

**ممارسة محاسبة التكاليف بوصفها اداة الرقابة :نحو
مزيد من الشفافية**

**م.د محمد راضي عبد الكاظم
كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة الانبار**

**م.م. وليد خالد هندي
رئاسة جامعة الانبار**

**م.م. جمال نوري دحام
رئاسة جامعة الانبار**

Practicing cost accounting as a control tool:
towards greater transparency

ممارسة محاسبة التكاليف بوصفها اداة الرقابة :نحو مزيد من الشفافية

Dr. teacher Muhammad Radi Abdel Kazem *
College of Administration and Economics, Anbar
University

م.د محمد راضي عبد الكاظم *
كلية الادارة والاقتصاد , جامعة الانبار

Assistant teacher Waleed Khalid Hindi
Assistant teacher Jamal nori Daham
Presidency of Anbar University

م.م. وليد خالد هندي
م.م. جمال نوري دحام
رئاسة جامعة الانبار

تاريخ النشر: 01/09/2024
Received: 15/03/2024

تاريخ القبول: 15/04/2024
Accepted: 15/04/2024

تاريخ الاستلام: 15/03/2024
Published: 01/09/2024

المستخلص:

هدف هذا البحث إلى فحص العلاقة بين دمج ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق وزيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية، وتقديم تقييم شامل لتأثير هذه العلاقة على عمليات اتخاذ القرارات والحوكمة في الوحدات الاقتصادية. باستخدام تحليل إحصائي للبيانات واستنتاجات متعددة، تم تحقيق أهداف البحث التي كشفت عن نتائج هامة. وأحد أهم الاستنتاجات الناتجة عن البحث هو وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين دمج ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق وزيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية. يعزز هذا الاكتشاف فهمنا لأهمية دور محاسبة التكاليف والتدقيق في تحسين الشفافية المالية واتخاذ القرارات السليمة في الشركات. كما أظهرت النتائج أن تنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف والتدقيق المختلطة داخل الشركات يؤدي إلى تعزيز الرقابة المالية وتقليل الاختلاسات المالية والاحتيال. هذا يؤكد على أهمية الاستثمار في تطوير وتنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف والتدقيق المتقدمة في الشركات. واوصى البحث على تشجيع الشركات على تنفيذ ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق المتقدمة، وتطوير أنظمة فعالة لتعزيز الشفافية المالية وتحسين عمليات اتخاذ القرارات والحوكمة. و تعزيز الدعم والاستثمار في تطوير وتنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف والتدقيق المختلطة، والتي ستسهم في تقوية الرقابة المالية وتقليل حالات الاختلاسات المالية والاحتيال داخل الشركات.

كلمات مفتاحية : محاسبة التكاليف , التدقيق , دمج محاسبة التكاليف والتدقيق , شفافية القوائم المالية والرقابة .

Abstract

The aim of this study was to examine the relationship between integrating cost accounting and auditing practices and enhancing financial transparency in business operations, and to provide a comprehensive evaluation of the impact of this relationship on decision-making processes and governance in economic entities. By utilizing statistical data analysis and multiple conclusions, the study's objectives were achieved, revealing significant findings. One of the key conclusions drawn from the study is the presence of a statistically significant relationship between integrating cost accounting and auditing practices and increasing financial transparency in business operations. This discovery enhances our understanding of the importance of the role of cost accounting and auditing in improving financial transparency and making sound decisions in companies. Additionally, the results showed that implementing mixed

cost accounting and auditing systems within companies leads to enhancing financial control and reducing financial embezzlement and fraud. This underscores the importance of investing in the development and implementation of advanced cost accounting and auditing systems in companies. The study also recommended encouraging companies to adopt advanced cost accounting and auditing practices and develop effective systems to enhance financial transparency and improve decision-making processes and governance. Furthermore, it suggested enhancing support and investment in the development and implementation of mixed cost accounting and auditing systems, which would contribute to strengthening financial control and reducing cases of financial embezzlement and fraud within companies. Keywords: Cost accounting, auditing, integration of cost accounting and auditing, financial statement transparency and control.

المبحث الاول

منهجية البحث

(1) مشكلة البحث

ان مشكلة البحث الحالي هي الاتي :-
ما هي التحديات الرئيسية التي تواجه المؤسسات عند دمج الممارسات المحاسبية التكاليف مع التدقيق؟

(2) فرضية البحث

تتمثل فرضيات البحث الحالي بالاتي :-
الفرضية 1: هناك علاقة معنوية ذات دلالة احصائية بين دمج استعمال محاسبة التكاليف كأداة للرقابة وبين زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية، مما يؤدي إلى تحسين اتخاذ القرارات .
الفرضية 2: هناك تأثير معنوي ذا دلالة احصائية بين تنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف داخل الوحدات الاقتصادية على الرقابة المالية ويساهم في تقليل الاختلاسات المالية والاحتيال في الوحدات لاقصادية .

(3) أهداف البحث

1. البحث يسلط الضوء على كيفية تحسين قدرة المؤسسات على اتخاذ قرارات مالية مستنيرة من خلال تعزيز الشفافية والرقابة المالية.
2. توضيح الدور الذي يمكن أن يلعبه الدمج بين المحاسبة التكاليف والتدقيق في تقليل المخاطر المالية ومنع الاحتيال.
3. تعزيز الحوكمة المؤسسية: يبرز البحث أهمية دعم الممارسات المحاسبية في دعم حوكمة الشركات من خلال توفير بيانات مالية دقيقة وشفافة.
4. المساهمة في الأدبيات الأكاديمية: يوفر البحث إضافات قيمة للأدبيات الأكاديمية من خلال استكشاف كيفية تأثير الدمج بين المحاسبة التكاليف والتدقيق على الشفافية والرقابة المالية، مما يمكن أن يساعد في تطوير أفضل الممارسات في هذا المجال.

(4) اهمية البحث

1. من خلال توفير معلومات مالية دقيقة ومحددة، تساعد البحوث في تحسين قدرة الإدارة على اتخاذ قرارات استراتيجية مستنيرة، مما يؤدي إلى حوكمة وإدارة أفضل.
2. يوضح البحث كيف يمكن لمحاسبة التكاليف المساهمة في تقليل المخاطر المالية من خلال الكشف المبكر عن الاختلاسات المالية ومحاولات الاحتيال.

3. يؤكد البحث على دور الممارسات المتكاملة في تعزيز مستويات أعلى من المساءلة والنزاهة داخل الشركات، مما يعزز ثقة المستثمرين والأطراف المعنية الأخرى.

5) متغيرات البحث

ان متغيرات البحث الحالي هي كما يأتي :

أ- المتغير المستقل: تكامل ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق

ب- المتغير التابع : الشفافية المالية والرقابة

6) دراسات سابقة

1- دراسة ناظم حسن رشيد & كريمة علي الجوهر. (2006). معايير وإجراءات مقترحة لتدقيق التكاليف .

هدف البحث الى توضيح اهمية محاسبة التكاليف كونها أداة مهمة للجهات المستفيدة من البيانات والمعلومات التكاليفية من خلال مجموعة من الأساليب والطرائق المستخدمة في تحديد التكلفة لغرض إعداد القوائم المالية فضلاً عن التحليلات لعناصر التكاليف للأغراض الإدارية وتوصل البحث انه نتيجة للتطور واتساع حجم العمليات وتنوع الأعمال تطلب مسك مجموعة من المستندات والدفاتر والسجلات من أجل ضبط كما توصل ان قرارات التسعير والقرارات الأخرى بدأت تتخذ على التكاليف ومراقبتها من خلال مجموعة من الكشوفات والتقارير اللازمة لذلك. وادعى البحث بضرورة الاهتمام الكافي بتدقيق بيانات محاسبة التكاليف أساس التكلفة وتحليلاتها وعليه يجب أن تكون خاضعة لفحص مستقل. ومعلوماتها من قبل المدققين .

2- دراسة نجلاء سادة حسون الربيعي. (2021). اثر استخدام اسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في تحقيق جودة التدقيق-مبحث ميداني في عينة من الشركات العراقية .

