BM-Publisher

جامعة المثنى / كلية الادارة والاقتصاد

مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية

موقع المجلة : www.muthjaes.net

العلاقة بين المعرفة الضمنية للمدقق وتقليص فجوة التوقعات

دراسة استطلاعية لآراء عينة من موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي

باسم محمد مرهج *

جامعة المثنى / كلية الآداب

معلومات المقالة

تاريخ البحث

الاستلام : 2017/12/13

تاريخ التعديل : 2017/12/20

قبول النشر : 2017/12/28

متوفر على الأنترنيت : 2018/12/26

الكلمات المفتاحية :

المعرفة الضمنية للمدقق

فجوة التوقعات

ديوان الرقابة المالية

المهارة

الخبرة

الملخص

يتركز موضوع البحث في دراسة العلاقة بين المعرفة الضمنية للمدقق بأبعادها(التفكير ، المهارة، الخبرة) ، وتقليص فجوة التوقعات، لآراء عينة من موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي، وتضمن البحث فرضيتين رئيسيتين، الاولى لعلاقات الارتباط والثانية لعلاقات التأثير بين متغيرات البحث، تم اختيار عينة من السادة الموظفين في الديوان والبالغ عددهم (65) فرد، باعتماد الاستبانة التي اشتملت (30) فقرة، وتم استخراج النتائج باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS)، تم التوصل الى مجموعة من النتائج التي كان أهمها تمتع المدقق بالقدرة العالية على اكتشاف الاخطاء والتي تحصل داخل المنظمة ، وكذلك قدرته على معالجة المشكلات وطرح الحلول المناسبة لها، وتم صياغة عدد من التوصيات ذات العلاقة بنتائج التحليل، أهمها العمل على زيادة استقلالية وحياد المدقق عن طريق منحه الحرية التامة في تحديد عينة الاختبار، وجمع ادلة الاثبات ، والبرنامج الزمني للتدقيق.

© 2018 جامعة المثنى . جميع الحقوق محفوظة

Abstract

The research focuses on the study of the relationship between the implicit knowledge of the auditor and their dimensions (thinking, skill, experience) , and reducing the expectations gap, for a sample of the staff of the Federal Board of Supreme Audit, The research included two main hypotheses, The first of the correlation and the second of the relations between the influence of the search variables, a sample of 65 employees was selected at the board, the adoption of the questionnaire, which included (30) paragraph, the results were extracted using the Statistical Program SPSS, a number of results were achieved, the most important of which was the fact that the auditor was able to detect the mistakes that were made within the organization, as well as his ability to address the problems and find appropriate solutions, a number of recommendations related to the results of the analysis were formulated, the most important of which is to increase the independence and impartiality of the auditor by granting him full freedom in determining the sample of the test, collecting evidence.

المقدمة

يتوقع مستخدمو القوائم المالية من مراقبي الحسابات انجاز العملية التدقيقية بكل مهنية ونزاهة وموضوعية، فضلاً عن اصدار بيانات مالية تطابق الواقع الحقيقي لعمل الوحدة الاقتصادية، الا ان الواقع العملي يشير الى خلاف ذلك، حيث لا توجد عملية تدقيقية قادرة على تقديم ضمانات تامة بأن البيانات والمعلومات المالية التي تتضمنها التقارير المالية خالية من الاخطاء والتحيز، لذا لابد من تجاوز او معالجة هذه الحقيقة، وايجاد الحلول لها باعتبارها واحدة من المشاكل التي تواجه مهنة التدقيق، وعليه ضرورة قيام المنظمات بالبحث عن المفاهيم الإدارية الحديثة التي يمكن من خلالها معالجة تلك المشكلة، ومن هذه المفاهيم المعرفة الضمنية للمدقق. ويأتي هذا البحث في اربعة مباحث، يتناول الأول البنية الإجرائية للبحث، أما الثاني فيختص بالاطار النظري، والمبحث الثالث يتطرق الى الجانب العملي، في حين المبحث الرابع والاخير يستعرض استنتاجات وتوصيات البحث.

* Corresponding author : G-mail addresses : basammohmmed2014@gmail.com.

© 2017 AL – Muthanna University . All rights reserved . DOI:10.18081/MJAES/2018-8/8 - 18 .

منهجية البحث

مشكلة البحث

تحدث فجوة التوقع أو التوقعات نتيجة التباين بين توقعات مستخدمي القوائم المالية او المستفيدين من عملية التدقيق وما هو واقع حال اهداف التدقيق المزمع تحقيقها، وأن وجود هذه الفجوة لها اثار سلبية سواء على المستفيدين من خدمات التدقيق ام على المدققين انفسهم. ويمكن ايجاز مشكلة البحث بالتساؤل الاتي: ماهي العلاقة بين المعرفة الضمنية للمدقق وتقليص فجوة التوقعات.

أهمية البحث

تتمثل أهمية البحث بالاتي:

1. الحاجة المتنامية للتأكيد على المعرفة الضمنية التي تمكن الشركات من تحقيق النجاح والابتكار والتميز .
2. أهمية مفهوم تقليص فجوة التوقعات، لان وجود تلك الفجوة سوف يضر المهنة والمجتمع معاً، عن طريق نقص في عرض خدمات المهنة كماً ونوعاً، مما يفقد ثقة طالبي تلك الخدمات المهنية في مقدميه من جهة، وكذلك ينعكس سلباً على المجتمع حيث تقل درجة الثقة والطمأنينة بالمعلومات المالية وغير المالية التي تتضمنها التقارير المالية.

أهداف البحث

يهدف البحث الى معرفة مدى امكانية تقليص فجوة التوقعات من خلال ما يمتلكه المدقق من معرفة ضمنية، عن طريق اخذ اراء عينة من موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي، والخروج بتوصيات تساهم بتقليص فجوة التوقعات بين الاطراف الداخلية والخارجية من خلال زيادة الموثوقية والشفافية بالبيانات والمعلومات المالية .

