أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية

دراسة تحليلية على شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

The Impact of Internal Control System on the Quality of Financial Reports:

An analytical study in Jordanian pharmaceutical companies listed on the Amman Stock Exchange

إعداد

محمد حامد مجيد السامرائي

إشراف

الدكتور يونس الشوبكي

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

قسم المحاسبة

كلية الأعمال

جامعة الشرق الأوسط

أيار/2016

التفويض

أنا محمد حامد مجيد السامرائي أُفوض جامعة الشرق الأوسط بتزويد نسخ من رسالتي ورقياً وإلكترونيا للمكتبات، أو المنظمات، أو الهيئات والمؤسسات المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند طلبها.

الاسم: محمد حامد مجيد السامرائي

التاريخ: 2016/ 5/29

التوقيع:

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها:

"أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية: دراسة تحليلية على شركات صناعة الأدوية المدرجة في بورصة عمان".

وأجيزت بتاريخ 29 / 5 / 2016

أعضاء لجنة المناقشة		الجامعة	التوقيع
الدكتور اسماعيل احمرو	رئيساً	الشرق الأوسط	.....
الدكتور يونس الشوبكي	مشرفاً	الشرق الأوسط	.....
الدكتور جمعة حميدات	عضواً خارجياً	البترا	.....

شكر وتقدير

الحمد لله الّذي بعزته وجلاله تتم الصالحات، يا رب لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك ولعظيم سلطانك، الحمد لله رب العالمين، حمدًا لشُكرهِ أداءً ولحقّهِ قضاءً، ولحُبهِ رجاءً ولفضلهِ نماءً ولثوابهِ عطاءً، ويطيب لي وانا في نهاية انجازي للبحث بالشكر والتقدير الى المشرف الدكتور **(يونس عليان الشويكي)** لجهوده المبذولة في إنجاز هذه الرسالة والملاحظات القيمة التي إبدها لتكون على ماهي عليه الان، وأسأل الباري عز وجل أن يجعلها في ميزان حسناته، كما اتقدم بالشكر الجزيل الى الكادر التدريسي لقسم المحاسبة والتمويل في جامعة الشرق الاوسط لما قدموه من علم وجهد بكل إخلاص أسأل الباري ان يجعلها في ميزان حسناتهم واخص بالذكر الدكتور محمد النعيمي والدكتور محمد مطر، الدكتور سامر دحيات، الدكتور عبد الرحيم القدومي، الدكتور ابراهيم القاضي، الدكتور علي اللايذ، الدكتور خالد الجعارات، الدكتور اسماعيل احمرو، الدكتور حازم الخطيب.. واتقدم بالشكر والتقدير الى عمادة الدراسات العليا لجهودهم المبذولة في تقويم الرسالة من خلال الإرشادات العلمية، واتقدم بالشكر والتقدير الى الملحقية الثقافية العراقية في المملكة الاردنية الهاشمية. والشكر والتقدير الى السادة رئيس واعضاء لجنة المناقشة لجهودهم المبذولة والقيمة في تقويم الرسالة وتحقيق غايتها علميا. والشكر والتقدير لكادر الموظفين في جامعة الشرق الاوسط واخص الشكر دائرة القبول والتسجل وكذلك موظفي المكتبة العلمية في الجامعة. الشكر والتقدير الى جميع الاصدقاء الذين وقفوا جنبي طيلة سنوات الدراسة واخص بالذكر صديق الدراسة وكان سندا لي مصطفى ذياب الكيالي. واخيرا ليكون مسك الختام الشكر والتقدير الى من لا تخونه ذاكرتي بلدي العراق مهد الحضارة أسأل الله ان ينعم عليك بالأمن والامان ويبعد عنك شر الحاسدين اللهم آمين.

الإهداء

إلى: من نذرت عمرها في أداء رسالة – صنعتها من أوراق الصبر

وطرزتها في ظلام الدهر على سراج الأمل – بلا فتور أو كلل

إليك أمي أهدي هذه الرسالة – وشتان بين رسالة ورسالة

جزاك الله خيراً.. وأمد في عمرك بالصالحات،،،،،،،،،،،،،،،،،،،،،،،،،،،،،،،، **امي الغالية**

إلى: من كلله الله بالهيبة والوقار .. إلى من علمني العطاء بدون انتظار .. إلى من أحمل أسمه بكل افتخار.. أرجو من الله أن يمد في عمرك.. لترى ثماراً قد حان قطافها..بعد طول انتظار.. وستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد،،،

ابي الغالي

إلى: قدرُ الأخوةِ فيكِ لا يعلى عليه وإن بعدتِ – فمكانكِ بين الحنايا والشغافِ فأنتِ أختي..

أخواتي الغاليات

إلى: من كان سندي في غربتي وطيلة سنوات الدراسة اهدي عملي اليك سائلاً الباري عز وجل ان يديمك اخا وصديقاً لي،،، **محمد الحسن اكرم القاضي**

إلى: من اشتاقت عيني لهُ وهو تحت التراب رحمك الله يا أخي وصديقي واسكنك فسيح جناته

الشهيد عبدالقادر البدري

الباحـــــث:

محمد حامد مجيد السامرائي

قائمة المحتويات

الموضوع	الصفحة
عنوان الرسالة	أ
تفويض	ب
قرار لجنة المناقشة	ج
شكر وتقدير	د
الإهداء	هـ
قائمة المحتويات	و
قائمة الجداول	ط
قائمة الأشكال	ك
قائمة الملاحق	ل
الملخص باللغة العربية	م
الملخص باللغة الإنجليزية	س
الفصل الأول: خلفية الدراسة وأهميتها	1
(1-1): المقدمة	2
(1-2): مشكلة الدراسة	4
(1-3): أهداف الدراسة	5
(1-4): أهمية الدراسة	6
(1-5): أسئلة الدراسة وفرضياتها	7
(1-6): أنموذج الدراسة	9
(1-7): حدود الدراسة	10
(1-8): محددات الدراسة	10
(1-9): مصطلحات	11
الفصل الثاني الأدب النظري والدراسات السابقة	13
(2-1): المقدمة	14
(2-2): نظام الرقابة الداخلية	15
(2-3): طبيعة العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ولجان التدقيق	29
(2-4): جودة التقارير المالية	30
(2-5): دور جودة التقارير المالية في رفع كفاءة الاستثمار	40
(2-6): نبذة عن قطاع صناعة الأدوية الأردني	45

قائمة المحتويات

الموضوع	الصفحة
(2-7): الدراسات السابقة العربية والاجنبية	47
(2-8): ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة	58
الفصل الثالث منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات)	60
(3-1): المقدمة	61
(3-2): منهج الدراسة	61
(3-3): مجتمع الدراسة	62
(3-4): عينة الدراسة	62
(3-5): الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة	63
(3-6): أدوات الدراسة ومصادر الحصول على البيانات والمعلومات	66
(3-7): متغيرات الدراسة	68
(3-8): المعالجات الإحصائية	69
(3-9): التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	70
(3-10): صدق أداة الدراسة ثباتها	71
الفصل الرابع نتائج التحليل الإحصائي للدراسة واختبار الفرضيات	73
(4-1): المقدمة	74
(4-2): نتائج التحليل الإحصائي للدراسة	74
(4-3): تحليل مدى ملائمة البيانات لافتراضات اختبار فرضيات الدراسة	89
(4-4): اختبار فرضيات الدراسة	90
الفصل الخامس مناقشة النتائج والتوصيات	101
(5-1): المقدمة	102
(5-2): مناقشة النتائج	102
(5-3): التوصيات والمقترحات	104
المراجع	106
قائمة المراجع العربية	106
قائمة المراجع الأجنبية	115
قائمة المواقع الالكترونية	121
قائمة الملاحق	121

قائمة الجداول

الفصل-الجدول	الموضوع	الصفحة
1-3	اسماء شركات الادوية الاردنية المدرجة في بورصة عمان	62
2-3	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخصائص الشخصية والوظيفية	63
3-3	التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	71
4-3	معامل ثبات الاتساق الداخلي لأبعاد الاستبانة (مقياس كرونباخ ألفا)	72
1-4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى البيئة الرقابية	75
2-4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى الأنشطة الرقابية	77
3-4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية محسوبة وقيمة t اومستوى تقييم المخاطر	79
4-4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى المعلومات والاتصالات	81
5-4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى المراقبة والضبط	83
6-4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى الملاءمة	85
7-4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمةt المحسوبة ومستوى التمثيل الصادق	87
8-4	نتائج اختبار تضخم التباين والتباين المسموح به ومعامل الالتواء	89
9-4	نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لنظام الرقابة الداخلية بأبعاده على جودة التقارير المالية	91
10-4	نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لنظام الرقابة الداخلية بأبعاده على جودة التقارير المالية من حيث الملاءمة	93
11-4	نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لنظام الرقابة الداخلية بأبعاده على جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق	95
12-4	مؤشرات الموائمة لأنموذج المعادلة الهيكلية	98

قائمة الأشكال

الفصل–الشكل	الموضوع	الصفحة
1–1	أنموذج الدراسة	9
1–2	مراحل تطور نظام الرقابة الداخلية	19
2–2	الأطراف التي تؤثر وتتأثر بوظيفة اعداد التقارير المالية	41
1–4	الأنموذج المقترح لتأثير ابعاد نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية بأبعادها (الملاءمة والتمثيل الصادق) في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان	99

قائمة الملاحق

رقم الملحق	الموضوع	الصفحة
1	اسماء محكمي أداة الدراسة (الاستبانة)	123
2	أداة الدراسة (الاستبانة) بشكلها النهائي	124
3	نتائج التحليل الإحصائي لاختبار فرضيات الدراسة	127

أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية

دراسة تحليلية على شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

إعداد

محمد حامد مجيد السامرائي

إشــراف

الدكتور يـونس الشـوبكي

الملخص

هدفت هذه الدراسة الى بيان أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. وتكون مجتمع الدراسة من شركات صناعة الأدوية الاردنية المدرجة في بورصة عمان لسنة (2016) والبالغ عددها (6) شركات، اما عينة الدراسة فقد شملت المدراء الماليين والمحاسبين واعضاء لجنان التدقيق الداخلي ورؤساء لجان التدقيق الداخليين والمدققين الداخليين العاملين في شركات صناعة الادوية المدرجة في بورصة عمان البالغ عددهم (61). ولتحقيق اهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصف التحليلي إضافة الى استخدام كل من تحليل الانحدار البسيط المتعدد وتحليل المسار لاختبار فرضيات الدراسة.

وقد توصلت الدراسة الى عدد من النتائج أبرزها, وجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$). ووجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية من حيث الملاءمة في شركات الادوية الاردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$). ووجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة

الرقابية على جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق في شركات صناعة الادوية الاردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وعلى ضوء هذه النتائج اوصت الى تفعيل دور لجان التدقيق الداخلي كونها تلعب دورا هاما في تحقيق نظام الرقابة الداخلية وتحقيق الجودة في التقارير المالية من خلال دراسة تلك التقارير قبل رفعها للإدارة والاشراف على نتائج الاعمال.

الكلمات المفتاحية: نظام الرقابة الداخلية، جودة التقارير المالية، نبذة عن قطاع صناعة الأدوية الأردني.

م

The Impact of Internal Control System on the Quality of Financial Rreports:

An analytical study on Jordanian pharmaceutical companies listed on the Amman Stock Exchange

Prepared by

Mohammed Hamid Majeed Al.Samarraie

Supervisor

Dr. Younis Alyan Shobaki

ABSTRACT

This study aimed to demonstrate The Impact of the Internal Control System on the Quality of Financial Rreports in Jordanian pharmaceutical companies listed on the Amman Stock Exchange. The study population consisted of Jordanian pharmaceutical companies listed on the Amman Stock Exchange for the year (2016) of (6) companies, the study sample included financial managers, accountants and members of the internal audit committees and heads of Internal audit committees and internal auditors Working in pharmaceutical companies listed on the Amman Stock Exchange's (61) personal. To achieve the objectives of the study were used analytical descriptive method in addition of both multi-simple regression analysis and path analysis to test the hypotheses of the study.

The study was reached a number of results: there is a significant impact for Control environment, Information and Communication on quality of financial reports in Jordanian pharmaceutical companies listed on the Amman Stock Exchange at level ($\alpha \leq 0.05$). There is a significant impact for Control environment, Information and Communication on quality of financial reports from where relevance in Jordanian pharmaceutical companies listed on the Amman Stock Exchange at level ($\alpha \leq 0.05$). There is a significant impact for Control environment, Information and Communication on quality of financial reports from where reliability in Jordanian pharmaceutical companies listed on the Amman Stock Exchange at level ($\alpha \leq 0.05$).

In light of these findings the study recommended that the financial reports will be more accurate the important role of internal audit committees is to be activated. The aim is to achieve an internal control system and reach to best quality of financial reports. As these reports, need to be reviewed and results of businesses organized before submitting them to the management.

Key words: internal control system, financial reporting quality, Brief for Jordanian pharmaceutical industry.

الفصل الأول

خلفية الدراسة وأهميتها

(1-1): المقدمة

(1-2): مشكلة الدراسة

(1-3): أهداف الدراسة

(1-4): أهمية الدراسة

(1-5): أسئلة الدراسة وفرضياتها

(1-6): أنموذج الدراسة

(1-7): حدود الدراسة

(1-8): محددات الدراسة

(1-9): مصطلحات الدراسة

الفصل الأول

خلفية الدراسة وأهميتها

(1-1): مقدمة

اصبحت الشركات في العصر الحديث تهتم بالتوسع بنطاقات الاعمال وتطبيق مبدأ الاستمرارية ومواكبة التطورات في مختلف المجالات التكنلوجية والاقتصادية والاجتماعية، وهذا لا يتم الا عندما تتوفر لدى الشركات قاعدة عمليات تنطلق منها الخطط التي تضعها الادارة، ويعد نظام الرقابة الداخلية الجوهر الاساسي لسير وتنظيم اعمال الشركات وتحقيق ما تطمح اليه من رؤى واهداف كونه نظام يساعد في المحافظة على الاصول من الهدر والضياع ورفع الكفاءة الانتاجية وجذب المستثمرين من خلال عكس معلومات واضحة في التقارير المالية الصادرة عنها.

أدى التقدم الاقتصادي والتكنولوجي إلى ظهور المشروعات الكبيرة في كافة الصناعات واشتداد المنافسة وهذا بدوره عزز الاهتمام بالرقابة الداخلية باعتبارها نظاما يساعد إدارة الشركات بتحقيق الخطط والأهداف المرسومة لعملياتها(النظمي، والعزب، 2012، ص131). وقد أثبتت الأزمات المالية على أهمية دور نظام الرقابة الداخلية الفعال للشركات ومدى اثر الرقابة الفعالة على أدائها وجعل تقاريرها أكثر دقة وموثوقية بعكس الشركات العملاقة الأخرى التي كانت إمكانياتها المتمثلة بخلق بيئة رقابية يمتثل لها العاملين من خلال السياسات والاجراءات التي تضعها الشركة لمقاومة الأزمات ضعيفة جدا في ذلك الوقت وقد تسبب في انهيارها مثل شركة (Enron) (القرني، 2013). ويعتبر نظام الرقابة الداخلية هو احد الانظمة التي تؤثر على اداء المنظمة, وانها تلعب دورا حيويا في تحقيق الهدف الذي تقصده المؤسسات. وانها شرط مسبق واساسي لنجاح العمليات وهي مفهوم

واسع تشمل جميع الضوابط المتعلقة بالإدارة الاستراتيجية والعملية الإدارية، والأنشطة التجارية والعمليات تتوسع ليشمل تنظيم الأعمال التجارية (Vijayakumar, Nagaraja :2012).

ويشير Tseng (2007) ان الرقابة الداخلية هي مهمة للشركة، وان وجود ضعف في الرقابة الداخلية قد يؤدي إلى زيادة في خطر المعلومات المقدمة للمستثمرين والتي تزيد من كلفة راس المال للشركة، الزيادة في التحيز سواء كان مقصود او غير مقصود في الارباح المعلنة، زيادة العمليات غير الفعالة او غير الناجحة للعمليات التجارية والتي تشكل ضرر على الشركة في كسب الارباح باستمرار، كما ان ضعف نظام الرقابة الداخلية في الشركات قد يؤدي الى تدهور وضعها وقيمتها.

إن نظام الرقابة الداخلية أصبح جزءا لا يتجزأ من عمل أي شركة فهو نظام شامل ويضم تحت مظلته العديد من الأنظمة الرقابية الفرعية المهمة المتمثلة بالنظام الرقابي المحاسبي والمالي والإداري لذلك أصبحت الشركات ملزمة العمل به أذا كانت تسعى لجودة وشفافية في تقاريرها المالية لذلك هناك الشركات العاملة في مجال صناعة الأدوية وهي شركات مهمة على مدى العصور لثقلها في المجتمع وعلى كافة المستويات المحلية والعالمية واتجاه أنظار السوق عليها وكذلك الزيادة المتدرجة بالاستثمار مما يجعلها اكثر حاجة للنظام رقابي للدور الذي يلعبه في حماية اصول الشركات ومنع الطرق غير المشروعة وعليه جاءت الدراسة الحالية لبيان اثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الاردنية المدرجة في بورصة عمان.

(1-2): مشكلة الدراسة

يعتبر نظام الرقابة الداخلية احدى المقومات المهمة للنهوض بالمؤسسات والوصول الى ما تطمح اليه تلك المؤسسات. خاصة في ظل المنافسة الشديدة في قطاع الصناعات بشكل عام وقطاع الأدوية بشكل خاص ومدى مقدرة شركات الأدوية الأردنية على تعزيز مكانها ضمن تلك المنافسة وخاصة في ظل التوسع في انتقال السلع والخدمات بين مختلف الدول.

وتواجه الشركات الخاصة بعض التحديات والمشكلات المتمثلة بسوء الإدارة وحدوث بعض التجاوزات سواء كانت مالية أو إدارية وتلاعب في المعلومات والبيانات في تقاريرها السنوية لتحقيق مكسب معين وهو ما يعتبر خروج عن المخطط له واعطاء معلومات مضللة للمستثمرين المستقبليين التي على اساسها يتم اتخاذ القرارات الخاصة بهم، وكذلك ضعف التشريعات الرقابية الذي يساهم بأستغلال السلطة لخدمة اهداف شخصية، وأن وتيرة تلك الأعمال تكون اكبر في الشركات الخاصة نتيجة السيطرة الفردية على اتخاذ القرارات حتى على مستوى الشركات المساهمة العامة التي من المفترض ان تخضع لتشريعات وانظمة ربما تجعلها تكسب قوة قانونية لكن تكون بنودها غير مطبقة نتيجة لضعف الرقابة من الجهات المعنية او المساهمين في الشركات المساهمة العامة.

وعليه يمكن تمثيل مشكلة الدراسة الحالية بإثارة السؤال الرئيس الآتي:

ما اثر نظام الرقابة الداخلية بأبعاده على جودة التقارير المالية بأبعادها في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان؟

(1-3): أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة اثر نظام الرقابة الداخلية بأبعادها (البيئة الرقابية، الانشطة الرقابية، تقييم المخاطر، والمعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية بأبعادها(الملاءمة والتمثيل الصادق) في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

وعليه تم صياغة الاهداف الاتية:

1. التعرف الى اثر تطبيق نظام الرقابة الداخلية بأبعاده مجتمعة (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية ببعديها (الملاءمة والتمثيل الصادق) في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

2. التعرف الى اثر تطبيق نظام الرقابة الداخلية بأبعاده مجتمعة (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية بوجود خاصية ملاءمة المعلومات في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

3. التعرف الى اثر تطبيق نظام الرقابة الداخلية بأبعاده مجتمعة (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية بوجود خاصية التمثيل الصادق المعلومات في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

(1-4):أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة من خلال معرفة اهمية نظام الرقابة الداخلية الذي يعد من الدعائم الاساسية للوحدات الاقتصادية. وجاءت الدراسة على شركات الأدوية الاردنية لما تلعبه هذه الشركات من أهمية في دعم الأقتصاد الوطني وكذلك حاجة المجتمع الى هذا القطاع ويمكن تلخيص اهمية الدراسة من خلال الآتي:

1. كونها تناولت موضوعا في غاية الاهمية من خلال تحديد أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في قطاع الصناعات الدوائية. خصوصا وان الاردن اصبح مقصدا للسياحة العلاجية، الامر الذي دفع الى تطور ونمو تلك الصناعات بشكل مما ادى الى ان يصبح لهذا القطاع دورا تصديرياً مهما من بين القطاعات الصناعية الاخرى (المحفظة الوطنية للأوراق المالية، 2008).

2. يمكن الاستفادة من نتائج هذه الدراسة بشكل كبير من قبل شركات الصناعات الدوائية من خلال التعرف على اثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية مما قد يقلل من عمليات التلاعب في البيانات والمعلومات المالية التي تحتويها التقارير الصدارة عنها.

3. قد تساهم هذه الدراسة في دعم التمثيل الصادق للتقارير المالية لتلك الشركات والتي قد تنعكس بشكل ايجابي على ثقة المستثمرين وكافة الاطراف ذات العلاقة وبالتالي تؤدي الى تحسين سمعة تلك الشركات في السوق.

(1-5): أسئلة الدراسة وفرضياتها

استنادا للسؤال الرئيس الذي تم طرحه في المشكلة ووفقاً للأهداف المحدد لها، تم صياغة الأسئلة الآتية:

1. هل يؤثر نظام الرقابة الداخلية بأبعاده مجتمعة (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية ببعديها في شركات الصناعات الدوائية الأردنية المدرجة في بورصة عمان ؟

2. هل يؤثر نظام الرقابة الداخلية بأبعاده (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية من حيث ملاءمة المعلومات في شركات الصناعات الدوائية الأردنية المدرجة في بورصة عمان ؟

3. هل يؤثر نظام الرقابة الداخلية بأبعاده (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق للمعلومات في شركات الصناعات الدوائية الأردنية المدرجة في بورصة عمان ؟

وعليه بالاعتماد على اسئلة الدراسة وانموذجها تم صياغة عدة فرضيات رئيسية التي سيجرى اختبارها واستخلاص النتائج والتوصيات من خلالها وذلك على النحو الآتي:

الفرضية الرئيسة الأولى:

Ho.1: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام الرقابة الداخلية بأبعاده مجتمعة (البيئة الرقابة، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية ببعديها في شركات الصناعات الدوائية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

الفرضية الرئيسية الثانية:

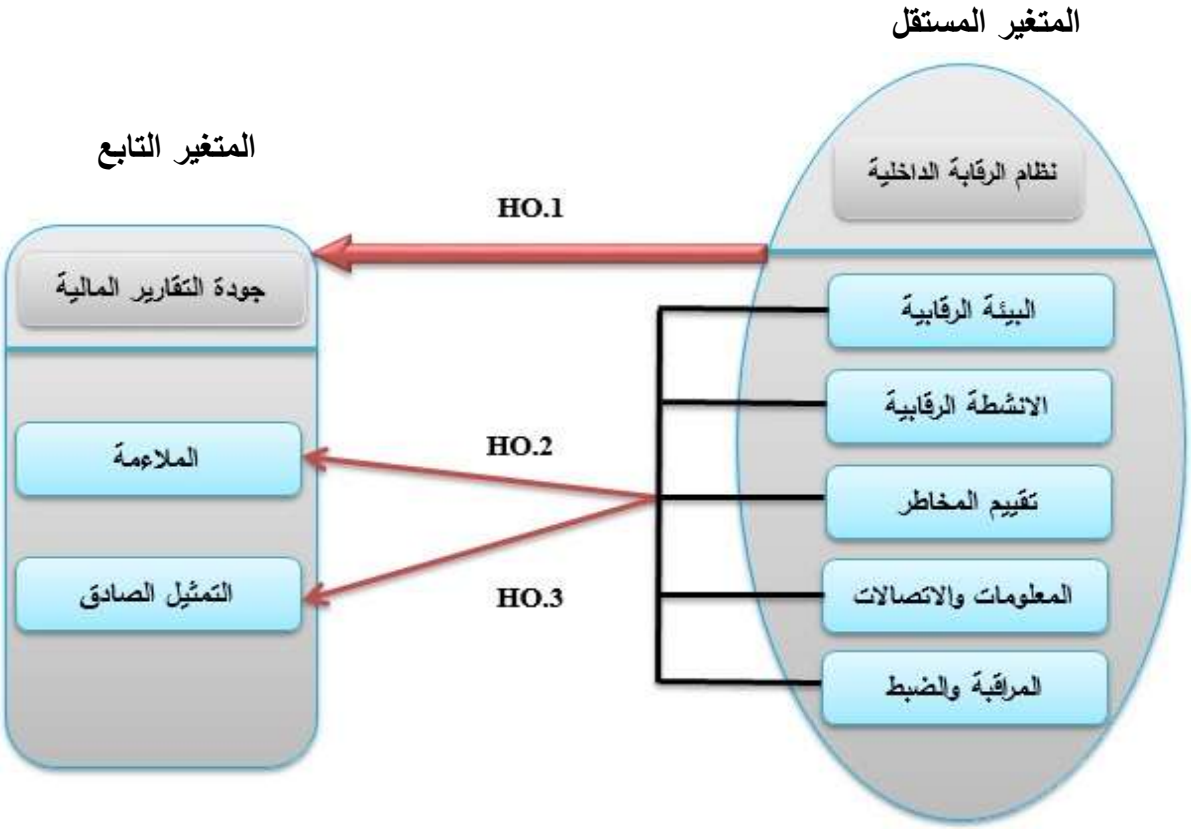
Ho.2: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام الرقابة الداخلية بأبعاده (البيئة الرقابية، الانشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية من حيث الملاءمة في شركات الصناعات الدوائية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

الفرضية الرئيسية الثالثة:

Ho.3: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام الرقابة الداخلية بأبعاده (البيئة الرقابية، الانشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق في شركات الصناعات الدوائية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

(1-6): أنموذج الدراسة

يوضح الشكل (1-1) أنموذج الدراسة والذي يتكون من المتغير المستقل نظام الرقابة الداخلية بأبعاده التالية: (بيئة الرقابة، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) والمتغير التابع هو جودة التقارير المالية ببعديها التالية: (الملاءمة، التمثيل الصادق).



