

لجان التدقيق ومدى مساهمتها في التضييق من فجوة التوقعات: (دراسة ميدانية لعينة من المهنيين والأكاديميين)

## Audit Committees and their Contribution to Narrowing the Expectations Gap: (A field study of a sample of professionals and academics)

نورمان بحية<sup>1</sup>، عبد القادر قرادي<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر، مخبر دراسات التنمية الاقتصادية، [n.bahia@lagh-univ.dz](mailto:n.bahia@lagh-univ.dz)

<sup>2</sup> جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر، مخبر دراسات التنمية الاقتصادية، [a.garadi@lagh-univ.dz](mailto:a.garadi@lagh-univ.dz)

تاريخ الاستلام: 2023/05/15 تاريخ القبول: 2023/09/14 تاريخ النشر: 2023/09/15

### ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى مساهمة لجان التدقيق في التضييق من فجوة التوقعات، وذلك من خلال دورها الرقابي في تخفيض احتمالية التلاعب بالقوائم المالية بغية تعزيز ثقة مستخدمي هذه القوائم، معتمدين في ذلك على المنهج الوصفي في توضيح المفاهيم النظرية لمتغيرات الدراسة، والمنهج التحليلي في الدراسة الميدانية والتي اعتمدنا فيها على استبيان وزع على عينة من المهنيين والأكاديميين.

وبعد جمع البيانات ومعالجتها إحصائياً بواسطة برنامج SPSS v25 كانت أهم النتائج المتوصل إليها وجود أثر دال إحصائياً لمدى أهمية مساهمة مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه (القوائم المالية، التدقيق الداخلي والخارجي) في التضييق من فجوة التوقعات. كلمات مفتاحية: لجان تدقيق، فجوة توقعات، قوائم مالية، تدقيق.

تصنيفات JEL : M41, M42

### Abstract:

This study aims to highlight the extent to which the audit committees contribute to narrowing the expectations gap, through their oversight role in reducing the possibility of manipulation of the financial statements in order to enhance the confidence of the users of these statements, relying on the descriptive approach in clarifying the theoretical concepts of the variables of the study, and the analytical approach in the study field, in which we relied on a questionnaire distributed to a sample of professionals and academics.

After data collection and statistical processing by SPSS v25 program, the most important findings were that there was a statistically significant effect of the importance of the contribution of audit committees' responsibilities towards (financial statements, internal and external audit) in narrowing the expectations gap.

**Keywords:** Audit committees, Expectations gap, Financial statements, Auditing.

**Jel Classification Codes:** M41, M42

## 1. مقدمة:

لقد واجهت مهنة التدقيق خلال العقدین الأخيرین من القرن العشرين العديد من الانتقادات وهذا بعد تفاقم أزمة الثقة والمصدقية في المهنة بحد ذاتها كنتيجة حتمية للفضائح والأزمات المالية التي هزت المؤسسات الرائدة والعملاقة في العديد من دول العالم، مما أثر على اقتصاديات الدول التي تنتمي إليها تلك المؤسسات بحيث تكبد المساهمين خسائر فادحة جراء ذلك فبرغم من أن هذه المؤسسات كانت تنهار إلا أن تقارير التدقيق الخاصة بها كانت تحتوي رأياً نظيفاً حول قوائمها المالية، مما أدى إلى فقدان الثقة في تقارير التدقيق، وخلق ما يعرف بفجوة توقعات بين مستخدمي القوائم المالية والمدققين.

وبغية تغطية جوانب القصور في المهنة والتضييق من هذه الفجوة، قامت المنظمات والهيئات المهنية الدولية بدعوة المؤسسات إلى إنشاء لجان التدقيق داخلها باعتبارها أحد الآليات الفعالة لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية نظراً لاقتصار عضويتها على أعضاء مجلس الإدارة الغير التنفيذيين ممن لديهم الخبرة في مجال المحاسبة والتدقيق، بحيث تشمل مسؤولياتها الأساسية في تدقيق القوائم المالية والإفصاح عنها بالصورة الملائمة، وكذا تقييم أداء المدقق الداخلي ودعم استقلالية كل من التدقيق الداخلي والخارجي، بالإضافة إلى التأكد من مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة واقتراح كل ما من شأنه أن يؤدي إلى إعطاء الصورة الصادقة حول مدى تمثيل المعلومات للواقع الفعلي للمؤسسات.

إشكالية الدراسة: وبناء على ما تقدم يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة المسؤوليات الملوكلة للجان التدقيق في التضييق من فجوة التوقعات؟

وتندرج ضمن هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه القوائم المالية وتضييق فجوة التوقعات؟
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي وتضييق فجوة التوقعات؟
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الخارجي وتضييق فجوة التوقعات؟

فرضيات الدراسة: بغية الإجابة على إشكالية الدراسة وانطلاقاً من الأسئلة الفرعية المطروحة تم صياغة الفرضيات التالية:

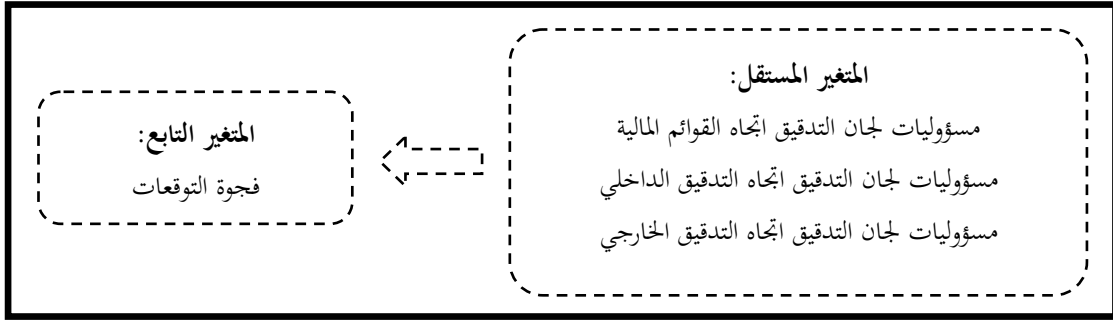
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه القوائم المالية وتضييق فجوة التوقعات عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي وتضييق فجوة التوقعات عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الخارجي وتضييق فجوة التوقعات عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05.

نموذج الدراسة: يمكن توضيح نموذج الدراسة في الشكل الموالي:

الشكل 1: نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الباحثين

**أهمية الدراسة:** تكمن أهمية الدراسة في تسليط الضوء على موضوع مهم في مهنة التدقيق تتمثل في لجان التدقيق، والتي تعتبر أحد أهم آليات حوكمة الشركات التي فعلت مؤخرًا في الجزائر بالمؤسسات الكبرى، لاعتبارها أحد الدعائم المساعدة في التضييق من فجوة التوقعات، من خلال مساهمتها في توفير بيئة أعمال تتسم بالمصداقية والشفافية.

**أهداف الدراسة:** انطلاقًا من مشكلة الدراسة، يمكن تحديد أهداف الدراسة والمتمثلة في ما يلي:

- توضيح مختلف المفاهيم المتعلقة بلجان التدقيق وفجوة التوقعات؛
- التطرق لأهم المسببات الرئيسية لفجوة التوقعات والآثار الناجمة عنها؛
- إبراز الدور الذي تؤديه لجان التدقيق في التضييق من فجوة التوقعات.