يهدف البحث إلى بيان تأثير اسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في تحقيق جودة التدقيق من خلال قياس أثر العلاقة بين كل من جودة التدقيق واستخدام اسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في ظل التهديدات المحلية والعالمية التي تتعرض لها الوحدات اثناء عملها للحصول على ارباح اعلى او وحصة سوقية، وقد تم اعداد هذا البحث لغرض جمع وحصر وتبويب العوامل المؤثرة على جودة التدقيق وقياس اثارها بعد استخدام اسلوب محاسبة السجلات المفتوحة وعرض النتائج وفق اسلوب علمي ومنهجي بما يحقق هدف البحث فضلاً عن بيان نتائج البحث لتسهيل فهمها ودراستها ومحاولة معرفة وتحديد طبيعة ونطاق المخاطر التي تحيط ببيئة الاعمال وبالتالي اثر هذا الاسلوب على مخرجات التدقيق. ولتحقيق هدف البحث تم تصميم استبانة موجهة إلى مجموعة من المدققين ومراقبي الحسابات، وقد تم الاستعانة بالاساليب الاحصائية، من خلال تطبيق برنامج (الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية) (SPSS) ، توصل البحث الى عدد من الاستنتاجات لعل ابرزها وجود ارتباط طردي بين اسلوب محاسبة السجلات المفتوحة و جودة التدقيق معناه كلما توسعنا في استخدام اسلوب محاسبة السجلات المفتوحة سيقابلها تحقيق جودة اعلى لعملية التدقيق، اتفاق اجابات عينة البحث على وجود ارتباط ذا دلالة معنوية واحصائية بين اسلوب محاسبة السجلات المفتوحة وتحقيق جودة التدقيق. فيما كانت ابرز التوصيات تعزيز ثقافة استخدام اسلوب السجلات المفتوحة بين الوحدات المتعاونة للمساهمة في تقليل التكاليف وزيادة القيمة التوكيدية لنتائج التدقيق، تشجيع الوحدات المتعاونة على مشاركة البيانات التفصيلية بين الاطراف ذات العلاقة بما يساهم في تحسين مؤشرات الاداء المالية وغير المالية والتنظيم الداخلي وتحسين الخدمات المقدمة بين تلك الاطراف وتجنب الخسائر المتوقعة والنتيجة عن فجوة البيانات المتبادلة بين الاطراف.

3- دراسة سني اسماعيل & شارفي ناصر. (2020). دور أجهزة الرقابة المالية العليا في تعزيز الشفافية المالية دراسة حالة تقرير مجلس المحاسبة حول تلفين الميزانية العامة للدولة .

هذا البحث يهدف إلى توضيح الدور الهام الذي تلعبه المؤسسات العليا للمراقبة في تعزيز الشفافية من خلال دراسة تقرير محكمة المحاسبة عن الميزانية العامة للدولة. لمعالجة هذه المسألة اعتمدت الدراسة على المنهج التحليلي الوصفي. خلص البحث إلى أن محكمة المحاسبة تتبنى المعايير الدولية للشفافية وينشر تقاريرها تساهم في تعزيز الشفافية المالية، ولكن تصبح الشفافية غير مفيدة إذا لم تستخدمها السلطة التشريعية لمحاسبة المخالفين.

4- نبيل محمد الخناق. (2012). أهداف الشفافية لدعم الرقابة المالية والإدارية .

هدف البحث الى بيان بان الأخطاء بأشكالها المختلفة سواء الاجتماعية، السياسية، الاقتصادية، الإدارية والمالية، سواء كانت الأخطاء مقصودة أو غير مقصودة، تتطلب أكثر من حجة عمل لمنع هذه الأخطاء بجميع أشكالها. وتوصل البحث ان نظام الرقابة المالية والإدارية هو أحد هذه الجهات والأقدم بينها، وان نظام الشفافية هو حجة أخرى نتيجة للجهود المبذولة لمنع الوقوع في الأخطاء وما لها من سلبيات على المجتمع بشكل عام. للتعرف على مدى فعالية هذه المنظمة، تأتي الدراسة لتعلن عن المبادئ التي تعمل بها الشفافية والرقابة والتي شاركت في الأهداف لمواجهة ومنع الأخطاء المرتكبة على الرغم من الفارق الزمني الكبير بين النظامين، حيث استخدمت الرقابة في العراق منذ عام 1927 بينما بدأ العمل بالشفافية دوليًا في عام 1993. ووصى البحث بضرورة اتباع الاساليب المناسبة والبذل المزيد من الجهد في عملية التدقيق لتقليل والقضاء على الاخطاء .

المبحث الثاني الجانب النظري

مقدمة

نحو مزيد من الشفافية والرقابة المالية يعرض أهمية دمج محاسبة القيمة وممارسات التدقيق لتعزيز الشفافية والسيطرة في الإدارة المالية. هذا العمل الدقيق والمدرّوس جيداً يهدف إلى استكشاف الفوائد العديدة والتحديات المتعددة الجوانب التي تنشأ بالضرورة عند دمج هذه الممارسات البارزة. علاوة على ذلك، يقدم بشكل لا لبس فيه إطار عمل شامل لدمجها بسلاسة وثناء، وهو أمر بالغ الأهمية. من خلال الغوص في تعقيدات وفهم أهمية محاسبة التكاليف والتدقيق بعمق، يمكن للشركات تحقيق نهج شامل ومتكامل نحو الإدارة المالية. هذا بدوره، يؤدي بالضرورة إلى تحسين كبير في عمليات اتخاذ القرارات وتحقيق تحسينات بارزة في الأداء العام للمنظمة، والتي بلا شك ستتردد في جميع أنحاء المؤسسة وما وراءها." هذه الحقائق تساعد الشركات على فحص الجدوى المالية لمشروعات مختلفة، وتحليل ربحية خطوط المنتجات المختلفة، وتحليل التأثير الاقتصادي للاستثمارات المحتملة. من خلال الوصول إلى معلومات التكلفة الشاملة والدقيقة، يمكن للشركات اتخاذ قرارات مستنيرة تتماشى مع أهدافها الاستراتيجية وأهدافها المالية طويلة الأجل. وفي الختام، تلعب مبادئ المحاسبة التكاليف دورًا حيويًا في مساعدة الشركات على إدارة مواردها المالية بكفاءة وتحسين ممارسات إدارة التكاليف. من خلال توفير منهجية منظمة ومنهجية لتحليل التكاليف وتخصيصها، تمكن هذه المبادئ الشركات من تقييم هيكل تكاليفها، وتحديد مجالات عدم الكفاءة، واتخاذ قرارات مستنيرة لتحسين الربحية والحفاظ على ميزة تنافسية في السوق .

(1) مفهوم محاسبة التكاليف

ان محاسبة التكاليف هي فرع متخصص للغاية من المحاسبة يركز على التعرف على التكاليف وقياسها وتحليلها بشكل شامل داخل النطاق الواسع والمعد لتصنيع أو تقديم مجموعة واسعة من المنتجات بالإضافة إلى الخدمات. جوهرها الأساسي يكمن في جمع التكاليف بدقة وتصنيفها بعناية، وحساب مجموعة واسعة من مؤشرات التكلفة بما في ذلك التكلفة الفعلية لكل وحدة، والتحقق العميق في سلوك التكلفة. (Sakun et al., 2021:549)

والأهم من ذلك كله هو الهدف الأسمى لهذا المجال المتميز من المحاسبة هو تجهيز الإدارة بمعلومات دقيقة وقابلة للتنفيذ للغاية، مما يوفر موردًا لا يقدر بثمن لاتخاذ القرارات السلسلة والتحكم في التكاليف وتقييم الأداء بشكل غير مسبوق. هذا المجال المتطور يمكن الشركات من تحديد تكلفة منتجاتها وخدماتها ببراعة، مما يتيح لهم تقييم الربحية بحكمة. كما يتيح التعرف على المجالات الحيوية لتخفيض التكاليف أو تحسين العمليات، مما يؤدي إلى طريق غير مسبوق نحو الازدهار المستدام والنمو الكبير. (Mokhnenko et al., 2021:550)

يمكن القول ان محاسبة التكاليف هي فرع متخصص في المحاسبة يركز على التعرف على التكاليف وقياسها وتحليلها داخل النطاق الواسع والمعد لتصنيع أو تقديم مجموعة واسعة من المنتجات والخدمات. تتمثل جوهرها في جمع التكاليف بدقة، وتصنيفها بعناية، وحساب مؤشرات التكلفة المتنوعة بما في ذلك التكلفة الفعلية لكل وحدة، والتحقق في سلوك التكلفة. الهدف الأسمى لمحاسبة التكاليف هو تزويد الإدارة بمعلومات دقيقة وقابلة للتنفيذ لاتخاذ قرارات سليمة وفعالة في التحكم

في التكاليف وتقييم الأداء. يسمح هذا النهج للشركات بتحديد تكاليف منتجاتها وخدماتها بدقة، وتحسين العمليات وتقليل التكاليف، مما يساهم في تحقيق الازدهار والنمو المستدام.

