

## دور الابتكار في مهنة المراجعة في تحسين فعالية القوائم المالية مدحت فوزي وادي

### الملخص

أن الابتكار في المراجعة له دور كبير في تطوير وزيادة فاعلية عملية المراجعة، وحيث أن مراجع الحسابات الناجح هو من يمتلك كفاءة وخبرة تأهله أن يبتكر حلول و يتخذ إجراءات فعالة أثناء قيامه بعمله، لذلك هدف البحث إلى معرفة دور الابتكار في مهنة المراجعة في تحسين فعالية البيانات المالية من خلال دراسة ميدانية تم فيها توزيع (٩٨) قائمة استقصاء على (٦٣) مراجع حسابات حاصل على رخصة مزاوله المهنة، وعلى (٣٥) موظف من شركات الوساطة المالية، وتم استرداد (٩٦) منهم، وتم صياغة فرضين للبحث، وتوصل البحث الي وجود علاقة قوية بين الابتكار في مهنة المراجعة وتحسين فعالية البيانات المالية، وأيضا عدم وجود فروق بين متوسطات المبحوثين تعزى للبيانات العامة في وجود تلك العلاقة، وأوصى البحث بالعمل على زيادة كفاءة الابتكار في مهنة المراجعة، وزيادة كفاءة البيانات المالية، وذلك من خلال العمل على توفير العوامل المؤثرة فيهما.

## Abstract

The innovation in the audit profession has a significant role in the development and increase of the effectiveness of the audit process. Since the successful auditor has the competency and experience that qualify him to devise solutions and take effective actions during his work, so the aim of the research is to find out the role of innovation in the audit profession in improving the effectiveness of financial statements through a field study in which (98) lists of survey were distributed for (63) authorised auditors and (35) employees of the financial brokerage companies. (96) of them were recollected. Two research hypotheses were put. The research found that there is a strong relationship between innovation in the audit profession and improvement of the effectiveness of financial statements and a lack of differences between the averages of the respondents attributed to general statements in the presence of such a relationship. The research recommended to increase the efficiency of innovation in the audit profession and the financial statements efficiency through providing factors that can help develop them.

## المقدمة:

أن الابتكار في المراجعة له دور كبير في تطوير وزيادة فاعلية عملية المراجعة، وحيث أن مراجع الحسابات الناجح هو من يمتلك كفاءة وخبرة تأهله أن يبتكر حلول ويتخذ إجراءات فعالة أثناء قيامة بعمله، ومدى استخدام المراجعين للابتكار في المراجعة أثناء تنفيذ عملية مراجعة الحسابات مما يزيد من كفاءة فريق المراجعة حيث أن التطور التكنولوجي المتسارع قد فرض على المراجعين أن يواكبوا هذا التطور وأن يبتكروا طرق ووسائل تساعد في القيام بالمهام الموكلة إليهم. مما تقوي موقفهم التنافسي، وتزيد من جودة عملية المراجعة.

ويكون ذلك عن طريق رفع كفاءة المراجعين في هذه الشركات من خلال التعلم المستمر وتنمية روح الإبداع والابتكار لدى المراجعين في هذه الشركات والتي يزيد من كفاءة وتطوير الأداء التي يمكن فريق العمل من التغلب على المشكلات التي قد تواجههم أثناء تأديتهم لعملهم وإيجاد حلول خلاقية، وينعكس ذلك على جودة أداء المراجعين للمهام الموكلة إليهم مما يترتب عليه زيادة سمعة شركة المراجعة وكذلك قوة مكانتها ومناقستها للشركات الأخرى.

أن (AICPA) أصدر (SAS) رقم (٩٩) سنة ٢٠٠٢م والتي يقضي بأن يتم تعيين مراجعي الحسابات حسب أهمية ومسؤوليات المراجع ينبغي أن يمتلك المعرفة والمهارة والقدرة لإكمال هذه المهام بفاعلية. فإن المعرفة والقدرة من قبل المراجع تساعد على زيادة الثقة في أداء المراجع، بالإضافة إلى ذلك يرتبط أداء مراجعي الحسابات مع مستخدمى القوائم المالية فلذلك يجب إن يتمتع المراجع بالمعرفة والكفاءة والقدرة الكافية للحصول على ثقة مستخدمى هذه القوائم لاعتمادهم على تصديق المراجع على القوائم المالية لتقييم عمل إدارة الشركة. وأن التعلم والمعرفة بالمهارات الفنية يجب أن تكون مرتبطة بالإبداع والابتكار في المراجعة كي تكون ناجحة.

