محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية
دراسة اختبارية فى المحيط المهنى فى مصر

د. السيد أحمد السقا

الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة – جامعة طنطا

الملخص :

يهدف البحث الى تعيين العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية ، وتعيين الرسائل والمعانى المناسبة التى يجب أن يتضمنها هذا المحتوى . كما استهدفت الدراسة الحصول على دلائل ميدانية من المحيط المهنى فى مصر . ولقد توصلت الدراسة الى تطوير أساس فلسفى لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية ، بالإضافة الى توفير دلائل ميدانية بشأن الأهمية النسبية للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود ، وأيضا للرسائل والمعانى المناسبة التى يجب أن يتضمنها هذا المحتوى ، وأهمية الاستفادة من هذه النتائج فى تطوير الصياغة النمطية لمحتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود وذلك لاحداث تغيير فى ادراك وتفهم مستخدمى القوائم المالية لتقارير الفحص المحدود وحدود ونطاق مسئوليات المراجع عنها .

١٠ اطار البحث

١-١٠ المقدمة ومشكلة البحث

تعد القوائم المالية الفترية لفترات زمنية تقل عن السنة عادة ماتكون ثلاثة شهور أى ربع سنوية ، وذلك بغرض تزويد مستخدمى القوائم المالية - فى توقيت مناسب - بالمعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات الاستثمار وقرارات الائتمان . بالاضافة إلى أن هذه القوائم يمكن أن توفر معلومات هامة ربما تفتقدها القوائم المالية السنوية تتعلق بالكشف عن نقاط التحول فى النشاط ، وفى توفير فهم أفضل لأنشطة الشركات التى تتعرض لتغيرات موسمية . وفى مصر تأخر الاهتمام باعداد ونشر القوائم المالية الفترية إلى بداية العقد الأخير من القرن العشرين مع توجه النشاط الاقتصادى المصرى نحو اقتصاديات السوق وظهور الحاجة الى آليات جديدة تساعد فى تحسين تدفق المعلومات المالية من الشركات الى مستخدميها وبالتالى فى تنشيط سوق المال .

وفى مصر - كما حدث فى الولايات المتحدة وأوربا وكندا - ومع تقدم اعداد ونشر القوائم المالية الفترية طالبت ادارات الشركات والتشريعات الاقتصادية وتنظيمات أسواق المال * مهنة المراجعة بالحاجة الى تعزيز ودعم مصداقية المعلومات المالية الفترية لخدمة المستثمرين والمتعاملين فى سوق المال ، وأهمية أن تقدم المهنة ضمانا أو تأكيداً على هذه المعلومات . ويأتى ذلك اقتناعا من هذه الأطراف بأهمية دور المهنة فى تعزيز كفاية سوق المال والمساعدة فى حماية جمهور المستثمرين (Campbell and Parker, 1992) . ولقد تعاملت مهنة المراجعة مع هذه القضية فى ظل المحددات والقيود التالية :

- أنه من غير العملى أن يتم " مراجعة " القوائم المالية الفترية بالمعنى المعروف للمراجعة .
- أهمية توسيع الدور التقليدى للمراجعين ليتضمن الارتباط بأنواع اضافية من

---

* - القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ قانون قطاع الأعمال العام ولائحته التنفيذية الصادر بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٥٩٠ لسنة ١٩٩١ .

- القانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ قانون سوق المال ولائحته التنفيذية الصادر بقرار وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية رقم ١٣٥ لسنة ١٩٩٢ .

المعلومات المالية – ومنها المعلومات المالية الفترية – تكون فيها الاجراءات التى يستخدمها المراجع أكثر محدودية (Pany and Smith, 1982)

- أهمية استعداد المهنة لتحمل مسئولياتها وان تقبل بتوفير مستويات مختلفة من الضمان أو التأكيد على المعلومات المالية المختلفة .

وتشير الدراسة الحالية الى أن المشكلة السابقة قد زادت فى تعقيد وحدة ما يعرف بفجوة التوقعات عن أداء المراجعين نظرا لتعدد أنواع التقارير التى تصدرها المهنة بتعدد المهام التى تقوم بها . وبالتالى كان ضروريا أن يزداد اهتمام الباحثين وواضعى المعايير المهنية بالجانب الاعلامى وأهمية اعطاء انتباه كبير للجدل والنقاش المتعلق بفعالية أدوات الاتصال وهى التقارير التى قبلت المهنة بإصدارها – منها تقارير الفحص المحدود – فى توصيل نتائج أعمال المراجعين من أجل توفير فهم أفضل لدى مستخدمى هذه التقارير بنطاق ومسئوليات ودور وواجبات المراجعين .

(Miller, et al., 1993)

ويرى الباحث أن أحد عناصر الجدال أو النقاش المرتبطة بهذه القضية هى أهمية اثارة الاهتمام بمحتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية بعد أن أصبح مطلبا جوهريا لكل الأطراف المعنية بنتائج الفحص . وبالتالى تتبلور مشكلة الدراسة فى كيفية تفعيل دور تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية كأحد المداخل التى تسهم في تضييق فجوة التوقعات ، خاصة وأن فجوة التوقعات لم تلق اهتماما من جانب الباحثين فيما يتعلق بدور المراجعين بشأن الافصاحات الفترية . وعلى ذلك فان الدراسة الحالية ترمى الى تناول ومناقشة الأسئلة البحثية التالية :

(١) ماهى العوامل المحددة لمحتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية ؟

(٢) ماهى الرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية بما يجعله اعلاميا بدرجة كافية خاصة ما يتعلق بمعنى ونطاق الفحص المحدود والهدف منه واختلافه عن عملية المراجعة والتعبير عن الضمان المحدود وغيرها من الرسائل المناسبة ؟

(٣) مامدى ادراك واتفاق أطراف المحيط المهنى فى مصر بشأن الأهمية النسبية لكل من العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية ، وأيضا للرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها هذا المحتوى ؟

١-٢. أهداف البحث

يهدف البحث أساسا الى تفعيل دور تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية من خلال محتوى المعلومات فى هذه التقارير . وترمى الدراسة الى تحقيق هذا الهدف من خلال :

١ – تعيين العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية .

٢ – تعيين الرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية .

٣ – توفير دلائل ميدانية من المحيط المهنى فى مصر بشأن الأهمية النسبية للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود ، وأيضا الرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها هذا المحتوى بغرض زيادة فعالية هذه التقارير .

١-٣. منهجية البحث

تعتمد الدراسة فى تحقيق أهدافها على المنهج الايجابى ، وتتضمن اجراءات البحث مايلى :

١ – استعراض أدبيات الفحص لاشتقاق أهم العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود وأيضا اشتقاق الرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود لزيادة فعاليتها .

٢ – دراسة اختبارية فى المحيط المهنى المصرى للحصول على استجابات المراجعين والمدراء الماليين والمستفيدين من المعلومات المالية الفترية وخدمة الفحص المحدود بشأن الأهمية النسبية لكل عامل من العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود ، وأيضا بالنسبة للرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها . ولقد تضمنت الدراسة الاختبارية وضع فروض البحث ، تحديد مجتمع البحث واختيار العينة ، تصميم أداة البحث ، التحليل الاحصائى للبيانات ، اختبار الفروض

وتحليل وتفسير النتائج الاحصائية .

١-٤ . تنظيم البحث

فى اطار محاولة الباحث لتحقيق أهداف البحث تم تنظيم البحث ليتضمن مناقشة النقاط التالية :

* مراجعة الدراسات السابقة .
* تكوين الاطار الفكرى للدراسة .
* الدراسة الاختبارية وتتضمن :
  ١ - فروض الدراسة .
  ٢ - تحديد المجتمع واختيار العينة .
  ٣ - تصميم أداة البحث .
  ٤ - التحليل الاحصائى للبيانات .
  ٥ - اختبار الفروض .
* تحليل نتائج الدراسة .
* الخلاصة والنتائج والتوصيات .

أ - الدراسات السابقة

نشطت أدبيات المراجعة فى مجال الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية منذ حقبة السبعينات من القرن العشرين ، وسوف تتركز مراجعتنا على بعض الدراسات ذات العلاقة فى مضمونها بمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود .

- **دراسة** (Libby, 1979) عرضت عشرة تقارير مختلفة للمراجعين على مجموعة من المراجعين ورجال البنوك للتعرف على مدى وجود اختلافات بينهم حول الرسائل المفترضة فى هذه التقارير . وانتهت الدراسة الى عدم وجود فروق هامة بين المجموعتين . كما أوضحت الدراسة عدم تفهم تقارير الفحص واعداد التقارير المالية بنفس درجة فهم تقارير المراجعة .
- **دراسة** (Goldwasser, 1980) اهتمت بتحليل احتمالات تعرض المراجعين للمساءلة القانونية عند قيامهم بمهمة الفحص المحدود فى ظل المعيار SSARS No.1 نتيجة سوء الفهم أو التفاهم مع العميل نفسه عندما يجد المراجع مشاكل

تمنعه من تحقيق درجة التأكيد أو الضمان المحدود المطلوب ، خاصة وأن مجرد التزام المراجع بالاجراءات المحددة وفقا للمعيار السابق قد لايكفيه لتجنب المساءلة القانونية فى ظل بعض الظروف .

- **دراسة** (Pany and Smith, 1982) استخدمت أربعة أشكال لارتباط المراجع بالقوائم المالية هى عدم الارتباط مطلقا ، الفحص المحدود فى نهاية العام ، الفحص المحدود الربع سنوى ، عملية المراجعة . واهتمت الدراسة بالكشف عن مقدرة المحللين الماليين فى البنوك الكبيرة على التمييز بين هذه الأشكال الأربعة . وانتهت الدراسة الى عدم وجود دليل قوى على قدرة المحللين الماليين على التمييز بين هذه الأشكال الأربعة .
- **دراسة** (Johnson, Pany and White, 1983) تناولت مدى ادراك موظفى القروض للأشكال المختلفة لارتباطات المراجع بالقوائم المالية ومستوى الضمان الذى توفره . وانتهت الدراسة الى أن أعمال المراجعة توفر ضمان أكثر جودة لاعتبارات منح القروض مقارنة بالأشكال الأخرى من ارتباطات المراجع بالقوائم المالية كما هو الحال فى أعمال الفحص . وتكشف تحليلات الدراسة عن تشابه ادراكات موظفى القروض فى حالة تقارير الفحص وتقارير اعداد القوائم المالية . أيضا أن عديد من المقترضين ليس لديهم تفهما للاجراءات المختلفة التى يقوم بها المراجعون فى مهام المراجعة والفحص واعداد التقارير المالية .
- **دراسة** (Solmon, Chazen and Miller, 1983) اهتمت بمناقشة ما اذا كانت القوائم المالية التى لايتم مراجعتها يعتمد مستخدموها بشكل أكثر من اللازم على ما يقدمه المراجع من خدمات بشأنها . وأشارت الدراسة الى أن وجود فجوة التوقعات بين مسئوليات المراجعين المتوقعة من وجهة نظر المستخدمين وبين ما يقدمه المراجع فعلا هى أحد أسباب تعرض المراجع لمخاطرة المساءلة القانونية . وأشارت الدراسة أيضا الى عدم تعرض المراجعين للمساءلة القانونية عند القيام بالفحص المحدود اذا تفهم العميل بشكل واضح حدود وطبيعة هذه المهمة من خلال خطاب الارتباط ، ولكن تظل الأمور كماهى بالنسبة للطرف الثالث . وانتهت الدراسة الى أهمية صدور دليل شامل يتضمن اجراءات الفحص المحدود يغطى

بعض الثغرات الموجودة فى الاجراءات الحالية .