فرضيات البحث

تم صياغة فرضيات البحث في ضوء مشكلة واهداف البحث والتي سوف يتم اختبارها عن طريق علاقات الارتباط والاثر لأثبات صحتها من عدمها.

1. هناك علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين المعرفة الضمنية للمدقق اجمالاً وتقليص فجوة التوقعات .
2. هناك علاقة تأثير ذات دلالة احصائية بين المعرفة الضمنية للمدقق اجمالاً وتقليص فجوة التوقعات.

قياس صدق وثبات الاستبانة ومقياس البحث

1. **صدق الاستبانة:** للتحقق من صدق قائمة الاستبانة في تحقيق الهدف الذي تم تصميمها من أجله ، فقد عرض الباحث قائمة الاستبانة على مجموعة من الخبراء المختصين من أساتذة المحاسبة في جامعتي بغداد والمثنى، وبناءً عليه تم تعديل صياغة وحذف بعض العبارات وإضافة عبارات جديدة .
2. **ثبات الاستبانة:** ولقياس مدى ثبات قوائم الاستقصاء لتجميع البيانات تم استخدام طريق ألفا كرو نباخ ، فإذا بلغت قيمة معامل ألفا ما بين (5, 0- 60, 0) يعتبر كافيا ومقبولاً إحصائيا، وإن معامل ألفا الذي يصل إلى (0,80) يعتبر ذو مستوى ممتاز وعالي من الثقة والاعتمادية، وكما تم اختبار صدق المقياس عن طريق الصدق الظاهري وهو الجذر التربيعي لمعامل الثبات ألفا والجدول (1) يوضح نتائج التحليل .

الجدول (1) نتائج اختبار الثبات والصدق الظاهري لمتغيرات البحث

المتغيرات	عدد المفردات	معامل ألفا	الصدق الظاهري
المعرفة الضمنية للمدقق	16	0.923	0.963
تقليص فجوة التوقعات	14	0.872	0.939

المجتمع والعينة البحثية

1. **العينة المكانية**: تمثلت العينة المكانية في ديوان الرقابة المالية الاتحادي/ بغداد .
2. **العينة البشرية:** وتتمثل بالسادة الموظفين العاملين في الديوان والبالغ عددهم (65) موظفاً.

الوسائل الإحصائية المستخدمة في البحث

الوسط الحسابي، الانحراف المعياري، اختبار(t ,f) ، معامل الانحدار المتعدد .

الإطار النظري

المعرفة الضمنية للمدقق وتقليص فجوة التوقعات

أولاً: المعرفة الضمنية للمدقق

1. **مفهوم المعرفة الضمنية:** تباينت وجهات نظر الباحثين في إعطاء تعريف محدد وواضح لمفهوم المعرفة الضمنية بسبب اختلافهم بالجوانب التي ينظرون منها إلى هذا المفهوم، حيث عرفها (نوي، 2011: 18) بأنها معرفة غير رسمية وغير مهيكلة ، شخصية، صعبة التحديد والقياس والنقل والتحويل الى خدمات معرفية محددة، بمعنى أنها المعرفة المخزونة في أذهان الافراد وسلوكياتهم . ويراها (الصالح،2012: 10) بأنها ذاتية وظرفية وتنفيذها يتطلب التداخل والتنسيق وبالتالي كلما كانت المعرفة ضمنية ، كلما كان من الصعب تحويلها وتقاسمها .

أما (اللحياني،2013: 10) فقد عرفتها بأنها المعرفة المختزنة في عقول الأفراد والمكتسبة من خلال تراكم الخبرات، وغالبًا ما تكون ذات طابع شخصي، مما يصعب الحصول عليها لكونها محفوظة داخل عقل صاحب المعرفة ،لكن يمكن تحويلها من خلال مشاركة الفرد بمعرفته الفنية معا لآخرين من اجل نقل وتبادل المهارات والخبرات والمواقف والاتجاهات والقدرات والأحداث والممارسات. وايضاً عرفها (حسين، 2016: 322) بأنها حالات الادراك الكامنة في عقول الموارد البشرية العاملة في المنظمة والناتجة من الخبرة والتجربة والمعرفة المتراكمة ، فضلا عن القيم والتقاليد والثقافة التي يتمتعون بها. في حين يراها (صلاح الدين وحسين، 2017: 7) بأنها المعرفة المبنية بالأساس على الخبرات الشخصية والقواعد البديهية والمكتسبة لأداء الأعمال . ويشير (Huang , 2017 : 5064) للمعرفة الضمنية بأنها خاصية فريدة من نوعها، اكثر بديهية وسياقية، مما يجعل من الصعب إضفاء الطابع الرسمي عليها او حتى التعبير عنها.

ويوضح (Vahidi , 2017:2) المعرفة الضمنية بأنها المهارات الخاصة بحل المشاكل، والأحكام ، والحدس الشخصي. وبالمثل عرفت بأنها المعرفة الناجمة من الخبرة العملية للفرد داخل المنظمة .

2. **أهمية المعرفة الضمنية :** في القرن الحادي والعشرون اصبحت المعرفة أهم مورد وجزء حيوي للمنظمات للحفاظ على مزاياها التنافسية ، ولذا من الضروري الاستفادة من موارد المعرفة لتطوير خطط استراتيجية للاقتصاد والأعمال وتعتبر المعرفة على نطاق واسع أهم مورد تنظيمي متجدد ومستدام لتحقيق الميزة التنافسية وعلى المدى الطويل وعامل مهم للنجاح المنظمي (Chen & Mohamed , 2017:17; Mohajan،2017 :138). وفي عصر اقتصاد المعرفة يعتبر استخدام المعرفة الضمنية المحرك الحقيقي لأداء الصناعة (Pathirage et al .,2017: 205).

