

## مسؤولية مراقب الحسابات عن تطبيق المعيار الدولي رقم (300) التخطيط لتدقيق البيانات المالية وتأثيره على حوكمة الشركات

م.م. عذراء عبد السادة كريم<sup>1</sup> ، أ.د. هاني حميد مشجل<sup>2</sup> ، د. لارا قاسم خنجر<sup>3</sup>

### انتساب الباحثين

<sup>3,2,1</sup> كلية الكوت الجامعة، العراق،  
واسط، 52001

<sup>1</sup>athraa.abd@alkutcollege.edu.iq

<sup>2</sup>hani.hameed@alkutcollege.edu.iq

<sup>3</sup>lara.almagsoosi@alkutcollege.edu.iq

### المؤلف المراسل

معلومات البحث  
تاريخ النشر : آب 2022

### الخلاصة

تهدف الدراسة إلى بيان أهمية وظيفة التدقيق والرقابة إذ أنها كثيراً ما تخدم اطرافاً لهم دور مهم في حوكمة الشركات، ولأجل تفعيل دور التدقيق في تطبيق حوكمة الشركات تم تطوير معايير تدقيق دولية، فضلاً على معايير التأكيد لغرض اضافة قيمة للشركة، لذلك هدفت الدراسة الى معرفة مدى مسؤولية مراقب الحسابات عن تطبيق المعيار الدولي رقم (300) (التخطيط لتدقيق البيانات المالية) وتأثيره على حوكمة الشركات، إذ ان أهمية الحوكمة تركز على توفير المقومات المهمة كافة لحماية اموال المستثمرين وضمان حصولهم على العوائد الملائمة وعدم استعمال او استغلال اموالهم من قبل الادارة او المديرين لغرض تحقيق مناع شخصية او استعمالها في استثمارات ومجالات غير امانة ويكون ذلك من خلال مجموعة من الاجراءات والضوابط والمعايير المحاسبية والرقابية فهذه النظرة تركز على تحقيق الشفافية. كما ان الدراسة هدفت الى معرفة الدور الذي تلعبه معايير التدقيق الدولية في تكريس الحوكمة وارساء مبادئها للحد من ظاهرة الفساد خصوصاً بعد الانهيارات المالية الدولية، من خلال الاستعانة بتجارب بعض الدول المتقدمة والنامية. لغرض تحقيق اهداف الدراسة تم تصميم استبانة وزعت على عينة الدراسة، تم استعمال المنهج الوصفي التحليلي لوصف متغيرات الدراسة وتحليلها واختبار فرضياتها من خلال البرنامج الاحصائي (spss) لتحليل البيانات.

الكلمات المفتاحية: مراقب الحسابات، معايير التدقيق الدولية، الحوكمة

### The Responsibility of the Auditor for the Application of the International Standard No. (300) Planning for the Audit of Financial Statements) and its Impact on Corporate Governance

Assist. Lec. Athraa Abdel-Sada Karim<sup>1</sup>, Prof. Dr. Hani Hamid Mishjel<sup>2</sup>,  
Dr. Lara Qassem Khanjar<sup>3</sup>

### Abstract

The study aims to demonstrate the importance of the audit and oversight function, as it often serves parties that have an important role in corporate governance, and in order to activate the role of audit in the application of corporate governance, international auditing standards have been developed, as well as assurance standards for the purpose of adding value to the company, so the study aimed to know the extent The responsibility of the auditor for the application of International Standard No. (300) (planning to audit financial statements) and its impact on corporate governance, as the importance of governance is based on providing all the important ingredients to protect investors' funds and ensure that they obtain appropriate returns and not to use or exploit their funds by management or managers For the purpose of achieving personal immunity or using it in investments and unsafe areas, this is through a set of procedures, controls, and accounting and control standards. This view is based on achieving transparency.

The study also aimed to know the role played by international auditing standards in dedicating governance and establishing its principles to reduce the phenomenon of corruption, especially after international financial collapses, through the use of the experiences of some developed and developing countries.

For the purpose of achieving the objectives of the study, a questionnaire was designed and distributed to the study sample. The descriptive analytical method was used to describe the

### Affiliation of Authors

<sup>1,2,3</sup> Kut University College,  
Iraq, Kut, 52001

<sup>1</sup>athraa.abd@alkutcollege.edu.iq

<sup>2</sup>hani.hameed@alkutcollege.edu.iq

<sup>3</sup>lara.almagsoosi@alkutcollege.edu.iq

### <sup>1</sup> Corresponding Author

### Paper Info.

Published: Aug. 2022

study variables, analyze them and test their hypotheses through the statistical program (SPSS) to analyze the data.

**Keywords:** Auditor, international auditing standards, governance

### المقدمة:

ان وظيفة التخطيط واثبات البيانات المالية مطلب مهم وضروري لجميع اطراف عملية التدقيق, اذ ان المدقق عليه ان يكون حريصاً في اضافة المصادقية على تقريره, اما ادارة الوحدة الاقتصادية سواء أ كانت منظمة أم شركة فأنها حريصة على ان تتم عملية التدقيق بجودة عالية لغرض اعطاء الثقة بقوائمها المالية المعدة. لغرض التأكد من دقة وعدالة المعلومات المالية التي ترد بالقوائم المالية التي يتم تدقيقها, والتي يتم اعتمادها عند اتخاذ القرار.

