

Reflection of the Quality of accounting information on the opinion of the Auditor (Applied Study)

Dr. Aqeel Hussein Shnaishel

Financial Department, University of Baghdad
Aqeel.n@uobaghdad.edu.iq

Received: 3/12/2024

Accepted: 27/1/2025

Published: 31/12/2025

Abstract

The main objective of the research is to indicate the knowledge bases of the quality of accounting information and the accounting monitoring and the reflection of the quality of accounting information on the opinion of the auditor based on the assertion that the financial statements were prepared in accordance with the characteristics of the quality of the accounting information through the application of research variables in Baghdad Industrial Company, one of the specialized companies in the food industry in Iraq, which applies the financial accounting system, and the most important finding sought to contain the financial reports on fundamental errors that would change the technical opinion of the auditor because it did not occur Reasonable confirmation that financial statements are free of fundamental errors. The researcher relied on the deductive Approach on the theoretical side, and the inductive Approach in the applied side in order to achieve the goals of the study. The most important thing the study reached to a set of conclusions, the most important of which is the importance of the quality of accounting information on the opinion of the auditor and the extent of credibility of the financial statements through the difference in a group of balances installed in the records on the balances shown in the financial statements that lead to misleading accounting information provided to users and making them incomplete in particular As there was no interpretative opinion provided by the administration to the auditor, which is reflected in the opinion of the auditor that the financial statements are incomplete and do not express fairly to all the fundamental aspects . The study recommended the application of international accounting standards (IAS) and international financial reporting standards (IFRS) with international audit standards (ISA) to the company and to ensure that all financial statements are compatible with international accounting standards. This includes the commitment to the requirements of providing accounting information in accordance with the specific criteria and characteristics of accounting information.

Keywords: Quality of accounting information, Auditor.

إنعكاس جودة المعلومات المحاسبية على رأي مراقب الحسابات (دراسة تطبيقية)

م.د. عقيل حسين شنيشل

رئاسة جامعة بغداد / قسم الشؤون الإدارية والمالية

المستخلص

يتمثل الهدف الأساسي للمحاسبة بتقديم معلومات مالية تمتاز بالملائمة والتمثيل الصادق وتوفيرها في الوقت المناسب، وعرضها بطريقة يسهل فهمها من خلال التقارير المالية المقدمة الى المستفيدين، حيث إن قدرة التقارير المالية على التعبير عن حقائق الاحداث التي يجب تمثيلها بمعلومات محاسبية تتوفر فيها الملائمة والتمثيل الصادق تلبي متطلبات الغرض الذي أعدت من أجله، تناول الباحث في بحثهما محورين، المحور الأول محاسبي ويتعلق بجودة المعلومات المحاسبية، اما المحور الثاني تدقيقي اذ ركز على رأي مراقب الحسابات، للوصول الى مدى تأثير إنعكاس جودة المعلومات المحاسبية على رأي مراقب الحسابات. واعتمد الباحث على المدخل الاستنباطي في الجانب النظري، والمدخل الاستقرائي في الجانب التطبيقي في سبيل تحقيق أهداف البحث، واهم ما توصل اليه البحث الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها تتعكس أهمية جودة المعلومات المحاسبية على رأي مراقب الحسابات ومدى مصداقية القوائم المالية من خلال اختلاف مجموعة من الارصدة المثبتة في السجلات عن الارصدة الظاهرة في القوائم المالية التي تؤدي الى تضليل المعلومات المحاسبية المقدمة للمستخدمين وتجعلها غير مكتملة خصوصاً اذ لم يكن هناك رأي تفسيري مقدم

من قبل الادارة الى مراقب الحسابات، مما ينعكس على رأي مراقب الحسابات إبن القوائم المالية غير مكتملة ولا تعبر بصورة عادلة لكافة النواحي الجوهرية. وأوصى البحث بتطبيق معايير المحاسبة الدولية (IAS) ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) مع معايير التدقيق الدولية (ISA) على الشركة والتأكد من إن جميع البيانات المالية تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية يشمل ذلك الالتزام بمتطلبات تقديم المعلومات المحاسبية وفقاً للمعايير والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: جودة المعلومات المحاسبية، مراقب الحسابات.

المقدمة (Introduction):

نتيجة للتطورات المتسارعة في بيئة الاعمال المعاصرة وما رافقها من تحولات اقتصادية التي ادت الى زيادة المنافسة بين الوحدات الاقتصادية وكذلك ادت الى ازدياد حالات عدم التأكد لدى المستفيدين وهذا يتطلب توافر معلومات تتسم بالجودة لتكون مؤثرة في قرارات المستفيدين، حيث ان من الضروري النظر الى الخصائص النوعية بنظرة شمولية وعدم الفصل أو التفضيل بين خاصة على حساب خاصة اخرى، فضلاً عن أهمية دور مراقب الحسابات في تأكيد جودة المعلومات المحاسبية من خلال الرأي الفني المحايد الذي يقدمه. تمثل المعلومات المحاسبية الجوهر الاساس في القوائم المالية والتي تقدم الى المستفيدين لتكون الاساس الذي يبني عليه اتخاذ القرارات من قبلهم، حيث إن أهمية الدور التنبؤي والتأكدي اضافة الى الملائمة والصدق في المعلومات المحاسبية تمكن المستفيدين من التنبؤ بقدرة الوحدة الاقتصادية من استثمار الفرص المتاحة لهم بالشكل الامثل فضلاً عن التصدي للظروف غير الايجابية التي تواجه مصالح الاطراف المستفيدة مستقبلاً، وتقع مسؤولية اعداد القوائم المالية على عاتق ادارة الوحدة الاقتصادية، حيث إن قدرة التقارير المالية على التعبير عن حقائق الاحداث التي يجب تمثيلها بمعلومات محاسبية تتوفر فيها الملائمة والتمثيل الصادق تلبى متطلبات الغرض الذي أعدت من أجله، فضلاً عن إن ادارة الوحدة الاقتصادية هي المسؤولة امام الاطراف المستفيدة عن تحقيق الاهداف وكيفية ادارة مواردها، وتختلف أهمية المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات فالمعلومات التاريخية والحالية تعد الاساس للتنبؤ بالقرارات المستقبلية للمستفيدين، اما المعلومات الداخلية تعد معلومات خاصة بالوحدة الاقتصادية وهامة لقراراتها المستقلة. وهنا يتضح الدور الفاعل والهام الذي يؤديه مراقب الحسابات لتأكيد توافر جودة المعلومات المحاسبية المقدم للاطراف المستفيدة بعد اتمام عملية التدقيق فيما يخص تأكيد صدق وعدالة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، حيث إن الاطراف المستفيدة تعتمد على مراقب الحسابات في توفير الاطمئنان على صحة البيانات المالية المقدمة لهم وغالباً ما يعتمد اغلب تلك الاطراف على التأكيد الذي يقدمه لهم، لذلك يتعين على مراقب الحسابات بذل العناية المهنية اللازمة في إنجاز المهام التدقيقية المكلف بها بحدود المسؤوليات المهنية والادبية والقانونية لضمان توفير الحماية الكافية لمهنته وكذلك عدم الاضرار بالأطراف المستفيدة التي تعتمد على التقرير المعد من قبله.

١. المبحث الأول:

١.١ منهجية البحث والدراسات السابقة

تمثل منهجية البحث على وفق قواعد البحث العلمي المسار الميداني والطريقة العلمية المنظمة لتحديد مشكلة البحث وأهدافها وأهميتها وفرضياتها وما يتصل بذلك من حدود البحث ومنهجيتها وهذا ما سيتم التطرق له في منهجية البحث فضلاً عن جوانب أخرى ذات صلة.

١.١.١ مشكلة البحث (Research Problem)

إن أحد الاهداف الرئيسية لمراقب الحسابات هو التأكيد بشأن عدالة القوائم المالية والمركز المالي للشركة ونتائج الاعمال، فاذا لوحظ عدم ملائمة وصدق تمثيل وعدالة القوائم المالية فإن ذلك ينعكس على رأي مراقب الحسابات، لذا تكمن مشكلة البحث في الاتي:- (عدم الأخذ بنظر الاعتبار الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية عند اعداد التقارير المالية مما ينعكس ذلك على مراقب الحسابات عند اعطاء رأي بخصوص مدى صدق وعدالة عرض القوائم المالية ونتائج الاعمال).

