مساهمة التدقيق الخارجي في الارتقاء بجودة القوائم المالية – دراسة على عينة من المهنيين والأكاديميين بولاية المسيلة

The Contribution of External Auditing in Improving the Quality of Financial Statements: A Study on a Sample of Professionals and Academics in M'sila Province

علي سمان [*1]

Ali SAMANE[1]

[1] جامعة محمد بوضياف – المسيلة (الجزائر)، samane.ali@univ-msila.dz

تاريخ الاستلام: 18-04-2026 تاريخ القبول: 19-09-2026 تاريخ النشر: 30-09-2026

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية، وذلك من خلال دراسة ميدانية على عينة من 34 مهنيًا وأكاديميًا بولاية المسيلة. اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي واستخدمت الاستبيان أداةً رئيسية لجمع البيانات، مع توظيف برنامج SPSS V.22 لتحليلها.

توصلت الدراسة إلى أن مؤشرات جودة التدقيق الخارجي تساهم بدرجة عالية في تحسين جودة القوائم المالية، وأن التدقيق الخارجي يُسهم بدرجة عالية في تعزيز أبعاد الجودة الثلاثة: الملاءمة (متوسط 3.81)، والموثوقية (متوسط 3.79)، وقابلية المقارنة (متوسط 4.11).

كلمات مفتاحية: التدقيق الخارجي؛ جودة القوائم المالية؛ الملاءمة؛ الموثوقية؛ القابلية للمقارنة.

تصنيفات JEL : M40، M41، M42.

Abstract:

This study aims to examine the contribution of external auditing to improving the quality of financial statements through a field study on a sample of 34 professionals and academics in M'sila province. Using a descriptive-analytical approach and a questionnaire as the primary data collection tool, analysed via SPSS V.22,

The study found that external audit quality indicators significantly contribute to improving financial statement quality. External auditing was found to substantially enhance three quality dimensions: relevance (mean = 3.81), reliability (mean = 3.79), and comparability (mean = 4.11).

Keywords: *External Audit; Financial Statement Quality; Relevance; Reliability; Comparability.*

Jel Classification Codes: M40, M41, M42.

[*] **المؤلف المرسل**

1. مقدمة:

شهد النظام الاقتصادي العالمي تحولات هيكلية عميقة خلال العقود الأخيرة، أدت إلى تنامي الاهتمام بمسألة الشفافية المالية وجودة المعلومات المحاسبية المُقدَّمة للمستخدمين. وفي ظل التطور المتسارع لأسواق المال وتوسع شبكات الاستثمار عبر الحدود، باتت القوائم المالية تحتل مكانةً محوريةً في منظومة اتخاذ القرار الاقتصادي، إذ تمثل المصدر الأول للمعلومات التي يستند إليها المستثمرون والدائنون والجهات الرقابية وسائر الأطراف ذات المصلحة.

وعلى الصعيد المفاهيمي، لا يقتصر مفهوم جودة القوائم المالية على مجرد الالتزام بالشكل والمضمون المحاسبي، بل يمتد ليشمل منظومةً من الخصائص النوعية التي تجعل المعلومة المحاسبية مفيدةً لمستخدميها. وتتمحور هذه الخصائص حول ثلاثة أبعاد جوهرية: الملاءمة التي تعني قدرة المعلومة على التأثير في القرار، والموثوقية التي تعكس صدق التمثيل وحياد المعلومة، وقابلية المقارنة التي تتيح إجراء مقارنات زمنية ومكانية للبيانات المالية. (بوتين، 2010، صفحة 87)

وقد تضافرت عدة عوامل في إبراز أهمية التدقيق الخارجي بوصفه ضمانةً أساسيةً لجودة القوائم المالية؛ فمن جهة أدت الفضائح المالية الكبرى كقضية أنرون وورلدكوم إلى كشف الهشاشة الكامنة في منظومة الرقابة الداخلية وإثارة التساؤلات الجوهرية حول دور المدقق الخارجي؛ ومن جهة أخرى أدى تعارض الأهداف بين الإدارة التي تُعِدّ القوائم المالية ومستخدميها الخارجيين إلى ضرورة وجود طرف مستقل يمنح صفة المصداقية لهذه القوائم. (الصحن، 2007، صفحة 32)

ويضطلع المدقق الخارجي بمهمة فحص القوائم المالية وفق معايير مهنية محددة، ويُصدر حكمه المستقل من خلال تقرير يتضمن رأيه الفني حول مدى صدق وعدالة هذه القوائم في تمثيل الوضع المالي للمؤسسة. وتكتسب هذه المهمة أهميةً بالغةً في السياق الجزائري، في ظل التحولات التي شهدتها منظومة التدقيق بعد صدور قانون المحاسب المعتمد ومرسوم التدقيق، وما رافقها من مساعٍ لتقنين المهنة وتحديث إطارها التشريعي (العمري، 2023، صفحة 943)