الشكل (1-1) أنموذج الدراسة

المصدر: تصميم النموذج من إعداد الباحث، بالاستناد إلى الدراسات الآتية:

أبعاد المتغير المستقل: (karagiorgos et.al, 2011) and (August-Crook, 2009).

أبعاد المتغير التابع: (مردان، السعبري: 2013) (Biddle, Hilary & Verdi, 2009).

(1-7): حدود الدراسة

الحدود الزمنية: ستجري هذه الدراسة خلال النصف الأول من العام 2016.

الحدود المكانية: شركات الصناعات الدوائية الأردنية.

الحدود البشرية: المدراء الماليين والمحاسبين واعضاء لجان التدقيق ورؤساء لجان التدقيق الداخليين والمدققين الداخليين في شركات صناعة الأدوية الأردنية.

(1-8): محددات الدراسة

1. ضعف الاستجابة من قبل العاملين في الشركات للإجابة عن بعض الاسئلة المطروحة لغرض الدراسة، مما دفع الباحث استبعاد الاستبانات التي وردت ناقصة المعلومات.

2. عدم وجود لجان التدقيق الداخلي في بعض الشركات المشمولة في عينة البحث، والعاملون في تلك الوظيفة هم أحد الفئات المستهدفة في هذه الدراسة.

(1-9): مصطلحات الدراسة

- نظام الرقابة الداخلية

عرفت Committee of Sponsoring Organizations(COSO) الرقابة الداخلية انها جميع الوسائل والاجراءات التي تستخدمها المنشأة لحماية اصولها وموجوداتها والتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية والاحصائية لرفع الكفاءة الانتاجية في الشركة وتحقيق الفاعلية (الوردات، 2014، ص313).

البيئة الرقابية: تتضمن السياسات والاجراءات التي تعكس توجهات الادارة العليا ومجلس الادراة حول الرقابة وأهميتها بالنسبة للشركة، وتشكل القاعدة الاساسية والمضلة لباقي المكونات الرقابية الاخرى (أمين، 2012).

الانشطة الرقابية: هي السياسات والاجراءات التي تساعد على ضمان تنفيذ توجيهات الادارة واتخاذ الاجراءات اللازمة للتصدي للمخاطر وتحقيق الاهداف التي وضعتها المنشأة مسبقا Edward, (2011).

تقييم المخاطر: هو تحديد المخاطر التي تواجه المنشأة ومن ثم تحليلها واسباب حدوثها وتقييم درجة خطورتها ومدى تأثيرها على البيانات المالية(Saidin, 2013).

المعلومات والاتصالات: هي عملية تحديد وتوصيل المعلومات الملائمة بشكل مناسب لجميع الاطراف في المنشأة وضمن اطار زمني من اجل تحقيق اهداف التقارير المالية(Saidin, 2013).

-**المراقبة والضبط:** هي التقييم الدوري والمستمر لمختلف مكونات الرقابة الداخلية من قبل الأدارة لتحديد فيما إذا كانت تعمل بالشكل المطلوب، وتحديد الحاجة لإجراء التطوير والتحديث المطلوب وتحديد مواطن الضعف في النظام الرقابي المتبع(المدهون، 2014).

- جودة التقارير المالية

الدقة في نقل المعلومات المتعلقة بعمليات المؤسسة والمتمثلة بالانشطة التشغيلية والتدفقات النقدية المتوقعة من تلك العمليات وكافة المعلومات الخاصة بالمؤسسة ومدى استفادة المستثمرين من تلك المعلومات(Biddle, Hilary & Verdi: 2009).

-الملاءمة

يعرف International Accounting Standards Board(IASB) الملائمة أن تكون المعلومات المالية المعروضة على صلة بالقرار الذي سيتم اتخاذه، وبالتالي تأثيرها عليه من خلال تقييم المستخدمين للأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، أو تصحيح ما تم تقييمه سابقا واتخاذ القرارات بناء على ذلك (الجعارات، 2012).

-التمثيل الصادق

هي ان تكون المعلومات المحاسبية المعروضة في التقارير كاملة وان لا تحتوي على اخطاء وبعيدة عن التحيز وتمثل بدقة ما تريد تمثيله(Adrian-Cosmin, 2015).

الفصل الثاني

الأدب النظري والدراسات السابقة

(2-1): المقدمة

(2-2): نظام الرقابة الداخلية

(2-3): طبيعة العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ولجان التدقيق

(2-4): جودة التقارير المالية

(2-5): دور جودة التقارير المالية في رفع كفاءة الاستثمار

(2-6): نبذة عن قطاع صناعة الأدوية الاردني.

(2-7): الدراسات السابقة العربية والاجنبية

(2-8): ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

الفصل الثاني

الأدب النظري والدراسات السابقة

(2-1): المقدمة

يشير Palanisamy(2015) ان نظام الرقابة الداخلية كمفهوم ظهر بعد اصدار قانون الممارسات الاجنبية الفاسدة للولايات المتحدة الامريكية عام (1977)، اشار القانون على ضرورة التزام الشركات بنظام رقابي فعال لتوفير ضمانات عن تنفيذ المعاملات وتسجيل البيانات بما يسمح بأعداد تقارير مالية وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما. وتعتبر Committee of Sponsoring Organizations(COSO) وهي لجنة خاصة برعاية المؤسسات وتتكون من (جمعية المحاسبة الامريكية، المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين، معهد المدراء الماليين، ومعهد المدققين الداخليين، والرابطة الوطنية للمحاسبين) وهي مكرسة لتقديم الارشادات للإدارة والوحدات التنفيذية والاخلاقيات التي ترافق العمل في المؤسسات والرقابة الداخلية للأنشطة والمشاريع الخاصة لأداره المخاطر وحالات الفساد والاحتيال واعداد التقارير المالية.

ويشير Chauvidul (2002) ان اي شركة ترغب في تسيير اعمالها بطريقة منظمة وفعالة, وإنتاج معلومات المحاسبية مالية موثوق بها من اجل الحصول على تقارير مالية نزيهة وصادقة، فأنها تحتاج إلى بعض الضوابط يلتزم بها القائمين على الانشطة التشغيلية للحد من القصور الذي قد يستخدمه العديد من الاشخاص، وينظر الى الرقابة انها تؤدي وظائف اساسية هي حماية الاصول من الضياع وتنجب المؤسسة المخاطر وتساعدعلى ضمان سلوكيات الموظفين في المنشآت .

وبالتالي ان نظام الرقابة الداخلية لم يعد يعتبر نظام وقائي كما في بداية تأسيسه المتمثل بحماية الاصول من الضياع ومنع حالات الغير مشروعة كالفساد والغش بل اصبح مؤشر لقياس الأداء وكفاءة العاملين في المؤسسات، ومر هذا النظام بمراحل عديدة ستذكر لاحقا نتيجة للتقدم في كافة المجالات الاقتصادية والتكنلوجية وتوسع المجتمعات وحاجة المؤسسات لهذا النظام بشكل كبير لمعايشة الوضع التنافسي بين الشركات الذي تعيشه المنطقة بشكل عام والاردن خصوصا نتيجة اعتماد الشركات وخصوصا المصنعة للدواء على الخبرات والكفاءات العلمية الاردنية والانفتاح على دول العالم. وبالتالي لابد ان تنعكس نتائج اعمال ذلك النظام في المؤسسات على جودة تقاريرها من اجل جذب اكثر عدد من المستثمرين وتصوير نتائج اعمالها بما يعكس ثقة المستخدمين لتلك التقارير وثقة السوق الذي تعمل فيه.

جاء الفصل الحالي ليناقش المفاهيم الاساسية لنظام الرقابة الداخلية والدور الذي يلعبه في المؤسسات المطبقة لهذا النظام وما ينتج عنه وما يعيق عمله، وكذلك يناقش الفصل المفاهيم الخاصة بجودة التقارير المالية وما تتضمنه تلك التقارير من خصائص تؤهلها لتكون اكثر ملائمة ومصداقية, والدراسات السابقة وما يمز الدراسة الحالية عن الدراسة السابقة.

(2-2): نظام الرقابة الداخلية

قبل الدخول الى صلب نظام الرقابة الداخلية نوضح المفاهيم والتعاريف الخاصة بالنظام حيث تتعدد هذه المفاهيم تبعا لتوسعه ويعرف(الشنطي، 2013) النظام انه مجموعة من الأجزاء التي تتفاعل و تتكامل مع بعضها البعض ومع بيئتها لتحقيق هدف أو أهداف معينة. بينما عرف النظام انه مجموعة من الاجزاء والنظم الفرعية التي تتداخل بين بعضها البعض، وبينها وبين النظام الذي

يضمها التي يعتمد كل جزء منها على الاخر في تحقيق الاهداف التي يسعى اليها هذا النظام الكلي(علي، 2012). ان كل نظام لابد ان يتكون من عدة مكونات تساعده على اداء عمله بطريقة منتظمة وهذه المكونات التي يحددها (الداية، 2009) هي: (1) المدخلات: وتتمثل بالمفردات والمعطيات المدخلة في النظام لأغراض المعالجة ووصف الاحداث لها. (2) والمعالجة: وهي مجموعة العمليات الحسابية التي يتم اجرائها على المدخلات. (3) والمخرجات: وهي نتائج عمل النظام التي تم التوصل اليها. (4) والمراقبة: وتتمثل بالتحقق من النتائج والمعلومات التي تم التوصل اليها ومدى توافقها مع الخطط والاهداف الموضوعة. (5) والتغذية العكسية: هي اداة تسير انشطة النظام وتعمل على تقييم النتائج وتصحيحه.

ويرى الباحث ان هناك علاقة مكملة ومترابطة بين الرقابة والنظام حيث ان الرقابة الناجحة تعتمد على قوة النظام المتبع سواء كان مادي او بشري او تكنولوجي في المؤسسة والتي تكون الادارة هي المسؤولة على توفير ذلك النظام.

اما نظام الرقابة الداخلية فهو مفهوم واسع وتتعدد الآراء والمنظمات في توضيح هذا المفهوم وكالاتي:

- Committee of Sponsoring Organizations(COSO, 2013): هي عملية يقوم بها مجلس الادارة والهيئة الادارية وغيره من الافراد ويتم تصميمها لتقديم تأكيد معقول حول تحقق المؤسسة لأهدافها المتعلقة بالعمليات التشغيلية وحماية الاصول من الضياع واعداد التقارير موثوق بها والامتثال الى القوانين الموضوعة من قبل الادارة.

- American Institute of Certified Public Accountants(AICPA, 2014): هي عملية يتم تنفيذها من خلال خطة تضعها الادارة وموظفين اخرين, والقائمين على الحكم في المؤسسة من

اجل توفير تأكيد معقول بتحقيق الاهداف المتعلقة بمصداقية التقارير المالية للشركة، وتتمثل تلك الاهداف بالخطط والسياسات والاجراءات والتصميم المنظمي والامن المادي لجميع اجزاء عملية الرقابة الداخلية.

-Wilford (2012): خطة تضعها الشركة وكافة الاساليب والتدابير المعتمدة والمنسقة مع رجال الاعمال لحماية أصولها، والتحقق من دقة وموثوقية البيانات المحاسبية، وتعزيز الكفاءة التشغيلية، وتشجيع الالتزام بالسياسات الادارية المنصوص عليها.

-العبادي(2014): النظام الكلي للرقابة المالية وغير المالية على حد سواء تضعه الإدارة لتتمكن من الاستمرار في تنفيذ مهامها بأسلوب منظم وحماية موجوداتها قدر الإمكان وضمانها فضلا عن دقة سجلاتها المحاسبية وموثوقيتها وكذلك الرقابة على تحسين الكفاية التشغيلية وضمان الالتزام بالسياسات والإجراءات الإدارية.

- البكوع, احمد(2012): عرف نظام الرقابة الداخلية بأنه احد الوسائل الهامة للحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري كما إن هذه النظم تسعى لتحيق الأهداف المرسومة في مختلف الوحدات الاقتصادية في المؤسسة.

-مهدي (2010): بأنه نظام رقابي شامل ينظم إعمال المنشاة ويسيرها بالشكل الصحيح بهدف الحفاظ على أصولها وضمان دقة المعلومات في سجلاتها مما يساعدها على الاعتماد عليها قدر المستطاع لتتعدى المسائل المالية والمحاسبية إلى حماية أصول المنشأة.

ويرى الباحث وبالاستناد الى المفاهيم اعلاه ان نظام الرقابة الداخلية "مجموعة الخطط والاجراءات الموضوعة من قبل الشركات وبإشراف المسؤولين الكبار والادارة من اجل حماية اصول المنشأة من

سوء الاستخدام وتجنب المخاطر التي تواجه المؤسسة ووضع الطرق والاساليب الكفيلة لمعالجة تلك المخاطر وتجنب حالات الخروج عن القوانين للوصول الى تقارير مالية اكثر شفافية تتضمن معلومات عن كافة الانشطة التشغيلية والتمويلية والتدفقات النقدية بما يرضي المستثمرين ويساعدهم على اتخاذ قرارات موثوقة".

وقد مر نظام الرقابة الداخلية بمراحل متعددة ليصبح على ما هو عليه الان ويوضح (الغبان، هلدني: 2010) خمسة مراحل للتطور الذي مرت به الرقابة الداخلية والتي بينت محور الاهمية له من قبل الشركات وهي كالاتي:

-**مرحلة الرقابة الشخصية:** تتضمن المفهوم الضيق للرقابة وتتمثل بالمحافظة على النقدية من الضياع والسرقة وامتدت لتشمل باقي الاصول الاخرى وكانت تطبق في الشركات الصغيرة والفردية.

-**مرحلة الضبط الداخلي:** شهدت هذه المرحلة نمو في حجم الشركات وزيادة في نشاطاتها وعملياتها واتساع نطاقها الجغرافي, وهو اقتضى تطوير في مفهوم الرقابة الداخلية ليشمل مجموعة الوسائل والاجراءات التي تتبناها الوحدة الاقتصادية من اجل حماية النقدية والاصول الاخرى لضمان الدقة المحاسبية والعمليات المثبتة في الدفاتر.

-**مرحلة الكفاءة الانتاجية:** تضمنت هذه المرحلة طفرة بمفهوم الرقابة الداخلية وشكلت قاعدة لإرساء المفهوم الشامل للرقابة الداخلية وتميزت بالاهتمام بالجوانب التنظيمية والادارية واتساع اهدافها لتشمل تحقيق كفاءة استخدام الموارد المتاحة، والارتقاء بالكفاية الانتاجية الى جانب الاهداف التقليدية المتمثلة بالمحافظة على اصول المنشاة وضمان الدقة الحسابية للعمليات والسجلات.

-**مرحلة تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية:** توفر هذه المرحلة تأكيدا منطقيا بان الأهداف التي تخص الوحدة الاقتصادية سوف يتم انجازها.

-**مرحلة تحقق الاهداف المعينة:** عملية تتأثر بإدارة الوحدة الاقتصادية وبالعديد من الاطراف ويتم من خلال تلك العملية الحصول على تأكيد مناسب وليس مطلق فيما يتعلق بالأهداف التالية:

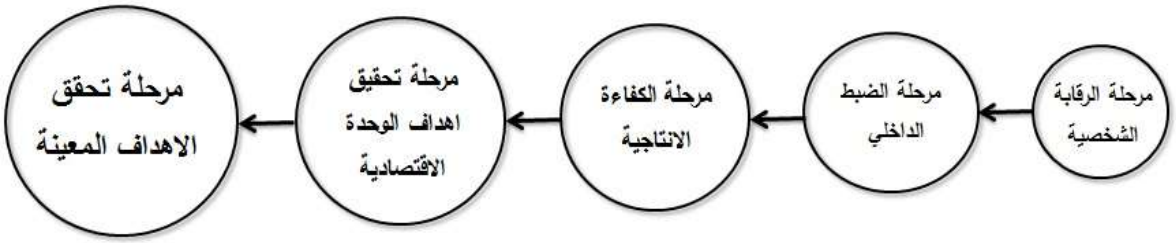
-الثقة بالتقارير المالية.

-الالتزام باللوائح المالية والقوانين.

- فاعلية وكفاءة المعلومات.

ويوضح الشكل التالي مراحل تطور نظام الرقابة الداخلية :

الشكل (2-1)



المصدر: من اعداد الباحث استناداً الى الادبيات السابقة.

ان مراحل التطور ماهي الا دليل على اتساع نطاق نظام الرقابة الداخلية وزيادة الاهتمام به اما من ناحية العوامل التي ادت الى زيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية فيوضح (الخطيب, مسعد: 2009، ص191) بعض تلك العوامل وكالاتي:

– الزيادة في حجم المنشأة وهنا برز دور نظام الرقابة الداخلية كأداة للتأكد من صحة ودقة المعلومات المحاسبية.

–تأكد الادارة العليا من قيام ادارة المنشاة بتنفيذ الخطط لتحقيق الاهداف.

–اشراف الدولة على المنشآت التي لها مساس بمصالح ومرافق الدولة العامة وحاجة الجهات الحكومية التي لها حق الاشراف الى البيانات والمعلومات والتقارير اللازمة للتخطيط القومي.

–التحول الذي طرأ على عملية تدقيق الحسابات، حيث كانت تتم بشكل شامل تفصيلي واصبحت عملية تدقيق اختياري.

–مواكبة التطورات التقنية واستخدام الحاسبات الالكترونية وزيادة مهمة ومسئوليات الرقابة الداخلية.

ومما سبق يتضح ان نظام الرقابة الداخلية له اهمية في مساندة الادارة للوصل الى اهدافها واصبح نظام الرقابة الداخلية تحقق الاهداف التالية (Novoselov , 2007 & (Jokipii ,2006): (1) اهداف تنفيذية: تتمثل بمدى فاعلية وكفاءة العمليات في المنشأة. (2) اهداف خاصة بالتقارير المالية: تتمثل بمصداقية المعلومات في التقارير المالية. (3) الأمتثال: هي الاعمال التي تتوافق مع القوانين واللوائح المعمول بها في المنشاة.

بينما يوضح كافي(2014، ص171) لأن هناك خمسة اهداف لنظام الرقابة الداخلية:

– توفير الحماية اللازمة لأصول المنشأة وزيادة الكفاءة الانتاجية.

– توفير الدقة في البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها.

– التحقق من الالتزام بالسياسات الادارية والموضوعية.

– تنظيم المشروع لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات.

بينما في حال غياب نظام الرقابة الداخلية سيترتب عليها آثار على الشركة مما يشكل الصعوبة في الوصول الى اهدافها وتوضح (العقيدات, 2014) بعض تلك الاثار ومنها: (1) الاسراف في استخدام الموارد المادية. (2) ضياع الوقت وسوء استغلاله. (3) الضعف في انجاز الاعمال. (4) التدني في الانتاجية. (5) ظهور المشكلات وتفاقمها. (6) عدم الوصول الى الاهداف مما يشكل صعوبة في الحكم على فاعلية الشركة.

ويحدد الجويفل(2011) العديد من الخصائص التي تساهم في توفير نظام رقابي فعال وكفوء وهي كالاتي:

1. ان يتلاءم نظام الرقابة الداخلية مع طبيعة نشاط المؤسسة وحجمها.

2. احداث التوازن او التناسب بين التكاليف المبذولة لتوفير نظام الرقابة الداخلية والمنافع المتوقع تدفقها للمنشأة جراء تطبيق ذلك النظام.

3. وضوح الاهداف والاساليب الرقابية والمؤشرات التي يتم اعتمادها عند مقارنة النتائج الفعلية بها ووضوح نظام التبليغ عن الانحرافات او الخلل عند اكتشافه.

4. ان تكون الوسائل الرقابية والمعايير المستخدمة قابلة للتطوير والتعديل بما يتلاءم مع التغيرات في الظروف.

5. ان يحقق نظام الرقابة الداخلية غايته وهي منع وقوع الانحرافات والاخطاء قبل حدوثها, او اكتشافها في حال وقوعها.

6. ان يتولد عن نظام الرقابة الداخلية عند تطبيقه معلومات دقيقة وصحيحة وبشكل فوري عن الانجاز (الاداء).

ان نظام الرقابة الداخلية بطبيعته نظام متكامل وشامل ومتنوع ويوفر كافة الامكانيات من اجل الوصول الى أفضل النتائج ويحدد العلول(2008) خمسة انواع لنظام الرقابة الداخلية والتي بدورها تحقق جودة في التقارير المالية وهي:

1.الرقابة الادارية وجودة التقارير المالية: هي الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والاجراءات الهادفة لتحقيق اكبر قدر ممكن من الكفاية الانتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الادارية (فتاح ومحمد: 2012).

2. الرقابة المحاسبية وجودة التقارير المالية: هي الخطة التنظيمية والاجراءات المحاسبية المعنية بالمحافظة على الاصول وضمان موثوقية البيانات المالية(Ranglin: 2014) .

3. الرقابة المالية وجودة التقارير المالية: هي احدى عمليات السيطرة التنظيمية المستمرة على مدى تطبيق الخطط الموضوعة من قبل الشركة بصورة منتظمة وكفؤة لتحقيق الاهداف دون حدوث اسراف في الموارد والقدرات المادية والمالية والبشرية، لتقديم معلومات تعكس الواقع الفعلي لأنشطة الشركة التشغيلية وبالتالي تقديم تقارير مالية اكثر دقة وموضوعية (رشيد، المشهداني، والاعرجي، 2012).

4. الضبط الداخلي وجودة التقارير المالية: ويشمل الخطة التنظيمية المتمثلة بفصل المهام والإدارات وتحديد العمليات وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال (فتاح، محمد، 2012).

5. المراجعة الداخلية وجودة التقارير المالية: هي احدى الادوات الرقابية تهدف الى فحص البيانات والسجلات المحاسبية والتأكد من صحة ودقة البيانات المبوبة والتعبير عن الوضع المالي للمؤسسة، والحكم عليها من خلال التحقيق ثم اجراء التقرير عنها للحصول على تقارير مالية اكثر مصداقية (كلثوم, 2013).

ويحدد المطارنة(2013)، الوردات(2014) المقومات اللازمة لنظام الرقابة الداخلية وهي كالاتي:

1. هيكل تنظيمي كفء: ان وجود هيكل تنظيمي كفء يؤدي الى نظام رقابة فعال كونه يحدد المسؤوليات بدقة، وتعتبر عملية فصل المسؤوليات الوظيفية مهم للحماية من الاخطاء سواء كانت متعمدة او غير متعمدة وان هذا الهيكل التنظيمي يتناسب مع حجم المنشأة وطبيعة النشاط القائم فيها.

2. نظام محاسبي سليم: هو وجود علاقة تكاملية بين النظام المحاسبي لدى المنشأة ونظام الرقابة الداخلية حيث يوفر النظام المحاسبي السليم الحماية اللازمة للأصول والسجلات من التلف والضياع, باعتبار ان اهتمام المنشأة يتركز على التقارير والبيانات المعدة لمعرفة الاداء الملائم وغير الملائم.

3. الضبط الداخلي: نظام يهدف الى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية لتحقيق اهداف الادارة وله اثر فعال في وجود نظام رقابة داخلية فعال، ويقوم الضبط بعدة اعمال تساعد على منع الاخطاء والغش واكتشافها، كفصل الادارات لمنع تعارضها، وتحديد الاختصاصات على مستوى الافراد داخل الاقسام والادارة الفرعية، وتحديد الاجراءات التفصيلية للعمليات التي تقوم المنشأة بتنفيذها، ومبادلة الواجبات للعامل بما لا يتعارض مع مصلحة العمل وكفاءة العامل واختصاصه.

5. كفاءة الموظفين: يعتمد نظام الرقابة الداخلية على كفاءة الموظفين ووضع الموظف المناسب في المكان المناسب، يتم الاخذ بعين الاعتبار الموظفين ذوي الكفاءة والخبرة في نجاح وسير نظام الرقابة الداخلية وتحقيق اهداف المؤسسة.

6. المتابعة والالتزام بنظام الرقابة الداخلية: تتمثل بوضع اجراءات من قبل المنشأة لتبين مدى التزام الموظفين بمواصفات وتعليمات نظام الرقابة الداخلية. وهذا غالبا ما نجده في المنشآت كبيرة الحجم يكون لديها ادارة خاصة بمتابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية.

7. حماية الاصول: توفير الحماية اللازمة للأصول والسجلات من التلف والضياع والاختلاس مما ينعكس عل طبيعة المعلومات والتقارير ودرجة صحتها مع توفير سياسة سليمة للحماية المادية للأصول.

ان اي نظام لابد ان تتوفر فيه أبعاد لتشكل قاعدة الانطلاق الاساسية له من اجل الاستمرار في المستقبل المنظور، وتعتبر لجنة الراعية للمؤسسات Committee of Sponsoring Organizations (COSO, 2013) هي الرائدة في مجالات نظام الرقابة الداخلية ووضعت خمسة ابعاد اساسية لهذا النظام وهي كالاتي:

-البيئة الرقابية

- Badara, Saidin (2013): هو الجانب الرئيسي لإدارة المؤسسة وهي تمثل انعكاس لموقف وسياسات تلك الادارة باعتبارها ذات اهمية للمدقق الداخلي في الوحدة الاقتصادية ولها سلطة على اهداف المنظمة المنجزة وهي تعتبر ذات اهمية كبيرة عن باقي المكونات الاخرى لنظام الرقابة الداخلية. وتعرف انها مجموعة الاجراءات والسياسات الرقابية التي تطبقها المنظمة او المؤسسة

لضمان ان تلك الاجراءات والسياسات التي تم تحديدها من قبل مجلس الادارة, والادارة العليا والتي تعتبر ضرورية للتصدي للمخاطر وتحقيق الاهداف المرسومة على انها تنفذ بشكل فعال ,Frazer (2012). وتتكون البيئة الرقابية من عدة مبادئ يوضحها الـ (McNally, 2014) وفق لجنة رعاية المؤسسات (COSO) كالآتي: الالتزام بالنزاهة والقيم الاخلاقية، ممارسة مسؤولية الاشراف (لجان المراجعة)، الهيكل التنظيمي، فلسفة الادارة ونمط التشغيل، تحديد الصلاحيات والمسؤوليات للأفراد.