ان اختلاف الآراء حول وسائل وطرائق تنفيذ التدقيق واتساع المجال الذي تعمل فيه الوحدات الاقتصادية وزيادة حجمها, السبب الذي ادى الى زيادة الحاجة اليه في الميادين كافة, بعد حادثة شركة انرون الامريكية و ظهور قانون (Sarbanes- oxley) الامريكي إذ ظهرت مفاهيم حديثة تتصل بخدمات التدقيق مثل التأكد و حوكمة الشركات, فضلا عن ظهور لجنة التدقيق على مستوى الشركات لتدقيق اعمال المدققين الخارجيين والداخليين هذه اللجنة تضم اعضاء مستقلين يقومون بالاشراف على عملية تقييم الاداء.

### المبحث الاول: منهجية البحث

ادت الازمات المالية والانهيارات التي تعرضت لها الكثير من الشركات العالمية في الولايات المتحدة الامريكية والمملكة المتحدة, فضلا على الدول الاوربية, الى مزيد من حالات الفساد, سواء اكان الفساد المالي أم المحاسبي ما ادى الى حدوث تأثير سويء في مجالات متعددة كان من ابرزها المجالات الاقتصادية, اذ انها وصفت بعملية جذب المستويات الكافية لراس المال في تلك الشركات بمقدار كبير من الصعوبات والمعوقات بسبب ما يتحمله حملة الاسهم فيها خسائر مالية كبيرة وهذا ينعكس بشكل سلبي على مصداقية الاستثمار للشركات التي استثمر فيها واسواق راس المال من خلال اعطاء توجيه المستثمرين الحاليين والمرقبين للبحث عن الطرائق الاستثمارية البديلة.

### اولا: مشكلة البحث

"بعد دراسات عدة قام بها خبراء ومختصون تبين ان الاسباب الاساسية كانت وراء حدوث هذه الازمات هي اسباب مالية

ومحاسبية, ما ادى الى اهمية اعتماد مبدأ الافصاح والشفافية عن المعلومات المالية وغير المالية, فضلا عن تبني مجموعة من المعايير المحاسبية الرفيعة المستوى بما يلائم مصالح حملة الاسهم والآخرين من اصحاب العلاقة".

ان خلاصة عملية التدقيق هو رأي المدقق حول البيانات المالية, فعليه ان الكثير من الجهات تعتمد على رأي مدقق الحسابات سواء أ كانوا مساهمين أم مستثمرين, وهذا يتطلب وجود معايير وارشادات من شأنها ان تساهم في مساعدة المدقق وانجاح عمله في التخطيط لعملية التدقيق, " فقد تبنت الكثير من المنظمات المهذبة اصدار المعايير والارشادات التي تتعلق بعملية التدقيق, من هذه المنظمات الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) فقد اصدر معايير التدقيق الدولية, ومنها معيار التدقيق الدولي رقم 300 الذي يتعلق بتخطيط عملية التدقيق وان هدف هذا المعيار هو التركيز على وضع المتطلبات وتوفير ارشادات بشأن الاعتبارات والاستشارات التي تطبق على تخطيط وتوثيق عملية التدقيق".

ان مشكلة البحث تتمثل في " مدى التزام مدقق الحسابات بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم 300 (التخطيط لتدقيق البيانات المالية) ومدى تأثيره على حوكمة الشركات في مواجهة حالات الفساد".

### ثانيا: فرضية البحث

في ظل مشكلة الدراسة المطروحة فان هذه الدراسة تسعى الى اختبار الفرضيتين الآتيتين:

الفرضية الاولى: أن العلاقة بين مسؤولية المدقق في اثبات وتخطيط البيانات المالية ذات تأثير على حوكمة الشركات ولها دلالة احصائية بمستوى معنوية 0.05.

الفرضية الثانية: أن العلاقة بين مسؤولية المدقق في اثبات وتخطيط البيانات المالية غير مؤثرة على حوكمة الشركات وليس لها دالة احصائية بمستوى معنوية 0.05 .

### ثالثا: اهمية الدراسة

ان اهمية الدراسة تكمن في انتشار ظاهرة الفساد في مجال الاعمال في العالم بأجمعه وبشكل كبير في الوطن العربي فاصبح من المهم البحث عن السبل والوسائل المتاحة لمحاربه بلطرائق كافة بصفة

المساعدون والاقام هؤلاء بأعمالهم بطريقة روتينية وألية وفي النهاية تقع المسؤولية عليه وحده، لذلك تقع على عاتق المدقق الخارجي ثلاث مسؤوليات وهي:

#### 1- المسؤولية التأديبية

بسبب أهمية الدور الذي يلعبه مدقق الحسابات جعله يمثل ضمير المجتمع والحارس الأمين ضد الرشوة والاساءة الفساد المالي. لذلك فان سكوتة عن المخالفات او السرقة او عدم الاشارة اليها في تقريره او موافقته على توزيع ارباح وهمية لغرض خدمة الادارة، ما يؤدي الى تعرضه الى فقدان المركز الذي يتمتع به، فضلا عن الى شعور المجتمع بخيبة أمل بسبب تحول من يفترض به ان يكون اداة حماية ورقابة الى اداة من ادوات الاختلاس والتلاعب، وهذا الامر لا يخفى ما له من اثار سلبية حالية ومستقبلية بسبب غياب الرادع الاخلاقي الذي يحمي مهنة التدقيق الحسابات [3].

