

**أثر تطبيق معيار المراجعة المصري (٣١٥) في
تعظيم قيمة المنشأة – دراسة ميدانية**

إعداد

د/عبير أحمد عبد الحافظ محمود

مدرس المحاسبة – كلية التجارة بنات

جامعة الأزهر

المخلص :

استهدف هذا البحث توضيح أثر تطبيق معيار المراجعة المصري (٣١٥) في تعظيم قيمة المنشأة، اعتمد الباحث في إنجاز هذا البحث على المنهج الاستقرائي والميداني ، الأساليب الإحصائية الوصفية وبعض الاختبارات اللامعملية لاختبار فروض البحث، وتوصل الباحث لثبوت صحة الفروض التالية :

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقييم المخاطر في تعظيم قيمة المنشأة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأنشطة الرقابية في تعظيم قيمة المنشأة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمعلومات والاتصالات في تعظيم قيمة المنشأة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمتابعة عناصر الرقابة في تعظيم قيمة المنشأة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للبيئة الرقابية في تعظيم قيمه المنشأة.

وأوصي الباحث بعدة توصيات أهمها ضرورة الاهتمام بتطبيق معيار المراجعة المصري ٣١٥ لما له أثر كبير علي التقليل من مخاطر التحريف المهني واكتشافها بدقة كبيرة في حالة وقوعها .

الكلمات المفتاحية : معيار المراجعة المصري ٣١٥ – تعظيم قيمة المشاة – الرقابة الداخلية .

Summary:

This research aimed to clarify the impact of the application of the Egyptian audit standard (315) in maximizing the value of the organization, the researcher relied in the completion of this research on the inductive and field methods, descriptive statistical methods and some non-parametric tests to test the assumptions of research, and the researcher reached for several assumptions:

- There is a statistically significant effect of risk assessment in maximizing the value of the enterprise.
- There is a statistically significant effect of the control activities in maximizing the value of the enterprise
- There is a statistically significant effect of information and communication in maximizing the value of the enterprise.
- There is a statistically significant effect of following up on the control elements in maximizing the value of the enterprise.
- There is a statistically significant effect of the control environment in maximizing the value of the establishment.

The researcher recommended several recommendations, the most important of which is the need to pay attention to the application of the Egyptian audit standard 315 because it has a significant impact on reducing the risk of professional distortion and discovering it very accurately in the event of its occurrence.

Keywords: Egyptian Audit Standard 315 - Maximizing pedestrian value – internal control.

المقدمة: (الإطار المنهجي)

إن معيار المراجعة المصري (٣١٥) ينصب أساساً على تحديد مخاطر التحريف الجوهرى، حيث يجعل المنشآت وبيئتها أيًا كان نوعها أهم أدوات الإدارة لتقييم نزاهتها وأنظمتها وعملياتها والنظام الأساسي المطبق داخلها، والإجراءات الهامة الخاصة بالرقابة الداخلية لديها، بما يضمن صحة تسجيل البيانات المحاسبية في الدفاتر والسجلات دون أخطاء أو احتيال، وحماية النقدية والموجودات الأخرى، وتوجيه الاهتمام للاستخدام الأمثل للموارد وتطوير أنظمة الرقابة الداخلية مما يعظم من قيمة المنشأة.

مشكلة البحث:

إن تطبيق معيار المراجعة المصري (٣١٥) يعد من أهم العوامل التي تساهم في إعداد تقارير مالية ملائمة، ويساعد الإدارة على بناء نظام رقابة داخلية فعال والحصول على تأكيد كافي من المراجع الداخلي على سلامة الدفاتر والسجلات والتقارير المالية الخاصة بالمنشأة.

أي ممكن أن يطرح البحث التساؤل الرئيسى التالي:

- هل هناك أثر لتطبيق معيار المراجعة المصري (٣١٥) في تعظيم قيمة المنشأة؟

وسوف يتم طرح عدة تساؤلات فرعية للإجابة عن التساؤل الرئيسى وهي:

١- هل هناك أثر للبيئة الرقابية للمنشآت على تعظيم قيمة المنشأة؟

٢- هل هناك أثر لتقييم المخاطر على تعظيم قيمة المنشأة؟

٣- هل هناك أثر للأنشطة الرقابية على تعظيم قيمة المنشأة؟

٤- هل هناك أثر للمعلومات والاتصالات على تعظيم قيمة المنشأة؟

٥- هل هناك أثر للمراقبة على تعظيم قيمة المنشأة؟

أهداف البحث:

تتلخص أهداف البحث في الآتي:

- ١- بيان أثر تطبيق معيار المراجعة المصري (٣١٥) المتمثل في (البيئة الرقابية ، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصالات، والمراقبة) في تعظيم قيمة المنشأة.
- ٢- معرفة مدى تطبيق متطلبات معيار المراجعة المصري (٣١٥) في تعظيم قيمة المنشأة.
- ٣- تقديم مقترحات وتوصيات للمهتمين سواء على المستوى الأكاديمي أو المهني، مما يساعد على تطوير أنظمة الرقابة الداخلية بهدف تعظيم قيمة المنشأة.

أهمية البحث:

تبرز أهمية البحث في النقاط التالية:

- ١- ندرة الدراسات التي تمت في هذا المجال حيث إنه يتميز بتناول العلاقة بين تطبيق المعيار المصري (٣١٥) وبين تعظيم قيمة المنشأة.
- ٢- التعرف على أثر تطبيق معيار المراجعة المصري (٣١٥) في الحد من مخاطر التحريف الجوهري والمهني من وجهة نظر المراجعين الخارجيين.
- ٣- أن الربط بين تطبيق معيار المراجعة المصري (٣١٥) المتمثل في : (البيئة الرقابية – تقييم المخاطر – الأنشطة الرقابية – المعلومات والاتصالات – المراقبة) وبين تعظيم قيمة المنشأة محط اهتمام الأكاديميين والمهتمين والقانونيين والعاملين في القطاع المالي والمستثمرين.

فروض البحث:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقييم المخاطر في تعظيم قيمة المنشأة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأنشطة الرقابية في تعظيم قيمة المنشأة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمعلومات والاتصالات في تعظيم قيمة المنشأة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمتابعة عناصر الرقابة في تعظيم قيمة المنشأة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للبيئة الرقابية في تعظيم قيمه المنشأة.

منهجية البحث:

اعتمد الباحث في هذا البحث على المنهج الاستقرائي والميداني واستخدام المنهج الاستقرائي في الإطلاع على الدوريات والرسائل العربية والأجنبية والقوانين واللوائح المتعلقة بالموضوع محل الدراسة واستخراج الفجوة البحثية، ثم قام باستخدام المنهج الميداني وذلك من خلال إعداد قوائم استبيان وتوزيعها على عينة الدراسة.

حدود البحث:

سيتم تطبيق الدراسة على الجهاز المركزي للمحاسبات في كل من محافظات القاهرة وبني سويف وأسيوط بجمهورية مصر العربية.

مجتمع وعينة البحث:

يتمثل مجتمع البحث في المراجعين الخارجيين والمتمثل في الجهاز المركزي للمحاسبات من خلال توزيع قوائم استبيان على عينة عددها (١٨٠) من المراجعين لدى الجهاز المركزي للمحاسبات بكل من محافظات أسيوط وبني سويف والقاهرة .

خطة البحث:

تم تقسيم البحث إلى مبحثين تناول المبحث الأول الإطار النظري للبحث بينما تناول والمبحث الثاني الدراسات السابقة، أما المبحث الثالث فقد تناول الجانب الميداني من خلال توزيع استمارات استبيان على مراجعي الجهاز المركزي للمحاسبات في ثلاث محافظات وهي أسيوط، القاهرة، بني سويف واستخدام الإحصاء الوصفي لإثبات صحة فروض الدراسة، ثم أهم النتائج والتوصيات.

المبحث الأول / الإطار النظري

أولاً – الرقابة الداخلية وفقاً لمعيار المراجعة المصري (٣١٥)

١- مفهوم الرقابة الداخلية

لقد مرت الرقابة الداخلية في مفهومها بتطورات عديدة خلال القرن العشرين، فبعد أن كانت مقتصرة على حماية الأصول النقدية من السرقة والضياع، أصبحت تشمل الوسائل الكفيلة بضمان دقة البيانات المالية وصحتها، وهي تتضمن في مضمونها الشامل جميع أشكال الرقابة داخل المنظمات، وبذلك تشمل الرقابة المالية، الإدارية، والضبط الداخلي وهذا وفقاً لما جاء في تعريف لجنة إجراءات التدقيق المنبثقة من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (Committee Auditing Procedures) والتي عرفتها بأنها الخطة التنظيمية ووسائل التدقيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها، وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين للتمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة (فايز مرزوق، ٢٠١٢: نقلاً عن AICPA, 1987: 66).

كما عرفها معيار (SAS, No: 78) بأنها عبارة عن هيكل الرقابة الداخلي الذي يتكون من بيئة الرقابة، وتقدير المخاطر، وأنشطة الرقابة، والمعلومات والاتصالات، المراقبة (عبد السلام خميس، ٢٠١١: ١٢٦).

كما عرفها المعيار البريطاني (SAS 300) والمعيار الدولي (ISA 400) بأنها الرقابة التي تتكون من بيئة الرقابة أو الإجراءات الرقابية وأيضاً كل السياسات والإجراءات المعتمدة من مجلس إدارة الشركة للمساعدة في تحقيق هدفهم، والتحقق بقدر المستطاع من النظام وكفاءة إنجاز الأعمال، متضمناً الالتزام باللوائح والقوانين في التحقق من حماية الأصول واكتشاف التلاعبات المالية والأخطاء ودقة اكتمال السجلات المحاسبية وإعداد القوائم المالية في الوقت المناسب (Esamoddin, 2015: 1-9).

وفي نهاية عام (٢٠٠٤) قام مجلس معايير المراجعة الدولية (IAASB) بسحب المعيار رقم (٤٠٠) واستبداله بمعيار المراجعة الدولي (٣١٥) والذي يتضمن تحديد مخاطر التحريض الجوهرية وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها، وتم القيام بمراجعة عام (٢٠٠٦)، ولقد عرف معيار (٣١٥) الرقابة الداخلية على أنها عملية مصممة يتم تنفيذها بواسطة المسؤولين عن الحوكمة والإدارة والأفراد الآخرين وذلك لإعطاء درجة تأكد مقبولة عن تحقيق أهداف المنشأة

فيما يخص مصداقية إعداد التقارير المالية، وفعالية وكفاءة العمليات والالتزام بالقوانين والنظم والمطبقة (IFAC, 2009).

ويعد معيار المراجعة المصري (٣١٥) صورة من المعيار الدولي (٣١٥).

ويتضح للباحث من خلال التعريفات السابقة لمفهوم الرقابة الداخلية، أن هناك مجموعة من الأهداف المراد تحقيقها من الرقابة الداخلية. يمكن أن تتلخص في النقاط التالية:

- أ- توضيح السلطات والمسؤوليات في المنشأة.
- ب- حماية أصول المنشأة من الاختلاسات والتلاعب.
- ت- التأكد من دقة البيانات المحاسبية.
- ث- تحسين البيئة الرقابية وجعلها أكثر فاعلية بما يخدم الجهات الخارجية.

٢- عناصر نظام الرقابة الداخلية وفقاً لمعيار المراجعة المصري (٣١٥)

لقد قسم المعيار المصري (٣١٥) للمراجعة الرقابية الداخلية إلى خمسة مكونات أساسية وهي (البيئة الرقابية، والإجراءات الرقابية، تقييم المخاطر، والمعلومات والاتصالات، الرقابة والإشراف).

وسوف يقوم الباحث بالتعرض لكل مكون من هذه المكونات بشكل مختصر مع ذكر أهم ما جاء من البنود تحت كل عنصر كما ورد بالمعيار المصري (٣١٥) للمراجعة.

أ- بيئة الرقابة:

تشتمل بيئة الرقابة كما جاء في معيار المراجعة المصري (٣١٥) على عدة بنود أهمها قيام الإدارة والمسؤولون عن الحوكمة بالإلمام بالأمر والتصرفات الخاصة بنظام الرقابة الداخلية للمنشأة وأهميته، وتشمل البيئية أيضاً وظائف الحوكمة والإدارة وضبط إيقاع المنظمة، وتأكيد النزاهة ووضع مجموعة من المتطلبات التي تحدد وظيفة الفرد كالاهتمام بالكفاءة، والأخلاق والمهارات المطلوبة للوظائف والالتزام باستقلال المسؤولين عن الحوكمة وعن الإدارة ومراعاة خبرتهم ومكانتهم الرفيعة، ومدى مشاركتهم ودقتهم في الأنشطة، كما تشمل البيئة الرقابية أيضاً فلسفة الإدارة وأسلوب التشغيل، وأيضاً الهيكل التنظيمي للمنشأة الذي يشمل إطار العمل، والذي يمكن من خلاله التخطيط والتنفيذ ومتابعة وفحص الأنشطة لتحقيق أهداف المنشأة، وتشمل البيئة الرقابية أيضاً كيفية تفويض السلطة والمسؤولين عن الأنشطة التشغيلية، وكيفية تسلسل السلطة وإعداد التقارير عن ذلك، وتشمل أيضاً البيئة الرقابية السياسات والممارسات الخاصة بالموارد البشرية والمرتبطة بأعمال التعيين والتدريب والتصميم والتشاور والترقيات والمستحقات والإجراءات الخاصة بذلك.

