مجلة بنها للعلوم الإنسانية الترقيم الدولي الموحد للطباعة:(2537-0170)
العدد (١) الجزء (٤) السنة (2022) ، (99-120) الترقيم الدولي الموحد الإلكتروني : (2537-0189)
https://bjhs.journals.ekb.eg

المراجعة المشتركة في ظل الإفصاح الإلكتروني وأثرها على الحد من عدم تماثل المعلومات وعلى قرارات مستخدمي القوائم المالية

رانيا نبيل جمال الدين أبو غنيمة[١]– سليمان محمد مصطفى[٢]– هنـاء علـي عبداللـه[٣]

[١]باحثة دكتوراة فى المحاسبة – كلية التجارة – جامعة بنها

[٢]أستاذ المحاسبة المالية ونائب رئيس جامعة بنها لشؤن التعليم والطلاب الأسبق

[٣]مدرس بقسم المحاسبة – كلية التجارة – جامعة بنها

E-mail: Rania.Ghanima21@fcom.bu.edu.eg

الملخـــص

يهدف البحث للتعرف على أثر تطبيق المراجعة المشتركة في ظل الافصاح الإلكتروني على الحد من عدم تماثل المعلومات وعلى قدرة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة من خلال التعرف على أثر الافصاح الإلكتروني على الحد من عدم تماثل المعلومات وتحليل العلاقة بين المراجعة المشتركة والحد من عدم تماثل المعلومات ويهدف لدراسة دور المراجعة المشتركة على مستخدمي القوائم المالية.

وقد توصل البحث إلى وجود علاقة إيجابية بين تطبيق المراجعة المشتركة والحد من عدم تماثل المعلومات، وأنه يوجد علاقة إيجابية بين تطبيق المراجعة المشتركة في ظل الافصاح الإلكتروني وعلى قدرة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات الاستثمارية.

الكلمات المفتاحية: الافصاح الإلكتروني – المراجعة المشتركة – القوائم المالية.

Abstract

Aims to investigate the impact of joint audit according to electronic disclosure on reducing information a symmetry and the capability of users of financial statement to make rational investment decision.

This will be accomplished by identifying the impact of electronic disclosure on reducing information asymmetry and analysis the relation- between joint audit and reducing the information a symmetry and also aims to analysis the joint Audit on the users of financials statements.

The study found that there is a significant positive relation between the joint audit & reducing information symmetry and there is a significant positive relation

دار المنظومة DAR ALMANDUMAH الرواد في قواعد المعلومات العربية
PGHSC 2022 1st Annual Conference of Postgraduate Studies for Humanities Science - Benha University المؤتمر السنوي الأول للدراسات العليا للعلوم الإنسانية بجامعة بنها
BJHS Benha Journal of Humanities Science مجلة بنها للعلوم الانسانية

between the joint audit according to electronic disclosure and the capability of users of financial statements to make the investment decisions.

Key words: Electronic disclosure – the Joint audit – information statements.

١- مقدمـة البحـث:

يتثمل الهدف الرئيسي للمراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المقدمة لمستخدمي القوائم المالية وتعزيز ثقة هؤلاء المستخدمين في تلك القوائم وما تتضمنه من معلومات محاسبية مفصح عنها والتأكد من أنها أعدت وفقًا للمعايير المحاسبية المتفق عليها وأن تلك القوائم تعبر بعدالة ووضوح عن المركز المالي الحقيقي للشركة، وبالرغم من أهمية هذا الدور الذي تقوم به المراجعة الخارجية إلا أن هذا الدور الهام يتعرض مؤخرًا لمخاطر فقدان الثقة في رأي المراجع وبالأخص بعد حدوث العديد من الفضائح العالمية، والتي عصفت بكبرى الشركات والتي كانت ناتجة عن عدم التزام إدارات الشركات بمتطلبات الإفصاح وإصدار مراجع الحسابات قوائم وتقارير مالية متضمنة معلومات محاسبية مضللة في ظل عدم تماثل المعلومات؛ ولهذا بدأت أصابع الاتهام توجه لمهنة المحاسبة والمراجعة باعتبارها السبب الرئيسي في التأثير السلبي على مصداقية المعلومات المفصح عنها وأصبح دور مراقب الحسابات محل شكل، ولقد زادت النداءات في الآونة الأخيرة بتطبيق رقابة أكثر فاعلية لآليات حوكمة الشركات؛ لاستعادة الثقة في القوائم والتقارير المالية وما تتضمنه من معلومات محاسبية مفصح عنها لتحسين جودة عمليات المراجعة وبالأخص في ظل التطورات التكنولوجية المتتالية واستخدام الإفصاح الإلكتروني.

٢- مشكلـة البحـــث:

لقد أصبح اهتمام المنظمات بتدفق المعلومات فى النظم الإلكترونية أمر ضرورى بالأخص مع التزايد المستمر فى الاعتماد على تكنولوجيا المعلومات وما ترتب عليها من تطورات هائلة فى المجال الإلكترونى، حيث أصبحت هذه المعلومات بالإضافة إلى التقارير المالية يتم نشرها والإفصاح عنها إلكترونياً على مواقع المنظمات من خلال شبكة المعلومات الدولية، فبدأ الإفصاح الإلكترونى فى الظهور وأصبح من أهم المتغيرات الحديثة لتكنولوجيا المعلومات وأحد السمات المميزة فى بيئة الأعمال الحديثة. (زين وأخرون، ٢٠١٧)

كما أن التقدم التكنولوجى الهائل يحمل فى طياته العديد من المخاطر المتعلقة بأمن وتكامل النظم المحاسبية الإلكترونية، نظراً لأن التطور فى الحاسبات وتكنولوجيا المعلومات لم يصاحبه تطوراً مماثلاً فى الممارسات والضوابط الرقابية، كما أنه لم يواكبه تطوراً مماثلاً فى وعى المحاسبين والمراجعين، فتتعرض هذه النظم للعديد من المخاطر والتهديدات التى قد تصيب المنشأة بأنواع مختلفة من الأضرار والتى ينتج عنها خسائر

جوهرية (محمد، ٢٠١٧، ص أ)، وتعد من أهم هذه المخاطر ظاهرة عدم تماثل المعلومات والتى تعد أحد أهم أبرز الظواهر الأساسية التى تواجه أسواق الأوراق المالية فى ظل ما تتسم به الشركات التى تتداول أسهمها بها من انفصال الملكية عن الإدارة، وفى ظل زيادة فرضية أساسية لنظرية الوكالة وهى تعارض المصالح بين المتعاملين فى هذه السوق. (السيد، ٢٠٠٥، ص ٢)

وتعد ظاهرة عدم تماثل المعلومات من أهم الظواهر التى لها أثاراً سلبية خطيرة على أداء الشركات وكفاءة سوق الأوراق المالية وعلى قرارات المستثمرين، وكنتيجة لذلك بذلت الجهات المنوط بها تنظيم مهنة المحاسبة والأقساط الأكاديمية جهوداً كبيرة للحد من تلك الظاهرة. (نصير،٢٠٢١، ص.٤)

ويرى الباحثون أن السبيل للحد من عدم تماثل المعلومات للإفصاح الإلكترونى يكون من خلال القيام بعملية مراجعة لذلك الإفصاح الإلكترونى لإضفاء المزيد من الثقة عن المعلومات الواردة به.

