

تأثير البيئة التنظيمية وجودة المعلومات المحاسبية في تضيق فجوة التوقعات أداء مراقب الحسابات ومسؤوليته

أ.م.د. صدام كاطع هاشم

جامعة النهرين، كلية اقتصاديات الاعمال، العراق

الملخص

الاقتصادية ضرورة مراعاة البيئة التنظيمية وتطويرها بشكل يناسب والتطورات الحاصلة ، ومنها البحث عن أنظمة تلي تحقيق جودة المعلومات بشكل عام والمعلومات المحاسبية بشكل خاص ، من اجل اتخاذ القرارات المناسبة من الإدارة من جهة ، والمستثمرين وأصحاب المصالح في الوحدات الاقتصادية من جهة أخرى ، لتحديد قراراتهم الاستثمارية من عدمها ، والذي يقدمها المراقب الحسابات من خلال ما يقوم به بفحص القوائم المالية والسجلات المحاسبية بهدف إعطاء رأي عن مدى عدالة القوائم المالية والحسابات والتزامها بمعايير المحاسبة المقبولة عموماً Generally Accepted Accounting Principles GAAP أو معايير التقارير المالية الدولية Reporting Standards IFRS International Financial ، عبر تقريره السنوي والمستند في ذلك الى وجود نظام الرقابة الداخلي فعال.

أن تسارع التغييرات في الاقتصاد العالمي بات على الوحدات الذي ينعكس في تضيق فجوة التوقعات الحاصلة بين ما يتوقعه المستخدمون القوائم المالية من نتائج عملية التدقيق للأنشطة الوحدة الاقتصادية، في مقابل ما يبذله من جهد من مراقب الحسابات المستند الى معايير معنية وعلمية المعتمدة، وتقارب اراء الطرفين في قراءة .

واقع المركز المالي، وبشكل يخدم البيئة التنظيمية في الوحدة الاقتصادية لتقديم الأفضل في مجال الاعمال في الاقتصاد والمنافسة. وتتمحور منهجية البحث في بيان أهمية تحديد البيئة التنظيمية السليمة ذو فعالية في انتاج معلومات محاسبية ذي جودة وتأثيرها في تضيق فجود التوقعات في أداء مراقب الحسابات وعدم تحمله أكثر من المسؤوليات المحددة جراء تقصيره في بذل العناية المهنية اللازمة.

المحور الأول: منهجية البحث

1. التعرف على البيئة التنظيمية في العمل المؤسسي وأهميته في عملية صنع القرار عبر أنظمتها الداخلية التي تنشئها الوحدة الاقتصادية من اجل انتاج معلومات ادارية ومالية.
2. بيان الخصائص النوعية الذي تتوفر في القوائم المالية وأهميتها في عمل مراقب حسابات في إعداد تقرير التدقيق المعتمد على المعلومات التي يجب أن تتصف بالجودة المطلوبة لكي يتم اعتماد عليها من قبل الأخير الأطراف المستفيدة من القوائم المالية.

أولاً: مشكلة البحث

تتمحور مشكلة البحث في ضعف البيئة التنظيمية للوحدة الاقتصادية تؤدي الى انتاج معلومات غير دقيقة عبر أنظمتها المعلوماتية بكافة اقسام مما ينعكس سلباً في اتخاذ القرار للإدارة والأطراف المستفيدة من القوائم المالية المدققة من قبل مراقب حسابات مما تخلق فجوة توقعات في أداء المدقق.

ثانياً: أهداف البحث

يسعى الى تحقيق عدد من الأهداف وهي:

2. عدم وجود علاقة ذات الدلالة الإحصائية بين البيئة التنظيمية وجودة المعلومات المحاسبية وتقليص فجوة توقعات ومسؤوليات المدقق.

خامساً: أسلوب البحث.

اعتمد البحث في الجانب النظري على المنهج الوصفي التحليلي لتوضيح العلاقة بين متغيرات البحث والمنهج الاستقرائي في الجانب العملي.

سادساً: حدود البحث.

1. الحدود الزمانية:

ان فترة زمنية المعينة سنّي 2021 / 2022 وهي مدة انجاز البحث.

2. الحدود المكانية:

تمت البحث في المجتمع البحث في ديوان الرقابة المالية الاتحادي والعينة من المدققين الخارجين (مراقبي الحسابات) العاملين في هيئات ديوان الرقابة المالية الاتحادي في الوحدات الحكومية،

سابعاً: أدوات البحث.

في الجانب النظري اعتمد الباحث على المصادر العلمية من كتب والبحوث إضافة الى شبكة العنكبوتية (الانترنت)، واما في الجانب العملي اعتمد على قائمة الاستبانة: وتستند إلى القيام بتوزيع نمط معين من الاستبيان على العيّنة الخاصة بالبحث، من خلال وضع بعض الأسئلة البسيطة والواضحة، التي تكشف عن توجهات أفراد العيّنة.

3. اسباب الذي التي تخلق فجوة التوقعات بين ما يتوقعه الأطراف الخارجية والداخلية من مخرجات القوائم المالية وبين أداء المدقق نتيجة اعتماده على اجراءات التدقيق المستندة الى المعايير الدولية وبيان خطوات تقليصها ما ينعكس ايجابيا في تحديد مسؤولية المدقق.

ثالثاً: أهمية البحث

تعتبر دراسة البيئة التنظيمية من الأمور الأساسية في عمل المدقق والأطراف ذات العلاقة والتي تشمل بيئة النشاط ، والبيئة الداخلية، والبيئة العامة، ولها التأثير الكبير في النظام المعلومات ، وتمثل أهمية البحث في إبراز دور البيئة التنظيمية في إنتاج معلومات مالية ذات جودة وتتصف بالخصائص النوعية من خلال وجود نظام رقابة داخلية فعال مما يؤثر في تقليص فجوة التوقعات التي تخلق نتيجة اختلاف توقعات المستخدمين القوائم المالية ونتيجة عمل مراقب الحسابات دون تحمل المدقق عن المسؤولية نتيجة ضعف البيئة التنظيمية ..

رابعاً: فرضيات البحث

1. وجود علاقة ذات الدلالة الإحصائية بين البيئة التنظيمية وجودة المعلومات المحاسبية وتقليص فجوة توقعات ومسؤوليات المدقق.

