# الذكوات البيض

اسم مشتق من الذكوة وهي الجمرة الملتهبة والمراد بالذكوات الربوات البيض الصغيرة المحيطة بمقام أمير المؤمنين علي بن أبي طالب{عليه السلام}

شبهها لضيائها وتوهجها عند شروق الشمس عليها لما فيها

موضع قبر علي بن أبي طالب {عليه السلام}

من الدراري المضيئة

{در النجف}فكأنها جمرات ملتهبة وهي المرتفع من الأرض، وهي ثلاثة مرتفعات صغيرة نتوءات بارزة في أرض الغري وقد سميت الغري باسمها، وكلمة بيض لبروزهاعن الأرض.وفي رواية إنّها موضع خلوته أو إنّها موضع عبادته وفي رواية أخرى في رواية المفضل عن الإمام الصادق {عليه السلام}قال: قلت:يا سيدي فأين يكون دار المهدي ومجمع المؤمنين؟ قال:يكون ملكه بالكوفة، ومجلس حكمه جامعها وبيت ماله ومقسم غنائم المسلمين مسجد السهلة وموضع خلوته

الذكوات البيض

بسم الله الرحمن الرحيم

جمهورية العراق
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
دائرة البحث والتطوير

Republic of Iraq
Ministry of Higher Education &
Scientific Research
Research & Development
Department

No.:
Date:

الرقم: ب ت ٥٧٤٤
التاريخ: ٢٠٢٢/١/١٦

ديوان الوقف الشيعي / دائرة البحوث والدراسات

م/ مجلة الذكوات البيض

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ...

إشارة الى كتابكم المرقم ١٠٤٦ والمؤرخ ٢٠٢١/١٢/٢٨ والحاقاً بكتابنا المرقم ب ت ٥٧٤٤/٤ في ٢٠٢١/٩/٦ ، والمتضمن أستحداث مجلتكم التي تصدر عن الوقف المذكورة أعلاه ، وبعد الحصول على الرقم المعياري الدولي المطبوع وإنشاء موقع الكتروني للمجلة تعتبر الموافقة الواردة في كتابنا أعلاه موافقة نهائية على أستحداث المجلة.

... مع وافر التقدير

أ.م.د. حسين صالح حسن
المدير العام لدائرة البحث والتطوير / وكالة
٢٠٢٢/١/١٦

نسخة منه الى:
- قسم الشؤون العلمية / شعبة التأليف والنشر والترجمة / مع الاوليات.
- الصادرة.

مهند ابراهيم
١٠ / كانون الثاني

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي – دائرة البحث والتطوير – القصر الأبيض – المجمع الكربوي – الطابق السادس
[illegible]

**إشارة إلى كتاب وزارة التعليم العالي والبحث العلمي / دائرة البحث والتطوير**
**المرقم ٥٠٤٩ في ٢٠٢٢/٨/١٤ المعطوف على إعمامهم**
**المرقم ١٨٨٧ في ٢٠١٧/٣/٦**
**تُعدّ مجلة الذكوات البيض مجلة علمية رصينة ومعتمدة للترقيات العلمية.**

# الذكوات البيض

مجلة علمية فكرية فصلية محكمة تصدر عن
دائرة البحوث والدراسات في ديوان الوقف الشيعي

العدد ( ١٩ )المجلد الأول
ذو الحجة ١٤٤٧ هـ حزيران ٢٠٢٦م

العدد ( ١٨ ) السنة الخامسة ذي الحجة ١٤٤٧ هـ حزيران٢٠٢٦م

رقم الإيداع في دار الكتب والو ثائق (١١٢٥)

الرقم المعياري الدولي ISSN 2789-1763

عمار موسى طاهر الموسوي
مدير عام دائرة البحوث والدراسات

رئيس التحرير
أ.د. فائز هاتو الشرع

مدير التحرير
حسين علي محمد حسن الحسني

هيأة التحرير
أ.د. عبد الرضا بهية داود
أ.د. حسن منديل العكيلي
أ.د.نضال حنش الساعدى
أ.د. حميد جاسم عبود الغرابي
أ.م.د. فاضل محمد رضا الشرع
أ.م.د. عقيل عباس الريكان
أ.م.د. أحمد حسين حيال
أ.م .د. صفاء عبدالله برهان
م.د.موفق صبرى الساعدى
م.د.طارق عودة مرى
م.د. نوزاد صفر بخش

هيأة التحرير من خارج العراق
أ.د.نور الدين أبو لحية / الجزائر
أ.د. جمال شلبي/ الاردن
أ.د. محمد خاقانى / إيران
أ.د. مها خير بك ناصر / لبنان

العدد ( ١٩ ) السنة الخامسة ذو الحجة ١٤٤٧ هـ حزيران ٢٠٢٦م

الذكوات البيض

التدقيق اللغوي
م.د. مشتاق قاسم جعفر

الترجمة الانكليزية
أ.م.د. رافد سامي مجيد

# الذكوات البيض

مجلة علمية فكرية فصلية محكمة تصدر عن
دائرة البحوث والدراسات في ديوان الوقف الشيعي

العدد (١٩) السنة الخامسة ذو الحجة ١٤٤٧ هـ حزيران ٢٠٢٦م

العنوان الموقعي
مجلة الذكوات البيض
جمهورية العراق
بغداد /باب المعظم
مقابل وزارة الصحة
دائرة البحوث والدراسات
الاتصالات
مدير التحرير
٠٧٧٣٩١٨٣٧٦١
صندوق البريد / ٣٣٠٠١

الرقم المعياري الدولي
ISSN 2786-1763
رقم الإيداع
في دار الكتب والوثائق(١١٢٥)
لسنة ٢٠٢١

البريد الالكتروني
إيميل
off reserch@sed.gov.iq
hus65in@gmail.com

# دليل المؤلف .....

١–أن يتسم البحث بالأصالة والجدّة والقيمة العلمية والمعرفية الكبيرة وسلامة اللغة ودقة التوثيق.

٢– أن تحتوي الصفحة الأولى من البحث على:

أ. عنوان البحث باللغة العربية .

ب . اسم الباحث باللغة العربي، ودرجته العلمية وشهادته.

ت . بريد الباحث الإلكتروني.

ث . ملخصان: أحدهما باللغةِ العربية والآخر باللغةِ الإنكليزية.

ج . تدرج مفاتيح الكلمات باللغة العربية بعد الملخص العربي.

٣–أن يكونَ مطبوعًا على الحاسوب بنظام( office Word) ٢٠٠٧ أو ٢٠١٠) وعلى قرص ليزري مدمج (CD) على شكل ملف واحد فقط (أي لا يُجزَّأ البحث بأكثر من ملف على القرص) وتُزوَّد هيأة التحرير بثلاث نسخ ورقية وتوضع الرسوم أو الأشكال، إن وُجِدت، في مكانِها منَ البحثِ، على أن تكونَ صالحةً مِنَ الناحيةِ الفنيَّة للطباعة.

٤–أن لا يزيدَ عدد صفحات البحث على (٢٥) خمس وعشرين صفحة من الحجم ( A4 ).

٥. يلتزم الباحث في ترتيب وتنسيق المصادر على الصغية APA

٦–أن يلتزم الباحث بدفعِ أُجُور النشر المحدَّدة البالغة (٧٥،٠٠٠) خمسة وسبعين ألف دينار عراقيّ، أو ما يعادلها بالعملات الأجنبية.

٧–أن يكونَ البحثُ خاليًا مِنَ الأخطاءِ اللغوية والنحوية والإملائيَّة.

٨–أن يلتزم الباحث بالخطوط وأحجامِها على النحو الآتي:

أ. اللغة العربية: نوع الخط (Arabic Simplified) وحجم الخط (١٤) للمتن.

ب . اللغة الإنكليزية: نوع الخط ( Times New Roman ) عناوين البحث (١٦). والملخصات (١٢)

أما فقرات البحث الأخرى؛ فبحجم (١٤) .

٩–تكون مسافة الحواشي الجانبية (٢,٥٤) سم،والمسافة بين الأسطر (١) .

١٠–في حال استعمال برنامج مصحف المدينة للآيات القرآنية يتحمل الباحث ظهور هذه الآيات المباركة بالشكل الصحيح من عدمه، لذا يفضّل النسخ من المصحف الالكتروني المتوافر على شبكة الانترنيت.

١١–يبلَّغ الباحث بقرارِ صلاحيَّة النشر أو عدمها في مدَّةٍ لا تتجاوز شهرين من تاريخ وصولهِ إلى هيأةِ التحرير.

١٢–يلتزمُ الباحث بإجراءِ تعديلات المحكّمين على بحثهِ وفق التقارير المرسلة إليهِ وموافاةِ المجلة بنسخةٍ مُعدَّلةٍ في مدَّةٍ لا تتجاوزُ (١٥) خمسة عشر يومًا.

١٣–لا يحق للباحث المطالبة بمتطلبات البحث كافة بعد مرور سنة من تاريخ النشر.

١٤–لاتعاد البحوث الى أصحابها سواء قُبلت أم لم تُقبل.

١٥–تكون مصادر البحث وهوامشه في نهاية البحث، مع كتابة معلومات المصدر عندما يرد لأول مرة.

١٦–يخضع البحث للتقويم السري من ثلاثة خبراء لبيان صلاحيته للنشر.

١٧–يشترط على طلبة الدراسات العليا فضلاً عن الشروط السابقة جلب ما يثبت موافقة الأستاذ المشرف على البحث وفق النموذج المعتمد في المجلة.

١٨–يحصل الباحث على مستل واحد لبحثه، ونسخة من المجلة، وإذا رغب في الحصول على نسخة أخرى فعليه شراؤها بسعر (١٥) ألف دينار.

١٩–تعبر الأبحاث المنشورة في المجلة عن آراء أصحابها لا عن رأي المجلة.

٢٠–ترسل البحوث إلى مقر المجلة – دائرة البحوث والدراسات في ديوان الوقف الشيعي بغداد – باب المعظم )

أو البريد الإلكترونيّ:(hus65in@Gmail.com) (off reserch@sed.gov.iq ) بعد دفع الأجور في مقر المجلة

٢١–لا تلتزمُ المجلة بنشر البحوث التي تُخلُّ بشرطٍ من هذهِ الشروط .