تترتب مسؤولية مراقب الحسابات التأديبية بسبب مخالفته القواعد المقررة من قبل الجهات الرسمية او الجمعيات او المعاهد المهنية كافة.

#### 2- المسؤولية المدنية

ان المسؤولية المدنية تكون على نوعين هو المسؤولية العقدية والتي تكون ناتجة عن "العقد الذي ينظم علاقة المدقق بمالك الوحدة الاقتصادية، ويترتب عليه مسائلة المدقق عند اخلاله بشروط العقد بسبب خطأ بدر منه ادى الى الاضرار بالوحدة"، اما النوع الثاني فهو المسؤولية التقصيرية وهي "مسؤولية المدقق تجاه الاطراف الاخرى غير المساهمين، التي تضررت مصالحهم بسبب اعتمادهم على تقرير المدقق" [4].

ان تحقيق المسؤولية عقدية كانت او تقصيرية يجب ان تتوفر اركان الشروط الآتية:

#### أ- الضرر

ان الضرر يعد ركناً أساسياً في المسؤولية المدنية بنوعها العقدية او التقصيرية، سواء أ كان هذا الضرر مادياً أم ادبياً علماً ان الكشف عن هذه المخالفات يستوجب ابلاغ الجهات المختصة عنها وليس ابرازها في تقرير المدقق ويمكن التعبير عن الضرر بخسارة مالية يتعرض لها احد مستعملي القوائم المالية، ويمكن اثبات الضرر عن طريق اهمال المدقق وعدم بذله العناية المهنية اللازمة، وهنا يجب على المدعي ان يثبت ويوضح ان البيانات المالية كانت مظلة بشكل جوهري او ان النصيحة التي قدمت من قبل المدقق لم تكن

ان حوكمة الشركات كانت الحل الامثل لغرض الخروج من الازمات المالية والرادع الاقوى للتجاوزات والاختلاسات والتلاعب بمخرجات المحاسبة من القوائم المالية واهمية الدور الذي تلعبه في فرض الرقابة التامة على الانشطة بربط الاهداف بالنتائج وهذا من خلال التطبيق السليم لمبادئها وعمل آلياتها وتنبع اهمية الدراسة من خلال تسليط الضوء على كيفية الارتقاء بمسؤولية المدقق في التخطيط والتوثيق للبيانات المالية بصفتها إحدى الوسائل المهمة في تفعيل حوكمة الشركات والقضاء على الفساد وحماية الحقوق.

#### رابعاً: اهداف الدراسة

في ضوء مشكلة البحث وتساؤلاته المطروحة، فإنه قد هدف إلى تحقيق جملة من الأهداف وهي:

- 1- دراسة وتحليل مسؤولية المدقق عن تخطيط وتوثيق البيانات المالية.
- 2- معرفة تأثير تفعيل مسؤولية المدقق على حوكمة الشركات.
- 3- معرفة أهمية دور نظام الرقابة الداخلية في تحقيق الافصاح والشفافية.

#### خامساً: عينة الدراسة

يمثل مجتمع الدراسة بالمحاسبين القانونيين العاملين في القطاع الخاص والقطاع العام، اذ تم عرض الاستبانة عليهم .

المبحث الثاني: الجانب النظري للدراسة

اولاً: التدقيق الخارجي ومسؤولية المدقق الخارجي

#### مفهوم التدقيق الخارجي

يعرف التدقيق الخارجي بأنه "عملية منظمة يقوم بها شخص مستقل بغرض ابداء رأي مهني في مجموعة القوائم المالية التي تخص وحدة اقتصادية معينة مع توصيل النتائج للمستخدمين ذوي الاهتمام" [1].

كما عرف بانة " عملية الفحص للقوائم المالية، يشمل هذا الفحص على بحث وتقييم تحليلي للسجلات والاجراءات ونواحي الرقابة المحاسبية للشركة، مع تحليل انتقادي للأدلة المستعملة في تلخيص العمليات المختلفة والتقرير عنها في القوائم المالية وينتهي الفحص الذي يقوم به المدقق بتقرير مكتوب" [2].

#### مسؤولية المدقق الخارجي

ان المدقق الخارجي يقوم بتأدية خدمات مهنية لمختلف الجهات، كما انه المسؤول عن الاشراف بدقة على الاعمال التي يقوم بها

### ثانياً: معايير التدقيق الدولية ISA

ان معايير التدقيق الدولية تعد قرائن توضح العرف المهني الدولي المتفق عليه التي يمكن اللجوء اليها عند قصور المعايير المحلية، كما تم تعريفها من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين بانها " مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق البيانات المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات" [7].

### اهمية معايير التدقيق الدولية

ان معايير التدقيق الدولية لها اهمية كبيرة بسبب دورها الفعال في دعم ثقة المجتمع والمسؤولين واصحاب المشاريع على مهنة التدقيق، فضلا عن مزاوله المهنة في تقييم اعماله لغرض القضاء على اي التباس او غموض يشوب اذهانهم، لكن يجب ان تكون هذه المعايير مقبولة ومتعارفاً عليها وتحظى بثقة مستعمليها ويتم تبليغها لكل اعضاء المهنة، كما انه يجب ان يؤخذ النظر فيها من وقت لآخر لغرض تحقيق الهدف الذي وجدت من اجله بكفاءة وفاعلية [8].