ب- تقييم الخطر في المنشأة:

لقد ذكر المعيار المصري (٣١٥) أن عملية تقييم الخطر تعني مخاطر النشاط الخاص بالمنشأة، وكيفية التعامل معها والنتائج المترتبة على حدوثها، وأيضًا تشمل عملية تقييم الخطر كما ورد بالمعيار (٣١٥) كيفية تحديد الإدارة للخطر المتعلق بإعداد القوائم المالية، وكيفية قيام المنشأة في التصرف تجاه احتمالية وجود معاملات غير مسجلة، وتحديد أهم التعديلات المحاسبية المسجلة في القوائم المالية والتقارير والأحداث الداخلية والخارجية، كما تشمل عملية تقييم الخطر كما ورد بالمعيار المصري (٣١٥) الظروف التي تظهر وتؤثر تأثيرًا سلبيًا على قدرة المنشأة في تسجيل ومعالجة وإصدار تقارير عن البيانات المالية والتي تتفق مع تأكيدات الإدارة في القوائم الماليه .

ج- نظام المعلومات والاتصالات:

يتكون نظام المعلومات كما حدده المعيار المصري (٣١٥) من البنية الأساسية وهي المكونات المادية من أجهزة وبرمجيات والأفراد وأيضًا الإجراءات والبيانات، ويتكون أيضًا نظام المعلومات من الإجراءات والسجلات المعدة لبدء وتسجيل ومعالجة وإعداد التقارير عن معاملات المنشأة، والحفاظ على المسؤولية عن الأصول ذات الصلة وكذلك الالتزامات وحقوق الملكية.

كما تشتمل عملية الاتصالات على توصيل فهم الأدوار والمسؤوليات الفردية التي تقوم بفحص نظام الرقابة الداخلية بإعداد التقارير المالية، وتأخذ عملية الاتصال عدة أشكال كدليل السياسات، ودليل الحسابات، والتقارير المالية، والمذكرات.

د- الأنشطة الرقابية:

وتعني الأنشطة الرقابية كما وردت بالمعيار المصري (٣١٥) للمراجعة، أنها هي تلك الأنشطة الخاصة بالسياسات والإجراءات التي تساعد في التأكيد على تنفيذ توجيهات الإدارة، وذكر المعيار أن الأنشطة الرقابية التي تكون مرتبطة بأعمال المراجعة يمكن أن يتم تصنيفها على أنها السياسات والإجراءات التي تنتمي إلي تقييم الأداء، معالجة المعلومات وعناصر الرقابة المادية التي تشتمل على أنشطة الأمن المادي للأصول، وتوافر أجهزة الأمن ضد الوصول إلى الأصول والسجلات، وإعطاء تصريح بالوصول لبرامج الكمبيوتر وملفات البيانات، إجراء الإحصاءات والمقارنات الدورية مع المبالغ التي تظهر في سجلات المراقبة، تشمل الأنشطة الرقابية أيضًا كما جاء بالمعيار (٣١٥) توزيع الاختصاصات، تكليف أفراد

مختلفون بمسئولية التصريح بالمعاملات وتسجيلها، وحياسة الأصول مما يؤدي لتقليل فرص السماح لدي شخص بأن يكون في موقف يسمح له بارتكاب الأخطاء وإخفائها أو ارتكاب الغش أثناء قيام هذا الشخص بأداء مهامه العادية وتوفير إجراءات حمالة فعالة للأصول من الحريق والسرقة والضياع .

هـ- متابعة عناصر الرقابة:

ذكر المعيار المصري للمراجعة (٣١٥) أن متابعة عناصر الرقابة الداخلية تعني الوقوف على ما إذا كانت هذه العناصر تعمل وفقاً للمخطط، وأن يتم تعديلها لتكون مناسبة للتغيرات في الظروف والأحداث وتشمل أيضاً عملية المتابعة قيام الإدارة بفحص عما إذا كانت التسويات البنكية تم إعدادها بصفة دورية، وأن يقيم المراجعين الداخليين مدى تنفيذ مسؤولي المبيعات لسياسات المنشأة من ناحية شروط عقود البيع، ورأي الإدارة القانونية من ناحية مدى تطبيق السياسات والممارسات الأخلاقية أو أي أنشطة أخرى خاصة بالمنشأة. (معيار المراجعة المصري ٣١٥، ٢٠٠٦)

مما سبق يستنتج الباحث أن المعيار رقم (٣١٥) يركز على النقاط التالية:

- ١- لا بد أن تقوم المنشأة بمراجعة نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والتأكد من قيام المنشأة بتحديد المخاطر الجوهرية والإفصاح عنها.
 - ٢- لا بد أن يتم إسناد المسؤوليات بصورة واضحة للموظفين في إدارة المخاطر كل حسب وظيفته، وأيضاً لا بد من تدريبهم بشكل كاف يساعدهم على القيام بتحديد الخطر.
 - ٣- لا بد أن تقوم المنشأة بتقييم مدي فاعلية نظام الرقابة الداخلية وتحديد أهدافه ومراجعة السياسات العامة المتعلقة بالرقابة.
 - ٤- الاهتمام بالبيئة الداخلية للمنشأة ورفع تقارير دورية خاصة بها للمديرين والتأكد من الالتزام بالقوانين المتعلقة بالعمل.
 - ٥- الاهتمام الواضح بحماية الأصول المادية سواء أجهزة أو برمجيات أو سجلات ودفاتر من الوصول غير المصرح به من قبل المعيار المصري (٣١٥).
- بعد أن تعرض الباحث لمكونات عناصر نظام الرقابة الداخلية لمعيار المراجعة المصري (٣١٥)

سوف يتناول تعظيم قيمة المنشأة لعمل تكامل بينها وبين عناصر الرقابة الداخلية في معيار المراجعة المصري (٣١٥).

ثانيا- تعظيم قيمة المنشأة

١- مفهوم تعظيم قيمة المنشأة:

ذكرت دراسة (باسم، ٢٠١٧: ١٨) أن قيمة المنشأة تعني سمعة المنشأة داخل المجتمع من خلال تبنيها المسؤولية البيئية والاجتماعية، والتي تكفل حماية المنشأة حقوقها دون المساس بحقوق المجتمع، من خلال تحقيق التنمية المستدامة.

كما ذكرت دراسة أخرى (بجيوش وآخرون، ٢٠١٤: ٢٢) أن تعظيم قيمة المنشأة تعني تعظيم ثروة الملاك وليس بالضرورة تعظيم القيمة السوقية للمنشأة، حيث أن هناك منشآت مسجلة في سوق الأسهم، وهناك منشآت غير مسجلة، حيث أن المنشآت المسجلة في السوق يمكن تقييمها بتقدير جانب الخصوم، ونقصد بذلك قيمة حقوق الملكية، أما المنشآت غير المسجلة في سوق المال كالمنشآت العامة أو الشركات الخاصة التي لم تطرح أسهمها للتداول فيتم تقييمها باستخدام إما أسلوب مضاعف الربحية أو أسلوب تقييم الأصول وشهرة المحل، من خلال تحديد القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة لأصول المنشأة مطروحاً منها القيمة الحالية لما عليها من التزامات لتحصل على القيمة السوقية لحقوق الملكية، كما ذكرت دراسة (على محمد، ٢٠٢٠: ١٤) بأن قيمة المنشأة هي القيمة الاقتصادية الإجمالية لحقوق الملكية في تلك المنشأة (Hillbron et al., 2014: 21)

فيما عرفها البعض الآخر (Chari et al., 2009: 42) القيمة أن تلك تمثل الفرق بين قيمة المنشأة وقيمة الديون، حيث أن قيمة المنشأة هي مجموع التدفقات النقدية المستقبلية أو الحرة المخصومة باستخدام المتوسط المرجح لتكلفة رأس المال. ويرى (على محمد، ٢٠٢٠: ٣) أنه يتم النظر إلي المنشأة باعتبارها أداة لتحقيق غرض وحيد وهو تعظيم القيمة من منظور المساهمين، مما يترتب على ذلك تعظيم القيمة من منظور مختلف أصحاب المصالح الآخرين، حيث أن تبني المقاييس الضرورية لتعظيم قيمة المنشأة من منظور المساهمين يزيد من قدرتها على تلبية مطالب أصحاب المصالح الآخرين ويحقق ذلك كله قيمة مضافة للمجتمع ككل، ويتفق الباحث مع هذا المفهوم حيث يعد مفهوماً أوسع وأشمل المفاهيم التي تناولت تعظيم قيمة المنشأة حيث إن حرص المنشأة على تعظيم قيمتها من منظور المساهمين يفيد كافة أصحاب المصالح بمختلف أنواعهم سواء عملاء أو دائنين أو مقرضين أو الحكومات بصفة عامة، وبذلك أصبح تعظيم قيمة المنشأة من منظور المساهمين هدفاً رئيساً تسعى المنشآت لتحقيقه من خلال زيادة العوائد على تكلفة رأس المال، وهو ما يؤدي لربح المصالح الخاصة بجميع الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة.

٢ - مداخل تقدير قيمة المنشأة:

إن لتقدير قيمة المنشأة أكثر من مدخل، وتختلف تلك المداخل فيما بينها من حيث الأسس التي تعتمد عليها في عملية التقييم لتقدير القيمة الخاصة بالمنشأة وهذه المداخل هي:

(١) مدخل التكلفة التاريخية للأصول:

ذكرت دراسة (عبد الله فرج، ٢٠١٩: ١٤٠-١٤١) أن مدخل التكلفة التاريخية عبارة عن القيمة المحاسبية، وهي قيمة الأصول أو الخصوم كما تعكسها البيانات المحاسبية أو الميزانية، وهي في معظم الاحوال بيانات تاريخية تعكس قيمة الأصول والحقوق في يوم إعداد الميزانية، وذكرت تلك الدراسة أن هذا المدخل يعتبر من أسهل المداخل لتحديد قيمة المنشأة ويستند على أحد الفروض الهامة وهو فرض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد، ويتميز هذا المدخل بالموضوعية في القياس والثبات والاستقرار وإمكانية التحقق والاقتصاد في الوقت والجهد، ووفقاً لهذا المدخل فإن قيمة المنشأة هي القيمة الدفترية لإجمالي الأصول، أي أنها تتساوي مع إجمالي الخصوم وحقوق الملكية كما في المعادلة التالية:

قيمة المنشأة الدفترية = القيمة الدفترية لمجموع الأصول = مجموع الخصوم + إجمالي حقوق الملكية أو تساوي القيمة الدفترية لمجموع الأصول – مجموع الإهلاك – الديون المصروفة
وذكرت دراسة (عاطف فوزي، ٢٠١٢: ٦٧) أنه قد وجهت لهذا المدخل العديد من الانتقادات أهمها:

- ١- أنها تمثل قيمة تاريخية معبرة عن الماضي، ومن ثم فهي لا تعكس مفهوم القيمة الاقتصادية الحالية للمنشأة.
- ٢- يترتب على اختلاف تطبيق الاختيار بين عدة طرق وقواعد محاسبية بديلة وجود تباين كبير في القيم المحسوبة للمنشأة.
- ٣- إهمال قياس الأصول غير الملموسة في هذا المدخل ودورها في تحقيق عوائد مستقبلية.
- ٤- لا تعكس القوائم المالية الوضع المالي الحقيقي للمنشأة حالياً ومستقبلاً، ومن ثم لا يعتمد عليها المستثمرون في اتخاذ قراراتهم المستقبلية.
- ٥- صعوبة تقديم معلومات ذات صلة بشأن التغيرات في الأسعار وهذا ما توافر في مبدأ القيمة السوقية.

ويري الباحث أنه بالرغم من بساطة مدخل التكلفة التاريخية وسهولة تطبيقه واتصافه بالموضوعية الشديدة إلا أنه ينتج عنه قوائم مالية مضللة – وغير متوافقة مع الواقع الحقيقي مما

لا يمكن الاعتماد عليه وإعطاء ثقة للنتائج المترتبة على استخدامه لذلك فهو لا يعطي قيمة حقيقية للمنشأة لذا وجب البحث على مدخل أكثر دقة منه.