-الانشطة الرقابية

-Mawanda, (2011): هي السياسات والاجراءات التي تضعها المؤسسة وتساعد على ضمان تنفيذ توجيهات الإدارة، وتشمل نشاطات السيطرة في المنظمة واعادة النظر على سير العمل والمتمثلة بمقارنة الاداء الفعلي مع الموازنات، والتوقعات عن اداء الفترات السابقة. بينما بعرفها Hyde, (2011) هي مجموعة السياسات والاجراءات التي تساعد على ضمان تنفيذ توجيهات الادارة وتوفر ضمان في اتخاذ الخطوات اللازمة للتصدي لجميع المخاطر التي تواجه المنظمة. وتشمل الموافقات والتراخيص، وعمليات التحقق، والتسويات، والفصل بين الواجبات وغيرها من الانشطة. وتتكون الانشطة الرقابية من عدة مبادئ يوضحها الـ (McNally:2014) وفق لجنة رعاية المؤسسات (COSO) كالآتي: اختيار وتطوير انشطة للسيطرة، اختيار وتطوير الضوابط العامة على التكنلوجيا، السياسات والاجراءات المتبعة.

- تقييم المخاطر

ذنيبات، كفوس(2012): هو نشاط تقييمي تقوم به الادارة حيث يتم تحديد وتحليل المخاطر ذات الصلة بأعداد البيانات المالية بما يتفق مع معايير المحاسبية، ومن ثم قيام الادارة بتحديد طرق الاستجابة لهذه المخاطر بما يساعد في تخفيف اثارها على البيانات المالية. وتعرف انها تحديد وتحليل المخاطر التي قد تواجه اهداف الشركة وخاصة فيما يتعلق بالمعلومات التي تندرج في القوائم المالية ومدى توافق تلك المعلومات مع مبدأ المحاسبة المقبولة، مع محاولة الإدارة المحافظة على مستويات محدودة من المخاطر(Badara, Saidin: 2013) . تتكون تقييم المخاطر وفق لجنة رعاية المؤسسات (COSO) من عدة مبادئ يوضحها الـ (McNally, 2014) كالآتي: تحديد اهداف مناسبة من قبل الادارة ومجلس الإدارة قبل الشروع بالعمل، تحديد وتحليل المخاطر وتقسيم تلك المخاطر وفقا لدرجات تأثيرها، تحديد المخاطر الناتجة عن عمليات الاحتيال والتلاعب، تحديد وتحليل للمخاطر ذات الاهمية الكبرى التي تتعرض لها المؤسسة.

-المعلومات والاتصالات

يعرف اغبان، هلندي(2010) المعلومات والاتصالات هي جميع الطرق المستخدمة لتحديد وتجميع وتسجيل العمليات الخاصة بالوحدة الاقتصادية والخروج بتقرير شامل لتلك العمليات وهذا يتم عن طريق الاتصال وتبادل المعلومات بين القائمين على اعداد تلك العمليات. وتعرف هي استخدام معلومات ملائمة ذات جودة عالية لدعم الرقابة الداخلية، وتبادل المعلومات مع الأطراف الداخلية، والخارجية (الجرد، 2013). وتتكون المعلومات والاتصالات من عدة مبادئ يوضحها الـ(McNally, 2014) وفق لجنة رعاية المؤسسات .(COSO) كالآتي: استخدام المعلومة ذات الصلة والملاءمة، التواصل مع الاطراف الداخلية والخارجية.

-المراقبة والضبط

وتعرف المراقبة والضبط هي عملية التقييم الدوري لمختلف مكونات نظام الرقابة الداخلية، لتحديد ما إذا كانت تعمل كما هو مطلوب بالرقابة المستمرة للأنشطة والتقييمات الدورية المنفصلة، وتحديد مدى الحاجة لإجراء التطوير والتحديث المطلوب لمسايرة الظروف الجديدة إذ ان اجراءات الرقابة عرضة للتقادم، فقد تصبح مع مرور الزمن غير مناسبة ويصعب الالتزام بها (فضيلة، الشريف، 2015). وتعرف هي عملية لتقييم جودة اداء نظام الرقابة الداخلية على مر الزمن، ويشمل انشطة المراقبة الدائمة المتمثلة بالأنشطة الإشراقية العادية والتقييمات المنفصلة المتمثلة بالمراجعة الدورية (Hyde 2011 , . وتتكون المراقبة والضبط من عدة مبادئ يوضحها الـ(McNally, 2014) وفق لجنة رعاية المؤسسات (COSO) كالآتي: اجراء تقييمات مستمرة او منفصلة لأداء نظام الرقابة الداخلية، تقييم وايصال اوجه القصور في اداء نظام الرقابة الداخلية.

بالرغم من ان هناك اهمية لنظام الرقابة الداخلية وما يتضمنه هذا النظام من اسس ومكونات تساعد على تحقيق اهداف الشركة لكن لا يخلوا هذا النظام من بعض المعوقات التي تقلل من امكانية تنفيذه وفقا لخطط والاجراءات، ويوضح الكروي(2015) بعض تلك المعوقات وهي تتفق مع ما اشار اليه (Xiao, 2011):

- احداث التوازن بين التكلفة والمنفعة, فأن ارتفاع التكلفة الخاصة بتصميم بنظام الرقابة الداخلية وتطبيقه مقارنة بالمنافع المتوقعة منه تشكل معوق لهذا النظام.

- التواطؤ من قبل الموظفين نتيجة الضغوطات الاسرية والعاطفية.

- التحيز وعدم الموضوعية مما يجعل من هذا النظام لا يفيء بالغرض الذي جاء لأجله.

– تجاوز الإدارة لتحقيق مصلحة خاصة.

وقد تشكل تلك المعوقات الى حدوث بعض المخاطر تؤدي الى انهيار النظام بالكامل ويبين الاتحاد الدولي لمحاسبين(2011) اهم تلك المخاطر: التغيرات المستمرة في المنشأة من حيث البيئة والاهداف والاجراءات والتغيير في المخاطر، عدم مناسبة اساليب التحليل المخاطر، عدم التناسب في اساليب الرقابة الموضوعة لمواجهة المخاطر، الوسائل الرقابية غير منفذة بشكل صحيح (لخطأ في التشغيل).

ويشير سرايا(2007، ص76) ان هناك عناصر من شأنها ان تؤدي الى نجاح النظام الرقابي المطبق ومواجهة المعوقات والمخاطر التي قد تواجهها الشركات اثناء تطبيق نظام الرقابة لداخلية واهم تلك العناصر هي:

–تحديد مدى فهم القائمين على العمل الرقابي داخل المشروع لطبيعة عملهم تحديدا واضحا ودقيقا.

–تحديد وتوضيح مسؤولية القائمين بإنجاز الاعمال والانشطة والبرامج من خلال تحديد مختلف المستويات الادارية.

– تحديد مدى توافر الموارد المختلفة في المشروع واللازمة والملائمة لتحقيق وإنجاز الأنشطة والبرامج بالشكل المطلوب والمناسب.

– تحديد مدى فهم العاملين في المشروع كيفية تحقيق الانجازات والنتائج ومن ثم الاهداف وفقا للسلطات والمسؤوليات المحددة خلال عملية الاداء وذلك من خلال ما يعرف بالتقارير الدورية في هذا المجال.

(2-3): طبيعة العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ولجان التدقيق.

يوضح (El-Mahdy & Park, 2014) ان تقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية هو دائما جزءا من مهام لجان التدقيق في المؤسسة وذلك من خلال المدققين الداخليين وفقا لما ذكره American Institute of Certified Public Accountants(AICPA) ولذلك من اجل الحصول على نظام رقابة داخلية فعال وموثوق به لابد من تحديد نطاق وطبيعة عمليات التدقيق. وبما ان التدقيق الداخلي له دور في تقديم تقارير تعتمد عليها لجان التدقيق فهذا يعني ان عملية المحافظة على اموال المنشأة ومعرفة كفاءة استخدام تلك الأموال والتي ترتبط باستقرار وتطور المنشأة هي من واجبات المدقق الداخلي (المطارنة، 2013، ص202). بينما وضح (Mihaela, Iulian, 2012) ان المدققين يلعبون دورا مهما في المؤسسة ويحققون وظيفة اجتماعية تتمثل بإعطاء الرأي حول صحة البيانات المالية. ويبين سامي (2009) ان تكوين لجان التدقيق جاء لمراجعة جوانب القصور أو المشاكل التي أدت الى ضعف الثقة بالنظام الرقابي في الشركات المساهمةبسبب نقص مصداقية القوائم المالية والشك المهنى فى استقلال المراجع الخارجى ، الأمر الذى نتج عنه ظهور حالات الإفلاس والفشل المالى فى هذه الدول.

وتعرف لجنة التدقيق هي احدى اللجان الفرعية من لجان مجلس الادارة ليس لها سلطة في اتخاذ القرارات، وتقوم بأنشطة وافعال رقابية ويكون دورها استشاريا وتكون مخرجات اعمالها من تقارير وتوصيات الى مجلس الإدارة.

وتشير (كلتوم، 2014) ان هناك العديد من المهام التي تقع على عاتق لجان التدقيق في الشركات التي تشكل دورا مهما في تنفيذ المهام الاساسية لمجلس الإدارة واداء الواجبات بفاعلية وكفاءة ودعم أنظمة الرقابة الداخلية وابرز تلك المهام هي:

– فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال تقييم مدى كفاية ذلك النظام ومناقشته مع أدارة الشركة والقائمين بوظيفة التدقيق الداخلي، الذي من شأنه ان يؤثر على جودة التقارير المالية.

– المتابعة و الاشراف على النشاطات المتبعة من قبل الشركة والمتعلقة بإجراءات إعداد التقارير المالية من خلال مراجعة السياسات المحاسبية المطبقة، والتأكد من انه تم الافصاح عن السياسات والمبادئ المحاسبية المتبعة في اعداد التقارير المالية وتقييمها ومدى انسجامها مع اهداف التقارير المالية وغايتها، والحد من الاعمال غير القانونية والعوامل التي تؤدي الى الاحتيال التي تشكل خطر على تلك التقارير.

– تلعب لجان الدقيق دورا مهما في تحسين جودة التدقيق الخارجي الذي من شأنه ان يزيد الثقة ما بين المستثمرين والشركة من خلال تعيين المدقق الخارجي و تحديد اتعابه والمحافظة على استقلاليته وانشاء قنوات الاتصال بينه وبين المدقق الداخلي في الشركات.

– تدعم لجان التدقيق وظيفة التدقيق الداخلي من خلال من خلال تعيين موظفي قسم التدقيق الداخلي وترقيتهم وفقا لكفاءتهم، وفحص نشاطات واداء وظيفة التدقيق الداخلي ومراجعتها وتحديد اتعابهم.

(2-4): جودة التقارير المالية

تعد الجودة من المفاهيم الرائجة في عصرنا الحالي, وتتنافس المؤسسات فيما بينها سواء كانت حكومية أو منظمات خاصة في تبني أساليب وطرق مختلفة للجودة من اجل كسب رضا العميل, وعادة ما نلاحظ إن الجودة يرتبط مفهومها بالمؤسسات الصناعية كونها أول من اهتمت بتطبيقات الجودة وأساليبها من قيام الثورة الصناعية حتى الوقت الحالي، ومرت الجودة كمفهوم بتطورات عديدة

حيث بدأت من الفحص ومرورا بضمان الجودة وصولا إلى إدارة الجودة الشاملة، وفي الفترات اللاحقة ونتيجة لتطور مفهوم الجودة امتد الاهتمام لتطبيق الجودة ليشمل منظمات الخدمة المختلفة من شركات تأمين ومنشآت مالية و وحدات الإدارة العامة و وحدات الإدارة المحلية وغيرها(ألشكري، جاسم، 2006).

ويشتق مفهوم الجودة من العمل النافع والجيد وهو ما نصت عليه الآية القرآنية الكريمة: "وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون" (التوبة– الآية 105).

وتختلف التعريفات الخاصة بالجودة كونها مفهوم واسع ومازالت الدراسات والأبحاث تجري عليه، حيث يعرفها:

–اسماعيل(2010): هي الفلسفة التي تتبناها ادارة المنظمة وتقوم على اجراءات التغيير والتحسين والتجديد المستمر لمجمل الانشطة والسياسات والفعاليات والافراد والعاملين التي تعتمدها المنظمة في ادارة شؤونها الداخلية, وكذلك تعاملاتها مع كافة الاطراف بما يضمن رضا زبائنها او عملائها ويمكنها من مواجهة التحديات التي تشهدها الاسواق.

– الراشد(2011): هي اسلوب للقيام بالأعمال من اجل زيادة القدرة التنافسية للمنظمة من خلال التحسين المستمر لجودة منتجاتها وخدماتها واشخاصها وعملياتها وبيئتها من خلال دمج ،أساليب الإدارة الأساسية وجهود التحسين الموجودة والأدوات الفنية في أسلوب منضبط, يركز على التحسين المستمر للعملية المتمثلة في بلوغ الرضا للعميل من خلال نظام متكامل، للأدوات والأساليب والتدريب.

ويحدد الدعمي، محسن(2012) اهداف الجودة كالاتي: زيادة القدرة التنافسية للمنشأة، زيادة الانتاجية للشركة ورفع كفاءة العاملين، زيادة الربحية وتحسين اقتصاديات الشركة، تقدم اداءا عالميا

لمنتجات وخدمات الشركة، رفع قدرة المنشأة على استثمار الفرص وتجنب المخاطر والمعوقات التي قد تعترضها، وإرضاء الزبائن وكسب اكبر قدر من العملاء.

اما فيما يخص الجودة في التقارير المالية تتعدد المفاهيم والآراء حول تقديم مفهوم موحد لها. حيث يشير (Beest, braam& Boelens: 2009) إن الهدف الرئيسي من إعداد التقارير المالية هو توفير معلومات ذات جودة عالية في تلك التقارير تتعلق بنشاطات المؤسسات الاقتصادية والمالية وتفيد في صنع القرار الاقتصادي، وان توفير معلومات عالية الجودة في التقارير المالية ستؤثر بشكل ايجابي على مقدمي رأس المال وغيرهم من أصحاب المصلحة لجعل الاستثمار والإتمان وقرارات تخصيص الموارد مماثلة لتعزيز كفاء السوق. وتشكل المعلومات المحاسبية ذات الجودة دورا مهما في تحقيق المصداقية في التقارير المالية وتساعد المستخدمين في اتخاذ القرارات الاستثمارية الخاصة بهم (Bagaeva, 2010).

ان البيانات المحاسبية هي المصدر الرئيسي للمعلومات فيما يخص اداء الشركات بالنسبة للمستثمرين الخارجيين، وان ضعف تلك المعلومات يزيد من مخاوف المستثمرين من صحة القوائم المالية للشركة وكذلك ادائها في الماضي وبالتالي يصعب من اختيار الشركة المستهدفة من اجل اتخاذ القرار المناسب لعملية الاستثمار (Lim, Lee & Chang,: 2015).

ان جودة التقارير المالية تختلف الآراء في تقديم مفهوم موحد لها فتتعدد التعاريف للتقارير ذات الجودة ويمكن توضيح بعض المفاهيم كالاتي:

–تعرف جودة التقارير هي الدقة في نقل المعلومات المتعلقة بعمليات المؤسسة والمتمثلة بالتدفقات النقدية المتوقعة من تلك العمليات ومدى استفادة المستثمرين من تلك المعلومات(Biddle, Hilary, & Verdi, 2009)".

– Achim, Chiş (2014) :ان جودة التقارير هي تلك التقارير المالية التي تعكس نوعية المعلومات المالية بشكل كامل وشفاف بهدف عدم تضليل او تشويه لتلك المعلومات المقدمة الى المستثمرين والتي تساعدهم في اتخاذ القرار".

– حمادة(2014) أنها الوجه الشفاف للتقارير او القوائم المالية والذي يعكس طبيعة عمل المنظمة, مما يمكن المستثمرين من اتخاذ القرارات الرشيدة.

–ابو بكر(2012) أنها تلك الخصائص الرئيسية التي يجب ان تتسم بها المعلومات المحاسبية ذات المنفعة لكافة الاطراف التي تستخدم المعلومات وان تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الاهداف وبين المقومات الاخرى للإطار الفكري المحاسبي.

ويرى الباحث استنادا للمفاهيم اعلاه ان جودة التقارير المالية ": هي التقارير المالية الصادرة من الشركات المساهمة والتي تعبر عن صدق المعلومات الخاصة بكافة الأنشطة التي تقوم بها الشركات في البنود المعروضة في تلك التقارير وبعدها عن التحيز وغير مضللة لتكون اكثر فائدة لمتخذي القرارات الاستثمارية ومقياسا لطبيعة العمل المنظم الذي تقوم به المنشأة وكفاءة ومهنية القائمين بأعداد تلك التقارير.

اما من ناحية النوع فأن التقارير المالية تتخذ عدة اشكال وفق معيار المحاسبة الدولية رقم 1 International Accounting Standard(IAS 1) ويوضح (العربي ، 2014) بعض الاشكال:

1. قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية): هي عبارة عن جدول موجز اساسي يوضح الوضع المالي للمنشأة في تاريخ معين فتظهر المعلومات المتمثلة بالاصول والإلتزامات وحقوق الملكية.

2. قائمة الدخل (حساب الربح والخسارة): هي قائمة تبين نتائج الاعمال للشركة من (ارباح) او (خسائر) خلال فترة زمنية معينة من خلال مقابلة الايرادات بالمصروفات.

3. قائمة التدفقات النقدية: هي قائمة توضح كافة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة الى الشركة خلال الفترة المالية.

4. قائمة التغيرات في حقوق الملكية: هي قائمة تبين التغيرات الحاصلة على حقوق الملكية خلال فترة محاسبية محدده عن بدء النشاط.

5. الايضاحات المرفقة مع التقارير المالية: تعرض الإيضاحات معلومات عن الوضع المالي للمؤسسة قد لا يتم عرضها بشكل كافي في البنود الواردة في التقارير المالية للشركة من أجل تجاوز التكرارات.

اما من ناحية الجودة فأن التقارير المالية تتخذ عدة اشكال يوضحها (عبد الفتاح، 2013) وهي كالاتي :

1. جودة صياغة التقرير: توصيف بيانات التقرير بشكل جيد بحيث تكون الكلمات المختارة لوصف البيان واضحة ومفهومة ومعبرة بدقة عن البيان ويتطلب هذا توافر خاصية الوضوح.

2. جودة محتوى التقرير: وجود القيم الصحيحة للبيانات وخلو التقرير من الأخطاء الجوهرية، ويتطلب هذا توافر ثلاث خصائص هي الشمول والاكتمال والدقة.

3. جودة عرض التقرير: سهولة الحصول على التقرير في الوقت المناسب أو عرض المعلومات تحت عناوين متجانسة أو بطريقة لا تحتاج للمزيد من التفسير والتوضيح عند استخدامها، ويتطلب هذا توافر أربع خصائص هي الاتساق أو الثبات والحياد والتوقيت والشفافية.

ويشير Tasios , Bekiaris(2012) إن التمسك في الخصائص النوعية للمعلومات شرطا أساسيا من اجل إعداد تقارير مالية ذات جودة عالية، واعتبر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هي السمات التي تجعل التقارير المالية أكثر فائدة للمستثمرين من اجل اتخاذ القرارات الاستثمارية.

ويشر (اللايذ، الشوبكي، وحمدان، 2013) أن المعلومات تتصف بمجموعة من الخصائص وفقا وهي كالاتي :

– **الملائمة:** يقصد بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية و الهدف من إنتاجها. أي قدرة المعلومات المحاسبية على مساعدة المستفيدين الخارجين الرئيسين، الذين يمتلكون جزء من حقوق الملكية في الشركة، من اتخاذ القرارات المتعلقة بالاحتفاظ بالعلاقة الحالية بالشركة أو تغييرها (الاستثمار أكثر، الانسحاب،..الخ) (اللايذ، الشوبكي، وحمدان، 2013). لتكون المعلومات المحاسبية ملائمة يجب أن تكون مؤثرة في القرار، فاذا كانت معلومات معينة غير مؤثرة في القرار، فأنها ليست ملائمة بالنسبة لهذا القرار(سالم، احمد، 2013). بينما يوضح (Mirza, Orrell, & Holt, 2010) الملائمة هي ان تكون المعلومات ملائمة لاحتياجات المستخدمين من أجل صنع القرار من خلال مساعدتهم على تقييم الأحداث في الماضي والحاضر او الاحداث المستقبلية. ويشير علي (2011) حتى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يشترط أن تتوافر فيها الخصائص الفرعية التالية:

–القدرة على التنبؤ: يعتبر التنبؤ الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل.

–التغذية العكسية: إن المعلومات تقدم تغذية عكسية عن الأعمال التاريخية والتي تساعد على تأكيد أو تصحيح التوقعات الأولية وهذه المعلومات يمكن أن تستخدم للمساعدة في التوقع للنتائج المستقبلية, وعادة ما تقدم المعلومات الملائمة تغذية عكسية وقيمة تنبؤيه في نفس الوقت.

–التوقيت: يقصد به أن يتم الحصول على المعلومات في وقت مناسب مع وقت الحاجة إليها وإلا فقدت الفائدة المرجوة منها.

– **التمثيل الصادق:** ويقصد بها أمانة المعلومات و إمكانية الاعتماد عليها(اللايذ، الشوبكي، وحمدان، 2013). وتعرف المصداقية انها المعلومات التي تعكس طبيعة عمل المؤسسة بصدق وتمثل بأمانة ما تريد تمثيله وبعيده عن التحيز والاخطاء ليتم الاعتماد عليها من قبل المستخدمين(Cheung, Evan & Wrights, 2010). ويوضح Achim, Chiş (2014) كي تكون المعلومات ذات جودة لابد ان تتسم بالمصداقية اي تكون خالية من الاخطاء وبعيدة عن التحيز وان تمثل بأمانة ما تريد تمثيلة ليعتمد عليها المستثمرون في اتخاذ القرار. ان تكون المعلومات دقيقة وممثلة بصدق لما يجب بها ان تمثله وبعيدة عن اي تحيز ولا تتأثر بالأحكام الشخصية للقائمين على اعدادها (الجعارات، 2012). كما انها تعرف مدى الأمانة التي تتمتع فيها المعلومات ودرجة الاعتماد عليها. وتتحقق خاصية التمثيل الصادق إذا تميزت المعلومات المحاسبية بالخصائص التالية(علي، 2011):

1. المصداقية: يقصد بها توافق المعلومات المحاسبية مع الاحداث الاقتصادية التي تعبر عنها بكل وذلك بكل امانة وصدق.

2. القابلية على التحقق: الوصول الى نفس المعلومات من قبل جهات اخرى مستقلة بشرط استخدام نفس الطرق والاساليب للقياس التي تم اعتمادها.

2. الحياد: هي ان تكون المعلومات لتي تتضمنها التقارير المالية موثوقة ومحايدة وخالية من التحيز.

3. الاكتمال: هي ان تكون المعلومات الواردة في التقارير المالية كاملة ضمن حدود الاهمية النسبية والتكلفة، وأن حذف بعض المعلومات يجعلها خاطئة ومضللة وبالتالي تصبح تلك التقارير غير موثوق بها وغير ملائمة.

ونتيجة لما ذكر اعلاه اعتمد الباحث على الملائمة والمصداقية كأبعاد للمتغير التابع وهو جودة التقارير المالية كونها الخصائص الاساسية التي يجب ان تتميز فيها المعلومات. حيث انها تلبي المتطلبات الكافية لجعل المعلومات في التقارير اكثر جودة ودقة واكثر موضوعية وتقدم صورة واضحة عن الانشطة التشغيلية للمؤسسة مما تساعد المستثمرين على اتخاذ القرارات الاستثمارية. وهذا يتفق مع ما اشار اليه (Lehtinen, 2013) &(Jagongo, Kariuk: 2013) ان الصفات الاساسية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لصنع القرار هي الملائمة والتمثيل الصادق.

– **القابلية للمقارنة:** تسمح هذه الخاصية بالتعرف على أوجه التشابه و الاختلاف بين أداء الشركة و الشركات المماثلة لها في السوق، و ذلك خلال فترة زمنية معينة(اللايذ، الشوبكي، وحمدان، 2013). هذه الخاصية تتمثل بمدى قدرة المستخدمين على اجراء المقارنة للتقارير المالية الصادرة

عن المؤسسة لفترات زمنية سابقة لتحديد وتقييم المركز المالي لها وطبيعة الاداء القائم والانشطة التشغيلية لتلك المؤسسة، او اجراء المقارنة مع مؤسسات اخرى وتهدف الخاصية هذه الى توضيح السياسات المحاسبية المستخدمة في اعداد التقارير المالية والتغيرات الحاصلة لهذه السياسات والاثار المترتبة عليها(العربي، 2014).

