مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد (09) /العدد (1)، جوان 2022، ص.ص:220-241

أثر لجان المراجعة على جودة المعلومات المحاسبية المالية في المؤسسات الاقتصادية

دراسة ميدانية

The impact of audit committees on the quality of financial accounting information in economic institutions Empirical Study

غروي خالـد*[1] ، بن موسى كمال [2]

[1]جامعة الجزائر 3، الجزائر، gharouikhaled@gmail.com

[2] جامعة الجزائر 3، الجزائر، benmossakamel@live.fr

تاريخ الاستلام:2022/04/17 تاريخ القبول: 2022/05/16 تاريخ النشر :2022/06/15

ملخص:

سنتناول في هذه الدراسة فاعلية لجان المراجعة، وهدفت إلى بيان أثرها في تحسين جودة معلومات المالية، وتميزت الدراسة بإبراز دور لجان المراجعة في الحد من التلاعب في السياسات المحاسبية لتحقيق شفافية التقارير المالية. حيث جاءت بنتائج بعد الدراسة الميدانية فأشادت على أهميتها على جودة التقارير المالية، الإفصاح واستقلالية المراجع الخارجي، اتفقت العديد من الدراسات على أن تكوين لجان المراجعة يزيد من استقلال المراجع الخارجي ، وتعمل لجان المراجعة على الحد من خلافات الإدارة والمراجع الخارجي، كما تعمل على زيادة استقلالية المراجع الداخلي وعلى تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إيجاد نقاط الضعف فيه والعمل على إيجاد إجراءات أفضل تسمح ببناء نظام رقابة داخلية أقوى، فإن تبني لجان المراجعة يعد خيارا استراتيجيا بالنسبة لمؤسسات، حيث أنها تساهم في زيادة درجة كفاءة المراجعين الداخليين والخارجيين، إضافة إلى الرفع من كفاءة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.

الكلمات المفتاحية: المعلومات المحاسبية المالية؛ لجان المراجعة؛ المراجعة الداخلية؛ القوائم المالية؛ التقارير المالية.

ترميزJEL : (G30 , M41, M42)

Abstract:

In this study, we will discuss the effectiveness of audit committees, and it aimed to demonstrate their impact on improving the quality of financial information. The study was characterized by highlighting the role of audit committees in limiting manipulation of accounting policies to achieve transparency of financial reports. Where it came with results after the field study and praised its importance on the quality of financial reports, disclosure and independence of the external auditor. It also works to increase the independence of the internal auditor and evaluate the internal control system in order to find weaknesses in it and work to find better procedures that allow building a stronger internal control system. The adoption of audit committees is a strategic choice for institutions, as it contributes to increasing the degree of efficiency of internal and external auditors. In addition to raising the efficiency of the organization's internal control system.

Keywords: financial accounting information; review committees; internal audit; Financial Statements; financial reports.

JEL Classification Codes: (G30, M41, M42)

* المؤلف المرسل

1. مقدمة:

تعتبر لجان المراجعة من أهم الأدوات الفاعلة في الرقابة على الشركات في مختلف دول العالم، وترجع فكرة ظهور لجان المراجعة إلى الولايات المتحدة الأمريكية بعد الأزمة المالية التي هزتها في أواخر القرن العشرينيات، وذلك لمتابعة أعمال المراجعة في حيادية تامة مع عدم انصياعها لأوامر أعضاء مجلس إدارة الشركات، فحظيت لجان المراجعة في الوقت الحالي بالاهتمام المتزايد من الشركات ، ويرجع هذا الاهتمام للدور الذي يمكن أن تؤديه كأداة من أدوات إجراءات الحوكمة، فهي المكون الأساسي في التأكد من جودة المعلومات المالية، والرقابة الداخلية الفعالة، كما يمكن أن تساعد الإدارة في تقييم المخاطرة، وإيجاد علاقة وثيقة بينها وبين المراجعين الداخليين والخارجيين. حيث تتمثل فاعلية لجان المراجعة في مدى قدرتها على أداء الأدوار والواجبات والمهام المحددة لها، وتحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها، من خلال توافر الخصائص والخبرات والموارد اللازمة لقيامها بمهامها وتحمل مسؤوليتها الرقابية، ويؤدي وجود لجان المراجعة إلي تحقيق العديد من المنافع منها ارتفاع مستوى جودة التقارير المالية، زيادة الثقة في التقارير المالية، تحسين جودة المراجعة الداخلية، زيادة الرقابة على الإدارة، زيادة رضا مستخدمي القوائم المالية، تخفيض حالات التلاعب والغش، تدعيم استقلال المراجع الخارجي، تخفيض نواحي القصور في أنشطة الرقابة على التقرير المالي.

1.1. مشكلة الدراسة

تتمثل مشكلة الدراسة في تحديد أهمية الدور الذي تؤديه لجان المراجعة في الشركات الاقتصادية من خلال زيادة جودة المعلومات المالية وتحسين الأداء المحاسبي لإعطاء الثقة اللازمة للمستثمرين الماليين وأصحاب المصالح وذلك للحفاظ على حقوقهم وتوفير الشفافية في البيانات المالية المنشورة الأمر الذي يفرض ضرورة قيام لجان المراجعة بدورها على أحسن وجه. على ضوء ما سبق، يمكن طرح الإشكالية الأساسية الموالية:

" **كيف يمكن أن تؤثر لجان المراجعة على جودة المعلومات المحاسبية المالية في المؤسسات الاقتصادية؟**"

وللإحاطة بالموضوع أكثر يمكن طرح الأسئلة الفرعية الموالية:

- ماهية لجان المراجعة وما مدى إسهاماتها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟
- هل من الضروري إرساء لجان المراجعة بالجزائر؟

2.1. الفرضيات

بغية الإجابة على الإشكالية الرئيسية يمكن عرض الفرضية الرئيسية كما يلي:

تؤثر لجان المراجعة على جودة المعلومات المالية للشركات الاقتصادية المدرجة من خلال إشرافها على عملية إعداد التقارير المالية ومتابعة عمل المراجع الداخلي والخارجي.

وللإجابة على مختلف الأسئلة الفرعية المتعلقة بموضوع البحث، يمكن عرض الفرضيات الفرعية الموالية:

- لجان المراجعة كآلية من آليات حوكمة الشركات تساهم بشكل كبير في دراسة السياسات المحاسبية والإشراف على الأنظمة وتقدم التقارير الدورية المفصلة؛

- من الضروري جدا إرساء لجان المراجعة بالجزائر لنقص الرقابة وتقييم الأداء وزيادة الإفصاح والشفافية ودقة القوائم المالية.

3.1. الهدف من الدراسة:

تناولت هذه الدراسة فاعلية لجان المراجعة في حوكمة الشركات، وهدفت إلى بيان أثرها في تحسين جودة معلومات المالية، وتميزت الدراسة بإبراز دور لجان المراجعة في الحد من التلاعب في السياسات المحاسبية لتحقيق شفافية التقارير المالية.

2. عموميات حول لجان المراجعة

1.2. تعريف لجان المراجعة:

هي عبارة عن لجنة تتكون من عدد معين من أعضاء مجلس الإدارة، تتمحور مسؤوليتهم في مساعدة المراجعين على البقاء مستقلين عن الإدارة". (Alvin, 2012, p. 88)

وعرفت بأنها فريق عمل متخصص متساوي الأعضاء يمتلك أعضائه كفاءة مالية ومحاسبية ، يتم تعينه انتقائيا من طرف مجلس إدارة الشركة ، بهدف مساعدته في عملية اتخاذ القرارات ، والإشراف على عملية إعداد القوائم المالية وكذلك تقييم نظم الرقابة الداخلية وتفعيل عمليتي المراجعة الخارجية والداخلية ، مع اشتراط ألا يضم أعضاء تنفيذيين في الشركة ".)محي الدين &إبراهيم(436 .p. 2020, ,

2.2. دور وأهمية لجان المراجعة

يتمثل الدور الأساسي للجنة المراجعة في تعزيز ثقة مستخدمي التقارير المالية عن طريق توفير تقارير ذات جودة عالية يمكنهم الاعتماد عليها عند اتخاذهم لقراراتهم الاقتصادية الرشيدة.

