

المقدمة

تشمل:

اولا: الاطار المنهجي

ثانيا: الدراسات السابقة

اولا: الاطار المنهجي

تمهيد

لقد ادى التوسع الرأسى والافقى والنمو الاقتصادى للشركات الى زيادة اهمية تعزيز دور المراجعة الداخلية التى لها الكفاءة العلمية والخبرة العملية والاستقلالية والموضوعية فى ارائهم ليقوموا بالمراقبة والمتابعة المستمرة واليقظة الكافية لأوجه نشاط الشركة وتقديم التوصيات والمقترحات البناءه بهدف مراقبة وتحسين الاداء لاطهار مدى صدق وعدالة القوائم المالية المعدة من طرف قسم المحاسبة من اجل اصفاء المزيد من الثقة عليها، من خلال اعادة تطوير مهنة المراجعة بأكثر صرامة للتصدى لهذه الازمة المالية من خلال تطوير وتحسين وترشيد القرارات الاقتصادية. تعتمد متطلبات الشركة وادارتها بالحجم وهيكلها بتطبيق العناصر الفنية للمراجعة الداخلية، لتضمن فعاليتها للفحص بالتزام الموظفين بالقوانين والاورام الادارية، وتقييم مدى تقارب اهداف وسياسات المنظمة الفرعية مع الاهداف التى وضعتها الادارة العليا لها، واغراض بتعين تحقيقها من تنفيذ نشاط معين، ومساعدة جميع اعضاء الشركة فى اداء واجباتهم من خلال امدادهم بالتحليل والتقييم المناسب عن الانشطة التى يتم مراجعتها وتقديم التقرير الواقعى لنتائج و التوصيات المناسبة عن تلك الانشطة.

لقد اصبحت المعلومات المالية جزءا هاما من عمل الادارة، وموردا اساسيا يعتمد عليه مستخدمو التقارير المالية فى تدعيم قراراتهم، ألزمت الشركات باعداد مجموعة من القوائم المالية لتوضيح مركزها المالى ونتائج اعمالها بصورة دورية ومنظمة بهدف امداد مستخدميها بالمعلومات المالية لها دور كبير وهام التى تساعد فى عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة فى مجال الاستثمار.

لقد اصبحت الجودة احدى اهم مبادئ الادارة الحديثة فى الوقت الحاضر التى تهدف الى تحسين وتطوير الاداء بصفة مستمرة وذلك من خلال الاستجابة لمتطلبات العميل بشكل افضل هو الطريق الامثل الذى يؤدى الى السرعه و السعر الارخص.

تؤدى المراجعة الداخلية الفعالة بالعناصر الفنية الثقة والمصدقية وتوفر كافة وسائل الدعم وتحسين جودتها وتحقق الضبط المالى للشركات الى ضمان دقة وجودة التقارير المالية المنتظمة الدورية ولها دورا مهما وجوهريا وتوفر المعلومات المحاسبية تساعد على اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

مشكلة الدراسة

تبدأ عملية المراجعة الداخلية بعد انتهاء عمل المحاسبة المالية من الاجراءات المترتبة والمتبعة داخل الشركات، ويستفيد من ذلك مستخدمو التقارير المالية والاقتصاد الوطنى، وجد الدارس بعض الشركات القطاع العام والخاص فى السودان تتعرض لبعض نقاط الضعف التى تؤثر على المراجعة اللخلية ولها اثر كبير فى جودة التقارير المالية المنشورة ونوضح بعض منها:

1/ الالتزام بالمعايير التى تتمثل فى القوانين والتشريعات تصدر من الشركات يصعب للموظفين تطبيقها اداريا مما يؤدى الى ضعف جودة التقارير المالية.

2/ تقييم وكفاءة الخطط والسياسات الموضوعة عدم تنفيذها فى الشركات تؤدى الى تقلل عملية التسهيل والترشيد للاداء الوظيفى وتطويره.

3/ التحقق من صحة ودقة وسلامة توجيه العمليات المحاسبية لم تطبيق فى الشركات مما اثر على عدم صدق ماتتضمنه السجلات المحاسبية.

4/ التحليل المالى والمحاسبى للقوائم المالية واجراء المقارنات لم تركز الشركات على المحللين الذين ينظرون لبعض الاصول الغير مستخدمه والخردة مثلا لاستفادة منها ماديا او تشغيلها تعتبر رقابة داخلية للمقارنات.

