

أهمية تفعيل دور لجان التدقيق في تحسين بيئة عمل المدقق المحاسبي لتحقيق الإفصاح المحاسبي - دراسة تحليلية لآراء عينة من المختصين بالمجال المحاسبي بالجزائر.

The Importance of Audit Committee Activation in Enhancing Auditor's Work Environment to Achieve Accounting Disclosure: An Analytical Study of a sample of Accounting Specialists Opinions'

قمان عمر^{1*}، معاش قويدر²

¹ جامعة زيان عاشور بالجلفة، a.gamane@univ-djelfa.dz

² جامعة زيان عاشور بالجلفة، k.maache@univ-djelfa.dz

تاريخ التسليم: 2022-01-30 تاريخ التقييم: 2022-02-11 تاريخ القبول: 2022-04-09

Abstract

This study aims to highlight the important role of the audit committee that promotes accounting disclosure and enhances the role of the External auditor. The crucial role of the Audit Committee is represented by supervision and monitoring of the Auditor tasks, which lead to support his independence. The Case study of this research has covered a sample that consists of Specialists in accounting field including Professional Experts, Auditors, and Professors. The study concludes that Audit Committee has an important role in promoting and supporting Auditor tasks by generating financial reports characterized by a high level of Disclosure that aim to meet concerned parties' requirements.

Keywords: audit committee, accounting auditor, accounting disclosure

المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى البحث حول أهمية دور لجنة التدقيق في ترقية الإفصاح المحاسبي من خلال تعزيز دور المدقق المحاسبي، وذلك من خلال ما تقدمه بواسطة الإشراف عليه والمتابعة لعمله بالإضافة إلى ما تقوم به من دعم لاستقلاليتهم، حيث وجدنا من خلال دراستنا الميدانية الموجهة لمجموعة من المختصين بالمجال المحاسبي من خبراء محاسبين محافظي حسابات وأساتذة جامعيين أن للجنة التدقيق دور كبير في ترقية ودعم دور المدقق المحاسبي لتوفير الإفصاح المحاسبي من خلال مختلف التقارير التي يشرف عليها والموجه لمختلف الأطراف المستخدمة لها.

الكلمات المفتاحية: لجنة التدقيق، المدقق المحاسبي، الإفصاح المحاسبي.

1. مقدمة :

إن تزايد الانهيارات المالية للشركات أدى بالكثير من الهيئات الدولية الحكومية والمستقلة منها إلى البحث عن تعزيز الآليات الرقابية بالمؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال إنشاء آليات رقابية أو تطوير تلك الموجودة، ويعتبر التوجه نحو إنشاء لجان التدقيق كآلية رقابية من طرف الهيئات المختلفة من بين أهم الآليات التي تعمل على الحد من هذه الانهيارات في المؤسسات، وأيضاً لما لها من دور مهم في ترقية عمل المدقق المحاسبي الذي يعتبر بدوره آلية رقابية تهتم بالرقابة على المعلومات المتضمنة في القوائم المالية وفق متطلبات الإفصاح المحاسبي.

1.1 إشكالية الدراسة

في دراستنا هذه نحاول البحث عن أهمية الاهتمام بهذه اللجنة الخاصة بالتدقيق وما لها من دور في تعزيز عمل المدقق المحاسبي لتحقيق متطلبات الإفصاح المحاسبي، حيث نعالج ذلك من خلال الإشكالية الآتية:

إلى أي مدى تساهم لجان التدقيق في ترقية بيئة عمل المدقق المحاسبي لتحقيق الإفصاح المحاسبي؟

2.1 فرضيات الدراسة

حيث للإجابة على الإشكالية فإن الفرضية الرئيسة لدراستنا كانت كالآتي:

تساهم لجان التدقيق بشكل كبير في تعزيز الإفصاح المحاسبي من خلال دعم وترقية عمل المدقق المحاسبي لتحقيق ذلك.

3.1 أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في أنها تبحث حول دور لجان التدقيق الذي يعتبر جديداً في الجزائر لدى معظم المؤسسات الاقتصادية، حيث يمكن القول أنها متوفرة فقط لدى كبرى الشركات، وفي هذا الصدد فغن الدراسة تسعى إلى إظهار أهمية لجنة التدقيق وما لها من دور في تعزيز عمل المدقق المحاسبي لتحقيق الإفصاح المحاسبي ضمن التقارير الموجهة لمختلف الأطراف للمؤسسة سواء الداخلية (الإدارة، المساهمين الحاليين، العمال وما يمثلهم من

نقابات، ... الخ) او الخارجية (المساهمين المحتملين، المصالح الضريبية والاجتماعية، الموردون، العملاء، المؤسسات المالية، ... الخ)

4.1 أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى البحث حول ما يلي:

- التعريف بلجنة التدقيق وعلاقتها مع المدقق المحاسبي في المؤسسة.
- إيضاح دور المدقق المحاسبي في توفير متطلبات الإفصاح المحاسبي.
- إظهار مجالات الإشراف والمتابعة والدعم للجنة التدقيق لعمل المدقق المحاسبي.

2. الإطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي ولجان التدقيق

1.2 ماهية التدقيق المحاسبي:

يمكن ربط التدقيق بمفهومه الحديث بالقوانين المنظمة في المملكة المتحدة (إنجلترا) أثناء الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر ميلادي، حيث ترتب عن هذا التطور الصناعي ظهور مدراء مهنيين الذين كانوا منفصلين على المستثمرين والدائنين، الأمر الذي أدى إلى إنشاء طلب على شخص مهني يضيف مصداقية على الإقرارات والتأكدات المالية للإدارة.

