جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

العنوان:

العوامل المؤثرة على فجوة التوقعات في الجزائر

مذكرة مُقدَّمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي.

الميدان: علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية.

الشعبة: علوم تجارية.

التخصص: محاسبة وتدقيق.

إعداد الطالب:

بوحفص سعداوي

إشراف الأستاذ:

عبد اللطيف طيبي

نوقشت وأجيزت علنا أما أمام اللجنة

- رئيسا:.....
- مشرفا:.....
- مناقشا:.....

الموسم الجامعي: 1440 – 1441هـ/2019– 2020م

بسم الله الرحمن الرحيم

ملخص الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى دراسة العوامل المؤثرة في فجوة التوقعات ،وقياس تأثير تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري، وقياس أثر استقلالية المراجع الخارجي للجان المراجعة في المحيط الجزائري، وقياس أثر مخرجات لجان المراجعة والمحافظين الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري، وهذا من خلال استخدام المنهج الوصفي مع التحليل باستخدام الاستبيان كأداة فيجمع البيانات ، وتم اعتماد على 58 استمارة وزعت في حدود ولاية ورقلة ، توصلت إلى مجموعة من النتائج وهي : هناك تأثير من طرف تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري ، وجود تأثير استقلالية مراجع الحسابات على تضييق او اتساع الفجوة ، وجود تأثير من مخرجات لجان المراجعة على فجوة التوقعات ، تم استنتاج حلول وهي كالتالي : عدم الكشف عن الغش والاختلاسات والفساد والتصرفات الغير القانونية وعدم الاستقلالية من طرف المدقق الحسابات كان سبب في خلق فجوة التوقعات.

الكلمات الافتتاحية : فجوة التوقعات ، لجان المراجعة ،محافظين الحسابات ،مستخدمين القوائم المالية

Summary

This study aimed to study the factors affecting the expectations gap, measure the impact of the development of the qualitative specialization of the audit committees in the Algerian environment, measure the impact of the independence of the external auditor of the audit committees in the Algerian environment, and measure the effect of the outputs of the audit committees and account governors in narrowing or widening the expectations gap in the Algerian economic environment. And this is through the use of the descriptive approach with the analysis using the questionnaire as a tool in data collection,And 58 questionnaires were adopted and distributed in the borders of the wilaya of Ouargla, which reached a set of results, which are: There is an impact on the part of the development of the qualitative specialization of the audit committees in the Algerian environment, the effect of the independence of the auditor on narrowing or widening the gap, and the presence of an impact from the outputs of the audit committees on the expectations gap Solutions were concluded, which are as follows: The lack of disclosure of fraud, embezzlement, corruption, illegal acts and lack of independence on the part of the auditor was the reason for creating an expectationgap.

Key words: expectations gap, audit committees, account governors, users of financial statements

مقدمة

مقدمة:

إن مشكلة فجوة التوقعات من المشاكل التي واجهت مهنة المراجعة في السنوات الأخيرة، حيث فقدت المهنة ثقة مستخدمي القوائم المالية وهذا راجع إلى تزايد الأزمات المالية والاقتصادية في العالم ككل وانهيار كبرى شركات العالم، حيث يتساءل مستخدمي القوائم المالية للمؤسسات عن عدم إعطاء مراجع الحسابات تحذير بخصوص الانهيار القريب لهذه الشركات، وبالتالي فمهنة المراجعة واجهت انتقادات حادة من قبل المجتمع والتي تعبر عن التباين الموجود بين اعتقادات مستخدمي القوائم المالية لمهام ومسؤولية مراجع الحسابات ، وبين اعتقاد وإدراك المراجع نفسه لتلك المسؤوليات، وهذا ما أدى إلى ظهور فجوة التوقعات.

حيث تنعكس هذه الفجوة على مصداقية القوائم المالية للمؤسسة والتي تعتبر مركز لاتخاذ القرارات، ولهذا ونظرا إلى التأثيرات التي يمكن أن تشكل خطر على كل من مستخدمي القوائم المالية وكذا مهنة المراجعة فإن من الضروري العمل على تقليص هذه الفجوة، حيث توجد عدة اقتراحات من شأنها أن تساهم بدراجات متفاوتة في التقليص من فجوة التوقعات.

مشكلة البحث :

إن الجزائر تعاني من فجوة التوقعات بين المراجعين الحسابات ومستخدمين القوائم المالية ،حيث ترتبط بعدة عوامل من ناحية المعايير التدقيقية والبعض الأخر يتعلق بالسلوك الأخلاقي من المدققين او المحاسبين والأشخاص القائمين على إدارة ألشركات مما يؤثر سلبيا في موضوعية المعلومات الحاسبية التي تعرضها القوائم المالية وبالتالي يؤدي إلى حدوث فجوة بين توقعات مستخدمي التقارير المالية وأداء المدققين الخارجيين في الشركات عينة.

الإشكالية الرئيسية:

- ما هي العوامل المؤثرة على فجوة التوقعات في الجزائر ؟

الأسئلة الفرعية:

- هل يؤثر تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري؟
- هل تؤثر استقلالية المراجع الخارجي للجان المراجعة في المحيط الجزائري ؟

- هل تؤثر مخرجات لجان المراجعة والمحافظين الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري؟

الفرضيات :

- يوجد تأثير بين تطور التخصص النوعي للجان المراجعة وفجوة التوقعات في المحيط الجزائري؟
- يوجد تأثير بين استقلالية المراجع الخارجي للجان المراجعة في المحيط الجزائري ؟
- يوجد تأثير مخرجات لجان المراجعة والمحافظين الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري؟

مبررات اختيار الموضوع:

1- الاهتمام المتزائد بموضوع الدراسة من قبل الباحثين في مجال المراجعة والتدقيق المحاسبي كما ان الموضوع يخدم التخصص (الدراسات السابقة)

2- حداثة الموضوع وقلة البحث على المستوى الوطني في علم الطالب

3- دون أن ننسى تشجيع الأستاذ لدراسة موضوع فجوة التوقعات عسى أن نوفق في تقديم إضافة جديدة للبحث العلمي خاصة ما تعلق بالتدقيق المحاسبي

أهداف الدراسة:

يهدف البحث إلى إيضاح العوامل المؤثرة في فجوة التوقعات في الجزائر بين أداء المدققين الخارجيين ومستخدمي المعلومات ألمحاسبية وإيجاد الطرق التي من شأنها أن تضيق من فجوة توقعات مستخدمي المعلومات المحاسبية وأداء المدققين الخارجيين وذلك من خلال :

- التعرف على العوامل المؤثرة التي تؤدي لحدوث تلك الفجوة.
- وضع الحلول المقترحة لتضييق أو الحد من وجود فجوة التوقعات
- قياس تأثير تطور التخصص النوعي لأجل المراجعة في المحيط الجزائري.

- **أهمية البحث** :

- تتمثل أهمية البحث في محاولة الوقوف على العوامل المؤثرة على فجوة التوقعات في الجزائر، وإيجاد الطرق التي من شأنها التخفيف من العوامل التي تؤدي إلى حدوثها وبالتالي تضييق تلك الفجوة.

حدود الدراسة :وتمثلت حدود الدراسة في :

- **الحدود المكانية** :

ركزنا على مديرية الضرائب بورقلة

الحدود الزمنية :

مارس2020 الى سبتمبر 2020

منهجية الدراسة وأدوات البحث:

بهدف معالجة الموضوع، نستخدم المنهج الوصفي، بالنسبة للجزء النظري من خلال استخلاص ومن أهم الدراسات والكتب والمداخلات التي طرحت في الملتقيات العلمية ،أما بالنسبة للجزء التطبيقي نستخدم فيه المنهج التحليلي حيت تتم معالجته باستخدام الاستبيان تم استنتاج أسئلة حسب ما جاء في الجزء النظري للدراسة ،وقد تتم الاعتماد في التحليل على بعض (الطرق الإحصائية) مثل الأدوات الإحصاء الوصفي ،وبعض البرامج الإحصائية منها spss بالإضافة إلى برنامج معالجة الجداول Ms.exsel

صعوبات البحث :عند قيامنا بعملية البحث واجهتنا جملة من صعوبات من بينها :

- جائحة كورونا
- صعوبة الحصول على الموافقة من طرف المؤسسات.
- صعوبة التواصل مع الموظفين بسبب إجراءات الحجر الصحي.
- صعوبة الحصول على المعلومات اللازمة

هيكل البحث: للإجابة عن إشكالية الدراسة وتحقيق أهدافها ، تناولنا الموضوع من خلال فصلين ، الفصل الأول متعلق بالإطار النظري للدارسة ،ويتضمن مبحثين المبحث الأول يتحدث عن حوصلة على فجوة التوقعات المحاسبية ، أما المبحث الثاني والذي كان تحت عنوان الدراسات السابقة بالعربية وبالأجنبية حيث تم التطرق فيه للدراسات السابقة لموضوع بحثنا ، و الفصل الثاني متعلق بالدراسة الميدانية ويشتمل على مبحثين هو الآخر، ففي المبحث الأول نتناول الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية أما المبحث الثاني نتناول فيه نتائج الدراسة الميدانية ،تفسير ومناقشة آراء المستجوبين حول محاور الاستبيان واختبار الفرضيات .

وفي الأخير نرجو أن نكون قد قدمنا وأضفنا لبنة للبحث العلمي تساهم في إثراء الرصيد المعرفي.

الفصل الأول:

الجانب النظري: الإطار النظري لفجوة التوقعات في المجال المحاسبي والجبائي

المبحث الأول:

المبحث الثاني:

المبحث الثالث:

المبحث الرابع:

الفصل الأول: الإطار النظري لفجوة التوقعات في المجال المحاسبي والجبائي:

المبحث الأول: حوصلة على فجوة التوقعات المحاسبية

المطلب الأول : ماهية فجوة التوقعات

الفرع الأول:مفاهيم فجوة التوقعات

تعريف فجوة التوقعات : سبقت الإشارة إلى أن الاختلافات في الرأي بين مراجع الحسابات ومستخدمي القوائم المالية، إثر الصعوبات التي تواجهها مكاتب المراجعة العالمية جراء فشل المؤسسات التي قامت بمراجعة حساباتها ولم تعطي إنذارا بفشلها، سببا جوهريا في نشوء ما يعرف بفجوة التوقعات، والتي مرت بمراحل عدة إلى أن زاد الاهتمام بهذه الفجوة، لذلك سنتطرق إلى بعض التعاريف التي تناولت مفهوم فجوة التوقعات عبر مراحل مختلفة:

فقد عرفها (شحاتة) على أنها:[1] مساحة الاختلاف بين توقعات مستخدمي القوائم المالية وتقرير مراجع الحسابات للأشخاص أصحاب المصلحة في المؤسسة بشأن ما يحتاجونه من مراجع الحسابات وما يقدمه لهم

ولقد عرف (liggio)[2] فجوة التوقعات بأنها عبارة عن الفرق بين مستويات الأداء المهني للمراجعة كما يتوقعها مستخدمي القوائم المالية ، ومستويات الأداء المهني كما يراها المراجعين أنفسهم ،فالفرق بين هذين المستويين من الأداء يعرف بفجوة التوقعات .

كما أن (mecurue and martene) أشار إلى أنها عبارة عن : الاختلاف بين ما يدركه الجمهور ومستعملي القوائم المالية لمسؤوليات المدقق وماذا يعتقد المراجعون حول مسؤولياتهم المطلوبة منهم[3]

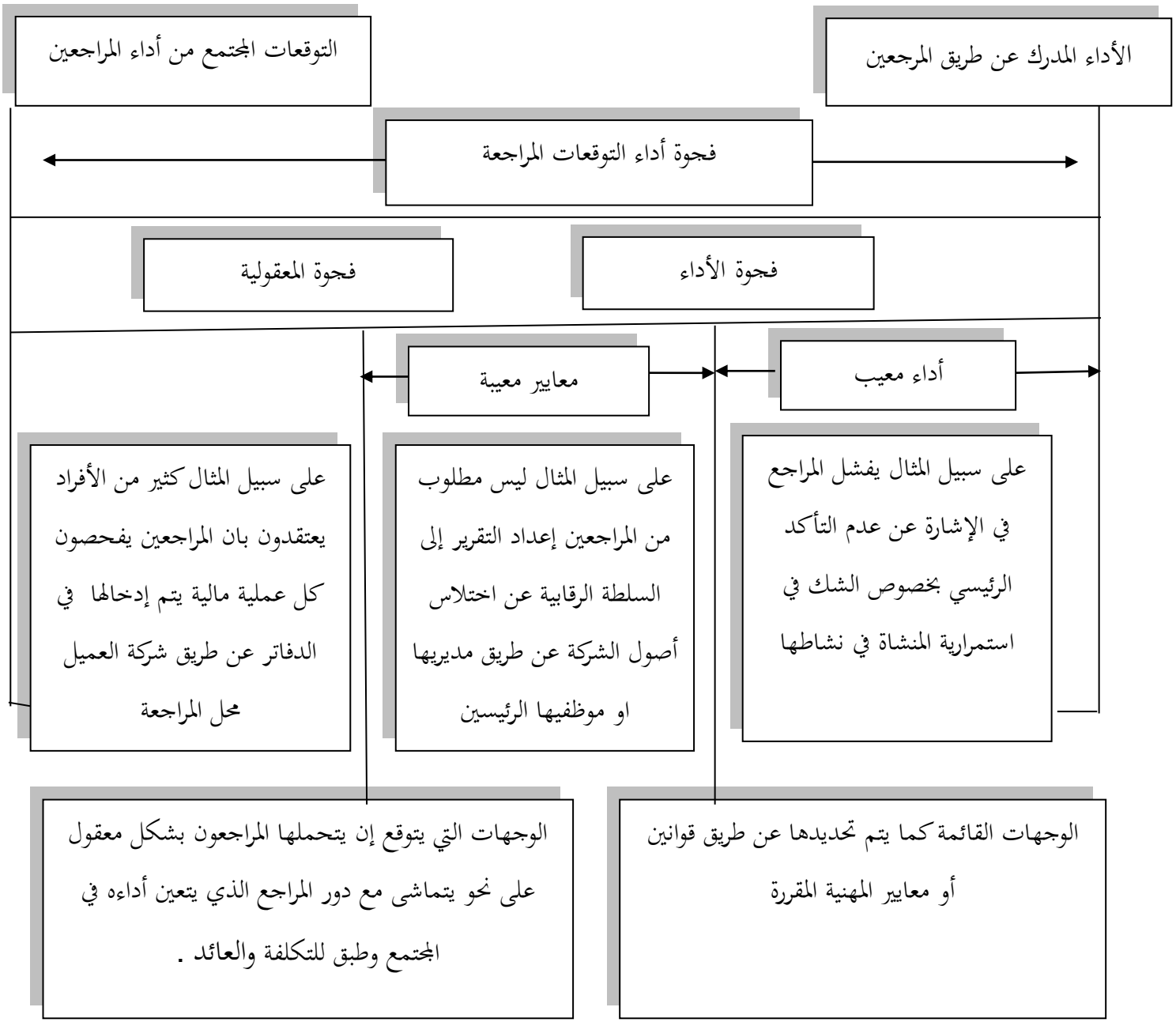
[1] عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنلوجيا المعلومات وعولمة أسواق رأس المال- الواقع والمستقبل- "، الدار الجامعية، الإسكندرية،2005 ، ص ص11

[2] Liggio carld, "The Expectation Gap : The Accountant's lagal Waterloo ", CPA journal, Vol3, No.3 ,1974, P49.

[3] Mecurue and martene stanley c2001 auditars and investars perceptions of the escpection gop accoumting horizans vol 15 no 4 pp 345-358

إلا انه يمكننا أن نخرج بالتعريف التالي كتعريف شامل ومختصر لفجوة التوقعات على أساس أنها الفرق بين ما يتوقعه المستخدمون بين المراجعين وبين ما يحصلون عليه بالفعل

الشكل رقم 1-1 المفهوم العام لفجوة التوقعات[1]



[1]أمين السيد احمد لطفي، مسؤوليات وإجراءات المراجع في التقرير عن الغش والممارسات المحاسبية الخاطئة، الدار الجامعية، الإسكندرية 2005 ، ص 28 .

الفرع الثاني : مكونات فجوة التوقعات :

– الفجوة المعقولية[1] : تنشأ بسبب أن مستخدمي القوائم المالية دور أكثر فعالية للمراجعة مقارنة لما توفره لأن من أداء من ناحية تطبيقية وهذا تطبيق للمعايير من المراجعة على سبيل المثال يتوقع مستخدمي القوائم المالية أن عملية المراجعة ستكشف عن كافة حالات الغش إلا أن الناحية العلمية تشير على عملية المراجعة تستكشف عن حالات قليلة من الغش فقط أوضحت دراسة بروتن أن هناك اعتقاد بأن المراجع يفحص كل عملية مالية وكل رصيد حساب بينما في الواقع العلمي يقوم المراجع بفحص عينات من العمليات عن الأرصدة فليس من المعقول أن يقوم المراجع بفحص كل العمليات المالية أو أرصدة الحسابات لاسيما عند ا مراجعة المؤسسات الكبيرة ذات العمليات ضخمة المعقدة.

– فجوة الأداء[2] : تمثل فجوة الأداء الفجوة بينما يمكن توقعه من الأداء المراجعين بشكل معقول عن طريق مستخدمي القوائم المالية وبينما ما يتصوره هؤلاء المراجعين من أدائهم الفعلي وتنقسم تلك الفجوة الى قسمين :

– فجوة قصور المعايير (فجوة عجز المعايير)

– فجوة نقص الأداء (فجوة عدم كغاية الأداء)

الفرع الثالث :الأطراف المرتبطة بفجوة لتوقعات ومفاهيمها :

ترتبط فجوة التوقعات[3] بثلاثة أطراف أساسية يتمثل الطرف الأول في مستخدمي القوائم المالية والطرف الثاني في مراجع الحسابات، والطرف الثالث لجان المراجعة، هذه الأطراف لها دور أساسي في توسيع اوتضييق فجوة التوقعات .

