات المالية المرحلية امتثالاً للقوانين والأنظمة النافذة، حيث أن معظم القوانين والجهات التنظيمية تلزم الشركات التي تطرح أسهمها للاكتتاب العام بمراجعة بياناتها المالية المرحلية من قبل مدقق حسابات مستقل (قانون الشركات - قانون هيئة الأوراق المالية - قانون سوق الأوراق المالية).

ثالثاً: أهداف مراجعة المعلومات المالية المرحلية:

إن الهدف من مراجعة المعلومات المالية المرحلية يتمثل في تزويد مدققي الحسابات بأساس للتوصل عما إذا كانوا على دراية بأية تعديلات مادية يجب أن تتم على البيانات المالية المرحلية لتصبح متوافقة مع إطار اعداد التقارير المالية المطبق (A.Dauber, Et al, 2008, P127). حيث يساهم رأي مدقق الحسابات في تعزيز مصداقية البيانات المالية لدى مستخدميها (Arens, Et al, 2014, P142). وبشكل عام إن الهدف من أداء عملية المراجعة هو إيصال النتائج التي يتوصل إليها مدقق الحسابات إلى مستخدمي التقارير المالية، ويتم تنفيذ عملية المراجعة بهدف إبداء رأي حيادي ذو مصداقية بشكل تقرير مكتوب، والغرض من رأي مدقق الحسابات المستقل هو إضفاء المصداقية على البيانات المالية (Hayes, Et al, 2005, P12). وفي سبيل تحقيق الهدف من عملية المراجعة يقوم المراجع بتخطيط عملية المراجعة للتوصل إلى المزيج الملائم من أهداف

المراجعة والأدلة التي يجب جمعها لتحقيق هذه الأهداف من خلال تنفيذ إجراءات المراجعة (ارينز، وآخرون، ترجمة دار المريخ، 2002، ص214). وعلى الرغم من محاولة مدقق الحسابات أن يكون على دراية بالأمر الهامة، إلا أن إجراءات الفحص المحدود للبيانات المالية المرحلية تجعل الوصول إلى هذا الهدف أقل حدوثاً عنه في تدقيق البيانات المالية السنوية ولذلك فإن درجة التأكد الممنوحة تكون أقل في الفحص المحدود عنها في تقرير التدقيق (لظفي، 2008، ص50).

رابعاً: أهمية مراجعة المعلومات المالية المرحلية:

يتمثل دور المدقق في إضافة قيمة للمعلومات الإقتصادية التي تنتج عن النظام المحاسبي لمصلحة مستخدمي هذه البيانات لترشيد أحكامهم وقراراتهم، من خلال تخفيض ما يعرف بخاطر المعلومات (جمعة، 2009، ص37). وهناك العديد من الأسباب التي تخلق الحاجة للمعلومات الملائمة ذات المصدقية التي تخضع لمراجعة مهنيين خبراء وهي (لظفي، 2008، ص24):

- صعوبة الوصول المباشر إلى المعلومات.
- التحيز من قبل معد المعلومات.
- الحجم الكبير للمعلومات وتعقد عملية التبادل.

وكذلك فإنه من المؤكد أن مراجعة البيانات المالية المرحلية تسهم في تحسين جودة التقارير المالية المرحلية، من خلال الأخذ في عين الاعتبار الأمور المحاسبية الهامة التي قد تؤثر على البيانات المالية المرحلية، بالإضافة إلى تخفيض التسويات والتعديلات في الربع الرابع. وكذلك فإن مراجعة البيانات المالية المرحلية تعتبر جزء من إجراءات الحد من لعبة الأرباح المفاجئة، حيث إن الإدارة تعتمد بشكل كبير على التقديرات المحاسبية ضمن البيانات المالية المرحلية (Bedard, & Croteau, 2010, P4). وتظهر أهمية مراجعة البيانات المالية المرحلية بشكل أكبر من خلال التركيز على عيوب المراجعة النهائية المتمثلة بما يلي (علي، والمعتصم، 2003، ص62):

- صعوبة اكتشاف الأخطاء فور وقوعها.
- المراجعة النهائية تستغرق وقتاً طويلاً قد يترتب عليه تأخير تقديم القوائم المالية إلى المساهمين في المواعيد المحددة.

○ إرباك العميل لمكتب المراجعة لأن تاريخ إقفال الحسابات في كثير من الشركات واحد، مما يترتب عليه التضحية بالدقة اللازمة في سبيل سرعة إنهاء عملية التدقيق.

بالإضافة إلى أن مدقق الحسابات يعزز من منفعة وقيمة القوائم المالية من خلال عملية المراجعة، كما أنه يزيد من مصداقية المعلومات الأخرى غير المراجعة والمنشورة عن طريق الإدارة (لطي، التطورات الحديثة في المراجعة، 2007، ص2). لاسيما وأن المحللين الماليين يقيمون توقعاتهم للأرباح السنوية بناءً على نتائج إصدار التقارير المالية المرحلية (Mangena, & Tauringana, 2008, P47).

خامساً: مقارنة مراجعة المعلومات المالية المرحلية مع تدقيق البيانات المالية السنوية:

هناك اختلاف بين تدقيق البيانات المالية السنوية ومراجعة البيانات المالية المرحلية، حيث أن مراجعة المعلومات المالية المرحلية تتضمن إجراءات مراجعة تحليلية، وإجراءات إستفسارية، مماثلة للإختبارات الموضوعية التي يتم تنفيذها خلال عمليات التدقيق السنوية، لكن الإختلاف النوعي الأساسي الذي يميز المراجعة عن التدقيق هو عدم وجود إختبارات التحقق التفصيلية من أرصدة الحسابات. بالإضافة إلى وجود اختلافات كمية، ذلك أن المراجعة الدورية تعتمد على الإجراءات التحليلية وإجراءات التدقيق الأخرى بشكل أقل من عملية التدقيق السنوية (Ettredge, Et al, 1999, P6). وفي مجال فحص القوائم المالية المرحلية فإن مدقق الحسابات يعطي تأكيد متوسط بأن القوائم المالية المرحلية محل الفحص خالية من التحريفات الجوهرية، ويتم التعبير عن ذلك في صورة تأكيد سلبي وذلك من خلال تحديد ما إذا كانت القوائم المالية المرحلية تحتاج إلى تعديلات لكي تتوافق مع معايير المحاسبة المطبقة، أي أن هذا الفحص أقل شمولاً من عملية مراجعة القوائم المالية السنوية. ويترتب على قيام مراجع الحسابات بفحص هذه القوائم المالية المرحلية زيادة منفعة المعلومات الواردة في تلك القوائم المالية المرحلية بالنسبة لمستخدمي تلك القوائم، خاصة المتعاملين في سوق الأوراق المالية، وتساعدهم على التنبؤ باستمرار الأرباح وعوائد الأسهم (نور، وآخرون، 2007، ص215). وفيما يلي جدول يبين الفروق بين تدقيق البيانات المالية السنوية ومراجعة المعلومات المالية المرحلية:

الجدول رقم (1) مقارنة بين تدقيق البيانات المالية السنوية ومراجعة المعلومات المالية المرحلية

مراجعة القوائم المالية المرحلية	تدقيق القوائم المالية السنوية	معيار المقارنة
2410 - 2400	700 - 200	معايير التدقيق الدولية التي تحكمها
مدقق الحسابات الخارجي المستقل		الجهة التي تؤديها
تعزيز درجة الثقة لدى المستخدمين المستهدفين في البيانات المالية.		الهدف العام
تمكين مدقق الحسابات من إبداء استنتاج بشأن ما إذا وصل إلى علمه أي شيء يدعو للإعتقاد بأن البيانات المالية المرحلية ليست معدة في جميع النواحي الجوهرية حسب اطار إعداد التقارير المالية المطبق.	تمكين مدقق الحسابات من إبداء رأي فني محايد حول ما إذا كانت البيانات المالية معدة من كافة النواحي الجوهرية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق.	الهدف الخاص
مجموعة بيانات مالية كاملة أو مختصرة لفترة أقصر من السنة المالية للمنشأة.	مجموعة كاملة من البيانات المالية بما في ذلك الايضاحات ذات العلاقة	البيانات المالية
مستوى معتدل (مستوى متوسط من التأكيد) من الثقة بأن المعلومات الخاضعة للمراجعة خالية من الأخطاء الجوهرية / تأكيد سلبي/	تأكيد معقول (مستوى عالٍ من التأكيد) حول ما اذا كانت البيانات المالية ككل خالية من الأخطاء الجوهرية سواء كانت ناجمة عن الاحتيال أو الخطأ / تأكيد إيجابي/	درجة التأكيد
اختبارية- لقيود التكلفة والوقت وتعتمد بشكل رئيسي على الاستفسارات والاجراءات التحليلية.	شاملة وعادة تكون اختبارية لوجود قيود الوقت والتكلفة	اجراءات المراجعة
دعم الثقة في هذه القوائم وزيادة منفعة المعلومات الواردة فيها بالنسبة لمستخدميها خاصة المتعاملين في سوق الأوراق المالية حيث تساعدهم باستمرار على التنبؤ بالأرباح وعوائد الأسهم.	إضفاء المصداقية والتأكيد على صدق وعدالة القوائم المالية.	أهميتها

المصدر: من إعداد الباحث.

سادساً: دور مدقق الحسابات في مراجعة المعلومات المالية المرحلية:

مراجعة المعلومات المالية المرحلية تساهم في الإنتباه في الوقت المناسب إلى الأمور المحاسبية الهامة التي تؤثر على المعلومات المالية المرحلية، وتقدم الفرصة لحلول مبكرة للمسائل التي قد تؤثر على البيانات المالية السنوية، وبالتالي فإن مراجعة البيانات المالية المرحلية يجب أن تظهر في زيادة موثوقية البيانات المالية المرحلية، وتخفيض التسويات والتعديلات المحتملة في نهاية العام. كما أنها تساهم في تخفيض خطر الأخطاء المادية في البيانات المالية السنوية المدققة بسبب المعرفة المعززة لمدقق الحسابات حول الشركة وبيئة الأعمال الخاصة بها (Bedard, & Corneau, 2010, P11). ويهدف المدقق من خلال مراجعة المعلومات المالية المرحلية إلى اصدار تأكيد سلبي يُعلم القارئ من خلاله بأنه نتيجة تنفيذ إجراءات المراجعة المحدودة لم يلفت نظر المراجع أي شيء يدعو إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية لا تعرض بعدالة المركز المالي وذلك في حدود التقارير المالية المصرح بها (الخلي، 2001، ص230). ويتمثل دور المدقق في مجال فحص ومراجعة القوائم المالية في النواحي التالية (سرايا، 2007، ص592):

- 1- التحقق من صحة ودقة البيانات التي تحتويها هذه القوائم ويتم ذلك بفحص ومراجعة:
 - العناصر المختلفة التي تحتويها وتتضمنها هذه القوائم والتقارير.
 - التوجيه المحاسبي السليم لهذه العناصر بالنسبة لكل قائمة أو تقرير.
 - العمليات الحسابية التي أدت إلى الوصول إلى الأرقام الواردة في هذه القوائم والتقارير.
- 2- مراجعة تبويب هذه القوائم المالية للتحقق من أن هذا التبويب يحقق الأهداف التالية:
 - ملائمة وسلامة عرض البيانات داخل هذه القوائم والتقارير.
 - تلبية احتياجات الأطراف المختلفة من مستخدمي هذه القوائم والتقارير.
 - تيسير مهمة مراجع الحسابات الخارجي والداخلي.
- 3- التحقق من استيفاء التوقعات المختلفة من قبل المسؤولين عن اعداد هذه القوائم واعتمادها

- 4- في حال وجود تعديل أو تغيير في أي عنصر من عناصر هذه القوائم والتقارير نتيجة وجود خطأ معين تم اكتشافه أثناء المراجعة فيلزم على المراجع التحقق من تصحيح الخطأ وإعادة إعداد القائمة أو التقرير الذي يتضمن هذا التعديل أو التغيير بعد عملية التصحيح.
- 5- فحص ومراجعة أي أرصدة منقولة من قوائم مالية سابقة مع فحص وتحليل أي تعديلات تمت عليها خلال السنة من خلال حسابات الأستاذ الخاصة بهذه العناصر.

وبهدف تحقيق الغاية من مراجعة المعلومات المالية المرحلية، لابد لمدقق الحسابات من اتخاذ كافة الإجراءات التي تمكنه من تقديم استنتاج حول المعلومات المالية المرحلية، لتعزيز منفعتها وزيادة درجة مصداقيتها، ولتوضيح ذلك فإن الباحث تناول في المبحث التالي إجراءات مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفق المعيار الدولي لعمليات المراجعة ISRE 2410 ومتطلباته.

المبحث الثاني

الإطار المهني لمراجعة المعلومات المالية المرحلية

تعتبر المعايير في مهنة تدقيق الحسابات بمثابة قواعد أساسية مرشدة للعمل، ينبغي على مدقق الحسابات الالتزام بها عند قيامه بأداء عمله، حيث تهتم المعايير بقياس دقة أداء أعمال المراجعة، والأهداف التي يجب تحقيقها من عملية المراجعة. وتوضح معايير التدقيق والمراجعة الكيفية التي تم بها الفحص الذي قام به مدقق الحسابات الخارجي والمسؤولية التي يتحملها. وتمثل معايير المراجعة الحد الأدنى من مستوى الأداء المهني المطلوب من مدقق الحسابات.

وفي هذا السياق تناول الباحث الإطار المهني لمراجعة المعلومات المالية المرحلية وفق المعيار الدولي لعمليات المراجعة ISRE 2410، على النحو التالي:

أولاً: المبادئ العامة لمراجعة المعلومات المالية المرحلية.

ثانياً: إجراءات مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفق معيار المراجعة الدولي ISRE 2410.

ثالثاً: التقديرات المحاسبية.

رابعاً: إقرارات الإدارة.

خامساً: تقييم الأخطاء والأهمية النسبية.

أولاً: المبادئ العامة لمراجعة المعلومات المالية المرحلية:

إن أهم المبادئ الأساسية الواجب اعتمادها من قبل مدققي الحسابات والذي يضع على عاتقهم مسؤولية المراجعة للمعلومات المرحلية والتي جاء بها المعيار ISRE 2410 الصادر عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي هي (6-4 Paragraph, ISRE 2410, 2013, IAASB):

1- يجب على المدقق الإمتثال لمتطلبات السلوك الأخلاقي المرتبطة بتدقيق البيانات المالية السنوية للمنشأة، وتشمل المسؤولية المهنية للمدقق في النواحي التالية: (النزاهة، الاستقلالية، الموضوعية، الكفاءة المهنية، العناية اللازمة، السرية، السلوك المهني، والمعايير الفنية).

2- يجب على المدقق تنفيذ إجراءات ضبط الجودة التي تنطبق على العملية الفردية، وتشمل مسؤوليات القيادة لجودة العملية ومتطلبات السلوك الأخلاقي وقبول واستمرار العلاقات مع العملاء والعمليات المحددة، وتعيين فريق التدقيق وأداء العملية ومتابعتها.

3- يجب على المدقق تخطيط وأداء عملية المراجعة مع الأخذ بعين الاعتبار موقف الشك المهني، مدركاً أنه قد توجد ظروف تتسبب في أن تتطلب المعلومات المالية المرحلية تعديلاً جوهرياً من أجل اعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب اطار اعداد التقارير المالية المطبق.

مما سبق يتبين أن المبادئ العامة لمراجعة المعلومات المالية المرحلية تركز على الجوانب المهنية على مستوى المدقق أكثر من اهتمامها بجوانب العمل الميداني، على اعتبار أن عملية المراجعة للبيانات المالية المرحلية تختلف عن عملية التدقيق للبيانات السنوية، وذلك من حيث الزمن المستنفذ لإنجازها وأنها لا تعتمد على أدلة الإثبات وإنما تستند إلى إجراء الإستفسارات بالإضافة إلى بعض الإجراءات التحليلية بهدف تمكين مدقق الحسابات من إصدار إستنتاجه حول البيانات المالية المرحلية بناءً على حكمه المهني.