وأكدت العديد من الدراسات بأن الشركات التي تسعى لتحقيق النجاح والابتكار عليها تهيئة الظروف والبيئة المناسبة وتعد المعرفة الضمنية الأساس القوي في تحقيق ذلك وبالأخص المعرفة الضمنية أذا كانت تمتاز بخصائص (نادرة ، قيمة، فذة) (De Alwis and Harthmann,2008:134). وللمعرفة الضمنية أهمية واضحة في تحقيق التميز الوظيفي، وتمثل الكفاءة الاساسية للمنظمة حيث تجعل عملية تنفيذ الاعمال تتم بطريقة سهلة وتزيد من جودة العمل (الكبيسي وحسين، 2017: 7). يقتضي الاندماج في الاقتصاد العالمي المبني على المعرفة ضرورة سعي المنظمات الاقتصادية إلى تثمين مواردها الداخلية وكفاءتها الاستراتيجية ورصد المعرفة الكامنة لدى الافراد العاملين فيها كمورد استراتيجي يضمن للمنظمة إنشاء قيمة أعلى من التي عند المنافسين(محمد،2014: 81).

3. **أنواع المعرفة الضمنية :** بحسب تصنيف (Spender,1996) فقد صنفها الى أربعة أصناف بناءً على مستوياتها الفردية والجماعية وكالآتي: (الكبيسي وحسين، 2017: 8)،(الصالح،2012: 12)، (محمد،2014: 81)

أ. المعرفة الواعية/ التي تتمثل بالحقائق والنظريات والمفاهيم التي تعلمها الفرد أو اكتشفها بالخبرة.

ب. المعرفة الموضوعية/ وهي المعرفة التي يتقاسمها أفراد الشركة.

ت. المعرفة الآلية / وهي المعرفة التي يكتسبها الفرد أثناء العمل والتي تظهر في صورة مهارات عمل وممارسة لأنشطة الأعمال ويصعب استقطابها.

ث. المعرفة التجميعية/ ونعني بها المعارف والخبرات الموزعة بصورة طبيعية بين الأفراد العاملين في المنظمة بصفة عامة وعمال وأصحاب المعارف.

4. **أبعاد المعرفة الضمنية :** هناك العديد من الابعاد التي يمكن اعتمادها في قياس المعرفة الضمنية للمنظمات اذ يشكل **التفكير** أهم هذه الابعاد لكونه يعكس مدى قدرة الفرد على فهم البيئة المحيطة به وتحليل متغيراتها والآثار الناجمة عنها والتي من الممكن استخدامها في عملية أتخاذ القرار (حسين، 2016: 323).

كما تعد المهارة احدى ابعاد المعرفة الضمنية والتي تعني اداء مهمة ما او نشاط معين بصورة مقنعة وبالأساليب والاجراءات المناسبة وبطريقة صحيحة، وتقسم المهارة الى مهارات اجتماعية ، والتي تعني مجموعة المهارات التي يحتاجها

الفرد لكي يتواصل ويتفاعل مع مجتمعه المحيط تفاعلا ايجابيا مثمرا يعزز من دوره كفرد يسعى لتحقيق ذاته. ومهارات اساسية، هي المهارات المطلوبة للنجاح في العمل وفي الحياة عموما. ومهارات التفكير العالية ، والتي تشمل مهارات حل المشكلات، والتفكير المجرد، والتفكير الناقد. ومهارات معرفية، والتي تمثل المهارات التي يحتاجها الفرد ليصل بنفسه الى المعرفة، او ليصدر حكمه على صحتها وقيمتها . وأخيرا فأن الخبرة التي تشير الى الاختزال الضمني لمفهوم المعرفة او المهارة لكن بأسلوب فطري عفوي عميق فيها، وعادة يكتسب الفرد الخبرة من خلال المشاركة في عمل معين وغالبا يؤدي تكرار هذا العمل الى تعميق هذه الخبرة، وغالبا ما يتم التعبير عنها على انها القدرة على وضع خبرات ومعارف الفرد في العمل والناتج من خلال التجارب (السعيدي والبيرقدار،2016: 302).

ثانياً: فجوة التوقعات

1. **مفهوم فجوة التوقعات :** عرفت فجوة التوقعات بجملة من التعريفات نذكر منها:-

عرفتها (العبيدي ،2016: 189) بأنها الفجوة بين تصورات مستخدمي القوائم المالية وبين تصورات المدقق والمسؤوليات المتعلقة به أي أن المدقق يقوم بتقديم رأي محايد عن أعمال الشركة والقوائم المالية وبعد فترة تعلن الشركة عن إفلاسها ففي هذه الحالة سيدعي المستثمرون بان المدقق لم يقم ببذل العناية المهنية الكافية وفقا للأسس والمعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

وترى (فيان، 2016 : 294) الفجوة بأنها الفرق بين توقعات حملة الأسهم لعمل المدقق من جهة وما يقوم به المدقق وفق القانون من جهة أخرى. ويرى (Nwaobia et al ., 2016 : 120) الفجوة بأنها افتراضات مستخدمي القوائم المالية لمهنة التدقيق وتصوراتهم غير الواقعية لأداء مهنة التدقيق. وبالمثل عرفت بأنها الفرق بين مستويات الاداء المتوقع لمراجعي الحسابات وتصورات مستخدمي القوائم المالية (Albeksh , 2017:1589). في حين عرفها (Salehi,2011: 8389) بأنها الاختلاف بين توقعات المستخدمين للتقارير المالية وجودتها المدركة وخدمات التدقيق المقدمة من قبل مهنة التدقيق. ونظر اليها (صالح، 6:2002) الى انها الاختلاف بين ما يعتقده مستخدمي القوائم المالية والجمهور بصورة عامة وبين المدققين بشأن مسؤولياتهم ، وجودة وفاعلية اعمال التدقيق، وطبيعة علاقات المدقق مع عملاء التدقيق. وكذلك عرفت فجوة التوقعات بانها الفجوة الناجمة عن اختلاف تصور أهداف التدقيق من قبل مستخدمي القوائم المالية والتي لا تتطابق مع فكرة المدققين بخصوص تطوير عملهم (Saladrigues & Grano,2014: 121)