- **دراسة** (Bailey, Bylinski and Sheilds, 1984) وسعت من نوعيات تقارير المراجعة المستخدمة فى الدراسة الميدانية بعرض اثنتى عشر تقريرا ، وتم مطالبة الأفراد المستجوبون (٦٠ مراجع ، ٥٦ موظفى قروض) بوضع تدريج للتشابه بين هذه التقارير ، واستخدمت الدراسة مقياس تدريجى متعدد الأبعاد لتحليل التدريجات المتشابهة . وتوصلت الدراسة الى أن أعمال الفحص ، اعداد التقارير المالية ، وأعمال المراجعة لاتحمل رسائل مختلفة . ومع ذلك فان المراجعين وموظفى القروض لايدركون بالضرورة نفس الرسالة من الأنواع المختلفة من التقارير .
- **دراسة** (Fonder & Fabozzi, 1984) تناولت مدى استيفاء أهداف ومتطلبات هيئة تنظيم تداول الأوراق المالية فى ASR No.177 بشأن زيادة دور المراجع فيما يتعلق المعلومات المالية الفترية التى يتم التقرير عنها فى القوائم المالية السنوية وأثر ذلك فى التقرير عن المعلومات المالية الفترية ومعوليتها . واعتمدت الدراسة فى ذلك على المقارنة بين مجموعتين من الشركات الأولى مطالبة باجراء فحص محدود للمعلومات المالية الفترية ، والمجموعة الثانية غير مطالبة بذلك . ولقد انتهت الدراسة الى عدم تأييد وجهة نظر هيئة تنظيم تداول الأوراق المالية نظرا لعدم وجود فروق جوهرية بين المجموعتين .
- **دراسة** (Pillsbury, 1985) تناولت ارتباط التأكيد المحدود من خلال بحث ادراكات المراجعين ورجال البنوك للضمان أو التأكيد المحدود - وأوضحت تحليلات الدراسة الادراك الجيد للمراجعين ورجال البنوك لمفاهيم الضمان المحدود ، ورغم ذلك توجد اختلافات بينهما عندما يتعلق الضمان المحدود خاصة ما يتعلق بالتنبؤات المالية والفحص المحدود للقوائم المالية الفترية ، فرجال البنوك يفترضون أن تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية توفر مستويات أعلى من الضمان بالمقارنة بادراكات وفهم المراجعين .
- **دراسة** (Paul, 1986) كشفت نتائجها عن بعض المزايا الهامة التى يحققها الفحص الفورى للمعلومات المالية الفترية ؛ فالعملاء الذين يحصلون على خدمة الفحص المحدود على أساس فورى تميزوا بوجود عدد أقل من الأخطاء التى يتم

اكتشافها أثناء المراجعة السنوية مقارنة بالعملاء الذين يرجأون الفحص المحدود للمعلومات المالية الفترية الى نهاية العام .

- دراسة (Nair and Rittenberg, 1987) تناولت اختبار فهم موظفى القروض للأنواع المختلفة من التقارير التى يصدرها المراجع فى مهام مختلفة ومدى الاتفاق بينهم وبين المراجعين . وانتهت الدراسة الى وجود بعض الاختلافات بين موظفى القروض والمراجعين فيما يتعلق بفهمهم للأنواع المختلفة من تقارير المراجعين . ولقد أثارت نتائج الدراسة التساؤلات حول فعالية تقارير الفحص المحدود وأهمية أن تعيد المهنة دراستها .
- دراسة (McEwen & Schwartz, 1992) اهتمت بتحديد مدى التزام الشركات بمتطلبات الافصاح فى الرأى المحاسبى رقم ٢٨ لمجلس مبادئ المحاسبة باعتبار ارتباط منفعة المعلومات المالية الفترية – على الأقل بشكل جزئى – بمدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية الواردة فى الرأى المحاسبى APB No.28 . ولقد انتقدت هذه الدراسة التقارير المالية الفترية من حيث عدم الثبات ووجود مشاكل فى القياس المحاسبى وافتقاد امكانية المقارنة بين الفترات المختلفة . وكشفت الدراسة عن استيفاء الشركات لكل متطلبات الافصاح الواردة فى الرأى المحاسبى رقم ٢٨. بالاضافة الى أن عدم الالزام بالفحص الفورى للمعلومات المالية الفترية يقلل من فائدتها .
- دراسة (Ettredge, Simon, Smith and Stone, 1994) تناولت تحديد أسباب اقدام بعض الشركات على فحص قوائمها المالية الفترية على أساس فورى (قبل نشرها) ، بينما لاتقدم شركات أخرى على ذلك . ولقد انتهت الدراسة الى ارتباط ذلك بتكاليف الوكالة الخارجية والداخلية وبالتالى امكانية التمييز بين الشركات التى تتعاقد اختياريا على خدمة الفحص المحدود قبل نشر القوائم المالية الفترية وبين الشركات التى تتعاقد عليها بصورة بعدية وذلك على أساس تكاليف الوكالة . وأشارت نتائج الدراسة الى أن الحصول على خدمة الفحص المحدود بشكل فورى يؤثر على سلوك المساهمين والدائنين وغيرهم من الأطراف الخارجية .

يتبين من مراجعة الدراسات السابقة تركز اهتماماتها فى أربعة محاور أساسية

أولهما : أهمية الفحص المحدود ودور المراجع بشأن المعلومات المالية الفترية وأثر توقيت قيام المراجع بهذه المهمة على أهمية الفحص المحدود لهذه المعلومات . **ثانيهما** : مدى كفاية وملائمة المعايير المهنية فى مساعدة المراجع عند قيامه بالفحص المحدود وتقليل احتمالات تعرضه للمساءلة القانونية . **ثالثهما** : اجراءات القيام بالفحص المحدود للمعلومات المالية الفترية . **رابعهما** : مستوى التأكيد أو الضمان الناتج عن مهمة الفحص المحدود ، ومدى ادراك المستخدمين والجمهور العام لمستويات التأكيد المختلفة التى يقدمها المراجع . وعلى ذلك فان الدراسات السابقة لم تتعرض لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود . وبالتالى فإن موضوع دراستنا يختلف عن الدراسات السابقة من حيث تطوير أساس فلسفى لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية يتضمن تعيين العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى هذه التقارير، أيضا تعيين الرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها هذا المحتوى من أجل تفعيل دور تقارير الفحص المحدود . هذا بالاضافة الى توفير أدلة ميدانية من المحيط المهنى المصرى . وهذا ما تسعى الدراسة الى تحقيقه فى الأجزاء التالية :

٣ - الاطار الفكرى للدراسة

٣-١ . العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود

تثير المتغيرات المتلاحقة فى بيئة النشاط الاقتصادى والنمو المطرد فى سوق رأس المال فى مصر تزايد أهمية توفير المعلومات المالية التى يعتمد عليها متخذو القرارات الاقتصادية . ولقد ظهرت القوائم المالية الفترية فى حقبة التسعينات في مصر كآلية مستحدثة بجانب القوائم المالية السنوية لتوفير مثل هذه المعلومات . ويتطلب الحصول على أقصى فائدة أن يتوفر لمتخذى القرارات الاقتصادية معلومات مالية ملائمة وموثوق بها (Konrath, 1999, p. 643) . ووفقا لبيان مفاهيم المحاسبة المالية Statement of Financial Accounting No.2 تتوقف ملائمة المعلومات المحاسبية على قدرتها على التأثير فى اتخاذ القرارات . أما كون هذه المعلومات موثوق بها فيعتمد على قابليتها للتحقق وعدم التحيز والأمانة فى العرض والتمثيل العادل . وتخلق الحاجة الى معلومات ملائمة وموثوق بها طلبا متزايدا على خدمات مهنة المحاسبة

والمراجعة من خلال تفعيل دورها فى تقليل خطر أن تكون هذه المعلومات غير ملائمة وغير موثوق بها . وأحد مداخل تفعيل هذا الدور هو أهمية الاهتمام بمحتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية باعتبارها آلية مستحدثة لخدمة متخذى القرارات والمتعاملين فى سوق المال فى مصر .

يقصد بمحتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود مجموعة الرسائل المناسبة التى يجب أن تحملها هذه التقارير من وجهة نظر مستخدمى القوائم المالية الفترية فى اتخاذ قرارات اقتصادية ذات علاقة بالمشروع . ومن القرارات الاقتصادية التى تقع في هذا الاطار ، تلك القرارات التى يتخذها المستثمرون للاستثمار فى المشروع ، وقرارات المقرضين بشأن منح التسهيلات الائتمانية للمشروع . ويكتسب محتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود أهمية خاصة من وجهة النظر المهنية في مجال تطوير اجراءات مراجعة جديدة وتحسين الدور الاعلامى للمهنة ، وأهمية ذلك فى تضييق فجوة التوقعات، خاصة وأن فجوة التوقعات لم تلق الاهتمام الكافى بعد فيما يتعلق بدور المراجعين بشأن الافصاحات الفترية .

وتقترح الدراسة العوامل التالية كعوامل محددة ومؤثرة فى محتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية :

١ . طبيعة المعلومات المالية الفترية وطريقة عرضها

تتصف المعلومات المالية الفترية بخاصيتين تميزها عن المعلومات المالية السنوية (AICPA, 1975) : **الأولى** عمل تقديرات للعديد من بنود التكاليف والمصروفات بدرجة أكبر مقارنة بالمعلومات المالية السنوية ، وذلك حتى يمكن توفير المعلومات المالية الفترية للمجتمع المالى فى توقيت ملائم ، وكى تصبح أكثر مواءمة لحاجات متخذى القرارات . **الثانية** علاقة المعلومات المالية الفترية بالمعلومات المالية السنوية . يشير الرأى المحاسبى رقم ٢٨ لمجلس مبادئ المحاسبة APB (28) الى أن الفترة المؤقتة تعتبر جزءاً مكملاً للفترة السنوية . وتنعكس هذه الخصائص على أساليب القياس والعرض بالنسبة للقوائم المالية الفترية ، وأيضا على طبيعة وتوقيت ونطاق الاجراءات التى يستخدمها المراجع أمام اعتبارات عاملى التوقيت والتكلفة عند إعداد القوائم الفترية والتقرير عنها. (Taylor, Gelzen, 1997, p. 686)

فى حالة عرض المعلومات المالية الفترية فى شكل قوائم منفصلة يتكون تقرير الفحص المحدود من ثلاث فقرات (بافتراض عدم الخروج عن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها) تصف نطاق الفحص ، الامتناع عن ابداء الرأى على القوائم ككل ، التعبير عن الضمان أو التأكيد المحدود بأن المراجع لم ينتمى إلي علمه أية خروج عن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها . وفى حالة عرض المعلومات المالية الفترية فى شكل مذكرات أو هوامش للقوائم المالية السنوية تتضمن اجراءات الفحص تحديد أنواع التحريفات الممكنة واحتمالات حدوثها . كما قد يتم اجراء الاستفسارات والفحص التحليلى . وعادة لايعدل المراجع من تقريره اذا كانت نتائج الفحص مرضية ، أو اذا كانت المعلومات المالية الفترية معنونة " غير مدققة " .

٢٠ القيود التى قد تفرضها طبيعة خدمة الفحص المحدود

تتضمن خدمة الفحص المحدود استخدام اجراءات محدودة بالنسبة للمعلومات المالية ، وتوفير ضمان أو تأكيد محدود بأنه لاتوجد تعديلات جوهرية يتعين اجراؤها على المعلومات المالية كى تتطابق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها . وعلى ذلك فإن الطبيعة الخاصة لخدمة الفحص المحدود قد تفرض بعض القيود : لايتم فحص اجرائى لهيكل الرقابة الداخلية ويكتفى بالاستفسارات المتعلقة بهذا الهيكل وأية تغيرات فى الرقابة الداخلية ، أيضا قد لايتم اجراء اختبارات تفصيلية أو ارسال مصادقات أو اجراء جرد فعلى . بالإضافة الى أن الفحص المحدود يعتمد بصفة أساسية على اجراء الاستفسارات وانجاز الاجراءات التحليلية .

٣٠ أشكال ارتباط المراجع بالقوائم المالية الفترية

تؤثر تكاليف الوكالة على حوافز أو دوافع الشركات المختلفة للطلب على أعمال المراقبة سواء كانت مراجعة أم فحص. ويمكن التمييز بين شكلين محتملين لارتباط المراجع بالقوائم المالية الفترية اعتماداً على تكاليف الوكالة . الأول : التعاقد على خدمة الفحص المحدود على أساس فورى وقبل نشر القوائم المالية الفترية . الثانى : التعاقد على خدمة الفحص المحدود بعد نشر القوائم المالية . وفى الشكل الثانى يرتبط المراجع بالمعلومات المالية الفترية من خلال " هوامش غير مدققة " على القوائم المالية السنوية . وتشير نتائج دراسة (Ettredge et al., 1994) الى أن الشركات التى تتحمل تكاليف

وكالة أعلى يحتمل أن تطلب الفحص المحدود على أساس فورى بدرجة كبيرة . وتوجد علاقة ايجابية بين الطلب على فحص المعلومات الفترية على أساس فورى مع عوامل حجم الشركة واصدار اسهم جديدة والرفع المالى . وتكون هذه العلاقة سلبا مع نسبة ملكية المدراء والرؤساء لأسهم الشركة .

وعلى الرغم من تشابه اجراءات الفحص فى ظل الأشكال السابقة لارتباط المراجع بالقوائم المالية الفترية ، إلا أن الشكل الأول يمكن أن يدعم جودة ومعولية المعلومات المالية الفترية وتزايد اعتماد المستثمرين والمحللين الماليين عليها وتقليل احتمالات سوء الفهم من جانبهم . أيضا بزيادة كفاءة المراجعة السنوية وتبرير ما قد تتحمله الشركة من تكاليف اضافية عند حصولها على خدمة الفحص المحدود على أساس فورى . وبالاضافة إلى ذلك يرى (Paul, 1986) ان الشكل الأول يحقق انخفاض فى عدد الاخطاء المكتشفة أثناء المراجعة السنوية مقارنة بالشركات التى تجرى الفحص المحدود فى نهاية العام . وجدير بالذكر ان المشرع الاقتصادى فى مصر قد أخذ بالأساس الفورى لفحص القوائم المالية نظرا لما يحققه من المزايا السابقة .