وعليه فإن عملية المراجعة لا بد وأن تتم بخطوات منظمة ومتشابهة، خطوة تلو الأخرى، حيث الوصول بالنتائج وإبداء الرأى الفنى المحايد، إما فى صورة تقرير ورقى أو إلكترونى، ولكن قيام المراجع بتتبع خطوات عملية المراجعة فى ظل المعالجة الإلكترونية يصعب كثيراً من تتبعه لنفس الخطوات التى يتبعها فى ظل المعالجة اليدوية بسبب عدم مقدرته على ملاحظة وتتبع تشغيل العمليات مادياً أو محتوى الملفات والسجلات، كما يجد المراجع صعوبة فى تجميع الأدلة، والقرائن الخاصة بمزاعم الإدارة وتقييمها. (محمد،٢٠١٧،ص.٢٣)

وتمثل المراجعة المشتركة أحد مداخل أداء عملية المراجعة الخارجية والتي تحقق مزيد من الثقة في التقارير المالية نتيجة تحسين تقييم مخاطر المراجعة ومراقبة جودة عملية المراجعة.

ويخلص الباحثون مما سبق بأنه يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال التساؤلات التالية:

- ما هى العلاقة بين تطبيق مدخل المراجعة المشتركة بالشركات والحد من عدم تماثل المعلومات؟
- ما هي العلاقة بين تطبيق مدخل المراجعة المشتركة بالشركات وقدرة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة؟

٣- الـدراســـــات الســـابقـــة

تناولت دراسة (Bisogno&Deluca, 2016) أثر تبني مدخل المراجعة الخارجية المشتركة اختيارياً على جودة الأرباح وإمكانية الإعتماد على القوائم المالية من خلال تأثيره السلبي على ممارسات إدارة الأرباح ، وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن التطبيق الاختياري لتبني مدخل المراجعة الخارجية المشدتركة يؤثر إيجابياً على جودة، الأرباح وامكانية الاعتماد على القوائم المالية مدن خلال تأثيره السلبي على ممارسات إدارة، الأرباح وبالتالي الحد من عدم تماثل المعلومات.

بينما هدفت دراسة (الشيخ، ٢٠١٧) إلى تحديد مدى الاستفادة من مدخل المراجعة الخارجية المشتركة في الحد من وتضييق فجوة توقعات بغرض تحسين جودة عملية المراجعة ، و وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: أن مدخل المراجعة الخارجية المشتركة وآلياتها أكثر تأثيراً فى الحد من فجوة التوقعات وبالتالى تحسين عملية المراجعة، وجود أثر إيجابى لإستخدام مدخل المراجعة المشتركة فى الحد من فجوة التوقعات بعملية المراجعة.

بينما هدفت **دراسة (الجمهودى، ٢٠١٨) إلى** الاستفادة من منهج المراجعة المشتركة في تحسين جودة المراجعة وتضييق فجوة توقعات المراجعة بما يصب في صالح أصحاب المصلحة وصالح تدعيم جودة عمليه المراجعة وتعزيز جودة التقارير المالية. **وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها** أن المراجعة المشتركة تساهم في تدعيم جودة أدله الإثبات في المراجعة وتعزيز إستقلال المراجع وتقليل حجم المساءلة القانونية التي يتعرض لها مراجع الحسابات.

وقد قامت دراسة (Li,2015) بقياس تأثير الإفصاح المستند إلى الإنترنت على سوق الأوراق المالية الفرنسية من خلال تحليل العلاقة بين عدم تناسق المعلومات وممارسات الكشف على الإنترنت. وتوسيع نطاق الدراسات السابقة حول الإفصاح المستند إلى الويب، تم تطوير قائمة مرجعية تضم ٤٠ عنصرًا لتقييم مستوى الكشف الطوعي عبر الإنترنت. قياس عدم تناسق المعلومات من خلال انتشار واحتمالية التداول المستنير وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: أن الإفصاح الأكبر المستند إلى الويب يقلل من عدم تناسق المعلومات في السوق المالية الفرنسية.

بينما هدفت دراسة **(Bianchi, 2018) إلى** إستكشاف مدى تأثير المراجعة المشتركة فى نشر المعرفة والخبرة فى مجال المراجعة، وذلك من خلال الشبكات التى تجمع بين المراجعيين المشتركين، لعينة مكونة من الشركات الخاصة الإيطالية خلال الفترة من ٢٠٠٨ حتى ٢٠١١، **وقد توصلت الدراسة إلى العديد من** النتائج أهمها وجود علاقة إيجابية بين المراجعة المشتركة وجودة عملية المراجعة.

هدفت **دراسة (الشطناوى، ٢٠١٨)** إلى توضيح مفهوم الإفصاح المحاسبي الإلكترونى من خلال توضيح طبيعة الإفصاح الإلكترونى ومراحل تطوره، ودوره فى تحسين جودة التقارير المالية وتقليص فجوة عدم تماثل المعلومات المحاسبية فى البيئة الأردنية بهدف مساعدة مستخدمى التقارير المالية فى اتخاذ قرارات رشيدة، وقد توصلت الدراسة إلى وجود دور ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي الإلكترونى فى تحسين جودة التقارير المالية، وكذلك وجود دور ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي الإلكترونى فى تقليص فجوة عدم تماثل المعلومات فى بيئة الأعمال الأردنية.

٤- هـدف البحـــث

يتمثـل الهـدف الرئيســى للبحـث فــى التعــرف علــى **دور المراجعـــة المشـــتركة فـــى الحـــد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية فى ظل الإفصاح الإلكترونى وعلى قرارات مستخدمي القوائم المالية"**، وذلك من خلال التعرف على الأهداف التالية:

- التعرف على أثر الإفصاح الإلكتروني على الحد من عدم تماثل المعلومات.
- التعرف على أثر المراجعة المشتركة في ظل الإفصاح الإلكتروني على الحد من عدم تماثل المعلومات.
- التعرف على أثر المراجعة المشتركة في ظل الإفصاح الإلكتروني على قرارات مستخدمي القوائم المالية.

٥- أهميـــة البحـــث

أ) الأهميـــة العلميـــــة:

يستمد هذا البحث أهميته من كونه سيتناول إطاراً فكرياً محاسبياً حديثاً للعلاقة بين مدخل المراجعة المشتركة والإفصاح الإلكترونى وأثرهما على خاصية عدم تماثل المعلومات وأثرهما على قرارات المستثمرين فى سوق الأوراق المالية.

ب) الأهميـــة العمليـــة:

تتضح أهمية هذا البحث في كونه محاولة لتحليل العلاقة بين تطبيق مدخل المراجعة المشتركة في ظل الإفصاح الإلكتروني والحد من عدم تكافؤ فرص المشاركين في السوق على الحصول على المعلومات بما يحد من تحقيق الأرباح غير العادية لأطراف على حساب أطراف أخرى ويقلل من عدم تماثل المعلومات مما يوفر العدالة ويعزز من كفاءة سوق المال ويؤثر على قدرة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات الرشيدة التي تؤثر بالإيجاب على الاقتصاد القومي عدم تماثل المعلومات والقدرة على اتخاذ القرارات الاستثمارية.

٦- خطـــة البحـــث:

فى ضوء مشكلة وأهداف البحث وإستقراء الدراسات السابقة، يمكن صياغة خطة البحث على النحو التالى:

- أثر الإفصاح الإلكتروني على الحد من عدم تماثل المعلومات.
- مزايا وتحديات تطبيق المراجعة المشتركة.
- أثر تطبيق المراجعة المشتركة على عدم تماثل المعلومات في ظل الإفصاح الإلكتروني.

- أثر تطبيق المراجعة المشتركة على قدرة مستخدمي القوائم المالية لاتخاذ القرارات الاستثمارية المالية الرشيدة.