– **القابلية للفهم والاستيعاب:** لا يستطيع مستخدم المعلومات المحاسبية الاستفادة منها إذا لم تكون واضحة و مفهومة بشكل جيد، و يتوقف وضوح المعلومات المحاسبية على طبيعة البيانات التي تتضمنها القوائم المالية و طريقة عرضها، هذا من جهة، وعلى قدرات و كفاءات من يستخدمها من جهة ثانية(اللايذ، الشوبكي، وحمدان، 2013). وتعرف هي القدرة التي يتمتع بها المستخدمون لفهم واستيعاب المعلومات والبيانات التي تحتويها التقارير المالية من اجل بناء قراراتهم الاستثمارية ومدى توافق تلك المعلومات مع قدرات المستخدمين وثقافاتهم، وان على معدي التقارير المالية ان يكونوا على بينة مع امكانيات المستخدمين وحدودها(بوخالفة، 2014).

ويوضح سامي (2009) ان هناك مؤشرات يتم على اساسها تقييم وقياس الجودة والمصداقية في التقارير المالية لبيان ما مدى نوعية البيانات ودرجة موثوقيتها وهي كالاتي: **(1)**الدعاوى القضائية المقدمة من قبل حملة الاسهم ضد مجلس الادارة.(2) الدعاوى القضائية المقدمة من قبل هيئة سوق المال بسبب مخالفة مجلس الادارة لمعايير العرض والافصاح. (3)معدل التغيير الحاصل للمدققين الخارجيين نتيجة الخلاف حول السياسات المحاسبية المتبعة من قبل المنشأة. (4)طبيعة الملاحظات التي يتقدم بها المدقق الخارجي على التقارير المالية السنوية والدورية للمنشآت.

بينما يختلف الرأي عند الرشيدي(2012) حول مؤشرات القياس حيث يشير ان هناك اربعة مؤشرات لقياس الجودة في التقارير المالية وهي: جودة الارباح، إدارة الارباح، تنبؤات المحللين الماليين، و عدم تماثل المعلومات.

يوضح American Institute of Certified Public Accountants(AISPA, 2013) عدة اهداف يمكن الاستفادة منها في اعداد التقارير المالية وكالاتي: (1) تقديم معلومات حول الموارد الاقتصادية للمنشأة والالتزامات وحقوق الملكية وعلى اساسه يتم اتخاذ القرارات الاستثمارية. (2) تقديم معلومات حول التغيرات في الموارد التي تمتلكها المنشأة والالتزامات وحقوق الملكية. (3) تقديم معلومات حول الاداء الاقتصادي للمنشأة.

ويحدد عبد الفتاح(2013) بعض المقومات الاساسية التي بدورها تساعد على جودة التقارير المالية وهي كالاتي:

1. بناء مبادئ تعتمد على المعايير المحاسبية الدولية.

2. تحسين التقارير المالية إلى ما وراء المتطلبات التنظيمية.

3. استخدام شبكات الاتصال الدولية لتحسين التقارير والتحليل المرتبط بالأداء.

4. الاهتمام ببث البعد الأخلاقي الذي يتضمن اعتناق روح الشفافية والاقتناع بمبدأ المساءلة والإصرار على سلامة وأمانة الأفراد.

تشير (باعكضة، 2011) ان المستثمرين يحتاجون الى المعلومات المالية التي تمكنهم من اتخاذ القرارات الاستثمارية الصحيحة، فيلجئون الى مصادر الحصول على المعلومات المتمثلة بالتقارير المالية، وتتركز أهم المعلومات التي يحتاج إليها المستثمر في ثلاثة جوانب رئيسية إضافة إلى

المعلومات التاريخية الواردة بالتقارير المالية وهي:(1) النظرة الاقتصادية المستقبلية للمنشأة التي يرغب المستثمر استثمار أمواله فيها. (2) النظرة الاقتصادية المستقبلية للصناعة التي تعتبر المنشأة جزء منها. (3) نوعية الإدارة حيث يعتمد نجاح أو فشل أي منشأة على نوعية إدارتها.

(2-5): دور جودة التقارير المالية في رفع كفاءة الاستثمار

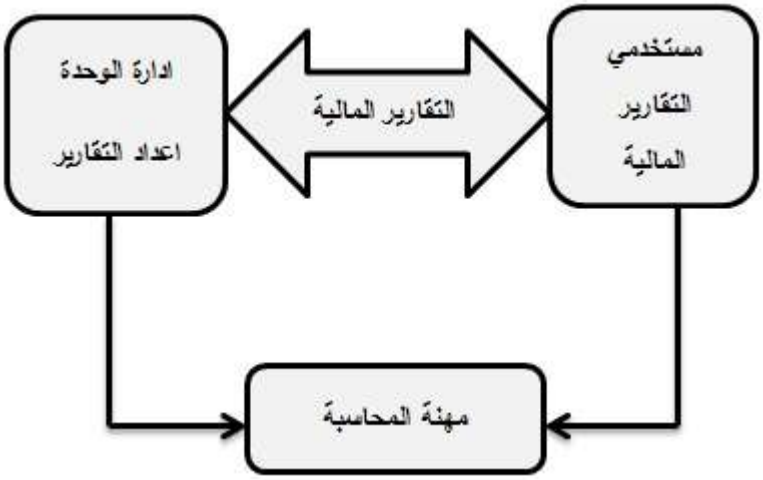
يشير Lim, Lee, & Chang (2015) ان الزيادة في جودة التقارير المالية يمكن ان يعزز من كفاءة الاستثمار من خلال. (1) تقليل التباين الحاصل في المعلومات بين الشركة والمستثميرين مما يؤدي الى حدوث احتكاك اقتصادي ويقلل من الخطر الاخلاقي وسوء اختيار القرار. (2) كما ان الشركات التي لديها جودة تقارير مالية يكون لديها رأس مال عالي وتنخفض مصادر التمويل الخارجي. (3) كما ان وجود جودة تقارير مالية للشركات يقلل من امكانية سوء الاختيار للقرار الاستثماري. (4) ان وجود جودة عالية للمحاسبة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية تعزز من كفاءة الاستثمار والتي تؤدي الى تطوير اسواق رأس المال الناشئة. بينما يوضح(Verdi: 2007) ان الزيادة في اعداد تقارير مالية عالية الجودة يمكن ان ترفع من كفاءة الاستثمار وذلك بتقليل التباين في المعلومات من خلال طريقتين: يقلل من التباين في المعلومات بين الشركة والمستثمرين، وبالتالي يقلل من تكلفة الشركة في تجميع الموارد المالية، يقلل التباين في المعلومات بين المستثمرين والمدير وبالتالي يخفض التكلفة المترتبة على حملة الاسهم لمراقبة المدراء ويحسن في اختيار المشروع.

ويرى الباحث ان طبيعة المعلومات ودرجة مصداقيتها وتطبيقها وفقا لمعايير المحاسبة الدولية التي تتضمنها تقارير الشركات عن نشاطاتها ستلعب دورا مهما في تعزيز ثقة المستثمرين وخاصة

اصحاب رؤوس الاموال الكبيرة ويحسن من اختيار قراراتهم للمشروع دون حدوث شك وسيزيد من درجة المنافسة للشركة مما يعتبر كفاءة في الاستثمار.

هناك عدة اطراف تؤثر وتتأثر بوظيفة اعداد التقارير المالية وتلك الاطراف تشكل البيئة المحاسبية ويمكن تحديدها بالشكل الاتي:

الشكل(2-2)



المصدر: الدباغ، رمو (2005) الاطراف التي تؤثر وتتأثر بوظيفة اعداد التقارير المالية

اولا: مستخدمو التقارير المالية والمستفيدون منها(العمري، 2013) (Dick, Missonier-Piera (2010:

-**المستثمرون:** يهتم مقدمو رأس المال بالعائد وبالمخاطر المصاحبة لاستثماراتهم والمتأصلة فيها والعائد المتحقق منها. إنهم يحتاجون لمعلومات تعينهم على اتخاذ قرار الشراء، أو الاحتفاظ بالاستثمار، أو البيع كما أن المساهمين يهتمون بالمعلومات التي تعينهم على تقييم قدرة المشروع على توزيع الأرباح.

-**الموظفون:** يهتم الموظفون والمجموعات الممثلة لهم بالمعلومات المتعلقة باستقرار أرباب الأعمال وربحيتهم، كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المنشأة على دفع مكافآتهم، وتعويضاتهم، ومزايا التقاعد لهم، وتوفير فرص العمل.

-**المقرضون:** يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع لهم عند تاريخ الاستحقاق.

-**الموردون والدائنون التجاريون الآخرون:** يهتم الموردون والدائنون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق.

-**العملاء:** يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المنشأة، خصوصاً عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى معها أو اعتماد عليها.

-**الحكومات ووكالاتها ومؤسساتها:** تهتم الحكومات ووكالاتها بعملية توزيع الموارد، وبالتالي أنشطة المنشآت. كما يطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة، وتحديد السياسات الضريبية، وكأساس لإحصاءات الدخل القومي وإحصاءات مشابهة.

-**الجمهور:** تؤثر المنشآت على قرار الجمهور بطرق متنوعة، فعلى سبيل المثال، قد تقدم المنشآت مساعدات كبيرة للاقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها، عدد الأفراد الذين تستخدمهم وتعاملها مع الموردين المحليين, ويمكن للقوائم المالية أن تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نمو المنشأة وتنوع أنشطتها.

ثانيا: ادارة الوحدة(الدباغ, راموا، 2005): هي الجهة المسؤولة عن تحقيق اهداف المؤسسة من خلال مجموعة وظائف يتم القيام بها لتحديد الاهداف ووضع الخطط والرقابة عليها، ويتضمن اعداد التقارير المالية تقديم معلومات مختلفة والتي تمثل انعكاس لا نشطة المؤسسة ووضعها المالي على اساس الخطط المعتمدة.

ثالثا: مهنة المحاسبة (أردیني، 2007): هي مجموعة القواعد والاصول التي يجب ان يتمتع بها اصحاب المهنة المحاسبية والتي تستلزم سلوكا معينا يقوم على الالتزام من اجل المحافظة على مهنة المحاسبة وشرفها وان الاخلال فيها يعني الخروج عن المهنة والاخلاق. وتحتاج مهنة المحاسبة ان تمتلك قواعد للسلوك المهني يلتزم بها المحاسب عند مزاولة عمله ومنها: الشمولية، الايجابية، الاختصار، السهولة والوضوح والانتظام، ان تكون معقولة، مقبولة، سهلة التطبيق.

يوضح (رومني، ستينبارت، 2009) أن هناك عوامل من شأنها تقليل التلاعب بالتقارير المالية وفقا لما اعلنته منظمة (Treadway) لتكون تلك التقارير غير مضللة واكثر فائدة للمستثمرين ومنها:

–ان تكون بيئة الشركة تضمن نزاهة عملية اعداد التقارير المالية؛ تحديد وفهم العوامل التي تؤدي الى اعداد قوائم مالية مضللة.

– تقييم مدى احتمالية اعداد قوائم مالية مضللة من قبل الشركة.

–تصميم وتطبيق اجراءات الرقابة الداخلية التي تحول دون احداث التلاعب والتضليل في القوائم المالية.

بينما اشار Gras-Gil, Marin-Hernandez & de Lema (2012) هناك ثلاثة عوامل تأخذ بعين الاعتبار لتقليل حالات التلاعب في التقارير المالية وهي كالاتي:

1. استخدام أدوات التحكم التي تزيد من احتمال الكشف عن الاخطاء والغش, باستخدام دور التدقيق الداخلي وتوفير اكبر بيئة رقابية داخل الشركة لتوفير جودة في نظام الرقابة الداخلية.

2. يعتبر التدقيق هو الية مهمة للسيطرة على السلوك الاداري السائد في الشركة فيما يتعلق بالمخالفات والاعمال غير القانونية والتي من المحتمل ان تنعكس عند اعداد التقارير المالية.

3. ان توفر لجان تدقيق يشكل دورا في الشركات كونها احدى العناصر المهمة في البيئة الرقابية, حيث يقلل وجودها من احتمالية حدوث الاخطاء المبالغ فيها عند اعداد التقارير المالية.

ويشير الرشيدي (2012) ان هناك بعض المعوقات التي تعترض اعداد تقارير مالية تتمتع بقدر من الجودة وهذا يتفق نوعا ما مع ما اشار اليه(Lin, et al, 2015) ومنها:

-معايير المحاسبية المطبقة

ان الدول التي تطبق معايير المحاسبة الدولية تكون تقاريرها المالية اكثر جودة مقارنة مع الدول التي تطبق معايير المحاسبة الامريكية، يرجع ذلك لان هذه المعايير تعد من المعايير المحاسبية المبنية على المبادئ، وتتيح قدر من المرونة للإدارة في اختيارها من بين البدائل المحاسبية.

-البيئة القانونية

تصنف البيئة القانونية الى نظامين(عام وخاص) ان التقارير المالية تكون ذات جودة في الدول التي يسودها نظام القانون العام مقارنة مع الدول التي يسودها القانون الخاص.

-البيئة الاقتصادية

وهو النظام السائد في الدولة, وتنقسم البيئة الاقتصادية الى نظامين(اشتراكي ورأسمالي) فأن الدول التي يكون نظامها رأسمالي تتميز بتقارير مالية ذات جودة مقارنتا مع الدول الاشتراكية التي تسود فيها الملكية العامة.

-اتجاهات الادارة

يسمح للإدارة الاختيار بين السياسات المحاسبية البديلة للقياس والافصاح ويمكن ان تخضع تلك الاختيارات لاتجاهات الادارة ودوافعها ومن ثم يمكن استنتاج ان اتجاهات الادارة قد تؤثر على التقارير المالية وجودتها.

(2-6): نبذة عن قطاع صناعة الأدوية الأردني (غرفة صناعة الأردن، 2015).

يعتبر قطاع الصناعات العلاجية و المستلزمات الطبية ركيزة أساسية ولاعباً هاماً على مستوى القطاع الصناعي بشكل خاص والاقتصاد الأردني بشكل عام حيث تعتبر الصناعة الدوائية الأردنية رائدة في المنطقة وتشكل قصة نجاح بحد ذاتها لما تمكنت من تحقيقه من انجازات وتطور حيث بدأت هذه الصناعة بأول مصنع للأدوية وهو الشركة العربية لصناعة الأدوية في مدينة السلط, ويضم قطاع الصناعات العلاجية واللوازم الطبية القطاعات الفرعية التالية: (1) مواد طبية وعلاجية. (2) الأدوية، (3) مطهرات طبية وعلاجية. (4) مواد ومستحضرات طبية طبيعية. (5) المنتجات العلاجية البيطرية. (6) كواشف مخبرية وأجهزة ولوازم طبية. (7) أجهزة بصرية وسمعية. (8) أجهزة ومستلزمات أسنان. (9) مستهلكات طبية، وأي صناعات اخرى شبيهة ضمن هذا القطاع.

أهم التوصيات لدعم القطاع وحل مشاكله: اعتماد القطاع الدوائي الأردني كقطاع استراتيجي لتحقيق الأمن العلاجي. (1) زيادة صادرات الأدوية الأردنية. (2) العمل على زيادة الحصة السوقية للأدوية الأردنية في السوق المحلي. (3) وجود استراتيجية وطنية للمحافظة على مكتسبات القطاع، والعمل على مواكبة للتطورات الإقليمية و العالمية بما يضمن مكانته القيادية الإقليمية(غرفة صناعة الأردن، 2015). اما من ناحية التصدير للمنتجات حيث تصدر المملكة 80 % من إنتاجها الدوائي الذي يعادل 622 مليون دينار سنويا جعلت من الأردن البلد الوحيد بالمنطقة الذي يصدر اكثر مما يستورد، وتتمتع بجودة وتنافسية عالية تضاهي العالمية، وأن الصناعة الدوائية الأردنية تعتمد على نقاط قوة ذاتية تستطيع التغلب على العقبات والتحديات والصمود امام الهزات والمتغيرات وتحقق النجاح لاعتمادها على خبرة عقود طويلة بمجال البحث والتطوير، والتأهيل والإدارة والرقابة(جريدة الغد، 2014).

(2-7): الدراسات السابقة العربية والاجنبية

(2-7-1): الدراسات العربية

- دراسة الشامي (2009) بعنوان: "**أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية**".

هدفت الدراسة الى قياس اثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية الصادرة عن البنوك التجارية العاملة في اليمن. من خلال قياس اثر الخصائص الاساسية ومكوناتها كخاصية القابلية للفهم، خاصية الأفادة، الملائمة، والموثوقية على جودة التقارير المالية. ومن خلال قياس أثر الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية كخاصية الاتساق(الثبات) والقابلية للمقارنة على جودة التقارير المالية.تكون مجتمع الدراسة من جميع البنوك التجارية العاملة في اليمن اما عينة الدراسة شملت المدراء الماليين والمدققين الداخليين والمحاسبين والبالغ عددهم(63). وتوصلت هذه الدراسة الى عدد من النتائج ومنها، ان هناك تأثيرا عاليا للخصائص الاساسية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية وبنسبة(83%). واظهرت النتائج ان الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية تؤثر على جودة التقارير المالية وبنسبة(85%). واوصت الدراسة الى ضرورة قيام البنوك التجارية بزيادة الاهتمام باستخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

-دراسة النسور (2009) بعنوان: "**الاداء التنافسي لشركات صناعة الادوية الاردنية في ظل الانفتاح الاقتصادي**".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على اثر عوامل تعزيز التنافسية وفق نموذج العالم بورتر في التنافسية على الأداء التنافسي لشركات الأدوية الأردنية، وتكون مجتمع الدراسة من جميع شركات

الأدوية الأردنية لعام 2008 والبالغ عددها(15) شركة، تم اختيار(12) شركة كوحدات معاينة أولية، أما وحدات المعاينة الثانوية فهي تمثل المستجبين للدراسة في كل شركة، والبالغ عددهم 170 مستجيبا مثل مجتمع الدراسة، وقد تم استرداد (77) استمارة صالحة للتحليل تم إخضاعها لتحليل التباين متعدد المتغيرات، وانطلاقا من نتائج اختبار الفرضيات ، خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج اهمها:

1.وجود علاقة إيجابية بين السياسات التسويقية(أحد عناصر محور الطلب) التي تتبناها شركات الادوية الاردنية والأداء التنافسي لشركات الادوية الاردنية.

2.وجود علاقة إيجابية بين كلا من ظروف الانتاج العامة ،سياسات الانتاج المتبعة، تبني مفهوم الجودة الشاملة (عناصر ظروف الانتاج) والاداء التنافسي لشركات الادوية الاردنية.

3.وجود علاقة بين كلا من هيكل السوق والمنافسة السائد، استراتيجية التمايز عن المنافسين، استراتيجية التركيز على قطاع محدد، استراتيجية الريادة والاداء التنافسي لشركات الادوية.

4. وجود علاقة إيجابية بين كلا من : وضع الصناعات التزويدية السائد في السوق، توجهات وسياسات الشركة تجاه الصناعات التزويدية(عناصر الخاصةالصناعات التزويدية (العنقود)) والاداء التنافسي لشركات الادوية الاردنية.

5. تبين أن العنصر الخاص بمحور الدور الحكومي الداعم للتنافسية والذي يرتبط بعلاقة ايجابية مع الاداء التنافسي لشركات الادوية الاردنية هو المتعلق بمدى استعداد شركات الادوية الاردنية للتكيف مع اتفاقيات التجارة الدولية.

– دراسة السبوع, النوايسة و جودة (2010) بعنوان: "**جودة هياكل الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الأردنية وفقا لإطار COSO**".

هدف هذا البحث التعرف على جودة هياكل الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الأردنية ومدى انسجامها مع هيكل الرقابة وفقا لإطار لجنة رعاية المؤسسات(COSO). وتم تطوير استبانة شملت(32) فقرة وزعت على الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان لعام 2007, وقد استرد (48) من مجموع الاستبيانات الموزعة خضع منها للتحليل الإحصائي(42) استبانة بما نسبته(62.7%) من مجتمع البحث(67) شركة. وقد اظهر البحث وجود هياكل رقابية جيدة في الشركات الصناعية الأردنية. كما وجد أيضا بعض نواحي الضعف في المجالات التالية: كفاية الإفراد، وجود أنظمة لوصف الإعمال وبيان المسؤوليات, إنتاج معلومات لا نجاز الوظائف التخطيطية والرقابية, قدرة أنظمة المعلومات على توفير المعلومات, وتوفير تقارير أداء إدارية, التقييم المستمر لإجراءات الرقابة. وقد استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية واختبار [One Sample T-Test] لتحليل البيانات واختبار الفرضيات. وكانت أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة إلى إن هنالك تأثيرا عاليا للخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية حيث بلغت نسبة التأثير (83%).

– دراسة عياش(2014) بعنوان: "**دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي "دراسة ميدانية على شركات الاتصالات اليمنية**".

هدفت الدراسة إلى التعرف على عناصر هيكل الرقابة الداخلية، وتقويم نظم الرقابة الداخلية في شركات الاتصالات اليمنية ومعرفة مدى وجود علاقة بين عناصر الرقابة الداخلية وكفاءة الأداء المالي في شركات الاتصالات اليمنية، وقد تم استخدام المنهج الوصفي لوضع الإطار النظري للدراسة

،كما تم إجراء دراسة ميدانية لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها تم خلالها جمع البيانات من خلال استبانة وزعت على شركات الاتصالات اليمنية. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

تتمتع شركات الاتصالات اليمنية بهياكل رقابة داخلية جيدة ومقبولة، كما اكدت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة احصائية موجبة بين عناصر الرقابة الداخلية وكفاءة الأداء المالي، ان وجود عناصر رقابة داخلية جيدة يؤدي بالضرورة الى تحسين الخصائص النوعية للبيانات والمعلومات المالية التي تساعد الادارة على ترشيد ودعم قراراتها.

– دراسة عبد المالك(2015) بعنوان: "**القياس والافصاح المحاسبي عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي**" **دراسة حالة مجمع صيدال – وحدة الحراش.**

هدفت هذه الدارسة إلى تسليط الضوء على الإصلاح المحاسبي في الجزائر وتباين طرق القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي لعناصر القوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال إبراز أهمية عمليتي القياس والإفصاح وتبيان مدى إسهامهما في إعطاء صورة واضحة حول أداء ووضعية المؤسسة من خلال تقديم معلومات مالية ذات مصداقية ومعبرة عن واقع المؤسسة.

لتحقيق هذه الأهداف تم إستعمال المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري والذي يتناسب مع طبيعة الدارسة، كما تم إستعمال منهج دارسة حالة في الجانب التطبيقي. توصلت الدارسة إلى مجموعة من النتائج المتعلقة بالقياس والإفصاح، ومن بينها أنّ النظام المحاسبي المالي جاء بعدة بدائل لقياس عناصر القوائم المالية وبمتطلبات للافصاح والتي من شأنها إعطاء معلومات مالية ذات مصداقية، ولكن، ومن خلال واقع الممارسة المحاسبية نلاحظ عدم وجود بيئة إقتصادية لتطبيق كل

هذه البدائل والمتطلبات وهو مايجعل القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية تتميز بالقصور في مصداقية المعلومات المالية.

– دراسة عز الدين(2015) بعنوان: "**أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي**" **دراسة ميدانية على الجامعات الأردنية الخاصة.**

هدفت الدراسة الى بيان اثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على اداء المدقق الداخلي من خلال الدور الوسيط لخصائص التدقيق الداخلي. تكون مجتمع الدراسة من الجامعات الاردنية الخاصة ضمن نطاق العاصمة الاردنية عمان والبالغ عددها(7) جامعات، اما عينة الدراسة فقد شملت المديرين الماليين والمحاسبين والمدققين الداخليين ولجان التدقيق البالغ عددهم(61). لتحقيق اهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي اضافة الى استخدام كل من تحليل الانحدار البسيط المتعدد وتحليل المسار لإختبار فرضيات الدراسة. وتوصلت الدراسة الى عدد من النتائج اهمها، وجود أثر ذي دلالة احصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية بمقوماته(تقييم المخاطر والمعلومات والاتصالات) على اداء المدقق الداخلي عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، ووجود أثر ذي دلالة احصائية لخصائص التدقيق الداخلي بأبعاده(الاستقلالية والكفاءة المهنية)على اداء المدقق الداخلي عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، ووجود اثر ذي دلالة احصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية بمقوماته على اداء المدقق الداخلي بوجود خصائص التدقيق الداخلي كمتغير وسيط عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$). واوصت الدراسة بضرورة ان يكون نظام الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة مبسط ومفهوم وخالي من التعقيد مع ضرورة توفير المرونة.

– دراسة الكروي(2015) بعنوان: "**دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي (واقع ومعوقات)** "**دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان**".

هدفت هذه الدارسة إلى بيان دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان من خلال التعرف على العوامل التي تساعد على انتشار ظاهرة الفساد المالي. ولتحقيق اهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته لطبيعة هذه الدارسة، حيث استخدمت الاستبانة كأداة رئيسية لهذه الدارسة وبعد اختبار صدقها وثباتها تم توزيع (168) استبانة وبواقع ثلاث استبانات لكل شرك واسترجع منها(141) استبانة، ثم استخدمت الاساليب الإحصائية الملاءمة من خلال الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية(SPSS).

تكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان والبالغ عددها(73) شركة, وتم اختيار اسلوب العينة العشوائية حيث شملت عينة الدراسة (56) شركة صناعية وبنسبة(76.7%) من مجتمع الدراسة, وقد تمثلت بالمدراء الماليين والمحاسبين والمدققين الداخليين العاملين في تلك الشركات.

وتوصلت الدراسة الى عدد من النتائج ابرزها، وجود معوقات تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$), و وجود دور ايجابي لنظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة($\alpha \leq 0.05$), وبينت ايضا عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة احصائية بين اراء الفئات المشمولة بالدراسة(المدراء الماليين, المدققين الداخليين, المحاسبين) حول دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي في تلك الشركات عن مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

(2-7-2): الدراسات الاجنبية

- دراسة Doyl, Ge & McVay(2005) بعنوان:

" Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting and the implications for earnings quality.