1.2.2. دور لجان المراجعة

يكمن دور لجنة المراجعة من خلال تخفيض ممارسات إدارة الأرباح غير الشرعية، ودعم استقلالية مراجع الحسابات الخارجي، وبواسطة تفعيل نظام الرقابة الداخلية وتحديد السياسات والمبادئ المحاسبية المتبعة، والحد من تعارض المصالح بين الإدارة والمراجعين باستقصاء طبيعة ومدى جوهرية القضايا الخلافية فيما بينهم، حيث تقوم لجنة المراجعة بمثابة المراقب النهائي لعملية إعداد التقارير المالية لضمان خلوها من الأخطاء والانحرافات (السرطاوي و وآخرون، 2013، صفحة 825)، وتساعد لجنة المراجعة مجلس الإدارة على مراقبة ضمان الالتزام بنظم العمل والمتطلبات القانونية (زين10صفحة 22).

تعتبر لجان المراجعة أداة جيدة من أدوات الحوكمة، فهي تسعى إلى التأكد من فعالية إجراءات الرقابة الداخلية، وكذلك الالتزام بالقواعد والمعايير الموضوعة، فضلا عن فحص ومراجعة السياسات المحاسبية والإجراءات المتبعة في إعداد القوائم المالية الفعلية والتقديرية. بالإضافة إلى المساهمة في تعيين أو عزل المراجعين وكذلك الاشتراك في تحديد أتعابهم (مجدي، 2009، صفحة 26).

3.2. أهمية لجان المراجعة

ينشأ الحافز في إيجاد لجنة المراجعة من المنافع المتوقعة منها، والتي يمكن أن تقدمها إلى جميع الأطراف مثل مجلس الإدارة والمراجع الداخلي والخارجي وأصحاب المصالح، والتي يمكن توضيحها كما يلي: (عفاف إسحاق، 2011، الصفحات 493-494)

1.3.2. أهمية لجنة المراجعة للمراجعة الخارجية

تؤدي لجنة المراجعة دورا هاما في تدعيم استقلالية المراجع الخارجي وبشكل يعزز من فعالية وظيفة المراجع الخارجي، وفي هذا المجال فقد حدد مجلس معايير المراجعة الأمريكية المسؤوليات الموالية للجان المراجعة اتجاه المراجعة الخارجية:

- تعيين المراجع الخارجي.
- تحديد أتعاب المراجع الخارجي.
- حل المشاكل التي تنشأ بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة.
- التنسيق بين مهام المراجع الخارجي ووظيفة المراجع الداخلي.
- قيام لجان المراجعة بمراجعة القوائم المالية السنوية قبل المصادقة عليها من قبل مجلس الإدارة.

2.3.2. أهمية لجنة المراجعة للمراجعة الداخلية

تقوم لجنة المراجعة بفحص أهداف ومسؤوليات وصلاحيات قسم المراجعة الداخلية، وتعتبر حلقة وصل بين قسم المراجعة الداخلية ومجلس الإدارة، وتعمل على تدعيم استقلالية المراجع الداخلي وتفعيل صلاحيته، كما تعمل أيضا على التنسيق بين المراجع الداخل والخارجي منعا لازدواج الجهود.

3.3.2. أهمية لجان المراجعة للمستثمرين وللأطراف الخارجية

أظهرت العديد من التقارير العلمية أنّ إنشاء لجان المراجعة داخل الشركات سوف يؤدي إلى زيادة الاعتمادية والشفافية في المعلومات والتقارير المحاسبية التي تصدرها الشركات للأطراف الخارجية. فوجود لجنة مستقلة تقوم بعملية الإشراف على إعداد التقارير المالية وعلى تدعيم استقلالية ودور كل من المراجعة الداخلية والخارجية والتأكيد على الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات سوف يؤدي بالتأكيد إلى زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الأخرى التي تبني قراراتها على المعلومات المالية التي تصدرها الشركات في هذه التقارير.

4.3.2. أهمية لجنة المراجعة لمجلس الإدارة

يجب على مجلس الإدارة أن يقوم بجمع قدر كبير من المعلومات التي يقوم بفهمها ثم العمل بمقتضاها حتى يتحقق له الإشراف بدرجة كافية على إدارة الشركة ومن ثم فإنّ تفويض المهام المعقدة إلى لجان متخصصة يمكن مجلس الإدارة من التركيز بكفاءة على النواحي المتفرقة من العمل. وبصفة خاصة فإنّ الإشراف الفعال على عملية إعداد التقارير المالية يتطلب وجود أعضاء مجلس إدارة ذوي قدر كبير من الدراية والمعرفة بالأمور المحاسبية والمالية ولديهم الوقت الكافي للنظر في تفاصيل القوائم المالية للشركة وأخيرا فإنها تتطلب أعضاء مجلس إدارة مستقلين يحتمل أن يكونوا أكثر موضوعية عند تقييم مدى كفاية الإفصاح المالي (أحمد، 2010، الصفحات 21-22).

ومن خلال ما سبق، يتضح أنه تكمن أهمية لجان المراجعة في كونها أحد أهم الضوابط المانعة لحدوث الأخطاء وذلك لكونها حلقة وصل بين مجلس الإدارة من ناحية والمراجع الداخلي والخارجي من ناحية أخرى، وتساهم بدرجة كبيرة في زيادة درجة الثقة في التقارير المالية خاصة فيما يخص الشركة المدرجة في سوق الأوراق المالية.

3. جودة المعلومات المحاسبية والمالية:

1.3. تعريف جودة المعلومات المحاسبية المالية:

تعددت وتباينت التعريفات التي أوردها العديد من الكتاب والمهتمين بموضوع جودة المعلومات المحاسبية المالية لأنها تعتبر من المفاهيم الحديثة في مجال الفكر المحاسبي المالي وتمت الإشارة إليها في العديد من البحوث في مجال المحاسبة نذكر منها :

" هي ناتج نظام المعلومات المحاسبي المالي الذي يتم تغذيته بالبيانات من خلال تسجيلها ومعالجتها وإخراجها في شكل قوائم مالية ، تكون الغاية منها بمثابة المحرك للإدارة لاستخدامها في إدارة مشاريعها ، كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفير هذه المعلومات المحاسبية المالية اللازمة للتخطيط والتوجيه والرقابة " (عبد المالك، 2002، صفحة 1)

" المعلومات المحاسبية المالية هي تلك المعلومة ذات المصادر المختلفة، والتي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها تحليلا وتفسيرا و شرحا و وصفا، لمعالجتها وإخراجها في شكل معلومات تمثل معطيات تفيد في اتخاذ القرار. (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، 2003 ، صفحة 153)

عرفت جودة المعلومات المحاسبية المالية بأنها تلك البيانات والمعلومات الملائمة والتي تناسب حاجة المستخدم النهائي لها ، وبذلك فإن البيانات والمعلومات عالية الجودة هي التي تناسب حاجة المستخدمين لها والتي يتم إعدادها بهدف الوصول إلى معلومات موائمة في ضوء مجموعة من المعايير المرجعية. (لحيالي، 2011، صفحة 137)

جودة المعلومات المحاسبية المالية تعني ما تتمتع به المعلومات المحاسبية المالية من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها. (لحيالي، 2011، صفحة 14)

2.3. الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: أهم هذه الخصائص التي حددها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي هي:

1.2.3. خاصية الملاءمة : تعني وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرار موضوع الدراسة أي بمعنى قدرة المعلومات على إحداث تغيير في اتجاه القرار .

