

مدى مساهمة المدقق الخارجي في تقليص فجوة خطر  
المعلومات بين المالكين والمدراء  
بحث ميداني

**Degree of external auditor contribution in  
reducing the gap of  
information risk between owners and managers**

المدرس المساعد علي محمود حسن العبيدي  
قسم العلوم المالية والمصرفية  
كلية دجلة الجامعة



**المستخلص :**

ان التغير والتوسع الكبيرين في النشاط الاقتصادي وزيادة حجم المنشآت وانفصال الملكية عن الادارة كلها اسباب تجعل من الادارة مسؤولة عن اتخاذ القرارات المهمة وانها احيانا تعمل على وفق مصالحها الشخصية، هذا يؤدي بدوره الى تباين في المعلومات لذلك كانت الحاجة الى وسيلة محايدة وهي التدقيق الخارجي لضمانة المالكين بأن المعلومات المعلنة بالقوائم المالية تمثل بانصاف وعدالة نتيجة نشاط المنشأة.

لقد سعى البحث الحالي الى أظهر دور المدقق الخارجي في تقليل خطر المعلومات واستند البحث على فرضية رئيسة مفادها ((ان للمدقق الخارجي دوراً في تقليل خطر المعلومات بين المالكين والمدراء)) واعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي عن طريق بناء استمارة استبيان وتوزيعها على مدققين خارجيين ثم افراغ بيانات استمارة الاستبيان في برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية وتحليلها.

وتوصل البحث الى ان للمدقق الخارجي قدرة على توازن المصالح بين المالكين والمدراء وهذا بدوره يقلل من خطر المعلومات المحاسبية على القوائم المالية كما أن للموضوعية ولحيادية المدقق اهمية في أتمام هذا التوازن كون موضوعية المدقق وحياديته لاتسمحان بتفضيل جهة على اخرى والمقصود بهم المالكين والمدراء.

الكلمات المفتاحية (1. المدقق الخارجي 2. المالكين 3. خطر المعلومات 4. المدراء)

**Abstract**

the great expansion in economical activities the increasing in production of establishment and the separation of ownership from administration all that make the administration to be responsible in making important decisions. the administration sometimes make decisions serve their interests which may lead to asymmetry in information. therefore we are in need to an independent side. So we can depend on external auditors to ensure that the information in financial statement represent the results of the establishment activity in justice.

This research aim to show the role of the external auditor who can reduce the risk of information. The research is based on a main hypothesis, which is the external auditor has a role in reducing the risk of information between owners and managers

The research adopts descriptive qualitative analytic method by using questionnaire. A questionnaire is distributed to many external auditors to collect information about the subject. Through this paper the researcher achieved that the external auditor has the ability to balance between the owners interests and the managers which will reduce the risk of accounting information in financial statement this research also show that the objectivity and impartiality of the auditor plays vital role in achieving justice for all

Key word (1. external auditor 2. owners 3. risk of information 4. managers)

## المقدمة

لا يوجد تاريخ محدد لظهور الشركات المساهمة ولكن الحقيقة التاريخية تذكر أن الحقبة الاستعمارية الحديثة هي التي اوجدت الحاجة الى الشركات المساهمة، فالمشاريع الفردية والشركات التضامنية في تلك المدة لم تكن قادرة على توفير رؤوس الاموال الكبيرة المطلوبة لاستغلال خيرات الدول المحتلة، ومع مرور الزمن شرعت لهذه الشركات قوانين تنظم عملها اسوة بالانواع الاخرى من الشركات، ومن اهم النقاط التي ركزت عليها اغلب التشريعات هي توضيح العلاقة بين المالكين والادارة لضمان عدم حدوث التعارض بين الطرفين.

ولكن طبيعة اهداف كل طرف من الاطراف(المدراء والمالكين)بحد ذاتها تخلق هذا التعارض، فالمالكين هدفهم الاساسي هو تعظيم قيمة الشركة، اما المدراء فان هدفهم الاساسي هو الاستمرارية والحصول على اكبر حصة في السوق وربما حماية العاملين في الشركة فضلا عن تحقيق مستوى مقبول من الارباح، ويجب ان لا يغيب عن الذهن ان المدراء يعينون من قبل المالكون لادارة شركاتهم، غير ان هذا لا يلغي التعارض بين اهدافهم وغاياتهم الرئيسية.

ان المدراء مطالبون بعرض نتائج اعمال الشركة كالتنتائج المالية التي تعرض على شكل قوائم مالية حددها القانون، فضلا عن المشاريع والخطط المستقبلية واليات التنفيذ اي ان المدراء مطالبين بالكشف عن كل ما من شأنه ان يؤثر على مستقبل الشركة في التقرير السنوي.

وهذه التقارير السنوية تنشر لأن هنالك جهات كثيرة تعد مستفيدة من هذه التقارير في مقدمتهم الملاك، ولضمان ان هذه التقارير سوف تعرض بصورة عادلة نتائج اعمال الشركات فان القانون اشترط ان تكون هذه القوائم مدققة من مدقق حسابات خارجي.

ان هذا المدقق الخارجي يجب ان يحضى باستقلالية كاملة لابداء الراي الفني المحايد بالتقرير المعد من قبل الادارة، وان تعيينه او تكليفه من اي جهة من الجهات المتعارضة ربما يوجد حالة من عدم تقبل الجهة الاخرى لبعض اراء المدقق الخارجي.

هذه الاشكالية تختلف حدثها من دولة الى اخرى، ففي الدول الراسمالية المتطورة ربما تكون هذه المشكلة ضعيفة او غير موجودة اصلا كون القوانين لا تتساهل في موضوع حيادية المدقق الخارجي، ولوجود شركات تدقيق خارجي لها تاريخ وسمعة حسنة تجعلها مقبولة لدى جميع الاطراف، اما في الدول النامية فان هذه المشكلة لا تزال قائمة وهي محل دراسة الى وقتنا الحالي.

## المبحث الاول منهجية البحث :

## اولا . مشكلة البحث :

في ظل انفصال الملكية عن الادارة والذي يعد من مبادئ عمل الشركات المساهمة، تكون الادارة مسؤولة عن اتخاذ القرارات المهمة وعلى وفق اهدافها التي تختلف عن اهداف المالكين، وقد يضطر المدراء ولتحقيق هذه الاهداف الى اخفاء بعض المعلومات عن المالكين او عرضها بطريقة لا تعكس ما سوف يترتب عليها من اثار.