2. أنواع فجوة التوقعات : قام بورتر بتقسيم فجوة التوقعات الى مكونين أساسين هما: (السبعة،2016: 12- 13)، (يوسف، 2011: 35-36) (Albeksh , 2017 :1589)

أ. فجوة المعقولية: الفجوة بين ما يتوقعه المجتمع المالي (المستفيدين من أعمال التدقيق) أن يؤديه المدققين وبين ما يمكن أن ينجزه المدققين بصورة معقولة.

ب. فجوة الأداء: وهي الفجوة بين ما يتوقعه المجتمع المالي ان ينجزه المدققين بدرجة معقولة وبين ما ينجزه المدققين.

وتقسم فجوة الأداء الى نوعين:

- فجوة قصور أو عدم كفاية المعايير: وهي الفجوة بين واجبات المدقق المعقولة وبين واجبات المراجع وفقاً للمعايير والنشرات المعنية بتنظيم مهنة التدقيق.
- فجوة قصور أو عدم كفاية الأداء : وهي الفجوة بين واجبات المدقق الحالية وفقاً للمعايير والنشرات المعنية بمهنة التدقيق وبين الاداء الفعلي والمتحقق للمراجع.

3. **سمات فجوة التوقعات :** تمتاز فجوة التوقعات بعدة سمات يمكن إيجازها بالآتي: (الصبوح،2015: 22)

أ. غالباً تنتج فجوة التوقعات عن مبالغة طلب أصحاب المصالح في الشركة على خدمات ومسؤوليات المدقق ومن الصعوبة أن تتحقق الفجوة كفائض عرض لخدمات ومسؤوليات المدقق، والأسباب عديدة أهمها أن مهنة المحاسبة والتدقيق تهدف الى تحقيق عوائد اقتصادية ومهنية ومن طبيعتها يتعاظم دورها في ظل اقتصادات السوق ولذا عند تواجد الطلب على خدماتها فأنها تسعى للوفاء بمتطلبات الهدفين المادي والمعنوي معاً.

ب. فجوة التوقعات غير مستقرة بطبيعتها لأنها تتحدد وفق متغيرين أساسيين هما طلب المستفيدين على خدمات مدققي الحسابات من جهة وعرض خدمات مدققي الحسابات من جهة أخرى.

ج. فجوة التوقعات كمية ونوعية أي بمعنى أن فائض الطلب على خدمات مدقق الحسابات هو فائض في التشكيلة المهنية لخدماته من جانب وفائض في جودة اداء المدققين من جانب أخر.

د. فجوة التوقعات تضر المهنة والمجتمع معاً لأن وجودها يعني نقص في عرض خدمات المهنة كماً ونوعاً مما يفقد ثقة طالبي تلك الخدمات المهنية في مقدميه من جهة وكذلك ينعكس سلباً

على المجتمع حيث تقل درجة الثقة والطمأنينة بالمعلومات المالية وغير المالية التي تتضمنها التقارير المالية.

ه. فجوة التوقعات عالمية ومحلية لان جميع الدول بدون استثناء تعاني من حدوثها ونتائجها ولكن بدرجات متباينة ونتيجة العولمة واقتصاد السوق وازالة العوائق وتحرير التجارة تنتقل تلك الفجوة الى دول العالم الثالث بالإضافة الى ذلك فأن الدول تتباين فيما بينها في حجم وأسباب تلك الفجوة.

4. أسباب فجوة التوقعات: يمكن تقسيم الأسباب والعوامل لحدوث فجوة التوقعات الى الأتي:(السبعة ،2016: 25)،(برير 2014: 73)،(جربوع،2004: 381)

أ. أسباب متعلقة بأداء المدقق:

1. الشك في استقلال وحياد المدقق الخارجي: إن استقلال وحياد المدقق الخارجي هو الأساس الذي تقوم عليه مهنة التدقيق، وحظيت بالقبول العام من المجتمع وذلك بسبب تعارض المصالح بين المساهمين وادارة الشركة ومن ثم فإن مهنة التدقيق تفقد أهميتها وكذلك تفقد ثقة المجتمع في حال عدم تحقق الاستقلال والحياد.

2. نقص الكفاءة المهنية للمدقق: تزايد الشك في مدى حصول المدقق على المعرفة الكافية في مجالات المحاسبة والتدقيق والمهارات اللازمة لتنفيذ وتطبيق تلك المعرفة في المواقف المختلفة وكذلك السلوك الذي يكتسبه المدقق اثناء عملية التعليم والتدريب.

3. انخفاض جودة الأداء: توجد العديد من العوامل التي تؤدي الى تقليل جودة اداء العملية التدقيقية وبالتالي سوف تنعكس على زيادة عدم رضا المجتمع عن خدمات هؤلاء المدققين وهذا يعني زيادة فجوة التوقعات ومن أهم هذه العوامل (قبول اتعاب قليلة لا تتناسب مع الجهد المبذول عدم التحفظ بشأن الاستمرارية عندما يكون ذلك ضرورياً إتباع سلوك متساهل مع العملاء .....الخ).