مجلة علمية فكرية فصلية محكمة تصدر عن
دائرة البحوث والدراسات في ديوان الوقف الشيعي

# العدد ( ١٩ ) السنة الخامسة ذو الحجة ١٤٤٧ هـ حزيران ٢٠٢٦م


| ت | عنوانات البحوث | اسم الباحث | ص |
|---|---|---|---|
| ١ | العسقلانيين الوافدون الى مصر وأثرهم في القضاء المصري في مصر في العصر المملوكي دراسة تاريخية | أ. د. محمود فياض حمادي | ١٠ |
| ٢ | مظاهر النهوض والتردي للأمة المسلمة في الجانب العلمي | د. أنس عصام اسماعيل | ٢٤ |
| ٣ | أبعاد هجرة المسلمين الى الحبشة «دراسة تاريخية تحليلية» | أ.د. عمر قحطان عبد اللطيف<br>أ. د. سهاد فاضل عباس مصطفى | ٣٤ |
| ٤ | أبو هلال العسكري وأبو الطيب المتنبي قضايا ومواقف | أ.د. جمال عبد الحميد السوداني | ٤٢ |
| ٥ | أحكام استيفاء الصداق المؤخر في الفقه الإسلامي | أ. م. د. وليد منفي عبد ظاهر الخليفاوي | ٥٢ |
| ٦ | الإلحاد المعاصر من منظور عقيدة التوحيد» الأسباب والمعالجات العقدية» | أ.م. د. مدين عبد خلف صالح | ٦٨ |
| ٧ | كفاءة التنمية المستدامة في التعليم | أ.م. د. بشائر مولود توفيق<br>أ. د. هدى محمد سلمان | ٨٢ |
| ٨ | التفاعل القائم على التناقض المدعوم بالذكاء الاصطناعي في تنمية التفكير اللغوي الإبداعي وكسر الأنماط اللغوية الجامدة لدى متعلمي اللغة العربية | أ.م. د. وفاء شاوي حسن | ٩٦ |
| ٩ | الجغرافية النقدية اتجاه حديث في تطور الفكر الجغرافي | أ.م. د. حيدر عبد الامير رزوق | ١١٨ |
| ١٠ | تعددية الخطاب القرآني في شرك المخاطَب | أ.م. د. علي سوادي ظاهر | ١٣٢ |
| ١١ | طرائق التعلم والتعليم في السنة النبوية «دراسة موضوعية» | أ.م. د. مرفت نواف عبود | ١٤٤ |
| ١٢ | التقابل الاستعاري في النص القرآني | أ.م. د باسم محمد أبراهيم | ١٥٨ |
| ١٣ | المجال الكوني بوصفه محدِّدًا للتكليف: دراسة فقهية في العبادات المرتبطة بالحركة الفلكية | م. د. جنان شاكر علي | ١٦٦ |
| ١٤ | فاعلية استراتيجية (SNIPS) في تحصيل طالبات الصف الخامس العلمي في مادة الاحياء والتفكير التناظري لديهن | م. د. ختام عدنان عبد السادة الكرعاوي | ١٧٧ |
| ١٥ | تحليل محتوى كتاب اللغة العربية للصف الرابع الإعدادي في ضوء مهارات التفكير المنطقي | م.د. حسنين علي دعير الكناني | ١٩٢ |
| ١٦ | الثقافة المعاصرة وأثرها في الاستدلال الديني | م. د.وسام فايز هاشم الموسوي | ٢١٨ |
| ١٧ | هاشميات الكميت دراسة في الأساليب النحوية | م. د. سالم جمعه مليك | ٢٣٢ |
| ١٨ | انثروبولوجيا التغيير وتأثيرها في الاستراتيجيات التسويقية السياحية دراسة استطلاعية في نشاط سياحة الاهوار العراقية | م. د. شيماء حميد رشيد | ٢٤٢ |
| ١٩ | التكامل المعرفي بين علم الكلام وأصول الدين في معالجة القضايا العقدية | م. د. حسين علوان حسين | ٢٦٢ |
| ٢٠ | رد شبهات جولدتيسهر حول عبد الله بن عباس في كتابه مذاهب التفسير الإسلامي | م. د. حارس رميلي عبد الكاظم | ٢٧٢ |
| ٢١ | بناء الشخصية الإسلامية في ضوء حديث ابن عباس «احفظ الله يحفظك»دراسة فكرية | م. د. خضير عباس إبراهيم الخليفاوي | ٢٩٢ |
| ٢٢ | طقوس أعياد ملوك العراق القديم وعلاقتها بالجوانب الدينية | م. م. ميلاد محمد ياسين | ٣١٠ |
| ٢٣ | الاثار المترتبة على سحب اليد وفق قانون انضباط موظفي الدولة في العراق | م. م. اسراء فاخر بجاي | ٣١٦ |
| ٢٤ | أثر تطبيق نظام الفوترة الإلكترونية على الحد من التهرب الضريبي – دراسة استطلاعيه في الشركة العراقية للسجاد والمفروشات | م. م. سجى ثابت الثابت | ٣٣٠ |
| ٢٥ | البحث في قوة الدولة | م. م. مهاد محمد عبد الله | ٣٤٠ |

| ت | عنوانات البحوث | اسم الباحث | ص |
|---|---|---|---|
| ٢٦ | المعالجات التقنية للصورة الفوتوغرافية في اعلانات مكافحة الفساد | م. م. آيات اسعد مجيد المالكي | ٣٥٢ |
| ٢٧ | الانهار والبحيرات في الكتابات التراثية | م. م. وسن عادل عبد الوهاب | ٣٦٦ |
| ٢٨ | علاقة كفاءة استخدام المياه بإنتاجية الحنطة: نحو إدارة مستدامة للموارد المائية | م.م دیار طاهر یاسین<br>م.م احمد طلال أكرم محمد | ٣٧٨ |
| ٢٩ | حضارة المرابطين في بلاد المغرب « ٤٤٨هـ/ ٥٤١هـ ١٠٥٦م – ١١٤٧م» | م.م. عباس سالم ناصر | ٣٨٦ |
| ٣٠ | المحسنات البديعية (اللفظية) في قصيدة مدح خير البرية للشيخ إبراهيم الكفعمي (ت٩٠٥هـ) دراسة تحليلية | م. م. عبد الأمير حميد حرجان الأسدي | ٣٩٨ |
| ٣١ | العلاقات اللبنانية—الإسرائيلية بعد عام ٢٠٠٠ : دراسة في السياسة الإقليمية والأمنية | م. م. فاطمة الزهراء فاضل مدلول الكعبي | ٤١٠ |
| ٣٢ | Investigation of the Relation between ESL Students Beliefs Metacognition and Strategic | Assistant teacher. Aseel Gany Mohammed | ٤١٨ |
| ٣٣ | أثر تدخل تعليمي إيجابي قائم على المعلم على معرفة رفاهية الطلاب ذوي الاحتياجات الخاصة (خدمة مجتمع) | م. م. عذراء عبد اللطيف لفته | ٤٣٤ |
| ٣٤ | أثر انموذج التفكير النشط في تحصيل مادة الاجتماعيات لدى تلاميذ الصف الخامس الابتدائي | م. م. هيفاء فاضل محمود | ٤٤٨ |
| ٣٥ | القوة الرياضية لدى طلاب الصف الرابع العلمي وعلاقتها بدافعهم المعرفي | م. م. احمد حسين حمادي | ٤٦٢ |
| ٣٦ | The Influence of Instructors' Age and Gender on the Learning Process for English Department Students \ College of Education for Humanities – Kirkuk University | Assistant Teacher: Sahira Ibrahim Suleiman | ٤٨٠ |
| ٣٧ | منهج النسفي في تفسير ايات الاحكام وتطبيقاته على القضايا المعاصرة | م. فاطمة عبد الكريم جليل | ٤٩٦ |
| ٣٨ | تضمين مبادئ حقوق الانسان في دروس الفيزياء للمرحلة الثانوية»مقال علمي» | م. هند هادي رعيد | ٥٠٨ |
| ٣٩ | تجليات الصراع النفسي في رواية الحركة | الباحث:احسان فيصل بريج<br>أ. د. سلام حديد رسن | ٥١٤ |
| ٣٠ | دراسة إحصائية للتباين المكاني والتركز السكاني في مدن محافظة بابل تحليل مقارن باستخدام منحنى لورنز ومعامل جيني (٢٠٠٧–٢٠٢٥). | الباحثة: انوار احمد حمزه<br>المشرف:الدكتور ميرنجف موسوى | ٥٢٦ |
| ٤١ | الالتفات النصي | الباحثة:فاطمة سليم عبد منصور<br>أ.م. د. بشرى محمود إبراهيم | ٥٤٢ |
| ٤٢ | تأثير المقومات التراثية لشارع المتنبي في الهوية الثقافية»دراسة ميدانية» | الباحث:بلال جاسم زيدان<br>أ.م.دعلاء كريم مطلك | ٥٦٨ |
| ٤٣ | التفسير الاجتماعي عند الطاهر بن عاشور «حدود التأصيل ومجالات التطبيق» | الباحث: حازم محمد سلمان خضير | ٥٨٤ |
| ٤٤ | السياسة الجنائية المعاصرة في مواجهة الجرائم الإلكترونية وأثرها في حماية الامن المجتمعي | الباحث: حسين ساهي جبر | ٦٠٢ |
| ٤٥ | تفكيك البنية السردية في الرواية العربية المعاصرة: دراسة في تعدد الأصوات وتداخل الأزمنة | م.د.حيدر عبد الأمير صابط كاظم | ٦٢٦ |
| ٤٦ | التحليل القياسي لأثر المزيج التسويقي السياحي في استدامة الطلب السياحي الدولي في العراق للمدة «٢٠٠٤–٢٠٢٥» | الباحث: عدي صبيح لازم | ٦٤٢ |
| ٤٧ | الولاية في مرويات الإمام موسى الكاظم (عليه السلام) «دراسة عقدية عند الإمامية الاثني عشرية» | أ. د. ماجد حميد كصاب<br>علي طاهر محسن السلطاني | ٦٥٠ |
| ٤٨ | دور رقابة الالتزام وفق معيار (ISSAI ٤٠٠) في تحسين جودة التقارير المالية | فادية علي عبد الكريم<br>أ.م. د. الاء شمس الله نور الله | ٦٦٨ |
| ٤٩ | النمذجة التنبّؤيّة لمخاطر السيول في أحواض غرب الأنبار الجافة | الباحث: نور خليل إبراهيم صالح الكرغولي | ٦٨٦ |
| ٥٠ | العواصف في العراق في الماضي والحاضر | الباحثة: ولاء ضياء نصيف | ٧٠٤ |
| ٥١ | أثر اختلاف ألفاظ السؤال النبوي في اختلاف ألفاظ الجواب«جمعًا ودراسة» | م. د. محمد عزالدين مهدي | ٧١٦ |
| ٥٢ | نشأة الحركات الاحتجاجية في العراق «الحكم العثماني أنموذجا» | م. م. زينب خالد محمد | ٧٢٦ |

# دور رقابة الالتزام وفق معيار ISSAI ٤٠٠)) في تحسين جودة التقارير المالية

فادية علي عبد الكريم أ.م. د. الاء شمس الله نور الله
الجامعة المستنصرية/كلية الإدارة والاقتصاد

العدد ( ١٩ ) السنة الخامسة ذو الحجة ١٤٤٧ هـ حزيران ٢٠٢٦م

المستخلص:
تهدف هذه الدراسة الى بيان دور رقابة الالتزام وفق معيار( ISSAI ٤٠٠ ) في تحسين جودة التقارير المالية في الوحدات الأقتصادية، حيث أقتصرت عينة البحث على مراقبي الحسابات في مكاتب التدقيق الخاصة المنتشرة في محافظات العراق، وأستخدمت الباحثتان الاستبانة كأداة لتحقيق اهداف الدراسة ووزعت (٢٠٠) استمارة وتم استرجاع (١٩٣) استمارة صحيحة، وقد اعتمدت هذه الدراسة على التحليل الاحصائي من خلال اعتماد اختبار ثبات وصدق البيانات، فضلاً عن استخدام مجموعة من الاساليب الاحصائية الوصفية التي تشمل الأوساط الحسابية والتكرارات النسبية والانحراف المعياري والاهمية النسبية واختبار القوة التمييزية ، وبناءً على ذلك فقد توصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات كانت أبرزها:(أن الرقابة القائمة على تقييم نتائج الانشطة والاعمال من ناحية التزامها بالمرجعيات المحددة مسبقاً اتي تشمل الانظمة والتعليمات والقوانين هي أكثر قُدرة على تحسين جودة التقارير المالية بالاضافة الى أن ازدياد درجة الموثوقية العامة بالتقارير المالية المُعدة وفق الالتزام بتطبيق معايير الانتوساي وخاصةً معيار ISSAI ٤٠٠)) أي زيادة ثقة المستفيدين بجودة المعلومات الواردة في التقارير المالية بالشكل الذي يساهم في تفعيل قانون المساءلة العامة للحد من الفساد المالي والاداري والحفاظ على المال العام) وقد توصل البحث الى ( ضرورة العمل على زيادة الوعي المؤسسي بالمعايير الصادرة من منظمة الانتوساي وخاصة الالتزام بتطبيق معيار( ISSAI٤٠٠ ) وأهمية الالتزام بها فضلاً عن اشراك موظفي اقسام التدقيق والحسابات ببرامج وورش عمل ودورات تدريبية بصورة منتظمة لزيادة ادراكهم بضرورة الالتزام بمعايير الانتوساي ولاسيما الالتزام بمعيار ISSAI ٤٠٠ )).