وتتمثل إحدى واجبات المدقق الخارجي في إعطاء الرأي المحايد حول صدق وعدالة التقارير المعدة من قبل الإدارة، التي من المفترض ان تحتوي على جميع المعلومات المهمة للمالكين بحيث نقل او تتعدم الفجوة بين ما يعرفه المدراء من معلومات وما سوف يحصل عليه المالكين بمعنى اخر ان من واجب المدقق الخارجي تقليل خطر المعلومات، ويمكن تلخيص مشكلة البحث بالتساؤل الآتي :

هل يستطيع المدقق الخارجي تقليل خطر المعلومات بين المالكين والمدراء ؟

### ثانيا . أهمية البحث :

تتضح أهمية البحث من جانبين هما:

1. الجانب الأول: لقد تطرقت العديد من الدراسات والأبحاث لموضوع التدقيق الخارجي والتي عالجتها اغلب تفاصيله وإثاره ولقد جاء البحث الحالي مكمل للدراسات والأبحاث المتعلقة بالتدقيق الخارجي ولكنة ركز على جزئية لم يتمكن الباحث من الحصول على دراسة تناولتها سابقا وهي قدرة المدقق الخارجي على تقليل خطر المعلومات الواردة في القوائم المالية المعدة من الإدارة.
2. الجانب الثاني: ما ناقشته البحث نفسه وهو الصراع بين المالكين والمدراء الناتج من اختلاف مصالح الطرفين ودور صدق وحيادية التقارير الماليه التي تعد من أوليات المدقق الخارجي وهي التي تعكس نتائج اعمال الشركات وخططها المستقبلية.

### ثالثا . اهداف البحث :

يهدف البحث الى تحقق الآتي :

- 1 . صياغة اطار نظري حول موضوع البحث يكون مدخلا للدراسة العملية.
- 2 . ايضاح قدرة المدقق الخارجي على تقليل خطر المعلومات بين المالكين والمدراء.
- 3 . التوصل الى نتائج وتوصيات تضمن صدق وحيادية تقارير الإدارة.

### رابعا . فرضية البحث :

"للمدقق الخارجي دور في تقليل خطر المعلومات الواردة في التقارير المالية"

### خامسا . منهج البحث :

اعتمد البحث المنهج الوصفي التحليلي وذلك عن طريق بناء استمارة استبيان وتوزيعها للاجابة عن التساؤلات الواردة فيها ثم ادخال بيانات استمارة الاستبيان الى برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، واستخراج الوسط الحسابي والانحراف المعياري وما هو ضروري من وسائل احصائية.

### سادسا . مصادر جمع البيانات :

- 1 . المصادر الاولية : ولقد تم جمعها من استمارة استبيان اعدت لغرض قياس متغيرات البحث.
- 2 . المصادر الثانوية: ولقد تم جمعها من الكتب العربية والرسائل الجامعية والبحوث المنشورة ومن شبكة المعلومات.

## المبحث الثاني. التدقيق نظرة تعريفية

## اولا . مفهوم التدقيق وتعريفه.

تعطي كلمة التدقيق معنى الاستماع فضلاً عن معنى فحص واختبار الحسابات والسجلات وهذا تؤكد المعاجم العربية والانجليزية كافة، كما يبدو ومن المعنى الظاهر لكلمة التدقيق أنها تنطوي على عمل رقابي يستند في اساسه الى نشاطي الفحص والتحقق اللذين يتم اداؤهما بواسطة شخص معين او جهة معينة بهدف الحصول على المعلومات اللازمة للتحقق من تنفيذ المهام والنقيد بالمعايير والحفاظ على الموارد وولوج الأهداف (الصح، 6:2000) كما ان التدقيق عبارة عن عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة اثبات بشكل موضوعي تتعلق بتأكيدات خاصة وبتصرفات وأحداث اقتصادية بهدف توفير تأكيد على وجود تطابق بين تلك التأكيدات مع المعايير المقررة وتبليغ تلك النتائج الى المستخدمين المعنيين (لطي، 2002 :18).

## ثانيا . انواع التدقيق.

للتدقيق انواع مختلفة تختلف والزواية التي ينظر منها اليه الا ان ذلك لا يغير من جوهر عملية التدقيق، وانواع التدقيق هي :

## 1 . من حيث الألتزام يقسم الى (تدقيق ألتزامي وتدقيق اختياري).

(أ) تدقيق الألتزام : هو التدقيق الذي يهدف الى توضيح مدى التزام الوحدة بالقوانين والسياسات والمعايير المقررة للمنظمة حيث يقوم المدقق بكتابة تقارير عما اذا تم اتباع تلك السياسات والأجراءات ام لا (messier:2005,42).

(ب) التدقيق الألتزامي : هي عملية التدقيق غير ملزمة بقانون وتكون بطلب من ادارة المؤسسة او ملاكها وتكون واجبات المدقق هنا محددة وفقا لأتفاقه المسبق مع الطالب لعملية التدقيق (الصبان والفيومي، 1990 :46).

## 2 . من حيث القائم بعملية التدقيق يقسم الى (تدقيق داخلي وتدقيق خارجي).

(أ) التدقيق داخلي : هو عملية فحص الأنشطة وتقييمها في المؤسسة ومن ثم تقديم التقارير حولها الى الإدارة وذلك من اجل مساعدة الإدارة للوصول الى اغراضها، وقد تطور التدقيق الداخلي في طبيعة خدماته ومجالها نتيجة التطور في مفهومه والتدقيق بمعناه الحديث يعود الى عصر دخول الشركات الصناعية الى حيز الوجود حيث تطور مفهوم التدقيق مع تطور الصناعات فضلا عن التطور في النظام المحاسبي.

(ب) التدقيق الخارجي : هي الأجراءات التي يقوم بها المدقق الخارجي للتوصل لرأي حول مصداقية القوائم المالية وهل تم اعدادها على وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

## 3 . من حيث مدى الفحص يقسم الى (تدقيق شامل وتدقيق اختياري).

(أ) التدقيق الشامل : هو التدقيق الذي كان سائدا في بداية عهد المهنة وفيه يقوم المدقق بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من ان جميع العمليات مقيدة بانتظام وانها صحيحة كما انها خالية من الأخطاء او الغش او التلاعب.

(ب) التدقيق الألتزامي : ظهر هذا النوع من التدقيق مع ظهور الشركات الكبرى، ويرتكز على اساس فحص عينة ينتقيها المدقق من مجموع الدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات الخاصة بالمؤسسة على ان يتم تعميم

النتائج ويعتمد حجم العينة على مدى قوة وسلامة نظام الرقابة الداخلية ففي حالة توافر اخطاء كثيرة في الدفاتر والسجلات وجب على المدقق توسيع حجم العينة (التمييزي، 2006: 25-26).

#### 4 . من حيث عملية التوقيت يقسم الى (تدقيق مستمر وتدقيق نهائي).

(أ) التدقيق المستمر : تتم من خلاله عمليات الفحص وأجراء الاختبارات خلال السنة المالية ككل وفقا لبرنامج زمني كأن تتم بصفة اسبوعية أو شهرية أو بطريقة غير منتظمة وهذا النوع من التدقيق يتبعه المدقق بصفة خاصة في حالة كبر حجم المنشأة أو عدم التمكن من تنظيم الرقابة الداخلية للحكم على مدى كفاءتها (الدهراوي وسرايا، 2001: 38).