ثانياً: إجراءات مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفق معيار المراجعة الدولي 2410:

في إطار تنفيذ عملية مراجعة البيانات المالية المرحلية، يجب على مدقق الحسابات الإلتزام بمتطلبات معايير التدقيق وتأكيد الجودة الدولية بما فيها متطلبات السلوك الأخلاقي، بالإضافة إلى تنفيذ إجراءات رقابة الجودة، وفيما يلي إجراءات مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة 2410 (IAASB, 2013, ISRE 2410):

- 1- فهم المنشأة وبيئتها بما في ذلك رقابتها الداخلية.
 - 2- الإستفسارات والإجراءات التحليلية والإجراءات الأخرى.
 - 3- الحصول على أدلة بأن البيانات المالية المرحلية تتفق أو تتطابق مع السجلات المحاسبية.
 - 4- يجب على المدقق الإستفسار عما إذا كانت الإدارة قد حددت جميع الأحداث حتى تاريخ تقرير المراجعة والتي قد تحتاج إلى تعديل أو الإفصاح عنها.
 - 5- يجب على المدقق الإستفسار عما إذا كانت الإدارة قد غيرت تقييمها لقدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة ناجحة.
 - 6- إجراء إستفسارات إضافية أو أداء إجراءات أخرى، وذلك عندما يصل إلى علم المدقق ما يؤدي به إلى التساؤل عما إذا كان يجب إجراء تعديل جوهري للمعلومات المالية المرحلية التي سيتم إعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق.
- ويمكن للمدقق أداء العديد من إجراءات المراجعة قبل أو في نفس وقت إعداد المنشأة للبيانات المالية المرحلية، على سبيل المثال تحديث فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية، كما أن أداء بعض إجراءات المراجعة في بداية الفترة المرحلية يتيح للمدقق تحديد الأمور المحاسبية الهامة التي قد تؤثر على البيانات المالية المرحلية (IAASB, 2013, ISRE 2410, Paragraph 22).

ويقوم الباحث بعرض إجراءات مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفق المعيار الدولي لعمليات المراجعة ISRE 2410 من خلال الفقرات التالية:

1- فهم المنشأة وبيئتها بما في ذلك رقابتها الداخلية.

يجب أن يكون مدقق الحسابات على معرفة ببيئة الأعمال التي ينتمي إليها العميل وكذلك أنظمة الرقابة الداخلية لمنشأة العميل، وغالباً إن مدقق الحسابات الذي قام بتدقيق القوائم المالية السنوية لمنشأة العميل لديه معرفة كافية بنظام الرقابة الداخلية لمنشأة العميل، وفي حال لم يدقق البيانات المالية السنوية الأخيرة، ينبغي عليه القيام بإجراءات للحصول على مثل هذه المعرفة. حيث يجب أن يكون مدقق الحسابات قادر على التعرف على أنواع الأخطاء المادية المحتملة من أجل تحديد احتمال وقوعها، ومن أجل ذلك يجب على مدقق الحسابات القيام بإستفسارات وإجراءات تحليلية لمعرفة المزيد وتحديد إذا كان هناك أي تعديلات جوهرية وضرورية للبيانات المالية المرحلية (A.Dauber, Et al, 2008, P332)، بالإضافة إلى أن معيار التدقيق الدولي رقم 315 "فهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية" يحدد أنه يجب على المدقق الذي يدقق البيانات المالية لفترة سنوية واحدة أو أكثر أن يكون قد حصل على فهم للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك رقابتها الداخلية، وعند التخطيط لعملية مراجعة البيانات المالية المرحلية ينبغي على المدقق تحديث هذا الفهم، وتشمل الإجراءات التي يؤديها المدقق لتحديث فهمه للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية ما يلي (IAASB, ISRE 2410, Paragraph 13):

- قراءة وثائق المراجعة للفترة المرحلية السابقة، وللفترة المرحلية المناظرة من السنة السابقة، لتحديد الأمور التي من الممكن أن تؤثر على البيانات المالية المرحلية الحالية.
- اعتبار أية مخاطر هامة، بما في ذلك مخاطر تجاوز الإدارة لأنظمة الرقابة التي تم تحديدها في تدقيق البيانات المالية للسنة السابقة.
- قراءة أحدث بيانات مالية سنوية والمعلومات المالية المرحلية المقارنة للفترة السابقة.
- اعتبار الأهمية النسبية فيما يتعلق بإطار إعداد التقارير المالية المطبق، وذلك لتحديد طبيعة ومدى الإجراءات التي سيتم أداؤها وتقييم أثر الأخطاء في البيانات المالية المرحلية.

- اعتبار طبيعة أية أخطاء جوهرية مصححة وأية أخطاء غير جوهرية محددة وغير مصححة في البيانات المالية للسنة السابقة.
- اعتبار أية أمور هامة تتعلق بالمحاسبة وإعداد التقارير المالية التي قد تكون ذات أهمية مستمرة، مثل نواحي ضعف جوهرية في الرقابة الداخلية.
- اعتبار نتائج أية إجراءات تدقيق تم أداؤها فيما يتعلق بالبيانات المالية للسنة الحالية.
- اعتبار نتائج أي تدقيق داخلي تم أداؤه والإجراءات التي اتخذتها الإدارة لاحقاً لذلك.
- الإستفسار من الإدارة عن نتائج تقييم الإدارة لمخاطر احتمال وجود أخطاء جوهرية في البيانات المالية المرحلية نتيجة الإحتيال.
- الإستفسار من الإدارة عن أثر التغيرات في أنشطة عمل المنشأة.
- الإستفسار من الإدارة عن التغيرات الهامة في الرقابة الداخلية والأثر المحتمل لأية تغيرات في إعداد البيانات المالية المرحلية.
- الإستفسار من الإدارة عن الأسلوب الذي تم بموجبه إعداد البيانات المالية المرحلية، وموثوقية السجلات المحاسبية التي تمت مطابقة البيانات المالية المرحلية معها.

2- الإستفسارات والإجراءات التحليلية والإجراءات الأخرى:

لا تتطلب مراجعة البيانات المالية المرحلية عادة إجراء اختبارات للسجلات المحاسبية من خلال الفحص أو الملاحظة أو التأكيد، وتكون إجراءات مراجعة البيانات المالية المرحلية مقتصرة عادة على إجراء استفسارات، وبشكل رئيسي من الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية. بالإضافة إلى تطبيق إجراءات تحليلية لتحديد العلاقات والبنود الفردية التي تبدو غير عادية والتي قد تعكس خطأً جوهرياً في البيانات المالية المرحلية، ومن الممكن أن تشمل هذه الإجراءات تحليل النسب والأساليب الإحصائية (IAASB, ISRE 20, paragraph 2410). ويتم من خلال الإستفسار الحصول على معلومات كتابية أو شفوية من العميل كرد على أسئلة المدقق، وعلى الرغم من أنه يتوصل إلى قدر معقول من الأدلة عن طريق الاستفسار، فلا يمكن النظر إلى الاستفسار كدليل حاسم لأنه لا يتم

التوصل إليه من مصدر محايد ويمكن أن يوجد بها تحيز لصالح العميل، وبالتالي عندما يحصل المراجع على دليل عن طريق الإستفسار فمن الضروري أن يحصل على أدلة أخرى تدعمه من خلال تنفيذ إجراءات أخرى (أرينز، وآخرون، ترجمة محمد عبد القادر الديسبي، 2002، ص249). ويتم تنفيذ الإجراءات التحليلية من خلال استخدام المقارنات والعلاقات لتحديد مدى منطقية رصيد حساب ما أو أي بيان آخر، ويمكن أن تكون الإجراءات التحليلية هي الدليل الوحيد المطلوب في حالة الحسابات التي ليس لها أهمية نسبية. ويمكن تخفيض حجم الأدلة الأخرى عندما تشير الإجراءات التحليلية إلى منطقية الرصيد (أرينز، وآخرون، ترجمة محمد عبد القادر الديسبي، 2002، ص254). وتتضمن الإجراءات التحليلية لمراجعة المعلومات المالية المرحلية ما يلي (A.Dauber, Et al, 2008, P332):

- مقارنة البيانات المالية المرحلية، مع البيانات القابلة للمقارنة من الفترات المالية السابقة.
- الأخذ في عين الإعتبار العلاقات بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية ومنطقيتها.
- مقارنة المبالغ المسجلة أو معدلاتها مع المبالغ والمعدلات المتوقعة.
- مقارنة البيانات مفصلة حسب نوع الإيرادات مع البيانات القابلة للمقارنة من الفترات السابقة.

وغالباً يقوم مدقق الحسابات بإجراء الإستفسارات والإجراءات التحليلية التالية (IAASB, 2013, ISRE 2410, Paragraph 21):

- قراءة محاضر إجتماعات المساهمين والمكلفين بالحوكمة واللجان الأخرى. من أجل تحديد الأمور التي قد تؤثر على المعلومات المالية المرحلية، وكذلك الإستفسار عن الأمور التي تم تناولها في الإجتماعات التي لا يتوفر لها محاضر والتي قد تؤثر على البيانات المالية المرحلية.

- الأخذ في عين الإعتبار أثر الأمور التي قد تؤدي إلى تعديل في تقرير المراجعة إن وجدت أو التعديلات المحاسبية والأخطاء غير المعدلة في وقت عمليات التدقيق أو المراجعة السابقة.
- الإتصال حيث يكون مناسباً مع المدققين الآخرين الذين يقومون بأداء مراجعة للبيانات المالية المرحلية الخاصة بالعناصر الهامة للمنشأة المعدة للتقارير.
- الإستفسار من أعضاء الإدارة المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية والآخرين كما هو مناسب عما يلي:
 - ما إذا كانت المعلومات المالية المرحلية قد أعدت وعرضت حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق.
 - ما إذا كانت هناك أية تغييرات في المبادئ المحاسبية أو أساليب تطبيقها.
 - ما إذا كانت هناك أية معاملات جديدة استلزمت تطبيق مبدأ محاسبي جديد.
 - ما إذا كانت المعلومات المالية المرحلية تحتوي على أخطاء معروفة غير مصححة.
 - حالات غير عادية أو معقدة من المحتمل أنها أثرت على البيانات المالية المرحلية.
 - افتراضات هامة مناسبة لقياس القيمة العادلة أو الإفصاح عنها، ونية الإدارة ومقدرتها على تنفيذ الإجراءات المحددة نيابة عن المنشأة.
 - ما إذا كانت معاملات الأطراف ذات العلاقة قد تمت معالجتها محاسبياً بالشكل المناسب وتم الإفصاح عنها في المعلومات المالية المرحلية.
 - تغييرات هامة في المتطلبات والالتزامات التعاقدية.
 - تغييرات هامة في الإلتزامات المحتملة بما في ذلك المقاضاة أو المطالبات.
 - الإمتثال لإتفاقيات الديون.
 - أمور ثارت بشأنها تساؤلات أثناء تطبيق إجراءات المراجعة.
 - معاملات هامة حدثت خلال الأيام الأخيرة من الفترة المرحلية أو الأيام الأولى من الفترة المرحلية التالية.

- المعرفة بأي احتيال أو الإشتباه باحتيال يؤثر على المنشأة ويشمل الإدارة، الموظفين الذين لهم دور مهم في الرقابة الداخلية، والآخرين حيث يكون للإحتيال أثر جوهري على البيانات المالية المرحلية.
- المعرفة بأية إدعاءات بالإحتيال أو الإشتباه باحتيال يؤثر على البيانات المالية المرحلية.
- المعرفة بأي عدم إمتثال فعلي أو ممكن للقوانين والأنظمة قد يكون له أثر جوهري على البيانات المالية المرحلية.

3- الحصول على أدلة بأن البيانات المالية المرحلية تتفق أو تتطابق مع السجلات:

يجب على المدقق الحصول على أدلة بأن البيانات المالية المرحلية تتفق أو تتطابق مع السجلات المحاسبية، وذلك بتتبع البيانات المالية المرحلية إلى السجلات المحاسبية والبيانات المدعمة الأخرى في سجلات المنشأة (IAASB, ISRE 2410, Paragraph 25).

4- الاستفسار عما إذا كانت الإدارة قد حددت جميع الأحداث حتى تاريخ تقرير المراجعة والتي قد تحتاج إلى تعديل أو الإفصاح عنها في المعلومات المالية المرحلية.

يجب على المدقق الإستفسار عما إذا كانت الإدارة قد حددت جميع الأحداث اللاحقة حتى تاريخ تقرير المراجعة والتي قد تحتاج للتعديل أو الإفصاح عنها في البيانات المالية المرحلية (IAASB, ISRE 2410, Paragraph 26). ذلك لأن مدقق الحسابات ملزم بأن يأخذ في عين الإعتبار الأحداث التي حدثت بين تاريخ الميزانية ولغاية تاريخ توقيع تقرير المراجعة. والتي من الممكن أن تؤثر على تقييم مستخدمي البيانات المالية للوضع المالي للمنشأة محل المراجعة (Porter, Et al, 2003, P338). ومن أجل ذلك حدد معيار التدقيق الدولي رقم 560 "الأحداث اللاحقة" الإجراءات التي من الممكن تنفيذها من قبل مدقق الحسابات (IAASB, ISA 560, P541):

- الحصول على فهم الإجراءات التي وضعتها الإدارة لضمان تحديد الأحداث اللاحقة.

- سؤال الإدارة وحيث يكون مناسباً المكلفين بالحوكمة حول ما إذا حصلت أية أحداث لاحقة قد تؤثر على البيانات المالية.
 - قراءة محاضر الاجتماعات، إن وجدت، المنعقدة بين مالك المنشأة والإدارة والمكلفين بالحوكمة بعد تاريخ إصدار البيانات المالية، والإستفسار عن المسائل التي تمت مناقشتها في أية إجتماعات لا تتوفر محاضر خاصة بها بعد.
 - قراءة أحدث بيانات مالية مرحلية خاصة بالمنشأة، إن وجدت.
- 5- الاستفسار عما إذا كانت الإدارة قد غيرت تقييمها لقدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة ناجحة.**

إستمرارية المنشأة تعني أن المنشأة مستمرة بالعمليات التشغيلية في المستقبل المنظور (Porter, Et al, 2003, P344). ولذلك ينبغي على المدقق أن يستفسر عما إذا كانت الإدارة قد غيرت تقييمها لقدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة ناجحة، وعندما يصبح المدقق نتيجة لهذا الإستفسار أو إجراءات المراجعة الأخرى على علم بأحداث أو ظروف قد تثير الشك حول قدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة ناجحة فإن على المدقق الإستفسار بشأن خطتها الخاصة بالإجراءات المستقبلية وجدوى هذه الخطط، وما إذا كانت الإدارة تعتقد بأن نتيجة هذه الخطط ستحسن الوضع، بالإضافة إلى الأخذ بعين الإعتبار كفاية الإفصاح عن هذه الأمور في البيانات المرحلية (IAASB, ISRE 2410, Paragraph 27).

6- إجراء إستفسارات إضافية أو أداء إجراءات أخرى:

عندما يصل إلى علم المدقق ما يؤدي به إلى التساؤل عما إذا كان يجب إجراء تعديل جوهري للمعلومات المالية المرحلية التي سيتم إعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق، فإنه على المدقق إجراء إستفسارات إضافية أو أداء إجراءات أخرى حتى يتمكن من إبداء استنتاج في تقرير المراجعة (IAASB, ISRE 2410, Paragraph 29).

ويرى الباحث أنه من أجل تحقيق الهدف والغاية من مراجعة البيانات المالية المرحلية، لابد لمدقق الحسابات من اتخاذ كافة الإجراءات التي يراها مناسبة لتعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية، بما في ذلك التقديرات والسياسات المحاسبية المطبقة، لاسيما وأن التقديرات المحاسبية تعتبر جزءاً أساسياً من عملية إعداد البيانات المالية المرحلية.

ثالثاً: التقديرات المحاسبية:

بالرغم من أن الإدارة تتحمل مسؤولية إعداد التقديرات المحاسبية ضمن التقارير المالية، وهذه التقديرات ينبغي أن تستند إلى أسس موضوعية، إلا أنها تخضع لعوامل ذاتية وشخصية (A.Dauber, Et al, 2008, P627). وبالرغم من ذلك فإن المدقق مسؤول عن تقييم مدى معقولية التقديرات المحاسبية المعدة من قبل الإدارة في إطار التقرير المالي ككل. وهناك ثلاثة مناهج قد يستخدمها مدقق الحسابات في تقييم مدى معقولية التقديرات المحاسبية، ويمكن استخدامها منفردة أو مجتمعة، وهذه المناهج هي (A.Dauber, Et al, 2008, P225) :

- 1- تحليل إجراءات الإدارة المستخدمة في وضع التقديرات المحاسبية وفق ما يلي:
 - التأكد فيما إذا كانت هناك ضوابط رقابية فيما يتعلق بالتقديرات المحاسبية للتعامل ومدى إمتثال الإدارة لتلك الضوابط.
 - تحديد الإعتبارات، المعلومات، والعوامل المستخدمة في صياغة الإفتراضات التي تقوم عليها التقديرات المحاسبية.
 - تحديد فيما إذا كانت البيانات التي تم جمعها لدعم الإفتراضات التي تقوم عليها التقديرات المحاسبية ملائمة، موثوقة، وكاملة.
 - تحديد إذا كانت الإفتراضات التي تقوم عليها التقديرات المحاسبية تتماشى مع بعضها البعض ومع البيانات التاريخية ذات الصلة، بالإضافة إلى بيانات الصناعة التي تعمل ضمنها منشأة العميل.