ب. أسباب متعلقة ببيئة التدقيق:(الصبوح،2015: 32)، (جربوع،2004: 378)،(السبعة،2016: 34)،

1. التحديد الغير دقيق لدور وواجبات المدقق: تظهر فجوة التدقيق بسبب عدم وجود تحديد للدور الذي يؤديه المدقق لخدمة المجتمع من جهة ، وعدم التحديد الدقيق لمسؤوليات المدقق من جهة أخرى.

2. الاتصالات غير الفعالة في بيئة التدقيق: من المتعارف عليه أن من أهم مخرجات العملية التدقيقية هو التقرير المالي الذي يكتبه المدقق عن احداث الشركة وبالتالي ايصال ذلك التقرير الى المستفيدين سواء داخل ام خارج المنظمة حيث أثبتت الدراسات الميدانية إلى أن المستفيدين من خدمات التدقيق لا يفهمون بصورة كاملة كل المعلومات التي يعرضها المدقق في تقريره المالي.

3. قصور نظام الرقابة الذاتية لمهنة التدقيق: يقاس نجاح وفاعلية نظام الرقابة لمهنة التدقيق بمدى فهم المجتمع لهذا النظام وإدراكه لكيفية تطبيقه وليس فقط بكيفية فهم المدققين لهذا النظام وإدراكهم بكيفية تطبيقه.

4. قصور التقارير المالية المنشورة: أن من حق مستخدمي القوائم المالية أن تكون تلك القوائم مكتوبة بلغة بسيطة يمكن فهمها بسهولة، بالإضافة الى إيفاءها باحتياجات المستخدمين ومن ثم مساعدتهم في اتخاذ القرارات المناسبة تجاه الشركة التي تم تدقيقها من خلال توفير المعلومات عنها فإذا كانت تلك المعلومات غير مفهومة وواضحة فلا شك أن قرار المستخدمين سوف يتأثر بالسلب

5. عدم كفاية التشريعات والاصدارات المهنية المنظمة لمهنة التدقيق: من الاسباب الرئيسية لحدوث فجوة التوقعات هو عدم تحديد مسؤوليات المدقق في التشريعات والاصدارات المهنية بالإضافة الى تعدد القوانين المنظمة لمهنة التدقيق وربما تعارضها في بعض الحالات وكذلك عدم الزام المدققين بمتابعة تلك التشريعات او الاصدارات المتعلقة بالمهنة .

ج. أسباب متعلقة بمستخدمي القوائم المالية:

1. مدى مسؤولية التدقيق عن اكتشاف الغش والأخطاء والتصرفات غير القانونية : تعتبر مسؤولية المدقق في اكتشاف الغش والأخطاء احدى الامور الاساسية لعملية التدقيق حيث توجد قناعة لدى مستخدمي القوائم المالية بأن المدقق هو الشخص المسؤول عن اكتشاف اي حالات غش وأخطاء في قوائم الشركة الخاضعة للتدقيق. بالإضافة الى ذلك تعتبر مسؤولية المدقق في اكتشاف التصرفات غير القانونية من الاسباب الرئيسية التي تؤدي الى حدوث فجوة التوقعات في التدقيق حيث يتوقع مستخدمي القوائم بأن المدقق سوف يظهر في تقريره جميع التصرفات غير القانونية في أعمال الشركة.

2. قصور وعي الجمهور بمهنة المحاسبة والتدقيق: يوجد قصور في نشر الوعي المتعلق بخدمات المحاسبة والتدقيق بين جمهور المستفيدين وهذا القصور يؤدي الى عدم الالمام التام بأهمية وأهداف التدقيق ودور ومسؤوليات المدقق بالإضافة الى التعقيدات المرتبطة بعمل التدقيق.

3. سرعة تغير طلبات المجتمع: ان السرعة والديناميكية اهم مميزات توقعات وطلبات المجتمع والتي تؤدي الى حدوث فجوة زمنية كبيرة بين ظهور طلبات جديدة من جهة ومتطلبات الاستجابة السريعة لتلك الطلبات من قبل المدقق من جهة أخرى وهذا الأمر يساهم في زيادة فجوة التوقعات.

الاطار العملي

تحليل واختبار فرضيات البحث

أولاً: تحليل اجابات افراد العينة المبحوثة لمتغير المعرفة الضمنية للمدقق

تظهر النتائج المبينة في الجدول (2) ، ان الوسط الحسابي العام للأبعاد الثلاثة (التفكير ، المهارة، الخبرة) بلغ (3.28 ،3.57،3.41) وبانحراف (1.26, 0.17, 0,05) على التوالي، ونفهم من ذلك بأن الوسط الحسابي لهذه الأبعاد أكبر من الوسط الفرضي والبالغ (3) . وهذا يدل ان هذا المتغير(المعرفة الضمنية للمدقق) بأبعاده الثلاثة يعد واضحاً بشكل كبير من قبل افراد العينة. وعليه يمكننا القول ان اجابات العينة كانت ايجابية وذات اتفاق تام حول فقرات هذا المتغير، وجدول (2) يوضح الأهمية النسبية للأبعاد الاربعة:

جدول (2) ترتيب الأهمية النسبية لخصائص نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية

البعد	الاوساط الحسابية	الانحرافات المعيارية	الترتيب النسبي
التفكير	3.28	0.05	الثالث
المهارة	3.57	0.17	الاول
الخبرة	3.41	1.26	الثاني

ثانياً: تحليل اجابات افراد العينة المبحوثة لمتغير تقليص فجوة التوقعات

توضح النتائج المبينة في الجدول (3) ، ان الوسط الحسابي لمتغير فجوة التوقعات بلغ (3.23) وبانحراف (0.38) ،ونفهم من ذلك ان الوسط الحسابي لهذا المتغير اكبر من الوسط الفرضي والبالغ (3) . وهذا يدل على ان هذا المتغير (فجوة التوقعات) يعد واضحاً من قبل افراد العينة، ويشير ذلك الى ارتفاع درجة الادراك وامتلاك الرؤية الواضحة حول هذا المتغير وأبعاده. وعليه يمكننا القول ان اجابات العينة كانت ايجابية وذات اتفاق تام حول فقرات هذا المتغير، وجدول (3) يوضح النتائج اعلاه :