ومن هذا المنطلق تتضح الحاجة إلى دراسة ميدانية تستقصي مدى فاعلية التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين، بوصفهم الأكثر اطلاعًا على الواقع التطبيقي في هذا المجال. وهو ما يطرح التساؤل العام:

ما مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية؟

وتتفرع عن هذه الإشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية الآتية:

- ما مدى مساهمة مؤشرات جودة التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية؟
- ما مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين ملاءمة القوائم المالية؟
- ما مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين موثوقية القوائم المالية؟
- ما مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين قابلية المقارنة للقوائم المالية؟

1.1. فرضيات الدراسة:

انطلاقًا من الأسئلة السابقة صِيغت الفرضيات الآتية:

- تساهم مؤشرات جودة التدقيق الخارجي بدرجة عالية في تحسين جودة القوائم المالية.
- يساهم التدقيق الخارجي بدرجة عالية في تحسين ملاءمة القوائم المالية.
- يساهم التدقيق الخارجي بدرجة عالية في تحسين موثوقية القوائم المالية.
- يساهم التدقيق الخارجي بدرجة عالية في تحسين قابلية المقارنة للقوائم المالية.

2.1. أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة بشكل رئيسي إلى التعرف على مدى قدرة التدقيق الخارجي على المساهمة في تحسين جودة القوائم المالية من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين، والكشف عن طبيعة العلاقة بين التدقيق الخارجي وكل بُعد من أبعاد الجودة الثلاثة: الملاءمة والموثوقية وقابلية المقارنة.

3.1. أهمية الدراسة:

تكتسب هذه الدراسة أهميةً مزدوجة؛ فعلى الصعيد النظري تُسهم في إثراء الأدبيات المتعلقة بجودة التدقيق في البيئة الجزائرية، وهو مجال لا تزال الدراسات فيه محدودة. وعلى الصعيد التطبيقي توفر مؤشرات قابلة للتفسير لصانعي القرار حول الدور الفعلي للتدقيق الخارجي في رفع جودة المعلومات المحاسبية.

4.1. الدراسات السابقة:

تتعدد الدراسات التي تناولت العلاقة بين التدقيق الخارجي وجودة القوائم المالية، ويمكن ابرازها كالآتي:

أجرت (العمري، 2023) دراسةً على عينة من محافظي الحسابات في الجزائر لرصد أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي. وتوصّلت إلى أن الالتزام بهذه المعايير أدى إلى تطور ملموس في شكل ومضمون تقرير المدقق نحو مزيد من الشفافية والإفصاح (العمري، 2023، صفحة 952). وتتميز هذه الدراسة بأنها تتناول البعد التشريعي لجودة التدقيق في السياق الجزائري، وهو ما يعزز صلتها بموضوع الدراسة الراهنة.

أما (بوباطة و بودرامة، 2022) فقد ركّزتا على أثر التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي على جودة التدقيق، مستندتَين إلى وجهات نظر محافظي الحسابات. وانتهتا إلى أن هذا التكامل يعزز جودة التدقيق الخارجي بشكل معنوي، لا سيما على صعيد التخطيط لعمليات التدقيق وتقليل مخاطره (بوباطة و بودرامة، 2022، صفحة 808).

وفي نفس الاتجاه، تناول (سايح جبور، 2022) التدقيق الخارجي بوصفه آليةً من آليات حوكمة الشركات، وتوصّل إلى أنه يُسهم في تحسين ملاءمة القوائم المالية وموثوقيتها من وجهة نظر محافظي الحسابات (سايح جبور، 2022، صفحة 58) . واستكملت (بلخيري و هوام، 2023) هذا المسار بدراسة العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومة المحاسبية في إطار حوكمة الشركات، مؤكِّدتَين وجود أهمية ذات دلالة إحصائية لهذه العلاقة. (بلخيري و هوام، 2023، صفحة 155)

قدّم (Darmawan, 2023) دراسة بعنوان "جودة التدقيق وتأثيرها على شفافية التقارير المالية. «النسبة الذهبية لأبحاث التدقيق " Audit Quality and Its Impact on Financial Reporting Transparency"، هدفت إلى استقصاء أثر جودة التدقيق على شفافية التقارير المالية. توصّلت الدراسة إلى أن جودة التدقيق الخارجي ترتبط ارتباطًا إيجابيًا بشفافية الإفصاح المالي، وأن الاستقلالية والكفاءة المهنية للمدقق تمثلان المحددَين الأكثر تأثيرًا على شفافية التقارير، وذلك عبر تخفيض درجة عدم تماثل المعلومات بين المديرين والمستثمرين (Darmawan, 2023, p. 41) . وتمتاز هذه الدراسة بتبنّيها منظورًا اقتصاديًا معلوماتيًا يتكامل مع المنظور المحاسبي للدراسات الأخرى.