( Hongsombud&Ussahawanitchakit, 2011,p.41)

### أ- مشكلة البحث:

يفرض على شركات المراجعة المحلية أن تزيد كفاءتها العلمية والعملية لكي تستطيع الصمود في وجه شركات المراجعة الأجنبية ويكون ذلك عن طريق رفع كفاءة المراجعين في هذه الشركات من خلال التعلم المستمر وتنمية روح الإبداع والابتكار لدى المراجعين في هذه الشركات والتي يزيد من كفاءة وتطوير الأداء التي يمكن فريق العمل من التغلب على المشكلات التي قد تواجههم أثناء تأديتهم لعملهم وإيجاد حلول خلاقية.

ومما سبق تبرز مشكلة البحث والتي يمكن صياغتها بالأسئلة التالية:

١. هل توجد علاقة بصورة ذات دلالة إحصائية ٠.٠٥ بين الابتكار في مهنة المراجعة وفعالية القوائم المالية؟
٢. هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ٠.٠٥ بين متوسطات استجابات المبحوثين حول الابتكار في مهنة المراجعة وفعالية القوائم المالية تعزى للبيانات العامة (الجنس- العمر- المؤهل العلمي- الخبرة- الشهادة المهنية- المسمى الوظيفي)؟

### ب- أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:

١. التعرف على أهمية الابتكار لدى المراجعين في فلسطين وأثره على فعالية القوائم المالية.
٢. التعرف على أثر الابتكار لدى المراجعين على فعالية القوائم المالية.
٣. التعرف على سبل زيادة كفاءة المراجعين في فلسطين لمواجهة الشركات المنافسة.
٤. الخروج بتوصيات قد تساعد في تحسين أداء المراجعين في فلسطين وفعالية القوائم المالية.

### ج- أهمية الدراسة:

حيث أنه توجد ندرة في الدراسات التي تناولت موضوع الابتكار في المراجعة ويعتقد الباحث أن الابتكار في المراجعة له دور كبير في تطوير وزيادة فاعلية عملية

المراجعة وحيث أن مراجع الحسابات الناجح هو من يمتلك كفاءة وخبرة تأهله أن يبتكر حلول و يتخذ إجراءات فعالة أثناء قيامه بعمله، مما يزيد من جودة عملية المراجعة، ويعتقد أن تفيد هذه الدراسة في مجال الابتكار في مراجعة الحسابات.

#### د- فروض البحث:

١. لا توجد علاقة بصورة ذات دلالة إحصائية (٠.٠٥) بين دور الابتكار في مهنة المراجعة في تحسين فعالية القوائم المالية.
٢. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى (٠.٠٥) بين متوسطات استجابات المبحوثين حول دور الابتكار في مهنة المراجعة في تحسين فعالية القوائم المالية تعزى للبيانات العامة (الجنس- العمر- المؤهل العلمي- الخبرة- الشهادة المهنية- المسمى الوظيفي).

#### ه- منهجية الدراسة:

لجأ الباحث لاستخدام المنهج العلمي المعاصر، القائم على المزج بين المنهجين الاستقرائي والاستنباطي، وعادة ما تنتهي البحوث الاستقرائية إلى صياغة فروض بحثية، وهذه الفروض يتم اختبارها من خلال تطبيق المنهج الاستنباطي، الذي أعتمد عليه الباحث في اقتراح واستنباط المدخل المقترح للبحث.

#### ز- الدراسات السابقة:

أولاً: الدراسات التي تتعلق بالابتكار:

##### ١. دراسة ( Hongsobud&Ussahawanitchakit, 2011 )

هدفت هذه الدراسة إلى التحقيق في الآثار المترتبة على تعلم الابتكار في التدقيق على سمعة مراجعة الحسابات من خلال وساطة تأثيرات أداء المراجع. ومن نتائج هذه الدراسة أن ممارسة المرونة في المراجعة وتكاملية المعرفة التقنية لدى المراجعين لها تأثير إيجابي كبير على سمعة المراجعة في المقابل كلاً من توليد فكرة جديدة في المراجعة والتفكير الإبداعي في المراجعة لا يؤثر على سمعة مراجعة الحسابات.