1.1.2 مفهوم التدقيق المحاسبي

يدل التدقيق المحاسبي عمليا على «وضع الاختبارات لمدى صحة السجلات المحاسبية في المؤسسة، حيث يقوم بها مدقق مستقل يعبر برأي موضوعي على مدى إنصاف تقديم البيانات المالية». (Louis et & et al, 2010, p. 82)

أما من الناحية الإلزامية فالتدقيق المحاسبي يعبر عن عملية «فحص مستقل وقانوني للقوائم المالية للمؤسسة والتسجيلات والعمليات والنشاطات». (DONNADIEU, 2000, p. 07) بمعنى أنها عملية تكتسي الطابع القانوني بشكل كبير لإضفاء الصبغة الإلزامية له. وتتعلق محاور أو خطوات التدقيق المحاسبي بالفحص، التحقيق، والتقرير. (رشيد و وآخرون، 2021، صفحة 417) وهي مراحل منتظمة تتابع المراحل فيها وفق منهجية محددة مسبقا من طرف الشخص الممارس لها في المؤسسة محل التدقيق.

2.2 ماهية لجان التدقيق:

تعد الأزمات المالية وما يصاحبها من تعثر لكبرى الشركات العالمية من بين أهم الدوافع التي أدت إلى البحث عن آليات لتعزيز الرقابة على عمل هذه الشركات، وذلك للحد من الممارسات الخاصة بالاحتيال والغش وكل ما ينجر عن تضارب المصالح بين معد المعلومة والمستخدم لها، وفي هذا الصدد ظهر ما يسمى بلجان التدقيق كمحاولة من المشرعين بالأساس لحماية المساهمين بصفة خاصة وبقية الأطراف بصفة أخرى.

1.2.2 نشأة وتطور لجنة التدقيق

ترتبط نشأة لجان التدقيق بالانهيارات المالية في كبر الشركات في الولايات المتحدة الأمريكية الأمر الأساسي لظهور فكرة تكوين لجان التدقيق بغرض الحد من التلاعب في التقارير المالية، حيث في هذا الشأن أوصت كل من بورصة نيويورك ولجنة تداول الأوراق المالية بتشكيل لجنة مكونة من أعضاء غير تنفيذيين. (رشا، 2010، صفحة 99)

حيث تعرف لجنة التدقيق على أنها «لجنة منبثقة من أعضاء مجلس الإدارة من بين الأعضاء غير التنفيذيين الذين يكتسبون الخبرة في مجال المحاسبة والتدقيق، تشمل مسؤوليتها على مراجعة المبادئ والسياسات المحاسبية المعتمدة في إعداد التقارير المالية ومراجعة الإفصاح في التقارير ودعم استقلال المدقق المحاسبي ومناقشته بنتائج عملية التدقيق». (رشا، 2010، صفحة 102)

3. الإفصاح المحاسبي ودور لجان التدقيق في تدعيم دور المدقق المحاسبي لتحقيقه

1.3 ماهية الإفصاح المحاسبي:

يعبر الإفصاح المحاسبي عن مصفوفة المعلومات المختلفة المنتجة من طرف المؤسسة والتي من بينها: (التقرير السنوي، التشغيل، المراجعة المالية، الاتصالات المتعلقة بالمؤسسة، توقعات الإدارة، عروض المحليين، التقارير المتعلقة بالمؤسسة مثل تقارير البيئة أو التقارير الاجتماعية المستقلة، .. الخ). (Jill و Aris، 2004، صفحة 120)

ويكون الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية والمالية ضمن الكشوف المالية، بحيث يجب أن تكون المعلومات ذات جودة لتعطي تعبير صادق عن وضع المؤسسة، وتنشأ جودة هذه المعلومات المالية كونها تكون مفهومة وموثوق بها وقابلة للمقارنة دولياً،

كما يجب أن تكون أداة هامة في اتخاذ القرارات الاقتصادية لعدة أطراف أهمها المستثمرون. (بوحفص و وآخرون، جوان 2018، صفحة 57)

2.3 علاقة التدقيق المحاسبي بالإفصاح المحاسبي:

يرى الكثير من الباحثين في هذا المجال إلى أن مشكل تناظر المعلومات الناجم عن مشكل الوكالة من بين أهم الأسباب التي أدت إلى الحاجة لخدمات المدقق المحاسبي لما يقدمه من ضمان معقول حول مصداقية القوائم المالية، وهو ما يوفر تأكيدا حول الإفصاح المتضمن فيها.

في هذا الإطار يضمن الإفصاح لأصحاب المصالح موقع أفضل لمراقبة الإدارة، وهو ذهب إليه كل من Zimmerman & Watts 1986 حول أهمية إعداد التقارير المالية في تقليل من عدم تناظر في المعلومات من خلال مناقشة نظرية الوكالة لـ Jensen & Meckling 1976 حيث يرون بأن السوق بحاجة إلى الإفصاح الإلزامي لأن المعلومة المحاسبية تعتبر مصلحة عامة. (Jill و Aris، 2004، صفحة 120)

وعليه فإن الاهتمام بالآليات الرقابية خاصة منها التدقيق المحاسبي سيكون له أثر كبير في توفير متطلبات الإفصاح، حيث أن «القيام بالتدقيق بشكل جيد سيؤدي حتما إلى عملية الإفصاح بشكل كامل»، (Tariq، 2004، صفحة 2) إذ يكمن دور المدقق المحاسبي في التزامه بتقديم المعلومات حول نوعية المؤسسة ونوعية التسيير فيها، وأن الطلب على خدماته يفرز أهميته في التقليل من عدم تناظر في المعلومات بين المسيرين والمستثمرين. (David و Nathalie، 2005، صفحة 8) كما يمكن للمدقق المحاسبي الحد من الصراع بين المساهمين والمسيرين، من خلال دوره المهم المتمثل في إفصاحه عن كل الممارسات التي تؤثر سلبا على تمثيل القوائم المالية للواقع الفعلي للمؤسسة، وذلك بإجبار الإدارة على التقيد بما تنص عليه التشريعات المختلفة وبما هو مرسوم في الخطة العامة للمؤسسة. (عبد الرزاق و عدي، 2009، صفحة 9)