[1] محمد الفيومي محمد وآخرون،**'' دراسات متقدمة في المراجعة''**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية مصر 2003 ص09 .

[2] أمين السيد احمد لطفي،**'' المراجعة الدولية وعولمة أسواق رأس المال''**، مرجع سبق ذكره، ص.782ص،784

[3] أحمد حابي: **فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجع الحسابات أسبابها وسبل تضييقها** ، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة الجزائر 3 ص 215.

تعريف مستخدمي القوائم المالية :

يتمثل [1]الهدف الرئيسي لنظم المعلومات المحاسبية في توليد المعلومات وتوفيرها للمستفيدين ومساعدتهم في اتخاذ القرارت، فالمعلومات المحاسبية تعتبر الأساس الذي يعتمد عليه العديد من المستفيدين في اتخاذ قرارتهم،وعلى الرغم من تنوع فئات المستفيدين من المعلومات المحاسبية واختلاف احتياجاتهم من هذه المعلومات

حيث هم يمثلون المجموعة الأكبر من حيث عددهم واختلاف مصالحهم فالمساهمين والمستثمرين يتمثل مصلحتهم في الحفاظ على قيمة الأسهم وتحقيق الأرباح إما المقرضون فهدفهم القدرة على استرجاع أموالهم مع الفوائد إضافة إلى احتياجات الحكومة العملاء والموردين والمجتمع المحلي فكل منهم يرغب في إن يحقق له التنظيم المحاسبي اكبر قدر من المنافع

تعريف محافظ الحسابات(مراجع الحسابات) :

محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس بصفة عادي وباسمه الخاص وتحت مسؤولية مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها الأحكام التشريع المعمول به

كما تعرفه المادة 715 مكرر4من القانون التجاري الجزائري بان المراجع القانوني [2]او مندوب الحسابات هو شخص الذي تتمثل مهمته الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير في تحقيق في الدفاتر والأوراق المالية لشركة وفي مراقبته انتظام حسابات الشركة كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة او مجلس المديرين وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها ويصادق على انتظام الجرد والحسابات الشركة والموازنة وصحة ذلك كما يتحقق إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين

لجان المراجعة: [3]هي لجنة منبثقة من مجلس إدارة المؤسسة وتقتصر عضويتها على الأعضاء غير التنفيذيين أو غالبيتها من الأعضاء غير التنفيذيين، ومسؤوليتها يجب أن تشمل مرجعة المبادئ والسياسات

---

[1] https://www.business4lions.com/2018/01/Users-of-accounting-information.html

[2] المادة715مكرر4 من **القانون التجاري الجزائري الجريدة الرسمية** ص188

[3] **محمد سمير الصبان،محمد مصطفي سليمان، "الأسس العلمية والعملية للمراجعة الحسابات" ، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005 ، ص318 .**

المحاسبية المطبقة المؤسسة، والاجتماع مع المراجع الخارجي ومناقشة حول نتيجة عملية المراجعة، وأيضا التأكيد على ملائمة نظم الرقابة المالية بالمؤسسة

الفرع الرابع: خصائص فجوة التوقعات :

تمتاز فجوة التوقعات في تدقيق بعدد من الخصائص أهمها : [1]

1- دائما تعبر فجوة التوقعات عن فائض طلب أصحاب المصلحة في المشروع على خدمات ومسؤوليات المدقق ومن الصعب أن توجد الفجوة كفائض ارض الخدمات ومسؤوليات المدقق والأسباب كثيرة أهمها إن المحاسب او المدقق مهنة تهدف التحقيق عوائد اقتصادية ومهنية معا ومن طبيعتها أنها تنشط وتعمل بجودة أعلى في ظل اقتصاديات السوق وذلك حينما يوجد طلب على خدمتها فإنها تسعى لي الوفاء به للتحقيق هدفين المادي والمهني

2- فجوة التوقعات غير ساكن بطبيعتها لأنها تتحد بمتغيرين هما طلب أصحاب المصلحة في المشروع على خدمات ومسؤوليات مدقق الحسابات وعرض خدمات ومسؤوليات مدقق الحسابات

3- فجوة التوقعات كمية والنوعية بمعنى إن فائض الطلب على خدمات مدقق الحسابات وفائض في التشكيلة المهنية للخدمات والمسؤوليات من جهة وفائض في جودة أدائهم المهني من جهة أخرى

4- فجوة التوقعات ضارة بالمهنة والمجتمع لان وجوده معناه قصور في عرض الخدمات او المسؤوليات المهنة كما ونوعا مما يفقد ثقة طالبي الخدمات المهنية في مؤديها من جهة كما ينعكس ذلك سلبيا على المجتمع بنقص درجة الثقة والاعتماد على المعلومات المالية وغير المالية الأزمة لاتخاذ القرار

5- فجوة التوقعات الدولية والنسبية لان الدول العالم بدون استثناء تعاني منها ولكن بدرجات متفاوتة وبطبع في ظل العولمة وتحرير تجارة الخارجية يتم تصدير فجوة التوقعات في دول العالم الثالث ومع ذلك تتباين الدول فيما بينها في حجم النوعية هذه الفجوة

[1] عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنلوجيا المعلومات وعولمة أسواق رأس المال- الواقع والمستقبل- "، الدار الجامعية، الإسكندرية،2005 ، ص ص12 -14

المطلب الثاني: أسباب فجوة التوقعات:

- **الفرع الأول .أسباب متعلقة بأداء المدقق :**[1]

1/ – الشك في استقلال وحياد المدقق الخارجي : أن استقلال وحياد المدقق الخارجي هو الأساس الذي يقوم عليه مهنة التدقيق وحظيت بالقبول العام من المجتمع وذلك بسبب تعارض المصالح بين المساهمين وإدارة الشركة ومن ثم فإن مهنة التدقيق تفقد أهميتها وكذلك تفقد ثقة المجتمع في حالة عدم تحقيق الاستقلال والحياد.

2/– نقص الكفاءة المهنية للمدقق: تزايد الشك في مدى حصول المدقق على المعرفة الكافية في مجالات المحاسبة والتحقيق والمهارات للتنفيذ وتطبيق تلك المعرفة في المواقف المختلفة وكذلك السلوك الذي يكتسبه المدقق أثناء عملية التعليم والتدريب.

3/– انخفاض جودة الأداء : توجد العديد من العوامل التي تؤدي إلى تقليل جودة أداء العملية التدقيقية وبالتالي سوف تنعكس على زيادة عدم إرضاء المجتمع عن خدمات هؤلاء المدققين وهذا يعني زيادة فجوة التوقعات ومن أهم هذه العوامل (قبول أتعاب قليلة لا تناسب على الجهد المبذول عدم التحفظ بشأن الاستمرارية عندما يكون ذلك ضروريا إتباع سلوك متساهل على العملاء..الخ.)

الفرع الثاني : أسباب متعلقة ببيئة التدقيق:

1–التحديد الغير الدقيق للدور الوجبات المدقق : تظهر فجوة التدقيق بسب عدم وجود التحديد للدور والذي يؤدي به المدقق للخدمة المجتمع من جهة وعدم تحديد التدقيق للمسؤوليات المدقق من جهة أخرى

2–الاتصالات الغير الفعالة في ببيئة التدقيق[2] : من المتعارف عليه إن من أهم المخرجات التدقيق هو التقرير المالي الذي يكتبه المدقق عن أحداث الشركة وبالتالي إيصال ذلك لذي يكتبه المدقق عن أحداث الشركة وبالتالي إيصال ذلك التقرير المستفيدين سواء داخل او خارج المنظمة حيث أثبتت الدراسة الميدانية إلى إن المستفيدين من خدمات التدقيق لا يفهمون الصورة كاملة كل المعلومات التي يعرضها المدقق في تقريره المالي

3– قصور نظام الرقابة الذاتية لمهنة التدقيق: يقاس نجاح وفعالية نظام الرقابة للمهنية التدقيق بمبدأ فهم من المجتمع لهذا النظام وإدراكه لكيفية التطبيقية وليس فقط بكيفية فهم المدققين لهذا النظام وإدراكهم لكيفية تطبيقهم

[1] محمد سامي راضي ،موسوعة المراجعة المتقدمة دار التعليم الجامعي ،الاسكندارية 2011ص21..

[2] محمد سامي رامي ، المرجع السابق،ص22

4- قصور تقرير المالية المنشورة : إن يحقق مستخدمي القوام المالية إن تكون تلك القوام مكتوبة باللغة وسيطة يمكن فهمها بسهولة بإضافة إلى إيفائها باحتياجات مستخدمين ومن ثم مساعدتهم في اتخاذ القرارات المناسبة اتجاه الشركة التي تم تدقيقها من خلال توفير المعلومات عنها فانا كاتب تلك المعلومات غير المفهومة و واضحة فلا شك قرار المستخدمين يتأثر بالسلب

5- عدم كفاية التشريعات و الإصدارات المهنية المنظمة لمهنة التدقيق: من أسباب الرئيسة لحدوث فجوة التوقعات وعدم تحديد مسؤوليات المدقق في التشريعات والإصدارات المهنية بالإضافة إلى تعدد القوانين المنظمة لمهنة التدقيق وربما تعارضها في بعض الحالات وكذالك عدم إلزام المدققين بمتابعة تلك التشريعات والإصدارات المتعلقة بالمهنة

ج- الفرع الثالث: أسباب متعلقة بمستخدمين القوائم المالية :

1- **مدى مسؤولية تدقيق عن اكتشاف الغش والأخطاء وتصرفات الغير قانونية** :تعتبر مسؤولية المدقق في اكتشاف الغش و الأخطاء إحدى الأمور الأساسية لعملية التدقيق حيث توجد قناعة لدى المستخدمين القوائم المالية بان المدقق الشخص المسؤول عن اكتشاف أي حالات الغش وأخطاء في القوائم الشركة الخاضعة للتدقيق بالإضافة إلى ذالك تعتبر مسؤولية المدقق في اكتشاف التصرفات الغير قانونية من أسباب الرئيسة التي تؤدي إلا حدوث فجوة التوقعات في التدقيق حيث يتوقع مستخدمي القوائم بان المدقق سوف يظهر في تقريره جميع تصرفات القانونية في أعمال الشركة

2- **قصور وعي الجمهور بهنة المحاسبة والتدقيق** [1] : يوجد قصور في نشر الوعي التعلق بخدمات المحاسبة والتدقيق بين الجمهور المستفيدين وهذا القصور يؤدي عدم الإتمام التام بأهمية وأهداف التدقيق ودور ومسؤوليات المدقق بالإضافة إلى التعقيدات المرتبطة بعمل التدقيق

3- **سرعة تغيير طلبات المجتمع** :إن السرعة والديناميكية أهم مميزات توقعات وطلبات المجتمع والتي تؤدي إلى حدوث فجوة زمنية كبيرة بين ظهور طلبات جديدة من جهة ومتطلبات الاستجابة السرية لذالك الطلبات من قبل المدقق من جهة أخرى وهذا الأمر يساهم في زيادة فجوة التوقعات

[1] محمد سامي رامي ، المرجع السابق،ص22

المطلب الثالث: أثار فجوة التوقعات :

أثار فجوة التوقعات عدة أثار سواء عن اثر المتعلقة بالفجوة او ما يحيط بها سواء بطريقة مباشرة او غير مباشرة ويمكن أن يميز في هذا الإطار النوعين من هذه الآثار : [1]

- أثار ايجابية
- أثار سلبية

الفرع الأول: آثار ايجابية : وتتمثل هذه الآثار في :

1-**تفعيل دورات المنظمات المهنية** :في ظل كل ماسبق من أسباب الفجوة التوقع تتراجع مهنة المراجعة في بث بعض المنظمات التي تعمل على تأهيل إطار العام للمراجعة من العمل عن الوضع المعايير الملامة لكل حالات التي يمكن للمراجع معرفتها ومن جهة أخرى تعمل على تضييق فجوة التوقعات من خلال الوضع الحلول التضارب توقعات مستخدمين من أداء المراجعين ونذكر بعض من هذه المنظمات

- ✓ المنظمات المهنية
- ✓ الجامعة وأصحاب المهنية
- ✓ المنظمات الحكومية والمهنية لهذه المراجعة
- ✓ المنظمات الأخرى المهتمة لمهنة المراجعة كالجنة البورصة

2- الاهتمام بالأنظمة : إن الاختلافات بين مستخدمي المعلومات المالية والمراجعين أدى إلى وجود هذه الفجوة مما أدى بالمؤسسات المذكورة سلفا للنهوض من خلال الاهتمام بمختلف الأنظمة المتعلقة لمهنة المراجعة ويكون هذه الاهتمام من خلال التركيز على هذه الأنظمة وحسن سيرورتها الذي يؤذي بها تحقيق أهدافها ومن ثم الوصول إلى نتاج مرضية في عمليات المراجعة وتتمثل هذه الأنظمة في:

- النظام المحاسبي في المؤسسة
- نظام الرقابة الداخلية

[1] صديقي مسعود، " نحوى إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية"، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر- الجزائر2004، ، ص152.153

ويعمل هذان النظامان على فحص وتقييم المراجعة المالية فبالنسبة الرقابة الداخلية من خلال تقيميه من قبل المراجع وكل ما كانت الإجراءات سليمة وقوية وصادقة كل ما كانت دافع لتجنب الوقوع في الغش والأخطاء من جهة النظام المحاسبي الذي يقو بالفحص ومن ثم اكتشاف مواطن الخطاء والخلل ومن ثم البحث عن حلول لتحسينه مما يودي إلى توفير العناء والجهد للمراجع وأيضا كسب ثقة من خلال أسلوب العينات المنفذ على هذا النظام وهذا أما تسعى إليه هذه المنظمات من خلال تضييق فجوة التوقعات

الفرع الثاني: الآثار السلبية وتتمثل هذه الآثار في :

1- **على مستوى البورصة:** إن حدث فجوة التوقع بين المستثمرين المراجعين راجع إلى الراي المدلي بيه من قبل المراجع الذي يعتبر احد المداخلات في عملية اتخاذ القرارات من قبل هؤلاء المستثمرين في البورصة.[1]

فهذا يعتبر دليلا لديهم لغض النضر عن هذا المدخل لاعتباره لا يعكس الحقائق والرأي الصادق هذا من وجهة نظر المستخدمين وانه غير مطابق للمعايير المعروفة ،ومن هنا يصعب تكوين سوق مالي نشط وحيوي .

2- **على مستوى مهنة المراجعة** :تعمل فجوة التوقعات على سلب الثقة من مهمة المراجعة ،باعتبارها مصدر تأكيد مهم للمستخدمين حول صدق او عدم صدق بنوك القوائم المالية الختامية للمؤسسة ،إن هذا الشكل يؤثر على المراجعة من خلال إفراغه من محتواه السلوكي والإجرائي فضلا من اعتبارها إجراء روتيني لطائل من ورائه، وان دور المراجعة في بث الثقة في المعلومات المالية أمر غير مؤسس على الأداء الفعلي الكفء من قبل المراجع وهكذا لن تصبح هذه المعلومات مصدر ثقة ،وايظا عدم استطاعة مهنة المراجعة على التنبؤ بالمشاكل القادمة وعدم اكتشافها للمتلاعبات والأخطاء التي تؤثر على صيرورة المؤسسة في نشاطها

3- **اختلال التوصيل الفعال** :يؤدي هذا الاختلال في التوصيل لتدني مستوى عمل المراجع من خلال فقدان الثقة الناتجة عن المستخدمين الذين يرون انه لا فائدة من عمال هذا المراجع ،مما يؤدي إلى ضعف التواصل بينهم او حتى عدمه في حالات قصوى والذي أيضا يؤدي إلى التباعد بين هذين الطرفين.

[1] مسعود صديقي، نفس المرجع السابق ص152-153

المبحث الثاني: الدراسات السابقة بالعربية وبالأجنبية

المطلب الأول : الدراسات السابقة بالعربية

دراسة (هاني محمد الخليل) 2009 بعنوان مدى تأثير تطبيق حوكمت الشركات على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة في فلسطين [1] بحيث تمحورت مشكلة الدراسة في مايلي وهيا :

ما مدى مساهمة تطبيق حوكمت الشركات في فلسطين على تضييق فجوة التوقعات في بيئة مهنة المراجعة كما سعت هذه الدراسة إلى أهداف التالية وهيا الدراسة إطار حوكمت الشركات ومدى تأثير تحديد وتوزيع المسؤوليات بين جهات الإشرافية والتنظيمية وتنفيذية على فجوة التوقعات وفي ضوء تحليلات النظرية والعملية لهذه الدراسة أسفرت على النتائج في مايلي وهيا :

1- اتفقت أراء المرجعين الحسابات والمستثمرين على إن تطبيق مبادئ حوكمت الشركات تحقق قدر ملائم من ثقة وطمأنينة لدى المستثمرين ومتخذي القرارات اعتمادا على تقارير المالية التي أعدت وروجعت وفق لمبادئ حوكمت الشركات

2- اتفقت ارای مراجعي الحسابات والمستثمرين على وجود علاقة طردية بين تطبيق مبادئ حوكمت الشركات وتضييق فجوة التوقعات في مهنة المراجعة وعلى أهمية وجود أساس للإطار عام فعال لحوكمت الشركات

3- إن تطبيق مبادئ حوكمت الشركات يؤثر بنسب متفاوتة من مبدأ إلى أخر في تضييق فجوة التوقعات في مهنة المراجعة .