الكلمات المفتاحية : رقابة الالتزام ، معيار ISSAI ٤٠٠ ، جودة التقارير المالية .

**Abstract:**
This study aims to demonstrate the role of compliance auditing according to ISSAI 400 in improving the quality of financial reports in economic units. The research sample was limited to auditors in private auditing firms across Iraq. The researchers used a questionnaire as the instrument to achieve the study's objectives, distributing (200) forms and receiving (193) valid responses. The study relied on statistical analysis, employing data reliability and validity tests, as well as a range of descriptive statistical methods including means, relative frequencies, standard deviations, relative importance, and discriminatory power tests. Based on this analysis, the research reached several conclusions, most notably:(that auditing based on evaluating the results of activities and operations in terms of their compliance with predefined references, including regulations, instructions, and laws, is more effective in improving the quality of financial reports. Furthermore, the study found that financial reports prepared in compliance with INTOSAI standards, particularly ISSAI 400, increase overall reliability, leading to greater confidence. The beneficiaries benefit from the quality of information contained in the financial reports in a way that contributes to activating the Public Accountability Law to reduce financial and administrative corruption and preserve public funds). The research concluded that (there is a need to work on increasing institutional awareness of the standards issued by the INTOSAI organization, especially the commitment to applying the ISSAI400 standard and the importance of adhering to it, as well as involving employees of audit and

accounting departments in regular programs, workshops and training courses to increase their awareness of the need to adhere to INTOSAI standards, especially the commitment to the ISSAI400 standard).

Keywords: Compliance monitoring, ISSAI 400 standard , Quality of financial reports.

المقدمة :

لا يخفى على احد الدور الرقابي البارز الذي تمارسهُ الاجهزة الرقابية وانعكاسهُ على جودة الأداء ودوره الفاعل في دعم جهود الاصلاح الاداري المالي والحفاظ على مستوى مناسب ومقبول في الأداء من حيث الالتزام بالتعليمات المتبعة والقوانين النافذة والانظمة المعمول بها (العلمي،٢٠٠٦ : ٣)، حيث تمثل مهنة مُراقب الالتزام خدمة مهنية متكاملة تبدأ من مرحلة التخطيط لأعمال الرقابة والتدقيق ومرورا بمرحلة التنفيذ وتنتهي بمرحلة اعداد التقرير في ضوء النتائج التي تم التوصل من خلال الادلة والاثباتات والقرائن التي تم جمعها، فمهمة رقابة الالتزام تهدف بشكل أساسي الى المصادقة على عدالة وموثوقية وصحة القوائم المالية من خلال تدقيق مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالمرجعيات المحددة مما يساهم في تحسين جودة التقارير ومن المواضيع الشائكة والتي لاقت اهتماما واسعاً بين المجتمع المالي هي موضوع جودة التقارير المالية بسبب تزايد عمليات الغش والاحتيال مما انعكس بشكل سلبي على جودة التقارير المالية، وبالتالي ضمان تلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية ومساعدتهم في اتخاذ القرارات، وفي هذا الاطار أصبح الالتزام بمعايير الانتوساي ضرورة كونها تمثل إطاراً منهجياً شاملاً يساهم في توحيد الممارسات الرقابية ويدعم سلامة تنفيذ الاجراءات الادارية والمالية .

المبحث الأول : منهجية البحث والدراسات السابقة

١-١ منهجية البحث :

١-١-١ مشكلة البحث : نظراً لأهمية الدور البارز الذي تقوم به أجهزة الرقابة والتدقيق من خلال ممارستها رقابة الالتزام وتقييم مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالمرجعيات المحددة يدخل في صميم مُشكلة الدراسة، حيث أن العلاقة بين رقابة الالتزام وجودة التقارير المالية لها أهمية كبيرة في تحسين الاداء المالي للوحدات الاقتصادية التابعة للقطاع العام ففي السنوات الأخيرة بات واضحاً على عدم اقتصار تنفيذ مهام رقابة الالتزام في المصادقة على صحة وموثوقية التقارير فحسب ولكن تَوجب كذلك لعب الدور الاستشاري فيما يخص تحسين جودة التقارير المالية، ويمكن مما تقدم بلورة مشكلة الدراسة في التساؤل التالي:(كيف يمكن لرقابة الالتزام تحسين جودة التقارير المالية ؟ )

١-١-٢ أهمية البحث : تنبع اهمية الدراسة من اهمية التقارير المالية كونها من المواضيع المهمة لما تحتويه من معلومات غير مالية ضرورية للمستفيدين، كون ان هذه التقارير أصبحت في الوقت الحالي تحظى باهتمام كبير من قبل أصحاب المصالح لما تقدمه من صورة شاملة عن أعمال الوحدة الأقتصادية، كما ترجع أهمية الدراسة الى أثر رقابة الالتزام على جودة التقارير المالية، والتي تزيد من موثوقية المستثمرين وغيرهم، كما يمكن توضيح أهمية الدور الذي تُمارسه الاجهزة الرقابية من خلال رقابة الالتزام ومدى تأثير ذلك على جودة التقارير المالية .

١-١-٣ أهداف البحث : يسعى البحث الى تحقيق الاهداف التالية وهي :

التعرف على مفهوم وأهداف ومهام رقبة الالتزام ومفهوم جودة التقارير المالية.

دراسة مدى تأثير رقابة الالتزام وانعكاسها على جودة التقارير المالية.

يساهم البحث الحالي في رفع مستوى الثقة لدى الجمهور والمؤسسات الرقابية في جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية الصادرة من دوائر ومؤسسات القطاع العام.

تقديم مجموعة من الاقتراحات والتوصيات التي من شأنها تساهم في تطوير مهنة رقابة الالتزام

فرضية البحث:

يرتبط كلٌّ من الوعي المؤسسي بمعيار (ISSAI ٤٠٠) للانتوساي وقوة بيئة الرقابة الداخلية في القطاع العام إيجابياً

بمستوى ممارسات رقابة الالتزام، تعزّز فاعلية وحدة التدقيق الداخلي أثر ممارسات رقابة الالتزام على الشفافية التقارير مما يزيد جودة الاستجابة للتوصيات ويقلّل الأخطاء الجوهرية ويُحسّن الإفصاحات والتوقيت.

يساهم ارتفاع مستوى ممارسات رقابة الالتزام وفق (ISSAI ٤٠٠) في تحسين جودة التقارير المالية في القطاع العام، وهذا بدوره ينعكس على الأثر المتصوَّر لرقابة الالتزام من حيث ثقة أصحاب المصلحة وجودة الإفصاحات والالتزام بالمواعيد .

١-٢ الدراسات السابقة :

١-٢-١ دراسة ( الشُهيب ، ٢٠١٩ ) .

| | |
|---|---|
| عنوان الدراسة | «قياس مدى التزام الاجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بتطبيق المعايير الدولية للانتوساي باستعمال اداة ICAT ( رقابة الالتزام)" |
| هدف الدراسة | هدفت هذه الدراسة الى قياس مدى توافر الحاجة الى تطبيق المعايير الدولية الصادرة من منظمة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ، ومعرفة مدى تأثير تطبيق هذه المعايير في تنفيذ مهام أعمال الجهاز الاعلى لديوان الرقابة عن طريق استخدام اطار منهجي من المعايير الدولية الصادرة من الانتوساي الذي ينظم تنفيذ مهام أعمال الرقابة والتدقيق. فضلا عن التعرف على أغلب المشاكل والتحديات التي تُعيق من تطبيقها ، وتقديم الاقتراحات والتوصيات بالاتساق مع التطور في اداء أعمال ديوان الرقابة المالية الاتحادي من حيث صلتها بتطبيق المعايير الرقابية الدولية واستخدام أساليب وطرق لتحقيق هدف معين. |
| اهم استنتاجات الدراسة | هنالك عدة معوقات وتحديات قد تحدث تواجه اجراءات ممارسة مهام عمل الديوان على النحو الملائم. فضلا عن عدم وضوح المعايير والادلة المحلية بشكل كافي لكيفية تطبيق معايير الانتوساي. كما أن ديوان الرقابة المالية الاتحادي لا يعتمد عليها بصورة كلية تماماً . |

١-٢-٢ دراسة ( الحجامي ، ٢٠٢٤ ).

| | |
|---|---|
| عنوان الدراسة | «دور الحوكمة في تعزيز الاداء المستدام وانعكاسهُ على جودة التقارير المالية في الوحدات الاقتصادية» |
| هدف الدراسة | هدفت الدراسة الى التعرف على الدور الذي تساهم به الحوكمة في تعزيز ودعم الاداء المستدام في الوحدات الاقتصادية ومعرفة مدى تأثيرها وانعكاسها في جودة التقارير المالية مع بيان مدى فاعلية استخدام اليات الحوكمة المعززة بالأداء المستدام وفقاً لأبعادها وتأثيرها على جودة الارباح للوحدات الاقتصادية . |
| اهم استنتاجات الدراسة | ان تبني اليات الحوكمة في ظل الاداء المستدام تساهم في تحسين الامكانات المتاحة في الوحدات الاقتصادية وبالتالي توظيف مواردها المتمثلة بالمتطلبات الاقتصادية والتشريعية والادارية وأيضاً عملياتها التي تشمل العناصر الداخلية والخارجية . |

المبحث الثاني : الجانب النظري لرقابة الالتزام وجودة التقارير المالية

٢ –١ الاطار النظري لرقابة الالتزام :

٢–١–١ مفهوم وتعريف رقابة الالتزام : تُمثل الرقابة أحد الركائز التي تستند عليها الإدارة الواعية ،كونها تدعم الوصول إلى مستوى عالٍ من الموثوقية والشفافية والمساءلة للحفاظ على المال العام من الهدر والفساد (كلاب،٢٠٠٦ : ٥)، ويشير مفهوم الرقابة على فحص والتأكد من تنفيذ الاعمال تبعاً للسياسات التنظيمية والاجراءات القانونية والخطط المرسومة، اذ تمثل الرقابة عملية متابعة مستمرة لتنفيذ الخطط واتخاذ اللازم لتُعديلها مستقبلاً في ضوء مؤشرات قياس مستوى الأداء والجودة وتقييم درجة الإلتزام بالسياسات والإجراءات التي تضعها الإدارة (Lynch,٢٠٠٦:٨٠٦)، فأن الرقابة تعبر عن الاجراءات التي يتم اتباعها للتحقق من مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالخطط المرسومة وتزويد الادارة بالنتائج المتحققة للوقوف على مستوى انجاز الاعمال واتخاذ الاجراءات التصحيحية للانحرافات ان وجدت في التوقيت المناسب (Wheelen&Hunger,٢٠١١:٢٢).