(ب) التدقيق النهائي : هو التدقيق الذي يتم في نهاية السنة المالية ولذلك يسمى بتدقيق الميزانية ولايتطلب حضور المدقق مرات كثيرة في السنة ويلجأ المدقق الى هذا التدقيق عادة في المؤسسات الصغيرة الحجم. (الذنيبات، 2009: 35-36) .

#### 5 . من حيث نطاق عملية التدقيق يقسم الى (تدقيق جزئي وتدقيق كلي).

(أ) التدقيق الجزئي : هو العمليات التي يقوم بها المدقق وتكون محدودة الهدف أو موجهة لغرض معين كفحص العمليات النقدية خلال مدة معينة أو فحص عمليات البيع النقدي أو الاجل خلال مدة محدده أو فحص حسابات المخازن أو التأكد من جرد المخزون.

(ب) التدقيق الكامل : هو التدقيق الذي لاتضع فيه الادارة او الطرف المتعاقد مع المدقق قيودا حول مجال ونطاق عملة وهذا لايعني قيام المدقق بفحص كل العمليات التي تمت خلال الدورة ولكن يشترط في تقرير المدقق في نهاية عمله والذي يتضمن رأيه الفني والمحايد دون استثناء وتكون للمدقق حرية اختيار المفردات التي يخضعها لأختبارة مع تحملة المسؤولية كاملة حول كل المفردات (الخطيب والرفاعي، 1998: 23).

#### ثالثا. مفهوم التدقيق الخارجي وتعريفه.

يعرف بأنه عملية تأكيد (معقولة) بيدي الممارس استنتاجا مصمما لرفع درجة ثقة المستخدمين المقصودين بأستثناء الجهة المسؤولة بشأن تقويم أو قياس موضوع قابل للقياس ونتيجة تقويم أو قياس الموضوع هي المعلومات التي تتجم عن تطبيق المقاييس ويتضح مما يأتي ان التدقيق الخارجي هو نظام محاسبي فعال يهدف الى توفير معلومات ضرورية يمكن الوثوق بها والاعتماد عليها في اعداد بيانات مالية نافعة (جمعة، 2012: 64) كما ان التدقيق هو عمل يقوم به اشخاص من خارج المنشأة ليست لهم اي علاقة وظيفية أو مصلحة مادية مع المنشأة ولذلك يطلق عليه التدقيق المحايد أو المستقل وأن الغرض الأساسي من هذا النوع من التدقيق اعطاء رأي فني محايد حول عدالة تصوير الميزانية والحسابات الختامية لنتائج الأعمال عن الفترة المالية المعنية

(عثمان، 1999:18) ويمكن أن نعرف التدقيق الخارجي بأنه اداء عملية التدقيق من قبل طرف خارجي يتولى القيام بعمليات التدقيق ويقوم به اصحاب خبرة مستقلون عن العمليات الخاضعة للتدقيق وعن الموظفين في الوحدة الاقتصادية. ان القيام بعمليات التدقيق هذه يجب ان يكون متماشياً مع المتطلبات التي تكون محددة من قبل او لمنفعة الأطراف المستفيدة من عمليات التدقيق (auditing practices board:p.7).

- ويشير (عبدالله، 2004: 13) الى ان عملية التدقيق الخارجي كي تصل الى اهدافها يجب ان تمر بثلاث مراحل هي :
- 1 . الفحص : ويقصد به التأكد من صحة قياس وسلامة العمليات التي يتم تسجيلها وتحليلها وتبويبها اي معناها هو فحص القياس المحاسبي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمنشأة.
  - 2 . التحقق : ويعني الحكم على صلاحية البيانات المالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المنشأة عن فترة مالية معينة وكدلالة على وضعه المالي في نهاية الفترة ويمكن القول ان عمليتي الفحص والتحقق وجهان لعملة واحدة ويقصد بها تمكين المدقق من ابداء رأية فيما اذا كانت عمليات القياس للمعاملات المالية قد اعطت صورة عادلة لأعمال المنشأة ومركزها المالي.
  - 3 . التقرير : ويقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقق واثباتها في تقرير يقدم الى الجهة المعنية داخل المنشأة وخارجها وهو ثمرة عملية التدقيق.

#### رابعا . اهداف التدقيق الخارجي.

- تتضمن عملية التدقيق سبعة أهداف ينبغي تحقيقها كلها أو بعضها خلال العملية التدقيقية وهي كالاتي (توماس وهنكي، 2007: 319) (الجعفري، 2006: 29).
- 1 . التحقق من دقة وصحة عرض البيانات المالية وتحديد هل هي تعبر بصدق وعدالة عن نتيجة نشاط المنشأة ودرجة الإفصاح في صلب البيانات المالية والملاحظات التابعة لها.
  - 2 . التحقق من شرعية وصحة الأحداث الاقتصادية المثبتة بالسجلات اذ ينبغي التأكد ان الأحداث تمت فعلا ويتم مراجعة اثباتها وكيفية ترحيلها وهل تم ذلك على وفق القواعد والأنظمة المحددة وعلى وفق المعايير والمبادئ المتعارف عليها وان هناك تأييداً مستندياً للعمليات المالية التي تنتج عنها الأرصدة الظاهرة في البيانات المالية، وحثماً ان التأييد المستندي يختلف باختلاف العمليات المالية للزبائن، فضلا عن محاولته اكتشاف الأخطاء والتلاعب من خلال ذلك يحقق المدقق الخارجي الأطمئنان لجهات عديدة ومنهم وأهمهم المالكون وكذلك يوضح لهم حسن إدارة اموالهم وكيفية استخدامها بكفاءة وفاعلية واقتصادية وكذلك يحدد لهم مواطن الخلل في ادارتها
  - 3 . التحقق من ملكية الموجودات التي هي تحت سيطرة الوحدة وكذلك الألتزامات المترتبة عليها ويتم ذلك من خلال القيام بمشاهدة الموجودات على ارض الواقع وكذلك طلب المستندات الأصولية التي تؤيد اثبات ملكية العنصر محل التدقيق وعلى الرغم من ان الحيازة قد تكون دليلا مقبولا على ملكية الموجودات، الا ان المدقق الخارجي ينبغي ان يتبع الإجراءات التي تؤكد ان الموجودات المسجلة بالدفاتر تمتلكها الوحدة فعلا وفيما يخص الألتزامات ينبغي على المدقق الخارجي التأكد من مدى حقيقة الألتزامات المسجلة بالدفاتر مثل استحصال المصادقات من الدائنين.
  - 4 . التحقق من صحة تقويم عناصر النشاط ويتم ذلك من خلال تقويم نظام الرقابة الداخلية للمنشأة إذ يترتب على نتيجة التقويم تحديد حجم الاختبارات الجوهرية التي ينبغي على المدقق الخارجي اجراؤها وتحديد كمية الأدلة المطلوبة لأن اساس عمل الاختبارات التحليلية للمعلومات يعتمد على درجة الثقة والدقة بنظام الرقابة الداخلية فإذا كان رصينا فأن الامر يؤدي الى تخفيض خطر الأخطاء الجوهرية التي من الممكن ان تحدث في اثناء العملية المحاسبية التي تعد البيانات المالية على أساسها.