٢.١.١ أهمية البحث (Importance of Research)

تبرز أهمية البحث نتيجة اهتمام كثير من الجهات المستفيدة من القوائم المالية المعلنة للشركة في اتخاذها للقرارات المختلفة المبنية على المعلومات المحاسبية التي تتوافر في القوائم المالية المعدة وفقاً للخصائص النوعية لتلك المعلومات، بالاعتماد على مراقب الحسابات بعد ابداء الرأي الفني المهني والمحاييد بمدى صدق وعدالة عرض تلك القوائم المالية.

٣.١.١ هدف البحث (Research Objectives)

يهدف البحث الى تحقيق الاهداف الآتية:-

١. بيان المرتكزات المعرفية لجودة المعلومات المحاسبية.
٢. بيان المرتكزات المعرفية الاساسية لمراقب الحسابات.
٣. عرض وتحليل إنعكاس جودة المعلومات المحاسبية على رأي مراقب الحسابات بالاعتماد على التأكيد بأن القوائم المالية قد تم اعدادها وفقاً للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، ومعايير المحاسبة الدولية (IAS) ومعايير الابلاغ المالي الدولية (IFRS) مع معايير التدقيق الدولية (ISA).

٤.١.١ فرضية البحث (Hypothesis of Research)

يعتمد البحث على فرضية اساسية مفادها الاتي:

(إن جودة المعلومات المحاسبية لها إنعكاس مباشر على الرأي الفني لمراقب الحسابات وبالتالي التأثير في قرارات المستخدمين بناءً على التأكيد ودرجة الثقة التي يقدمها لهم في التقرير وبما يتلائم مع تلبية احتياجاتهم).

٥.١.١ منهج البحث وأسلوب جمع البيانات والمعلومات (R & D Collection Tools)

١.٥.١.١ الجانب النظري (Theoretical Section): يتم الإعتماد في هذا الجانب على المدخل الاستنباطي من خلال الإعتماد على المصادر العربية والأجنبية فضلاً عن الدوريات والرسائل والإطاريح الجامعية ذات العلاقة بموضوع البحث.

٢.٥.١.١ الجانب التطبيقي (Practical Section): يتم الإعتماد في هذا الجانب على المدخل الاستقرائي في سبيل تحقيق أهداف البحث لكونه اكثر إنسجاماً مع طبيعة المشكلة والهدف من دراستها.

٦.١.١ مجتمع وعينة البحث (Population And Research Sample)

١.٦.١.١ مجتمع البحث (Population Research):- يتكون مجتمع البحث من جميع الشركات العاملة في البيئة العراقية.

٢.٦.١.١ عينة البحث (Research Sample):- تتكون عينة البحث من لشركة بغداد الصناعية.

٧.١.١ مراجعة الادبيات

هناك عدة دراسات سابقة منفصلة لموضوعي جودة المعلومات المحاسبية ومراقب الحسابات: دراسة (Alkalel,2006) التي أوضحت دور ومسؤولية مراقب الحسابات بالاشتراك مع ادارة الشركة ومدى تحقيقه للأهداف المتوخاة من مهنة تدقيق الحسابات وتشخيص أهم المعوقات ومتطلبات تجاوزها ومعالجتها والعوامل المؤثرة في تعزيز الثقة بالبيانات المالية المدققة والمقدمة إلى السلطة

الضريبية، واهم ما نتج عنه البحث إن اعداد وعرض القوائم المالية هي من مسؤولية ادارة الشركة موضوع التدقيق، وإن تدقيق تلك القوائم وابداء الرأي عنها بمدى امكانية الاعتماد عليها هي من مسؤولية مراقب الحسابات، حيث إن عملية تدقيق القوائم المالية تعزز الثقة والمصداقية بها ولكن على السلطة الضريبية معرفة إن عمل مراقب الحسابات لا يوفر الضمان والتأكيد المطلق بصحة ما ورد بالقوائم المالية. اما دراسة (Younes,2006) تناولت اهم المشاكل والاختفاء التي تواجه الادارة اثناء ادائها لوظائفها والاجراءات التي يجب إن يقوم بها مراقب الحسابات ليتحقق من كيفية اداء الادارة تجاه استثماراتها واستغلالها وتشغيلها لرأس المال، واهم ما توصلت اليه هو إن ابداء الرأي المهني المحايد من قبل مراقب الحسابات في مدى تعبير القوائم المالية عن المركز المالي ونتائج الاعمال يأتي بعد قيامه بتدقيق حقوق الملكية بكفاءة وعناية مهنية. وكذلك دراسة (Altimimi,2009) اكدت على دور مراقب الحسابات في تحقيق عملية الإفصاح والشفافية، إذ يعد مراقب الحسابات الحكم الأول والأساسي في تحديد مستوى كفاية وملاءمة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية من خلال حكمه وبموجب معايير التدقيق المعتمدة على مدى التزام معدي القوائم المالية بالمعايير المحاسبية المعتمدة، ومن اهم ما توصل اليه البحث إن عمل مراقب الحسابات يمكن أن يوفر الضمان والتأكيد بعدم إرتكاب التصرفات غير القانونية عند اعداد البيانات المالية، فضلاً عن تعزيز الثقة والمصداقية بهذه البيانات، وكذلك اكدت البحث على مسؤولية الإدارة في الوحدات الاقتصادية المعنية بشأن تقديم المعلومات المالية وغير المالية الملائمة والموثوقة في الوقت المناسب إلى كافة الجهات المستفيدة. فيما هدفت دراسة (Alsakini,2010) إلى تعزيز دور جودة الإبلاغ المالي لمواكبة الظروف والمتغيرات في بيئة سوق العراق للأوراق المالية من خلال جودة المعلومات المحاسبية وجودة الأرباح لحماية مستخدمي القوائم المالية من التضليل والتلاعب بالأرقام المحاسبية بواسطة ممارسات إدارة الأرباح، وتوصل البحث الى إن سياسة إدارة الأرباح ظهرت نتيجة المرونة العالية للاختيار بين السياسات والتقديرات المحاسبية والمسموح بها في حدود المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وإن إدارة الأرباح تخدم الإدارة الداخلية ولا تخدم مستخدم القوائم المالية لأنها تسعى إلى تحقيق مصالح الإدارة الداخلية حتى لو كان على حساب مستخدم تلك القوائم، وأوصى البحث على تشخيص حالات ممارسات إدارة الأرباح والتي تؤدي إلى إعادة النظر في القوائم المالية وتحسين شفافيتها وبالتالي التأثير في أسعار الأسهم في سوق الأوراق المالية. فيما جاءت دراسة (Gilaninia & Chegini,2012) الى ايجاد العلاقة بين جودة التقارير المالية وكفاءة الاستثمار واستخدم البحث البيانات التاريخية والاساليب الاحصائية لبيان تلك العلاقة بين الشركات المدرجة في بورصة طهران التي يبلغ عددها (٧٩) شركة خلال السنوات (٢٠٠٥ - ٢٠١٠) وظهرت النتائج إن جودة التقارير المالية لها علاقة ضئيلة بقلّة الاستثمار وكان احد اسباب هو إنخفاض فعالية سوق رأس المال وإن المعلومات الظاهرة في اسواق رأس المال الايرانية ليست متاحة للجميع وتسيطر على تلك المعلومات النظام الاقتصادي السائد في البلد وعدم تركيزه على المساهمين والمستثمرين والمقرضين النشطين. اما دراسة (Shukur,2014) هدفت الى تسليط الضوء على اهتمام مراقبي الحسابات بمتطلبات معايير التدقيق والتوكيد الدولية التي تعمل على أضعاف الثقة والموضوعية في القوائم المالية لمختلف الوحدات الاقتصادية، ولغرض تحقيق اهداف البحث فقد تم اختبار الفرضية في مجموعة شركات عراقية، ومن ابرز الاستنتاجات التي توصل اليه البحث إن هناك اختلاف كبير بين معايير التدقيق المحلية بعد مقارنتها مع معايير التدقيق الدولية، وعليه فإن ادلة التدقيق العراقية قليلة العدد وغير شاملة وهي موضوعة بشكل يتسم بالعمومية. اما دراسة (Alzamily,2014) تركزت على ايجابيات حوكمة الشركات والاستفادة منها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية ودورها في الإفصاح عن الدخل الضريبي وزيادة الموثوقية فيه لدى السلطة الضريبية، حيث استند البحث إلى فرضية مفادها إن تطبيق حوكمة الشركات يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية بالتالي الوصول إلى وعاء ضريبي مقبول، واهم ما توصل اليه البحث إن التطبيق الجيد لحوكمة الشركات يحد من الفساد المالي والإداري في الشركات، ويساهم في البناء والتنمية الاقتصادية للبلد من خلال ما تمارسه الشركات من دور في بناء الاقتصاد الوطني حيث يعتبر أدائها من أهم المؤشرات الاقتصادية. وهدفت دراسة (Mohammed,2015) الى التركيز على التحديات التي تواجه مراقب الحسابات ودوره في رفع كفاءة إنظمة الرقابة الداخلية وموثوقية الإنظمة المحاسبية، واستند البحث الى فرضية رئيسية (تسهل تقويمات وإبلاغات مراقب الحسابات في رفع كفاءة إنظمة الرقابة الداخلية) وقد توصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات لعل من أهمها يسهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تخفيض احتمال عدم تحقيق الأهداف، و يمكن أن يهبط تأكيداً معقولاً و ليس قاطعاً، عن تحقيق أهداف الشركة