### ثالثاً: حوكمة الشركات

هناك العديد من الآراء بين الكتاب والباحثين في التعبير عن مفهوم او تعريف حوكمة الشركات لتعدد الاهتمامات والتخصصات لهؤلاء الكتاب والباحثين، يمكن عرض هذه التعريفات للحكومة بالآتي:  
عرفتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD بانها " النظام الذي تستعمله الوحدة الاقتصادية في عملية الاشراف والرقابة على عملياتها، كما انها تمثل النظام الذي يتم من خلاله توزيع الحقوق والمسؤوليات على العديد من الاطراف في الوحدة الاقتصادية، بما فيهم مجلس الادارة والمديرين وحملة الاسهم واصحاب المصالح الاخرى [9].

كما عرفها [10] بانها اسلوب ممارسة سلطات الادارة الرشيدة واخذ [11] بقرير Cadbury لحوكمة الشركات بانه " النظام الذي يتم من خلاله ادارة الوحدة الاقتصادية والتحكم فيها بطريقة كفوءة فمجلس الادارة مسؤول عن حوكمة الشركات ودور حملة الاسهم يحدد في الحوكمة من خلال تعيين مجلس الادارة والمدقق الخارجي ليضمنوا لأنفسهم وجود اطار حوكمي ملائم".

اما الشمري فقد عرفها بانها " التمييز في الاداء عن طريق تفعيل تصرفات ادارة الوحدة الاقتصادية فيما يتعلق باستغلال الموارد الاقتصادية لديها بما يحقق افضل منافع ممكنة لاطراف ذوي المصلحة والمجتمع ككل" [12].

صحيحة، اذا كانت العلاقة التعاقدية لا تشمل التدقيق الالزامي وانما تقديم النصح فقط، كما ان المدعي يستوجب عليه الاعتماد على البيانات المالية في اتخاذ قراراته، فضلا عن ان يثبت الآتي: [5].

- 1- ان هذا الاعتماد هو من سبب خسارته.
- 2- ان المدقق كان مهملا اهمالا جسيما او انه سلك مسلكا غير مننظم او مخادع.
- 3- ان المدقق قد توقع الضرر، اثناء اعداد تقريره، خصوصا في ما يتعلق في تحديد المسؤولية التقصيرية تجاه تلك الاطراف التي يتوقع المدقق ان تعتمد على تقريره، في ما يتعلق بالأغراض الخاصة.

اما فيما يتعلق بالتقارير العامة المنشورة مع البيانات المالية، فان المدقق يعلم سابقا ما الاضرار التي يتوقع ان تصيب اياً من الاطراف التي تعتمد عليه اذا كان تقريره مظللا او بمعنى يغطي على البيانات المالية.

### ب- الخطأ:

اذ ان القاعدة العامة للضرر هي الايسال المدقق مدنيا، الا في حدود ما يرتكبه من خطأ، واذا انتفى وجود الخطأ فلا مجال لمسائلته وهناك معياران للخطأ هما كالآتي:

- الاول هو معيار مادي: يتعلق بمستوى الخطأ او نسبة الخطأ الذي يمكن ان يسال المدقق عنه وهو الخطأ الجسيم، كما ان بعضهم يذهب الى محاولة تصنيف الاخطاء بحسب علاقتها بالمركز المالي، او بالرقابة الداخلية، او اهميتها النسبية، اذ يتوجب مسائلة مراقب الحسابات عنها، اما الاخطاء التي تكون مثبتة بالدفاتر او العمليات النادرة او تلك التي تكون حدثت بالاتفاق بين الادارة والافراد العاملين فان مراقب الحسابات غير مسؤول عنها.
- الثاني هو معيار ذاتي: يتعلق ببذل العناية المهنية اللازمة اثناء قيامه بالمراقبة والتدقيق واذا ما تم اثبات ان المدقق يعمل بإخلاص جيد، عند وضع تقريره، ان المدقق اذا تمكن من اثبات الفحص المعقول قد انجز عندئذ لا يعد مسؤولا عن الضرر الذي يحصل.

### 4- المسؤولية الجنائية

هي المسؤولية الجزائية التي تكون ناجمة عن ارتكاب مراقب الحسابات احد الجرائم التي ينص عليها القانون، اذا تجاوز الضرر نطاق الفرد الطبيعي او المعنوي الى نطاق الاضرار بالمجتمع وهي تنتهي الى عقوبة يحددها المشرع وفقا لنوع الجريمة [6].

2- لجنة التدقيق: ومن اهم اعماله تدقيق القوائم المالية، فضلا على التأكد من مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية للشركة ونتائج التدقيق، واعطاء التوصيات بشأن اتعاب المدقق الخارجي، والدور المهم للجان التدقيق هو الايفاء بالتزاماتها في المحافظة على الاشراف من الناحية المهنية والنزاهة لتدقيق الحسابات، فضلا على ادارة المخاطر والرقابة الداخلية ووسائل التوافق والتناسق مع القوانين واللوائح وسلوك العاملين وممارسة التقارير المالية والتحصيرات العامة لحوكمة الشركات.

