

اثر خصائص لجنة المراجعة على عدم تماثل المعلومات المحاسبية اعداد

د. اسعد المبارك حسين* د. بشير بكري عجيب**

المستخلص

هدفت الدراسة الى دراسة أثر استقلالية لجان المراجعة على عدم تماثل المعلومات المحاسبية، ودراسة أثر خبرة أعضاء لجان المراجعة على عدم تماثل المعلومات المحاسبية. تمثلت مشكلة الدراسة في الاجابة عن التساؤلات التالية هل توجد علاقة بين استقلالية لجان المراجعة والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، وهل توجد علاقة بين خبرة أعضاء لجان المراجعة والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية. سعت الدراسة لاختبار الفرضيات التالية توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية لجان المراجعة والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة أعضاء لجان المراجعة والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية. اتبعت الدراسة كلا المنهج الاستنباطي، والمنهج الاستقرائي، والمنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة لنتائج ابرزها عدم ارتباط أعضاء لجنة المراجعة بعلاقات مع مجلس الادارة يسهم في دعم استقلاليتها للحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، ترتفع فعالية خبرة لجنة المراجعة باشتراك افراد لديهم معرفة وخبرة مالية للحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية. اوصت الدراسة بتوصيات منها ضرورة عمل اقرارات للجنة المراجعة بعدم ارتباطهم بادارة الشركة لدعم استقلاليتها، ضرورة اشراك الافراد ذوي الخبرة المالية بلجان المراجعة للحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية. الكلمات المفتاحية: لجان المراجعة، عدم تماثل المعلومات المحاسبية

* استاذ المحاسبة المشارك - جامعة النيلين

** استاذ المحاسبة المساعد - جامعة القرآن الكريم والعلوم الاسلامية

اولا: الاطار المنهجي

تمهيد:

ازداد الاهتمام بوجود لجان المراجعة في الشركات باعتبارها إحدى آليات حوكمة الشركات وذلك لدورها الأساسي في فحص التقارير والقوائم المالية قبل تقديمها لمجلس الإدارة، والتنسيق مع المراجع الخارجي وتهيئة الظروف له لأداء عمله بحيادية كاملة، وتحديد أتعابه، و تعيين رئيس قسم المراجعة الداخلية، وكما تهتم الإدارة بإعداد معلومات التقارير المالية والتي تهدف إلى سلامة وموضوعية القياس المحاسبي، والبعد عن التحيز الشخصي، والعدالة في العرض والإفصاح، إلا أن هذه المعلومات الداخلية قد تستغل من قبل المديرين بالشركة لتحقيق الأغراض أو الأهداف الشخصية .

مشكلة الدراسة:

تتركز مشكلة الدراسة في الآثار السلبية الى تنتج من عدم تماثل المعلومات عندما يكون لدى أحد الأطراف للعملية معلومات أكثر وافضل من المعلومات المتاحة للأطراف الأخرى مما يؤدي إلى مخاطر سوء الفهم وسوء التفسير وسوء الاستنتاج والاستدلال مما يؤدي الى انخفاض كفاءة أسواق المال وخلق فجوة بين الإدارة وأصحاب المصالح.

يمكن صياغة مشكلة الدراسة في الأسئلة الآتية:

1. هل توجد علاقة بين استقلالية لجان المراجعة والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية؟

2. هل توجد علاقة بين خبرة أعضاء لجان المراجعة والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية؟

أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها العلمية من كونها تعالج موضوعا على قدر كبير من الأهمية وهو ظاهرة عدم تماثل المعلومات المحاسبية، قلة الدراسات التي تناولت

هذا الموضوع في بيئة الأعمال السودانية، كما يمكن أن تمثل نتائج هذه الدراسة أنموذجاً يمكن أن يساعد القائمين على أمر منظمات الأعمال بفرض مزيداً من الإجراءات الرقابية .

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة الى تحقيق الآتي:

1. التعرف على مفهوم واهمية وخصائص لجان المراجعة.
2. الوقوف على مفهوم وأثار عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
3. دراسة أثر استقلالية لجان المراجعة على عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
4. دراسة أثر خبرة أعضاء لجان المراجعة على عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
5. زيادة مستوى الوعي لدى مستخدمي التقارير والقوائم الالية للمنشآت بخطورة عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
6. المساهمة في تعزيز دور خصائص لجنة المراجعة في حماية مصالح المنشأة والجهات ذات الصلة.

فرضيات الدراسة:

لتحقيق اهداف الدراسة تم اختبار الفرضيات التالية:

1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية لجان المراجعة والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة أعضاء لجان المراجعة والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

منهجية الدراسة:

اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي في صياغة مشكلة وفرضيات الدراسة وتحديد محاور الدراسة، المنهج الاستقرائي في إختبار فرضيات الدراسة، والمنهج التاريخي

في تتبع الدراسات السابقة ذات الصلة، والمنهج الوصفي التحليلي في الدراسة الميدانية. وتم استخدام الإستبانة على عينة من المصارف السودانية عام ٢٠١٧م، بينما تمثلت المصادر الثانوية في الكتب والمراجع والدوريات العلمية والرسائل الجامعية

حدود الدراسة:

1. الحدود المكانية: مكاتب المراجعة.

2. الحدود الزمانية: 2017م.

هيكل الدراسة:

تتكون هذه الدراسة مقدمة وثلاثة محاور وخاتمة، حيث تشتمل المقدمة على الأطار المنهجي والدراسات السابقة. المحور الاول الاطار النظري لخصائص لجنة المراجعة وعدم تماثل المعلومات المحاسبية، بينما يتناول المحور الثاني الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات، أما الخاتمة فتتناول النتائج والتوصيات.