مما سبق يمكن أن نوضح العلاقة بين وظيفة التدقيق المحاسبي وعملية الإفصاح المحاسبي، وذلك من خلال الدور الجوهرى للمدقق المحاسبي خاصة فيما يقدمه من رقابة

على المعلومات المتضمنة في القوائم المالية الموجهة لمختلف الأطراف، حيث نجده يعمل على ما يلي: (Guy، 2007، الصفحات 10-11)

- عدم السماح بفعل أي شيء في إطار الفائدة الخاصة بالمسيرين أو الأمور التي لا تساهم في فائدة المؤسسة.

- تقديم ضمان حول شفافية العلاقات المباشرة وغير المباشرة الموجودة بين أعضاء وممثلي المؤسسة وغيرهم من المسيرين.

- ضمان أن تكون المحاسبة في المؤسسة تساهم في تحقيق شفافية المعلومات من خلال الحد من التلاعب بها.

- يوفر ضمان معقول حول المعلومات المفصح عنها من خلال المسيرين، والتي تؤثر في المعلومات ذات السمة المالية وأيضا تلك المتعلقة بالرقابة الداخلية.

3.3 دور لجان التدقيق في تعزيز الإفصاح المحاسبي بالإشراف على التدقيق المحاسبي:

لا يمكن بأي حال من الأحوال أن تعمل الآليات الرقابية بمعزل عن بعضها البعض، حيث تكاملها مع بعضها البعض يعمل على تحقيق الأهداف المرجوة خاصة منها المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات تجاه الأطراف المختلفة سواء الداخلية أو الخارجية.

وما يؤكد ما سبق هو ما قدمته لجنة الشريط الأزرق سنة 1999، حيث تقترح أن العناصر الداعمة للإفصاح والكشف المالي يمكن تمثيلها كمقعد ذو ثلاث أرجل وهي (المدققين المحاسبين، مجلس الإدارة، ولجنة التدقيق، الإدارة المالية). (Marianne و Jennings، 2008، صفحة 183)

حيث نجد في هذا الصدد الدور المهم للجنة التدقيق المنوط تجاه المدقق المحاسبي من ناحية الإشراف والمتابعة وتعزيز استقلاليتها، وذلك للقيام بدوره المهم لتحقيق متطلبات الإفصاح المحاسبي، ويتضح ذلك من خلال ما يلي:

1.3.3 من ناحية الإشراف

حيث نجد من بين أهم وظائف لجنة التدقيق المدقق المحاسبي الإشراف عليه، حيث في هذا الصدد يجب عليه ما يلي: (Louis و et al، 2010، الصفحات 06-07)

- التقرير حول ما إذا كان المدقق المحاسبي عنده القابلية والالتزام في تحديد الخطر الخاص بإعداد التقارير المالية.
- قدرة لجنة التدقيق الاعتماد على المدقق المحاسبي من خلال ما تضمنه من تقديرها للعمليات التنظيمية والمهارات والمواقف المتعلقة بإعداد التقارير المالية من طرفه.

1.3.3 من ناحية المتابعة

حيث تضمن لجنة التدقيق للمدقق المحاسبي إتمام مهامه على أكمل وجه، حيث نجد أن هذه الهيئة يجب عليها تجاهه ما يلي: (Yadong، 2005، صفحة 11)

- مناقشة لجنة التدقيق مع المدقق المحاسبي أي قضايا نزاع قد تنشأ بينه وبين الإدارة.
- التمييز بسوء التصرفات الذي ينجم ما بعد إعداد البيانات المالية.
- تقييم نظام الرقابة الداخلية.
- الاجتماع بانتظام مع المدقق المحاسبي لمتابعة عملية التدقيق.
- المطالبة بمراقبة نزاهة البيانات المالية وكل ما يتعلق بإعداد التقارير المالية.

1.3.3 من ناحية الاستقلالية

تعمل في الأساس لجنة التدقيق على توفير استقلالية المدقق المحاسبي، وهو ما ذهبت إليه الكثير من الهيئات المالية على غرار لجنة تداول الأوراق المالية، حيث ترى أن إحدى أهم وظائف لجنة التدقيق تتمثل في ضمان استقلالية المدقق المحاسبي، وذلك لأن استقلاليته ضرورية لنوعية التدقيق ولأنه يقلل احتمال تأثير العوامل الخارجية على أحكام المدقق المحاسبي. (Joseph V. و Terry L.، صفحة 96)

من خلال ما سبق نجد أن لجنة التدقيق تساهم بشكل كبير في دعم عمل المدقق المحاسبي من خلال الإشراف عليه ومتابعة عمله بالإضافة إلى ضمان استقلاليته، إذ نجد أن طبيعة العمل المشترك بينهما يوفر ما يساهم في تحقيق الإفصاح المحاسبي، حيث نجد ما يلي:

- تحصل لجنة التدقيق من المدقق المحاسبي حينما تكون قادرة على استخدام المعلومات التي تم جمعها عن طريقه في تقييم نظام الرقابة الداخلية، أداء الإدارة، وفعالية المدقق الداخلي، وهو ما يمكن من الاعتماد على القوائم المالية. (أمين و أحمد، 2010، صفحة 285)

- إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية يعني الحد من دور المدقق المحاسبي في تحديد مخاطر الرقابة، وكذلك متابعة أعماله واعتماد خدمات المهنية الأخرى التي يقدمها للمؤسسة في ضوء المتطلبات المحدد له، وهو ما يحد من تأثير الإدارة عليه، ويدعم استقلاليته. (عيد، 2010، صفحة 12)

مما سبق يمكن القول أن ما توفره لجان التدقيق لوظيفة المدقق المحاسبي من خلال الإشراف على كل مراحل الاختيار والقبول للتدقيق في المؤسسة، بالإضافة إلى متابعة عمله وتوفير له الإمكانيات التي تساهم في إعداد تقريره، والحد من ممارسات الإدارة في الضغط عليه من خلال دعم استقلاليته، كل ذلك سيجعل المدقق المحاسبي يقدم تقريره بما يوفر متطلبات الإفصاح المحاسبي، خاصة حول ما يتعلق بعدالة القوائم المالية وضمن توفر نظام رقابة داخلي يضمن حماية أصول وممتلكات المؤسسة ومتابعة تحقيق أهدافها المرجوة.

4 الدراسة الميدانية

تحاول هذه الدراسة الميدانية التثبت من إمكانية ما تطرقنا إليه في الجانب النظري بالبحث في طبيعة العلاقة بين المدقق المحاسبي ولجنة التدقيق وما هية المساهمة في ما بينهما لتحق متطلبات الإفصاح.

1.4 بيانات الدراسة

تضمنت البيانات الخاصة بأداة الدراسة الميدانية (الاستبانة) أسئلة مختلفة تتعلق بالبحث في طبيعة عمل لجنة التدقيق من حيث عملية الإشراف والمتابعة ودعم الاستقلالية تجاه المدقق المحاسبي.

1.1.4 مجتمع الدراسة الميدانية

تتمثل مجتمع الدراسة في المختصين بالمجال المحاسبي من ممارسي التدقيق المحاسبي (خبراء محاسبين، محافظي حسابات)، والأكاديميين (أساتذة المختصين بالمحاسبة، التدقيق) نظرا لما لهم من خبرة وإطلاع على الموضوع، حيث كانت حيث تم توزيع أكثر من سبعين (70) استبيان على أفراد العينة. وبعد عملية التوزيع تحصلنا على 48 استبيان صالحة من بين حوالي 55 استبيان وارد، والتي من خلالها تم تمثيل مجتمع الدراسة، حيث بعضها لم ترد إلينا وأخرى تأخرت، إضافة إلى وجود أخرى لم تتضمن الإجابات كاملة (متضمنة قيم مفقودة)، والجدول الآتي يوضح ذلك:

الجدول 1: إحصائية خاصة بعدد الاستبيانات

الاستبيان		البيان
النسبة %	العدد	
100	70	عدد الاستبيانات الموزعة
78,57	55	عدد الاستبيانات الواردة
10,00	7	عدد الاستبيانات الواردة المتضمنة قيم مفقودة
68,57	48	عدد الاستبيانات الصالحة

المصدر: من إعداد الباحثان (بناءً على نتائج توزيع الاستبانة)

2.1.4 حدود الدراسة الميدانية

تتمثل حدود هذه الدراسة في بعض مكاتب التدقيق المنتشرة على التراب الوطني (الجزائر العاصمة، الجلفة، المسيلة الأغواط)، وبعض أساتذة الجامعات (الجزائر، البليدة، المسيلة، تيسمسيلت، الأغواط، غرداية، تمنراست، جيجل، شلف). حيث نتائج هذه الدراسة الميدانية مرتبطة بالفترة بداية شهر مارس إلى غاية نهاية شهر أكتوبر 2021.

3.1.4 اختبار ثبات الاستبانة

تم حساب معامل الثبات للاستبانة بطريقة Alpha Cronbach's، حيث وجدنا أن معامل الثبات Alpha Cronbach's لجميع فقرات الاستبانة يساوي 0,74 وهو مرتفع، مما يدل على أن هناك ثبات في أداة الدراسة الميدانية.

4.1.4 اختبار اعتدالية التوزيع

حيث قمنا باختبار Kolmogorov Smirnov لدراسة اعتدالية التوزيع، حيث بينت نتيجته أن مستوى المعنوية الإحصائية يساوي (0,321) وهو أكبر من مستوى الدلالة الذي يساوي 0,050، حيث تشير هذه النتيجة إلى أن البيانات تتبع التوزيع.

2.4 التحليل الوصفي لعينة الدراسة

تضمنت عينة الدراسة بعض ممارسي التدقيق المحاسبي (خبراء محاسبين، محافظي حسابات) وبعض الأكاديميين (أساتذة مختصين بالمحاسبة والتدقيق) حيث كان توزيعهم كالتالي: المتحصلين على مستوى أقل من الليسانس (0) بنسبة 00% مستوى الليسانس (13) بنسبة 27.08% مستوى الماجستير (06) بنسبة 12.50% مستوى الدكتوراه (29) بنسبة 60.41%، وتوضح هذه النسب أن معظم أفراد العينة لهم تكوين عالي ويرجع ذلك لان غالبيتهم من الأساتذة.

بالإضافة إلى ما سبق فإن العينة تضمنت خمسة عشر (15) بنسبة 31.25% (2) خبير محاسب، 13 محافظ حسابات) بينهم 02 خبير محاسب ومحافظ حسابات يدرسون كأساتذة محاضرين في الجامعة، أما الباقي فهم ينتمون إلى فئة الأكاديميين (33) بنسبة 68.75%.