3- التدقيق الداخلي: له دور حيوي في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات، وتساهم اجهزة التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات بمسؤوليات مهمة من خلال تأكيد على كفاءة العمليات وتطبيق القوانين والنظم وازفاء الثقة في التقارير المالية.

### المبحث الثالث: الجانب العملي للدراسة

في هذا المبحث تم تناول الجانب التطبيقي للدراسة وقد استخدم الاحصاء الوصفي الذي يتمثل باستمارة الاستبانة وتم تفرغها وتحليل البيانات باستخدام برنامج احصائي (SPSS) كذلك تم تحليل البيانات وايجاد واستخراج المعالم الاحصائية باستخدام مقياس ليكرت الخماسي، اعتمدت الدراسة على فرضيتين احصائيتين هما:

(فرضية العدم، والفرضية البديلة)

فرضية العدم: تفترض بان متوسط الاستجابة يساوي 3 بحسب فقرات مقياس ليكرت الخماسي.

الفرضية البديلة: تفترض بان متوسط الاستجابة لا يساوي 3 بحسب فقرات مقياس ليكرت الخماسي.

المعالم الاحصائية المستخدمة في الدراسة هي التكرارات والمتوسط الحسابي المرجح والمتوسط الحسابي المرجح الموزون وقد استخدمت لوصف بيانات العينة، كذلك استخدم اختبار المعنوية لأخذ القرار برفض او قبول الفرضيات الاحصائية، استخدمت استمارة الاستبانة بصفها أداة اساسية اذ تم تحليل البيانات من خلال الاجابات في استمارة الاستبانة وتم استخدام اهم الادوات الاحصائية وهي:

المحور الاول: مسؤولية مراقب الحسابات عن اثبات وتوثيق البيانات المالية كما موضح بالجدول رقم (1).

عرّفها [13] " بانها نهج الادارة الذي يمد الوحدة الاقتصادية بالإجراءات والسياسات التي تحدد الاسلوب الذي تدار من خلاله العمليات بكفاءة".

من خلال ما ورد من تعريفات عن الحوكمة يمكن تعريفها بانها العمل بمبادئ الشفافية والرقابة والمسائلة المالية والادارية داخل الشركات بما يحميها من ان تواجه مصير الشركات المنهارة، يمكن القول ايضا بانها الآليات والاجراءات والقوانين والقرارات الجيدة لإدارة شؤون الشركات العامة والخاصة.

تقوم الحوكمة على اركان اساسية هي كالتالي [14]:

1- المسائلة ((Accountability: تعني تقديم كشف حساب عن تصرف ما وتشمل المسائلة جانبيين هما التقييم، والثواب والعقاب وهو يعني ان يتم اولا التقييم العمل ثم من بعدها يتم محاسبة القائمين عليه.

2- الشفافية (Empowerment): تعني ان تكون المناقشات للموضوعات المختلفة بصورة علنية وحرية تداول المعلومات.

3- التمكين (Enabling): وهو توسيع قدرات الافراد وصلاحياتهم لغرض تطوير الحياة التي يعيشون فيها.

4- المشاركة (Participation): تعني ان يسمح للمواطنين بالمشاركة في نواحي الحياة كافة بحيث يتحولون في المجال العام من اشخاص متلقين للخدمة الى اشخاص مشاركين يصنعون واقعهم بأنفسهم.

5- محاربة الفساد ((corruption: هي محاربة ومنع استعمال الموقع الوظيفي من اجل تحقيق مكاسب شخصية

آليات حوكمة الشركات.

هناك ثلاثة انواع من آليات حوكمة الشركات وهي [15]:

1- مجلس الادارة: ان مجلس ادارة الشركة له دور مهم ومحوري في الشركات، والمسؤول عن الاشراف على العمليات التي تؤديها الشركة بالقيادة والتوجيه الاشرافي ومراقبة الادارة، اذ ان مجلس الادارة هو بمنزلة الامين على اموال المساهمين ومهمته الحفاظ عليها وتنميتها وتحقيق عوائد من الاستثمار، اذ انه الجهة الاولى التي تكون مخولة لصنع القرار في المؤسسات التجارية بالنيابة عن المساهمين.

## جدول رقم (1) يبين نتائج مسؤولية مراقب الحسابات عن اثبات وتوثيق البيانات المالية

المعالم الاحصائية		الاجابات					الاسئلة
الوسط الحسابي المرجح النسبي	الوسط الحسابي المرجح	لا وافق بشدة	لا وافق	محايد	وافق	وافق بشدة	
89.4	4.47	0	0	1	25	25	1 يجب الاخذ بنظر الاعتبار حجم وتعقيد عمليات الشركة محل التدقيق وذلك لغرض التخطيط بشكل مناسب.
91.4	4.57	0	0	1	20	30	2 على المدقق تحديد توقيت اجراءات التدقيق والاستغلال الصحيح لوقت فريق عملية التدقيق.
82.4	4.12	0	1	9	24	17	3 يتم تحديد كيفية ادارة فريق عملية التدقيق والتوجيه والاشراف عليه مثل ( الوقت الذي يتوقع فيه عقد اجتماعات فريق العملية.
80.4	4.02	0	1	10	27	13	4 على المدقق القيام بالاجراءات التحليلية الاولية لتقدير مقدرة الزبون على الاستمرار.
80.45	4.02	2	2	4	20	13	5 يتم تحديد برنامج التدقيق بما يتناسب مع ظروف الزبون وطبيعة نشاطه بحيث يراعي المجموعة الدفترية والسجلات المالية الواجب الاحتفاظ بها من قبل الزبون بحسب الاصول.
79.6	3.98	1	1	2	25	22	6 يجب القيام باجراءات فهم الرقابة الداخلية من خلال الاستفسار عن الادارة والافراد العاملين.
91.4	4.57		1	1	17	32	7 ان يراعي بشكل عام وضع خطة تدقيق مرنة تستجيب لأي احداث غير متوقعة او متغيرات في الظروف التي تم الحصول عليها من نتائج اجراءات التدقيق.