المحور الاول: الدراسات السابقة

هنالك العديد من الدراسات التي تناولت موضوع الدراسة منها:

- دراسة حسين أحمد دحدوح (٢٠٠٨م)^(١)

هدفت الدراسة للتعرف على الأنشطة التي تمارسها لجنة المراجعة وتؤدي إلى تحسن كفاية نظم الرقابة الداخلية المطبقة في الشركات وفعاليتها، وخلصت الدراسة إلى أن هنالك مجموعة من الأنشطة يمكن أن تمارسها لجنة المراجعة وتسهم في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، كما تعمل

(١) حسين أحمد دحدوح، دور لجنة المراجعة في تحسن كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، (دمشق: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد

٢٤، العدد ١، ٢٠٠٨م)، ص ص ٢٤٩-٢٨٣

على تفعيل دور المراجعة الداخلية بوصفها من أهم مكونات بيئة الرقابة في الشركة.

- دراسة مجدي مليجي عبدالحكيم، ٢٠١٠م^(١)

هدفت إلى دراسة وتحليل دور لجان المراجعة في تحسين جودة القوائم المالية المنشورة في ضوء الاتجاه لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات، واثّر ذلك على تشجيع الاستثمار في سوق الأوراق المالية المصرية، وتوصلت الدراسة إلى أن بيئة الأعمال المصرية تحتاج إلى تفعيل لجان المراجعة لزيادة الثقة والمصداقية في القوائم المالية المنشورة المقدمة للجمهور، وتحسين جودة المراجعة من خلال إشرافها على المراجعة الداخلية الخارجية مما ينعكس على جودة القوائم المالية المنشورة.

- دراسة حسن الطيب عبدالله، 2010م^(٢)

هدفت الدراسة الى تحليل مجموعة من المعوقات التي تواجه كل من إدارة الشركات والمساهمين والمراجع الداخلي والمراجع الخارجي باعتبارهم الجهات المنوط بهم تقييم مجريات الأمور ببيئة الأعمال الخاصة بالشركات المساهمة، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة متشابكة بين المراجعة الداخلية ولجان المراجعة، وأن يكون لجان المراجعة سلطة تستمد من تفويض مجلس الإدارة لها.

- دراسة عرفات حمدي، ٢٠١٣م^(١)

(١) مجدي مليجي عبدالحكيم، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة لتدعيم سوق الأوراق المالية المصرية، (رسالة دكتوراه في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة بنها، ٢٠١٠م)

(٢) حسن الطيب عبدالله، فعالية لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها في تحسين جودة معلومات التقارير المالية المنشورة، (رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ٢٠١٠م)

هدفت الدراسة إلي تحليل معيار تعليقات الإدارة للوقوف علي أبعاده ومقوماته وأثر تطبيقه علي تخفيض مستوى عدم تماثل المعلومات في سوق المال المصري، توصلت الدراسة إلي أن تقرير تعليقات الإدارة للمستثمرين يسمح بزيادة القدرة علي فهم القوائم المالية حيث يعتبر فرصة لرؤية القوائم المالية من وجهة نظر الإدارة بما يسمح بتقليل فجوة المعلومات بين الإدارة العليا والمستثمرين، وأن عدم تماثل المعلومات يخلق بعض السلبيات أهمها زيادة تكلفة رأس المال وانخفاض كفاءة سوق رأس المال بسبب المتاجرة بالمعلومات الداخلية.

- دراسة منه الله محمد، ٢٠١٤م^(٢)

هدفت إلي قياس أثر التغير في مستوى الإفصاح في القوائم المالية المرحلية علي عدم تماثل المعلومات المحاسبية، و توصلت الدراسة إلي عدم التزام الشركات المقيدة في البورصة المصرية بمتطلبات الحد الأدنى من الإفصاح الذي ألزم به المعيار المصري، بالإضافة إلي قيام الشركات بالإفصاح الاختياري عن معلومات مالية و غير مالية أدى إلي اختلاف مستويات الإفصاح من شركة إلي أخرى، بالإضافة الي تغيره في نفس الشركة من فترة إلي أخرى مما يؤدي إلي عدم تماثل في المعلومات بين الإدارة والمستثمرين وقد يعطى انطباعاً سيئاً لدى المستثمرين.

(١) عرفات حمدي عبد المنعم، دور تقرير تعليقات الإدارة في تخفيض عدم تماثل المعلومات في سوق المال المصري، (بني سويف: جامعة بني سويف، المؤتمر الدولي الأول، ٧-٨ أبريل ٢٠١٣م)، ص ص ١-٢٧

(٢) منه الله محمد خالد غازي، التغير في مستوى الإفصاح للقوائم المالية المرحلية وأثره علي عدم تماثل المعلومات المحاسبية، (المنصورة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٤م)

- دراسة محمود رجب، ٢٠١٤م^(١)

هدفت الدراسة إلي توسيع وتعميق المساحة المعرفية لموضوع الإفصاح الإلكتروني باعتباره أحد الجوانب الحديثة في المحاسبة المالية، وتوصلت الدراسة إلي أن الإفصاح الإلكتروني وتطوره يؤثر علي تحقيق الشفافية وعدم تماثل المعلومات ويجعل المعلومات أكثر ملائمة في التوقيت، والعدالة في إتاحة وتوفير المعلومات لجميع المستثمرين في نفس الوقت وبالتالي فإن تطبيقه في منشآت الأعمال المصرية يؤدي إلي رفع كفاءة سوق رأس المال.