3.4 التحليل الوصفي لبيانات الدراسة الميدانية

حيث يتم المعالجة الإحصائية لبيانات ونتائج أداة الدراسة الميدانية والمتمثلة في الأسئلة الموجهة لعينة الدراسة، حيث نقوم من خلال التحليل الوصفي، بدراسة طبيعة العلاقة بين المدقق المحاسبي ولجنة التدقيق في إطار تحقيق الإفصاح المحاسبي من خلال مراحل الإشراف والمتابعة ودعم الاستقلالية التي تطرقنا إليه سابقا.

1.3.4 تحليل علاقة المراجعة المالية بالآليات الرقابية لحوكمة المؤسسات

في تحليلنا الوصفي للفقرات في الجداول الآتية، نقترص على استخدام المتوسط الحسابي والتباين لكل عبارات الأسئلة التي تم توجيهها، وهو ما يوضح لنا في الأخير الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة ككل، والذي يساعدنا في تحديد موافقة أفراد العينة من عدمها على ما

تتضمن الفقرات في الجداول التي سنأتي على تحليلها لاحقاً، حيث يتعلق التحليل بالبعد الأول (طبيعة العلاقة بين وظيفة المدقق المحاسبي ولجنة التدقيق) والبعد الثاني يتعلق بـ (دور لجنة التدقيق في دعم المدقق المحاسبي لتحقيق الإفصاح المحاسبي).

1.1.3.4 تحليل طبيعة العلاقة بين وظيفة المدقق المحاسبي ولجنة التدقيق

يبين الجدول رقم (2) آراء أفراد العينة حول طبيعة العلاقة بين وظيفة المدقق المحاسبي

ولجنة التدقيق:

الجدول 2: نتائج آراء أفراد العينة حول طبيعة العلاقة بين وظيفة المدقق المحاسبي ولجنة التدقيق

رقم الفقرة	محتوى الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	تقترح لجنة التدقيق على مجلس إدارة المؤسسة المدقق المحاسبي لتدقيق القوائم المالية للمؤسسة.	4.11	0.895	موافق
2	تدرس لجنة التدقيق ملفات قبول المدقق المحاسبي للممارسة الوظيفية في المؤسسة.	4,26	0,669	موافق
3	يناقش المدقق المحاسبي نطاق عملية التدقيق مع لجنة التدقيق وفق رؤيتها لذلك.	2.51	0.654	غير موافق
4	تقوم لجنة التدقيق بمهمة ربط الاتصالات بين المدقق المحاسبي وأجهزة إدارة المؤسسة.	3,22	0,806	محايد
5	توجه لجنة التدقيق المدقق المحاسبي في عملية التدقيق بما يتوافق ومصصلحة المؤسسة.	4,04	0,706	موافق
6	تشرف لجنة التدقيق على متابعة تسديد اتعاب المدقق المحاسبي بما تقتضيه القوانين المعمول بها.	3,68	0,720	موافق
7	تقدم لجنة التدقيق للمدقق المحاسبي كل التسهيلات المتعلقة بالولوج لأي مصلحة يريدها في إطار عمله.	3,82	0,630	موافق

المصدر: من إعداد الباحثان (بناءً على نتائج مخرجات برنامج SPSS)

من خلال الجدول رقم (2) يظهر لنا أن قيم المتوسط الحسابي لجميع الفقرات الذي يبين الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة تتراوح ما بين 2.51 و 4.26 وتتراوح قيم الانحراف المعياري التي تبين التباين بين إجابات أفراد العينة والمحصورة ما بين 0.630 الى 0.895، حيث كانت النتائج كالآتي:

- **الفقرة الأولى المتعلقة بـ:** (تقترح لجنة التدقيق على مجلس إدارة المؤسسة المدقق المحاسبي لتدقيق القوائم المالية للمؤسسة) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 4.11 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 82.20% والتي تبين ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد كانت تعبر عن **الموافقة** لما جاء في الفقرة، إضافة إلى ما سبق فإن إجابات أفراد العينة متقاربة إلى حد كبير وفق ما تبينه قيم الانحراف المعياري.
- **الفقرة الثانية المتعلقة بـ:** (تدرس لجنة التدقيق ملفات قبول المدقق المحاسبي للممارسة الوظيفة في المؤسسة) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 4.26 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 85.20% الذي يبين ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد كانت عبارة عن **الموافقة** لما جاء في الفقرة، إضافة إلى أن إجابات أفراد العينة كانت متقاربة وفق قيمة الانحراف المعياري.
- **الفقرة الثالثة المتعلقة بـ:** (يناقش المدقق المحاسبي نطاق عملية التدقيق مع لجنة التدقيق وفق رؤيتها لذلك) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 2.51 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 50.20% الذي يبين ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد يعبر عن **عدم الموافقة** لما جاء في الفقرة، إضافة إلى ذلك فإن قيمة الانحراف المعياري تبين أن إجابات أفراد العينة متقاربة.
- **الفقرة الرابعة المتعلقة بـ:** (تقوم لجنة التدقيق بمهمة ربط الاتصالات بين المدقق المحاسبي وأجهزة إدارة المؤسسة) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 3.22 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 64.40% والذي يبين لنا ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد تعبر عن **الحياد** لما جاء في الفقرة، إضافة إلى أن إجابات أفراد العينة كانت متقاربة وفق قيمة الانحراف المعياري.
- **الفقرة الخامسة المتعلقة بـ:** (توجه لجنة التدقيق المدقق المحاسبي في عملية التدقيق بما يتوافق ومصصلحة المؤسسة) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 4.04 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 80.08% والتي تبين ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد تعبر عن

الموافقة لما جاء في الفقرة، إضافة إلى ذلك فإن قيمة الانحراف المعياري توضح مدى تقارب إجابات أفراد العينة.