المحور الثاني:

الإطار المفاهيمي لبيئة التنظيمية وأهميتها في جودة المعلومات المحاسبية وعلاقتها في عمل المدقق الخارجي (مراقب حسابات)

وتنعكس إيجابيا في التطوير التنظيمي والذي هو عبارة عن مجموعة من الأساليب أو الطرق طويلة المدى والمستوحاة بشكل عام من العلوم السلوكية، والتي تصمم لتزيد من قدرة الوحدة الاقتصادية على تقبل التغيير وزيادة فعاليتها، ومن الأمثلة على هذه الطرق، جمع البيانات، تشخيص الوحدة الاقتصادية، تدريب الحساسة، تطوير فرق العمل، واستخدام وكلاء التغيير، وهي بشكل عام تكون موجهة نحو المحددات السلوكية كتحسين الأفراد، ومعايير الجماعة والعلاقات بين الافراد، وهناك تركيز كبير ليس على إزالة معوقات التغيير فحسب ولكن أيضا على تسهيل التغيير كعملية مستمرة . (القاضي 2015، 313)

وتتكون البيئة العامة للوحدات الاقتصادية من العوامل البيئية التالية: (مصدر سابق، 340)

أولاً: مفهوم وتعريف البيئة التنظيمية

تعد البيئة التنظيمية الوسيط بين الرضا عن العمل والأداء، فالمستوى المرتفع من الرضا يدل على وجود بيئة تنظيمية إيجابية تتيح مستويات أداء مرتفعة، والعكس صحيح، كما تعد البيئة التنظيمية عاملاً مساعداً في تحقيق الفاعلية التنظيمية للوحدة الاقتصادية، ومن خلال تحسين البيئة التنظيمية تستطيع الإدارة التأثير على الفرد أو العنصر البشري داخل الوحدة الاقتصادية الذي يعد جوهر عملية رفع مستوى أداء العاملين فيها. (الدليمي واخرون، 2007: 19)

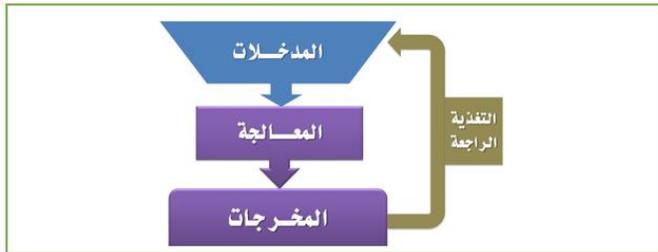
وتعرف البيئة التنظيمية بأنها عبارة عن مجموعة من الأفكار والمفاهيم والاتجاهات التي تسود جو العمل في الوحدة الاقتصادية. (المصدر السابق، 19)

وتساهم في خلق الابداع على مستوى الوحدة الاقتصادية في البيئة المعاصرة على اختلاف أنواعها، والذي يعد من ضروريات العمل ،

والأنشطة والمعاملات المسجلة والمخزونة ولكنها ليست منظم أو ذات معنى، وبالنتيجة فان المعلومات هي بيانات تم تنظيمها ولها معنى وقيمة. (ياسين،2019: 21)

وتتدفق المعلومات التنظيمية في أربعة اتجاهات، (الأعلى، والاسفل، والافقي) من داخل والخارج وبصفة عامة يتولى نظام المعلومات جمع ومعالجة البيانات وتخزينها وتحليلها وتجهيز المعلومات لهدف معين.

ومن الواضح أن الهدف في مجال أنشطة الأعمال يتعلق بدعم عملية الفرز أو إسناد الإدارة في تنفيذ وظائفها ومهامها، كما يشمل أيضا تحقيق قيمة للأنشطة الرئيسة والداعمة في الوحدة الاقتصادية. (مصدر سابق، 24) ويمكن توضيح مكونات نظم المعلومات وفق الشكل ادناه.



المصدر: أعداد الباحث

شكل (1) مكونات نظم المعلومات

1. العوامل الحضارية للمجتمع والتي تكون مجموعة القيم والمعتقدات السائدة واللغة والدين لها تأثيرها وتبرز في مجتمع ما وتميزه عن مجتمعات أخرى.

2. الحالة الاقتصادية للمجتمع وفيما إذا كان نظام الاقتصادي خاضع لحالة الاقتصاد يسودها كساد أو انتعاش، أو كانت الحالة الاقتصادية في توسع أو انكماش أو مرحلة انتقال بين هذه الحالات. وأن عدم الفهم الجيد لبيئة التنظيمية تقودنا الى ظهور معوقات تنظيمية، وتتمثل بوجود هياكل تنظيمية ضعيفة، أو عدم وجود هذه الهياكل مما يترتب عليه عدم وضوح الاختصاص والواجبات والمسؤوليات المعطاء لكل وظيفة ومن هذه المعوقات ما يحدث عادة بين وحدات القيادة ووحدات التنفيذ، أو ما يظهر نتيجة لعدم وجود إدارة للمعلومات، وبالتالي التأكد عند اتخاذها لقراراتها الإدارية. (القاضي،2015: 367)

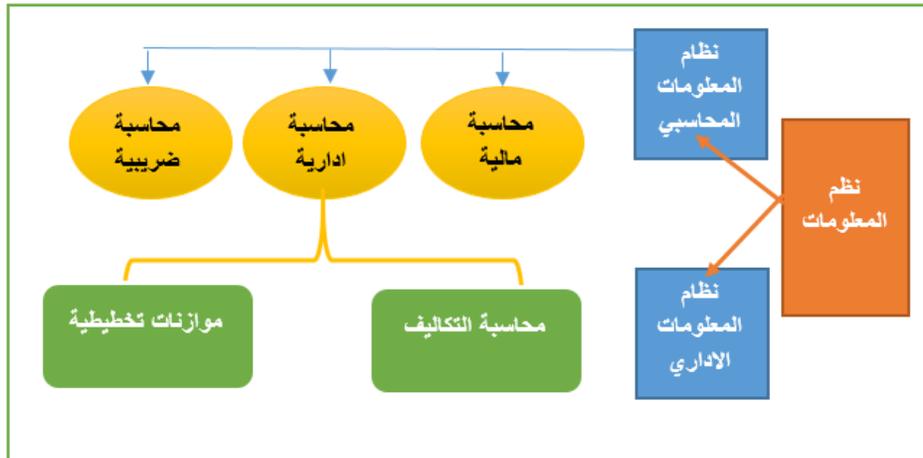
وتعد المعلومات مصادر للثروة التي تطبق لخلق القيمة والإنتاجية وأهم عنصر من عناصر المدخلات التي تحول الى معرفة وخبرة وتطبيق وحكمة إذا ما أحسن أدارتها واستثمارها. (بيزان،2017: 15)

ويرى الباحث أن وجود بيئة تنظيمية تتسم بالخصائص الإدارة الجيدة تضمن توفر نظام معلومات متكامل بحيث تكون مخرجات هذا النظام يتصف بالجودة المطلوبة والمستخدمة في اتخاذ القرار.