**منهجية الدراسة:** لكي تتمكن من تحقيق أهداف الدراسة، اعتمدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري، وهذا من خلال المسح المكتبي للدراسات السابقة من بحوث ومقالات، في حين تم الاعتماد على المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي، من خلال إعداد إستبانة وتحليل نتائجها، لتحديد مدى مساهمة مسؤوليات لجان التدقيق في التضييق من فجوة التوقعات.

**الدراسات السابقة:** يمكن توضيح أهم الدراسات في ما يلي:

- دراسة **Boumediene mohamed rachid & Benramdane anissa (2014) بعنوان «L'expectation gap**

**entre le travail de l'auditeur légal et les utilisateurs des rapports d'audit** » هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على فجوة التوقع بين عمل المدقق القانوني ومستخدمي تقارير التدقيق، وهذا من خلال فحص القوانين وممارسات المدقق القانوني وتصورات المستخدمين لتقارير التدقيق، بغية تحديد أسباب الفجوة واقتراح حلول تمكن من الحد منها، وخلصت الدراسة إلا أن أخذ توقعات المستخدمين بعين الاعتبار يساهم في تحسين عملية التدقيق، إلا أنه حسب المشرع الجزائري في المادة 59 من القانون 10-01 ينص على أن محافظ الحسابات يتحمل المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج.

- دراسة **Abdulaziz Abdulsaleh (2014) بعنوان «Corporate Governance Role of Audit**

**Committees in the Banking Sector** » هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الممارسات التي يجب أن تأخذها لجان التدقيق بعين الاعتبار كأداة لحوكمة الشركات في البنوك التجارية الليبية، ولتحقيق الغاية من دراسة تم استخدام إستبانة وزعت على أعضاء لجان التدقيق ومديري التدقيق الداخلي وأعضاء مجلس الإدارة للبنوك التجارية، وكذا مجموعة من المدققين الخارجيين والأكاديميين في ليبيا، وخلصت الدراسة إلى أن دور لجان التدقيق في البنوك التجارية الليبية هو تفعيل حوكمة الشركات من خلال الإشراف على كل من التقارير المالية أثناء إعدادها، والتدقيق الداخلي والخارجي، وكذا أنظمة الرقابة الداخلية.

– دراسة Akram lahmadi (2021) بعنوان «Regulating audit committees in the banking sector»

هدفت هذه الدراسة إلى القيام بدراسة تحليلية مقارنة للقوانين واللوائح والأحكام المتعلقة بتنظيم عمل لجان التدقيق في ثلاث دول من شمال إفريقيا والمتمثلة في الجزائر، تونس والمغرب، من خلال تحديد أوجه التشابه والاختلاف في الأطر التنظيمية لكل دولة، وخلصت الدراسة إلى أن الدول الثلاثة لزالوا في بدايتهم الأولى، إلا أن المغرب بالأخص قد فعلت دور لجان في جهازها المصري بشكل جيد، أما تونس فقد قامت بمنح لجان التدقيق عدة مهام وصلاحيات، في حين أن دور لجان التدقيق في الجزائر لا يزال جد محدود.

– دراسة سحر سيد محمد علي (2021) بعنوان "آليات حوكمة الشركات ودورها في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة"،

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور آليات حوكمة الشركات في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة بجمهورية مصر، حيث اعتمدت في ذلك على إستبانة تم توزيعها على ثلاث فئات تمثلت في الأكاديميين، المراجعون الخارجيون والمستثمرون، وخلصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أن الالتزام بمبادئ وأخلاقيات المهنة، وتحسين الاتصال والتنسيق بين كل من المراجع الداخلي والخارجي وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية في اكتشاف الأخطاء والغش سيؤدي إلى التضيق من فجوة التوقعات وسيحسن من جودة عملية المراجعة.

– ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة: بعد استعراض ما تقدم من الدراسات السابقة نرى أن هناك من الباحثين من ركز دراسته على أحد متغيرات الدراسة لجان التدقيق أو فجوة التوقعات، وحسب اطلاعنا فإن أغلب الأبحاث تناولت في دراستها حوكمة الشركات أو آلياتها ككل وأثرها على فجوة التوقعات، إلا أنه في دراستنا هذه حاولنا تسليط الضوء على أحد أهم آليات الحوكمة المتمثلة في لجان التدقيق ومدى مساهمة المسؤوليات الموكلة لها في التضيق من فجوة التوقعات.

2. الإطار النظري للدراسة

1.2 المفاهيم الأساسية لفجوة التوقعات:

1.1.2 مفهوم فجوة التوقعات:

عرف Liggio فجوة التوقعات على أنها: "الفرق بين مستويات الأداء المتوقع من قبل كل مستخدم للقوائم المالية والعمل الفعلي للمدقق". (Boumediene & Benramdane, l'expectation gap entre le travail de l'auditeur légal et les utilisateurs des rapports d'audit, 2014, p. 18)

كما عرف Monroe and Woodliff فجوة توقع التدقيق على أنها: "الاختلاف في المعتقدات بين المدققين والجمهور حول الواجبات والمسؤوليات التي يتحملها المدققون والرسائل التي تنقلها تقارير التدقيق". (Hian & E-sah, 1998, p. 147)

كذلك تعرف على أنها: "الفرق بين ما يعتقد الجمهور ومستخدمي القوائم المالية حول مسؤولية المدققين وما يعتقد المدققون اتجاه مسؤولياتهم". (Paul, Olayinka, Osariemen, & Momoh, 2020, p. 03)

وعليه وما سبق يتضح لنا أن فجوة التوقعات هي عبارة عن ذلك الاختلاف الذي ينشأ بين مستخدمي القوائم المالية والمدققين حول ما يتوقعه المستخدم من أداء المدقق وما يقدمه فعلا.

2.1.2 الأسباب المساعدة على ظهور فجوة التوقعات: توجد العديد من الأسباب التي أدت إلى ظهور فجوة التوقعات في بيئة

التدقيق نذكر منها ما يلي:

1.2.1.2 الشك في استقلال وحياد المدقق الخارجي: إن الوجود الحقيقي لمهنة التدقيق يعتمد على اقتناع المجتمع المالي باستقلالية

المدقق، فشك المجتمع المالي في استقلال المدققين يعني أن آرائهم تصبح بدون أي قيمة مما يؤدي إلى حدوث فجوة توقعات، وبالتالي لا تكون هناك حاجة لخدمات المدققين.

**2.2.1.2 نقص الكفاءة المهنية للمدقق:** والمقصود بالكفاءة المهنية المعرفة الكافية والمتخصصة في مجال المحاسبة والتدقيق، والمهارة في تطبيق تلك المعرفة في مختلف الحالات والظروف وأيضا السلوك الذي يكتسبه المدقق من التعليم والتدريب.