٦ /١ أثر الإفصاح الإلكتروني على الحد من عدم تماثل المعلومات:

١/١/٦ مفهـــوم عـــدم تمـــاثـــل المعلـــومـــات:

وقد تعددت الآراء التي تناولت مفهوم عدم تماثل المعلومات:

عرفها (عبدالملك ،٢٠٠٧ ،ص.٣٥) بأنها الوجه المقابل لمفهوم الشفافية والذي يعني حصول المستخدم الخارجي على نفس المعلومات التي تكون لدى الإدارة والمعلومات الداخلية، وأي معلومات أخرى تؤثر على أسعار الأسهم والإفصاح عنها في توقيت واحد وبنفس التكلفة وحصول المستخدم الخارجي على تلك المعلومات يجعلهم قادرين على رقابة الإدارة، بينما عرفها (Boolm Field & Fisha2011) عدم تماثل المعلومات بأنها " تعمد إدارة الشركة إخفاء معلومات محددة ذات تأثير جوهري وهي المعلومات عن الأحداث التي تؤثر على مستقبل الشركة أو المعلومات عن قيمة الشركة أو معلومات عن مجهودات الإدارة غير العادية عن المستثمرين أو تسريب بعض المعلومات المضللة بغرض تحقيق مكاسب غير عادية من الأسهم التي يمتلكونها وقبل نشرها في القوائم المالية"،

ويمكن وضع تعريف لعدم تماثل المعلومات "بأنها سلوك متعمد غير أخلاقي تلجأ إليه أحد الأطراف المهتمة والمستخدمة للمعلومات المحاسبية أما بغرض حجب بعض المعلومات الداخلية عن باقي الأطراف الأخرى أو استخدامها قبل أن تكون متاحة للجميع والتحكم في توقيت نشر المعلومات والإفصاح عنها أو استغلال تلك المعلومات مما يؤدي لعدم تكافؤ المعلومات بين جميع الأطراف ويسمح للبعض بتجنب خسارة معينة أو تحقيق عائد غير عادي دون آخرون" .

٢/١/٦ أنـــواع عـــدم تمـــاثـــل المعلـــومـــات المحاسبية:

أشار (عبدالعظيم ،٢٠١٣) إلي أن هناك نوعان لعدم تماثل المعلومات هما:

- **الاختيـــار العكســـي:** يحـدث فـي ظـل وجـود فئـة معينـة يكـون لـديها معلومـات مميـزة دون غيرهـا وهذه الظروف تحدث بين بائع ومشتري في عملية تؤدي إلى حدوث خسائر لطرف منهما..
- **الاختلال الأخلاقي:** تنشأ المخاطر الأخلاقية نتيجة إسناد إدارة الشركة إلى وكيل عن الملاك في هذه الحالة يكون المدير وكيل عن الملاك في إدارة الموارد بقصد تعظيم الثروة ونتيجة لفقد المعلومات الكافية وعدم القدرة على متابعة أنشطة الإدارة بجانب وجود تعارض في المصالح بين المديرين والملاك فإن المديرين وبما يحاولوا تعظيم مصالحهم بجانب مصالح الملاك.

٣/١/٦ الآثار الناتجة عن عدم تماثل المعلومات

تتفاوت الآراء بشأن الآثار المترتبة على عدم تماثل المعلومات والتي أمكن تقسيمها إلى اتجاهين هما: (غنيم، ٢٠١٣، ص.١٦)

الاتجاه الأولى: يرى أن عدم تماثل المعلومات بأشكالها المختلفة تؤدي إلى تحقيق عائد غير عادي لبعض الأطراف على حساب أطراف أخرى من خلال معرفتهم المبكرة بمعلومات عن أداء الشركة وأن ذلك يترك تأثيراً سلبياً على كل من المتعاملين في السوق والشركات المصدرة للأوراق المالية، سوق الأوراق المالية والاقتصاد القومي.

الاتجاه الثاني: يرى إمكانية معرفة السوق للمعلومات الخاصة واستيعابها وهذا يجعل من الصعب تحقيق عائد غير عادي للمتعاملين ذوى المعلومات على حساب المتعاملين دون المعلومات وهذا يعني أنها لا تترك أي آثار سلبية على المتعاملين في سوق الأوراق المالية.

ويتفق الباحثون مع الرأي الأول حيث أن الاتجاه الأول أكثر واقعية حيث أن الذي يمتلك الخبرة والحافز هم الأطراف الداخلية بما يمكنها من اكتساب معلومات أكثر على حساب باقي الأطراف أما من خلال استغلال المعلومات قبل أن يتم الإفصاح عنها لجميع الأطراف أو من خلال حجب تلك المعلومات عن باقي الأطراف.

ويمكن توضيح أهم الآثار المترتبة على عدم تماثل المعلومات على النحو التالي:

أ) الأثـر علـى سلـوك الإدارة:

إن إدارة الأرباح تعد من أخطر الآثار المترتبة على عدم تماثل المعلومات وإن عدم تماثل المعلومات تؤثر بالإيجاب على إدارة الأرباح حيث تقوم الإدارة باستغلال ما تمتلكه من معلومات لديها والغير مفصح عنها لتضليل مستخدمي القوائم المالية "باقي الأطراف" من خلال اختيار طرق وبدائل وتقديرات محاسبية لا تعكس واقع الشركة الفعلي وإظهار ربح الشركة بقيمة أكبر من الحقيقة أما بهدف زيادة بيع أسهم الشركات في فترات يتسم أداء الشركة فيها بالضعف للحصول على زيادة في المكافآت وحوافز دون أي مبرر. (محمد، ٢٠٠٨، ص ٧٤)

ب) الأثـر علـى السيولـة فـي السـوق:

توجد علاقة سلبية بين عدم تماثل المعلومات وسيولة السوق تنشأ بسبب ما يترتب على عدم تماثل المعلومات من شعور المستثمرين بالخطر داخل السوق حيث أنهم يشعرون دائماً بأن كل العمليات التي تتم

داخل السوق ضدهم ولفائدة غيرهم من المستثمرين وذلك يؤدي إلى نقص عمليات التداول مما يؤثر سلباً على وظائف السوق من حيث تخفيض التكوين الرأسمالي وبالتالي تخفيض سيولة السوق. (عياد، ٢٠١٠، ص ٩٧)

ج) الأثر على كفاءة الاستثمار

يترتب على عدم تماثل المعلومات ظهور العديد من المشكلات التي تعتبر أهم أسباب انخفاض كفاءة الأسواق المالية ومنها:

- التوجيه الخاطئ للاستثمارات من جانب المستثمر فقد يحدث قبل الاستثمار ونتيجة لعدم تماثل المعلومات بين المستثمرين إما الإحجام عن الاستثمار من قبل المستثمر، أو عرض أسعار خاطئة للأوراق المالية. (كربمة،٢٠١١، ص.ص٢٠١-٢٠٣)
- عدم التخصيص السليم للأموال المستثمرة من جانب الشركة فعدم توافر المعلومات لدى حملة الأسهم عن كيفية استخدام أموالهم بواسطة مديري الشركات يجعلهم أكثر عُرضة لعدم التخصيص السليم لأموالهم. (Rostami, and Salehi, 2011, PP. 269 – 273)

د) الأثر على التقارير المالية

- تخفيض مصداقية التقارير المالية نتيجة لعدم تماثل المعلومات في السوق.
- تزيد فرصة التقارير المالية الاحتيالية مع حدوث عدم تماثل المعلومات.

هـ) اهتزاز الثقة في المراجع الخارجي ومعايير المحاسبة والمراجعة.

مع حدوث عدم تماثل المعلومات وعدم قدرة المستثمرين على اتخاذ القرارات السليمة وحدوث تسعير خاطئ في الأوراق المالية لجأ المستثمرون إما للإحجام أو الانسحاب بشكل نهائي من السوق مما أفقدهم الثقة في كفاءة ونزاهة المراجع الخارجي كما أفقدهم الثقة في معايير المحاسبة والمراجعة في اكتشاف الواقع.