- 5 . ابداء رأي فني محايد مبني على أدلة وقرائن ،ان أدلة الأثبات تعد حجر الأساس للعملية التدقيقية اذ يعتمد عليها المدقق الخارجي للوصول الى رأي فني محايد يساعد اطراف متعددة في اتخاذ قرارات حاسمة ولذا ينبغ ان يكون الرأي مستندا الى اساس علمي رصين.
- 6 . مساعدة الادارة في رسم السياسات واتخاذ القرارات وأن التطورات الاقتصادية واتساع حجم الأعمال انعكست بشكل ملحوظ على عمل الإدارة إذ بدأت تعمل في ظل قرارات كثيرة (استثمارية و تمويلية ... الخ) وحتى يمكن لها اتخاذ القرار السليم تحتاج لمعلومات توفر لها قناعة بصحة القرارات المتخذة وكذلك رسم السياسات المناسبة في ظل البيئة المحيطة بالوحدة.
- 7 . ان اتساع حجم الاعمال التجارية انعكس بشكل ملحوظ على توسع النظام الضريبي مما ادى الى زيادة المسؤولية على المدقق الخارجي ومأموري الضرائب بعملية فحص حسابات المكلفين للتحقق من مدى مصداقية عرض البيانات المالية.

#### خامسا . المدقق الخارجي في ظل القوانين العراقية.

يحكم عمل المدقق الخارجي في العراق مجموعة من القوانين والتعليمات وهي كالاتي :

- 1 . قانون الشركات رقم 21 لعام 1997.
  - 2 . نظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات رقم 3 لعام 1999.
- فقد اشارت الفقرة(سادسا)من المادة (102) من قانون الشركات رقم 21 لعام 1997 بأنه يتم تعيين مراقب الحسابات وتحديد اجوره في الشركات الخاصة من قبل الهيئة العامة لها ، اما فيما يتعلق بنظام ممارسة مهنة مراقبة الحسابات رقم 3 لعام 1999 فقد نص في المادة (1) على ان يمارس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات كل شخص طبيعي اومعنوي مجاز لممارسة هذه المهنة بموجب هذا النظام وأشار النظام في المادة (2) على انه يشكل مجلس التنظيم والإشراف على مهنة تدقيق الحسابات يسمى (مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات ) ويتكون هذا المجلس.
- (أ) رئيس ديوان الرقابة المالية.
  - (ب) ممثل عن وزارة المالية.
  - (ت) ممثل عن وزارة الصناعة والمعادن.
  - (ث) ممثل عن وزارة التعليم العالي والبحث العلمي.
  - (ج) ممثل عن ديوان الرقابة المالية.
  - (ح) مدير عام دائرة تسجيل الشركات.
  - (خ) نقيب المحاسبين والمدققين.
  - (د) ثلاثة من المجازين للممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات ولديهم خبرة فعلية لا تقل عن 15 عشر عاما ،على ان لا يقل مستوى الأعضاء في اعلاة عن درجة مدير عام .
- ويتولى هذا المجلس اقرار الخطة السنوية وأقرار وتطوير قواعد السلوك المهني ومحاسبة المخالفين من المدققين المخالفين لأحكام هذا النظام وقواعد السلوك المهني وفي المادة (11) من هذا النظام يبين حقوق المدقق الخارجي فضلا عن تلك الحقوق التي تفرضها التشريعات الأخرى بأن من حق مراقب الحسابات طلب أي بيان وتوضيح

لأنجاز مهمته من اي من منتسبي الجهة الخاضعة للتدقيق وأجراء الجرد في الوقت الذي يراه مناسباً والأطلاع على دفاتر الجهة الخاضعة للتدقيق والحصول على مايراة من معلومات فنية تتعلق بنشاط الجهة الخاضعة للتدقيق مما سبق ذكرة ان هذه الجزئية ممكن ان تساهم في تقليل خطر المعلومات بين المالكين والمدراء اما فيما يتعلق بواجبات المدقق الخارجي فقد اشارت المادة (12) الى انه على مراقب الحسابات الالتزام بقواعد السلوك المهني، والالتزام بالمعايير الرقابية الصادرة عن المجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق، ومسك السجلات والمستندات المحاسبية بأعمال المكتب، وعدم الجمع بين اعمال تنظيم الحسابات ومراقبة تلك الحسابات.

**سادسا . مفهوم المعلومة المحاسبية وتعريفها.**

يمكن تعريف المعلومة المحاسبية على انها كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية للجهات الخارجية في خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا (بحيى والحبيطي، 2003: 25).

كمانها المعلومة المترجمة الى قيم نقدية والمتحصل عليها بناءً على اجراءات خاصة ومحددة بدقة على وفق التتميط المتعلق بالمحاسبة ( henriet, 2000, 116) وتلعب المعلومات المحاسبية دوراً مهماً في التخطيط واتخاذ القرارات وأجراء العمليات والأنشطة داخل الشركة ويعتمد ذلك على جودة تلك المعلومات المختلفة وحتى لاتفقد المعلومات فائدتها لابد من توفر خصائص في تلك المعلومات لأن عدم توفرها سيؤدي الى مخرجات عديمة الجدوى.

**سابعا . خصائص المعلومات المحاسبية.**

ان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على وفق معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومعايير الإبلاغ المالي الاساسية الاربعه هي : القابلية للفهم والموثوقية والملاءمة والقابلية للمقارنة.

**1 . القابلية للفهم (understandability):** وتتطلب هذه الخاصية قابلية المعلومات المحاسبية للفهم من قبل المستخدمين للمعلومات المحاسبية ويفترض ان لدى مستخدم المعلومات المحاسبية مستوى معقولاً من المعرفة في مجال المحاسبة وفي اعمال المنشأة ونشاطها الاقتصادية ولديهم الرغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية للشركة كما يجب ان تكون المعلومات المالية المعروضة بعيدة عن التعقيد والصعوبة (أبو نصار وجمعة، 2009: 7).

**2 . الملاءمة (relevance):** ويقصد بها ان تكون المعلومات المحاسبية ذات صلة او ارتباط بالقرار المزمع اتخاذه اي انها تؤثر في القرار المتخذ من جانب مستخدم المعلومات فالمعلومة غير المؤثرة تمثل حشواً لا طائل منه وينبغي استبعادها وللملاءمة ثلاث خصائص ثانوية (حنان والبلدواي، 2005: 58).

(أ) ان تأتي المعلومة في وقت مناسب (timeliness) ، فتأخر وصول المعلومات يكون على حساب فائدتها كلما تأخرت المعلومة كلما نقصت فائدتها.