- معرفة فيما إذا كانت التغييرات في بيئة الأعمال أو الصناعة أو كليهما تؤثر على الافتراضات التي تقوم عليها التقديرات المحاسبية، وما هو هذا التأثير.
- معرفة أهداف الشركة وخطتها، ومدى تأثيرها على الافتراضات التي تقوم عليها التقديرات المحاسبية.
- تحديد فيما إذا كانت البيانات التاريخية المستخدمة في صياغة الافتراضات التي تقوم عليها التقديرات المحاسبية موثوقة ومتسقة مع بيانات الفترة محل المراجعة.
- التأكد فيما إذا كان من الضروري الإستعانة بمتخصصين لتحليل بعض الافتراضات.
- إختبار الافتراضات، العوامل، والبيانات من خلال الإختبارات الحسابية للتأكد من صحة التقديرات المحاسبية.

2- إنشاء توقعات:

ينبغي على المدقق وبشكل مستقل، انشاء توقعات لما ينبغي أن تكون عليه التقديرات المحاسبية، استناداً إلى الفهم المهني لبيئة عمل المنشأة والصناعة التي تعمل ضمنها، بالإضافة إلى ظروف العمل، وأية عوامل أخرى ملائمة. وبعد ذلك يقوم بمقارنة هذه التقديرات مع تقديرات الإدارة للتأكد من معقوليتها.

3- مراجعة الأحداث والمعاملات اللاحقة:

من خلال إختبار المعاملات والأحداث التي حدثت بعد تاريخ الميزانية العمومية، ولكن قبل تاريخ تقرير المراجعة، بهدف التأكد فيما إذا كانت تدعم التقديرات المحاسبية التي قامت بها الإدارة.

رابعاً: إقرارات الإدارة:

خلال تنفيذ عملية المراجعة، ربما يكون هناك سبب للمدقق للإستناد على المعلومات المقدمة من قبل الإدارة، وخاصة عندما يكون الحصول على أدلة الإثبات من مصادر بديلة غير متاحة، وبين (Porter, et al, 2003, P353) أن هذه الإقرارات تحقق هدفاً مضاعفاً من خلال ما يلي:

- الحصول على دليل بأن إدارة منشأة العميل لديها معرفة بمسؤوليتها تجاه القوائم المالية للمنشأة، بالإضافة إلى صدقها وعدالتها.
- إضافة الإقرارات إلى سجل إجابات الإدارة على إستفسارات مدقق الحسابات خلال عملية المراجعة، وهذا ضمان لعدم وجود سوء فهم بين الإدارة ومدقق الحسابات على ما قيل، ويعطي الإدارة فرصة لتصحيح أي رد قد يساء تفسيره من قبل مدقق الحسابات.
- وغالباً ينبغي على المدقق أن يحصل من الإدارة على إقرار كتابي (IAASB, ISRE 2410, Paragraph 34):
- بأنها تقر بمسؤوليتها عن تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية لمنع واكتشاف الإحتيال والخطأ.
- أنه تم إعداد وعرض البيانات المالية المرحلية حسب إطار إعداد وعرض التقارير المالية المطبق.
- أنها تعتقد بأن أثر هذه الأخطاء غير المصححة التي جمعها المدقق أثناء عملية المراجعة غير هامة نسبياً فردياً وفي مجموعها، بالنسبة للبيانات المالية المرحلية ككل.
- أنها أفصحت للمدقق عن جميع الحقائق الهامة المتعلقة بأية احتيالات أو احتيالات مشكوك بها معروفة للإدارة والتي قد تكون أثرت على المنشأة.
- أنها أفصحت للمدقق عن جميع حالات عدم الإمتثال المعروفة الفعلية أو الممكنة للقوانين والأنظمة والتي يجب أخذها في عين الإعتبار عند إعداد البيانات المالية المرحلية.
- أنها أفصحت للمدقق عن جميع الأحداث اللاحقة الهامة التي وقعت بعد تاريخ الميزانية ولغاية تاريخ تقرير المراجعة، والتي قد تحتاج إلى تعديل أو الإفصاح عنها في البيانات المالية المرحلية.

خامساً: تقييم الأخطاء والأهمية النسبية:

على المدقق أن يقيم إذا كانت الأخطاء غير المصححة فردياً وفي مجموعها التي وصلت إلى علم المدقق هامة نسبياً بالنسبة للبيانات المالية المرحلية. وعلى المدقق ممارسة الحكم المهني عند تقييم الأهمية النسبية لأية أخطاء لم تصححها المنشأة، مع الأخذ بعين الإعتبار سبب

وطبيعة ومقدار الأخطاء، وما إذا كانت قد نشأت في السنة السابقة أو في الفترة المرحلية الحالية، وكذلك الأثر المحتمل للأخطاء على الفترات المرحلية المستقبلية أو السنوية (IAASB, ISRE 2410, paragraphs 30-32). ولقد عرف البيان المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة المالية رقم 2 الأهمية النسبية على النحو التالي: "مقدار الإغفال أو التحريف في المعلومات المحاسبية، في ضوء الظروف المحيطة والذي يمكن أن يؤدي إلى تغيير حكم الفرد المعقول الذي يعتمد على هذه المعلومات أو التأثير فيه من خلال الإغفال أو التحريف". وبحسب (A.Dauber, Et al, 2008, P53) فإن الأهمية النسبية من وجهة نظر مدققي الحسابات هي مسألة حكم مهني لمدقق الحسابات ويفترض أن مستخدمي التقارير المالية:

- لديهم معرفة مناسبة في بيئة الأعمال والأنشطة الاقتصادية.
- دراسة البيانات المالية بعناية كافية ومناسبة.
- فهم مفهوم الأهمية النسبية.
- تفهم أن استخدام التقديرات والأحكام المهنية حول أحداث مستقبلية مرتبط بشكوك متأصلة.

من خلال العرض السابق لإجراءات مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي 2410، يتبين أن هذه الإجراءات تعتمد وبشكل رئيسي على الحكم المهني لمدقق الحسابات، ونتيجة عدة عوامل إقتصادية وإجتماعية حيث تعددت الفئات المستخدمة للتقارير المالية، وكل من تلك الفئات لها توقعات خاصة من مدقق الحسابات، ونظراً لأهمية مهنة تدقيق الحسابات في تعزيز موثوقية البيانات المالية، ومدى الثقة التي يوليها مستخدمي التقارير المالية لتقرير مدقق الحسابات مما ينعكس على مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات الواردة فيه عند اتخاذ القرارات. لذلك فإن المبحث التالي يتضمن استعراضاً لفجوة التوقعات بين مستخدمي التقارير المالية ومدققي الحسابات، بالإضافة إلى المسؤوليات المرتبطة بذلك.

المبحث الثالث

المسؤوليات المرتبطة بمراجعة المعلومات المالية المرحلية

واجهت مهنة المحاسبة والتدقيق في الآونة الأخيرة العديد من الإنتقادات، وتزايدت هذه الإنتقادات بشكل كبير بعد تفاقم أزمة الثقة والمصادقية وظهور فجوة التوقعات بين مستخدمي البيانات المالية ومدققي الحسابات. حيث بدأت الشكوك حول القيمة المضافة التي تقدمها مهنة تدقيق الحسابات. ويمكن تصنيف مستخدمي خدمات المراجعة على نطاق واسع إلى شركات محل المراجعة (إدارة الشركة)، والطرف الثالث (حملة الأسهم والبنوك والدائنين، والعاملين والعملاء والمجموعات الأخرى)، وكل من تلك المجموعات لها إتجاهات خاصة من التوقعات تجاه واجبات مدقق الحسابات (لطي،التطورات الحديثة في المراجعة، 2007، ص73). ولتوضيح ذلك تناول الباحث توقعات مستخدمي البيانات المالية ومسؤولية مدقق الحسابات على النحو التالي:

أولاً: توقعات مستخدمي البيانات المالية.

ثانياً: مسؤولية مدقق الحسابات حول المعلومات المالية المرحلية.

ثالثاً: مسؤولية مدقق الحسابات عن القوائم المالية المرحلية في القانون السوري.

رابعاً: مسؤولية الإدارة.

أولاً: توقعات مستخدمي البيانات المالية:

إن تقرير مدقق الحسابات المرفق مع البيانات المالية ليس ضماناً بأن الإستثمار في الشركة محل المراجعة خالٍ من المخاطر، وبالرغم من ذلك إن بعض المستثمرين يتصورون بشكل خاطئ، أن تقرير مدقق الحسابات غير المعدل كبوليصة تأمين ضد جميع الخسائر المرتبطة بالإستثمار، ويمكن استرداد الخسائر من مدقق الحسابات في حال وقوعها (Johnstone, Et al, 2014, P117). وهذا التعارض بين مدققي الحسابات ومستخدمي البيانات المالية ينشأ بسبب وجود فجوة التوقعات بين المستخدمين ومدققي الحسابات، حيث يعتقد مدققي الحسابات أن تنفيذ عملية المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة والتدقيق هو كل ما يمكن أن يُتوقع من مدققي الحسابات. ومع ذلك فإن العديد من مستخدمي البيانات المالية يعتقدون أن مدقق الحسابات يضمن دقة البيانات المالية، والبعض الآخر يعتقد أن مدقق الحسابات يضمن الجدوى المالية للمنشأة. ولحسن الحظ أن المحاكم مازالت تدعم رأي مدققي الحسابات (arens, Et al, 2014, P116). ويمكن القول بأن فجوة التوقعات بين مستخدمي البيانات المالية ومدققي الحسابات تنتج عن سببين رئيسيين هما (التميي، 2009، ص194):

- 1- إن الجمهور يفترض بأن المدققين في موقع يتيح لهم القدرة على كشف عمليات الغش والتزوير والأعمال غير القانونية الأخرى التي تقوم بها إدارة الشركة تحت التدقيق.
- 2- إن الجمهور يفترض أن المدققين في موقع يتيح لهم تحديد ومعرفة إمكانية فشل الشركة تحت التدقيق وإمكانية استمرارها، وذلك يوفر السبل اللازمة التي تساعد على اكتشاف الخطأ وأعمال الغش مثل نظام الرقابة الداخلية.

ويرى الباحث أنه من أجل تحقيق الغاية من عملية المراجعة في تعزيز موثوقية البيانات المالية لابد لمدقق الحسابات من تلبية متطلبات المجتمع المالي ومستخدمي التقارير المالية، بالإضافة إلى الدور الذي تلعبه التنظيمات المهنية (المحلية والدولية) والجهات الرقابية لعمل مدققي الحسابات في سبيل تضيق فجوة التوقعات، وإعادة بناء الثقة بين مستخدمي التقارير المالية ومهنة تدقيق الحسابات.

ثانياً: مسؤولية مدقق الحسابات حول المعلومات المالية المرحلية:

أكدت معايير التدقيق والتأكيد الدولية على وجوب اتفاق المدقق والعميل على شروط عملية المراجعة، وينبغي أن يشار إلى تلك الشروط في كتاب التعيين، وهذه الشروط من شأنها الحد من خطر سوء الفهم الذي قد يحصل بين كلا الطرفين لجهة فهم أو توقعات الطرف الآخر، وينبغي توثيق هذا الإتفاق ويفضل أن يكون بشكل كتابي، وفي مجال التقارير المالية المرحلية بشكل خاص ينبغي تحديد نطاق عملية المراجعة ومسؤوليات الإدارة ومدى مسؤولية المدقق (A.Dauber, Et al, 2008, P232). وتتركز مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي حول المعلومات المالية المرحلية في النواحي التالية:

1- مسؤولية مدقق الحسابات عند تحديد نطاق عمله في مراجعة البيانات المالية المرحلية:

- ان تحديد نطاق عمل المدقق يمنع المدقق -غالباً- من اكمال عملية المراجعة وعندما يكون المدقق غير قادر على اكمال عملية المراجعة عليه أن يبلغ كتابياً كل من الإدارة والمكلفين بالرقابة ووفقاً للاعتبارات الآتية (IAASB, ISRE 2410, Paragraphs 49:52):
- لا يقبل المدقق عملية مراجعة البيانات المالية المرحلية اذا كانت معرفته المبدئية بظروف العملية تشير إلى أنه لن يستطيع اكمال عملية المراجعة لأنه سيكون هناك تحديد لنطاق المراجعة مفروض من قبل الإدارة.
- اذا قامت الإدارة بعد قبول العملية بفرض تحديد لنطاق المراجعة فإن على المدقق أن يطلب ازالة هذا التحديد، وفي حال رضت الإدارة ذلك عليه ابلاغ المستوى المناسب من الإدارة والمكلفين بالحوكمة، كتابياً سبب عدم اكمال عملية المراجعة مع امكانية
 - تعديل التقرير.
 - الانسحاب من العملية.
 - الاستقالة من التعيين لتدقيق البيانات المالية السنوية.

- على المدقق الأخذ بعين الاعتبار المسؤوليات القانونية والتنظيمية بما فيها متطلب أن يصدر المدقق استنتاج، وأن كان هناك مثل هذا المتطلب فعلى المدقق حجب الاستنتاج وأن يقدم في تقرير المراجعة سبب عدم امكانية اكمال المراجعة.

2- مسؤولية مدقق الحسابات عن الأخطاء:

ان المسؤولية الأساسية عن الأخطاء الجوهرية تقع على عاتق الادارة سواء كانت تلك الأخطاء بسبب الاحتيال أو الخطأ واختيار وتطبيق سياسات محاسبية مناسبة، واجراء تقديرات محاسبية معقولة في ظل ظروف معينة، ومع ذلك فإن على المدقق أن يقيم ما اذا كانت الأخطاء غير المصححة فردياً أو في مجموعها التي وصلت الى علم المدقق هامة نسبياً فيما يتعلق بالبيانات المالية المرحلية، ذلك لأن مراجعة البيانات المالية المرحلية بالمقارنة مع عملية التدقيق ليست مصممة للحصول على تأكيد معقول بأن البيانات المالية المرحلية خالية من الأخطاء الجوهرية (خضير، وآخرون، 2011، ص49). وبحسب المعيار 2410 يجب على المدقق ان يمارس حكمه الشخصي المهني عند تقييم الأهمية النسبية لأية أخطاء لم تصححها الشركة، وعليه أن يأخذ بعين الاعتبار الجوانب التالية:

- طبيعة وسبب ومقدار الأخطاء.
 - ما اذا كانت الأخطاء قد نشأت في السنة السابقة أو الفترة المرحلية الحالية.
 - الأثر المحتمل للأخطاء على الفترات المستقبلية أو السنوية.
- ومن الأخطاء الواجبة على مدقق الحسابات اكتشافها والتي تدخل في نطاق المسؤولية المهنية ما يلي (الحو، 2012، ص30):

- أخطاء دفترية أو حسابية، وهي التي ترتكب عند تسجيل العمليات المالية في السجلات والدفاتر مثل الخطأ في كتابة الأرقام أو في التوجيه المحاسبي لها.
- أخطاء فنية، وهي التي تتعلق بعدم الالتزام بتطبيق القواعد المحاسبية المتعارف عليها بطريقة سليمة أو عدم تفهم بعض العمليات المالية عند تسجيلها دفترياً أو الجهل بهذه القواعد أو التفسير الخاطئ لطبيعة هذه العمليات.

- أخطاء إجرائية، وهي التي تتعلق بعدم الالتزام بالخطوات اللازمة لتنفيذ عمليات معينة أو إنهاء إجراءات خاصة أو عدم توافر أدلة الإثبات المستندية لبعض هذه العمليات أو الإجراءات أو ارتكاب بعض المخالفات المالية عن طريق عدم الالتزام بالإجراءات الخاصة ببعض عمليات الصرف أو التحصيل المالي على سبيل المثال.