## ٢. دراسة ( Chan, 2011 )

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد كيفية أن منهجية التدقيق المستمر يقدم الابتكار لممارسة مهنة المراجعة في سبعة أبعاد واقتراح نموذج من أربعة مراحل لتطوير الأبحاث في مجال المراجعة في المستقبل، وذلك لان استخدام التكنولوجيا والأتمتة ومنهجية التدقيق المستمر من شأنه إن يعزز كفاءة وفعالية عملية المراجعة. وأن الابتكار التكنولوجي يعرف بأن عملية تنفيذ و إنتاج جديدة أو تحسين كبير أو طرق تسليم جديدة للسلع والخدمات. وانه في حالة منهجية المراجعة المستمرة تقدم خدمات مراجعة الحسابات من خلال جعل استخدام التكنولوجيا والأتمتة، وزيادة كفاءة وفعالية عملية المراجعة مما يعزز الثقة في مصداقية المعلومات المالية. والأبعاد السبعة لنموذج التدقيق المستمر هي:

- أكثر المراجعات مستمر أو متكرر.
- استباقية نموذج التدقيق.
- أتمتة إجراءات التدقيق.
- دور مراجعي الحسابات في تطوير العمل.
- مدى التغيير في طبيعة وتوقيت مراجعة الحسابات.
- استخدام نماذج البيانات لرصد واختبار وتحليل البيانات اللازمة.
- التغيير في طبيعة وتوقيت تقارير المراجعة.

## ٣. دراسة (Sumritsakun,2009)

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة الآثار المترتبة على الابتكار في المراجعة الداخلية على الثقة في القوائم المالية وتطوير أداء الشركات وأثره على إدارة المخاطر في هذه الشركات.

ومن النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أن التكامل في المراجعة له تأثير على مصداقية التقرير المالي وكذلك على تقييم المخاطر في الشركات وله تأثير غير مباشر على استقرار الشركات ، وأن المراقبة والتقييم الذاتي له تأثير غير مباشر على الاستقرار عبر تحسين العمليات التنظيمية وفاعلية إدارة المخاطر.

#### ٤. دراسة (Brewster, 2008)

تناولت هذه الدراسة كيفية فهم تفاعل المعرفة والقدرة وأثرها على أداء المهام في المراجعة وأن هذا الفهم ضروري لمعرفة كيفية تعلم المحاسبين وتطوير خبراتهم، وهدفت هذه الدراسة إلى توضيح نظرية الحمولة المعرفية والعلاقة بين المعرفة والقدرة لدى مراجعي الحسابات.

ومن النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أن التفكير في وضع أفضل لاستخدام الذاكرة في عملهم عند تنفيذ عمليات المحاكاة الفعلية وتكون أكثر دقة في البيئة الصناعية، وأنه يمكن لهياكل المعرفة تعزيز قدرة وسرعة الحكم لدى الخبراء واتخاذ القرار في بيئة مراجعة الحسابات المعقدة.

#### ثانياً: الدراسات المتعلقة بالقوائم المالية:

##### ١. دراسة (Dermaku, ٢٠١٢)

هدفت الدراسة إلى: بيان اثر جودة التقارير المالية على السوق المالي في كوسوفولتحقيق هدف الدراسة تم تقسيم فترة الدراسة إلى فترتين زمنيتين هما:

- فترة من عام ١٩٩٠-١٩٩٩ وهي فترة كانت خاضعة فيها للاحتلال الصربي وكان الاقتصاد مملوك للدولة وكانت التقارير المالية لا تفي باحتياجات مستخدميها.
- فترة بعد عام ١٩٩٩ كانت هناك شفافية في التقارير المالية لجذب الاستثمار الأجنبي.

#### وتوصلت الدراسة إلى:

- دقة وجودة التقارير المالية تلعب دوراً هاماً ورئيسياً في تشجيع الاستثمار في السوق المالي لكوسوفو.
- يجب تخصيص الموارد البشرية لمراجعة الحسابات ولأغراض إعداد التقارير.
- زيادة الوعي لدى أصحاب الأعمال من الفرص المحتملة للاستثمار من تطوير سوق كوسوفو للأوراق المالية.

## ٢. دراسة (Goslin, et al., 2012)

هدفت الدراسة إلى معرفة كيف يمكن أن تستخدم البيانات المالية لتنفيذ استراتيجية للاستثمار من اجل كسب عوائد للأسهم غير عادية في نيوزلندا. ولتحقيق هدف الدراسة تم العمل على تطوير نماذج التنبؤ على أساس مدخل الأرباح وعلى أساس مدخل العوائد للأسهم وتم أخذ عينة من ٧٠ شركة من الشركات المدرجة في بورصة نيوزلندا من عام ١٩٩٥-٢٠٠٦.