5/ التقارير الصادرة من المراجعة الداخلية تعتبر واقعية يجب على الشركات ان تقف خلف انعكاسات رؤية التقرير لتثبيت الاتجاهات والحقائق الناتجة عن الفحص المحايد لكافة الانشطة والسياسات داخل المنظمة، وبعض الشركات لاتوجد لديهم مراجعين داخليين اصلا.

6/ توجد فى بعض الاحيان مشاكل تخص افراد الشركة لم تتمكن المراجعة الداخلية الاتصال لحلها عرفيا.

7/ المراجعة الداخلية فى بعض الشركات لم يتم استشارتها اداريا لتحسين وضع معين فى الشركة.

8/ بعض الاحيان توجد للمراجعة الداخلية مقترحات جيدة وجميلة تفيد الشركة لم تتمكن من طرحها فى الشركة.

العناصر الفنية كما وردى من تساؤلات فى الشركات القطاع العام والخاص متمثلة فى(الالتزام، التحقق، التقييم، التحليل، والتقرير)، وغير فنية تتمثل فى(المهارات للعلاقات الانسانية، الخدمات الاستشارية، المتابعة) وتطبيقها ترفع مستوى المراجعة الداخلية وتؤثر على جودة التقارير المالية المنشورة.

ركز الباحث على ان يتطرق على العناصر الفنية للمراجعة الداخلية بالاحص لان نتائجها خدمات مباشرة تؤثر على التقارير المالية المنشورة، ولقلة الدراسات من هذا النوع فى السودان بطريقة تضم جميع الابعاد الفنية للمراجعة الداخلية اعتمد الدارس فى تبرير دراسته هذه الفجوة على نظرية المحاسبة الايجابية التى تحاول تفسير العناصر الفنية للمراجعة الداخلية وأثرها على جودة التقارير المالية المنشورة للشركات القطاع العام والخاص .

بناء على ما سبق نختصر مشكلة الدراسة التى تتمثل فى الاطروحة من خلال طرح السؤال الرئيسى التالى:

ما مدى أثر العناصر الفنية للمراجعة الداخلية على جودة التقارير المالية المنشورة ؟

1. هل التزام الموظفين بتطبيق القوانين والتشريعات التنظيمية السارية تؤثر على جودة التقارير المالية المنشورة؟.
2. هل تقييم فاعلية وكفاءة الخطط والسياسات الموضوعية المتبعة تؤثر على جودة التقارير المالية المنشورة؟.
3. هل التحقق من صحة وسلامة العمليات المحاسبية تؤثر على جودة التقارير المالية المنشورة؟.
4. هل التحليل المالي والمحاسبى للقوائم المالية تؤثر على جودة التقارير المالية المنشورة؟.
5. هل التقرير الواقعي لنتائج المراجعة الداخلية يؤثر على جودة التقارير المالية المنشورة؟.

اهداف الدراسة

تسعى الدراسة لتحقيق الاهداف التالية:

1. رفع مستوى التزام الموظفين بتطبيق القوانين والتشريعات وجودة التقارير المالية المنشورة فى الشركات السودانية
2. تحديد تقييم فاعلية وكفاءة الخطط والسياسات الموضوعية للجوانب الفنية والخصائص المقدره بشكل عام للمراجعة الداخلية وجودة التقارير المالية المنشورة.
3. بيان العلاقة الموجودة بين التحقق من صحة وسلامة العمليات المحاسبية العناصر الفنية للمراجعة الداخلية وخاصة موثوقية جودة التقارير المالية المنشورة.
4. بيان العلاقة الموجودة بين التحليل المالي والمحاسبى للقوائم المالية العناصر الفنية للمراجعة الداخلية وخاصة ملاءمة جودة التقارير المالية المنشورة.
5. مدى نجاح الشركات السودانية القطاع العام والخاص بتطبيق التقرير الواقعي لنتائج المراجعة الداخلية العناصر الفنية للمراجعة الداخلية وجودة التقارير المالية المنشورة.

أهميه الدراسة

تتمثل أهمية الدراسة فى:

الناحية العلمية:

1. هنالك ندرة فى الدراسات التى ركزت على العناصر الفنية للمراجعة الداخلية واثرها على جودة التقارير المالية المنشورة فى الدول النامية عموما والسودان خصوصا.
2. الاسهام فى سد فجوة الدراسات السابقة فى موضوع العناصر الفنية للمراجعة الداخلية وجودة التقارير المالية المنشورة.
3. اثراء معرفى يستفيد منه الباحثين والمهنيين بموضوع المراجعة الداخلية وجودة التقارير المالية المنشورة.