دراسة عبد الرزاق محمد الفرح 2013 بعنوان العوامل المؤثرة على تضييق فجوة التوقعات في التدقيق :وجهات نظر مدققي الحسابات الخارجيين والمستثمرين في الأردن [2]

وتمحورت مشكلة الدراسة في ما يلي :ما العوامل التي تساهم في تضييق فجوة التوقعات من جهة ومن جهة نظر كل من مدقيقي الحسابات الخارجين والمستثمرين في الأردن

1 هاني محمد خليل مدى تأثير تطبيق حوكمت الشركات على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة في **فلسطين مجلة العلوم الاقتصادية والتسير والعلوم التجارية بجامعة** الإسلامية غزة فلسطين 2009/2008

2 محمد الفرح عبد الرزاق **بعنوان** العوامل المؤثرة على تضييق فجوة التوقعات في التدقيق :وجهات نظر مدقيقي الحسابات الخارجيين والمستثمرين في **الأردن مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية جامعة الأردن دار النشر جامعة البحرين** 2012/ 2013م

كما سعت هذه الدراسة إلى تحقيق الهداف التالية : دراسة وتحليل مدى تأثير نوعية المستثمرين بادوار وواجبات ومسؤوليات مدقيقي الحسابات على تضييق فجوة التوقعات في التدقيق وكذالك دراسة وتحليل مدى تأثير تطوير معايير التدقيق على تضييق فجوة التوقعات في التدقيق ومدى تأثير تحسين أداء مدقيقي الحسابات واستقلالية على تضييق فجوة التوقعات في التدقيق وكما توصلت هذه لدراسة إلى النتائج التالية وهي إن تساهم عملية توعية الجمهور مستخدمي القوائم المالية بواجبات ومسؤوليات مدقيقي الحسابات في تضييق فجوة التوقعات {غير مقولة} في التدقيق من وجهة نظر المدققين الخارجيين المستثمرين كما تقود عملية تطوير معايير التدقيق الدولية المقابلة توقعات ومتطلبات جمهور مستخدمي القوائم المالية أي تضييق فجوة التوقعات (فجوة المعايير) في التدقيق من وجهة نظر المدققين الخارجين المستثمرين وكذالك إن عملية تحسين أداء المدققين

دراسة لينده صولي 2014 بعنوان اثر جودة المراجعة في تضييق فجوة التوقعات بين المراجع الخارجي ومستخدمي القوائم المالية [1]

حيث تمحورت مشكلة هذه الدراسة فيما يلي : ما مدى تأثير جودة المراجعة في تضييق فجوة التوقعات بين المراجع الخارجي ومستخدمي القوائم المالية

ومن اجل ذلك تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى تحليل اثر جودة المراجعة في تضييق هذه الفجوة ومن خلال اعتماد هذه الدراسة على أسلوب الاستبيان تطرقت إلى النتائج لتالية وهيا:

1-سمعة ومكانة مكتب المراجعة يجعله أكثر حرصا على توظيف مراجعين ذوي كفاءة وخبرة عالية ليعزز مكانتها بين مكاتب المراجعة الأخرى

2-قيام مراجع الحسابات بإجراءات تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة بما يتلائم مع طبيعة هذه المهمة ومدى مكانة وسلامة نظام الرقابة الداخلية المؤسسة محل المراجعة له اثر واضح على جودة المراجعة

3-تتولد فجوة التوقعات بين المراجع الخارجي ومستخدمي القوائم المالية بسبب نقص الكفاءة المهنية وعدم التزام المراجع بالاستقلالية واكتشاف الغش والخطاء والتصرفات غير القانونية

1 لينده صولي " **اثر جودة المراجعة في تضييق فجوة التوقعات بين المراجع الخارجي ومستخدمي القوائم المالية**"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية ، جامعة الوادي ، الجزائر 2014/2013

دراسة خليل محمد أمين 2015 بعنوان : مدى تأثير جودة المراجعين في فجوة التوقعات بين احتياجات مستخدمي القوائم المالية[1]

تمحورت مشكلة الدراسة في مايلي: مامدى تأثير جودة المراجعة على تقليص فجوة التوقعات بين مراجعي الحسابات ومستخدمي القوائم المالية.

بحيث سعت الدراسة إلى تحقيق أهداف التالية : محاولة التعرف المفاهيم الخاصة بجودة المراجعة وماهية العناصر والمتغيرات لتي تؤدي إلى ظهور فجوة التوقعات مع تبيان مدى استجابة المراجعة إلى متطلبات وتوقعات مستخدمين القوائم المالية وفي ضوء تحليلات النظرية والعملية لهذه الدراسة أسفرت على النتائج في مايلي وهيا :

انه لا يوجد اهتمام كبير إلى المنظمات المهنية والجمعيات العلمية بحصر أهم مقترحات تضييق فجوة التوقعات في المراجعة والعمل على تطبيق أفضل لها مع وجود قصور في القوانين لمهنة التدقيق مع ضعف وعي مستخدمي المعلومة بمهنة المراجعة مما يزيد في ضعف توقعات الخارجة عن نطاق المراجعة مما يودي إلى توسيع الفجوة وبالنسبة للبيئة الجزائرية ضرورة إصلاح مهنة المراجعة وإصلاح بيئة التدقيق بصفة عامة

دراسة نوردين مزياني 2015 بعنوان : ماهية أبعاد مشكلة فجوة توقعات في بيئية التدقيق [2]

تمحورت مشكلة الدراسة في مايلي: ما هي أبعاد مشكلة الفجوة بين توقعات المستفيدين من خدمات التدقيق من جهة و أداء المدققين من جهة أخرى؟

بحيث يتمثل الهدف الرئيسي من هذا البحث في محاولة بناء إطار نظري شامل لمفهوم فجوة التوقعات بين المستخدمين للقوائم المالية ولتقارير التدقيق من جهة، وبين المدققين من جهة أخرى، وذلك باستقراء نتائج أهم البحوث والدراسات السابقة للموضوع، من أجل توضيح أبعاد هذه الظاهرة من خلال إن مشكلة فجوة التوقعات في بيئة التدقيق موجودة في مختلف دول العالم وبدرجات متفاوتة، ولا يمكن· تجاهلها أو القضاء عليها؛وهو ارتباط نشوء هذه الفجوة وأتساعها بالتوقعات العالية لدى المستخدمين للتقارير والقوائم المالية بخصوص مسؤوليات وواجبات المدقق، إذ ينتظر هؤلاء من مدقق الحسابات أن لا يكتفي بأداء دوره التقليدي التعبير عن رأيه حول عدالة القوائم المالية للمنشأة، بل ينبغي أيضا أن يقوم بأدوار أخرى إضافية مثل تفسير البيانات المالية لمساعدة هؤلاء المستخدمين في تقييم الجدوى من الاستثمار في المنشأة، وكذلك تنفيذ بعض إجراءات التدقيق أثناء أداء

---

1 خليل محمد "**أمين مدى تأثير جودة المراجعين في فجوة التوقعات بين احتياجات مستخدمي القوائم المالية** "، **مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية ، جامعة قاصدي مرباح بورقة** الجزائر 2015/2014

2 نوردين مزياني "**ماهية أبعاد مشكلة فجوة توقعات في بيئية التدقيق**"، **مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية**، (بجامعة 20اوت 1955 بسكيكدة) الجزائر 2015/2014

مهمته التأكيدية، لتحديد الأعمال غير المشروعة وحالات الغش الممكنة التي ارتكبتها الإدارة، وهي في الحقيقة لا تشكل الهدف الأساسي للتدقيق القانوني ؛ رغم عدم اتفاق الباحثين على مختلف أسباب فجوة التوقعات في بيئة التدقيق بسبب الاختلاف في المدخل· المتبع في دراسة هذه الفجوة من باحث إلى آخر، ومن بيئة إلى أخرى، إلا أن هناك إجماع بين الباحثين على أن هذه الفجوة الكلية ما هي إلا محصلة للعديد من الفجوات الجزئية الناتجة– أساسا –عن القصور في كل من عملية التدقيق واستقلالية المدقق والآليات التنظيمية للمهنة، وكذا الجهل لدى المجتمع عن دورا لمدقق ومسؤولياته ؛ تلعب الجهات المسئولة عن تنظيم المهنة الدور المحوري في تضييق هذه الفجوة، من خلال عملها الدائم على تطوير معايير التدقيق بما يستجيب للمتطلبات و الظروف المستجدة، وتطبيق رقابة ذاتية فعالة بين الممارسين لمهنة التدقيق، بحيث تعتمد على تنمية السلوك المهني القويم لديهم ؛

دراسة أمنة تونسي 2016 بعنوان ماهية المراجعة الاجتماعية ودورها في تضييق فجوة الاجتماعية من خلال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعيين [1]

تمحورت مشكلة الدراسة في مايلي : كيف تساهم المراجعة الاجتماعية في تضييق فجوة التوقعات في المسؤولية التوقعات عن المسؤولية الاجتماعية من خلال المحاسبة المسؤولية الاجتماعية ، بحيث هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مفهوم المراجعة الاجتماعية والى أهمية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وفي تدعيم القيام بإجراءات المراجعة الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية

ومن خلال هذه الدراسة تطرقنا إلى النتائج التالية : لقيت المراجعة الاجتماعية في الوقت الأخير اهتمام العديد من الأطراف ذوي المصالح في المؤسسة الاقتصادية وذلك لا المراجعة الاجتماعية تساهم في تعزيز سمعة صورة أو سمعة المؤسسة خاصة إن هذا الأخيرة لم تعد تعتمد على المراكز المالية فقط وكذا تحسي ضم الإدارة البيئية وتعزيز مصداقية المعلومات البيئية والاجتماعية المشورة .

دراسة صبيحة برزان 2016 بعنوان :العوامل التي تؤدي إلى حدوث فجوة التوقعات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية وأداء المدققين الخارجين وطرق تضييق تلك الفجوة [2]

---

1 امنة تونسي "**العوامل التي تؤدي إلى حدوث فجوة التوقعات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية وأداء المدققين الخارجين وطرق تضييق تلك الفجوة**"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية ، بجامعة الاغواط الجزائر 2016/2015

2 **صبيحة برزان العبيدي "العوامل التي تؤدي إلى حدوث فجوة التوقعات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية وأداء المدققين الخارجين وطرق تضييق تلك الفجوة**"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسير والعلوم التجارية ، الكلية التقنية الادارية ببغداد بالعراق 2016/2015

حيث تمحورت مشكلة الدراسة فيما يلي : ماهي العوامل التي تؤدي إلى حدوث فجوة التوقعات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية وأداء المدققين الخارجين وطرق تضييق تلك الفجوة ، بحيث هدفت هذه الدراسة إلى إيضاح تحديد مفهوم فجوة التوقعات ومكوناتها وكذلك إيجاد طرق للتضييق تلك الفجوة وذلك من خلال أ تعرف على العوامل التي تؤدي إلى حدوث تلك الفجوة سواء كانت داخلية (داخل بيئة الشركات عينة البحث) او الخارجية (خارج بيئة الشركات عينة البحث)ومن خلال اعتماد هذه الدراسة على أسلوب الاستبيان تطرقت إلى النتائج التالية وهيا:

الجهل وعدم معرفة مستخدمي المعلومات المحاسبية بوجبات ودور المدقق الخارجي وما يتطلع به من مسؤوليات اتجاه مهنته وان من العوامل التي تؤدي إلى حدوث فجوة التوقعات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية والمدققين في المرونة التي وفرتها القواعد والمبادئ المحاسبية في تطبيقات المحاسبية اظافة إلى عدم تقديمها للمساعدة المدققين في أداء مهامهم المنوط بهم وكذلك قيام العديد لمن الشركات بتقسيم مدى التزام المدققين بقواعد السلوك المهني النافذة

دراسة تيايبية رضا 2018 بعنوان مامدى مساهمة مبادئ حوكمت الشركات في تضييق فجوة التوقعات في بيئة المراجعة الجزائرية [1]

تمحورت هذه المشكلة في مايلي مامدى تأثير حوكمت الشركات في تضييق فجوة التوقعات في بيئة التدقيق الجزائرية ، ومن خلال ذالك يهدف البحث إلى التعرف على محاولة إيجاد حلول لضمان تطبيق حوكمت الشركات لتضييق فجوة التوقعات

وبعد الاطلاع على جميع لجوانب النظرية والدراسات السابقة الخاصة لموضوع الدراسة وإجراءات الدراسة الميدانية تم الخروج من النتائج التالية وهيا :

1- إن عملية الالتزام بتطبيق مبادئ حوكمت الشركات تساهم بشكل فعال في تضييق فجوة التوقعات بين المراجعين الحسابات ومستعملي المعلومات في بنية الأعمال الجزائرية

2- حوكمت الشركات عبارة عن الكيفية التي تدار بها المؤسسات وتراقب من طرف جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة وبالتالي فهي تعتبر بمثابة الأداء التي تضمن كفاءة إدارة المؤسسة في استغلالها لمواردها ودراستها للمخاطر

1 **تيايبية رضا "مامدى مساهمة مبادئ حوكمت الشركات في تضييق فجوة التوقعات في بيئة المراجعة الجزائرية"**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسير والعلوم التجارية، **جامعة باتنة** الجزائر 2018/2017م

وهو مايعتبر كمؤشر في تحقيق المؤسسة لأهدافها بالدرجة الأول وأهداف الأطراف ذات العلاقة بها

4- نظام حوكمت الشركات سهل من حيث التطبيق وغير معقد ورغم هذا فالمؤسسات الجزائرية تعاني من عدة صعوبات أثناء تطبيقيه كون انه جديد نسبيا عن وقعها وطبيعة بيئته خلال رفع الكفاءة ومهارة مدقيقي الحسابات وتعزيز استقلاليتهم تعمل على تضييق فجوة التوقعات (فجوة الأداء) في التدقيق من وجهة نضر المدققين الخارجيين والمستثمرين

المطلب الثاني : الدراسات السابقة بالأجنبية

)- دراسة Epstein Geiger 1994 :

أخذت هذه الدراسة على عاتقها بحث مشكلة فجوة التوقعات في المراجعة من جهة ومن جهة أخرى [1] نضر مستخدمي التقارير المالية التي تم مراجعتها وركزت الدراسة على المستثمرين فقط دون غيرهم من مستخدمي التقارير المالية واستهدفت التأكد من وجود فجوة التوقعات في المراجعة ومعرفة أسبابها وركزت الدراسة على مستوى التأكد الذي يقدمه مراجع الحسابات من حيث كونه تأكيد معقول أو تأكيد مطلق وبحثت الدراسة مسؤوليات المراجعين وتوقعات المستثمرين من تقرير المراجع ومن اجل ذالك تم تصميم قائمة الاستقصاء إن 80 من المستثمرين لديهم اعتقاد بأن المراجعين مسؤولين عن اكتشاف الوقائع المادية في القوائم المظلمة والتي يمكن إرجاعها إلى الغش والتدليس بأن القوائم المالية لا تحتوي على أية أخطاء مادية وبالتالي توصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها وجود اختلافات في الإدراك فيما يتعلق بادراك كل من المستثمرين والمراجعين أنفسهم حيث أغلب المستثمرين يعتقدون أن التأكد على خلو القوائم المالية من الأخطاء المؤثرة والغش هو تأكيد مطلق وعلى ضوء نتائج الدراسة أوصلت بضرورة أن تزداد مسؤوليات المراجع ، وعلى المهنة أن تعمل على تعليم وتحقيق الجمهور بطبعة وحدود وظيفة المراجعة وعلى المراجعين الاقتراب والالتزام أكثر بمعايير المراجعة كما يجب أن يكون صياغة المعايير علة ضوء مفهوم الضمان المعقول وليس الضمان المطلق .

1 1994(**Epstein Geiger**) Memoiresفجوة التوقعات في المراجعة من جهة ومن جهة أخرى

- **دراسة (Gold and uthers) بعنوان** بيان أثر تقرير مدقق الحسابات المعدل بالمعيار رقم 700 في تطبيق فجوة التوقعات[1]

هدفت الدراسة إلى بيان أثر تقرير مدقق الحسابات المعدل بالمعيار رقم 700 في تطبيق فجوة التوقعات، وهي الدراسة أجريت على مدققين الحسابات ومستخدمي القوائم المالية في ألمانيا واستنتجت الدراسة أن هناك فجوة التوقعات مؤكدة في ما يخص مسؤوليات مدقق الحسابات وفجوة توقعات مقبولة فيما يخص مسؤوليات الإدارة كما استنتجت الدراسة أن معيار التدقيق الدولي المعدل رقم 700 لم يوصل إلى فجوة توقعات أقل مقارنة بالوضع السابق أي قبل صدور المعيار المعدل

- **دراسة (haroldetal,2009) بعنوان**: دور مدقق الحسابات في حالات احتيال الشركات[2]

تناولت هذه الدراسة فجوة توقعات في التدقيق بخصوص دور مدقق الحسابات في حالات احتيال الشركات من خلال الدراسة الميدانية، وهدف الدراسة هو تقييم أهمية وجود فجوة المعقولية وفجوة الأداء وفجوة المعايير الناقصة، ومن أجل هذا التمييز بين جميع هذه العناصر الثلاثة الفجوة التوقعات لابد للمشاركين أن يكونوا على دراية ويتمتعون بالخبرة الكافية على عمليات الغش ولذلك تم دراسة فجوة التوقعات من جهة نظر ثلاث مجموعات من مدراء الأعمال، استنادا إلى مسؤولياتهم الخاصة بخصوص الغش، كما تستخدم البنوك كطرف مراقب لتقييم الاختلافات المحتملة بين وجهات نظر مدراء الأعمال والمجتمع بشكل عام، وتوصلت هذه الدراسة إلى وجود دليل واضح على وجود فجوات توقعات كبيرة فيما يتعلق بعمليات الغش سواء بالنسبة لأداء أو مدى التزامه بالمعايير المقبولة عموما .

.