## ٣. دراسة (العقيل، ٢٠١١)

هدفت الدراسة إلى قياس جودة المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية السنوية التي تصدرها الشركات السعودية المساهمة وذلك بالتطبيق على عينة من الشركات السعودية المساهمة خلال الفترة من ١٩٩١م إلى ٢٠٠٩م للتعرف على مدى جودة تلك المعلومات المحاسبية ومقارنتها بالدول الأخرى. وسعت كذلك إلى تحديد مدى وجود تأثير لتأسيس هيئة سوق المال في المملكة العربية السعودية على جودة المعلومات المحاسبية.

### وتوصلت الدراسة إلى:

- أن المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية السنوية التي تصدرها الشركات المساهمة السعودية تتصف بجودة مقاربة في المستوى للدول التي تتبع القانون المقتن (مثل ألمانيا وفرنسا واليابان) ولكنها أقل من مثيلاتها في الأسواق التي تتبع القانون العام (الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا وأستراليا).
- أن إنشاء هيئة سوق المال كان له أثر إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية.

## ٤. دراسة (الإيباري، ٢٠٠٩)

### هدفت الدراسة إلى:

- تحديد إجراءات تحقيق الشفافية في القوائم المالية.
- الكشف عن مدى تحقيق الشفافية في القوائم المالية لمنشآت الأعمال، ومدى إدراك مستخدمي التقارير المالية لها.

### وتوصلت الدراسة إلى:



- عدم تفضيل منشآت الأعمال لبدائل السياسات المحاسبية التي تحقق الشفافية في القوائم المالية.
- ترجيح إدراك أفراد البحث لشفافية السياسات المحاسبية عند إعداد القوائم المالية، على الرغم مما قد يعانوه من قصور في إدراك بعض جوانب مفهوم الشفافية المالية.
- **التعليق على الدراسات السابقة** لم تتناول أيًا منها ما تناوله البحث الحالي وهو دور الابتكار في مهنة المراجعة في تحسين فعالية القوائم المالية

#### أولاً: الابتكار في المراجعة في مهنة المراجعة:

ويتناول الباحث الابتكار كما يلي:

- **مفهوم الابتكار:** إن الابتكار يجب أن يشمل شيئاً جديداً بالنسبة للمنظمة عند تطبيقه ويجب أن يهدف الابتكار إلى تحقيق فائدة للمنظمة أو المجتمع وينبغي أن يتسم الابتكار بعمومية آثاره على المنظمة ككل. (حسين، ٢٠١١)
- **الإبداع:** هو إدخال تطبيقات وأساليب جديدة تحل محل المؤلف منها، وكذلك هو عملية ابتكار وتبني وتطبيق أنشطة وأفكار جديدة في تنظيم معين. (حامد، ٢٠٠٩)
- **الابتكار في المراجعة:** هو تعلم المعرفة من قبل المراجع واستخدام أفكار جديدة في عملية المراجعة أو خدمات للعميل عن طريق مقاربة جديدة وعملية عثور على أفكار ومعارف جديدة، وكذلك تطوير واختبار للأساليب الموجودة لتعمل بشكل أكثر حداثة وكفاءة من أجل حل المشكلات التي قد تواجه المراجع في الحاضر أو المستقبل. (Hongsombud&Ussahawanitchakit, 2011)
- وقد ذكر (Intakhan&Ussahawanitchakit, 2010) أن الابتكار في المراجعة أفضل طريقة للتعرف على الاحتيال وتساعد في فهم المراجعين لمتطلبات عملية المراجعة أثناء أدائهم لأعمالهم.
- **ويرى الباحث** أن القدرة على الابتكار ويقصد بها القدرة على الاستعداد الفطري للمراجع لاختيار أفضل البدائل والحلول للمشكلات المستجدة في مهنة المراجعة باعتبار أن بيئة المراجعة دائمة التغير تمشياً مع التغيرات المستمرة في البيئة

المحيطة به، بالإضافة الى ضرورة تنوع خدمات المراجع حتى تتماشى مع بيئة المراجعة التي يتعامل معها وتكون ذات طبيعة متغيرة.

**تفسير مقاييس الابتكار:**

### ١. إنشاء فكرة جديدة في المراجعة

إن إنشاء فكرة جديدة في المراجعة هي أن يكون المراجع لديه القابلية لتطوير وتنفيذ فكرة جديدة بطريقة تختلف عن الطرق المألوفة وتعطي هذه الفكرة الجديدة قيمة لعملية المراجعة.