الناحية العملية:

1. الاستفادة من نتائج الدراسة فى رفع جودة التقارير المالية المنشورة فى الشركات السودانية.
2. التوصيات وتطبيقها فيما يخص جودة التقارير المالية المنشورة.
3. الاسهام فى رفع مستوى جودة التقارير المالية المنشورة.

فرضيات الدراسة

تختبر الدراسة الفرضيات التالية:

الفرضية الاولى: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات السارية وجودة التقارير المالية.

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تقييم الخطط والسياسات الموضوعة وجودة التقارير المالية.

الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التحقق من صحة وسلامة العمليات المحاسبية وجودة التقارير المالية.

الفرضية الرابعة: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التحليل المالي والمحاسبى وجودة التقارير المالية.

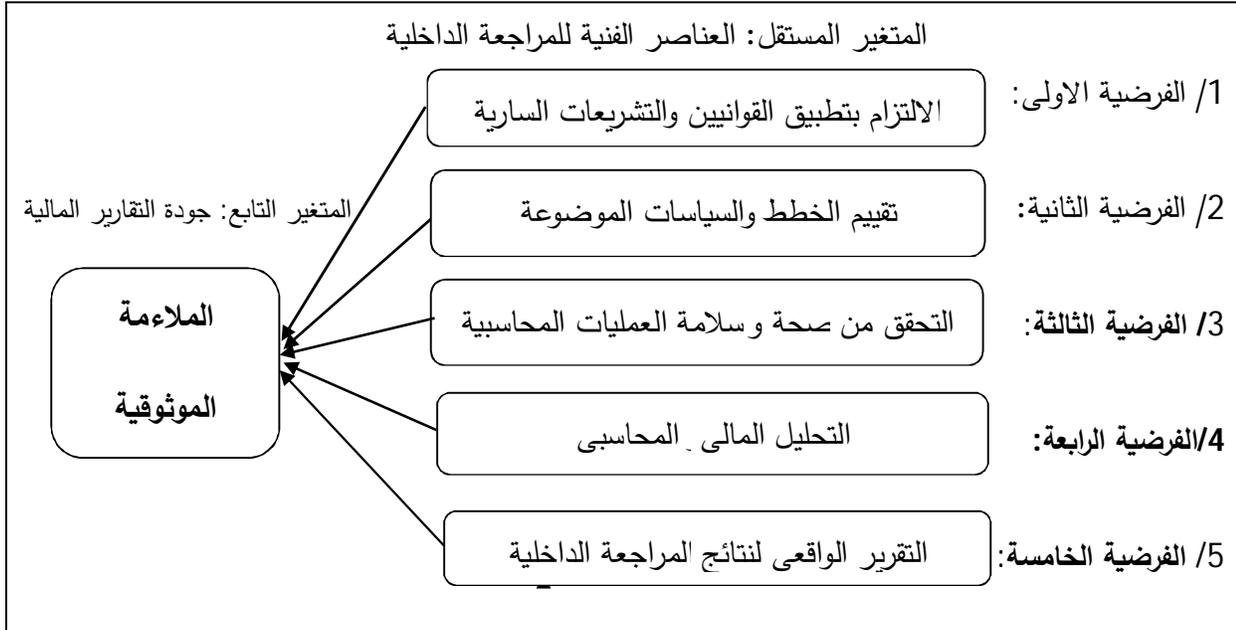
الفرضية الخامسة: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التقرير الواقعي لنتائج المراجعة الداخلية وجودة التقارير المالية.

نموذج مشكلة الدراسة

يوضح نموذج مشكلة فرضيات الدراسة حسب فرضياتها:

شكل رقم (1/0/0)

نموذج مشكلة فرضيات الدراسة



المصدر: اعداد الدارس

محددات متغيرات الدراسة

المتغير المستقل: العناصر الفنية للمراجعة الداخلية

المراجعة الداخلية: عرفت المراجعة الداخلية بأنها مجموعة من الوسائل التي تنشأ داخل الشركة بهدف فحص العمليات والقيود المسجلة بالدفاتر بصفة مستمرة، للتأكد من صحة البيانات المحاسبية، والتحقق من كافة الاجراءات الموضوعية للمحافظة على أصول الشركة وموجوداتها، ومن قيام العاملين بأداء اعمالهم بدقة وعناية طبقا للخطة المرسومة لهم دون أدنى تعديل، ثم دراسة هذه الخطط وغيرها من نظم الرقابة الداخلية، واقتراح التعديلات اللازمة لتحسينها حتى يمكن تحقيق أقصى درجة من الكفاءة الانتاجية للشركة. يعكس التعرف السابق نوعين من الخدمات التي تقدمها المراجعة الداخلية للشركات كمايلي(جلال الشافعي،2000م،ص117):