٤ . مفهوم ومستوى التأكيد أو الضمان المطلوب

يمكن تعريف مستوى الضمان أو التأكيد بأنه الدرجة التى تضيفها أعمال المراجعة لمصداقية مزاعم الادارة فى القوائم المالية ، أو انه المدى الذى تقلل فيه أعمال المراجعة الأخطاء المادية فى مزاعم الادارة فى القوائم المالية . (The Canadian Institute of Chartered Accountants, 1980) .

هذا وينبغى أن يكون مستوى الضمان المطلوب أو المستهدف دالة فى عوامل كثيرة منها نطاق تضمين المراجع ، طبيعة المهمة ، مستوى الأهمية النسبية ، عوامل الخطر . وعلى ذلك ظهرت الحاجة الى توفير مستويات مختلفة من الضمان أو التأكيد يعطى كل منها درجة من المصداقية أو الدقة بالنسبة لمزاعم معينة . ولقد اعترفت لجنة COHEN (AICPA, 1978, p. 65) بوجود مستويات مختلفة من الضمان أو التأكيد يصعب فهمها بواسطة المستخدمين ، ويصعب وصفها بواسطة المراجعين بسبب تعذر قياس أو تقييم الفروق أو الاختلافات بين مستويات الضمان أو التأكيد التى يمكن أن

توفرها أعمال المراجعة ، أعمال الفحص وغيرها من الأشكال الأخرى من ارتباطات المراجعين بالمعلومات التى لم يتم مراجعتها . ويكون مستوى الضمان أو التأكيد المطلوب عند فحص القوائم المالية الفترية أقل من مستوى الضمان أو التأكيد الناتج عن عملية المراجعة وذلك لاعتبارات نطاق تضمين المراجع في كل منهما ، وطبيعة مهمة المراجعة ومهمة الفحص ومستوى الأهمية النسبية وعوامل الخطر وغيرها من الاعتبارات. ويطلق على مستوى التأكيد أو الضمان الناتج عن عملية الفحص بالضمان أو التأكيد المحدود .

٥ . استيفاء معايير الفحص

يتم الفحص وفقا لمجموعتين من المعايير تحددان متطلبات الفحص :

الأولى : مجموعة معايير SASs Reviews وهى المعايير الصادرة عن مجلس معايير المراجعة وتتعلق بفحص المعلومات المالية الفترية للمنشآت العامة والتى تعرض بمفردها أو مصاحبة للقوائم المالية السنوية التى يتم مراجعتها .

الثانية : مجموعة معايير خدمات المحاسبة والفحص التحليلى SSARS Reviews وهى المعايير الصادرة عن لجنة خدمات المحاسبة والفحص فى المجمع الأمريكى للمحاسبين وتتعلق بفحص قوائم مالية فترية أو سنوية للمنشآت غير العامة .

ولقد قدمت هذه المعايير مستويين للتأكيد أو الضمان **أولهما** لاضمان فى حالة اعداد المعلومات المالية فى شكل قوائم وهى مسئولية الادارة . **وثانيهما** ضمان محدود فى حالة الفحص المحدود للقوائم المالية بأن القوائم المالية لاتحتاج الى تعديل جوهرى كى تتمشى ومبادئ المحاسبة المتعارف عليها . تتفق مجموعتى المعايير السابقتين فى أن كلاهما لايوفر أساسا لابداء رأى ايجابى . أيضا التشابه بين تقريرى الفحص طبقا لمجموعتى المعايير الأمر الذى يجعل مستخدمى القوائم المالية التى لايتم مراجعتها يفترضون الوفاء بمتطلبات مجموعة معايير (SAS)s Review وحقيقة الأمر غير ذلك . ولقد تداركت لجنة خدمات المحاسبة والفحص التحليلى ذلك وأصدرت المعيار رقم (٧) SSARS, No.7 بتعديل نص التقرير عن الفحص المحدود وكذلك مهمة المحاسبة أو الاعداد ليوضح أنه تم القيام بهذه الخدمات وفقا لمجموعة معايير الاعداد والفحص SSARS . وتتمثل الاختلافات الرئيسية بين مجموعتى المعايير فى الاجراءات المتعلقة

بالاستفسارات وتفهم هيكل الرقابة الداخلية أو الحصول على خطاب اقرار من الادارة.

جدير بالذكر أن الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية للشركات المساهمة المصرية يتم وفقا لمعيار المراجعة الدولى الخاص بالفحص المحدود . ويتطلب معيار المراجعة الدولى تخطيط وأداء الفحص للحصول على تأكيد مقبول بأن القوائم المالية لاتحتوى على أخطاء مؤثرة .

٦. استيفاء المتطلبات النظامية

مع توجه النشاط الاقتصادى المصرى نحو اقتصاديات السوق الحر فى التسعينيات من القرن الماضى ظهرت الحاجة الى آليات جديدة لتنشيط سوق المال من خلال صدور التشريعات الاقتصادية اللازمة لمواكبة هذه التغيرات . وبالتالى أصبح من الضرورى استيفاء المراجع لهذه المتطلبات فيما يتعلق بفحص القوائم المالية الفترية . القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ قانون قطاع الأعمال العام يلزم الشركات التابعة باعداد ونشر مراكز مالية بينية كل ثلاثة شهور تعرض على مجالس ادارات الشركات القابضة لأغراض رقابة ومتابعة الشركات القابضة لأداء الشركات التابعة ، وأيضا لخدمة متطلبات سوق رأس المال بالنسبة للشركات التابعة التى تتداول أوراقها المالية فى سوق المال . كما تطلب قيام الجهاز المركزى للمحاسبات بفحص القوائم المالية الفترية امتداداً لدوره فى مراجعة حسابات وحدات قطاع الأعمال العام . وفى كتابه الدورى رقم (٣) لسنة ١٩٩٢ أوضح الجهاز المركزى للمحاسبات المقصود بالمركز المالى المطلوب من الشركات التابعة اعداده ، كما أرفق نموذجا مقترحا لتقرير فحص المركز المالى . أما قانون سوق رأس المال رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ فقد تطلب من الشركات الخاضعة له اصدار قوائم مالية فترية ، كما تطلب فحصها بواسطة مراجع حسابات مستقل أو أكثر وفقا لماجاء فى المادة (٦) من هذا القانون . أيضا وفقا للمادة (٧) على الشركة ومراقبى الحسابات موافاة الهيئة العامة لسوق المال بما تطلبه من بيانات ووثائق للتحقق من صحة البيانات الواردة بالتقارير الدورية للشركة . واعتباراً من عام ١٩٩٦ أصبحت الشركات التى تتداول أسهمها فى البورصة مطالبة بتزويد البورصة والهيئة العامة لسوق المال بقوائم مالية ربع سنوية عن نشاطها ونتائج أعمالها مرفقا بها تقرير فحص محدود من مراجع حسابات مستقل .

٣-٢ . محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود : الرسائل المتضمنة

تشير الدراسة الحالية الى أن الفائدة المحققة لمستخدمى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية تعتمد على ماتحويه من معلومات فى شكل مجموعة من الرسائل المناسبة ينبغى توصيلها بوضوح . وباستقراء أدبيات المراجعة فى مجال الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية تعرض الدراسة لأهم الرسائل المناسبة التى ينبغى أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود :

(١) المعلومات المالية الخاضعة للفحص المحدود

المعلومات المالية الفترية الخاضعة للفحص عبارة عن قوائم مالية تعد عن فترات زمنية قصيرة عادة ماتكون ثلاثة أو ستة شهور . وهذه القوائم تحاكى القوائم المالية السنوية فى تقديم معلومات عن المركز المالى ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية . وتتضمن هذه القوائم محتوى اعلامى يخدم المستثمرين الحاليين والمرتقبين والدائنين ومحللى الاستثمار ، ويمكن الاعتماد عليها فى اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان ، وبالتالى يجب أن تخضع هذه القوائم للفحص بواسطة مراجع حسابات مستقل . ولقد حدد المشرع المصرى فى قانون قطاع الأعمال رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ ولائحته التنفيذية القوائم المالية التى تلتزم باعدادها الشركات القابضة والشركات التابعة وتتضمن قائمة نتائج الأعمال للشركة القابضة ، وقائمتى نتائج الأعمال والمركز المالى للشركات التابعة والتى يتم تقديمها كل ثلاثة شهور . (المادة ١٥ - اللائحة التنفيذية)

(٢) التمييز بين مسئولية الادارة ومسئولية المراجع عن القوائم المالية الفترية

تتضمن مسئولية الادارة اعداد قوائم مالية فترية صادقة ، كما تتضمن اختيار قواعد المحاسبة التى يتم على أساسها اعداد هذه القوائم . بالاضافة الى مسئولياتها عن وضع وتطبيق نظم رقابة داخلية كفء تمكن من اعداد هذه القوائم بشكل سليم . أما مسئولية المراجع بشأن القوائم المالية الفترية فانها تتمثل فى القيام بالفحص المحدود باستخدام اجراءات محدودة تتضمن الاستفسارات والاجراءات التحليلية مع تطبيق معايير الفحص التى تصدرها المنظمات المهنية ، واستيفاء متطلبات التشريعات الاقتصادية فى هذا الشأن .

(٣) معنى الفحص المحدود والهدف منه

يمكن تعريف الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية بأنه عملية منظمة تتضمن القيام باستفسارات معينة ، بالاضافة الى اجراءات الفحص التحليلى بشأن القوائم

المالية الفترية لتحديد ما اذا كانت هناك تعديلات جوهرية مطلوبة لجعل هذه القوائم متطابقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها . وتتمثل علاقة المراجع بالقوائم المالية الفترية فى قيام المراجع بفحص هذه القوائم على نطاق محدود .

والهدف من فحص القوائم المالية الفترية وفقا لنشرة معايير المراجعة رقم (٧١) SAS - 71 هو توفير أساس للتقرير عما اذا كانت هناك تعديلات ضرورية يتعين اجراؤها على هذه القوائم لتتطابق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها . ويختلف هذا الهدف بشكل أساسى عن الهدف من عملية المراجعة المتمثل في توفير أساس لابداء الرأى فى عدالة القوائم المالية كوحدة واحدة .

(٤) اختلاف الفحص المحدود عن عملية المراجعة

تتضمن خدمة الفحص المحدود استخدام اجراءات محددة بالنسبة للمعلومات المالية الفترية . وبالتالى فإن الفحص المحدود يختلف عن عملية المراجعة التى تهدف الى توفير أساس معقول لابداء الرأى بشأن القوائم المالية . أما الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية فانه لايوفر مثل هذا الأساس حيث لا يشتمل على دراسة وتقييم هيكل الرقابة الداخلية أو اختبار للسجلات ، جمع أدلة الاثبات المؤيدة باستخدام المصادقات وغيرها من الاجراءات التى تطبق عادة عند القيام بعملية المراجعة .

وعلى ذلك فإن الفحص أقل نطاقا من عملية المراجعة ، كما أن فحص المعلومات الدورية المؤقتة ينتهى بالتعبير عن ضمان محدود بشأن مزاعم الادارة الواردة فى القوائم المالية المؤقتة .

(٥) التعبير عن الضمان أو التأكيد المحدود

الضمان أو التأكيد المحدود الذى ينتج عن فحص القوائم المالية الفترية يقل عن مستوى الضمان أو التأكيد الناتج عن عملية المراجعة . ويصدر المراجع تقريره متضمنا التعبير عن الضمان المحدود بأنه – بناء على الفحص – لم يتضح له وجود أية تعديلات جوهرية يتعين اجراؤها على القوائم المالية الفترية كى تتفق والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها . كما هو الحال فى حالة عدم وجود دليل على عدم الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها . وبالتالى فان تقرير الفحص المحدود يستخدم فى نقل التأكيد أو الضمان المحدود الذى وصل اليه المراجع الى المستخدمين . وعلى

المستخدمين أن يدركوا أن مسئولية المراجع عن مهمة الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية ، ينبغى أن تكون بحسب علاقتها بمستوى التأكيد أو الضمان الناتج عن مهمة الفحص المحدود .

(٦) وصف عام لاجراءات الفحص المحدود

تتضمن الاجراءات الواجب استخدامها فى عملية الفحص أساسا كل من الاستفسارات والاجراءات التحليلية للأمور المحاسبية المتعلقة بالمعلومات المالية الفترية . والاجراءات التى يوصى باستخدامها فى الفحص المحدود (Konrath, 1999, p. 644) تتضمن مايلى :

- الاستفسارات المتعلقة بهيكل الرقابة الداخلية وأية تغيرات جوهرية فى الرقابة الداخلية .
- تطبيق الاجراءات التحليلية على المعلومات المالية .
- الاطلاع على محاضر جلسات الادارة والمساهمين .
- الاطلاع على المعلومات المالية الفترية للتأكد من مطابقتها للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما .
- الاستفسار عن والحصول من الادارة على اقرار مكتوب بمسئولياتها عن المعلومات المالية وغيرها من الأمور .

