

## أثر مستوى الإفصاح الاختياري على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة

محمد صقر الطراونة  
رلى خالد المدادحة  
جامعة مؤتة  
المملكة الأردنية الهاشمية

### الملخص

هدف الدراسة: تهدف هذه الدراسة لقياس تأثير مستوى الإفصاح الاختياري على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان. تصميم/منهجية/طريقة الدراسة: وظفت الدراسة التحليل الانحداري على البيانات المستخرجة من التقارير السنوية في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان. عينة الدراسة وبياناتها: تكوّن مجتمع الدراسة من جميع الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان، والبالغ عددها 166 شركة وتشمل القطاع المالي، وقطاع الخدمات، والقطاع الصناعي. نتائج الدراسة: تشير نتائج الدراسة إلى وجود أثر للإفصاح الاختياري على جودة التدقيق، كما أظهرت نتائج الفرضيات الفرعية عدم وجود أثر للإفصاح عن المعلومات العامة ونشاط الشركة على جودة التدقيق، ووجود أثر للإفصاح عن الأسهم والإدارة على جودة التدقيق. أصالة الدراسة: تساهم هذه الدراسة في جوانب: منها: تقديم أدلة جديدة حول العلاقة بين الإفصاح الاختياري، وجودة التدقيق في البيئة الأردنية، مما يملأ فجوة في الأدبيات الحالية، وتعزيز الفهم الأكاديمي لكيفية تأثير الممارسات المتعلقة بالإفصاح على جودة التدقيق، مما يوفر أساساً للبحوث المستقبلية في هذا المجال. حدود الدراسة وتطبيقاتها: اقتصرت الدراسة على قياس تأثير مستوى الإفصاح الاختياري على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، ويمكن أن تساعد نتائج الدراسة الشركات في تطوير سياسات الإفصاح خاصتها؛ مما يؤدي إلى تحسين جودة التدقيق، ومن ثمّ تعزيز الثقة بين المستثمرين والمساهمين.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح الاختياري، جودة التدقيق، شركات المساهمة العامة، بورصة عمان.

تصنيف JEL: M4

تم تسلم البحث في 2024/8/31، التعديل الأول في 2024/9/15، التعديل الثاني في 2024/10/25، أُجيز للنشر في 2024/12/5.

تصدر عن مجلس النشر العلمي بجامعة الكويت. جميع الحقوق محفوظة للمجلة. الإشارة المرجعية: الطراونة، محمد صقر، والمدادحة، رلى خالد. (2024). أثر مستوى الإفصاح الاختياري على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة. *المجلة العربية للعلوم الإدارية*، 31(2)، 311-331.

<https://10.34120/ajas.v31i2.1211>

ABSTRACT

**The Impact of the Level of Voluntary Disclosure on Audit Quality  
of Public Shareholding Companies**

Mohammad S. Altarawneh

Rula Kh. Almadadha

*Mutah University, Jordan*

**Purpose:** This study aims to evaluate the impact of voluntary disclosure levels on audit quality in public shareholding companies listed on the Amman Stock Exchange (ASE).

**Study design/methodology/approach:** The study utilized regression analysis that was performed on data obtained from annual reports of public shareholding companies listed on ASE.

**Sample and data:** The study population consisted of all 166 Jordanian Public Shareholding Companies (JPSC) listed in ASE for the financial sector, the service sector, and the industrial sector.

**Results:** The findings showed an impact of voluntary disclosure on audit quality of JPSC listed in ASE. However, the results related to the sub-hypotheses showed no significant effect of disclosure related to general information or the company's activities on audit quality. On the other hand, disclosures regarding shares and management showed a notable impact on audit quality.

**Originality/value:** This study contributes to several aspects. It provides new evidence on the relationship between voluntary disclosure and audit quality in the Jordanian context, which fills a gap in the current literature. It also enhances academic understanding of how disclosure practices affect audit quality, which provides a basis for future research in this area.

**Research limitations/implications:** The study specifically assessed the impact of voluntary disclosure levels on audit quality, focusing only on public shareholding companies listed on ASE. However, the results provide valuable insights for improving disclosure policies, enhancing audit quality, and fostering investor and shareholder confidence.