أولا: خدمات وقائية: الناحية غير فنية: عرفت بأنها تحمي اموال الشركة والخطط الادارية من الانحراف(حسام سعيد،2009م،ص19) . تتمثل في

مهارات: العلاقات الانسانية والاتصالات: عرفت بأنها التعامل مع الافراد وامكانية الاتصال بشكل فعال، ومسؤولية المراجع تجاه المجتمع و العميل(بونين محمد،2005م،ص36) .

الخدمات الاستشارية الادارية والضريبية... الخ عرفت بأنها دورا ثانويا في الاهمية بالنسبة لمسؤولية المراجعة الداخلية(وليم توماس،2004م،ص55) .

المعيار رقم 440 المتابعة: عرف بأن يستلزم ان المراجع الداخلي مرتبطا بتقييم التصرف المقرر عنه في نتائج المراجعة بالاضافة الى اى مقترحات تم تضمينها بالتقرير، حيث يجب على المراجع الداخلي ان يقوم بالمتابعة لضمان ان الاجراء الملائم قد تم اتخاذه في ضوء نتائج عملية المراجعة المعد عنها التقرير(الصبان محمد،2005م،ص166) .

ثانيا: خدمات انشائية: الناحية الفنية: عرفت بأنها التأكد من كل جزء من نشاط خريطة المنشأة موضوع مراقبة تحقق هذا الهدف يكون من خلال تأسيس برنامج للمراجعة الداخلية والخريطة التنظيمية وليس من خلال التقارير المالية(حسام سعيد، مرجع سابق، ص19).

و عرف معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الامريكية المراجعة الداخلية بأنها وظيفة تؤديها هيئة مؤهلة من الموظفين، وتتناول الفحص الانتقادي المنظم والتقييم المستمر للخطط والسياسات والاجراءات، ووسائل الرقابة الداخلية، واداء الادارات والاقسام المختلفة بهدف التحقق من مدى الالتزام بهذه الخطط والسياسات والاجراءات ووسائل الرقابة وأداء الادرات والاقسام المختلفة تستند المراجعة الداخلية الى عناصر الاداء الفنية التالية: الالتزام، التقييم، التحقق، التحليل، التقرير(محمد توفيق،2003م،ص127). عرفت العناصر التالية كمايلي:

الالتزام: عرف بأنه الالتزام بالسياسات الادارية المرسومة واداء العمليات وفقا للطرق والنظم والقرارات الادارية حتى يتحقق الانضباط بالتنظيم(سامح رفعت،ص15).

التقييم(جودة الاداء): عرف بأنه التقرير الشخصي الواعي عن مدى كفاية وفعالية واقتصادية السياسات والاجراءات التي تسير عليها الشركة وما لديها من تسهيلات يقصد ترشيد الاداء الوظيفي وتطويره (سارة بن عثمان،2013م،ص12).

التحقيق: عرف بأنه التأكد من مدى صحة العمليات المحاسبية من حيث الدقة وسلامة التوجيه المحاسبى وجمع الأدلة والقوانين التي تثبت صدق ماتضمنته السجلات(سارة بن عثمان،2013م،ص12) .

التحليل: عرف بأنه استخدام كافة طرق واساليب التحليل المالى والمحاسبى واجراء المقارنات، ويرتبط بالتحقيق فهما يمثلان المفهوم التوأم فى منظومة عناصر أداء المراجعة الداخلية(سارة بن عثمان، مرجع سابق، ص12).
التقرير: عرف بأنه ينصهر فيه عناصر الاداء للمراجع الداخلى السابق بيانها هى(التحقيق، التحليل، الالتزام، التقييم)، وانعكاسا لرؤيته الثاقبة وما استخلصه من اتجاهات وحقائق ناتجة عن الفحص المحايد لكافة الانشطة والسياسات داخل المنظمة، وتطبيق مبادئ الحوكمة يتطلب انشاء لجنة مراجعة مهمتهم التنسيق بين المراجع الداخلى والمراجع الخارجى بهدف التوصل الى معلومات وبيانات محاسبية دقيقة تعكسها القوائم المالية المنشورة(نمر محمد،2011م،ص2).