يمكن أن نستنتج بأن مفهوم أو خاصية الملاعمة تتكون من الخصائص الثانوية أو الفرعية التالية :

- **التوقيت المناسب:**

حتى تكون المعلومة ملائمة يجب أن تتوفر في الوقت المناسب ، حيث أن تأخر وقت توفر المعلومة عن وقت الحاجة إليها يجعلها معلومة عادية (بدون منفعة) ، وتكمن علاقة الترابط بين اتخاذ القرار وتوقيت الحصول على المعلومة في أن عملية اتخاذ القرار تكون محددة بمدة زمنية و توفر المعلومة خلال تلك الفترة تأثر على وجهة متخذي القرار في اتخاذ القرار . وإعداد و نشر القوائم المالية يكون في فترات متباينة التأخير ، مما يؤثر على مدى ملائمة المعلومة المحتواة فيها ، من هنا ظهر المعيار المحاسبي الذي ينص على ضرورة إعلان تقارير مرحلية ، كما أن نشر المعلومات بأكثر سرعة لا يكون على حساب إهمال دقتها ودرجة عدم التأكد منها. (رضوان حلوة، 2006 ، صفحة 197)

إذ أنه كلما زادت سرعة توصيل المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها كلما كان الاحتمال كبيرة في التأثير على قراراتهم المتنوعة. وكلما زاد التأخير في توصيل المعلومات كلما كانت الثقة أكبر بأن المعلومات لا تعتبر ملائمة أو صحيحة. (ناصر نور الدين، 2006، صفحة 14)

- **خاصية التنبؤ:**

عبارة عن توفر إمكانية التنبؤ بالنتائج المستقبلية وذلك بالاعتماد على المعلومات المعبرة عن الماضي ، أي وجود علاقة بين المعلومات الماضية والتنبؤ بالمستقبل ، إن عملية التنبؤ بالمستقبل لا تكون إلا على أساس معلومات من الماضي ، أما عن علاقة قدرة التنبؤ بالقرار فتتجسد في تقليل درجة عدم اليقين من خلال وضع توقعات للنتائج المستقبلية . (لشهب، 2014، صفحة 50)

- **القدرة على تقييم الارتدادية للتنبؤ (التغذية العكسية أو إعادة التقييم):**

ويقصد بذلك احتواء المعلومات على خاصية تمكن مستخدمها من التقييم الارتدادي أو التغذية العكسية أو المرتدة من خلال المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات والتي تساهم في تحسين وتطوير نوعية مخرجات معلومات النظام وقدرته على التكيف في الظروف البيئية المتغيرة باستمرار. (ناصر نور الدين، 2006، صفحة 45)

2.2.3. خاصية الموثوقية :

تعتبر المعلومة ذات موثوقية حسب " FASB أنها خاصية المعلومات في التأكيد بأن تلك المعلومات خالية من الأخطاء ، والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله " (رضوان حلوة، 2006 ، صفحة 205)

تتعلق خاصية الموثوقية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها . ولكي يمكن الاعتماد على المعلومات والوثوق بها يلزم أيضا توافر ثلاث خصائص فرعية هي :

(الصدق في التمثيل) (إمكانية التثبت من المعلومات)، (حيادية المعلومات). (مامون سيد احمد محمد، 2020، صفحة 264)

- **الصدق في التعبير** : أي وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات المحاسبية والأحداث المراد عرضها في القوائم ، أي أن تكون المعلومة معبرة بصدق عن المضمون الذي تهدف إليه والتحيز يحد من الصدق في التعبير وينقسم إلى: (علي المجهلي، 2009، صفحة 54)

- تحيز في عملية القياس (مثل استعمال التكلفة التاريخية) ،
- التحيز من القائم بعملية القياس .

- **الحياد** : بمعنى عدم التحيز (أي عدم وضع المعلومات بشكل تفضيلي بين الأطراف) ، ولا تكون المعلومات لصالح مس على حساب أخر ، يعتبر تعارض المصالح بين مختلف المصلحة في المؤسسة السبب الرئيسي في قلة درجة الحياد . (لشهب، 2014، صفحة 52)
- **إمكانية التحقق** : هو أن تكون درجة التطابق والاتفاق عالية في نتائج القياس بين المكلفين المختلفين بعملية القياس وباستخدام نفس الوسائل وطرق القياس ، وهناك مفاهيم أخرى لقابلية التحقيق وهي وجود إثباتات يرجع لها في حالة التأكد من المعلومات والأرقام الواردة في التقرير المالي . (لشهب، 2014، صفحة 52)

3.2.3. خاصية قابلية المقارنة : إن توفر المعلومات على هذه الخاصية يجعلها أكثر أهمية وتميز ، حيث تسمح تفضيل بين حالتين ماليتين من خلال المقارنة بينهما ، وهي نوعان: (راضي خنفر و فلاح المطارنة، 2006، صفحة 20)

- مقارنة معلومات لعدة سنوات لنفس المؤسسة ، إذ لابد من وضع نتائج لعدة سنوات على القوائم المالية ، وتهدف هذه العملية لمعرفة مدى تطور أو تراجع الوضعية المالية للمؤسسة .
- مقارنة بعض المعلومات المالية (الكمية والوصفية) لعدة مؤسسات تتوفر على خصائص متجانسة مثل : (نفس النشاط أو نفس القطاع والحجم ورقم الأعمال والإقليم..الخ) .

4.2.3. خاصية الثبات : هذه الخاصية تكمن في التماثل والاستمرار في استخدام وسائل وأساليب وطرق المحاسبية للقياس في المؤسسة ، مثل طرق الاهتلاك أو تقييم المخزونات ... الخ .

5.2.3. الخصائص الأخرى : بالإضافة إلى الخصائص الأساسية والثانوية هناك بعض الخصائص من المهم توفرها وهي :

- **الشمولية** : تكمن في درجة الإلمام بالحدث المراد عرضه من خلال توفر التفاصيل اللازمة و عدم إهمال التسجيل للبيانات الأساسية. (بن بلغيث، 2004 ، صفحة 49)
- **الدقة** : أي أن تكون المعلومة خالية من الأخطاء ، أي (محددة وصادقة وغير غامضة) ، بحيث تمثل الوضع بصورة حقيقية وتكون الأخطاء نتيجة لـ: (بن بلغيث، 2004 ، صفحة 48)
  - عملية القياس غير الدقيقة للبيانات أو استخدام طريقة غير دقيقة في جمعها
  - الفشل في استخدام طريقة سليمة للأعداد ومعالجة البيانات لتكون في شكل معلومات .
  - فقدان أجزاء من البيانات أو ترك بعضها دون تشغيل أو خطأ في التسجيل .
  - استخدام ملف خاطئ لحفظ المعلومات أو التحريف في البيانات .

كما أن هناك عدة طرق للتقليل من الأخطاء وهي :

- ضبط مسار إنتاج المعلومات بإجراءات رقابة داخلية فعالة
- المراجعة الداخلية والخارجية للمعلومات .
- إضافة درجة محددة من الثقة حول صحة المعلومات (أراء محافظي الحسابات على المعلومات).
- وضع قواعد خاصة بعملية القياس ،
- التجميع وإعداد البيانات .

أ- **الموضوعية** : (بن بلغيث، 2004 ، صفحة 49)

وهي عبارة عن نقل للبيانات دون تحيز شخصي وبدون تحريف للحقائق ، تعتبر خاصية نسبية التطبيق ، حيث أن توفرها على درجة عالية أفضل ، ويمكن التميز بين ثلاثة أنواع للمعلومات حسب درجة الموضوعية

- **موضوعية بطريقة مقنعة:** هي ، تلك المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.
- **موضوعية مشكوك فيها:** هي تلك المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها مع الحيطة والحذر.
- **غير موضوعية تماما:** هي تلك المعلومات التي لا يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

وتكمن أهمية ضمان الموضوعية في المعلومات بإهمال الجانب الذاتي في نقل المعلومة .

ب- النفعية:

تقاس بدرجة الفائدة من وراء استخدام المعلومة ، وترتكز أساسا هذه الخاصية على عنصرين هما : صحتها وسهولة استخدامها وهناك ثلاثة أشكال للمنفعة .

- **منفعة شكلية:** هي أن تكون درجة تجانس شكل المعلومة مع مرا دل احتياجات متخذ القرار
- **منفعة زمنية:** هي أن تكون متوفرة وقت الحاجة إلى استخدامها أي غير متأخرة
- منفعة مكانية: سهولة الحصول عليها (تكلفتها، وقيمتها)، و درجة الصحة والثقة فيها .

6.2.3. القابلية للفهم : تعتبر من أصعب الخصائص من ناحية التجسيد ، حيث تعاني من إشكاليات عديدة أبرزها عدم التجانس مستوى الفهم ما يضطر المؤسسة إلى الانحياز ، لكن هناك بعض المؤشرات التي تسمح بقياس مستوى القابلية للفهم وهي: (علي المجهلي، 2009، صفحة 59)

- **درجة الوضوح والبساطة:** و هي أن تعرض المعلومات ببساطة ووضوح دون تعقيد في الأسلوب أو اللغة مثلا لغة مفهومة على العموم وليست متخصصة ولا بدرجة عالية من الغموض.