**3.2.1.2 انخفاض جودة الأداء المهني:** من بين الأسباب المؤدية إلى انخفاض جودة الأداء المهني ما يلي:

- تنافس المدققين فيما بينهم بغية الحصول على عمليات تدقيق جديدة، أو لضمان عدم فقدان العمليات الجارية؛
- قبض أتعاب قليلة لا تتناسب مع الجهود المبذولة لأداء عمليات التدقيق وذلك كنتيجة لشدة المنافسة؛
- تقديم خدمات أخرى للزبائن بأتعاب قليلة لتحقيق رضا هؤلاء الزبائن وضمان تجديد تعيينهم. (حميد و عبد الصمد، 2021، الصفحات 470-471)

**4.2.1.2 عدم معقولة توقعات مستخدمي القوائم المالية:** إن طبيعة عمل المدقق وحدود مسؤولياته يحكمها معايير وقوانين منظمة للمهنة، وكذلك اعتبار آخر وهو معيار التكلفة ولعائد لعملية المدقق، إلا أن مستخدمي القوائم المالية غير ملمين بطبيعة عمل المدقق السابقة ولديهم العديد من التوقعات عن أداء المدقق، هذه التوقعات تفوق بكثير حدود مسؤوليات المدقق مما يؤدي إلى نشوء فجوة التوقعات.

**5.2.1.2 عدم فاعلية الاتصال في مهنة التدقيق:** يستخدم المدقق عند إبداء رأيه وتقريره عن أعمال المؤسسة لغة فنية يصعب على مستخدمي القوائم المالية فهمها، وهذا ما ينشأ فجوة التوقعات في التدقيق، وقد حاولت المهنة إصدار العديد من معايير التدقيق لتضييق تلك الفجوة.

**6.2.1.2 عدم التحديد الواضح لدور المدقق ومسؤولياته:** يعتقد المستخدمون بأن المدقق مسؤول عن إعداد القوائم المالية وضمان دقتها والتقرير عن قدرة المؤسسة على الاستمرار، وكذا مسؤول عن اكتشاف الغش والتصرفات غير القانونية، في حين أن مسؤولية المدقق وفقا لمعايير التدقيق وإرشادات المهنة تتحدد في التحقق من معقولة التقديرات المحاسبية وعدالة القوائم المالية والإفصاح عن ذلك. (سحر السيد، 2021، الصفحات 165-166)

**3.1.2 الآثار الناجمة عن فجوة التوقعات:** ينتج عن فجوة التوقعات عدة آثار نذكر منها ما يلي:

**1.3.1.2 الآثار الإيجابية لفجوة التوقعات:** تتمثل في: (كرمية، 2015، الصفحات 140-141)

- **تفعيل دور المنظمات المهنية:** تؤدي فجوة التوقعات إلى تأهيل الإطار العام للتدقيق من خلال السعي إلى سن المعايير المناسبة والمؤطرة لكل الوضعيات التي يعرفها المدقق، فضلا عن العمل على تضييق هذه الفجوة، وذلك من خلال المقارنة بين توقعات المستخدمين وأداء المدققين كمحاولة لعقلنة التوقعات وتحسين المدققين.

- **الاهتمام بالأنظمة المحاسبية والرقابية داخل المؤسسة:** لقد أدت الزيادة المستمرة في التباين بين توقعات المستخدمين وأداء المدققين إلى جعل كافة المؤسسات تهتم بتحسين مختلف الأنظمة المرتبطة بالتدقيق والتي تؤثر على مخرجاته، وذلك من خلال الاهتمام بتأهيل هذه الأنظمة بما يمكنها من بلوغ أهدافها وبما يضمن الاستفادة من توجيه عملية التدقيق، حيث تتمثل هذه الأنظمة في كل من: نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، ونظام الرقابة الداخلية.

**2.3.1.2 الآثار السلبية:** ومن الآثار السلبية نذكر منها ما يلي:

- **على مستوى البورصة:** يمثل الرأي الذي يبيده المدقق أحد أهم المدخلات في عملية اتخاذ القرارات من طرف المستثمرين في البورصة، وعليه يمكن أن يؤثر في بناء سوق مالية ذات كفاءة، فحدوث فجوة التوقعات بين هؤلاء المستثمرين والمدققين يعتبر مؤشرا

كافيا لهم لإهمال هذا المدخل بما أنه لا يعكس الرأي الصادق والحقيقي للبنود المعبر عنها من وجهة نظر المستخدمين. (عبد الصمد، 2017، صفحة 237)

- **على مستوى مهنة التدقيق:** تقوم فجوة التوقعات بسلب الثقة من مهنة التدقيق، باعتبارها أهم مصدر تأكيد للمستخدمين حول صدق أو عدم صدق القوائم المالية للمؤسسة، إن هذا الشك يؤدي إلى إخراج التدقيق عن محتواه السلوكي والإجرائي فضلا على اعتباره إجراء روتيني لا نفع من ورائه، وأن دور التدقيق في بث الثقة في المعلومات المالية أمر غير مبني على الأداء الفعلي الكفء من قبل المدقق، وبالتالي هذه المعلومات لن تعد مصدر ثقة، وأيضا عدم تمكن مهنة التدقيق على التنبؤ بالمشاكل المستقبلية واكتشاف الأخطاء والتحايلات التي تؤثر على سيرورة نشاط المؤسسة. (عبد اللاوي م.، 2014، صفحة 190)
- **اختلال التوصيل الفعال:** تؤدي فجوة التوقعات إلى إحداث تباعد بين المدققين وتوقعات المستخدمين، مما ينعكس على مجالات التوصيل الفعال، وهذا ما يؤدي إلى خلق حالة عدم الرضا، بسبب أن المستخدمين يعتقدون أن تقرير المدقق لا جدوى منه مما يؤثر سلبا على إعداداته وصياغته، والتزام المدقق بأفضل أساليب التوصيل. (رحالي و محي الدين، 2021، صفحة 565)

## 2.2 مدخل للجان التدقيق:

### 1.2.2 مفهوم لجان التدقيق:

يعرف المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين لجنة التدقيق على أنها: "لجنة مكونة من مدراء الشركة تمثل مسؤوليتها في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تقديمها إلى مجلس الإدارة، كما تعمل اللجنة كحلقة وصل بين المدقق ومجلس الإدارة، وتشمل أنشطتها مراجعة ترشيح المدقق، النطاق العام للتدقيق، نتائج التدقيق، الضوابط المالية الداخلية والمعلومات المالية الموجهة للنشر". (Abdulaziz, 2014, p. 599)

كما تعرف لجنة التدقيق على أنها: "آلية ضرورية لحوكمة الشركات تحمي مصالح المساهمين، كما تضمن شفافية التقارير، وتحسن من جودة عملية التدقيق، وبالإضافة إلى ذلك فإنها تتولى مهمة الإشراف والرقابة على المحاسبة، نظام الرقابة الداخلية، والتدقيق". (Lahmadi & Lefaida, 2021, p. 831)

وكذلك تعرف على أنها: "لجنة منبثقة عن مجلس إدارة الشركة تقتصر عضويتها على الأعضاء غير التنفيذيين ممن لديهم خبرة مجال المحاسبة والتدقيق، وتشمل مسؤوليتها على تدقيق المبادئ والسياسات المحاسبية المعتمدة في إعداد التقارير المالية، وتدقيق الإفصاح في التقارير المالية المنشورة، والتأكد من كفايتها وملائمتها لمستخدميها، ودعم استقلالية المدقق الخارجي ومناقشته بنتائج التدقيق، وتقييم كفاءة المدقق الداخلي ودعم استقلاله، وتدقيق الالتزام بتطبيق قواعد الحوكمة، والتأكد من ملائمة نظام الرقابة الداخلي وكفايته بالمؤسسة". (قورين، عبو، و قيدوان، 2019، صفحة 36)

ومن خلال ما تم التطرق إليه من تعريفات نستنتج أن لجنة التدقيق هي عبارة عن لجنة منبثقة عن مجلس الإدارة تتمتع بالاستقلالية بحيث تتكون من مجموعة من الأعضاء غير التنفيذيين، والغرض من إنشائها هو حماية مصالح المساهمين وإضفاء شفافية ومصداقية أكثر على التقارير الصادرة عن المؤسسة.