، اما دراسة (Diar,2019) فقد هدفت الى التعرف على دور التدقيق الداخلي في تحسين الصفات التي تجعل المعلومات المحاسبية تكون مفيدة وعالية الجودة، حيث اجري البحث على عينة من الوحدات الاقتصادية التي تقع بأقليم ولاية ام البواقي في الجزائر، واهم ما توصل اليه البحث إن توافر الصفات الرئيسية والصفات الثانوية في المعلومات المحاسبية الى زيادة الجودة والمصداقية التي تتمثل في العوامل التي تقاس بها الجودة مثل القابلية للفهم والحياد والملائمة وإن التدقيق الداخلي دور مهم في جعل المعلومات المحاسبية ملائمة للمستخدمين. بعد عرض دراسات سابقة ذات صلة بموضوعات البحث الحالية، اتضح للباحث إن البحث الحالي تتفق مع الدراسات السابقة في تناولها لموضوع جودة المعلومات المحاسبية وموضوع مراقب الحسابات كلاً على إنفراد، إلا إن خصوصية البحث الحالي واختلافها عن الدراسات السابقة تكمن في تناولها لموضوع إنعكاس جودة المعلومات المحاسبية على رأي مراقب الحسابات.

٢. المبحث الثاني

١.٢ الإطار النظري

١.١.٢ مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

الجودة هي القدرة على اشباع متطلبات المستخدم (Alsaadi,2017:57)، كما يقصد بالجودة على إنها مجموعة الصفات أو الخصائص الجوهرية المخصصة (المحددة) للسلعة أو الخدمة أو النظام التي تؤثر في القدرة على تلبية التوقعات أو ترضي احتياجات المستخدمين (Afiah & Rahmatika,2014:112)، وكذلك عرفت الجودة بإنها تلبية احتياجات وتوقعات الزبائن من خلال تقديم منتجات وخدمات تتوافق مع المعايير والمواصفات القياسية وبأسعار تنافسية (Aized,2012:48)، حيث إن الجودة لا يمكن ادراكها كهدف بشكل مباشر بل يمكن التوصل اليها من خلال تقارير الزبائن (Andersen,1984:708). اما المعلومات تعرف بإنها بيانات تم تصنيفها وتنظيمها بشكل يسمح باستخدامها والاستفادة منها وبالتالي فالمعلومات لها معنى وتؤثر في ردود افعال وسلوك المستخدمين (Diar,2019:50)، وعرفت ايضاً بإنها بيانات تم تنظيمها ومعالجتها لتوظيفها في عملية اتخاذ القرارات المناسبة (Romney & Steinbart,2018:29). اما المعلومات المحاسبية فهي تمثل المنتج النهائي من البيانات التي تم تشغيلها من خلال مراحل النظام المحاسبي، حيث إنها تمثل لغة واداة اتصال ما بين مقدمي المعلومات الذين يحددون الاهداف بوضوح وبين المستفيدين من تلك المعلومات لتكون فاعلة وذات كفاءة ومؤثرة في اتخاذ القرارات، وتمثل المعلومات المحاسبية أهمية كبيرة للوحدات الاقتصادية لإنها تمثل الاداة المحركة للإدارة في أي مشروع اقتصادي، كما تعد مورد اساسي للإدارة لاتخاذ القرارات الادارية وتدعيمها، حيث اذ جودة القرارات المتخذة تعتمد على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة من خلال التقارير المالية، كما إن للمعلومات المحاسبية ذات الجودة لها الاثر المهم في مجال ترشيد القرارات (Diar,2019:50)، لذا جاء التأكيد على جودة المعلومات المحاسبية بعد الاهتمام بجودة السلع والخدمات سواء كانت المعلومات مقدمة بالطرق المادية التقليدية (التقارير والسجلات) أو الرقمية الحديثة (كالمنتجات الرقمية وقواعد البيانات والمعلومات) (Alsaadi,2017:57). حيث تعرف جودة المعلومات المحاسبية بالمعلومات الكاملة والشفافية التي تهدف إلى عدم تظليل المستخدمين (Achim & Chis,2014:94)، وكذلك عرفت جودة المعلومات المحاسبية بالدقة في نقل المعلومات المالية حول العمليات ذات الاثر المالي للوحدات الاقتصادية لاسيما التنبؤ بالتدفقات النقدية المتوقعة (Gilaninia & Chegini,2012:219). كما تعني جودة المعلومات المحاسبية المصداقية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب إن تتصف بخصائص نوعية متوافقة مع المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها، إن تحديد اهداف التقارير المالية هو نقطة البداية في تطبيق جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات المستفيدين (Herath & Albarqi,2017:5). لذلك أصبحت أهمية الجودة متزايدة في الوحدات الاقتصادية، ومن الضروري تطويرها بشكل

مستمر وبالتالي فإنها تحقق فوائد اقتصادية وكفاءة كبيرة في المدى القريب وتحقق الميزة التنافسية على المدى البعيد (Fernandes & others,2014:773)، و أكد كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ضمن مشروع التقارب المحاسبي الدولي على أهمية إن تكون المعلومات المحاسبية عالية الجودة (Beest & others,2009:3).

ويمكننا القول بأن جودة المعلومات المحاسبية تتوقف بشكل كبير في جودة تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية المستخدمة لأعداد التقارير المالية والتي تمكن المستخدمين من الاعتماد عليها في القرارات بشكل سليم لإن المعايير المحاسبية خاضعة للتحديث والتطوير باستمرار لمواكبة متطلبات أصحاب المصالح المتعددة لمواكبة التغيرات في البيئة الاقتصادية.

وهناك معايير يجب توافرها في بيئة أعداد المعلومات المحاسبية لغرض الوصول الى الجودة المطلوبة عند اعدادها والاعتماد عليها في القوائم المالية كأحد اهم مقومات اتخاذ القرار من قبل المستخدمين وتحقق جودة هذه المعلومات من خلال توافر المعايير الاتية (Shnaishel,2018:80):-

- ١- **معايير قانونية:-** تسعى العديد من الهيئات والجماع المهنية في العديد من الدول لاعتماد معايير ابلاغ المالي عالية الجودة والالتزام بها من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة للعمل في الوحدات الاقتصادية.
 - ٢- **معايير رقابية:-** ينظر الى عنصر الرقابة بأنه احد اسس جودة المعلومات المحاسبية التي يركز عليها مجلس الادارة والمستثمرين من خلال تعزيز وجود رقابة فاعلة تحدد دور الاجهزة الرقابية العمل المحاسبي.
 - ٣- **معايير مهنية:-** تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بأعداد معايير المحاسبة والتدقيق لضبط اداء العملية المحاسبية، والتي ابرزت الزام الادارة بتقديم معلومات محاسبية تتسم بالجودة، كما يطمئن المالكين على استثماراتهم بعد تقديم الادارة لتلك المعلومات.
 - ٤- **معايير فنية:-** إن توافر معايير فنية يؤدي الى تطوير مفهوم جودة المعلومات المحاسبية، مما يحسن ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين واصحاب المصالح بالشركة مما ادى الى توجه نحو اصدار معايير محاسبية من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) تسهم في توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.
- والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ذات الجودة العالية ضمن الإطار المفاهيمي المشترك هي الآتي (Kieso & others,2014:30 - 32):-