- **مستوى الفهم والإدراك لدى مستخدمي المعلومات:** إن تباين مستوى الفهم بالنسبة للمتلقين يجعل من الضروري عرض المعلومات بقدر عالي من الإنصاف مع بساطة الطرح لتسهيل الفهم .

فالقابلية للفهم هي أساس القاعدة التي يجب أن تحكم العلاقة مابين المستثمر والمعلومة ، لأنه يمكن أن تكون معلومة ما تتوفر فيها شروط الملائمة والموثوقية وإمكانية الاعتماد عليها ، لكن عدم فهمها من طرف المستخدم يجعلها في حكم المعلومة الغير المتاحة إن مفهوم المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي قد تطور

بتطور الفكر المحاسبي نفسه ، وتعتمد مهنة المحاسبة على نوعين مختلفين من متخذي القرارات أو مستخدمي المعلومات المحاسبية وهما : المستثمر العادي ، والمستثمر الحذر[1] (مسامح، 2011 ، صفحة 73)

4. الدراسة الميدانية (الاستبيان)

1.4. تحليل البيانات الشخصية:

في هذا الجزء يمكن توضيح متغيرات عينة الدراسة (العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الخبرة، الوظيفة)

جدول رقم 01 : توزيع العينة حسب البيانات الشخصية

عدد الأفراد	النسب المِئوية	التكرارات	الفئة	المتغير
العمر	أقل من 30	3	3,75%	80
	من 31-40	55	68,75%	
	من 41-50	14	17,50%	
	أكبر من 50	8	10,00%	
المؤهل العلمي	دراسات عليا	40	50,00%	80
	ليسانس	37	46,25%	
	بكالوريا	1	1,25%	
	أخرى	2	2,50%	
التخصص العلمي	محاسبة	26	32,50%	80
	مالية	35	43,75%	
	مراجعة	12	15,00%	
	أخرى	7	8,75%	
الخبرة العلمية	من 5-10 سنوات	13	16,25%	80
	من 11-15 سنة	18	22,50%	
	من 16-20 سنة	27	33,75%	
	أكثر من 20 سنة	22	27,50%	
الوظيفة	خبير محاسبي	21	26,25%	80
	محافظ حسابات	24	30,00%	
	محاسب معتمد	14	17,50%	
	أكاديمي	21	26,25%	

المصدر: تم إعداده من طرف الباحث، بناءا على نتائج التحليل الإحصائي

[1] مختار مسامح، توحيد أنظمة مراقبة حسابات الشركات التجارية في دول اتحاد المغرب العربي ، ما بين الضرورة الاقتصادية والتجارية وخصوصيات التشريعات الوطنية والمحلية ، أطروحة دكتوراه ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، الجزائر ، 2011 ، ص 73 .

1.1.4. العمر: يظهر من خلال الجدول الموضح أعلاه المتعلق بتوزيع أفراد العينة حسب العمر، حيث تظهر النتائج أن 68,75 % من العينة هم أشخاص يتراوح أعمارهم ما بين 31 و 40 سنة و 17,50 % منهم يتراوح أعمارهم ما بين 41 و 50. وهذا ما يمكن تفسيره بأن وظيفة لجان المراجعة معقدة وتعتمد بدرجة أكبر على قدرات عالية وكفاءات كبيرة وخبرة.

2.1.4. المؤهل العلمي: بين الجدول الموضح أعلاه أيضا والمتعلق بتوزيع المبحوثين حسب مؤهلاتهم العلمية، أن96,25%من أفراد العينة مؤهلهم العلمي جامعي بتعداد قدره 77 فرد من 80، ثم إن 1,25%منهم من ذوي مؤهل التعليمي الثانوي ، وبالتالي يمكن القول أن أفراد مجتمع الدراسة على قدر كبير من الوعي والدقة في الملاحظة والتفسير لما يحصل في مجال العمل.

3.1.4. التخصص العلمي: يلاحظ أيضا حسب متغير التخصص العلمي، أن نسبة43,75%يمثلها الموظفين الذين يشغلون منصب في القطاع المالي وذلك بتعداد35 شخص يتبعها قطاع المحاسبة ، بنسبة32,50% بحيث تشكل هاته القطاعات أغلبية العينة المدروسة، ومنه فإن عينة الدراسة تتنوع بتنوع مختلف المهام والمناصب في ميدان الدراسة، مما يخدم نتائج البحث بالدقة والموضوعية،.

4.1.4. الخبرة العلمية: تشير معطيات الجدول أعلاه والموضح لتوزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة في مجال العمل ، إلى أن 33,75%من المبحوثين تتراوح سنوات خبرتهم من16 إلى 20 سنة وهم بتعداد27 موظف، يليها27,5%للفئة التي تتراوح خبرتهم أكثر من 20 سنة ، وكانت أدنى نسبة هي 7,11 % للأفراد التي تتراوح خبرتهم ما بين 5 و 10 سنوات ، مما بساهم في إثراء الباحث المعلومات التي تخدم موضوع الدراسة

5.1.4. الوظيفة: يلاحظ أيضا حسب متغير الحالة الوظيفية، أن الأغلبية يمثلها الموظفين الذين يشغلون محافظ الحسابات وذلك بتعداد24 من العينة بنسبة 30%، أما% 5, 52من عينة الدراسة يمثلها أكاديميين و خبراء محاسبة بنسبة متساوية و من هنا نلاحظ تتنوع مختلف المهام والمناصب في ميدان دراسة، مما يخدم نتائج البحث بالدقة والموضوعية، بالكشف عن النقائص وكذا الجوانب الإيجابية في ميدان دراسة.

2.4. تحليل نتائج المحور الأول و اختبار الفرضية الأولى

1.2.4. الصدق والثبات الداخلي لفقرات المحور الأول " تأثير لجان المراجعة على تحسين الأداء المحاسبي وجودة المعلومات المالية"

"يبين الجدول الموالي معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول " تأثير لجان المراجعة على تحسين الأداء المحاسبي وجودة المعلومات المالية" والمعدل الكلي لفقراته.

جدول رقم 02: معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	معامل الارتباط المصحح
1	تمتع أعضاء لجنة المراجعة بخبرة المالية جيدة تؤثر على جودة المعلومات المالية	0,547	0,59
2	توجد علاقة إيجابية بين وجود لجان المراجعة وفعالية الأداء المحاسبي	0,675	0,68
3	تقوم لجنة المراجعة بالإشراف على عملية إعداد التقارير المالية	0,616	0,663

4	يساهم وجود لجان المراجعة في تحسين آلية تطبيق معايير الإبلاغ المالي	0,669	0,628
5	يجب على لجنة المراجعة أن تتأكد من أن السياسات المحاسبية والمعايير المستخدمة في إعداد القوائم المالية تتواكب وتتوافق مع الإصدارات المهنية.	0,581	0,655
6	يجب على الشركات تشكيل لجان مراجعة من أجل تحبسين جودة المعلومات المالية.	0,636	0,667
7	توفر خصائص لجنة المراجعة يساهم في الرفع من فعالية وجودة المعلومات المالية.	0,742	0,631
8	يجب على الشركات تشكيل لجان مراجعة من أجل تحسين الأداء المحاسبي المالي.	0,722	0,658
9	يزيد لجان المراجعة من وجود ملائمة في المعلومات المالية	0,714	0,629
10	يؤثر حجم لجان المراجعة على موثوقية المعلومات المالية المحاسبية.	0,55	0,567
11	تعمل لجان المراجعة عي تحبسين فعالية القوائم المالية	0,624	0,669

المصدر: تم إعداده بناءا على نتائج التحليل الإحصائي

إن قيمة معامل ألفا كرونباخ Cronbach Alpha بلغت المستوى المطلوب لإجابات المبحوثين على عبارات المحور الثالث، حيث إن أدنى قيمة للثقة هي 60 %وأعلى قيمة هي ما يساوي أو يتجاوز 95 %وهذا ما أكدته النتائج من توفر درجة عالية من الصدق والثبات بين الفقرات من 13-23 ،وبالتاي يمكن الشروع في بحث ميداني بالاعتماد على إجابات المبحوثين في هذا المحور، من خلال تحليل النتائج وتفسيرها بما يتطابق مع مخرجات برنامج spss للوصول إلى صحة الفرضيات من عدمها.