ثانياً: نظم المعلومات

1. عناصر نظم المعلومات المتكامل ويشمل نظم المعلومات العديد من أنواع الأنظمة المعلومات وهي (نظام معلومات محاسبي، ونظام معلومات اداري)

يمكن فهم نظم المعلومات من خلال تفكيك المصطلح الى عنصرين فرعيين هما، النظم system، والمعلومات information. والنظام هو كل متكامل من مكونات أو عناصر، اما المعلومات عي نتاج معالجة البيانات وتمثل البيانات الى وصف أولي للأشياء، والاحداث،



المصدر: اعداد الباحث

الشكل (2) عناصر نظم المعلومات المتكامل

ويمكن توضيح تلك العناصر بالآتي:

أ. نظام المعلومات الإدارية

يعرف نظم المعلومات الإدارية بأنها نوع معين من نظام العمل الذي يستخدم تكنولوجيا المعلومات لجمع ونقل وتخزين واسترجاع ومعالجة البيانات وذلك لدعم واحد أو أكثر من أنظمة العمل الأخرى، وأيضاً تعرف على أنه مجموعة من الأفراد والإجراءات والمصادر التي تجمع وتنتقل وتثبت المعلومات في الوحد الاقتصادية، وتعد نظم المعلومات الإدارية وسيلة لنقل البيانات التي تستخدم معلومات في عملية اتخاذ القرار. (حافظ وعباس، 2014: 24)

ب. النظام المعلومات المحاسبي

ينظر إلى نظم المعلومات المحاسبية على أنه نظم تساعد الإدارة في التخطيط والسيطرة على العمليات لضمان وصول معلومات محاسبية تمتاز بالسرعة والموضوعية والتفصيل والملائمة وموثوقة وصحيحة إلى المستويات الإدارية كافة، بالشكل الملائم والوقت المناسب من أجل استخدامها في اتخاذ القرارات ويتوقف نجاح القرار على مدى صحة المعلومات المحاسبية ودقتها وطريقة تنظيم تأمينها وتخزينها ونقلها إلى المراكز التي تحتاج إليها. وذلك لأن عملية اتخاذ القرار ما هي إلا إصدار حكم معين عما يجب أن يفعله الشخص في موقف ما يستند هذا الحكم على منطق وسيكولوجية الاختيار الانساني للبدائل المتاحة لاختيار الأنسب بعد التأمل بحسب متطلبات الموقف. (الحرش واخرون، 2019:42)

ولتحقيق فاعلية نظم المعلومات المحاسبية فإن الأمر يتطلب السعي نحو الوصول الى تحقيق العلاقة الإيجابية بين مخرجات نظم المعلومات المحاسبية والأهداف التي تسعى الى تحقيقها وإقرار ذلك من قبل الجهات المستفيدة في اتخاذ القرارات السليمة في ضوءها. (زكر والسقا، 2020: 105)، للوصول الى ذلك ينبغي ان تتصف المعلومات المحاسبية بالجودة.

ويرى الباحث أن وجود نظام معلومات يساعد المدقق في إتمام إجراءات التدقيق والوصول الى نتائج موثوقة والتي يبني عليها رايه في القوائم المالية.

ثالثاً: جودة المعلومات المحاسبية

ومفهوم جودة المعلومات المحاسبية تلك الخصائص الرئيسة التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية ذات المنفعة لكافة الأطراف التي تستخدم المعلومات وبناء على ذلك فإن تحديد هذه الخصائص يعد حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي، أو المفاهيم، كما أن هذه الخصائص سوف تكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسؤولين عن وضع المعايير المحاسبية المناسبة وكذلك المسؤولين عن إعداد التقارير المالية. (محمد، 2015: 154) والخصائص هي:

1. الملائمة: يتحقق معناها اللغوي إذا تفهم متلقو المعلومات المعنى المقصود من المعلومات والذي يعد الهدف الأساسي

للمحاسبة وتقتضي الملائمة وجوب إمكانية الاعتماد على المعلومات بطريقة مفيدة أو ارتباطها المقيد بالتصرفات أو النتائج المرغوب في تحقيقها، ولكي تكون المعلومات ملائمة، يجب ان تكون ذات معنى بشكل كاف للتأثير على قرارات الاعمال. (Reimers, 2011: 52)، وهناك ثلاث مقومات لخاصية الملائمة:

أ. التوقيت المناسب: يقصد بو توفير المعلومات المحاسبية عند الحاجة اليها لاتخاذ قرار معين لكي تكون مؤثرة فيه.

ب. القوة التنبؤية: أي أن تكون المعلومات المحاسبية لها ارتباط بالمستقبل، وتساعد على التنبؤ من خلال نموذج القرار.

ج. قوة التغذية العكسية: تمتك المعلومات المحاسبية الملائمة قيمة استرجاعية(عكسية) عندما يكون ليا قدرة على تغيير أو تصحيح توقعات حالية أو مستقبلية (Ashcroft, 1998:27)

2- الموثوقية: هي خاصية المعلومات في التأكيد بأن تلك المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز

بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله (حنان، 2006: 205) ولكي تكون المعلومات ذات ثقة ينبغي ان تتصف بما يلي:

أ. صدق التمثيل: هو وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات وبين الظواهر المراد اعداد التقرير عنها، والمقصود بالصدق هنا تمثيل المضمون أو الجوهر وليس مجرد الشكل (الشيرازي، 1990: 202).

ب. قابلية التحقق: هو القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص، إذا ما تم استخدام نفس الطرق والأساليب التي استخدمت في قياس المعلومات المحاسبية، وغالباً ما يستخدم مصطلح مرادف للتحقق وهو الموضوعية.

ج. البعد عن التحيز: هو تجنب النوع المقصود من التحيز الذي قد يمارسه القائم بإعداد وعرض المعلومات المحاسبية، بهدف التوصل إلى نتائج مسبقة، أو بهدف التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاه معين ولذلك لا يمكن الاعتماد عليها كأساس لعملية اتخاذ القرارات. (Glautier et Al, 2011: 344)

ويرى الباحث أن تكون المعلومات المحاسبية ذات الصلة قادرة على إحداث فرق في القرار من خلال مساعدة المستخدمين على تكوين توقعات حول نتائج الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية أو لتأكيد أو تصحيح التوقع.

رابعاً: فجوة التوقعات والمسؤوليات المدقق الخارجي

وتعرف فجوة التوقعات بأنها الفجوة بين تصورات مستخدمي القوائم المالية وبين تصورات المدقق والمسؤوليات المتعلقة بين أي أن المدقق يقوم بتقديم رأي محايد عن أعمال الشركة والقوائم المالية وبعد فترة تعلن الشركة عن إفلاسها ففي هذا الحالة سيدعي المستثمرون بأن المدقق لم يقوم ببذل العناية المهنية الكافية وفقاً

لأسس والمعايير والمبادئ المتعارف عليها. (مرهج، 2018: 11)،

المطلوبة منه مما يضيق فجوة التوقعات وبالتالي فإن تعرضه للمسؤولية تكون في اضيق الحدود، من خلال ما يتم عرضه نتائج في تقرير المدقق .