١. **الملائمة:** هي القدرة على إحداث تأثير في اتخاذ القرارات من قبل المستخدمين وهناك ثلاث خصائص تتفرع من خاصية الملائمة وهي الآتي (Spiceland & others,2013:22):-
 - أ. **القيمة التنبؤية:** هي قدرة المعلومات المحاسبية في مساعدة متخذي القرار على التنبؤ بالنتائج المستقبلية، وتأتي أهمية دراسة الاحداث الماضية لغرض الاهتمام بتحقيق الاهداف المستقبلية من خلال خاصية القيمة التنبؤية.
 - ب. **القيمة التأكيدية:** تكمن القيمة التأكيدية للمعلومات المحاسبية من خلال قدرتها على تغيير التوقعات الحالية أو المستقبلية.
 - ت. **الأهمية النسبية:** المعلومات المحاسبية تكون ذات أهمية نسبية اذا كانت مؤثرة على قرارات المستخدمين عندما يتم الغاؤها أو تحريفها وحسب طبيعة البند وحجم التغيير.
٢. **التمثيل الصادق:** مفهوم يعكس ويمثل الوضع الاقتصادي الحقيقي للمعلومات المالية التي تم الإبلاغ عنها (Herath & Albarqi,2017:5) وهناك ثلاث خصائص فرعية لخاصية التمثيل الصادق وهي الآتي (Kieso & others,2013:49):-

- أ- **الاكتمال:** - إن المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية يجب أن تكون كاملة، حيث إن أي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة.
- ب- **الحيادية:** - وتعني إن تكون المعلومات المحاسبية غير متحيزة بحيث لا يتم إعداد وعرض القوائم المالية لخدمة طرف أو جهة معينة من مستخدمي المعلومات المحاسبية على حساب الأطراف الأخرى.
- ت- **الخلو من الأخطاء:** - وتعني عدم وجود أخطاء أو سهو في وصف الظواهر المالية المقدمة للمستخدمين.
- أما الخصائص النوعية الثانوية فهي مكملة للخصائص النوعية الأساسية، وهذه الخصائص لا يمكنها إن تجعل المعلومات مفيدة إذا كانت غير متممة للخصائص النوعية الأساسية والخصائص النوعية الثانوية هي الآتي (Achim & Chis,2014:96) :-
- أ- **قابلية للمقارنة:** - هي الخاصية التي تمكن المستخدمين من مقارنة المعلومات المالية للشركة لعدد من السنوات من أجل تحديد الاتجاهات في بياناتها المالية ويجب أن يكون المستخدمون قادرين على مقارنة القوائم المالية للوحدات المختلفة من تقييم الأداء المالي والتغيرات في المركز المالي (Stice & Stice,2012:27).
- ب- **قابلية التحقق:** - يتحقق هذا المفهوم عندما تحدث درجة عالية من الاتفاق بين عدد من الجهات القائمين بالقياس والذين يستخدمون نفس طريقة القياس للوصول الى نتائج موحدة لعدد من القوائم المالية.
- ت- **التوقيت المناسب:** - ضرورة توافر المعلومات في الوقت المناسب لمتخذي القرارات قبل أن تفقد القدرة على التأثير في قراراتهم (Achim & Chis,2014:96).
- ث- **القابلية على الفهم:** - ضرورة توافر المعلومات المحاسبية بشكل واضح وموجز ومبوية ومصنفة لتكون قابلة للفهم من قبل المستخدمين (Spiceland & others,2013:23).

٢.١.٢ مفهوم مراقب الحسابات

عرف مراقب الحسابات بأنه الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يمارس مهنة التدقيق ويتمتع بالأهلية والاستقلال وجودة الكفاءة والملكة الذهنية العالية والذي يجمع الأدلة القابلة للقياس لغرض أعداد تقرير حول درجة التطابق بين هذه المعلومات القابلة للقياس وبين المعايير المشرعة أو الموضوعية التي لا تخرج عن إطارها وكتابتها (Altimimi,2009:66).

وكما عرّف مراقب الحسابات بأنه الشخص الذي توكل له مهمة تدقيق الحسابات لأجل إعطاء رأي معقول عن مدى دلالة القوائم المالية للمركز المالي ونتيجة أعمال الشركة محل التدقيق ناقلاً رأيه الفني من خلال تقرير يعد من قبله ويرسل لمن يهمه الأمر (Anbar,2012:20).

كما عرف مراقب الحسابات هو الشخص الطبيعي أو المعنوي من خارج الشركة (مستقل) يتمتع بالتأهيل العلمي والعملية يتم التعاقد معه من قبل الشركة الخاضعة للتدقيق لغرض تدقيق قوائمها المالية خلال فترة محاسبية معينة وإعطاء رأي فني محايد عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية وتعبيرها عن المركز المالي ونتائج الأعمال (Alsaedi,2018:١٣).

٣.١.٢ طبيعة عمل مراقب الحسابات

مرت مهنة مراقبة الحسابات بمراحل عدة تطورت خلالها من الاهتمام باكتشاف الأخطاء والمخالفات الى الاهتمام والتركيز على ابداء الرأي الفني المهني المحايد حول عدالة وسلامة القوائم المالية، وبخاصة بعد توسع قاعدة المستفيدين حتى شملت الاطراف خارج الشركة، وهذا أدى الى تزايد مسؤوليات مراقب الحسابات لأجراء فحص حيادي للمعلومات التي تقدمها الإدارة ومن ثم نقل الرأي المهني الصادق عن صدق وعدالة هذه المعلومات وتأكيده ذلك لجميع الاطراف المستفيدة من خلال التقرير الذي يقدمه في نهاية عمله (Altimimi,2009:67).

٤.١.٢ مسؤوليات مراقب الحسابات

إن المسؤوليات التي المكلف بها مراقب الحسابات يمكن تلخيصها من خلال الآتي (Kamoona,2014:44):

٥.١.٢ مسؤولية مراقب الحسابات القانونية :

يجب على مراقب الحسابات تأدية عمله من خلال بذل العناية المهنية اللازمة عند اداء مهامه لإنه يخضع للمساءلة القانونية بدعوى الاهمال أو خرق التعاقدات أو عدم بذل العناية المهنية اللازمة، ويمكن لجهة التعاقد إن تقاضيه وفقاً للنصوص القانونية والتشريعات النافذة في حال الاخلال ببنود العقد (Arens & others,2012:130)، وصنف قانون الشركات العراقي المسؤوليات القانونية الواجب الالتزام بها من قبل مراقب الحسابات الى الآتي (Mohammed,2015:30):

١- المسؤولية المدنية:

تؤكد المسؤولية المدنية على المسؤولية العقدية المبرمة بين مراقب الحسابات والشركة وما ينتج عنها عن الاخلال بشروط التعاقد وتقسّم المسؤولية المدنية الى الآتي (Altimimi,2009:69):

أ - مسؤولية مدنية تجاه الزبون (التعاقدية)

وهي المسؤولية الناتجة عن العقد المبرم بين مراقب الحسابات والزبون، كما تتطلب المسؤولية المدنية المحافظة على سرية المعلومات وعدم اشتراط النتائج مقدماً (Younes,2006:46).

ب - مسؤولية مدنية تجاه الطرف الخارجي (تقصيرية)

من خلال هذا النوع من المسؤولية يتوجب على مراقب الحسابات تقديم معلومات التي من خلالها يتمكن الطرف الخارجي لاتخاذ القرارات المناسبة، فيما يتعرض للمسؤولية عند تقديم معلومات غير صحيحة تسبب الضرر للأطراف الخارجية مثل(الاهمال الفادح والغش المتعمد، الاهمال العادي الذي يؤثر في القدرة على التنبؤ للطرف الخارجي).

٢- المسؤولية الجنائية:

هي مسؤولية جزائية ناجمة عن ارتكاب مراقب الحسابات جريمة من الجرائم المنصوص عليها قانوناً اذا تعدى الضرر نطاق الفرد الطبيعي أو المعنوي الى نطاق الاضرار بالمجتمع (Anber,2012:60).

٦.١.٢ مسؤولية مراقب الحسابات المهنية (التأديبية)

تتركز المسؤولية المهنية لمراقب الحسابات حول سمعته المهنية المتمثلة بقواعد السلوك والآداب والاخلاقيات المهنية التي تقرها النقابات والجمعيات المنظمة للمهنة، والتي تعزز ثقة الجمهور والمستخدمين بما يقدمه مراقب الحسابات، وتعد المنظمات المهنية هي الجهة المسؤولة عن مراقبة السلوكيات والمسؤولية المهنية لمراقب الحسابات (Alzobiady,2007:31).