(٢) المدخل الجاري:

ووفقاً لهذا المدخل فإنه يتم تحديد قيمة المنشأة كما ذكرتها دراسة (حسين علي، ٢٠١٧: ٦٣-٦٤) عن طريق الإحلال أو نموذج صافي القيمة القابلة للتحقيق، كما يتضمن هذا المدخل التقييم بالتكلفة الجارية مع الأخذ في الاعتبار التغيرات في المستوي العام للأسعار، ويعاب على هذا المدخل ما يلي:

- أ - يصعب تطبيقه في حالة الأصول الثابتة وذلك لعدم وجود سوق منتظمة للحصول منها على نفس الأصل ومواصفاته.
- ب- أن هذا المدخل لا يهتم بالكفاءة الإدارية لإدارة الأصول وتأثيرها على القدرة الإيرادية له، حيث يمكن أن تتساوى التكلفة الإحلالية لأجلين بالرغم من اختلاف قدرتهما الإيرادية.
- ج- النظرة الأحادية لكل أصل من أصول المنشأة كما في المدخل التاريخي.

(٣) مدخل التدفقات النقدية المخصومة:

يعد هذا المدخل من أكثر المداخل شيوعاً في تحديد قيمة المنشأة وأكثرهم استخداماً في الآونة الأخيرة فهو يأخذ في اعتباره تقييم القيمة العادلة للاستثمارات وفقاً للقيمة الزمنية للنقود كما ذكره (Janner Ren, 2008: 1549) ولقد ذكر (باسم رشيد علي، ٢٠١٧: ٨٧) أنه وفقاً لهذا المدخل فإن قيمة المنشأة تقدر بالقيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة طوال عمر المنشأة، أي التدفقات النقدية مخصومة بمعدل خصم يعكس ظروف المنشأة والعوامل المؤثرة فيها مع مراعاة معدل النمو لهذه التدفقات ويتفرع من هذا المدخل أكثر من أسلوب أهمها: أسلوب التدفقات النقدية المعادلة بحالة التأكد، أسلوب القيمة الحالية المعدلة، أسلوب التكلفة المرجحة للأموال. ولقد ذكر (Bernord et al., 2009: 7) أنه بالرغم من اعتبار هذا المدخل من أسهل المداخل لتحديد قيمة المنشأة، ولكن يعاب عليه في أنه يوجد صعوبة في الحصول على تقديرات للتدفقات النقدية وذلك بسبب حالة عدم اليقين، وصعوبة قياس معدل الخصم بشكل عملي. كما ذكر (Marcur et al., 2010: 108) أن هذا المدخل يعد من أكثر المداخل قبولاً

على المستوي الإداري والأكاديمي وأنه يطبق في المنشآت الصناعية بشكل كبير.

وتقاس قيمة المنشأة طبقاً لهذا المدخل بالمعادلة التالية:

$$\text{قيمة المنشأة} = \text{القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة طوال عمر المنشأة}$$

(٤) المدخل السوقي:

وتحدد قيمة المنشأة وفقاً لهذا المدخل كما ذكرت دراسة (عائشة موسى، ٢٠١٧: ١٤٩) بقيمة الأوراق المالية في جانب الخصوم وحقوق الملكية والتي تتحدد في سوق الأوراق المالية في تاريخ معين، وذكرت تلك الدراسة أن هذا المدخل يركز على مصادر الأموال في المنشأة والتي تتمثل في حقوق الملكية، والديون طويلة الأجل، وقصيرة الأجل وبذلك تتحدد قيمة المنشأة وفقاً للمدخل السوقي بالمعادلة التالية:

قيمة المنشأة السوقية = القيمة السوقية للأسهم + القيمة السوقية للسندات والقروض طويلة الأجل + قيمة الديون قصيرة الأجل.

ويري الباحث أنه بالرغم من دقة هذا المدخل في تقدير قيمة المنشأة إلا أنه سوف يواجه مشكلة وهي ضرورة أن تكون المنشأة مسجلة في سوق الأوراق المالية ومتداول أسهمها لدي السوق فإن لم تكن المنشأة مسجلة في سوق الأوراق المالية فلا نستطيع استخدام المدخل السوقي.

ثالثاً – دور المراجع في تفعيل متطلبات عناصر الرقابة الخاصة بمعيير المراجعة المصري ٣١٥ بهدف تعظيم**قيمة المنشأة**

حدد معيار المراجعة المصري رقم ٣١٥ عدة متطلبات يقوم بها المراجع وذلك لتفعيل كل عنصر من عناصر الرقابة الخمسة الخاصة به مما يؤثر علي رفع كفاءة المنشأة وتعظيم قيمتها ويتمثل دور المراجع بتفعيل كل عنصر من عناصر الرقابة فيما يلي :

١- دور المراجع في تفعيل عنصر فهم بيئة الرقابة :

يجب علي المراجع إن يتوصل لفهم بيئة الرقابة والتي تعد ذات صلة باعداد القوائم المالية من خلال تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر عن طريق :

أ- فهم مجموعة أدوات الرقابة والآليات والهياكل التي تتعامل مع مايلي: –

- كيفية إشراف الإدارة علي المسئوليات مثل ثقافة المنشأة والتزام الإدارة بالنزاهة والقيم الأخلاقية
- استقلال المكلفين بالحوكمة وإشرافهم علي نظام الرقابة الداخلية للمنشأة ، عندما يكون المكلفون بالحوكمة منفصلين عن الإدارة .
- تحديد الصلاحيات والمسئوليات داخل المنشأة .
- كيفية قيام المنشأة بجذب الأفراد الأكفاء وتنمية قدراتهم والحفاظ عليها .
- كيفية محاسبة المنشأة للأفراد علي مسؤولياتهم سعياً لتحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية

ب- تقويم ما يلي :

- ما إذا كانت الإدارة قد قامت تحت إشراف المكلفين بالحوكمة بنشر ثقافة قائمة علي الأمانة والسلوك الأخلاقي وحافظت عليها .
- ما إذا كانت بيئة الرقابة توفر أساسا مناسباً للمكونات الأخرى في نظام الرقابة الداخلية للمنشأة مع مراعاة طبيعة المنشأة وتعقيدها .
- ما إذا كانت أوجه قصور الرقابة التي تم التعرف عليها في بيئة الرقابة تعيق المكونات الأخرى في نظام الرقابة الداخلية للمنشأة.

٢- دور المراجع في تفعيل عنصر تقييم المخاطر :

- يجب علي المراجع أن يتوصل إلي فهم لآلية المنشأة لتقييم المخاطر والتي تعد ذات صلة بإعداد القوائم المالية من خلال تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر عن طريق :
- أ - فهم الآلية التي تتبعها المنشأة للقيام بما يلي :
 - التعرف علي مخاطر الأعمال ذات الصلة بأهداف التقرير المالي .
 - تقييم أهمية تلك المخاطر، بما في ذلك احتمالية حدوثها .
 - مواجهة تلك المخاطر .

- ب- تقويم ما إذا كانت آلية المنشأة لتقييم المخاطر تعد مناسبة مع مراعاة طبيعة المنشأة وتعقيدها
- دور المراجع في تفعيل عنصر متابعة نظام الرقابة الداخلية :**

- يجب علي المراجع أن يتوصل إلي فهم لآلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية والتي تعد ذات صلة بإعداد القوائم المالية من خلال تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر عن طريق :
- أ- فهم آلية المنشأة في التعامل مع ما يلي :
 - التقويمات الدائمة والمنفصلة لمتابعة فاعلية ادوات الرقابة ، والتعرف علي اوجه القصور في الرقابة وعلاجها .
 - وظيفة المراجعة الداخلية في المنشأة إن وجدت ، بما في ذلك طبيعتها ومسؤوليتها وانشطتها .
 - ب- فهم مصادر المعلومات المستخدمة في آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية ، والأساس الذي تعتمد عليه الإدارة في اعتبار أن المعلومات يمكن الاعتماد عليها بشكل كاف للغرض المرجو منها .
 - ج- تقويم ما إذا كانت آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية تعد مناسبة لظروف المنشأة مع مراعاة طبيعة المنشأة وتعقيدها .

٣- دور المراجع في تفعيل عنصر المعلومات والاتصالات :

يجب علي المراجع أن يتوصل إلى فهم لنظام معلومات المنشأة واتصالاتها والتي تعد ذات صلة باعداد القوائم المالية من خلال تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر عن طريق :

أ- فهم أنشطة المنشأة الخاصة بمعالجة المعلومات ، بما في ذلك بياناتها ومعلوماتها والموارد التي سيتم استخدامها في هذه الأنشطة والسياسات التي تحدد مايلي فيما يخص فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات الهامة وهي :

- طرق تدفق المعلومات من خلال نظام معلومات المنشأة .
 - السجلات المحاسبية والحسابات المحددة في القوائم المالية والسجلات الداعمة الأخرى التي تتعلق بطرق تدفق المعلومات في نظام المعلومات .
 - آلية التقرير المالي المستخدمة في اعداد القوائم المالية للمنشأة بما في ذلك الإفصاحات .
 - موارد المنشأة بما في ذلك بيئة تقنية المعلومات .
- ب- فهم كيفية قيام المنشأة بالإبلاغ عن الأمور الهامة التي تدعم اعداد القوائم المالية ومسؤوليات اعداد التقارير ذات العلاقة في نظام المعلومات والمكونات الأخرى لنظام الرقابة الداخلية .
- ج- تقييم ما إذا كان نظام معلومات المنشأة واتصالاتها تدعم بشكل مناسب اعداد القوائم المالية للمنشأة وفقا لاطار التقرير المالي المنطبق .

٤- دور المراجع في تفعيل عنصر أنشطة الرقابة :

يجب علي المراجع أن يتوصل إلي فهم لمكون أنشطة الرقابة والتي تعد ذات صلة بإعداد القوائم المالية من خلال تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر عن طريق :

أ- التعرف علي أدوات الرقابة التي تواجه مخاطر التحريف الجوهرى علي مستوي الإقرارات الخاصة بعنصر أنشطة الرقابة

ب- القيام بناء علي الأدوات الرقابية بالتعرف علي تطبيقات تقنية المعلومات والجوانب الأخرى في بيئة تقنية المعلومات الخاصة بالمنشأة التي تخضع لمخاطر ناشئة عن استخدام تقنية المعلومات .

ج- التعرف علي المخاطر الناشئة من استخدام تقنية المعلومات وأدوات الرقابة العامة للمنشأة والمتعلقة بمواجهة المخاطر الناشئة عن تقنية تلك المعلومات

د- ما إذا كانت اداة الرقابة مصممة بفاعلية لمواجهة خطر التحريف الجوهرى علي مستوي الإقرارات أو مصممة بفاعلية لدعم عمل أدوات الرقابة الأخرى ، وتحديد ما إذا كان أداة الرقابة قد تم تطبيقها عن طريق تنفيذ الإجراءات بالإضافة للاستفسار عن ذلك من موظفي المنشأة .

(معيان المراجعة المصري ٣١٥)

ويرى الباحث من خلال ماسبق أهمية الدور الذي يقوم به المراجع في تفعيل عناصر الرقابة الداخلية الخاصه بالمعيان مما له الأثر علي تعظيم قيمة المنشأة .

المبحث الثاني

الدراسات المحاسبية السابقة

- دراسة: (اعتدال وآخرون، ٢٠١٨)

وهي بعنوان: إطار مقترح لمراجعة أنشطة محاسبة الاستدامة وأثرها على قيمة المنشأة، دراسة ميدانية على مراجعي الحسابات المزاولين).

هي دراسة ميدانية تهدف إلي وضع إطار مقترح لمراجعة أنشطة محاسبة الاستدامة لمنشآت الأعمال الفلسطينية وأثر هذا الإطار على قيمة هذه المنشآت بشكل عام، وتحديد مسئولية المراجع الخارجي تجاه مراجعة أنشطة محاسبة الاستدامة، وتم توزيع ١٥٠ استمارة استقصاء، وأهم النتائج التي توصلت إليها تلك الدراسة هي وجود علاقة طردية بين المراجعة على أنشطة محاسبة الاستدامة والإطار المقترح وبين تعظيم قيمة المنشأة.

- دراسة: (على محمد على الصياد، ٢٠٢٠)

وهي بعنوان " أثر جودة التقرير المالي واختيار مراقب الحسابات على تعظيم قيمة المنشأة من منظور المساهمين – دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية).