يتضح من استعراض الدراسات السابقة أن ثمة توافقًا عامًا في التأكيد على الدور الإيجابي للتدقيق الخارجي في تعزيز جودة المعلومات المالية. غير أن الدراسات تختلف في الأبعاد التي تعالجها؛ فبينما ركّزت دراسة(Darmawan, 2023) على شفافية الإفصاح ودراسة (العمري، 2023)على الامتثال للمعايير الجزائرية، انصبّت جهود (سايح جبور، 2022) و (بلخيري و هوام، 2023)على سياق الحوكمة، في حين تناولت (بوباطة و بودرامة، 2022) بُعد التكامل الرقابي.

وتتميز الدراسة الراهنة عن سابقاتها بتبنّيها تصميمًا شاملًا يدمج ثلاثة أبعاد نوعية للجودة في آنٍ واحد (الملاءمة والموثوقية وقابلية المقارنة)، وبمقارنة وجهات نظر فئتَين مختلفتَين من المستجوبين في السياق الجزائري (المهنيون والأكاديميون)، مما يُعطي نتائجها قيمةً إضافيةً لا يُوفّرها الاقتصار على فئة واحدة.

2. الإطار النظري والمفاهيمي للدراسة:

1.2. التدقيق الخارجي: المفهوم والمبررات والجودة

يعرَّف التدقيق الخارجي بأنه فحص منهجي موضوعي للقوائم المالية يقوم به طرف مستقل عن المؤسسة، بهدف التحقق من مدى صدق وعدالة هذه القوائم في التعبير عن الوضع المالي وفق المبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا وتقديم رأيه الفني لمستخدميها (جمعة ح.، 2015، صفحة 47). وتتعدد مبررات اللجوء إلى التدقيق الخارجي؛ إذ يقوم في جوهره على نظرية الوكالة التي تفترض تعارض مصالح الإدارة والمساهمين، مما يستوجب وجود جهة رقابية مستقلة تضمن صدق التقارير المالية (السيد، 2009، صفحة 18).

وفيما يتعلق بجودة التدقيق الخارجي، فهي مفهوم متعدد الأبعاد ارتبط تاريخيًا بنموذج DeAngelo (1981) الذي ربطها بكفاءة المدقق واستقلاليته. وتشمل مؤشراتها الرئيسية: الكفاءة والتأهيل المهني، والاستقلالية وغياب الضغوطات، والالتزام بمعايير التدقيق الدولية، والإفصاح الكامل والنزيه في تقرير التدقيق . (تليلي و سويسي، 2019، صفحة 214)

ويُشار إلى أن التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي يعزز جودة التدقيق الخارجي بشكل ملموس، مما يدعم فكرة أن الجودة ليست نتاج عامل واحد بل منظومة متكاملة من العوامل الداخلية والخارجية. (بوباطة و بودرامة، 2022، صفحة 800)

أما على المستوى التشريعي الجزائري، فقد أسهمت المعايير الجزائرية للتدقيق الصادرة حديثًا في تقنين اشتراطات جودة التدقيق وتقريبها من المعايير الدولية، وهو ما رصدته دراسة (العمري، 2023، صفحة 952) التي أثبتت أن تطبيق هذه المعايير ارتبط ارتباطًا إيجابيًا بتطور تقرير المدقق الخارجي نحو مزيد من الشفافية.

2.2. القوائم المالية وخصائص جودتها:

القوائم المالية تقارير رسمية تُصدر عن المؤسسة وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، وتشمل قائمة المركز المالي وقائمة الدخل الشامل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، مدعومةً بالإيضاحات المرفقة. (بوتين، 2010، صفحة 152)

وتستند جودة هذه القوائم إلى منظومة من الخصائص النوعية يمكن إجمالها في ثلاثة أبعاد رئيسية:

- **الملاءمة:** تعني قدرة المعلومة على التأثير في قرارات المستخدمين من خلال قيمتها التنبؤية وقيمتها التأكيدية وحسن توقيتها (جمعة أ.، 2010، صفحة 134).
- **الموثوقية:** تعني أن تعكس المعلومة الأحداث الاقتصادية بصدق وموضوعية، بعيدًا عن التحيز والأخطاء الجوهرية، مع قابليتها للتحقق (بوتين، 2010، صفحة 89).
- **قابلية المقارنة:** تعني إمكانية مقارنة المعلومات المالية بين فترات زمنية مختلفة وبين مؤسسات مماثلة، مما يرفع من قيمتها الإعلامية (القاضي و حمدان، 2011، صفحة 76).