(2) أهمية المحاسبة التكاليف

تؤدي محاسبة التكاليف دورًا حاسمًا وأساسيًا في الإدارة المالية من خلال توفير رؤى قيمة حول هيكل التكاليف المعقد للمؤسسة ودرجتها الشاملة، حيث إنها تتجاوز في تمكين الشركات من تقييم أداء عملياتها بدقة، وتحديد فرص توفير التكاليف بشكل استباقي، واتخاذ قرارات مستنيرة تهدف إلى تعظيم وتحسين الربحية إلى مستويات غير مسبوقه. (Bodendorf et al.,2022:2) ومن خلال تحديد التكاليف بدقة، تمكن المحاسبة التكاليف الشركات من تحديد أسعار تنافسية للغاية، والتفاوض على عقود الموردين التي توفر مدخرات كبيرة، وتخصيص الموارد بفعالية، مما يحسن الأداء التشغيلي والفعالية بشكل كبير. كما يمتد دور المحاسبة التكاليف إلى تضمين جوانب مثل الميزانية والتنبؤ، حيث يمكن للشركات التنبؤ بالتكاليف المستقبلية من خلال تحليل البيانات التاريخية ووضع خطط استراتيجية متماشية مع أهدافها وأحلامها. لذلك، لا شك في أهمية وضرورة المحاسبة التكاليف في تسهيل الشفافية المالية الاستثنائية وإدارة التكاليف بشكل رائع، وفي النهاية، تعزيز الأداء العام للشركات إلى مستويات غير مسبوقه. (Raja et al.,2020:144)

(3) طرق محاسبة التكاليف

تشير طرق محاسبة التكاليف إلى مجموعة واسعة من الاستراتيجيات والأساليب المختلفة المستخدمة لتخصيص وتقدير التكاليف في مجموعة كبيرة من مراكز التكاليف أو العمليات الإنتاجية الكبيرة. تشمل بعض طرق محاسبة التكاليف الشائعة مثل تكلفة النشاط، تكلفة العملية، تكلفة النشاط القائمة على الأساس، والتكلفة القياسية. يمتلك كل من هذه الأساليب المتميزة مزاياها الخاصة وملاءمتها اعتمادًا على الطبيعة الفطرية للأعمال المعنية ومستوى الدقة الضروري. تصبح تكلفة الوظيفة مفيدة بشكل ملحوظ عندما يتعلق الأمر بإنتاج منتجات مخصصة أو تقديم خدمات مصممة خصيصًا، بينما تظهر تكلفة العملية كخيار حيوي للسياريوهات التي تنطوي على الإنتاج على نطاق واسع. (Banerjee, 2021:143) ومن ناحية أخرى يقدم النشاط القائم على التكلفة عناية بطريقة صارمة بشكل مدهش لتخصيص التكاليف غير المباشرة، مع الأخذ في الاعتبار بعمق الأنشطة التي تحت بالضرورة على هذه التكاليف. وأخيرًا وليس آخراً، تتضمن التكلفة القياسية بوضوح إنشاء تكاليف محددة مسبقًا لمجموعة متنوعة من المنتجات أو الخدمات، ثم مقارنتها بالتكاليف الفعلية المتكبدة المقابلة. يختار محاسبي التكاليف المحترمون والمتعلمون بشكل كبير ويديرون بسلاسة هذه الأساليب الكريمة بأقصى درجات العناية، مع الاهتمام التام بالاحتياجات الفريدة للمنظمة، والالتزام الدقيق بمختلف المعايير الصناعية المقررة وأهداف إدارة التكلفة الفعالة بشكل لا يُعوض. (Koolmees et al.,2021:40)

يمكن القول ان طرق محاسبة التكاليف تشمل مجموعة واسعة من الاستراتيجيات والأساليب المستخدمة لتقدير التكاليف في مراكز التكاليف أو العمليات الإنتاجية. تشمل هذه الطرق تكلفة النشاط، وتكلفة العملية، وتكلفة النشاط القائمة على الأساس، والتكلفة القياسية. تختلف هذه الأساليب في ملاءمتها وفعاليتها اعتمادًا على طبيعة الأعمال ومستوى الدقة المطلوب. يستخدم تكلفة الوظيفة لمنتجات مخصصة، بينما يناسب استخدام تكلفة العملية الإنتاج على نطاق واسع. يقدم النشاط القائم على التكلفة طريقة دقيقة لتخصيص التكاليف غير المباشرة، بينما تقوم التكاليف القياسية بتقدير تكاليف محددة مقابل التكاليف الفعلية. يتعامل محاسبو التكاليف بعناية مع هذه الأساليب، مع مراعاة احتياجات المنظمة والالتزام بالمعايير الصناعية وأهداف إدارة التكاليف.

(4) ممارسات التدقيق

تشير ممارسات التدقيق إلى الفحص والتقييم المنهجي للمعلومات المالية والمعاملات وعمليات المؤسسة لضمان الدقة والموثوقية والامتثال للمعايير والقوانين المعمول بها، ويؤدي التدقيق دورًا حيويًا في تحسين الشفافية المالية من خلال تقديم تقييمات مستقلة وموضوعية للبيانات المالية للمؤسسة وضوابطها الداخلية. من خلال إجراء المراجعات يمكن للمؤسسات اكتشاف أي تناقضات أو أخطاء أو أنشطة احتيالية، مما يعزز المساءلة والثقة. تشمل أنواع التدقيق المراجعات المالية، التي تركز على تقييم البيانات المالية والمعلومات المحاسبية؛ والمراجعات التشغيلية، التي تحقق من كفاءة وفعالية عمليات المؤسسة؛ والمراجعات الامتثالية، التي تضمن الالتزام بالقوانين واللوائح ذات الصلة. (Masdar et al.,2021:2)

4.1 تعريف واستكشاف العناصر الأساسية في ممارسات التدقيق

يمكن تعريف التدقيق على أنه العملية المنهجية والشاملة لفحص والرقابة من تقييم المعلومات المالية الكبيرة والمعقدة للمؤسسة ومعاملاتها وعملياتها بدقة لضمان دقتها القصوى وموثوقيتها الثابتة وامتثالها الدائم لمجموعة واسعة من المعايير والقوانين ذات الصلة الصارمة والمعقدة. يشمل التدقيق تقييمًا مستقلًا وموضوعيًا بشكل لا تشوبه شائبة يتم إجراؤه بعناية من قبل محترفين مؤهلين تأهيلاً عاليًا يُعترف بهم على نطاق واسع ويُحترمون كمدققين من أعلى مستوى وخبرة. من خلال عملية التدقيق المفصلة والشاملة بشكل كبير، يمكن للمؤسسات الحصول على نظرة عامة محايدة وعادلة تمامًا لبياناتها المالية المعقدة وضوابطها الداخلية المنشأة بعناية

وممارسات إدارة المخاطر التي تم تطبيقها وفرضها بصرامة. (Ayinde et al.,2021:91) ويعمل هذا الإجراء الثمين على تعزيز مصداقية وشفافية المنظمة بشكل لا يُضاهى، مما يوفر بالتالي شعورًا عميقًا بالطمأنينة لجميع أصحاب المصلحة، مما يضمن فهماً نهائيًا وثقة راسخة بشأن الصحة المالية الرائعة للمؤسسة و يتضمن هذا التقييم تقييمًا محايدًا وموضوعيًا بشكل استثنائي، تم إنجازه بعناية فائقة من قبل خبراء مؤهلين بشكل استثنائي، والذين يُعرفون ويُقدرون على نطاق واسع كمدققين من أعلى مستوى وفهم. من خلال تقنية التدقيق الشاملة والمفصلة بشكل هائل، يمكن للوكالات الحصول على مراجعة محايدة تمامًا وعادلة تمامًا لبياناتهم المالية الحديثة والمعدة بعناية، وضوابطهم الداخلية المثبتة بعناية، وممارسات إدارة المخاطر المنفذة بدقة والمطبقة بصرامة. تعمل هذه العملية القيمة على تعزيز مصداقية وشفافية الشركة بشكل لا لبس فيه، مما يوفر بالتالي شعورًا عميقًا بالطمأنينة لجميع أصحاب المصلحة، ويضمن فهماً حاسماً وثقة راسخة فيما يتعلق بالصحة المالية الممتازة للشركة والالتزام غير المتنازل عنه بجميع اللوائح ذات الصلة. (Nerantzidis et al.,2022:190)

يمكن القول تعريف التدقيق يشمل العملية الشاملة لفحص وتقييم المعلومات المالية والمعاملات والعمليات الخاصة بالمؤسسة بدقة وموثوقية، بهدف ضمان دقتها القسوى وامتثالها للمعايير والقوانين ذات الصلة. يقوم المدققون المؤهلون بإجراء تقييم مستقل وموضوعي، لضمان شفافية ومصداقية المعلومات المالية والمعاملات. هذا التقييم الموضوعي يعزز فهماً راسخاً وثقة قوية بالصحة المالية للمؤسسة، ويضمن الامتثال الدائم للوائح القانونية.