وتوجد هنالك مفاهيم عديدة للرقابة تختلف حسب توجه مسار العمليات المتبعة سواء كانت مسؤوليات محاسبية أو مسؤوليات قانونية أو مسؤوليات إدارية، فقد عرفها (Garrison) من الناحية الإدارية بانها عملية تتضمن تحديد الإجراءات الواجب القيام بها لضمان حصول المستفيدين على معلومات مهمة عن إداء جميع تشكيلات الوحدة لوظائفها المخطط لها مسبقاً ووفقا لأهدافها وقياس مستوى التزامها بالقوانين والانظمة والتعليمات التي تحكمها (Garrison&Noreen,٢٠٠٣:٣٤) وتعني الرقابة أيضاً متابعة جميع الأعمال والانشطة المتعلقة بالأمور الادارية والتأكد من انها تجري وفقا لما مقرر لها والعمل في تصحيح أي انحراف يقع مُستقبلاً (ديري،٢٠١١ : ٣٥) وبالإمكان بيان مفهوم الرقابة من الناحية المحاسبية والمالية بـ "الرقابة على العمليات الإدارية ذات الشأن المالي والمتعلقة بصرف وتحصيل المال العام والخاص، للتأكد من أن التصرفات والقرارات كافة التي يترتب عليها حقوق مآلية للدولة او للغير قد جرت على وفق أحكام الانظمة والتعليمات والقوانين النافذة"(الطراونة وعبد الهادي،٢٠١٢ : ١٧٩) .

وتعرف الرقابة على القطاع العام بانها عملية منهجية منظمة تهدف الى جمع الأدلة والقرائن وتقييمها بصورة موضوعية لتحديد ما إذا كانت المعلومات التي تم الحصول عليها تلتزم بالمعايير المحددة" (ISSAI ١٠٠,٢٠١٩)، ومن هذا التعريف يتولد مفهوم رقابة الالتزام من حيث مستوى الالتزام بالمرجعيات المُحددة، وتُعرف رقابة الإلتزام بانها الفحص والتقييم المستمر لقياس درجة التزام موضوع مهمة أو نشاط مُعين بالمرجعيات المحددة التي تتضمن القوانين والتعليمات التنظيمية والانظمة المعمول بها والارشادات المتبعة من قبل الوحدات الاقتصادية لكونها معايير تضبط اداء الاعمال (ISSAL ٤٠٠٠,٢٠١٦)، كما وتعرف رقابة الالتزام بانها أداة لقياس وتقييم مدى إلتزام موضوع مهمة معين بالمرجعيات المطلوبة لتحقيق الأهداف التي تسعى اليها (الراضي، ٢٠١٧ : ١١)

٢–١–٢ محددات رقابة الإلتزام: يقدم المعيار التوجيه الاساسي لعمل المراقب الذي يرسم مسار عملهُ كون أن المعيار يحدد الخطوات الإجراءات الرقابية الواجب إتباعها (الفاخري،٢٠١٣ : ٢٥٠) ومن هذا المنطلق تعتبر المعايير الرقابية هي المقاييس المستخدمة لتقييم موضوع الرقابة، ويختلف المعيار حسب طبيعة كل مهمة رقابية، ولتحديد مدى ملائمة المعايير يتحقق المدقق من دلالتها وإمكانية فهمها من قبل المستخدمين المستهدفين، فضلاً عن اكتمال مهمتها وموثوقيتها وموضوعيتها (ISSAI, ٤٠٠/٢٠١٩,٣١)، كما إن المعيار الدولي للإنتوساي (ISSAI ١٠٠,٢٠١٩) قد استعرض الأنواع الرئيسية الثلاثة لرقابة القطاع العام وتشمل (الرقابة المالية ورقابة الأداء ورقابة الالتزام)، وبيّن المعيار آنف الذكر بأن الرقابة الاخيرة تتبنى تقييم وفحص مدى التزام موضوع مهمة معين بالمرجعيات المحددة في شأنه كالمعايير الدولية الصادرة من منظمة الانتوساي، كما بين بأن المرجعيات تكون ذات أهمية بالغة في تحديد هيكلية رقابة الالتزام، والتي تكون على نوعين:

المرجعيات النظامية: وتضم القوانين والاتفاقيات والقواعد القانونية كالتراتيب والمدونات والتشريعات التي تنظم المآلية العمومية والسياسات ذات العلاقة.

مرجعيات الانضباط: وتشمل القواعد العامة التي تضبط الإدارة المآلية السليمة في القطاع العام، فضلا عن تنظيمها تصرفات الموظفين بصورة عامة ، والانضباط كما يمكن من خلال ذلك اشتقاق المعايير الملائمة من الممارسات الأفضل

على الصعيد الدولي او الوطني

ومما سبق يتضح للباحثتان أن تعدد المرجعيات، قد تواجه تفسيرات متنوعة وان هذهِ التفسيرات تختلف باختلاف مستخدميها، كما أن المرجعيات لا تقل أهمية من الهرم التنظيمي مع التشريعات التي تعتمد عليه، وبالتالي يتوجب توافر قدرٍ كافي من المعرفة والالمام بمضمون المرجعيات في رقابة الإلتزام، كونها تمثل مصدراً للمعايير.

٢-١-٣ مبادئ رقابة الإلتزام :تنقسم مبادئ رقابة الإلتزام الى ثلاث مبادئ هي :( الشفافية والشمولية والمسائلة) ويعبر مبدأ الشفافية بانهُ مبدأ الإفصاح الكامل المتفق عليه بشكل عام لجعل السياسات والأطر الخاصة بالأعمال والمعلومات القانونية بالقرارات متاحة لجميع المستفيدين منها مع ضمان تقديمها بصورة واضحة وسهلة الفهم وفي الوقت المناسب، ويشير مبدأ الشمولية إلى عملية تحسين الشروط للأفراد والجماعات، والمهمشين لخطر التخلف عن الرَّكب، للمشاركة في بناء المجتمع، ويدل مبدأ المساءلة إلى إطار العمل القانوني والهيكل التنظيمي وإطار إعداد التقارير ، والإجراءات والأعمال للمساعدة في ضمان تحمّل كل منظمة مسؤولية الحفاظ على المال العام الموضوع ضمن تصرفها وفقاً المخولة لها مع ضمان اتخاذ القرارات المفيدة(دليل تطبيق المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة،٢٠٢٢ : ١٥).

وترى الباحثتان أن تنفيذ مهام رقابة الإلتزام وفق ابعادها الثلاث الشفافية والمسائلة والشمولية تمكن مراقب الالتزام من الفحص والتحقق من صحة الاجراءات المتبعة من قبل الجهات الخاضعة للرقابة فان مستوى التأكيد الذي ستوفره نتائج عمليات التدقيق هو مستوى معقول حول التزام تلك المؤسسات بالقوانين والانظمة والتعليمات وبما يتلائم مع الخطط الموضوعة مسبقاً للتنفيذ .

٢-١-٤ مسار إجراء رقابة الإلتزام في ظل معايير الانتوساي : يمكن تحديد مسار اجراء رقابة الإلتزام تبعاً إلى الخطوات الاتية والتي هي: (IDI HANDBOOK,١٧:٢٠١٤)

الإعتبارات المبدئية: يمكن توضيح القواعد الرئيسة لمعايير رقابة الإلتزام في المعيار (ISSAI ٤٠٠,٢٠١٩)، والتي تلعب دوراً بارزاً عند تنفيذ مهام رقابة الإلتزام، ويتوجب على مراقب الالتزام دراسة موضوع مهمة الرقابة باستمرار قبل البدء بأي عملية رقابية وأثناء تنفيذ خطوات عملية الرقابة، والتي تشمل العناية الواجبة والملاحظة والتقدير والشك المهني والتقدير المهني، والاخذ بموضوع الأهمية النسبية في الاعتبار ، وكفاءة وجودة إدارة الفريق الواحد، مع ضرورة تمتع أعضاءه بالمهارات والخبرة والمعرفة الهامة للنجاح في تنفيذ انشطة الرقابة، وضرورة وضع المدقق لتدابير لتقليل مخاطر الرقابة، وتنفيذ أعمال التوثيق، وإقامة إتصالات ذات فاعلية خلال القيام بالعمل الرقابي في كافة مراحله .

التخطيط لعملية الرقابة: يعتبر تصميم هيكل المهمة الرقابية وتخطيط مهامها أحد المبادئ الاساسية وذات الصلة بمسار رقابة الإلتزام وينطوي على الاعتبارات التالية:

تحديد السند القانوني الذي تتمكن من ممارسته الرقابة بوظيفتها.

الجهات ذات العلاقة.

فهم بيئة عمل الوحدة الاقتصادية التي تخضع لأعمال الرقابة للمعايير الرقابية.

فحص أنظمة الرقابة الداخلية والتدقيق والبيئة الرقابية .

قياس مستوى الأهمية النسبية لمواضع الرقابة والتدقيق (IDIHANDBOOK,١٧:٢٠١٤)

تنفيذ الرقابة وجمع الأدلة وتقييمها مع صياغة الاستنتاجات: اذ يتوجب مستوى مقبول من التأكد والثقة في العمل الرقابي ويقاس مدى جودته وموثوقيته على مدى كفاية أدلة الاثبات ومدى ملائمته لموضوع عمليات الرقابة ، اذ تُعرف أدلة الإثبات وفقاً لمعايير الأَجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI ٤٢٠٠) على انها "المعلومات المتوفرة والتي يتم استخدامها من قبل المدقق للتوصل إلى النتائج التي يستند عليها رأي المدقق واستنتاجه، حيث يقوم المدققون بتنفيذ الإجراءات والعمليات المناسبة للوصول إلى أدلة إثبات كافية تفي بالغرض ليتم على أساسها تكوين رأي او استنتاج يتعلق بما إذاكان الموضوع يتوافق من النواحي كافة مع المعايير المحددة ولكي يشمل الامر ذلك نطاق الرقابة ويتعين على المدققين تحديد كفاية دليل الإثبات وشمولها وتقييم قابلية اعتمادها لتقديم رؤية واضحة يبنى على أثرها استنتاج أو رأي.