- **الفقرة السادسة المتعلقة بـ:** (تشرف لجنة التدقيق على متابعة تسديد اتعاب المدقق المحاسبي بما تقتضيه القوانين المعمول بها) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 3.68 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 73.60% والذي يشير إلى ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد تعبر عن **الموافقة** لما جاء في الفقرة، إضافة إلى ما سبق فإن إجابات أفراد العينة متقاربة إلى حد كبير وهو ما تبينه قيم الانحراف المعياري.
- **الفقرة السابعة المتعلقة بـ:** (تقدم لجنة التدقيق للمدقق المحاسبي كل التسهيلات المتعلقة بالولوج لأي مصلحة يريدها في إطار عمله) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 3.82 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 76.40% والتي تبين ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد يعبر عن **الموافقة** لما جاء في الفقرة، إضافة إلى أن قيمة الانحراف المعياري تبين أن إجابات أفراد العينة متقاربة.

2.1.3.4 تحليل دور لجنة التدقيق في دعم المدقق المحاسبي لتحقيق الإفصاح المحاسبي

يبين الجدول رقم (3) آراء أفراد العينة حول دور لجنة التدقيق في دعم المدقق المحاسبي

لتحقيق الإفصاح المحاسبي:

الجدول 3: نتائج آراء أفراد العينة لدور لجنة التدقيق في دعم المدقق المحاسبي لتحقيق الإفصاح المحاسبي

رقم الفقرة	محتوى الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	اختيار المدقق المحاسبي من طرف لجنة التدقيق يعزز موضوعيته بالنسبة لمختلف الاطراف.	3,72	0,881	موافق
2	وجود لجنة التدقيق لجانب المدقق المحاسبي يساهم في نوعية وجودة التدقيق الذي يقوم به بالمؤسسة.	3,98	0,501	موافق
3	قدرة لجنة التدقيق في الاعتماد على المدقق المحاسبي يضمن توفر المواقف المتعلقة بإعداد التقارير المالية من طرفه.	3,82	0,630	موافق
4	تحد لجنة التدقيق من الضغط الإداري وأي عراقيل التي قد تواجه المدقق المحاسبي أثناء عمله.	3,86	0,808	موافق
5	توجيه المدقق المحاسبي من طرف لجنة التدقيق يساعده في إتمام مهامه المطلوبة في الأجال المحددة.	3,69	0,708	موافق
6	متابعة تسديد اتعاب المدقق المحاسبي من طرف لجنة التدقيق	3,70	0,680	موافق

			يساهم في استقلاليته.	
موافق	0,734	3,53	متابعة لجنة التدقيق لعمل المدقق المحاسبي يضمن مراقبة كل العمليات المالية ويقوي نظام الرقابة بها.	7

المصدر: من إعداد الباحثان (بناءً على نتائج مخرجات برنامج SPSS)

من خلال الجدول رقم (3) يظهر لنا أن قيم المتوسط الحسابي لجميع الفقرات الذي يبين الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة تتراوح ما بين 3.53 و 3.98 وتتراوح قيم الانحراف المعياري التي تبين التباين بين إجابات أفراد العينة والمحصورة ما بين 0.501 الى 0.881، حيث كانت النتائج كالتالي:

- **الفقرة الأولى المتعلقة بـ:** (اختيار المدقق المحاسبي من طرف لجنة التدقيق يعزز موضوعيته بالنسبة لمختلف الاطراف) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 3.72 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 82.20% والذي يبين ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد كانت يعبر عن **الموافقة**، إضافة إلى ذلك فإن إجابات أفراد العينة متقاربة إلى حد كبير وهو ما تبينه قيم الانحراف المعياري.
- **الفقرة الثانية المتعلقة بـ:** (وجود لجنة التدقيق لجانب المدقق المحاسبي يساهم في نوعية وجودة التدقيق الذي يقوم به بالمؤسسة) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 3.98 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 79.60% والذي يبين لنا ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد كانت تعبر عن **الموافقة** لما جاء في الفقرة، إضافة إلى أن إجابات أفراد العينة كانت متقاربة وهو ما تبينه قيم الانحراف المعياري.
- **الفقرة الثالثة المتعلقة بـ:** (قدرة لجنة التدقيق في الاعتماد على المدقق المحاسبي يضمن توفر المواقف المتعلقة بإعداد التقارير المالية من طرفه) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 3.82 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 76.40% والذي يبين لنا ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد كانت تعبر عن **الموافقة** لما جاء في الفقرة، إضافة إلى ذلك فإن قيم الانحراف المعياري تبين أن إجابات أفراد العينة متقاربة.
- **الفقرة الرابعة المتعلقة بـ:** (تحد لجنة التدقيق من الضغط الإداري وأي عراقيل التي قد تواجه المدقق المحاسبي أثناء عمله) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 3.86 وهو ما

يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 77.20% والذي يبين لنا ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد كانت تعبر عن **الموافقة** لما جاء في الفقرة، إضافة إلى أن إجابات أفراد العينة كانت متقاربة وهو ما تبينه قيم الانحراف المعياري.

● **الفقرة الخامسة المتعلقة بـ:** (توجيه المدقق المحاسبي من طرف لجنة التدقيق يساعده في إتمام مهامه المطلوبة في الأجل المحددة) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 3.69 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 73.80% والذي يبين لنا ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد كانت تعبر عن **الموافقة** لما جاء في الفقرة، إضافة إلى ذلك فإن قيم الانحراف المعياري تبين أن إجابات أفراد العينة متقاربة.