4.2 دور الرقابة في الشفافية المالية

دور التدقيق في الشفافية المالية له أهمية قصوى ولا يمكن المبالغة في تقديره، ويؤدي التدقيق دورًا حاسماً وجوهرياً في ضمان أن المعلومات المالية التي تقدمها الشركة ليست دقيقة فقط، ولكنها أيضاً كاملة وموثوقة في كل معنى للكلمة. من خلال فحص دقيق وشامل، يفحص التدقيق المعلومات المالية بعناية فائقة، دون ترك أي شيء دون مراجعة. من خلال هذه العملية المفصلة، يتم اكتشاف الأخطاء والاختلالات وحالات الاحتمال المحتملة بشكل فعال ومعالجتها، مما يقلل بشكل كبير من المخاطر ويحمي مصالح أصحاب المصلحة. تكمن أهمية التدقيق ليس فقط في قدرته على كشف الأخطاء المحتملة، ولكن أيضاً في قدرته على تقديم تقييم محايد وموضوعي للبيانات المالية للشركة. هذه الاستقلالية ضرورية لتعزيز الثقة والثقة بين أصحاب المصلحة، حيث تؤكد لهم عدم وجود تحيز أو تضارب في المصالح. يعزز التقييم الهادف الذي يقدمه التدقيق من مصداقية البيانات المالية، مما يضمن أنها تعكس الوضع المالي الحقيقي للشركة بطريقة شفافة ودقيقة. علاوة على ذلك، يعمل التدقيق كأداة قيمة في مساعدة الشركات على تحديد مجالات التحسين في أنظمة الرقابة الداخلية وممارسات إدارة المخاطر والامتثال للمتطلبات القانونية والتنظيمية. من خلال فحص الإجراءات والممارسات المتبعة، يمكن للمدققين تحديد نقاط الضعف والثغرات، مما يتيح للشركات تصحيحها وتعزيز إطار الحوكمة العام لديها. (Jarrah et al.,2022:3)

يضمن هذا الجانب من التدقيق أن تظل الشركات يقظة وقابلة للتكيف وواعية بالتغيرات، مما يحسن في النهاية قدرتها على التنقل في أي تحديات مالية قد تنشأ. في النهاية، يمتد دور التدقيق إلى ما هو أبعد من حدود الشفافية المالية والدقة. يلعب دوراً حاسماً في الحفاظ على الثقة العامة والثقة في التقارير المالية للشركة. من خلال تعريض المعلومات المالية لفحص دقيق وضمان دقتها، يساعد التدقيق في الحفاظ على نزاهة النظام المالي ككل. هذا أمر بالغ الأهمية في عالم اليوم المعولم والمتربط، حيث يمكن أن تكون آثار سوء الإدارة المالية بعيدة المدى. في الختام، يرتبط دور التدقيق ارتباطاً وثيقاً بمبادئ الشفافية والمساءلة. يعمل كحارس ضد الأخطاء والاختلالات والاحتمال، مع تعزيز موثوقية ومصداقية البيانات المالية. لا يقتصر دور التدقيق على تحديد مجالات التحسين فحسب، بل يلعب أيضاً دوراً حاسماً في الحفاظ على ثقة الجمهور وثقته في التقارير المالية للشركة. من خلال الجهود المخلصة للمدققين، يتم الحفاظ على الشفافية المالية، مما يضمن استقرار ومرونة النظام المالي. (Almasria et al., 2021:2-3)

يمكن القول ان دور التدقيق في الشفافية المالية يتمثل في ضمان دقة واكتمال المعلومات المالية، وكشف الأخطاء والاختلالات المحتملة، وتقديم تقييم موضوعي للبيانات المالية. كما يعمل على تحسين أنظمة الرقابة الداخلية وممارسات إدارة المخاطر والامتثال. يساهم دور التدقيق في الحفاظ على الثقة والمصداقية في التقارير المالية للشركة، ويعزز الشفافية والمساءلة.

4.3 أنواع التدقيق

هناك العديد من أشكال التدقيق التي تُجرى لتقييم جوانب مختلفة من عمليات وتقارير مالية للشركات. يركز التدقيق المالي، كما يوحي اسمه، عادةً على فحص بيانات ومعاملات ومجالات مالية للشركة لضمان الدقة والاكتمال والامتثال لمعايير المحاسبة. من خلال دراسة هذه المكونات المالية الحيوية بعناية، يقدم التدقيق المالي رؤية قيمة حول الصحة المالية وقابلية الشركة للاستمرار. من ناحية أخرى، يهدف التدقيق التشغيلي إلى تقييم كفاءة وفعالية عمليات الشركة. يتعمق هذا النوع من التدقيق في العمليات والإجراءات والضوابط المطبقة داخل الشركة لتحديد مجالات التحسين. من خلال التدقيق بعناية في الأنشطة التشغيلية اليومية،

يساعد التدقيق التشغيلي الشركات على تحسين وتعزيز وظائفها العامة. يلعب التدقيق التوافقي دورًا حاسمًا في ضمان التزام الشركة بالقوانين واللوائح والأنظمة الداخلية المعمول بها. (Abdulai et al., 2021:3)

ومن خلال فحص ممارسات وإجراءات الشركة بعناية يكشف التدقيق التوافقي عن أي انحرافات عن المتطلبات القانونية والتنظيمية. بذلك، يقلل التدقيق التوافقي من خطر مواجهة عواقب قانونية مع تعزيز الممارسات التجارية الأخلاقية. بالإضافة إلى التدقيق المالي والتشغيلي والتوافقي، هناك أشكال أخرى من التدقيق التي يمكن للشركات استخدامها. يركز التدقيق الداخلي، على وجه الخصوص، على تقييم وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية. تساعد هذه المراجعات الشركات في تحديد وتصحيح أي نقص في الرقابة الداخلية، مما يعزز بالتالي إطار إدارة المخاطر العام لديها. من ناحية أخرى، للتدقيق الجنائي هدف فريد. يأتي هذا النوع من التدقيق عند الاشتباه بوجود احتيال أو تبين مالي داخل الشركة. من خلال التحقيق المفصل في هذه المسائل، يكشف التدقيق الجنائي عن الأنشطة الاحتمالية المخفية ويجدد أي تناقضات أو اختلالات مالية. يعتبر هذا النوع من التدقيق أداة حاسمة في تقديم الجناة إلى العدالة وحماية النزاهة المالية للشركة. تعتمد اختيار نوع التدقيق على الأهداف والنطاق وطبيعة الفحص المطلوب. لكل نوع من أنواع التدقيق تركيزه وهدفه الفريد، مما يساهم في المسؤولية العامة والشفافية والاستدامة للشركة. من خلال إجراء هذه المراجعات بانتظام وكفاءة، يمكن للشركات أن تمهد الطريق للتحسين المستمر والنمو في الجوانب المالية والتشغيلية. (Werner et al., 2021:3)

ان التدقيق المالي يركز على فحص البيانات والمعاملات المالية للشركة لضمان دقتها واكتمالها وامتثالها لمعايير المحاسبة، مما يوفر رؤى حول الصحة المالية وقابلية الشركة للاستمرار. وان التدقيق التشغيلي: يهدف إلى تقييم كفاءة وفعالية عمليات الشركة، من خلال دراسة العمليات والإجراءات والضوابط، لتحديد مجالات التحسين والتطوير. وان التدقيق التوافقي: يهدف إلى ضمان التزام الشركة بالقوانين واللوائح والأنظمة الداخلية، ويقلل من خطر المواجهة بعواقب قانونية. وان التدقيق الداخلي: يركز على تقييم وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية للشركة، مما يعزز إطار إدارة المخاطر. وان التدقيق الجنائي: يتم عند الاشتباه بوجود احتيال أو تبين مالي، ويكشف عن الأنشطة الاحتمالية ويحدد التناقضات المالية.

5) دمج المحاسبة التكاليف والتدقيق

يعتبر دمج المحاسبة التكلفة والتدقيق استراتيجية لتحسين الشفافية المالية والرقابة داخل الشركات، من خلال دمج هذين المجالين يمكن للشركات الحصول على فهم شامل لأدائها المالي وتحديد مجالات التحسين. يسمح دمج المحاسبة التكلفة والتدقيق بتقييم أكثر دقة للتكاليف، مما يضمن أن البيانات المالية تعكس الوضع المالي الحقيقي للشركة. بالإضافة إلى ذلك، يسمح هذا الدمج للمدققين بالتحقق من دقة وموثوقية بيانات المحاسبة التكلفة، مما يوفر الاطمئنان لأصحاب المصلحة. من خلال العمل معًا، يمكن لمحاسبي التكاليف والمدققين تعزيز الرقابة الداخلية والمساهمة في النزاهة المالية العامة للشركة. (Caglio et al., 2020:56)

ويقدم دمج محاسبة التكاليف والتدقيق العديد من الفوائد للمجموعات هي الاتي:- (Salehi et al., 2023:1050) (Abed et al., 2022:10)

أولاً: يكمل بشكل كبير الشفافية المالية من خلال توفير نظرة شاملة على الرسوم، والأسعار، والأنشطة الاقتصادية. يسمح هذا للإدارة باتخاذ قرارات مستنيرة ومدعومة بالمعلومات وتخصيص الموارد التنظيمية بكفاءة لتحقيق نتائج مثلى. ومع هذه المعرفة الشاملة، يمكن للشركات تحديد مناطق التحسين المحتملة بكفاءة ووضع استراتيجيات لتبسيط العمليات وتقليل التكاليف غير الضرورية.