٧.١.٢ الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات

ويقدم مراقب الحسابات نوعين من الخدمات، هي الخدمات التوكيدية والخدمات غير التوكيدية وفيما يأتي الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات (Shukur,2014:49):

١.٧.١.٢ خدمات التوكيد

تمثل خدمات التوكيد خدمات مهنية مستقلة تسعى إلى تحسين نوعية المعلومات لمتخذي القرارات، حيث إن الاطراف المسؤولين عن اتخاذ القرارات في بيئة الاعمال يعتمدون على خدمات التوكيد للمساعدة في اتخاذ القرارات القابلة للتصديق، وتتضمن خدمات التوكيد على وفق معايير التدقيق الدولية هي الاتي (Alsaedi,2018:٥٥):

١- خدمات إبداء الرأي والتصديق

وتتمثل هذه الخدمات بما يقدمه مراقب الحسابات من تقرير مكتوب عن الخدمات المؤداة من قبله والتعبير عنها ضمن نطاق مسؤوليته، إن الخدمات التصديقية تمثل ثلاثة أطراف (مراقب الحسابات، الشركة، الطرف الخارجي) وتصنف الخدمات التصديقية كالاتي (Masoud,2010:24):

أ. مراجعة القوائم المالية التاريخية

حيث تحدد حاجة القوائم المالية الى تعديلات جوهرية أو الابقاء عليها كما هي بعد الاطلاع من قبل مراقب الحسابات واجراء الاختبارات التحليلية والفحص الكافي لها.

ب. تدقيق القوائم المالية التاريخية

يتمثل تدقيق القوائم المالية بالرأي الفني المحايد الذي يقدمه مراقب الحسابات في نهاية عمله ومدى الاعتماد عليه من قبل المستفيدين عند اتخاذ قراراتهم.

ج. الرقابة الداخلية على التقارير المالية

بعد الفهم والتعرف على الرقابة الداخلية من قبل مراقب الحسابات يقوم بالتخطيط لرسم السياسات اللازمة لعمله في اجراءات الرقابة الداخلية.

٢- خدمات التوكيد الاخرى

إن الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات التوكيدية الاخرى هي كالاتي (Shukur,2014:49):

أ. خدمات التوكيد حول أمان وسرية التجارة الالكترونية

تعد خدمات التوكيد المتعلقة بالتجارة الالكترونية احد العوامل الرئيسية للطلب على خدمات التوكيد نتيجة ازدياد النمو في التجارة الالكترونية وخصوصية المعلومات المتبادلة عبر الإنترنت والمتعلقة باوامر الشراء والبيع والفواتير والتي تتبادلها الشركة مع الاطراف الاخرى والتي تكون بحاجة الى تصديق الخادم الالكتروني الذي يمنحه مراقب الحسابات للوحدات الاقتصادية العاملة في التجارة الالكترونية.

ب. الخدمات الاستشارية

حيث تهدف خدمات التوكيد الاستشارية الى تقديم معلومات حول المخاطر المحتملة التي تواجهها الشركة عند حدوث مخاطر في بيئة الاعمال والتي تنعكس على الاطراف المستفيدة.

٢.٧.١.٢ خدمات غير التوكيدية

تتميز بإنها خدمات ثنائية الأطراف بين (مراقب الحسابات والشركة) وتصنف كالاتي (Alsaedi,2018:31):-

أ. الخدمات الضريبية

تمثل الخدمات الضريبية جانب مهم من اجمالي الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات لإنها ذات علاقة مباشرة بالمعلومات المحاسبية.

ب. خدمات الاستشارات الادارية

تهتم الشركات بخدمات الاستشارات الادارية للتوصل الى حلول مناسبة للمشكلات التي تواجهها خصوصاً في موضوعات (دراسة الجدوى للمشروع، افتتاح خط إنتاجي جديد، دراسة السوق) وتؤدي الاستشارات الادارية الى تحسين المعلومات المتعلقة باتخاذ القرارات.

ج. خدمات مسك الدفاتر

يقوم مراقب الحسابات بالاعتماد على خبرته المهنية في متابعة وتدقيق امساك الدفاتر واعداد القوائم المالية وفقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية، ويحدث هذا بمعزل عن تدقيق الحسابات أي لا يجوز أن يدقق عملاً إنجزه بنفسه لأن ذلك يتنافى مع استقلالية وحيادية مراقب الحسابات.

٨.١.٢ مفهوم معايير التدقيق

تعد المعايير اداة للتمييز وتصدر عن المنظمات والجمعيات المهنية المختصة ومنها المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين الذي يعد أول من وضع المعايير والمبادئ المهنية الواجب الالتزام بها ، ويشترط في المعايير أن تكون واضحة ودقيقة ومصاغة بشكل جيد لاعتمادها من قبل جميع ممارسي المهنة، وتحدد المعايير الخطوات الرئيسية لعملية التدقيق لأجل الحصول على قدر كافٍ من الأدلة والإثباتات والبراهين التي تمكن مراقب الحسابات من الحكم (أبداء الرأي الفني المحايد) (Albarwari,2008:30).

٩.١.٢ أنواع معايير التدقيق

صدرت عن معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) عام (١٩٥٤) معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً، حيث هناك ثلاثة مجاميع رئيسة من المعايير التي يعتمدها مراقب الحسابات في عمله لتعزيز مصداقية القوائم المالية والمعلومات المحاسبية، وتقسم المجموعات الثلاث الرئيسية للمعايير كالآتي (Alderawi,2010:72):

١.٩.١.٢ المعايير العامة (التأهيل والاداء)

تتعلق هذه المعايير بالمبادئ الأساسية التي تحكم التأهيل العلمي والمهني للمدقق، وحياده وموضوعيته واستقلاليته، ودرجة العناية المهنية اللازمة عند تنفيذ إجراءات التدقيق، ويندرج تحتها المعايير الآتية (Anber,2012:28):

أ- التأهيل العلمي والعملية

يجب أن يتم أداء التدقيق بوساطة شخص يمتلك مؤهل العلمي وهو الحصول على إحدى الشهادات العليا في المحاسبة، أو التدقيق (يختلف هذا الشرط وتطبيقه من دولة إلى أخرى) على وفق الشروط المحددة لتلك الشهادات، لهذا فإن التعليم الرسمي والمنهجي يجب أن يدعمه خبرة كافية، بالشكل الذي يمكنه من اجراء ما يلزم من تقديرات حكمية وشخصية عند اداء مهنة مهمة التدقيق.

ب- الاستقلال

يجب إن يتمتع مراقب الحسابات بالاستقلالية التامة ليتمكن من ابداء الرأي الفني المحايد في الاعمال الخاضعة لعمليات التدقيق التي يقوم بها، ويتمثل استقلال مراقب الحسابات بالاستقلال الفكري واستقلال المظهر دون الخضوع للتأثيرات التي تضعف الحكم المهني.

ج- بذل العناية المهنية اللازمة

يجب على مراقب الحسابات بذل العناية المهنية اللازمة اثناء عمليات التدقيق وكذلك عند اعداد التقرير النهائي لعمله وتتطلب هذه العناية الحضور الذهني والاجتهاد من قبل مراقب الحسابات في تعهم الاجراءات التدقيقية واكتمال أوراق العمل وكفاية ادلة الاثبات اضافة الى الموضوعية في كتابة التقرير .

٢.٩.١.٢ معايير العمل الميداني

تتمثل معايير العمل الميداني لمراقب الحسابات في الآتي (Albarwari,2008:32):

أ. التخطيط والإشراف المناسب

يجب أن يتم تخطيط العمل وتوزيع المهام على المساعدين والإشراف عليهم على نحو ملائم، ويعتمد معيار الإشراف والتخطيط المناسب على مفهوم العناية المهنية اللازمة، ولغرض بذل عناية مهنية معقولة ومناسبة في أداء مهمة التدقيق فإن الأمر يتطلب ضرورة قبول مهمة التدقيق والتعاقد عليها في وقت ملائم ويفضل في وقت مبكر قبل نهاية السنة المالية للشركة ، فضلاً عن التخطيط المناسب

والكافي لإجراءات التدقيق الفعلية، فعندما يكلف مراقب الحسابات بعملية تدقيق لأول مرة يجب عليه التعرف على طبيعة عمل الشركة والنظام الذي تعمل به والمهام المكلف بها ضمن كتاب التكليف ليتمكن من وضع الاجراءات التنظيمية لعملية التدقيق (خطة التدقيق، تحضير أوراق العمل، وملفات التدقيق، وشهادات التدقيق، وضع برنامج التدقيق)، أما الإشراف يتمثل لتوزيع المهام بين المساعدين ضمن خطة عملية التدقيق وحسب كفاءة وخبرة كل منهم .