المصدر: الباحثون بعد تحليل البيانات

الحسابي الفرضي (3), وهذا يشير الى ان جميع المجيبين قد وافقوا على فقرات المحور الاول, اي ان مراقب الحسابات تقع عليه مسؤولية تخطيط واثبات البيانات المالية.

يلاحظ من الجدول أعلاه ان المتوسطات الحسابية الموزونة للفقرات المذكورة في المحور الاول جميع قيمها قد تجاوزت رقم 3 من اصل 5 اي ان درجة استجابة الفقرات اكبر من المتوسط

**المحور الثاني:** مسؤولية مراقب الحسابات عن التخطيط للبيانات المالية وكما موضح بالجدول رقم (2).

**جدول رقم (2) يبين نتائج مسؤولية مراقب الحسابات عن التخطيط للبيانات المالية**

المعالم الاحصائية		الاجابات					الاسئلة
الوسط الحسابي المرجح النسبي	الوسط الحسابي المرجح	لا اوافق بشدة	لا اوافق	محايد	اوافق	اوافق بشدة	
91.4	4.57	0	0	4	14	33	1 يشارك فريق التدقيق العامل بشركة التدقيق في التخطيط لعملية التدقيق.
8.66	4.33	0	1	4	23	23	2 يتم مراعاة توافر الخبرات والمهارات الشخصية المتنوعة التي تتطلبها عملية التدقيق.
87.4	4.37	0	1	4	21	25	3 يأخذ المدقق بالاعتبار حجم وتعقد العمليات للوحدة الاقتصادية وذلك لغرض التخطيط بشكل دائم.
85	4.25	0	2	2	28	19	4 يقوم المدقق بإجراءات لفهم نظام الرقابة الداخلية من خلال استثمار الادارة وافراد اخرين داخل الوحدة الاقتصادية.
89	4.45	0	1	3	19	28	5 يتم تصميم برنامج التدقيق بما يلائم الحصول على اكبر قدر من الادلة وقرائن الاثبات على وفق المعايير الدولية للتدقيق.

المصدر: الباحثون بعد تحليل البيانات

**المحور الثالث:** تأثير البيانات المالية على حوكمة الشركات كما موضح بالجدول رقم (3).

تراوحت المتوسطات الحسابية الموزونة في المحور الثاني في جدول رقم (2) بين (4.25 الى 4.57) إذ تجاوزت الوسط الحسابي الفرضي وهذا يدل على الموافقة العالية لأفراد العينة على فقرات المحور الثاني ما يستدل بان هناك مسؤولية تقع على مراقب الحسابات عند العمل على التخطيط للبيانات المالية.

## جدول رقم (3) يبين نتائج تأثير البيانات المالية على حوكمة الشركات

المعالم الإحصائية		الإجابات					الاسئلة
الوسط الحسابي المرجح النسبي	الوسط الحسابي المرجح	لا اوافق بشدة	لا اوافق	محايد	اوافق	اوافق بشدة	
8.040	4.02	0	3	9	23	19	1 تعد المساواة في التعامل مع جميع المساهمين من اهم مبادئ حوكمة الشركات.
79.6	3.98	0	2	7	32	10	2 المساهمون لهم حقوق التصويت لكل فئة من فئات حملة الاسهم.
84	4.20	0	1	4	30	16	3 توافر آليات ووسائل تعويضية فعالة لحماية حقوق المساهمين.
85.8	4.29	0	1	8	17	25	4 ان نظام الرقابة الداخلية الكفوء كفيل بحماية الشركة من الاعسار المالي.
81.6	4.08	0	2	9	23	17	5 يتم بناء الثقة داخل الشركة من خلال السلوك السليم والشفافية والمسائلة التي تتم من قبل اصحاب المصالح.
85.8	4.29	0	1	1	2	25	6 يتم السماح لأصحاب المصالح بالاتصال بمجلس الادارة للتعبير عن مخاوفهم تجاه التصرفات غير القانونية.
83.2	4.16	0	1	7	25	18	7 يتم اتاحة الفرصة لأصحاب المصالح للحصول على تعويض مناسب عند انتهاك حقوقهم.
84.8	4.24	0	0	6	27	18	8 يقوم مجلس الادارة بالتأكد من سلامة الانظمة المالية والمحاسبية لتوفير الثقة في بيانات القوائم المالية.