● **الفقرة السادسة المتعلقة بـ:** (متابعة تسديد اتعاب المدقق المحاسبي من طرف لجنة التدقيق يساهم في استقلاليتها) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 3.70 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي لها 74.00% والذي يبين ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد تعبر عن **الموافقة** لما جاء في الفقرة، إضافة إلى أن إجابات أفراد العينة متقاربة إلى حد كبير وهو ما تبينه قيم الانحراف المعياري.

● **الفقرة السابعة المتعلقة بـ:** (متابعة لجنة التدقيق لعمل المدقق المحاسبي يضمن مراقبة كل العمليات المالية ويقوي نظام الرقابة بها) كان المتوسط الحسابي لها يساوي 3.53 وهو ما يوضح ان قيمة الوزن النسبي 70.60% والذي يبين ان الاتجاه العام لإجابات الأفراد تعبر عن **الموافقة** لما جاء في الفقرة، إضافة إلى أن قيم الانحراف المعياري تبين أن إجابات أفراد العينة متقاربة.

5. تحليل النتائج:

يمكن تلخيص نتائج الدراسة فيما يلي:

● **هناك توافق** حول أن اقتراح لجنة التدقيق على مجلس إدارة المؤسسة المدقق المحاسبي لتدقيق الفوائم المالية للمؤسسة سيعمل على تعزيز دور المدقق المحاسبي حول موضوعيته بالنسبة لمختلف الأطراف، وهو ما تشير إليه نسب المتوسط الحسابي **للفقرة الأولى** لكلا المحورين (4.11 تعبر عن الموافقة، 3.72 تعبر عن الموافقة).

- **هناك توافق** حول إن دراسة لجنة التدقيق ملفات قبول المدقق المحاسبي للممارسة الوظيفة في المؤسسة سيضمن اختيار المدقق المحاسبي الذي يساهم في نوعية وجودة التدقيق الذي يقوم به بالمؤسسة، وهو ما تشير إليه نسب المتوسط الحسابي **للفقرة الثانية** لكلا المحورين (4.26 تعبر عن الموافقة، 3.98 تعبر عن الموافقة).
- **لا يوجد توافق** حول أن عملية مناقشة المدقق المحاسبي نطاق عملية التدقيق مع لجنة التدقيق وفق رؤيتها لذلك سيؤدي إلى ضمان توفر المواقف المتعلقة بإعداد التقارير المالية من طرفه، ويرجع ذلك في تحليلنا إلى يناقش نطاق عملية التدقيق وفق ما تتطلبه المهنة وليس وفق رؤية اللجنة وذلك لتكون مواقفه في اعداد التقرير عادلة وموضوعية، ويظهر عدم التوافق في نسب المتوسط الحسابي **للفقرة الثالثة** لكلا المحورين (2.51 تعبر عن عدم الموافقة، 3.82 تعبر عن الموافقة).
- **يوجد توافق ضعيف** حول أن ما تقوم به لجنة التدقيق من ربط الاتصالات بين المدقق المحاسبي وأجهزة إدارة المؤسسة سيؤدي إلى الحد من الضغط الإداري وأية عراقيل قد تواجه المدقق المحاسبي أثناء عمله، ويرجع ذلك في تحليلنا إلى يناقش نطاق عملية التدقيق وفق ما تتطلبه المهنة وليس وفق رؤية اللجنة وذلك لتكون مواقفه في اعداد التقرير عادلة وموضوعية، ويظهر عدم التوافق في نسب المتوسط الحسابي **للفقرة الرابعة** لكلا المحورين (3.22 تعبر عن الحياد، 3.86 تعبر عن الموافقة).
- **هناك توافق** حول أن توجيه لجنة التدقيق المدقق المحاسبي في عملية التدقيق بما يتوافق ومصصلحة المؤسسة سيعمل على مساعدة المدقق المحاسبي في إتمام مهامه المطلوبة في الآجال المحددة، وهو ما تشير إليه نسب المتوسط الحسابي **للفقرة الخامسة** لكلا المحورين (4.04 تعبر عن الموافقة، 3.69 تعبر عن الموافقة).
- **هناك توافق** حول إن إشراف لجنة التدقيق على متابعة تسديد اتعاب المدقق المحاسبي بما تقتضيه القوانين المعمول بها سيساهم في دعم استقلاليتها لإتمام مهامه بكل أريحية، وهو ما تشير إليه نسب المتوسط الحسابي **للفقرة السادسة** لكلا المحورين (3.68 تعبر عن الموافقة، 3.70 تعبر عن الموافقة).
- **هناك توافق** حول إن ما تقدمه لجنة التدقيق للمدقق المحاسبي كل التسهيلات المتعلقة بالولوج لأي مصلحة يريدها في إطار عمله سيعمل على ان يراقب المدقق المحاسبي كل العمليات المالية ويقوي نظام الرقابة بالمؤسسة، وهو ما تشير إليه نسب المتوسط الحسابي **للفقرة السابعة** لكلا المحورين (3.82 تعبر عن الموافقة، 3.53 تعبر عن الموافقة).

6. خاتمة:

عالجت دراستنا أهمية تفعيل دور لجان التدقيق في تحسين الإفصاح المحاسبي للمدقق المحاسبي، حيث وجدنا في الجانب النظري من الدراسة ان هناك أهمية كبيرة لدور هذه اللجان المشرفة على عملية التدقيق في المؤسسات، وذلك من خلال ما لها من دور في عملية الإشراف على اختيار المدقق وتكليفه بمهامه لإعداد التقرير الخاص بعدالة القوائم المالية والتقرير الخاص بالرقابة الداخلية، بالإضافة إلى متابعة عملية التدقيق من خلال تسهيل له كل الإجراءات والآليات التي تسمح بقيامه بمهامه على اكمل وجه وفي الوقت المحدد، أيضا أهمية تعزيز استقلاليته من خلال دورها المهم في الحد من الضغوط الممارسة تجاهه خاصة العراقيل التي يمكن ان توضع له من طرف الإدارة.