(ب) ان تتميز المعلومة بتغذية راجعة (feedback value) اي بإمكانية التحقق من مدى صحة التوقعات السابقة اي تساعد متخذ القرار ان يتحقق من صحة قرارته السابقة فيستمر بها او يقوم بتصحيح تلك القرارات.

(ت) ان تتميز المعلومات بقيمة تنبؤية (predictive value) اي ان تساعد متخذ القرار ان يحسن من احتمال التوصل الى تنبؤات صادقة عن نتائج الأحداث المتوقعة مستقبلاً.

**3 . الموثوقية (reliability):** تعد خاصية الموثوقية احد الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات وتتوافر هذه الخاصية في المعلومات عندما تكون خالية من الاخطاء وحيدة وتتصف بأمانة التعبير اي انها خاصية تتعلق بأمانة المعلومات المحاسبية وامكانية الاعتماد عليها (الشيرازي،1990: 201) وموثوقية المعلومات المحاسبية تقدر بمقدار المعلومات التي يتم نشرها في التقارير المالية الخالية من الاخطاء والتحيز في العرض والتصور الصادق لأحداث والعمليات الاقتصادية وتمثل خاصية الموثوقية في المعلومات المحاسبية ضرورة ملحة للأفراد الذين لايتوفر لديهم الوقت والخبرة الكافية لتقويم محتويات التقارير المالية واختيار المعلومات المفيدة لهم (كيسو وجيري وبيجانت، 2005: 70) وقد بين مجلس معايير المحاسبة الدولية ان هذه الخاصية تتحقق من خلال الخصائص الفرعية الاتية.

(أ) **التمثيل الصادق :** حتى تكون المعلومات المالية موثوقة يجب ان تعبر بصدق عن العمليات المالية.

(ب) **صدق التعبير (representational faithfulness) :** حتى تمثل المعلومات المالية بصدق عن العمليات المالية والاحداث الاخرى التي كان من المفترض انها تمثلها فمن الضروري ان تكون عرضت وتم المحاسبة عنها طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس شكلها القانوني فقط.

(ت) **الحياد (neutrality):** تعني خاصية الحياد ان تكون المعلومات المالية غير متحيزة بحيث لا يتم اعداد وعرض القوائم المالية لخدمة طرف او جهة معينة من مستخدمي المعلومات المحاسبية على حساب الأطراف الاخرى او لتحقيق غرض معين او هدف محدد وانما للأستخدام العام بدون تحيز .

**4 . القابلية للمقارنة (comparability) :** يقصد بقابلية المقارنة للقوائم المالية امكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة او فترات اخرى سابقة للشركة نفسها أو مقارنة القوائم المالية لشركة اخرى للفترة نفسها ويستفيد مستخدمو المعلومات المحاسبية من اجراء المقارنة لأغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بقرارات الاستثمار والتمويل وتتبع اداء الشركة ومركزها المالي من فترة لأخرى وتقتضي عملية المقارنة الثبات في استخدام السياسات المحاسبية من فترة لأخرى اي الاتساق في تطبيق السياسات كذلك يجب الثبات في اسلوب عرض القوائم المالية من فترة لأخرى (السلطان، 1988: 45).

#### ثامنا . خطر المعلومات المحاسبية واسبابه.

هي تلك المعلومات التي تتضمن احتمالية ان تحتوي القوائم المالية على مخرجات لا تتفق مع المعايير المحاسبية المقبولة (Whittington & pany , 2006 :19) كما وضع (yawing & other , 2011 :17) ان مقدار الاختلاف في حجم المعلومات المتاحة للأطراف المختلفة في المعاملات والتي لاتجعلهم على قدم المساواة في اتمام الصفقات يؤدي الى خطر المعلومات، ويرى (arens & other , 2012 :27) ان من اسباب خطر المعلومات المحاسبية هو ما يأتي:

**1 . صعوبة التوصل للمعلومات مباشرة :** احيانا يكون من الصعب توافر معلومات بشكل مباشر عن المنشأة التي يتم التعامل معها ولذلك يتم الاعتماد على المعلومات التي يقدمها الآخرون وعندما يتم الحصول على مثل هذه المعلومات التي يقدمها الآخرون يزداد احتمال وجود تحريف متعمد او غير متعمد بها .

**2 . التحيز والدوافع الشخصية لاعداد المعلومات :** يمكن ان يتم الاعداد على نحو متحيز لصالح من يعدها وقد يتمثل السبب في ذلك بوجود تفاؤل صادق عن الاحداث المستقبلية او نشر تصور متعمد للتأثير في المستخدمين في جانب محدد وفي كل الاحوال ستكون النتيجة وجود تحريف في المعلومات

3 . الحجم الكبير للمعلومات : مع زيادة حجم المنشآت ، تزداد العمليات المالية التي تقوم بها ويؤدي ذلك الى زيادة احتمال التسجيل غير الصحيح في السجلات والدفاتر وربما اخفاء قدر كبير من المعلومات .

4 . عمليات التبادل : زادت عمليات التبادل التي تتسم بالتعقد بين المنظمات في العقود الماضية وبالتالي اصبح الامر اكثر صعوبة في تسجيل هذه العمليات على نحو ملائم وصائب في تسجيلها .

يتضح مما سبق ذكره ان الفجوة بين المالكين والمدراء سوف تحدث خطر بالمعلومات بنسب مختلفة بحسب طبيعة الإدارة والظروف المحيطة بها ومن هذه الظروف شعور الإدارة بوجود مدقق خارجي قادر على سد هذه الفجوة .

### المبحث الثالث . الجانب التطبيقي للبحث :

#### اولا . توصيف العينة :

لقد تم توزيع 40 استمارة استبيان على مدققين خارجيين، وبشكل عشوائي ولقد اجاب المستجوبون على هذه الاستبيان واتضح ان 38 استبانة فقط صالحة للتحليل في حين ان هناك استبانتين لم تتوفر فيهما الشروط المطلوبة لتكونا اداة للقياس، والجدول (1، 2، 3، 4) توضح اراء العينة .