3- مسؤولية المدقق عن الإفصاح في البيانات المالية المرحلية:

إذا ما وصل الى علم المدقق نتيجة مراجعته للبيانات المالية المرحلية أمراً يجعل المدقق يعتقد أنه من الضروري اجراء تعديل جوهرى للبيانات المالية المرحلية من أجل أن يتم اعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب اطار اعداد التقارير المالية المطبق فإن على المدقق ابلاغ الأمر بالسرعة الممكنة عملياً للمستوى المناسب، وعندما لا تستجيب الادارة حسب حكم المدقق بالشكل المناسب خلال فترة زمنية معقولة فإن على المدقق ابلاغ ذلك للمكلفين بالرقابة حسب تقرير المدقق بالشكل المناسب خلال فترة زمنية معقولة اذا لم تتم الاستجابة هذه المرة فعلى المدقق اتباع مايلي (IAASB, ISRE 2410, Paragraph 40) :

- تعديل التقرير.
- امكانية الانسحاب من العملية.
- امكانية الاستقالة من التعيين لتدقيق البيانات المالية السنوية.

4- مسؤولية المدقق عن المعلومات المرافقة للبيانات المالية المرحلية:

يجب على المدقق قراءة المعلومات الأخرى التي ترافق المعلومات المالية المرحلية من أجل الأخذ بعين الاعتبار ما اذا كانت تلك المعلومات لا تتفق بشكل جوهرى مع المعلومات المالية المرحلية (IAASB, ISRE 2410, Paragraph 36)، وإذا حدد المدقق وجود عدم اتساق جوهرى فإن عليه أن يبين الآتي(خضير، وآخرون، 2011، ص49):

- اذا كانت المعلومات المالية المرحلية أو المعلومات الأخرى بحاجة الى تعديل، وكان التعديل ضرورياً في المعلومات المالية المرحلية ورفضت الادارة اجراء التعديل فإن على المدقق بيان انعكاسات ذلك على تقرير المراجعة.

■ اذا كان التعديل ضرورياً في المعلومات الأخرى، ورفضت الإدارة اجراء التعديل فإن على المدقق أن يدخل في تقرير المراجعة فقرة اضافية تبين عدم الاتساق الجوهرى أو اتخاذ اجراءات أخرى قد تصل إلى ايقاف اصدار تقرير المراجعة أو الانسحاب من العملية.

5- المسؤولية المهنية في اكتشاف الغش والتقارير المالية الإحتيالية:

من المهم الأخذ بعين الإعتبار دور مدقق الحسابات في اكتشاف الغش. وقد أصدر مركز تدقيق الجودة CAQ¹ في تشرين الأول عام 2010، ورقة بعنوان " ردع وكشف التقارير المالية الإحتيالية" تتضمن منهاج عمل، بالإضافة إلى رؤية المركز حول المسؤوليات المرتبطة بالغش، كوسيلة لتحسين مساهمة مدقق الحسابات في المجتمع، وكسب الإحترام لمهنة التدقيق. وبالرغم من ذلك فإن المركز يعترف بان كشف الغش ومنعه لا يمكن أن يكون وظيفة مدقق الحسابات وحده، بل إن جميع الأطراف المرتبطة بإعداد وعرض البيانات المالية المدققة، يجب أن تأخذ دورها في منع وكشف الغش. يحدد مركز تدقيق الجودة ثلاثة طرق للمشاركين في عملية إعداد البيانات المالية (الإدارة، لجنة التدقيق، التدقيق الداخلي، التدقيق الخارجي، السلطات التنظيمية)، يمكن أن تخفف من خطر التقارير المالية الإحتيالية (Johnstone, Et al, 2014, p44):

- وجود مستوى عالي من الأخلاق في الجزء العلوي من الهرم التنظيمي للمنشأة، يتخلل ثقافة المنشأة، يتضمن برنامج فعال لإدارة مخاطر الغش والإحتيال .
- الممارسة المستمرة للشك المهني، والإستجواب العقلي، مما يعزز الموضوعية المهنية في تقييم وإعداد التقارير المالية.
- التواصل الفعال بين الأطراف المرتبطة في عملية إعداد وعرض البيانات المالية.

معايير المراجعة والتدقيق لا تفرق بين مسؤوليات مدقق الحسابات في البحث عن الأخطاء والغش، وفي كلتا الحالتين يجب على المدقق الحصول على تأكيد معقول فيما اذا كانت

¹ CAQ: The **Center for Audit Quality** is an autonomous public policy organization dedicated to enhancing investor confidence and public trust in the global capital markets , (http://en.wikipedia.org/wiki/Center_for_Audit_Quality)

البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية. وبالرغم من ذلك فإن معايير المراجعة والتدقيق تبين أن كشف عمليات الإحتيال أكثر صعوبة، ذلك أن الإدارة والموظفين الذين يرتكبون عمليات الإحتيال يحاولون إخفاء هذه العمليات، وهذه الصعوبة لا تغير من مسؤولية مدقق الحسابات في التخطيط المناسب، وتنفيذ عملية المراجعة لإكتشاف الأخطاء الجوهرية، سواء كان سببها الخطأ أو الإحتيال (Arens, Et al, 2014, P146).

6- مسؤولية مدقق الحسابات حول الإلتزام بالقوانين والأنظمة:

ينبغي على مدقق الحسابات أن يأخذ بعين الإعتبار الأطر القانونية والتنظيمية ذات الصلة بالمنشأة محل المراجعة، وتتأثر قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء المادية الناتجة عن عدم الإمتثال للقوانين والأنظمة بالعوامل التالية (Arens, Et al, 2014, P147) :

- العديد من القوانين والأنظمة ترتبط بشكل أساسي بالعمليات التشغيلية لمنشأة العميل، ولا تؤثر على البيانات المالية، ولن يتم اكتشافها من خلال نظام معلومات العميل المرتبط بالبيانات المالية.
- عدم الإمتثال ربما ينطوي على إجراءات لإخفاءه، مثل التواطؤ والتزوير، تجاوز الإدارة لأنظمة الرقابة، والتحريفات المتعمدة.
- ما إذا كان قانون ما يعتبر عدم الإمتثال، مسألة قانونية.

ثالثاً: مسؤولية مدقق الحسابات عن القوائم المالية المرحلية في القانون السوري:

يخضع مدققي الحسابات في الجمهورية العربية السورية لقانون تنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق رقم 33 لعام 2009، بالإضافة إلى القوانين والتعليمات الناظمة لعمل الشركات المساهمة والمدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، حيث نصت المادة 12 من القرار رقم 3943 المتضمن نظام وتعليمات الإفصاح للجهات الخاضعة لإشراف هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية على أن يتضمن التقرير نصف السنوي الذي تقدمه الإدارة إلى هيئة الأوراق والأسواق المالية بالإضافة إلى القوائم المالية المرحلية تقرير مفتش حسابات الشركة، والذي يتضمن أنه

قام بإجراء مراجعة للقيود والبيانات المالية وفقاً لمعايير التدقيق المعتمدة (هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية، 2006، المادة 12). وبموجب القانون السوري فإن المشرع لم يميز بين مسؤولية مدقق الحسابات تجاه البيانات المالية السنوية والبيانات المالية المرحلية، ذلك أن القانون السوري لم يفرق بين تدقيق البيانات المالية السنوية ومراجعة المعلومات المالية المرحلية، وبين أن مدقق الحسابات مسؤول ضمن حدود الرأي الذي يبديه في البيانات المالية (القانون 33 لعام 2009، المادة 79). وتتحدد مسؤولية مدقق الحسابات في إبداء الرأي حول البيانات المالية بناءً على تدقيقه والقيام بإجراءات التدقيق وفق معايير محددة وأن يخطط ويجري التدقيق للحصول على تأكيد معقول فيما إذا كانت البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية (القانون 33 لعام 2009، المادة 84). ومن الجدير بالذكر الإشارة إلى أنه هناك مشكلة تكمن في عدم وجود مدقق حسابات للقوائم المالية التي تغطي الفترة المرحلية الأولى عندما تعتمد الشركة الأسلوب الربعي في قوائمها المرحلية، وتتجه بعض البورصات إلى اعتماد تلك القوائم دون مراجعة وعلى مسؤولية الإدارة، ذلك أن مدقق الحسابات يتم تعيينه من الهيئة العامة للمساهمين لتدقيق حسابات سنة مالية واحدة، وعادة ما تجتمع الهيئة العامة للمساهمين بعد ثلاثة أشهر على الأقل من بداية العام حيث تكون الفترة الربعية الأولى قد انتهت، أو أن يتم تدقيقها من قبل مدقق الحسابات السابق بخلاف قرار تعيينه إذ يصدر قرار التعيين لتدقيق سنة مالية واحدة.

رابعاً: مسؤولية الإدارة:

إن مسؤولية تبني السياسات المحاسبية السليمة، والحفاظ على نظام رقابة داخلية مناسب، والعرض العادل للقوائم المالية، يقع على عاتق الإدارة وليس على عاتق مدقق الحسابات، حيث أن الإدارة هي التي تقوم بإدارة الشركة والأعمال اليومية، وتعرف أكثر حول معاملات الشركة وما يتصل بها من أصول وخصوم. في حين معرفة مدقق الحسابات تقتصر على المعلومات التي يحصل عليها أثناء عملية المراجعة (Arens, et al, 2014, P143). وبالرغم من ذلك فمن المتعارف عليه أن يعد المراجع مسودة للقوائم المالية إلى العميل أو أن يقدم مقترحات للتعديل فيها، وفي حال اصرار الإدارة على المدى الذي تراه للإفصاح في القوائم المالية والذي لا يعد

مقبولاً من قبل المراجع، يمكن للمراجع ان يصدر تقريراً سلبياً أو متحفظاً أو ينسحب من عملية التدقيق (لطي، التطورات الحديثة في المراجعة، 2007، ص34). وجاءت المادة 83 من القانون 33 لعام 2009 لتبين أن "إدارة الشركة مسؤولة عن الإعداد والعرض العادل للبيانات المالية وفق معايير المحاسبة وتشمل هذه المسؤولية تصميم وتنفيذ نظام الرقابة الداخلية الخاصة بإعداد وعرض البيانات المالية الخالية من الأخطاء الجوهرية سواء بسبب الإحتيال أو الخطأ وتطبيق سياسات محاسبية مناسبة وعمل تقديرات محاسبية معقولة ولا يعفي رأي مدقق الحسابات إدارة الشركة من مسؤوليتها عن هذه الحسابات (القانون 33 لعام 2009، المادة 83).

مما سبق يتضح أن معايير التدقيق والتأكد الدولية، وكذلك القوانين والأنظمة، حددت مسؤولية مدقق الحسابات في إطار الإلتزام بالإجراءات والمتطلبات الواردة ضمن هذه المعايير والقوانين، بالإضافة إلى متطلبات قواعد السلوك المهني والأخلاقي، من حيث بذل العناية المهنية الكافية والإلتزام بالمبادئ الأخلاقية، وإدراكه الكامل لدوره الإجتماعي. وفي سبيل تضيق فجوة التوقعات بين مستخدمي البيانات المالية ومدققي الحسابات، يرى الباحث ضرورة قيام الجهات الرقابية والتنظيمية بتوعية مستخدمي البيانات المالية، حول مفهوم هذه البيانات ومدى مسؤولية كل من الإدارة ومدقق الحسابات بالإضافة إلى المحتوى الإعلامي لتقرير مدقق الحسابات وما يتضمنه من دلالات وإشارات، وكذلك الإرتقاء بمهنة تدقيق الحسابات من خلال التدريب والتعليم المستمر لمدققي الحسابات حيث أن دور مدقق الحسابات لم يعد يقتصر على إبداء الرأي الفني المحايد فقط، بل أصبح له دور اقتصادي مهم إذ يجب أن يبدي رأيه في الموقف المالي للشركة من حيث قدرتها على الإستمرار ومواجهة المخاطر، وهذا ما أكدت عليه معايير المراجعة والتدقيق عندما أكدت على ضرورة الأخذ بعين الإعتبار ما إذا كان هناك شك جوهرى حول قدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة ناجحة، بالإضافة إلى تقييم افتراضات الإدارة حول قدرة المنشأة على الاستمرار.

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

يتضمن هذا الفصل تحليلاً للبيانات التي احتوتها الاستبانة، والتي أعدها الباحث في ضوء فروض الدراسة ووزعها على عينة من شركات ومكاتب التدقيق المعتمدة لدى هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية لعام (2013)، وكذلك على عينة من الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية لعام (2013)، وشركات الوساطة والخدمات المالية العاملة في مدينة دمشق وذلك بهدف اختبار فروض الدراسة.

وقد تضمن هذا الفصل مناقشة المواضيع التالية:

المبحث الأول: جمع البيانات والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليلها.

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفروض.

المبحث الأول: جمع البيانات والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليلها

أولاً: أداة جمع البيانات

تم الاعتماد على الاستبانة بوصفها مصدراً مهماً للحصول على البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية، وقد تم تصميم استبانته (انظر الملحق 1) تبدأ بمقدمة تعريفية تبين طبيعة الدراسة وتأكيد ضمان سرية الإجابات، وقد غطت أسئلة الاستبانة جوانب الدراسة الرئيسية وفروضها، حيث قسمت الأسئلة إلى مجموعتين على النحو الآتي:

• **المجموعة الأولى الأول:** تضمنت معلومات عامة تتعلق بالمستجيبين تتمثل في مجال العمل والتخصص العلمي والمؤهل العلمي وعدد سنوات الخبرة.

• **المجموعة الثانية:** تتكون من محورين، تضمن المحور الأول دور مراجعة القوائم المالية المرئية في تعزيز ثقة المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية المرئية من خلال زيادة ملاءمة التقارير المالية المرئية، حيث تم إدراج (13) عبارة ضمن هذا المحور حول اجراءات مراجعة المعلومات المالية المرئية وعلاقتها بملاءمة البيانات المالية. وتناول المحور الثاني دور مراجعة القوائم المالية المرئية في تعزيز ثقة المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية المرئية من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرئية ، حيث تم إدراج (14) عبارة ضمن هذا المحور تتضمن عوامل تعزيز موثوقية البيانات المالية.

ولتحويل الآراء الوصفية إلى صيغة كمية تم استخدام مقياس (Likert) الخماسي وهو المقياس الأكثر شيوعاً في الاستبانات، إذ تم التعبير عن الإجابات الوصفية بصيغة رقمية حيث تم تحديد أوزاناً للإجابات كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2) الصيغة الكمية المستخدمة في تحويل الإجابات الوصفية إلى صيغة رقمية

الصيغة الكمية	الصيغة الوصفية
1	غير موافق مطلقاً
2	غير موافق
3	محايد
4	موافق
5	موافق بشدة

ثانياً: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من فئتين:

- **الفئة الأولى:** تتألف من مدققي الحسابات العاملين لدى شركات ومكاتب التدقيق المعتمدة لدى هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية لعام (2013)، والتي تتخذ من مدينة دمشق مقراً رئيسياً لأعمالها. وقد بلغ عدد هذه الشركات والمكاتب حسب البيانات المنشورة على موقع الهيئة (6 ، 24) على التوالي، أي بإجمالي بلغ (30) شركة ومكتب، وبحسب نظام اعتماد مدققي الحسابات فإنه يجب ان يعمل لدى مكتب التدقيق او شركة التدقيق على الأقل ثلاثة مدققين ، المحاسب القانوني المعتمد(الشريك) - مدير التدقيق - مدقق رئيسي.
- **الفئة الثانية:** تتألف من المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية ومستخدمي القوائم المالية المرحلية وقد تم تحديد هذه الفئة بشركات الوساطة والخدمات المالية المرخصة وقد بلغ عددها بحسب موقع سوق دمشق للأوراق المالية (10) شركات، بالإضافة الى الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية والتي بلغ عددها بتاريخ اعداد البحث (22) شركة، أي بإجمالي بلغ (32) شركة.

ثالثاً: عينة الدراسة

بلغت عينة الدراسة كالاتي:

- بالنسبة للفئة الأولى تم اختيار (6) شركات و(17) مكتب تدقيق، أي بلغ إجمالي العينة المختارة (23) شركة ومكتب تدقيق، أي بنسبة (76%) من فئة شركات ومكاتب التدقيق المعتمدة لدى هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية لعام (2013)، وقد تم تحديد عدد المدققين العاملين لدى شركات ومكاتب التدقيق وفق الأنظمة المعتمدة لدى هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية على الشكل التالي بالنسبة للشركة 4 مدققين وبالنسبة للمكاتب 3 مدققين، حيث تم توزيع (75) استبانته، تم استلام (59) منها، أي بنسبة (78%) من إجمالي عدد الاستبانات الموزعة، خضعت كلها للتحليل.
- بالنسبة للفئة الثانية تم اختيار (23) شركة موزعة على النحو التالي (7) شركات وساطة وخدمات مالية، و(16) شركة من الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، أي ما نسبته (72%) من إجمالي شركات الوساطة والخدمات المالية والشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، حيث تم توزيع 3 الى 4 استبانات لكل شركة وبلغ إجمالي الاستبانات الموزعة (73) استبانته، وبلغ عدد الاستبانات المستلمة (42) استبانته، أي بنسبة (58%) من إجمالي عدد الاستبانات الموزعة لهذه الفئة، خضعت كلها للتحليل.