3.2. مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية:

تتجلى مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية من خلال مسارين متكاملين: مسار التحقق ومسار الإفصاح. على صعيد التحقق، يقوم المدقق بفحص الوثائق الثبوتية والتأكد من صحة المعالجات المحاسبية والتزامها بالمبادئ والمعايير، مما يرفع درجة الموثوقية ويُقلص فرص التلاعب والتحريف. وعلى صعيد الإفصاح، يطالب المدقق بأن تتضمن القوائم جميع المعلومات الجوهرية بصورة كافية ومعقولة، وهو ما يعزز ملاءمتها ويزيد قابليتها للمقارنة. (الصحن، 2007، صفحة 58)

ويذهب Darmawan إلى أبعد من ذلك حين يؤكد أن جودة التدقيق الخارجي لا تقتصر فائدتها على زيادة موثوقية القوائم المالية، بل تمتد لتحسين شفافية التقارير المالية بوجه عام وتقليل عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين (Darmawan, 2023, p. 39)

3. منهجية الدراسة:

1.3. منهج الدراسة وأدواتها:

اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في جانبها التطبيقي، إذ يهدف إلى وصف متغيرات الدراسة وتحليل مدى قدرة التدقيق الخارجي على المساهمة في تحسين جودة القوائم المالية. استُخدم الاستبيان أداةً رئيسيةً لجمع البيانات، لِمَا يتيحه من إمكانية تجميع أكبر قدر ممكن من البيانات الكمية في وقت قياسي، فضلًا عن سهولة معالجتها إحصائيًا. وقد قُسِّم الاستبيان إلى قسم للبيانات الشخصية وأربع محاور:

- قسم للبيانات الشخصية (الوظيفة، الخبرة المهنية، التخصص العلمي).
- المحور الأول: مدى مساهمة مؤشرات جودة التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية (6 عبارات).
- المحور الثاني: مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين ملاءمة القوائم المالية (5 عبارات).
- المحور الثالث: مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين موثوقية القوائم المالية (5 عبارات).
- المحور الرابع: مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين قابلية المقارنة للقوائم المالية (5 عبارات).

اعتُمد مقياس ليكرت الخماسي لقياس الإجابات، حيث تُشير الدرجة 5 إلى «موافق بشدة» والدرجة 1 إلى «غير موافق تمامًا»، وفق الفئات الموضّحة في الجدول 1.

الجدول رقم (01): مقياس ليكرت الخماسي وفئات درجة المساهمة

درجة المساهمة	عالية جدًا	عالية	متوسطة	منخفضة / منخفضة جدًا
الفئة	[4.2 – 5]	[3.4 – 4.2[	[2.6 – 3.4[	[1 – 2.6[
الدرجة	5	4	3	2 – 1

المصدر: من إعداد الباحث، 2026.

2.3. مجتمع الدراسة وعيّنتها:

تكوَّن مجتمع الدراسة من المهنيين في مجال المحاسبة والتدقيق بالمسيلة، والهيئة التدريسية بقسم العلوم المالية والمحاسبة بجامعة محمد بوضياف. وُزِّع 40 استبيانًا بالتسليم اليدوي المباشر بين 2 و15 أبريل 2024، واستُردَّ 34 استبيانًا بنسبة استرداد 85%، صلحت جميعها للتحليل.

الجدول رقم (02): خصائص عيّنة الدراسة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة %
الوظيفة	خبير محاسبي	3	%8.80
	محافظ حسابات	7	%20.60
	محاسب معتمد	9	%26.50
	أستاذ جامعي	15	%44.10
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	8	%23.50
	من 5 إلى 15 سنة	17	%50.00
	أكثر من 15 سنة	9	%26.50

التخصص العلمي	تدقيق	11	%32.40
	محاسبة	9	%26.50
	مالية	3	%8.80
	جباية	11	%32.40
المجموع	—	34	%100

المصدر: من إعداد الباحث، 2026.

يتضح من الجدول 2 أن الأساتذة الجامعيين يمثلون النسبة الأكبر (44.10%)، وهو مؤشر إيجابي يضمن عمق الإجابات من الناحية الأكاديمية. كما أن أصحاب الخبرة من 5 إلى 15 سنةً يُشكّلون 50% من العيّنة، مما يعكس تمثيلًا وازنًا للخبرة العملية. أما توزيع التخصصات فيُظهر حضورًا متوازنًا للتدقيق والجباية (32.40% لكل منهما) مع حضور محاسبي معتدّ به (26.50%)، مما يُعطي العيّنة طابعًا متعدد الاختصاصات ويعزز تعميم النتائج داخل الحقل المهني.

3.3. صدق الأداة وثباتها:

جرى اختبار الصدق الظاهري بعرض الاستبيان على مجموعة من المحكّمين المتخصصين وإجراء التعديلات اللازمة بناءً على ملاحظاتهم. أما الصدق البنائي فاختُبر بحساب معاملات ارتباط بيرسون بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه، وتراوحت المعاملات بين 0.358 و0.883، وكانت دالة إحصائيًا عند مستوى معنوية 0.05، مما يؤكد الاتساق الداخلي للأداة.

وفيما يخص الثبات، وُظِّف معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الأداة على مستوى كل محور وعلى مستوى الاستبيان ككل، وتظهر النتائج في الجدول 3.