#### 1 . الجنس :

#### جدول (1) اجابات العينة حول جنس المستجوب

ذكور	انثى
29	9

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات استمارة الاستبيان

#### 2 . العمر :

#### جدول (2) اجابات العينة حول عمر المستجوب

اقل من 35	35 - 40	41 - 45	46 - 50	50 فأكثر
1	2	10	18	7

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات استمارة الاستبيان

#### 3 . عدد سنوات العمل في مجال التدقيق :

#### جدول (3) اجابات العينة حول عدد سنوات العمل في مجال التدقيق للمستجوب

اقل من 5	6 - 10	11 - 15	16 - 20	20 فأكثر
1	1	6	11	19

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات استمارة الاستبيان

#### 4 . فئة التدقيق الحاصل عليها :

#### جدول (4) اجابات العينة حول فئة التدقيق الحاصل عليها للمستجوب

الفئة أ	الفئة ب	الفئة ج
9	21	8

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات استمارة الاستبيان

لقد بلغ عدد الذكور من مجموع المستجوبين 29 مدقق وبنسبة 76% من اجمالي المستجوبين، في حين ان اعمار المستجوبين الذين تجاوزوا 46 عاماً بلغت ما نسبتهم 66% ، اما المستجوبون الذين لهم سنين خبرة فاقت 16 سنة فاكثر بلغت نسبتهم 79% ، اما الفئة ب فقد حصلت على اعلى نسبة من مجموع المستجوبين بلغت 55% ، وهذا ما يؤشر الى ان المستجوبين على درجة عالية من الكفاءة والمعرفة الواسعة في عملية التدقيق الخارجي وان اجاباتهم على استمارة الاستبيان كانت على اسس علمية.

#### ثانيا . اراء العينة لمتغيرات البحث :

تم استخدام مقياس ليكرت لجمع البيانات لكل سؤال وتدرجت من اتفق بشدة الى لا اتفق بشدة اذ اعطيت اتفق بشدة درجة 5 ولا اتفق بشدة 1، ولقد جاءت نتائج تفريغ استمارة الاستبيان كما في الجداول (5 ، 6 ، 7) :

1 . التأهيل العلمي وكفاءة المدقق :

جدول (5) التأهيل العلمي وكفاءة المدقق

ت	الفقرة	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
1	التأهيل العلمي كفيلاً بأن يحقق المدقق الخارجي ما يتوقع منه في تقليل خطر المعلومة	13	14	10	1	0
2	الخبرة الميدانية للمدقق دور في تقليل خطر المعلومة	11	9	16	2	0
3	الجانب التقني في مجال الحاسوب والمعرفة والألمام به جانب مهم في مراجعة التقارير	10	9	12	7	0
4	هل ان الزمن والجهد المبذول للمدقق اهمية في تقليل تباين المعلومات	10	12	9	6	1
5	كفاءة المدقق الخارجي توازن بين مصالح الملاك والمدراء	9	16	8	4	1
6	للمدقق الخارجي قدرة على تقليل الاخطاء المقصودة	12	11	10	4	1

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات استمارة الاستبيان.

#### 2 . حيادية واستقلال المدقق :

جدول (6) حيادية واستقلال المدقق

ت	الفقرة	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
1	يستطيع المدقق الخارجي تقليل خطر المعلومات من خلال توفر الاستقلالية	10	13	13	1	1
2	ان العدالة والنزاهة الفكرية عوامل تسهم في التخلص من تضارب المصالح	10	11	12	2	1
3	الزيارات المتكررة من المدقق لأدارة المنشأة خارج نطاق العمل تضعف حياديته	11	11	12	4	0
4	للوصول الى الموضوعية في عمل المدقق لا بد من الاستقلال المادي والذهني	10	16	10	2	0
5	ان مشاركة اكثر من شخص في التدقيق ستزيد من اخطاء التدقيق وذلك يؤدي الى خطر المعلومة	10	7	17	4	0
6	ان وجود علاقة مالية بين المدقق الخارجي والادارة وقبولة للهدايا يؤدي الى خطر المعلومات	10	14	10	4	0

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات استمارة الاستبيان.

3 . علاقة الادارة بالمعلومات المحاسبية :

جدول (7) علاقة الادارة بالمعلومات المحاسبية

ت	الفقرة	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
1	لتوسع حجم المنشأة سبب في حدوث خطر المعلومة	11	11	11	4	1
2	ان من اسباب حدوث تضارب المصالح هو تنوع المصالح بين الملاك والمدراء	9	14	13	2	0
3	نشوء خطر المعلومات هو جهل بعض الافراد بالعمل الاداري	10	10	15	3	0
4	هل تعمل الادارة على اخفاء اخطائها في القوائم المالية	10	11	15	1	1
5	اذا رأى المدقق الخارجي ان هنالك ضعفاً في المعلومة المحاسبية وابلغ الادارة هل يجد تفاعلاً من الادارة	11	6	17	3	1
6	تباين المعلومات بين الملاك والمدراء سبب اختلاف المصالح بينهم	11	9	10	7	1
7	اصدار القوائم المالية في الوقت غير المناسب يسهم في زيادة خطر المعلومات	11	8	14	4	1
8	هل الضغوط من قبل الادارة على المدقق الخارجي تضعف عمل المدقق الخارجي	11	12	10	4	1
9	ان ازدياد فترة التدقيق تؤدي الى علاقة بين الادارة والمدقق تؤثر في عمل التدقيق الخارجي	11	11	9	7	0

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات استمارة الاستبيان.

## ثالثاً . قياس الصدق الداخلي لمتغيرات البحث.

1. التأهيل العلمي وكفاءة المدقق :

من نتائج التحليل اتضح ان اسئلة استمارة الاستبيان جميعها منطبق عليها اي ان الاستمارة صالحة لما وضعت له اذ حصل السؤال رقم 1 على اقل معامل ارتباط والسؤال رقم 3 والذي ينص على ان ((الجانب التقني في مجال الحاسوب والمعرفة والألمام به جانب مهم في جودة تقارير التدقيق)) حصل على اعلى معامل ارتباط بلغ 94% من فقرت التأهيل العلمي وكفاءة المدقق، وان جميع الاسئلة ذات دلالة احصائية وكما موضح في الجدول(8).

جدول (8) معامل الارتباط بين التأهيل العلمي وكفاءة المدقق والدرجة الكلية للفقرة

ت	الفقرة	معامل الارتباط	Sig
1	التأهيل العلمي كفيلاً بأن يحقق المدقق الخارجي ما يتوقع منه في تقليل خطر المعلومة	0.80	0.000
2	الخبرة الميدانية للمدقق دور في تقليل خطر المعلومة	0.88	0.000
3	الجانب التقني في مجال الحاسوب والمعرفة والألمام به جانب مهم في جودة تقارير التدقيق	0.94	0.000
4	هل ان الزمن والجهد المبذول للمدقق اهمية في تقليل تباين المعلومات	0.91	0.000
5	كفاءة المدقق توازن بين مصالح الملاك والمدراء	0.86	0.000
6	للمدقق الخارجي قدرة على تقليل الاخطاء المقصودة	0.91	0.000

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

## 2 . حيادية واستقلال المدقق :

لقد بلغ معامل الارتباط للسؤال رقم 2 والذي ينص على ان ((ان العدالة والنزاهة الفكرية عوامل تسهم في التخلص من تضارب المصالح)) 92%، وللسؤال رقم 1 و2 اقل معامل ارتباط ضمن فقرة حيادية واستقلال المدقق، وان جميع الاسئلة ذات دلالة احصائية وكما هو موضح في الجدول (9).