ويوضح الجدول التالي مجتمع الدراسة وحجم العينة ونسبتها وعدد الاستبانات الموزعة والمستلمة:

جدول رقم (3) مجتمع وعينة الدراسة والاستبانات الموزعة والمستلمة

العينة	مجتمع الدراسة	عينة الدراسة	نسبة العينة	عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات المستلمة	نسبة الاستبانات المستلمة
مدقي الحسابات	86 مدقق	75 مدقق	87%	75 استبانة	59 استبانة	78%
المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية ومستخدمي القوائم المالية المرحلية	32 شركة (96 مفردة)	23 شركة (73 مفردة)	76%	73 استبانة	42 استبانة	58%

رابعاً: اختبار صدق أداة الدراسة وثباتها

اعتمد الباحث في اطار اختبار صدق أداة الدراسة وثباتها على آراء ثلاثة محكمين متخصصين في مجال التدقيق والاحصاء في جامعة دمشق (انظر الملحق 2)، حيث تم مناقشة الجوانب العلمية وأخذ ملاحظاتهم بعين الاعتبار، وعليه تم صياغة الاستبانة بشكلها النهائي.

فضلاً عن ذلك تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (cronbach's alpha) لقياس مدى الاتساق الداخلي لأسئلة الاستبانة والتحقق من ثباتها، وإمكانية الاعتماد على المقياس عن طريق فحص تناسق واستقرار النتائج التي يتم الحصول عليها باستخدامه. ويكون هذا المقياس مقبولاً إذا كانت قيمة ألفا كرونباخ مساويةً أو أكبر من (60%) وقد بلغت نتائج اختبار الثبات الإحصائي لعينة مؤلفة من (15) فرد (عينة الثبات) (88.4%)، مما يدل على الثبات الداخلي لأسئلة الاستبانة على مستوى الدراسة ككل.

خامساً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

تم استخدام مجموعة من الاختبارات الإحصائية، المتمثلة في مقاييس النزعة المركزية من تكرارات ونسب مئوية لتحليل البيانات العامة، كما تم استخدام الوسط الحسابي والانحراف المعياري، واختبار (T) لعينة واحدة (One Sample Test) واختبار (T) لعينتين مستقلتين (Independent Samples Test)، من خلال الاعتماد على الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Packages for Social Sciences (SPSS) في تحليل البيانات، وذلك على النحو التالي:

1- الوسط الحسابي Arithmetic mean

وهو أحد مقاييس النزعة المركزية، ويُستخدم لتمثيل مجموعة من البيانات بقيمة واحدة، وقد أُستخدم للحصول على متوسط للإجابات عن أسئلة الاستبانة والتي حُدِّت لها خمسة خيارات وفقاً لمقياس Likert كما أُستخدم كمؤشر لترتيب البنود الواردة في الاستبانة من ناحية درجة الموافقة عليها.

2- الانحراف المعياري Standard deviation

وهو من مقاييس التشتت التي تعبر عن مقدار تشتت القيم عن وسطها الحسابي.

3- اختبار (T) ستيودنت لعينة واحدة (One Sample Test)

يستخدم لاختبار فرضية تتعلق بالوسط الحسابي ويشترط لإجراء الاختبار أن تكون العينة عشوائية وقيم أفرادها لا تعتمد على بعضها البعض، وقد تم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في احتساب قيمة (T) الإحصائية، كما تم الاعتماد على مستوى الدلالة المعنوية (0.05) كأساس لتعزيز قبول الفرضيات أو رفضها، فإذا كان

مستوى الدلالة المعنوية أقل من أو يساوي (0.05) فإن ذلك يعزز من قبول الفرضية، وإذا كان مستوى الدلالة المعنوية أكبر من (0.05) فإنه يعزز رفض الفرضية.

4- اختبار (T) ستودنت للعينات المستقلة (Independent Samples T Test)

يستخدم لاختبار فيما إذا كان هناك فروق ذات دلالة جوهرية بين آراء عينتين، ويكون هناك فروق ذات دلالة جوهرية إذا كان مستوى الدلالة المحسوب أقل من مستوى الدلالة المعنوية (0.05)، أما إذا كان مستوى الدلالة المحسوب أكبر من (0.05)، فإن ذلك يدل على عدم وجود فروق جوهرية بين آراء عينتي الدراسة.

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفروض

تحليل البيانات

أولاً: تحليل البيانات العامة

وهي الخصائص الرئيسية للمستجيبين من أفراد عينة الدراسة والتي تم استخلاصها من الجزء المخصص للبيانات العامة التي تضمنتها الاستبانة. ويوضح الجدول التالي توزيع أفراد العينة حسب البيانات العامة على النحو الآتي:

جدول رقم (4) توزيع أفراد العينة حسب البيانات العامة

المتغير	فئات المتغير	العدد	النسبة %
مجال العمل	تدقيق الحسابات	59	58.4 %
	الاستثمار والأسواق المالية	42	41.6 %
	الإجمالي	101	100 %
التخصص العلمي	محاسبة	60	59.4 %
	اقتصاد	9	8.9 %
	مصارف وتأمين	13	12.9 %
	ادارة أعمال	9	8.9 %
	تخصصات أخرى	10	9.9 %
	الإجمالي	101	100 %
المؤهل العلمي	ماجستير	44	43.6 %
	مؤهل جامعي (بكالوريوس)	47	46.5 %
	مؤهلات أخرى	10	9.9 %
	الإجمالي	101	100 %
عدد سنوات الخبرة	أقل من (5) سنوات	37	36.6 %
	من (5) وحتى (10) سنوات	55	54.5 %
	من (11) وحتى (15) سنوات	3	3 %
	أكثر من (15) سنوات	6	5.9 %
	الإجمالي	101	100 %

ثانياً: تحليل أسئلة محاور الاستبانة

يهدف التعرف على دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية المرحلية، ومدى توافق الآراء حول ذلك، تم إجراء استعراض لنتائج التحليل الوصفي باعتماد الوسط الحسابي، وكذلك إيجاد الانحراف المعياري لها لمعرفة درجة توافق أو تباين آراء أفراد عينة الدراسة. وكانت نتائج التحليل كما يلي:

أ- تحليل أسئلة المحور الأول:

يهدف المحور الأول إلى دراسة دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية المرحلية من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية. ويبين الجدول التالي نتائج تحليل آراء العينة حول ذلك.

جدول رقم (5)

نتائج تحليل آراء العينة حول دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية المرحلية من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية

م	العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t)	مستوى الدلالة المحسوب	الترتيب
1	تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية للشركات المدرجة في توصيل المعلومات اللازمة والملائمة لعملية اتخاذ القرارات في الوقت المناسب مقارنة بالتقارير المالية النهائية.	4.0792	0.5947	18.238	0.000	3
2	في حال التعارض بين خاصيتي الملاءمة والموثوقية للتقارير المالية المرحلية تفضل تقديم معلومات ملائمة مقابل التنازل عن جزء	2.8119	1.0071	-1.877	0.063	12

					من الموثوقية.	
1	0.000	19.518	0.6117	4.1881	تؤدي مراجعة التقارير المالية المرحلية الى تحقيق درجة أعلى من التكامل والترابط بين المعلومات المالية والمحاسبية والقرارات الاستثمارية.	3
6	0.000	12.677	0.6436	3.8119	مراجعة التقارير المالية المرحلية تساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية في تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار كمنشأة ناجحة.	4
9	0.000	13.785	0.5413	3.7426	مراجعة التقارير المالية المرحلية تساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية في تقييم قدرة المنشأة على توليد الإيرادات والتدفقات النقدية مستقبلاً.	5
4	0.000	16.691	0.5723	3.9505	توفير ارشادات تحذيرية للمستثمرين في حال وجود احتمال فشل المنشأة مستقبلاً.	6
7	0.000	11.441	0.6871	3.7822	تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية في معاملة المساهمين معاملة متساوية فيما يتعلق بتوقيت الحصول على المعلومات نشر التقارير المالية المرحلية مما يزيد من ثقة المستخدمين بها واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات.	7
10	0.000	10.328	0.6744	3.6931	مراجعة التقارير المالية المرحلية تساعد متخذي القرارات في تخفيض درجة عدم التأكد من خلال ضمان ملاءمة التقارير المالية المرحلية من حيث القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية .	8

11	0.000	7.673	0.7651	3.5842	مراجعة التقارير المالية المرحلية تساعد متخذي القرارات في تقييم قراراتهم من خلال ضمان ملاءمة التقارير المالية المرحلية من حيث القيمة الرقابية " التغذية العكسية " للمعلومات المحاسبية	9
13	0.002	-3.206	1.2416	2.6040	السرعة في مراجعة القوائم المالية المرحلية واصدار تقرير المراجعة في الوقت المناسب ولو كان ذلك على حساب الدقة والاكتمال وعدم التأكد يساهم في توفير معلومات ملائمة لعملية اتخاذ القرارات.	10
5	0.000	14.609	0.6538	3.9505	امكانية تنفيذ اجراءات المراجعة في وقت قريب من اعداد المنشأة للمعلومات المالية المرحلية يساعد في اصدار تقرير المراجعة خلال فترة قصيرة مما يعزز خاصية التوقيت المناسب	11
8	0.000	11.297	0.6694	3.7525	أداء بعض اجراءات المراجعة في بداية الفترة المرحلية يتيح تحديد الأمور المحاسبية المهمة التي تؤثر على المعلومات المالية المرحلية مما يساهم في تمكين مدقق الحسابات من انجاز عملية المراجعة بفاعلية أكبر.	12
2	0.000	16.841	0.6676	4.1188	تسلسل القوائم المالية المرحلية ومراجعتها يوفر للمستثمر إمكانية المتابعة لواقع الشركة من خلال المقارنة بين الفترات المالية المرحلية	13
	0.000	16.155	0.30809	3.6480	الإجمالي (عينة شركات ومكاتب التدقيق)	
	0.000	14.076	0.35332	3.7674	الإجمالي (عينة المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية)	
	0.000	21.165	0.33126	3.6976	الإجمالي	

يتضح من الجدول أعلاه أن العبارة رقم (3) جاءت في المرتبة الأولى بوسط حسابي بلغ (4.1881)، تليها العبارة رقم (13) بوسط حسابي بلغ (4.1188)، بينما جاءت العبارة رقم (10) في المرتبة الأخيرة بوسط حسابي بلغ (2.604)، تسبقها العبارة رقم (2) بوسط حسابي بلغ (2.8119). وقد كانت آراء العينة أكثر اتفاقاً حول العبارة رقم (5) إذ بلغ الانحراف المعياري لها (0,54136)، بينما كانت أقل اتفاقاً حول العبارة رقم (10) حيث بلغ الانحراف المعياري لها (1,24161). كما يتضح أن الوسط الحسابي لإجمالي إجابات عينة شركات ومكاتب التدقيق بلغ (3,6480) مقابل (3,7674) لإجمالي عينة المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية، مما يشير إلى أن المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية يؤكدون مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية. وكانت آراء عينة شركات ومكاتب التدقيق أكثر اتفاقاً حول مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية، إذ بلغ الانحراف المعياري لها (0,30809) في حين بلغ الانحراف المعياري لعينة المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية (0,35332).

وقد بلغ الوسط الحسابي لإجمالي عيني الدراسة (3.6976) وهو أكبر من (3) ومستوى الدلالة الاحصائية المحسوبة (0.000) أقل من 0.05 أي ان هناك دلالة احصائية جوهرية مما يؤكد مساهمة مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية .

ومن أجل اختبار الفروق بين آراء عيني الدراسة، قام الباحث باختبار (T) ستيودنت للعينات المستقلة (Independent Samples T Test) كما يظهر في الجدول التالي:

جدول رقم (6)

نتائج اختبار (T) ستودنت للعينات المستقلة لاختبار الفروق حول دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية

مستوى الدلالة المحسوبة	الوسط الحسابي		العبارات	
	المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية	مدققي الحسابات		
0.655	4.0476	4.1017	تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية للشركات المدرجة في توصيل المعلومات اللازمة والملائمة لعملية اتخاذ القرارات في الوقت المناسب مقارنة بالتقارير المالية النهائية.	1
0.239	2.9524	2.7119	في حال التعارض بين خاصيتي الملاءمة والموثوقية للتقارير المالية المرحلية تفضل تقديم معلومات ملائمة مقابل التنازل عن جزء من الموثوقية.	2
0.106	4.0714	4.2712	تؤدي مراجعة التقارير المالية المرحلية الى تحقيق درجة أعلى من التكامل والترابط بين المعلومات المالية والمحاسبية والقرارات الاستثمارية.	3
0.779	3.8333	3.7966	مراجعة التقارير المالية المرحلية تساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية في تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار كمنشأة ناجحة.	4
0.128	3.6429	3.8136	مراجعة التقارير المالية المرحلية تساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية في تقييم قدرة المنشأة على توليد الإيرادات والتدفقات النقدية مستقبلاً.	5
0.022	4.0952	3.8475	توفير ارشادات تحذيرية للمستثمرين في حال وجود احتمال فشل المنشأة مستقبلاً.	6

0.531	3.8333	3.7458	7	تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية في معاملة المساهمين معاملة متساوية فيما يتعلق بتوقيت الحصول على المعلومات ونشر التقارير المالية المرحلية مما يزيد من ثقة المستخدمين بها واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات.
0.721	3.6667	3.7119	8	مراجعة التقارير المالية المرحلية تساعد متخذي القرارات في تخفيض درجة عدم التأكد من خلال ضمان ملاءمة التقارير المالية المرحلية من حيث القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية .
0.059	3.7381	3.4746	9	مراجعة التقارير المالية المرحلية تساعد متخذي القرارات في تقييم قراراتهم من خلال ضمان ملاءمة التقارير المالية المرحلية من حيث القيمة الرقابية " التغذية العكسية " للمعلومات المحاسبية.
0.010	2.9762	2.3390	10	السرعة في مراجعة القوائم المالية المرحلية واصدار تقرير المراجعة في الوقت المناسب ولو كان ذلك على حساب الدقة والاكتمال وعدم التأكد يساهم في توفير معلومات ملائمة لعملية اتخاذ القرارات.
0.001	4.1905	3.7797	11	امكانية تنفيذ اجراءات المراجعة في وقت قريب من اعداد المنشأة للمعلومات المالية المرحلية يساعد في اصدار تقرير المراجعة خلال فترة قصيرة مما يعزز خاصية التوقيت المناسب
0.857	3.7381	3.7627	12	أداء بعض اجراءات المراجعة في بداية الفترة المرحلية يتيح تحديد الأمور المحاسبية المهمة التي تؤثر على المعلومات المالية المرحلية مما يساهم في تمكين مدقق الحسابات من انجاز عملية المراجعة بفاعلية أكبر .
0.365	4.1905	4.0678	13	تسلسل القوائم المالية المرحلية ومراجعتها يوفر للمستثمر إمكانية المتابعة لواقع الشركة من خلال المقارنة بين الفترات المالية المرحلية .
0.074	3.7674	3.6480	الإجمالي	

يتضح من الجدول أعلاه وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينتي الدراسة في العبارات ذوات الأرقام (6 ، 10 ، 11) ، حيث أن مستوى الدلالة الإحصائية المحسوبة لها أصغر من (0,05) كما هو موضح في الجدول التالي:

م	العبارات	مستوى الدلالة المحسوبة
6	توفير ارشادات تحذيرية للمستثمرين في حال وجود احتمال فشل المنشأة مستقبلاً	0.022
10	السرعة في مراجعة القوائم المالية المرحلية واصدار تقرير المراجعة في الوقت المناسب ولو كان ذلك على حساب الدقة والاكتمال وعدم التأكد يساهم في توفير معلومات ملائمة لعملية اتخاذ القرارات	0.010
11	امكانية تنفيذ اجراءات المراجعة في وقت قريب من اعداد المنشأة للمعلومات المالية المرحلية يساعد في اصدار تقرير المراجعة خلال فترة قصيرة مما يعزز خاصية التوقيت المناسب	0.001

أما باقي العبارات فلم تشر نتائج الاختبار إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينتي الدراسة، إذ كان مستوى الدلالة الاحصائية المحسوبة لكل منها أكبر من (0,05). وقد بلغ مستوى الدلالة الإحصائية المحسوبة لإجمالي هذا المحور (0,074) وهو أكبر من (0,05)، مما يشير إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينتي الدراسة حول مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية.