الجدول رقم (03): نتائج اختبار ثبات الأداة بمعامل ألفا كرونباخ

محور الدراسة	عدد العبارات	ألفا كرونباخ	الحكم
مؤشرات جودة التدقيق الخارجي وجودة القوائم المالية	6	0.788	مقبول
مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين الملاءمة	5	0.783	مقبول
مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين الموثوقية	5	0.858	جيد
مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين قابلية المقارنة	5	0.622	مقبول
إجمالي الأداة	21	0.932	ممتاز

المصدر: من إعداد الباحث، 2026.

يتضح من الجدول 3 أن معاملات ألفا كرونباخ لجميع محاور الأداة تجاوزت الحد الأدنى المقبول (0.60)، وتراوحت بين 0.622 لمحور قابلية المقارنة و0.858 لمحور الموثوقية. أما على مستوى الاستبيان ككل فبلغ المعامل 0.932، وهو مستوى ممتاز يؤكد أن الأداة تتمتع بدرجة عالية جدًا من الثبات، وأن النتائج المتمخّضة عنها تكاد تكون مستقرةً في حال إعادة التطبيق على عيّنة مماثلة.

4.3. الأساليب الإحصائية:

وظّفت الدراسة طيفًا من الأساليب الإحصائية لتحليل البيانات عبر برنامج SPSS V.22، تشمل: التكرارات والنسب المئوية لوصف الخصائص الشخصية؛ ومعامل ارتباط بيرسون للصدق البنائي؛ ومعامل

ألفا كرونباخ للثبات؛ والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للتحليل الوصفي؛ واختبار شابيرو ويلك للتحقق من التوزيع الطبيعي (لكون حجم العيّنة أقل من 50 مفردة)؛ واختبار T لعيّنة واحدة عند متوسط فرضي قدره 3 لاختبار الفرضيات.

4. النتائج:

قبل عرض نتائج التحليل الوصفي واختبار الفرضيات، تجدر الإشارة إلى أن اختبار شابيرو ويلك أثبت أن بيانات جميع محاور الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي (Sig > 0.05 لجميع المحاور)، مما يُبيح توظيف الاختبارات المعلمية.

1.4. محور مؤشرات جودة التدقيق الخارجي وتحسين جودة القوائم المالية:

الجدول رقم (04): التحليل الوصفي لمحور مؤشرات جودة التدقيق الخارجي

العبارة	المتوسط	الانحراف	الترتيب	الدرجة
يساعد التدقيق الخارجي على التحقق من دقة وسلامة المعلومات في القوائم المالية	4.38	0.779	1	عالية جدًا
يساهم التدقيق الخارجي في التأكد من إفصاح القوائم المالية للحقائق الجوهرية بشكل كافٍ	4.21	0.641	2	عالية جدًا
غياب الضغوطات على المدقق الخارجي من طرف المؤسسة يزيد من جودة قوائمها المالية	3.79	0.808	3	عالية
إفصاح المدقق الخارجي عن تحفظاته يؤثر إيجابًا على جودة القوائم المالية	3.79	0.946	4	عالية
التزام المدقق الخارجي بمعايير التدقيق الدولية يؤثر إيجابًا على جودة القوائم المالية	3.76	0.741	5	عالية
تميّز المدقق الخارجي بالتأهيل العلمي والمهني المناسبَين يُحسّن جودة القوائم المالية	3.68	0.878	6	عالية

المصدر: من إعداد الباحث، 2026.

يتبيّن من الجدول 4 أن جميع عبارات هذا المحور حصلت على درجة عالية أو عالية جدًا. وتصدّرت القائمةَ عبارةُ التحقق من دقة وسلامة المعلومات بمتوسط 4.38 (عالية جدًا)، تليها عبارة الإفصاح عن الحقائق الجوهرية بمتوسط 4.21 (عالية جدًا). ويعكس ذلك وعي المستجوبين بأن الوظيفة التحققية للتدقيق هي العنصر الأكثر تأثيرًا في جودة القوائم المالية. في المقابل، سجّل التأهيل العلمي والمهني أدنى متوسط (3.68) ضمن فئة العالية، وهو ما يمكن تفسيره بأن المستجوبين يعتبرون التأهيل شرطًا قائمًا ومفترضًا أكثر من كونه عاملًا مميزًا.

2.4. محور مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين ملاءمة القوائم المالية:

الجدول رقم (05): التحليل الوصفي لمحور ملاءمة القوائم المالية

العبارة	المتوسط	الانحراف	الترتيب	الدرجة
يساهم التدقيق الخارجي في تحسين المعلومة المالية ومدى ملاءمتها في القوائم المالية	3.88	0.769	1	عالية
يساعد التدقيق الخارجي على توفير القوائم المالية لمستخدميها في الوقت المناسب	3.85	0.702	2	عالية
يتضمن تقرير المدقق الخارجي معلومات تُساعد على تقييم التوقعات السابقة وتصحيحها	3.82	0.758	3	عالية
يساهم التدقيق الخارجي في توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة	3.76	0.741	4	عالية
يساهم التدقيق الخارجي في تحسين القيمة التنبؤية للقوائم المالية	3.71	0.836	5	عالية

المصدر: من إعداد الباحث، 2026.