[1] (**gold and uthers**) Mémoiresبيان أثر تقرير مدقق الحسابات المعدل بالمعيار رقم 700 في تطبيق فجوة التوقعات

2 (**haroldetal2009**) Mimoire دور مدقق الحسابات في حالات احتيال الشركات

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا واعتمادنا على الأدبيات النظرية في الفصل الاول نجد ان فجوة التوقعات تحدث بين توقع مستخدمين القوائم المالية واداء مهام مراجعين الحسابات، وذلك لأسباب كثير منها وهيا الشك في استقلال وحياد المدقق الخارجي ،وكذلك نقص الكفاءة المهنية للمدقق ،وقصور تقرير المالية المنشورة ،وعدم كفاية التشريعات و الإصدارات المهنية المنظمة لمهنة التدقيق، و مدى مسؤولية تدقيق عن اكتشاف الغش والأخطاء وتصرفات الغير قانونية،وسرعة تغيير طلبات المجتمع حيث ينجم عنها أثار السلبية وايجابيةحيث من ناحية اثار والسلبية وهيا تعمل فجوة التوقعات على سلب الثقة من مهمة المراجعة،وكذلك اختلال التوصيل الفعال حيث يؤدي هذا الاختلال في التوصيل لتدني مستوى عمل المراجع من خلال فقدان الثقة الناتجة عن المستخدمين الذين يرون انه لا فائدة من عمال هذا المراجع وكذلك على مستوى البورصة حيث إن حدوث فجوة التوقع بين المستثمرين المراجعين راجع إلى الراي المدلي بيه من قبل المراجع الذي يعتبر احد المداخلات في عملية اتخاذ القرارات من قبل هؤلاء المستثمرين في البورصة، ومن ناحية الاثار الايجابية وهيا ان تفعيل دورات المنظمات المهنية :في ظل كل ماسبق من أسباب الفجوة التوقع تتراجع مهنة المراجعة في بث بعض المنظمات التي تعمل على تأهيل إطار العام للمراجعة من العمل عن الوضع المعايير الملامة لكل حالات التي يمكن للمراجع معرفتها ومن جهة أخرى تعمل على تضييق فجوة التوقعات من خلال الوضع الحلول التضارب توقعات مستخدمين من أداء المراجعين ونذكر بعض من هذه المنظمات والمنظمات المهنية ,الجامعة وأصحاب المهنية,المنظمات الحكومية والمهنية لهذه المراجعة ,المنظمات الأخرى المهتمة لمهنة المراجعة كالجنة البورصة و الاهتمام بالأنظمة حيث إن الاختلافات بين مستخدمي المعلومات المالية والمراجعين أدى إلى وجود هذه الفجوة مما أدى بالمؤسسات المذكورة سلفا للنهوض من خلال الاهتمام بمختلف الأنظمة المتعلقة لمهنة المراجعة ويكون هذه الاهتمام من خلال التركيز على هذه الأنظمة وحسن سيرورتها الذي يؤذي بها تحقيق أهدافها ومن ثم الوصول إلى نتاج مرضية في عمليات المراجعة وتتمثل هذه الأنظمة في النظام المحاسبي في المؤسسة ونظام الرقابة الداخلية.

الفصل الثاني:

الجانب التطبيقي: الإطار التطبيقي لفجوة التوقعات في المجال المحاسبي والجبائي.

المبحث الأول:

.

المبحث الثاني:

.

المبحث الثالث:

.

المبحث الرابع:

.

التمهيد:

في هذا الفصل نتحدث عن العوامل المؤثرة في فجوة التوقعات بالجزائر، التي تحدث بين توقعات مستخدمين القوائم المالية وأداء المهني للمراجعين للحسابات، ذلك من خلال الاعتماد على الاستبيان الذي يبين لنا تفسيرات والنتائج أراء أفراد العينة من طرف الأساتذة والمدققين الحسابات والإطاريين الماليين ،وفي نفس الوقت إيجاد الحلول لتضييق فجوة التوقعات حيث كان تقسيم هذا الفصل كتالي:

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية

المبحث الثاني : نتائج الدراسة البيانية ،تفسير ومناقشة آراء المستجوبين حول محاور الاستبيان واختبار الفرضيات

المبحث الأول : الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية

المطلب الأول : منهجية والعينة واداة الدراسة ومحتواها

الفرع الأول :منهجية وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في محافظين الحسابات وأساتذة جامعيين وموظفين ماليين ومحاسبيين في مديرية الضرائب الجزائر بورقلة ، وقد تم اختيار عينة الدراسة بطريقة عشوائية والمتمثلة في 58عينة.

حيث تم توزيع 18استبيان للمحافظين الحسابات وتم توزيع 12 استبيانات للأساتذة الجامعين وتوزيع 28 استبيان للإطاريين الماليين والمحاسبين وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم ،تقرر البقاء على 43 استمارة من مجموع الاستمارات لتمثيل عينة الدراسة ، وهذا بعد إلغاء باقي الاستمارات المقدرة ب 15 استمارة وهذا بسب نقص في الإجابات وضياعها .

جدول رقم 2-1يمثل الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

البيان	التكرارات	النسبة المئوية
الاستمارات الموزعة	58	%100
الاستمارات الملغاة	10	%17.24
الاستمارات المفقودة	5	%8.62
الاستمارات الصالحة للتحليل	43	%74.14

الفرع الثاني: أداة الدراسة ومحتوى الاستبيان

1-1أداة الدراسة

1- إعداد استبيانه أولية من اجل استخدمها في جمع البيانات والمعلومات

2- عرض الاستبيانة على المشرف من اجل اختيار مدى ملامستها لجمع البيانات

3- تعديل الاستبيانة بشكل أولي حسب مايراه المشرف

4- تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين والذين قاموا بدورهم بتقديم النصح والإرشاد وتعديل وحذف مايلزم

5- إجراء دراسة اختيارية ميدانية أولية للاستبانة وتعديل حسب ماينا سب

1-2 محتوى الاستبيان

6- توزيع الاستبيانة على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة ولقد تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين كما يلي:

- ✓ **القسم الأول** : يتكون من البيانات الشخصية لمجتمع الدراسة ويتضمن 4 فقرات
- ✓ **القسم الثاني** : تتناول أراء أفراد عينة الدراسة نحو العوامل المؤثرة في فجوة التوقعات في مديرية الضرائب بورقلة وتم تقسيمه إلى ثلاثة محاور كمايلي :

- **المحور الأول** : يناقش مدى تأثير تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري .
- **المحور الثاني** : استقلالية المراجع الخارجي
- **المحور الثالث:** مدى تأثير مخرجات لجان المراجعة ومحافظي الحسابات في تضييق او اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري.

- **جدول رقم 2-2....يمثل التفسير الإحصائي لمقياس ليكارت الثلاثي**

الرأي التصنيف	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة الوزن	1	2	3
المتوسط المرجح	1-1.66	1.67-2.33	2.34-3

- **جدول رقم 2-3.يمثل التفسير الإحصائي لمقياس ليكارت الخماسي**

الرأي التصنيف	غير موافق تماما	غير موافق	إلى حد ما	موافق	موافق تماما
الدرجة الوزن	1	2	3	4	5
المتوسط المرجح	1-1.79	1.80-2.59	2.60-3.39	3.40-4.19	4.20-5

المطلب الثاني : اختبار الثبات والصدق والإجراءات والادوات للتحليل للاستبيان

الفرع الأول: اختبار الثبات والصدق وتحكيم الاستبيان

1-تحكيم الاستبيان : بعد الانتهاء من صياغة الأسئلة ثم اللجوء إلى بعض الأساتذة المختصين للتأكد من الجانب الشكلي والتقني للاستمارة بالإضافة إلى أساتذة مختصين في مجال المراجعة للتأكد من الجانب الموضوعي للاستمارة ،وتغطية جميع جوانب البحث ،وقد مكنتنا هذه الإجراءات من تفادي بعض الأخطاء التقنية ، والمنهجية التي قد تحول دون الوصول لتحقيق أهداف الاستبيان وتمت صياغة الاستبيان بناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من الأساتذة والمحكمين .

2-اختبار ثبات الاستبيان : من اجل اختبار الاستبيان ، استخدمنا المؤشرة الإحصائي **الفاكرونباخ** وهي طريقة لقياس ثبات الاستبيان حيث أن المعامل الفاكرونباخ يأخذ قيمة الصفر والواحد 1.0فاذا لم تكن هناك ثبات البيانات فان قيمة المعامل تكون مساوية للصفر،وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فان قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح أي زيادة قيمة المعامل تكون مساوية للصفر او على العكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فان قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح أي أن زيادة قيمة المعامل **الفاكرونباخ** تعني زيادة مصداقية البيانات من العكس النتائج العينة على مجتمع الدراسة .

نتائج اختبار الثبات: من خلال الجدول نلاحظ حيث بلغت قيمة معامل ثبات المحاور الثلاثة 0.802أي 80.2%،وهيا نسبة موثوقة بشكل كبير هذا يعني أنه يمكننا الاعتماد على نتائج الاستبيان واعتبارها تعكس رأي أغلبية أفراد العينة .

جدول رقم 2– 4 يوضح اختبار الثبات

المحور	معامل ثبات	الملاحظة
كامل المحاور الاستبيان	0.802	الثبات الإجمالي مقبول

الفرع الثاني :الأدوات المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان :

بعد تحصيل الاستبيانات المقبولة ، تم الاعتماد في عرض وتحليل المعطيات على برنامج(**EXSEL**) لمعالجة المعطيات التي تكون في الشكل جداول لي يترجمها إلى رسومات بيانية في أعمدة ،لتسهيل عملية الملاحظة والتحليل بغية التحليل الجيد لبيانات ،كما تم استخدام بعض الأساليب الإحصائية المتاحة في برنامج الحزمة الإحصائية(**SPSS**)ومن هذه التحليل انتهجنا التحليل الإحصائي الوصفي ومن يدرج تحته من التحليل :

- تحليل التكرارات والنسب المئوية لي تعرف على الصفات الشخصية والوظيفة لمفردات الدراسة
- حساب المتوسطات الحسابية لمعرفة مدى ارتفاع وانخفاض استجابة عينة الدراسة لكل عبارة
- حساب الانحرافات المعيارية لمعرفة مدى انحراف استجابات عينة الدراسة

ولتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي جمعت ، استخدمنا عديد من الأساليب الإحصائية التي تتمثل في مايلي:

- استخراج التكرارات والنسب المئوية لكل عبارة في الاستبيان
- قياس متوسطات الحسابية لكل عبارة في الاستبيان
- حساب انحراف المعياري لكل محور من محاور الدراسة

المبحث الثاني : نتائج الدراسة الميدانية ،تفسير ومناقشة آراء المستجوبين حول محاور الاستبيان واختبار الفرضيات .

وسنتعرض في هذا المبحث إلى المطلب الأول والذي يتم فيه عرض النتائج المتحصل عليها من الدراسة وتفسيرها والمطلب الثاني الذي يتم فيه تحليل الاستبيان ومناقشة النتائج المتحصل عليها.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة وتفسيرها

ونعرض في هذا المطلب النتائج المتوصل إليها من خلال الاستبيان يتم تفسيرها بالأدوات الإحصائية والبرامج المذكورة سلفا،

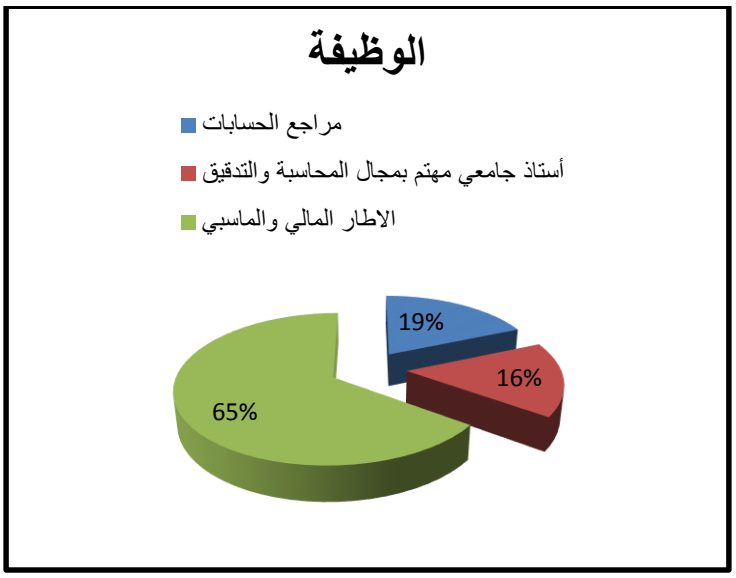
الفرع الأول : الخصائص العامة لعينة الدراسة الخاصة بالوظيفة

الوظيفة:تم تفسير أفراد العينة إلى 3 فئات تمثل الوظيفة المهنية لكل فرد،وقد قمنا باختيار الفئات وما يتناسب مع أفراد العينة ،وتحصلنا على التوزيع التالي :

جدول رقم2-5 يمثل توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية%
مراجع الحسابات	8	%18.6
أستاذ جامعي مهتم بمجال المحاسبة والتدقيق	7	%16.3
الاطار المالي والمحاسبي	28	%65.1
المجموع	43	%100

شكل رقم1-1يمثل توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالب(اعتماد على الاستبيان وبرنامج Excel)

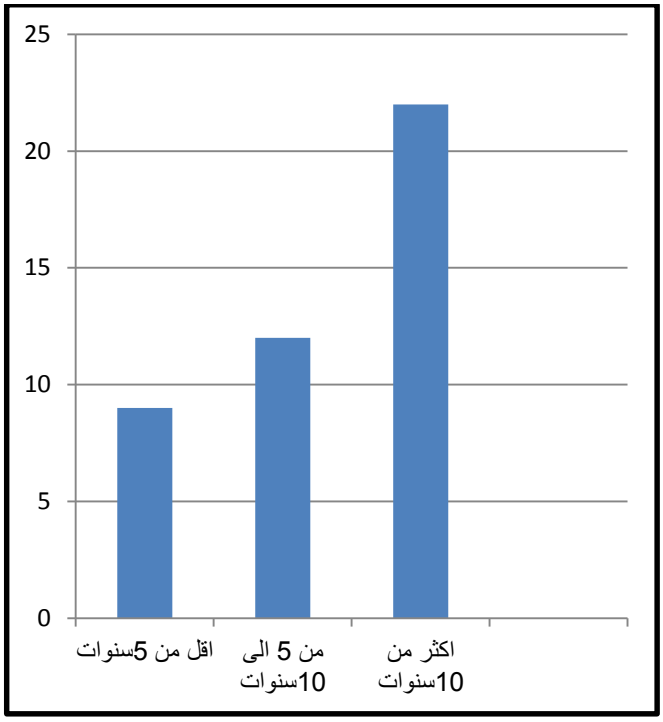
تبين لنا هذا الجدول رقم عينة دراسة 18.6% من مراجعين الحسابات و16.3% أساتذة جامعين وعينة 65.1% إطارين ماليين ومحاسبيين ،ومن خلال مساعدتهم لنا بالإجابة على الاستبيان تم الحصول على النتائج الايجابية مصداقية وثابتة

الفرع الثاني : الخصائص العامة لعينة الدراسة الخاصة بالخبرة

جدول رقم 2-6 يمثل توزيع أفراد العينة حسب سنوات **الخبرة**

الخبرة	التكرار	النسبة المئوية%
اقل من 5سنوات	9	%20.9
من 5 إلى 10سنوات	12	%27.9
أكثر من 10سنوات	22	%51.2
المجموع	43	%100

شكل رقم2-1 يمثل **توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة**



المصدر: من إعداد الطالب (اعتماد على الاستبيان وبرنامج Excel)

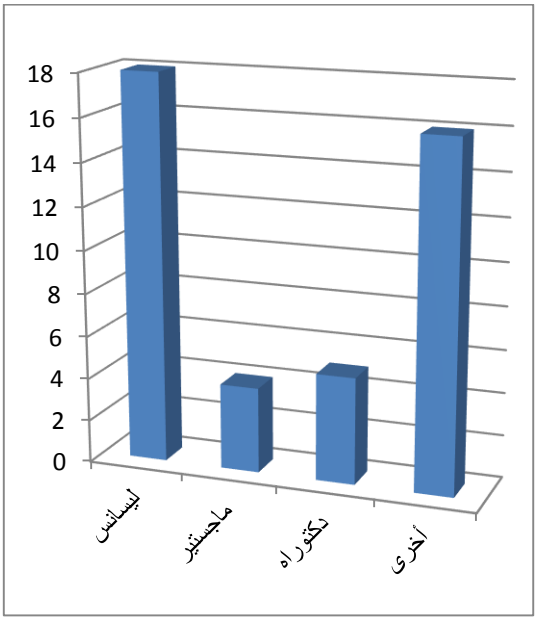
يظهر لنا الجدول رقم والشكل التالي عينة الدراسة 20.9% تراوحت خبرتهم اقل من 5سنوات، و تبين لنا كذالك عينة الدراسة 27.9% تراوحت خبرتهم من 5 إلى 10 سنوات ،و51.2% من عينة الدراسة تراوحت خبرتهم أكثر من 10 سنوات وبهذا نستطيع أن نتحصل على النتائج الايجابية من خلال خبرتهم الميدانية .