2.2.4. تحليل واختبار فقرات المحور الأول عن طريق اختبارT-test

يبين الجدول الموالي آراء أفراد عينة الدراسة حول المحور الأول والمتعلق بتأثير لجان المراجعة على تحسين الأداء المحاسبي وجودة المعلومات المالية، حيث يتم الاعتماد في تحليل هذا المحور على النسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري، وقد تمثلت نتائج التحليل الإحصائي للعبارات من 13 إلى 23 كما يلي:

جدول رقم 03 : تحليل واختبار فقرات المحور الأول عن طريق اختبارT-test

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة	tقيمة	مستوى الدلالة
1	تمتع أعضاء لجنة المراجعة بخبرة المالية جيدة تؤثر على جودة المعلومات المالية	4,763	0,534	0,953	79,840	0,000
2	توجد علاقة إيجابية بين وجود لجان المراجعة وفعالية الأداء المحاسبي	4,725	0,449	0,945	94,055	0,000
3	تقوم لجنة المراجعة بالإشراف على عملية إعداد التقارير المالية	4,638	0,601	0,928	69,074	0,000
4	يساهم وجود لجان المراجعة في تحسين	4,450	0,571	0,890	69,648	0,000

	آلية تطبيق معايير الإبلاغ المالي					
5	يجب على لجنة المراجعة أن تتأكد من أن السياسات المحاسبية والمعايير المستخدمة في إعداد القوائم المالية تتواكب وتتوافق مع الإصدارات المهنية.	4,338	0,476	0,868	81,531	0,000
6	يجب على الشركات تشكيل لجان مراجعة من أجل تحبسين جودة المعلومات المالية.	4,563	0,592	0,913	68,932	0,000
7	توفر خصائص لجنة المراجعة يساهم في الرفع من فعالية وجودة المعلومات المالية.	4,475	0,595	0,895	67,292	0,000
8	يجب على الشركات تشكيل لجان مراجعة من أجل تحسين الأداء المحاسبي المالي.	4,625	0,487	0,925	84,912	0,000
9	يزيد لجان المراجعة من وجود ملائمة في المعلومات المالية	4,700	0,537	0,940	78,251	0,000
10	يؤثر حجم لجان المراجعة على موثوقية المعلومات المالية المحاسبية.	4,763	0,428	0,953	99,471	0,000
11	تعمل لجان المراجعة عي تحسين فعالية القوائم المالية	4,688	0,518	0,938	80,958	0,000
مجموع الفقرات		4,650	0,513	0,930	82,177	0,000

المصدر: تم إعداده بناءا على نتائج التحليل الإحصائي

يوضح الجدول أعلاه إجابات أفراد العينة على أسئلة المحور الثالث والمتعلق بـ" بتأثير لجان المراجعة على تحسين الأداء المحاسبي وجودة المعلومات المالية " والمرتبة تنازليا وفق قيمة المعدل النسبي للفقرة، حيث بلغت أعلى قيمة95% وهي للعبارتين 13 و 22, حيث بلغ مستوى الدلالة 0,000 وهي أقل قيمة من 0,05 مما يدل على صحة العبارتين اللتين توحيان أن تمتع أعضاء لجنة المراجعة بخبرة المالية جيدة تؤثر على جودة المعلومات المالية و أن حجم لجان المراجعة يؤثر على موثوقية المعلومات المالية المحاسبية.

.فاقت قيمة المعدل النسبي للعبارتين 14 و 21 94 % وبمستوى دلالة 0,000 وهذا يدل كذلك على صدق العبارتين القائلتين أنه توجد علاقة إيجابية بين وجود لجان المراجعة وفعالية الأداء المحاسبي وأن يزيد لجان المراجعة من وجود ملائمة في المعلومات المالية.

بلغ المعدل النسبي للعبارة 23 قيمة 93% عند مستوى دلالة 0,000 مما يبين لنا أن لجان المراجعة تعمل على تحسين فعالية القوائم المالية.

.أما بالنسبة للعبارتين رقم 15 و 20 فقد فاق معدلهما النسبي نسبة 92 %و بلغ مستوى الدلالة لديهما 0,000 و بالتالي نستنتج أنه يجب على الشركات تشكيل لجان مراجعة من أجل تحسين الأداء المحاسبي المالي وأن هاته اللجان هي التي تقوم بالإشراف على عملية إعداد التقارير المالية.

العبارة 18 القائلة إنه يجب على الشركات تشكيل لجان مراجعة من أجل تحسين جودة المعلومات المالية فقد بلغت قيمة المعدل النسبي 0,91 عند مستوى الدلالة 0,000 مما يدل على مصداقية العبارة بحيث يمكننا الاعتماد عليها في تحليل نتائج الدراسة.

تشير لنا العبارتين 16 و 19 إلى أننا يمكننا الاعتماد على العبارتين في تحليل نتائج الدراسة نظرا لمصداقيتهما بحيث فاق معدلهما النسبي 0,89 عند مستوى الدلالة 0,000 وهذا ما يبين أن توفر خصائص لجنة المراجعة يساهم في الرفع من فعالية وجودة المعلومات المالية كما ان وجود لجان المراجعة يساهم في تحسين آلية تطبيق معايير الإبلاغ المالي.

بلغت أدنى قيمة لهذا المحور قيمة 0,86 و هي للعبارة 17 و بلغ مستوى الدلالة لديها 0,000 و هذا يدل على أنه يجب على لجنة المراجعة أن تتأكد من أن السياسات المحاسبية والمعايير المستخدمة في إعداد القوائم المالية تتواكب وتتوافق مع الإصدارات المهنية.

وقد بلغ المتوسط الحسابي للجدول4,65،كما بلغ المعدل النسبي العام93%وهو أكبر من المعدل النسبي المحايد 60 %و و مستوى دلالة 0,000 وهو أقل من0,05 ،وبالتالي يمكن التأكيد على صحة تأثير لجان المراجعة على تحسين الأداء المحاسبي وجودة المعلومات المالية على أكمل وجه بطريقة دقيقة ومحكمة وهذا ما أوضحته النتائج الإحصائية للجدول المبين أعاله.

3.2.4. نتائج اختبار كاي تربيع deux-khi للمحور الأول

جدول رقم04: نتائج اختبار كاي تربيع deux-khi للمحور الأول

الرقم	الفقرة	قيمة كاي تربيع	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	تمتع أعضاء لجنة المراجعة بخبرة المالية جيدة تؤثر على جودة المعلومات المالية	134,700[a]	3	0,000
2	توجد علاقة إيجابية بين وجود لجان المراجعة وفعالية الأداء المحاسبي	16,200[b]	1	0,000
3	تقوم لجنة المراجعة بالإشراف على عملية إعداد التقارير المالية	95,700[a]	3	0,000
4	يساهم وجود لجان المراجعة في تحسين آلية تطبيق معايير الإبلاغ المالي	31,525[c]	2	0,000
5	يجب على لجنة المراجعة أن تتأكد من أن السياسات	8,450[b]		0,004

	المحاسبية والمعايير المستخدمة في إعداد القوائم المالية تتواكب وتتوافق مع الإصدارات المهنية.		1	
6	يجب على الشركات تشكيل لجان مراجعة من أجل تحبسين جودة المعلومات المالية.	$80,300^{a}$	3	0,000
7	توفر خصائص لجنة المراجعة يساهم في الرفع من فعالية وجودة المعلومات المالية.	$30,100^{c}$	2	0,000
8	يجب على الشركات تشكيل لجان مراجعة من أجل تحسين الأداء المحاسبي المالي.	$5,000^{b}$	1	0,025
9	يزيد لجان المراجعة من وجود ملائمة في المعلومات المالية	$62,725^{c}$	2	0,000
10	يؤثر حجم لجان المراجعة على موثوقية المعلومات المالية المحاسبية.	$22,050^{b}$	1	0,000
11	تعمل لجان المراجعة عي تحبسين فعالية القوائم المالية	$58,525^{c}$	2	0,000

المصدر: تم إعداده بناءا على نتائج التحليل الإحصائي

يبين الجدول أعلاه إجابات أفراد العينة على أسئلة المحور الثالث بعد إخضاعها لاختبار كاي تربيع بلغت العبارة 13قيمةكاي تربيع $134,700^{a}$ عند درجة حرية 3 وبمستوى دلالة 0,000 أقل من مستوى المعنوية 0,05 وهذا ما يدل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية على إجابات الأفراد المشاهدة حول تمتع أعضاء لجنة المراجعة بخبرة المالية جيدة تؤثر على جودة المعلومات المالية و الإجابات المتوقعة.