وفي ضوء ما سبق واستعراض السلبيات الناتجة من عدم تماثل المعلومات نجد أن عدم تماثل المعلومات أضر بعملية المراجعة والتأثير على كفاءة سوق المال بالسلب وعلى مهنة المراجعة بشكل عام مما زاد من عدم التزام الإدارات بالإفصاح الشفافية فيما يقدمونه لحملة الأسهم وتزايد فرص التقارير المالية الاحتيالية واهتزاز ثقة المستثمرين في المعلومات المحاسبية المقدمة لهم مما أدي إلى اهتزاز ثقتهم في كفاءة المراجع الخارجي (مراقب الحسابات) أو التشكيك في استقلالية مما أثر بشكل كبير على إقبال المستثمرين على التعامل بسوق المال مما أثر على سمعة المراجع وسمعة مهنة المحاسبة والمراجعة.

٤/١/٦ مفهـوم الإفصـاح الإلكتـرونـي

عرف الإفصاح الإلكتروني بأنه "استخدام الشبكة الدولية للمعلومات لعرض المعلومات الخاصة بالوحدة الاقتصادية وذلك تمشياً مع التطور التكنولوجي الواسع". (الرشيدى، ٢٠٠٩، ص ٢٦)، كما عرفه (محمد، ٢٠١٠، ص.٧٨٢) بأنه "قيام الشركات بإنشاء مواقع لها على الشبكة الدولية بهدف تحقيق نشر سريع وفوري للمعلومات المالية وغير المالية التي تخص الشركة على قطاعات واسعة من المستخدمين المتصلين بالشبكة ويتفاوت محتوى التقارير المالية المنشورة على الانترنت تفاوتاً كبيراً من حيث نوعية هذه المعلومات المفصح عنها وكذلك أسلوب عرضها في الموقع الإلكتروني.

ويمكن وضع تعريف للإفصاح الإلكتروني بأنه قيام الشركات بنشر معلومات مالية وغير مالية تتعلق بأدائها خلال فترة زمنية محددة من خلال إنشاء مواقع إلكترونية واستخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة لتحسين سرعة وصول المعلومات لكافة المتعاملين معها وذلك لمساعدتهم على اتخاذ قراراتهم الاستثمارية الرشيدة.

٥/١/٦ مـزايـا الإفصـاح الإلكتـرونـي

إن الإفصاح الإلكتروني يحقق العديد من المزايا يمكن إيجازها في النقاط التالية: (غنيمى،٢٠١٥،ص ص ١٧٠-١٧١)،(إبراهيم،٢٠١٢،ص ص ٤٠-٤١)، (عبدالحليم، ٢٠١٨، ص.٦٦٨)،(Bau ,et.al., 2012)، (Khanand Ismail, 2012)

- إمكانية التحديث الفوري والمستمر لجميع البيانات.
- توفير المعلومات في أشكال متنوعة عبر الوسائط المتعددة التي يوفرها الانترنت.
- توصيل المعلومات ونشرها لجميع المستخدمين بشكل أسهل وإمكانية النشر الفوري على نطاق أكثر اتساعًا.
- تتيح الاتصال والتفاعل المتبادل والمباشر بين الشركة وكافة المستخدمين والأطراف ذات الصلة وبالمعلومة.
- تخفيض تكاليف توزيع المعلومات بالمقارنة مع التكاليف التي تتحملها الشركة من طباعة وتوزيع للمعلومات عند اتباعها للإفصاح الورقي "التقليدي".
- تسهيل عملية استرجاع وتحليل المعلومات وإجراء مقارنات بشكل مرن بسيط من خلال الوسائل والأدوات التي يوفرها الانترنت.
- زيادة كمية ونوعية المعلومات المقدمة لمستخدمي المعلومات وتوفير الوقت المطلوب لتوزيع هذه المعلومات بالمقارنة باتباع الإفصاح التقليدي مما يساعد على تحسين الإفصاح المالي للشركات.

- الوصول المتكافئ والعادل "للمعلومات لكافة المستخدمين بنفس المحتوى دون تغير وفي نفس الوقت مما يؤدي لتخفيض عدم تماثل المعلومات لديهم.
- توفير المعلومات لعدد غير محدود من مستخدمي المعلومات المحاسبية بعضها غير معروف مما يحقق درجة عالية من الانتشار للشركة مما ينتج عنه جذب للعملاء على المستويين المحلي والعالمي.

٦/١/٦ أثر الإفصاح على خصائص جودة المعلومات المحاسبية وعلى الحد من عدم تماثل المعلومات:

تعتبر القوائم المالية أهم عناصر التقارير المحاسبية حيث أنها تعد أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون في اتخاذ قراراتهم ولكن تزداد منفعة المعلومات المحاسبية المنشورة بهذه القوائم في ترشيد قرارات الاستثمار فأن ذلك يتطلب ضرورة توافر الجودة الملائمة لهذه المعلومات. (خالد، ٢٠١٥، ص ٨٣)

وقد اتفقت العديد الدراسات على أنه يوجد العديد من السمات الأساسية لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية ويمكن تقسيهم على النحو التالي: (صقر، ٢٠٢٠، ص ص ٥٤ – ٥٦)، (مليجي، ٢٠١٤، ص ٥١)

أولاً: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الأساسية

١- خاصية الملاءمة

تعد الملاءمة أحد أهم الخصائص الواجب توافرها في المعلومات التي يمكن تقديمها لمتخذي القرارات الاستثمارية والإدارية على المستوى الداخلي والخارجي، وقد عرفت لجنة معايير المحاسبة الملاءمة بأنها المعلومات التي يجب أن تكون ملائمة لحاجة متخذي القرارات، وتمتلك المعلومات خاصية الملاءمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين، ومساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية، والحاضرة، والمستقبلية، أو تصحح تقييماتهم الماضية.

٢- خاصية التمثيل الصادق

لكى يكون التقرير المالى مفيداً فإن المعلومات المحاسبية يجب أن تمثل بصدق الظاهرة الاقتصادية التى تكمن وراءها، وتتحقق خاصية التمثيل الصادق عندما يتم تصوير الظاهرة الاقتصادية بشكل كامل وحيادي وخالٍ من الأخطاء المادية، إن المعلومة المحاسبية التي تمثل بشكل صادق الظاهرة الاقتصادية تصور الجوهر الاقتصادى للمعاملة الأساسية، والأحداث أو الظروف والتي تكون دائماً متشابهة من حيث شكلها القانوني .

ثانيًا: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المعززة

١- خاصيــة القابليــة للمقارنــة

تشير القابلية للمقارنة إلى إمكانية مقارنة مستخدمي التقارير المالية للمعلومات المحاسبية الواردة بها لفترة مالية معينة مع فترة أو فترات مالية أخرى سابقة لنفس المنشأة، أو مع منشآت أخرى، وبالتالي فإنه يجب أن يكون هناك اتساق بين المعلومات المحاسبية لأنه يساعد على منع المفاهيم الخاطئة التي قد تنجم عن تطبيق سياسات محاسبية مختلفة من فترة لأخرى.

٢- خاصيــة القابليــة للتحقـق

تعنى توفر شرط الموضوعية في القياس العلمي، أي النتائج التي يتوصل إليها شخص معين يستطيع التوصل إليها شخص آخر بشرط استخدام نفس الأساليب في القياس والإفصاح، وتسهم خاصية القابلية للتحقق فى طمأنة المستخدمين من أن المعلومات تمثل بصدق الظواهر التى تقصد تمثيلها.