أما الجانب الميداني من الدراسة فقد تم التوصل من خلال التحليل الإحصائي إلى أن هناك توافق كبير بين آراء أفراد العينة حول دور لجان التدقيق في دعم المدقق المحاسبي لتحقيق الإفصاح المحاسبي لا سيما ذلك المتعلق بدراسة القبول لملفه، اقتراح تعيينه على الإدارة، توجيهه ومساعدته، متابعة تسديد أتعابه، كما وجدنا توافق ضعيف حول ما تعلق بدورها في الحد من الضغوط الإدارية عليه والذي يرجع ممكن إلى صعوبة الحد من ذلك كون الإدارة هي المشرفة على إعداد القوائم المالية وبالتالي سيكون هناك مقاومة منها تجاه المدقق، أيضا تم التوصل إلى وجود عدم توافق في آراء أفراد العينة حول ما يتعلق بمناقشة نطاق عملية التدقيق وفق ما تطلبه اللجنة وذلك راجع لقيام معظم المدققين بأعمالهم وفق متطلبات المهنة تفاديا لأي تضارب في المصالح بين مختلف الأطراف.

6. قائمة المراجع:

- السيد أحمد لطفي أمين. (2010). أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة وحوكمة الشركات. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- السيد سرايا محمد. (2007). أصول و قواعد المراجعة والتدقيق الشامل. الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث.

- بن حامد الشمري عيد. (2010). عيد بن حامد الشمري، دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات المساهمة بالمملكة العربية السعودية، الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية، جامعة الملك سعود. المملكة العربية السعودية.
- أمين السيد أحمد لطفي. (2008). المراجعة وخدمات التأكد بعد قانون Sarbanes-Oxley الإسكندرية: الدار الجامعية.
- حمادة رشا. (2010). دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، 26(2).
- خليل عبد الرزاق ، و نعيمة عدي . (18-19 نوفمبر، 2009). دور المراجعة كآلية لحوكمة المؤسسات الجزائرية. الملتقى الدولي حول الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات، جامعة عنابة. جامعة عنابة.
- رواني بوحفص ، و وآخرون. (جوان 2018). الإفصاح المحاسبي للكشوف المالية من منظور المعايير المحاسبية الدولية وتبنيه من قبل المشرع الجزائري. مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية(9).
- السيد أمين ، و لطفي أحمد. (2010). المراجعة وحوكمة الشركات. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- فحصي رشيد ، و وآخرون. (2021). أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر. مجلة الدراسات الاقتصادية والكمية، 17(1)، الجزائر .
- الكندي سهى، و الصائغ مها. (جوان 2020). أثر استخدام نظم تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية،. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، 17(1).
- مجدي محمد سامي. (2009). دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرفية. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، 46(2).
- محمد الجواوي طلال على، و آل فتح الله محمد. (2017). الشفافية في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية. عمان: دار الأيام للنشر والتوزيع.
- محمد بوتين. (2003). المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.

- مزياني نور الدين، و وزيرزار العياشي. (11, 2009). إدارة المخاطر في ظل حوكمة الشركات. الملتقى الدولي حول الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات. جامعة عنابة الجزائر.
- نصر علي عبد الوهاب ، و سمير الصبان محمد. (2002). المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- BRAIOTTA Louis ، و et al. (2010) The Audit Committee Handbook. Fifth Edition John Wiley & Sons,.
- BRAIOTTA Louis et ، و et al. (2010) The Audit Committee Handbook, Fifth Edition, . new jersey: Published by John Wiley & Sons.
- CARASSUS David ، و GARDES Nathalie . 30-29) septembre, 2005). Audit Legal Et Gouvernance D'entreprise : une lecture théorique de leurs relations. Conférence internationale de l'enseignement et de la recherche en comptabilité .Bordeaux.
- Carcello Joseph V. ، و Neal Terry L. . (بلا تاريخ). Audit Committee Characteristics and Auditor Dismissals following "New" Going-Concern Reports. the accounting review.(1)78 ،
- DJONGOUE Guy .) Novembre, 2007). Fiabilité de L'information Comptable et Gouvernance D'Enterprise, La Gouvernance : Quelles Pratiques Promouvoir Pour Le Développement Economique De L'Afrique. Université Catholique de Lille .Lille, France.
- HASSAN Tariq. 10) May, 2004). Corporate Governance and Role of Auditors, Speech made at the ACCA Centenary. Conference held in Lahore University of Management Science.
- HERRBACH Olivier . (2000) Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le

- contrat psychologique. Thèse de doctorat en Sciences de gestion, .
Toulouse, France: Université Des Sciences Sociales.
- Jacques RENARD. .(2010) Jacques RENARD, Théorie et Pratique de L’audit Interne. paris: édition d’organisation groupe eyrolles.
 - Ludovic DONNADIEU. .(2000) Audit externe des institutions de micro finance: guide pratique. Série outil technique N°3 Dumas.1 ،
 - LUO Yadong. .(2005) Corporate governance and accountability in multinational enterprises: Concepts and agenda. Journal of International Management.
 - M Marianne و et a Jennings . .(2008) Internal control audits: Judges' perceptions of the credibility of the financial reporting process and likely auditor liability. Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting.
 - SOLOMON Jill و SOLOMON Aris. .(2004) Corporate Governance and Accountability. England: John Wiley & Sons Ltd, West Sussex.