**Keywords:** Voluntary Disclosure, Audit Quality, Public Shareholding Companies, Amman Stock Exchange.

---

*Published by the Academic Publication Council of Kuwait University. All rights reserved.*

**To cite:** Altarawneh, M. S., & Almadadha, R. Kh. (2024). The impact of the level of voluntary disclosure on audit quality of public shareholding companies. *Arab Journal of Administrative Sciences*, 31(2), 311-331. <https://10.34120/ajas.v31i2.1211>

## المقدمة

أدى تطور منظمات الأعمال في الآونة الأخيرة إلى الاهتمام في الإفصاح خاصة في ظل تطور المحاسبة وارتباطها في جودة التدقيق، لا سيّما بعد الأزمة المالية العالمية التي وقعت في عام 2008، وساهم بحث ودراسة العوامل التي أدت لوقوعها لظهور عدة تساؤلات حول مدى مصداقية وشفافية التقارير المالية المعدة من مدققي الحسابات وإمكانية اكتشاف الأخطاء الجوهرية فيها (عابد، 2018).

تعد الإفصاحات المحاسبية الإلزامية في ظل التطور الاقتصادي واتساع التجارة والمنافسة العالمية غير كافية؛ مما دفع العديد من الشركات إلى التوسع في الإفصاحات، سواء كانت مالية أو غير مالية لتحقيق الأهداف المُعدة من أجلها (Bellovary et al., 2005).

تتقسم الإفصاحات المحاسبية من حيث درجة الإلزام إلى الإفصاحات الإلزامية والإفصاحات الاختيارية، حيث تعرف الإفصاحات الإلزامية بأنها الإفصاحات الإلزامية التي تلتزم بها الشركات بمقتضى القوانين والأنظمة، أما الإفصاحات الاختيارية فتعرف على أنها المعلومات التي تقوم الشركات بالكشف عنها دون وجود أي إلزام؛ الأمر الذي دفع بعض الشركات إلى تبني الإفصاح الاختياري بهدف تعزيز الشفافية (Soliman, 2013). وتكمن أهمية الإفصاحات الاختيارية في كونها توضح البيانات المالية وغير المالية لأصحاب المصلحة مما يعزز ثقتهم بالشركات (أبو فارس، 2015) مما يؤدي إلى زيادة الاهتمام بمفهوم جودة التدقيق.

إن من أهم الأسباب الرئيسة المؤدية إلى انهيار الشركات هي ضبابية المعلومات المنشورة عن تلك الشركات، الأمر الذي سبب تضليلاً في البيانات لمتخذي القرارات، وتأثيراً كبيراً على أصحاب المصلحة، نتيجة وجود العديد من جوانب القصور في نزاهة الإدارات، ودقة المعلومات المالية والإفصاح والشفافية؛ ولذلك أصبح من الضرورة تطوير وتحسين شكل ومضمون التقارير السنوية للشركات اللازمة لمتخذي القرار؛ وذلك لتركيزها بنسبة كبيرة على البيانات المالية فقط، الأمر الذي يُعدّ قصوراً في مقتضيات الإفصاح (شقلوف ومفتاح، 2021). لذا أصبح من الضروري توسيع حجم الإفصاح في البيانات في التقارير السنوية للشركات، والذي فرضته الهيئات ذات الاختصاص، ويشار إليه بالإفصاح الاختياري، ومن هنا فإن هذه الدراسة تسلط الضوء على الإفصاح الاختياري وأثره على جودة التدقيق، وذلك بالإجابة على السؤال الآتي:

هل يوجد أثر لمستوى الإفصاح الاختياري على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان؟

ويتفرع منه الأسئلة الآتية:

1 - هل يوجد أثر للإفصاح عن المعلومات العامة للشركة على جودة التدقيق؟

2 - هل يوجد أثر للإفصاح عن نشاط الشركة على جودة التدقيق؟

3 - هل يوجد أثر للإفصاح عن المعلومات حول الأسهم على جودة التدقيق؟

4 - هل يوجد أثر للإفصاح حول المعلومات عن الإدارة على جودة التدقيق؟

تتبع الأهمية العلمية للدراسة من الفجوة التي تغطيها هذه الدراسة حيث تعد حسب علم الباحث من الدراسات القليلة في الأردن التي تدرس أثر مستوى الإفصاح الاختياري على جودة التدقيق. كما تبرز الأهمية التطبيقية للدراسة عن طريق تحفيز الشركات على تبني مفهوم الإفصاح الاختياري، وربما ذكر ذلك في تقرير المدقق الخارجي. كما أن الإفصاح الاختياري يساعد المستثمر في اتخاذ القرارات الصحيحة، ويساعد في تعزيز جودة إعداد القوائم المالية ورفعها، ومساعدة واضعي التشريعات والقوانين المحاسبية؛ عن طريق توضيح العناصر التي لها تأثير في سياسات الإفصاح عند إصدار التشريعات مما يؤدي إلى مزيد من الوثوقية في البيانات المالية مما يساهم في استقطاب استثمارات جديدة للشركة أو تأمين مصادر جديدة لتمويل أنشطتها.

ولذلك، فإن أهمية الدراسة التطبيقية تكمن في بحث مستوى الإفصاح الاختياري في الشركات الأردنية والعناصر التي تؤثر في هذا الإفصاح، ومدى الحاجة إلى إلزام الشركات في الإفصاح عن البنود التي لا تفصح عنها اختياريًا.

#### الدراسات السابقة وفرضيات الدراسة

لمراجعة الأدبيات المتعلقة بتأثير الإفصاح الاختياري على جودة التدقيق، يُنظر في الدراسات والمقالات المتعلقة بحوكمة الشركات، وإعداد التقارير المالية، ومعايير التدقيق، وممارسات الإفصاح الاختياري، وتأثيرها على جودة التدقيق؛ بحيث تناقش العلاقة بين مستويات الإفصاح وجودة التدقيق، وكيف تؤثر زيادة الشفافية على ممارسات التدقيق، وفعالية الإفصاح الاختياري في زيادة موثوقية البيانات المالية. كذلك، فإن دراسة الأطر النظرية والمنهجيات والنتائج التجريبية واستنتاجات الدراسات الموجودة في هذا المجال يوفر رؤى قيمة لمراجعة الأدبيات.

لقد استكشفت الدراسات السابقة مواضيع مماثلة وقدمت رؤى قيمة حول العلاقة بين الإفصاح الاختياري وجودة التدقيق. على سبيل المثال، درس Demek et al. (2020) تأثير الإفصاح على تصورات المستثمرين لجودة التدقيق، وأشار إلى أن الإفصاح الاختياري في تقرير التدقيق يخفف من التأثير المتصور لاستخدام مدققين آخرين. وبينت دراسة O'Shaughnessy et al. (2022) العلاقة بين الإفصاحات الاختيارية المتعلقة برقابة المراجعين الخارجيين وجودة المراجعة، مما يشير إلى أن لجان المراجعة التي تظهر درجة أعلى من الإفصاحات الاختيارية التي تحدد أنشطتها الرقابية تجاه المراجعين الخارجيين تميل إلى إظهار مستوى أقوى من جودة التدقيق.

علاوة على ذلك، قدم (Agyei-Mensah, 2019; Ahmadi & Bouri, 2019; Johl et al., 2021; Legoria et al., 2018) أدلة إضافية تدعم الارتباط بين الإفصاح الاختياري ومستوى

أعلى من جودة التدقيق. تسلط نتائج الأبحاث السابقة الضوء على أهمية فحص العلاقة بين الإفصاح الاختياري وجودة التدقيق وتوفير أساس لمزيد من التحقيق.

وعلى الرغم من الدراسات الموجودة، فلا تزال هناك فجوة بحثية عندما يتعلق الأمر بدراسة ممارسات الإفصاح الاختياري فيما يتعلق بجودة التدقيق (Abdelhaq, 2019; Salem et al., 2021). لذلك تهدف هذه الدراسة الى استكشاف العلاقة بين الإفصاح الاختياري وجودة التدقيق؛ عن طريق صياغة مجموعة من الفروض التي تتناول تأثير إبعاد الإفصاح الاختياري على جودة التدقيق. تركز هذه الفروض على الأدبيات السابقة التي تناولت الموضوع من زوايا متعددة. وتطمح الدراسة الى سد الفجوة البحثية الموجودة، عن طريق تقديم أدلة جديدة حول هذه العلاقة في السياق الأردني.