ب. تقييم نظام الرقابة الداخلية

تكمُن أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل مراقب الحسابات لتحقيق غرضين رئيسين هما (التخطيط للتدقيق، وتقدير مخاطر التدقيق) لأن ذلك يعزز من التعرف على نظام الرقابة الداخلية الموجود وامكانية تحديد الأهمية النسبية في الاعتماد عليه.

ج. كفاية وصلاحيّة ادلة الإثبات

يعد دليل الإثبات حجر الأساس لعملية التدقيق التي يقوم بها مراقب الحسابات حيث تمثل اساساً مقبولاً لأبداء الرأي الفني المحايد للأعمال الخاضعة لعملية التدقيق وفيما اذا كانت معدة وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها من عدمه، ومنها الملاحظة والاستفسار واجراء المصادقات.

٣.٩.١.٢ معايير إعداد التقرير

يجب أن يتسم التقرير النهائي المقدم من قبل مراقب الحسابات بالمعايير الآتية (Shukur,2014:30):

أ. إن تتفق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

ب. الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً من مدة الى اخرى.

ح) كفاية الإفصاح بشكل كافٍ وشفاف عن ما تتضمنه الاعمال التي يقوم بها مراقب الحسابات

د) التعبير عن الرأي المحايد: يجب أن يتضمن التقرير النهائي رأي مراقب الحسابات أو الامتناع عن ابداء الرأي مع ذكر الاسباب في هذه الحالة، حيث يرتبط اسم مراقب الحسابات بالتقرير الذي يقدمه ودرجة المسؤولية التي يتحملها.

٣. المبحث الثالث

١.٣ الجانب التطبيقي

١.١.٣ نبذة تعريفية عن عينة البحث

تعد شركة بغداد من الشركات الصناعية المهمة في قطاع الصناعات الغذائية، وتعد من الشركات التي تطبق النظام المحاسبي الموحد لأثبات عملياتها المالية كونها من الوحدات الاقتصادية الهادفة للربح وتخضع حساباتها الى مراقب الحسابات الخارجي المعتمد من قبل نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين للمصادقة على التقارير المالية المقدمة من قبلها.

٢.١.٣ التقرير المالي لشركة بغداد الصناعية

عند اعداد القوائم المالية لشركة بغداد الصناعية ظهرت الارصدة في قائمة العمليات الجارية (حساب الارباح والخسائر) للسنة

المالية المنتهية في ٢٠٢٢/١٢/٣١ كما في الجدول (١) الآتي:-

الجدول (١) شركة بغداد الصناعية كشف الدخل للسنة المالية المنتهية في ٢٠٢٢/١٢/٣١

| المبلغ | اسم الحساب |
|-----------------|--------------------------------------|
| ٢٦٤,٩٩٣,٢٥٠,٣٣٨ | ايراد النشاط الجاري |
| | مصروفات النشاط الجاري |
| ١٧,٩٥٨,٠٤٥,٤٤٠ | رواتب والاجور |
| ١٨٣,٥١٤,٥٦٦,٢٤٥ | المستلزمات السلعية |
| ٨,٧٧٦,٩٧٤,٠٢٢ | المستلزمات الخدمية |
| ٢١٠,٢٤٩,٥٨٥,٧٠٧ | مجموع المصروفات الجارية |
| ٥٤,٧٤٣,٦٦٤,٦٣١ | فائض العمليات الجارية (اجمالي الربح) |

| | | |
|----------------|-----------|------------------------|
| | ٧,٩٥٥,٥٨٤ | الإيرادات الأخرى |
| | ٦,٥٠٠,٠٠٠ | المصروفات الأخرى |
| ٥٤,٧٤٥,١٢٠,٢١٥ | | صافي الربح قبل الضريبة |
| ٥,٤٧٤,٥١٢,٠٢٢ | | ضريبة الدخل ١٠ % |
| ٤٩,٢٧٠,٦٠٨,١٩٣ | | صافي الربح |

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة

اما قائمة المركز المالي كما في ٢٠٢٢/١٢/٣١ كما في الجدول (٢) الآتي:

الجدول (٢) شركة بغداد الصناعية قائمة المركز المالي كما هي في ٢٠٢٢/١٢/٣١

| المبلغ | اسم الحساب |
|-----------------|---------------------------------|
| | الموجودات المتداولة |
| ٢٤,٠٩٨,٤٧٦,٢٠٧ | النقد |
| ٥١,٣٦٠,٤٨٢,٨٨٨ | المخزون (بالكافة) |
| ٤,٦٢١,٤١١,٥٢٦ | المدينون |
| ٨٠,٠٨٠,٣٧٠,٦٢١ | مجموع الموجودات المتداولة |
| | الموجودات الثابتة |
| ٨١,٤١٢,٥٣٩,٩٤١ | مشروعات تحت التنفيذ |
| ٤٦,٣٧٦,٦٤٢ | استثمارات مالية طويلة الاجل |
| ٨١,٤٥٨,٩١٦,٥٨٣ | مجموع الموجودات الثابتة |
| ١٦١,٥٣٩,٢٨٧,٢٠٤ | مجموع الموجودات |
| | مصادر التمويل طويلة الاجل |
| ٧٠,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠ | راس المال الاسمي والمدفوع |
| ٦٢,٨٤٢,٥٣٣,٢٤١ | الاحتياطيات |
| ١٣٢,٨٤٢,٥٣٣,٢٤١ | مجموع مصادر التمويل طويلة الاجل |
| | مصادر التمويل قصيرة الاجل |
| ٥,١٦٨,٣٧٤,٥٥٦ | التخصيصات |
| ٢٣,٥٢٨,٣٧٩,٤٠٧ | الدائنون |
| ٢٨,٦٩٦,٧٥٣,٩٦٣ | مجموع مصادر التمويل قصيرة الاجل |
| ١٦١,٥٣٩,٢٨٧,٢٠٤ | مجموع مصادر التمويل |

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة

لوحظ من خلال تتبع الارصدة الظاهرة في كشف العمليات الجارية (حساب الارباح والخسائر) وقائمة المركز المالي ومطابقتها مع الارصدة المثبتة في السجلات المحاسبية، لوحظ إن هناك فروقات بين الارصدة بموجب الارصدة المثبتة في السجلات والارصدة الظاهرة في القوائم المالية وكما في الجدول (٣) الآتي:-

الجدول (٣) شركة بغداد الصناعية الفرق بين الارصدة الظاهرة بموجب السجلات المالية والقوائم المالية

| الفرق | الارصدة الظاهرة بموجب القوائم المالية | الارصدة الظاهرة بموجب السجلات المالية | اسم الحساب |
|------------------|---------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------|
| (٣,٦٤٤,٠٠٠) | ٢٦٤,٩٩٣,٢٥٠,٣٣٨ | ٢٦٤,٩٨٩,٦٠٦,٣٣٨ | الإيرادات (النشاط الجاري) |
| (٦٩٣,٠٠٠,٠٠٠) | ٢١٠,٢٤٩,٥٨٥,٧٠٧ | ٢٠٩,٥٥٦,٥٨٥,٧٠٧ | المصروفات (النشاط الجاري) |
| ٣,٦٤٤,٠٠٠ | ٧,٩٥٥,٥٨٤ | ١١,٥٩٩,٥٨٤ | الإيرادات الأخرى |
| ٦٩٣,٠٠٠,٠٠٠ | ٦,٥٠٠,٠٠٠ | ٦٩٩,٥٠٠,٠٠٠ | المصروفات الأخرى |
| (٣٦٠,٠٠٠,٠٠٠) | ٤,٦٢١,٤١١,٥٢٦ | ٤,٢٦١,٤١١,٥٢٦ | المدينون |
| ١٠,٦٠٠,٠٠٠,٠٠٠ | ٨١,٤١٢,٥٣٩,٩٤١ | ٩٢,٠١٢,٥٣٩,٩٤١ | مشروعات تحت التنفيذ |
| ٣٦٠,٠٠٠,٠٠٠ | ٥,١٦٨,٣٧٤,٥٥٦ | ٥,٥٢٨,٣٧٤,٥٥٦ | التخصيصات |
| (١٠,٦٠٠,٠٠٠,٠٠٠) | ٢٣,٥٢٨,٣٧٩,٤٠٧ | ١٢,٩٢٨,٣٧٩,٤٠٧ | الدائنون |

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الشركة

من خلال تتبع وتحليل الارصدة الظاهرة في القوائم المالية كما مبينة في الجدول (٣) لوحظ الآتي:

أولاً: ان البيانات المقدمة الى مراقب الحسابات في القوائم المالية احتوت على اخطاء جوهرية في حسابات (الايادات، المصروفات، الايرادات الاخرى، المصروفات الاخرى، المدينون، مشروعات تحت التنفيذ، التخصيصات، الدائون). والتي من شأنها ان تغير من الرأي الفني المحايد لمراقب الحسابات لانه لم يحصل على تأكيد معقول حول خلو البيانات المالية ككل من الازخطاء الجوهرية.