ثانياً: يحسن دمج ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق الرقابة على التكاليف من خلال تحديد عيوب الكفاءة ومحركات التكاليف الأساسية داخل المنظمة بدقة. من خلال تحليل هياكل التكاليف بعناية، تكتسب الشركات القدرة على تنفيذ تدابير توفير التكاليف المستهدفة، وتحديد المجالات المحتملة لتحسين العمليات، وتعزيز كفاءة العمليات العامة. بذلك، يمكن للشركات زيادة الربحية مع الحفاظ على ميزة تنافسية مستدامة في السوق.

ثالثاً: يعزز دمج محاسبة التكاليف والتدقيق مستوى أعلى من المسؤولية والدقة في التقارير المالية. من خلال إدراج إجراءات التدقيق، يمكن للمدققين الخارجيين والباخليين التحقق بعناية من موثوقية وسلامة معلومات المحاسبة التكلفة. يضمن ذلك أن البيانات المالية خالية من الأخطاء المادية وتتوافق مع معايير المحاسبة المقبولة عموماً (GAAP).

يمكن القول انه من خلال الحفاظ على سجلات مالية دقيقة وشفافة، يمكن للمنظمات بناء الثقة بين أصحاب المصلحة، وتعزيز العلاقات طويلة الأمد مع المستثمرين والمقرضين والهيئات التنظيمية. بشكل عام، يثبت دمج محاسبة التكاليف والتدقيق أنه خيار استراتيجي حاسم للمؤسسات. يتيح لهم تحسين ممارسات الإدارة المالية، واتخاذ قرارات أفضل، وتلبية متطلبات التنظيم بسهولة. من خلال الاستفادة من قوة محاسبة التكاليف والتدقيق، يمكن للشركات تحقيق نمو مستدام، وتحسين الربحية، والتنقل بثقة في تعقيدات المشهد التجاري الحديث.

6) دمج محاسبة التكاليف والتدقيق

على الرغم من الفوائد العديدة يطرح دمج محاسبة التكاليف والتدقيق عدة تحديات للمؤسسات من جميع الأحجام. أحد التحديات الرئيسية التي تنشأ هو الاختلاف الأساسي في المنهجيات والمصطلحات المستخدمة من قبل محاسبين التكاليف والمدققين. يمكن أن يؤدي هذا الاختلاف إلى حالات من سوء التفسير وسوء التواصل عند تحليل البيانات المالية، مما قد يعرض دقة وسلامة النتائج للخطر. تحدي آخر هام هو التنسيق والتعاون المطلوب بين هذين التخصصين الهامين. من أجل تحقيق دمج سلس، يحتاج محاسبون التكاليف والمدققون إلى العمل بشكل وثيق معاً لمواءمة أهدافهم، ومشاركة المعلومات الأساسية، وضمان إكمال عملية الدمج بشكل مثالي. يمكن أن يكون تحقيق هذا المستوى من التعاون تحدياً أحياناً، لكنه في نهاية المطاف يضع الأساس للتقارير المالية الدقيقة وفهم شامل للحالة المالية للشركة. تصبح دقة البيانات وسلامتها أيضاً مصدر قلق حاسم عند دمج ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق. مع دمج الأنظمة والعمليات، هناك خطر جوهري من الأخطاء أو عدم اتساق البيانات الذي يتسرب إلى التقارير المالية الموحدة. لهذا السبب يجب على الشركات وضع تدابير صارمة لمراقبة الجودة للتخفيف من هذه المخاطر والحفاظ على أقصى درجات الدقة والموثوقية في بياناتها المالية. (Adebiyi, 2023:289)

كما يمكن أن يعيق المقاومة للتغيير داخل المنظمة الدمج الناجم لممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق. من الشائع أن يقاوم الموظفون طرق العمل مقاومة التغيير داخل الشركة يمكن أن تعيق الدمج الناجم لممارسات المحاسبة والتدقيق الخاصة بالتكاليف. ليس من غير المعتاد أن يقاوم الموظفون الطرق الجديدة للعمل أو يخشون من تكرار العمليات بسبب الأتمتة واستراتيجيات التبسيط. يمكن التغلب على هذه المقاومة من خلال تنفيذ استراتيجيات فعالة لإدارة التغيير، وتعزيز قنوات الاتصال المفتوحة والشفافة، وتوفير تدريب شامل لمساعدة الموظفين على التكيف مع المشهد المتطور. يتطلب التغلب على هذه التحديات اتصالاً فعالاً، وتعاوناً، ومشاركة أصحاب المصلحة لتعزيز ثقافة الشفافية والتحكم والتحسين المستمر. من خلال معالجة الاختلافات في المنهجيات، وتعزيز التعاون بين محاسبين التكاليف والمدققين، وضمان دقة البيانات، وإدارة مقاومة التغيير، يمكن للشركات تمهيد الطريق لدمج ناجح لممارسات المحاسبة والتدقيق الخاصة بالتكاليف. في النهاية، يتيح هذا الدمج اتخاذ قرارات أفضل، وتحسين إدارة التكاليف، وحوكمة مالية أفضل داخل الشركة. (Akman et al.,2020:60)

7) إطار العمل لدمج محاسبة التكاليف

يقدم إطار العمل لدمج المحاسبة والتدقيق الخاصة بالتكاليف منهجاً منظماً لتعزيز الشفافية المالية والتحكم داخل الشركات. من خلال دمج هاتين التخصصين، يمكن للشركات الحصول على فهم شامل لتكلفتها وبياناتها المالية مع حمايتها من الاحتيال المالي والأخطاء. يوفر هذا الإطار منهجاً منظماً للشركات لمتابعتهم، مما يضمن دمج ومواءمة ممارسات المحاسبة والتدقيق الخاصة بالتكاليف مع أهداف وغايات المنظمة بشكل فعال. ولمج محاسبة التكاليف والتدقيق تتبع الخطوات الآتية :-

5.1 تحديد الأهداف الواضحة

ويعتبر تحديد الأهداف الواضحة خطوة حاسمة وأساسية في دمج المحاسبة والتدقيق الخاصة بالتكاليف داخل الشركات. من الضروري للشركات تحديد أهداف محددة ومعروفة جيداً للاستفادة الكاملة من فوائد هذا الدمج. من خلال توضيح الأهداف، يمكن للشركات تحسين تدابير التحكم في التكاليف، وتعزيز الشفافية المالية، وتحديد فرص مختلفة لخفض التكاليف. توفر هذه الأهداف المحددة أساساً صلباً وتعمل كإطار توجيهي لمحاسبين التكاليف والمدققين للعمل بتناغم، وتنسيق جهودهم وتجميع مواردهم معاً لتحقيق النتائج المرغوبة. بالإضافة إلى ذلك، تعمل هذه الأهداف كنقطة مرجعية لتقييم الأداء والتحسين المستمر، مما يضمن أن عملية الدمج تتم تنقيحاً وتحسيناً دائماً لتحقيق أقصى قدر من الكفاءة والفعالية في نهاية المطاف. (Banerjee, 2021:351-352)

5.2 تطوير إجراءات موحدة

من الضروري تطوير إجراءات موحدة محددة جيداً من أجل ضمان الحصول على أقصى قدر من الاتساق والكفاءة في دمج وظائف المحاسبة والتدقيق الخاصة بالتكاليف بسلاسة داخل الشركات. من أجل تحقيق ذلك، من الضروري للشركات إنشاء إطار عمل شامل ودقيق، يتضمن مجموعة محكمة الترتيب من الإجراءات التي تحدد بدقة الخطوات الضرورية، والمنهجيات، ومتطلبات التوثيق اللازمة لإجراء أنشطة المحاسبة الخاصة بالتكاليف وإجراءات التدقيق. يجب أن تشمل هذه الإجراءات الموحدة مجموعة واسعة من العناصر الحيوية الضرورية لوظائف المحاسبة والتدقيق الخاصة بالتكاليف بشكل عام. (Duci, 2021:376)

يمكن القول أنه عند دمج ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق داخل المنظمات فإن الموظفين قد يقاومون التغيير داخل المنظمة، مما يعيق الدمج الناجم لممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق. للتغلب على هذه المقاومة يوصى بتنفيذ استراتيجيات إدارة التغيير وتعزيز الاتصال المفتوح وتوفير التدريب المناسب. وهناك إطار عمل منظماً لدمج محاسبة التكاليف والتدقيق بهدف تعزيز الشفافية المالية والتحكم داخل الشركات ويتضمن هذا الإطار خطوات محددة مثل تحديد الأهداف بوضوح وتطوير إجراءات موحدة. وينبغي تحديد أهداف واضحة للدمج حيث تساعد هذه الأهداف على توجيه جهود محاسبين التكاليف والمدققين نحو تحقيق

النتائج المرغوبة وتحسين الأداء. وكذلك ضرورة تطوير إجراءات موحدة ودقيقة لضمان الاتساق والكفاءة في دمج وظائف المحاسبة والتدقيق الخاصة بالتكاليف داخل الشركات.