تقييم الأدلة والاثباتات وصياغة الإستنتاجات لعملية رقابة الالتزام: يتعين على مراقبي الالتزام فهم التقنيات والانظمة الحديثة او الأساليب المتنوعة المستخدمة في جمع أدلة الاثبات والتأكد من صحتها وموثوقيتها والقيام بالإجراءات التحليلية والملاحظة والفحص والاستفسار (ISSAI ٢٠١٥,٤١٠٠) يعتبر جمع الأدلة والاثباتات من الأمور المهمة للوصول الى الإستنتاجات او الآراء وتقييم النتائج لتحديد حالات عدم الإلتزام ذات الأهمية النسبية التي يجب الإشارة إليها في تقرير أعمال الرقابة والتدقيق.

اعداد التقارير: يوجد هنالك اختلاف في صياغة تقارير رقابة الالتزام ويتوقف ذلك على تنوع أشكال الإستنتاجات التي تم بناءها وانماط الآراء المختصرة ، فعند تنفيذ رقابة الإلتزام جنبا الى جنب مع رقابة التقارير المالية فان الاستنتاج يأخذ شكل بيان تفصيلي مكتوب للآراء المتعلقة بتقييم الاداء وتقييم مستوى الإلتزام، وفي حالة حدوث الامر ذلك فان الرأي القائم على أساس الإلتزام يحدد بعيداً عن الرأي القائم على القوائم المالية، وأياً كان مستوى التأكيد الحاصل او نوع المهمات التي يتم الحصول عليها، فان مراقب الالتزام يستطيع اتخاذ قرار صائب مستند للبيانات التي حصل عليها سواء كان القرار متعلق بإصدار رأي او استنتاج والتعبير عن القرار بشكل واضح، ونظراً لان نتائج الرقابة تتحدد من خلال مقارنة ما يلزم أن يكون (أي معيار التقييم) بالأحدث الفعلي (الحالات القائمة على دليل الإثبات والقرائن) فان هذه الآراء او الاستنتاجات تعبر عن مجمل عمل اَجهزة الرقابة المبنية وفق النتائج التي تم التوصل اليها، (IDI HANDBOOK,٢٠١٤:١٧).

٢-٢ جودة التقارير المالية :

٢-٢-١ مفهوم جودة التقارير المالية: أصبحت ظاهرة عالمية يتوجب توافر شرط اساسي عند إعداد تقرير مالي أن يكون عالي الجودة (Echobu.et.al,٢٠١٧:٦٧))، ومسالة ذات أهمية بسبب الفضائح الكبرى التي تعرضت لها الشركات الاجنبية وكافة الأوساط المالية الدولية، وأثار أعضاء مجلس الادارة ومراقبي الحسابات وأصحاب المصلحة والمهتمين المزيد من الأسئلة بشأن جودة التقارير المالية (Salehi,et.al,٢٠١٨ :٨٦)، ولهذا السبب أصبحت جودة التقارير المالية موضوع يجذب الكثير من أنظار الباحثين والدارسين ، لكنهم لم يتمكنوا من الوصول الى تعريف محدد وشامل ينال قبول جميع المهتمين لمفهوم جودة التقارير المالية بسبب تعدد الاراء واختلاف وجهات النظر، كما وأن مفهوم جودة التقارير المالية، يتوجب أولاً أن يتم تفصيله بصورة واضحة لمكوناته الأساسية من حيث (التقارير المالية والجودة) ، أما من وجهة نظر محاسبية، فقد كان سابقاً ينظر إلى إعداد التقارير المالية على أنه عملية مسك الدفاتر والتوثيق ذات الأولوية المنخفضة، ولكنها في الآونة الاخيرة أصبحت تعتبر وظيفة حاسمة لتوجيه مسار الشركة وفق مبادئ الحوكمة للشركات الكفؤة، حيث أصبحت وسيلة أساسية يتم الاعتماد عليها عند اتخاذ القرارات(Paulinus, et.al ٢٠١٧:١٢٣) وأن الهدف الشامل لإصدار التقارير المالية هو توفير معلومات حول الموقف المالي للوحدة الاقتصادية والتدفق النقدي والميزانية المالية ومستوى الاداء(Irwandi& Pamungkas, ٢٠٢٠:٢٥)، وقد حدد مجلس معايير المحاسبة الدولية الفائدة من التقرير المالي وفقاً للنحو التالي: يضمن التقرير المالي توفير معلومات حول المركز المالي للوحدات الاقتصادية والتغيرات التي تحدث في المركز المالي والسياسات المتبعة والتي تفيد مجموعة واسعة من المستخدمين وصانعي القرار في اتخاذ القرارات الاقتصادية في ضوء تلك المعلومات (Mbawuni, ٢٠١٩:٣٠)، ويشير مفهوم الجودة في المحاسبة إلى جودة المعلومات المدرجة في التقارير المالية ومحتوى الإفصاح المالي الشامل والمقدار الذي تقدمه التقارير المالية بشكل عادل حول البنية التحتية الاقتصادية للوحدة الاقتصادية (Salehi,et.al,٢٠١٨:٦))، ومن هنا برزت مفاهيم عديدة للجودة وبينت مفاهيم المحاسبة المالية (SFAC) أن مفهوم الجودة يوضح مقدار فائدة المعلومات، وذكر البيان ويتوجب ضمان تحقيق الفائدة من المعلومات المالية تضمين مفهوم الجودة في التقارير المالية (Tambingon,et.al.٢٠١٨ ٢٦٥ ) ونظراً لتعدد وجهات النظر واختلاف الآراء من قبل الباحثين والدارسين من حيث أهمية جودة التقرير المالي الامر الذي أدى الى اختلاف وتنوع تقييم وتأثير جودة التقارير المالية فيعرف جودة التقارير المالية من وجهة نظر صانعي القرار كمعلومات مالية وافصاحات ومعلومات غير مالية يمكن استخدامها لإتخاذ القرارات المفيدة في ضوء المعلومات المستنيرة التي تقدمها التقارير المالية

(Suharsono,et.al,١١٨٥:٢٠٢٠) وعرفت التقارير المالية على إنها تمثل مدى قدرة المعلومات الواردة في التقارير المالية التعبير بوضوح وموثوقية عن موقف الوحدة الاقتصادية للعمليات المالية (Hailu, ١٢:٢٠١٧) وتضمن التقارير المالية نقل المعلومات المالية بشكل شفاف وواضح وكامل لتجنب التضليل للمستفيدين (Assad& Alshurideh,٢٥٥:٢٠٢٠) وعرفت بأنها الدقة والوضوح في المعلومات الواردة بالتقارير المالية وخلوها من الاخطاء الجوهرية والتحريف المعبرة عن عمليات الوحدة الاقتصادية المالية Ibrahim&Jehu,٥٥:٢٠١٨)).

ومما تقدم أعلاه يمكن تعريف جوده التقارير المالية بانها أعداد معلومات مالية وغير مالية بطريقة أكثر دقةً ووضوحاً واتساقاً وإنصافاً وكاملةً وإيصالها إلى كافة المستخدمين من خلال تقاريرهم المالية لمساعدتهم على اتخاذ القرارات المالية المفيدة التي أكثر ملاءمة لتطلعاتهم وتوفر حماية أكبر لاستثماراتهم، وتتحقق الجودة في التقارير المالية عندما تتسم المعلومات الواردة فيها بالشفافية والملائمة والموثوقية والتوقيت المناسب والقابلية للمقارنة مع الالتزام بالمعايير المحاسبية والتشريعات والقوانين النافذة .

٢-٢-٢ اهمية جودة التقارير المالية :تكمن أهمية جودة التقارير المالية، عن طريق فهم أهميتها لواضعي أصحاب المصالح على النحو الآتي:

تساعد التقارير المالية عالية الجودة على دعم وتعزيز مبدأ الشفافية والوضوح ، مما يقلل من من قلة وضوح وثقة ويقلل من عدم تماثل المعلومات (Pamungkas, ٢٧:٢٠١٨)

يعتبر إعداد التقارير المالية ذات الجودة العالية أمراً بالغ الأهمية كونها تدعم زيادة مراقبة الإدارة وتجنب اتخاذ القرارات الانتهازية وغير الجيدة (Aulia&Siregar, ١٥:٢٠١٨)

تقوم جودة التقارير المالية بإظهار إداء الادارة وقيادة المدير المسؤول في الوحد الاقتصادية Al›Alam,et. al,٤٠:٢٠١٩))

تُساهم التقارير المالية ذات الجودة العالية على تقديم معلومات عالية الجودة للمدراء وأصحاب المصلحة وصانعي القرار ومساعدهم باتخاذ قرارات استثمارية جيدة وادارة اموالهم بشكل أفضل وجيد ومساعدتهم في اكتشاف المشاريع المربحة (Assad&Alshurideh ١٩٩:٢٠٢٠)

تساعد التقارير المالية الدقيقة والواضحة في تقليل قرارات الاستثمار السيئة وغير الجيدة، مما يتيح للمستثمرين تحديد فرص للاستثمار بشكل أفضل (Al›Alam.et.al,٤٠:٢٠١٩ )

الحد من المشاكل المتمثلة بالمعلومات غير المتماثلة التي تسببها الوكالة المتضاربة بين الوكلاء المفوضين والمدراء (Irwandi & Pamungkas ٢٥:٢٠٢٠)

٢-٢-٣ معايير جودة التقارير المالية :يتوجب أن تستوفي التقارير المالية مجموعة من المتطلبات التي يمكن تصنيفها إلى الفئات التالية حتى تكون ذات مستوى عالية من الجودة (حسين، ٢٠١٦ : ٢٨)

المعايير القانونية : تقوم الشركات المهنية الدولية في مجموعة متنوعة من البلدان على وضع معاير الجودة للتقارير المالية ولضمان اتباعها نسق محدد عن طريق مجموعة من المرجعيات المحددة التي تشمل :(القوانين والارشادات والتعليمات والأنظمة واللوائح الواضحة التي تحكم كيفية عمل الوحدات الاقتصادية) .

معايير الرقابة: يعد مجلس الإدارة والمستثمرون وهم أحد المكونات للعملية الإدارية وأحد عناصر التحكم. اذ يعتمد نجاح هذا العنصر مرهون بعملية رقابية فعالة على دور لجان التدقيق، وكذلك لضمان توفير البيانات المالية المدرجة بتقارير مالية فعالة وعالية الجودة.

المعايير الفنية : يتم تطوير المعايير الفنية من خلال تطوير مفهوم جودة المعلومات المحاسبية، وهذا بدوره يؤثر على جودة التقارير المالية ويزيد من ثقة مستعملي التقارير المالية والمستفيدين بالوحدة الاقتصادية مما يساهم بشكل كبير في إصدار العديد من معاير الجودة التي تسهم بخصائص جودة المعلومات المحاسبية.