- دراسة سحر علاء، ٢٠١٥م^(٢)

هدفت الدراسة إلي الاختبار الميداني لدور التقارير المالية الفترية للشركات المصرية في تخفيض مشكلة عدم تماثل المعلومات في سوق الأوراق المالية ومدى اعتماد المستثمرين على التقارير الفترية عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية، وتوصلت الدراسة إلي أن أهمية التقارير المالية الفترية وخاصة في توفيرها للمعلومات المحاسبية في التوقيت الملائم بشكل حديث ومنتظم بالنسبة للمتعاملين في سوق الأوراق المالية لا تعني الاستغناء عن القوائم المالية السنوية.

المحور الثاني: الإطار النظري

لجنة المراجعة عرفت بأنها لجنة منبثقة من مجلس إدارة الشركة وتقتصر عضويتها على الأعضاء غير التنفيذيين أو غالبيتها من الأعضاء غير التنفيذيين،

(١) محمود رجب يس غنيم، دور الإفصاح الإلكتروني في الحد من عدم تماثل المعلومات وانعكاس ذلك علي كفاءة سوق رأس المال المصري، (بناها: جامعة بنها، كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، السنة ٣٣، العدد ١، يناير ٢٠١٣م)، ص ٣٩-

(٢) سحر علاء أحمد خالد، دور التقارير المالية الفترية في الحد من عدم تماثل المعلومات في ضوء المعايير المحاسبية، (جامعة بنها، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٥م)

ومسئوليتها تشمل مراجعة المبادئ والسياسات المحاسبية المطبقة داخل الشركة والاجتماع بالمراجع الخارجي ومناقشته حول نتيجة عملية المراجعة، وأيضا التأكيد على ملاءمة نظم الرقابة المالية بالشركة.^(١) وبأنها لجنة يتم تعيين أعضائها عن طريق الشركة من الأعضاء غير التنفيذيين بمجلس الإدارة وتعد قناة اتصال بين مجلس الإدارة والمراجع الخارجي للشركة ولها دور رقابي على جميع عمليات الشركة.^(٢) وعرفها Bratiotta بأنها لجنة من أعضاء مجلس الإدارة تتمثل مسؤولياتها في فحص مراجعة التقارير المالية السنوية وتعمل بصفة عامة كحلقة وصل بين المراجع الخارجي ومحاسبي الإدارة وقد تتضمن أنشطتها التأكد من عملية تعيين المراجعين.^(٣)

تنشأ أهمية لجنة المراجعة من المنافع المتوقعة منها والتي يمكن أن تقدمها إلى الأطراف المختلفة فوجودها يؤدي إلى زيادة الثقة في التقارير المالية، كما أنها أحد الضوابط الأساسية المانعة لحدوث الأخطاء وذلك لكونها حلقة وصل بين مجلس الإدارة من ناحية ومراقب الحسابات من ناحية أخرى.^(٤)

من الأسباب التي أدت إلى تشكيل لجان المراجعة وجود انتقادات شديدة إلى مجالس إدارة الشركات المساهمة الفاشلة وخصوصا في الولايات المتحدة الأمريكية

(1) Collier Paul, **Audit Committees In major UK companies**, Managerial Auditing Journal, Vol.8, NO.3, 1993 ,PP 25-30

(٢) محمد بهاء الدين احمد، أطار مقترح لتحديد منهج تطبيقي لآليات حوكمة الشركات بهدف زيادة كفاءة وفاعلية المراجعة الخارجية للشركات المساهمة مع التطبيق على بيئة المراجعة الخارجية بجمهورية مصر العربية، (بنها: جامعة بنها، كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد ٢، المجلد ١، ٢٠١٠م)، ص ص ٩٤-٩٥

(3) Bratiotta , L, **The Audit Committes Handbook**, 4 ed., John Wiley & Sons, 2004, P 29

(٤) محمد سليمان، حوكمة الشركات معالجة الفساد المالي والإداري، (الاسكندرية: الدار الجامعية، ٢٠٠٦م)، ص ٢٥

واتهامهم بالتهاون والتراخي في إدارة هذه الشركات،^(١) ومساعدة مجلس الإدارة بالإشراف الكافي على إدارة الشركة، وضمن عدم قيام الإدارة بممارسة الضغوط على المراجع، والعمل على حل الخلافات بين المراجع الخارجي والإدارة حول بعض المسائل الفنية، وتوفير الوقت والجهد المطلوب لتقديم ونشر التقارير المالية الربع سنوية والسنوية.^(٢)

تتمثل خصائص لجان المراجعة في الآتي:

١. استقلالية أعضاء لجان المراجعة: عرفت بورصة نيويورك للأوراق المالية (NYSE)، واللجنة القومية للمتعاملين في الأوراق المالية (NASD) عضو لجنة المراجعة المستقل بأنه الشخص الذي لا يتأثر عند إبداء رأيه أو إنجاز مسؤولياته بأي علاقات مع مجلس الإدارة أو أي شخص آخر داخل الشركة التي يعمل فيها كعضو لجنة مراجعة، كما ان قواعد حوكمة الشركات في الولايات المتحدة تعتمد على كفاءة ونشاط أعضاء لجنة المراجعة واستقلالهم، ويهتم المساهمين والمستثمرين بكل من الاستقلال الحقيقي والمظهري (الشكلي) لأعضاء اللجنة، ويتمثل الاستقلال الحقيقي في أن تكون الآراء والأحكام الشخصية لعضو لجنة المراجعة غير متحيزة تجاه اهتمامات الإدارة أو حتى المراجع الخارجي، ويتمثل الاستقلال الشكلي لعضو لجنة المراجعة في أن تكون لديه المعرفة لأن يؤدي عمله بموضوعية كاملة.^(٣)