ب- تحليل أسئلة المحور الثاني:

يهدف إلى دراسة دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال

تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية. ويبين الجدول رقم (7) نتائج تحليل آراء العينة حول ذلك.

جدول رقم (7)

نتائج تحليل آراء العينة حول دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين

من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية

م	العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t)	مستوى الدلالة المحسوبة	الترتيب
1	مراجعة التقارير المالية المرحلية يعزز من مصداقية التقارير المالية المرحلية.	3.9406	0.75923	12.451	0.000	6
2	المساهمة في الحد من استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية في التقارير المالية المرحلية من خلال تقييم التقديرات المحاسبية والأحكام الشخصية للإدارة.	3.7030	0.74222	9.518	0.000	14
3	ضمان توفير تقارير مالية مرحلية سليمة تتميز بالشفافية والإفصاح المناسب لمتطلبات مستخدمي التقارير المالية.	3.9604	0.72001	13.405	0.000	5
4	التأكد من أن التقارير المالية المرحلية تضمنت كافة المعلومات الجوهرية المتعلقة بالمنشأة في حدود الأهمية النسبية ومدى منفعتها للمستثمرين مقارنة بتكلفتها.	3.8119	0.71712	11.378	0.000	11
5	التأكد من إعداد التقارير المالية والإفصاح عن المعلومات طبقاً للمعايير	4.1287	0.57729	19.649	0.000	2

					الدولية والقوانين والأنظمة ذات الصلة .	
10	0.000	9.371	0.90258	3.8416	توفير بيانات مالية مرحلية موضوعية تعبر بصدق عن الوضع المالي للمنشأة بعيداً عن غايات الادارة وأحكامها الذاتية.	6
7	0.000	14.052	0.65853	3.9208	توفير بيانات مالية مرحلية قابلة للفهم خالية من التعقيدات مما يجعل عملية اتخاذ القرارات أكثر كفاءة.	7
4	0.000	14.818	0.67823	4.0000	توفير بيانات مالية مرحلية قابلة للمقارنة من حيث التأكد من الثبات في اتباع السياسات المحاسبية وطريقة عرض البيانات المالية.	8
9	0.000	13.084	0.65401	3.8515	التأكد من مطابقة الايضاحات والتفسيرات التي توفرها الادارة مع البيانات المالية المنشورة.	9
3	0.000	18.155	0.60836	4.0990	مراجعة التقارير المالية المرحلية تساهم في الارتقاء بمستوى الإفصاح السليم والملائم عن كافة الموضوعات المهمة المتعلقة بالمنشأة مما يزيد من ثقة واعتمادية المستخدمين على المعلومات الواردة في التقارير المالية المرحلية.	10
8	0.000	15.880	0.56393	3.8911	تقييم مدى موضوعية الاجراءات والسياسات المتبعة من قبل الادارة في اعداد التقارير المالية المرحلية.	11
13	0.000	9.050	0.79166	3.7129	الحد من استخدام الادارة لسلطتها للاضرار بمصالح المساهمين من خلال مراجعة وتقييم قراراتها.	12

1	0.000	18.619	0.65733	4.2178	الزام الشركات بارفاق تقرير مدقق الحسابات بالتقارير المالية من شأنه ان يزيد من ثقة المستثمرين.	13
12	0.000	10.087	0.80886	3.8119	حماية المستثمرين من غرامات وجزاءات عدم الاستجابة للقوانين والأنظمة من خلال تقييم التزام وانسجام الادارة مع هذه القوانين والأنظمة	14
	0.000	16.749	0.42197	3.9201	الإجمالي (عينة شركات ومكاتب التدقيق)	
	0.000	13.838	0.43170	3.9218	الإجمالي (عينة المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية)	
	0.000	21.831	0.42389	3.9208	الإجمالي	

يتضح من الجدول أعلاه أن العبارة رقم (13) جاءت في المرتبة الأولى بوسط حسابي بلغ (4,2178)، تليها العبارة رقم (5) بوسط حسابي بلغ (4,1287)، بينما جاءت العبارة رقم (2) في المرتبة الأخيرة بوسط حسابي بلغ (3,703)، تسبقها العبارة رقم (12) بوسط حسابي بلغ (3,7129). وقد كانت آراء العينة أكثر اتفاقاً حول العبارة رقم (11) إذ بلغ الانحراف المعياري لها (0,56393)، بينما كانت أقل اتفاقاً حول العبارة رقم (6) حيث بلغ الانحراف المعياري لها (0,90258). كما يتضح أن الوسط الحسابي لإجمالي إجابات عينة شركات ومكاتب التدقيق بلغ (3,9201) مقابل (3,9218) لإجمالي عينة المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية، مما يشير إلى أن كلا عینتي الدراسة يؤكدون مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية. وكانت آراء عينة شركات ومكاتب التدقيق أكثر اتفاقاً حول مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية،

إذ بلغ الانحراف المعياري لها (0.42197) في حين بلغ الانحراف المعياري لعينة المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية (0.43170). وقد بلغ الوسط الحسابي لإجمالي عيني الدراسة (3.9208) وهو أكبر من (3) مما يشير إلى تأكيد مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية حسب وجهة نظر عيني الدراسة. ومن أجل اختبار الفروق بين آراء عيني الدراسة، قام الباحث باختبار (T) ستيودنت للعينات المستقلة (Independent Samples T Test) كما يظهر في الجدول التالي:

جدول رقم (8)

نتائج اختبار (T) ستيودنت للعينات المستقلة لاختبار الفروق حول دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية

م	العبارات	الوسط الحسابي		مستوى الدلالة المحسوبة
		مدقي الحسابات	المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية	
1	مراجعة التقارير المالية المرحلية يعزز من مصداقية التقارير المالية المرحلية.	4.1017	3.7143	0.011
2	المساهمة في الحد من استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية في التقارير المالية المرحلية من خلال تقييم التقديرات المحاسبية والأحكام الشخصية للإدارة.	3.7966	3.5714	0.134
3	ضمان توفير تقارير مالية مرحلية سليمة تتميز بالشفافية والافصاح المناسب لمتطلبات مستخدمي التقارير المالية.	4.0000	3.9048	0.515

0.801	3.8333	3.7966	التأكد من أن التقارير المالية المرحلية تضمنت كافة المعلومات الجوهرية المتعلقة بالمنشأة في حدود الأهمية النسبية ومدى منفعتها للمستثمرين مقارنة بتكلفتها.	4
0.837	4.1429	4.1186	التأكد من إعداد التقارير المالية والإفصاح عن المعلومات طبقاً للمعايير الدولية والقوانين والأنظمة ذات الصلة .	5
0.300	3.9524	3.7627	توفير بيانات مالية مرحلية موضوعية تعبر بصدق عن الوضع المالي للمنشأة بعيداً عن غايات الإدارة وأحكامها الذاتية.	6
0.072	3.7619	4.0339	توفير بيانات مالية مرحلية قابلة للفهم خالية من التعقيدات مما يجعل عملية اتخاذ القرارات أكثر كفاءة.	7
0.037	4.1667	3.8814	توفير بيانات مالية مرحلية قابلة للمقارنة من حيث التأكد من الثبات في اتباع السياسات المحاسبية وطريقة عرض البيانات المالية.	8
0.000	4.1905	3.6102	التأكد من مطابقة الايضاحات والتفسيرات التي توفرها الإدارة مع البيانات المالية المنشورة.	9
0.116	4.2143	4.0169	مراجعة التقارير المالية المرحلية تساهم في الارتقاء بمستوى الإفصاح السليم والملائم عن كافة الموضوعات المهمة المتعلقة بالمنشأة مما يزيد من ثقة واعتمادية المستخدمين على المعلومات الواردة في التقارير المالية المرحلية.	10
0.102	4.0000	3.8136	تقييم مدى موضوعية الاجراءات والسياسات المتبعة من قبل الإدارة في	11

			اعداد التقارير المالية المرحلية.
0.198	3.8333	3.6271	الحد من استخدام الادارة لسلطتها للاضرار بمصالح المساهمين من خلال مراجعة وتقييم قراراتها.
0.004	4.0000	4.3729	الزام الشركات بارفاق تقرير مدقق الحسابات بالتقارير المالية من شأنه ان يزيد من ثقة المستثمرين.
0.061	3.6190	3.9492	حماية المستثمرين من غرامات وجزاءات عدم الاستجابة للقوانين والأنظمة من خلال تقييم التزام وانسجام الادارة مع هذه القوانين والأنظمة
0.985	3.9218	3.9201	الإجمالي

يتضح من الجدول أعلاه وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينتي الدراسة حول العبارات ذوات الأرقام (1 , 8 , 9 , 13) ، حيث أن مستوى الدلالة الإحصائية المحسوبة لها أصغر من (0,05) كما هو موضح في الجدول التالي:

م	العبارات	مستوى الدلالة المحسوبة
1	مراجعة التقارير المالية المرحلية يعزز من مصداقية التقارير المالية المرحلية.	0.011
8	توفير بيانات مالية مرحلية قابلة للمقارنة من حيث التأكد من الثبات في اتباع السياسات المحاسبية وطريقة عرض البيانات المالية.	0.037
9	التأكد من مطابقة الايضاحات والتفسيرات التي توفرها الادارة مع البيانات المالية المنشورة.	0.000
13	الزام الشركات بارفاق تقرير مدقق الحسابات بالتقارير المالية من شأنه ان يزيد من ثقة المستثمرين.	0.004

أما باقي العبارات فلم تشر نتائج الاختبار إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينتي الدراسة، إذ كان مستوى الدلالة الإحصائية المحسوبة لكل منها أكبر من (0,05). وقد بلغ مستوى الدلالة الإحصائية المحسوبة لإجمالي هذا المحور (0.985) وهو أكبر من (0,05)، مما يشير إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينتي الدراسة حول مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية.

اختبار الفروض

بعد تحليل وعرض نتائج الاختبارات الإحصائية، يتم في هذا الجزء اختبار فروضها وذلك للتحقق من أن الوسط الحسابي الذي أبداه المستجيبون من العينة أقل أو أكبر بدرجة معنوية من وسط أداة القياس (اعتمد الباحث في هذه الدراسة الوسط الحسابي (3))، وستكون قاعدة القرار على النحو الآتي:

▪ قبول الفرضية إذا كانت قيمة الوسط الحسابي أكبر وذات دلالة إحصائية من قيمة أداة القياس البالغة (3).

▪ رفض الفرضية إذا كانت قيمة الوسط الحسابي أقل وذات دلالة إحصائية من قيمة أداة القياس البالغة (3).

كما استخدم الباحث اختبار (One sample T-test) لدراسة وجود فروقات بين الوسط الحسابي للعينة وبين الوسط الحسابي للمجتمع (3)، وذلك من خلال حساب قيمة (T) ومقارنتها مع (T) الجدولية، وكذلك حساب مستوى دلالة (T) ومقارنتها مع الدلالة الإحصائية (0.05) المعتمدة في هذه الدراسة كما يلي:

▪ يوجد فرق جوهري بين الوسط الحسابي للعينة والوسط الحسابي للمجتمع إذا كانت قيمة (T) المحسوبة أكبر من قيمة (T) الجدولية، وكذلك إذا كان مستوى دلالة (T) أقل من مستوى الدلالة الإحصائية (0.05).

▪ لا يوجد فرق جوهري بين الوسط الحسابي للعينة والوسط الحسابي للمجتمع إذا كانت قيمة (T) المحسوبة أصغر من قيمة (T) الجدولية، وكذلك إذا كان مستوى دلالة (T) أكبر من مستوى الدلالة الإحصائية (0.05).

الفرضية الفرعية الأولى:

تتص هذه الفرضية على " تساهم مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية ".

يتضح من الجدول رقم (5) ما يلي:

▪ بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجمالي إجابات عيني الدراسة (3.6976) وهو أكبر من أداة القياس البالغة (3).

▪ بلغت قيمة (T) المحسوبة (21.165) وهي أكبر من قيمة (T) الجدولية البالغة (1.9834)، كما بلغت قيمة مستوى الدلالة الاحصائية المحسوبة (0,000) وهو

أصغر من مستوى الدلالة الإحصائية (0.05)، مما يعني وجود فرق جوهري بين الوسط الحسابي للعينة والوسط الحسابي للمجتمع (القيمة المعيارية 3).

مما تقدم يخلص الباحث إلى أن هناك دلالة إحصائية لمساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية حسب رأي عيني الدراسة،

وعليه يتم قبول الفرضية التي تنص على " تساهم مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية".

الفرضية الفرعية الثانية:

تنص هذه الفرضية على " تساهم مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية".

يتضح من الجدول رقم (7) ما يلي:

▪ بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجمالي إجابات عيني الدراسة (3.9208) وهو أكبر من أداة القياس البالغة (3).

▪ بلغت قيمة (T) المحسوبة (21.831) وهي أكبر من قيمة (T) الجدولية البالغة (1.9834)، كما بلغت قيمة مستوى الدلالة المعنوية (0,000) وهو أصغر من مستوى الدلالة الإحصائية (0.05)، مما يعني وجود فرق جوهري بين الوسط الحسابي للعينة والوسط الحسابي للمجتمع (القيمة المعيارية).

مما تقدم يخلص الباحث إلى أن هناك دلالة إحصائية لمساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية من وجهة نظر عيني الدراسة، وعليه يتم قبول الفرضية التي تنص على " تساهم مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية".

الفرضية الرئيسية الأولى:

تنص هذه الفرضية على "مراجعة القوائم المالية المرحلية وفق معايير المراجعة الدولية تعزز ثقة المستثمرين ومنتخذي القرارات في القوائم المالية المرحلية" ويبين الجدول التالي نتائج الاختبارات الاحصائية المرتبطة بالفرضية الرئيسية:

الإجمالي	المستثمرين والعاملين في مجال الأسواق المالية	مدققي الحسابات	
3.8133	3.8474	3.7891	الوسط الحسابي
0.3523	0.3691	0.3410	الانحراف المعياري
23.200			قيمة (t)
0.000			الدلالة الاحصائية المحسوبة

ومن خلال النتائج السابقة يتبين أن الوسط الحسابي لعينتي الدراسة أكبر من أداة القياس البالغة (3)، كما أن قيمة (T) المحسوبة (23.200) وهي أكبر من قيمة (T) الجدولية البالغة (1.9834)، كما بلغت قيمة مستوى الدلالة الاحصائية المحسوبة (0,000) وهو أصغر من مستوى الدلالة الإحصائية (0.05)، مما يعني وجود فرق جوهري بين الوسط الحسابي للعينة والوسط الحسابي للمجتمع (القيمة المعيارية).

مما تقدم وبالأستناد الى قبول الفرضيتين الفرعيتين يخلص الباحث إلى أن هناك دلالة إحصائية لمساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين ومنتخذي القرارات في القوائم المالية المرحلية من وجهة نظر عينتي الدراسة، وعليه يتم قبول الفرضية الرئيسية التي تنص على "مراجعة

القوائم المالية المرحلية وفق معايير المراجعة الدولية تعزز ثقة المستثمرين ومتخذي القرارات في القوائم المالية المرحلية".

الفرضية الرئيسية الثانية:

تنص هذه الفرضية على "لا يوجد فروق ذات دلالة احصائية بين آراء عينتي الدراسة حول مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة المعلومات المالية المرحلية". وبالاستناد الى نتائج الاختبارات الإحصائية- الجدول رقم 6 - بلغ مستوى الدلالة الإحصائية المحسوبة (0,074) وهو أكبر من (0,05)، مما يشير إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينتي الدراسة حول مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية، وعليه يتم قبول هذه الفرضية.

الفرضية الرئيسية الثالثة:

تنص هذه الفرضية على "لا يوجد فروق ذات دلالة احصائية بين آراء عينتي الدراسة حول مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية المعلومات المالية المرحلية". وبالاستناد الى نتائج الاختبارات الإحصائية- الجدول رقم 8 - بلغ مستوى الدلالة الإحصائية المحسوبة لإجمالي هذا المحور (0.985) وهو أكبر من (0,05)، مما يشير إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينتي الدراسة حول مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية، وعليه يتم قبول هذه الفرضية.