المبحث الثالث

الجانب العملي

1. أدوات جمع البيانات

تم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات في هذا البحث لاستيفاء آراء العينة المختارة، وقد تم تصميمه بناءً على الأبحاث السابقة لضمان توافقه مع أهداف البحث. تم تطبيق مقياس ليكرت الخماسي (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) لتحسين وتقييم الاستبيان. وقدمت أهداف البحث للمشاركين مع إتاحة الوقت الكافي للإجابة على جميع الأسئلة بعد موافقتهم على المشاركة. تم جمع 61 استجابة وتحليل 57 استبياناً بعد استبعاد 4 استجابات غير مكتملة. بناءً على ذلك، تم تصميم استبيان يتألف من 34 سؤالاً يتم تقسيمها إلى محورين رئيسيين: الأول يتعلق بتكامل ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق، والثاني يتعلق بتأثير هذه الممارسات على الشفافية المالية والرقابة.

2. اختبار صدق وثبات الاستبيان

أما بالنسبة لاختبار صدق وثبات الاستبيان، فقد تم استخدام الوسائل الإحصائية الوصفية مثل الوسط الحسابي والانحراف المعياري لتحليل الإجابات. كما تم استخدام اختبار كرونباخ ألفا لتقييم درجة الثبات الداخلي لعناصر الاستبيان والتوافق الداخلي بين ردود الفعل من المشاركين. تم التحقق من صدق الأداة من خلال عرضها على أربعة أساتذة ذوي خبرة في مجال محاسبة التكاليف والتدقيق للحصول على آرائهم حول صحة ودقة محتوى الاستبيان. وتم توزيع الاستبيان على مجتمع البحث، والذي يشمل المدققين والمحاسبين العاملين في الوحدات الاقتصادية، بالإضافة إلى الأساتذة الجامعيين. يحتوي جدول (1) على معلومات حول مقياس كرونباخ ألفا وتجزئة النصفية لكل من بُعدي البحث، مما يشير إلى جودة التقديرات المستخدمة.

جدول (1) معامل الفا وكرومباخ والتجزئة النصفية لكل محور

محور	اسم المحور	عدد الفقرات	قيم الفا	معامل ارتباط بيرسون	معادلة التصحيحية	سبيرمان
الاول	تكامل محاسبة التكاليف والتدقيق	17	0,879	0,788	0,889	
الثاني	شفافية القوائم المالية والرقابة	17	0,897	0,797	0,897	

المصدر: اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) لتحليل آراء عينة البحث ومواقفهم بخصوص الأهمية النسبية لمتغيرات البحث. تم حساب المتوسطات والأهميات النسبية والانحرافات المعيارية، ويمكن الاطلاع على النتائج في الجدول التالي:

جدول (3) وصف متغيرات البحث

المتغيرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
تكامل محاسبة التكاليف والتدقيق	4.85	0.778	84.73
الشفافية المالية والرقابة	4.64	0.671	82.87

المصدر : اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يُعرض في الجدول رقم (3) قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية للمتغيري البحث المتعلقين بتحليل تأثير تكامل محاسبة التكاليف والتدقيق على الشفافية المالية والرقابة. تم استخدام عينة في هذا الجدول، حيث كانت قيم الوسط الحسابي تتراوح بين 4.64 و 4.85، مما يشير إلى وجود توافق كبير بين المتغيرين، وانحراف معياري مقبول يتراوح بين 0.671 و 0.778. وبلغت الأهمية النسبية للمتغير المستقل 84.73، في حين بلغت الأهمية النسبية للمتغير التابع 82.87.

3- اختبار التوزيع الطبيعي

بالنسبة لاختبار التوزيع الطبيعي، يُظهر الجدول التالي قيم معامل الالتواء (Skewness)، والذي يُستخدم لاختبار توزيع البيانات إذا كان يتبع توزيعًا طبيعيًا. وعندما تكون قيم معامل الالتواء ضمن نطاق (-1 إلى +1)، فهذا يشير إلى أن البيانات تتبع توزيعًا طبيعيًا.

جدول (4)

اختبار معامل الالتواء

المتغيرات	معامل الالتواء Skewness
تكامل محاسبة التكاليف والتدقيق	0,25
الشفافية المالية والرقابة	0.27

المصدر : اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

تظهر الجدول رقم (4) أن نسبة معامل الالتواء في استمارة الاستبانة ممتازة للغاية، حيث بلغت قيمة معامل الالتواء لتكامل محاسبة التكاليف والتدقيق 0.25، وللشفافية المالية والرقابة 0.27. يجدر بالذكر أن هذه القيم تقع ضمن النطاق بين -1 و +1، مما يشير إلى أن البيانات تتبع توزيعًا طبيعيًا، وهو النطاق المقبول لمعامل الالتواء.

4- نتائج البحث

النتائج المتعلقة بالفرضية 1: هناك علاقة معنوية ذات دلالة احصائية بين دمج استعمال محاسبة التكاليف كأداة للرقابة وبين زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية، مما يؤدي إلى تحسين اتخاذ القرارات .

جدول (5) نتائج التحليل الاحصائي لوجود علاقة معنوية ذات دلالة احصائية بين دمج استعمال محاسبة التكاليف كأداة للرقابة وبين زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية، مما يؤدي إلى تحسين اتخاذ القرارات .

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
هناك علاقة معنوية ذات دلالة احصائية بين دمج ممارسات محاسبة التكاليف وبين زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية .	4.38	0.50
بشكل عام أن تطبيق محاسبة التكاليف والتدقيق يساهم في زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية	4.65	0.45
أن تطبيق ممارسات محاسبة التكاليف يزيد من الاختلاسات وعدم المصادقية في البيانات المالية .	2.81	0.59
أن دمج ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق يمكن أن يؤدي إلى تحسين اتخاذ القرارات في الشركات .	4.57	0.61

0.45	4.63	أن هذا الدمج يسهم في توضيح الصورة المالية للشركات بشكل أفضل .
0.55	4.87	أن هناك فوائد واضحة من دمج هذه الممارسات في الشركات .
62.0	4.87	أن الشفافية المالية تلعب دورًا هامًا في جذب الاستثمارات وتعزيز الثقة بين الشركات والمستثمرين.
0.61	4.39	أن تحسين الشفافية المالية يمكن أن يؤدي إلى زيادة الثقة بين الشركات والعملاء.
0.49	4.46	أن هناك علاقة بين مستوى الشفافية المالية وقدرة الشركة على المنافسة في السوق؟
0.61	4.41	أن توفير معلومات مالية شفافة يمكن أن يساعد في تقليل المخاطر المالية للشركة
0.42	4.82	أن الشركات التي تتبنى ممارسات محاسبة تكاليف مدججة بالتدقيق تكون أكثر قدرة على تحقيق شفافية مالية
0.40	4.90	أن هناك علاقة بين مستوى الشفافية المالية وقدرة الشركة على جذب المواهب والكفاءات
0.59	4.37	أن تحقيق الشفافية المالية يسهم في تحسين علاقة الشركة مع الجهات المعنية مثل الحكومة والمجتمع المحلي
0.68	3.30	أن هناك حاجة ماسة لتطوير ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق بشكل مدمج لتعزيز الشفافية المالية في الأعمال التجارية .
0.45	4.91	هناك علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين دمج ممارسات محاسبة التكاليف كأداة للرقابة وبين زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية .
41.0	4.83	بشكل عام أن تطبيق ممارسات محاسبة التكاليف يساهم في زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية
0.47	4.88	أن دمج ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق يمكن أن يؤدي إلى تحسين اتخاذ القرارات في الشركات .

المصدر : اعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج spss

من الجدول السابق يتضح ما يلي: تم تسجيل متوسطات الاستجابة لفقرات المحور "لوجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين دمج استعمال محاسبة التكاليف كأداة للرقابة وبين زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية، مما يؤدي إلى تحسين اتخاذ القرارات " في نطاق يتراوح بين (2.81) و (4.91). بناءً على ذلك، فإن درجة الموافقة كانت عالية بالنسبة لجميع فقرات هذا المحور. لوحظ أيضًا أن أفراد عينة البحث أبدوا موافقة قوية على الفقرات (1، 2، 3، 4، 6، 7، 8، 9، 10، 11، 12، 13، 14، 15، 16، 17)، والتي تشير إلى أهمية دمج ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق وبين زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية.