بخصوص العبارة رقم14 فقد بلغت قيمة كاي تربيع $16,200^{b}$ عنددرجةحرية1وبمستوىدلالة0,000، وبالتالي يكون القرار أنه هناك فروق ذات دلالة إحصائية حولإن كانت توجد علاقة إيجابية بين وجود لجان المراجعة وفعالية الأداء المحاسبي.

تشير قيمة كاي تربيع للعبارة رقم15إلى$95,700^{a}$عند درجةحرية3 وبمستوى دلالة 0,000 وهو أصغر من مستوى المعنوية 0,05 , وهذا يوضح أنه توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول الإشراف على عملية إعداد التقارير المالية التي تقوم بها لجنة المراجعة

بدرجةحرية2 وبمستوى دلالة 0,000 بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة 16 $31,525^{c}$ ،وهذا يدل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية على إجابات المبحوثين حول مساهمة وجود لجان المراجعة في تحسين آلية تطبيق معايير الإبلاغ المالي.

وقدرت قيمة كاي تربيع المحسوبة للعبارة 17ب .$8,450^{b}$ عند درجة حرية 1 وبمستوى دلالة 0,004 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 مما يشير إلى وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين عن

إيجاب لجنة المراجعة التأكد من أن السياسات المحاسبية والمعايير المستخدمة في إعداد القوائم المالية تتواكب وتتوافق مع الإصدارات المهنية.

بالنسبة للعبارة 18 فإن قيمة كاي تربيع تقدر بـ$80,300^{a}$ عند درجة حرية 3وبمستوى دلالة 0,000 وهي أصغر من مستوى المعنوية 0,05 مما يشير إلى وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول وجوب الشركات تشكيل لجان المراجعة من أجل تحسين جودة المعلومات المالية.

بخصوص العبارة رقم 19 فقد بلغت قيمة كاي تربيع $30,100^{c}$عند درجة حرية2وبمستودلالة 0,000 ،مما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين حول أن توفر خصائص لجنة المراجعة يساهم في الرفع من فعالية وجودة المعلومات المالية.

بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة رقم 20 $5,000^{b}$ عند درجة حرية 1 وبمستودلالة0,025 وهو أصغر من مستوى المعنوية 0,05 وهذا يوضح أنه توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول وجوبية الشركات بتشكيل لجان مراجعة من أجل تحسين الأداء المحاسبي المالي.

في حين أن قيمة كاي تربيع للعبارة رقم 21 قد بلغت$62,725^{c}$ بدرجة حرية2 وبمستوى دلالة0,000 ،وهذا يبين انه توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية لدى لجان المراجعة في وجود ملائمة في المعلومات المالية.

تشير قيمة كآي تربيع للعبارة 22 إلى $22,050^{b}$بدرجة حرية 1 و بمستوى دلالة 0,000 و بالتالي فإنه توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين التكرارات المشاهدة و التكرارات المتوقعة حول تأثير حجم لجان المراجعة على موثوقية المعلومات المالية المحاسبية

وبخصوص العبارة رقم 23 و الأخيرة فقد بلغت قيمة كآي تربيع$58,525^{c}$عنددرجةحرية2 وبمستوى دلالة 0,000 ،مما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين حول تحسين فعالية القوائم المالية للجان المراجعة.

ومن خلال تحليل عبارات الجدول أعاله بعد إخضاعها لاختبار كاي تربيع يستنتج أنه توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في إجابات المبحوثين، وهذا يدعم فرضيات الدراسة، وسيتضح ذلك بعد التفصيل في اختبار كاي تربيع على عبارات الفرضيات واحدة على حدا.

3.4. تحليل نتائج المحور الثاني و اختبار الفرضية الثانية

1.3.4. الصدق والثبات الداخلي لفقرات المحور الثاني "حاجة المؤسسات الجزائرية للجان المراجعة"

"يبين الجدول الموالي معاملات الارتباط بين كالفقرة من فقرات المحور الرابع"حاجة المؤسسات الجزائرية للجان المراجعة" والمعدل الكلي لفقراته.

الجدول رقم 05: الصدق والثبات الداخلي لفقرات المحور الثاني

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	معامل الارتباط المصحح
12	المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تقدم التقارير الدورية التي تسهم في قياس مستوى	0,547	0,714

	الأداء للشركة وإدارة أنشطتها مما يخفف العبء على مجلس الإدارة		
13	بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك إشراف على أنظمة الرقابة الداخلية وتقييم مدى الالتزام باللوائح والقوانين والخطط المناسبة لها ودراسة التقارير الصادرة عنها ومدى تقيد الإدارة بالملاحظات المدونة عليها والتزامها بتنفيذها وإبداء الرأي حيال القوائم المالية قبل اعتمادها .	0,574	0,649
14	بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك مساهمة في ترشيح المراجع الخارجي والتعامل معه وكذلك التقصي والتحقق من مدى استقلاليته ودراسة الملاحظات التي يقدمها .	0,587	0,474
15	بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية توجد دراسة للسياسات المحاسبية المتبعة وإبداء الرأي حيالها .	0,272	0,547
16	بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك أداة رقابية للأطراف الخارجية في تقييم أداء الشركة من خلال الإفصاح والشفافية ومدى دقة القوائم المالية .	0,500	0,622

المصدر: تم إعداده بناءا على نتائج التحليل الإحصائي

تشير معطيات الجدول إلى أن قيمة معامل ألفا كرونباخ لإجابات المبحوثين على عبارات المحور الرابع أكبر من قيمة الحد الأدنى المعتمد في قبول المعامل ألفا وهي 60 ،%وهذا يدل على إمكانية الوثوق في نتائج الدارسة والاعتماد عليها في استكمال البحث لتحقيق نتائجه من خلال التأكد من صحة الفرضيات وتفسير النتائج الإحصائية وصولا إلى تحقيق أهداف الدراسة.

2.3.4. تحليل واختبار فقرات المحور الثاني عن طريق اختبار T-test

يبين الجدول الموالي آراء أفراد عينة الدراسة حول المحور الرابع والمتعلق بحاجة المؤسسات الجزائرية للجان المراجعة، حيث يتم الاعتماد في تحليل هذا المحور على النسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري، وقد تمثلت نتائج التحليل الإحصائي للعبارات من24 إلى 28 كما يلي:

جدول رقم 06: تحليل واختبار فقرات المحور الثاني عن طريق اختبار T-test

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة	tقيمة	مستوى الدلالة
12	المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تقدم التقارير الدورية التي تسهم في قياس مستوى الأداء للشركة وإدارة أنشطتها مما يخفف العبء على مجلس الإدارة	1,650	21,802	0,330	21,802	0,000
13	بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك إشراف على أنظمة الرقابة الداخلية وتقييم مدى الالتزام باللوائح والقوانين والخطط المناسبة لها ودراسة التقارير الصادرة عنها ومدى تقيد الإدارة بالملاحظات المدونة عليها والتزامها بتنفيذها وإبداء الرأي حيال القوائم المالية قبل اعتمادها .	1,613	21,078	0,323	21,078	0,000
14	بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك مساهمة في ترشيح المراجع الخارجي والتعامل معه وكذلك	3,313	20,246	0,663	20,246	0,000

	التقصي والتحقق من مدى استقلاليته ودراسة الملاحظات التي يقدمها .					
15	بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية توجد دراسة للسياسات المحاسبية المتبعة وإبداء الرأي حيالها .	1,800	17,006	0,360	17,006	0,000
16	بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك أداة رقابية للأطراف الخارجية في تقييم أداء الشركة من خلال الإفصاح والشفافية ومدى دقة القوائم المالية .	1,675	23,707	0,335	23,707	0,000
مجموع الفقرات		**2,010**	**20,768**	**0,402**	**20,768**	**0,000**

المصدر: تم إعداده بناءا على نتائج التحليل الإحصائي

بلغت العبارة 26 أعلى معدل نسبي بقيمة 2366 % عند مستوى دلالة 0,000 مما يبين صحة العبارة التي تنص على أن في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك مساهمة في ترشيح المراجع الخارجي والتعامل مع هو كذلك التقصي والتحقق من مدى استقلاليته ودراسة الملاحظات التي يقدمها.