النتائج والتوصيات

أولاً- النتائج:

بناءً على نتائج التحليل واختبار الفرضيات يمكن عرض نتائج الدراسة على النحو التالي:

1- تسهم مراجعة التقارير المالية المرحلية للشركات المدرجة في توصيل المعلومات الملائمة لعملية

اتخاذ القرارات في الوقت المناسب مقارنة بالتقارير المالية السنوية من وجهة نظر عينتي الدراسة

2- تسهم مراجعة المعلومات المالية المرحلية في زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية من وجهة

نظر عينتي الدراسة من خلال:

a. مساعدة المستثمرين في تقييم قدرة المنشأة على الإستمرار وتوليد الإيرادات بالإضافة إلى

توفير ارشادات تحذيرية في حالات احتمال الفشل في المستقبل.

b. تخفيض درجة عدم التأكد لدى متخذي القرارات.

c. مساعدة متخذي القرارات في تقييم قراراتهم من خلال ضمان ملاءمة التقارير المالية المرحلية

من حيث القيمة الرقابية " التغذية العكسية " للمعلومات المحاسبية.

d. معاملة المساهمين معاملة متساوية فيما يتعلق بتوقيت الحصول على المعلومات ونشر

التقارير المالية المرحلية مما يزيد من ثقة المستخدمين بها واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات.

e. توفير بيانات متسلسلة زمنياً تمكن المستثمرين من مقارنة أداء الشركات عبر الزمن

ومتابعة ادائها.

3- تسهم مراجعة البيانات المالية المرحلية من وجهة نظر عينتي الدراسة في زيادة موثوقية البيانات

المالية المرحلية من خلال:

a. توفير بيانات مالية مرحلية موضوعية تعبر بصدق عن الوضع المالي للمنشأة بعيداً عن

غايات الادارة وأحكامها الذاتية.

b. توفير بيانات مالية مرحلية قابلة للمقارنة من حيث التأكد من الثبات في اتباع السياسات

المحاسبية وطريقة عرض البيانات المالية.

c. الحد من استخدام الادارة لسلطتها للاضرار بمصالح المساهمين من خلال مراجعة وتقييم قراراتها.

d. حماية المستثمرين من غرامات وجزاءات عدم الاستجابة للقوانين والأنظمة من خلال تقييم التزام وانسجام الادارة مع هذه القوانين والأنظمة

e. المساهمة في الحد من استخدام أساليب المحاسبة الابداعية في التقارير المالية المرحلية من خلال تقييم التقديرات المحاسبية والأحكام الشخصية للادارة.

f. تقييم مدى موضوعية الاجراءات والسياسات المتبعة من قبل الادارة في اعداد التقارير المالية المرحلية.

g. التأكد من كفاية الإفصاح وأنه تم إعداد البيانات المالية والإفصاح عنها طبقاً للمعايير الدولية والقوانين والأنظمة ذات الصلة .

h. أن البيانات المالية المرحلية تضمنت كافة المعلومات الجوهرية المتعلقة بالمنشأة في حدود الأهمية النسبية ومدى منفعتها للمستثمرين، مما يزيد من ثقة واعتمادية المستخدمين على المعلومات الواردة في التقارير المالية المرحلية.

4-مراجعة البيانات المالية المرحلية من قبل مدقق المنشأة المستقل يسهم في تعزيز جودة تدقيق البيانات المالية السنوية بالإضافة إلى انجاز عملية تدقيق التقارير السنوية في وقت أقصر .

5- ارفاق تقرير مدقق حسابات مستقل بالقوائم المالية المرحلية تلبية للمتطلبات القانونية من شأنه ان يزيد ثقة المستثمرين بالقوائم المالية من خلال التأكيد على استقلالية مدقق الحسابات وتحديد مسؤولية مدقق الحسابات والادارة.

6- تأخر الشركات المدرجة بتعيين مدقق الحسابات نتيجة التأخر في عقد اجتماع الهيئة العامة وبالتالي التأخر في اصدار القوائم المالية الخاصة بالربع الأول.

7- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عيني الدراسة حول مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال زيادة ملاءمة البيانات المالية المرحلية.

8- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينتي الدراسة حول مساهمة مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية.

ثانياً- التوصيات:

- 1- يفضل ان تتم مراجعة البيانات المالية المرحلية من قبل مدقق المنشأة المستقل الذي يقوم بتدقيق بياناتها المالية السنوية، مما يوفر كفاءة أعلى في عملية التدقيق وانجاز عملية تدقيق التقارير السنوية في وقت أقصر.
- 2- ينبغي على مدقق الحسابات الأخذ في عين الإعتبار ما أمكن ذلك متطلبات جميع الأطراف المعتمدة على تقريره في عملية اتخاذ القرارات.
- 3- ضرورة توعية مستخدمي البيانات المالية والمستثمرين حول طبيعة مراجعة البيانات المالية المرحلية ومحدداتها، وبيان الدور الفعلي الذي يقوم به مدقق الحسابات في المجتمع وواجباته ومسؤولياته المهنية وفق المعايير الدولية والمحلية.
- 4- ينبغي على المدقق ان يعطي أهمية للتقديرات والأحكام الشخصية التي تقوم بها الإدارة للحد من أثارها في البيانات المالية وتوفير بيانات موضوعية.
- 5- ينبغي على الجهات الوصائية وضع اجراءات محددة تلزم من خلالها الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية بالالتزام بمواعيد الافصاح عن القوائم المالية المرحلية وبالأخص القوائم المالية الخاصة بالفترة الربعية الأولى ضماناً لتحقيق الفائدة والغاية المرجوة منها في تلبية احتياجات مستخدمي البيانات المالية.
- 6- اجراء المزيد من الدراسات حول مراجعة البيانات المالية المرحلية لا سيما موضوع مدى كفاية إجراءات مراجعة البيانات المالية المرحلية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية

1. الكتب:

1. ارينز، ألفين و لويك جيمس، (2002). المراجعة مدخل متكامل. (ترجمة محمد محمد عبد القادر الديسطي)، الرياض: دار المريخ للنشر.
2. الحبيطي، قاسم ابراهيم والسقا، زياد هاشم يحيى،(2003). نظام المعلومات المحاسبية، العراق: جامعة الموصل، وحدة الحداثة للطباعة والنشر.
3. حماد، طارق، (2005). حوكمة الشركات - المفاهيم - المبادئ - التجارب، الاسكندرية، الدار الجامعية. (نقلًا عن : الشرع، عماد، دور الحوكمة في تعزيز الثقة والمصداقية في التقارير المالية، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة دمشق، 2008).
4. حنان، رضوان حلوة، (2003). النموذج المحاسبي المعاصر، الأردن، دار وائل للنشر.
5. الحيايى، وليد ناجي، (2007). نظرية المحاسبة، الدنمارك :الأكاديمية العربية المفتوحة.
6. جمعة، أحمد حلمي، (2009)، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.
7. سرايا، محمد السيد، (2007)، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث ، الاسكندرية.
8. الصباغ، عبد المولى، (2008). أساسيات المراجعة ومعاييرها، مصر، جامعة القاهرة.
9. علي، كمال عبد السلام و المعتصم، خالد، (2003). أصول علم المراجعة، مصر، جامعة المنصورة.

10. القاضي، حسين، وآخرون، (2008)، نظرية المحاسبة، جامعة دمشق.
11. القبطان، السيد محمود، (2006)، قواعد المراجعة في أعمال البنوك، دار النصر للطباعة والنشر، القاهرة.
12. لطفي، امين السيد أحمد، (2005)، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، دار الثقافة، الاسكندرية.
13. لطفي، امين السيد احمد، (2007). التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الاداء والإستثمار في البورصة، الاسكندرية، الدار الجامعية.
14. لطفي، أمين السيد أحمد، (2007). التطورات الحديثة في المراجعة، الاسكندرية، الدار الجامعية.
15. لطفي، أمين السيد أحمد، (2008)، المراجعة وخدمات التأكد بعد قانون Sarbanes–Oxley ، الدار الجامعية، الاسكندرية.
16. محمد، نصر صالح، (2008)، نظرية المراجعة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع والطباعة، ليبيا.
17. نور، أحمد محمد، وآخرون، (2007)، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الاسكندرية.
18. هيتجر، ليستراي وماتشولتس، سيرج،(2007) المحاسبة الادارية، ترجمة أحمد حامد حجاج ، الرياض: دار المريخ للنشر.
19. ويجانت، جيري وكيسو، دونالد، (2003).المحاسبة المتوسطة، ترجمة: أحمد حامد حجاج، الرياض: دار المريخ للنشر.

2. الأطروحات والرسائل:

1. باعكضة، رواء عبد الرزاق،(2011). أثر المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية الأولية على أسعار الأسهم. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الملك عبد العزيز، جدة، المملكة العربية السعودية.
2. الجندي، قاسم، (2009). اثر التحليل الاستراتيجي للمعلومات المحاسبية في تقييم مقدرة العميل المصرفي. (أطروحة دكتوراه غير منشورة)، جامعة دمشق.
3. الحلو، شيرين مصطفى، (2012). المسؤولية المهنية لمدققي الحسابات في اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة غزة.
4. الرفاعي، مزنة ، (2008). دراسة أثر الخدمات الأخرى لمراجع الحسابات على جودة المعلومات المحاسبية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة دمشق.
5. الشرع، عماد، (2008). دور الحوكمة في تعزيز الثقة والمصادقية في التقارير المالية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة دمشق.
6. الشيخ علي، محمد عيسى،(2013)، مدى الاعتماد على المعلومات المحاسبية والاقتصادية في تفسير الاختلافات في أسعار الأسهم السوقية وترشيد قرار الاستثمار في البورصة،(رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الأزهر، غزة.
7. فاتح، سردوك، (2004)، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصادقية المعلومات المحاسبية- دراسة حالة الشركة الجزائرية للالمنيوم، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة محمد بوضياف، الجزائر.
8. المجهلي، ناصر محمد علي، (2009). خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر.

9. مصطفى، عقاري،(2005). مساهمة عملية لتحسين المخطط الوطني، (اطروحة دكتوراه غير منشورة)، جامعة فرحات عباس، الجزائر.

3. الدوريات:

1. البحيصي، عصام، ونجم، أنور عدنان، (2009)، مدى ادراك المستثمرين في سوق فلسطين للأوراق المالية لأهمية استخدام المعلومات المحاسبية لترشيد قراراتهم الاستثمارية، مجلة الجامعة الإسلامية(سلسلة الدراسات الإنسانية)، الجامعة الإسلامية - غزة فلسطين، المجلد (17)، العدد(2)، ص 713-739.
2. التميمي، هاشم حسن، (2009). "فجوة التوقعات ومسؤوليات المدققين من وجهة نظر المستثمرين"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثاني والعشرون، 2009، ص 189 - 205.
3. الحلبي، نبيل، (2001). "ملاحظات المستفيدين من القوائم المالية المراجعة وفقاً لتقارير المراجعة الشاملة وتقارير المراجعة محدودة النطاق"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 17(2)، ص 225 - 262.
4. حمادة، رشا، (2010). "أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26(1)، ص 205 - 334.
5. خشارمة، حسين علي، (2003). "مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن"، مجلة جامعة النجاح للأبحاث (العلوم الإنسانية)، المجلد 17 (1)، ص 87 - 116.

6. خضير، محمد حسن وآخرون، (2011). "نطاق ومسؤوليات مراقب الحسابات عن مراجعة التقارير المالية المرحلية-دراسة تحليلية للمعايير المحاسبية والتدقيقية المعتمدة"، مجلة الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العدد 86، ص 35-60.
7. زيود، لطيف، وآخرون ، (2007). "دور الافصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار"، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 29 (1)، ص 171 - 188.
8. سيدي، عمر، ومروة، ربيع،(2011). اثر فحص القوائم المالية المرحلية على سوق الأوراق المالية(من وجهة نظر المجتمع السوري)، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 33، العدد 2.
9. مرعي، عبد الرحمن، (2006). "دور المعلومات المحاسبية التي تقدمها التقارير المرحلية في اتخاذ القرارات الاستثمارية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 22 (2)، ص 181 - 209.
10. المزراقي، عبد الله، والسعد، صالح، (2010)، أثر المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية علنالقرار المتداول في السوق المالية السعودية - دراسة ميدانية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والادارة، جدة ، المملكة العربية السعودية، المجلد 24 العدد الأول، ص 87-148.
11. المشهداني، بشرى نجم عبد الله، والعبيدي، جوان جاسم خضير،(2011)، دور التقارير المالية المرحلية في تعزيز كفاءة السوق المالية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، بغداد، العدد 26، ص 292-322.
12. النجار، جميل، (2013). "أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على موثوقية وملاءمة معلومات القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الفلسطينية"، المجلة الأردنية في ادارة الأعمال، المجلد 9 (3) ، ص 465 - 493.

4. المؤتمرات العلمية:

1. خليل، عطا الله، (2005)، "دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية"، جامعة فيلادلفيا - المؤتمر العلمي الرابع.
2. خطاب، سامي وربابعة، عبد الرؤوف، (2006). التحليل المالي وتقييم الأسهم ودور الإفصاح في تقييم كفاءة سوق الأوراق المالية، هيئة الأوراق المالية والسلع، الامارات العربية المتحدة.

5. القوانين والقرارات:

1. القانون رقم (33)، قانون تنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق، الجمهورية العربية السورية، 2009.
2. القرار رقم /3943/، نظام وتعليمات الإفصاح للجهات الخاضعة لإشراف هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية، 2006.

ثانياً: المراجع الأجنبية

1. Books:

1. Arens, Alvin A., Elder, Randal J. and Beasley, Mark S. (2014). **Auditing and Assurance Services an Integrated Approach (15th Ed**, Upper Saddle River, New Jersey: Pearson Education.
2. Atrill, Peter., and Mclaney, Eddie.(2011), **Financial Accounting for Decision Makers (6th Ed)**, England, Pearson Education.
3. Bragg, Steven M. (2011), **Interpretation and Application of Generally Accepted Accounting Principles**, John Wiley & Sons, Hoboken, New Jersey.
4. Dauber, Nick A., H. Levine, Marc., Ahmed Qureshi, Anique., and Siegel, Joel G. (2008), **The Complete guide to Auditing Standards and other professional standards for accountants**, John Wiley & sons, Hoboken, New Jersey.

5. Gelinas, Ulric J, Dull, Richard B, and Wheeler, Patrick R. (2012), **Accounting Information Systems (9th Ed)**, USA, Cengage Learning.
6. Gibson, Charles H, (2011), **Financial Reporting and Analysis (12th Ed)**, USA, Cengage Learning.
7. Greuning, Hennie van., Scott, Darrel., and Terblanche, Simonet. (2011), **International Financial reporting Standards– A Practical Guide(6thEd)**, The International Bank for Reconstruction and Development /The world Bank, Washington.
8. Hayes, Rick., Dassen, Roger., Schilder, Arnold., And Wallage, Philip. (2005), **Principles Of Auditing – An Introduction To International Standards On Auditing, 2nd Edition**, England, Pearson Education.
9. IAASB, (2013), **Handbook of international Quality Control, Auditing Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements**. New York, IFAC.
10. IASB,(2012), **International Financial Reporting Standards**, New York, IFAC.
11. Ittonen, Kim. (2010), **A Theoretical Examination of the Role of Auditing and the Relevance of Audit Reports**, Finland, VAASAN University.
12. Johnstone, Karla M., Gramling, Audrey A., and Rittenberg, Larry E. (2014), **Auditing A risk-Based Approach to conducting A quality Audit**, USA, Cengage learning.
13. Kieso ,Donald E., Weygandt, Jerry J., and Warfield, terry D. (2010), **Intermediate Accounting (13th Ed)**,USA, John Wiley & Sons.
14. Kieso ,Donald E., Weygandt, Jerry J., and Warfield, terry D. (2013), **Intermediate Accounting (15th Ed)**, USA, John Wiley & Sons.
15. Needles, Belverd E., Powers, Marian., and Crosson, Susan V.(2011), **Principles of Accounting (11th Ed)**, USA, Cengage Learning.
16. Poole, Veronica. (2013), **IFRS in your pocket**, London, Deloitte.
17. Porter, Brenda., Simon Jon., and hatherly, David. (2003), **Principle of External Auditing (2nd Ed)**, USA, John Wiley & Sons.
18. Weygandt, Jerry., Kimmel, Paul D., and Kieso, Donald E. (2013), **Financial Accounting (9th Ed)**, USA, John Wiley & Sons.