(٧) تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال

يعتبر المتعاملون فى سوق الاوراق المالية من أهم مستخدمى القوائم المالية الفترية ، وبالتالى فان اخضاعها للفحص بواسطة مراجع حسابات مستقل يزيد من فائدة هذه القوائم وامكانية الاعتماد عليها بواسطة محللى الاستثمار والمحللين الماليين وسماسرة الأوراق المالية والمستثمرين فى الأسهم فى اتخاذ قرارات الاستثمار أو الاقتراض ، قرارات شراء أو بيع الأوراق المالية . أيضا فى التنبؤ بقيمة وعائد الأسهم من خلال تحسين القدرة التنبؤية لهذه القوائم بعد فحصها بواسطة مراجع حسابات مستقل.

(٨) اهتمام المنظمات المهنية بخدمة الفحص المحدود

تحرص المنظمات المسئولة عن المهنة على تضييق فجوة التوقعات من أجل زيادة

ادراك ووعى المستفيدين من خدمات المهنة بنطاق ومسئوليات وحدود دور المراجع بشأن المعلومات المالية ومنها المعلومات المالية الفترية . ولقد تمثل هذا الاهتمام فى الارشادات المتعلقة بالجوانب المحاسبية للقوائم المالية الفترية والتى جاءت فى SFAS 3 , APB 28 , FASB Interpretation 18. ، وأيضا فى اصدارات معايير المراجعة والفحص التى تعمل على تفعيل وتحسين وظيفة الاتصال والدور الاعلامى لتقارير المراجعة والفحص والتى جاءت فى SAS 71 ، SSARSs . وتعكس اصدارات المعايير السابقة محاولة المهنة تحقيق التوقعات المعقولة لدى العملاء المستخدمين من خلال اصدار هذه المعايير وقيام المراجع بأداء مهمته بمستوى أداء وجودة ملائمين . أيضا أن عملية الفحص المحدود تتم وفقا لأسس وأصول متفق عليها .

٤٠ الدراسة الاختبارية

٤-١٠ فروض البحث

تحقيقا لأهداف البحث وفى ضوء المفاهيم والدراسات السابقة ذات العلاقة تم صياغة فروض البحث الأساسية تمهيدا لاختبارها احصائيا . وتتضمن الدراسة الاختبارية الفرضين التاليين :

الفرض الأول : لاتوجد اختلافات ذات دلالة احصائية بين أطراف المحيط المهنى فى مصر بشأن الأهمية النسبية للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية .

الفرض الثانى : لاتوجد اختلافات ذات دلالة احصائية بين أطراف المحيط المهنى في مصر بشأن الأهمية النسبية للرسائل التى ينبغى أن يتم تضمينها وتوصيلها من خلال محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية.

٤-٢٠ تحديد مجتمع البحث واختيار العينة

تتضمن أهداف الدراسة تعيين العوامل المحددة لمحتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود ، تعيين الرسائل المناسبة التى ينبغى تضمينها وتوصيلها من خلال هذا المحتوى ، بالإضافة الى توفير دلائل ميدانية من المحيط المهنى فى مصر بشأن

الأهمية النسبية للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود وللرسائل المناسبة التى ينبغى أن يتضمنها . وتحقيقا لهذه الأهداف يضم مجتمع البحث الاطراف التالية :

(١) المراجعون باعتبارهم مقدمى خدمة الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية ، ولقد تم اختيار عينة عشوائية منهم تضم مراجعين من مكاتب المحاسبة والمراجعة والجهاز المركزى للمحاسبات .

(٢) المدراء الماليون لتمثيل وجهة نظر معدى القوائم المالية الفترية وطالبى خدمة الفحص . ولقد تم اختيار عينة عشوائية من مديرى الادارات المالية فى الشركات المساهمة المصرية وذات أنشطة اقتصادية متنوعة .

(٣) المستفيدون من المعلومات المالية الفترية ونتائج الفحص المحدود لهذه القوائم . وقد تم تمثيل المستفيدين بعينة تم اختيارها عشوائية تضم مديرى محافظ وصناديق الاستثمار والائتمان فى البنوك ومحللين ماليين وشركات وساطة مالية ومتعاملين محنكين فى الأسهم .

ولقد روعى فى اختيار العينات السابقة أن تكون ممثلة لمجتمع الدراسة ، وتم تحديد حجم العينة على أساس مدى توافر الخصائص المطلوب دراستها فى مجتمع البحث عند حدود خطأ مقبول .

يبين الجدول التالى مجتمع البحث وعينته من أطراف المحيط المهنى ومعدل الردود فى كل فئة :

أطراف المحيط المهنى	عدد الاستمارات المرسلة	عدد الردود الصالحة للاستخدام	معدل الردود ٪
المراجعون	١٢٠	٧٢	٦٠٪
المديرون الماليون	١٠٠	٤٨	٤٨٪
المستفيدون	٨٠	٣٦	٤٥٪
	٣٠٠	١٥٦	٥٢٪

ولقد اعتبر الباحث أن معدل الردود ٥٢٪ يعتبر ملائما فى الاستبيان وكافيا لتحليل البيانات وذلك بشكل يتسق والدراسات السابقة .

٤-٣. أداة البحث

- لاختبار مدى قبول أطراف المحيط المهنى فى مصر (المراجعون ، المدراء الماليون ، المستفيدون) للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية والرسائل التى يجب أن يتضمنها هذا المحتوى والتى افترضتها الدراسة الحالية ، ، ولمعرفة الأهمية النسبية لكل منها فقد تم تصميم استمارة استبيان لقياس آراء واتجاهات أطراف المحيط المهنى . ولقد اشتملت الاستمارة على جزئين :

الجزء الأول : يتضمن ست عبارات تعكس العوامل المحددة لمحتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود والتى افترضتها الدراسة وهى :

(١) طبيعة المعلومات المالية الفترية وطريقة عرضها .

(٢) القيود التى قد تفرضها طبيعة خدمة المحدود .

(٣) أشكال ارتباط المراجع بالقوائم المالية .

(٤) مفهوم ومستوى التأكيد أو الضمان المطلوب .

(٥) استيفاء معايير الفحص .

(٦) استيفاء المتطلبات النظامية .

الجزء الثانى : يتضمن ثمانى عبارات تعكس الرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود والتى افترضتها الدراسة وهى :

(١) المعلومات المالية الخاضعة للفحص المحدود .

(٢) التمييز بين مسئولية الادارة ومسئولية المراجع بشأن القوائم المالية الفترية .

(٣) معنى الفحص المحدود والهدف منه .

(٤) اختلاف الفحص المحدود عن عملية المراجعة .

(٥) التعبير عن الضمان أو التأكيد المحدود .

(٦) وصف عام لاجراءات الفحص المحدود .

(٧) تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال .

(٨) اهتمام المنظمات المهنية بخدمة الفحص .

ولقد ارفقت بالاستمارة توضيحات كافية لهذه العوامل والرسائل تجنبا لحدوث أى لبس أو غموض .

- تم مطالبة أطراف المحيط المهنى ابداء الرأى بشأن كل عبارة من العبارات الأربعة عشر السابقة . ولقد تم صياغة اختيارات الردود باستخدام مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس لتعكس درجة الأهمية . أو التأييد من وجهة نظر أطراف المحيط المهنى بالنسبة لكل عبارة . ولقد كانت الاختيارات الخمسة للردود وأوزانها كمايلى: هام جدا (٥) ، هام (٤) ، متوسط الأهمية (٣) ، غير هام (٢) ، غير هام مطلقا (١) .
- تم اختبار استمارة الاستبيان للتأكد من سلامتها وتوفر درجة مطمئنة لاستخدامها في جمع البيانات المطلوبة . تم اجراء الاختبار القبلى للاستمارة بعرضها على بعض المراجعين والمديرين الماليين والمحللين الماليين والمتعاملين فى سوق المال وطلب منهم مراجعتها والتأكد من وضوحها وتغطيتها لمتغيرات الدراسة وذلك بعد أن تم توضيح موضوع وهدف البحث وفروضه الاختبارية . ولقد ترتب على ذلك تعديل صياغات بعض الجمل حتى تكون أكثر دلالة ووضوحا .
- تم ارسال استمارات الاستبيان أو توزيعها بعد تعديلها الى عينات البحث شاملة أطراف المحيط المهنى المشاركين .

٤-٤ . الأساليب الاحصائية المستخدمة

اعتمدت الدراسة فى تحليل البيانات على استخدام أسلوب النسب المئوية والمتوسطات الحسابية ، واسلوب تحليل التباين لاختبار معنوية الفروق بين المتوسطات الحسابية لدى أطراف المحيط المهنى الثلاثة لمعرفة ما اذا كانت فروق جوهرية أم غير جوهرية وذلك باستخدام توزيع ف (F - test) .

٤-٥ . اختبارات الفروض ونتائج الدراسة

أولا - اختبار تأييد أو رفض الفرض الأول

تعتمد الدراسة فى اختبار تأييد أو رفض الفرض الأول على خطوتين **أولهما** : قياس الأهمية النسبية للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود

للقوائم المالية الفترية باستخدام النسب المئوية والمتوسطات الحسابية لاستجابات أطراف المحيط المهنى . **ثانيهما** : تحليل التباين فى استجابات أطراف المحيط المهنى باستخدام (F - test) .

١ . قياس الأهمية النسبية للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية

يوضح الجدول رقم (١) تحليل آراء أطراف المحيط المهنى الثلاثة المشاركين فى الاستبيان وعددهم ١٥٦ فردا (٧٢ مراجع ، ٤٨ مدير مالى ، ٣٦ مستفيد) فى العوامل الست التى افترضتها الدراسة كعوامل محددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود ، والتى جاءت فى الجزء الأول من استمارة الاستبيان .

جدول رقم (١)

العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية

وصف العوامل	المراجعون			المدراء الماليون			المستفيدون		
	موافق تماما	موافق	المتوسط الحسابى	موافق تماما	موافق	المتوسط الحسابى	موافق تماما	موافق	المتوسط الحسابى
	٪	٪		٪	٪		٪	٪	
١ – طبيعة المعلومات المالية وطريقة عرضها	٣٢	٢٤	٣ر٣٨٨	٥٨	٤٢	٤ر٥٨٣	٧٢	٢٨	٤ر٧٢٢
٢ – القيود التى قد تفرضها طبيعة خدمة الفحص	٣٣	٢٦	٣ر٥٤١	٢٣	٨	٢ر٨٣٣	١٩	١٤	٢ر٩٧٢
٣ – أشكال ارتباط المراجع بالقوائم الفترية	٣٦	٢٨	٣ر٧٢٢	٣٣	٢٩	٣ر٦٦٧	٦١	٣٩	٤ر٦١١
٤ – مستوى الضمان أو التأكيد المطلوب	٤٩	٥١	٤ر٤٨٦	٤٤	٣٥	٤ر٢٢٩	٥٦	٤٤	٤ر٥٥٥
٥ – استيفاء معايير الفحص	٥٦	٤٤	٤ر٥٥٦	٤٢	٥٨	٤ر٤١٦	٣٣	٣١	٣ر٨٠٥
٦ – استيفاء المتطلبات النظامية	٦٣	٣٧	٤ر٦٢٥	٥٢	٤٨	٤ر٥٢٠	٦٧	٣٣	٤ر٦٦٧

المصدر : نتائج تشغيل البيانات على الحاسب الآلى برنامج SPSS

تحليل آراء المراجعين

يبين الجدول رقم (١) استجابات المراجعين بشأن الأهمية النسبية للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية وذلك على النحو التالى :

١. هناك ثلاثة عوامل هامة جدا حصلت على متوسط أعلى من أربعة درجات من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهى :
   - استيفاء المتطلبات النظامية (٤ر٦٢٥)
   - استيفاء معايير الفحص (٤ر٥٥٦)
   - مستوى الضمان المطلوب (٤ر٤٨٦)

٢. هناك عاملان هامان حصلا على متوسط أعلى من ٥ر٣ وأقل من ٤ من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهو اشكال ارتباط المراجع بالقوائم المالية الفترية (٣ر٧٢٢) ، والقيود التى قد تفرضها طبيعة عملية الفحص (٣ر٥٤١) .

٣. هناك عاملا واحداً اعتبر قليل الأهمية في تحديد محتوى المعلومات فى تقارير الفحص وهو طبيعة المعلومات المالية الفترية وطريقة عرضها حصل على (٣ر٣٨٨) نقطة من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس .

٤. أن العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية بحسب أهميتها النسبية من وجهة نظر أغلبية المراجعين كمايلى :

العوامل مرتبة حسب الأهمية النسبية	المتوسط الحسابى
١ – استيفاء المتطلبات النظامية	٤ر٦٢٥
٢ – استيفاء معايير الفحص	٤ر٥٥٦
٣ – مستوى الضمان المطلوب	٤ر٤٨٦
٤ – اشكال ارتباط المراجع بالقوائم الفترية	٣ر٧٢٢
٥ – القيود التى تفرضها طبيعة الفحص	٣ر٥٤١
٦ – طبيعة المعلومات المالية الفترية وطريقة عرضها	٣ر٣٨٨

تحليل آراء المديرين الماليين

يبين الجدول رقم (١) استجابات المديرين الماليين بشأن الأهمية النسبية للعوامل

المحددة لمحتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية وذلك على النحو التالى :

١٠ هناك أربعة عوامل هامة جدا حصلت على متوسط أعلى من أربعة نقاط من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمسة وهى :

- طبيعة المعلومات المالية الفترية وطريقة عرضها (٤ر٥٨٣)
- استيفاء المتطلبات النظامية (٤ر٥٢٠)
- استيفاء معايير الفحص (٤ر٤١٦)
- مستوى الضمان المطلوب (٤ر٢٢٩)

٢٠ هناك عاملا واحد اعتبر هاما حصل على متوسط أعلى من ٣ر٥ وأقل من ٤ من مقياس ليكرت وهو اشكال ارتباط المراجع بالقوائم المالية الفترية (٣ر٦٦٧) .

٣٠ هناك عاملا واحد اعتبر عديم الأهمية حصل على متوسط أقل من ٣ من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهو القيود التى قد تفرضها طبيعة الفحص (٢ر٨٣٣) .

٤٠ أن العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية مرتبة بحسب أهميتها النسبية من وجهة نظر المديرين الماليين كمايلى :

العوامل مرتبة بحسب الأهمية النسبية	المتوسط الحسابى
طبيعة المعلومات المالية الفترية وطريقة عرضها	٤ر٥٨٣
استيفاء المتطلبات النظامية	٤ر٥٢٠
استيفاء معايير الفحص	٤ر٤١٦
مستوى الضمان المطلوب	٤ر٢٢٩
اشكال ارتباط المراجع بالقوائم المالية	٣ر٦٦٧
القيود التى قد تفرضها عملية الفحص	٢ر٨٣٣

تحليل آراء المستفيدين

يبين الجدول رقم (١) استجابات المستفيدين بشأن الأهمية النسبية للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية وذلك على النحو التالى :

١٠ هناك أربعة عوامل هامة جدا حصلت على نقاط أعلى من ٤ من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهى :

- طبيعة المعلومات المالية وطريقة عرضها (٤ر٧٢٢)
- استيفاء المتطلبات النظامية (٤ر٦٦٧)
- اشكال ارتباط المراجع بالقوائم الفترية (٤ر٦١١)
- مستوى الضمان المطلوب (٤ر٥٥٥)

٠٢ هناك عاملا واحد هاما حصل على متوسط أعلى من ٥ر٣ وأقل من ٤ من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهو استيفاء معايير الفحص (٥ر٨٠٣) .

٠٣ هناك عاملا واحد اعتبار عديم الأهمية وهو القيود التى قد تفرضها طبيعة الفحص وحصل على متوسط نقاط أقل من ٣ من مقياس ليكرت (٢ر٩٧٢) .

٠٢ تحليل التباين فى استجابات أطراف المحيط المهنى

يتم استخدام تحليل التباين لاختبار معنوية الفروق بين المتوسطات الحسابية لاستجابات أطراف المحيط المهنى للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية لمعرفة ما اذا كانت فروقا جوهرية أم غير جوهرية . ولقد تم تحليل التباين والحصول على القيم الحرجة لتوزيع F المحسوبة ومقارنتها بالقيمة الحرجة الجدولية عند درجات حرية ٢ ، ١٥٣ ومستوى معنوية ٥٪ . ويظهر ذلك فى الجدول رقم (٢) على النحو التالى :

جدول (٢) تحليل التباين فى استجابات أطراف المحيط المهنى
(العوامل المحددة لمحتوى المعلومات)

وصف العوامل	المتوسطات الحسابية			F-test
	المراجعون	المدراء الماليون	المستفيدون	F المحسوبة
١٠ طبيعة المعلومات المالية وطريقة عرضها	٣ر٣٨٨	٤ر٥٨٣	٤ر٧٢٢	٢٧ر٢٩٠*
٢٠ القيود التى قد تفرضها طبيعة خدمة الفحص المحدود	٣ر٥٤١	٢ر٨٣٣	٢ر٧٢٢	٤ر٢٧٠*
٣٠ أشكال ارتباط المراجع بالقوائم المالية الفترية	٣ر٧٢٢	٣ر٦٦٧	٤ر٦١١	٨ر٧٥٤*
٤٠ مستوى الضمان المطلوب	٤ر٤٨٦	٤ر٢٢٩	٤ر٥٥٥	٣ر٧٦٣*
٥٠ استيفاء معايير الفحص	٤ر٥٥٥	٤ر٤١٦	٣ر٨٠٥	١٤ر٩٧٠*
٦٠ استيفاء المتطلبات النظامية	٤ر٦٢٥	٤ر٥٢٠	٤ر٦٦٧	١ر٠٤٨

المصدر : نتائج تشغيل البيانات على الحاسب الآلى برنامج SPSS

* فروق معنوية عند مستوى معنوية ٥٪

يبين الجدول رقم (٢) نتائج تحليل التباين فى استجابات المراجعين والمدراء الماليين والمستفيدين بالنسبة للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية ، وذلك على النحو التالى :

١. وجود اختلاف احصائى هام عند مستوى معنوية ٥٪ بين استجابات المراجعين والمديرين الماليين والمستفيدين فى خمسة من العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية وهى : طبيعة المعلومات المالية وطريقة عرضها ، القيود التى قد تفرضها طبيعة الفحص ، اشكال ارتباط المراجعين بالقوائم المالية الفترية ، مستوى الضمان المطلوب ، واستيفاء معايير الفحص . وتفسير ذلك أن هذه العوامل غير متساوية فى أهميتها بالنسبة للمراجعين والمدراء الماليين والمستفيدين .

٢. لم يظهر اختلاف احصائى هام بين استجابات أطراف المحيط المهنى الثلاثة عند مستوى معنوية ٥٪ بالنسبة لعامل واحد وهو استيفاء المتطلبات النظامية . وتفسير ذلك أن أهمية هذا العامل متساوية من وجهة نظر اطراف المحيط المهنى فى مصر.

نتيجة اختبار الفرض الأول

لاتؤيد بيانات العينة قبول الفرض الأول بالنسبة للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية التى تتضمن : طبيعة المعلومات المالية الفترية وطريقة عرضها ، القيود التى قد تفرضها طبيعة الفحص ، أشكال ارتباط المراجعين بالقوائم المالية ، مستوى الضمان المطلوب ، استيفاء معايير الفحص . وفى نفس الوقت تؤيد بيانات العينة الفرض الأول بالنسبة لاستيفاء المتطلبات النظامية كعامل محدد لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية . وعلى ذلك فان الدراسة ترفض بصورة غير كاملة الفرض الأول الذى ينص على أنه " لاتوجد اختلافات ذات دلالة احصائية بين استجابات أطراف المحيط المهنى فى مصر بشأن العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية " .

تحليل استجابات الأطراف الثلاثة كمجموعة واحدة

بعد تحليل التباين فى استجابات أطراف المحيط المهنى فى مصر تطرح

الدراسة التساؤل التالى : هل يمكن أن نأخذ فى الاعتبار استجابات المراجعين والمدراء الماليين والمستفيدين كمجموعة واحدة ؟

تناول الأطراف الثلاثة للمحيط المهنى فى مصر كمجموعة واحدة يتوقف على عدم اختلاف توزيعات العينات . وتختبر الدراسة عدم اختلاف توزيعات العينات على النحو المبين بعد .

اختبار توزيعات العينات

تعتمد الدراسة فى اختبار عدم وجود اختلاف فى توزيعات العينات على استخدام اختبار Kurskal-Wallis Test والذى يستخدم كبديل لطريقة تحليل التباين باعتباره اختباراً لمجموع الرتب وهو ما يلائم البيانات محل التحليل حيث يتم ادماج جميع مفردات العينات مع بعضها ثم ترتب تصاعديا . (أبو يوسف، ١٩٨٩) تتضمن الدراسة الحالية ثلاثة عينات ن١ ، ن٢ ، ن٣ مأخوذة من ك من المجتمعات ونرغب فى اختبار الفرض الصفرى ف٠ أن لهذه المجتمعات متوسطات متساوية . فاذا كان هذا الفرض صحيحا يمكن اعتبار العينات الثلاثة عينة عشوائية واحدة حجمها هو مجموع أحجام العينات مأخوذة من مجتمع مشترك .

ويبين الجدول رقم (٣) متوسط الرتب للأطراف الثلاثة وأيضا قيمة X^2 بدرجات حرية ١ – ك = ٢ باستخدام اختبار كروسكال – واليس :

جدول رقم (٣)

Kurskal-Wallis Test

بيـــان	مراجعون	مدراء ماليون	مستفيدون	X^2
متوسط الرتب	٨ر٥٨	٨	١١ر٩٢	١ر٨٨٢

المصدر : نتائج تشغيل البيانات على الحاسب الآلى برنامج SPSS

X^2 المحسوبة ١ر٨٨٢ بينما X^2 (٢ ، ٠ر٠٥) = ٩٩ر٥ وبالتالى نقبل فرض العدم وهو عدم اختلاف توزيعات العينات الثلاثة (أى أن المجتمعات متوسطاتها متساوية) ، وعلى

ذلك يمكن تحليل آراء المراجعين والمديرين الماليين والمستفيدين كمجموعة واحدة .

ويبين الجدول رقم (٤) استجابات الأطراف الثلاثة كمجموعة واحدة بالنسبة للعوامل الستة المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية .

جدول(٤)

تحليل استجابات الأطراف الثلاثة كمجموعة واحدة

م	العوامل المحددة لمحتوى المعلومات	موافق تماما ٪	موافق ٪	المتوسط الحسابى	ترتيب الأهمية النسبية
١	طبيعة المعلومات المالية الفترية وطريقة عرضها	٤٩	٣٠	٤ر٠٦٤	٤
٢	القيود التى قد تفرضها طبيعة الفحص	٣٠	١٨	٣ر١٩٢	٦
٣	اشكال ارتباط المراجع بالقوائم المالية الفترية	٤١	٣١	٣ر٩١٠	٥
٤	مستوى الضمان المطلوب	٤٩	٤٥	٤ر٤٢٣	٢
٥	استيفاء معايير الفحص	٤٦	٤٥	٤ر٣٣٩	٣
٦	استيفاء المتطلبات النظامية	٦٠	٤٠	٤ر٦٠٢	١

المصدر : نتائج تشغيل الحاسب الآلى باستخدام برنامج SPSS

يبين الجدول السابق نتائج تحليل استجابات الأطراف الثلاثة كمجموعة واحدة على النحو التالى :

١٠ هناك أربعة عوامل هامة جدا حصلت على متوسط أعلى من ٤ وأقل من ٥ نقاط من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهى :

استيفاء المتطلبات النظامية (٤ر٦٠٢)

مستوى الضمان المطلوب (٤ر٤٢٣)

استيفاء معايير الفحص (٤ر٣٣٩)

طبيعة المعلومات المالية الفترية وطريقة عرضها (٤ر٠٦٤)

٢. هناك عاملا واحداً هاما من وجهة نظر أطراف المحيط المهنى الثلاثة كمجموعة واحدة حصل على درجات أعلى من ٣ر٥ وأقل من ٤ من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهو أشكال ارتباط المراجع بالقوائم المالية الفترية (٣ر٩١٠) ، كما أن هناك عاملا واحداً قليل الأهمية حصل على ٣ر١٩٢ أقل من ٣ر٥ من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهو القيود التى قد تفرضها طبيعة الفحص .

٣. الأهمية النسبية للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود من وجهة نظر المراجعين والمدراء الماليين والمستفيدين كمجموعة واحدة هى كمايلى :

العوامل مرتبة حسب الأهمية النسبية	المتوسط الحسابى
١. استيفاء المتطلبات النظامية	٤ر٦٠٢
٢. مفهوم ومحتوى الضمان المطلوب	٤ر٤٢٣
٣. استيفاء معايير الفحص	٤ر٣٣٩
٤. طبيعة المعلومات الفترية وطريقة عرضها	٤ر٠٦٤
٥. اشكال ارتباط المراجع بالقوائم الفترية	٣ر٩١٠
٦. القيود التى قد تفرضها طبيعة الفحص	٣ر١٩٢

ثانيا : اختبار تأييد أو رفض الفرض الثانى

تعتمد الدراسة فى اختبار تأييد أو رفض الفرض الثانى على خطوتين **أولهما** : قياس الأهمية النسبية للرسائل التى يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود باستخدام النسب المئوية والمتوسطات الحسابية لاستجابات الأطراف الثلاثة للمحيط المهنى فى مصر . **ثانيهما** : تحليل التباين فى استجابات أطراف المحيط المهنى باستخدام (F-test) .

١. قياس الأهمية النسبية للرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية

يوضح الجدول رقم (٥) تحليل استجابات أطراف المحيط المهنى الثلاثة المشاركين فى الاستبيان وعددهم ١٥٦ فردا (٧٢ مراجع ، ٤٨ مدير مالى ، ٣٦ مستفيد) بشأن الرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية والتى جاءت فى الجزء الثانى من استمارة الاستبيان .