هي دراسة تطبيقية تمت بهدف دراسة أثر جودة التقرير المالية واختيار مراقب الحسابات على تعظيم قيمة المنشأة من منظور المساهمين، ولتحقيق هدف الدراسة تم إجراؤها على عينة مكونة من (١٥٩) شركة مقيدة في البورصة المصرية على مدار ٣ سنوات من ٢٠١٦-٢٠١٨، وتوصل الباحث لعدة نتائج أهمها:

- ١- وجود تأثير إيجابي معنوي بين اختيار مراقب حسابات من مكاتب المراجعة العشر الكبرى وتعظيم قيمة المنشأة من منظور المساهمين.
- ٢- وجود تأثير إيجابي معنوي بين جودة التقرير المالي وتعظيم قيمة المنشأة من منظور المساهمين من خلال القيمة الاقتصادية المضافة للمنشأة.
- ٣- هناك علاقة إيجابية معنوية بين حجم المنشأة وقيمتها من منظور المساهمين.
- ٤- اعتماد أصحاب المصالح في بيئة الأعمال على التقرير المالي في اتخاذ القرارات وتقييم المنشأة.

- دراسة: (باسم رشيد علي، ٢٠١٧)

وهي بعنوان (إطار مقترح لمراجعة الأنشطة البيئية وأثره على قيمة المنشأة – دراسة تطبيقية).

هي دراسة تطبيقية تمت بهدف وضع إطار مقترح لمراجعة الأنشطة البيئية وأثره على قيمة المنشأة ومعرفة أثر هذا الإطار على قيمة منشآت الأعمال في العراق، ولتحقيق هذا الهدف تم إتباع منهج التحليل الإحصائي الوصفي القائم على جمع البيانات وإخضاعها للمعالجة الإحصائية، وتم توزيع ٢٣٤ استمارة استقصاء على منشآت الأعمال بالعراق، وتوصلت تلك الدراسة لعدة نتائج أهمها:

أن القيام ببعض الأنشطة دون البعض الآخر لا يعتبر تقصيراً من منشآت الأعمال بعدم الوفاء بمسئوليتها تجاه المجتمع.

- دراسة: (أحمد السيد شمروخ صالح، ٢٠١٩)

وهي بعنوان (إطار مقترح لتحقيق فعالية المراجعة الداخلية لتعظيم قيمة المنشأة بتطبيق مراجعة الجودة والتحسين المستمر).

وهي دراسة ميدانية تمت بهدف تقديم إطار مقترح يوضح أثر فعالية المراجعة الداخلية على تعظيم قيمة المنشأة وتم تطبيقها على أربعة شركات مساهمة وعينة من الجهاز المركزي للمحاسبات، وعينة من مكاتب المحاسبة والمراجعة داخل جمهورية مصر العربية، وتوصلت تلك الدراسة لعدة نتائج أهمها:

- ١- توجد علاقة جوهرية بين فاعلية المراجعة الداخلية وتعظيم قيمة المنشأة.
- ٢- توجد فروق جوهرية بين آراء المستقضي منهم حول أبعاد الإطار المقترح لتحقيق فعالية المراجعة الداخلية لتعظيم قيمة المنشأة.

- دراسة: (نبيلة سامي إبراهيم، ٢٠١٨)

وهي بعنوان (أثر تطبيق المراجعة المشتركة على جودة الأرباح المحاسبية وقيمة المنشأة – دراسة تطبيقية).

هي دراسة تطبيقية تمت بهدف اختبار أثر تطبيق المراجعة المشتركة على جودة الأرباح المحاسبية وقيمة المنشأة في ظل الاختيار المتعدد لمزج مراقبي الحسابات المشاركين في عملية المراجعة، وتم تطبيق الدراسة على ٣٨ شركة مسجلة بسوق المال في خلال الفترة ما بين (٢٠١٠-٢٠١٦) وتوصلت الدراسة لعدة نتائج كان من أهمها:

- ١- وجود تأثير معنوي للمراجعة المشتركة على جودة الأرباح.
- ٢- وجود تأثير معنوي لتطبيق المراجعة المشتركة على قيمة منشآت الأعمال.

- **دراسة:** (Luay Salem, 2016)

وهي بعنوان:

(The Impact of Computerized Information Systems on the Compliance of Internal Control Requirements According to ISA (315) in Jordanian Companies from the Perspective of their Employer)

هي دراسة تطبيقية تمت بهدف التعرف على أثر نظام المعلومات المحاسبي الذي يعمل وفقاً لقانون المراجعة الدولي (٣١٥) في الشركات الأردنية من وجهة نظر موظفيها، وتم تطبيق هذه الدراسة خلال العام ٢٠١٥-٢٠١٦، وتم اختيار عينة عشوائية من ٥٠ موظفاً يعملون في شركات أنظمة الحاسبات الأردنية، وتوصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها: وجود تأثير واضح لنظام المعلومات المحاسبي الذي يعمل وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة الدولي (٣١٥) حيث يعمل على تقليل عدد العمليات الالكترونية وزيادة وتحسين عملية صنع القرار التنظيمي من خلال تسهيل الاتصال بين أصحاب المصالح.

- **دراسة:** (رشا الجرد، ٢٠١٤)

وهي بعنوان: (أثر استخدام مدخل خطر التدقيق في كفاءة تدقيق البيانات المالية وفعاليتها – دراسة تطبيقية).

هي دراسة تطبيقية تمت بهدف بيان أثر استخدام مراجعي الحسابات لمدخل خطر التدقيق الجوهرى في كفاءة مراجعة البيانات الحالية وفعاليتها في سورية وهذا المدخل مكون من نموذج الخطر الوارد في معيار المراجعة الدولي (٣١٥) ومن استخدام الحكم المنطقي للمراجع في تقدير مواضع الخطر، ولتحقيق هدف تلك الدراسة، تم جمع بيانات (٢٧) عقد مراجعة منفذ من إحدى شركات المراجعة الكبرى في سوريا خلال عامي ٢٠١٠، ٢٠١١، ثم توصلت الدراسة لعدة نتائج كان من أهمها:

- ١- يؤثر استخدام مدخل الخطر في كفاءة عملية المراجعة تأثيراً متوسطاً وإيجابياً وهذا طبقاً لمؤشرى الكفاءة الفنية.
- ٢- لا يؤثر استخدام مدخل خطر التدقيق في فعالية مراجعة البيانات المالية في سوريا وفقاً لمؤشرى الفعالية الفنية.

- دراسة (أبوريشة وآخرون ، ٢٠٢٠)

وهي بعنوان (تحديد مخاطر الخطأ الجوهري وتقييمها في الحد من عمليات غسل الأموال وتمويل الإرهاب – دراسة تطبيقية على شركات الوساطة المالية في الأردن).

هي دراسة تطبيقية تمت بهدف التعرف على أثر تطبيق معيار المراجعة الدولي (٣١٥) في الحد من عمليات غسل الأموال وتمويل الإرهاب في شركات الوساطة المالية، وقد استخدمت المنهج الوصفي التحليلي، ويتكون مجتمع الدراسة من مراجعي حسابات شركات الوساطة المالية في الأردن والبالغة (٢٣) شركة تم توزيع ٧٥ استمارة استقصاء وتوصلت الدراسة لعدة نتائج كان من أهمها:

ارتفاع مستوى تطبيق معيار المراجعة الدولي (٣١٥) بأبعاده الخمسة، وارتفاع مستوى الأهمية لتطبيق إجراءات الحد من عمليات غسل الأموال وتمويل الإرهاب في شركات الوساطة المالية في الأردن.

التعليق على الدراسات السابقة:

قام الباحث باستعراض الدراسات العربية والأجنبية التي اهتمت بموضوع البحث وأتضح له ما يلي:

- اتفقت دراسة كل من (نبيلة سامي، على الصياد، أحمد السيد شمروخ) في تناولها مدى تأثير المراجعة سواء داخلية أو خارجية أو مشتركة على تعظيم قيمة المنشأة واتفقت في أنه توجد علاقة إيجابية بين عملية المراجعة وبين تعظيم قيمة المنشأة.

- اتفقت دراسة كلاً من (اعتدال، باسم رشيد، أحمد السيد شمروخ) في وضع إطار مقترح ودراسة تأثيره على تعظيم قيمة المنشأة بينما اختلفوا في الهدف من هذا الإطار حيث وضعت دراسة (اعتدال) الإطار بهدف مراجعة أنشطة الاستدامة، بينما وضعت دراسة (باسم) الإطار المقترح بهدف مراجعة الأنشطة البيئية، ووضعت دراسة (أحمد السيد شمروخ) الإطار بهدف بيان أثر المراجعة الداخلية على تعظيم قيمة المنشأة.

- اتفقت دراسة كلاً من (Luay ، الجرد، أبو ريشة) في تناولها لمعيار المراجعة الدولي (٣١٥) ولكن نواحي مختلفة حيث تناولت دراسة (Luay) أثر تطبيق المعيار على نظام المعلومات المحاسبي بالمنشأة، بينما تناولت دراسة (الجرد) أثر استخدام مدخل الخطر الموجود بالمعيار على كفاءة مراجعة البيانات المالية، بينما تناولت دراسة (أبو ريشة) تحديد مخاطر الخطأ الجوهري ودورها في الحد من عملية غسل الأموال.

يتضح للباحث من خلال العرض السابق وجود ندرة في الأبحاث وفجوة بحثية في الربط بين تطبيق معيار المراجعة (٣١٥) وبين تعظيم قيمة المنشأة وهذا من خلال ما اطلع عليه الباحث من دراسات عربية وأجنبية مما شجع الباحث لإعداد ذلك البحث وإلقاء الضوء على الأثر الذي سوف يعود على قيمة المنشآت في حالة تطبيقه .

المبحث الثالث

الدراسة الميدانية

يهدف هذا المبحث إلى تدعيم الدراسة النظرية واختبار فروض البحث الأول والثاني والثالث والرابع وذلك من خلال القيام بدراسة ميدانية على مراجعي الحسابات الخارجيين في الجهاز المركزي للمحاسبات لبيان أهمية تطبيق معيار المراجعة المصري رقم ٣١٥ في الحد من أخطاء التحريف الجوهرية من وجهة نظر المراجعين الخارجيين .

وسوف يقوم الباحث هنا بوضع الإطار العام للدراسة الميدانية التي سوف يتناولها على النحو التالي:

أهداف الدراسة الميدانية.

- أسباب اختيار القطاع محل الدراسة.
- تحديد مجتمع الدراسة.
- تحديد عينة الدراسة.
- كيفية تصميم وإعداد قائمة الاستقصاء.
- أسلوب جمع البيانات.
- الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات الخاصة بالدراسة الميدانية.
- مناقشة وتحليل نتائج الدراسة.

أولاً- أهداف الدراسة الميدانية:

تهدف الدراسة الميدانية إلى تدعيم نتائج الدراسة النظرية التي توصل إليها الباحث وذلك من خلال معرفة ما إذا كان تطبيق معيار المراجعة المصري رقم ٣١٥ يؤدي لتعظيم قيمة المنشأة أم لا من وجهة نظر مراجعي الحسابات الخارجيين بالجهاز المركزي للمحاسبات.

ثانيا- أسباب اختيار القطاع محل الدراسة:

- ١- أهمية المراجعة الخارجية في الجهاز المركزي للمحاسبات ودورها في الحد من أخطاء التحريف المهني بالقوائم المالية للشركات محل المراجعة واكتشاف التلاعب الذي يؤدي لحرمان الدولة من الكثير من مواردها الهامة كالضرائب.
- ٢- دور الجهاز المركزي للمحاسبات في التنمية والمحافظة على المال العام ومكافحة الفساد.
- ٣- يطبق الجهاز أساليب علمية في الفحص والرقابة ويتحرى الدقة والموضوعية في إبداء الرأي مع توضيح أهم الملاحظات وأسباب حدوثها وما ترتب عليها من آثار والتنبيه إلي أوجه القصور ومواطن الضعف والمعوقات التي تحول دون الوصول إلى النتائج المرجوة لأداء جميع الوحدات المالية والإدارية.

ثالثا – تحديد مجتمع الدراسة:

يشتمل مجتمع الدراسة على المراجعين الخارجيين على المنشآت المالية متمثلين في الجهاز المركزي للمحاسبات، وقد قام الباحث باختيار نسبة من مجتمع الدراسة باستخدام أسلوب المعاينة الطبقية العشوائية البسيطة.

رابعا- تحديد عينة الدراسة:

- تم اختيار عينة الدراسة وفقاً لمعايير إحصائية سوف يستعرضها الباحث فيما يلي:
- ١- تم اختيار عينة البحث من حيث الحجم بما يتلاءم مع إمكانية الباحث الزمنية والمكانية وقت الدراسة.
 - ٢- تم اختيار المراجعين الخارجيين بالجهاز المركزي للمحاسبات في كل من محافظات القاهرة وبني سويف وأسيوط.