تطرق الدارس فى المتغير المستقل لمشاكل العناصر الفنية للمراجعة الداخلية لاهمية المراجعة فى كونها وسيلة لاغاية حيث هذه الوسيلة الى خدمة الاطراف المستخدمة للقوائم المالية بحيث تعتمد عليها فى اتخاذ قراراتها ورسم سياستها واهدافها، فتعتمد الشركة اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية فى وضع الخطط ومراقبة الاداء وتقييمه ومن هنا تحرص على ان تكون البيانات صحيحة وتعكس الحالة الفعلية والسليمة لتكون مدققة من قبل فنية محاسبية، لذلك اختار الدارس المحددات التي تتأثر بها المراجعة الداخلية من ناحية العناصر الفنية فقط، وليس المراجعة الداخلية ككل .

المتغير التابع: جودة التقارير المالية المنشورة.

التقارير المالية: عرف المعيار المحاسبى الدولى وفق الفقرة(20) التقارير المالية بأنها تطبيق السياسات المحاسبية للمؤسسة بحيث تخضع قوائمها المالية لكافة المتطلبات الخاصة وتفسير لجنة التفسيرات الدائمة، وتطوير السياسات لضمان توفير البيانات المالية للمعلومات الملائمة والموثوقية(امين احمد،2007م،ص164) .

الملاءمة: عرفت بأنها معلومات عن الاحداث لمساعدة المستخدمين للتنبؤات المستقبلية وتعزيز النتائج السابقة والملائمة لفهمها لاتخاذ القرارات، وعرفت بأنها تتمتع بخاصية القدرة على التنبؤ بالاحداث المستقبلية تساعد متخذى القرارات (عبدالكريم محمد،2012م،ص23).

الموثوقية: عرفت بأنها القدرة على اعتماد المعلومات المحاسبية والمالية من قبل مستخدميها بأقل درجة ممكنة من الخوف، ويتحقق ذلك بتوافر ثلاثة عناصر هى صدق التمثيل،قابلية التحقق،الحيادية(يوسف أرشيد،2012م،ص10).

تطرق الدارس فى المتغير التابع لجودة التقارير المالية المنشورة لاهمية المعلومات المالية التي توضح الموارد والتزامات والتغيرات التي تطرأ وتقدمها الى مختلف الاطراف ذو مصلحة فى الشركة لغرض اتخاذهم لقرارات المناسبة، لذلك تم اخذ المحددات التي تتأثر بها التقارير المالية المنشورة هى الملاءمة والموثوقية .

منهجية الدراسة

تعتمد الدراسة على استخدام المنهج الوصفي لتفسير نتائج الدراسة أختبار الفرضيات ويتم ذلك من خلال الدراسة النظرية المكتبية للابحاث و الدراسات السابقة فى هذا المجال، ومنهج الاستنباطى من اجل الربط بين الدراسة النظرية والواقع العملى، ومنهج الاستقرائى بهدف استقراء بعض الدراسات السابقة التى يتضمنها الفكر المحاسبى المتعلق بالموضوع، ذلك بالاعتماد على ادبيات المحاسبة و المراجعة والتحليل والربط والتفسير لهذه البيانات وتصنيفها وبيان نوعية العلاقة بين متغيراتها واتجاهاتها واستخلاص النتائج منها.

نظريات الدراسة

استتدت الدراسة لعدد من النظريات فى الاطار المحاسبى و هى منبثقة من نظرية المحاسبة الايجابية (Positive Accounting Theory) انها تحقق اهدافها منها. وذلك لمعرفة الدور المتوقع ان تقوم به فى مجال المحاسبة والتعرف على نظم القياس المختلفة التى يمكن الاستعانه بها لافصاح الظواهر المتغيرات المتعددة للدراسة تمكن من تكوين النظرية المحاسبية.