ويعزو الباحثين تلك النتيجة إلى احساس عينة البحث بأهمية دمج ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق وبين زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية، مما يؤدي إلى تحسين اتخاذ القرارات في الوحدات الاقتصادية. فهي تعطي صورة واضحة لكافة المشاركين في الشبكة مما يساعد في دقة وموثوقية القوائم المالية في الوحدات الاقتصادية.

كما جاءت إجابات أفراد العينة موافقة على الفقرة رقم (11) حيث كان المتوسط الحسابي لها 3.30. وأخيرًا، جاءت إجابات أحد أفراد العينة غير موافقة على الفقرة رقم (3) حيث كان المتوسط الحسابي لها (2.81). بناءً على ما سبق تم قبول الفرضية.

النتائج المتعلقة بالفرضية 2 : هناك تأثير معنوي ذا دلالة احصائية بين تنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف داخل الوحدات الاقتصادية على الرقابة المالية ويساهم في تقليل الاختلاسات المالية والاحتيال في الوحدات الاقتصادية .

جدول (6) نتائج التحليل الاحصائي لوجود تأثير معنوي ذا دلالة احصائية بين تنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف داخل الوحدات الاقتصادية على الرقابة المالية ويساهم في تقليل الاختلاسات المالية والاحتيال في الوحدات الاقتصادية .

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة
0.67	4.45	هناك تأثير معنوي ذو دلالة احصائية بين تنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف داخل الوحدات الاقتصادية على الرقابة المالية
0.62	4.69	يمكن لتنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف أن يساهم في تقليل الاختلاسات المالية والاحتيال داخل الوحدات الاقتصادية
0.59	4.58	أن توفير تدقيق مشترك للعمليات المالية والتكاليف يمكن أن يحسن من قدرة الشركة على كشف الاحتيال
0.47	4.75	أن تنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف يمكن أن يزيد من شفافية العمليات المالية داخل الوحدات الاقتصادية
0.67	3.18	أن تنفيذ هذه الأنظمة يمكن أن يعزز الثقة بين الإدارة والموظفين في الشركة
0.50	4.18	أن توفير أنظمة محاسبة التكاليف والتدقيق المختلطة يمكن أن يزيد من كفاءة استخدام الموارد المالية
0.44	4.77	أن تحسين الرقابة المالية يمكن أن يساعد في تحسين أداء الشركة بشكل عام
0.39	4.91	أن الاستثمار في أنظمة محاسبة التكاليف والتدقيق المختلطة يمكن أن يكون مجدياً للشركة
0.46	4.63	أن هذه الأنظمة يمكن أن تساهم في تخفيض التكاليف العملية داخل الشركة
0.43	4.70	أن تطبيق أنظمة محاسبة التكاليف والتدقيق المختلطة يمكن أن يؤدي إلى تحسين الإدارة المالية في الشركة
0.40	4.87	أن استخدام تكنولوجيا المعلومات في تطبيق هذه الأنظمة يمكن أن يساهم في تحسين الفعالية والكفاءة
0.52	4.71	أن هذه الأنظمة يمكن أن تساهم في تحسين سلوك الموظفين المالي والمحاسبي داخل الشركة
0.50	4.82	أن تنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف يمكن أن يؤدي إلى تحسين سمعة الشركة في السوق
0.41	4.80	أن هذه الأنظمة يمكن أن تكون أداة فعالة في مواجهة التحديات المالية والمحاسبية التي تواجهها الشركات

المصدر : اعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج spss

من الجدول السابق، يتضح ما يلي: تم تسجيل متوسطات الاستجابة لقرارات المحور "لوجود تأثير معنوي ذا دلالة إحصائية بين تنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف داخل الوحدات الاقتصادية على الرقابة المالية ويساهم في تقليل الاختلاسات المالية والاحتيال في الوحدات الاقتصادية" في نطاق يتراوح بين (4.18) و

(4.91). بناءً على ذلك، فإن درجة الموافقة كانت عالية بالنسبة لجميع فقرات هذا المحور. لوحظ أيضًا أن أفراد عينة البحث أبدوا موافقة قوية على الفقرات (18، 19، 20، 22، 23، 24، 25، 26، 27، 28، 29، 30، 31، 32، 33، 34)، والتي تشير إلى أهمية تنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف والتدقيق المختلطة داخل الوحدات الاقتصادية على الرقابة المالية ومساهمتها في تقليل الاختلالات المالية والاحتمال في الوحدات الاقتصادية. كما يلاحظ من الجدول السابق ما يلي:

- يبدو أن المشاركين يتمتعون بمعرفة جيدة حول تقنيات المحاسبة الإدارية في الوحدات الاقتصادية، حيث يتوسط المتوسط الحسابي لهذا الجانب عند 4.70 من أصل 5، ويشير الانحراف المعياري المنخفض (0.43) إلى توافق واسع بين آرائهم.

- يظهر أيضًا أن المشاركين يشعرون بقوة بأن الاستثمار في أنظمة محاسبة التكاليف والتدقيق المختلطة يمكن أن يكون مجديًا للشركة، حيث يتوسط المتوسط الحسابي لهذه الفقرة عند 4.91، ويشير الانحراف المعياري المنخفض (0.39) إلى اتفاق قوي فيما بينهم حول هذا الاعتقاد.

- ومع ذلك، يبدو أن المشاركين يميلون إلى الاعتقاد بأقل قوة بأن تنفيذ هذه الأنظمة يمكن أن يعزز الثقة بين الإدارة والموظفين في الشركة، حيث يتوسط المتوسط الحسابي لهذه الفقرة عند 3.18. يجب ملاحظة أن الانحراف المعياري نسبيًا المرتفع (0.67) يشير إلى تباين كبير في آراء المشاركين حول هذه القضية.

5- اختبار فروض الفرضية

الفرضية 1: هناك علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين دمج استعمال محاسبة التكاليف كأداة للرقابة وبين زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية، مما يؤدي إلى تحسين اتخاذ القرارات .

لتكثيف الباحثين من اختبار الفرضية، تم تنفيذ تحليل إحصائي للبيانات بهدف التحقق من وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين دمج استعمال محاسبة التكاليف كأداة للرقابة وبين زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية، مما يؤدي إلى تحسين اتخاذ القرارات .

تم استخدام معادلة انحدار خطي بسيطة لتقدير هذا التأثير، وتم توضيح النتائج في الجدول رقم (7).

جدول (7) نتائج معامل الارتباط واختبار t لمعامل الارتباط لدمج استعمال محاسبة التكاليف كأداة للرقابة وبين زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية، مما يؤدي إلى تحسين اتخاذ القرارات

الدالة	قيمة t الجدولية بمستوى (5%)	درجة الحرية	T test	قيمة معامل الارتباط r
وجود ارتباط	1,88	72	12,33	0.81

المصدر : اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

استنادًا إلى البيانات المعرضة في الجدول السابق، تم حساب قيمة t وبلغت (12.33). يفوق هذا الرقم القيمة الجدولية لمستوى الدلالة (0.05) ودرجة الحرية المعتمدة والتي تبلغ (1.88). نتيجة لذلك، يُرفض فرضية العدم ويُقبل الفرضية البديلة التي تدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين دمج استعمال محاسبة التكاليف كأداة للرقابة وبين زيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية، مما يؤدي إلى تحسين اتخاذ القرارات . وتم أيضًا حساب قيمة معامل الارتباط ووصلت إلى (0.81). تُظهر هذه القيمة إيجابية وتدل على وجود علاقة طردية بين دمج ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق وزيادة الشفافية المالية في الأعمال التجارية، مما يسهم في تحسين عملية اتخاذ القرارات.

اختبار الفرضية الثانية والتي تنص على " هناك تأثير معنوي ذا دلالة إحصائية بين تنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف داخل الوحدات الاقتصادية على الرقابة المالية ويساهم في تقليل الاختلالات المالية والاحتمال في الوحدات الاقتصادية .

جدول (8)

نتائج الانحدار الخطي البسيط بين تنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف داخل الوحدات الاقتصادية على الرقابة المالية ويساهم في تقليل الاختلالات المالية والاحتمال في الوحدات الاقتصادية .