المعايير المهنية : تقوم الهيئات المهنية ومجالس المحاسبة المهنية بإعداد معايير محاسبية ومراجعة لتوحيد الممارسات المحاسبية وضبط اداء القيام بالعمليات المحاسبية التي تبرز مفهوم المساءلة الإدارية من قبل المالكين والمستثمرين للتحقق من

استثماراتهم مما أدى إلى ضرورة إعداد التقارير المالية بشفافية وصدق ونزاهة وجودة عالية .

٢-٢-٤ أنواع جودة التقارير المالية : يقتضي تحقق ثلاث فئات لجودة التقارير المالية لضمان الحصول على بيانات مالية عالية الجودة عن أعمال الوحدة الاقتصادية وتتمثل هذه الفئات بما يلي: (عبد الفتاح، ٢٠١٣ :٦٦)

جودة صياغة التقرير : ويتضمن وصف جيد للبيانات والمعلومات المحاسبية الواردة في التقرير، بحيث تكون الكلمات المستخدمة لوصفها وواضحة وسهولة فهمها من قبل المستخدمون

جودة عرض التقرير : ويتضمن عرض التقارير بصورة جيدة من خلال السهولة في الحصول على التقارير مع ضمان الحصول عليه في الوقت المناسب أو عرض المعلومات ضمن عنوان موحد وبأسلوب شفاف بحيث لا يتطلب مزيدا من التوضيح عند الاستخدام، مما يستلزم وجود أربعة خصائص هي (الاستقرار وحسن التوقيت والحياد والشفافية).

جودة محتوى التقرير : ويتضمن محتوى التقرير قيم البيانات الصحيحة وعدم وجود أي أخطاء أساسية مما يستلزم الامر وجود ثلاث خصائص هي :(الشمولية والاكتمال والصحة ).

٢-٢-٥ مقومات جودة التقارير المالية: يتطلب عند اعداد تقارير مالية ذات جودة عالية، فحص مجموعة من العوامل التي تساعد على جودة إعداد التقارير المالية أو إنتاجها، والتي أهمها ما يلي:

أولا: كفاءة الموارد البشرية: وتتضمن الموارد البشرية التي تكون بمثابة رأس المال البشري للوحدة الاقتصادية ، ويشير رأس المال البشري إلى معرفة مدى استطاعة الشخص ومهاراته في انجاز الاعمال وزيادة النشاط الاقتصادي بوقت قياسي فضلاً عن كون مهاراته مصدرا للابتكار والأفكار الحديثة (Saleh,et,al ,٢٠٢٠:٢٠١)، ويمكن للوحدات الاقتصادية تحسين إنتاج التقارير المالية ذات الجودة العالية كونها خالية من الأخطاء الجسيمة من خلال زيادة كفاءة مواردها البشرية عن طريق اشركهم بدورات تدريبة وورش عمل لضمان تقديمهم عطاء افضل للوحدة الاقتصادية (Sagara, ٢٠١٥:١١٣)

ثانيا: كفاءة وجودة التدقيق: نظراً لدور التدقيق وأهميته في ضمان تجميع التقارير المالية ذات الجودة العالية، فيتوجب على المدققين استخدام المعرفة والقدرات وكافة الاساليب الحديثة لإجراء خدمة التدقيق بكفاءة (Rubino&Vitolla, ٢٠١٤:٧٤٣) ووفقاً لما جاء بدراسة معهد المدققين الداخليين (IIA) تعرف الكفاءة بأنها القدرة على تنفيذ مهام الاعمال والانشطة بصورة جيدة وكفؤة، اذ يتمتع المدققين ذوو الخبرة بالعديد من المزايا الخاصة التي تمكنهم من اكتشاف الأخطاء في التقارير المالية وتحديد الانحرافات ومعالجتها ان وجدت (Tambingon,et.al , ٢٠١٨:٢٦٣)

ثالثا: كفاءة نظام المعلومات المحاسبية: يعد نظام المعلومات المحاسبية عنصرا مهما، وله أثر مهم على جودة التقارير المالية، ويعتبر واحد من العوامل المساهمة في اصدار تقرير مالي ذو جودة وكفاءة عالية .

المبحث الثالث : الواقع العملي

لدور رقابة الالتزام في تحسين جودة التقارير المالية

٣-١ تطوير قائمة الاستبانة : تم تطوير قائمة الاستبانة من قبل الباحثتان من خلال الاعتماد على متغيرات البحث ووفق المصادر العلمية المتاحة مع الاطلاع على معيار (ISSAI ٤٠٠) للانتوساي وتم اثبات صدقها بعد أن تم عرضها على مجموعة من الاساتذة المحكمين الاكفاء والمختصين بمجال التدقيق والرقابة لغرض الاطلاع على قائمة الاستبانة وابداء الرأي بمضمون فقراتها وتم تعديلها بناءً على الملاحظات المقدمة من قبلهم لضمان تغطيتها جميع جوانب البحث وإضفاءها قيمة علمية.

٣- ٢ وصف وتحليل قائمة الاستبانة :

٣-٢-١ حساب القوة التمييزية لفقرات المقياس :

أ- طريقة المقارنة الطرفية: يتم استخدام اختبار «ت» لغرض اعداد المقارنة بين متوسطات عينتين مستقلتين احداهما عن الاخرى ويتم بواسطة عمل اختبار بالفروق بين متوسطات المجموعتين العليا والدنيا. كما ويتم احتساب الانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المقياس، ويوضح الجدول (١) المدرج أدناه القوة التمييزية لفقرات المحور الثاني من الاستبانة.

جدول (١) القوة التمييزية لفقرات المقياس بأسلوب العينتين المتطرفتين

| محاور الاستبانة | تسلسل الفقرة | المجموعة العليا | | المجموعة الدنيا | | قيمة ( T ) المحسوبة | p-value |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | | |
| المحور الأول: الوعي المؤسسي بـ ISSAI 400 ومتطلباته | 1 | 2.12 | 0.11 | 2.54 | 0.63 | 3.08 | 0.003 |
| | 2 | 2.12 | 0.18 | 2.94 | 0.77 | 4.74 | 0.001 |
| | 3 | 2.13 | 0.15 | 2.81 | 0.75 | 4.12 | 0.001 |
| | 4 | 4.10 | 0.19 | 3.19 | 0.70 | 4.29 | 0.001 |
| | 5 | 2.14 | 0.13 | 2.85 | 0.76 | 4.30 | 0.001 |
| | 6 | 4.10 | 0.19 | 2.54 | 0.70 | 7.73 | 0.001 |
| | 7 | 3.11 | 0.12 | 2.83 | 0.79 | 3.86 | 0.009 |
| المحور الثاني: ممارسات رقابة الالتزام | 1 | 4.10 | 0.10 | 2.60 | 0.69 | 7.52 | 0.001 |
| | 2 | 4.00 | 0.10 | 2.85 | 0.83 | 5.60 | 0.001 |
| | 3 | 5.00 | 0.10 | 2.63 | 0.67 | 12.84 | 0.001 |
| | 4 | 5.00 | 0.10 | 2.67 | 0.74 | 12.02 | 0.001 |
| | 5 | 5.00 | 0.10 | 3.06 | 0.76 | 9.86 | 0.001 |
| | 6 | 5.00 | 0.10 | 2.79 | 0.69 | 11.83 | 0.001 |
| | 7 | 5.00 | 0.10 | 2.81 | 0.78 | 10.96 | 0.001 |
| المحور الثالث: الأثر المتصور لرقابة الالتزام على جودة التقارير المالية | 1 | 5.00 | 0.23 | 3.08 | 0.81 | 9.46 | 0.001 |
| | 2 | 5.00 | 0.17 | 2.87 | 0.77 | 10.78 | 0.001 |
| | 3 | 5.00 | 0.21 | 2.38 | 0.69 | 14.02 | 0.001 |
| | 4 | 5.00 | 0.39 | 3.02 | 0.72 | 10.36 | 0.001 |
| | 5 | 2.00 | 0.10 | 3.02 | 0.83 | 4.94 | 0.001 |
| | 6 | 4.00 | 0.12 | 2.73 | 0.67 | 6.88 | 0.001 |
| | 7 | 4.00 | 0.15 | 2.88 | 0.65 | 6.15 | 0.001 |

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V.٢٨.

أوضحت نتائج التحليل الاحصائي الواردة في الجدول أعلاه أن جميع قيم الاختبار التائي معنوية عند مستوى معنوية اقل من (٠,٠١) مما يدل على ان الفروق بين أوساط المجموعتين العليا والدنيا معنوية.

ب- طريقة الاتساق الداخلي:

جدول (٢) معاملات الاتساق الداخلي لفقرات ومحاور الاستبانة.

| محاور الاستبانة | الفقرة | معامل الاتساق الداخلي | p-value | محاور الاستبانة | الفقرة | معامل الاتساق الداخلي | p-value |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| المحور الاول | 1 | 0.329 | 0.004 | المحور الثالث | 22 | 0.654 | 0.001 |
| | 2 | 0.314 | 0.004 | | 23 | 0.726 | 0.001 |
| | 3 | 0.383 | 0.004 | | 24 | 0.746 | 0.001 |
| | 4 | 0.338 | 0.004 | | 25 | 0.708 | 0.001 |
| | 5 | 0.375 | 0.004 | | 26 | 0.346 | 0.004 |
| | 6 | 0.521 | 0.001 | | 27 | 0.440 | 0.001 |
| | 7 | 0.368 | 0.004 | | 28 | 0.347 | 0.004 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| المحور الثاني | 8 | 0.478 | 0.001 | |
| | 9 | 0.391 | 0.004 | |
| | 10 | 0.735 | 0.001 | |
| | 11 | 0.755 | 0.001 | |
| | 12 | 0.701 | 0.001 | |
| | 13 | 0.751 | 0.001 | |
| | 14 | 0.722 | 0.001 | |

ولمعرفه فيما إذا كانت كل فقره من فقرات المقياس تسير في المسار نفسه الذي يسير فيه ذلك المقياس كله، تم استخراج معاملات الاتساق الداخلي لجميع المستجيبين والبالغ عددهم (١٩٣) مستجيب والمبينة في الجدول (٢) اعلاه، اذ نلاحظ أن جميع معاملات الاتساق قد تراوحت بين (٠,٣٠٨ – ٠,٧٦٤)، وعليه فأن جميع فقرات مقياس الاستبانة مقبولة باستعمال هذه الطريقة على وفق معيار ستانلي وهوبكنز (Stanley &Hopkins) الذين يعدون الفقرة مميزة إذا كان معامل ارتباطها بالدرجة الكلية أكثر من (٠,٣٠)، كما أن جميع العلاقات الارتباط معنويه عند مستوى معنويه (٠,٠١).

٣-٢-٢ : معامل الثبات : تم استخراج معاملات ثبات المقياس الخاصة بمحاور الاستبانة بطريقة الفاكرونباخ والتي تعتبر من الطرائق المهمة في حساب معامل الثبات، ويوضح الجدول (٣) الآتي قيم معاملات الثبات لأبعاد استمارة الاستبانة.