خامسا- كيفية تصميم وإعداد قائمة الاستقصاء:

- لقد تم تصميم استمارة وفق مجموعة من الشروط:
- ١- إن تصميم استمارة الاستقصاء اشتمل على مجموعة من المعلومات المتعلقة بعناصر الرقابة الخاصة بمعيار المراجعة المصري ٣١٥.
 - ٢- تم توجيه استمارة الاستقصاء إلي المراجعين الخارجيين بالجهاز المركزي للمحاسبات في كل من القاهرة وبني سويف وأسيوط.

٣- حتى يتمكن الباحث من إجراء التحليلات الإحصائية اللازمة لإختبار صحة الفروض الأول والثاني والثالث والرابع والخامس فقد روعي سهولة قائمة الاستقصاء ثم وضع خمس مستويات للإجابة في صورة نقاط وفقاً لمقياس ليكرات الخماسي وهي (أؤيد بشدة، أؤيد، غير متأكد، لا أؤيد، لا أؤيد بشدة) وتأخذ الأوزان الترجيحية من (١ : ٥) على الترتيب ، وقد بلغ حجم العينة عدد (١٦٥) استمارة تم توزيعها إلكترونياً وتمت الاستجابة على (١٥٠) منها

سادساً- أسلوب جمع البيانات:

حتى يتمكن الباحث من اختبار فروض البحث فقد تطلب ذلك تجميع البيانات اللازمة لإجراء اختبارات الفروض وذلك وفقاً لاستمارات الاستقصاء .
- توزيع استمارة الاستقصاء: بعد إعداد وتصميم استمارة استقصاء وتوزيعها على المراجعين الخارجيين بالجهاز المركزي للمحاسبات .

حيث اعتمد الباحث على صياغة قائمة الاستقصاء المبينة والتي روعي التوازن في توزيع قوائم الاستقصاء بين الثلاث محافظات محل الدراسة، ولقد احتوت هذه القوائم على ٣٤ عبارة أو متغير تم تقسيمها خمس مجموعات من الأسئلة شبة متساوية وذلك على النحو التالي:

المجموعة الأولى: وتتضمن المتغيرات من (x1-x8) والتي تعكس ما يهدف إليه الفرض الأول من فروض البحث وهو (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقييم المخاطر في تعظيم قيمة المنشأة).

المجموعة الثانية : وتتضمن المتغيرات من (x9-x14) والتي تعكس ما يهدف إليه الفرض الثاني من فروض البحث وهو (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأنشطة الرقابية في تعظيم قيمة المنشأة).

المجموعة الثالثة : وتتضمن المتغيرات من (x15-x20) والتي تعكس ما يهدف إليه الفرض الثالث من فروض البحث وهو (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمعلومات والاتصالات في تعظيم قيمة المنشأة).

المجموعة الرابعة : وتتضمن المتغيرات من (x21-x27) والتي تعكس ما يهدف إليه الفرض الرابع من فروض البحث وهو (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمتابعة عناصر الرقابة في تعظيم قيمة المنشأة).

المجموعة الخامسة : وتتضمن المتغيرات من (x28-x34) والتي تعكس ما يهدف إليه الفرض الخامس من فروض البحث وهو (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للبيئة الرقابية في تعظيم قيمة المنشأة).

سابعاً- الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة الميدانية:

لقد قام الباحث بتحليل بيانات الدراسة باستخدام مجموعة من أساليب التحليل الإحصائي الملائمة لطبيعة بيانات الدراسة والتي تلائم الفروض التي بنيت عليها .

حيث اعتمدت الدراسة على الأساليب الإحصائية التالية :

الأساليب الإحصائية الوصفية وبعض الاختبارات اللامعملية لاختبار فروض البحث حيث

تمثلت تلك الأساليب في الآتي:

١- المتوسط الحسابي ، الانحراف المعياري والتي تعد من أساليب الإحصاء الوصفية والتي تساعد في عرض البيانات أكثر وضوحاً وأسهل فهماً والذي يساعد في توصيف متغيرات الدراسة.

٢- مقاييس التشتت والتي تقيس مقدار تشتت القيم عن وسطها الحسابي.

٣- معامل الصدق والثبات لمحتوى قوائم الاستقصاء.

٤- معامل الارتباط .

٥- معامل التحديد .

٦- أسلوب تحليل التباين المتعدد ANOVA وذلك لقياس مدى وجود تباين أو اختلاف في متغيرات البحث وهو الأسلوب الذي يعد أكثر ملاءمة لطبيعة البيانات وطبيعة متغيرات الدراسة.

توصيف عينة الدراسة وفق البيانات الشخصية والوظيفية:

يمكن عرض خصائص عينة الدراسة وفق بعض البيانات الشخصية والوظيفية وذلك كما يلي:

١. توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي .

جدول (١) توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي

| النسبة المئوية % | العدد | المستوى التعليمي |
|------------------|-------|------------------|
| ١١,١٨% | ١٧ | أقل من جامعي |
| ٤٠,١٣% | ٦١ | بكالوريوس |
| ٢٨,٢٩% | ٤٣ | ماجستير |
| ٢٠,٣٩% | ٣١ | دكتوراه |
| ١٠٠,٠٠% | ١٥٢ | المجموع |

٢. توزيع عينة الدراسة حسب الدرجة الوظيفية :

جدول (٢) توزيع عينة الدراسة حسب الدرجة الوظيفية

| النسبة المئوية % | العدد | الدرجة الوظيفية |
|------------------|-------|-----------------|
| ١٣,٨٢% | ٢١ | مراجع |
| ٢٤,٣٤% | ٣٧ | مراجع أول |
| ٢٩,٦١% | ٤٥ | مراقب حسابات |
| ٣٢,٢٤% | ٤٩ | مدبر عام |
| ١٠٠,٠٠% | ١٥٢ | المجموع |

٣. توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة :

جدول (٣) توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

| النسبة المئوية % | العدد | سنوات الخبرة |
|------------------|-------|--------------------------|
| ١٩,٧٤% | ٣٠ | أقل من ٥ سنوات |
| ٢٥,٦٦% | ٣٩ | من ٥ إلى أقل من ١٠ سنوات |
| ٢٧,٦٣% | ٤٢ | من ١٠ إلى أقل من ١٥ سنة |
| ٢٦,٩٧% | ٤١ | أكثر من ١٥ سنة |
| ١٠٠,٠٠% | ١٥٢ | المجموع |

معاملات الثبات والصدق لقائمة الاستبيان:

أ- ثبات المقياس : تبين أن معامل الثبات لكل بعد من أبعاد الدراسة أعلى من (٠,٥٠) وأن معاملات الثبات لقائمة الاستبيان ككل بلغت (٠,٩٣٥) وبذلك تعتبر قائمة الاستبيان تتميز بدرجة مرتفعة من الثبات.

جدول (٤) الثبات والصدق لقائمة الاستبيان

| عدد الفقرات | الصدق | الثبات | الأبعاد |
|-------------|-------|--------|--------------------------|
| ٨ | ٠,٨٧٣ | ٠,٧٦٢ | تقييم المخاطر |
| ٦ | ٠,٧٦٩ | ٠,٥٩١ | الأنشطة الرقابية |
| ٦ | ٠,٨٨٠ | ٠,٧٧٤ | المعلومات والاتصالات |
| ٧ | ٠,٨٧٨ | ٠,٧٣٧ | متابعة عناصر الرقابة |
| ٧ | ٠,٨٦٥ | ٠,٨٤٩ | البيئة الرقابية |
| ٣٤ | ٠,٩٦٧ | ٠,٩٣٥ | جميع فقرات الاستبيان ككل |

ب- صدق المقياس : يتبين أن درجة معامل الصدق لكل بعد من أبعاد الدراسة أعلى من (٠,٦٠) وأن معاملات الصدق لقائمة الاستبيان ككل بلغت (٠,٩٦٧) وبذلك تعتبر قائمة الاستبيان تتميز بدرجة مرتفعة من الصدق وهذا يعني أن قائمة الاستبيان صادقة لما وضعت له.

الإحصاء الوصفي لنتائج الدراسة الميدانية :

١. تحليل الفقرات للبعد الخاص بتقييم المخاطر:

جدول رقم (٥): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لفقرات بعد تقييم المخاطر

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية | الترتيب |
|----|---|-----------------|-------------------|-----------------|---------|
| X1 | تحديد المخاطر الخاصة بنشاط المنشأة بشكل دقيق وكيفية التعامل مع كل منها يؤدي لتعظيم قيمة المنشأة | ٣,٠٣ | ٠,٨١٧ | ٦٠,٦٦% | ٨ |
| X2 | وجود خطط موضوعية تتبعها المنشأة للتعامل مع المعاملات غير المسجلة يؤدي لتعظيم قيمة المتشاه | ٣,٥٧ | ٠,٧١٦ | ٧١,٣٢% | ٣ |
| X3 | إن تحديد أهم التعديلات المحاسبية المسجلة في القوائم المالية والتقارير المالية أو الأحداث الخارجية المتعلقة بالمنشأة يؤدي لتعظيم قيمتها | ٣,٤٤ | ٠,٩١٢ | ٦٨,٨٢% | ٤ |
| X4 | إن تحديد الظروف التي تظهر وتؤثر تأثيراً سلبياً على قدرة المنشأة في تسجيل ومعالجة وإصدار التقارير الخاصة بالمعاملات المالية والبيانات يؤدي لتعظيم قيمة المنشأة | ٣,٢١ | ٠,٧٥١ | ٦٤,٢١% | ٦ |
| X5 | وجود خطة محكمة وفعالة لمواجهة المخاطر يعظم قيمة المنشأة. | ٣,١٣ | ٠,٨١٩ | ٦٢,٦٣% | ٧ |
| X6 | قيام نظام الرقابة الداخلية على ضبط مستويات الخطر (المالية والتشغيلية) التي تعيق أداء المنشأة يعظم من قيمتها | ٣,٣١ | ٠,٩٧١ | ٦٦,١٨% | ٥ |
| X7 | وجود نظام واضح ومكتوب لتحديد وتقدير الخطأ بالمنشأة يعظم من قيمتها | ٣,٦٤ | ٠,٩٣٢ | ٧٢,٧٦% | ٢ |
| X8 | وجود نظام لتقسيم المخاطر إلى مستويات ودرجات مختلفة من حيث احتمال الحدوث والتأثير المتوقع لدي المنشأة يعظم من قيمتها | ٣,٧١ | ٠,٨١١ | ٧٤,٢١% | ١ |
| | متوسط البعد | ٣,٣٨ | ٠,٨٤١ | ٦٧,٦٠% | |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على جميع الفقرات المرتبطة ببعد تقييم المخاطر جاءت متوسطة حيث بلغ (٣,٣٨) وبانحراف معياري (٠,٨٤١).
- جاءت أعلى إجابات لأفراد العينة للفقرة التي تنص على أنه "يوجد لدى المنشأة نظام لتقسيم المخاطر إلى مستويات ودرجات مختلفة من حيث احتمال الحدوث والتأثير المتوقع".
- جاءت أقل إجابات لأفراد العينة على الفقرة التي تنص على أنه "لا بد من تحديد المخاطر الخاصة بنشاط المنشأة بشكل دقيق وكيفية التعامل مع كل منها".