الفرع الثالث : الخصائص العامة لعينة الدراسة الخاصة بالمؤهل العلمي

جدول رقم 2-7 يمثل توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية%
ليسانس	18	%41.9
ماجستير	4	%9.3
دكتوراه	5	%11.6
أخرى	16	%37.2
المجموع	43	%100

شكل رقم1-3يمثل توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالب (اعتماد على الاستبيان وبرنامج Excel)

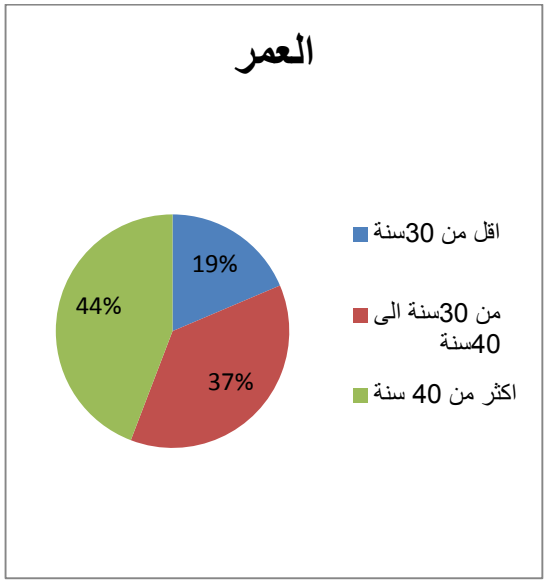
يظهر لنا هذا الجدول والشكل التالي عينة الدراسة 41.9المتحصلين على المؤهل العلمي أي شهادة ليسانس ، ونجد عينة دراسة 9.3 مؤهلهم العلمي ماجستير ، و11.6 درجتهم العلمية دكتوراه 37.2 متحصلين على شهادات أخرى ، ومن خلال هذا الجدول نجد المؤهل العلمي أي درجة العلمية للأساتذة يلعب دورا هام في الحصول على النتائج ايجابية وثابتة ومصداقية

الفرع الرابع : الخصائص العامة لعينة الدراسة الخاصة بالعمر

جدول رقم 2-8 يمثل توزيع افراد العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية %
أقل من 30سنة	8	%18.6
من30الى40سنة	16	%37.2
أكثر من 40 سنة	19	%44.2
المجموع	43	%100

شكل رقم1-4 يمثل توزيع افراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالب(اعتماد على الاستبيان وبرنامج Excel)

يبين الجدول رقم ..أن 18.6 من عينة الدراسة بلغت أعمارهم "اقل من 30 سنة "و37.2 من عينة الدراسة تراوحت أعمارهم من "من 30 الى40 سنة" و44.2 من عينة الدراسة تراوحت أعمارهم "أكثر من 40 سنة".

المطلب الثاني : النتائج وتفسيرها المتعلقة باتجاه أراء المستجوبين حول محاور الاستبيان

الفرع الأول : نتائج وتفسير أراء المستجوبين حول المحور الأول

1-1 نتائج أراء المستجوبين حول المحور الأول

جدول رقم2-9 يمثل نتائج أراء المستجوبين حول المحور الأول

فقرات البعد	المقياس	غير موافق تمام	غير موافق	إلى حد ما	موافق	موافق تماما	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الأهمية
س1 مصطلح المراجعة حديث النشأة في الجانب المحاسبي الجبائي والاقتصادي في الجزائر	التكرارات	1	9	10	16	7	3.44	1.076	متوسط
	النسبة	%2.3	%20.9	%23.3	%37.2	%16.3			
س2غياب لجان المراجعة في غالبية المؤسسات الجزائرية من الشائعات غير المقبولة غير مقبولة في المنطق المحاسبي	التكرارات	2	3	5	20	13	3.91	1.065	مرتفع
	النسبة	%4.7	%7.0	%11.6	%46.5	%30.2			
س3الزامية تطوير مفهوم لجان المراجعة في طرف الهيئات المختصة كآلية للتغيير والتحكم في الفروقات	التكرارات	-	3	4	20	16	4.14	0.861	مرتفع
	النسبة	-	%7.0	%9.3	**%46.5**	**%37.2**			
س4 إلزامية النزاعات بين المراجع والعميل بتدخل لجان المراجعة	التكرارات	1	6	7	18	**11**	**3.74**	**1.071**	مرتفع
	النسبة	%2.3	%14.0	%16.3	**%41.9**	**%25.6**			

س5تاسيس لجان المراجعة في المؤسسات الجزائرية آلية داعمة لاستقلال المراجع	**التكرارات**	-	4	8	**13**	**18**	**4.05**	**0.999**	**مرتفع**
	النسبة	-	%9.3	%18.6	**%30.2**	**%41.9**			
س6يمنح تواجد لجان المراجعة في المؤسسات الجزائرية درجة مقبولة من النزاهة والاستقلالية في المؤسسة	**التكرارات**	-	6	9	**18**	**10**	**3.74**	**0.978**	**مرتفع**
	النسبة	-	%14.0	%20.9	**%14.9**	**%23.3**			
س7 غياب التأهل وارتفاع تكلفة تسيير لجان المراجعة من أسباب غيابها في المؤسسات الجزائرية	**التكرارات**	1	4	7	**24**	**7**	**3.74**	**0.928**	**مرتفع**
	النسبة	%2.3	%9.3	%16.3	**%55.8**	**%16.3**			
س8مكاتب المراجعة تقدم خدمات بخلاف المراجعة نظرا لانخفاض الأتعاب مقابل خدمات المراجعة وحدها	**التكرارات**	2	11	9	**13**	**8**	**3.33**	**1.190**	**متوسط**
	النسبة	%4.7	%25.6	%20.9	**%30.2**	**%18.6**			
س9التشريعات الجزائرية تفرض قيود على مقدمي خدمات المراجعة والتي دائما ما يحاول مراجعي لحسابات من الهروب منها	**التكرارات**	5	13	8	**12**	**5**	**2.98**	**1.244**	**متوسط**
	النسبة	%11.6	%30.2	%18.6	**%27.9**	**%11.6**			
س10افتقار الجزائر لمكاتب متخصصة في تأدية مختلف الخدمات الأخرى بخلاف المراجعة التي تحتاجها الشريكات	**التكرارات**	1	7	6	**17**	**12**	**3.74**	**1.115**	**مرتفع**
	النسبة	%2.3	%16.3	%14.0	**%39.5**	**%27.9**			

1-2تفسير أراء المستجوبين حول المحور الأول

1- من خلال هذا الجدول تبين لنا معظم الإجابات كانت موافق وموافق تماما، حيث نجد جلهم موافقين على أن مصطلح المراجعة حديث النشأة في الجانب المحاسبي الجبائي والاقتصادي في الجزائر بنسبة 37.2% وبمتوسط حسابي 3.44 وانحراف معياري 1.076 فالمراجعة لها دور كبير في الحدمن التهرب الضريبي ،والقيام على تقديم دراسات استشارية اقتصادية من ناحية الاستثمارات

2- من خلال المحور الأول نلاحظ العبارة الثانية وهيا غياب لجان المراجعة في غالبية المؤسسات الجزائرية من الشائعات الغير المقبولة في المنطق المحاسبي تم الموافقة عليها من طرف أفراد العينة بنسبة كبيرة جدا وهيا46.5% وبمتوسط حسابي 3.91 وانحراف معياري 1.065،نعم وهو كذلك لان لجان المراجعة في المؤسسات الجزائرية آلية داعمة لاستقلال المراجع .

3- من خلال الجدول الأول حيث كانت موافقة أفراد العينة في العبارة الثالثة إلزامية تطوير مفهوم لجان المراجعة في طرف الهيئات المختصة كآلية للتغيير والتحكم في الفرو قات بنسبة 46.5% على هذه العبارة وبمتوسط حسابي 4.14 وانحراف المعياري 0.861 وذلك للحد من ممارسات التي تؤدي إلى التلاعب والغش في القوائم المالية

من خلال الجدول الأول إن موافقة أفراد العينة على إن إلزامية النزاعات بين المراجع والعميل بتدخل لجان المراجعة بنسبة 41.8% وبمتوسط حسابي 3.74وانحراف معياري 1.071 ذلك يدل على أن لجان المراجعة يلعب دورا كبيرا في حل النزعات.

من خلال الجدول الأول تبين لنا عبارة تأسيس لجان المراجعة في المؤسسات الجزائرية آلية داعمة لاستقلال المراجع تما الموافقة عليها تماما بنسبة 41.9**%** كبيرة وبمتوسط حسابي 4.05وانحراف معياري 0.999 وهيا من طرف أفراد العينة لان لجان المراجعة متدخل للحد من الفساد المالي والإداري

من خلال الجدول الأول يمنح تواجد لجان المراجعة في المؤسسات الجزائرية درجة مقبولة من النزاهة والاستقلالية في المؤسسة وهو كذلك لان جل أفراد العينة موافقين عليها بنسبة 41.8 % وبمتوسط حسابي بنسبة 3.74 وانحراف معياري بنسبة 0.978 لأنها تمنح قوانين تجعل المؤسسة تسير نشاطها بكل نزاهة وشفافية خالية من الفساد والغش وكذلك لأنها آلة داعمة للاستقلالية المراجع

من خلال الجدول الأول نرى معظم أفراد العينة موافقين على عبارة أن غياب التأهل وارتفاع تكلفة تسيير لجان المراجعة من أسباب غيابها في المؤسسات الجزائرية بنسبة 55.8% وبمتوسط حسابي بنسبة 3.74 وانحراف معياري بنسبة 0.928 وكذلك زيادة تعقدها وتفرعها، المر الذي زاد من صعوبة مراقبة تسيير المؤسسة ... إلى زيادة أعباء عملية المراجعة

من خلال الجدول الأول وتظهر لنا عبارة مكاتب المراجعة تقدم خدمات بخلاف المراجعة نظرا لانخفاض الأتعاب مقابل خدمات المراجعة وحدها بالموافقة عليها من طرف أفراد العينة بنسبة 30.2 % وبمتوسط حسابي بمقدار 3.33 وانحراف معياري قدره 1.190 ويسهم في النظام المراجعة المشتركة في معالجة المشكلات و انخفاض الاداء و بين أتعاب المراجعة وأتعاب الخدمات الأخرى خلاف الخدمات المراجعة

من خلال الجدول الأول حيث تحصلت العبارة "افتقار الجزائر لمكاتب متخصصة في تأدية مختلف الخدمات الأخرى بخلاف المراجعة التي تحتاجها الشريكات تمت الموافقة على هذه العبارة بنسبة 39.5% وبمتوسط حسابي بنسبة 3.74 وانحراف معياري بنسبة 1.115 وهذا ما نرى تفشي بعض الفساد الإداري في المؤسسات

من خلال الجدول الأول نجد نسبة كبيرة من أفراد العينة ب55.8%موافقين على ان غياب التأهل وارتفاع تكلفة تسيير لجان المراجعة من أسباب غيابها في المؤسسات الجزائرية وبمتوسط حسابي بنسبة 3.74 وانحراف معياري بنسبة 1.115حيث أن زيادة أعباء المراجعة من الأهم غياب لجان المراجعة في المؤسسات الجزائري

الفرع الثاني :نتائج وتفسير أراء المستجوبين حول المحور الثاني

2-1نتائج أراء المستجوبين حول المحور الثاني

جدول رقم2-10يمثل نتائج أراء المستجوبين حول المحور الثاني

فقرات البعد	المقياس	غير موافق تمام	غير موافق	إلى حد ما	موافق	موافق تماما	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الأهمية
س1ضغوط الأتعاب من بين التهديدات الاستقلالية المراجعين والحصول على العملاء	التكرارات	--	5	12	17	9	3.70	0.939	مرتفع
	النسبة	-	%11.6	%27.9	%39.5	%20.9			
س2تقديم مراجع الخدمات أخرى بخلافة المراجعة يمثل تهديدا حقيقيا لاستغلاله	التكرارات	-	6	3	20	14	3.98	0.988	مرتفع
	النسبة	-	%14.0	%7.0	%46.5	%32.6			
س3اعتقاد مستخدمي القوائم المالية إن المراجع مسؤول عن إعداد القوائم المالية للمؤسسة محل المراجعة	التكرارات	3	12	7	19	2	3.12	1.096	متوسط
	النسبة	%7.0	%27.9	%16.3	**%44.2**	**%4.7**			
س4 اعتقاد معظم مستخدمي القوائم المالية تقرير المراجعة النظيف يضمن السلامة المالية الحالية للمؤسسة	التكرارات	-	3	4	22	**14**	**4.09**	**0.840**	مرتفع
	النسبة	-	%7.0	%9.3	**%51.2**	**%32.6**			

س5 مسؤولية المراجع في اكتشاف الخطاء والغش تعتبر إحدى مكونات فجوة التوقعات في المراجعة	**التكرارات**	1	5	6	**20**	**11**	**3.81**	**1.029**	**مرتفع**
	النسبة	%2.3	%11.6	%14.0	**%46.5**	**%25.6**			
س6 مسؤولية المراجع عن اكتشاف التصرفات الغير القانونية للعملاء	**التكرارات**	3	4	10	**13**	**13**	**3.67**	**1.210**	**مرتفع**
	النسبة	%7.0	%9.3	%23.3	**%30.2**	**%30.2**			
س7 إن التغيير الإلزامي للمراجع يدعم استقلالية المراجع في أداء مهامه بكل حرية وشفافية	**التكرارات**	1	2	5	**17**	**18**	**4.14**	**0.966**	**مرتفع**
	النسبة	%2.3	%4.7	%11.6	**%39.5**	**%41.9**			
س8 وجود لجان المراجعة في المؤسسات آلية داعمة لاستقلالية المراجع الخارجي	**التكرارات**	2	6	12	**11**	**12**	**3.58**	**1.180**	**متوسط**
	النسبة	%4.7	%14.0	%27.9	**%25.6**	**%27.9**			
س9 يتوقع مستخدمي القوائم المالية أن يحافظ المراجع عن استقلاله عند مزاولة عمله المهني	**التكرارات**	2	8	4	**11**	**18**	**3.81**	**1.296**	**مرتفع**
	النسبة	%4.7	%18.6	%9.3	**%25.6**	**%41.9**			

2-2تفسير أراء المستجوبين حول المحور الثاني

يبين الجدول الثاني جل الإجابات بموافق وموافق تماما في المحور الثاني حيث نرى أفراد العينة تم الموافقة على العبارة ضغوط الأتعاب من بين التهديدات الاستقلالية المراجعين والحصول على العملاء وهنا نرى مدى مصداقية

وثبات الأفراد العينة في الاختيار الإجابة المناسبة بنسبة 39.5% ، وبمتوسط حسابي قدر ب 3.70 وانحراف معياري قدره 0.939 كمثال تحديد العهدة والتي يستخدمها العميل في الضغط على المراجع

من خلال الجدول الثاني إن موافقة أفراد العينة على عبارة تقديم مراجع الخدمات أخرى بخلافة المراجعة يمثل تهديدا حقيقيا لاستغلاله بنسبة 46.5% بمتوسط حسابي قدر ب3.98 وانحراف معياري قدره 0.988

من خلال الجدول الثاني تمت الموافقة بنسبة 44.6 % ومتوسط حسابي قدر ب 3.12 وانحراف معياري قدره 1.096 لعبارة اعتقاد مستخدمي القوائم المالية إن المراجع مسؤول عن إعداد القوائم المالية للمؤسسة محل المراجعة وهذا يبين لنا المراجع أي محافظ الحسابات يملك الخبرة والأقدمية التي تجعله يقوم بإعداد القوائم المالية

من خلال الجدول الثاني يتبين لنا أن أفراد العينة موافقين بنسبة كبيرة جدا وهيا 51.2% وبمتوسط حسابي بلغ 4.09 وانحراف معياري قدر ب0.840 على أن اعتقاد معظم مستخدمي القوائم المالية تقرير المراجعة النظيف يضمن السلامة المالية الحالية للمؤسسة حتى لا توجد هناك غش او فساد مالي

من خلال الجدول الثاني تبين لنا عبارة مسؤولية المراجع في اكتشاف الخطاء والغش تعتبر إحدى مكونات فجوة التوقعات في المراجعة إن تمت الموافقة عليها بنسبة 46.5% ومتوسط حسابي قدر ب3.81 وانحراف معياري قدره 1.029 وهذا يدل على أن المراجع أي المحافظ الحسابات يلعب دورا هام في تضييق فجوة التوقعات من حيث النزاهة والاستقلالية .

من خلال الجدول الثاني نرى أن أفراد العينة موافقين وموافقين تماما بنسبة على التوالي 30.2%و30.2% ومتوسط حسابي بلغ 3.67 وانحراف معياري قدره 1.210 على أن المسؤولية المراجع عن اكتشاف التصرفات الغير القانونية للعملاء لأنها تعتبر مهمة أساسية من مهام المراجع في اكتشاف تجاوزات والتصرفات الغير القانونية بالنسبة للعملاء والمسؤول عنهم .

من خلال الجدول الثاني نجد أفراد العينة موافقين تماما بنسبة46.5 ومتوسط حسابي قدر ب4.14 وانحراف معياري قدره 0.966 على أن التغيير الإلزامي للمراجع يدعم استقلالية المراجع في أداء مهامه بكل حرية وشفافية لان فكرة التغيير الإلزامي للمراجع الخارجي تحدث دائما بتقريره على القوائم المالية

المنشورة، ولهذا فإن استقلال المراجع يعتبر حجر الزاوية الذي تقوم الإلزام بتغيير المراجع الخارجي كل فترة محددة على موضوعيته واستقلاله .

من خلال الجدول الثاني نجد أن وجود لجان المراجعة في المؤسسات آلية داعمة لاستقلالية المراجع الخارجي تم الموافقة عليها تماما بنسبة 27.9%وبمتوسط حسابي بنسبة 3.58 وانحراف معياري بنسبة 1.180 لنا من مهام لجان المراجعة أنها تلعب دورا مهما في دعم استقلالية المراجع الخارجي بشكل الذي يؤدي بقيامه بمهامه دون ضغط أو تدخل من إدارة الشركة ،وزادت الحاجة إلى خدمات المراجعين الخارجيين بسبب تزايد الحالات الغش في بيانات المالية الملعنة التي تعتمد عليه الاطراف ذات العلاقة في قرارتها الاقتصادية .