### 2.2.2 أهداف لجان التدقيق: تعمل لجان التدقيق على تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها ما يلي: (محمد أحمد، 2019، الصفحات 82-83)

- التركيز على مساءلة مجلس الإدارة لغرض تقديم الثقة لمستعملي القوائم المالية؛
- التحقق من توافق تصرفات الأشخاص والمعاملات المالية مع الأنظمة والقوانين؛
- تولى عملية الإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي؛

- تحقيق التكامل بين كل الأنشطة المتعلقة بالتدقيق، التأكيدات الداخلية والخارجية ونظم الرقابة داخل الشركة.
- 3.2.2 مسؤوليات لجان التدقيق:** تتحمل لجان التدقيق عدة مسؤوليات والتي تتمثل في ما يلي:
- 1.3.2.2 مسؤولياتها اتجاه القوائم المالية:** تتمثل مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه القوائم المالية في ما يلي: (عبد اللاوي ي.، 2020، الصفحات 17-18)
- تدقيق كل من القوائم المالية السنوية أو الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة؛
- تدقيق السياسات المحاسبية المطبقة، والآثار الناجمة عن إحداث تغييرات عليها؛
- تفحص أنظمة الرقابة الداخلية، والتأكد من مدى توافقها مع الممارسات الحقيقية؛
- تقدير مدى إمكانية تعرض القوائم المالية للغش، ومعالجة الحالات التي تم اكتشافها.
- 2.3.2.2 مسؤولياتها اتجاه وظيفة التدقيق الداخلي:** تتمثل مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي في ما يلي: (مفتاح، 2021، صفحة 43)
- تدقيق كافة الأنشطة المتعلقة بالتدقيق الداخلي؛
- التحقق من توفر الموارد اللازمة للتدقيق الداخلي، حتى يتم التطبيق والبدء في كل من أنشطتها وعملياتها؛
- القيام بتعيين رئيس التدقيق الداخلي؛
- تدقيق فاعلية وجودة وظيفة التدقيق الداخلي، فهي تمثل جزء من نظام الرقابة الداخلي؛
- تتبع كل من اللوائح والنظم المرتبطة بحقوق وواجبات المدقق الداخلي، ومن ثم منح الموافقة عليها.
- 3.3.2.2 مسؤولياتها اتجاه وظيفة التدقيق الخارجي:** تتمثل مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الخارجي في ما يلي: (مهوات، مومن، و جرموني، 2020، الصفحات 99-100)
- تسيير كافة الإجراءات المتعلقة بالمدقق الخارجي من ترشيح، تعيين، تحديد الأتعاب وإعداد خطاب التكليف الصادر له؛
- تقديم العون للمدقق الخارجي أثناء تأديته لمهامه، كمساعدته للتحصل على كافة المعلومات التي يحتاجها والحفاظ على استقلاليتها؛
- السعي لحل المشاكل والنزاعات التي تحدث بين كل من الإدارة والمدقق الخارجي؛
- تنسيق الأعمال بين كل من المدقق الداخلي والخارجي؛
- القيام بعملية دراسة وتقييم لكافة الملاحظات التي يقدمها المدقق الخارجي بالإضافة إلى تتبع نتائج فحوصاته.
- 3.2 دور لجان التدقيق في التضييق من فجوة التوقعات:** (الشافعي و سمر حسن، 2019، صفحة 418)
- تؤدي لجان التدقيق دورا رقابيا مهما في تخفيض احتمالية التلاعب في إعداد التقارير المالية وتوفير المصدقية لتلك القوائم، مما ينعكس إيجابيا في تعزيز ثقة المستثمرين وحمائهم وبالتالي تضيق فجوة التوقعات، كما أنها تحسن عملية التدقيق من خلال الإشراف على عملية إعداد التقارير المالية وعلى أعمال المدقق الداخلي والخارجي.
- كما تقوم لجان التدقيق بتحقيق أهداف أخرى تؤثر تأثيرا مباشرا على ما تحتويه القوائم والتقارير المالية المنشورة من معلومات حيث تناقش خطة المدقق التي يضعها المدقق الخارجي، وتقوم بفحص تقرير التدقيق قبل عرضه على مجلس الإدارة، وتتدخل بين المدقق الخارجي ومجلس الإدارة في حل المشكلات التي تحدث أثناء أداء عملية التدقيق، وهنا تظهر أهمية فاعلية لجنة التدقيق فإذا قامت بمهامها كما ينبغي ينعكس ذلك في محتوى التقارير والقوائم المالية من معلومات تتعلق بالوضع المالي للشركة يعتمد عليها الأطراف الداخلية والخارجية في

اتخاذ قراراتهم فيما يتعلق بعلاقتهم بالمؤسسة، ويشترط أن يتوافر في عضو لجنة التدقيق الخبرة الكافية في مجال المحاسبة والتدقيق، وذلك لطبيعة عمل اللجنة من الإشراف على عملية إعداد القوائم المالية، والاختيار المناسب للقواعد المحاسبية المطبقة. كما تعمل لجنة التدقيق على زيادة الدقة والشفافية والمساءلة عن المعلومات المالية التي تفصح عنها المؤسسات، من خلال أداء مهامها الإشرافية، ودعمها لاستقلال المدقق الخارجي، وهذا يعمل على تقليل فجوة الاتصال بين المدققين الخارجيين وإدارة المؤسسة.

### 3. الدراسة الميدانية

#### 1.3 منهجية الدراسة الميدانية:

**1.1.3 مجتمع وعينة الدراسة:** يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من المهنيين (محافظي الحسابات، المدققين الداخليين، المدراء الماليين) وكذا الأكاديميين (أساتذة جامعيين، باحثين في مجال المحاسبة والتدقيق)، حيث بعد توزيع 40 استمارة واستلام الإجابات تم بناء الدراسة على 38 إجابة مسترجعة.

**2.1.3 أداة الدراسة:** حاول الباحثين بناء استبيان مبني على أساس علمي، مع التركيز على ضرورة تبسيط الأسئلة التي جاء بها الاستبيان والابتعاد عن التعقيد حتى يسهل على كافة أفراد العينة الموجه إليها فهمه، وقد تم تقسيم هذا الاستبيان إلى جزئين رئيسيين كما يلي:

- الجزء الأول: خصص للمتغيرات الشخصية ممثلة في كل من (المؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة)؛
  - الجزء الثاني: تم تخصيصه لمحاور الدراسة والذي تم تقسيمه إلى محورين وهما:
  - المحور الأول: مسؤوليات لجان التدقيق (قسم لثلاث أبعاد) تضمن 12 عبارة (04 عبارات لكل بعد)؛
  - المحور الثاني: تضيق فجوة التوقعات تضمن 06 عبارات.
- 3.1.3 مقياس الأداة:** تم اختيار هذه الدراسة مقياس ليكارت الخماسي المكون من 05 درجات، لقياس موافقة المستجيبين لعبارات الاستبيان وقد تم مراعاة التدرج في المقياس المستخدم كما يلي:

#### الجدول 1: مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
درجة الموافقة	5	4	3	2	1

المصدر: (وليد عبد الرحمن، 2009، صفحة 07)

بعد أن يقوم كل فرد من أفراد العينة المختارة بتحديد مدى موافقته على عبارات الاستمارة المقدمة لهم، وبعد عمليات التفريغ والتحليل والتفسير لتلك الدرجات والبيانات يتم التعرف على اتجاهات أفراد العينة بشأن الظاهرة المدروسة سواء كلياً أو جزئياً (من خلال معرفة اتجاه كل محور أو بعد) أو كل عبارة على حدا، من خلال المتوسطات الحسابية والاتجاهات التي تتبعها، والجدول الموالي يوضح ذلك:

#### الجدول 2: المتوسطات الحسابية والاتجاهات التي تتبعها

المتوسط الحسابي	1,79-1,00	2,59-1,80	3,39-2,60	4,19-3,40	5,00-4,20
الاتجاه	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة

المصدر: (عز، بدون سنة نشر، صفحة 541)

**4.1.3 الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:** بغرض تحليل البيانات المجمعة سيتم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

- معامل ألفا كرونباخ: للتأكد من ثبات أداة الدراسة؛



- التكرارات والنسب المئوية: لوصف أفراد عينة الدراسة؛
- المتوسط الحسابي: وذلك لمعرفة متوسط اتجاهات المستجوبين حول عبارات الاستبيان وتحديد درجة قبولهم لها؛
- الانحراف المعياري: وذلك لمعرفة حجم التشتت في آراء المستجوبين لكل عبارة من عبارات الاستبيان؛
- اختبار Kolmogorov-Smirnov: لإجراء اختبار التوزيع الطبيعي؛
- معامل الارتباط I: لقياس درجة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع؛
- معامل التحديد  $R^2$ : لتحديد درجة تفسير المتغير المستقل للمتغير التابع؛
- نموذج الانحدار الخطي البسيط: لقياس أثر المتغير المستقل على المتغير التابع.

### 2.3 اختبار صدق وثبات أداة الدراسة:

**1.2.3 الصدق الظاهري للاستبيان:** لقد تم عرض مسودة الاستبيان على عدد من المحكمين المختصين في مجال المحاسبة والتدقيق، وتم الأخذ بآرائهم وملاحظاتهم من خلال تصحيح وإلغاء بعض العبارات ودمج بعض العبارات الأخرى، إلا أن تم الخروج بالاستبيان بصيغته النهائية.

**2.2.3 ثبات أداة الدراسة:** للتأكد من ثبات أداة الدراسة قمنا باستخدام معامل ألفا كرونباخ وهو أحد معاملات الثبات وصدق البيانات وقيمتها تكون محصورة بين 0 و 1، وهنا نشير أنه كلما اقتربت قيم ألفا كرونباخ من الواحد كلما كان الثبات مرتفعاً والعكس صحيح، والجدول الموالي يوضح قيم ألفا كرونباخ لمحاور الدراسة.

الجدول 3: اختبار ثبات ألفا كرونباخ

المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات
مسؤوليات لجان التدقيق	12	0.700
تضييق فجوة التوقعات	06	0.682
فقرات الاستبيان ككل	18	0.812

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS v25

**التحليل:** من خلال الجدول المبين أعلاه نلاحظ أن معاملات الثبات ألفا كرونباخ كلها مقبولة باعتبارها أعلى من النسبة المقبولة أي الحد الأدنى والذي يقدر ب 60%، وعليه تعتبر النسبة التي حصلنا عليها نسبة جيدة، وبالتالي يمكن اعتماد نتائج هذا الاستبيان والاطمئنان إلى ثبات أداة القياس وقدرتها على تحقيق أهداف الدراسة.

### 3.3 عرض نتائج الدراسة:

#### 1.3.3 تحليل البيانات المتعلقة بالجزء الأول "المعلومات الشخصية":

الجدول 4: توزيع عينة الدراسة وفقاً للمعلومات الشخصية

النسبة %	التكرار	البيان
15,8	06	شهادة مهنية
36,8	14	ليسانس
18,4	07	ماستر
28,9	11	دكتوراه
23,7	09	محافظ حسابات
31,6	12	مدقق داخلي

18,4	07	مدير مالي	الوظيفة
26,3	10	أستاذ جامعي	
21,1	08	أقل من 05 سنوات	الخبرة
23,7	09	من 05 سنوات إلى 10 سنوات	
55,3	21	أكثر من 10 سنوات	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS v25

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا ما يلي:

- **المؤهل العلمي:** تشير النتائج المبينة في الجدول أن غالبية أفراد العينة حاصلين على شهادة ليسانس بنسبة تقدر ب 36,8%، يليهم في المرتبة الثانية الفئة الحاصلة على شهادة الدكتوراه بنسبة 28,9%، أما المرتبة الثالثة فكانت للفئة الحاصلة على شهادة الماستر بنسبة 18,4%، وفي المرتبة الأخيرة نجد الفئة الحاملة لشهادة مهنية بنسبة 15,8%، وعليه يتبين لنا أن أفراد العينة المدروسة لديهم مستوى علمي عالي، وهذا راجع إلى أن تسيير الوظائف التي يتزأسونها يحتاج إلى كفاءات ومؤهلات علمية عالية.

- **الوظيفة:** لقد اعتمدت الدراسة على تقسيم أفراد العينة المدروسة حسب الوظيفة إلى أربع مجموعات تمثلت في "محافظ حسابات مدقق داخلي، مدير مالي، أستاذ جامعي"، ويلاحظ أن غالبية أفراد العينة عبارة عن مدققين داخليين حيث حصلت هذه الفئة على نسبة 31,6%، تليها وظيفة أستاذ جامعي بنسبة 26,3%، و ثم وظيفة محافظ الحسابات بنسبة 23,7%، أما المرتبة الأخيرة فكانت لوظيفة المدير المالي بنسبة تقدر ب 18,4%، وهذا ما يدل على أن العينة المختارة من الفئات الأكثر دراية بمهام ومسؤوليات لجان التدقيق.

- **الخبرة:** يتضح لنا أن سنوات الخبرة للعينة المدروسة تؤخذ الترتيب التالي: العاملين الذين لديهم خبرة لأكثر من 10 سنوات يحتلون المرتبة الأولى وذلك بنسبة 55,3%، أما المرتبة الثانية كانت للعاملين الذين لديهم خبرة تتراوح بين 05 سنوات إلى 10 سنوات بنسبة تقدر ب 23,7%، أما المرتبة الأخيرة فكانت للعاملين الذين لديهم خبرة دون 05 سنوات بنسبة 21,1%، مما يدل أن أفراد العينة لديهم خبرة كبيرة في مجال المحاسبة والتدقيق.