ثانياً: تكمن أهمية خاصة الملائمة في المعلومات المحاسبية من خلال قدرتها على احداث تأثير في قرارات المستخدمين وخصوصاً بعد تأكيد تقرير مراقب الحسابات للخصائص الفرعية لهذه الخاصية وكالاتي:-

أ. يجب على مراقب الحسابات ان يحدد التاريخ أو الفقرة التي تتضمنها البيانات المالية عند اكمال عملية التدقيق وهذا من شأنه مساعدة متخذي القرار على التنبؤ بالنتائج المستقبلية، لذلك نلاحظ ان اختلاف الرصيد في حساب المدينون قد يعطي معلومة تنبؤية للمستخدمين عن تدفقات نقدية مستقبلية نتيجة الأحداث الماضية قبل اعداد التقرير النهائي لمراقب الحسابات.

ب. لوحظ اختلاف رصيد حساب مشروعات تحت التنفيذ بين الرصيد المثبت في السجلات وبين الرصيد الظاهر في القوائم المالية بعد قيام مراقب الحسابات اعداد الجداول والكشوفات التحليلية وهذا يدل على ان القيمة التأكيدية للمعلومات المحاسبية قد تغير من التوقعات الحالية أو المستقبلية للمستخدمين.

ت. هناك تداخل بين اثبات ارصدة بين حسابي (الايادات والايادات الاخرى) مما يؤثر على الأهمية النسبية في قرارات المستخدمين وحسب حجم مبالغ التداخل بين تلك الارصدة، وهذا ينعكس على رأي مراقب الحسابات فيما اذا كانت القوائم المالية قد اعدت من كافة النواحي الجوهرية ذات العلاقة بشكل يتماشى مع الإطار المحدد للتقارير المالية.

ثالثاً: تنعكس أهمية جودة المعلومات المحاسبية على رأي مراقب الحسابات ومدى مصداقية القوائم المالية من خلال الاتي:

أ. إن الاختلاف في مجموعة من الارصدة المثبتة في السجلات عن الارصدة الظاهرة في القوائم المالية من الممكن ان تظل المعلومات المحاسبية المقدمة للمستخدمين وتجعلها غير مكتملة خصوصاً ان لم يكن هناك رأي تفسيري مقدم من قبل الادارة الى مراقب الحسابات، مما ينعكس على رأي مراقب الحسابات بان القوائم المالية غير مكتملة ولا تعبر بصورة عادلة لكافة النواحي الجوهرية.

ب. عدم التزام الوحدة الاقتصادية بالحيادية في اثبات المعلومات المحاسبية وهذا ما يتضح من خلال الاختلافات بين الارصدة المثبتة في السجلات المحاسبية وبين الارصدة الظاهرة في القوائم المالية، مما ينعكس ذلك على الرأي الفني المحايد لمراقب الحسابات لبيان تلك الاختلافات استناداً الى المعايير العامة والمتعلقة بالتأهيل والاداء لمراقب الحسابات.

ت. هناك اخطاء جوهرية بين الارصدة المثبتة في السجلات المحاسبية وبين الارصدة الظاهرة في القوائم المالية والتي من شأنها الانعكاس على رأي مراقب الحسابات بمستوى جودة المعلومات المحاسبية.

رابعاً: إن عدم اعداد القوائم المالية لسنة سابقة من قبل ادارة الوحدة الاقتصادية يشكل صعوبة لأجراء قابلية المقارنة بين سنتين متتاليتين، كذلك قابلية التحقق تتضح من خلال القياس المحاسبي بين الوحدة الاقتصادية ومراقب الحسابات من خلال اختلاف النتائج لارصدة الحسابات المثبتة في السجلات وبين الارصدة الظاهرة في القوائم المالية، كما ان التأخير في اعداد القوائم المالية ينتج تأخير في المصادقة عليها مما يسبب عدم ايصال المعلومات في التوقيت المناسب، وكذلك ايضاً عدم تقديم معلومات قابلة للفهم بشكل واضح وموجز ومبوب من قبل ادارة الوحدة الاقتصادية، وهذا ما ينعكس على رأي مراقب الحسابات في تأكيد جودة المعلومات المحاسبية المقدمة الى المستخدمين.

وهذا ما يؤيد فرضية البحث بان جودة المعلومات المحاسبية إنعكاس مباشر على الرأي الفني لمراقب الحسابات فضلاً عن تأثيرها في قرارات المستخدمين من خلال التأكيد الذي يقدمه مراقب الحسابات.

٤. المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

١.٤ الاستنتاجات:

استنتج الباحث الآتي:

١. إن البيانات المقدمة الى مراقب الحسابات في القوائم المالية احتوت على اخطاء جوهرية في حسابات (الايرادات، المصروفات، الايرادات الاخرى، المصروفات الاخرى، المدينون، مشروعات تحت التنفيذ، التخصيصات، الدائون). والتي من شأنها أن تغير من الرأي الفني المحايد لمراقب الحسابات لأنه لم يحصل على تأكيد معقول حول خلو البيانات المالية ككل من الاخطاء الجوهرية. تكمن أهمية خاصة الملائمة في المعلومات المحاسبية من خلال قدرتها على احداث تأثير في قرارات المستخدمين وخصوصاً بعد تأكيد تقرير مراقب الحسابات للخصائص الفرعية لهذه الخاصية وكالاتي:-

أ. ضرورة تحديد التاريخ أو الفقرة التي تتضمنها البيانات المالية عند اكمال عملية التدقيق وهذا من شأنه مساعدة متخذي القرار على التنبؤ بالنتائج المستقبلية، لذلك نلاحظ إن اختلاف الرصيد في حساب المدينون قد يعطي معلومة تنبؤية للمستخدمين عن تدفقات نقدية مستقبلية نتيجة الأحداث الماضية قبل اعداد التقرير النهائي لمراقب الحسابات.

ب. لوحظ اختلاف رصيد حساب مشروعات تحت التنفيذ بين الرصيد المثبت في السجلات وبين الرصيد الظاهر في القوائم المالية بعد قيام مراقب الحسابات اعداد الجداول والكشوفات التحليلية وهذا يدل على إن القيمة التأكيدية للمعلومات المحاسبية قد تغير من التوقعات الحالية أو المستقبلية للمستخدمين.

ت. هناك تداخل بين اثبات ارصدة بين حسابي (الايرادات والايرادات الاخرى) مما يؤثر على الأهمية النسبية في قرارات المستخدمين وحسب حجم مبالغ التداخل بين تلك الارصدة، وهذا ينعكس على رأي مراقب الحسابات فيما اذا كانت القوائم المالية قد اعدت من كافة النواحي الجوهرية ذات العلاقة بشكل يتماشى مع الإطار المحدد للتقارير المالية.

٢. تتعكس أهمية جودة المعلومات المحاسبية على رأي مراقب الحسابات ومدى مصداقية القوائم المالية من خلال الآتي:

أ. اختلاف مجموعة من الارصدة المثبتة في السجلات عن الارصدة الظاهرة في القوائم المالية من الممكن إن تؤدي الى تضليل المعلومات المحاسبية المقدمة للمستخدمين وتجعلها غير مكتملة خصوصاً اذ لم يكن هناك رأي تفسيري مقدم من قبل الادارة الى مراقب الحسابات، مما ينعكس على رأي مراقب الحسابات بإن القوائم المالية غير مكتملة ولا تعبر بصورة عادلة لكافة النواحي الجوهرية.