من خلال الجدول الثاني نجد أفراد العينة موافقين تماما بنسبة 41.9% ومتوسط حسابي قدر ب3.81 وانحراف معياري قدره 1.269على أن يتوقع مستخدمي القوائم المالية أن يحافظ المراجع عن استقلاله عند مزاولة عمله المهني ،ذلك لان المراجع الحسابات دوره في كشف الغش والفساد عند مزاولة مهامه

الفرع الثالث :نتائج وتفسير أراء المستجوبين حول المحور الثالث

3-1 نتائج أراء المستجوبين حول المحور الثالث

جدول رقم2-11يمثل نتائج أراء المستجوبين حول المحور الثالث

فقرات البعد	المقياس	غير موافق تمام	غير موافق	إلى حد ما	موافق	موافق تماما	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الأهمية
س1: تطور احتياجات طالبي خدمات التدقيق الخارجي سبب خلق فجوة التوقعات في التدقيق	التكرارات	1	9	4	18	11	3.67	1.149	مرتفع
	النسبة	%2.3	%20.9	%9.3	%41.9	%25.6			
س2 عدم الإلمام	التكرارات	-	3	13	11	16	3.93	0.985	مرتفع

بطبيعة التدقيق ومحدداته سبب في خلق فجوة التوقعات نتيجة لمغالاة المجتمع في توقعاته	**النسبة**	-	%7.0	%30.2	%25.6	%37.2		
س3 عدم التزام المدققين وعدم تطبيق الطرق الصحيحة والسليمة لمهنة التدقيق سبب في خلق فجوة التوقعات	**التكرارات**	3	2	4	14	20	4.07	1.183	**مرتفع**
	النسبة	%7.0	%4.7	%9.3	**%22.6**	**%46.5**			
س4 عدم كفاية المعايير والنصوص القانونية المؤطرة لعملية التدقيق من وجهة نظر المجتمع في تحقيق الأهداف المتوخاة سببا في خلق فجوة التوقعات	**التكرارات**	-	6	6	20	**11**	**3.84**	**0.974**	**مرتفع**
	النسبة	-	%14.0	%14.0	**%46.5**	**%25.6**			
س5 فائض طلب على خدمات ومسؤوليات مدقق الحسابات سببا في خلق فجوة التوقعات	**التكرار**	3	11	11	**11**	**7**	**3.19**	**1.200**	**متوسط**
	النسبة	7.0	25.6	25.6	**25.6**	**16.3**			
س6 نقص عرض الخدمات ومسؤوليات مدقق الحسابات	**التكرارات**	5	11	7	**14**	**6**	**3.12**	**1.276**	**متوسط**
	النسبة	%11.6	%25.6	%16.3	**%32.6**	**%14.0**			

للأطراف ذات المصالح سببا في خلق فجوة التوقعات								
س7 استقلالية المدقق كذا جودة تنفيذ الأعمال التدقيق والتقرير من أسباب خلق فجوة التوقعات	**التكرارات**	4	8	8	**11**	**12**	**3.44**	**1.333**	**متوسط**
	النسبة	%9.3	%18.6	%18.6	**%25.6**	**%27.9**			
س8 تخفيض تكاليف عملية التدقيق من خلال تضييق نطاق الفحص مثلا او إصدار تقارير لا تضر بسمعة العميل من أسباب خلق فجوة التوقعات	**التكرارات**	8	10	6	**6**	**13**	**3.14**	**1.537**	**متوسط**
	النسبة	%18.6	%23.3	%14.0	**%14.0**	**%30.2**			
س9 إصدار التقارير التي لا تضمن تحفظات او إبداء رأي معاكس او الامتناع عن إبداء الرأي وذلك بغرض الاحتفاظ بالعميل من أسباب خلق فجوة التوقعات	**التكرارات**	1	4	8	**15**	**15**	**3.91**	**1.065**	**مرتفع**
	النسبة	%2.3	%9.3	%18.6	**%34.9**	**34.9%**			
س10 ازداد التناقض في الأهداف بين المدققين ومستخدمي	**التكرارات**	-	3	10	**16**	**14**	**3.95**	**0.925**	**مرتفع**
	النسبة		%7.0	%23.3	**%37.2**	**32.6%**			

القوائم المالية سبب اتساع حجم فجوة التوقعات في بيئة التدقيق									
11 يسعى المدققين من جانبهم إلى تعظيم أهدافهم الذاتية على حساب أهداف المستخدمين	**التكرارات**	2	12	9	**11**	**9**	**3.30**	**1.225**	**متوسط**
	النسبة	%4.7	%27.9	%20.9	**%25.6**	**%20.9**			

3-2 تفسير أراء المستجوبين حول المحور الثالث

من خلال الجدول الثالث لقد لاحظنا أن الكثير من الأفراد العينة أدلو برائهم بالموافقة على أن تطور احتياجات طالبي خدمات التدقيق الخارجي سبب خلق فجوة التوقعات في التدقيق بالنسبة 41.9% و بمتوسط حسابي 3.67 وانحراف معياري 1.149يظهر لنا هذا أن تطور احتياجات طالبي خدمات التدقيق الخارجي أنها عامل من عوامل في اتساع فجوة التوقعات بين مستخدمين القوائم المالية والمدققين الخارجيين .

من خلال الجدول الثالث يرى الكثير من أفراد العينة أنهم موافقين تماما على عبارة أن عدم الإلمام بطبيعة التدقيق ومحدداته سبب في خلق فجوة التوقعات نتيجة لمغالاة المجتمع في توقعاته بنسبة 37.2% وبمتوسط حسابي قدر ب3.93 وانحراف معياري قدره0.985 وهنا عرفنا أن المدقق الخارجي عند ما لا يتعمق بمحدداته في الجانب المحاسبي والمالي يخلق فجوة توقعات .

من خلال الجدول الثالث جل أفراد العينة موافقين على عبارة عدم التزام المدققين وعدم تطبيق الطرق الصحيحة والسليمة لمهنة التدقيق سبب في خلق فجوة التوقعات بنسبة 46.5%وبمتوسط حسابي 4.07 وانحراف معياري قدره 1.183 نعم فهو كذلك مثلا فعدم الكشف عن الغش والاختلاسات إلى عدم فحص سجلات والقوائم المالية وعدم إصدار تقارير تظهر قدرة المراجع على الحكم على البيانات المالية للمؤسسات كما ينبغي كان سبب في خلق فجوة التوقعات .

من خلال الجدول نلاحظ عبارة عدم كفاية المعايير والنصوص القانونية المؤطرة لعملية التدقيق من وجهة نظر المجتمع في تحقيق الأهداف المتوخاة سببا في خلق فجوة التوقعات وهو كذلك فمعظم أفراد العينة موافقين على هذه العبارة بنسبة 46.5% بمتوسط حسابي بلغ 3.84 وانحراف معياري قدره0.974حيث لاحظنا أن عدم كفاية المعايير والنصوص القانونية عامل أساسي اتساع في خلق فجوة التوقعات .

من خلال الجدول الثالث نرى أن هناك بعض أفراد العينة تم الإجابة بموافق بنسبة 25.6 %والغير موافق بنسبة 25.6 %والمحايدين بنسبة 25.6 %وبمتوسط حسابي 3.19 وانحراف معياري 1.200 بعبارة فائض طلب على خدمات ومسؤوليات مدقق الحسابات سببا في خلق فجوة التوقعات

من خلال الجدول الثالث نرى أن هناك جل أفراد العينة تم الإجابة بموافق بنسبة 32.6 وبمتوسط حسابي قدرب3.12 وانحراف معياري قدره1.276 بعبارة نقص عرض الخدمات ومسؤوليات مدقق الحسابات للأطراف ذات المصالح سببا في خلق فجوة التوقعات وذلك يعود على عدم تنفيذ إجراءات المراجعة التحليلية و الااختبارات التفصيلية للأرصدة و العرض و الإفصاح كما ينبغي .

من خلال الجدول الثالث نرى أن هناك جل أفراد العينة تم الإجابة بموافق تماما بنسبة 27.9 %وبمتوسط حسابي قدرب3.44 وانحراف معياري قدره1.333 بعبارة استقلالية المدقق كذا جودة تنفيذ الأعمال التدقيق والتقرير من أسباب خلق فجوة التوقعات لهذا يعتبر استقلال المراجع من أهم الدعائم التي تجعل عمله ذو قيمة و فائدة، و حسب هذا المعيار فإن المراجع يبقى مستقلا ظاهرا و واقعا من خلال قدرته على العمل بنزاهة و موضوعية ، بحيث هناك حاجة ماسة من المستخدمين للتأكد من أن الخدمات التي يقدمها المراجع تتم على أعلى مستويات ألداء المهني .

من خلال الجدول الثالث نرى أن هناك جل أفراد العينة تم الإجابة بموافق تماما بنسبة30.2 % وبمتوسط حسابي قدرب3.14 وانحراف معياري قدره1.537 بعبارة تخفيض تكاليف عملية التدقيق من خلال تضييق نطاق الفحص مثلا او إصدار تقارير لا تضر بسمعة العميل من أسباب خلق فجوة التوقعات

من خلال الجدول الثالث نرى أن هناك جل أفراد العينة تم الإجابة بموافق بنسبة 34.9 %والموافق تماما بنسبة 34.9 % وبمتوسط حسابي قدرب3.91 وانحراف معياري قدره 1.065 بعبارة إصدار التقارير التي لا تضمن تحفظات او إبداء رأي معاكس او الامتناع عن إبداء الرأي وذلك بغرض الاحتفاظ بالعميل من أسباب

خلق فجوة التوقعات وذلك طول مدة ارتباط المدقق بالعميل يؤدي إلى خلق نوع من الرضا بين المدقق والمؤسسة محل التدقيق بما يؤدي إلى تقليل إجراءات التدقيق وذلك عدم كشف الأخطاء والمخالفات الجوهرية بالقوائم المالية للعميل .

من خلال الجدول الثالث نرى أن هناك جل أفراد العينة تم الإجابة بموافق بنسبة 37.2 %وبمتوسط حسابي قدرب3.95 وانحراف معياري قدره 0.925 بعبارة ازداد التناقض في الأهداف بين المدققين ومستخدمي القوائم المالية سبب اتساع حجم فجوة التوقعات في بيئة التدقيق، حيث نرى أن عدم الإفصاح في التقارير المالية عن جميع النواحي، على النحو الذي يتوقعه مستخدمو هذا التقرير يساعد على زيادة فجوة التوقعات، بحيث أن المهمة الأساسية لمدقق الحسابات هي المصادقة على الحسابات بتأكيد صدقها وانتظامها استنادا إلى مرجعية معلومة للجميع .

من خلال الجدول الثالث نرى أن هناك جل أفراد العينة تم الإجابة بغير موافق بنسبة 27.9 %وبمتوسط حسابي قدر بـ 3.30 وانحراف معياري قدره 1.225 بعبارة يسعى المدققين من جانبهم إلى تعظيم أهدافهم الذاتية على حساب أهداف المستخدمين ،وهنا نرى المدققين يسعون إلى تحقيق التوازن بين المخرجات والقوائم المالية .

المطلب الثالث : اختبار الفرضيات

الفرع الاول: اختبار الفرضية الأولى :

H_0: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر؟

H_1: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر؟

جدول رقم2-12 يوضح اختبار الفرضية الاول

N	قيمة R " ر"	قيمة الاحتمالية للاختبار Sig	مستوى الدلالة
43	.427	.004	0.O5

يبن الجدول أن القيمة الاحتمالية للاختبار sig تساوي 0.004 أي بنسبة 0.4 % و هي نسبة أقل من 5% و هي نتيجة دالة بمعنى أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري وتوسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر ولقياس درجة تأثير تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري نقوم بحساب معامل التحديد الذي يمثل مربع معامل بيرسون R و الذي يساوي 0.182 وتعبر هذه القيمة على أن حوالي 18 من المائة هي درجة تأثير تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر وأن 82 من المائة تؤثر في المتغير التابع متغيرات أخرى

وعليه فإننا نقبل الفرضية البديلة H_1 بوجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر؟

الفرع الثاني :اختبار الفرضية ثانية :

1- متغير الخبرة

H_0 : لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر تعزى لمتغير الخبرة

H_1 يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر تعزى لمتغير الخبرة

جدول رقم 2-13 يمثل اختبار الفرضية الاولى متغير الخبرة

	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	القيمة الاحتمالات Sig	مستوى الدلالة
بين المجموعات	96.233	2	48.117	0.407	.OO5
داخل المجموعات	2094.371	40	52.359		
المجموع	2190.605	42			

يبن الجدول أن القيمة الاحتمالية للاختبار sig تساوي 0.407 أي بنسبة 40.7 % و هي نسبة أكبر من 5% و هي نتيجة غير دالة بمعنى أنه لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية لدى عينة الدراسة تعزى الخبرة.

وعليه فإننا نقبل الفرضية البديلة H_0 بعدم وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر تعزى الخبرة

2- متغير العمر

H_0 : لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر تعزى لمتغير العمر

H_1 يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر تعزى لمتغير العمر

جدول رقم 2-14يوضح الفرضية الثانية متغير العمر

	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	القيمة الاحتمالات Sig	مستوى الدلالة
بين المجموعات	47.483	2	23.741	.645	.OO5
داخل المجموعات	2143.122	40	53.578		
المجموع	2190.605	42			

يبن الجدول أن القيمة الاحتمالية للاختبار sig تساوي 645. أي بنسبة 64.5 % و هي نسبة أكبر من 5% و هي نتيجة غير دالة بمعنى أنه لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية لدى عينة الدراسة تعزى العمر

وعليه فإننا نقبل الفرضية البديلة H_0 بعدم وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر تعزى العمر.

3- متغير الوظيفة

H_0 : لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر تعزى لمتغير الوظيفة

H_1 يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر تعزى لمتغير الوظيفة

جدول رقم 2-15يوضح اختبار الفرضية الثالثة لمتغير الوظيفة

	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	القيمة الاحتمالات Sig	مستوى الدلالة
بين المجموعات	394.015	2	197.008	.019	.OO5
داخل المجموعات	1796.589	40	44.915		
المجموع	2190.605	42			

يبن الجدول أن القيمة الاحتمالية للاختبار sig تساوي 019. أي بنسبة 0.19 % و هي نسبة أقل من 5% و هي نتيجة دالة بمعنى أنه توجد فروق ذو دلالة إحصائية لدى عينة الدراسة تعزى وظيفة عينة الدراسة

و باستخدام اختبار LSD يتبين أن الفرق كانت لصالح إطارات المحاسبة و المالية ولصالح أساتذة المختصين في مجال المحاسبة و التدقيق حيث أظهرت قيمة Sig مساوية ل 0.008 وهي قيمة أقل من 0.05 (انظر الجدول رقم 2-15

وعليه فإننا نقبل الفرضية البديلة H_1 بوجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر تعزى الوظيفة

4- متغير المؤهل العلمي

H_0 : لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر تعزى لمتغير **المؤهل العلمي**

H_1 يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر تعزى لمتغير **المؤهل العلمي**

جدول رقم 2-16 يمثل اختبار الفرضية الرابعة لمتغير المؤهل العلمي

	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	القيمة الاحتمالات Sig	مستوى الدلالة
بين المجموعات	340.939	3	113.646	.083	.OO5
داخل المجموعات	1849.665	39	47.427		
المجموع	2190.605	42			

يبن الجدول أن القيمة الاحتمالية للاختبار sig تساوي 083. أي بنسبة 8.3 % و هي نسبة أكبر من 5% وهي نتيجة غير دالة بمعنى أنه لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية لدى عينة الدراسة تعزى وظيفة عينة المؤهل العلمي

وعليه فإننا نقبل الفرضية البديلة H_0 بعدم وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لتطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر تعزى المؤهل العلمي

الفرع لثالث: الفرضية العامة:

H_0 : لا توجد على الأقل متغير واحد من بين المتغيرين له علاقة ذات دلالة إحصائية في المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر

H_1 : توجد على الأقل يوجد متغير واحد من بين المتغيرين له علاقة ذات دلالة إحصائية في المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر

استخدمنا معادلة الانحدار المتعدد لقياس هذه الفرضية بأسلوب خطوة بخطوة و أعطت النتائج التالية

الجدول رقم(2-17) : **جدول تحليل التباين لاختبار الفرضية العامة**

الإحصاءات	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F	القيمة الاحتمالية Sig	نتيجة الاختبار	R^2
الانحدار	499.311	1	499.311	12.104	.001[b]	قبول الفرضية H_1	.228
البواقي	1691.294	41	41.251				
المجموع	2190.605	42					

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات نتائج SPSS

يوضح الجدول رقم2-17 نتائج تحليل التباين لاختبار الفرضية العامة، فمن خلال هذا الجدول يظهر أن القيمة الاحتمالية(Sig) تساوي 0.001 أي 0.1 من المائة و هي نسبة اقل من مستوى الدلالة 5 من المائة ما يعني أن الانحدار معنوي، ما يعني وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل استقلالية المراجع الخارجي فقط في المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر دون المتغير المستقل الثاني تطور التخصص النوعي للجان المراجعة **وعليه فإننا نقبل الفرضية البديلة H_1** .