جدول (9) معامل الارتباط بين حيادية واستقلال المدقق والدرجة الكلية لفقراته

ت	الفقرة	معامل الارتباط	Sig
1	يستطيع المدقق الخارجي تقليل خطر المعلومات من خلال توفر الاستقلالية	0.84	0.000
2	ان العدالة والنزاهة الفكرية عوامل تسهم في التخلص من تضارب المصالح	0.92	0.000
3	الزيارات المتكررة من المدقق لأدارة المنشأة خارج نطاق العمل تضعف حياديته	0.88	0.000
4	للوصول الى الموضوعية في عمل المدقق لابد من الاستقلال المادي والذهني	0.84	0.000
5	ان مشاركة اكثر من شخص في التدقيق سيزيد من اخطاء التدقيق وذلك يؤدي الى خطر المعلومة	0.89	0.000
6	ان وجود علاقة مالية بين المدقق الخارجي والادارة وقبوله للهدايا يضعف حيادية المدقق للملاك	0.89	0.000

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

## 3 . علاقة الادارة بالمعلومات المحاسبية :

ان جميع اسئلة فقرة علاقة الادارة بالمعلومات والمحاسبة كانت دالة احصائيا، وحصل السؤال رقم 2 على اقل معامل ارتباط اما السؤال رقم 7 فقد حصل على اعلى معامل ارتباط اذ بلغ 92% ونص السؤال على ان ((اصدار القوائم المالية في الوقت غير المناسب يسهم في زيادة خطر المعلومات)) وكما هو موضح في الجدول (10).

جدول (10) معامل الارتباط بين علاقة الادارة بالمعلومات المحاسبية والدرجة الكلية لفقراته

ت	الفقرة	معامل الارتباط	Sig
1	لتوسع حجم المنشأة سبب في حدوث خطر المعلومة	0.81	0.000
2	ان من اسباب حدوث تضارب المصالح هو تنوع المصالح بين الملاك والمدراء	0.72	0.000
3	نشوء خطر المعلومات هو جهل بعض الافراد بالعمل الاداري	0.90	0.000
4	هل تعمل الادارة على اخفاء اخطائها في القوائم المالية	0.89	0.000
5	اذا رأى المدقق الخارجي ان هنالك ضعفاً في المعلومة المحاسبية وابلغ الادارة هل يجد تفاعلاً من الادارة	0.91	0.000
6	تباين المعلومات بين الملاك والمدراء سبب اختلاف المصالح بينهم	0.91	0.000
7	اصدار القوائم المالية في الوقت غير المناسب يسهم في زيادة خطر المعلومات	0.92	0.000
8	هل الضغوط من قبل الادارة على المدقق الخارجي تضعف عمل المدقق الخارجي	0.83	0.000
9	ان ازدياد فترة التدقيق تؤدي الى علاقة بين الادارة والمدقق تؤثر في عمل التدقيق الخارجي	0.83	0.000

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

رابعاً . الوسط الحسابي والانحراف المعياري لمتغيرات البحث .

1 . التأهيل العلمي وكفاءة المدقق :

جدول (11) الوسط الحسابي والانحراف المعياري للتأهيل العلمي وكفاءة المدقق

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	التأهيل العلمي كفيلاً بأن يحقق المدقق الخارجي ما يتوقع منه في تقليل خطر المعلومة	4.03	0.85
2	الخبرة الميدانية للمدقق دور في تقليل خطر المعلومة	3.76	0.94
3	الجانب التقني في مجال الحاسوب والمعرفة والألمام به جانب مهم في جودة تقارير التدقيق	3.58	1.08
4	هل ان الزمن والجهد المبذول للمدقق اهمية في تقليل تباين المعلومات	3.63	1.13
5	كفاءة المدقق توازن بين مصالح الملاك والمدراء	3.74	1.03
6	للمدقق الخارجي قدرة على تقليل الاخطاء المقصودة	3.76	1.10

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

2 . حيادية واستقلال المدقق :

جدول (12) الوسط الحسابي والانحراف المعياري لحيادية واستقلال المدقق

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يستطيع المدقق الخارجي تقليل خطر المعلومات من خلال توفر الاستقلالية	3.79	0.96
2	ان العدالة والنزاهة الفكرية عوامل تسهم في التخلص من تضارب المصالح	3.68	1.04
3	الزيارات المتكررة من المدقق لأدارة المنشأة خارج نطاق العمل تضعف حياديته	3.76	0.99
4	للوصل الى الموضوعية في عمل المدقق لا بد من الاستقلال المادي والذهني	3.89	0.86
5	ان مشاركة اكثر من شخص في التدقيق سيزيد من اخطاء التدقيق وذلك يؤدي الى خطر المعلومة	3.61	1.00
6	ان وجود علاقة مالية بين المدقق الخارجي والادارة وقبوله للهدايا يضعف حيادية المدقق للملاك	3.79	0.96

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

3 . علاقة الادارة بالمعلومات المحاسبية :

جدول (13) الوسط الحسابي والانحراف المعياري لعلاقة الادارة بالمعلومات المحاسبية

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	لتوسع حجم المنشأة سبب في حدوث خطر المعلومة	3.71	1.09
2	ان من اسباب حدوث تضارب المصالح هو تنوع المصالح بين الملاك والمدراء	3.79	0.88
3	نشوء خطر المعلومات هو جهل بعض الافراد بالعمل الاداري	3.71	0.96
4	هل تعمل الادارة على اخفاء اخطائها في القوائم المالية	3.74	0.98
5	اذا رأى المدقق الخارجي ان هنالك ضعفاً في المعلومة المحاسبية وابلغ الادارة هل يجد تفاعلاً من الادارة	3.61	1.11
6	تباين المعلومات بين الملاك والمدراء سبب اختلاف المصالح بينهم	3.63	1.15
7	اصدار القوائم المالية في الوقت غير المناسب يسهم في زيادة خطر المعلومات	3.83	0.79
8	هل الضغوط من قبل الادارة على المدقق الخارجي تضعف عمل المدقق الخارجي	3.74	1.08
9	ان ازدياد فترة التدقيق تؤدي الى علاقة بين الادارة والمدقق تؤثر على عمل التدقيق الخارجي	3.68	1.09

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.



يتضح من الجدول رقم (11) ان التساؤل رقم 1 حصل على اكبر وسط حسابي واقل انحراف معياري وان التساؤل رقم 3 حصل على اقل وسط حسابي واعلى انحراف معياري وهذا يدل على ان العينة المستجوبة تعتقد بان التأهيل العلمي كفيلا بأن يحقق المدقق الخارجي ما يتوقع منه في تقليل خطر المعلومات

اما الجدول رقم (12) فيكشف ان العينة المستجوبة وانه للوصول الى الموضوعية في عمل المدقق لا بد من الاستقلال المادي والذهني كون هذا التساؤل حصل على اعلى وسط حسابي واقل انحراف معياري، في حين حصل التساؤل رقم 5 على اقل وسط حسابي والبالغ 3.61 واعلى انحراف معياري.