يكشف الجدول 5 أن جميع عبارات هذا المحور وقعت ضمن فئة الدرجة العالية، وأن المتوسطات متقاربة نسبيًا (بين 3.71 و3.88)، مما يُشير إلى اتساق آراء المستجوبين حول دور التدقيق في تعزيز ملاءمة المعلومات. وجاءت عبارة تحسين المعلومة المالية ومدى ملاءمتها في المرتبة الأولى (3.88)، فيما سجّلت القيمة التنبؤية أدنى متوسط (3.71)، وهو ما قد يعكس تحفظًا نسبيًا حول قدرة التدقيق على الارتقاء بالبعد المستقبلي للمعلومة.

3.4. محور مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين موثوقية القوائم المالية:

الجدول رقم (06): التحليل الوصفي لمحور موثوقية القوائم المالية

العبارة	المتوسط	الانحراف	الترتيب	الدرجة
موثوقية الوثائق الثبوتية من طرف المدقق الخارجي تُساعد على حيادية القوائم المالية	3.91	0.753	1	عالية
يساعد التدقيق الخارجي على التعبير بصدق وموضوعية عن الأحداث الاقتصادية للمؤسسة	3.85	0.892	2	عالية
يُساعد التدقيق الخارجي على تقليص فجوة التوقعات مع مستخدمي القوائم المالية	3.82	0.834	3	عالية
يساعد التدقيق الخارجي على تحسين طرق القياس المتبعة وجعلها قابلةً للتحقق	3.71	0.836	4	عالية
يؤدي تقرير المدقق الخارجي إلى زيادة ثقة المستفيدين من معلومات القوائم المالية	3.65	0.849	5	عالية

المصدر: من إعداد الباحث، 2026.

يُوضّح الجدول 6 أن موثوقية الوثائق الثبوتية وحيادية القوائم المالية حصلت على أعلى متوسط (3.91)، وهو ما يدل على أن المستجوبين يرون في البعد التوثيقي للتدقيق الركيزةَ الأساسية لموثوقية المعلومة. في المقابل سجّلت عبارة تعزيز ثقة المستفيدين أدنى متوسط (3.65)، ولعل ذلك يعود إلى ما يُعرف بـ«فجوة التوقعات» التي تجعل المستخدمين لا يُدركون دائمًا الحدود الفعلية لمسؤولية المدقق.

4.4. محور مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين قابلية المقارنة:

الجدول رقم (07): التحليل الوصفي لمحور قابلية المقارنة للقوائم المالية

العبارة	المتوسط	الانحراف	الترتيب	الدرجة
صدق الحسابات وشرعيتها من طرف المدقق الخارجي يؤدي إلى قابلية المقارنة وزيادة الكفاءة	4.56	0.504	1	عالية جدًا
صدق الحسابات وشرعيتها من طرف المدقق الخارجي يؤدي إلى قابلية المقارنة وزيادة الفعالية	4.53	0.662	2	عالية جدًا
التدقيق الخارجي يُساعد على عرض المعلومات وترتيبها بشكل يسمح بمقارنتها	3.85	0.657	3	عالية
التدقيق الخارجي يُساعد على توفير معلومات قابلة للمقارنة مع مؤسسة أخرى	3.85	0.657	4	عالية
التدقيق الخارجي يُساعد على توفير معلومات قابلة للمقارنة مع السنوات السابقة	3.76	0.781	5	عالية

المصدر: من إعداد الباحث، 2026.

اللافت في نتائج الجدول 7 أن عبارتَي الكفاءة والفعالية (4.56 و4.53) حصلتا على درجة عالية جدًا وهي الأعلى عبر جميع المحاور، في حين تراوحت بقية العبارات بين 3.76 و3.85. ويمكن تفسير هذا الانحياز الإيجابي القوي بأن المستجوبين –بحكم خلفيتهم المهنية– يُدركون أن صدق الحسابات وشرعيتها هما المدخل الجوهري لتحقيق قابلية المقارنة المُنتجة للكفاءة والفعالية التنظيمية.

5.4. اختبار فرضيات الدراسة

اعتُمد اختبار T لعيّنة واحدة (Sample T Test-One) عند متوسط فرضي قدره 3، لكون بيانات جميع المحاور تتبع التوزيع الطبيعي وفق اختبار شابيرو ويلك. ويُلخّص الجدول 8 نتائج الاختبار للفرضيات الأربع.