وإن إنشاء فكرة جديدة يعطي مقدرة تنافسية يستطيع المراجع أن يصل إلى الأداء المطلوب بكفاءة عالية مما يعطي قيمة مضافة للمراجعة ويزيد من فرص النجاح والسمعة.

وإن إنشاء فكرة جديدة في المراجعة يمكن إن تتولد من جلسات العصف الذهني لدى فريق المراجعة وقد قامت دراسات بمناقشة مدى استخدام مراجعي الحسابات لجلسات العصف الذهني ومن هذه الدراسات ( Brazel, 2010 )

### ٢. التفكير الإبداعي في المراجعة:

التفكير الإبداعي في المراجعة هو قدرة المراجعين على التماس الأفكار وتطوير الحلول باستخدام استراتيجيات جديدة في مجال التخطيط والتنفيذ لمهام المراجعة. وأن استخدام التفكير الإبداعي من جهة المراجع يزيد من جودة عملية المراجعة والرقابة عليها، والتي تنعكس بدورها على زيادة سمعة مكاتب المراجعة.

### ٣. الممارسة المرنة في مراجعة الحسابات:

هي أن يتم استخدام المرونة من قبل المراجع بما يتماشى مع ظروف العمل والاستفادة من تجربة العديد من المجالات. وأن المرونة هي القدرة على التأقلم مع الأوامر لمحاولة إيجاد فرصة جديدة للتعامل مع بيئة العمل وكذلك هي أسلوب أو وسيلة تساعد على تحقيق النجاح في بيئة الأعمال، والممارسة المرنة في المراجعة هي في الأغلب لها تأثير على أداء المراجع مما ينعكس على سمعة المراجعة.

وقد ورد في المعيار الدولي للتدقيق رقم (٢٠٠) بعنوان الأهداف العامة للمدقق المستقل وإجراء عملية تدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية طبعة عام ٢٠١٢ بند الامتثال للمتطلبات ذات العلاقة في الفقرة (٢٣) في ظروف استثنائية قد يرى المدقق بأنه من الضروري الحياد عن متطلب ذي علاقة في معيار تدقيق دولي معين. وفي هذه الحالات ينبغي أن يؤدي المدقق إجراءات تدقيق بديلة من أجل تحقيق هدف ذلك المتطلب. ومن المتوقع أن تنشأ حاجة المدقق إلى الحياد عن متطلب ذي علاقة فقط عندما يقتضي ذلك المتطلب القيام بإجراء محدد وعندما يكون ذلك الإجراء غير فعال في تحقيق هدف المتطلب في الظروف الخاصة للعملية.

ومن الملاحظ في هذا المعيار أوجد مرونة للمراجع باستخدام طرق وأساليب أثناء قيامه بعمله خلاف الأساليب التي وردت في المعايير الدولية للمراجعة بما يتناسب مع ظروف العمل وهذا يترك مجالاً للمراجع للإبداع والابتكار أثناء قيامه بتنفيذ المهام الموكلة إليه وهنا تظهر مقدرة المراجع المبدع في استخدام الأساليب المناسبة لظروف العمل حيث أنه يتوقع أن يقوم المراجع الذي يتمتع بقدر عالي من الكفاءة والمعرفة المهنية باستخدام وسائل مبتكرة لتحقيق الهدف من عملية المراجعة.

#### ٤. المعرفة المتكاملة بالتقنية في المراجعة:

وهي عملية ربط المعرفة التقنية مع الخبرة في المراجعة والمزج في طرق مختلفة كي تكمل كل طريقة الأخرى التي تكون غير مكتملة في تقديم عملية المراجعة من أجل إنجاز المراجعة بشكل جيد.

وإن التقنية تتضمن التكامل المتبع في إجراءات المراجعة في كل مرحلة من مراحل عملية المراجعة، والمعرفة التقنية التكاملية تشمل تبني تكنولوجيا المراجعة لتعظيم الكفاءة والفاعلية لأداء عملية المراجعة، ويجب أن يكون المراجعين قادرين على الجمع بين الأدلة المتباينة لتكوين استنتاجات المراجعة الملائمة.

بالإضافة إلى ذلك أن تكاملية المعرفة التقنية في المراجعة هي أداة تستخدم لتحقيق النجاح لعملية مراجعة الحسابات من البداية حتى النهاية أثناء أداء عملية المراجعة.