جدول (3) الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير فجوة التوقعات

المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
فجوة التوقعات	3.23	0.38

ثالثاً: تحليل علاقات الارتباط والاثر لمتغيرات البحث

أ. اختبار الفرضية الرئيسية الأولى للبحث : تم اجراء المعالجات الاحصائية، اذ تم التوصل الى النتائج الموضحة في جدول (4)

جدول (4)علاقات الارتباط لمتغيري البحث

المتغير المستقل / المتغير التابع	المعرفة الضمنية للمدقق	ابعاد المعرفة الضمنية للمدقق: التفكير	المهارة	الخبرة	قيمة t الجدولية
فجوة التوقعات	0.53	0.61	0.53	0.70	2.69
قيمة t	6.54	4.12	3.41	4.55	الثقة 99%

نلاحظ من النتائج المبينة في جدول (4) ، وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين متغيري البحث عند مستوى معنوية (1%) . اذ بلغ معامل الارتباط بين المتغيرين (0.53) ، وان ما يؤكد ذلك ان قيمة (t) المحسوبة والبالغة (6.54) اكبر من القيمة الجدولية (2.69). وهذا يعني الى ان الاهتمام من قبل عينة البحث بمتغير المعرفة الضمنية للمدقق سوف يساعد في تقليص فجوة التوقعات. ومن الجدول اعلاه نلاحظ ايضا، وجود علاقة ايجابية بين متغير فجوة التوقعات وكل بعد من أبعاد المعرفة الضمنية للمدقق عند مستوى معنوية (1%) ، وما يعزز ذلك ان قيمة (t)المحسوبة للأبعاد الاربعة بلغت (3.41, 4.55 , 4.12) على التوالي، وهي اكبر من القيمة الجدولية (2.69). مما نستنتج من ذلك قبول الفرضية الرئيسة الاولى للبحث والقائلة بأنه : توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية معنوية بين المعرفة الضمنية للمدقق بأبعاده وتقليص فجوة التوقعات.

2. اختبار الفرضية الرئيسية الثانية للبحث : من أجل اختبار علاقة الاثر بين متغيري البحث، استخدم الباحث اختبار (f) ، وكذلك تم استخدام معامل التحديد(R^2) لقياس مقدار ما تفسره

المعرفة الضمنية للمدقق من تغيير في فجوة التوقعات. وبعد اجراء العمليات الاحصائية ، تم الوصول الى النتائج الموضحة في جدول (5).

جدول (5)علاقات التأثير بين المعرفة الضمنية للمدقق وفجوة التوقعات

المستقل / التابع	المعرفة الضمنية للمدقق	أبعاد المعرفة الضمنية للمدقق: التفكير	المهارة	الخبرة	قيمة f الجدولية
فجوة التوقعات	0.45	0.37	0.38	0.43	7.52
قيمة f المحسوبة	48	18.2	16.4	19.2	الثقة 99%
معامل التحديد R^2	0.47	0.48	0.59	0.49	

من النتائج الموضحة في جدول (5) يتبين:

أ. ان المعرفة الضمنية للمدقق قد حققت اثر قوي في تقليص فجوة التوقعات، وهذا ما توضحه قيمة (f) المحسوبة (48) وهي اكبر من الجدولية (7.52) . وهذا يدل على وجود علاقة اثر بين المعرفة الضمنية للمدقق وتقليص فجوة التوقعات.

ب. ان نسبة ما تحققه المعرفة الضمنية للمدقق من تأثير في تقليص فجوة التوقعات (R^2) بلغت (0.47) . اما النسبة المتبقية (53%) فأنها تعزى الى مساهمة متغيرات أخرى في التأثير.

ت. ان قيمة (f) المحسوبة لأبعاد المعرفة الضمنية للمدقق كانت (18.2 , 16.04 , 19.2) على التوالي ، وهي اكبر من القيمة الجدولية (7.52) . وهذا يعني وجود علاقة اثر ذ دلالة احصائية عند مستوى معنوية (1%) بين كل بعد من أبعاد المعرفة الضمنية للمدقق وفجوة التوقعات.

ث. وكذلك يتضح من قيمة معامل التحديد والبالغة (0.59 , 0.47 0.48 ,) ، ان نسبة ما تفسره الأبعاد الثلاثة من التغير الذي يطرأ على فجوة التوقعات بلغت (, 48% , 59% , 47%) على التوالي، اما النسب المتبقية والبالغة (, 41%, 53% 52%) تعود لمساهمة متغيرات اخرى في التأثير.

واستناداً لما ذكر اعلاه ، يمكن الحكم على قبول الفرضية الرئيسية الثانية والقائلة بأنه توجد علاقة تأثير ذات دلالة احصائية معنوية بين المعرفة الضمنية للمدقق بأبعادها,وتقليص فجوة التوقعات.