اذ يعتبر وسيلة الاتصال الأساسية بين المدقق ومستخدمي القوائم المالية اذ يقوم المدقق بأبداء رأيه الفني والمحاييد في مدى عدالة القوائم المالية، ويعد من المعلومات الإضافية الى جانب القوائم المالية المنشورة، حيث يعطي لقرائي القوائم المالية بأن تلك القوائم قد خضعت للفحص والتحقق من جانب مدقق خارجي (مراقب حسابات) مستقل، وبناءً على هذا التقرير يتخذ المستثمرين العديد من القرارات .

وأوضحت نتائج دراسة (Miller et al) التي شملت اراء عينة من العاملين بالمصارف والتي أجريت للتعرف على تأثير تقرير مدقق الحسابات الذي تضمنته نشرة معايير التدقيق رقم (58) الخاصة بتحسين الاتصالات الخارجية والصادر من المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) عام 1988 مع ثمانية نشرات أخرى سميت هذه النشرات بمعايير فجوة التوقعات وهدفت لتضييق تلك الفجوة، أن تقرير مدقق الحسابات الجديد قد ساعد في تحسين فهم هؤلاء العاملين في المصارف بخصوص واجبات ومسؤوليات كل من مدققي الحسابات والإدارة عن القوائم المالية ، كما أنه أكثر قابلية للفهم من التقرير القديم وقد خلصت الدراسة إلى أن هذا التقرير قد ساهم في تقليص فجوت التوقعات . (الصبوح، 2015: 57)
وفي العام 2006 قام الاتحاد الدولي للمحاسبين بإصدار تعديلات لمعيار التدقيق الدولي رقم (700) بعنوان (تكوين رأي واعداد تقارير حول البيانات المالية) ، ويتطلب هذا المعيار أن يوفر تقرير المدقق تفسيرات واضحة لمسؤوليات المدقق مقابل مسؤوليات الإدارة ، إلى جانب شرح لطبيعة ونطاق ومحددات التدقيق، وأهم هذه المسؤوليات ماييلي: (الصبوح، 2015: 58)

1. مسؤوليات الإدارة

أ. تصميم وتنفيذ والمحافظة على نظام الرقابة الداخلية بما يحقق العرض العادل للبيانات المالية الخالية من الأخطاء الجوهرية سواء بسبب الغش أو الخطأ.
ب. اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة.
ج. إعداد التقديرات المحاسبية المعقولة في ظل ظروف الوحدة الاقتصادية.

2. مسؤوليات المدقق

أ. التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، وأن هذه المعايير تتطلب أن يلتزم المدقق بالمتطلبات الأخلاقية للمهنة.
ب. الإجراءات المختارة تعتمد على حكم المدقق المهني، بما في ذلك تقييم مخاطر وجود أخطاء جوهرية في البيانات المالية سواء أكانت بسبب الغش أم الخطأ، وعند إجراء المدقق لهذه التقييمات للمخاطر عليه الاخذ بعين الاعتبار الرقابة الداخلية الخاصة بأعداد

وبذلك يقع المدقق تحت مسؤوليات التي إشارات لها. (شفاعمري، 2014: 26-30)

أ. مسؤولية مدقق الحسابات تجاه عملائه

تنشأ مسؤولية العلاقة التعاقدية تجاه عميل التدقيق وتعتمد أصلاً على وجود عقد مبرم بين الطرفين، وقد يكون مكتوباً ومشمتمل على حقوق وواجبات كل من الطرفين ولذلك يفضل أن يكون العقد كتابية، ذاوا كانت هناك بنود خاصة يرغب الطرفين بإظهارها فيجب أن تكون واضحة وظاهرة في العقد.

وقد يكون الاتفاق بين الطرفين شفويًا وغير مكتوب ولكن في هذه الحالة سوف يصعب إثبات أي شيء بالنسبة للطرفين وسوف يعتمد الأمر على توفير القرائن والأدلة التي تفي بغرض الإثبات.

ب. مسؤولية مدقق الحسابات تجاه الطرف الثالث.

وهي المسؤولية التي تنشأ تجاه الغير ممن لم يرتبط معهم المدقق بعقد. والغير هو الطرف الثالث، وقد يكون منتفعا أصيلاً أو بشكل غير مباشر، وهذه المسؤولية موضع خلاف، حيث يرى البعض أنه توجد مسؤولية للمدقق إذا لم يكن هناك عقد. (شفاعمري، 2014: 26-30)

ج. المسؤولية المهنية لمدقق الحسابات.

إن مفهوم بذل العناية المهنية الواجبة يفرض بالضرورة مستوى من مسؤولية الأداء يجب تحقيقه وهذا المستوى يدخل في نطاق ما يعرف بالمسؤولية المهنية، وتتمثل هذه المسؤولية في المبادئ الأخلاقية التي يجب أن يتمتع بها مدقق الحسابات والتي تعمل على زيادة الثقة بصفة عامة فيما يقوم به من عمل وما يبديه من اراء وما يعده من تقارير. (شفاعمري، 2014: 26-30)

د. المسؤولية الجنائية.

نحصر هذه المسؤولية بارتكاب المراجع مخالفات كالاختيال على أنظمة الدولة والغش ويترتب عليها دفع تعويض أو السجن أو الاثنين معاً كان يساعد الشركة على التهرب من الضرائب من خلال تخفيض الأرباح في حال الأرباح الصناعية والتجارية مما يضيع حقوق الدولة أو نشر وقائع كاذبة لحمل الجمهور على الاكتتاب بالأسهم.
ويرى الباحث أن تعرض المدقق للمسألة بأنواعها المذكورة في أعلاه تتوقف على حجم الفجوة التي تحصل بين توقعات المدقق وتوقعات مستخدمي القوائم المالية وبالتالي لا بد من تضيق تلك الفجوة.

خامساً: تضيق فجوة التوقعات أداء مراقب الحسابات ومسؤوليته

أن توافر البيئة التنظيمية السليمة في الوحدة الاقتصادية والتي تضمن وجود هيكل تنظيمي ووضوح خطوط السلطة والمسؤولية، مع تفهم العاملين لسياسة الإدارة في تحقيق أهداف المخططة، ووجود نظام معلومات متكامل والذي يعزز من جودة المعلومات، تساعد المدقق في تخطيط لعملية التدقيق بشكل الذي يساعد تحقيق النتائج

البيانات المالية والعرض العادل لهذه البيانات من اجل التدقيق المناسبة في ظل ظروف البيئة التنظيمية بالوحدة الاقتصادية. ويرى الباحث وجود تأثير كبير لوجود بيئة تنظيمية واضحة يساهم في بناء نظام معلومات يتصف بالجودة مما يسهل عمل المدقق في ابداء

رايه في القوائم المالية بشكل يتفهمه مستخدمي المعلومات والذي يجنب المدقق تعرضه للمسؤولية من جانب وتضيق فجوة توقعات من جانب اخر.