٢. تحليل الفقرات للبعد الخاص بالأنشطة الرقابية:

جدول (٦): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لفقرات بعد الأنشطة الرقابية

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية | الترتيب |
|-----|--|-----------------|-------------------|-----------------|---------|
| X9 | تقوم المنشأة بعمل نظام إداري يحدد فيه كل المستويات الإدارية ويتم من خلاله تفويض المهام على كل مستوى إداري وهو ما يعظم من قيمتها | ٣,٧٤ | ٠,٨١٠ | ٧٤,٨٧% | ١ |
| X10 | إتباع المنشأة إجراءات صارمة للحماية المادية والإلكترونية للأصول يؤدي لتعظيم قيمة المنشاه | ٣,١٣ | ١,١٢٦ | ٦٢,٦٣% | ٥ |
| X11 | قيام المنشاه بتطبيق إجراءات صارمة وفعالة في الرقابة على إمكانية الوصول للبيانات والبرامج يؤدي لتعظيم قيمتها | ٣,٤٩ | ١,٠٢٣ | ٦٩,٨٧% | ٢ |
| X12 | توفير إجراءات وضوابط حماية فعالة للحفاظ على الأصول من الضياع والسرقة والحرائق له دور في تعظيم قيمة للمنشاه | ٣,٢٥ | ١,١٤١ | ٦٥,٠٠% | ٤ |
| X13 | تطبيق المنشأة نظام رقابة فعال يضمن عدم السماح للوصول غير المصرح به للبرامج والسجلات والدفاتر ، بما يضمن عدم حدوث تحريف أو إختلاس يعظم هذا من قيمتها | ٣,٣٥ | ٠,٨٨٦ | ٦٦,٩٧% | ٣ |
| X14 | تحرص المنشأة على تكليف أفراد مختلفون بمسئولية التصريح بالمعاملات وتسجيلها وحياسة الأصول ؛ مما يقلل من فرص السماح لأي شخص أن يكون في موقف ارتكاب الأخطاء وإخفائها والغش أثناء قيامه بمهامه العادية مما يعظم من قيمتها | ٣,٠٢ | ٠,٩٧٢ | ٦٠,٣٩% | ٦ |
| | متوسط البعد | ٣,٣٣ | ٠,٩٧٦ | ٦٦,٦٢% | |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على جميع الفقرات المرتبطة ببعده الأنشطة الرقابية جاءت متوسطة حيث بلغ (٣,٣٣) وبانحراف معياري (٠,٩٧٦).
- جاءت أعلى إجابات لأفراد العينة على الفقرة التي تنص على أن "تقوم المنشأة بعمل نظام إداري يحدد فيه كل المستويات الإدارية ويتم من خلاله تفويض المهام على كل مستوى إداري".
- جاءت أقل إجابات لأفراد العينة على الفقرة التي تنص على أن "تحرص المنشأة على تكليف أفراد مختلفون بمسئولية التصريح بالمعاملات وتسجيلها وحياسة الأصول ؛ مما يقلل من فرص السماح لأي شخص أن يكون في موقف ارتكاب الأخطاء وإخفاؤها والغش أثناء قيامه بمهامه العادية".

٣. تحليل الفقرات للبعد الخاص بالمعلومات والاتصالات:

جدول (٧): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لفقرات بعد المعلومات والاتصالات

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية | الترتيب |
|-----|--|-----------------|-------------------|-----------------|---------|
| X15 | تطبيق نظام معلومات حديث وفعال سواء في صورة إجراءات أو سجلات مادية يعظم قيمة المنشأة. | ٣,٦٩ | ٠,٨٤٨ | ٧٣,٨٢% | ١ |
| X16 | لا بد أن يوفر نظام المعلومات ما يكفل الحفاظ على المسئولية عن الأصول ذات الصلة والالتزامات وحقوق الملكية مما يعظم من قيمة المنشأة. | ٣,٣٥ | ١,٠٩٣ | ٦٦,٩٧% | ٣ |
| X17 | لا بد أن يوفر نظام المعلومات المطبق بالمنشأة الاحتياجات الهامة والدقيقة للإدارة في الوقت المناسب مما يكون له دور في تعظيم قيمة المنشأة. | ٣,٢٣ | ٠,٧٥ | ٦٤,٦١% | ٤ |
| X18 | لا بد أن تطبق المنشأة نظام واضح ومكتوب لكيفية وآلية التواصل وتدقيق المعلومات بين المستويات المختلفة ؛ مما يضمن وصولها في الوقت المناسب مما يؤدي لتعظيم قيمة المنشأة. | ٣,٠٣ | ٠,٩٢٤ | ٦٦,٦٦% | ٦ |
| X19 | لا بد من توافر قنوات إتصال مناسبة ودقيقة لدى المنشأة وخاصة بكل الإتجاهات مما يعظم من قيمتها. | ٣,٤٢ | ٠,٩٩٤ | ٦٨,٤٢% | ٢ |
| X20 | يساعد نظام الاتصالات المطبق في المنشأة على توصيل وفهم كل الأدوار والمسئوليات الفردية المسنولة عن فحص نظام الرقابة الداخلية الخاص بإعداد التقارير المالية مما يعظم من قيمتها. | ٣,١٤ | ٠,٨٠٩ | ٦٢,٨٩% | ٥ |
| | متوسط البعد | ٣,٣١ | ٠,٩٠٣ | ٦٦,٢٣% | |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على جميع الفقرات المرتبطة ببعدها المعلومات والاتصالات جاءت متوسطة حيث بلغ (٣,٣١) وبانحراف معياري (٠,٩٠٣).
- جاءت أعلى إجابات لأفراد العينة للفقرة التي تنص على أن "تطبيق نظام المعلومات حديث وفعال سواء في صورة إجراءات أو سجلات مادية".
- جاءت أقل إجابات لأفراد العينة على الفقرة التي تنص على أنه "لا بد أن تطبق المنشأة نظام واضح ومكتوب لكيفية وآلية التواصل وتدقق المعلومات بين المستويات المختلفة ؛ مما يضمن وصولها في الوقت المناسب".

٤. تحليل الفقرات للبعد الخاص بمتابعة عناصر الرقابة:

جدول (٨): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لفقرات بعد متابعة عناصر الرقابة

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية | الترتيب |
|-----|---|-----------------|-------------------|-----------------|---------|
| X21 | التأكد من قيام المنشأة بمتابعة ما إذا كانت عناصر الرقابة الداخلية تعمل وفقا لما هو مخطط ، وأنه يتم تعديلها وفقا لما يناسب الظروف والأحداث مما يعظم من قيمتها. | ٣,١٧ | ٠,٨٩٠ | ٦٣,٤٢% | ٤ |
| X22 | قيام المنشأة بمتابعة ما إذا كانت التسويات البنكية تم إعدادها ومتابعتها بصفة دورية ؛ لضمان عدم حدوث تعارض بين رصيد البنك وكشف الحساب مما يحافظ على راس مال المنشأة ويؤدي لتعظيم قيمتها | ٣,٠٧ | ٠,٩٤٠ | ٦١,٣٢% | ٦ |
| X23 | قيام المنشأة بمتابعة العمليات المفقودة وتسجيلها بالدفاتر الأمر الذي يؤكد على فاعلية نظام الرقابة الداخلي مما يعظم من قيمتها . | ٣,٢٦ | ٠,٧٠٥ | ٦٥,١٣% | ٣ |
| X24 | منح الأفراد في قسم المراقبة الداخلية استقلالية كاملة من قبل تلك المنشآت مما يجعل نظام الرقابة الداخلية أكثر إستقلالية ونزاهة وبالتالي يعظم من قيمتها. | ٣,٦٣ | ٠,٨٧٤ | ٧٢,٦٣% | ١ |
| X25 | قيام المنشأة بتطوير نظام الرقابة الداخلية بشكل مستمر له دور كبير في تعظيم قيمة المنشأة. | ٣,٤٦ | ٠,٩٩٦ | ٦٩,٢١% | ٢ |
| X26 | تسهيل مهام العاملين بقسم الرقابة الداخلية للوصول لكافة السجلات الخاصة بأعمال المنشأة بما يضمن سلامة الإجراءات المتبعة في الشراء والبيع وشروط العقود وسلامتها مما يعظم من قيمتها | ٢,٩٧ | ٠,٨٩١ | ٥٩,٤٧% | ٧ |
| X27 | لا بد من قيام الرقابة الداخلية بفحص مدى تطبيق السياسات والممارسات الأخلاقية ورأى الإدارة القانونية في ذلك مما يؤدي لتعظيم قيمة المنشأة | ٣,١٢ | ١,١٠٣ | ٦٢,٣٧% | ٥ |
| | متوسط البعد | ٣,٢٤ | ٠,٩١٤ | ٦٤,٧٩% | |

المصدر: أعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من الجدول السابق ما يلي :

- أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على جميع الفقرات المرتبطة ببعدها عناصر الرقابة جاءت متوسطة حيث بلغ (٣,٢٤) وبانحراف معياري (٠,٩١٤).
- جاءت أعلى إجابات لأفراد العينة للفقرة التي تنص على أن "منح الأفراد في قسم المراقبة الداخلية استقلالية كاملة من قبل تلك المنشآت مما يجعل نظام الرقابة الداخلية أكثر إستقلالية ونزاهة".
- جاءت أقل إجابات لأفراد العينة على الفقرة التي تنص على أن "تسهيل مهام العاملين بقسم الرقابة الداخلية للوصول لكافة السجلات الخاصة بأعمال المنشأة بما يضمن سلامة الإجراءات المتبعة في الشراء والبيع وشروط العقود وسلامتها".

٥. تحليل الفقرات للبعد الخاص بالبيئة الرقابية:

جدول (٩): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لفقرات بعد البيئة الرقابية

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية | الترتيب |
|-----|--|-----------------|-------------------|-----------------|---------|
| X28 | إمام المديرين والمسؤولين عن الحركة بالأمر والتصرفات الخاصة بنظام الرقابة الداخلية له دور في تعظيم قيمة المنشأة. | ٣,٥٧ | ٠,٦٨٧ | ٧١,٣٢% | ١ |
| X29 | قيام المنشأة بوضع متطلبات خاصة بالأفراد في الوظائف المعنية من كفاءات ومسئوليات لإتمام تلك الوظائف يؤدي لتعظيم قيمتها . | ٣,٢١ | ٠,٦٩٧ | ٦٤,٢١% | ٤ |
| X30 | الإلتزام باستقلال المسؤولين عن الحوكمة عن الإدارة ومراعاة خبرتهم ومكانتهم الرفيعة يؤدي لتعظيم قيمتها | ٣,٤٩ | ٠,٨٦٩ | ٦٩,٨٧% | ٢ |
| X31 | لا بد أن تشمل البيئة الرقابية فلسفة الإدارة في العمل وأسلوب التشغيل الخاص بكل وظيفة لكي تعظم من قيمتها. | ٢,٩٩ | ٠,٨٠١ | ٥٩,٨٧% | ٧ |
| X32 | ضرورة ملاءمة الهيكل التنظيمي للمنشأة مع طبيعة عملها وحجمها ونشاطها يؤدي هذا لتعظيم قيمتها. | ٣,٠٦ | ١,٠١٨ | ٦١,١٨% | ٦ |
| X33 | لا بد أن توضح المنشأة كيفية تفويض السلطة والمسئولية في الأنشطة التشغيلية بطريقة واضحة ومكتوبة هذا له دور كبير في تعظيم قيمة المنشأة. | ٣,١٣ | ٠,٨٢٧ | ٦٢,٦٣% | ٥ |
| X34 | ان وجود إجراءات خاصة بالموارد البشرية للمنشأة تتعلق بالتعيين والتدريب والترقيات والمستحقات الخاصة بهم يؤدي لتعظيم قيمتها. | ٣,٣٧ | ٠,٦٨٧ | ٦٧,٣٧% | ٣ |
| | متوسط البعد | ٣,٢٦ | ٠,٧٩٨ | ٦٥,٢١% | |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على جميع الفقرات المرتبطة ببعدها البيئية الرقابية جاءت متوسطة حيث بلغ (٣,٢٦) وبانحراف معياري (٠,٧٩٨).
- جاءت أعلى إجابات لأفراد العينة للفقرة التي تنص على أن "إلمام المديرين والمسؤولين عن الحركة بالأمر والتصرفات الخاصة بنظام الرقابة الداخلية".
- جاءت أقل إجابات لأفراد العينة على الفقرة التي تنص على أن "لا بد أن تشمل البيئة الرقابية فلسفة الإدارة في العمل وأسلوب التشغيل الخاص بكل وظيفة".

اختبارات فروض الدراسة:

١. الفرض الأول:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقييم المخاطر في تعظيم قيمة المنشأة. ولاختبار هذا الفرض تم القيام بعدد من الاختبارات وذلك على النحو التالي:

أ. معامل الارتباط:

يبين الجدول التالي معامل الارتباط بين تقييم المخاطر كمتغير مستقل و تعظيم قيمة المنشأة كمتغير تابع.

جدول (١٠): معامل الارتباط للفرض الأول

| المتغير | الاختبار | تقييم المخاطر | تعظيم قيمة المنشأة |
|---------------|----------------|---------------|--------------------|
| تقييم المخاطر | معامل الارتباط | ١ | ٠,٨٠٢ |
| | المعنوية | | ٠,٠٠٠ |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بنسبة ٨٠,٢% عند مستوى معنوية ٠,٠٥ بين تقييم المخاطر وتعظيم قيمة المنشأة.

ب. معامل التحديد:

جدول (١١): معامل التحديد للفرض الأول

| المتغير المستقل | معامل التحديد | معامل التحديد المعدل | الخطأ المعياري |
|-----------------|---------------|----------------------|----------------|
| تقييم المخاطر | ٠,٦٤٣ | ٠,٦٤١ | ٠,٣١٢ |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يوضح الجدول السابق أن معامل التحديد $R^2 = 0,643$ وهو ما يعني أن تقييم المخاطر تفسر التغير في تعظيم قيمة المنشأة بنسبة ٦٤,٣%، أما النسبة الباقية فتفسرها متغيرات أخرى لم تدخل في العلاقة الانحدارية، بالإضافة إلى الأخطاء العشوائية الناتجة عن أسلوب سحب العينة ودقة القياس وغيرها.