٣- خاصيــة التوقيت المناسـب

تفقد المعلومات المحاسبية ملاءمتها عند حدوث تأخير غير ضروري في تقديم التقارير ومن ثَم تحتاج الإدارة إلى الموازنة بين ميزة رفع التقارير في الوقت المناسب وتوفير المعلومة الموثوقة، فلكي تقدم المعلومات بالوقت المناسب ربما يؤدى في الغالب إلى تقديم التقارير عن عملية مالية دون أن تكون كافة أوجه العملية المالية أو الحدث الآخر غير معروف، وهذا يضعف الموثوقية، وعلى العكس من ذلك إذا تم تأخير تقديم التقارير حتى تعرف كافة الأوجه فإن المعلومات قد تكون موثوقة بشكل كبير، ولكن ذات استخدام قليل للمستخدمين الذين كان عليهم اتخاذ قراراتهم في أثناء ذلك، لذلك عند تحقيق التوازن بين الملاءمة والموثوقية، فإن الاعتبار الحاسم يجب أن يكون تلبية حاجات صانعي القرارات الاقتصادية بأفضل شكل .

٤- خاصيــة القابليــة للفهـم

تتطلب هذه الخاصية أن يتم عرض المعلومات المالية بطريقة تمكن المستخدمين من فهمها، ويفترض أن تكون لدى هؤلاء المستخدمين دراسة ومعرفة بمجال المحاسبة، وأعمال المنشأة ونشاطاتها الاقتصادية.

في ضوء ما سبق نستخلص أن التوسع في الإفصاح الإلكتروني يُعد من أكثر الوسائل تأثيراً على عدم تماثل المعلومات حيث يستطيع الإفصاح الإلكتروني بمستوياته المختلفة إضفاء العمومية على المعلومات التي تصل لجميع الأطراف في نفس الوقت بشكل مستمر ويسهل من التواصل بين المستخدمين ولا نجد مستخدم يعاني من قلة الحصول على المعلومات مما يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات، كما يؤثر بشكل كبير في رفع كفاءة سوق رأس المال.

٢/٦ مزايا وتحديات تطبيق المراجعة المشتركة

١/٢/٦ مفهـــوم المـراجعـــة المشـتركـة:

على الرغم من وجود بعض الدراسات التي تناولت مجال المراجعة المشتركة إلا أنه هناك شبه اتفاق بين الهيئات المهنية والتنظيمية على الخصائص الأساسية لمفهوم المراجعة المشتركة مع اختلافهم فقط في صياغة هذا المفهوم.

وقد تم وضع تعريف للمراجعة المشتركة للقوائم المالية بمعيار المراجعة الهندي رقم ٢٩٩ (SA 299) والصادر عن معهد المحاسبين القانونين الهندي ICAI the Institute of Chartered Accountants of India عام ١٩٩٥ والمعدل عام ٢٠١٧ بأنها: مراجعة القوائم المالية للوحدة بواسطة اثنان أو أكثر من المراجعين بهدف إصدار تقرير مراجعة واحد.

ويعد هذا المعيار أول معيار تناول مسئوليات مراقبي الحسابات في عملية المراجعة المشتركة.

وقد تم تعريفها من الورقة الخضراء الصادرة عن المفوضية الأوروبية عام ٢٠١٠ بأنها قيام الشركة بتعيين اثنين مختلفين من مكاتب المراجعة يشتركان في أعمال المراجعة ويوقعان معاً على تقرير المراجعة (EC, 2010, P. 55).

وعرفها (Abdollaheibli, 2018) بأنها نوع من أنواع المراجعة يتم فيه مراجعة القوائم المالية من قبل اثنان من المراجعين المستقلين من خلال التنسيق بينهما لإصدار تقرير مراجعة مشترك موقع من قبل الاثنان (Abdollahielbi, F., 2018, P. 7).

وفي ضوء ما سبق يرى الباحثون أنه لا يوجد اختلاف جوهري بين التعريفات إذ تنطوي تلك التعريفات على العديد من الخصائص التي توضح إطار عمل المراجعة المشتركة من خلال النقاط التالية:

١- يتم المراجعة المشتركة من خلال مراقبين حسابات بشرط انتمائهم لمنشآت مكاتب مراجعة مستقلة يقوم كلاً منهما بأداء المهام المخصصة له بشكل مستقل عن الآخر.

٢- يتم التخطيط لعملية المراجعة بشكل مشترك.

٣- يتم التنسيق بين مراقبي الحسابات من أجل تقييم العمل وتوزيع العمل وتبادل الإشراف فيما بينهما بشكل متناسق وليس متساوي.

٤- مسئولية جميع مراقبي الحسابات عن نتائج المراجعة وأعمال المراجعة وعن الأخطاء المادية والتحريفات الجوهرية التي لم يتم اكتشافها والتقرير عنها مسئولية تضامنية.

٥- يقوم كل مراقب حسابات بالاطلاع على نتائج الأعمال التي توصل إليها المراقب الآخر.

٦- يتم إصدار تقرير مراجعة مشترك واحد عن نتيجة أعمال المراجعة موقع عليه من جميع مراقبي الحسابات المشاركين في عملية المراجعة ويمثل وجهة نظر واحدة.

٧- يجب أن يكون لدى كل مكتب مراجعة دليل مراجعة بأن الجزء المخطط له (المخصص) تم تنفيذه وفقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها وأنه تم بذل العناية المهنية الواجبة في جميع مراحل عملية المراجعة وأن أدلة المراجعة المناسبة تم تجميعها.

٨- في حالة وجود اختلاف يجب أن يوضح التقرير ذلك.

٢/٢/٦ مزايا وتحديات تطبيق المراجعة المشتركة

من خلال استقراء الدراسات المتعلقة بالمراجعة المشتركة فأنه يمكن التمييز بين اتجاهيين بشكل مزايا وتحديات تطبيق مدخل المراجعة المشتركة أو بمعني آخر يوجد من يؤيد هذا المدخل ومن يعارضه:

أ) الاتجـــاه الأول

وهو يمثل وجهة النظر التي ترى تؤيد مدخل للمراجعة المشتركة ويتمثل في النقاط التالية (عبد الحميد، ٢٠١٤، ص ص ٩ – ١٨٥)، (حافظ، ٢٠١٥، ص ٢٤) (الشيخ، ٢٠١٧، ص ص ٦٥٥ – ٦٩٥):

١- تحسين نوعية عمل مراقبي الحسابات أثناء أداء عملية المراجعة.

٢- تعزيز أدوات الرقابة المتبادلة على أداء المراجعين الخارجين.

٣- الحد من إعادة صياغة القوائم المالية وتحقيق جودة التقرير المالي مع زيادة دقة تقرير المراجعة وسرعة الاستجابة للآراء المعدلة في التقرير.

٤- التحديد الواضح للسلطة والمسئولية لكل مراقب حسابات ووضع السياسات والإجراءات اللازمة للتنفيذ بدرجة عالية من الكفاءة.

٥- زيادة فعالية التخطيط والتنسيق لأداء عملية المراجعة.

٦- تحسين جودة الحكم المهني.

٧- تفادي الاختناقات الناتجة عن ضيق وقت المراجع في أوقات الذروة.

٨- الحد من ظاهرة تركز سوق المراجعة.

٩- تحقيق المسئولية التضامنية.

١٠- تفعيل آلية تدوير مراقبي الحسابات.

١١- زيادة قدرة مراقبي الحسابات اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية الناتجة عن الغش في القوائم المالية والتقرير عنها.

١٢- زيادة استقلالية المراجع الخارجي عند تطبيق مدخل المراجعة المشتركة بالمقارنة بتطبيق مدخل المراجعة الفردية.

١٣- خفض تكلفة رأس المال عند تطبيق مدخل المراجعة المشتركة.

١٤- الحد من فجوة التوقعات بعملية المراجعة.

١٥- الحد من المحاسبة الإبداعية.