المتغير المستقل	المتغير التابع	قيمة الثابت	قيمة معامل بيتا	قيم اختبار معامل بيتا	t	قيمة معامل التحديد %	قيمة F المحسوبة	الدلالة
تكامل محاسبة التكاليف والادارية	تحسين الشفافية المالية والرقابة	0.23	0.35	2.87	0.77	90.77	وجود تأثير	

المصدر: اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

تم تحليل الجدول السابق وحساب قيمة F التي بلغت 90.77. يتضح أن هذه القيمة تتجاوز قيمة الجدول المعتمدة لمستوى الدلالة (0.05) ودرجة الحرية (71). وبالتالي يشير ذلك إلى وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطبيق أنظمة محاسبة التكاليف والتدقيق المختلطة داخل الشركات على الرقابة المالية ومساهمتها في تقليل الاختلاسات المالية والاحتيايل في الوحدات الاقتصادية. وبناءً على معامل بيتا الموجب، يمكن القول إن التأثير هو إيجابي، أي أن هناك علاقة طردية بين المتغيرين. قيمة معامل التحديد بلغت 0.77، وهذا يشير إلى أن 77% من التغيرات في تطبيق أنظمة محاسبة التكاليف والتدقيق المختلطة داخل الشركات يمكن تفسيرها بواسطة مساهمتها في تقليل الاختلاسات المالية والاحتيايل. وان قيمة معامل بيتا بلغت 0.35 وهي قيمة موجبة ودالة. وقيمة t لشفافية واستقلالية القوائم المالية الرقمية بلغت 2.87، وهذه القيمة تتجاوز قيمة الجدول المعتمدة لمستوى الدلالة (0.05) ودرجة الحرية (71)، التي تبلغ 1.88. وبالتالي يمكن كتابة معادلة الانحدار على النحو التالي:

$$Y = 0.23 + 0.35X$$

Y: تمثل تحسين التقارير المالية وزيادة شفافية البيانات المالية وتقليل الاختلاسات في الوحدات الاقتصادية

X: تمثل تنفيذ دمج أنظمة محاسبة التكاليف والتدقيق المختلطة داخل الشركات على الرقابة المالية.

بناءً على النتائج المذكورة يمكن قبول فرضية وجود تأثير معنوي ذا دلالة إحصائية بين تنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف والتدقيق المختلطة داخل الشركات على الرقابة المالية ويساهم في تقليل الاختلاسات المالية والاحتيايل.

رابعاً: الاستنتاجات والتوصيات

1- الاستنتاجات

1. يمكن تحقيق تحسينات في عمليات اتخاذ القرارات في الأعمال التجارية من خلال دمج ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق، نتيجة للعلاقة المعنوية ذات الدلالة الإحصائية بينها وبين زيادة الشفافية المالية.
2. يمكن لتنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف كأداة للرقابة داخل الشركات أن يساهم في تقوية الرقابة المالية وتقليل حالات الاختلاسات المالية والاحتيايل.
3. يؤكد البحث على الدور الأساسي الذي يلعبه تفعيل دور محاسبة التكاليف في تعزيز شفافية المعلومات المالية في الشركات.
4. هناك تأثير إيجابي لتنفيذ أنظمة محاسبة التكاليف لتعزيز الرقابة المالية داخل الشركات.
5. أهمية دمج ممارسات محاسبة التكاليف والتدقيق في تعزيز عمليات اتخاذ القرارات وتحسين مستوى الحوكمة داخل الشركات.

2- التوصيات

1. على الشركات النظر في تنفيذ ممارسات محاسبة التكاليف باستعمال أنظمة متقدمة وتطوير أنظمة فعالة لتلبية احتياجات الشفافية المالية وتحسين عمليات اتخاذ القرارات.
2. يجب على الشركات تعزيز الثقافة التنظيمية التي تشجع على الشفافية والمسؤولية المالية والإدارية.
3. على الشركات تقديم التدريب والتطوير المستمر للموظفين في مجالات محاسبة التكاليف لتعزيز فهمهم ومهاراتهم في هذه المجالات.

4. ينبغي على الشركات تعزيز وتحسين عمليات الرقابة الداخلية للحد من الاختلاسات المالية والاحتيال وتعزيز الثقة في البيانات المالية.
5. يمكن للشركات تحسين أدائها المالي والإداري من خلال تشجيع الابتكار والاستثمار في البحث والتطوير في مجالات محاسبة التكاليف والتدقيق.

Funding

None

Acknowledgement

None

Conflicts of Interest

The author declares no conflict of interest.

Arabic References:

- . الخناق, نبيل محمد. (2012). أهداف الشفافية لدعم الرقابة المالية والإدارية. *Journal of Baghdad College of Economic sciences*, (31), University, (31).
- سئي اساعيل & شارفي ناصر. (2020). دور أجهزة الرقابة المالية العليا في تعزيز الشفافية الماليّة دراسة حالة تقرير مجلس المحاسبة حول تلفين الميزانية العامة للدولة. *Journal of Financial, Accounting & Managerial Studies*, 7(2).
- نجلاء سادة حسون الربيعي. (2021). اثر استخدام اسلوب محاسبة السجلات المفتوحة في تحقيق جودة التدقيق-بحث ميداني في عينة من الشركات العراقية. *Al Kut Journal of Economics and Administrative Sciences*, 13(41), 243-281.
- . Tikrit Journal of Administration and Economics Sciences, 2(4). ناظم حسن رشيد & كريمة علي الجوهر. (2006). معايير وإجراءات مقترحة لتدقيق التكاليف.

English References:

- Abdulai, I., Salakpi, A., & Nassè, T. B. (2021). Internal audit and quality of financial reporting in the public sector: the case of University for Development Studies. *Finance & Accounting Research Journal*, 3(1), 1-23.
- Abed, I. A., Hussin, N., Haddad, H., Almubaydeen, T. H., & Ali, M. A. (2022). Creative accounting determination and financial reporting quality: the integration of transparency and disclosure. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, 8(1), 38.
- Adebiyi, O. O. (2023). Exploring the impact of predictive analytics on accounting and auditing expertise: A regression analysis of LinkedIn survey data. Available at SSRN 4626506.
- Akman, V., Acar, B., & Kizil, C. (2020). Audit Techniques to Avoid Cost Accounting Frauds. *Emerging Markets Journal (EMAJ)*, University of Pittsburgh Press (USA), 10(1), 60-66.
- Almasria, N., Airout, R. M., Samara, A. I., Saadat, M., & Jrairah, T. S. (2021). The role of accounting information systems in enhancing the quality of external audit procedures. *Journal of management Information and Decision Sciences*, 24(7), 1-23.

- Ayinde, L., Orekoya, I. O., Adepeju, Q. A., & Shomoye, A. M. (2021). Knowledge audit as an important tool in organizational management: A review of literature. *Business Information Review*, 38(2), 89-102.
- Banerjee, B. (2021). *Cost accounting: Theory and practice*. PHI Learning Pvt. Ltd..
- Bodendorf, F., Xie, Q., Merkl, P., & Franke, J. (2022). A multi-perspective approach to support collaborative cost management in supplier-buyer dyads. *International Journal of Production Economics*, 245, 108380.
- Caglio, A., Melloni, G., & Perego, P. (2020). Informational content and assurance of textual disclosures: Evidence on integrated reporting. *European Accounting Review*, 29(1), 55-83.
- Duci, E. (2021). The relationship between management accounting, strategic management accounting and strategic cost management. *Academic Journal of Interdisciplinary Studies*, 10(5), 376-389.
- Jarah, B. A. F., AL Jarrah, M. A., Al-Zaqeba, M. A. A., & Al-Jarrah, M. F. M. (2022). The role of internal audit to reduce the effects of creative accounting on the reliability of financial statements in the Jordanian islamic banks. *International Journal of Financial Studies*, 10(3), 60.
- Koolmees, D., Ramkumar, P. N., Hessburg, L., Guo, E., Bernstein, D. N., & Makhni, E. C. (2021). Time-driven activity-based costing for anterior cruciate ligament reconstruction: a comparison to traditional accounting methods. *Arthroscopy, sports medicine, and rehabilitation*, 3(1), e39-e45.
- Masdar, R., Furqan, A. C., Masruddin, M., & Meldawaty, L. (2021). The role of transparency and professional assistance in regional financial management in the Indonesian regional governments. *Journal of Public Affairs*, 21(3), e2666.
- Mokhnenko, A., Sakun, A., Perevozova, I., Kartashova, O., & Prystemskyi, O. (2021). Innovative Paradigm of Management Accounting and Development of Controlling in the Entrepreneurship.
- Nerantzidis, M., Pazarskis, M., Drogalas, G., & Galanis, S. (2022). Internal auditing in the public sector: a systematic literature review and future research agenda. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 34(2), 189-209.
- Raja, J. Z., Frandsen, T., Kowalkowski, C., & Jarmatz, M. (2020). Learning to discover value: Value-based pricing and selling capabilities for services and solutions. *Journal of Business Research*, 114, 142-159.
- Sakun, A. Z., Perevozova, I. V., Kartashova, O. H., Prystemskyi, O. S., & Mokhnenko, A. S. (2021). Innovative paradigm of management accounting and development of controlling in the entrepreneurship. *Universal Journal of Accounting and Finance*, 9(4), 548-564.
- Salehi, M., Ammar Ajel, R., & Zimon, G. (2023). The relationship between corporate governance and financial reporting transparency. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 21(5), 1049-1072.