يهدف البحث الى معرفة محددات واوجه القصور في الرقابة الداخلية واثرها على جودة الارباح، باستخدام عينة من(261) شركة التي كشفت عن نقاط الضعف المادية في الفترة من اغسطس 2002 الى نوفمبر 2004. وتوصلت الدراسة الى عدة نتائج واهم تلك النتائج هي, ان الشركات الصغيرة هي اكثر عرضة لضعف المواد في الرقابة الداخلية, واكثرها تعقيدا, وانها تنمو بشكل سريع وانها تخضع لأعاده هيكلة, وان هذه النتائج تتفق مع الشركات التي تكافح مع وجود ضوابط لأعداد التقارير المالية لمواجهة النقص الحاصل في المواد والقضايا المحاسبية المعقدة او بيئة الاعمال المتغيرة بسرعة.

وتبين نتائج الدراسة ان الشركات التي لديها ضعف في مواد الرقابة الداخلية تكون جودة الارباح الخاصة بها منخفضة.

-دراسة O'Leary et al. (2006) بعنوان:

The Relative Effects of Elements of Internal Control on Auditors' Evaluations of Internal Control

هدفت هذه الدراسة الى قياس الاهمية النسبية التي يعطيها المدققون لبيئة الرقابة ونظم المعلومات واجراءات الرقابة . واشارت النتائج الى ان البيئة الرقابية هي العنصر الذي يشكل اهمية كبيرة لدى

المدققين مقارنة مع عناصر نظام الرقابة الداخلية المتمثلة ببيئة الرقابة ونظم المعلومات واجراءات الرقابة. وان اضعاف عنصر بيئة الرقابة يدفع المدققون الى تقييم العناصر الثلاثة والتقييم الكلي بعدم الموثوقية ولكن اختلاف وتباين نظم المعلومات واجراءات الرقابة لايقود الى نفس التقييم.

-دراسة Zhang, Zhou& Zhou(2007) بعنوان:

Audit committee quality, auditor independence, and internal control weaknesses.

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على جودة لجان التدقيق واستقلالية المدقق والأفصاح عن الضعف الذي يواجه نظام الرقابة الداخلية بعد تطبيق قانون Sarbans-Oxley وهنا يمكن تصنيف الشركات على أن هناك ضعف في نظام الرقابة الداخلية أذا وجد في لجان التدقيق خبراء ماليو اقل كفاءة أي ان ليس لهم تخصص في المحاسبة المالية وكذلك يمكن اعتبار هذه الشركات ذات رقابة داخلية ضعيفة اذا كان المدققون اقل استقلالاً بالاضافة الى ذلك فالشركات والمؤسسات التي تتبع سياسة تغيير المدقق الحديث تبدو ذات رقابة اقل ضعفا.

-دراسة Tasios, Bekiaris,(2012) بعنوان:

Auditor's Perceptions Of financial Reporting Quality: The Case of Greece.

تهدف الدراسة الى فهم مدى ادراك مدققي الحسابات من جودة التقارير المالية في اليونان. بناءا على خصائص المعلومات المحاسبية المتمثلة بـ الملائمة, التمثيل الصادق, القابلية للمقارنة, القابلية للتحقق, الوقتية والقابلية للفهم وفقا لمعيار المحاسبة الدولية (IASB) ويعتبر التمسك بالأهداف

والخصائص النوعية لمعلومات التقارير المالية شرطا أساسيا للجودة في إعداد التقارير المالية, وتعتبر الخصائص النوعية هي السمات التي تجعل المعلومات المالية مفيدة. كما هدفت الدراسة الى تحديد اهم العوامل المؤثرة على جودة التقارير المحاسبية.

واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة تم توزيعها الكترونيا أعدت خصيصا للإجابة عن أسئلة الدراسة. وشملت العينة مدققي الحسابات في الشركات اليونانية. وتشير النتائج الخاصة بهذه الدراسة إلى إن المدققين يرون إن الخصائص النوعية للمعلومات هي عناصر نوعية مهمة في التقارير المالية للحصول على تقارير اكثر دقة ومصداقية. كما توصلت الدراسة الى انه عن الاخذ بعين الاعتبار جودة التقارير المالية للشركات في اليونان فأن المدققين يدركون على احتوائها جودة معتدلة ويعود الى ادارة الايرادات, ودرجة حاكمية ضعيفة, وملكية العائلات والانحراف في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

- دراسة Gras-Gil et.al(2012) بعنوان:

Internal Audit and financial reporting in the Spanish banking industry.

تهدف الدراسة الى اجراء اختبار للعلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركة وجودة التقارير المالية. واوضحت الدراسة على ان كثير من الجهات المحلية والدولية اكدت على اهمية وظيفة التدقيق الداخلي في ضمان جودة التقارير المالية. واعتمدت الدراسة على الاستبانة كوسيلة يتم من خلالها جمع المعلومات من مديري التدقيق الداخلي وتحليلها في المصارف الاسبانية.

وتوصلت الدراسة الى أن البنوك التي تكون تقاريرها المالية ذات جودة عالية هي بنوك يتميز فيها المدققين الداخليين والخارجيين بدرجة تعاون عالية فيما بينهم من خلال اجراء عملية التدقيق السنوية.

وتوصلت الدراسة الى ان اشتراك وظيفة التدقيق الداخلي في مراجعة القوائم المالية يقود الى تحسين في الجودة لتلك التقارير.

- دراسة(2013) Ambrose, Grace بعنوان:

Institutional Investors' Perceptions on Quality of Financial Reporting in Kenya.

هدفت الدراسة الى تحديد نوع المعلومات الواردة في التقارير المالية والتي تعتبر مفيدة ومهمة للمستثمرين المؤسسين في كينيا, لتحديد المؤسسات الاستثمارية التي تساعد المستثمرين في بناء تصوراتهم على المعلومات الواردة في تلك التقارير ومدى فائدتها في حال اتخاذ القرارات الاستثمارية والتعرف على التحديات التي قد تواجه المستثمرين. وتم تصميم الدراسة على المسح الوصفي وتكون مجتمع الدراسة من جميع المستثمرين المؤسسين المشاركين في (ان اس اي) واعتمد الباحث على(2) من المشاركين من كل(24) في مؤسسة (ان اس اي). وسيتم اختبار حجم العينة الكلي من(48) من المشاركين للفئة المستخدمة, وتم جمع البيانات باستخدام استبيانات شبه منظمة ومن ثم تحليلها باستخدام الاحصاء الوصفي. وتوصل الباحث لعدة نتائج ومنها: ان المعلومات الواردة في التقارير المالية والتي تشكل اهمية لدى المستثمرين المؤسسين في كينيا هي اجمالي الموجودات والمطلوبات غير المتداولة والارباح المحتجزة والتدفقات النقدية من الانشطة الاستثمارية وارباح السهم الواحد. كما ينظر الى التقارير المالية للمؤسسات الاستثمارية من حيث اكتمالها وقابليتها للمقارنة والاتساق بأنها جيدة بينما من حيث الفهم والعرض الصادق والحياد والقدرة على التنبؤ والتوقيت المناسب انها لا تعتبر عادلة. وتبين ان التحدي الاكبر الذي يواجه مستخدمي التقارير المالية في كينيا هي الطبيعة التقنية للغلة العرض.

-دراسة Ayagre, Appiah-Gyamerah& Nartey (2014) بعنوان:

The Effectiveness of Internal Control Systems of Banks: The Case of Ghanaian Banks.

تهدف الدراسة إلى تقييم نظم الرقابة الداخلية التي تتبعها البنوك الغانية والأنشطة الرقابية المستخدمة وفقا لإطار لجنة رعاية المؤسسات(COSO). مجتمع الدراسة تكون من المدراء الرئيسيين ومدراء التدقيق في البنوك الغانية. شملت عينة الدراسة (30) من المدراء ومديري التدقيق من مجموع (50). واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة وزعت على عينة الدراسة للإجابة عليها لتحقيق أهداف البحث. وتم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية(SPSS) لغرض تحليل البيانات. وتوصلت الدراسة بعد إجراء تحليل البيانات إلى نتائج عديدة أهمها وجود ضوابط قوية في بيئة الرقابة والانشطة الرقابية في البنوك الغانية.

- دراسة(Bayyoud & Sayyad, 2015) بعنوان:

The Impact of Internal Control and Risk Management on Banks in Palestine.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة اثر الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر على البنوك العاملة في فلسطين والتعرف على اثار الاصلاحات المصرفية والقواعد الجديدة في تحديد وتقييم المخاطر التي تواجه تلك البنوك, والتخفيف من اثارها. تم اجراء هذه الدراسة في فلسطين وتم استخدام الاسلوب الوصفي التحليلي من خلال الاعتماد على الاستبانة كأداة للدراسة بهدف جمع البيانات التي تخص الدراسة, وتكون مجتمع الدراسة من جميع مدراء البنوك العاملة في فلسطين, حيث تمثلت عينة الدراسة (10) مدراء لتلك البنوك.

وبعد إجراء عملية التحليل الإحصائي توصلت الدراسة لعدة نتائج أبرزها إن أنظمة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في فلسطين عموما لها تأثير ايجابي من حيث الكمية وكذلك الاداء النوعي لها, وتبين النتائج ايضا من خلال عملية التقييم بأن حالات الفساد والاحتيال والاخطاء قد انخفضت, وان المخاطر يكون مسيطر عليها لدى تلك البنوك وان الصلاحيات والواجبات التي يتم العمل بها منفصلة, واضافة الى ذلك فان الممارسات المعمول بها في هذه البنوك متفقة مع المعايير الدولية من حيث درجة الالتزام, نتيجة الاصلاحات التي طرأ على اجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في تلك المصارف.

(2-8): ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

ما يميز هذه الرسالة عن سابقاتها, أنها أعطت دور للتقارير المالية وتوضح الرسالة اثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في شركات صناعات الأدوية الأردنية, وتميزت عن الدراسات السابقة من خلال:

1. بيئة الدراسة والقطاع الذي ستطبق عليه الدراسة: تم تطبيق الدراسة على قطاع يراه الباحث مهما للمجتمع وهو قطاع صناعة الأدوية الأردنية، بينما تم التركيز في الدراسات السابقة على منظمات أمريكية وأوربية وافريقية وبعض المنظمات العربية في البنوك والمصارف.

2. الهدف الذي تسعى له الدراسة: سعت الدراسة الحالية معرفة اثر نظام الرقابة الداخلية بأبعاده (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية ببعديها (الملائمة، التمثيل الصادق), بينما تنوعت أهداف الدراسة السابقة للرقابة

الداخلية منهم من ادخل التكنولوجيا وأنظمة الحواسيب عليها بالإضافة التقييم والفاعلية وإجراءات التدقيق الداخلي في المؤسسات.

3. مجتمع الدراسة والعينة: تكون مجتمع الدراسة شركات الصناعات الدوائية الأردنية المدرجة في بورصة عمان البالغ عددها (6) شركات, وعينة الدراسة ستشمل المدراء الماليين والمحاسبين وموظفي الرقابة والمدققين الداخليين واعضاء لجان التدقيق في تلك الشركات.

الفصل الثالث

منهجية الدراسة(الطريقة والاجراءات)

(3-1): المقدمة

(3-2): منهج الدراسة

(3-3): مجتمع الدراسة

(3-4): عينة الدراسة

(3-5): الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة

(3-6): أدوات الدراسة ومصادر الحصول على البيانات والمعلومات

(3-7): متغيرات الدراسة

(3-8): المعالجات الإحصائية

(3-9): التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

(3-10): صدق أداة الدراسة وثباتها

الفصل الثالث

منهجية الدراسة

(3 -1): المقدمة

هدفت الدراسة الحالية الى بيان اثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الادوية الاردنية المدرجة في بورصة عمان. إذ يتضمن هذا الفصل وصفا لمنهج الدراسة ومجتمع الدراسة وعينتهاوأدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات, ومتغيرات الدراسة والمعالجات الإحصائية المستخدمة، واختبار التحقق من ملائمة البيانات للتحليل الاحصائي.

(3-2): منهج الدراسة

اعتمدت الدراسة الحالية على المنهج الوصفي التحليلي, فعلى صعيد المنهج الوصفي تم اجراء المسح المكتبي والاطلاع على الابحاث والدراسات والبحوث النظرية والميدانية العربية منها والاجنبية لبلورة الاسس والمنطلقات التي يقوم عليها الاطار النظري والوقوف عند اهم الدراسات السابقة التي تمثل رافدا حيويا في الدراسة. اما على الصعيد التحليلي فقد تم استخدام الاستبانة التي تم اعدادها بالاستناد الى الادب النظري للدراسات السابقة وبالاعتماد على مقاييس طورت من قبل العديد من الباحثين وبما يلائم البيئة القائمة في شركات صناعة الادوية المدرجة في بورصة عمان, وذلك بهدف جمع البيانات الاولية واختبار الفرضيات.

(3 -3): مجتمع الدراسة

تكون مجتمع الدراسة من جميع شركات الادوية المدرجة في بورصة عمان للفترة (2015-2016) والبالغ عددها (6). والجدول (3-1) يوضح اسماء تلك الشركات.

جدول (3-1)

اسماء شركات الادوية الاردنية المدرجة في بورصة عمان مجتمع الدراسة

ت	اسم الشركة	السوق	عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات المسترجعة	عدد الاستبانات الصالحة للتحليل
1	الأردنية لإنتاج الأدوية	2	12	11	9
2	الشرق الاوسط للصناعات الدوائية	3	12	12	12
3	المركز العربي للصناعات الدوائية	3	12	12	9
4	دار الدواء للتنمية والاستثمار	1	12	10	10
5	فيلادلفيا لصناعة الأدوية	1	12	12	12
6	الحياة للصناعات الدوائية	1	12	10	9
المجموع			72	67	61

(3 -4): عينة الدراسة

شملت عينة الدراسة المدراء الماليين واعضاء لجان التدقيق والمحاسبين ورؤساء لجان التدقيق والمدققين الداخليين. وتم توزيع (72) استبانة على أفراد عينة الدراسة، أي بمعدل

(12) استبانة لكل شركة، وقد بلغ عدد الاستبانات المسترجعة ما مجمله (67) استبانة بنسبة مئوية بلغت (93.05%). وبعد فحص الاستبانات المسترجعة، تبين أن هناك (6) استبانات غير صالحة وغير مكتملة البيانات. وبهذا أصبح عدد الاستبانات الصالحة للتحليل ما مجمله (61) استبانة بنسبة مئوية بلغت (84.72%) من عدد الاستبانات الموزعة.

(3-5): الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة

إذ يوضح الجدول (3 – 2) الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة من حيث (الجنس ؛ والعمر ؛ والمؤهل العلمي ؛ وعدد سنوات الخبرة ؛ والمنصب الوظيفي ؛ وعدد الدورات التدريبية في مجال الرقابة الداخلية ؛ والشهادة المهنية).

الجدول (3-2)

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخصائص الشخصية والوظيفية

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية (%)
الجنس	ذكور	47	77
	إناث	14	23
المجموع		61	100
العمر	30 سنة فأقل	34	55.7
	من 31 – 35 سنة	13	21.3
	من 36– 40 سنة	9	14.8
	من 41 – 45 سنة	1	1.6
	46 سنة فأكثر	4	6.6
المجموع		61	100
المؤهل العلمي	بكالوريوس	60	98.4
	دبلوم عال	-	-
	ماجستير	1	1.6
	دكتوراه	-	-

المجموع		61	100
عدد سنوات الخبرة	5 سنوات فأقل	34	55.7
	من 6 – 10 سنوات	12	19.7
	من 11 – 15 سنة	11	18
	16 سنة فأكثر	4	6.6
المجموع		61	100
المنصب الوظيفي	مدير مالي	5	8.2
	رئيس لجنة تدقيق	1	1.6
	عضو لجنة تدقيق	3	4.9
	مدقق حسابات داخلي	4	6.6
	محاسب	42	68.9
	أخرى	6	9.8
المجموع		61	100
عدد الدورات التدريبية في مجال الرقابة الداخلية	ولا دورة	41	67.2
	دورة واحدة	9	14.8
	دورتان	9	14.8
	ثلاث دورات	-	-
	أكثر من ثلاث دورات	2	3.3
المجموع		61	100
الشهادات المهنية	CIA	6	9.8
	CPA	9	14.8
	ACCA	-	-
	ACPA	-	-
	JCPA	7	11.5
	لايوجد	39	63.9
المجموع		61	100

فقد بينت النتائج المعروضة في الجدول (3 – 2) أن 77% من أفراد عينة الدراسة هم من الذكور، وأن 23% من افراد عينة الدراسة هم من الإناث، **ويرى الباحث** ان طبيعة الاعمال التي تقوم بها شركات الأدوية والصعوبات في كافة المجالات المالية والادراية تستلزم الى توظيف نسبة ذكور اكبر من الأناث وهذا يشير الى أن الذكور يتمتعون بمرونة في انجاز الأعمال وعدم وجود قيود تمنعهم من القيام بالمهام الموكلة اليهم وانهم اقرب الى تحقيق اهداف الدراسة.

وبالنسبة لمتغير العمر فقد أظهرت النتائج أن 55.7% من افراد عينة الدراسة هم ممن تبلغ أعمارهم 30 سنة فأقل، وأن 21.3% هم ممن تتراوح أعمارهم ما بين 31 إلى 35 سنة، كما أن ما

نسبته 14.8% من أفراد عينة الدراسة هم ممن تتراوح أعمارهم ما بين 36 – 40 سنة، كما تبين أن 1.6% من افراد عينة الدراسة هم ممن تتراوح أعمارهم ما بين 41 – 45 سنة، وأخيراً، أظهرت النتائج أن 6.6% من أفراد عينة الدراسة هم ممن تبلغ أعمارهم من 46 سنة فأكثر، **ويرى الباحث** ان ارتفاع نسبة من هم اقل من (30) سنة يشير الى مدى اعتماد الشركات على الفئات الشابة الجديدة لما يمتلكون من ألمام ومعرفة مما يدعم من مصداقية النظام الرقابي المطبق في الشركات.

وبينت النتائج فيما يتعلق بمتغير المؤهل العلمي أن 98.4% من أفراد عينة الدراسة هم من حملة شهادة البكالوريوس، وأن 1.6% من أفراد عينة الدراسة هم من حملة شهادة الماجستير، **ويرى الباحث** ان هذه النسبة هي دليل لطبيعة العمل لشركات الأدوية التي لا تحتاج الى مؤهلات اكادمية عليا. وبالنسبة لمتغير عدد سنوات الخبرة، فقد أظهرت النتائج والموضحة بالجدول (3–2) أن ما نسبته 55.7% من أفراد عينة الدراسة هم ممن تبلغ عدد سنوات خبرتهم العملية من 5 سنوات فأقل، وأن 19.7% هم ممن تتراوح عدد سنوات خبرتهم العملية من 6 – 10 سنوات، وأن 18% هم ممن تتراوح عدد سنوات خبرتهم العملية من 11 – 15 سنة، واخيراً، تبين أن إجمالي النسبة المئوية للمبحوثين من أفراد عينة الدراسة هم ممن لديهم خبرة من 16 سنة فأكثر بلغت 6.6%، **ويرى الباحث** ان هذا يدل على وجود معرفة والمام مسبق في النظام الرقابي من خلال التعليم الجامعي والقراءة المستمرة لهذا النظام مما قد يشكل معرفة كافية لأدارته والتكيف معه مما يحقق الاهداف.

وبما يرتبط بمتغير بالمنصب الوظيفي وكما هو موضح بالجدول (3–2) فقد تبين أن 8.2% من أفراد عينة الدراسة هم من المديرين الماليين، وأن 1.6% من افراد عينة الدراسة هم من رؤساء لجنة التدقيق، وأن 4.9% من أفراد عينة الدراسة هم من اعضاء لجان التدقيق، كما أن ما نسبته 6.6% هم من مدققي الحسابات الداخليين، وأن 68.9% من افراد عينة الدراسة هم من المحاسبين، **ويرى**

الباحث ان اهتام الشركات يصب في وظيفة المحاسبة بسبب أدراكهم المتعمق بوظيفة الرقابة الداخلية وهذا بدوره يعزز من مصداقية الدراسة.

وبالنسبة لمتغير عدد الدورات التدريبية في مجال الرقابة الداخلية، فقد أظهرت النتائج والموضحة بالجدول (3–2) أن ما نسبته 67.2% من أفراد عينة الدراسة هم ممن ليس لديهم ولا دورة تدريبية، وأن 14.8% من أفراد عينة الدراسة هم ممن لديهم دورة تدريبية واحدة في مجال الرقابة الداخلية؛ وأن 14.8% من أفراد عينة الدراسة هم ممن لديهم دورتان في مجال الرقابة الداخلية، واخيراً، تبين أن إجمالي النسبة المئوية للمبحوثين من أفراد وحدة التحليل ممن لديهم أكثر من ثلاثة دورات في مجال الرقابة الداخلية بلغت 3.3%، **ويرى الباحث** ان خخط الادارة وسياساتها والاجراءات المتبعة قد تكون كافية للقيام بوظيفة الرقابة الداخلية دون الرجوع الى دورات.

وبما يرتبط بمتغير الشهادة المهنية وكما هو موضح بالجدول (3–2) فقد تبين أن 9.8% من أفراد عينة الدراسة هم ممن لديهم شهادة CIA، وأن 14.8% من افراد عينة الدراسة هم ممن لديهم شهادة CPA، وأن 11.5% من أفراد عينة الدراسة هم ممن لديهم شهادة JCPA، وأخيراً، أظهرت النتائج أن 63.9% هم ممن ليس لديهم شهادات، **ويرى الباحث** أن ما ورد من شهادات والتي يمكن وصف بعضها بندرة وزيادة تكاليف الحصول عليها وهذا يرجع الى الضغط في العمل للأفراد.

(3 –6): أدوات الدراسة ومصادر الحصول على البيانات والمعلومات

لتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتطوير استبانة بهدف الإجابة عن أسئلة الدراسة. إذ تم تطوير الأداة بالرجوع إلى الأدب النظري ذي الصلة. وتم استخدام مصدرين أساسيين لجمع البيانات ، وهما:

المصادر الثانوية: حيث أتجه الباحث في معالجة الإطار النظري للدراسة إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والاجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الانترنت المختلفة. وكان هدف الباحث من اللجوء للمصادر الثانوية في الدراسة، التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات، وكذلك أخذ تصور عام عن آخر المستجدات التي حدثت في موضوعات الدراسة.

المصادر الاولية: لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة رئيسية للدراسة. والتي تضمنت عدداً من العبارات عكست أهداف الدراسة وأسئلتها، للإجابة عليها من قبل المبحوثين، وتم استخدام مقياس Likert الخماسي، بحيث أخذت كل إجابة أهمية نسبية.

تضمنت أداة الدراسة الرئيسة (الاستبانة) ثلاثة أجزاء، هي:

الجزء الأول: الجزء الخاص بالمتغيرات الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة من خلال (7) متغيرات وهي (الجنس ؛ والعمر ؛ والمؤهل العلمي ؛ وعدد سنوات الخبرة ؛ والمنصب الوظيفي ؛ وعدد الدورات التدريبية في مجال الرقابة الداخلية ؛ والشهادة المهنية) لغرض وصف خصائص عينة الدراسة.

الجزء الثاني: تضمن مقياس نظام الرقابة الداخلية عبر خمسة أبعاد رئيسة، وهي (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات والمراقبة والضبط) و(35) فقرة لقياسها، مقسمة على النحو الآتي:

نظام الرقابة الداخلية	البيئة الرقابية	الانشطة الرقابية	تقييم المخاطر	المعلومات والاتصالات	المراقبة والضبط
عدد الفقرات	7	7	7	7	7
ترتيب الفقرات	7 – 1	14 – 8	21 – 15	28 – 22	35 – 29

الجزء الثالث: تضمن مقياس جودة التقارير المالية عبر بعدين رئيسيين، وهما(الملاءمة والتمثيل الصادق) و(10) فقرات لقياسها، مقسمة على النحو الآتي:

جودة التقارير المالية	الملاءمة	المصداقية
عدد الفقرات	5	5
ترتيب الفقرات	40 – 36	45 – 41

وتراوح مدى الاستجابة من (1 – 5) وفق مقياس ليكرت الخماسي Five Likert Scale كالآتي:

بدائل الإجابة	أوافق بشدة	أوافق	أوافق إلى حد ما	لا أوافق	لا أوافق على الإطلاق
الدرجة	(5)	(4)	(3)	(2)	(1)

وبهذا تكونت الاستبانة (أداة الدراسة) وبشكلها النهائي من (45) فقرة بمقياس ليكرت الخماسي Five Likert Scale.

(3 –7): متغيرات الدراسة

قام الباحث بتحديد متغير الدراسة المستقل نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات والمراقبة والضبط) بالاستناد إلى ما حدده (August-

(karagiorgos et.al, 2011) & Crook, 2009) وقد تم تحديد المتغير التابع والمتمثل بجودة التقارير المالية بأبعادها (الملاءمة والتمثيل الصادق) بالاستناد الى (مردان, السعبري:2013 .(Biddle, Hilary & Verdi, 2009)

(3 -8): المعالجات الإحصائية

للإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها عمد الباحث لاستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- التكرارات والنسب المئوية لوصف المتغيرات الديمغرافية لأفراد عينة الدراسة.
- اختبار Kolmogorov-Smirnov للتحقق من التوزيع الطبيعي (Normal Distribution) للبيانات.
- اختبار كرونباخ ألفا لمعرفة ثبات أسئلة الاستبانة والتي تم إعدادها خصيصاً لقياس متغيرات الدراسة
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتحديد الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة وفقراتها.
- معادلة طول الفئة والتي تقضي بقياس مستوى ممارسة متغيرات الدراسة، والذي تم احتسابه وفقاً للمعادلة التالية:

$$\text{مدى التطبيق} = \frac{\text{العلامة القصوى} - \text{العلامة الدنيا}}{3}$$

$$\text{مدى التطبيق} = \frac{1 - 5}{3} = 1.33$$

وبناء على ذلك يكون:

الأهمية المنخفضة من 1 . الى أقل من 2.33

الأهمية المتوسطة من 2.33 . الى اقل 3.66

الأهمية المرتفعة من 3.67 فأكثر.