المحور الثالث: تحليل وتفسير نتائج الاستبانة واقع تأثير البيئة التنظيمية ووجوده نظام المعلومات المحاسبية في تقليص فجوة توقعات ومسؤوليات المدقق.

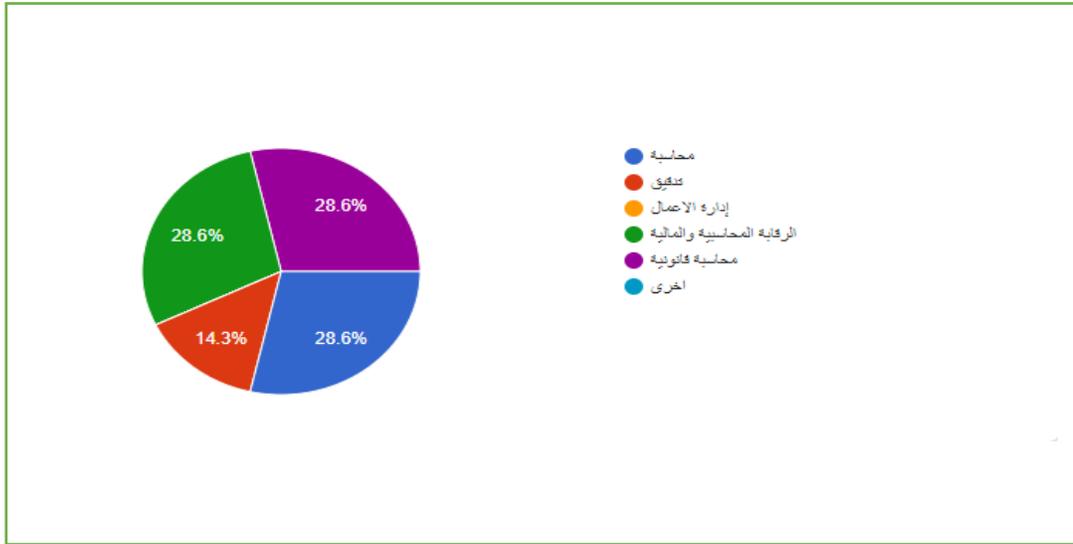
اصدار تقارير على مستوى عال من الجودة والمهنية فضلاً عن صياغة خطط استراتيجية وسنوية يتم متابعة تنفيذها بدقة واحترافية. كل ذلك في إطار من التعاون والتنسيق المتواصل مع الاجهزة الرقابية الزميلة والمنظمات الدولية والاقليمية المهنية المعنية بالجانب الرقابي، وتمكنا من حصاد ثمار ذلك في تولى مهام النائب الاول لرئيس المجلس التنفيذي للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الاريساي) وكذلك كسب ثقة عالية من اغلب تلك الجهات التي باتت تنظر لجهازنا الرقابي كإحدى المؤسسات الحكومية الرائدة في تنفيذ اعمالها على مستوى العراق والمنطقة العربية. (www.fbsa.gov.iq)

ثانياً: الخصائص الديموغرافية والمهنية لعينة البحث

تهتم هذه الفقرة بتفسير المتغيرات الديموغرافية (التخصص العلمي، وسنوات الخبرة، ومجال العمل، والتحصيل الدراسي)، من خلال التحليل والوصفي لهذه المتغيرات واستعمال النسب المئوية لعينة البحث (42) مشاهدة اذ تظهر نتائج الاشكال التوضيحية ادناه:

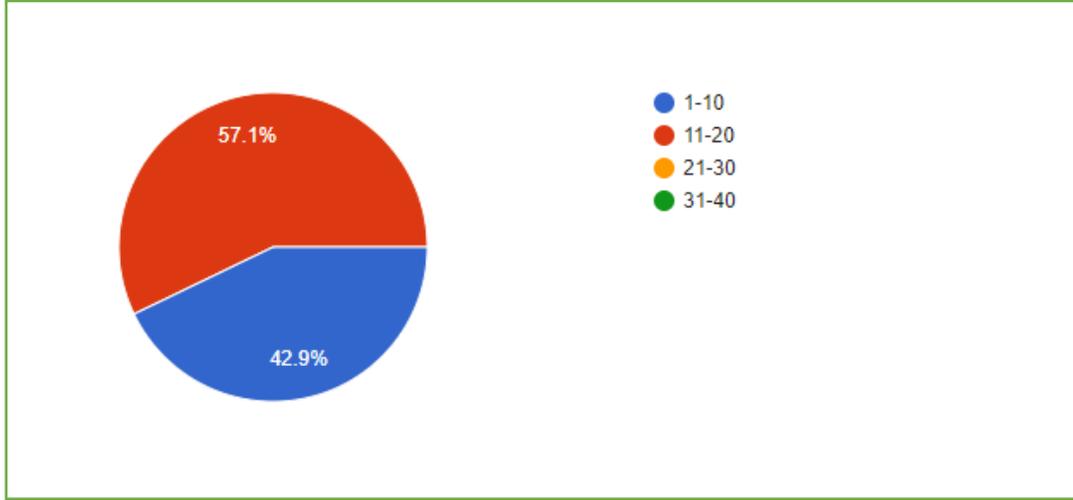
اولاً: نبذة تعريفية عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي

يعد ديوان الرقابة المالية الاتحادي " هيئة مستقلة مالياً وإدارياً له شخصية معنوية وهو أعلى هيئة رقابة مالية يرتبط بمجلس النواب العراقي استناداً للمادة (103) من دستور جمهورية العراق لسنة 2005 يمثله رئيس الديوان أو من يخوله يتولى الرقابة على المال العام أينما وجد من خلال الرقابة على أعمال الجهات الخاضعة لنطاق رقابته في جميع أرجاء العراق بموجب قانونه رقم (31) لسنة 2011 (المعدل)، ويعد أحد الأجهزة الرائدة في حماية المال العام والكشف عن حالات الغش والتلاعب ومكافحة الفساد المالي والإداري والمساهمة الفاعلة في دعم الاقتصاد الوطني بما يساهم في بناء عراق جديد قائم في إدارته على أسس مالية واقتصادية وقواعد علمية وقانونية رصينة وثابتة. ومنذ تأسيسه عام 1927 لم يكن المسار الذي سلكه الديوان سهلاً دائماً، حيث كانت التحديات كبيرة، الا ان هذا الديوان وبفضل الرؤى الموجهة والتصورات الطموحة للإدارات المتعاقبة تمكن من تعزيز نقاط القوة لديه من خلال مواكبة أحدث منهجيات التدقيق والمعايير الدولية وتعزيز قدرات موظفينا وخبراتهم ومهاراتهم بما أسهم في