العبارة 27 القائلة إنه بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية توجد دراسة للسياسات المحاسبية المتبعة وإبداء الرأي حيالها. فقد بلغت قيمة المعدل النسب لديها 36%عند مستوى الدلالة 0,000 مما يدل بأن بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية توجد دراسة للسياسات المحاسبية المتبعة وإبداء الرأي حيالها .

.أما بالنسبة للعبارتين رقم 24 و 28 فقد فاق معدلهما النسبي نسبة33%و بلغ مستوى الدلالة لديهما 0,000 و بالتالي نستنتج صحة العبارتين التي تنص أن على أن المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تقدم التقارير الدورية التي تسهم في قياس مستوى الأداء للشركة وإدارة أنشطتها مما يخفف العبء على مجلس الإدارة وأن هنالك أداة رقابية للأطراف الخارجية في تقييم أداء الشركة من خلال الإفصاح والشفافية ومدى دقة القوائم المالية

العبارة 25 والأخيرة التي تنص على إنه بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك إشراف على أنظمة الرقابة الداخلية وتقييم مدى الالتزام باللوائح والقوانين والخطط المناسبة لها ودراسة التقارير الصادرة عنها ومدى تقيد الإدارة بالملاحظات المدونة عليها والتزامها بتنفيذها وإبداء الرأي حيال القوائم المالية قبل اعتمادها. فقد بلغت قيمة المعدل النسبي32 %عند مستوى الدلالة 0,000 مما يدل على مصداقية العبارة بحيث يمكننا الاعتماد عليها في تحليل نتائج الدراسة.

وقد بلغ المتوسط الحسابي للجدول2,01،كما بلغ المعدل النسبي العام 40%وهو أصغر من المعدل النسبي المحايد 60 %وبلغت قيمة20,768وهي أكبر من القيمة المجدولة و مستوى دلالة 0,000 وهو أقل من0,05 ،وبالتالي يمكن القول أن لجان المراجعة تقوم بمسؤولياتها عي إعداد التقارير المالية على أكم وجه، والطريقة دقيقة ومحكمة وهذا ما أوضحته النتائج الإحصائية للجدول المبين أعاله.

3.3.4. نتائج اختبار كاي تربيع deux-khi للمحور الثاني

جدول رقم 07: نتائج اختبار كاي تربيع deux-khi للمحور الثاني

الرقم	الفقرة	قيمة كاي تربيع	درجة الحرية	مستوى الدلالة
12	المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تقدم التقارير الدورية التي تسهم في قياس مستوى الأداء للشركة وإدارة أنشطتها مما يخفف العبء على مجلس الإدارة	**61,900[a]**	**3**	**0,000**
13	بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك إشراف على أنظمة الرقابة الداخلية وتقييم مدى الالتزام باللوائح والقوانين والخطط المناسبة لها ودراسة التقارير الصادرة عنها ومدى تقيد الإدارة بالملاحظات المدونة عليها والتزامها بتنفيذها وإبداء الرأي حيال القوائم المالية قبل اعتمادها .	**65,000[a]**	**3**	**0,000**
14	بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك مساهمة في ترشيح المراجع الخارجي والتعامل معه وكذلك التقصي والتحقق من مدى استقلاليته ودراسة الملاحظات التي يقدمها .	**22,875[b]**	**4**	**0,000**
15	بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية توجد دراسة للسياسات المحاسبية المتبعة وإبداء الرأي حيالها .	**79,875[b]**	**4**	**0,000**
16	بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك أداة رقابية للأطراف الخارجية في تقييم أداء الشركة من خلال الإفصاح والشفافية ومدى دقة القوائم المالية .	**22,675[c]**	**2**	**0,000**

المصدر: تم إعداده بناءا على نتائج التحليل الإحصائي

يبين الجدول أعاله إجابات أفراد العينة على أسئلة المحور الرابع بعد إخضاعها لاختبار كاي تربيع بلغت العبارة 24قيمةكاي تربيع [a] **61,900** عند درجة حرية 3 وبمستوى دلالة 0,000 أقل من مستوى المعنوية 0,05 وهذا ما يدل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية على إجابات الأفراد المشاهدة حول الفقرة التي تنص على أن المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تقدم التقارير الدورية التي تسهم في قياس مستوى الأداء للشركة وإدارة أنشطتها مما يخفف العبء على مجلس الإدارة

بخصوص العبارة 25 فقد بلغت قيمة كاي تربيع**65,000[a]** عنددرجةحرية3وبمستوىدلالة0,000، وبالتالي يكون القرار أنه هناك فروق ذات دلالة إحصائية حول أنه نال كإشراف على أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتقييم مدى الالتزام باللوائح والقوانين والخطط المناسبة لها ودراسة التقارير الصادرة عنها ومدى تقيد الإدارة بالملاحظات المدونة عليها والتزامها بتنفيذها وإبداء الرأي حيال القوائم المالية قبل اعتمادها.

تشير قيمة كاي تربيع للعبارة رقم26 إلى **22,875[b]**عند درجة حرية 4 وبمستوى دلالة 0,000 وهو أصغر من مستوى المعنوية0,05 , وهذا يوضح أنه توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية للفقرة المتمحورة على أن بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك مساهمة في ترشيح المراجع الخارجي والتعامل معه، كذلك التقصي والتحقق من مدى استقلاليته ودراسة الملاحظات التي يقدمها .

بدرجةحرية2 وبمستوى دلالة 0,000 بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة 79,875b27 ،وهذا يدل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية على إجابات المبحوثين حول وجود دراسة للسياسات المحاسبية المتبعة بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية وإبداء الرأي حيالها ..

وقدرت قيمة كاي تربيع المحسوبة للعبارة 6 بـ^{b}8,450 عند درجة حرية 2 وبمستوى دلالة 0,004 وهي أقل من مستوى المعنوية 0,05 مما يشير إلى وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول إجابات المبحوثين عن أن بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هنالك أداة رقابية للأطراف الخارجية في تقييم أداء الشركة من خلال الإفصاح والشفافية ومدى دقة القوائم المالية ..

بالنسبة للعبارة 6 فإن قيمة كاي تربيع تقدر بـ^{a}80,300 عند درجة حرية 3 وبمستوى دلالة0,000 وهي أصغر من مستوى المعنوية 0,05 مما يشير إلى وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول وجوب الشركات تشكيل لجان مراجعة من أجل تحسين جودة المعلومات المالية.

وبخصوص العبارة رقم 19 فقد بلغت قيمة كاي تربيع ^{c}30,100عند درجة حرية2وبمستوىدلالة 0,000 ،مما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين حول أن توفر خصائص لجنة المراجعة يساهم في الرفع من فعالية وجودة المعلومات المالية.

4.4. صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة

يقصد بصدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة في حساب معامل الارتباط بين المحاور والمعدل ككل وبهدف الاختبار إلى معرفة علاقة ارتباط المحاور مع المعدل الكلي .

1.4.4. معامل الارتباط بين معدل محاور الدراسة مع المعدل الكلي للعبارات

يبين الجدول الموالي معاملات الارتباط بين كل محور من محاور الدراسة والمعدل الكلي لعباراته، كما يبين أن معاملات الارتباط دالة عند مستوى 0,000.