ومع تعدد المزايا والمنافع المرتبطة بتطبيق مدخل المراجعة المشتركة إلا أنه يوجد اتجاه آخر يمثل الرأي المعاكس.

ب) الاتجاه الثاني

وهو يمثل وجهة النظر التي ترى وجود تعارض تطبيق مدخل للمراجعة المشتركة ويتمثل في النقاط التالية (الهريدي، ٢٠١٥، ص ١٢٣) (Muraz, 2014, PP. 14 – 23):

١- غياب التوزيع المتوازن لأعمال المراجعة وهيمنة أحد المراجعين على عملية المراجعة يفقد المراجعة المشتركة مزاياها المرجوة من تحقيق جودة عملية المراجعة وجعلها غير فعالة.

٢- ضعف التنسيق بين المشاركين في عملية المراجعة وعدم وجود خطوط واضحة للمسئولين بين مراقبي الحسابات.

٣- حدوث تضارب أو تعارض في اتخاذ القرار.

٤- عدم استقلال مكتبي المراجعة القائمين بالمراجعة عن بعضهما مما قد يترتب عليه الاتفاق فيما بينهما إصدار تقرير واحد يحمل وجهة نظر محددة في صالح عميل المراجعة أي تتحول المراجعة المشتركة إلى عملية شكلية.

٥- حدوث ظاهرة تسوق رأي المراجع.

٦- زيادة خطر فقد المعلومات.

٧- الزيادة المتوقعة في تكلفة برنامج المراجعة من خلال التعاقد مع أكثر من مراجع والتي قد تؤدي لزيادة المنافسة في الأسعار والأتعاب المدفوعة لمراجعين تزيد مما يدفع لمراجع واحد.

وفي ضوء ما تقدم قام الباحثون من استعراضه في كلاً من الاتجاهين تركز الاتجاه السلبي على الخوف من أن تكون عملية المراجعة تكون شكلية ووجود ظاهرتي الاتكالية وشراء الرأي وتخفيض جودة المراجعة.

ويرى الباحثون أن وجود لجان مراجعة فعالة سوف يكون له دور كبير في الحد من تلك السلبيات سواء اختيار مكتب المراجعة والإشراف على التخطيط لعملية المراجعة من خلال وجود فريق يتسم بمجموعة من

المهارات والسمات والخبرات التي تجعله ملم بكافة المسئوليات ويستطيع مواجهة الاحتمالات ويساعد مراقبي المراجعة المشتركة على القيام بدورهم مما تحسين من عملية المراجعة وتعزيز الثقة في القوائم المالية.

٣/٦ أثر تطبيق المراجعة المشتركة على عدم تماثل المعلومات في ظل الإفصاح الإلكتروني:

وفي ضوء ما سبق عن الدور الذي يقوم به الإفصاح الإلكتروني في الحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات نجد أنه لا يمكن الحد من عدم تماثل المعلومات لتنشيط سوق الأوراق المالية في ظل الإفصاح الإلكتروني بدون تفعيل دور مراقب الحسابات.

وبالأخص بعد أن ارتبط سقوط كبرى الشركات العالمية مثل انرون وورلدكوم وجنرال الكيترك بمشكلة عدم تماثل المعلومات والتلاعب من قبل إدارات الشركات بالمعلومات أما بإخفائها أو تضخيمها على غير الحقيقة ومع ظهور العديد من المشاكل والتحديات التي واجهت المراجعة الفردية يرى الباحثون أنه يجب الاهتمام بزيادة دور مراقبي الحسابات من خلال تفعيل مدخل المراجعة المشتركة من أجل تحسين جودة التقارير المالية حيث تعد جودة تلك التقارير من أحد الوسائل الهامة التي تساعد في الحد من عدم تماثل المعلومات وحل مشاكل الوكالة التي تؤدي بالتبعية لزيادة كفاءة أسواق المال، ولما لها من دور في حماية حقوق حملة الأسهم من جهة والحد من أساليب الإدارة من قيامها بالتلاعب أو تحريفات أو تهديد مراقبي الحسابات من جهة أخرى.

ويمكن توضيح العلاقة بين المراجعة المشتركة وتحسين جودة المعلومات المحاسبية للحد من عدم تماثل المعلومات في ظل الإفصاح الإلكتروني حيث إن وجود أكثر من مراقب لأداء عملية المراجعة وتوافر بعض المحددات لجودة المعلومات سوف يساهم في تحسين تلك الجودة وزيادتها. ويمكن تلخيص تلك المحددات كالآتي (عثمان، ٢٠١٤، ص ٤٤) ، (حماد، ٢٠٠٦، ص ١٧):

١/٣/٦ كمية وكثافة المعلومات المفصح عنها إلكترونياً:

تظهر أهمية تطبيق المراجعة المشتركة في قيام مراقبي الحسابات المشتركين في التأكد من أن المعلومات التي تم الإفصاح عنها إلكترونياً مناسبة دون تقليل أو إفاضة لمساعدة المستثمر على اتخاذ القرارات الرشيدة.

٢/٣/٦ توقيت الإفصاح:

يقوم كلاً من مراقبي الحسابات المشتركين من التأكد من أن المعلومات المنشورة عنها إلكترونياً ثم الإفصاح عنها في التوقيت الملائم للمحافظة على قيمتها والتأكد من أن المعلومات لن تتحول إلى معلومات خاصة تضر بمصلحة فئة على حساب تحقيق منافع لفئة أخرى ومما يساهم في تقويم سلوك الإدارة.

٣/٣/٦ دقة المعلومات المفصح عنها وانتقائية المعلومات:

يجيء دور المراجعة المشتركة في قيام مراقبي الحسابات المشتركين في التأكد من مدى دقة المعلومات وأنها غير متحيزة لصالح إدارة الشركة دون الاهتمام بباقي الأطراف كما يقوموا بالتأكد من أن الحد الأدنى لنوعية المعلومات المطلوبة هو ما تم الإفصاح عنه بشكل موسع.

٤/٣/٦ حدود المعلومات:

يجيء دور مراقبي حسابات المراجعة المشتركة في التأكد من أن ما يتم نشره إلكترونياً على المستخدمين يتم مراجعته بالفعل وعدم وجود أي معلومات لم يتم مراجعتها ضمن تلك المعلومات المنشورة وعدم وجود أي خلط بين ما تم مراجعته وما لم يتم مراجعته.

٥/٣/٦ صحة وسلامة المعلومات:

قد تتعرض المعلومات المفصح عنها إلكترونياً للتلاعب والتغير من قبل إدارة الشركة بسبب عدم وجود نظام تأمين للمواقع الإلكترونية كفء وعن تعمد.

ويرى الباحثون أن تطبيق مدخل المراجعة المشتركة سوف يقنن تلك الأساليب حيث أن مراقبي الحسابات سوف يقوم بالتأكد من وجود أنظمة أمنية على مستوى عال من الكفاءة تحول دون إجراء أي تعديلات غير رسمية أو تلاعب أو تزوير، حيث إن الإفصاح لن يتم بالشكل المطلوب إلا في وجود مراقب حسابات ذو سمعة طبية مستقل متحرر من أي ضغوط خارجية تؤثر على رأيه في القوائم المالية محل المراجعة أو تمنعه من الكشف والتقرير عن أي ممارسات أو تلاعب.

حيث أنه عند تعيين أكثر من مراقب للقيام بعملية المراجعة فأن ذلك يسهل على مراقبي الحسابات القيام بدوره الرئيسي في التحقق من كفاية الإفصاح على الموقع حيث يقوم ببعض الإجراءات من شأنها التحقق من هذا الهدف ومن أهمها (شحاتة، ٢٠١٤، ص ١١٨):

- مقارنة الإفصاح عن المعلومات الأساسية للموقع زمنياً كل ثلاثة شهور.
- اختبار مدى الالتزام الفعلي على الموقع بالإفصاح عن المعلومات المعلن عنها.