ويكشف الجدول رقم (13) ان اصدار القوائم المالية في الوقت غير المناسب يسهم في زيادة خطر المعلومات يعتبر وبحسب وجهة نظر العينة المستجوبة اهم تساؤل في فقرة علاقة الادارة بالمعلومات المحاسبية اذ حصل هذا التساؤل على وسط حسابي قدرة 3.83 وعلى اقل انحراف معياري، وحصل التساؤل رقم 5 على اقل وسط حسابي واعلى انحراف معياري.

ومن الجدير بالذكر ان جميع اسئلة الاستبيان حصلت على اوساط حسابية مرتفعة اعلى من 3 وهذا يشير الى قناعة كل المستجوبين باهمية كل التساؤلات.

## المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

### 1 . الاستنتاجات.

- أ . ان للتأهيل العلمي اهمية بالغة في تقليل خطر المعلومات لأن ألام المدقق الخارجي بالمبادئ والمعايير المحاسبية له اهمية في مراجعة القوائم المالية واعطاء رأيه للمالك بصورة صحيحة.
- ب . توسع حجم المنشأة يزيد من الأفرط بالمعلومات وهذا بدوره يسهم في تباين المعلومات الذي يقود الى خطر المعلومات.
- ت . للمدقق الخارجي قدرة على توازن المصالح بين المالك والمدراء لكونه جهة رقابية خارجية ومن واجبه الموازنة بين الجهة التي يمثلها والجهة المراقب عليها.
- ث . اصدار القوائم المالية في الوقت المناسب يسهم في تقليل خطر المعلومات لانها تقوم بارشاد مستخدميها من المالك، وللمدقق الخارجي دور في تأكيد افصاح هذه القوائم بما يتناسب مع المعايير المحاسبية.
- ح . الموضوعية مهمة بالنسبة للمدقق الخارجي لأنها لاتحديد المدقق الخارجي من جهة على حساب جهة وان الاستقلال المادي والذهني يساعد في تحقيقها.

### 2 . التوصيات.

- أ . التأكيد على حيادية المدقق الخارجي ودعم استقلاليته عن طريق تجنب وتحاشي تأثيرات الإدارة في اخفاء بعض المعلومات التي تؤثر في صحة تقارير التدقيق.
- ب . حصر مهمة التدقيق في وقت معين وعدم المماطلة في انجازه لأن ازدياد فترة التدقيق قد تؤدي الى نشوء علاقة بين الإدارة والمدقق تؤثر على عملية المراجعة.
- ت . ضرورة قيام النقابات المهنية بعمل دورات لتدريب المحاسبين القانونيين على معايير المحاسبة الدولية وحضور المدقق ملزم بهذه الدورات.
- ث . التركيز على اصدار القوائم المالية في الوقت المناسب حتى يتاح لمستخدميها الاستفادة منها وعلى راس هؤلاء المستخدمين المالك.

## المصادر

## المصادر العربية:

1. التميمي ، هادي 2006 "مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية" دار وائل للنشر، ط1، عمان.
2. الجعفري ، وسن عبد الصمد نجم 2006 "دور مراقب الحسابات ومسؤولية في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية" بحث مقدم لنيل شهادة المحاسبة القانونية.المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، بغداد.
3. الخطيب ، خالد راغب و الرفاعي ، خليل محمود 1998 "الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات" دار المستقبل، عمان.
4. الدهراوي ، كمال الدين و مصطفى ، سرايا محمد السيد 2001 "المحاسبة والمراجعة " الدار الجامعية، بيروت.
5. الذبيبات ، علي عبد القادر 2006 "تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية نظرية وتطبيق" دار وائل للطباعة والنشر، ط2، عمان.
6. السلطان. محمد سلطان 1988 "المحاسبة المتوسطة" دار المريخ للنشر، الرياض.
7. الصحن ، محمد سمير 2000 "الرقابة والمراجعة الداخلية" الدار الجامعية للنشر، جامعة الاسكندرية.
8. أبونصار، محمد و حميدات،جمعه 2009 "معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية" دار وائل للنشر، ط2، عمان.
9. جمعة ، احمد حلمي، 2012 "المدخل الى التدقيق والتأكد " دار الصفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان.
10. حنان، رضوان حلوة و البلداوي، نزار فليح 2005 "مبادئ المحاسبة المالية" اثناء للنشر والتوزيع، ط3، عمان.
11. دونالد كيسو وجيري ويجانت 2005 "المحاسبة المتوسطة الجزء الاول" تعريب احمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض.
12. عبد الله ، خالد أمين 2004 "علم تدقيق الحسابات: الناحية العملية" دار وائل للنشر والتوزيع، ط2، عمان.
13. عثمان ، عبد الرزاق محمد 1999 "اصول التدقيق والرقابة الداخلية" دار الكتب للطباعة والنشر، ط2، الموصل.
14. الصبان ، محمد سمير والفيومي ، محمد 1999 "المراجعة بين التنظير والتطبيق " الدار الجامعية، بيروت.
15. لطفي ، امين السيد احمد 2002 "المراجعة في عالم متغير" دار الكتاب الاول للنشر والتوزيع، ط5، القاهرة.
16. مسعود صديقي ، محمد براق 2005 "انعكاس تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي" المؤتمر العلمي الاول حول الأداء المتميز للمنظمات كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة.
17. وليم توماس ، وارسون وهنكي 2007 " المراجعة بين النظرية والتطبيق " تعريب ومراجعة د.احمد حامد و د. كمال الدين، دار المريخ للطباعة والنشر، الرياض.
18. يحيى ، زياد هاشم والحبيطي ، قاسم محسن 2003 "نظام المعلومات المحاسبية " وحدة الحداثة للطباعة والنشر، كلية الحداثة الجامعة، الموصل.
19. الشيرازي ، عباس مهدي 1990 "نظرية المحاسبة" ذات السلاسل للطباعة والنشر، ط1، الكويت.
20. قانون الشركات رقم 21 لعام 1997.
21. نظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات رقم 3 لعام 1999.

## المصادر الانجليزية:

22. Messier,f, William ,clovev,m,steven,prawitt.f,douglas (2005)'auditing and assurance services'mcgrawhill,10 th,
23. Ya wang , Janice C. Probst, Carleen H. Stoskopf, Jimmy M. Sanders, James F. Mctigue , (2011), Information Asymmetry and Performance Tilting
24. David spiceland .j,sepe.james f,tomassini.lawrence a, intermediate accounting, mc graw hill,2th

25. Alvin a arens, randal j,elder ,mark s.beasley''auditing and assurance services'' 2012' pearson education Inc,4th
25. Auditing practices (APB)what is auditing .london.1996 .
27. ALAIN HENRIET(2000) auditer et controler les activites de entreprise, la collection Geode, paris,
- 28 . o.ray whittgton,kurt pany (2006) 'principles of auditing' mc graw hill