جدول رقم 08: معامل الارتباط بين معدل محاور الدراسة مع المعدل الكلي للعبارات

الرقم	المحاور	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	تأثير لجان المراجعة على تحسين الأداء المحاسبي وجودة المعلومات المالية	4250,	000,0
2	حاجة المؤسسات الجزائرية للجان المراجعة	4690,	0,000

المصدر: تم إعداده بناءا على نتائج التحليل الإحصائي

تدل معطيات الجدول الموضح أعلاه، على أن معامل الارتباط على درجة عالية للمحور الأول بقيمة 0,713 و مستوى دلالة 0,000 مقتربا من 1 أما بالنسبة للمحاور 2,3و4 فإن قيمة معامل الارتباط قد فاق 0,40 مستو ى أقل من 0,05 وهذا ما يدل على وجود علاقة ارتباط متوسطة بين عبارات المحاور 2,3,4 و المعدل الكلي للعبارات، ، وهذا ما يؤكد لنا موثوقية النتائج وصحتها ومصداقية الدراسة.

2.4.4. معامل الثبات (alpha cronbbach) لمحاور الدراسة

جدول رقم 09: معامل الثبات (alpha cronbbach) لمحاور الدراسة

الرقم	المحاور	عدد الفقرات	معامل الثبات
1	تأثير لجان المراجعة على تحسين الأداء المحاسبي وجودة المعلومات المالية	11	0,901
2	حاجة المؤسسات الجزائرية للجان المراجعة	5	0,765

المصدر: تم إعداده بناءا على نتائج التحليل الإحصائي

يشير الجدول من خلال معطياته الإحصائية، إلى أن قيمة معامل ألفا كرونباخ Alpha Cronbach لإجابات المبحوثين على عبارات جميع محاور الدراسة أكبر من قيمة الحد الأدنى المعتمد عي قبول المعامل ألفا وهي 60 %، وهذا ما يدل على صدق وثبات المحاور واتساقها فيما بينها، وهو الأمر الذي يسمح الاعتماد على النتائج الإحصائية لوصول إلى تحقيق فرضيات الدراسة من خلال معرفة صحتها من عدمها.

5. خاتمة:

من خلال دراستنا هذه حاولنا إبراز أهمية لجان المراجعة من خلال دراسة وتحليل النتائج السابقة لبعض الدول الرائدة محاولة التشجيع على تسريع إرساءها بالجزائر، لأنها تعتبر أحد أهم دعائم الحوكمة المؤسسية وآلية رقابية بامتياز، مما يمكنها من رفع وتعزيز موثوقية القوائم المالية لمؤسسة، سواء بشكل مباشر من خلا إشرافها على القوائم المالية للمؤسسة ضبطا ورقابة أو بشكل غير مباشر من خلال دعم ومساندة الآليات الرقابية وعلى رأسها المراجعة الخارجية،

1.5. النتائج: من خلال ما جاءت به نتائج الدراسة الميدانية نستخلص ما يلي:

- جودة التقارير المالية: أشادت الدراسات على أهمية دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية ، وذلك لما لها من أهمية في توفير المعلومات المناسبة للأطراف المستفيدة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الرشيدة وفي الوقت المناسب؛
- الإفصاح: اتفقت العديد من الدراسات على أهمية الشفافية والتطور في الإفصاح بهدف جودة التقارير المالية من خلال توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشقيها الأساسية والداعمة ؛
- استقلالية المراجع الخارجي: اتفقت العديد من الدراسات على أن تكوين لجان المراجعة يزيد من استقلال المراجع الخارجي ، وتعمل لجان المراجعة على الحد من خلافات الإدارة والمراجع الخارجي؛
- المراجع الداخلي: تعمل لجان المراجعة على زيادة استقلالية المراجع الداخلي، كما تعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إيجاد نقاط الضعف فيه والعمل على إيجاد إجراءات أفضل تسمح ببناء نظام رقابة داخلية أقوى؛
- المراجعين الداخليين والخارجيين والرقابة الداخلية: إن تبني لجان المراجعة يعد خيارا استراتيجيا بالنسبة لمؤسسات، حيث أنها تساهم في زيادة درجة كفاءة المراجعين الداخليين والخارجيين، إضافة إلى الرفع من كفاءة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؛

- القوائم المالية: إن القوائم المالية تؤثر على قرارات جميع الأطراف المتعاملة مع المؤسسة من أصحاب المصلحة سواء مستثمرين أو مساهمين أو منظمين، ومن هذا المنطلق فإنه يقع على عاتق المؤسسة مسؤولية توفير قوائم مالية موثوقة وشفافة لكافة الأطراف؛

2.5. التوصيات: في إطار ما توصلت إليه الدراسة من نتائج، نوصي بما يلي:

- ضرورة إرساء لجان المراجعة بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية لدورها في نشر معلومة مالية صادقة وموثوقة وأكثر إفصاحا؛
- ضرورة توعية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالأثر الإيجابي لتبني لجان المراجعة على شفافية وموثوقية القوائم المالية؛
- ضرورة سن قوانين تشريعات تلزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية – الكبيرة والمتوسطة منها على وجه الخصوص بتبني لجان المراجعة.

6. المراجع:

1) أحمد مؤيد عطية الحيالي، 2011، جودة نظم المعلومات المصرفية ودورها في إدارة الأزمات ، دراسة ميدانية في عينة من المصارف العراقية ، الموصل : جامعة الموصل ، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة تنمية الرافدين ، المجلد 33 ، العدد 104 ، الصفحات 133-151.
2) المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2003، المحاسبة الأساسية وإعداد البيانات المالية، المطابع المركزة، عمان، الأردن.
3) رضوان حلوة حنان، 2006، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
4) زين علي أحمد، 2010، "مبادئ وممارسات حوكمة الشركات"،مجلة المال والتجارة، العدد: 493، مصر، الصفحات 1-22.
5) شيرين مامون سيد احمد محمد، 2020، أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية على سوق الخرطوم للأوراق المالية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 07 ، العدد 01- الصفحات 257-283.
6) عبد المالك عمر زيد، 2002، المحاسبة المالية في المجتمع الإسلامي، الجزء الأولى إطار التاريخي للمحاسبة، ط 1، دار اليازوري، عمان، الأردن.
7) عبد المطلب السرطاوي وآخرون، 2013، أثر لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية على الحد من إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية ما قبل الأزمة المالية العالمية"، مجلة جامعة النجاح للعلوم الإنسانية، المجلد: 27، العدد: 4، فلسطين، الصفحات 819-846.

8) عفاف إسحاق أبوزر، 2011، تأثير دور لجان التدقيق في إدراك مخاطر أعمال الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان: دراسة ميدانية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 35، العدد 3، مصر، الصفحات 493-494.

9) عمر لشهب، 2014، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري – دراسة حالة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة– ط1، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية.

10) مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، 2006، تحليل القوائم المالية، ط1، دار المسيرة، عمان، الأردن.

11) مجدي محمد سامي، 2009، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة التقارير المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، المجلد 4، العدد 2، مصر، الصفحات 1-42.

12) محي الدين محمد إبراهيم عثمان النعيم، إبراهيم يعقوب إسماعيل عثمان، سفيان أبو البشر ادم سعد، 2020، أثر فاعلية خصائص لجان المراجعة على تحسين جودة التقارير المالية المنشورة، مجلة الاقتصاد الجديد المجلد 11، العدد:2، جزء 1، ص 430-454.

13) مختار مسامح، 2011، توحيد أنظمة مراقبة حسابات الشركات التجارية في دول اتحاد المغرب العربي ، ما بين الضرورة الاقتصادية والتجارية وخصوصيات التشريعات الوطنية والمحلية، أطروحة دكتوراه، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر.

14) مداني بن بلغيث، 2004، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر.

15) ناصر محمد علي المجهلي، 2009، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات ، مذكرة ماجستير ، في علوم التسيير ، جامعة باتنة.

16) ناصر نور الدين عبد اللطيف، 2006، نظم المعلومات المحاسبية ومعالجة البيانات والبرامج الجاهزة، الدار الجامعية، الإسكندرية

17) Alvin A. Arens and Others, **Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach**, edition Pearson, 14th edition, New Jersey, USA 2012.