ويرى الباحثون أنه يوجد علاقة بين تشكيل مكتبي المراجعة وبين جودة الإفصاح في التقارير المالية. حيث أنه عندما يتم اشتراك مكتبي مراجعة من المكاتب الكبيرة ذات السمعة الجيدة والآخر من المكاتب الصغيرة ذات السمعة الجيدة سوف يساعد ذلك من اكتشاف المزيد من الأخطاء والغش ويساهم في تبادل الخبرات والحد من التركيز السوقي لمكاتب المراجعة فضلاً على أنه يتولد شعور لإدارة الشركة بالكفاءة المهنية لمراقبي الحسابات سوف تتبقي بأن المراقب بالمكتب الكبيرة سوف يقوم بالإجراءات الاختبارات الكافية وتجميع أدلة

الإثبات ويتمكن من الكشف السريع عن سوء عرض وتبويب العناصر بالقوائم المالية واكتشاف كل التحريفات مما يدعم استقلالية مراقبي الحسابات وتتحقق جودة الإفصاح عن التقارير المالية.

٤/٦ أثر تطبيق المراجعة المشتركة على قدرة مستخدمي القوائم المالية لاتخاذ القرارات الاستثمارية المالية الرشيدة:

تلعب المعلومات المحاسبية دوراً هاماً في ترشيد القرارات الاستثمارية حيث تمكن المستثمرين من توقع العائد على استثماراتهم وتحديد درجة المخاطرة لهذا الاستثمارات وبالتالي تحديد الأسعار المناسبة للسهم ومعرفة المركز المالي المحقق وقيمة الشركة وهو ما يساعد على اتخاذ قرار استثماري رشيد بشأن شراء أو بيع أو الاحتفاظ بالأوراق المالية (أبو بكر، ٢٠١١، ص ٧٩).

إن ترشيد قرار الاستثمار في الأوراق المالية يعتمد على نجاح وكفاءة سوق الأوراق المالية في أداء وظائفه من حيث توفير المعلومات الهامة والصحيحة بالإضافة إلى تبسيط إجراءات الإصدار والتداول وبالتالي فإن تحقيق كفاءة السوق وترشيد قرار الاستثمار في الأوراق المالية يتوقف على عاملين أساسين هما (Shiri et al., 2016, PP. 51 – 60):

١- مدى توافر المعلومات وتماثلها بين المستثمرين.

٢- مدى فهم واستيعاب المستثمرين للمعلومات المتاحة.

كما يؤكد (عبد المجيد،٢٠١٩) بأن توافر الموثوقية وحسن التوقيت للمعلومات المحاسبية يساهم بشكل إيجابي في تحديد سعر السهم وتقريب وجهات النظر بين المشتري والبائع في البورصة مما يزيد من الشفافية مما يساعد المشاركين في السوق وصناع القرار والمحللين الماليين والمستثمرين المحتملين في تحليلهم لخطط الاستثمار في الأصول المالية، وتلعب عملية المراجعة دوراً في إضفاء الموثوقية على التقارير المالية التي تصدرها الشركة لدى مستخدمي هذه التقارير (عبد المجيد، ٢٠١٩، ص ص ٦٩ – ١٤٢).

وفي ضوء ما سبق تم الوقوف على دور المراجعة المشتركة في الحد من عدم تماثل المعلومات وأنها تساهم في التأكد من أن المعلومات المفصح عنها إلكترونياً تم نشرها دون إفاضة أو تقليل وبالقدر الكافي وفي التوقيت المناسب للمحافظة على قيمتها كما قامت بالتأكد من توافر الدقة في أن تلك المعلومات تم مراجعتها من قبل مراقب الحسابات وعدم وجود أي تحريفات جوهرية، كما توصلوا إلى وجود علاقة إيجابية من تطبيق مدخل المراجعة المشتركة والقدرة على اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة وذلك لأن المراجعة المشتركة تساهم في الحد من عدم تماثل المعلومات في ظل الإفصاح الإلكتروني وتدعم استقلالية مراقب الحسابات وتحسن جودة عملية المراجعة تضفي الثقة على المعلومات المحاسبية الموجودة بالتقارير المالية وتساهم في الحد من أي ممارسات

من قبل إدارات الشركات للتلاعب وممارسات إدارة الأرباح ويلبي احتياجات المستثمرين بكافة المعلومات الكافية والمناسبة والتي تمكنهم من التعرف على بدائل الاستثمار وتقييمها بما يمكنهم من تحديد أسعار الأسهم الحقيقة ومن ثم اتخاذهم القرارات الاستثمارية الرشيدة التي تعود بالنفع على المستثمرين مما ينشط من سوق المال وزيادة من كفاءته.

نتـائــج البحـث:

- أن التوسع في الإفصاح الإلكتروني يعد من أكثر الوسائل تأثيراً على عدم تماثل المعلومات حيث يستطيع الإفصاح الإلكتروني بمستوياته المختلفة إضفاء العمومية على المعلومات التي تصل لجميع الأطراف في نفس الوقت بشكل مستمر ويسهل من التواصل بين المستخدمين ولا نجد مستخدم يعاني من قلة الحصول على المعلومات مما يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات.
- تعتبر التقارير المالية المنشورة الكترونيا من أهم مصادر الحصول على المعلومات المحاسبية اللازمة لتسعير الأوراق المالية بسبب سهولة وصول المستثمرين إليها.
- تلعب المراجعة المشتركة دور إيجابي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل الإفصاح الإلكتروني مما يحد من عدم تماثل المعلومات.
- تساعد المراجعة المشتركة في ظل الإفصاح الإلكتروني على تحسين قرارات مستخدمي القوائم المالية.

توصيـات البحـث:

على ضوء النتائج التي تم التوصل إليها من خلال الدراسة النظرية يوصى الباحثين بما يلى:

- ضرورة قيام البورصة المصرية بإلزام الشركات المساهمة المدرجة بها بنشر تقاريرها المالية على مواقعها الإلكترونية بشكل منتظم، وباللغتين العربية والإنجليزية.
- ضرورة إهتمام الشركات بتحسين جودة التقارير المالية من خلال تعظيم مستويات الإفصاح الإلكتروني عن المعلومات المالية وغير المالية سواء عن الوضع الحالي أو المستقبلي لترشيد القرارات الإستثمارية المختلفة.
- ضرورة الإفصاح عن كافة المعلومات الكترونياً وتوصيلها لمستخدمي التقارير المالية وبالوقت المناسب، وبالكمية وبالجودة والتكلفة المناسبة، وذلك للحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات.
- تشجيع إدارة الشركات المساهمة المدرجة في سوق الأوراق المالية للتوسع في الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية على مواقعها الإلكترونية.

- ضرورة إلزام الشركات المساهمة المدرجة بسوق الأوراق المالية بتطبيق مدخل المراجعة المشتركة لما لها من تأثير إيجابي على الحد من عدم تماثل المعلومات وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، ورفع كفاءة سوق أوراق المال.

المـــراجـــــع

أولاً: المـــراجـــع العـــربيـــة:

الجمهودى، إيمان عبدالفتاح حسن، ٢٠١٨ ، "دور المراجعة المشتركة فى تحسين جودة عملية المراجعة وتضييق فجوة توقعات المراجعة – دراسة ميدانية"، **مجلة الدراسات التجارية المعاصرة**، كلية التجارة، جامعة كفر الشيخ، العدد الخامس.

الرشيدي، ممدوح صادق ،٢٠٠٩، "الإفصاح عبر الانترنت وحوكمة الشركات، دراسة نظرية وميدانية"، **مجلة البحوث التجارية المعاصرة**، كلية التجارة، جامعة سوهاج، المجلد الثالث والعشرون، العدد الأول.