### 2.3.3 عرض نتائج المحور الأول "مسؤوليات لجان التدقيق":

الجدول 5: نتائج آراء أفراد عينة الدراسة حول عبارات المحور الأول

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب ضمن		اتجاه الإجابات
				البعء	المحور	
	البعء الأول: مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه القوائم المالية: تقوم لجان التدقيق ب:	4,4803	0,42067	01		موافق بشدة
01	تدقيق القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة.	4,5526	0,50390	01	01	موافق بشدة
02	تقييم أنظمة الرقابة الداخلية ومدى توافق الممارسات الفعلية مع هذه الأنظمة.	4,5263	0,50601	02	02	موافق بشدة
03	فحص السياسات المحاسبية المتبعة والآثار الناجمة عن إحداث تغييرات عليها.	4,4737	0,60345	03	04	موافق بشدة
04	تقدير إمكانية تعرض القوائم المالية للغش والكشف عنه.	4,3684	0,67468	04	07	موافق بشدة
	البعء الثاني: مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي:	3,9803	0,30415	03		موافق

تقوم لجان التدقيق ب:					
05	مهمة تعيين رئيس قسم التدقيق الداخلي.	2,9474	0,65543	04	12
06	تدقيق كافة الأنشطة المتعلقة بالتدقيق الداخلي.	4,4474	0,50390	01	05
07	التأكد من عدم وجود أية قيود على عملية التدقيق الداخلي.	4,3947	0,54720	02	06
08	متابعة اللوائح والنظم المتعلقة بالتدقيق الداخلي.	4,1316	0,66459	03	09
البعد الثالث: مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الخارجي: تقوم لجان التدقيق ب:		4,0592	0,52128	02	موافق
09	تسيير كافة الإجراءات المتعلقة بالتدقيق الخارجي من ترشيح وتعيين وتحديد أتعاب هذه المهمة.	3,4474	1,08297	04	10
10	توفير كافة المعلومات اللازمة لتسهيل عملية التدقيق الخارجي.	4,5000	0,50671	01	03
11	تقييم كل الملاحظات الواردة في تقرير التدقيق الخارجي.	4,3421	0,58246	02	06
12	تنسيق الأعمال بين القائمين على التدقيق الداخلي والخارجي.	3,9474	1,01202	03	09
المحور الأول ككل		4,1732	0,32787	-	-

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V25

**التحليل:** تم تقسيم هذا المحور إلى ثلاث أبعاد رئيسية تتضمن المسؤوليات الرئيسة التي تتولها لجان التدقيق، حيث تم تخصيص أربعة عبارات لكل بعد كما هو مبين في الجدول أعلاه، وتم التوصل إلى ما يلي:

- تحليل نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات البعد الأول "مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه القوائم المالية": حيث حازت العبارة رقم (01) على المرتبة الأولى ضمن هذا البعد بمتوسط حسابي 4,5526 وانحراف معياري 0,50390، في حين العبارة رقم (04) كانت الأخيرة في ترتيب العبارات في هذا البعد بمتوسط حسابي 4,3684 وانحراف معياري 0,67468، كما كانت مستويات الاستجابة لعبارات هذا البعد في اتجاه موافق بشدة.

- تحليل نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات البعد الثاني "مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي": في ترتيب العبارات الأربعة المكونة لهذا البعد كانت المرتبة الأولى لصالح العبارة رقم (06) بمتوسط حسابي 4,4474 وانحراف معياري 0,50390، في حين كانت المرتبة الأخيرة (الرابعة) لهذا البعد للعبارة رقم (05) بمتوسط حسابي 2,9474 وانحراف معياري 0,65543، كما كانت مستويات الاستجابة لعبارات هذا البعد في اتجاه موافق.

- تحليل نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات البعد الثالث "مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الخارجي": احتلت العبارة رقم (10) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4,5000 وانحراف معياري 0,50671 ضمن هذا البعد، في حين كانت العبارة رقم (09) في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 3,4474 وانحراف معياري 1,08297، وقد كانت مستويات الاستجابة لعبارات هذا البعد في اتجاه موافق.

أما في ما يخص ترتيب الأبعاد الرئيسية لهذا المحور فقد كان البعد الأول "مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه القوائم المالية" في المرتبة الأولى بأعلى متوسط حسابي والمقدر ب 4,4803، في حين كانت المرتبة الثانية لصالح البعد الثالث "مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه

التدقيق الخارجي" بمتوسط حسابي قدر ب 4,0592، أما المرتبة الثالثة والأخيرة فكانت للبعد الثاني "مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي" بمتوسط حسابي قدر 3,9803، في حين كان المتوسط الحسابي للمحور ككل 4,1732 بانحراف معياري 0,32787 والذي يقع في الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي (4,19-3,40)، والتي تدل على درجة موافق.

### 3.3.3 عرض نتائج المحور الثاني "تضييق فجوة التوقعات":

الجدول 6: نتائج آراء أفراد عينة الدراسة حول عبارات المحور الثاني

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	اتجاه الإجابات
يمكن تضييق فجوة التوقعات من خلال:					
13	دعم استقلالية المدقق وتحديد دوره ومسؤولياته للمستخدمين بشكل واضح.	4,5000	0,50671	05	موافق بشدة
14	تحسين الكفاءة المهنية للمدقق من خلال تطوير مهاراته في مجال المحاسبة والتدقيق بشكل مستمر.	4,5263	0,50601	04	موافق بشدة
15	قيام الهيئات المهنية بوضع قوانين صارمة لمسائلة المدققين حول جودة الأداء المهني.	4,5526	0,50390	03	موافق بشدة
16	دراسة توقعات ومطالب المستخدمين ومحاولة تلبيتها.	4,2368	0,75101	06	موافق بشدة
17	استخدام المدقق لغة واضحة ومفهومة في تقرير التدقيق حتى يسهل على كافة المستخدمين فهمها.	4,6579	0,48078	01	موافق بشدة
18	الاهتمام بتحسين مختلف الأنظمة المرتبطة بعملية التدقيق.	4,6316	0,48885	02	موافق بشدة
<b>المحور الثاني ككل</b>		<b>4,5175</b>	<b>0,33956</b>	-	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS v25

التحليل: يتضح من الجدول أعلاه في ما يخص عبارات المحور الثاني أن العبارة رقم (17) قد جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4,6579 وانحراف معياري 0,48078، تليها في الترتيب العبارات (18)، (15)، (14) و(13)، أما المرتبة الأخيرة كانت خاصة بالعبارة رقم (16) بمتوسط حسابي 4,2368 وانحراف معياري 0,75101، وفي ما يخص مستويات إجابات هذا المحور كانت مرتفعة باتجاه موافق بشدة.

**4.3 اختبار التوزيع الطبيعي:** يتم إجراء هذا الاختبار من أجل تحديد نوع الاختبارات الواجب إتباعها اتجاه فرضيات الدراسة سواء معلمية أو لامعلمية، لذا لا بد من التأكد فيما إذا كانت البيانات المجموعة تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وذلك من خلال اللجوء إلى استخدام اختبار Kolmogrov-Smirnov وتم التوصل إلى النتائج المبينة في الجدول التالي:

الجدول 7: نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

اختبار Kolmogorov-Smirnov		البيان
مستوى الدلالة Sig	الإحصائيات	
0,200	0,108	المحور الأول: مسؤوليات لجان التدقيق
0,063	0,139	المحور الثاني: تضييق فجوة التوقعات
0,184	0,120	الإستبيان ككل

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS v25

**التحليل:** من خلال النتائج المبينة في الجدول أعلاه نلاحظ أن قيم مستوى الدلالة Sig في اختبار Kolmogorov-Smirnov أكبر من مستوى الدلالة المعمول به 0.05، وبالتالي نستنتج أن البيانات المتحصل عليها في هذه الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي، وعليه فإنه لاختبار فرضيات الدراسة سيتم استخدام الاختبارات المعلمية.