جدول (٣) معاملات الثبات لأبعاد الاستبانة بطريقه الفاكرونباخ

| ابعاد ومحاور مقياس الاستبانة | معامل الثبات |
|---|---|
| المحور الأول: الوعي المؤسسي بمعيارISSAI (400)) ومتطلباته | 0.901 |
| المحور الثاني: ممارسات رقابة الالتزام | 0.803 |
| المحور الرابع: الأثر المتصور لرقابة الالتزام على جودة التقارير المالية | 0.814 |

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V ٢٨.

نلاحظ من خلال الجدول (٣) أن قيمه معاملات الثبات لجميع الابعاد والمحاور الخاصة بالاستبانة كانت أكبر من (٠,٧٠)، وهذا يدل على أن البيانات متسقه في أداء الإفراد وان النتائج مستقرة عبر الزمن، إذ ما تم اعاده الاختبار باستخدام نفس المقياس بعد مده زمنية.

٣-٢-٣ تحليل استجابات أفراد عينة قائمة الاستبانة :

المحور الاول: الوعي المؤسسي بمعيار (ISSAI ٤٠٠) ومتطلباته: لقياس الإدراك والتدريب والسياسات المرتبطة برقابة الالتزام، وتحديد أهم العوائق المؤسسية والتشغيلية، تم حساب المؤشرات الإحصائية لكل فقرة من فقرات الاستبانة مقسمة بحسب محاور الدراسة.

جدول (٤) المقاييس الإحصائية لفقرات المحور الاول (الوعي المؤسسي بمعيار (ISSAI ٤٠٠ )ومتطلباته)

| فقرات المحور الاول | مقياس الإجابة | | | | | | | | | | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | اوافق بشدة | | اوافق | | محايد | | اعارض | | اعارض بشدة | | | | |
| | ت | % | ت | % | ت | % | ت | % | ت | % | | | |
| لدى الإدارة العليا سياسات مكتوبة توضّح مفهوم وأهداف رقابة الالتزام وفق (ISSA 400) | 20 | 10.4 | 20 | 10.4 | 24 | 12.4 | 107 | 55.4 | 22 | 11.4 | 2.53 | 1.16 | 50.6 |
| تُحظى رقابة الالتزام بأولوية لدى الإدارة العليا. | 20 | 10.4 | 24 | 12.4 | 21 | 10.9 | 108 | 56 | 20 | 10.4 | 2.56 | 1.15 | 51.2 |
| يتلقّى العاملون المعنيون تدريباً دورياً حول رقابة الالتزام | 22 | 11.4 | 19 | 9.8 | 20 | 10.4 | 114 | 59.1 | 18 | 9.3 | 2.55 | 1.14 | 51 |
| تُعرَّف أدوار | 31 | 16.1 | | 56 | 25 | 13 | 18 | 9.3 | 11 | 5.7 | 3.67 | 1.04 | 73.4 |

العدد ( ١٩ ) السنة الخامسة ذو الحجة ١٤٤٧ هـ حزيران ٢٠٢٦م

| | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| تُنشر أدلة / إرشادات تطبيقية داخلية مبنيّة على ISSAI) (400 | 19 | 9.8 | 31 | 16.1 | 15 | 7.8 | 109 | 56.5 | 19 | 9.8 | 2.60 | 1.16 | 52 |
| توجد قنوات للتواصل | 16 | 8.3 | | 54.4 | 22 | 11.4 | 24 | 12.4 | 26 | 13.5 | 3.32 | 1.20 | 66.4 |
| تتم مراجعة الجودة داخلية من قبل | 21 | 10.9 | 25 | 13 | | 54.4 | 17 | 8.8 | 25 | 13 | 3 | 1.08 | 60 |
| المؤشر الكلي | | 11 | | 24.6 | | 17.2 | | 36.8 | | 10.4 | 3 | 1.13 | 60 |

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة باستعمال البرنامج الإحصائي (SPSS V.٢٨).

نلاحظ من الجدول (٤) ، تكشف النتائج ومن منظور محاسبي ورقابي أن النتائج هنالك إدراكًا أوليًا لمفهوم رقابة الالتزام، لكن هناك ضعف في ترسيخ الثقافة المؤسسية الخاصة بمعيار (ISSAI ٤٠٠). وان الفقرات المرتبطة بالمسؤوليات والتواصل حققت نتائج جيدة، مما يدل على وجود إطار تنظيمي شكلي، لكن الممارسات التطبيقية (كإعدادات المخاطر والسياسات العليا) ما تزال بحاجة إلى تعزيز وتطوير. وان تباين النتائج (انحراف معياري بين ١,٠٤ و ١,٢٠) يؤكد وجود اختلاف في وجهات النظر بين أفراد العينة، وهو مؤشر على أن الوعي غير موحد.

وترى الباحثتان من خلال النتائج الخاصة بالمحور الأول أن الوعي المؤسسي بمتطلبات معيار (ISSAI ٤٠٠) ما يزال متوسطًا، مع وجود إدراك أفضل لمسؤوليات الالتزام وقنوات التواصل، في حين تبقى السياسات العليا وإدارة المخاطر نقاط ضعف تحتاج إلى تطوير.

المحور الثاني: ممارسات رقابة الالتزام (التخطيط، التنفيذ، جمع الأدلة، التوثيق): لقياس جودة دورة التدقيق/ الرقابة وفق المنهجية المهنية، وقياس متانة البيئة الرقابية الداعمة للامتثال، تم حساب المؤشرات الإحصائية لكل فقرة من فقرات الاستبانة مقسمة بحسب محاور الدراسة.

جدول (٥) المقاييس الإحصائية لفقرات المحور الثاني (ممارسات رقابة الالتزام)

| فقرات المحور الثاني | مقياس الإجابة | | | | | | | | | | | | | | الانحراف المعياري | الأهمية |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | اوافق بشدة | | اوافق | | محايد | | اعارض | | اعارض بشدة | | | | | | | |
| | ت | % | ت | % | ت | % | ت | % | ت | % | | | | | | |
| تُجرى تقييميًا ت منهجية لمخاطر التدقيق قبل تنفيذ أعمال رقابة الالتزام. | 18 | 9.3 | | 53.9 | 27 | 14 | 19 | 9.8 | 25 | 13 | 3.37 | 1.18 | 67.4 |
| تُحدَّد معايير ا لا متثا ل (قوانين / لوائح / سيا سا ت بصو ر ة واضحة وقابلة للقياس. | 23 | 11.9 | | 52.8 | 23 | | 25 | 13 | 20 | 10.4 | 3.43 | 1.17 | 68.6 |
| يجري جمع أدلة كافية تدعم النتائج والاستنتاجات | 103 | 53.4 | 22 | 11.4 | 24 | | 20 | | 24 | 12.4 | 3.83 | 1.47 | 76.6 |
| يجري جمع أدلة ملائمة تدعم النتائج والاستنتاجات | 110 | 57 | 23 | 11.9 | 20 | | 15 | 7.8 | 25 | 13 | 3.92 | 1.47 | 78.4 |
| تُراعى ا لا ستقلا لية في جميع مراحل العمل الرقابي. | 109 | 56.5 | 22 | 11.4 | 22 | | 25 | 13 | 15 | 7.8 | 3.96 | 1.38 | 79.2 |
| تُر ا عى ا لمو ضو عية في جميع مراحل العمل الرقابي. | 102 | 52.8 | 24 | 12.4 | 27 | 14 | 19 | 9.8 | 21 | 10.9 | 3.86 | 1.43 | 77.2 |
| يجري توثيق منظم وكامل للعمل الرقابي. | | 56 | | | | | 21 | | 24 | | | 1.48 | |

| | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| المؤشر الكلي | | | | | | | | | | | 1.25 | |

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة باستعمال البرنامج الإحصائي SPSS V.٢٨)).

ومن منظور التدقيق والرقابة، يتضح من الجدول (٥) أن قوة الممارسات تكمن في مرحلة التنفيذ والأدلة، حيث أن تحقق الفقرات المرتبطة بجمع الأدلة أعلى التقييمات. في المقابل، مرحلة التخطيط وصياغة المعايير والسياسات ما زالت تمثل الحلقة الأضعف، وهذا يضعف من كفاءة الدورة الرقابية بشكلها المتكامل. كما ان تباين النتائج (الانحراف المعياري بين ١,١٧ و١,٤٨) يدل على أن هناك قدرًا من الاختلاف في وعي المبحوثين حول الممارسات، لكنه يبقى مقبولًا ويشير إلى مستوى وعي شبه متجانس.

وترى الباحثتان من خلال نتائج المحور الثاني أن ممارسات رقابة الالتزام وفق العينة المبحوثة تتسم بجودة مرتفعة (٧٦٪)، مع قوة واضحة في مجال جمع الأدلة والوثائق وتنفيذ الرقابة، في حين تعاني من قصور نسبي واضح في مرحلة التخطيط والمعايير المسبقة. وهذا الامر يتطلب الأمر توجيه الجهود نحو تطوير جانب التخطيط والسياسات ليكتمل بناء دورة رقابية قوية وفق المنهجية المهنية .

المحور الثالث : الأثر المتصور لرقابة الالتزام على جودة التقارير المالية: يهدف هذا المحور الى قياس الارتباط المدرك بين جودة رقابة الالتزام وتحسن الجودة في التقرير المالية في ظل رقابة الالتزام. لذلك، تم حساب المؤشرات الإحصائية لكل فقرة من فقرات الاستبانة مقسمة بحسب محاور الدراسة.

جدول (٦) المقاييس الإحصائية لفقرات المحور الثالث (الأثر المتصور لرقابة الالتزام على جودة التقارير المالية)

| فقرات المحور الرابع | مقياس الإجابة | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | اوافق بشدة | | اوافق | | محايد | | اعارض | | اعارض بشدة | | | |
| | ت | % | ت | % | ت | % | ت | % | ت | % | | | |
| تُساهم رقابة الالتزام في تقليل الأخطاء الجوهرية في التقارير المالية. | 111 | 57.5 | 21 | ١٠.٩ | 18 | 9.3 | 21 | 10.9 | 22 | | | | 78.6 |
| ترفع رقابة الالتزام من مستوى الإفصاح والشرح في الإيضاحات. | 103 | 53.4 | 19 | 9.8 | 27 | 14 | 18 | 9.3 | 26 | | | | 78.2 |
| تُحسن رقابة الالتزام من الالتزام بالمواعيد الزمنية للنشر. | 99 | 51.3 | 20 | 10.4 | 24 | 12.4 | 17 | 8.8 | 33 | | | | 74.4 |

| | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| تعمل رقابة الالتزام على تعزيز ثقة أصحاب المصلحة بالتقارير. | 111 | 57.5 | 21 | 10.9 | 27 | 14 | 18 | 9.3 | 16 | 8.3 | 4.1 | | 82 |
| لم تُحدِث رقابة الالتزام فرقاً ملموساً في جودة التقارير. | 21 | 10.9 | 24 | 12.4 | 18 | 9.3 | 110 | 57 | 20 | | | | 55.2 |
| يتم تقديم توصيات عملية قابلة للتنفيذ محددة زمنياً. | 19 | 9.8 | 110 | 57 | 18 | 9.3 | 28 | 14.5 | 18 | 9.3 | | | 70.6 |
| يوجد فصل مناسب للمهام عند اعداد التقارير المالية مما يحدّ من تضارب المصالح. | 26 | 13.5 | 107 | 55.4 | 23 | 11.9 | 19 | 9.8 | 18 | 9.3 | | | 75.4 |
| المؤشر الكلي | | | | 23.8 | | | | | | | | | |

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة باستعمال البرنامج الإحصائي ((SPSS V.٢٨.