(١) محمد حسني عبدالجليل صبيحي، دراسات في المراجعة، (حلوان: جامعة حلوان، ٢٠٠٧م)، ص ص ١٢٤ - ١٢٥

(٢) داليا عادل عباس السيد، تحليل لنظرية الحوكمة كمنطلق لعلاج ممارسات المراجعة غير المنظمة، (بنها: جامعة بنها، كلية التجارة، العدد ٢، ٢٠٠٨م)، ص ١٥١

(٣) Amat and Dowds, **The Ethics of Creative Accounting**, Journal of Economic Literature Classification ,NO.41,December 1999, p4

٢. خيرة أعضاء لجان المراجعة: تعتبر أحد الأركان الهامة نظرا لأن العديد من المشاكل المحاسبية التي تتطلب من لجنة المراجعة القيام بحلها تعتمد على الحكم الشخصي، والذي يعتمد على الخبرة المتوافرة لدى العضو في مجال المحاسبة والمراجعة.^(١) وفي هذا المجال قام قانون Sarbanes Oxley ACT في الولايات المتحدة بوضع مجموعة من المتطلبات الواجب توافرها في عضو لجنة المراجعة منها أن يكون مراجع خارجي أو محاسب سابق أو حاصل على شهادة علمية في مجال المحاسبة والمراجعة، ولديه دراية كاملة بكيفية إعداد القوائم المالية، وكما لديه دراية بطبيعة المسؤوليات التي يجب على لجنة المراجعة القيام بها.^(٢)

٣. حجم لجنة المراجعة: هناك العديد من الدراسات في المملكة المتحدة والولايات المتحدة إهتمت بتحديد حجم لجنة المراجعة وقدرتها على الوفاء بالمسؤوليات الموكلة إليها، وقد أسفرت تلك الدراسات على أهمية التوازن بين عدد الأعضاء وبين كمية ونوعية المهام التي تقوم اللجنة بها والتي قد تختلف بطبيعة الحال من شركة إلى أخرى حسب الظروف، ولتحقيق فعالية أكثر يمكن للجنة المراجعة الاستعانة بخبير أو مستشار من خارج اللجنة إذا استدعت الضرورة ذلك.

٤. عدد مرات إجتماع اللجنة: أوصى تقرير Simth Report 2003 في المملكة المتحدة بأن العدد المناسب يجب أن لا يقل عن ثلاثة مرات في

(1) Internal Auditing,s Role in Section 302 and 404 Of the U.S. Sarbanes – Oxley act of 2002, p15

(٢) أحمد سعيد قطب، التكامل بين الاليات المحاسبية وغير المحاسبية لنظم الحوكمة وأثره على الأداء وخفض فجوة التوقعات عن القيمة العادلة للمنشأة، (الاسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد ١، ٢٠٠٩م)، ص ٢١

العام، بينما أوصى آخر بأن يكون الإجتماع على أساس ربع سنوي، وفي هذا الصدد يشير الباحثان بضرورة ان تشتمل الاجتماعات على كل من المراجع الخارجي والمراجع الداخلي لكي يمكن مناقشتها في المشاكل التي تواجه كل منهما فيما يخص إجراءات المراجعة والأخطاء التي يتم إكتشافها، ومن ناحية أخرى العمل على زيادة الاستقلالية لهما في التي يقومان بها. وأن لجنة المراجعة التي تجتمع بصورة متكررة تستطيع أن توجيه موارد المراجعة الخارجية نحو قضايا المراجعة الهامة وفي التوقيت المناسب، وهذا يقلل من ضغط الوقت عند المراجعة الدورية، مما ينعكس إيجابا على جودة المراجعة الخارجية، ومن ثم تخفيض احتمال التلاعب في القوائم والتقارير المالية وإعادة إعدادها مرة أخرى

٥. مهام ومسئوليات لجنة المراجعة: تم تحديد مهام ومسئوليات لجنة المراجعة في تعيين المراجع الخارجي والإتفاق معه وتحديد مكافأته بالإضافة الى إزالة الخلافات بين الإدارة والمراجع الخارجي، والقيام بمراجعة القوائم المالية سواء كانت سنوية أو شهرية، مراجعة وإقرار التغييرات الجوهرية في النظم المحاسبية، وتقييم مدى أمكانية حدوث التلاعب، مراجعة السياسات المحاسبية المطبقة.^(١)

ثانيا: عدم تماثل المعلومات :

عرف عدم تماثل المعلومات بأنه يحدث عند عدم المساواة بامتلاك معلومات معينة بين الإدارة والأطراف الداخلية من جهة والأطراف الخارجية من جهة أخرى، وبالتالي

(١) إسماعيل الهادي عبدالله وعبدالرحمن عبدالله عبدالرحمن، خصائص لجان المراجعة ودورها في زيادة موثوقية التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية التجارة، مجلة كلية التجارة العلمية، العدد ٣، ديسمبر ٢٠١٦م)، ص ٩٣

يمكن للإدارة تحقيق عائد غير عادي نتيجة امتلاكها ميزة معلوماتية.^(١) كما عُرف أيضا على أنها حياة الإدارة أو الأطراف الداخلية لمعلومات حول الأداء الاقتصادي الحالي والمستقبلي للشركة، بشكل أكثر من حياة الأطراف الخارجية لها مثل المستثمرين والدائنين والمحليين وغيرهم من المتعاملين في السوق.^(٢) بأنه حياة مستثمر أو أكثر لمعلومات خاصة حول قيمة الشركة بينما يوجد مستثمرون آخرون لم تصل إليهم تلك المعلومات بعد، وأن درجة استفادتهم تقف عند المعلومات العامة فقط مما يؤثر على قدراتهم بشأن التميز بوضوح بين الأرباح الحقيقية والأرباح المحاسبية.^(٣)

هنالك شكلين لعدم تماثل المعلومات، الأول يتضمن عدم التماثل أو عدم المساواة بين الإدارة والأطراف الداخلية من جهة، والأطراف الخارجية من جهة أخرى . أما الثاني فيتضمن عدم التماثل أو عدم المساواة بين الأطراف الخارجية بعضها البعض مثال ذلك عدم التماثل فيما بين المستثمرين المحليين، أو بين المستثمرين الاجانب من جهة أخرى.