إن الإفصاح الاختياري يكون على شكل إضافة معلومات وبيانات عن طريق الشركات؛ لاطلاع متخذي القرارات على البيانات المالية وغير المالية، علاوة على متطلبات الإفصاح الإلزامي، إذ إن الإفصاح الاختياري يعبر عن خيارات حرة لإدارة الشركات لتوفير بيانات محاسبية في التقارير والقوائم المالية السنوية للشركات، تبدو مناسبة لمتطلبات متخذي القرارات، إذ تحدد الإدارة أي احتياجات للبيانات ليتم الإفصاح عنها وأيضا تحدد مدى ملائمة تلك البيانات للطرف الخارجي والتي سيستخدمها لاتخاذ القرارات. وتقديم بيانات إضافية زيادة عن المتطلبات القانونية بمبادرة من الشركات تلبى احتياجات الأطراف المهمة بالتقارير المالية (أبو فارس، 2015).

إن المشكلة الهيكلية الرئيسة لكل الأسواق المالية تكون في عدم التناسق في البيانات بين المستثمرين وإدارات الشركات، فيكون حجم البيانات المتاحة لإدارات الشركات عن الأسهم وأداء الشركات أكبر من تلك البيانات المتاحة للمستثمرين. وبذلك يفتقر المستثمرون للمعرفة الكافية، بحيث تسمح لهم باتخاذ تلك القرارات الاستثمارية الملائمة، كما أن عدم التناسق هذا قد يؤدي إلى الشك بشأن جدوى الاستثمار والدخول في سوق الأسهم، وقد يخفض من مستوى الطلب على الأسهم ويخفض كذلك من سعرها (عابد، 2018).

تعدُّ جودة التدقيق من المواضيع الحساسة التي لها دور مهم في توفير رأي محايد حول موضوعية التقارير المالية وشفافيتها وعدالتها، ويعتمد نجاح دورها على ما يمتاز به فريق التدقيق من خصائص تساهم في إنجاز الأهداف النهائية المطلوبة من عملية التدقيق بكفاءة وفعالية ومهنية في كل مراحل عملية التدقيق. فجودة التدقيق لا تهم المالكيين والمساهمين فحسب، فالجهات -كالمستثمرين والمقرضين والمنظمات والجهات الحكومية والجمعيات المهنية وغيرها من متخذي القرار وكذلك المهتمين في مجال التدقيق- يهتمهم أن تكون التقارير المالية دقيقة وموضوعية وتتصف بالشفافية والمصدقية، بالإضافة إلى تقديمها في الوقت الملائم دون أي تأخير؛ لكي تكون مناسبة لاتخاذ قراراتهم (خليج والمبارك، 2021).

يرى جبول (2021) أن جودة التدقيق تتعلق بمخرجات عملية التدقيق والتي تظهر في تقرير مدقق الحسابات، فمدقق الحسابات يهتم بعملية التدقيق؛ للقيام بها بأعلى جودة وذلك حتى يتمتع تقريره بأعلى درجة من الشفافية والمصداقية، والذي يستند إليه الكثير من المستفيدين في اتخاذ قراراتهم، وكذلك في رسم سياستهم، كما أن الشركات تسعى إلى التأكيد بأن تقاريرها المالية تتمتع بالموثوقية وذلك يستدعي القيام بعملية التدقيق بمستوى مرتفع من الجودة.

تعكس جودة التدقيق درجة ثقة المستثمرين بالبيانات مما ينعكس إيجابياً في تعزيز ثقتهم بصحة البيانات المالية ومصداقيتها، وتعدّ البيانات التي تحتويها التقارير المالية مصادر جوهرية يتم الاستناد إليها في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية عبر تقديم بيانات ذات جودة مرتفعة تتصف بالملاءمة والحداثة.

قدّمت الدراسات السابقة نتائج متفاوتة فيما يتعلق بالإفصاح الاختياري وجودة التدقيق في سياقات مختلفة، فدراسة عبد الله وأخرس (2020) -مثلاً- وضحت علاقة تأثير ممارسات الإفصاح الاختياري على المراجعة الخارجية لعينة من قطاع المصارف المدرجة في سوق العراق، وتوصّل الباحثان إلى وجود علاقة تأثير إيجابية معنوية لكل من المعلومات العامة للمصرف، والمعلومات الاستراتيجية المستقبلية، ومعلومات المسؤولية الاجتماعية والبيئة، ومعلومات الأداء غير المالي، على عملية المراجعة الخارجية، بينما يوجد علاقة تأثير إيجابية ضعيفة غير معنوية لكل من معلومات التوقعات المستقبلية، ومعلومات الأداء المالي، ومعلومات الحوكمة للمصرف، على عملية المراجعة الخارجية.