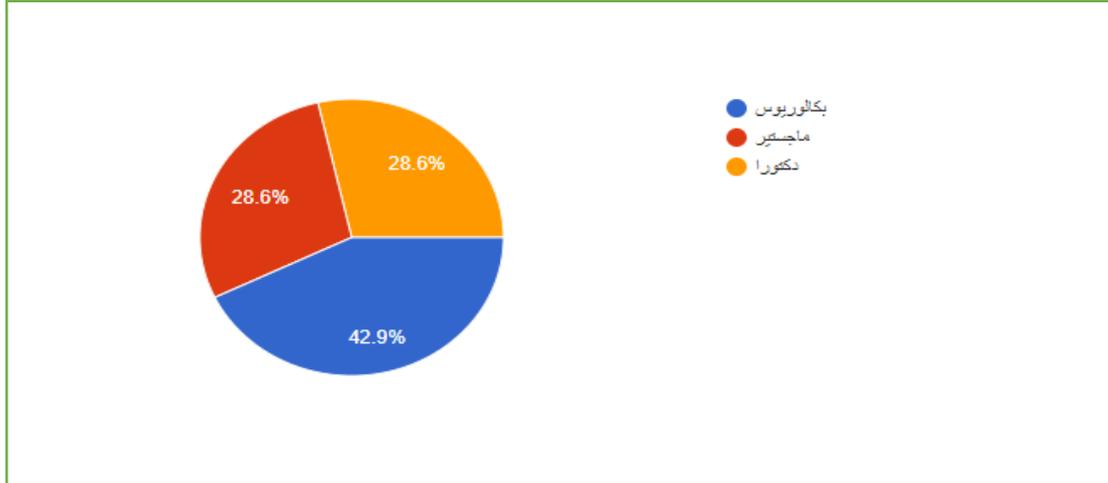
المصدر: اعداد الباحث

الشكل (3) التخصص العلمي



المصدر: اعداد الباحث

الشكل (4) سنوات الخبرة



المصدر: اعداد الباحث

الشكل (5) التحصيل الدراسي

42.9%) وبعدها مشاهدات (18) ، مما يشير الى امتلاك عينة البحث لقوة عمل محاسبية ورقابية تتسم بالتنوع مما يسمح بتبادل الخبرة المحاسبية والتدقيقية ، فضلاً عن اكتسابهم القدرة على التشارك المعرفي في مجال الاختصاص.

3. بين الشكل (5) التحصيل الدراسي، حصلت شهادة البكالوريوس على الترتيب الأول بنسبة (42.9%) وبعدها مشاهدات (18)، فيما كان الترتيب الثاني لكلا شهادتي الماجستير والدكتوراه بنسبة (28.6%) وبعدها مشاهدات (24)

ثالثاً: تحليل وتفسير تأثير البيئة التنظيمية في تضيق فجوة التوقعات أداء مراقب الحسابات ومسؤوليته.

ومن خلال الاشكال التوضيحية في أعلاه تبين الاتي:

1. بين الشكل (3) التخصص العلمي، لفئات الاختصاص (المحاسبة، الرقابة المحاسبية والمالية، والمحاسبة القانونية) الترتيب الأول بنسبة (28.6%) بالتساوي، وبعدها مشاهدات بلغت (36)، فيما كان في ترتيب الثاني لفئة الاختصاص (التدقيق) بنسبة (14.3%) وبعدها (6) مشاهدة، مما يشير أن جوهر العمل يعتمد على التخصصات (المحاسبة، الرقابة المحاسبية والمالية، والمحاسبة القانونية) في عينة البحث.

2. بين الشكل (4) سنوات الخبرة، حازت سنوات الخبرة (11-20) سنة على الترتيب الأول بنسبة (57.1%)، وبعدها مشاهدات (24)، فيما كان الترتيب الثاني لسنوات الخبرة (1-10) سنة بنسبة

وفيما حصلت الفقرتين (1، 4) ووجود صعوبات تواجه المدقق في الحصول على أدلة الإثبات بسبب قصور البيئة التنظيمية بكافة عناصرها في مجال تحسين المستمر في أنشطتها، ومشاركة الإدارة العليا المستويات الإدارية الأخرى في عملية صنع القرارات الهيكلية تؤدي الى خلق بيئة تنظيمية فعالة مما يساهم في تطبيق السياسات والتعليمات والالتزام بها مما يرفع من كفاءة عمل المدقق الخارجي وتضيق فجود التوقعات، اذ حصلنا على اجمالاً على وسط حسابي (0.245) وبانحراف معياري (0.350).

أظهرت نتائج الجدول (1) الفقرة (3) أن توافر الملاكات المؤهلة في الوحد الاقتصادية تؤدي الى تطوير البيئة التنظيمية وبالتالي ينعكس إيجابيا في التعاون المثمر مع المدقق الخارجي في تبسيط تطبيق إجراءات التدقيق عمله من اجل اعداد تقرير عن نتائج اعماله دون تحمل مسؤولية. مع ضرورة أن تتناسب الدورات والبرامج التدريبية التي يشاركها الموظف مع احتياجاته الوظيفية اذ حصل البعد اجمالاً على وسط حسابي (0.408) وبانحراف معياري (0.452)،

جدول (1)

تحليل وتفسير تأثير البيئة التنظيمية في تضيق فجوة التوقعات أداء مراقب الحسابات ومسؤوليته

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1.	هنالك صعوبات تواجه المدقق في الحصول على أدلة الإثبات بسبب قصور البيئة التنظيمية بكافة عناصرها في مجال تحسين المستمر في أنشطتها	0.245	0.350
2.	ضعف تصميم نظام الرقابة الداخلية في الوحدة الاقتصادية تؤثر في نطاق عمل المدقق وينعكس ذلك في خلق فجوة التوقعات	0.000	0.000
3.	أن توافر الملاكات المؤهلة في الوحد الاقتصادية تؤدي الى تطوير البيئة التنظيمية وبالتالي ينعكس إيجابيا في التعاون المثمر مع المدقق الخارجي في تبسيط تطبيق إجراءات التدقيق عمله من اجل اعداد تقرير عن نتائج اعماله دون تحمل مسؤولية. مع ضرورة أن تتناسب الدورات والبرامج التدريبية التي يشاركها الموظف مع احتياجاته الوظيفية.	0.408	0.452
4.	مشاركة الإدارة العليا المستويات الإدارية الأخرى في عملية صنع القرارات الهيكلية تؤدي الى خلق بيئة تنظيمية فعالة مما يساهم في تطبيق السياسات والتعليمات والالتزام بها مما يرفع من كفاءة عمل المدقق الخارجي وتضيق فجود التوقعات	0.245	0.350
5.	إن القوانين الواضحة هي أحسن وسيلة رقابة لضمان الأداء الجيد والمخرجات الناجحة مما يسهل عملية تدقيقها.	0.000	0.000

المصدر: اعداد الباحث

تكون المعلومات ذات جودة لتحقيق ذلك، على وسط حسابي (0.490) وبانحراف معياري (0.639) للفقرة الأولى، (0.495).