**5.3 اختبار فرضيات الدراسة:** بناء على عرض النتائج الميدانية المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة، واعتماداً على الاختبارات الإحصائية الملائمة لكل فرضية من فرضيات الدراسة، سنحاول الإجابة على هذه الأخيرة، وكذا تفسير وتحليل هذه النتائج.

**1.5.3 اختبار الفرضية الأولى:** انبثقت منها الفرضيتين التاليتين:

- **الفرضية الصفرية:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه القوائم المالية وتضييق فجوة التوقعات عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05؛

- **الفرضية البديلة:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه القوائم المالية وتضييق فجوة التوقعات عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05.

وقد جاءت نتائج التحليل الإحصائي لاختبارها كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول 8: ملخص نتائج تحليل الانحدار وتحليل التباين لاختبار الفرضية الأولى

المعنوية الجزئية/ معاملات الانحدار			المعنوية الكلية لنموذج الانحدار البسيط		القدرة التفسيرية		البيان
مستوى المعنوية	T	B	مستوى المعنوية	القيمة المحسوبة F	قيمة R <sup>2</sup>	قيمة R	تضييق فجوة التوقعات
0.000	4,843	2,342	الثابت	0,000	20,425	0,362	0,602
0.000	4,519	0,486	مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه القوائم المالية				

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS v25

**التحليل:** انطلاقاً من نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة معامل الارتباط r تبلغ (0.602) وذلك عند مستوى دلالة (0.000) وهذا يشير إلى وجود ارتباط طردي (موجب) بين المتغير المستقل (مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه القوائم المالية) والمتغير التابع (فجوة التوقعات)، كما تشير نتائج اختبار معامل التحديد الذي بلغت قيمته 0.362، إلى أن المتغير المستقل يستطيع أن يفسر 36.2% من التغيرات التي تطرأ على المتغير التابع، وبالباقى 63.8% فإنه يعود إلى متغيرات أخرى لم يتضمنها هذا النموذج، كما نلاحظ أن قيمة t المحسوبة بلغت (4.519) بمستوى دلالة (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05)، وهذا يعني معنوية المتغير المستقل ومعنوية العلاقة التي تجمعها مع المتغير التابع، أما قيمة F المحسوبة فقد بلغت (20.425) بمستوى دلالة (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05)، وبالاستناد إلى ما سبق يكون نموذج الانحدار الخطي البسيط كما يلي:  $Y=2,342+0,486X$  حيث بلغ معامل الانحدار 0.486 وهذا يعني أنه كلما زاد اهتمام لجان التدقيق بمسؤولياتها اتجاه القوائم المالية بمقدار وحدة واحدة زاد تضييق فجوة التوقعات بقيمة 0.486 وحدة.

وعليه وبناء على التحليل السابق نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه القوائم المالية وتضييق فجوة التوقعات عند مستوى الدلالة 0.05.

### 2.5.3 اختبار الفرضية الثانية: انبثقت منها الفرضيتين التاليتين:

**الفرضية الصفرية:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي وتضييق فجوة التوقعات عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05؛

**الفرضية البديلة:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي وتضييق فجوة التوقعات عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05؛

وقد جاءت نتائج التحليل الإحصائي لاختبارها كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول 9: ملخص نتائج تحليل الانحدار وتحليل التباين لاختبار الفرضية الثانية

المعنوية الجزئية/ معاملات الانحدار			المعنوية الكلية لنموذج الانحدار البسيط		القدرة التفسيرية		البيان
مستوى المعنوية	T	B	مستوى المعنوية	القيمة المحسوبة F	قيمة R <sup>2</sup>	قيمة R	تضييق فجوة التوقعات
0.001	3,645	2,370	0,002	10,967	0,234	0,483	
0.002	3,312	0,539					

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS v25

**التحليل:** انطلاقاً من نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة معامل الارتباط r تبلغ (0.483) وذلك عند مستوى دلالة (0.000) وهذا يشير إلى وجود ارتباط طردي (موجب) بين المتغير المستقل (مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي) والمتغير التابع (فجوة التوقعات)، كما تشير نتائج اختبار معامل التحديد الذي بلغت قيمته 0.234، إلى أن المتغير المستقل يستطيع أن يفسر 23.4% من التغيرات التي تطرأ على المتغير التابع، وبالباقى 76.6% فإنه يعود إلى متغيرات أخرى لم يتضمنها هذا النموذج، كما نلاحظ أن قيمة t المحسوبة بلغت (3.312) بمستوى دلالة (0.002) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05)، وهذا يعني معنوية المتغير المستقل ومعنوية العلاقة التي تجمعها مع المتغير التابع، أما قيمة F المحسوبة فقد بلغت (10.967) بمستوى دلالة (0.002) وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05)، وبالاستناد إلى ما سبق يكون نموذج الانحدار الخطي البسيط كما يلي:  $Y=2,370+0,539X$  حيث بلغ معامل الانحدار 0.539 وهذا يعني أنه كلما زاد اهتمام لجان التدقيق بمسؤولياتها اتجاه التدقيق الداخلي بمقدار وحدة واحدة زاد تضييق فجوة التوقعات بقيمة 0.539 وحدة.

وعليه وبناءً على التحليل السابق نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي وتضييق فجوة التوقعات عند مستوى الدلالة 0.05.

### 3.5.3 اختبار الفرضية الثالثة: انبثقت منها الفرضيتين التاليتين:

**الفرضية الصفرية:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الخارجي وتضييق فجوة التوقعات عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05؛

**الفرضية البديلة:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الخارجي وتضييق فجوة التوقعات عند مستوى الدلالة الإحصائية 0.05.

وقد جاءت نتائج التحليل الإحصائي لاختبارها كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول 10: ملخص نتائج تحليل الانحدار وتحليل التباين لاختبار الفرضية الثالثة

المنعوية الجزئية/ معاملات الانحدار			المنعوية الكلية لنموذج الانحدار البسيط		القدرة التفسيرية		البيان
مستوى المنعوية	T	B	مستوى المنعوية	القيمة المحسوبة F	قيمة R <sup>2</sup>	قيمة R	تضييق فجوة التوقعات
0.000	8,274	2,834	الثابت	0,000	24,523	0,405	0,637
0.000	4,952	0,415	مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الخارجي				

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS v25

**التحليل:** انطلاقاً من نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة معامل الارتباط  $r$  تبلغ (0.637) وذلك عند مستوى دلالة (0.000) وهذا يشير إلى وجود ارتباط طردي (موجب) بين المتغير المستقل (مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الخارجي) والمتغير التابع (فجوة التوقعات)، كما تشير نتائج اختبار معامل التحديد الذي بلغت قيمته 0.405، إلى أن المتغير المستقل يستطيع أن يفسر 40.5% من التغيرات التي تطرأ على المتغير التابع، وبالباقى 59.5% فإنه يعود إلى متغيرات أخرى لم يتضمنها هذا النموذج، كما نلاحظ أن قيمة  $t$  المحسوبة بلغت (4.952) بمستوى دلالة (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05)، وهذا يعني معنوية المتغير المستقل ومعنوية العلاقة التي تجمعها مع المتغير التابع، أما قيمة  $F$  المحسوبة فقد بلغت (24.523) بمستوى دلالة (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05)، وبالاستناد إلى ما سبق يكون نموذج الانحدار الخطي البسيط كما يلي:  $Y=2,834+0,415X$  حيث بلغ معامل الانحدار 0.415 وهذا يعني أنه كلما زاد اهتمام لجان التدقيق بمسؤولياتها اتجاه التدقيق الخارجي بمقدار وحدة واحدة زاد تضييق فجوة التوقعات بقيمة 0.415 وحدة.