ثانياً: فعالية القوائم المالية:

ويناؤها الباحث كما يلي:

(أ) مبررات الاهتمام بجودة المعلومات المحاسبية:

تحقق المعلومات المحاسبية العالية الجودة منافع عديدة لمستخدمي تلك المعلومات باختلاف أنواعهم، منها:- ( الجوهري، ٢٠١١، ص ١١٢-١١٣ )

١. أن المعلومات الموجودة في القوائم المالية هي من أهم المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في قياس حجم المخاطر بأنواعها المختلفة والتنبؤ بها، وإذا كانت المعلومات المحاسبية منخفضة الجودة فسوف تؤدي إلى الحصول على مخرجات غير مناسبة للعقود التي تستخدم البيانات المحاسبية كمدخلات.

٢. أن لجودة الأرباح أهمية خاصة لمستخدمي المعلومات المحاسبية وكذلك لممارسي المهنة والمسؤولين عن تنظيم شؤون المهنة وباحثي المحاسبة طالما هناك اعتقاد شائع بان الأرباح هي بند المعلومات الأكثر أهمية الذي توفره القوائم المالية.

٣. أن المعلومات المحاسبية عالية الجودة تساعد في كفاءة تخصيص رأس المال من خلال تحديد القيمة الحقيقية للسهم والعائد على السهم، مما يساعد المستثمرين في اتخاذ قرارات استثمارية سليمة مثل قرار الاحتفاظ بالأوراق المالية أو التخلص منها أو الدخول في استثمارات جديدة.

٤. أن المعلومات المحاسبية عالية الجودة تخفض تكلفة رأس المال وتحسن كفاءة تخصيص رأس المال من خلال تقليل عدم تماثل المعلومات بين المديرين والمستثمرين ويخفف من تكاليف الوكالة، وكذلك تفيد في الحركة العالمية لرأس المال.

٥. أن المعلومات المحاسبية عالية الجودة تساعد في اتخاذ قرارات الإقراض السليمة وخفض أسعار الفائدة في عقود المديونية، وتمكن المقرضين من تقدير التدفق النقدي المستقبلي.

٦. أن المعلومات المحاسبية عالية الجودة تساعد في تحديد الوعاء الضريبي بشكل سليم وفرض الضرائب الحقيقية.

هذا ويجب التمييز بين نوعين من مستخدمي القوائم المالية، النوع الأول: هم حملة الأسهم والسندات من غير المديرين والذين لا يمكنهم الوصول إلى المعلومات الأساسية التي يحتاجونها للرقابة واتخاذ القرارات إلا من خلال القوائم المالية، والنوع الثاني: هم المستخدمون الذين يمتلكون قنوات اتصال خاصة تمكنهم من الوصول إلى المعلومات التي يحتاجونها لاتخاذ القرارات والرقابة مثل الحكومة ونقابات العمال والبنوك المقرضة.

تتدرج جودة المعلومات المحاسبية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تؤدي بحسب (Cohen et al., 2008, p541) دورين، الأول: هو دور تقييمي (حيث يستخدم المستثمرون المحتملون التقارير المحاسبية في تقدير التوزيعات المستقبلية المتوقعة) والثاني: هو دور إشرافي Stewardship Role (حيث يعتمد حملة الأسهم الحاليين على نفس التقارير لمراقبة تجنب المدير للمخاطر).

ويشير (Barker & Imam, 2008, p.315) إلى أن لمفهوم جودة المعلومات أساس محاسبي (Accounting Based) (يتعلق بالمفاهيم الأساسية للأرباح، المكونات النقدية والمستحقة للإيرادات، والسياسات المحاسبية) وأساس غير محاسبي (Non-Accounting Based) (يتعلق بالمعلومات المستمدة من خارج القوائم المالية).

بمعنى أن قياس جودة المعلومات يمكن أن يتم باستخدام المعلومات المحاسبية (الأساس المحاسبي) أو وفق القيم السوقية (الأساس غير المحاسبي). ويعرفها الباحث بأنها "قدرة المعلومات المحاسبية- أيا كانت تلك المعلومات- على أن تعكس المعلومات الحقيقية عن الوضع الحالي للشركة وتكون مؤشرا جيدا للتنبؤ بالمستقبل"

### ب) جودة القوائم المالية:

يستخدم مصطلح جودة القوائم المالية في العديد من الدراسات للتعبير عن جودة المعلومات المحاسبية، حيث ربطت بعض الدراسات مثل (Matsunaga & Yeung, 2008) بين جودة القوائم المالية وجودة المعلومات المحاسبية وذلك باعتبار أن القوائم المالية هي المنتج الرئيس لنظام المحاسبة المالية التي تقوم بمعالجة الأحداث المالية

المختلفة وعرضها خلال السنة لإنتاج مخرجات تساعد مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قرارات رشيدة ، فمن الكم الهائل من الأحداث والبيانات المالية التي تقع خلال السنة ينتج نظام المعلومات المحاسبي القوائم المالية السنوية التي تعكس الحالة المادية والاقتصادية للمشروع . ويشير (جربوع، ٢٠٠٨، ص ٥٠٩) إلى أن من العيوب المأخوذة على نظام معلومات المحاسبة المالية ما يعود إلى انتقائية النظام المحاسبي في عرضه للأحداث الاقتصادية وتوقيت عملية الاعتراف بالحدث الاقتصادي وكيفية قياسه.