المصدر: الباحثون بعد تحليل البيانات

- 1- ان عملية التخطيط والتوثيق للبيانات المالية تحتاج الى ان يكون الجهد المبذول من قبل مراقب الحسابات كبيرا جدا لغرض تأدية مهمته على اتم وجه بما يخدم الاطراف داخل الشركة كافة.
- 2- توجد دلالة احصائية تشير الى ان هناك علاقة وثيقة بين مسؤولية مراقب الحسابات عن التخطيط والتوثيق للبيانات المالية و حوكمة الشركات.
- 3- هناك علاقة ذات دلالة احصائية تؤكد اهمية اتباع المعايير الدولية للتدقيق عند التخطيط والتوثيق للبيانات المالية.

نلاحظ من جدول رقم (3) ان اغلب الردود تشير الى الموافقة على فقرات المحور وهذا يدل على ان جميع المحاور والمتوسط الحسابي الموزون لها قد تجاوز الوسط الحسابي الفرضي وهذا يشير الى ان جميع فقرات المحاور لها تأثير معنوي بحسب الفرضية الاحصائية.

## الاستنتاجات

يسلط الضوء على خلاصة الاستنتاجات التي تمّ التوصل إليها من خلال هذه الدراسة وهي:

## التوصيات

- 1- ضرورة اعطاء اهمية لعمل مراقب الحسابات وخصوصا فيما يتعلق بتوثيق وتخطيط البيانات المالية لغرض خدمة الجهات المستفيدة كافة من تقارير عملية التدقيق.
- 2- من المهم ان يكون هناك تعاون مشترك من قبل الادارة مع مراقب الحسابات لتأدية عمله بالشكل المطلوب وازفاء المصدقية والموضوعية على التقرير الذي يصدر منه.
- 3- اهمية وضع معايير محلية تراعي تطبيق المعايير الدولية للتدقيق لتحقيق ما هو جديد ومستجد على ساحات العمل في العمل الرقابي.

## المصادر

- [1] التميمي، هادي، (1988)، " المدخل الى التدقيق: من الناحية النظرية والعملية"، مركز كحلون للكتب، عمان الاردن.
- [2] هيبه واخرون، 2017، " The impact of international auditing standard on improving مجلة العلوم الادارية والمالية، جامعة الشهيد حمه خضر بالوادي، الجزائر العدد 1 ديسمبر.
- [3] الحسيني، هدى خليل ابراهيم، 2021، "مسؤولية مراقب الحسابات"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 28.
- [4] Lajos Zager, sanja sever malis, Ana Novak, 2016, " The Role and Responsibility of Auditors s in Prevention and Detection of F fraudulent Financial Reporting", Procedia and Finance 39 (2016) 693- 700.
- [5] noori . T.M & Rashid, C.A (2017). External Auditors Responsibility Regarding to going concern Assumption in his/ her report: case of Kurdistan region/ Iraq.
- [6] Chen, H.(2016) Research on internal Audit outsourcing of SMEs in china, Thesis, shaanxi, University of Science and Technology, Xian.

[7] Peng, Y.m. (2016) Application of Governance internal Audit in X province prison system Enterprises Thesis, Hunan University, Changsha.

[8] international Auditing and Assurance Standerds Board, 2016- 2017

[9] المشهداني، بشري نجم عبدالله، 2008، " اهمية حوكمة الشركات في مواجهة الفساد المالي والمحاسبي- دراسة تحليلية للاطر القانوني والرقابي الذي ينظم اعمال الشركات المساهمة في العراق"، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.

[10] رضا، خلاصي، " المراجعة الجبائية، تقديمها منهجيتها مع دراسة حالة تطبيقية لمؤسسة تنشط في قطاع البناء"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2001.

[11] حبوش، محمد، 2015، "مدى التزام الشركات العامة الفلسطينية بقواعد حوكمة الشركات - دراسة تحليلية لأراء المراجعين الداخليين والخارجيين ومديري الشركات المساهمة العامة"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الاسلامية غزة، فلسطين.

[12] الشمري، عبد، 2017، "دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات المساهمة بالمملكة العربية السعودية" الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة المنعقدة للمدة من 1316/ أيار 2017، جامعة الملك سعود.

[13] عبد الملك، أحمد، 2015 "دور حوكمة الشركات في تحديد السعر العادل للأسهم في سوق الأوراق المالية" دراسة تحليلية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، - 1 ( 3 )، 14، 38.

[14] Jianjun, Zou, 2019, " on the Role of internal Audit in corporate Governace", American Journal of industrial and business.

[15] Urban, 2014, [https:// org -/ 10-105/ shsconf/ 2019- 610-1028](https://org-10-105/shsconf/2019-610-1028)

## الملاحق

## استمارة الاستبيان المتعلقة بالبحث

## مسؤولية المدقق عن اثبات وتخطيط البيانات المالية وتأثيره على حوكمة الشركات

السيد الفاضل الكريم/ نحيطكم علما باننا نقوم بمسؤولية المدقق عن اثبات وتخطيط البيانات المالية وتأثيره على حوكمة الشركات لغرض التعرف على مسؤولية المدقق وعن تخطيط وتوثيق البيانات المالية ومدى تأثير ذلك على حوكمة الشركات, يرجى التكرم بالإجابة عن الاسئلة المرفقة بالاستبانة وان اجوبتكم ستبقى سرية وهي فقط لغرض البحث العلمي, شاكرين ومثمنين مجهوداتكم في دعم البحث العلمي بما فيه مصلحة البلاد والعباد, جزاكم الله على تعاونكم معنا خير الجزاء.