(١) صفاء محمود السيد، التوسع في الإفصاح المحاسبي وعدم تماثل المعلومات بالبورصة المصرية، (سوهاج: جامعة سوهاج، كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد ١٩، العدد ١، ٢٠٠٥م)، ص ٧

(٢) هالة حمدي أحمد حسنين، قياس أثر تخفيض عدم تماثل المعلومات على كفاءة سوق رأس المال، (القاهرة: جامعة قناة السويس، كلية التجارة، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد 4، العدد 1، ٢٠١٣م)، ص ١٨٩

(٣) شويكار محمد ناجي فؤاد منصور، قياس وتفسير العلاقة بين السياسات المحاسبية المتبعة وجودة الأرباح وإنعكاساتها على أسعار الأوراق المالية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، ٢٠١٦م)، ص ٩٦

إن عدم تماثل المعلومات سلوك معتمد من قبل الأطراف التي تمتلك ميزة معلوماتية بهدف تحقيق عائد غير عادي، فقد تلجا الإدارة إلي ذلك بقصد تحقيق منافع شخصية مباشرة أو غير مباشرة من خلال عدم الإضرار بمركز الشركة التنافسي. أن عدم تماثل المعلومات يحدث عندما يكون لدى أحد الأطراف للعمليات معلومات أكثر وافضل من المعلومات المتاحة للأطراف الأخرى وعدم تماثل المعلومات يؤدي إلى مخاطر سوء الفهم وسوء التفسير وسوء الاستنتاج والاستدلال.^(١) من الآثار السلبية لعدم تماثل المعلومات ما يلي:^(٢)

١. إنخفاض كفاءة سوق المال: من أهم أسباب إنخفاض كفاءة سوق المال والتي تنتج عن عدم تماثل المعلومات:

أ- التوجيه الخاطئ للاستثمارات من جانب المستثمر، نظراً لعدم تماثل المعلومات بينهم.

ب- عدم التخصيص السليم للأموال المستثمرة من جانب المنشأة، قدم المساواة في توافر المعلومات لدى المستثمر عن كيفية استخدام أمواله بواسطة مديري الشركات يجعله أكثر عرضة لعدم التخصيص السليم لأمواله مثل اهتمام قيام المنشأة باستخدام أمواله في القيام بأنشطة غير منتجة له .

٢. تحقيق عائد غير عادي: ينتج عن عدم تماثل المعلومات تحقيق عائد غير عادي لبعض الأطراف على حساب الأطراف الأخرى من خلال

(١) ياسر أحمد السيد محمد، إطار مقترح للإفصاح المحاسبي للحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات، (طنطا: جامعة طنطا، كلية التجارة، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، ٢٠٠٨م)، ص ١٤٦

(٢) أحمد رجب عبدالمك، دور الإفصاح عن تعليقات الإدارة في تخفيض عدم تماثل المعلومات في البورصة المصرية، (سوهاج: جامعة سوهاج، كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد ٢٨، العدد ١، ٢٠١٤م)، ص ٢٧

معرفة المبكرة بمعلومات عن أداء المنشأة مما يؤدي إلى ترك أثر سلبي على كل من المتعاملين في السوق، الشركات المصدرة للأوراق المالية، سوق الأوراق المالية.

٣. خلق فجوة بين الإدارة وأصحاب المصالح: تحدث تلك الفجوة عندما تكون البيانات والمعلومات غير كافية بين الإدارة وأصحاب المصلحة، فعدم توضيح الإدارة لأهداف المنشأة بشكل واضح، يجعل المستثمرين غير قادرين على تحديد ما إذا كانت المنشأة حققت أهدافها المستهدفة من عدمه، مما يحدث فجوة في التقرير وفجوة في القدرة على الفهم وفجوة في المعلومات

المحور الثالث تحليل بيانات الدراسة الميدانية

تخطيط الدراسة الميدانية الهدف منها تحديد محتوى الدراسة الذي يحقق أهدافها وإثبات فرضياتها وذلك من خلال تحديد محتويات الدراسة ومصادر المعلومات واسلوب جمعها من المصادر الميدانية .

مجتمع وعينة البحث:

يتكون مجتمع البحث من عينة من العاملين بمكاتب المراجعة، تم اختيار عينة ميسرة للباحث من (٠ ٤) مفردة من ذوي الاختصاص.

الأساليب الإحصائية الوصفية

تم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية بشكل عام للحصول على قرارات عامة عن خصائص وملامح تركيبة مجتمع الدراسة وتوزيعه وقد تضمنت الأساليب التوزيع التكراري لإجابات الوحدات المبجوة .

الوسط الحسابي

تم استخدام مقياس الوسط الحسابي ليعكس اتجاه إجابات عبارات الدراسة حيث تم إعطاء الوزن ٥ لعبارة أوافق بشدة والوزن ٤ لعبارة أوافق والوزن ٣ لعبارة محايد والوزن ٢ لعبارة لا أوافق والوزن ١ لعبارة لا أوافق بشدة.