- **نظرية الإشارة:** تقترض اصدار اشارات معينة فى معلومات القوائم المالية عن تحسين الاداء المالى للشركات، تقترض هذه النظرية ان الادارة تأثر فى مشاكل العناصر الفنية للمراجعة الداخلية لاصدار اشارات (Signals) معينة فى معلومات القوائم المالية عن تحسين التقارير المالية المنشورة.
- **النظرية الشرطية:** تقترض هذه النظرية ان احتمال وقوع الحدث يكون مشروطا بالفعل المختار، ومن ثم فإن اختيار الادارة من بين مداخل السياسة المحاسبية لتأثر فى مشاكل العناصر الفنية للمراجعة الداخلية يكون مشروطا بالقيود المفروضة على الشركة حيث يتم افتراض وجود علاقات مشابهه بين التقارير المالية المنشورة للشركات و اختيار الادارة لتأثير فى مشاكل العناصر الفنية للمراجعة الداخلية.
- **نظرية السلوكية:** تقترض ان الادارة تغير السياسات المحاسبية لاعداد قوائم مالية تؤثر على مستخدميها لاجراء محاسبى معين وطريقة محاسبية معينة من بين بدائل الاجراءات والطرق المحاسبية المسموح بها (امين السيد، 2006م، ص183)، يتضح للدارس ان الادارة تقترض تطبيق المراجعة الداخلية فى القوائم المالية يؤثر على سلوك مستخدميها.
- **نظرية المحاسبة الايجابية:** تمتد جذور هذه النظرية الى مقالة العالم الاقتصادى، فريد مان والتي ناقش خلالها مزايا الاقتصاد الايجابى الذى قارن بينه الاقتصاد النمطى (حيدر محمد، 2007م، ص78)، ونظرية المحاسبة الايجابية تشرح وتفسر المحاسبة كما هى كائن فعلا، وتهتم بتحسين عملية التقارير بالاحداث ذات العلاقة، فالمدخل الاستقرائى يعتمد على البحوث الايجابية وبالتالي يزيد الثقة والاستنتاج وطريقة التنبؤ (سعيد، 2012م، ص174)، يستخدم الدارس هذه النظرية لتوضيح مشاكل العناصر الفنية للمراجعة الداخلية و اثرها على جودة التقارير المالية المنشورة.
- **النظرية الاخلاقية:** تعتمد على ماهى الشئ الصحيح الذى يتعين على المحاسب عمله حيث ينبغى ان تكون القوائم المالية معبرة عن الوضع الحقيقى للشركة. عدالة القوائم المالية بمضمونها وعرضها، والصدق بمعنى ان

البيانات المحاسبية خالية من النزييف والتحريف والاطعاء المقصودة وغير المقصودة، وينبغي ان تحتوى على الجانب الاخلاقى(جنه ادم،2014م،ص11) .

مصادر البيانات

تتمثل مصادر البيانات فى

- المصادر الثانوية: يتم الحصول عليها من خلال الكتب،المقالات،الابحاث المنشورة، المؤتمرات،الانترنت .
- المصادر الاولية: استخدام استمارة الاستبانة لجمع البيانات التى تم توزيعها على مجتمع الدراسة المحاسبين والمراجعين فى الشركات القطاع العام والخاص.

حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فى :

- الحدود المكانية: عينة من الشركات السودانية القطاع العام والخاص.
- الحدود الزمانية: تغطى الدراسة الميدانية بيانات الاستبانة عام 2017م التى تم توزيعها بالتساوى لعدد(20) شركة قطاع عامة وخاصة.

هيكلية الدراسة

تتضمن الدراسة مقدمه واربعه فصول وخاتمه.

المقدمة: تشمل الاطار المنهجى والدراسات السابقة.

الفصل الاول: بعنوان الاطار النظرى المراجعة الداخلية، يعرض من خلال، المبحث الاول: نشأة ومفهوم واهداف، المبحث الثانى: نشأة وتطور واهداف ومعايير المراجعة الداخلية، المبحث الثالث: انواع المراجعة الداخلية وعناصرها الفنية.

الفصل الثانى: بعنوان الاطار النظرى التقارير المالية المنشورة، يعرض من خلال، المبحث الاول: مفاهيم وأهداف واهمية التقارير المالية المنشورة، المبحث الثانى: مستخدمو التقارير المالية المنشورة، المبحث الثالث: انواع وعناصر التقارير المالية المنشورة.

الفصل الثالث: بعنوان الاطار النظرى معايير التقارير المالية المنشورة يعرض من خلال، المبحث الاول: نشأة ومفهوم معايير التقارير المالية المنشورة، المبحث الثانى: جودة التقارير المالية.

الفصل الرابع: بعنوان الدراسة الميدانية، يعرض من خلال، المبحث الاول: نبذة تاريخية عن عينة الشركات، المبحث الثانى: اجراءات الدراسة الميدانية، المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

الخاتمة: فتشمل، النتائج والتوصيات والفهرس.