ويعرف (الحشاش وعبيد، ٢٠٠٨/٢٠٠٩، ص ٣٤١) جودة القوائم المالية على أنها "مدى قدرة تلك القوائم على تمكين مستخدميها أو قارئها من استخلاص الجوهر الاقتصادي الحقيقي Economic Substance للشركة، ويتحقق ذلك من خلال تضمين تلك القوائم لكافة المعلومات الملائمة والموثوق فيها عن أداء الشركة، ووضعها المالي بما يساعد مستخدمها أو قارئها تلك القوائم على اتخاذ قرارات استثمارية أو ائتمانية سليمة.

#### في ضوء ما سبق يرى الباحث ما يلي:

١. أن الثقة بالقوائم المالية ضرورية للتعامل معها، وبما أن الوظيفة الرئيسية للمراجع هي إضافة الثقة إلى القوائم المالية المعدة بواسطة إدارة المنشأة. ويتطلب هذا من المراجع أن يتمتع بثقة الآخرين الذين يعتمدون على رأيه كقاضي خبير بعدالة تمثيل القوائم المالية. ومن أجل تحقيق هذا الهدف فإنه يفترض في المستفيدين الخارجيين الذين يعتمدون على رأي المراجع أن يكونوا على ثقة في رأي المراجع وأهميته. لذا تحتاج مهنة المراجعة نفسها إلى مجموعة من معايير المراجعة لتضفي الثقة في عمل المراجع، حتى يتسنى لعمله أن يضفي الثقة على القوائم المالية المعدة من قبل إدارة المنشأة. وبمعنى آخر إذا كان على المستفيدين الخارجيين الاعتماد على عمل مهنة المراجعة فعلى هذه المهنة أن تلتزم بمجموعة من المعايير الموضوعية المقبولة والمطبقة من قبل كل أعضاء المهنة.

٢. تزيد جودة المعلومات وثقة متخذ القرار فيها بعد أن يتم تعديلها واعتمادها بواسطة مراجع الحسابات، ومن ذلك يمكن القول أن كفاءة عملية الرقابة على جودة

المراجعة الخارجية ترتبط بمدى استفادة متخذ القرار، بما تقدمه المعلومات المحاسبية التي تم مراجعتها من مساعدته في دراسة واتخاذ القرارات.

### ثالثاً: الدراسة الميدانية:

يتم في هذا المبحث تناول المنهجية التي اتبعها الباحث في تصميم وتنفيذ الدراسة الميدانية بغرض اختبار الفروض والوصول إلى الأهداف التي قام عليها هذا البحث. فقد اعتمد الباحث في الحصول على بيانات الدراسة الميدانية على قائمة الاستقصاء، والتي تم توزيعها على مجتمع البحث والمكون من فئة مراجعي الحسابات الحاصلين على رخصة مزاوله المهنة وعددهم (٦٣)، وفئة موظفي شركات الوساطة المالية وعددهم (٣٥) وقد قام الباحث بتوزيع (٩٨) قائمة استقصاء، وقد كانت الردود الحصول على (٩٦) قائمة استقصاء صالحة للتحليل، وهو عدد كافي لإجراء التحليل والمقارنة.

### - مجتمع البحث:

### جدول رقم (١)

### توزيع مجتمع البحث

القوائم الصالحة للتحليل		القوائم المستبعدة		القوائم المستلمة		القوائم الموزعة	فئات الدراسة
النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	العدد	
١٠٠	٦٣	٠	٠	١٠٠	٦٣	٦٣	مراجعي الحسابات الحاصلين على رخصة مزاوله المهنة
٩٤.٢٨	٣٣	٢.٨٦	١	٩٧.١٤	٣٤	٣٥	موظفي القسم الفني بشركات الوساطة المالية
٩٨	٩٦	١.٥٠	١	٩٨.٥٧	٩٧	٩٨	الإجمالي

يتضح من جدول رقم (١) أن مجتمع البحث شمل (٩٨) مفردة على حين وصل حجم المجتمع النهائي (٩٦) مفردة فقط أي بنسبة (٩٨%) من حجم المجتمع الأصلي، مما يعزز اعتبار الدراسة الميدانية مسح شامل.

وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات قائمة الاستقصاء وقد قام الباحث بتفريغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج التحليل الإحصائي (SPSS)، الإصدار الثامن عشر، ونظراً لأن البيانات الواردة في قائمة الاستقصاء بيانات وصفية، وترتيبية فقد تم استخدام الاختبارات الإحصائية اللامعلمية، وذلك بسبب أن مقياس ليكرت هو مقياس ترتيبي.

ويتناول الباحث الأساليب الإحصائية كما يلي:

### (١) معامل الثبات والصدق:

يقصد بثبات قائمة الاستقصاء (الاستبانة) أن تعطي الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف، أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة، وعدم تغييرها بشكل جوهري، فيما لو تم إعادة توزيعها على فئات مجتمع البحث عدة مرات خلال فترة زمنية معينة، وقد تحقق الباحث من ثبات استبانة البحث.

بحساب معامل الثبات (معامل ألفا كرونباخ) المعبر عنه (Alpha) لأسئلة الاستقصاء (وهو ما يسمى بمعامل الاعتمادية)، ويستخدم لبحث مدى إمكانية الاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية في تعميم النتائج.

### جدول رقم (٢)

#### معامل الثبات والصدق للابتكار وفعالية البيانات المالية

رمز الفقرة	البيان	معامل الثبات ( Alpha )	معامل الصدق Validity
٥ - ١	الابتكار.	٠.٨٣٣	٠.٩١٣
١٦ - ٦	فعالية البيانات المالية.	٠.٩٠٩	٠.٩٥٣
	إجمالي قائمة الاستقصاء.	٠.٨٨٤	٠.٩٤٠

معامل الصدق = الجذر التربيعي لمعامل الثبات

باستعراض الجدول رقم (٢) يتضح أن قيم معامل الثبات مقبولة لجميع الفقرات، حيث تضمنت قائمة الاستقصاء مجالين، والمجال الأول الابتكار، وبلغت قيمة الثبات له (٠.٨٣٣)، والمجال الثاني فعالية البيانات المالية، وبلغت الثبات



له (٠.٩٠٩)، وقيمة الثبات لإجمالي فقرات قائمة الاستقصاء بلغت (٠.٨٨٤) وهذا يعني أن قيمة الثبات مرتفعة لجميع فقرات قائمة الاستقصاء. وبحساب قيم معامل الصدق (معامل الصدق = الجذر التربيعي لمعامل الثبات)، نجد أنها تتراوح بين (٠.٩١٣) لمجال الابتكار، و(٠.٩٥٣) لمجال فعالية البيانات المالية وكانت قيمة معامل الصدق لجميع فقرات قائمة الاستقصاء (٠.٩٤٠)، وهذا يعني أن قيمة الصدق مرتفعة لجميع فقرات قائمة الاستقصاء.

## (٢) الاتساق الداخلي Internal Validity

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل سؤال من أسئلة قائمة الاستقصاء مع المجال الذي ينتمي إليه هذا السؤال، وقد قام الباحث بحساب الاتساق الداخلي لقائمة الاستقصاء، للتأكد من مدى ارتباط فقرات قائمة الاستقصاء، وذلك من خلال فحص ارتباط فقرات كل مجموعة على حدة، وتم ذلك من خلال فحص ارتباط كل فقرة من الفقرات مع المجموع الكلي لنفس المجموعة، وذلك باستخدام معامل الارتباط سبيرمان.

## جدول رقم (٣)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات الابتكار والدرجة الكلية للمجال

م	الفقرة	معامل سبيرمان للارتباط	القيمة الاحتمالية (.Sig)
١	وجود مستويات أعلى من التحفيز للمراجعين.	.655	*0.000
٢	وجود الممارسة المرنة في المراجعة.	.770	*0.000
٣	يقدم مكتب المراجعة الدعم الكافي للمراجعين، ليقوموا باستخدام وسائل ابتكارية في العمل.	.831	*0.000
٤	يوفر المعرفة التقنية المتكاملة في المراجعة.	.745	*0.000
٥	تخفيض البرنامج الزمني لعملية المراجعة وزيادة الجودة.	.664	*0.000

• الارتباط دال إحصائياً عند مستوي دلالة  $\alpha=0.05$