- اختبار T لعينة واحدة One sample T-test وذلك للتحقق من معنوية فقرات الاستبانة المعدة مقارنة بالوسط الفرضي.
- معامل تضخم التباين Variance Inflation Factor واختبار التباين المسموح Tolerance للتأكد من عدم وجود تعددية ارتباط Multicollinearity بين المتغيرات المستقلة.
- تحليل الانحدار المتعدد Multiple Regression Analysis لبيان تأثير أكثر من متغير مستقل على متغير تابع واحد.
- أنموذج المعادلة الهيكلية Structurel Equation Model بهدف توضيح تأثير أبعاد نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية ببعديه (الملاءمة والتمثيل الصادق) في الشركات محل الدراسة.

(3 –9): التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

لأغراض التحقق من موضوعية نتائج الدراسة فقد تم إجراء اختبار Kolmogorov Smirnov Test"، وذلك للتحقق من خلو بيانات الدراسة من المشاكل الإحصائية التي قد تؤثر سلباً على نتائج اختبار فرضيات الدراسة، ويشترط هذا الاختبار توفر التوزيع الطبيعي في البيانات. وبعكس ذلك ينشأ ارتباط مزيف بين متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة، وبالتالي يفقد الارتباط قدرته على تفسير الظاهرة محل الدراسة أو التنبؤ بها، وكما هو موضح بالجدول (3–3).

جدول (3-3)

التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

ت	المتغير	*Kolmogorov – Smirnov*	*Sig.* *	النتيجة
1	البيئة الرقابية	0.700	0.774	يتبع التوزيع الطبيعي
2	الانشطة الرقابية	0.661	0.711	يتبع التوزيع الطبيعي
3	تقييم المخاطر	0.564	0.534	يتبع التوزيع الطبيعي
4	المعلومات والاتصالات	0.100	0.200	يتبع التوزيع الطبيعي
5	المراقبة والضبط	0.109	0.067	يتبع التوزيع الطبيعي
6	الملاءمة	0.964	0.311	يتبع التوزيع الطبيعي
7	التمثيل الصادق	0.802	0.541	يتبع التوزيع الطبيعي

ملاحظة: * يكون التوزيع طبيعياً عندما يكون مستوى الدلالة ($\alpha > 0.05$).

المصدر: مخرجات نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS.

وبالنظر إلى الجدول أعلاه وعند مستوى دلالة ($\alpha > 0.05$) فإنه يتبين أن توزيع المتغيرات جميعها كانت طبيعية. حيث كانت نسب التوزيع الطبيعي لكل الإجابات أكبر من (0.05) وهو المستوى المعتمد في المعالجة الإحصائية لهذه الدراسة.

(3-10): صدق أداة الدراسة وثباتها

أ) الصدق الظاهري

تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (7) استاذا من اعضاء الهيئة التدريسية المتخصصين في المحاسبة واسماء المحكمين بالملحق رقم(1). وقد تم الاستجابة لآراء المحكمين وتم اجراء ما يلزم من تعديل وحذف على ضوء المقترحات المقدمة, وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية كما هو موضح بالملحق رقم (2) .

ب) ثبات أداة الدراسة

قام الباحث باستخدام اختبار الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha)، لقياس مدى التناسق في إجابات المبحوثين على كل الأسئلة الموجودة في المقياس، وعلى الرغم من ان قواعد القياس في القيمة الواجب الحصول عليها غير محددة، إلا أن الحصول على (Alpha $\geq$ 0.60) يُعد في الناحية التطبيقية للعلوم الإدارية والإنسانية بشكل عام أمراً مقبولاً (Sekaran & Bougie, 2010: 184). والجدول (3–4) يبين نتائج أداة الثبات لهذه الدراسة.

الجدول (3–4)

معامل ثبات الاتساق الداخلي لأبعاد الاستبانة (مقياس كرونباخ ألفا)

ت	المتغير	عدد الفقرات	قيمة كرونباخ ألفا
1	**نظام الرقابة الداخلية**	35	0.954
1 – 1	البيئة الرقابية	7	0.874
1 – 2	الانشطة الرقابية	7	0.857
1 – 3	تقييم المخاطر	7	0.865
1 – 4	المعلومات والاتصالات	7	0.806
1 – 5	المراقبة والضبط	7	0.821
2	**جودة التقارير المالية**	10	0.879
1 – 2	الملاءمة	5	0.779
2 – 2	التمثيل الصادق	5	0.839
الاستبانة ككل		45	0.959

إذ يوضح الجدول (3–4) قيم الثبات لمتغيرات الدراسة الرئيسة والتي بلغت (0.954) لأبعاد نظام الرقابة الداخلية، و (0.879) لجودة التقارير المالية. وتدل مؤشرات كرو نباخ ألفا Cronbach Alpha أعلاه على تمتع إداه الدراسة بصورة عامة بمعامل ثبات عال وبقدرتها على تحقيق أغراض الدراسة وفقاً لـ (Sekaran & Bougie, 2010: 184).

الفصل الرابع

نتائج التحليل الاحصائي للدراسة واختبار الفرضيات

(4-1): المقدمة

(4-2): نتائج التحليل الاحصائي للدراسة

(4-3): تحليل مدى ملاءمة البيانات لافتراضات اختبار فرضيات الدراسة

(4-4): اختبار فرضيات الدراسة

الفصل الرابع

نتائج التحليل الاحصائي للدراسة واختبار الفرضيات

(4-1): المقدمة

يستعرض هذا الفصل نتائج التحليل الإحصائي لاستجابة أفراد عينة الدراسة عن المتغيرات التي اعتمدت فيها من خلال عرض المؤشـرات الإحصـائية الأولية لإجاباتهم من خلال المتوسـطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل متغيرات الدراسة والأهمية النسبية، كما يتناول الفصل اختبار فرضيات الدراسة والدلالات الإحصائية الخاصة بكل منها.

(4 - 2): نتائج التحليل الاحصائي للدراسة

(4 - 2 - 1): أبعاد نظام الرقابة الداخلية

لوصـف مسـتوى أبعاد نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشـطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصـالات والمراقبة والضـبط) في شـركات صـناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصـة عمان، لجأ الباحث إلى اسـتخدام المتوسـطات الحسـابية والانحرافات المعيارية، واختبار One Sample T-Test للتحقق من معنوية الفقرة وأهمية الفقرة، كما هو موضـح بالجداول (4 - 1) ؛ (4 - 2) ؛ (4 - 3) ؛ (4 - 4) و (4 - 5).

جدول (4 – 1)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى البيئة الرقابية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

ت	البيئة الرقابية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
1	تهتم الإدارة العليا في شركتنا بالتقارير الصادرة عن لجان التدقيق الداخلي	4.098	0.888	9.651	0.000	2	مرتفع
2	تهتم إدارة شركتنا بإجراء مراجعة دورية لاستراتيجيات العمل والسياسات العامة	3.704	0.882	6.241	0.000	6	مرتفع
3	تقوم إدارة شركتنا بإرساء مبدأ اعتبار الرقابة من مسؤوليات كافة الأفراد العاملين فيها	3.967	1.032	7.318	0.000	3	مرتفع
4	تقوم إدارة شركتنا باطلاع كافة الموظفين على أدوارهم في إطار عمليات الرقابة الداخلية بطريقة واضحة ومكتوبة	3.868	0.974	6.965	0.000	5	مرتفع
5	لدي شركتنا قواعد مكتوبة تحدد واجبات ومسؤوليات الأقسام والموظفين العاملين فيها	4.213	0.877	10.794	0.000	1	مرتفع
6	أنظمة الرواتب والحوافز في شركتنا مبنية على أساس الكفاءة	3.590	1.038	4.437	0.000	7	متوسط

7	يتم استشارة لجان التدقيق في شركتنا عند إجراء أي تعديل على الهيكل التنظيمي	3.885	1.001	6.903	0.000	4	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للبيئة الرقابية	3.904	0.723	9.757	0.000	-	مرتفع

إذ يوضح الجدول (4 – 1) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى البيئة الرقابية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذه التقنية بين (3.590 – 4.213) بمتوسط كلي مقداره (3.904) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع للبيئة الرقابية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "**لدي شركتنا قواعد مكتوبة تحدد واجبات ومسؤوليات الأقسام والموظفين العاملين فيها**" بمتوسط حسابي بلغ (4.213) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (3.904)، وانحراف معياري بلغ (0.877)، فيما حصلت الفقرة "**أنظمة الرواتب والحوافز في شركتنا مبنية على أساس الكفاءة**" على المرتبة السابعة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.590) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (3.904) وانحراف معياري (1.038). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول بعد البيئة الرقابية بفقراته في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل عام يتبين أن مستوى البيئة الرقابية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة، يرى الباحث ان سبب الارتفاع يرجع الى الخطط والسياسات والاجراءات التي تطبقها الادارة

لأنشاء بيئة رقابية سليمة ومحفزة على العمل والاداء والتعاون بين كافة الافراد في شركات الادوية المدرجة في بورصة عمان.

جدول (4 – 2)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى الأنشطة الرقابية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

ت	الأنشطة الرقابية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
8	تساهم التقارير الدورية المقدمة لإدارة شركتنا في نجاح إجراءات الرقابة	4.000	0.966	8.084	0.000	1	مرتفع
9	تساهم عملية توزيع الصلاحيات على المستويات الإدارية المختلفة في تحسين إجراءات الرقابة	3.950	0.825	9.000	0.000	4	مرتفع
10	تحرص إدارة شركتنا على تطبيق مبدأ فصل المهام	3.918	0.759	9.443	0.000	5	مرتفع
11	تستخدم إدارة شركتنا التقارير الإدارية والمالية المكتوبة كأداة رقابية	3.983	0.865	8.872	0.000	2	مرتفع
12	تتضمن التقارير الرقابية لشركتنا مقارنات دورية بين نتائج الفترات المختلفة	3.918	0.842	8.510	0.000	5	مرتفع

13	تشتمل التقارير الرقابية لشركتنا توصيات ومقترحات للعلاج والتقويم	3.901	0.960	7.328	0.000	7	مرتفع
14	تهتم إدارة شركتنا بمعالجة الشكاوي بموضوعية ونزاهة	3.983	0.957	8.025	0.000	2	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للأنشطة الرقابية	3.950	0.649	11.436	0.000	-	مرتفع

ويوضح الجدول (4 – 2) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى الأنشطة الرقابية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذه التقنية بين (3.901 – 4.000) بمتوسط كلي مقداره (3.950) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع للأنشطة الرقابية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "**تساهم التقارير الدورية المقدمة لإدارة شركتنا في نجاح إجراءات الرقابة**" بمتوسط حسابي بلغ (4.000) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (3.950)، وانحراف معياري بلغ (0.966)، فيما حصلت الفقرة "**تشتمل التقارير الرقابية لشركتنا توصيات ومقترحات للعلاج والتقويم** " على المرتبة السابعة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.901) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (3.950) وانحراف معياري (0.960). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول بعد الأنشطة الرقابية بفقراته في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل عام يتبين أن مستوى الأنشطة الرقابية في شركات صناعة الأدوية الأردنية

المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة، ويرى الباحث ان هذا الارتفاع يرجع الى قوة خطوط الاتصـــال بين الوحدات الرقابية والادارة العليا حيث يتم رفع التقارير الرقابية الى الجهات العليا بســـهولة وفي الوقت المناســـب واجراء مقارنة دورية بين فترات مختلفة لتحسن الانشطة الرقابية في شركات الادوية المدرجة في بورصة عمان.

جدول (4 – 3)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى تقييم المخاطر في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

ت	تقييم المخاطر	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
15	تصنف إدارة المخاطر كافة المخاطر من ناحية مستويات تأثيرها على العمل	4.032	0.855	9.426	0.000	1	مرتفع
16	تُقيم بشكل مستمر من قبل قسم التدقيق الداخلي	3.639	0.856	5.827	0.000	7	متوسط
17	تحدد إدارة المخاطر كافة المخاطر التي يمكن السيطرة عليها والتي لا يمكن السيطرة عليها	3.770	0.804	7.485	0.000	4	مرتفع
18	تقوم إدارة المخاطر بتحديد آليات لتقييم كافة المخاطر التي من الممكن أن تتعرض لها	3.786	0.798	7.699	0.000	2	مرتفع

19	تأخذ إدارة المخاطر بنظر الاعتبار مبدأ التكلفة والمنفعة عند تقييم المخاطر	3.655	0.854	5.996	0.000	6	متوسط
20	تضع إدارة الشركة إجراءات سريعة لمواجهة الأخطاء	3.786	0.732	8.385	0.000	2	مرتفع
21	يساهم قسم التدقيق الداخلي في الشركة بتحديد مستوى المخاطر المقبول	3.672	0.889	5.904	0.000	5	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتقييم المخاطر	3.763	0.606	9.830	0.000	-	مرتفع

ويوضح الجدول (4 – 3) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى تقييم المخاطر في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذه التقنية بين (3.639 – 4.032) بمتوسط كلي مقداره (3.763) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع لتقييم المخاطر في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "**تصنف إدارة المخاطر كافة المخاطر من ناحية مستويات تأثيرها على العمل**" بمتوسط حسابي بلغ (4.032) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (3.763)، وانحراف معياري بلغ (0.855)، فيما حصلت الفقرة "**تُقيم بشكل مستمر من قبل قسم التدقيق الداخلي**" على المرتبة السابعة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.639) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (3.763) وانحراف معياري (0.856). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول بعد تقييم المخاطر بفقراته في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل

عام يتبين أن مستوى تقييم المخاطر في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً، ويرى الباحث ان وجود لجان تدقيق داخلي وقسم تدقيق داخلي هو السبب في جعلها مرتفعة وهذا يدل على دور تلك اللجان في دراسة التقارير الصادرة عن المدققين الداخليين وبالتالي معرفة المعوقات التي قد تواجه نظام الرقابة الداخلية وكذلك تمتع المدققين الداخليين بالخبرة والكفاءة المهنية التي تمكنهم من تقدير الخطر التي تواجه القارير المالية للشركة ومن ثم تحليل المخاطر وتعريف الادارة عليها.

جدول (4 – 4)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى المعلومات والاتصالات في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

ت	المعلومات والاتصالات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
22	إنجاز الأعمال في شركتنا مستند إلى نظام تعليمات مكتوب وواضح	4.000	0.966	8.084	0.000	2	مرتفع
23	النظام المالي المستخدم في شركتنا محكم ودقيق	3.803	0.852	7.356	0.000	4	مرتفع
24	لدى شركتنا قنوات اتصال فعالة تضمن فهم كافة الموظفين للسياسات والإجراءات المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية	4.032	0.815	9.887	0.000	1	مرتفع
25	تحقق إدارة شركتنا نجاحات في تأكيد وضوح الصلاحيات	3.901	0.723	9.733	0.000	3	مرتفع

	والمسؤوليات من خلال نظام اتصال فعال					
26	لدى شركتنا نظام معلومات مالي يساهم في تحسين إجراءات الرقابة الداخلية	3.803	0.792	7.921	0.000	4	مرتفع
27	نظام المعلومات المالي والتشغيلي في شركتنا آمن من الاختراقات	3.688	0.904	5.946	0.000	7	مرتفع
28	وعي مستخدمي نظام معلومات شركتنا يساهم في تحسين الإجراءات الرقابية الداخلية	3.721	0.819	6.877	0.000	6	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمعلومات والاتصالات	3.850	0.572	11.602	0.000	-	مرتفع

ويوضح الجدول (4 – 4) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى المعلومات والاتصالات في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذه التقنية بين (3.688 – 4.032) بمتوسط كلي مقداره (3.850) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع للمعلومات والاتصالات في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "**لدى شركتنا قنوات اتصال فعالة تضمن فهم كافة الموظفين للسياسات والإجراءات المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية**" بمتوسط حسابي بلغ (4.032) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (3.850)، وانحراف معياري بلغ (0.815)، فيما حصلت الفقرة "**نظام المعلومات المالي والتشغيلي في شركتنا آمن من الاختراقات**" على المرتبة السابعة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.688) وهو أدنى من

المتوســـط الحســـابي الكلي والبالغ (3.850) وانحراف معياري (0.904). ويبين الجدول أيضـــاً التشـتت المنخفض في اسـتجابات أفراد عينة الدراسـة حول بعد المعلومات والاتصـالات بفقراته في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل عام يتبين أن مستوى المعلومات والاتصالات في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصـة عمان محل الدراسـة من وجهة نظر عينة الدراسـة كان مرتفعاً، يرى الباحث ان سـبب الارتفاع يدل على قوة البرامج المحاسبية المستخدمة في الشركات مما يجعل تلك البرامج اكثر دقة في انتاج المعلومات والسرعة التي يمتاز بها في ايصال المعلومات بين جميع المستويات الادارية.

جدول (4 – 5)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى المراقبة والضبط في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

ت	المراقبة والضبط	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
29	يتم التعامل مع نشاطات الرقابة الداخلية كجزء من الواجبات اليومية	3.752	1.010	5.826	0.000	7	مرتفع
30	تساهم استقلالية المدقق الداخلي في تحسين إجراءات الرقابة الداخلية	3.786	0.950	6.464	0.000	4	مرتفع
31	تؤخذ نتائج تقارير الرقابة والأداء بعين الاعتبار عند إجراء التنقلات بين العاملين	3.983	0.618	12.412	0.000	1	مرتفع
32	يتمتع العاملين في مجال الرقابة بكامل الصلاحية	3.754	0.698	8.427	0.000	6	مرتفع

	للوصول إلى كافة السجلات والوثائق					
33	يتمتع العاملين في قسم الرقابة والتدقيق بالتأهيل العلمي والخبرة الطويلة	3.967	0.912	8.281	0.000	2	مرتفع
34	يتمتع العاملين في قسم الرقابة والتدقيق بالاستقلالية	3.770	0.863	6.965	0.000	5	مرتفع
35	تستخدم نتائج تقارير الرقابة والأداء في معالجة القصور وتطوير العمل	3.918	0.862	8.317	0.000	3	مرتفع
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمراقبة والضبط		3.847	0.593	11.156	0.000	-	مرتفع

ويوضح الجدول (4 – 5) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى بالمراقبة والضبط في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذه التقنية بين (3.752 – 3.983) بمتوسط كلي مقداره (3.847) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع للمراقبة والضبط في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "**تؤخذ نتائج تقارير الرقابة والأداء بعين الاعتبار عند إجراء التنقلات بين العاملين**" بمتوسط حسابي بلغ (3.983) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (3.847)، وانحراف معياري بلغ (0.618)، فيما حصلت الفقرة "**يتم التعامل مع نشاطات الرقابة الداخلية كجزء من الواجبات اليومية**" على المرتبة السابعة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.752) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (3.847) وانحراف معياري (1.010). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول بعد المراقبة والضبط بفقراته في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل

الدراســة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراســة. ويشــير الجدول أيضــاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل عام يتبين أن مستوى المراقبة والضبط في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً، ويرى الباحث ان سبب الارتفاع يعتبر مؤشر على استقلالية المدقق الداخلي والخبرة المهنية والتأهيل العلمي الذي من شأنه ان يسهل من عملية متابعة سير الرقابة الداخلية بأبعادها وتسجيل مواضع ضعف ذلك النظام ورفها الجهات العليا في شركات الادوية المدرجة في بورصة عمان.

(4 – 2 – 2): جودة التقارير المالية

لوصف مستوى جودة التقارير المالية (الملاءمة والتمثيل الصادق) في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصــة عمان، لجأ الباحث إلى اسـتخدام المتوسـطات الحسـابية والانحرافات المعيارية، واختبار One Sample T-Test للتحقق من معنوية الفقرة وأهمية الفقرة، كما هو موضح بالجداول (4 – 6) و (4 – 7).

جدول (4 – 6)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى الملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

ت	الملائمة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
36	تساهم تقارير شركتنا المالية ببناء التوقعات والتنبؤات	4.098	0.830	10.326	0.000	1	مرتفع
37	تقارير شركتنا تتوافق مع متطلبات عملها لاحتوائها	3.967	0.657	11.490	0.000	3	مرتفع

	على معلومات مالية وغير مالية					
38	تتضمن التقارير المالية للشركة مؤشرات قياس القيمة التنبؤية	4.082	0.737	11.466	0.000	2	مرتفع
39	توفر تقارير شركتنا المالية تغذية عكسية عن نتائج نشاطاتها وأعمالها	3.721	0.839	6.713	0.000	5	مرتفع
40	توفر تقارير شركتنا المالية معلومات دقيقة بالوقت المناسب	3.836	0.859	7.594	0.000	4	مرتفع
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للملائمة		3.941	0.574	12.798	0.000	-	مرتفع

يوضح الجدول (4 – 6) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى الملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذه التقنية بين (3.721 – 4.098) بمتوسط كلي مقداره (3.941) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع للملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "**تساهم تقارير شركتنا المالية ببناء التوقعات والتنبؤات**" بمتوسط حسابي بلغ (4.098) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (3.941)، وانحراف معياري بلغ (0.830)، فيما حصلت الفقرة "**توفر تقارير شركتنا المالية تغذية عكسية عن نتائج نشاطاتها وأعمالها**" على المرتبة الخامسة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.721) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (3.941) وانحراف معياري (0.839). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول الملائمة بفقراتها في شركات صناعة

الأدوية الأردنية المدرجة في بورصـــة عمان محل الدراســـة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسـة. ويشـير الجدول أيضـاً إلى التقارب في قيم المتوسـطات الحسـابية. وبشـكل عام يتبين أن مسـتوى الملائمة في شـركات صـناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصـة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.

جدول (4 – 7)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى التمثيل الصادق في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

ت	التمثيل الصادق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
41	تقارير شركتنا تتميز بالدقة والخلو من الأخطاء	4.180	0.741	12.427	0.000	1	مرتفع
42	تقارير شركتنا خالية من التحيز	3.885	0.754	9.158	0.000	3	مرتفع
43	تقارير شركتنا ممثلة بشكل دقيق للظواهر المراد التقرير عنها	4.016	0.718	11.047	0.000	2	مرتفع
44	تقارير شركتنا تتميز بالوضوح والشفافية واكتمال المعلومات	3.721	0.858	6.559	0.000	5	مرتفع
45	تتميز تقارير شركتنا بتحقيق خاصية الموضوعية في عرضها	3.770	1.070	5.620	0.000	4	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للتمثيل الصادق	3.914	0.654	10.913	0.000	–	مرتفع

يوضح الجدول (4 – 7) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى التمثيل الصادق في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذه التقنية بين (3.721 – 4.180) بمتوسط كلي مقداره (3.914) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع للمصداقية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "**تقارير شركتنا تتميز بالدقة والخلو من الأخطاء**" بمتوسط حسابي بلغ (4.180) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (3.914)، وانحراف معياري بلغ (0.741)، فيما حصلت الفقرة "**تقارير شركتنا تتميز بالوضوح والشفافية واكتمال المعلومات**" على المرتبة الخامسة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.721) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (3.914) وانحراف معياري (0.858). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول التمثيل الصادق بفقراته في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل عام يتبين أن مستوى التمثيل الصادق في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.

(4-3): تحليل مدى ملاءمة البيانات لافتراضات اختبار فرضيات الدراسة

قبل البدء في تطبيق تحليل الانحدار لاختبار فرضيات الدراسة قام الباحث بإجراء بعض الاختبارات وذلك من أجل ضمان ملاءمة البيانات لافتراضات تحليل الانحدار، إذ تم التأكد من عدم وجود ارتباط عالٍ بين المتغيرات المستقلة Multicollinearity باستخدام معامل تضخم التباين Variance Inflation Factor (VIF) واختبار التباين المسموح به Tolerance لكل متغير من متغيرات الدراسة مع مراعاة عدم تجاوز معامل تضخم التباين المسموح به (VIF) للقيمة (10). وأن تكون قيمة التباين المسموح به Tolerance أكبر من (0.05). وتم التأكد أيضاً من إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي Normal Distribution باحتساب معامل الالتواء Skewness، إذ إن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي إذا كانت قيمة معامل الالتواء تقل عن (±1)، والجدول رقم (4 – 8) يبين نتائج هذه الاختبارات.

جدول (4 – 8)

نتائج اختبار تضخم التباين والتباين المسموح به ومعامل الالتواء

ت	المتغيرات المستقلة	VIF	Tolerance	Skewness
1	البيئة الرقابية	3.749	0.267	- 0.403
2	الانشطة الرقابية	4.497	0.222	- 0.419
3	تقييم المخاطر	4.394	0.228	- 0.592
4	المعلومات والاتصالات	2.750	0.364	- 0.286
5	المراقبة والضبط	1.911	0.523	- 0.237

يتضح من النتائج الواردة في الجدول (4 – 8) عدم وجود تداخل خطي متعدد Multicollinearity بين المتغيرات المستقلة (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات والمراقبة والضبط)، وإن ما يؤكد ذلك قيم معيار اختبار معامل تضخم

التباين (VIF) للأبعاد المتمثلة بـــــ (البيئة الرقابية، الأنشـطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصـــالات والمراقبة والضـــبط) والبالغة (3.749 ؛ 4.497 ؛ 4.394 ؛ 2.750 ؛ 1.911) على التوالي والتي تقل عن (10). كما يتضـح أن قيم اختبار التباين المسـموح به (Tolerance) تراوحت بين (0.222 – 0.523) وهي أكبر من (0.05) ويعد هذا مؤشراً على عدم وجود ارتباط عالٍ بين المتغيرات المسـتقلة. وقد تم التأكد من أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي باحتسـاب معامل الالتواء (Skewness) حيث كانت القيم أقل من (±1).