اختبار درجة مصداقية البيانات

يبين الجدول رقم (١) معامل الصدق والثبات لعبارات الاستبانة

جدول رقم (١)

معامل المصدقية ألفا كرنباخ والثبات لعبارات الاستبانة

البيان	معامل المصدقية ألفا كرنباخ	معامل الثبات
لجميع عبارات الاستبانة	0.869	٠,٩٣٢

المصدر: اعداد الباحثان، بالاعتماد على بيانات الاستبانة، ٢٠١٧م

بلغ معامل المصدقية ألفا كرنباخ في إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الاستبانة (٨٦,٩%) فيما بلغ معامل الثبات (٩٣,٢%)، وتشير هاتان القيمتان إلى الثبات والصدق الكبيرين في إجابات أفراد عينة الدراسة بما يؤدي إلى الثقة والقبول بالنتائج التي ستخرج بها هذه الدراسة، مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها. التوزيع التكراري لفرضيات الدراسة الميدانية. يستخدم التوزيع التكراري لفرضيات الدراسة الميدانية لقياس درجة الاستجابة على العبارة. وفيما يلي تلخيص التكرارات لعبارات الاستبانة. ١. عبارات المحور الاول استقلالية لجنة المراجعة

يوضح الجدول رقم (٢) التوزيع التكراري لاجابات افراد عينة الدراسة تجاه عبارات
المحور الاول:

جدول رقم (٢)

التوزيع التكراري لاجابات افراد عينة الدراسة تجاه عبارات المحور الاول

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	الاجابة					العبرة	الترتيب
		لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة		
		ت	ت	ت	ت	ت		
4.25	.776		2	2	٢٠	١٦	1. لا يترتبط اعضاء لجنة المراجعة باي علاقات مع مجلس الادارة داخل الشركة	
3.93	.917	١	٢	6	21	10	2. يتم اختيار لجنة المراجعة بواسطة الجمعية العمومية وباستشارة مجلس الادارة	
4.00	.847		٣	٥	٢١	١١	3. لدى اعضاء لجنة المراجعة المعرفة الكافية لاداء عملهم بموضوعية	
4.10	.672		١	٤	٢٥	١٠	4. تقوم لجنة المراجعة بواسطة اطراف خارجية محايدة وبصورة دورية	
4.30	.687		١	٢	٢١	١٦	5. تتكون لجنة المراجعة بواسطة اعضاء غير تنفيذيين	

المصدر: اعداد الباحثان، بالاعتماد على بيانات الاستبانة، ٢٠١٧م

يتضح من الجدول رقم (٢) ما يلي:

- تراوحت اجابات المبحوثين بالموافقة والموافقة بشدة في اغلب عبارات المحور الاول بوسط حسابي بلغ في اعلاه (٤,٣٠) للعبارة الخامسة، وفي ادناه (٣,٩٣) للعبارة الثانية.

٢. عبارات المحور الثاني خبرة اعضاء لجنة المراجعة

يوضح الجدول رقم (٣) التوزيع التكراري لاجابات افراد عينة الدراسة تجاه عبارات المحور الثاني:

جدول رقم (٣)

التوزيع التكراري لاجابات افراد عينة الدراسة تجاه عبارات المحور الثاني

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	الاجابة					العبارة	الرقم
		لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة		
		ت	ت	ت	ت	ت		
4.28	.751		١	٤	١٨	١٧	1. يسعى اعضاء لجنة المراجعة في فهم طبيعة نشاط المنشأة	
4.15	.864		٢	٦	١٦	١٦	2. لدى لجنة المراجعة في القدرة في الحكم الشخصي للعمليات التشغيلية للمنشأة	
4.08	.797		٢	٥	٢١	١٢	3. تتوفر لدى اغلب اعضاء لجنة المراجعة المعرفة والخبرة المالية	
3.88	.883		٢	١٢	١٥	١١	4. لدى اللجنة الدراية بكيفية اعداد القوائم والتقارير المالية	
4.23	.660		١	٢	٢٤	١٣	5. لدى لجنة المراجعة الامام التام بطبيعة ومهام ومسئوليات لجنة المراجعة	

المصدر: اعداد الباحثان، بالاعتماد على بيانات الاستبانة، ٢٠١٧م

يتضح من الجدول رقم (٣) ما يلي:

- تراوحت اجابات المبحوثين بالموافقة والموافقة بشدة في اغلب عبارات المحور الاول بوسط حسابي بلغ في اعلاه (٤,٢٨) للعبارة الاولى، وفي ادناه (٣,٨٨) للعبارة الرابعة.

٣. عبارات المحور الثالث يترتب على عدم تماثل المعلومات المحاسبية يوضح الجدول رقم (٤) التوزيع التكراري لاجابات افراد عينة الدراسة تجاه عبارات المحور الثالث:

جدول رقم (٤)

التوزيع التكراري لاجابات افراد عينة الدراسة تجاه عبارات المحور الثالث

الوسط الحسابي	الاحرف المعياري	الاجابة					العبارة	الرقم
		لا	لا	محايد	أوافق	أوافق بشدة		
		أوافق بشدة	أوافق	ت	ت	ت		
4.05	.876		٢	٨	١٦	١٤	1. مخاطر سوء الفهم	
3.90	.709		١	٩	٢٣	٧	2. تخفيض درجة السيولة للاوراق المالية	
3.83	.844		٤	٦	٢٣	٧	3. مخاطر انخفاض حجم العمليات وقيمتها داخل سوق الاوراق المالية	
4.13	.822		٢	٥	١٩	١٤	4. التوجية الخاطي للاستثمارات المالية من جانب المستثمرين	
4.20	.687			٦	٢٠	١٤	5. عدم التخصيص السليم للاموال المستثمرة من جانب الشركة	

المصدر: اعداد الباحثان، بالاعتماد على بيانات الاستبانة، ٢٠١٧م

يتضح من الجدول رقم (٤) ما يلي:

- تراوحت اجابات المبحوثين بالموافقة والموافقة بشدة في اغلب عبارات المحور الاول بوسط حسابي بلغ في اعلاه (٤,٢٠) للعبارة الخامسة، وفي ادناه (٣,٨٣) للعبارة الثالثة.