واما الفقرتين (2، 4) وهما قصور المعلومات التي تعرضها التقارير المالية في مسايرة التغييرات في بيئة الأعمال المعاصرة، على المدقق الخارجي ان يقوم بالإفصاح الملائم عن الحقائق المالية اذا ما اراد تضيق هذه الفجوة، فالإفصاح عن الملاحظات والحقائق المالية يعتبر من اهم الوسائل وأكثرها فاعلية في فهم مستخدمي هذه القوائم لمحتوياتها وبالتالي تضيق فجوة التوقعات والذي يكون مرتبط بشكل أساسي بجودة المعلومات المحاسبية، حصلنا على وسط حسابي (0.408) وبانحراف معياري (0.452).

رابعاً: دور جودة المعلومات المحاسبية واهميتها تضيق فجوة التوقعات أداء مراقب الحسابات ومسؤولية

أظهرت نتائج الجدول (2) الفقرتين (1، 3) هما، هل تعتقد ان القوائم المالية بصيغتها الحالية، وما تعبر عن من معلومات غير كافية لسد احتياجات مستخدميه، وان مستخدمي القوائم المالية يتوقعون من مدقق الحسابات ان يقدم لهم النصائح فيما يتعلق باحتمال فشل او تعثر الوحدة الاقتصادية تحت التدقيق كما يتوقعون منه اكتشاف الأخطاء الجوهرية وعمليات الغش التي تؤثر على قائمة المركز المالي وقائمة الدخل ومنع اصدار القوائم المالية المضللة مما يستوجب أن

جدول (2)

دور جودة المعلومات المحاسبية واهميتها تضيق فجوة التوقعات أداء مراقب الحسابات ومسؤوليته

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1.	هل تعتقد ان القوائم المالية بصيغتها الحالية وما تعبر عن من معلومات كافية لسد احتياجات مستخدميه	0.490	0.639
2.	قصور المعلومات التي تعرضها التقارير المالية في مسانيرة التغييرات في بيئة الأعمال المعاصرة	0.408	0.452
3.	ان مستخدمي القوائم المالية يتوقعون من مدقق الحسابات ان يقدم لهم النصائح فيما يتعلق باحتمال فشل او تعثر الوحدة الاقتصادية تحت التدقيق كما يتوقعون منه اكتشاف الأخطاء الجوهرية وعمليات الغش التي تؤثر على قائمة المركز المالي وقائمة الدخل ومنع اصدار القوائم المالية المضللة مما يستوجب أن تكون المعلومات ذات جودة لتحقيق ذلك	0.490	0.495
4.	على المدقق الخارجي ان يقوم بالإفصاح الملائم عن الحقائق المالية اذا ما اراد تضيق هذه الفجوة، فالإفصاح عن الملاحظات والحقائق المالية يعتبر من اهم الوسائل وأكثرها فاعلية في فهم مستخدمي هذه القوائم لمحتوياتها وبالتالي تضيق فجوة التوقعات والذي يكون مرتبط بشكل أساسي بجودة المعلومات المحاسبية	0.408	0.452
5.	أن جودة المعلومات المحاسبية من الأمور التي يمكن لها أن تساعد المدقق الخارجي في العمل على أداء مهنة التدقيق بأعلى جودة ممكنة، حيث أن نظام المعلومات المحاسبي الموثوق من شأنه توفير الجهد على المدقق وكذا مستخدمي القوائم المالية حيث يعتبر مستخدمي القوائم المالية أن سلامة النظام تعني سلامة مخرجاته وبالتالي سلامة رأي المدقق.	0.000	0.000

المصدر: اعداد الباحث

المالية التي تعدها الوحدة الاقتصادية المتوفرة لا تلي طموحات مستخدمي القوائم المالية للاتخاذ القرار لوجود نسبة من الأخطاء والغش تمارسه الوحدة الاقتصادية بغية تحسين صورة الوحدة للأطراف المستفيدة ، وبالتالي لابد من الاهتمام بكافة جوانب والاقسام الوحدة الاقتصادية المشكلة للبيئة التنظيمية لكي يتم تقليص فجوة التوقعات دون تعرض المدقق للمسائلة القانونية

من خلال النتائج أعلاه اثبت فرضية البحث وجود علاقة ذات الدلالة الإحصائية بين البيئة التنظيمية وجودة المعلومات المحاسبية وتقليص فجوة توقعات ومسؤوليات المدقق. اذ اكدت النتائج على ان نجاح عمل المدقق من خلال قيامه بالإجراءات التدقيق المتعارف عليها يتوقف على وجود بيئة تنظيمية منظمة والتي تخلق نظام معلومات التي يمكن استخراج النتائج بشكل موضوعي وملائم لعملية ابداء الرأي في القوائم المالية ، لان القوائم

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

الهيكل مما يترتب عليه عدم وضوح الاختصاص والواجبات والمسؤوليات المعطاء لكل وظيفة.
2. أن توافر الملاكات المؤهلة في الوحد الاقتصادية تؤدي الى تطوير البيئة التنظيمية وبالتالي ينعكس إيجابيا في التعاون المثمر مع

أولاً: الاستنتاجات

1. أن عدم الفهم الجيد لبيئة التنظيمية تقودنا الى ظهور معوقات تنظيمية، وتتمثل بوجود هيكل تنظيمية ضعيفة، أو عدم وجود هذه

قدرتهم على المشاركة والإبداع، فالهيكل التنظيمي غير المرن والذي لا يتيح بناء علاقات خارج هذا الهيكل يؤدي للعاملين للتخوف من إنشاء أية علاقات أية اتصالات ويجعلهم غير متحمسين لإبداء آرائهم أو انتقاداتهم.

2. الاهتمام بوضع برنامج تدريب الكفاءات البشرية التي تحتاجها الوحدة الاقتصادية لتحقيق أهدافها يعمل على تأهيلهم أفضل تأهيل بما يتناسب مع متطلبات العمل الحديث، حيث أن وجود مجموعة مُدرية تدريباً أمثل في الوحدة الاقتصادية يضمن استمرار العملية التشغيلية بالصورة المطلوبة.