ومنه يمكن إيجاد معادلة الانحدار بين المتغير المستقل الوحيد الداخل في المعادلة استقلالية المراجع الخارجي و المتغير التابع المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر ، من خلال معاملات تحليل التباين المبينة في الجدول رقم2-18

الجدول رقم 2-18يوضح معاملات تحليل التباين لاختبار الفرضية العامة

النموذج	المتغير التابع	قيمة اختبار "ت" المحسوبة	القيمة الاحتمالية لمستوى دلالة الاختبار Sig	معامل الانحدار B	مستوى الدلالة
(الثابت)	مخرجات لجان المراجعة ومحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري	1.928	.061	14.185	.05
استقلالية المراجع الخارجي		3.479	.001	.748	

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات نتائج SPSS

يوضح الجدول رقم2-18 معاملات تحليل التباين اختبار الفرضية العامة ة الذي يعطي معاملات المتغيرات الداخلة في معادلة الانحدار، وذلك من خلال القيمة الاحتمالية لمستوى دلالة الاختبار (Sig) من المتغيرات المستقلة، فمن خلال الجدول رقم2-18 يظهر أن القيمة (Sig) للمتغير استقلالية المراجع الخارجي تساوي 0.001 أي 0.1 من المائة و هي نسبة اقل من مستوى الدلالة 5 من المائة ما يعني أن متغير استقلالية المراجع الخارجي داخل في المعادلة، و تم استبعاد المتغير المستقل الثاني تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري حيث أظهرت قيمة sig مساوية للقيمة 057. و هي قيمة أكبر من 0.05 ، وبذلك تكون معادلة الانحدار كما يلي : $Y= 14.185 +.748\ X_1$

حيث

Y تمثل المتغير التابع المحيط الجزائري في توسع أو تضييق فجوة التوقعات في الجزائر

و X1 : استقلالية المراجع الخارجي

وعليه نقبل الفرضية البديلة H1

الخـاتـــــمـــــة

الخاتمة:

من خلال معالجة الاستبيان السابقة رأينا أن هناك وجود واضح في فجوة التوقعات بين توقعات مستخدمين القوائم المالية ومراجع الحسابات خاصة فيما يخص استقلال مراجع الحسابات حيث سمحت الدراسة الميدانية من استخلاص النتائج التالية :

نتائج اختبار الفرضيات :

بالعودة الى فرضيات الدراسة ،والنتائج المتحصل عليها من الجانب النظري وتحليل نتائج الاستبيان نجد:

الفرضية الاولى : توصلنا الى اثبات هده الفرضية من خلال اختبار الفرضيات **T-TEST**حيث من خلال فرضية الاولى ، أنه نعم يوجد تأثير بين تطور التخصص النوعي للجان المراجعة وفجوة التوقعات في المحيط الجزائري في الجانب التطبيقي ومن خلال تحليل نتائج المحور الاول من الاستبيان يضح لنا ان للجان المراجعة توثر في فجوة التوقعات حيث انها تقلص من فجوة التوقعات

الفرضية الثانية : من خلال اختبار الفرضيات **T-TEST** حيث من خلال المحور الثاني انه نعم يوجد تأثير بين استقلالية المراجع الخارجي للجان المراجعة في المحيط الجزائري و من خلال تحليل النتائج المحور الثاني من الاستبيان توصلنا الى اثبات الفرضية الثانية واتضح لنا لنا ان استقلالية المراجع الخارجي ونزاهة نشاطه عند مزاولة مهامه يقلص من فجوة التوقعات

الفرضية الثالثة: من خلال اختبار الفرضيات **T-TEST**حيث من خلال المحور الثالث انه نعم يوجد يوجد تأثير مخرجات لجان المراجعة والمحافظين الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري و من خلال تحليل النتائج المحور الثالث من الاستبيان توصلنا الى اثبات الفرضية الثالثة واتضح لنا لنا اتساع فجوة التوقعات بين مستخدمين القوائم المالية والمحافظين الحسابات

النتائج:

1. عدم الكشف عن الغش والاختلاسات والفساد والتصرفات الغير القانونية وعدم الاستقلالية من طرف المدقق الحسابات كان سبب في خلق فجوة التوقعات
2. عدم تمتع مدقق الحسابات بالخبرة والكفاءة العملية عامل من العوامل المؤثرة في فجوة التوقعات
3. عدم كفاية المعايير والنصوص القانونية المؤطر لعملية التدقيق من وجهة نظر المجتمع في تحقيق الأهداف المتوخاة سببا في خلق فجوة التوقعات
4. عدم الإفصاح في التقارير المالية عن جميع النواحي ، على النحو الذي يتوقعه مستخدمو هذا التقرير يساعد على زيادة فجوة التوقعات

5- سعي المدقق الخارجي في عدم تحقيق التوازن بين المخرجات والقوائم المالية كان سبب في خلق فجوة التوقعات

6- طول مدة ارتباط المدقق بالعميل الذي يؤدي إلى خلق نوع من الرضا بين المدقق والمؤسسة محل التدقيق بما يؤدي إلى تقليل إجراءات التدقيق و عدم كشف الأخطاء والمخالفات الجوهرية بالقوائم المالية للعميل يعتبر كذلك سبب في خلق فجوة التوقعات

7- تطور احتياجات طالبي خدمات التدقيق الخارجي أنها عامل من عوامل في اتساع فجوة التوقعات بين مستخدمين القوائم المالية والمدققين الخارجيين

8- فجوة التوقعات في المراجعة ترجع الى الاختلاف بين مستخدمين والمراجعين

التوصيات :

1. الاهتمام بموضوع فجوة التوقعات نظرا إلى تأثير السلبي الذي تؤثره هذه الظاهرة على المهنة
2. على الهيئات المشرفة على مهنة المراجعة العمل على التوعية المجتمع المالية بمسؤوليات مراجع الحسابات تفاديا لفجوة المسؤولية التي تنشأ نتيجة للجهل
3. على المراجع أن يستخدم الإجراءات التحليلية التي من خلالها يستطيع تقييم الاستمرارية للشركة ، ومناقشة الإدارة وفحص الخطط المستقبلية باعتبارها خطوات مهمة فتقييم الإجراءات التحليلية والمعرفة بمجال النشاط عمل العميل في تقييم الاحتمال الاستمرارية خلال السنة قادمة

4. من الصعب أن يتحمل المراجع مسؤولية عدم الاكتشاف الغش نظرا لوجود الجوانب قصور متصلة بي عملية المراجعة تحول دون اكتشاف الحالات التزييف والتواطؤ في بعض الحالات ، فتحمل المراجع المسؤولية يجب أن يتصرف بالمعقولية لم يمكن اكتشافه من الأخطاء المتعمدة وغير المتعمدة واحتيال الجوهري

5. استقلال المراجع يمثل عاملا أساسيا في ممارسة مهنة المراجعة وهو منصت عليه مجموعة المعايير العامة

6. إصدار معايير جزائرية تدقيقية تتناول أسس وكيفية تحديد والأتعاب مزاولي المهنة باعتبار هذا الأشكال من أكثر الأشياء التي تهم مزاولي المهنة وتؤثر على أداء مهامهم

7. ضرورة تفعيل نظام معلومات المحاسبي في المؤسسة بأحدث التقنيات والإجراءات

8. ضرورة توعية مستخدمي القوائم المالية بمسؤوليات مراجع الحسابات في حدود المعقول

أفاق البحث :

إن موضوع مهنة المراجعة والمعايير والنصوص القانونية المؤطر لعملية التدقيق يبقى مفتوحا للدراسات أخرى يمكن أن تساهم في إثراءه ،وبذلك أن نقترح بعض الدراسات :

1- مسؤولية المراجع الخارجي عن الفجوة عند تطبيق المعايير والنصوص القانونية الدولية

2- إعداد التقارير المالية عن جميع النواحي من طرف المراجع الخارجي، على النحو الذي يتوقعه مستخدمو هذا التقرير

3- كشف فجوة توقعات في البيئة من طرف مهنة المحاسب

ملحق رقم 01: الاستبيان

جامعة قاصدي مرباح -ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

استبيان استمارة

تحية طيبة وبعد...

يقوم الطالب بإجراء دراسة حول: " **العوامل المؤثرة على فجوة التوقعات في الجزائر**" ونضع بين أيديكم هذا الاستبيان، بهدف الحصول على آرائكم فيما يتضمنه من محاور.

ومما لاشك فيه أن توخي الدقة في اختيار الإجابة المناسبة سيكون له أثر كبير في إنجاز ونجاح هذه الدراسة، والوصول إلى نتائج مفيدة وواقعية. لذا نرجو منكم الإجابة عن محاور هذا الاستبيان، ونؤكد لكم بأن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها من قبلكم ستعامل بموضوعية، ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

شكرا على تعاونكم معنا

الطالب/ سعداوي بوحفص

أهم المصطلحات المستخدمة:

- ✓ **المراجع المتخصص**: هو المراجع الخارجي الذي يمارس مهنة المراجعة الخارجية في نشاط محدد، مثل مراجعة البنوك، أو مراجعة المنشآت الصناعية كشركات الصناعات الغذائية، أو مراجعة منشآت خدمية مثل الفنادق وغيرها.
- ✓ **لجان المراجعة** : تهدف إلى الاشراف على السياسات المحاسبية والتقارير المالية للمؤسسة والالتزام بتعليماتها، وبذلك تساعد اللجنة مجلس الإدارة على تلبية مسؤوليته القانونية، وكذلك العمل كحلقة وصل بين المجلس وكل من المراجع الخارجي والداخلي.
- ✓ **فجوة التوقعات**: فجوة التوقعات في التدقيق قد تنشأ بسبب تطور احتياجات طالبي خدمات التدقيق الخارجي، وليس بسبب القصور في أداءه المهني فقط؛ وهذا ما يجعل البعض يعبر عن فجوة التوقعات بأنها فائض الطلب على خدمات ومسؤوليات مدقق الحسابات.

المحور الأول: معلومات عامة عن عينة الدراسة:

الرجاء وضع إشارة (×) أمام الإجابة المناسبة.

1- **الاسم واللقب** (اختياري): .....

2- **العمر** : أقل من 30 سنة ☐ من30 الى 40 سنة ☐ أكثر من 40 سنة ☐

3- **المؤهل العلمي**: ليسانس ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐ أخرى ☐

4- **الوظيفة**: مراجع حسابات ☐ أستاذ جامعي مهتم بمجال المحاسبة والتدقيق ☐

5- **الخبرة المهنية**: أقل من 5 سنوات ☐ من 5 الى 10 سنوات ☐ أكثر من 10 سنوات ☐

المحور الثاني: مدى تأثير تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري .

أولاً- هل ترى بأن تخصص النوعي للجان المراجعة له دور في المحيط المالي والمحاسبي والجبائي والاقتصادي في الجزائر؟

موافق ☐ محايد ☐ غير موافق ☐

✓ **إذا كانت الاجابة بالموافقة**، ما هي درجة موافقتك بشأن النقاط التالية:

	العوامـــل	موافق تماماً	موافق	الى حد ما	غير موافق	غير موافق تماماً
01	لجان المراجعة مصطلح حديث النشأة في الجانب المحاسبي الجبائي والاقتصادي في الجزائر.					
02	غياب لجان المراجعة في غالبية المؤسسات الجزائرية من الشائعات غير المقبولة في المنطق المحاسبي.					
03	الزامية تطوير مفهوم لجان المراجعة من طرف لهيئات المختصة كآلية للتغير والتحكم في الفروقات.					
04	الزامية حل النزاعات بين المراجع والعميل بتدخل لجان المراجعة.					
05	تأسيس لجان المراجعة في المؤسسات الجزائرية آلية داعمة لاستقلال المراجع.					
06	يمنح تواجد لجان المراجعة في المؤسسات الجزائرية درجة مقبولة من النزاهة					

	والاستقلالية في المؤسسة.					
07	غياب التأهيل وارتفاع تكلفة تسيير لجان المراجعة من اسباب غيابها في المؤسسات الجزائرية.					
08	مكاتب المراجعة تقدم خدمات بخلاف المراجعة نظرا لانخفاض الأتعاب مقابل خدمات المراجعة وحدها.					
09	التشريعات الجزائرية تفرض قيود على مقدمي خدمات المراجعة والتي دائما ما يحاول مراجعي الحسابات الهروب منها.					
10	افتقار الجزائر لمكاتب متخصصة في تأدية مختلف الخدمات الأخرى بخلاف المراجعة التي تحتاجها الشركات.					

ثانياً– هل ترى بأن استقلالية المراجع الخارجي (محافظ الحسابات) من كل الجوانب وسيلة داعمة لإعطاء مخرجات نزيهة وشفافة؟

موافق ☐ محايد ☐ غير موافق ☐

✓ **إذا كانت الاجابة بالموافقة**، ما هي درجة موافقتك بشأن النقاط التالية:

	العوامـــــل	موافق تماماً	موافق	الى حد ما	غير موافق	موافق تماماً
01	ضغوط الاتعاب من بين التهديدات لاستقلالية المراجعين والحصول على العملاء.					
02	تقديم المراجع لخدمات اخرى بخلاف المراجعة يمثل تهديدا حقيقيا لاستقلاله.					
03	اعتقاد مستخدمي القوائم المالية أن المراجع مسؤول عن اعداد القوائم المالية للمؤسسة محل المراجعة.					
04	اعتقاد معظم مستخدمي القوائم المالية تقرير المراجعة النظيف					

	يضمن السلامة المالية الحالية للمؤسسة.					
05	مسؤولية المراجع في اكتشاف الاخطاء والغش تعتبر احدى مكونات فجوة التوقعات في المراجعة.					
06	مسؤولية المراجع عن اكتشاف التصرفات غير القانونية للعملاء .					
07	ان التغيير الالزامي للمراجع يدعم استقلالية المراجع في أداء مهامه بكل حرية وشفافية.					
08	وجود لجان المراجعة في المؤسسات آلية داعمة لاستقلالية المراجع الخارجي.					
09	يتوقع مستخدمي القوائم المالية أن يحافظ المراجع عن استقلاله عند مزاولة عمله المهني.					

المحور الثاني: مدى تأثير مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري.

الرجاء تحديد درجة موافقتك بشأن تأثير مخرجات كل من لجان المراجعة ومحافظي الحسابات في فجوة التوقعات.

الرقم	العبارات	موافق تماماً	موافق	الى حدٍ ما	مستبعد	غير موافق تماماً
01	تطور احتياجات طالبي خدمات التدقيق الخارجي سبب خلق فجوة التوقعات في التدقيق.					
02	عدم الإلمام بطبيعة التدقيق ومحدداته سببا في خلق فجوة التوقعات نتيجة لمغالاة المجتمع في توقعاته.					
03	عدم التزام المدققين و عدم تطبيق الطرق الصحيحة والسليمة لمهنة التدقيق سببا في خلق فجوة التوقعات.					

04	عدم كفاية المعايير والنصوص القانونية المؤطرة لعملية التدقيق من وجهة نظر المجتمع في تحقيق الأهداف المتوخاة سببا في خلق فجوة التوقعات.					
05	فائض الطلب على خدمات ومسؤوليات مدقق الحسابات سببا في خلق فجوة التوقعات .					
06	نقص عرض خدمات ومسؤوليات مدقق الحسابات للأطراف ذات المصالح سببا في خلق فجوة التوقعات.					
07	استقلالية المدقق كذا جودة تنفيذ الاعمال التدقيق والتقرير من أسباب خلق فجوة التوقعات.					
08	تخفيض تكاليف عملية التدقيق من خلال تضييق نطاق الفحص مثلا، أو إصدار تقارير لا تضر بسمعة العميل من أسباب خلق فجوة التوقعات.					
09	اصدار التقارير التي لا تتضمن تحفظات أو إبداء رأي معاكس أو الامتناع عن إبداء الرأي وذلك بغرض الاحتفاظ بالعميل من أسباب خلق فجوة التوقعات.					
10	ازداد التناقض في الأهداف بين المدققين ومستخدمي القوائم المالية سبب اتساع حجم فجوة التوقعات في بيئة التدقيق.					
11	يسعي المدققين من جانبهم إلى تعظيم أهدافهم الذاتية على حساب أهداف المستخدمين.					

ملحق رقم 02: متغيرات الدراسة.

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 30 سنة	8	18.6	18.6	18.6
	من 30 الى 40 سنة	16	37.2	37.2	55.8
	أكثر من 40سنةذ	19	44.2	44.2	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	18	41.9	41.9	41.9
	ماجستير	4	9.3	9.3	51.2
	دكتوراه	5	11.6	11.6	62.8
	أخرى	16	37.2	37.2	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid	مراجع حسابات	8	18.6	18.6	18.6

e	أستاذ جامعي مهتم بمجال المحاسبة والتدقيق	7	16.3	16.3	34.9
	اطار مالي و محاسبي	28	65.1	65.1	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

الخبرة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	9	20.9	20.9	20.9
	من 5 إلى 10 سنوات	12	27.9	27.9	48.8
	أكثر من 10 سنوات	22	51.2	51.2	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ملحق رقم 03: ثبات الأداة.

المحور الثاني: محور تأثير تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	43	100.0
	Exclu[a]	0	.0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.411	10

المحور الثالث: استقلالية المراجع الخارجية

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	43	100.0
	Exclu[a]	0	.0
	Total	43	100.0

a. Suppression par liste basée de la

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.580	9

المحور الرابع: محورتأثير مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري.

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	43	100.0
	Exclu[a]	0	.0
	Total	43	100.0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.777	11

كامل عبارات الإستبيان

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	43	100.0
	Exclu[a]	0	.0
	Total	43	100.0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.802	30

ملحق رقم 04: مستوى الاستجابات.