اختبار الفرضيات

أولاً: اختبار الفرضية الاولى التي تنص على (هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين استقلالية لجنة المراجعة وعدم تماثل المعلومات المحاسبية):

استخدام الانحدار الخطي البسيط

لاختبار الدلالة الإحصائية لفرضيات الدراسة تم استخدام هذا الاختبار لبيان العلاقة بين المتغير المستقل والمتمثل باستقلالية لجنة المراجعة، والمتغير التابع المتمثل بعدم تماثل المعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية ٥%. ويوضح الجدول رقم (٥) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الاولى:

جدول رقم (٥)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الاولى

التفسير	القيمة الاحتمالية (sig)	اختبار (t test)	معامل الانحدار	
معنوي	.001	3.781	2.261	المعامل الثابت
معنوي	.005	2.971	.428	معامل التغير المستقل
النموذج معنوي			.434	معامل الارتباط (R)
			.189	معامل التحديد (R ²)
			8.829	معامل التحديد (F)
$y = 2.261 + 0.428 x_1$				

المصدر: اعداد الباحثان، بالاعتماد على بيانات الاستبانة، ٢٠١٧م

يتضح من جدول رقم (٥) ما يلي:

١. بلغ قيمة المعامل الثابت (2.261) ومعامل تغير المتغير المستقل الاول (٠.428).

١. اظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين استقلالية لجنة المراجعة وعدم تماثل المعلومات المحاسبية حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (٠,٤٣٤).

٢. بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) (0.189) وهذه القيمة تدل على ان استقلالية لجنة المراجعة تسهم بنسبة (١٨,٩%) في عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

٢. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة (F) (8.829) وهي دالة عند مستوى معنوية (٠.005).

يستنتج الباحثان بأن فرضية الدراسة التي نصت على ان (هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين استقلالية لجنة المراجعة وعدم تماثل المعلومات المحاسبية)، تم التحقق من صحة عباراتها.

ثانياً: اختبار الفرضية الثانية التي تنص على (هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين خبرة اعضاء لجنة المراجعة وعدم تماثل المعلومات المحاسبية):

استخدام الانحدار الخطي البسيط

لاختبار الدلالة الإحصائية لفرضيات الدراسة تم استخدام هذا الاختبار لبيان العلاقة بين المتغير المستقل والمتمثل بخبرة اعضاء لجنة المراجعة، والمتغير التابع المتمثل بعدم تماثل المعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية ٥%. ويوضح الجدول رقم (٦) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الثانية:

جدول رقم (٦)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الثانية

التفسير	القيمة الاحتمالية (sig)	اختبار (t test)	معامل الانحدار	
معنوي	.000	4.161	2.576	المعامل الثابت
معنوي	.024	2.355	.350	معامل التغير المستقل
النموذج معنوي			.357	معامل الارتباط (R)
			.127	معامل التحديد (R ²)
			5.545	معامل التحديد (F)
$y = 2.576 + 0.350 x_2$				

المصدر: اعداد الباحث، بالاعتماد على بيانات الاستبانة، ٢٠١٧م

يتضح من جدول رقم (٦) ما يلي:

١. بلغ قيمة المعامل الثابت (2.576) ومعامل تغير المتغير المستقل الثاني

(٠,٣٥٠).

٢. اظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين خبرة اعضاء لجنة

المراجعة وعدم تماثل المعلومات المحاسبية حيث بلغت قيم معامل

الارتباط البسيط (٠,٣٥٧).

٣. بلغت قيمة معامل التحديد (R²) (٠,١٢٧) وهذه القيمة تدل على ان

خبرة اعضاء لجنة المراجعة تسهم بنسبة (١٢,٧%) في عدم تماثل

المعلومات المحاسبية.

٤. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة (F) (5.545) وهي

دالة عند مستوى معنوية (0.024).

يستنتج الباحثان بأن فرضية الدراسة التي نصت على ان (هناك علاقة ذات

دلالة احصائية بين خبرة اعضاء لجنة المراجعة وعدم تماثل المعلومات

المحاسبية)، تم التحقق من صحة عباراتها.

النتائج والتوصيات

اولا النتائج

توصل الباحثان للنتائج التالية:

١. عدم ارتباط اعضاء لجنة المراجعة بعلاقات مع مجلس الادارة يسهم في دعم استقلاليتها للحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
٢. ترتفع فعالية خبرة لجنة المراجعة باشارك افراد لديهم معرفة وخبرة مالية للحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
٣. العمل على اشراك لجنة المراجعة لدورة مالية واحدة يسهم في دعم استقلاليتهم.
٤. تقوم لجنة المراجعة بواسطة اطراف خارجية لدعم استقلاليتها.
٥. تسعى لجنة المراجعة لفهم طبيعة نشاط المنشأة لرفع تأهيل افرادها.
٦. تلم لجنة المراجعة بطبيعة مهامها ومسئولياتها.
٧. عدم تماثل المعلومات تسهم بالتوجيه غير السليم للاستثمارات المالية.
٨. تزيد مخاطر عدم تماثل المعلومات في سوء الفهم لمستخدمي البيانات المالية.