من فضلك ضع علامة (صح) على المربع الذي تختاره لكل سؤال على حدة.

## 1- هل تعمل حاليا في :-

<input type="checkbox"/>	شركة تجارية	<input type="checkbox"/>	شركة خدمية
<input type="checkbox"/>	شركة صناعية	<input type="checkbox"/>	بنك
<input type="checkbox"/>	الخدمات المالية	<input type="checkbox"/>	اخرى

## 2- كم عدد المحاسبين الذين يعملون حاليا في الشركة؟

<input type="checkbox"/>	5-1	<input type="checkbox"/>	10-6
<input type="checkbox"/>	15-11	<input type="checkbox"/>	20-16

## 3- التخصص العلمي:

<input type="checkbox"/>	محاسبة	<input type="checkbox"/>	علوم مالية ومصرفية
<input type="checkbox"/>	اقتصاد	<input type="checkbox"/>	ادارة اعمال

## 4- المؤهل العلمي

<input type="checkbox"/>	دكتوراه	<input type="checkbox"/>	ماجستير
<input type="checkbox"/>	بكالوريوس	<input type="checkbox"/>	دبلوم عالي

## 5- ما المسمى الوظيفي لعملك الحالي بالشركة؟

<input type="checkbox"/>	محاسب مالي	<input type="checkbox"/>	محلل مالي
<input type="checkbox"/>	مدقق خارجي	<input type="checkbox"/>	اخرى

## 6- كم عدد سنوات الخبرة التي قضيتها في مزاولة عمك الحالي؟

<input type="checkbox"/>	اقل من سنة	<input type="checkbox"/>	اكثر من سنة - اقل من 5 سنوات
<input type="checkbox"/>	5 سنوات - اكثر من 10 سنوات	<input type="checkbox"/>	

من فضلك ضع رمز صح على المربع الذي تختاره لكل سؤال على حدة.

لا وافق بشدة	لا وافق	محايد	وافق	وافق بشدة	المحور الاول: مسؤولية مراقب الحسابات عن اثبات وتوثيق البيانات المالية
					يجب الاخذ بنظر الاعتبار حجم وتعقيد عمليات الشركة محل التدقيق وذلك لغرض التخطيط بشكل مناسب.
					على المدقق تحديد توقيت اجراءات التدقيق والاستغلال الصحيح لوقت فريق عملية التدقيق.
					يتم تحديد كيفية ادارة فريق عملية التدقيق والتوجيه والاشراف عليه مثل ( الوقت الذي يتوقع فيه عقد اجتماعات فريق العملية)
					على المدقق القيام الاجراءات التحليلية الاولية لتقدير مقدرة الزبون على الاستمرار.
					يجب القيام باجراءات فهم الرقابة الداخلية من خلال الاستفسار عن الادارة والافراد العاملين.
					يتم تحديد برنامج التدقيق بما يتناسب مع ظروف الزبون وطبيعة نشاطه بحيث يراعي المجموعة الدفترية والسجلات المالية الواجب الاحتفاظ بها من قبل الزبون بحسب الاصول.
					ان يراعي بشكل عام وضع خطة تدقيق مرنة تستجيب لأي احداث غير متوقعة او متغيرات في الظروف التي الحصول عليها من نتائج اجراءات التدقيق.

لا وافق بشدة	لا وافق	محايد	وافق	وافق بشدة	المحور الثاني: مسؤولية مراقب الحسابات عن التخطيط للبيانات المالية
					يشارك فريق التدقيق العامل بشركة التدقيق في التخطيط لعملية التدقيق.
					يتم مراعاة توافر الخبرات والمهارات الشخصية المتنوعة التي تتطلبها عملية التدقيق.
					يأخذ المدقق بالاعتبار حجم وتعقيد العمليات للوحدة الاقتصادية وذلك لغرض التخطيط بشكل دائم.
					يقوم المدقق باجراءات لفهم نظام الرقابة الداخلية من خلال استثمار الادارة وأفراد اخرين داخل الوحدة الاقتصادية.
					يتم تصميم برنامج التدقيق بما يلائم الحصول على اكبر قدر من الادلة وقرائن الاثبات على وفق المعايير الدولية للتدقيق.

لا اوافق بشدة	لا اوافق	محايد	اوافق	اوافق بشدة	المحور الثالث: تأثير البيانات المالية على حوكمة الشركات
					تعد المساواة في التعامل مع جميع المساهمين من اهم مبادئ حوكمة الشركات.
					المساهمون لهم حقوق التصويت لكل فئة من فئات حملة الاسهم.
					توفير آليات ووسائل تعويضية فعالة لحماية حقوق المساهمين.
					ان نظام الرقابة الداخلية الكفوء كفيل بحماية الشركة من الاعسار المالي.
					يتم بناء الثقة داخل الشركة من خلال السلوك السليم والشفافية والمسائلة التي تتم من قبل اصحاب المصالح.
					يتم السماح لأصحاب المصالح بالاتصال بمجلس الادارة للتعبير عن مخاوفهم تجاه التصرفات غير القانونية
					يتم إتاحة الفرصة لأصحاب المصالح للحصول على تعويض مناسب عند انتهاك حقوقهم.
					يقوم مجلس الادارة بتأكد من سلامة الانظمة المالية والمحاسبية لتوافر الثقة في بيانات القوائم المالية.