ج. تحليل التباين ANOVA Test:

جدول (١٢): تحليل التباين للفرض الأول

| البيان | مجموع المربعات | درجات الحرية | متوسط المربعات | F | المعنوية |
|----------|----------------|--------------|----------------|--------|----------|
| الانحدار | ٢٦,٣٦٨ | ١ | ٢٦,٣٦٨ | ٢٧٠,٣٢ | ٠,٠٠٠ |
| البواقي | ١٤,٦٣١ | ١٥٠ | ٠,٠٩٨ | | |
| المجموع | ٤٠,٩٩٩ | ١٥١ | | | |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من خلال الجدول السابق وجود علاقة ارتباط معنوية طردية بين تقييم المخاطر و تعظيم قيمة المنشأة، ويظهر ذلك من خلال قيمة "ف" وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠٥ وتدل على صحة وجوهية العلاقة بين المتغيرين وجودة الإطار وصحة الاعتماد على نتائجه بدون أخطاء.

د. الانحدار.

جدول (١٣): تحليل نتائج الانحدار للفرض الأول

| المعنوية | اختبارات | المعاملات الغير معيارية | | النموذج | |
|----------|----------|--------------------------|---------------------|---------|---------------|
| | | المعاملات المعيارية بيتا | الخطأ المعياري بيتا | | |
| ٠,٠٠٠ | ٦,٤٧٧ | ٠,٨٠٢ | ٠,١٤٥ | ٠,٩٤ | الثابت |
| ٠,٠٠٠ | ١٦,٤٤١ | | ٠,٠٤٤ | ٠,٧١٧ | تقييم المخاطر |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يظهر من خلال الجدول السابق أن قيم اختبار "ت" لجميع عبارات متغير تقييم المخاطر ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية ٠,٠٥، ويبين هذا قوة العلاقة الانحدارية بين تقييم المخاطر و تعظيم قيمة المنشأة.

- مما سبق يمكن قبول الفرض أي أنه:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقييم المخاطر في تعظيم قيمة المنشأة.

٢. الفرض الثاني:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأنشطة الرقابية في تعظيم قيمة المنشأة.

ولاختبار هذا الفرض تم القيام بعدد من الاختبارات وذلك على النحو التالي:

أ. معامل الارتباط:

يبين الجدول التالي معامل الارتباط بين الأنشطة الرقابية كمتغير مستقل و العمليات كمتغير تابع.

جدول (١٤): معامل الارتباط للفرض الثاني

| المتغير | الاختبار | الأنشطة الرقابية | تعظيم قيمة المنشأة |
|------------------|----------------|------------------|--------------------|
| الأنشطة الرقابية | معامل الارتباط | ١ | ٠,٧٥٨ |
| | المعنوية | | ٠,٠٠٠ |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بنسبة ٧٥,٨% عند مستوى معنوية ٠,٠٥، بين الأنشطة الرقابية و تعظيم قيمة المنشأة .

ب. معامل التحديد:

جدول (١٥): معامل التحديد للفرض الثاني

| المتغير المستقل | معامل التحديد | معامل التحديد المعدل | الخطأ المعياري |
|------------------|---------------|----------------------|----------------|
| الأنشطة الرقابية | ٠,٥٧٤ | ٠,٥٧١ | ٠,٣٤١ |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يوضح الجدول السابق أن معامل التحديد $R^2 = ٠,٥٧٤$ وهو ما يعني أن الأنشطة الرقابية تفسر التغير في تعظيم قيمة المنشأة بنسبة ٥٧,٤%، أما النسبة الباقية فتفسرها متغيرات أخرى لم تدخل في العلاقة الانحدارية، بالإضافة إلى الأخطاء العشوائية الناتجة عن أسلوب سحب العينة ودقة القياس وغيرها.

ج. تحليل التباين ANOVA Test:

جدول (١٦): تحليل التباين للفرض الثاني

| البيان | مجموع المربعات | درجات الحرية | متوسط المربعات | F | المعنوية |
|----------|----------------|--------------|----------------|--------|----------|
| الانحدار | ٢٣,٥٢٥ | ١ | ٢٣,٥٢٥ | ٢٠١,٩٦ | ٠,٠٠٠ |
| البواقي | ١٧,٤٧٣ | ١٥٠ | ٠,١١٦ | | |
| المجموع | ٤٠,٩٩٩ | ١٥١ | | | |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من خلال الجدول السابق وجود علاقة ارتباط معنوية طردية بين الأنشطة الرقابية و تعظيم قيمة المنشأة ، ويظهر ذلك من خلال قيمة "ف" وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠٥ وتدل على صحة وجوهية العلاقة بين المتغيرين وجودة الإطار وصحة الاعتماد على نتائجه بدون أخطاء.

د. تحليل الانحدار:

جدول (١٧): تحليل نتائج الانحدار للفرض الثاني

| المعنوية | اختبارات | المعاملات المعيارية | | المعاملات الغير معيارية | | النموذج |
|----------|----------|---------------------|-------|-------------------------|-------|------------------|
| | | بيتا | بيتا | الخطأ المعياري | بيتا | |
| ٠,٠٠٠ | ٧,١٨٣ | ٠,٧٥٨ | ٠,١٥٥ | ٠,١١٦ | ٠,٦٣٨ | الثابت |
| ٠,٠٠٠ | ١٤,٢١١ | | | | | الأنشطة الرقابية |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يظهر من خلال الجدول السابق أن قيم اختبار "ت" لجميع عبارات متغير الأنشطة الرقابية ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية ٠,٠٥ ويبين هذا قوة العلاقة الانحدارية بين الأنشطة الرقابية و تعظيم قيمة المنشأة .

- مما سبق يمكن قبول الفرض أي أنه:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأنشطة الرقابية في تعظيم قيمة المنشأة.

٣. الفرض الثالث:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمعلومات والاتصالات في تعظيم قيمة المنشأة. ولاختبار هذا الفرض تم القيام بعدد من الاختبارات وذلك على النحو التالي:

أ. معامل الارتباط:

يبين الجدول التالي معامل الارتباط بين المعلومات والاتصالات كمتغير مستقل و تعظيم قيمة المنشأة كمتغير تابع.

جدول (١٨): معامل الارتباط للفرض الثالث

| المتغير | الاختبار | المعلومات والاتصالات | تعظيم قيمة المنشأة |
|----------------------|----------------|----------------------|--------------------|
| المعلومات والاتصالات | معامل الارتباط | ١ | ٠,٧٤٦ |
| | المعنوية | | ٠,٠٠٠ |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بنسبة ٧٤,٦% عند مستوى معنوية ٠,٠٥، بين المعلومات والاتصالات و تعظيم قيمة المنشأة .

ب. معامل التحديد:

جدول (١٩): معامل التحديد للفرض الثالث

| المتغير المستقل | معامل التحديد | معامل التحديد المعدل | الخطأ المعياري |
|----------------------|---------------|----------------------|----------------|
| المعلومات والاتصالات | ٠,٥٥٧ | ٠,٥٥٤ | ٠,٣٤٨ |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يوضح الجدول السابق أن معامل التحديد $R^2 = 0,557$ وهو ما يعني أن المعلومات والاتصالات تفسر التغير في تعظيم قيمة المنشأة بنسبة ٥٥,٧%، أما النسبة الباقية فتفسرها متغيرات أخرى لم تدخل في العلاقة الإنحدارية، بالإضافة إلى الأخطاء العشوائية الناتجة عن أسلوب سحب العينة ودقة القياس وغيرها.

ج. تحليل التباين ANOVA Test:

جدول (٢٠): تحليل التباين للفرض الثالث

| البيان | مجموع المربعات | درجات الحرية | متوسط المربعات | F | المعنوية |
|----------|----------------|--------------|----------------|--------|----------|
| الانحدار | ٢٢,٨٣ | ١ | ٢٢,٨٣ | ١٨٨,٤٩ | ٠,٠٠٠ |
| البواقي | ١٨,١٦٨ | ١٥٠ | ٠,١٢١ | | |
| المجموع | ٤٠,٩٩٩ | ١٥١ | | | |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من خلال الجدول السابق وجود علاقة ارتباط معنوية طردية بين المعلومات والاتصالات وتعظيم قيمة المنشأة، ويظهر ذلك من خلال قيمة "ف" وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠٥ وتدل على صحة وجوهية العلاقة بين المتغيرين وجودة الإطار وصحة الاعتماد على نتائجه بدون أخطاء.

د. تحليل الانحدار:

جدول (٢١): تحليل نتائج الانحدار للفرض الثالث

| المعنوية | اختبارات | المعاملات المعيارية | | المعاملات الغير معيارية | | النموذج |
|----------|----------|---------------------|----------------|-------------------------|----------------------|---------|
| | | بيتا | الخطأ المعياري | بيتا | الخطأ المعياري | |
| ٠,٠٠٠ | ٩,٤٧٦ | ٠,٧٤٦ | ٠,١٤٣ | ١,٣٥٩ | الثابت | ١ |
| ٠,٠٠٠ | ١٣,٧٢٩ | | ٠,٠٤٢ | ٠,٥٨ | المعلومات والاتصالات | |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يظهر من خلال الجدول السابق أن قيم اختبار "ت" لجميع عبارات متغير المعلومات والاتصالات ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية ٠,٠٥ ويبين هذا قوة العلاقة الانحدارية بين المعلومات والاتصالات وتعظيم قيمة المنشأة.

- مما سبق يمكن قبول الفرض أي أنه:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمعلومات والاتصالات في تعظيم قيمة المنشأة.

٤. الفرض الرابع:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمتابعة عناصر الرقابة في تعظيم قيمة المنشأة. ولاختبار هذا الفرض تم القيام بعدد من الاختبارات وذلك على النحو التالي:

أ. معامل الارتباط:

يبين الجدول التالي معامل الارتباط بين متابعة عناصر الرقابة كمتغير مستقل وتعظيم قيمة المنشأة كمتغير تابع.

جدول (٢٢): معامل الارتباط للفرض الرابع

| المتغير | الاختبار | متابعة عناصر الرقابة | تعظيم قيمة المنشأة |
|----------------------|----------------|----------------------|--------------------|
| متابعة عناصر الرقابة | معامل الارتباط | ١ | ٠,٨١٧ |
| | المعنوية | | ٠,٠٠٠ |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بنسبة ٨١,٧% عند مستوى معنوية ٠,٠٥ بين متابعة عناصر الرقابة و تعظيم قيمة المنشأة.

ب. معامل التحديد:**جدول (٢٣): معامل التحديد للفرض الرابع**

| المتغير المستقل | معامل التحديد | معامل التحديد المعدل | الخطأ المعياري |
|----------------------|---------------|----------------------|----------------|
| متابعة عناصر الرقابة | ٠,٦٦٨ | ٠,٦٦٥ | ٠,٣٠١ |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يوضح الجدول السابق أن معامل التحديد $R^2 = 0,668$ وهو ما يعني أن متابعة عناصر الرقابة تفسر التغير في تعظيم قيمة المنشأة بنسبة ٦٦,٨%، أما النسبة الباقية فتفسرها متغيرات أخرى لم تدخل في العلاقة الانحدارية، بالإضافة إلى الأخطاء العشوائية الناتجة عن أسلوب سحب العينة ودقة القياس وغيرها.

ج. تحليل التباين ANOVA Test:

جدول (٢٤): تحليل التباين للفرض الرابع

| البيان | مجموع المربعات | درجات الحرية | متوسط المربعات | F | المعنوية |
|----------|----------------|--------------|----------------|--------|----------|
| الانحدار | ٢٧,٣٦٩ | ١ | ٢٧,٣٦٩ | ٣,١,٢٢ | ٠,٠٠٠ |
| البواقي | ١٣,٦٢٩ | ١٥٠ | ٠,٠٩١ | | |
| المجموع | ٤٠,٩٩٩ | ١٥١ | | | |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من خلال الجدول السابق وجود علاقة ارتباط معنوية طردية بين متابعة عناصر الرقابة و تعظيم قيمة المنشأة، ويظهر ذلك من خلال قيمة "ف" وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠٥ وتدل على صحة وجوهية العلاقة بين المتغيرين وجودة الإطار وصحة الاعتماد على نتائجه بدون أخطاء.