السيد، صفا محمود، "التوسع فى الإفصاح المحاسبي وعدم تماثل المعلومات بالبورصة المصرية"، **مجلة البحوث التجارية المعاصرة**، كلية التجارة، جامعة سوهاج، المجلد التاسع عشر، العدد الأول، ٢٠٠٥.

الشرايري، ماجد، زريقات ،مجدي، ٢٠٠٨، دور نظم المحاسبة الإلكترونية في زيادة كفاءة المعلومات وأثرها على فاعلية قرارات المستخدمين "تطبيق على قطاع البنوك التجارية الأردنية"، **المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة**، جامعة عين شمس، العدد الثانى، الجزء الأول.

الشطناوى، حسن محمود عواد،٢٠١٨،"دور الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في تحسين جودة التقارير المالية وتقليص فجوة عدم تماثل المعلومات في بيئة الأعمال الأردنية"، **المجلة العالمية للإقتصاد والأعمال**، العدد الثالث، المجلد الخامس، الأردن.

الشيخ ،هدى حسين محمد،٢٠١٧ ، "تأثير مدخل المراجعة الخارجية المشتركة على الحد من فجوة التوقعات لتحسين جودة عملية المراجعة –دراسة ميدانية"، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد الواحد والعشرون، العدد السادس.

خالد، سحر علاء أحمد،٢٠١٥،" دور التقارير المالية الدفترية في الحد من عدم تماثل المعلومات في ضوء المعايير المحاسبية–دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة بنها.

زين، على أحمد، المليجى، هشام عواد، عبدالحفيظ، رغدة حسن ،٢٠١٧، " أثر الإفصاح الإلكترونى على جودة المراجعة والتقارير المالية"، **المجلة العلمية للدراسات والبحوث التجارية**، كلية التجارة، جامعة حلوان، المجلد الواحد والثلاثون، العدد الثانى.

صقر، سمير أحمد سليمان،"إطار محاسبي مقترح لأثر تصنيف وقياس الأدوات المالية على جودة المعلومات المحاسبية–دراسة تطبيقية"، **رسالة دكتوراة فى المحاسبة غير منشورة**، كلية التجارة، جامعة بنها.

عبدالحليم، وائل عبدالحليم عوض،٢٠١٨، أثر التغيير ومستوي الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية على عدم تماثل المعلومات في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية، دراسة إمبرايقية، **رسالة ماجستير فى المحاسبة غير منشورة**، جامعة الزقازيق.

عبدالعظيم، عرفات حمدي، ٢٠١٣، دور تعليمات الإدارة في تخفيض عدم تماثل المعلومات في سوق المال المصري، ورقة عمل، **مؤتمر تفعيل آليات المحاسبة والمراجعة لمكافحة الفساد المالي والإداري**، كلية التجارة، جامعة بني سويف.

عبدالملك، أحمد رجب، ٢٠٠٧، "قياس مدى تحقيق الشفافية والإفصاح في التقارير المالية المنشورة للشركات المتداولة في سوق الأوراق السعودي"، **المجلة العلمية للبحوث التجارية**، كلية التجارة، جامعة حلوان.

غنيم، محمود رجب يس، ٢٠١٣ ،" دور الإفصاح الإلكتروني من عدم تماثل المعلومات وانعكاس ذلك على كفاءة سوق المال المصري"، **مجلة الدراسات والبحوث التجارية**،كلية التجارة، جامعة بنها، العدد الأول.

غنيمي، سامي محمد أحمد،٢٠١٥، دور الإفصاح الإلكتروني في تطوير معايير التقارير المالية الدولية وتحسين جودة المعلومات بالبنوك المصرية، دراسة ميدانية، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثالث، السنة التاسعة عشر.

كريمة، دينا عبد العليم، ٢٠١١، "أثر التباين المعلومات بين المستثمرين على تكلفة رأس المال، دراسة تطبيقية على قطاع البنوك في مصر"، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة حلوان، العدد ٤.

محمد، عبدالرحمن عبدالفتاح، ٢٠١٠، "نموذج مقترح لقياس أثر خصائص المنشأة على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية المنشورة – دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المصرية"، **مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين**، كلية التجارة، جامعة القاهرة.

محمد، نجلاء إبراهيم، ٢٠١٧، "دور خدمات تأكيد الثقة في النظم والمواقع الإلكترونية في الحد من مخاطر الإفصاح الإلكتروني وخطر المراجعة"، **رسالة ماجستير فى المحاسبة**، كلية التجارة، جامعة بنها.

محمد، ياسر أحمد السيد، ٢٠٠٨، "إطار مقترح للإفصاح المحاسبي للحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات، دراسة نظرية وميدانية"، **رسالة دكتوراه فى المحاسبة غير منشورة**، كلية التجارة، جامعة طنطا.

مصطفي، سليمان محمد، ٢٠٠٩، **محاسبة شركات الأشخاص**، بدون ناشر، ٢٠٠٩.

مليجي، مجدي مليجي عبد الحكيم، ٢٠١٤، "أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السعودية – دراسة تطبيقية"، مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية **AUJAA**، كلية التجارة، جامعة بني سويف، العدد الثاني، ديسمبر

نصير، عبد الناصر عبد اللطيف، ٢٠٢١، "اثر التحول الرقمي على عدم تماثل المعلومات – دليل من الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية السعودية"، **مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية**، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، المجلد الخامس، العدد الثاني.

ثانيًا: المـــراجـــع الأجنبيـــة:

Bau Baker, Lakhal, F., Nekhili, M., 2012, "the Determinants of Web – Based Corporate Reporting in France, **Managerial Auditing**, Vol. 27, No. 2, PP. 126.

Bianchi, P. A, 2018, Joint engagements and audit quality: Evidence from Italian Private Companies, Contemn Horary Accounting Research, Vol: 35, Is,3.

Bisogno, M., & De Luca, R. 2016. Voluntary joint audit and earnings quality: evidence from Italian SMEs. **International Journal of Business Research and Development [IJBRD],** Vol. 5, Is.1, P.P 1-22.

Bollen, L., Hassinle, H. and Bozil, G, 2006, Measuring & Explaining the Quality of Internet Investors Relations Activities a Multinational Empirical Analysis, No. 7-4, PP. 273- 298.

Boolm Filed, R. & Fisher, E., 2011, "Disagreement and Cost of Capital", **Journal of Accounting Research**, 49, 1, PP. 41- 68.

European Commission, 2010, Green Paper Audit Policy: Lessons form the Crisis, Brussels, 13,

Khan, M. N. A, Ismail, N. A., 2012, "Various Aspects of Internet Financial, Reporting: Evidence from Malaysian Academician, **Journal of Global Business & Economics**, Vol. 4, No. 1, PP. 1- 5.

Lopes, P. and Rodigues. L, “Accounting for Financial Instruments: an Analysis of the Determionts of Disclosure in the Portugueses Stock Exchange, **the International Journal of Accounting**, 2009, 42.

Marston, C. L, and A. Pol ei, 2004 “Corporate Reporting on the Internet by German Companies, **International Journal of Accounting Information Systems**, No. 5, 3, PP. 285- 311.

Matherly C, and Burton. H, “an Analysis of Corporate Website Disclosure”, **Management Accounting Research**, 2005, 22.

P. Oyelere, F. Laswad & R Fisher, 2003, “Determinants of Internet Financial Reporting by New Zealand Companies”, **Journal of International Financial Management & Accounting**, 14, 1.

Rostami, R. and Salehi, M. 2011, “Necessity of Reengineering the Qualitative Characteristics of Financial of Iran, African Journal of Business Management, Vol. 5, No. 8.