الجدول رقم (08): نتائج اختبار فرضيات الدراسة

الفرضية	المتوسط	الانحراف	T المحسوبة	درجات الحرية	Sig	القرار
H1: مؤشرات جودة التدقيق الخارجي وجودة القوائم المالية	3.94	0.561	9.730	33	0.000	قبول H1
H2: التدقيق الخارجي وملاءمة القوائم المالية	3.81	0.558	8.420	33	0.000	قبول H1
H3: التدقيق الخارجي وموثوقية القوائم المالية	3.79	0.666	6.902	33	0.000	قبول H1
H4: التدقيق الخارجي وقابلية المقارنة للقوائم المالية	4.11	0.415	15.605	33	0.000	قبول H1

المصدر: من إعداد الباحث، 2026.

يتضح من الجدول 8 أن القيمة الاحتمالية (Sig) لجميع الفرضيات تساوي 0.000، وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05، مما يستوجب رفض الفرضيات الصفرية وقبول الفرضيات البديلة الأربع. وفيما يخص قيم T المحسوبة، تتراوح بين 6.902 للفرضية الثالثة و15.605 للفرضية الرابعة، وكلها قيم ذات دلالة إحصائية عالية. وتجدر الإشارة إلى أن الفرضية الرابعة (قابلية المقارنة) حقّقت أعلى متوسط حسابي (4.11) وأعلى قيمة (15.605 T)، وهو ما يدل على أن المستجوبين يرون أن دور التدقيق في تحسين قابلية المقارنة هو الأقوى والأكثر وضوحًا من بين أبعاد الجودة الثلاثة.

5. مناقشة النتائج:

تأكّد قبول الفرضية الأولى أن مؤشرات جودة التدقيق الخارجي تساهم بدرجة عالية في تحسين جودة القوائم المالية (متوسط 3.94، T=9.730). وتتوافق هذه النتيجة مع ما خلص إليه (Darmawan, 2023, p. 41) من أن جودة التدقيق الخارجي ترتبط ارتباطًا إيجابيًا بجودة الإفصاح المالي. كذلك تتقاطع مع نتائج (بلخيري و هوام، 2023، صفحة 155) اللواتي أكّدن أن التدقيق الذي يتمتع بخصائص الجودة من شأنه أن يُحسّن جودة المعلومة المحاسبية. ولعل اللافت هنا أن حيازة عبارتَي التحقق والإفصاح على درجة عالية جدًا (4.38 و4.21) يكشف أن الوظيفتَين التوثيقية والإفصاحية للتدقيق هما أكثر ما يتبادر إلى ذهن المستجوبين حين يفكرون في جودة التدقيق.

تُثبت الفرضية الثانية مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين ملاءمة القوائم المالية بدرجة عالية (متوسط 3.81، T=8.420). وتنسجم هذه النتيجة مع ما أشار إليه (سايح جبور، 2022، صفحة 58) من أن التدقيق الخارجي يُسهم في تحسين ملاءمة القوائم المالية بوصفه آليةً لحوكمة الشركات. والجدير بالملاحظة أن أدنى متوسط في هذا المحور كان من نصيب تحسين القيمة التنبؤية (3.71)، وهو ما يطرح تساؤلًا حول مدى إدراك المستجوبين لهذا الدور الاستشرافي للتدقيق، مما يفتح الباب أمام دراسات مستقبلية تستكشف هذا البعد بمزيد من التعمق.

تؤكد نتائج الفرضية الثالثة (متوسط 3.79، T=6.902) أن التدقيق الخارجي يُسهم بدرجة عالية في تحسين موثوقية القوائم المالية. ويتوافق ذلك مع ما توصّل إليه (بوباطة و بودرامة، 2022، صفحة 808) من أن آليات التدقيق تُسهم في تعزيز سلامة البيانات المالية. كما يتقاطع مع منظور (Darmawan, 2023, p. 40) الذي يرى أن الاستقلالية والكفاءة المهنية للمدقق تُقلّصان عدم التماثل المعلوماتي، وهو في حد ذاته تحسين لموثوقية المعلومة في نظر المستثمرين. واللافت أن قيمة T كانت الأدنى بين الفرضيات الأربع (6.902)، وهو ما لا ينفي الدلالة الإحصائية لكنه يُشير إلى أن العلاقة بين التدقيق والموثوقية أقل حدةً في إدراك المستجوبين مقارنةً بباقي الأبعاد.

سجّلت الفرضية الرابعة المتعلقة بقابلية المقارنة أعلى متوسط (4.11) وأعلى قيمة (15.605 T) بين جميع الفرضيات، وهو ما يجعلها النتيجة الأكثر قوةً في هذه الدراسة. ويمكن تفسير ذلك بأن قابلية المقارنة هي البعد الوحيد الذي يظهر أثر التدقيق بصورة ملموسة قابلة للرصد المباشر من قِبَل مستخدمي

القوائم المالية، إذ يسهل تتبعها عبر الزمن وبين المؤسسات. وتتوافق هذه النتيجة مع توجّه (بلخيري و هوام، 2023، صفحة 155) اللواتي أكّدن أهمية التدقيق في توحيد المعالجات المحاسبية وتعزيز المقارنة بين القوائم المالية في ظل اشتراطات الحوكمة. كذلك تتوافق مع ما أشارت إليه دراسة (العمري، 2023، صفحة 952) من أن الالتزام بمعايير التدقيق يُحسّن توحيد الإجراءات، وهو ما يُغذّي بطبيعته قابلية المقارنة.