3. ضرورة اعداد نظام معلومات الذي يقوم بجمع البيانات وتشغيلها بالطرق المناسبة وكذا متابعة التعديلات والتغيرات التي تحدث على البيانات والمعلومات المخزنة وتحديثها واسترجاعها في الوقت المناسب من أجل ضمان تدفق وانسياب المعلومات إلى مراكز الأنشطة المختلفة في الوحدة الاقتصادية لاتخاذ أكفأ القرارات.

4. من الضروري تطبيق جودة في نظم المعلومات المحاسبية كونه يوفر معلومات لازمة للإدارة حول الانحرافات الموجودة من خلال تقرير المدقق (مراقب حسابات)، مما يساعد على قيام الإدارة باتخاذ القرارات المناسبة لتصويب هذه الانحرافات وفي الوقت المناسب.

5. ضرورة تفعيل الآليات القانونية لأنظمة الوحدات الاقتصادية بحيث يتم تقنين المسئوليات المدنية والجنائية لإدارة الوحدة الاقتصادية بصدد مسئوليتها عن تقديم قوائم مالية صادقة وعادلة وخالية من الأخطاء والغش، يؤدي إلى تضيق فجوة توقعات التدقيق حيث سيقضى على جانب كبير من أسباب هذه الفجوة (الأخطاء والغش)، وينقل عبء المسئولية في معظمها إلى إدارة الوحدة الاقتصادية، ويبقى على المدقق (مراقب حسابات) التحقق فقط من وفاء الإدارة بهذه المسئولية.

المدقق الخارجي في تبسيط تطبيق إجراءات التدقيق عمله من اجل اعداد تقرير عن نتائج اعماله دون تحمل مسؤولية

3. أن وجود بيئة تنظيمه تتسم بالخصائص الإدارة الجيدة تضمن توفر نظام معلومات متكامل بحيث تكون مخرجات هذا النظام يتصف بالجودة المطلوبة والمستخدم في اتخاذ القرار

4. أن وجود نظام معلومات يساعد المدقق في إتمام إجراءات التدقيق والوصول الى نتائج موثوقة والتي يبني عليها رايه في القوائم المالية.

5. من الضروري أن تكون المعلومات المحاسبية ذات الصلة قادرة على إحداث فرق في القرار من خلال مساعدة المستخدمين على تكوين توقعات حول نتائج الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية أو لتأكيد أو تصحيح التوقع.

6. ووجود صعوبات تواجه المدقق في الحصول على أدلة الإثبات بسبب قصور البيئة التنظيمية بكافة عناصرها في مجال تحسين المستمر في أنشطتها.

7. ان القوائم المالية بصيغتها الحالية، وما تعبر عن معلومات غير كافية لسد احتياجات مستخدميه.

8. أن مستخدمي القوائم المالية يتوقعون من مدقق الحسابات ان يقدم لهم النصائح فيما يتعلق باحتمال فشل او تعثر الوحدة الاقتصادية تحت التدقيق كما يتوقعون منه اكتشاف الأخطاء الجوهرية وعمليات الغش التي تؤثر على قائمة المركز المالي وقائمة الدخل ومنع اصدار القوائم المالية المضللة مما يستوجب أن تكون المعلومات ذات جودة.

ثانياً: التوصيات

1. ضرورة تصميم الهيكل التنظيمي بشكل المرن فانه قادر على استيعاب المتغيرات ويشجع العاملين على الاجتهاد والابتكار في سبيل تحقيق الأهداف، وأيضا يساعد على تفعيل الهيكل التنظيمي غير الرسمي لتحقيق الأهداف ونظرة العاملين في التنظيم تؤثر في

المصادر

4. الشيرازي، عباس، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، ذات السلاسل، الكويت، 1990.
5. القاضي، محمد يوسف، السلوك التنظيمي، شركة دار الأكاديميون للنشر والتوزيع، 2015.
6. ياسين، سعد غالب، نظم المعلومات الإدارية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2019، الأردن.

ثانياً. الرسائل والاطاريح

1. شفاعمري، فضيل مصطفى يوسف، مدى مسؤولية المدقق الخارجي في اكتشاف حالات الفساد المالي في الشركات المساهمة

أولاً. الكتب

1. بيزان، حنان الصادق، دراسات ورؤى معلوماتية في ادارة المعلومات والمعرفة، دار حميثرا للنشر والترجمة، 2017، مصر.
2. حافظ وعباس، عبد الناصر علك ، حسين وليد حسين، نظم المعلومات الإدارية بالتركيز على وظائف المنظمة، الطبعة الأولى ، 2014، دار غيداء، الأردن.
3. حنان، رضوان حلوة ، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير ، ط/2 ، دار وائل للنشر، عمان-الأردن، 2006.

4. زكر والسقا، ضحى منذر، زياد هاشم يحيى، تأثير الحوسبة السحابية على فاعلية نظم المعلومات المحاسبية دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين والمهنيين في العراق، جامعة تكريت، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 16، العدد 52، 2020.
5. محمد، به يمان رفيق، مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية / دراسة ميدانية في شركة بازيان لصناعة السمنت – السليمانية، مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية المجلد(5)، العدد (2)، 2015.

1.Book

1. -Ashcroft, Maggie." The Impact of Information Use on Decision Making By Physiotherapists ', University-United Kingdom,Vol.19,No. 3,1998
2. Reimers, Jane, "Financial Accounting – A Business Process Approach", Pearson, United States of America, 2011.
3. Glautier, Michel, Under down, Brin &Morris, Deigan,"Accounting Theory and Practice", Prentice Hall, 2011

- العامة الأردنية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، قسم المحاسبة والتمويل، 2014.
 2. الصبوح، محمد مروان، دور معايير التدقيق الدولية في تقليص فجوة التوقعات التدقيق / دراسة ميدانية في سورية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2015.
- ثالثاً. الدوريات

1. الدليمي وآخرون، ناهدة عبد زيد، خالدة عبد زيد، هيثم محمد محدثات البيئة التنظيمية لأعضاء الهيئات الإدارية في بعض الأندية الرياضية العراقية، مجلة علوم التربية الرياضية، جامعة بابل، المجلد خاص بالمؤتمر العلمي السادس عشر لكليات واقسام التربية الرياضية في العراق، العدد جزء اول، 2007.
2. الحرش واخرون، عماد، جبار دخيل، عصام الشايح، أثر نظم المعلومات المحاسبية على تحقيق المواثمة بين المعالجة المحاسبية والمخاطر السوقية، مجلة كلية مدينة العلم الجامعة المجلد 11، العدد1، 2019.
3. مرهج، باسم محمد، علاقة بين المعرفة الضمنية للمدقق وتقليص فجوة التوقعات دراسة استطلاعية لآراء عينة من موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي، مجلة المثني للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة المثني المجلد (8)، العدد(4) ، 2018.