جدول رقم (٥)

الرسائل التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود

وصف الرسائل	المراجعون			المدراء الماليون			المستفيدون		
	هام جدا	هام	المتوسط الحسابى	هام جدا	هام	المتوسط الحسابى	هام جدا	هام	المتوسط الحسابى
١. المعلومات المالية الخاضعة للفحص المحدود	٪	٪		٪	٪		٪	٪	
	٤٤	٢١	٣ر٨٤٧	٦٣	٣٧	٤ر٦٢٥	٧٥	٢٥	٤ر٧٥٠
٢. التمييز بين مسئولية الادارة والمراجع عن القوائم المالية الفترية	٧٤	٢٦	٤ر٧٣٦	٥٦	٣٣	٤ر٤٥٨	٦١	٢٥	٤ر٤٧٢
٣. معنى الفحص المحدود والهدف منه	٤٦	٢٥	٤ر٠٤١	٥٠	٢٣	٤	٥٦	١٩	٤ر٠٢٧
٤. اختلاف الفحص المحدود عن المراجعة	٥٣	٢٦	٤ر٣١٩	٤٠	٢٩	٣ر٩٧٩	٤٧	١٩	٣ر٩٧٢
٥. التعبير عن الضمان المحدود	٦٩	٣١	٤ر٦٩٤	٤٤	٢٩	٣ر٩٥٨	٤٧	١٧	٣ر٨٦١
٦. وصف عام لاجراءات الفحص	٤٢	١٩	٣ر٧٣٦	٣٨	٢١	٣ر٥٦٢	٥٣	١٧	٤
٧. تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال	٢١	٢٥	٣ر٠٥٦	٥٤	١٧	٤ر١٢٥	٦٩	٢٢	٤ر٦١١
٨. اهتمام المنظمات المهنية بخدمة الفحص المحدود للقوائم الفترية	٣٢	٢١	٣ر٥٢٧	٣٧	١٩	٣ر١٨٧	٣٩	٨	٣ر٤٤٤

المصدر : نتائج تشغيل الحاسب الآلى باستخدام برنامج SPSS

تحليل آراء المراجعين

يبين الجدول رقم (٥) استجابات المراجعين بشأن الأهمية النسبية للرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية وذلك على النحو التالى :

١. هناك أربعة رسائل هامة جدا حصلت على متوسط أعلى من أربعة درجات من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهى :
   - التمييز بين مسئولية الادارة والمراجعين عن القوائم الفترية (٤ر٧٣٦)
   - التعبير عن الضمان المحدود (٤ر٦٩٤)
   - اختلاف الفحص عن المراجعة (٤ر٣١٩)
   - معنى الفحص المحدود والهدف منه (٤ر٠٤١)

٢. هناك ثلاثة رسائل هامة حصلت على متوسط أعلى من ٣ر٥ وأقل من ٤ من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهى :
   - المعلومات المالية الخاضعة للفحص (٣ر٨٤٧)
   - وصف عام لاجراءات الفحص (٣ر٧٣٦)
   - اهتمام المنظمات المهنية بخدمة الفحص المحدود (٣ر٥٢٧) .

٣. هناك رسالة واحدة اعتبرت قليلة الأهمية حصلت على ٣ر٠٥٦ من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهى تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال .

٤. الرسائل التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود بحسب أهميتها النسبية من وجهة نظر أغلبية المراجعين كمايلى :

الرسائل مرتبة حسب الأهمية النسبية	المتوسط الحسابى
١. التمييز بين مسئولية الادارة والمراجعين عن القوائم المالية الفترية	٤ر٧٣٦
٢. التعبير عن الضمان المحدود	٤ر٦٩٤
٣. اختلاف الفحص المحدود عن المراجعة	٤ر٣١٩
٤. معنى الفحص المحدود والهدف منه	٤ر٠٤١
٥. المعلومات المالية الخاضعة للفحص المحدود	٣ر٨٤٧

٠٦ وصف عام لاجراءات الفحص	٣ر٧٣٦
٠٧ اهتمام المنظمات المهنية بالفحص المحدود	٣ر٥٢٧
٠٨ تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال	٣ر٠٥٦

تحليل آراء المديرين الماليين

يبين الجدول رقم (٥) استجابات المديرين الماليين بشأن الأهمية النسبية للرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية على النحو التالى :

١ – هناك أربعة رسائل هامة جدا حصلت على متوسط ٤ نقاط فأكثر من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهى : المعلومات المالية الخاضعة للفحص (٤ر٦٢٥) ، التمييز بين مسئولية الادارة والمراجع (٤ر٤٥٨) ، تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال (٤ر١٢٥) ، معنى الفحص المحدود والهدف منه (٤) .

٢ – هناك ثلاثة رسائل هامة حصلت على متوسط أعلى من ٣ر٥ وأقل من ٤ على مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس هى : اختلاف خدمة الفحص عن المراجعة (٣ر٩٧٩) ، التعبير عن الضمان المحدود (٣ر٩٥٨) وصف عام لاجراءات الفحص (٣ر٥٦٢) .

٣ – هناك رسالة واحدة اعتبرت قليلة الأهمية حصلت على (٣ر١٨٧) من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهى اهتمام المنظمات المهنية بالفحص المحدود للقوائم الفترية.

٤ – الرسائل التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود بحسب أهميتها النسبية من وجهة نظر أغلبية المدراء الماليين على النحو التالى :

الرسائل مرتبة حسب الأهمية النسبية	المتوسط الحسابى
١ – المعلومات المالية الخاضعة للفحص	٤ر٦٢٥
٢ – التمييز بين مسئولية الادارة والمراجع	٤ر٤٥٨
٣ – تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال	٤ر١٢٥
٤ – معنى الفحص المحدود والهدف منه	٤

٥ – اختلاف خدمة الفحص المحدود عن المراجعة	٣ر٩٧٩
٦ – التعبير عن الضمان المحدود	٣ر٩٥٨
٧ – وصف عام لاجراءات الفحص المحدود	٣ر٥٦٢
٨ – اهتمام المنظمات المهنية بالفحص المحدود	٣ر١٨٧

تحليل آراء المستفيدين

يبين الجدول رقم (٥) استجابات المستفيدين بشأن الأهمية النسبية للرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية على النحو التالى :

١٠ هناك خمسة رسائل هامة جدا حصلت على متوسط حسابى أربعة درجات وأقل من خمسة على مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس هى : المعلومات المالية محل الفحص (٤ر٧٥) ، تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال (٤ر٦١١) ، الفصل بين مسئولية الادارة والمراجع (٤ر٤٧٢) ، معنى الفحص المحدود وأهميته (٤ر٠٢٧) وصف اجراءات الفحص (٤) .

٢٠ هناك رسالتان هامتان حصلتا على متوسط أعلى من ٣ر٥ وأقل من ٤ من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس يتضمن اختلاف الفحص المحدود عن المراجعة (٣ر٩٧٢) ، التعبير عن الضمان المحدود (٣ر٨٦١) .

٣٠ هناك رسالة واحدة قليلة الأهمية حصلت على ٣ر٤٤٤ من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهى اهتمام المنظمات المهنية بالفحص المحدود .

٤٠ الرسائل التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية بحسب أهميتها النسبية من وجهة نظر أغلبية المستفيدين على النحو التالى :

الرسائل مرتبة بحسب أهميتها النسبية	المتوسط الحسابى
١٠ المعلومات المالية محل الفحص	٤ر٧٥٠
٢٠ تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال	٤ر٦١١
٣٠ الفصل بين مسئولية الادارة والمراجع	٤ر٤٧٢
٤٠ معنى الفحص المحدود والهدف منه	٤ر٠٢٧

٠٥ وصف اجراءات الفحص ٤

٠٦ اختلاف الفحص المحدود عن المراجعة ٣ر٩٧٢

٠٧ التعبير عن الضمان المحدود ٣ر٩٦١

٠٨ اهتمام المنظمات المهنية بالفحص المحدود ٣ر٤٤

٠٢ تحليل التباين فى استجابات أطراف المحيط المهنى

تستخدم الدراسة تحليل التباين فى اختبار معنوية الفروق بين المتوسطات الحسابية لاستجابات أطراف المحيط المهنى بشأن الرسائل التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية لمعرفة ما اذا كانت هناك فروقا جوهرية أم لا فى استجابات أطراف المحيط المهنى . ويبين الجدول رقم (٦) تحليل التباين بين استجابات أطراف المحيط المهنى عند مستوى معنوية ٥٪ ودرجات حرية ٢ ، ١٥٣ .

الجدول رقم (٦)

تحليل التباين بين استجابات أطراف المحيط المهنى

الرسائل التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات

الرسائل	المتوسطات الحسابية			F-test
	المراجعون	المدراء الماليون	المستفيدون	F المحسوبة
٠١ المعلومات المالية الخاضعة للفحص	٣ر٨٤٧	٤ر٦٢٥	٤ر٧٥٠	١٥ر١٠٦*
٠٢ التمييز بين مسئولية الادارة ومسئولية المراجع بشأن القوائم الفترية	٤ر٧٣٦	٤ر٤٥٨	٤ر٤٧٢	٣ر٩٩٩*
٠٣ معنى الفحص المحدود والهدف منه	٤ر٠٤١	٤	٤ر٠٢٧	ر٠١٨
٠٤ اختلاف الفحص المحدود عن المراجعة	٤ر٣١٩	٣ر٩٧٩	٣ر٩٧٢	٢ر٤٦٨
٠٥ التعبير عن الضمان المحدود	٤ر٦٩٤	٣ر٩٥٨	٣ر٨٦١	١٢ر٩٦٨*
٠٦ وصف عام لاجراءات الفحص	٣ر٧٣٦	٣ر٥٦٢	٤	١ر٠٧١
٠٧ تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال	٣ر٠٥٦	٤ر١٢٥	٤ر٦١١	٢٢ر٩١١*
٠٨ اهتمام المنظمات المهنية بخدمة الفحص	٣ر٥٢٧	٣ر١٨٧	٣ر٤٤٤	ر٨٧٠

المصدر : نتائج تشغيل البيانات على الحساب الآلى برنامج SPSS

* فروق معنوية عند مستوى ٥٪

يبين الجدول رقم (٦) نتائج تحليل التباين بين استجابات المراجعين والمديرين الماليين والمستفيدين بالنسبة للرسائل المناسبة والتى ينبغى أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية وذلك على النحو التالى :

١٠ وجود اختلاف احصائى هام عند مستوى معنوية ٥٪ بين استجابات المراجعين والمدراء الماليين والمستفيدين فى أربعة من الرسائل المناسبة والتى ينبغى أن يتضمنها محتوى المعلومات في تقارير الفحص المحدود وهى : المعلومات المالية الخاضعة للفحص ، التمييز بين مسئولية الادارة ومسئولية المراجع عن القوائم المالية الفترية ، التعبير عن الضمان المحدود ، تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال . وبالتالى هناك اختلاف فى أهمية هذه الرسائل بالنسبة لأطراف المحيط المهنى بحسب منظور كل منهم لهذه الرسائل ولأهميتها بالنسبة لهم .

٢٠ لم يظهر اختلاف احصائى هام بين استجابات المراجعين والمديرين الماليين والمستفيدين عند مستوى معنوية ٥٪ فى الأربعة رسائل المتبقية وهى : معنى الفحص المحدود والهدف منه ، اختلاف الفحص المحدود عن المراجعة ، وصف عام لاجراءات الفحص ، اهتمام المنظمات المهنية بخدمة الفحص . وتفسير ذلك أن هذه الرسائل ذات أهمية متساوية من وجهة نظر المراجعين والمديرين الماليين والمستفيدين .

نتيجة اختبار الفرض الثانى

لاتؤيد بيانات العينة قبول الفرض الثانى بالنسبة لأربعة من الرسائل المناسبة التى يفترض أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود وهى : المعلومات المالية الخاضعة للفحص ، التمييز بين مسئولية الادارة ومسئولية المراجع عن القوائم الفترية ، التعبير عن الضمان المحدود ، وتلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال . وفى نفس الوقت تؤيد بيانات العينة الفرض الثانى بالنسبة لباقى الرسائل والتى تتضمن معنى الفحص المحدود والهدف منه ، اختلاف الفحص المحدود عن المراجعة ، وصف عام لاجراءات الفحص المحدود ، اهتمام المنظمات المهنية بخدمة الفحص المحدود . وعلى ذلك فان الدراسة ترفض بصورة جزئية الفرض الثانى الذى ينص على أنه " لاتوجد فروق ذات دلالة احصائية بين استجابات أطراف المحيط المهنى بشأن

الرسائل المناسبة التى ينبغى أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود " .

تحليل استجابات الأطراف الثلاثة كمجموعة واحدة

اختبارتوزيعاتالعينات

تستخدم الدراسة احصائية Kurskal-Wallis لاختبار توزيعات العينات . فرض العدم كما سبق أن أوضحت الدراسة عند اختبار الفرض الأول هو عدم اختلاف توزيعات العينات . ويوضح الجدول رقم (٧) رتب المتوسطات الحسابية للعينات الثلاث بالنسبة للرسائل التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية . ويبين الجدول أيضا X^2 بدرجات حرية ١ - ك = ٢ باستخدام اختبار كروسكال - واليس .

جدول رقم (٧)

Kurskal-Wallis Test

بيـــان	مراجعون	مدراء ماليون	المستفيدون	X^2
رتب المتوسطات	١١ر٨٨	١١ر٨١	١٣ر٨١	٤١٤ر

المصدر : نتائج تشغيل البيانات على الحاسب الآلى برنامج SPSS

X^2 المحسوبة ٤١٤ر بينما X^2 (٢ ، ٥٠) = ٩٩ره وبالتالى نقبل فرض العدم وهو عدم وجود اختلاف فى توزيعات العينات الثلاثة . وعلى ذلك يمكن تحليل آراء المراجعين والمديرين الماليين والمستفيدين كمجموعة واحدة .

ويبين الجدول رقم (٨) استجابات الأطراف الثلاثة كمجموعة واحدة بالنسبة للرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية .

جدول رقم (٨)

تحليل استجابات الأطراف الثلاثة كمجموعة واحدة

مسلسل	العوامل المحددة لمحتوى المعلومات	موافق تماما ٪	موافق ٪	المتوسط الحسابى	ترتيب الأهمية النسبية
١	المعلومات المالية الخاضعة للفحص	٥٧	٢٧	٤ر٢٩٤	٢
٢	التمييز بين مسئولية الادارة والمراجع	٦٥	٢٨	٤ر٥٨٩	١
٣	معنى الفحص المحدود والهدف منه	٤٩	٢٣	٤ر٠٢٦	٥
٤	اختلاف الفحص المحدود عن المراجعة	٤٧	٢٦	٤ر١٣٤	٤
٥	التعبير عن الضمان المحدود	٥٦	٢٧	٤ر٢٧٦	٣
٦	وصف اجراءات الفحص	٤٣	١٩	٣ر٧٤٤	٦
٧	تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال	٤٢	٢٢	٣ر٧٤٤	٦
٨	اهتمام المنظمات المهنية بالفحص	٣٢	١٧	٣ر٤٠٣	٨

المصدر : نتائج تشغيل الحاسب الآلى باستخدام برنامج SPSS

يبين الجدول السابق نتائج تحليل استجابات الأطراف الثلاثة كمجموعة واحدة على النحو التالى :

١ – هناك خمسة رسائل هامة جدا يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية حصلت على متوسط أعلى من ٤ درجات من مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس وهى :

– التمييز بين مسئولية الادارة ومسئولية المراجع عن القوائم المالية الفترية (٤ر٥٨٩)

– المعلومات المالية الخاضعة للفحص (٤ر٢٩٤)

– التعبير عن الضمان المحدود (٤ر٢٧٦)

– اختلاف الفحص المحدود عن المراجعة (٤ر١٣٤)

– معنى الفحص المحدود والهدف منه (٤ر٠٢٦)

٢ – هناك رسالتان هامتان حصلتا على متوسط ٣ر٧٤٤ أعلى من ٣ر٥ وأقل من ٤ وهما : وصف اجراءات الفحص وتلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال .

٣ – هناك رسالة واحدة اعتبرت قليلة الأهمية حصلت على متوسط أقل من ٣ر٥ وهى : اهتمام المنظمات المهنية بالفحص المحدود (٣ر٤٠٣) .

٤ – الأهمية النسبية للرسائل التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية من وجهة نظر المراجعين والمدراء الماليين والمستفيدين كمجموعة واحدة على النحو التالى :

الرسائل مبوبة بحسب الأهمية النسبية	المتوسط الحسابى
١ – التمييز بين مسئولية الادارة ومسئولية المراجع عن القوائم الفترية	٤ر٥٨٩
٢ – المعلومات المالية الخاضعة الفحص	٤ر٢٩٤
٣ – التعبير عن الضمان المحدود	٤ر٢٧٦
٤ – اختلاف الفحص المحدود عن المراجعة	٤ر١٣٤
٥ – معنى الفحص المحدود والهدف منه	٤ر٠٢٦
٦ – وصف اجراءات الفحص	٣ر٧٤٤
٧ – تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال	٣ر٧٤٤
٨ – اهتمام المنظمات المهنية بالفحص المحدود	٣ر٤٠٣

٥٠ الخلاصة والنتائج والتوصيات

استهدف هذا البحث تعيين العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية ، تعيين الرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود ، بالاضافة الى الحصول على دلائل ميدانية من المحيط المهنى فى مصر بشأن الأهمية النسبية لهذه العوامل والرسائل . وتحقيقا لتلك الأهداف قام الباحث بمايلى :

١ - استعراض العديد من الدراسات السابقة فى أدبيات الفحص ، ولقد توصل الباحث من استعراض هذه الدراسات الى وضع أساس فلسفى لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود يتضمن تعيين عدد من العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى هذه التقارير ، وأيضا تعيين عدد من الرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود .

٢ - تم اختبار قبول أطراف المحيط المهنى فى مصر وتحديدهم للأهمية النسبية للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية ، وأيضا للرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها ، وذلك بغرض الحصول على دلائل ميدانية بشأنها . وقد تم ذلك باستخدام استمارة استبيان تم تصميمها من واقع الاطار الفكرى للدراسة . وقد تم الحصول على استجابات أطراف المحيط المهنى بحسب مقياس ليكرت ذى النقاط الخمس . ولقد تم تحليل استجابات كل من المراجعين والمديرين الماليين والمستفيدين كل على حده ، وتحديد المتوسط الحسابى لكل عامل أو رسالة وأهميتها النسبية لكل طرف على حده . أيضا تم مقارنة استجابات المراجعين والمدراء الماليين والمستفيدين ، كما تم تحليل استجابات هذه الأطراف الثلاثة كمجموعة واحدة .

٣ - توفر الدراسة دلائل ميدانية بشأن العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم الفترية :

(أ) تشير النتائج الى اختلاف الأهمية النسبية للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية من وجهة نظر المراجعين والمدراء الماليين والمستفيدين كل على حده . وتبين نتائج تحليل التباين بين استجاباتهم

الى وجود اختلاف احصائى هام عند مستوى معنوية ٥٪ فى خمسة عوامل هى :

- المعلومات المالية الفترية وطريقة عرضها
- القيود التى قد تفرضها طبيعة الفحص
- أشكال ارتباط المراجعين بالقوائم الفترية
- مستوى الضمان المطلوب
- استيفاء معايير الفحص

(ب) الأهمية النسبية للعوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود من وجهة نظر المراجعين والمدراء الماليين والمستفيدين كمجموعة واحدة هى بالترتيب التالى :

١. استيفاء المتطلبات النظامية
٢. مستوى الضمان المطلوب
٣. استيفاء معايير الفحص
٤. طبيعة المعلومات المالية الفترية وطريقة عرضها
٥. اشكال ارتباط المراجعين بالقوائم الفترية
٦. القيود التى قد تفرضها طبيعة الفحص

٤ – توفر الدراسة دلائل ميدانية بشأن الرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص للقوائم المالية الفترية :

(أ) تشير النتائج الى اختلاف الأهمية النسبية لهذه الرسائل بالنسبة للمراجعين والمدراء الماليين والمستفيدين كل على حده . وتبين نتائج تحليل التباين الى وجود اختلاف احصائى هام بين الأطراف الثلاثة عند مستوى معنوية ٥٪ بشأن أربعة من الرسائل التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود هى :

- المعلومات المالية الخاضعة للفحص
- التمييز بين مسئولية الادارة والمراجعين عن القوائم المالية الفترية
- التعبير عن الضمان المحدود
- تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال

(ب) تشير نتائج تحليل استجابات أطراف المحيط المهنى الثلاثة كمجموعة واحدة الى أن الأهمية النسبية للرسائل المناسبة التى يجب أن يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود هى بالترتيب التالى :

١ – التمييز بين مسئولية الادارة ومسئولية المراجع عن القوائم المالية الفترية .

٢ – المعلومات المالية الخاضعة للفحص .

٣ – التعبير عن الضمان المحدود .

٤ – اختلاف الفحص المحدود عن المراجعة .

٥ – معنى الفحص المحدود والهدف منه .

٦ – وصف عام لاجراءات الفحص .

٧ – تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال .

٨ – اهتمام المنظمات المهنية بالفحص المحدود .

وارتباطا بالنتائج السابقة توصى الدراسة بمايلى :

١. تطوير صياغة المحتوى النمطى للمعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية بحسب الأهمية النسبية للرسائل التى يجب أن يتضمنها هذا المحتوى ، والتى ينبغى توصيلها للمستفيدين بحيث تصبح قادرة على التعامل مع احتياجات المستفيدين منها ، وبالتالى تسهم فى تضييق فجوة التوقعات .

٢. أهمية تطوير نموذج اتصال بين أطراف المحيط المهنى لتقليل فجوة التوقعات خاصة ما يتعلق بدور المراجعين بشأن الافصاحات الفترية والسنوية وغيرها من مهام المراجعين .

٣. أهمية أن تدرك المنظمات المسئولة عن المهنة فى مصر وهيئة سوق المال ضرورة تطور معايير واجراءات الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية بعد أن تزايد الطلب عليها فى ظل التطورات الاقتصادية الحالية ، وأهمية تفعيل دور هذه التقارير من خلال الاهتمام بمحتوى المعلومات الذى تتضمنه .

قائمة المراجع

أولا – المراجع العربية :

١ – القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ قانون قطاع الأعمال العام ولائحته التنفيذية الصادر بقرار رئيس مجلس الوزراد رقم ١٥٩٠ لسنة ١٩٩١ .

٢ – القانون رقم ٩٥لسنة ١٩٩٢ قانون سوق المال ولائحته التنفيذية الصادر بقرار وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية رقم ١٣٥ لسنة ١٩٩٢ .

٣ – د. أبويوسف ، محمد (١٩٨٩) . الاحصاء فى البحوث العلمية ، المكتبة الأكاديمية القاهرة .

٤ – سالم ، منى عبد الرحيم . نحو اطار للمراجعة المحدودة للقوائم المالية الفترية . رسالة ماجستير غير منشورة ، (١٩٩٩) ، كلية التجارة جامعة طنطا .

ثانيا – المراجع الأجنبية :

1 - AICPA, (1978), Statement On Standards For Accounting and Review Services, "Compilation and Review of Financial Statements " (New york), AR 100.

2 - AICPA, (1992), Statement on Interim Financial Information 71, "Interim Reviews", (New york)Section Au 722.

3 - Accounting Principles Board, (1973), APB Opnion No. 28 : Interim Financial Reporting. AICPA, New York.

4 - Bailey, K.E., Bylinski, J. H.and Shields, M.D. (1983), " Effect of Audit Report Wording Changes on the Perceived Message", Journal of Accounting Research, Autumn.

5 - Bailey, K.E., Bylinski, J. H. and Shields, M.D. (1984). " The Comparative Perceived Messages of Audit, Review, and Compilation Reports," . Working Paper Presented to American Accounting Association Annual Meeting.

6 - CICA, (1980), Report of the Commission to Study the Puplic's Expectation of Audits, Canadian Institute of Chartered Accountants.

7 - Campbell, David R. and Parker Larry M.(1992) . " SEC Communications to the Independent Auditors : An Analysis of Enforcement Actions " . Journal of Accounting and Policy, 11, 297-330.

8 - Epstein M. J. and Geiger M. (1994), " Investor Views of Audit Assurance : Recent Evidence of the Expectation Gap" . Journal of Accountancy, January . pp. 60-66.

9 - Ettredge, M.D., Simon, Smith D. and M. Stone (1994,) " Why do Companies Purchase Timely Quarterly Review, ". Journal of Accounting & Economics. September. pp. 131-155.

10 - Fonder R. and Fabozzi F.j., (1984). " Interim Review and the Quality of Interim Report Numbers." Business & Economics Research, Spring . pp. 24- 34.

11 - FASB (1980), Statement of Accounting Concepts No.2 . "Qualitative Characteristics of Accounting Information " . March .

12 - Goldwasser, D.L. (1980). "Liability Exposare in Compilation and Review". The CPA Journal. September.

13 - Hatherly : D.J., Innes, J. and Brown T.A. (1991), " The Expanded Audit Report. An Empirical Investigation", Accounting and Business Research, Autumn. pp. 311-319.

14 - Johnson, D. K. Pany, and R. White, (1983), " Audit Reports and the Loan Decision : Actions and Perceptions, ". Auditing : A Journal of Practice and Theory, Spring. pp. 38-51.

15 - Konrath, Larry F., (1999), Auditing Concepts and Applications : A Risk Analysis Approach 4ed. (Southern - Western College publishing), Cincin, Ohios, Chap. 15.