2. Dissertations and theses:

1. Kallob, Deema, (2013), **Using the Information Qualitative Characteristics in Measuring the Quality of Financial Reporting of the Palestinian Banking Sector**, Unpublished Master thesis, Islamic University of Gaza.

3. Periodicals:

1. Abed Almajid, Majed, Et.al, (2012), The Effect of Interim Financial Reports Announcement on Stock Returns, **Interdisciplinary Journal Of Contemporary Research In Business**, Vol 3, No 11, P637-645.
2. Bandyopadhyay, Sati P., Boritz, Efrim, and Liu, Guoping. (2007), Voluntary assurance on interim financial statements and earnings quality, Social Science Research Network (SSRN), <http://ssrn.com/abstract=1080619>
3. Bedard, Jean, and courteau, Luicie. (2010), Value and costs of Auditor's assurance: evidence from the review of quarterly financial statements, Social Science Research Network (SSRN), <http://ssrn.com/abstract=1701038>
4. Ettredge, Michael L., Simon, Daniel T., Smith, David B, and Stone, Mary S. (1999), The effect of external accountant's review on the timing of adjustments to quarterly earnings, Social Science Research Network (SSRN), <http://ssrn.com/abstract=163808>.
5. Hope, Ole-Kristian., Thomas, Wayne B, and Vyas, dushyantkumar. (2011), Financial Credibility, Ownership, and Financing Constraints in Private Firms, Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=1264730>.
6. Karabrahmoglu, Yasemin Zengin., and Ozkan, Serdar. (2010), audit quality and earnings management in interim financial reports, Social Science Research Network (SSRN), <http://ssrn.com/abstract=1733070> .
7. Mangena, Musa. And Taurigana, Venancio, (2008), Audit Committees and voluntary external auditor involved in UK interim reporting, **International Journal of Auditing**, Vol 12, pp 45-63.
8. Marcus, Cristina. (2009), Audit Involvement on Half Yearly Financial Report: Case Study on Romanian Listed Companies, **International Journal of Business Research**, Vol 9 (4), P 169 – 174.
9. Mensah, Yaw M., Werner, Robert.(2006), The Capital Market Implications of the Frequency of Interim Financial Reporting: An International Analysis, Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=959929> .

10. Obaidat, Ahmad N. (2007), Accounting Information Qualitative Characteristics Gap: Evidence from Jordan, **International Management Review**, Vol. 3 (2) P 26-32.
11. Qabajeh, Majed., Hameedat, Mohammad, Al Shanti, Ayman mohammad, and Dahmash, firas Naim. (2012), The Effect of Interim Financial Reports announcement on Stock Returns, **Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business**, Vol 3(11), P 637- 645.
12. Zuca, Marilena. (2009), Relevance and Credibility Of The Information From The financial -Accounting Statements, **Fascicle of The Faculty of Economics and Public Administration**, Vol. 9, No. 2(10, University of Suceava, Romania.

4. **Others:**

1. FASB, (2008), Statement of Financial Accounting Concepts No. 2.
2. IASB, (2010), Conceptual Framework for Financial reporting.
3. http://en.wikipedia.org/wiki/Center_for_Audit_Quality .
4. http://dse.sy/user/?page=service_company
5. <http://scfms.sy/auditors/ar/6/0/مفتش-الحسابات>

الملاحق

ملحق رقم (1)

استمارة استبيان

إلى الإخوة الأعزاء،

- السادة مدققي الحسابات العاملين بمكاتب وشركات التدقيق.
- السادة المستثمرين والعاملين في مجال الاسواق المالية.

تحية طيبة وبعد،

يقوم الباحث بإعداد بحث يستهدف " تحديد دور مراجعة القوائم المالية المرحلية للشركات المدرجة في تعزيز ثقة المستثمرين "، وذلك من خلال دراسة دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في زيادة ملاءمة القوائم المالية المرحلية وتعزيز موثوقيتها ، ونظراً لاهتمامكم وخبرتكم العملية في هذا المجال، فإن إجاباتكم على الأسئلة الواردة في الاستمارة المرفقة بدقة وموضوعية ستكون محل تقدير، وسوف تساعد الباحث في الوصول إلى نتائج قيمة تخدم الأطراف المعنية.

ويؤكد الباحث أن إجاباتكم لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي، كما يفيدكم بأنه على أتم الاستعداد لتزويدكم بنتائج البحث عند طلبكم ذلك. (فقط اكتب في نهاية الاستمارة عنوان البريد الالكتروني).

ولكم خالص الشكر والتقدير.

الباحث

المصطلحات الرئيسية:**- القوائم المالية المرحلية:**

يعرف المعيار المحاسبي الدولي رقم 34 التقرير المالي المرحلي بأنه: " تقرير مالي يحتوي إما على مجموعة كاملة من القوائم المالية كما جاء في معيار المحاسبة الدولي رقم 1 " عرض القوائم المالية " أو مجموعة موجزة من القوائم المالية كما هو موضح في معيار المحاسبة الدولي رقم 34 لفترة مرحلية أقل من السنة المالية الكاملة للمشروع.

- الملاءمة :

المعلومات المحاسبية الملائمة هي تلك المعلومات المحاسبية القادرة على احداث فرق في اتخاذ القرار من خلال مساعدة متخذي القرارات على تكوين توقعات حول نتائج الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية ، أو لتأكيد أو تصحيح التوقعات السابقة. ولكي تكون المعلومات ملائمة يجب أن تتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية والتي تمثل مكونات الملاءمة:

- التوقيت المناسب: توفر المعلومات لمتخذي القرارات في الوقت المناسب قبل أن تفقد قدرتها على التأثير في القرارات.
- القيمة التنبؤية: مساعدة المستخدمين على زيادة احتمال تصحيح تنبؤات نتائج أحداث ماضية أو حاضرة.
- القيمة الرقابية (التغذية العكسية) :مساعدة المستخدمين في تقييم التوقعات السابقة

- الموثوقية:

خاصية المعلومات في التأكيد بأن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وتعرض بعدالة وصدق ما تزعم تمثيله. وتتكون هذه الخاصية من الخصائص الفرعية التالية:

- قابلية التحقق: القدرة على التأكيد بأن المعلومات تمثل ما تزعم تمثيله أو أن اساليب القياس المستخدمة تم استخدامها دون أخطاء او تحيز وذلك بالتوصل الى نتائج متطابقة باستخدام أساليب قياس متماثلة.

- الصدق في التعبير: مطابقة الأرقام والمعلومات المحاسبية للظواهر المراد التقرير عنها.
- الحياد: خلو المعلومات من التحيز الذي يهدف الى تحقيق نتيجة محددة مسبقاً أو الحث على سلوك معين.

الجزء الأول: بيانات عامة:

(يرجى وضع إشارة "√" عند الإجابة المناسبة)

1- مجال العمل:

- | | | | |
|--------------------------|-------------|--------------------------|---------------------------|
| <input type="checkbox"/> | مدقق حسابات | <input type="checkbox"/> | مستثمر في الأوراق المالية |
| <input type="checkbox"/> | محاسب | <input type="checkbox"/> | مجال آخر (يرجى ذكره)..... |

2- التخصص العلمي:

- | | | | |
|--------------------------|---------------------------|--------------------------|-------------|
| <input type="checkbox"/> | محاسبة | <input type="checkbox"/> | اقتصاد |
| <input type="checkbox"/> | مصارف و تأمين | <input type="checkbox"/> | إدارة أعمال |
| <input type="checkbox"/> | تخصص آخر (يرجى ذكره)..... | | |

3- المؤهل العلمي:

- | | | | |
|--------------------------|------------------------|--------------------------|------------------------------|
| <input type="checkbox"/> | دكتوراه | <input type="checkbox"/> | ماجستير |
| <input type="checkbox"/> | مؤهل جامعي (بكالوريوس) | <input type="checkbox"/> | شهادة أخرى (يرجى ذكرها)..... |

4- عدد سنوات الخبرة:

- | | | | |
|--------------------------|------------------------|--------------------------|-------------------------|
| <input type="checkbox"/> | أقل من (5) سنوات. | <input type="checkbox"/> | من (5) وحتى (10) سنوات. |
| <input type="checkbox"/> | من (11) وحتى (15) سنة. | <input type="checkbox"/> | أكثر من (15) سنة. |

الجزء الثاني: أسئلة الاستبيان:

(يرجى وضع إشارة "√" عند الإجابة المناسبة، كما يرجى وضع إجابة واحدة فقط لكل عبارة).

المحور الأول: دور مراجعة القوائم المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية المرحلية من خلال زيادة ملاءمة التقارير المالية المرحلية .

غير موافق مطلقاً	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الفقرة	
					تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية للشركات المدرجة في توصيل المعلومات اللازمة والملائمة لعملية اتخاذ القرارات في الوقت المناسب مقارنة بالتقارير المالية النهائية.	1
					في حال التعارض بين خاصيتي الملاءمة والموثوقية للتقارير المالية المرحلية فمن الأفضل تقديم معلومات ملائمة مقابل التنازل عن جزء من الموثوقية.	2
					تؤدي مراجعة التقارير المالية المرحلية الى تحقيق درجة أعلى من التكامل والترابط بين المعلومات المالية والمحاسبية والقرارات الاستثمارية.	3
					مراجعة التقارير المالية المرحلية تساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية في تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار كمنشأة ناجحة.	4
					تساعد مراجعة التقارير المالية المرحلية مستخدمي المعلومات المحاسبية في تقييم قدرة المنشأة على توليد الإيرادات والتدفقات النقدية مستقبلاً.	5
					تساعد مراجعة التقارير المالية المرحلية في توفير ارشادات تحذيرية للمستثمرين في حال وجود احتمال فشل المنشأة مستقبلاً.	6
					تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية في معاملة المساهمين معاملة متساوية فيما يتعلق بتوقيت الحصول على المعلومات مما يزيد من ثقة المستخدمين بها واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات.	7
					تساعد مراجعة التقارير المالية المرحلية متخذي القرارات في تخفيض درجة عدم التأكد من خلال ضمان ملاءمة التقارير المالية المرحلية من حيث القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية .	8
					تساعد مراجعة التقارير المالية المرحلية متخذي القرارات في تقييم قراراتهم من خلال ضمان ملاءمة التقارير المالية المرحلية من حيث القيمة الرقابية " التغذية العكسية " للمعلومات المحاسبية .	9
					السرعة في مراجعة القوائم المالية المرحلية واصدار تقرير المراجعة في الوقت المناسب ولو كان ذلك على حساب الدقة والاكتمال وعدم التأكد يساهم في توفير معلومات ملائمة لعملية اتخاذ القرارات.	10

غير موافق مطلقاً	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الفقرة	
					تساعد امكانية تنفيذ اجراءات المراجعة في وقت قريب من اعداد المنشأة للمعلومات المالية المرحلية في اصدار تقرير المراجعة خلال فترة قصيرة مما يعزز خاصية التوقيت المناسب	11
					أداء بعض اجراءات المراجعة في بداية الفترة المرحلية يتيح تحديد الأمور المحاسبية المهمة التي تؤثر على المعلومات المالية المرحلية مما يساهم في تمكين مدقق الحسابات من انجاز عملية المراجعة بفاعلية أكبر.	12
					يوفر تسلسل القوائم المالية المرحلية ومراجعتها للمستثمر إمكانية تتبع المستثمر لواقع الشركة من خلال المقارنة بين الفترات المالية المرحلية .	13

المحور الثاني: دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية المرحلية من خلال تعزيز موثوقية البيانات المالية المرحلية .

غير موافق مطلقاً	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الفقرة	
					تعزز مراجعة التقارير المالية المرحلية من مصداقية التقارير المالية المرحلية.	1
					تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية في الحد من استخدام أساليب المحاسبة الابداعية في التقارير المالية المرحلية من خلال تقييم التقديرات المحاسبية والأحكام الشخصية للإدارة.	2
					تضمن مراجعة التقارير المالية المرحلية توفير تقارير مالية مرحلية سليمة تتميز بالشفافية والافصاح المناسب لمتطلبات مستخدمي التقارير المالية.	3
					التأكد من أن التقارير المالية المرحلية تضمنت كافة المعلومات الجوهرية المتعلقة بالمنشأة في حدود الأهمية النسبية ومدى منفعتها للمستثمرين مقارنة بتكلفتها.	4
					تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية التأكد من إعداد التقارير المالية والإفصاح عن المعلومات طبقاً للمعايير الدولية والقوانين والأنظمة ذات الصلة .	5

				تساعد مراجعة التقارير المالية المرحلية في توفير بيانات مالية مرحلية موضوعية تعبر بصدق عن الوضع المالي للمنشأة بعيداً عن غايات الادارة وأحكامها الذاتية.	6
				تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية في توفير بيانات مالية مرحلية قابلة للفهم خالية من التعقيدات مما يجعل عملية اتخاذ القرارات أكثر كفاءة.	7
				تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية في توفير بيانات مالية مرحلية قابلة للمقارنة من حيث التأكد من الثبات في اتباع السياسات المحاسبية وطريقة عرض البيانات المالية.	8
				تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية على التأكد من مطابقة الايضاحات والتفسيرات التي توفرها الادارة مع البيانات المالية المنشورة.	9
				تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية في الارتقاء بمستوى الإفصاح السليم والملائم عن كافة الموضوعات المهمة المتعلقة بالمنشأة مما يزيد من ثقة واعتمادية المستخدمين على المعلومات الواردة في التقارير المالية المرحلية.	10
				تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية في تقييم مدى موضوعية الاجراءات والسياسات المتبعة من قبل الادارة في اعداد التقارير المالية المرحلية.	11
				تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية في الحد من استخدام الادارة لسلطتها للاضرار بمصالح المساهمين من خلال مراجعة وتقييم قراراتها.	12
				الزام الشركات برفاق تقرير مدقق الحسابات بالتقارير المالية من شأنه ان يزيد من ثقة المستثمرين.	13
				حماية المستثمرين من غرامات وجزاءات عدم الاستجابة للقوانين والأنظمة من خلال تقييم التزام وانسجام الادارة مع هذه القوانين والأنظمة	14

مع الشكر الجزيل لتعاونكم..

ملحق رقم (2)

أسماء المحكمين الذين قاموا بالتأكد من صلاحية الاستبانة

- الدكتور فريد الجاعوني رئيس قسم الإحصاء في جامعة دمشق

- الدكتور رياض عبد الرؤوف قسم المحاسبة في جامعة دمشق

The Role of the review of Interim Financial Statements for listed Companies in strengthening Investors' Confidence.

Field Study

Prepared By

Supervised By

Omar Abou Rokbeh

Dr. Mamoun Hamdan

The abstract:

The aim of this study is to determine the nature of interim financial reports' review in accordance with ISRE No. 2410 and its role of strengthening the investors' confidence through contribution which is increasing the relevance of interim financial statements and enhancing their reliability.

To achieve the aim of this study, the researcher designed and distributed a questionnaire to a number of auditors and financial reports users, and the findings were analyzed using a set of statistical methods depending on SPSS. The study concluded the followings:

- The review of interim financial statements ,from study samples viewpoint, contributes in increasing the relevance of interim financial statements by:
 - o Reducing the degree of uncertainty among decision makers and assist decision makers in evaluating their decisions.
 - o Assessing of Going concern and generating revenues.
 - o Providing chronological data that enables investors to compare the performance of the companies and follow-up with their performance.
- The review of interim financial statements ,from study samples viewpoint, contributes in Enhancing the reliability of interim financial statements by:
 - o Providing comparable interim financial statements in terms of making sure of fortitude in following the accounting policies and the presentation of financial statements.
 - o Protecting investors from fines and penalties of failure to respond to the laws and regulations through the assessment of the administration's commitment to these laws and regulations
 - o Limiting the use of creative accounting methods in the interim financial reports through assessing the accounting estimates and personal judgments of the management.

Key words: review of interim financial statements – Relevance – Reliability.

Damascus University
Faculty of Economics
Accounting Department



The Role of the review of Interim Financial Statements
for listed Companies in strengthening Investors' Confidence.

Field Study

The Study Prepared For Attaining Master Degree in Auditing

Prepared By
Omar Abou Rokbeh

Supervised By
Dr. Mamoun Hamdan

2014