د. تحليل الانحدار:

جدول (٢٥): تحليل نتائج الانحدار للفرض الرابع

| المعنوية | اختبارات | المعاملات المعيارية | المعاملات الغير معيارية | | النموذج |
|----------|----------|---------------------|-------------------------|----------------|----------------------|
| | | | بيتا | الخطأ المعياري | |
| ٠,٠٠٠ | ٦,٨٥٩ | ٠,٨١٧ | ٠,١٣٧ | ٠,٩٤٣ | الثابت |
| ٠,٠٠٠ | ١٧,٣٥٦ | | ٠,٠٤١ | ٠,٧٠٨ | متابعة عناصر الرقابة |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يظهر من خلال الجدول السابق أن قيم اختبار "ت" لجميع عبارات متغير متابعة عناصر الرقابة ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية ٠,٠٥ ويبين هذا قوة العلاقة الانحدارية بين متابعة عناصر الرقابة و تعظيم قيمة المنشأة.

• مما سبق يمكن قبول الفرض أي أنه:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمتابعة عناصر الرقابة في تعظيم قيمة المنشأة.

٥. الفرض الخامس:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للبيئة الرقابية في تعظيم قيمه المنشأة. ولاختبار هذا الفرض تم القيام بعدد من الاختبارات وذلك على النحو التالي:
أ. معامل الارتباط:

يبين الجدول التالي معامل الارتباط بين البيئة الرقابية كمتغير مستقل و تعظيم قيمه المنشأة كمتغير تابع.

جدول (٢٦): معامل الارتباط للفرض الخامس

| المتغير | الاختبار | البيئة الرقابية | تعظيم قيمه المنشأة |
|-----------------|----------------|-----------------|--------------------|
| البيئة الرقابية | معامل الارتباط | ١ | ٠,٧٣٩ |
| | المعنوية | | ٠,٠٠٠ |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بنسبة ٧٣,٩% عند مستوى معنوية ٠,٠٥ بين البيئة الرقابية وتعظيم قيمة المنشأة.

ب- معامل التحديد:

جدول (٢٧): معامل التحديد للفرض الخامس

| المتغير المستقل | معامل التحديد | معامل التحديد المعدل | الخطأ المعياري |
|-----------------|---------------|----------------------|----------------|
| البيئة الرقابية | ٠,٥٤٦ | ٠,٥٤٣ | ٠,٣٥٢ |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يوضح الجدول السابق أن معامل التحديد $R^2 = ٠,٥٤٦$ وهو ما يعني أن البيئة الرقابية تفسر التغير في تعظيم قيمة المنشأة بنسبة ٥٤,٦%، أما النسبة الباقية فتفسرها متغيرات أخرى لم تدخل في العلاقة الإندارية، بالإضافة إلى الأخطاء العشوائية الناتجة عن أسلوب سحب العينة ودقة القياس وغيرها.

ب. تحليل التباين ANOVA Test:

جدول (٢٨): تحليل التباين للفرض الخامس

| البيان | مجموع المربعات | درجات الحرية | متوسط المربعات | F | المعنوية |
|----------|----------------|--------------|----------------|--------|----------|
| الانحدار | ٢٢,٣٨٨ | ١ | ٢٢,٣٨٨ | ١٨٠,٤٤ | ٠,٠٠٠ |
| البواقي | ١٨,٦١١ | ١٥٠ | ٠,١٢٤ | | |
| المجموع | ٤٠,٩٩٩ | ١٥١ | | | |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يتضح من خلال الجدول السابق وجود علاقة ارتباط معنوية طردية بين البيئة الرقابية و تعظيم قيمة المنشأة، ويظهر ذلك من خلال قيمة "ف" وهي دالة إحصائية عند مستوى معنوية ٠,٠٥ وتدل على صحة جوهرية العلاقة بين المتغيرين وجودة الإطار وصحة الاعتماد على نتائجه بدون أخطاء.

ج. تحليل الانحدار:

جدول (٢٩): تحليل نتائج الانحدار للفرض الخامس

| المعنوية | اختبارات | المعاملات الغير معيارية | | النموذج |
|----------|----------|-------------------------|----------------|-----------------|
| | | بيتا | الخطأ المعياري | |
| ٠,٠٠٠ | ٥,٧١٤ | ٠,٧٣٩ | ٠,١٧٣ | الثابت |
| ٠,٠٠٠ | ١٣,٤٣٣ | | ٠,٠٥٢ | البيئة الرقابية |

المصدر: اعد بواسطة الباحث نتيجة التحليل الاحصائي باستخدام SPSS

يظهر من خلال الجدول السابق أن قيم اختبار "ت" لجميع عبارات متغير البيئة الرقابية ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية ٠,٠٥ وببين هذا قوة العلاقة الانحدارية بين البيئة الرقابية وتعظيم قيمه المنشأة.

• مما سبق يمكن قبول الفرض أي أنه:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للبيئة الرقابية في تعظيم قيمه المنشأة.

النتائج والتوصيات:

توصل الباحث لمجموعة من النتائج الهامة وهي :

- ١- إن تطبيق معيار المراجعة المصري ٣١٥ يساعد على تقليل مخاطر التحريف المهني المتعمدة في القوائم المالية وسرعة معالجة الآثار المترتبة عليها في حالة حدوثها.
- ٢- إن تطبيق معيار المراجعة المصري ٣١٥ يؤدي لتعظيم قيمة المنشأة من خلال تطبيق عناصر الرقابة الخاصة بالمعيار وهي تقييم الخطر والبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات والأنشطة الرقابية ومتابعة عناصر الرقابة.
- ٣- إن تطبيق عناصر الرقابة الخاصة بمعيار المراجعة المصري ٣١٥ يحمي أصول الدولة من السرقة والضياع والتلف سواء أصول مادية أو إلكترونية.
- ٤- إن معيار المراجعة المصري ٣١٥ يعد معيارا متكاملًا حيث يضع لكل عنصر من عناصر تكوين المنشأة سواء عناصر بشرية أو أصول مادية أو معنوية مجموعة من الضوابط الرقابية التي تنظم عملها وتعمل على تقليل التحريف المتعمد والأخطاء مما يعمل على تعظيم قيمة المنشأة.
- ٥- إضافة لما سبق فقد يسهل فهم المنشأة من خلال معيار المراجعة المصري ٣١٥ وبيئتها والتخطيط لعملية المراجعة ومن خلال ذلك تحديد هل نستطيع قبول العميل والاستمرار معه في المراجعة وبناء عليه يتم اختيار فريق العمل المناسب الذي سوف يشارك في المراجعة وإجراءات الرقابة وبيئة المنشأة وأيضا أضاف المعيار ٣١٥ المصري تحديد المخاطر والتحريفات المهمة وتأثيرها علي القوائم المالية سواء راجعة لأعمال غش وتدليس او أخطاء وهل نظام الرقابة الداخلية مصمم بشكل سليم .

ويوصي الباحث بموضوعات مقترحة لأبحاث مستقبلية وهي :

- ١- مخاطر التحريف المهني ودورها في تحديات مهنة المراجعة .
- ٢- أهمية دور المراجع في تفعيل عنصر تقييم الخطر بالمنشأة
- ٣- معيار ٣١٥ ودوره في تعزيز الحوكمة .

المراجع العربية:

- صالح، أحمد السيد شمروخ(٢٠١٩): إطار مقترح لتحقيق فعالية المراجعة الداخلية لتعظيم قيمة المنشأة بتطبيق مراجعة الجودة والتحسين المستمر، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- الحلو، اعتدال سعد محمد ، الطويل، عصام محمد عبد الهادي(٢٠١٨): إطار مقترح لمراجعة أنشطة محاسبة الاستدامة وأثرها على قيمة المنشأة – دراسة ميدانية على مراجعي الحسابات المزاولين، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد (٣)، العدد (١): ٢١٢-٢٤٨.
- علي، باسم رشيد (٢٠١٧): إطار مقترح لمراجعة الأنشطة البيئية وأثره على قيمة المنشأة، دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة، جامعة المنصورة.
- بجيوش، حسين ، لطرش، سميرة (٢٠١٤): المخاطر وتأثيرها على هدف وتعظيم قيمة المنشأة، مجلة الاقتصاد الصناعي، ديسمبر، العدد (٧).
- جاسم، حسين على حسين (٢٠١٧): أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة ودورها في تعظيم قيمة المنشأة، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين.
- الجرد، رشا (٢٠١٤). أثر استخدام مدخل خطر التدقيق في كفاءة تدقيق البيانات المالية وفعاليتها، دراسة تطبيقية، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا.
- مشتهلي، صبري ماهر(٢٠١٥): تقييم مدي انسجام أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية، في إطار (COSO) وأثر ذلك على أداء الشركات وقيمتها، مجلة جامعة الأزهر، غزة، سلسلة العلوم الإنشائية، المجلد (١٧)، العدد (١): ٢٥٩-٢٩٠.
- يوسف، عائشة موسي محمد(٢٠١٧) : تنظيم الطرق والسياسات المحاسبية وأثره على تعظيم قيمة المنشأة وترشيد القرارات الإدارية، دراسة ميدانية بالتطبيق على بعض الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، مجلد (٧)، عدد (٢٧)، ١٣٧.

- بدوي، عبد السلام خميس(٢٠١١) : أثر هيكل نظام الرقابة الداخلية وفقاً لإطار COSO على تحقيق أهداف الرقابة، دراسة حالة على المنظمات الأهلية في قطاع غزة، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة.
- فرج الله، عبد الله ، حامدين، رحمة الله(٢٠١٩): الاتجاهات المعاصرة للمحاسبة ودورها في تعظيم قيمة المنشأة ، دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية، رسالة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة العلوم والتكنولوجيا.
- الصياد، على محمد على(٢٠٢٠): أثر جودة التقرير المالي واختيار مراقب الحسابات على تعظيم قيمة المنشأة من منظور المساهمين، دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، العدد الثالث، سبتمبر، المجلد الرابع.
- أحمد، فايز مرزوق(٢٠١٢) : دور مجالس الإدارة في تطبيق معايير الرقابة الداخلية وأثرها على تحقيق أهداف الشركات الصناعية – دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية إدارة الأعمال، جامعة الشرق الأوسط.
- إبراهيم، نبيلة سامي (٢٠١٨): أثر تطبيق المراجعة المشتركة على جودة الأرباح المحاسبية وقيمة المنشأة – دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- إبراهيم، هيا مروان (٢٠١٦): مدي فاعلية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر وفقاً لإطار (COSO) – دراسة تطبيقية على القطاعات الحكومية في قطاع غزة، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- عويس، وليد عمر ، الدحيات، أحمد عبد الرحيم ، أبو ريشة، خالد عريج(٢٠٢٠): تحديد مخاطر الخطأ الجوهري وتقييمها في الحد من عمليات غسل الأموال وتمويل الإرهاب، دراسة تطبيقية على شركات الوساطة المالية في الأردن، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد (١٦)، العدد (١)، ٢٠-٢٢
- جمعيه المحاسبين والمراجعين المصريه ، معيار المراجعة المصري ٣١٥ ، ٢٠٠٦.

المراجع الإنجليزية:

- Chari, L., & Mohantray, R., Understanding value creation, the shareholder value perspective LBS(2009). Journal of Management & Research, 7 (1 & 2),: 221.
- Edu Bernord Enya & Esong, (2009) A time E of Otankue, Agba D.O., Enquirmental Finacial Reporting, Available at <http://www.researchgate.net/8096>.
- Esamoddin Khorwatt,(2015) Assessment of Business Risk and Control Risk in Libyan Context Open ,Journal of Accounting, 1-9.
- Heilbron, J., Verhewal, J., & Quak, S.,(2014) The Origins and early diffusion of shareholdes value in the United States, theory and Society, 34 (1, 2-3.
- IFA: International Federation of Accountants (IFAC), Hand book of International Auditing Assurance and Ethicks pronouncement, International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Available at [/www.ifac.org](http://www.ifac.org).
- ISA 400 RISK Assessments and Internal Control. <http://en.lm.wikipedia.org>>.
- Luay Salem, A Trahammah , Information Systems on the compliance of Internal control Requirements According to ISA (315) in Jordanian Companies from the perspectives of their Employees ,(2016)International Journal of Economics and Finance, 8 (9): 156.
- Marcur Brandenburg & Stefan Securing(2010). A model for quantifying Impact of supply chain cost and working capital on the company value, Lanbip 46, 2010: 107-117. <http://dbp.orgpersons>.
- Melinda N Grwenya,(2015) Analysing information technology Governance, Disclosure of the top 40 JSE listed companies, Master, Accountancy, North West University.
- Peter Jenner Ren,(2008) Containing value in firm valuation by the discounted cash flow model, European Journal of Operational Research,1548-1563.
- SAS 300,(2004).statement of auditing standards 300Audit RISK Assessments and Accounting and Internal Control System, Issued January, 1997, revised January. <http://www.hkicpa.org/hk/s...>