ومن منظور محاسبي ورقابي، يرى أفراد العينة أن رقابة الالتزام أداة رئيسية لتعزيز الجودة المالية ليس فقط عبر الحد من الأخطاء بل أيضًا عبر رفع مستوى الإفصاح وبناء الثقة مع أصحاب المصلحة. وان النتائج تعكس أن جودة الرقابة ترتبط مباشرة بالجودة أي كلما ارتفعت فعالية الرقابة زادت إمكانية الاعتماد على التقارير المالية كأداة لاتخاذ القرار.

وترى الباحثتان ان النتائج المبينة في الجدول (٦) تؤكد أن أفراد العينة يدركون أن رقابة الالتزام تؤثر بشكل إيجابي وملموس على جودة التقارير المالية، إذ تسهم في رفع الثقة، زيادة الإفصاح، تقليل الأخطاء، وتدعيم مصداقية المعلومات. غير أن الالتزام بالمواعيد الزمنية ما يزال يحتاج إلى التحسين.

المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات :

ازدياد درجة الموثوقية العامة بالتقارير المالية المُعدة وفق الالتزام بتطبيق معايير الانتوساي وخاصةً معيار ISSAI ٤٠٠

أي زيادة ثقة المستفيدين بجودة المعلومات الواردة في التقارير المالية بالشكل الذي يدعم تعزيز وتفعيل قانون المساءلة العامة للحد من الفساد الاداري والمالي والحفاظ على المال العام، بمعنى وجود علاقة طردية بين الالتزام بمعايير الانتوساي و جودة التقارير المالية فكلما زاد الالتزام بتطبيق معايير الانتوساي المتعلقة بتدقيق الالتزام زادت جودة التقارير المالية.

إن الالتزام بالمعايير الصادرة من منظمة الانتوساي، ولاسيما معيار (ISSAI ٤٠٠) يؤدي الى توفير نتائج أكثر ثقة من خلال منهجية معتمدة وموضوعية في عمليات الرقابة المتبعة في ضوء هذا المعيار، بالشكل الذي يساهم في تحسين وكفاءة جودة الاجراءات الرقابية .

كلما زاد اهتمام الاجهزة الرقابية بممارسة أعمال رقابة الالتزام انعكس ذلك بشكل ايجابي وتأثير مباشر على الرفع من مستوى جودة شفافية التقارير المالية .

التوصيات :

رفع مستوى الشفافية والافصاح التام بالمعلومات الواردة في التقارير المالية من خلال رفع تقارير رقابية باستمرار تتضمن قياس مستوى التزام الاقسام المعنية بإعداد تقارير مالية وفق الانظمة والتعليمات والقوانين النافذة ما يعزز من موثوقية المواطنين بعمل مؤسسات القطاع العام مع ضمان اشتراك الجمهور بصنع القرارات الحكيمة والمساءلة.

العمل على زيادة الوعي المؤسسي بالمعايير الصادرة من منظمة الانتوساي وخاصة الالتزام بتطبيق معيار (ISSAI٤٠٠) وأهمية الالتزام بها .

اعداد برامج ودورات تدريبية كافية وبصورة منتظمة لموظفي اقسام التدقيق والحسابات من خلال اشراكهم ببرامج وورش عمل ودورات تدريبية لزيادة ادراكهم بضرورة الالتزام بمعايير الانتوساي ولاسيما معيار ISSAI ٤٠٠ ) ) .

المصادر العربية:

اولا: القوانين والادلة والمعايير والارشادات:

رقابة الإلتزام، دليل تطبيق المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة/ منظمة الانتوساي،(٢٠٢٢)، مبادرة تنمية الانتوساي ، الاصدار ١ .

ثانيا: الكتب :

ديري، زاهد محمد ،(٢٠١١)، الرقابة الإدارية ، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان– الأردن.

٢–الراضي، حسين فتاح ،(٢٠١٧) ، مشروعية عمليات التدقيق وفقًا لمعايير التدقيق الدولية، عمان – الاردن.

العلمي، صباح سعد الدين عمر، (٢٠٠٦) ،»دور الرقابة المالية والإدارية كمدخل للتنمية والإصلاح الإداري في الدولة»، بحث منشور، فلسطين .

ثالثا: الرسائل والاطاريح والبحوث المنشورة :

الحجامي ، زينب حسين طه ، (٢٠٢٤) ، دور الحوكمة في تعزيز الاداء المستدام وانعكاسه على جودة التقارير المالي ، رسالة ماجستي مقدمة الى مجلس كلية ادارة واقتصاد/قسم المحاسبة /جامعة واسط.

حسين، سطم صالح ،(٢٠١٦) ، تأثير جودة الابلاغ المالي في سياسات توزيع الارباح وانعكاسها على القيمة السوقية للشركات المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية، اطروحة دكتوراه كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، بغداد ، العراق

الشهيب ، احمد عبد الحسين ،(٢٠١٩) ، " قياس مدى التزام الاجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بتطبيق المعايير الدولية للانتوساي باستعمال اداة iCAT ( رقابة الالتزام) " بحث تطبيقي في ديوان الرقابة المالي الاتحادي ، المعهد العربي .

عبدالفتاح ، سعيد توفيق أحمد ، (٢٠١٣) ، علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية دراسة اختبارية ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، جمهورية مصر العربية .

الفاخري، جمعة، تقييم أساليب العمل الرقابي ودراسة العوامل المؤثرة فيه ، مجلة العلوم الإقتصادية والسياسية ، العدد الثاني ، ٢٠١٣ .

كلاب، سعيد يوسف، (٢٠٠٦) ، الرقابة المالية والإدارية ودورها في عملية التنمية"، ورقة عمل مقدمة لمؤتمر ( تنمية وتطوير قطاع غزة بعد الانسحاب الإسرائيلي) المنعقد في كلية التجارة.

Foreign Refrence:

Books:

Assad, N. F.; Alshurideh, M. T.; (2020)"Financial reporting quality, audit quality, and investment efficiency", evidence from GCC economies. Accelerating the world's research.

Al'Alam, M. P. A.; Firmansyah, A.; (2019)"The effect of financial reporting quality,

debt maturity, political connection and corporate governance on investment efficiency", Evidence from Indonesia. International Journal of Innovation, Creativity and Change.
Echobu, J.; Okika, N. P.; Mailafia, L.; (2017)»Determinants of financial reporting quality», evidence from listed agriculture and natural resources firms in Nigeria. International Journal of Accounting Research.
Garrison, Ray H., Noreen, Eric W.,(2003), Managerial Accounting, McGraw-Hill, New York .
Hailu, Eden Sisay (2017)"Determinants of Financial Reporting Quality", Evidence from Ethiopian Private Banks, A Thesis, Addis Ababa University. Master thesis, College of Business and Economics
Paulinus, E. C.; Oluchukwu, N.; Somtochukwu, O. Empirical; (2017)"investigation of corporate governance and financial reporting quality of quoted companies in Nigeria". International Journal of Economics, Business and Management Research
.Salehi, M.; Ziba, N.; Gah, A. D.; (2018)"The relationship between cost stickiness and financial reporting quality in Tehran Stock Exchange". International Journal of Productivity and Performance Management
Periodicals & Researches:
International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) 100, "Fundamental Principles of Public Sector Auditing", INTOSAI, (2013).
International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) 400, "Fundamental Principles of Compliance Auditing", INTOSAI, (2013).
International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) 4000, "Compliance Audit Guidelines", INTOSAI,(2016).
International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) 4200, "Compliance Audit Guidelines Related to The Audit of Financial Statements", INTOSAI,(2013).
Compliance Audit ISSAIs Implementation Handbook, iCAT Tools, IDI, V1, ( 2014).
Ibrahim, M. A.; Jehu, P.; (2018)"The effect of board composition on the in formativeness of financial reporting quality", Empirical evidence from Nigeria. Journal of Business and Management
Irwandi, S. A.; Pamungkas, I. D.; (2020)"Determinants of financial reporting quality: Evidence from Indonesia", Journal of International Studies.
Suharsono, R. S.; nirwanto, N.; Zuhroh, D.; (2020)»Voluntary Disclosure, Financial Reporting Quality and Asymmetry Information», The Journal of Asian Finance, Economics, and Business.
Sagara, Y.; (2015)»The effect of implementation accounting information system and competence of human resources on the quality of financial reporting». Research Journal of Finance and Accounting.
Lynch, Richard,(2006), «coporate strategy», Pearsom Education Limited, England, 4th Edition.
Mbawuni, J.; (2019)"Assessing Financial Reporting Quality of Listed Companies in Developing Countries: Evidence from Ghana", International Journal of Economics and Finance.
Rubino, M.; Vitolla, F.; (2014)"Internal control over financial reporting: opportunities using the COBIT framework". Managerial Auditing Journal.
Tambingon, H. N; Yadiati, W; Kewo, C. L.; (2018)"Determinant factors influencing the quality of financial reporting local government in Indonesia". International Journal of Economics and Financial Issues.
Financial and Compliance audit Manual European Court of Auditors Guide, Sep.,(2017)

**Al–Thakawat Al–Biedh Magazine**

**Website address**
**White Males Magazine**
**Republic of Iraq**
**Baghdad / Bab Al–Muadham**
**Opposite the Ministry of Health**
**Department of Research and Studies**
**Communications**
**managing editor**
**07739183761**
**P.O. Box: 33001**
**International standard number**
**ISSN 2786–1763**
**Deposit number**
**In the House of Books and Documents**
**(1125)**
**For the year 2021**
**e–mail**
**Email**
**off reserch@sed.gov.iq**
**hus65in@gmail.com**

العدد ( ١٩ ) السنة الخامسة ذو الحجة ١٤٤٧ هـ حزيران ٢٠٢٦م

**general supervisor**

Ammar Musa Taher Al Musawi

Director General of Research and Studies Department

**editor**

Mr. Dr. fayiz hatu alsharae

**managing editor**

Hussein Ali Mohammed Al-Hasani

**Editorial staff**

Mr. Dr. Abd al-Ridha Bahiya Dawood

Mr. Dr. Hassan Mandil Al-Aqili

Prof. Dr. Nidal Hanash Al-Saedy

a.m.d. Aqil Abbas Al-Rikan

a.m.d. Ahmed Hussain Hai

a.m.d. Safaa Abdullah Burhan

Mother. Dr.. Hamid Jassim Aboud Al-Gharabi

Dr. Muwaffaq Sabry Al-Saedy

M.D. Fadel Mohammed Reda Al-Shara

Dr. Tarek Odeh Mary

M.D. Nawzad Safarbakhsh

Prof. Noureddine Abu Lehya / Algeria

Mr. Dr. Jamal Shalaby/ Jordan

Mr. Dr. Mohammad Khaqani / Iran

Mr. Dr. Maha Khair Bey Nasser / Lebanon