ثانيا التوصيات

يوصي الباحثان التوصيات التالية:

١. ضرورة عمل اقرارات للجنة المراجعة بعدم ارتباطهم بادارة الشركة لدعم استقلاليتها.
٢. ضرورة اشراك الافراد ذوي الخبرة المالية بلجان المراجعة للحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
٣. رفع الوعي باهمية تقويم لجان المراجعة بصورة دورية للاسهام في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

٤. المراجعة الدورية للمنتخبين للجنة المراجعة يسهم في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية ودعم استقلاليتها.
٥. ضرورة تضمين تقرير لجان المراجعة في صلب القوائم المالية لبيان المخاطر التي تعثرها.
٦. اقامة دورات تثقيفية حول مخاطر عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

قائمة المراجع

Amat and Dowds, The Ethics of Creative Accounting, Journal of Economic Literature Classification ,NO.41, December 1999
Bratiotta , L, The Audit Committes Handbook, 4 ed., 2004 , John Wiley & Sons

Coller Paul, (1993), Audit Committees In major UK companies, Managerial Auditing Journal,Vol.8, NO.3

Internal Auditing,s Role in Section 302 and 404 Of the U.S. Sarbanes – Oxley act of 2002

أحمد رجب عبدالملك، دور الإفصاح عن تعليقات الإدارة في تخفيض عدم تماثل المعلومات في البورصة المصرية، (سوهاج: جامعة سوهاج، كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد ٢٨، العدد ١، ٢٠١٤م)

أحمد سعيد قطب، التكامل بين الاليات المحاسبية وغير المحاسبية لنظم الحوكمة وأثره على الإداء وخفض فجوة التوقعات عن القيمة العادلة للمنشأة، (الاسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد ١، ٢٠٠٩م)

إسماعيل الهادي عبدالله وعبدالرحمن عبدالله عبدالرحمن، خصائص لجان المراجعة ودورها في زيادة موثوقية التقارير المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية التجارة، مجلة كلية التجارة العلمية، العدد ٣، ديسمبر ٢٠١٦م)

حسن الطيب عبدالله، فعالية لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها في تحسين جودة معلومات التقارير المالية المنشورة، (رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ٢٠١٠م)

حسين أحمد دحدوح، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، (دمشق: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٤، العدد ١، ٢٠٠٨م)

داليا عادل عباس السيد، تحليل لنظرية الحوكمة كمنطلق لعلاج ممارسات المراجعة غير المنظمة، (بنها: جامعة بنها، كلية التجارة، العدد ٢، ٢٠٠٨م)

سحر علاء أحمد خالد، دور التقارير المالية الفترية في الحد من عدم تماثل المعلومات في ضوء المعايير المحاسبية، (جامعة بنها، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٥م)

شويكار محمد ناجي فؤاد منصور، قياس وتفسير العلاقة بين السياسات المحاسبية المتبعة وجودة الأرباح وإنعكاساتها على أسعار الأوراق المالية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٦م)

صفاء محمود السيد، التوسع في الإفصاح المحاسبي وعدم تماثل المعلومات بالبورصة المصرية، (سوهاج: جامعة سوهاج، كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد ١٩، العدد ١، ٢٠٠٥م)

عدنان بن ماجد وآخرون، مبادئ الاحصاء والاحتمالات، (الرياض: مطابع جامعة الملك سعود، ١٩٩١م)

عرفات حمدي عبد المنعم، دور تقرير تعليقات الإدارة في تخفيض عدم تماثل المعلومات في سوق المال المصري، (بني سويف: جامعة بني سويف، المؤتمر الدولي الأول، ٧-٨ أبريل ٢٠١٣م)

مجدى مليجي عبدالحكيم، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة لتدعيم سوق الأوراق المالية المصرية، (رسالة دكتوراة في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة بنها، ٢٠١٠م)

محمد بهاء الدين احمد، أطار مقترح لتحديد منهج تطبيقي لآليات حوكمة الشركات بهدف زيادة كفاءة وفاعلية المراجعة الخارجية للشركات المساهمة مع التطبيق على

- بيئة المراجعة الخارجية بجمهورية مصر العربية، (بناها: جامعة بنها، كلية التجارة،
مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد ٢، المجلد ١، ٢٠١٠م)
- محمد حسني عبدالجليل صبيحي، دراسات في المراجعة، (حلوان: جامعة حلوان،
٢٠٠٧م)
- محمد سليمان، حوكمة الشركات معالجة الفساد المالي والإداري، (الاسكندرية: الدار
الجامعية، ٢٠٠٦م)
- محمود رجب يس غنيم، دور الإفصاح الإلكتروني في الحد من عدم تماثل المعلومات
وانعكاس ذلك علي كفاءة سوق رأس المال المصري، (بناها: جامعة بنها، كلية
التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، السنة ٣٣، العدد ١، يناير ٢٠١٣م)
- منه الله محمد خالد غازي، التغير في مستوي الإفصاح للقوائم المالية المرحلية وأثره
علي عدم تماثل المعلومات المحاسبية، (المنصورة: جامعة المنصورة، كلية التجارة،
رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٤م)
- هالة حمدي أحمد حسنين، قياس أثر تخفيض عدم تماثل المعلومات على كفاءة
سوق رأس المال، (القاهرة: جامعة قناة السويس، كلية التجارة، المجلة العلمية
للدراستات التجارية والبيئية، المجلد 4، العدد 1، ٢٠١٣م)
- ياسر أحمد السيد محمد، إطار مقترح للإفصاح المحاسبي للحد من ظاهرة عدم تماثل
المعلومات، (طنطا: جامعة طنطا، كلية التجارة، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير
منشورة، ٢٠٠٨م)