وتأسـيساً على ما تقدم وبعد التأكد من عدم وجود تداخل خطي بين أبعاد المتغير المسـتقل، وإن بيانات متغيرات الدراسـة تخضـع للتوزيع الطبيعي فقد أصـبح بالإمكان اختبار فرضـيات الدراسـة في الشركات محل الدراسة.

(4-4): اختبار فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسة الأولى

HO_1: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصـــائية لأبعاد نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشـــطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصـالات والمراقبة والضـبط) على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)".

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد للتحقق من أثر أبعاد نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات والمراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، وكما هو موضح بالجدول (4 – 9).

جدول (4 – 9)

نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير أبعاد نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

المتغير التابع	(R) الارتباط	(R^2) معامل التحديد	***Adjusted*** (R^2) معامل التحديد المعدل	F المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	DF درجات الحرية		درجة التأثير β		T المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة
جودة التقارير المالية	0.743	0.551	0.511	13.524	0.000	الانحدار	5	البيئة الرقابية	0.286	2.395	0.020
						البواقي	55	الأنشطة الرقابية	0.087	0.786	0.435
								تقييم المخاطر	0.104	0.832	0.409
								المعلومات والاتصالات	0.471	2.577	0.013
						المجموع	60	المراقبة والضبط	– 0.093	– 0.602	0.549

ملاحظة:

*يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

*قيمة F الجدولية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) (2.382).

*قيمة T الجدولية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) (1.670).

يوضح الجدول (4 - 9) أثر أبعاد نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات والمراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. إذ أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، إذ بلغ معامل الارتباط R (0.743) عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$). أما معامل التحديد R^2 فقد بلغ (0.551)، أي أن ما قيمته (0.551) من التغيرات في جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

ناتج عن التغير في البيئة الرقابية والمعلومات والاتصـــالات، وفي الســـياق ذاته، أظهرت نتائج التحليل أن معامل التحديد المعدل ***Adjusted R^2*** قد بلغ (0.511) وهو ما يعكس المســـتوى الصـافي للاهتمام بالبيئة الرقابية والمعلومات والاتصـالات بعد التخلص من قيم الأخطاء المعيارية الناتجة عن جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. كما بلغت قيمة درجة التأثير β (0.286) للبيئة الرقابية و (0.471) للمعلومات والاتصالات. وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مستوى الاهتمام بالبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات يؤدي إلى جودة التقارير المالية في شـــركات صـــناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصـــة عمان بنســـبة (0.286) للبيئة الرقابية و (0.471) للمعلومات والاتصـــالات على التوالي. ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة والتي بلغت (13.524) وهي دالة عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$). وهذا يؤكد عدم صـحة قبول الفرضـية الرئيسـة الأولى، وعليه ترفض الفرضـية العدمية وتقبل الفرضـية البديلة التي تنص على:

وجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية في شـــركات صـــناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصـــة عمان عند مســـتوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)".

الفرضية الرئيسة الثانية

HO_2: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصـــائية لأبعاد نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشـــطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصـالات والمراقبة والضـبط) على جودة التقارير المالية من حيث الملائمة في شـركات صـناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصـة عمان عند مسـتوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)".

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد للتحقق من أثر أبعاد نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات والمراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية من حيث الملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، وكما هو موضح بالجدول (4 – 10).

جدول (4 – 10)

نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير أبعاد نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية من حيث الملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

المتغير التابع	(R) الارتباط	(R^2) معامل التحديد	***Adjusted*** (***R^2***) معامل التحديد المعدل	F المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	DF درجات الحرية		درجة التأثير β		T المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة
ملائمة التقارير المالية	0.701	0.491	0.444	10.598	0.000	الانحدار	5	البيئة الرقابية	0.415	3.257	0.002
						البواقي	55	الأنشطة الرقابية	-0.035	-0.297	0.767
								تقييم المخاطر	-0.075	-0.569	0.572
								المعلومات والاتصالات	0.614	3.154	0.003
						المجموع	60	المراقبة والضبط	-0.234	-1.420	0.161

ملاحظة:

*يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

*قيمة F الجدولية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) (2.382).

*قيمة T الجدولية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) (1.670).

يوضح الجدول (4 – 10) أثر أبعاد نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات والمراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية من حيث الملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. إذ أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة

التقارير المالية من حيث الملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، إذ بلغ معامل الارتباط R (0.701) عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$). أما معامل التحديد R^2 فقد بلغ (0.491)، أي أن ما قيمته (0.491) من التغيرات في جودة التقارير المالية من حيث الملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان ناتج عن التغير في البيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات، وفي السياق ذاته، أظهرت نتائج التحليل أن معامل التحديد المعدل ^{2} ***Adjusted R*** قد بلغ (0.444) وهو ما يعكس المستوى الصافي للاهتمام بالبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات بعد التخلص من قيم الأخطاء المعيارية الناتجة عن جودة التقارير المالية من حيث الملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. كما بلغت قيمة درجة التأثير β (0.415) للبيئة الرقابية و (0.614) للمعلومات والاتصالات. وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مستوى الاهتمام بالبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات يؤدي إلى جودة التقارير المالية من حيث الملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان بنسبة (0.415) للبيئة الرقابية و (0.614) للمعلومات والاتصالات على التوالي. ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة والتي بلغت (10.598) وهي دالة عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$). وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الرئيسة الثانية، وعليه ترفض الفرضية العدمية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على:

وجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية من حيث الملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)".

الفرضية الرئيسة الثالثة

HO_3: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصـــائية لأبعاد نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشـــطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصـالات والمراقبة والضـبط) على جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)".

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد للتحقق من أثر أبعاد نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات والمراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية من حيث المصداقية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، وكما هو موضح بالجدول (4 – 11).

جدول (4 – 11)

نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير أبعاد نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان

المتغير التابع	(R) الارتباط	(R^2) معامل التحديد	***Adjusted*** (***R^2***) معامل التحديد المعدل	F المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	DF درجات الحرية		درجة التأثير β		T المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة
التمثيل الصادق للتقارير المالية	0.647	0.419	0.366	7.928	0.000	الانحدار	5	البيئة الرقابية	0.288	2.120	0.039
						البواقي	55	الأنشطة الرقابية	0.149	1.177	0.244
								تقييم المخاطر	0.193	1.366	0.178
								المعلومات والاتصالات	0.018	0.088	0.930
						المجموع	60	المراقبة والضبط	0.169	0.959	0.342

ملاحظة:

*يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

*قيمة F الجدولية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) (2.382).

*قيمة T الجدولية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) (1.670).

يوضـــح الجدول (4 – 11) أثر أبعاد نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشـــطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصـــالات والمراقبة والضـــبط) على جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصـادق في شركات صـناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصـة عمان. إذ أظهرت نتائج التحليل الإحصـــائي وجود تأثير ذي دلالة إحصـــائية للبيئة الرقابية على جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصـــادق في شـــركات صـــناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصـــة عمان، إذ بلغ معامل الارتباط R (0.647) عند مســـتوى ($\alpha \leq 0.05$). أما معامل التحديد R^2 فقد بلغ (0.419)، أي أن ما قيمته (0.419) من التغيرات في جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان ناتج عن التغير في البيئة الرقابية، وفي الســياق ذاته، أظهرت نتائج التحليل أن معامل التحديد المعدل ***Adjusted R^2*** قد بلغ (0.366) وهو ما يعكس المســـتوى الصـــافي للاهتمام بالبيئة الرقابية بعد التخلص من قيم الأخطاء المعيارية الناتجة عن جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصـــة عمان. كما بلغت قيمة درجة التأثير β (0.288) للبيئة الرقابية. وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مســـتوى الاهتمام بالبيئة الرقابية يؤدي إلى جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان بنســبة (0.288) للبيئة الرقابية. ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحســـوبة والتي بلغت (7.928) وهي دالة عند مســتوى ($\alpha \leq 0.05$). وهذا يؤكد عدم صــحة قبول الفرضــية الرئيســة الثالثة، وعليه ترفض الفرضية العدمية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على:

وجود تأثير ذي دلالة إحصـــائية للبيئة الرقابية على جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)".

وتحقيقاً لأهداف الدراسة بشكل شمولي، استخدم الباحث برنامج تحليل المسار Amos Ver.21 بهدف بناء أنموذج مقترح لتأثير أبعاد نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية ببعديه (الملاءمة والتمثيل الصادق) في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان وذلك باستخدام انموذج المعادلات الهيكلية، ويعتبر برنامج Amos من البرامج المهمة في تحليل البيانات واستخراج النتائج منها للوصول الى صيغة نهائية في شكل نموذج. إذ بينت النتائج المعروضة بالجدول (4 – 12) أن الأنموذج المقترح قد حقق الموائمة التامة، إذ بلغت قيمة Chi^2 المحسوبة (9.990)، وهي ذات دلالة عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$). وما يتعلق بمؤشرات الموائمة المطلقة **Absolute Fit** فقد بلغت قيمة **Goodness of Fit Index** (**GFI**) (0.957) وهو مؤشر موائمة الجودة وهو مقارب إلى قيمة الواحد صحيح. وبنفس السياق بلغت قيمة مؤشر جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي**Root Mean Square Error of Approximation** (**RMSEA**) (0.012) وهو يقترب من قيمة الصفر. كما بلغت قيمة مؤشر الموائمة المقارن **Comparative Fit Index** (**CFI**) (0.978) وهو مقارب إلى قيمة الواحد صحيح، وأخيراً، بلغت قيمة مؤشر الموائمة الطبيعي **Normed Fit Index** (**NFI**) (0.959) وهو مقارب إلى قيمة الواحد صحيح. كما يبين الجدول أيضاً أن معامل التحديد كان (0.435) للملائمة و (0.387) للتمثيل الصادق على التوالي. والشكل (4 – 1) يوضح الأنموذج المقترح لتأثير أبعاد نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية ببعديه (الملاءمة والتمثيل الصادق) في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. وهذه النتيجة تساهم في تحقيق أهداف الدراسة بشكل شمولي, والتي توضح الأنموذج المقترح المتضمن وجود تأثير لأبعاد نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية ببعديه (الملاءمة والتمثيل الصادق) في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

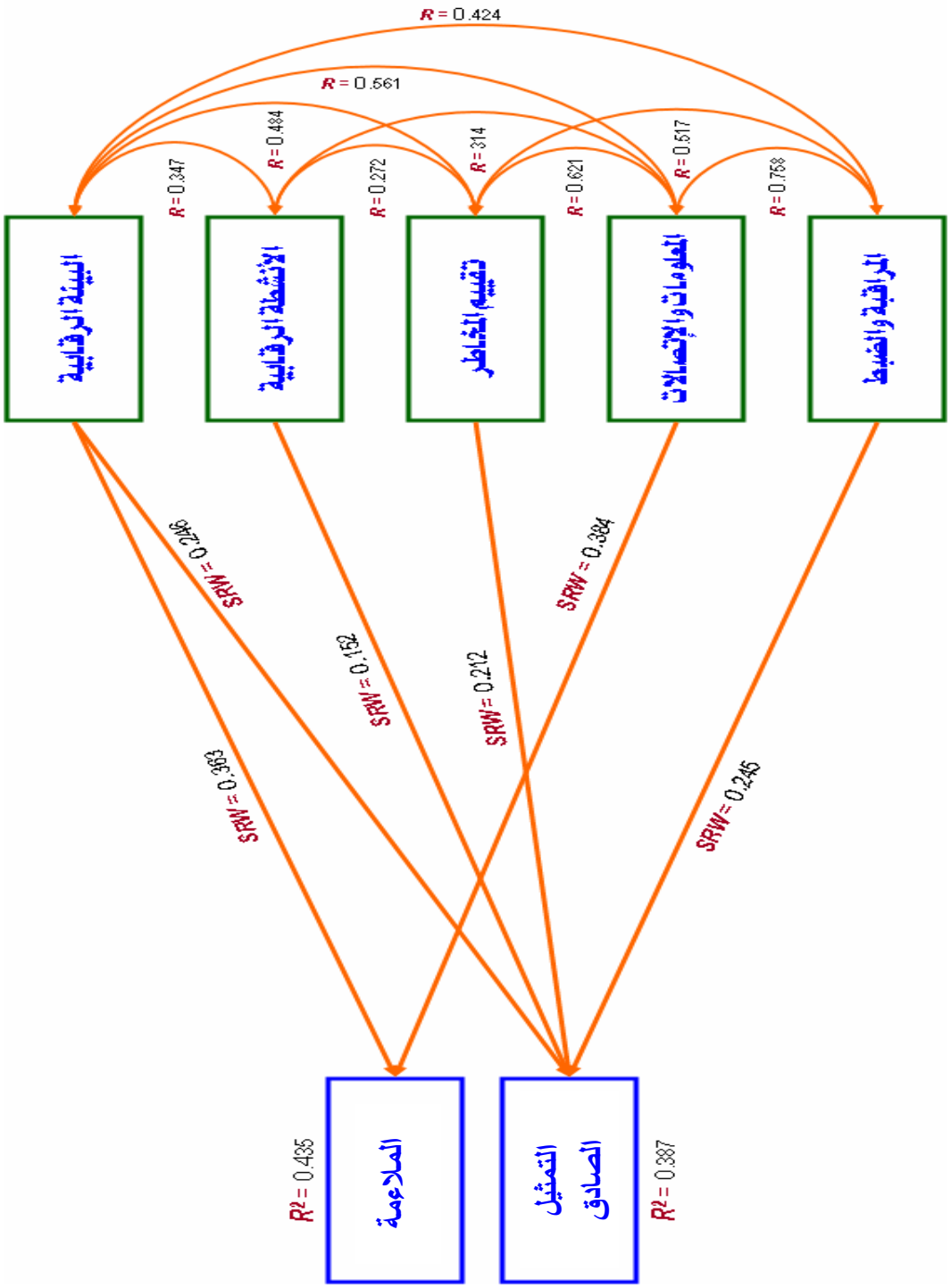
جدول (4 – 12)

مؤشرات الموائمة لأنموذج المعادلة الهيكلية

المؤشر	قيم النتيجة		عتبة القيم
χ^2	9.990		-
DF	5		-
Absolute Fit Level			
GFI	0.957		0.900 فأكثر
RMSEA	0.012		أقل من 0.080
Incremental Fit Level			
CFI	0.978		0.900 فأكثر
NFI	0.959		0.900 فأكثر
Parsimonious Fit Level			
χ^2 / ***DF***	1.998		أقل من 5
$SMC(R^2)$	0.435	الملاءمة	كلما كان أعلى كلما كان أفضل
	0.387	المصداقية	

الشكل (4-1)

الأنموذج المقترح لتأثير ابعاد نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية بابعادها (الملاءمة والتمثيل الصادق) في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان



المصدر: من إعداد الباحث وفقاً لنتائج تحليل المسار

SRW (Standard Regression Weight)= الوزن الانحدار المعياري

يتضح من الشكل(4-12) وجود تسعة(9) علاقات ارتباط دالة معنوياً بين المتغيرات المستقلة لنظام الرقابة الداخلية بأبعادها(البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، والمراقبة والضبط)، حيث تراوحت قيمة هذه العلاقات بين (0.272) كحد ادنى للعلاقة بين الانشطة الرقابية وتقييم المخاطر، و(0.756) كحد بين المعلومات والاتصالات، وهذا يعني ان الزيادة او النقصان في احدهما ينحسب بالقيمةزيادة او نقصان على المتغيرات الاخرى.

كما يوضح الشكل(4-12) ان هناك ستة(6) تأثيرات بين المتغيرات المستقلة والتابعة، اذ تتراوح قيم هذه التأثيرات بين(0.152) كحد ادنى تأثير (X علىY) و(0.384) كحد اعلى تأثير (X علىY).

واخيراً فقد بلغت قيم معامل الانحدار (R^2) بين (0.387) كحد ادنى و(0.435) كحد اعلى.

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

(5-1): المقدمة

(5-2): مناقشة النتائج

(5-3): التوصيات المقترحات

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

(5-1): المقدمة

في ضوء التحليل الذي تم في الفصل الرابع لنتائج التحليل الإحصائي الوصفي لمتغيرات الدراسة واختبار الفرضيات، فإن هذه الفصل يتناول عرضاً لمجمل النتائج التي توصل إليها الباحث، كإجابة عن الأسئلة التي تم طرحها في الفصل الأول من هذه الدراسة التي مثلت مشكلتها والفرضيات التي بنيت عليها، وعلى ضوء هذه النتائج التي تم التوصل إليها في الدراسة الحالية قدم الباحث عدداً من التوصيات والمقترحات.

(5 - 2): مناقشة النتائج

(5 - 2 - 1): النتائج الوصفية لمتغيرات الدراسة

1. بينت النتائج أن مستوى البيئة الرقابية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.
2. أظهرت نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية أن مستوى الأنشطة الرقابية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.
3. كما تبين من خلال التحليل الوصفي أن مستوى تقييم المخاطر في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

4.وقد تبين أن مستوى المعلومات والاتصالات في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

5. كما بينت النتائج أن مستوى المراقبة والضبط في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

6.من خلال تحليل متغير جودة التقارير المالية من حيث الملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة أن مستواها حظى بأهمية مرتفعة أيضاً.

7.كما تبين أن مستوى المصداقية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.

(5 – 2 – 2): نتائج اختبار فرضيات الدراسة

1. بينت نتائج تحليل فرضية الدراسة الاولى أن هناك تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وهذه النتيجة تتفق ودراسة **السبوع, النوايسة و جودة (2010)** التي بينت بأن هناك تأثيرا عاليا للخصائص الاساسية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية حيث بلغت نسبة التأثير (83%).

2. وجود تأثير ذي دلالة إحصـائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصـالات على جودة التقارير المالية من حيث الملائمة في شـركات صـناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصـة عمان عند مسـتوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وهذه النتيجة تتفق ودراسة **عياش(2014)** التي بينت ان وجود عناصر رقابة داخلية جيدة يؤدي بالضـرورة الى تحسـين الخصـائص النوعية للبيانات والمعلومات المالية التي تسـاعد الإدارة على ترشيد ودعم قراراتها.

3. وجود تأثير ذي دلالة إحصـائية للبيئة الرقابية على جودة التقارير المالية من حيث المصـداقية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وهذه النتيجة تتفق ودراسـة **Gras-Gil et.al(2012)** التي بينت بأن الى ان اشـتارك وظيفة التدقيق الداخلي في مراجعة التقارير المالية يؤدي الى تحسين في الجودة لتلك التقارير.

(5 – 3): التوصيات المقترحات

1. تفعيل دور لجان التدقيق الداخلية كونها تلعب دورا هاما ورئيسيا للقيام بنظام الرقابة الداخلية وتحقيق جودة التقارير المالية من خلال دراسة تلك التقارير قبل رفعها للإدارة والاشراف على نتائج الاعمال وتقديم التقارير الخاصة في المعوقات ونقاط الضعف التي تواجه القائمين على نظام الرقابة الداخلية.

2. وضع برامج رقابية جيدة وفعالة واجراء مراقبة دورية لها وضبطها من قبل ادارة الشركة لتقديم تقارير افضل عن نتائج الاعمال الخاصة بها.

3. رفع مستوى انظمة الرواتب والحوافز لدى الشركات على اساس الكفاءة المهنية للعاملين في الشركة لتدعيم عملية الرقابة الداخلية للوصول الى الاهداف.
4. تقييم المخاطر التي تواجهها الشركات بصورة مستمرة من قبل قسم التدقيق الداخلي لتفادي تجاوز تلك الاخطار وخروج السيطرة عنها وبالتالي سيترتب عليها اثار على طبيعة العمل القائم داخل الشركة.
5. ان تأخذ الجهة المسؤولة عن إدارة المخاطر مبدأ التكلفة والمنفعة عند قيامها بتقييم المخاطر بنظر الاعتبار فأن ارتفاع التكلفة الخاصة بتقييم المخاطر عن المنفعة فهي تعتبر معوق لنظام الرقابة الداخلية.
6. اجراء دراسات على جودة التقارير المالية وربطها مع اخلاقيات العمل في الشركة للوصول الى تقارير تعكس طبيعة العمل داخل الشركة وكفاءة العاملين فيها.

قائمة المراجع

أ. المراجع العربية

ب. المراجع الأجنبية

ج. المراجع الالكترونية

- القرءان الكريم

أ. قائمة المراجع العربية:

– ابو بكر، عوض الله جعفر الحسين (2012). أهمية وجودة الافصاح عن المعلومات المحاسبية، **مجلة العلوم والتقانة**، 12(2): 112–125.

– أرديني، طه احمد حسن (2007). التحديات التي تواجه تطبيق اخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق (دراسة لآراء مجموعة من المحاسبين في مدينة الموصل). **مجلة تنمية الرافدين**، 85(29): 151–179.

– اسماعيل، عواطف يونس (2010). إدارة الجودة الشاملة واثرها في رأس المال الزبائني دراسة استطلاعية لآراء عينة من زبائن شركة نينوى للصناعات الغذائية بالموصل. **مجلة تنمية الرافدين**، 32(101): 151–176.

– الاتحاد الدولي للمحاسبين (2012). **دليل الممارسات الجيدة الدولية لتقويم وتحسين الرقابة الداخلية في المنشآت**. ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، الرياض، السعودية.

– الأعرجي، عدنان سالم، الحمداني، رافعة ابراهيم، و رشيد، إنصاف محمد (2012). فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق. **مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية**، 4(8): 317–346.

– البكوع، فيحاء عبد الخالق يحيى، و احمد، منهل مجيد (2012). تفعيل نظم الرقابة الداخلية للحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري في الوحدات الخدمية (دراسة نظرية تحليلية). **مجلة الإدارة والاقتصاد**، 35(92): 167–181.

– الجرد، رشا بشير (2013). أثر تقييم مكونات الرقابة الداخلية على تقدير خطرها في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية. **مجلة الجامعة**، 15(3): 217–244.

– الجعارات، خالد جمال (2012). وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات المالية ذات الجودة العالية (دارسة نظرية تحليلية). **مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة**، عدد (33): 187–219.

– الجويفل، احمد سلامة سليمان (2011). أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية في المصارف الاردنية الاسلامية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، عمان، الاردن.

– الخطيب، خالد راغب، مسعد، محمد فضل، (2009). **دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات**. ط1، عمان: دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع.

– الداية، منذر يحيى (2009). **أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية علي جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة**. (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.

– الدباغ، ضياء حامد، رمو، وحيد محمود (2005). دور التقارير المالية في زيادة كفاءة الاسواق المالية. **مجلة بحوث مستقبلية**، عدد 12: 67–94.

– الدعمي، علاء فرحان طالب، محسن، السيد ليث شاكر (2012). دور إدارة الجودة الشاملة في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة. **مجلة دراسات محاسبية و مالية**، 7(21): 33–70.

– الراشد، محمد بن عبد العزيز (2011). إدارة الجودة الشاملة دراسة نظرية ونموذج مقترح لها في مكتبة الملك فهد الوطنية. **مجلة مكتبة الملك فهد الوطنية**، 17(2): 1–30.

– الرشيدي، ممدوح صادق محمد (2012). دراسة تحليلية لأساليب تقييم جودة التقارير المالية. **مجلة البحوث التجارية المعاصرة**، 26(2): 1-60.

– السبوع، سليمان، النوايسة، محمد، وجودة، عبد الحكيم (2010). جودة هياكل الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الأردنية وفقا لإطار COSO. **مجلة جامعة تشرين للبحوث و الدراسات العلمية**، 32(1): 29-48.

– الشامي، اكرم يحيى علي(2009). **اثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية –للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية**. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، عمان، الاردن.

– ألشكري، عبد العظيم عبد الواحد، جاسم، احمد كريم (2006). الجودة في المصارف التجارية: المفهوم والتطبيقات. **مجلة القادسية للعوم الإدارية والاقتصادية**، 8(4): 142-146.

– الشنطي، أيمن محمد، (2013). أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي الأردني. **مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية**، 22(1): 99-125.

– العربي، حسن محمد (2014). **دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية**. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر.

– العقيدات، هدى قاسم حردان (2014). **أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية و فاعلية نظام الرقابة الداخلية وهيكل الملكية على ربحية الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان**. (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الاردنية، عمان، الاردن.

– العلول، عبدالمنعم عطا (2008). **دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة– فلسطين.** (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.

– العمري، مازن احمد (2013). مصداقية القوائم المالية وتحليل نتائج العمل. **مجلة الدراسات المالية والمصرفية**، 21(3): 1–80.

– الغبان، ثائر صبري محمود، هلندي، الآن عجيب مصطفى (2010). دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان–العراق. **مجلة العلوم الأنسانية**، 7(45): 1–39.

– القرني، احمد بن عبد القادر،(2013). مشكلات المراجعة الداخلية في قطاع الإعمال السعودي. **المجلة العربية للمحاسبة**، 2(16): 135–157.

– الكروي، اسعد جاسم خضير(2015). **دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي (واقع ومعوقات).** (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، عمان، الاردن.

– اللايذ، علي عبد الغني, الشوبكي، يونس عليان، و الحمدان، يوسف نيسان (2013). اثر تطبيق قواعد حكومة الشركات على جودة التقارير المالية(دراسة ميدانية). **مجلة التقني**، 26(4): 96–110.

- المدهون، رغدة ابراهيم (2014). **العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي و الخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي.** (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.