المتوسط الحسابي_الانحراف المعياري

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type	مستو الأهمية
س1	43	3.44	1.076	متوسط
س2	43	3.91	1.065	مرتفع
س3	43	4.14	.861	
س4	43	3.74	1.071	
س5	43	4.05	.999	
س6	43	3.74	.978	
س7	43	3.74	.928	
س8	43	3.33	1.190	
س9	43	2.98	1.244	
س10	43	3.74	1.115	
ع1	43	3.70	.939	
ع2	43	3.98	.988	
ع3	43	3.12	1.096	
ع4	43	4.09	.840	
ع5	43	3.81	1.029	
ع6	43	3.67	1.210	
ع7	43	4.14	.966	
ع8	43	3.58	1.180	
ع9	43	3.81	1.296	
ص1	43	3.67	1.149	

ص2	43	3.93	.985	
ص3	43	4.07	1.183	
ص4	43	3.84	.974	
ص5	43	3.19	1.200	
ص6	43	3.12	1.276	
ص7	43	3.44	1.333	
ص8	43	3.14	1.537	
ص9	43	3.91	1.065	
ص10	43	3.95	.925	
ص11	43	3.30	1.225	
N valide (liste)	43			

المحور الأول:

Table de fréquences

س

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	39	90.7	90.7	90.7
	غير موافق	4	9.3	9.3	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

س1

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	2.3	2.3	2.3

	غير موافق	9	20.9	20.9	23.3
	إلى حد ما	10	23.3	23.3	46.5
	موافق	16	37.2	37.2	83.7
	موافق تماما	7	16.3	16.3	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

س2

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	2	4.7	4.7	4.7
	غير موافق	3	7.0	7.0	11.6
	إلى حد ما	5	11.6	11.6	23.3
	موافق	20	46.5	46.5	69.8
	موافق تماما	13	30.2	30.2	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

س3

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	7.0	7.0	7.0
	إلى حد ما	4	9.3	9.3	16.3
	موافق	20	46.5	46.5	62.8
	موافق تماما	16	37.2	37.2	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

س4

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	2.3	2.3	2.3
	غير موافق	6	14.0	14.0	16.3
	إلى حد ما	7	16.3	16.3	32.6
	موافق	18	41.9	41.9	74.4
	موافق تماما	11	25.6	25.6	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

س5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	9.3	9.3	9.3
	إلى حد ما	8	18.6	18.6	27.9
	موافق	13	30.2	30.2	58.1
	موافق تماما	18	41.9	41.9	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

س6

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	14.0	14.0	14.0
	إلى حد ما	9	20.9	20.9	34.9
	موافق	18	41.9	41.9	76.7
	موافق تماما	10	23.3	23.3	100.0

	Total	43	100.0	100.0	

س7

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	2.3	2.3	2.3
	غير موافق	4	9.3	9.3	11.6
	إلى حد ما	7	16.3	16.3	27.9
	موافق	24	55.8	55.8	83.7
	موافق تماما	7	16.3	16.3	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

س8

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	2	4.7	4.7	4.7
	غير موافق	11	25.6	25.6	30.2
	إلى حد ما	9	20.9	20.9	51.2
	موافق	13	30.2	30.2	81.4
	موافق تماما	8	18.6	18.6	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

س9

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	5	11.6	11.6	11.6

	غير موافق	13	30.2	30.2	41.9
	إلى حد ما	8	18.6	18.6	60.5
	موافق	12	27.9	27.9	88.4
	موافق تماما	5	11.6	11.6	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

س10

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	2.3	2.3	2.3
	غير موافق	7	16.3	16.3	18.6
	إلى حد ما	6	14.0	14.0	32.6
	موافق	17	39.5	39.5	72.1
	موافق تماما	12	27.9	27.9	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

المحور الثاني:

Table de fréquences

ع

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	39	90.7	90.7	90.7
	محايد	3	7.0	7.0	97.7
	موافق	1	2.3	2.3	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ع1

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	5	11.6	11.6	11.6
	إلى حد ما	12	27.9	27.9	39.5
	موافق	17	39.5	39.5	79.1
	موافق تماما	9	20.9	20.9	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ع2

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	14.0	14.0	14.0
	إلى حد ما	3	7.0	7.0	20.9
	موافق	20	46.5	46.5	67.4
	موافق تماما	14	32.6	32.6	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ع3

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	3	7.0	7.0	7.0
	غير موافق	12	27.9	27.9	34.9
	إلى حد ما	7	16.3	16.3	51.2
	موافق	19	44.2	44.2	95.3

	موافق تماما	2	4.7	4.7	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ع4

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	7.0	7.0	7.0
	إلى حد ما	4	9.3	9.3	16.3
	موافق	22	51.2	51.2	67.4
	موافق تماما	14	32.6	32.6	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ع5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	2.3	2.3	2.3
	غير موافق	5	11.6	11.6	14.0
	إلى حد ما	6	14.0	14.0	27.9
	موافق	20	46.5	46.5	74.4
	موافق تماما	11	25.6	25.6	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ع6

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	3	7.0	7.0	7.0

	غير موافق	4	9.3	9.3	16.3
	إلى حد ما	10	23.3	23.3	39.5
	موافق	13	30.2	30.2	69.8
	موافق تماما	13	30.2	30.2	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ع7

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	2.3	2.3	2.3
	غير موافق	2	4.7	4.7	7.0
	إلى حد ما	5	11.6	11.6	18.6
	موافق	17	39.5	39.5	58.1
	موافق تماما	18	41.9	41.9	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ع8

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	2	4.7	4.7	4.7
	غير موافق	6	14.0	14.0	18.6
	إلى حد ما	12	27.9	27.9	46.5
	موافق	11	25.6	25.6	72.1
	موافق تماما	12	27.9	27.9	100.0

	Total	43	100.0	100.0	

ع9

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	2	4.7	4.7	4.7
	غير موافق	8	18.6	18.6	23.3
	إلى حد ما	4	9.3	9.3	32.6
	موافق	11	25.6	25.6	58.1
	موافق تماما	18	41.9	41.9	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

المحور الثالث:

Table de fréquences

ص1

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	2.3	2.3	2.3
	غير موافق	9	20.9	20.9	23.3
	إلى حد ما	4	9.3	9.3	32.6
	موافق	18	41.9	41.9	74.4
	موافق تماما	11	25.6	25.6	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ص2

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	7.0	7.0	7.0
	إلى حد ما	13	30.2	30.2	37.2
	موافق	11	25.6	25.6	62.8
	موافق تماما	16	37.2	37.2	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ص3

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	3	7.0	7.0	7.0
	غير موافق	2	4.7	4.7	11.6
	إلى حد ما	4	9.3	9.3	20.9
	موافق	14	32.6	32.6	53.5
	موافق تماما	20	46.5	46.5	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ص4

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	14.0	14.0	14.0
	إلى حد ما	6	14.0	14.0	27.9
	موافق	20	46.5	46.5	74.4
	موافق تماما	11	25.6	25.6	100.0

	Total	43	100.0	100.0	

ص5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	3	7.0	7.0	7.0
	غير موافق	11	25.6	25.6	32.6
	إلى حد ما	11	25.6	25.6	58.1
	موافق	11	25.6	25.6	83.7
	موافق تماما	7	16.3	16.3	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ص6

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	5	11.6	11.6	11.6
	غير موافق	11	25.6	25.6	37.2
	إلى حد ما	7	16.3	16.3	53.5
	موافق	14	32.6	32.6	86.0
	موافق تماما	6	14.0	14.0	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ص7

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	4	9.3	9.3	9.3
	غير موافق	8	18.6	18.6	27.9
	إلى حد ما	8	18.6	18.6	46.5
	موافق	11	25.6	25.6	72.1
	موافق تماما	12	27.9	27.9	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ص8

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	8	18.6	18.6	18.6
	غير موافق	10	23.3	23.3	41.9
	إلى حد ما	6	14.0	14.0	55.8
	موافق	6	14.0	14.0	69.8
	موافق تماما	13	30.2	30.2	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ص9

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	2.3	2.3	2.3
	غير موافق	4	9.3	9.3	11.6
	إلى حد ما	8	18.6	18.6	30.2

	موافق	15	34.9	34.9	65.1
	موافق تماما	15	34.9	34.9	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ص10

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	7.0	7.0	7.0
	إلى حد ما	10	23.3	23.3	30.2
	موافق	16	37.2	37.2	67.4
	موافق تماما	14	32.6	32.6	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ص11

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	2	4.7	4.7	4.7
	غير موافق	12	27.9	27.9	32.6
	إلى حد ما	9	20.9	20.9	53.5
	موافق	11	25.6	25.6	79.1
	موافق تماما	9	20.9	20.9	100.0
	Total	43	100.0	100.0	

ملحق رقم 05: نتائج الفرضيات.

الفرضية العامة:

Variables introduites/éliminées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	استقلالية المراجع الخارجي	.	Pas à pas (Critère : Probabilité de F pour introduire <= .050, Probabilité de F pour éliminer >= .100).

a. Variable dépendante : مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.477[a]	.228	.209	6.423

a. Prédicteurs : (Constante), استقلالية المراجع الخارجي

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	499.311	1	499.311	12.104	.001[b]
	Résidu	1691.294	41	41.251		
	Total	2190.605	42			

a. Variable dépendante : مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري

b. Prédicteurs : (Constante), استقلالية المراجع الخارجي

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	T	Sig.
1	(Constante)	14.185	7.359		1.928	.061
	استقلالية المراجع الخارجي	.748	.215	.477	3.479	.001

a. Variable dépendante : مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري

Variables exclues[a]

Modèle		Bêta In	T	Sig.	Corrélation partielle
1	تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري	.283[b]	1.959	.057	.296

Variables exclues[a]

Modèle		Statistiques de colinéarité
		Tolérance
1	تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري	.846

a. Variable dépendante : مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري

b. Prédicteurs dans le modèle : (Constante), استقلالية المراجع الخارجي

الفرضية الأولى:

Corrélations

		تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري	مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري
تطور التخصص النوعي للجان المراجعة في المحيط الجزائري	Corrélation de Pearson	1	.427**
	Sig. (bilatérale)		.004
	N	43	43
مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري	Corrélation de Pearson	.427**	1
	Sig. (bilatérale)	.004	
	N	43	43

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

الفرضية الثانية:

Corrélations

		مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري	استقلالية المراجع الخارجي
مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري	Corrélation de Pearson	1	.477**
	Sig. (bilatérale)		.001
	N	43	43
استقلالية المراجع الخارجي	Corrélation de Pearson	.477**	1
	Sig. (bilatérale)	.001	
	N	43	43

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

الفرضية الثالثة: الخبرة

ANOVA

مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Inter-groupes	96.233	2	48.117	.919	.407
Intragroupes	2094.371	40	52.359		
Total	2190.605	42			

الفرضية الثالثة: العمر

ANOVA

مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Inter-groupes	96.233	2	48.117	.919	.407
Intragroupes	2094.371	40	52.359		
Total	2190.605	42			

الفرضية الثالثة: المؤهل العلمي

ANOVA

مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Inter-groupes	340.939	3	113.646	2.396	.083
Intragroupes	1849.665	39	47.427		
Total	2190.605	42			

الفرضية الثالثة: الوظيفة

ANOVA

مخرجات لجان المراجعة والمحافظي الحسابات في تضييق أو اتساع فجوة التوقعات في المحيط الاقتصادي الجزائري

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Inter-groupes	394.015	2	197.008	4.386	.019
Intragroupes	1796.589	40	44.915		
Total	2190.605	42			

البيبليوغرافيا

قائمة المصادر والمراجع:

أ- المصادر :

1- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنلوجيا المعلومات وعولمة أسواق رأس المال- الواقع والمستقبل- "، الدار الجامعية،الإسكندرية، 2005

2- Liggio carld, "The Expectation Gap : The Accountant's lagal 5 .Waterloo ", CPA journal, Vol3, No.3,1974.

3- Mecurue and martene stanley c2001 auditars and investars perceptions of the escpection gop accoumting horizans vol 15 no 4

4- صديقي مسعود، " نحوى إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية"، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر- الجزائر2004، ، ص152.153

5- المادة715مكرر4 من القانون التجاري الجزائري من الجريدة الرسمية ص188

6- محمد الفيومي محمد وآخرون، "دراسات متقدمة في المراجعة"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية مصر 2003ص09 .

7- أمين السيد احمد لطفي، "المراجعة الدولية وعولمة أسواق رأس المال"، مرجع سبق ذكره، ص782.ص، 784

8- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنلوجيا المعلومات وعولمة أسواق رأس المال- الواقع والمستقبل- "، الدار الجامعية، الإسكندرية،2005 ، ص ص12 - 14

9- محمد سامي راضي ،موسوعة المراجعة المتقدمة دار التعليم الجامعي ،الاسكندارية 2011ص21.

10- محمد سمير الصبان،محمد مصطفي سليمان، "الأسس العلمية والعملية للمراجعة الحسابات" ، الدار الجامعية،

. الإسكندرية، 2005 ، ص318

11- أحمد حابي بعنوان "فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجع الحسابات أسبابها" وسبل تضييقها أ. جامعة الجزائر 3 صفحة215

نوردين مزياني ماهية أبعاد مشكلة فجوة توقعات في بيئية التدقيق مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية (بجامعة 20اوت 1955 بسكيكدة) الجزائر 2015/2014

1 Memoires (Epstein Geiger)1994فجوة التوقعات في المراجعة من جهة ومن جهة أخرى

1. 1 (Mémoires (gold and uthers بيان أثر تقرير مدقق الحسابات المعدل بالمعيار رقم 700 في تطبيق فجوة التوقعات
2. 1 Mimoire (haroldetal2009) دور مدقق الحسابات في حالات احتيال الشركات

نوردين مزياني ماهية أبعاد مشكلة فجوة توقعات في بيئية التدقيق مجلة العلوم الاقتصادية والتسير والعلوم التجارية (بجامعة 20اوت 1955 بسكيكدة) الجزائر 2015/2014ص

تيايبية رضا مامدى مساهمة مبادئ حوكمت الشركات في تضييق فجوة التوقعات في بيئة المراجعة الجزائرية مجلة العلوم الاقتصادية والتسير والعلوم التجارية **جامعة باتنة الجزائر 2018/2017م**

امنة تونسي العوامل التي تؤدي إلى حدوث فجوة التوقعات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية وأداء المدققين الخارجين وطرق تضييق تلك الفجوة مجلة العلوم الاقتصادية والتسير والعلوم التجارية **بجامعة الاغواط الجزائر 2016/2015**

صبيحة برزان العبيدي العوامل التي تؤدي إلى حدوث فجوة التوقعات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية وأداء المدققين الخارجين وطرق تضييق تلك الفجوة مجلة العلوم الاقتصادية والتسير والعلوم التجارية **الكلية التقنية الادارية ببغداد بالعراق 2016/2015**

هاني محمد خليل مدى تأثير تطيق حوكمت الشركات على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة في فلسطين مجلة العلوم الاقتصادية والتسير والعلوم التجارية بجامعة الإسلامية غزة فلسطين 2009/2008

محمد الفرح عبدالرزاق بعنوان العوامل المؤثرة على تضييق فجوة التوقعات في التدقيق :وجهات نظر مدقيقي الحسابات الخارجيين والمستثمرين في الأردن مجلة العلوم الاقتصادية والتسير والعلوم التجارية جامعة الاردن دار النشر جامعة البحرين 2013/2012

3. 1 ليندة صولي اثر جودة المراجعة في تضييق فجوة التوقعات بين المراجع الخارجي ومستخدمي القوائم المالية مجلة العلوم الاقتصادية والتسير والعلوم التجارية جامعة الوادى ، الجزائر 2014/2013

1 خليل محمد أمين مدى تأثير جودة المراجعين في فجوة التوقعات بين احتياجات مستخدمي القوائم المالية ب مجلة العلوم الاقتصادية والتسير والعلوم التجارية جامعة قاصدي مرباح بورقة الجزائر 2015/2014

الفهارس

الفهرس

عنوان	الصفحة
الإهداء	
الشكر والتقدير	
ملخص	
قائمة المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة الملاحق	
المقدمة العامة	**1**
الفصل الأول : الإطار النظري لفجوة التوقعات في المجال المحاسبي والجبائي	**6**
المبحث الأول : حوصلة على فجوة التوقعات المحاسبية	**7**
المطلب الأول :ماهية فجوة التوقعات	**7**
الفرع الأول :مفاهيم فجوة التوقعات	**7**
الفرع الثاني : مكونات فجوة التوقعات	**9**
الفرع الثالث : الأطراف المرتبطة بفجوة التوقعات	**9**
الفرع الرابع :خصائص فجوة التوقعات	**11**
المطلب الثاني :أسباب بفجوة التوقعات	**12**
الفرع الأول : أسباب متعلقة بأداء المدقق	**12**

الفرع الثاني :أسباب متعلقة ببيئية التدقيق	12
الفرع الثالث : أسباب متعلقة بمستخدمين القوائم المالية	13
المطلب الثالث :أثار فجوة التوقعات	14
الفرع الأول :أثار الايجابية	14
الفرع الثاني: أثار السلبية	15
المبحث الثاني:الدراسات السابقة بالعربية والأجنبية	16
المطلب الاول:الدراسات سابقة بالعربية	16
المطلب الثاني الدراسات سابقة بالأجنبية	21
خلاصة الفصل الاول	23
لفصل الأول : الإطار النظري لفجوة التوقعات في المجال المحاسبي والجبائي	24
التمهيد	25
المبحث الأول : الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية	26
المطلب الأول :منهجية والعينة وأداة الدراسة ومحتواها	26
الفرع الأول : منهجية وعينة الدراسة	26
الفرع الثاني : الفرع الثاني: أداة الدراسة ومحتوى الاستبيان	27
المطلب الثاني : اختبار الثبات والصدق والإجراءات والأدوات للتحليل للاستبيان	28
الفرع الأول : اختبار الثبات والصدق وتحكيم الاستبيان	28
الفرع الثاني : أدوات المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان	29
المبحث الثاني : نتائج الدراسة البيانية ،تفسير ومناقشة آراء	30

المستجوبين حول محاور الاستبيان واختبار الفرضيات .	
المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة البيانية للعينة وتفسيرها	30
الفرع الأول : الخصائص العامة لعينة الدراسة الخاصة بالوظيفة	30
الفرع اللثاني : الخصائص العامة لعينة الدراسة الخاصة بالخبرة	31
الفرع الثالث : الخصائص العامة لعينة الدراسة الخاصة بالمؤهل العلمي	32
الفرع الرابع: الخصائص العامة لعينة الدراسة الخاصة بالعمر	33
المطلب الثاني : تفسير ومناقشة آراء المستجوبين حول محاور الاستبيان	34
الفرع الأول :نتائج وتفسير أراء المستجوبين حول المحور الأول	34
الفرع الثاني :نتائج وتفسير أراء المستجوبين حول المحور الثاني	38
الفرع الثالث :نتائج وتفسير أراء المستجوبين حول المحور الثالث	41
المطلب الثالث:اختبار الفرضيات	46
الفرع الأول : اختبار الفرضية الأول	46
الفرع الثاني : اختبار الفرضية الثانية	47
الفرع الثالث : اختبار الفرضية العامة	50
خاتمة	54

	قائمة المصادر
	الملاحق
	الفهرس