6. الخاتمة:

توصّلت الدراسة إلى جملة من النتائج يمكن إجمالها فيما يأتي:

- ✓ تساهم مؤشرات جودة التدقيق الخارجي بدرجة عالية في تحسين جودة القوائم المالية، ويتصدر هذه المؤشرات التحقق من دقة المعلومات (4.38) والإفصاح عن الحقائق الجوهرية (4.21).
- ✓ يساهم التدقيق الخارجي بدرجة عالية في تحسين الملاءمة والموثوقية وقابلية المقارنة للقوائم المالية، وتمثل قابلية المقارنة البعد الأكثر بروزًا في إدراك المستجوبين.
- ✓ الأساتذة الجامعيون يمثلون الغالبية في العيّنة (44.10%)، مما يُعطي النتائج ثقلًا أكاديميًا يعزز صحتها النظرية.

بناءً على نتائج الدراسة نقدم الاقتراحات الآتية:

- ينبغي للجهات المنظِّمة لمهنة التدقيق في الجزائر تكثيف برامج تقييم جودة المدققين، لا سيما على صعيد استقلاليتهم واستعدادهم للإفصاح عن التحفظات.
- يُستحسن أن تضع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية آليات متابعة لتوصيات المدققين الخارجيين بدل الاكتفاء بتلقّي تقاريرهم دون تفعيل ما تتضمنه من مقترحات تحسينية.
- تشجيع التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي بما يرفع من كفاءة عملية التدقيق ككل.
- زيادة الوعي بأبعاد جودة المعلومة المحاسبية لدى مستخدمي القوائم المالية من خلال الملتقيات العلمية وبرامج التكوين المستمر.

تفتح نتائج الدراسة آفاقًا بحثية عدة للدراسات المستقبلية، أبرزها:

- دراسة دور التدقيق الخارجي في حوكمة الشركات الجزائرية بعيّنات أكبر وتصاميم بحثية مقارنة.
- استكشاف البعد التنبؤي للمعلومة المحاسبية وعلاقته بجودة التدقيق بشكل أكثر تخصصًا.
- مقارنة أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية والدولية على جودة القوائم المالية.

7. قائمة المراجع:

- أحمد حلمي جمعة. (2015). *التدقيق ورقابة الجودة* (المجلد 2). دار صفاء.
- أحمد حلمي جمعة. (2010). *نظرية المحاسبة المالية: النموذج الدولي الجديد* (المجلد 1). دار صفاء.
- أحمد لطفي أمين السيد. (2009). *فلسفة المراجعة* (المجلد 1). الدار الجامعية.
- أصيلة العمري. (2023). أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي في الجزائر: دراسة استطلاعية لآراء عيّنة من محافظي الحسابات. *مجلة المنهل الاقتصادي، 6*(1)، 941-958. تم الاسترداد من https://asjp.cerist.dz/en/article/223952
- أميرة بوباطة، و مصطفى بودرامة. (2022). أثر التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي على تحسين جودة التدقيق الخارجي: دراسة ميدانية من وجهة نظر محافظي الحسابات في الجزائر. *مجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة، 7*(1)، 796-813. تم الاسترداد من https://asjp.cerist.dz/en/article/194087
- حسين القاضي، و مأمون حمدان. (2011). *المحاسبة الدولية* (المجلد 2). دار الثقافة.
- طارق تليلي، و هواري سويسي. (2019). محددات جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الجزائر. *مجلة الباحث، 19*(1)، 207-221.
- عايدة بلخيري، و جمعة هوام. (2023). دور جودة التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في إطار حوكمة الشركات. *أبحاث اقتصادية معاصرة، 6*(1)، 137-162. تم الاسترداد من https://asjp.cerist.dz/en/article/218680
- عبد الفتاح الصحن. (2007). *أسس المراجعة الخارجية*. المكتب الجامعي الحديث.
- علي سايح جبور. (2022). التدقيق الخارجي كآلية لحوكمة الشركات وتحسين جودة القوائم المالية: دراسة استطلاعية لآراء عيّنة من محافظي الحسابات. *مجلة المنهل الاقتصادي، 5*(1)، 51-62. تم الاسترداد من https://asjp.cerist.dz/en/article/188300
- محمد بوتين. (2010). *المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية*. الصفحات الزرقاء.
- A. Darmawan .(2023) .Audit Quality and Its Impact on Financial Reporting Transparency .*Golden Ratio of Auditing Research* تم الاسترداد من https://doi.org/10.52970/grar.v3i1.375 ،*3*(1)، 32-45.