16 - Libby, R. (1979), " Bankers' and Auditors Perception of the message Communicated by the Audit Report " . Journal of Accounting Research, Spring . pp. 98-122.

17 - Miller, R.D. (1983). "Compilation and Review : Standards Impact on Risk ". Journal of Accountancy, july, pp. 60-74.

18 - McEwen R.A., and Schwartz B.N., (1992) "Are Firms Complying With the Minimum Standards for Interim Financial Reporting?" Accountingr Horizons, March, pp. 75-88.

19 - Nair, R.D. and Rittenberg, L.E. (1987)," Messages Perceived From Audit, Review and Compilatin Reports : Extension to More Diverse Groups ". Auditing : A Journal of Practice and Theory. Vol. 7 No.1, Fall.

20- Paul, John W., (1986), " Do Timely interim Review Review lessen Accouinting Error ". Financial Analysts Journal . July-August, pp. 70-73.

21- Pany kurt and Smith Charles H. (1982) "Auditor Associatin With Quarterly Financial Information : An Empirical Test." Journal of Accounting Research, Vol. 20 No. 2 Pt. 1 Autumn, pp. 472-482.

22- Pillsbury C.R. (1985). "Limited Assurance Engagements", Auditing : A Journal of Practice and Theory. Vol. 4 No. 2, Spring. pp. 63-79.

23- Solomon, K.I., Chazen C. and Miller R.L., (1983), "Compilation and Review : The Safety Factor ", Journal of Accoutancy, July, pp. 50-58.

24- Taylor, Donald H., Gelezen G.W. (1997), Auditing : An Assertion Approach. 7th ed. (John wiley & Sons), Chap. 21.

ملاحق البحث

ملحق رقم (١) استمارة الاستبيان

ملحق رقم (٢) تشغيل البيانات على الحاسب الآلى

باستخدام برنامج SPSS

ملحق رقم (١)
استمارة استبيان

جامعة طنطا
كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

استمارة استبيان

" محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية "
دراسة اختبارية فى المحيط المهنى فى مصر

نظرا لأهمية القوائم المالية الفترية وتزايد استخدامها فى مصر مع تنامى النشاط الاقتصاد وتطور سوق المال ازدادت أهمية دور المراجع بشأن جودة المعلومات المالية الفترية . وحيث أن الباحث بصدد اجراء دراسة اختبارية تتعلق بمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية ، برجاء التكرم باستيفاء بيانات استمارة الاستبيان بدقة ، علما بأن كل ماتدلون به من استجابات تحظى بالسرية التامة ولن تستخدم الا لاغراض البحث العلمي فقط وللتعبير عن تقديركم لأهمية ماتتضمنه الاستمارة من عبارات .

المطلوب من سيادتكم التكرم بوضع علامة (√) أمام كل عبارة من العبارات الواردة بالاستمارة وتحت الخانة التى تعكس درجة أهمية كل عبارة والتى تتراوح بين هام جدا (٥) ، هام (٤) ، متوسط الأهمية (٣) ، غير هام(٢) ، غير هام مطلقا (١).

شاكرين ومقدرين سلفا حسن تعاونكم معنا ،،،

الباحث

استمارة استبيان

ضع علامة (√) أمام كل عبارة من العبارات الواردة بالقائمة وتحت الخانة التى تعكس درجة أهمية كل منها والتى تتراوح بين هام جدا ، هام ، متوسط الأهمية، غير هام ، غير هام مطلقاً .

م	بيـــان	درجة الأهمية				
		هام جدا ٥	هـام ٤	متوسط الاهمية ٣	غير هـام ٢	غيرهام مطلقا ١
	أولا – العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدد للقوائم المالية الفترية :					
١	طبيعة المعلومات المالية الفترية وطريقة عرضها	☐	☐	☐	☐	☐
٢	القيود التى قد تفرضها طبيعة الفحص المحدود	☐	☐	☐	☐	☐
٣	اشكال ارتباط المراجع بالقوائم المالية الفترية	☐	☐	☐	☐	☐
٤	مفهوم ومستوى الضمان المطلوب	☐	☐	☐	☐	☐
٥	استيفاء معايير الفحص	☐	☐	☐	☐	☐
٦	استيفاء المتطلبات النظامية	☐	☐	☐	☐	☐
	ثانيا – الرسائل المناسبة التى يجب أن يضمها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم الفترية					
١	المعلومات المالية الخاضعة للفحص	☐	☐	☐	☐	☐
٢	التمييز بين مسئولية الادارة ومسئولية المراجع عن القوائم المالية الفترية	☐	☐	☐	☐	☐
٣	معنى الفحص المحدود والهدف منه	☐	☐	☐	☐	☐
٤	اختلاف الفحص المحدود عن عملية المراجعة	☐	☐	☐	☐	☐
٥	التعبير عن الضمان المحدود	☐	☐	☐	☐	☐
٦	وصف عام لاجراءات الفحص	☐	☐	☐	☐	☐
٧	تلبية حاجات المتعاملين فى سوق المال	☐	☐	☐	☐	☐
٨	أهتمام المنظمات المهنية بخدمة الفحص المحدود	☐	☐	☐	☐	☐

ملحوظة : مرفق بالاستمارة توضيحا شاملا لكل عامل أو رسالة .

ملحق رقم (٢)

تشغيل البيانات على الحاسب الآلى باستخدام برنامج SPSS

أولا – نتائج التحليل الاحصائى : العوامل المحددة لمحتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية .

Oneway

Descriptives

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error	95% Confidence Interval for Mean	
						Lower Bound	Upper Bound
X1	1.00	72	3.3889	1.4685	.1731	3.0438	3.7340
	2.00	48	4.5833	.4982	7.191E-02	4.4387	4.7280
	3.00	36	4.7222	.4543	7.571E-02	4.5685	4.8759
	Total	156	4.0641	1.2270	9.824E-02	3.8700	4.2582
X2	1.00	72	3.5417	1.4036	.1654	3.2118	3.8715
	2.00	48	2.8333	1.4341	.2070	2.4169	3.2498
	3.00	36	2.9722	1.3413	.2236	2.5184	3.4261
	Total	156	3.1923	1.4284	.1144	2.9664	3.4182
X3	1.00	72	3.7222	1.2806	.1509	3.4213	4.0232
	2.00	48	3.6667	1.2772	.1843	3.2958	4.0375
	3.00	36	4.6111	.4944	8.240E-02	4.4438	4.7784
	Total	156	3.9103	1.2041	9.641E-02	3.7198	4.1007
X4	1.00	72	4.4861	.5033	5.932E-02	4.3678	4.6044
	2.00	48	4.2292	.7784	.1124	4.0031	4.4552
	3.00	36	4.5556	.5040	8.399E-02	4.3850	4.7261
	Total	156	4.4231	.6121	4.901E-02	4.3263	4.5199
X5	1.00	72	4.5556	.5004	5.897E-02	4.4380	4.6731
	2.00	48	4.4167	.4982	7.191E-02	4.2720	4.5613
	3.00	36	3.8056	1.0907	.1818	3.4365	4.1746
	Total	156	4.3397	.7405	5.929E-02	4.2226	4.4569
X6	1.00	72	4.6250	.4875	5.745E-02	4.5104	4.7396
	2.00	48	4.5208	.5049	7.287E-02	4.3742	4.6674
	3.00	36	4.6667	.4781	7.968E-02	4.5049	4.8284
	Total	156	4.6026	.4909	3.931E-02	4.5249	4.6802

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
X1	Between Groups	61.359	2	30.679	27.290	.000
	Within Groups	172.000	153	1.124		
	Total	233.359	155			
X2	Between Groups	16.717	2	8.358	4.270	.016
	Within Groups	299.514	153	1.958		
	Total	316.231	155			
X3	Between Groups	23.077	2	11.538	8.754	.000
	Within Groups	201.667	153	1.318		
	Total	224.744	155			
X4	Between Groups	2.723	2	1.361	3.763	.025
	Within Groups	55.354	153	.362		
	Total	58.077	155			
X5	Between Groups	13.910	2	6.955	14.970	.000
	Within Groups	71.083	153	.465		
	Total	84.994	155			
X6	Between Groups	.505	2	.252	1.048	353
	Within Groups	36.854	153	.241		
	Total	37.359	155			

NPar Tests

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
KRUSKAL1	18	4.1057	.6158	2.83	4.72
GROUP1	18	2.0000	.8402	1.00	3.00

Kruskal-Wallis Test

Ranks

	GROUP1	N	Mean Rank
KRUSKAL1	1.00	6	8.58
	2.00	6	8.00
	3.00	6	11.92
	Total	18	

Test Statistics[a,b]

	KRUSKAL1
Chi-Square	1.882
df	2
Asymp. Sig.	.390

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: GROUP1

ثانيا - نتائج التحليل الاحصائى : الرسائل المناسبة التى يجب ان يتضمنها محتوى المعلومات فى تقارير الفحص المحـــدود للقوائم المالية الفترية .

Oneway

Descriptives

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error	95% Confidence Interval for Mean	
						Lower Bound	Upper Bound
X1	1.00	72	3.8472	1.2964	.1528	3.5426	4.1519
	2.00	48	4.6250	.4892	7.062E-02	4.4829	4.7671
	3.00	36	4.7500	.4392	7.319E-02	4.6014	4.8986
	Total	156	4.2949	1.0300	8.247E-02	4.1320	4.4578
X2	1.00	72	4.7361	.4438	5.231E-02	4.6318	4.8404
	2.00	48	4.4583	.6829	9.856E-02	4.2600	4.6566
	3.00	36	4.4722	.7362	.1227	4.2231	4.7213
	Total	156	4.5897	.6104	4.887E-02	4.4932	4.6863
X3	1.00	72	4.0417	1.0673	.1258	3.7909	4.2925
	2.00	48	4.0000	1.2716	.1835	3.6308	4.3692
	3.00	36	4.0278	1.3199	.2200	3.5812	4.4744
	Total	156	4.0256	1.1857	9.493E-02	3.8381	4.2132
X4	1.00	72	4.3194	.8019	9.450E-02	4.1310	4.5079
	2.00	48	3.9792	1.0208	.1473	3.6827	4.2756
	3.00	36	3.9722	1.1585	.1931	3.5803	4.3642
	Total	156	4.1346	.9711	7.775E-02	3.9810	4.2882
X5	1.00	72	4.6944	.4639	5.467E-02	4.5854	4.8034
	2.00	48	3.9583	1.2021	.1735	3.6093	4.3074
	3.00	36	3.8611	1.2684	.2114	3.4320	4.2903
	Total	156	4.2756	1.0259	8.214E-02	4.1134	4.4379
X6	1.00	72	3.7361	1.3426	.1582	3.4206	4.0516
	2.00	48	3.5625	1.4573	.2103	3.1393	3.9857
	3.00	36	4.0000	1.2421	.2070	3.5797	4.4203
	Total	156	3.7436	1.3578	.1087	3.5289	3.9583
X7	1.00	72	3.0556	1.4812	.1746	2.7075	3.4036
	2.00	48	4.1250	1.1037	.1593	3.8045	4.4455
	3.00	36	4.6111	.6449	.1075	4.3929	4.8293
	Total	156	3.7436	1.3813	.1106	3.5251	3.9621
X8	1.00	72	3.5278	1.2889	.1519	3.2249	3.8306
	2.00	48	3.1875	1.4969	.2161	2.7528	3.6222
	3.00	36	3.4444	1.4822	.2470	2.9430	3.9459
	Total	156	3.4038	1.3994	.1120	3.1825	3.6252

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
X1	Between Groups	27.116	2	13.558	15.106	.000
	Within Groups	137.319	153	.898		
	Total	164.436	155			
X2	Between Groups	2.869	2	1.434	3.999	.020
	Within Groups	54.875	153	.359		
	Total	57.744	155			
X3	Between Groups	5.021E-02	2	2.511E-02	.018	.983
	Within Groups	217.847	153	1.424		
	Total	217.897	155			
X4	Between Groups	4.569	2	2.284	2.468	.088
	Within Groups	141.604	153	.926		
	Total	146.173	155			
X5	Between Groups	23.647	2	11.824	12.968	.000
	Within Groups	139.500	153	.912		
	Total	163.147	155			
X6	Between Groups	3.945	2	1.972	1.071	.345
	Within Groups	281.799	153	1.842		
	Total	285.744	155			
X7	Between Groups	68.160	2	34.080	22.911	.000
	Within Groups	227.583	153	1.487		
	Total	295.744	155			
X8	Between Groups	3.412	2	1.706	.870	.421
	Within Groups	300.146	153	1.962		
	Total	303.558	155			

NPar Tests

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
KURSKAL	24	4.0414	.4780	3.06	4.75
GROUP	24	2.0000	.8341	1.00	3.00

Kruskal-Wallis Test

Ranks

	GROUP	N	Mean Rank
KURSKAL	1.00	8	11.88
	2.00	8	11.81
	3.00	8	13.81
	Total	24	

Test Statistics[a,b]

	KURSKAL
Chi-Square	.414
df	2
Asymp. Sig.	.813

a. Kruskal Wallis Test