وعليه وبناء على التحليل السابق نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الخارجي وتضييق فجوة التوقعات عند مستوى الدلالة 0.05.

#### 4. خاتمة:

لقد ازداد الاهتمام بلجان التدقيق وأصبحت مطلباً أساسياً لتحقيق المصداقية والشفافية، نظراً للدعم الذي تقدمه لأصحاب المصالح فيما يخص جودة المعلومات المحاسبية، فهي تعمل على إضفاء الموضوعية والثقة على جميع التقارير الصادرة عن المؤسسة، كونها تعد وسيلة رقابية فعالة على القوائم المالية وكذا التدقيق الداخلي والخارجي، وعليه حاولنا من خلال دراستنا هذه تسليط الضوء على لجان التدقيق ومدى مساهمتها في التضييق من فجوة التوقعات، وفي ما يلي أهم النتائج المتوصل إليها:

- لجان التدقيق هي عبارة هيئة رقابية مستقلة منبثقة عن مجلس الإدارة تقتصر عضويتها على الأعضاء غير التنفيذيين ممن لديهم خبرة وكفاءة عالية في مجال المحاسبة والتدقيق؛
- الغرض الأساسي من إنشاء لجان التدقيق داخل المؤسسات هو محاربة الغش والتحايل وتحقيق الشفافية؛
- تعمل فجوة التوقعات على سلب الثقة من مهنة التدقيق كونها المصدر التأكيد الرئيسي لمستخدمي القوائم المالية حول صدق أو عدم صدق القوائم المالية للمؤسسة؛

- إن قيام لجان التدقيق بكافة مسؤولياتها اتجاه القوائم المالية، التدقيق الداخلي والخارجي بكفاءة وفعالية يساهم في تعزيز ثقة بالقوائم المالية للمؤسسة وتقارير التدقيق الخاصة بها، مما يؤدي إلى التضييق من فجوة التوقعات؛
  - يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه القوائم المالية وتضييق فجوة التوقعات وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى؛
  - يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي وتضييق فجوة التوقعات وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية؛
  - يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مسؤوليات لجان التدقيق اتجاه التدقيق الخارجي وتضييق فجوة التوقعات وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة؛
- الاقتراحات:** بناء على ما تقدم يمكن تقديم بعض الاقتراحات المتمثلة في ما يلي:
- ضرورة توعية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأهمية إنشاء لجان التدقيق داخلها، وذلك من خلال إبراز الدور الذي تؤديه اللجان في نشر معلومات مالية صادقة وموثوقة؛
  - لا بد من سن قوانين ملزمة لتشكيل لجان التدقيق داخل كافة المؤسسات الاقتصادية، وإصدار دليل دقيق ومفصل يحدد ضوابط تشكيلها وكذا المهام والمسؤوليات المسند إليها؛
  - ضرورة تكثيف الجهود لتنشيط السوق المالي الجزائري باعتباره أحد أهم العوامل المساهمة في تعزيز اهتمام المؤسسات الاقتصادية بإنشاء لجان التدقيق داخلها؛

## 5. قائمة المراجع:

1. Abdulaziz, A. (2014). corporate governance role of audit committees in the banking sector : evidence from libya. *international journal of business, human and social sciences* , 08 (02), pp. 598-603.
2. Boumediene, m. r., & Benramdane, a. (2014). l'expectation gap entre le travail de l'auditeur légal et les utilisateurs des rapports d'audit. *revue d'economie et de management* , 13 (02), pp. 16-25.
3. Hian, c. k., & E-sah, w. (1998). The expectation gap in auditing. *managerial auditing journal* , 13 (03), pp. 147-154.
4. Lahmadi, A., & Lefaida, A. (2021). Regulating Audit Committees In the Banking Sector-A Comparative Study Of The North African contex: Algeria, Tunisia, And Morocco. *journal of financial, accounting and managerial studies* , 08 (03), pp. 829-848.
5. Paul, o., Olayinka, e., Osariemen, a., & Momoh, u. (2020). audit expectation gap: an empirical analysis. *future business journal* , 06 (01), pp. 01-12.
6. بختة مفتاح. (2021). لجان المراجعة وتأثيرها على جودة التقارير المالية في الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية دراسة حالة الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 03.
7. حاج قويدر قورين، عمر عبو، و أبو بكر الصديق قيدوان. (2019). دور لجان التدقيق في تفعيل الحوكمة لتعزيز الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية. *مجلة الاقتصاد الدولي والعولمة* ، المجلد 02 (العدد 01)، الصفحات 33-48.
8. خالد الفرا وليد عبد الرحمن. (2009). تحليل بيانات الاستبيان باستخدام برنامج spss. إدارة البرامج والشؤون الخارجية.
9. سميرة حميد، و عمر علي عبد الصمد. (2021). دور حوكمة التدقيق في التقليل من فجوة التوقعات في الجزائر. *مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية* ، المجلد 08 (العدد 01)، الصفحات 460-483.



10. عبد الفتاح عز. (بدون سنة نشر). مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS. دار خوارزم العلمية للنشر والتوزيع.
11. عمر علي عبد الصمد. (2017). حوكمة المؤسسات بين المحاسبة المالية والتدقيق المحاسبي. الجزائر: دار هومه.
12. لعبيدي مهاوت، فاطمة الزهراء مومن، و أسماء جرموني. (2020). دور لجان المراجعة في تفعيل الرقابة على المحاسبة الإبداعية. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12 (العدد 03)، الصفحات 95-109.
13. محمد رحالي، و محمود عمر محي الدين. (2021). مدى مساهمة تطبيق السبل المتاحة في مهنة التدقيق المالي للحد من فجوة التوقعات بين المدقق الخارجي ومستخدمي القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية. مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 07 (العدد 01)، الصفحات 561-577.
14. محمد علي رمضان محمد أحمد. (2019). دور لجان المراجعة في دعم الشفافية المالية للمصارف وفق رؤية المملكة العربية السعودية 2030. مجلة أفاق علوم الإدارة والاقتصاد، المجلد 03 (العدد 01)، الصفحات 75-99.
15. محمود علي سحر السيد. (2021). آليات حوكمة الشركات ودورها في توضيح فجوة التوقعات في المراجعة. المجلة العلمية، المجلد 41 (العدد 71)، الصفحات 155-192.
16. مفيد عبد اللاوي. (2014). فجوة التوقع في بيئة المراجعة بين المسببات وسبل المعالجة. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية (العدد 05)، الصفحات 183-194.
17. نسرين كرمية. (2015). دراسة تحليلية لمدى تأثير آليات حوكمة الشركات على توضيح فجوة التوقعات في المراجعة (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 03.
18. ياسر زكريا الشافعي، و طه عبد القادر سمر حسن. (2019). أثر مراقب الحسابات ولجنة المراجعة على فجوة التوقعات. مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، المجلد 05 (العدد 08)، الصفحات 405-437.
19. يحيى عبد اللاوي. (2020). فعالية لجان المراجعة في إدارة المخاطر والحد من الفساد المالي والإداري في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الوادي: جامعة الشهيد حمه لخضر.