ب. اختلافات بين الارصدة المثبتة في السجلات المحاسبية وبين الارصدة الظاهرة في القوائم المالية، مما ينعكس ذلك على الرأي الفني المحايد لمراقب الحسابات لبيان تلك الاختلافات استناداً الى المعايير العامة والمتعلقة بالتأهيل والاداء لمراقب الحسابات.

ت. الاخطاء الجوهرية بين الارصدة المثبتة في السجلات المحاسبية وبين الارصدة الظاهرة في القوائم المالية والتي من تنعكس على رأي مراقب الحسابات بمستوى جودة المعلومات المحاسبية.

٣. إن عدم اعداد القوائم المالية لسنة سابقة من قبل ادارة الشركة يشكل صعوبة لأجراء قابلية المقارنة بين سنتين متتاليتين، كذلك قابلية التحقق تتضح من خلال القياس المحاسبي بين الشركة ومراقب الحسابات من خلال اختلاف النتائج لارصدة الحسابات المثبتة في السجلات وبين الارصدة الظاهرة في القوائم المالية، كما إن التأخير في اعداد القوائم المالية ينتج تأخير في المصادقة عليها مما يسبب عدم اتصال المعلومات في التوقيت المناسب، وكذلك ايضاً عدم تقديم معلومات قابلة للفهم بشكل واضح وموجز ومبوب من قبل ادارة الشركة، وهذا ما ينعكس على رأي مراقب الحسابات في تأكيد جودة المعلومات المحاسبية المقدمة الى المستخدمين.

٢.٤ التوصيات:-

يُوصى الباحث بالآتي:-

١. ضرورة بذل العناية المهنية اللازمة من قبل مراقب الحسابات الخارجي في تقييم المعلومات المحاسبية والعوامل المحيطة بها للوصول إلى رأي موضوعي ومنطقي حول الحسابات المالية الدقيقة والصحيحة والتحقق من صحة الأرقام والمعلومات المقدمة.

٢. تطبيق معايير المحاسبة الدولية (IAS) ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) مع معايير التدقيق الدولية (ISA) على الشركة والتأكد من إن جميع البيانات المالية تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية يشمل ذلك الالتزام بمتطلبات تقديم المعلومات المحاسبية وفقاً للمعايير والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.
٣. يجب أن تتسم المعلومات المحاسبية المقدمة من الشركة بالاكتمال والشفافية في الإفصاح عن المعلومات المالية وغير مالية المتعلقة بأنشطتها، وتقييمها من قبل مراقب الحسابات.
٤. من خلال اتباع هذه التوصيات وتحليل المعلومات المحاسبية بدقة، يمكن لمراقب الحسابات أن يقدم رأياً موضوعياً ومنطقياً حول الحسابات المالية للشركة ومدى صحة الأرقام والمعلومات المحاسبية.

REFERENCES

1. Achim & Chis, Andra M. Achim, Anca O. Chis (2014) "Financial Accounting Quality And Its Defining Characteristics".
2. Afiah & Rahmatika, Nunuy Nur Afiah, Dien Noviany Rahmatika, (2014) "Factors Influencing The Quality Of Financial Reporting And Its Implications On Good Government Governance" Padjajaran University, Bandung, Indonesia.
3. Aized, T., (2012) "Total Quality Management and Six Sigma", 1st Edition, Croatia.
4. Albarwari, Amira Qasim Najeeb, (2008), " The theory of evidence and its importance in supporting the opinion of the auditor", CPA, The Arab Institute of Certified Accountants, Iraq, Baghdad.
5. Alderawi, Wasan, Qasim Qasid, (2010), "Extent of Commitment of External Auditors in Ethics of Auditing Profession" CPA The Arab Institute of certified Accountants. Iraq, Basra.
6. Alkalel, Samaher Haitham Abdul Qadir, (2006) "The role of the auditor in enhancing confidence in the financial statements of the financial authority" CPA, The Arab Institute of Certified Accountants, Iraq, Baghdad.
7. Alsaadi, Hasanain saad khalaf, (2017), "The Role of Costing Information in enhancing the quality of Financial Reporting", Master thesis Mustansiriyah University.
8. Alsaedi, Luma Ali Alwan, (2018) "The Role of Auditors in Strengthening Attestation Services Applying International Standard 2410", Master thesis Mustansiriyah University.
9. Alsakini, Wasan Yahya Ahmed, (2010) " Earnings management and its Impact on The Quality of Accounting information", Master thesis, University of Baghdad.
10. Altimimi, Nadham Shaalan Jabar, (2009) "The role of watching accountings to support the disclosure, transparency in the financial reports under the governance", Master theses, University of Baghdad.
11. Alzamily, Read Fahim Yasir, (2014) "The role of corporate governance in achieving the quality of accounting information to get to the pot tax acceptable", Master thesis, University of Baghdad.
12. Alzobiady, Yaser Sahib (2007), "The impact of factory overhead costs audit on the external auditor opinion", Master theses University of Baghdad.
13. Anber, Aseel Jabbar, (2012), "Management Representations Effect on Auditor Responsibility". Master theses University of Baghdad.
14. Andersen , chr, Hjorth (1984) ' ' the concept of quality and the efficiency of markets for consumer products ' ' Journal of Consumer Research, vol . 11, issue 2.
15. Arens, Alvin A., Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2014), "Auditing and Assurance service" 14th Edition.
16. Beast, Ferdy Van, Geert Braam, Suzanne Boelens, (2009) "Quality of Financial Reporting: measuring qualitative characteristics". Radboud University Nijmegen.
17. Diar, Aida, (2019), "The role of internal audit in improving the quality of accounting information", Master thesis, Umm Alarabi Bin Mahidi University, Algeria, Umm Alboaqi.
18. Fernandes, Ana Cristina, Paulo sampaio, Maria do Sameiro Carvalho, (2014) "Quality Management and Supply Chain Management Integration: A Conceptual Model", University of Minho, Braga, Portugal.
19. Gilaninia, Shahram, Mehrdad Goudarzvand Chegini, Esmaeil Mohammed Mohtashem, (2012) "Financial Reporting Quality and Investment Efficiency of Iran" Islamic Azad University, Rasht, Iran.
20. Herath & Albarqi, Siriama Kanthi Herath, Norah Albargi, (2017) " Financial Reporting Quality: A Literature Review" Clark Atlanta University, USA.
21. Kamoona, Khaldoun Ibrahim Mohammed Hussain, (2014) "The Role Of Auditor In Early Detection Of Financial Failure Probabilities Of Economic Units", CPA The Arab Institute Of Certified Public Accountants, Iraq, Baghdad.
22. Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt, Terry D. Warfield, (2013) "Intermediate Accounting" Fifteenth edition.
23. Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt, Terry D. Warfield, "INTERMEDIAT ACCOUNTING" , (2014) IFRS Edition.
24. Masoud, Laith Salah, (2010), "The importance of compatibility between the opinion of the auditor And tax accounting procedures", Master theses University of Baghdad.



25. Mohammed, Abdul Kareem Mahmood, (2015), "Auditor's Role in Raising Internal Control Systems Efficiency In Governmental Economic Units", CPA, Post-Graduate Institute for Accounting and Financial Studies, University of Baghdad, Iraq, Baghdad.
26. Romney & Steinbart, Marshal B. Romney, Paul John Steinbart, (2018) Accounting Information System, Fourteenth Edition.
27. Shnaishel, Aqeel Hussein Shnaishel, (2018), International Accounting Convergence for revenue recognition according to (IFRS 15) and its role in improving the quality of financial reporting, Master thesis Mustansiriyah University.
28. Shukur, Ekram Lateif, (2014), "The Extent of the External Auditor's Obligation with International Auditing and Assurance Standards and Its Impact on the Reliability of the Financial Statements", Master theses University of Baghdad.
29. Spiceland, J. David, James F. Sepe, Mark W. Nelson (2013) "Intermediate Accounting" Seven Edition.
30. Stice & Stice, Earl K. Stice, and James D. Stice, (2012) Intermediate Accounting, 18 Edition, Brigham Young University.
31. Younes, Araz Nabil, (2006) "Auditor's Responsibility Towards Capital", Legal Accounting Certificate", CPA, The Arab Institute of certified Accountants. Iraq, Baghdad.