استنتاجات وتوصيات

استنتاجات البحث

1. أكدت نتائج التحليل الاحصائي على تمتع المدقق بالقدرة العالية على اكتشاف الاخطاء والتي تحصل داخل المنظمة ، وكذلك قدرته على معالجة المشكلات وطرح الحلول المناسبة لها.
2. تشير نتائج الاختبار الى استجابة المدقق السريعة لمواجهة المشكلات المعقدة من خلال استخدام الوسائل العلمية الحديثة في الحل واتخاذ القرار.
3. اظهرت نتائج التحليل ميل المدقق الى تقديراته الشخصية في الحكم على المواقف الجديدة والمستحدثة نتيجة التأثر بالبيئة الداخلية والخارجية للعمل.
4. تبين من خلال نتائج التحليل الاحصائي بأن ادارة المنظمة تحاول التأثير على المدقق من اجل التلافي عن الاخطاء الموجودة.
5. حرص المدقق على اكتشاف جميع الاخطاء والاحتيال والسرقات في البيانات المالية للمنظمة.
6. تبين من خلال نتائج التحليل الاحصائي بأن المعرفة الضمنية للمدقق تؤثر وبدلالة معنوية في تقليص فجوة التوقعات.
7. أظهرت نتائج التحليل الاحصائي ان المعرفة الضمنية للمدقق لها دور كبير في تقليص فجوة التوقعات.

توصيات

1. ضرورة تدعيم عملية الاتصال داخل المنظمة لأنها تمنح المدقق فرصة التعلم والمشاركة بالعمل مع الاخرين والتي تنعكس على زيادة مهارات التفكير.
2. تطوير مهارات المدقق عن طريق زيادة البرامج التدريبية التي تعمل على دمج الدراسة الاكاديمية للمدقق مع الخبرات التي تعلمها خلال حياته الوظيفية.
3. العمل على زيادة استقلالية وحياد المدقق عن طريق منحه الحرية التامة في تحديد عينة الاختبار، وجمع ادلة الاثبات ، والبرنامج الزمني للتدقيق.

4. التوسع في تصميم برامج تدقيقية متطورة قادرة على اكتشاف جميع الافعال والانتهاكات غير الشرعية التي لها اثر جوهري على البيانات المالية للمنظمة.

المصادر

أولاً: المصادر العربية

بريز، أحمد .(2014)." جودة المراجعة مدخلاً لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات". رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرياح.

جربوع، يوسف محمد .(2004)." فجوة التوقعات بين المجتمع المالي ومراجعي الحسابات القانونيين وطرق تضييق هذه الفجوة". مجلة الجامعة الاسلامية، المجلد 12، العدد2.

حسين، حسين وليد،(2016)،" توظيف المعرفة الضمنية للمديرين في ادارة الموارد البشرية الالكترونية". مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، العدد 93، المجلد 22.

السبعة ، علياء عادل. (2016) . "اثر الممارسات الاحتيالية في المحاسبة على فجوة التوقعات في المراجعة ".رسالة ماجستير ، جامعة المنصورة ، كلية التجارة .

السعيدي، يعرب عدنان والبيرقدار، محمد قاسم.(2016)." اساليب الاكتساب المعرفي وانعكاساتها على المعرفة الضمنية/ بحث ميداني في مستشفى طوز العام". مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 22، العدد 89.

الصالح، اسماء رشاد .(2012)." المعرفة الضمنية ودورها في تنمية الموارد البشرية في ظل مفهوم الادارة المعولمة (دراسة تطبيقية الشركات متعددة الجنسيات)، جامعة الجنان، كلية ادارة الاعمال، المؤتمر العلمي الدولي.

صالح، رضا ابراهيم.(2002)." تقرير المراجعة وفجوة التوقعات بين المراجعين والمستثمرين/ دراسة نظرية تطبيقية حالة مصر". مجلة البحوث المحاسبية، العدد2.

الصبوح، محمد مروان.(2015). دور معايير التدقيق الدولية في تقليص فجوة توقعات التدقيق- دراسة ميدانية في سورية". رسالة ماجستير، جامعة دمشق، كلية الادارة والاقتصاد.

العبيدي، صبيحة برزان،" العوامل التي تؤدي الى حدوث فجوة التوقعات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية واداء المدققين الخارجيين وطرق تضييق تلك الفجوة". مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 48.

فيان ، عبد الرحمن،(2016)،" خدمات التأكيد والتدقيق المستمر ومتطلبات تجسير فجوة التوقعات في بيئة التجارة الالكترونية". مجلة الادارة والاقتصاد، السنة 39، العدد107.

الكبيسي، صلاح الدين عواد وحسين، مصطفى خضير،(2017)،" المعرفة الضمنية للمدققين وانعكاسها على فاعلية اداء بعض مكاتب المفتشيين العموميين". مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، العدد (96)، المجلد (23).

اللحياني، مريم بنت راضي.(2013)." ادارة المعرفة مدخل لتطوير الادارة المدرسية في المرحلة الثانوية للبنات من وجهة نظر المديرات والمعلمات بمدينة مكة المكرمة". رسالة ماجستير، جامعة ام القرى، كلية التربية بمكة المكرمة.

محمد، حباينة .(2014)." تفاعل المعرفة الصريحة والمعرفة الضمنية داخل المؤسسة ودورها في انشاء القيمة/ دراسة حالة OTA للاتصالات الجزائر". مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، العدد 30.

نوي، طه حسين .(2011). " التطور التكنلوجي ودوره في تفعيل ادارة المعرفة بمنظمة الاعمال. اطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.

يوسف ، اسلام عبد الفتاح.(2011)." قياس اثر فجوة التوقعات في المراجعة على قرارات المستثمرين في سوق الاوراق المالية في مصر، دراسة ميدانية". رسالة ماجستير ، جامعة بنها، كلية التجارة.

ثانياً: المصادر الأجنبية

Albeksh , H .(2017)." The Role Of Auditing Quality In Narrowing The Expectations Gap In Auditing Profession", International Journal Of Advanced,Vol.1, No.1.

Chen,L. And Mohamed, S.(2017)." The Strategic Importance Of Tacit Knowledge Management Activities In Construction" ,Construction Innovation, Vol. 10 .