- المطارنة، غسان فلاح، (2013). **مدخل الى تدقيق الحسابات المعاصر**. ط1، عمان: زمزم للنشر والتوزيع.

- النسور، عبدالحكيم عبدالله(2009). **الأداء التنافسي لشركات صناعة الأدوية الأردنية في ظل الانفتاح الاقتصادي.**(رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة تشرين، اللاذقية، سوريا.

- النظمي، إيهاب، العزب، هاني، (2012). **تدقيق الحسابات(الإطار النظري)**. ط 1، عمان: دار وائل للطباعة والنشر.

- الوردات، خلف عبد الله(2014). **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA).** ط1، عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.

- أمين، ساكار ظاهر عمر(2012). تفعيل دور نظام الرقابة الداخلية في ظل بيئة التجارة الالكترونية، **مجلة جامعة كركوك للعلوم الأدارية والأقتصادية**، 2(2): 136-163.

- باعكضة، رواء عبد الرزاق (2011). **أثر المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية الأولية على أسعار الأسهم** دراسة تطبيقية على سوق الأسهم السعودي. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الملك عبد العزيز، جدة، السعودية.

– بوخالفة، رياض (2014). **دور تطبيق مبادئ حكومة الشركات في مصداقية التقارير المالية** (رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر.

– حمادة، رشا (2014). " قياس اثر الإفصاح الاختياري في جودة التقارير المالية". **المجلة الأردنية في إدارة الإعمال**، 10(4): 674–698.

– ذنيبات، علي عبد القادر، كفوس، نوال (2012). مدى ألتازم الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بمتطلبات الرقابة الداخلية وأثر ذلك على أدائها المالي. **مجلة دراسات للعلوم الادارية**، 39(1): 29–46.

– سالم، بدر الدين فاروق احمد، احمد، نصر الدين حامد (2013). دور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في رفع كفاءة التخطيط والرقابة في المؤسسات المالية السودانية. **مجلة العلوم الاقتصادية**، 14(1): 84–110.

– سامي، مجدي محمد (2009). دور لجان المراجعة في حكومة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية. **مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية**، 46(2): 1–42.

– ستينبارت، بول. ج, ورومني، مارشال (2009). **نظم المعلومات المحاسبية:** الكتاب الاول. ترجمة(الحسيني، قاسم إبراهيم وآخرون)، الرياض: دار المريخ للنشر.

– سرايا، محمد السيد، (2007). **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل(الاطار النظري– المعايير والقواعد– مشاكل التطبيق العملي)**. ط1، الاسكندرية: المكتب الجامعي الحديث للنشر.

– عبد الفتاح، سعيد توفيق احمد (3013). **علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية.** (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الزقازيق، الشرقية، مصر.

– عبدالمالك، زين (2015). **القياس والأفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي.**(رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر.

– عز الدين، عمر زهير(2015). **اثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على اداء المدقق الداخلي– دراسة ميدانية على الجامعات الاردنية الخاصة.**(رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، عمان، الاردن.

– علي، حامدي (2011). **أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.** (رسالة ماجستير غير منشورة), جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر.

– علي، سامي مصطفى محمد (2012). **نظم المعلومات الادارية الطريق لمنظمات رائدة ومتطورة.** ن ط، السودان: المعهد العالي لعلوم الزكاة – امانة البحوث والتوثيق والنشر.

– عياش، عبد الوهاب احمد عبدالله مسعود (2014). دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي (دراسة ميدانية على شركات الاتصالات اليمنية). **مجلة جامعة الناصر**، عدد(4): 155–183.

– فتاح، ابتسام احمد، محمد، رجاء جاسم (2012). تقويم نظام الرقابة الداخلية في الشركة العامة لصناعة البطاريات. **مجلة دراسات محاسبية و مالية**، 7(20): 234–252.

– فريدة، بوعلي، حكيمة، فوضيل (2014). **دور تكنلوجيا المعلومات والاتصال في تحسين الاتصال الداخلي بالمؤسسة.**(رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر.

– فضيلة، بوطورة، الشريف، بقة (2015). دور نظام الرقابة الداخلية في كشف ورصد المخاطر الائتمانية في البنوك التجارية. **مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية**، 5(1): 244–276.

– كافي، مصطفى يوسف (2014). **تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية واقتصاد المعرفة.** ط1، عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.

– كلتوم، حفيظ هاجر (2014). **المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل مبادئ حكومة المؤسسات في المؤسسات الاقتصادية.**(رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر.

– مردان، زيد عائد، السعبري، إبراهيم عبد موسى (2013). القيمة العادلة وتأثير استعمالها في جودة التقارير المالية. **مجلة دراسات محاسبية ومالية**، 8(25): 214–242.

– مهدي، ثامر محمد (2010). أثر استخدام الحاسب الالكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية. **مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية**، 12(1): 175–190.

– هلدني، آلان عجيب مصطفى، و الغبان، ثائر صبري محمود (2010). دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان– العراق. **مجلة علوم انسانية**، 7(45): 1–39.

– وهاب، اسعد محمد علي، (2011). **التقنيات المحوسبة في تدقيق البيانات المالية.** ن ط، عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.

ب. قائمة المراجع الأجنبية

−Achim, A. M., & Chiş, A. O. (2014). Financial Accounting Quality and Its Defining Characteristics. ***SEA-Practical Application of Science***, (5), 93-98.

−Adrian-Cosmin, C. (2015). Accounting Information System-Qualitative Characteristics and the Importance of Accounting Information at Trade Entities. ***Annals-Economy Series,*** 1(2), 168-174.

−American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), (2014*). **The Importance of Internal Control in Financial Reporting and Safeguarding Plan Assets***.

−American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), (2013). ***Financial Reporting Framework for Small-and Medium-Sized Entities.***

−August-Crook, T. A. (2009). ***The Influence of Internal Control Structure on Auditor Risk Assessments***. Florida State University.

−Ayagre, P., Appiah-Gyamerah, I. S. H. M. A. E. L., & Nartey, J. (2014). The effectiveness of Internal Control Systems of banks. The case of Ghanaian banks. ***International Journal of Accounting and Financial Reporting***, 4(2), 377.

−Bagaeva, A. (2010). **The Quality of Published Accounting Information in Russia**. Acta Univ. Oul, 54.

−Bayyoud, M., & Sayyad, N.A. (2015). The Impact of Internal Control and Risk Management on Banks in Palestine. ***International Journal of Economic Finance and Management Sciences***, 3(3), 156-161.

−Beest Van F, B. G., & Boelens, S. (2009). ***Quality of Financial Reporting: measuring qualitative characteristics***. Working Paper, Nice.

−Biddle, G. C., Hilary, G., & Verdi, R. S. (2009). How does financial reporting quality relate to investment efficiency? ***Journal of accounting and economics***, 48(2), 112-131.

−Chauvidul, N. (2003). ***Formality and Informality in Internal Control Systems***: A comparative study of control in different social and cultural environments in a global bank (Doctoral dissertation, London School of Economics and Political Science).

−Cheung, E., Evans, E., & Wright, S. (2010). An historical review of quality in financial reporting in Australia. ***Pacific Accounting Review,*** 22(2), 147-169.

−De Vlaminck, N., & Sarens, G. (2015). The relationship between audit committee characteristics and financial statement quality: evidence from Belgium***. Journal of Management & Governance***, 19(1), 145-166.

−Dick, W, Missonier-Piera, F, (2010*).* ***Financial Reporting under IFRS (A Topic Based Approach)***. This edition first, A John Wiley and Sons, Ltd., Publication, West Sussex: United Kingdom.

−Doyle, J. T., Ge, W., & McVay, S. E. (2005*). **Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting and the implications for earnings quality***. Available at SSRN 677622.

−Edward, B. & EDWARD, B. (2011). ***Internal Controls and the Quality of Financial Statements in Local Governments Case Study***: Wakiso District. Makarere University.

−El-Mahdy, D. F., & Park, M. S. (2014). Internal control quality and information asymmetry in the secondary loan market. ***Review of Quantitative Finance and Accounting***, 43(4), 683-720.

−Frazer, L. (2012). The Effect of Internal Control on the Operating Activities of Small Restaurants. ***Journal of Business & Economics Research (JBER)***, 10(6), 361-374.

−Gras-Gil, E., Marin-Hernandez, S., & Garcia-Perez de Lema, D. (2012) ***Internal audit and financial reporting in the Spanish banking industry Managerial Auditing Journal***, 27(8), 728-753.

−Hyde, J. C. (2011). ***Material weaknesses in internal control over compliance for federal grants to US counties*** (Doctoral dissertation, THE UNIVERSITY OF MEMPHIS).

−Jagongo, A. O., & Kariuki, G. (2013). Institutional Investors' Perceptions on Quality of Financial Reporting in Kenya. ***International Journal of Humanities and Social Science***, 3(21), 144-156.

−Jagongo, A. O., & Kariuki, G. (2013). ***Institutional Investors' Perceptions on Quality of Financial Reporting in Kenya***.

−Jokipii, A. (2006). ***The structure and effectiveness of internal control: a contingency approach***. University of Vaasa.

−Karagiorgos, T., Giovanis, N., & Drogalas, G. (2011). Evaluation of the effectiveness of internal audit in Greek Hotel Business. ***International Journal of Economic Sciences and Applied Research***, (1), 19-34.

−Lehtinen, T. (2013). ***Understanding timeliness and quality of financial reporting in a Finnish public company.***

−Lim, J., Lee, J., & Chang, J. (2015). Financial reporting quality of target companies and acquirer returns: evidence from Korea. ***International Journal of Accounting & Information Management***, 23(1), 16-41.

−Lin, Z., Jiang, Y., Tang, Q., & He, X. (2015). Does High-Quality Financial Reporting Mitigate the Negative Impact of Global Financial Crises on Firm Performance? Evidence from the United Kingdom. Australasian Accounting, ***Business and Finance Journal***, 8(5), 19-46.

−Mawanda, S, P, (2011). ***Effects of internal control systems on financial performance in an institution of higher learning in Uganda***: a case of Uganda Martyrs University (Doctoral dissertation, Uganda Martyrs University).

−McNally, J. Stephen, (2014). ***The 2013 COSO Framework & SOX Compliance*** (One Approach to an Effective Transition).

−Mirza, A, A, Orrell, M, & Holt, G, J, (2008). ***IFRS Practical Implementation Guide and Workbook, Second Edition, Hoboken***, New Jersey Published simultaneously in Canada.

−Novoselov, K. E. (2007). ***Internal controls, collusion, and hierarchical structure***, The University of Texas at Austin.

−Nyor, T. (2013). Financial Reporting Quality of Nigeria Firms: Users' Perception***. International Journal of Business and Social Science***, 4(13), 273-279.

−O'Leary, C., Iselin, E., & Sharma, D. (2006). The relative effects of elements of internal control on auditors' evaluations of internal control. ***Pacific Accounting Review***, 18(2), 69-96.

−Palanisamy, L. (2015). ***Internal Control Financial Reporting and Firm Performance***: A Public Policy Evaluation of Section 404 (a) of the Sarbanes Oxley Act of 2002 (Doctoral dissertation).

−Ranglin, C. G. (2014). ***The relationships between years of experience, and church size, and the reported use of financial reporting practices and internal controls***; a multiple regression study (Doctoral dissertation, Capella UNIVERSITY).

−Saidin, S. & Badara, M. (2013). Impact of the effective internal control system on the internal audit effectiveness at local government level. ***Journal of Social and Development Sciences***, 4(1), 16.

−Sekaran, U, & Bougie, R. (2010). ***Research Method for Business*****:** A Skill Building Approach. (5th) edition, John Wiley& Sons.

−Tasios, S., & Bekiaris, M. (2012). Auditor's perceptions of financial reporting quality: the case of Greece**.** ***International Journal of Accounting and Financial Reporting***, 2(1), 57.

−The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), (2013*),* ***Internal Control - Integrated Framework***.

−Tseng, C. Y. (2007). ***Internal control, enterprise risk management, and firm performance***. ProQuest.

−Van Beest, F., Braam, G., & Boelens, S. (2009). Quality of Financial Reporting: measuring qualitative characteristics. ***Nijmegen Center for Economics (NiCE).*** Working Paper, 09-108

−Verdi, R. S. (2007). Verdi, R. S. (2006). **Financial reporting quality and investment efficiency**. Available at SSRN 930922.

−Vijayakumar, A. N., & Nagaraja, N. (2012). Internal Control Systems: Effectiveness of Internal Audit in Risk Management at Public Sector Enterprises. ***BVIMR Management Edge***, 5(1), 1-8.

−Wilford, A. L. (2012). ***Determining the Impact of Multiple Consecutive Years of Financial Reporting Quality Issues on Investment Efficiency***.

–Xiao, Q. (2011). Research on the Status of SMEs of Ya'an in the Internal Control. ***Journal of Management and Strategy***, 2(3), 86.

−Zhang, Y., Zhou, J., & Zhou, N. (2007). Audit committee quality, auditor independence, and internal control weaknesses. ***Journal of accounting and public policy***, 26(3), 300-327.

ج. المراجع الالكترونية

− المحفظة الوطنية للأوراق المالية(2008). دراسة على شركات الأدوية الأردنية الخاصة منشورة في جريدة الرأي **(http://www.alrai.com/article/281555.html)**

− شركات الادوية الاردنية المدرجة في بورصة عمان، 2016 **(http://www.jci.org.jo)**

− غرفة صناعة الأردن(2015). قطاع الصناعات الدوائية واللوازم الطبية

http://www.jci.org.jo/DetailsPage/SectorsAR.aspx?ID=8

− جريدة الغد، (2014) **http://www.alghad.com/articles/834792**

قائمة الملاحق

ملحق رقم (1): أسماء محكمي أداة الدراسة (الاستبانة)

ملحق رقم (2): أداة الدراسة(الاستبانة) بشكلها النهائي

ملحق رقم (3): نتائج التحليل الإحصائي لاختبار الفرضيات

الملحق رقم (1): أسماء محكمي أداة الدراسة (الاستبانة)

الرقم	اللقب العلمي والاسم	التخصص	مكان العمل
1	د. علي اللايذ	محاسبة	جامعة الشرق الاوسط
2	د. عبد الرحيم القدومي	محاسبة	جامعة الشرق الاوسط
3	د. ريم الاعرج	محاسبة	جامعة الشرق الاوسط
4	د. عبد الرزاق شحاذه	محاسبة	جامعة الزيتونة
5	د. ظاهر القشي	محاسبة	جامعة جدارا
6	د. امجد الطرايرة	محاسبة	جامعة البترا

ملحق رقم (2): أداة الدراسة (الاستبانة) بشكلها النهائي

السيد/ ة الفاضل/ ة ..... تحية طيبة

يهدف الباحث القيام بدراسة بعنوان "أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان". حيث تهدف الدراسة إلى بيان أثر نظام الرقابة الداخلية بأبعاده على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

الطالب: محمد حامد السامرائي المشرف: الدكتور يونس الشوبكي

نحن نثق بآرائكم وستكون هذه الآراء موضع اعتزاز وتقدير.

الخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة

(1) الجنس

☐ ذكر ☐ أنثى

(2) العمر

☐ 30 سنة فأقل ☐ من 31 – 35 سنة

☐ من 36– 40 سنة ☐ من 41 – 45 سنة

☐ 46 سنة فأكثر

(3) المؤهل العلمي

☐ بكالوريوس ☐ دبلوم عال

☐ ماجستير ☐ دكتوراه

(4) عدد سنوات الخبرة

☐ 5 سنوات فأقل ☐ من 6 – 10 سنوات

☐ من 11 – 15 سنة ☐ 16 سنة فأكثر

(5) المنصب الوظيفي

☐ مدير مالي ☐ رئيس لجنة تدقيق

☐ عضو لجنة تدقيق ☐ مدقق حسابات داخلي

☐ محاسب —

(6) عدد الدورات التدريبية في مجال الرقابة الداخلية

☐ ولا دورة ☐ دورة واحدة

☐ دورتان ☐ ثلاث دورات

☐ أكثر من ثلاث دورات

(7) الشهادات المهنية الحاصل عليها

☐ CIA ☐ CPA

☐ ACCA ☐ ACPA

☐ JCPA ☐ لا يوجد

الرجاء بيان الرأي بالعبارات التالية لتحديد مدى الإتفاق بما يرد في كل عبارة من عبارات أبعاد نظام الرقابة الداخلية

ت	الفقرة	بدائل الإجابة				
		أوافق بشدة	أوافق	أوافق إلى حد ما	لا أوافق	لا أوافق على الإطلاق
البيئة الرقابية						
1	تهتم الإدارة العليا في شركتنا بالتقارير الصادرة عن لجان التدقيق الداخلي					
2	تهتم إدارة شركتنا بإجراء مراجعة دورية لاستراتيجيات العمل والسياسات العامة					
3	تقوم إدارة شركتنا بإرساء مبدأ إعتبار الرقابة من مسؤوليات كافة الأفراد العاملين فيها					
4	تقوم إدارة شركتنا بإطلاع كافة الموظفين على أدوارهم في إطار عمليات الرقابة الداخلية بطريقة واضحة ومكتوبة					
5	لدي شركتنا قواعد مكتوبة تحدد واجبات ومسؤوليات الأقسام والموظفين العاملين فيها					
6	أنظمة الرواتب والحوافز في شركتنا مبنية على أساس الكفاءة					
7	يتم إستشارة لجان التدقيق في شركتنا عند إجراء أي تعديل على الهيكل التنظيمي					
الأنشطة الرقابية						
8	تساهم التقارير الدورية المقدمة لإدارة شركتنا في نجاح إجراءات الرقابة					
9	تساهم عملية توزيع الصلاحيات على المستويات الإدارية المختلفة في تحسين إجراءات الرقابة					
10	تحرص إدارة شركتنا على تطبيق مبدأ فصل المهام					
11	تستخدم إدارة شركتنا التقارير الإدارية والمالية المكتوبة كأداة رقابية					
12	تتضمن التقارير الرقابية لشركتنا مقارنات دورية بين نتائج الفترات المختلفة					
13	تشتمل التقارير الرقابية لشركتنا توصيات ومقترحات للعلاج والتقويم					
14	تهتم إدارة شركتنا بمعالجة الشكاوي بموضوعية ونزاهة					
تقييم المخاطر						
15	تصنف إدارة المخاطر كافة المخاطر من ناحية مستويات تأثيرها على العمل					
16	تُقيم بشكل مستمر من قبل قسم التدقيق الداخلي					
17	تحدد إدارة المخاطر كافة المخاطر التي يمكن السيطرة عليها والتي لا يمكن السيطرة عليها					
18	تقوم إدارة المخاطر بتحدد آليات لتقييم كافة المخاطر التي من الممكن أن تتعرض لها					
19	تأخذ إدارة المخاطر بنظر الاعتبار مبدأ التكلفة والمنفعة عند تقييم المخاطر					
20	تضع إدارة الشركة إجراءات سريعة لمواجهة الأخطاء					
21	يساهم قسم التدقيق الداخلي في الشركة بتحديد مستوى المخاطر المقبول					
المعلومات والاتصالات						
22	إنجاز الأعمال في شركتنا مستند إلى نظام تعليمات مكتوب وواضح					
23	النظام المالي المستخدم في شركتنا محكم ودقيق					
24	لدى شركتنا قنوات إتصال فعالة تضمن فهم كافة الموظفين للسياسات والإجراءات المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية					
25	تحقق إدارة شركتنا نجاحات في تأكيد وضوح الصلاحيات والمسؤوليات من خلال نظام إتصال فعال					
26	لدى شركتنا نظام معلومات مالي يساهم في تحسين إجراءات الرقابة الداخلية					

27	نظام المعلومات المالي والتشغيلي في شركتنا آمن من الإختراقات					
28	وعي مستخدمي نظام معلومات شركتنا يساهم في تحسين الإجراءات الرقابية الداخلية					

ت	الفقرة	بدائل الإجابة				
		أوافق بشدة	أوافق	أوافق إلى حد ما	لا أوافق	لا أوافق على الإطلاق
المراقبة والضبط						
29	يتم التعامل مع نشاطات الرقابة الداخلية كجزء من الواجبات اليومية					
30	تساهم إستقلالية المدقق الداخلي في تحسين إجراءات الرقابة الداخلية					
31	تؤخذ نتائج تقارير الرقابة والأداء بعين الاعتبار عند إجراء التنقلات بين العاملين					
32	يتمتع العاملين في مجال الرقابة بكامل الصلاحية للوصول إلى كافة السجلات والوثائق					
33	يتمتع العاملين في قسم الرقابة والتدقيق بالتأهيل العلمي والخبرة الطويلة					
34	يتمتع العاملين في قسم الرقابة والتدقيق بالاستقلالية					
35	تستخدم نتائج تقارير الرقابة والأداء في معالجة القصور وتطوير العمل					

الرجاء بيان الرأي بالعبارات التالية لتحديد مدى الإتفاق بما يرد في كل عبارة من عبارات جودة التقارير المالية

ت	الفقرة	بدائل الإجابة				
		أوافق بشدة	أوافق	أوافق إلى حد ما	لا أوافق	لا أوافق على الإطلاق
الملائمة						
36	تساهم تقارير شركتنا المالية ببناء التوقعات والتنبؤات					
37	تقارير شركتنا تتوافق مع متطلبات عملها لإحتوائها على معلومات مالية وغير مالية					
38	تتضمن التقارير المالية للشركة مؤشرات قياس القيمة التنبؤية					
39	توفر تقارير شركتنا المالية تغذية عكسية عن نتائج نشاطاتها وأعمالها					
40	توفر تقارير شركتنا المالية معلومات دقيقة بالوقت المناسب					
التمثيل الصادق						
41	تقارير شركتنا تتميز بالدقة والخلو من الأخطاء					
42	تقارير شركتنا خالية من التحيز					
43	تقارير شركتنا ممثلة بشكل دقيق للظواهر المراد التقرير عنها					
44	تقارير شركتنا تتميز بالوضوح والشفافية وإكتمال المعلومات					
45	تتميز تقارير شركتنا بتحقيق خاصية الموضوعية في عرضها					

ملحق رقم (3): نتائج التحليل الاحصائي لإختبار فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسة الأولى

HO_1: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية **لأبعاد نظام الرقابة الداخلية** (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات والمراقبة والضبط) **على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة** ($\alpha \leq 0.05$)".

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.743[a]	.551	.511	.35715

a. Predictors: (Constant), Suma5, Suma4, Suma1, Suma3, Suma2

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8.655	5	1.731	13.524	.000[b]
	Residual	7.016	55	.128		
	Total	19.003	60			

a. Dependent Variable: SumB

b. Predictors: (Constant), Suma5, Suma4, Suma1, Suma3, Suma2

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.149	.349		3.295	.002
	Suma1	.251	.123	.286	2.395	.020
	Suma2	.068	.151	.087	.786	.435
	Suma3	.135	.159	.104	.832	.409
	Suma4	.415	.134	.471	2.577	.013
	Suma5	-.077	.107	-.093	-.602	.549

a. Dependent Variable: SumB

الفرضية الرئيسة الثانية

HO_2: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية **لأبعاد نظام الرقابة الداخلية** (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات والمراقبة والضبط) **على جودة التقارير المالية من حيث الملائمة في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة** ($\alpha \leq 0.05$)".

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.701[a]	.491	.444	.35719

a. Predictors: (Constant), Suma5, Suma4, Suma1, Suma3, Suma2

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6.782	5	1.356	10.598	.000[b]
	Residual	7.017	55	.128		
	Total	19.788	60			

a. Dependent Variable: Sumb1

b. Predictors: (Constant), Suma5, Suma4, Suma1, Suma3, Suma2

Coefficients[a]

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	1.132	.349		3.246	.012
Suma1	.397	.123	.415	3.257	.002
Suma2	-.065	.151	-.035	-.297	.767
Suma3	-.081	.159	-.075	-.569	.572
Suma4	-.091	.134	.614	3.154	.003
Suma5	.766	.107	-.234	-1.420	.161

a. Dependent Variable: Sumb1

الفرضية الرئيسة الثالثة

HO_3: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية **لأبعاد نظام الرقابة الداخلية** (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات والمراقبة والضبط) **على جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة** $(\alpha \leq 0.05)$".

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.647[a]	.419	.366	.51103

a. Predictors: (Constant), Suma5, Suma4, Suma1, Suma3, Suma2

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	10.346	5	2.069	7.928	.000[b]
	Residual	14.363	55	.261		
	Total	25.717	60			

a. Dependent Variable: Sumb2

b. Predictors: (Constant), Suma5, Suma4, Suma1, Suma3, Suma2

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.166	.499		2.337	.023
	Suma1	.205	.177	.288	2.120	.039
	Suma2	.101	.215	.149	1.177	.244
	Suma3	.126	.228	.193	1.366	.178
	Suma4	.039	.191	.018	.088	.930
	Suma5	.468	.154	.342	.959	.342

a. Dependent Variable: Sumb2

Result (Default mode)l

Minimum was achieved

Chi-square = 9.990

Degrees of freedom = 5

Probability level = .076

RMR, GFI

Model	RMR	GFI	AGFI	PGFI
Default model	.032	.957	.758	.171
Saturated model	.000	1.000		
Independence model	.137	.366	.154	.274

RMSEA

Model	RMSEA	LO 90	HI 90	PCLOSE
Default model	.012	.000	.246	.121
Independence model	.420	.373	.468	.000

Baseline Comparisons

Model	NFI Delta1	RFI rho1	IFI Delta2	TLI rho2	CFI
Default model	.959	.827	.979	.906	.978
Saturated model	1.000		1.000		1.000
Independence model	.000	.000	.000	.000	.000

CMIN

Model	NPAR	CMIN	DF	P	CMIN/DF
Default model	23	9.990	5	.076	1.998
Saturated model	28	.000	0		
Independence model	7	242.904	21	.000	11.567