De Alwis, R . And Hartmann, E. (2008)." The Use Of Tacit Knowledge Within Innovative Companies: Knowledge Management In Innovative Enterprises". Journal Of Knowledge Management, Vol. 12.

Huang, K. (2017)." Entrepreneurial Education: The Effect Of Entrepreneurial Political Skill On Social Network, Tacit Knowledge, And Innovation Capability",EURASIA Journal Of Mathematics Science And Technology Education,Vol.13,No.8.

Mohajan, H.(2017). " Tacit Knowledge For The Development Of Organizations " , ABC Journal Of Advanced Research, Vol. 6, No .1.

Nwaobia, A ;Onuoha , L . And Aguguom , A.(2016)."The New Auditors' Reporting Standards And The Audit ExpectationGap "international Journal Of Advanced Academic Research ,Vol. 2.

Pathirage, P; Amaratunga , R. & Haigh, R.(2017)," The Role Of Tacit Knowledge In The Construction Industry: Towards A Definition" , Conference Or Workshop Item.

Salehi, M.(2011),"Audit Expectation Gap: Concept, Nature And Trace",African Journal Of Business Management Vol. 5,No. 21.

Vahidi , T. (2017)," Role Of Knowledge Management In Safety Of The Employees Of The Electric Distribution Companies" . Journal Of Business & Financial Affairs, Vol. 6.

استمارة استبانة

عزيزي المجيب المحترم .....

نضع بين أيديكم استمارة الاستبانة المخصصة لإنجاز بحثنا الموسوم (دور المعرفة الضمنية للمدقق في تضييق فجوة التوقعات / دراسة استطلاعية لآراء عينة من موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي)، لذا يأمل الباحث في تعاونكم الصادق بالإجابة على الاسئلة الواردة بالقائمة المرفقة ، ونأمل في تحري الدقة والموضوعية عند الاجابة.

مع فائق شكرنا وتقديرنا لكم

الباحث

أولاً : فيما يلي مجموعة من العبارات التي نرجو منكم إبداء رأيكم فيما جاء بها من خلال وضع علامة (✓) أمام درجة موافقتك :

العبـــارات	موافق تماما	موافق	محايد	غيـــر موافق	غيـــر موافــق تماما
	5	4	3	2	1
المعرفة الضمنية للمدقق					
التفكير					
1 يتمتع المدقق بالقدرة العالية على اكتشاف الانحرافات داخل العمل .					
2 يستفيد المدقق من تجارب المدققين السابقين.					
3 يعتمد المدقق على تقارير المدققين السابقين عند كتابة تقريره.					
4 قدرة المدقق على معالجة المشكلات من خلال التقييم وطرح الحلول.					

	العبـــارات	موافق تماما	موافق	محايد	غيـــر موافق	غيـــر موافـــق تماما
		5	4	3	2	1
5	يحرص المدقق على تحقيق التوازن بين السرعة والدقة في انجاز الاعمال.					
	المهارة					
6	يتمتـع المـدقق بالمهـارات المطلوبـة فـي اعـداد وعـرض التقرير.					
7	يتمتع المدقق بمهارات التحليل والتشخيص الدقيق للمشاكل المعقدة.					
8	يمتلك المدقق قدرة جيدة في تخطيط اعماله.					
9	الاستجابة السريعة للمدقق وفقا لمتطلبات الموقف.					
10	قدرة المدقق على ابداع الحلول.					
11	يحرص المدقق على استخدام الوسائل العلمية الحديثة في حل المشاكل واتخاذ القرارات.					
	الحدس					
12	يمتلـك المـدقق القـدرة علـى التنبـؤ فـي المشـاكل والحلـول المحتملة.					
13	يحرص المدقق على استخدام طريقة العصف الذهني عند اقتراح الحلول للمواقف الصعبة.					
14	يقدم المدقق سيناريوهات عديدة للحلول الممكنة.					
15	الشعور العالي تجاه الاحداث الصحيحة والخاطئة التي تحصل داخل المنظمة.					
16	يميل المدقق الى تقديراته الشخصية في المواقف الجديدة والمستحدثة.					
	فجوة التوقعات					
	الكفاءة المهنية واستقلال المدقق					
1	يمتلك المدقق الحرية الكاملة في اختيار اجراءات التدقيق.					
2	تمارس الادارة ضغوطاً معينة للتأثير على المدقق.					
3	لا يعير المدقق أي اهمية لمصلحته الشخصية.					

العبـــارات	موافق تماما	موافق	محايد	غيـــر موافق	غيـــر موافــق تماما
	5	4	3	2	1
4 لا يراعي المدقق رغبات الادارة عند اعداد وتقديم التقرير.					
اكتشاف الغش والخطأ والتصرفات غير القانونية					
5 المدقق غير مسؤول عن اكتشاف جميع الاخطاء والغش في البيانات المالية.					
6 يكشف المدقق عن سرقات الادارة لأصول الشركة في تقريره المالي.					
7 يذكر المدقق جميع حالات الغش والاحتيال التي تم اكتشافها في تقريره المالي.					
8 المدقق مسؤول عن ذكر جميع الاخطاء المتعمدة وغير المتعمدة في تقريره المالي.					
9 يكتب المدقق التصرفات غير القانونية للإدارة والتي تؤثر على حسابات المنظمة ضمن تقريره المالي.					
10 المدقق غير ملزم بإظهار واكتشاف حالات الغش البسيطة.					
جودة أداء المراجع					
11 يحرص المدقق على التأكد من المنظمة تعمل وفقاً للقوانين والانظمة النافذة.					
12 يتأكد المدقق من كفاءة العمليات التشغيلية للمنظمة.					
13 يتم قبول تفسيرات الادارة في حال تقديمها ادلة كافية وقانونية.					
14 يحرص المدقق على الالتزام ببرنامج التدقيق المعد مسبقاً.					