أمّا دراسة حمادة (2014) فقد هدفت إلى تعرّف أثر الإفصاح الاختياري في جودة التقارير المالية، وأظهرت الدراسة إلى أن هناك تأثيراً كبيراً لمكونات الإفصاح الاختياري في جودة التقارير المالية، وقد أوصت الدراسة بضرورة تبني الشركات المدرجة في بورصة عمان لمفهوم الإفصاح الاختياري وعرض مكوناته ضمن تقاريرها المالية.

وبيّنت دراسة أبو فارس (2015) محددات الإفصاح الاختياري للشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي، وأشارت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين مستوى الإفصاح الاختياري للشركات الصناعية الأردنية وجودة التدقيق. بالإضافة إلى دراسة نبيل (2014) والتي هدفت إلى تعرّف أثر الإفصاح على جودة المراجعة المالية في الجزائر. بينت الدراسة أن إفصاح الشركة عن معلوماتها المالية بالشكل والمضمون الذي تتطلبه الحوكمة، سيرفع من جودة المراجعة المالية. وبناءً على ما سبق من الدراسات تتبنى هذه الدراسة الفرض الرئيسي الآتي:

الفرض الأول ( $H_1$ ): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح الاختياري على جودة التدقيق. ويتفرع من هذا الفرض الفروض الفرعية الآتية:

$H_{1a}$ : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح عن المعلومات العامة للشركة على جودة التدقيق.

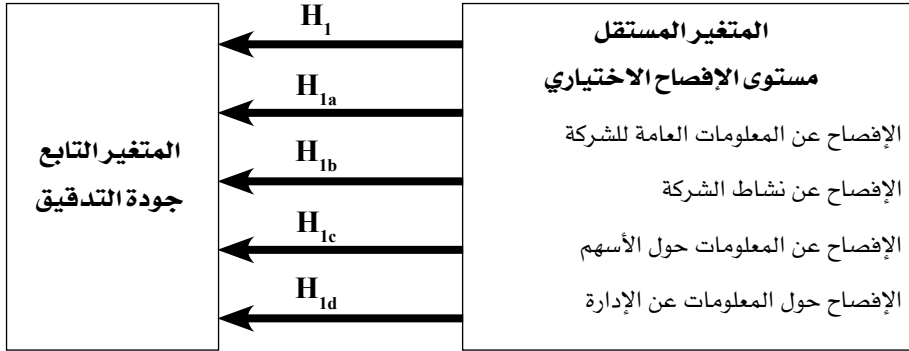
$H_{1b}$ : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح عن نشاط الشركة على جودة التدقيق.

$H_{1c}$ : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح عن المعلومات حول الأسهم على جودة التدقيق.

$H_{1d}$ : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح حول المعلومات عن الإدارة على جودة التدقيق.

#### أنموذج الدراسة

طوّر الباحث أنموذجاً للدراسة كما في الشكل (1).



شكل 1: أنموذج الدراسة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: المتغير المستقل (أبو فارس، 2015؛ Alqatameen et al., 2020؛ Altawalbeh, 2020) تعليمات هيئة الأوراق المالية الأردنية وتعديلاتها 2019. والمتغير التابع: الأمين (2017).

#### المتغيرات وقياسها

أولاً: المتغير التابع (جودة التدقيق)

تم قياس المتغير التابع عن طريق قيمة أتعاب التدقيق التي دفعتها الشركة لمكتب التدقيق الخارجي خلال الفترة المستهدفة في الدراسة.

ثانياً: المتغيرات المستقلة

تم قياس المتغيرات المستقلة والتي تمثل أبعاد الإفصاح الاختياري على النحو الآتي:

أ - مستوى الإفصاح عن المعلومات العامة للشركة، وتم قياسه من خلال الإفصاح عن المؤشرات الفرعية الآتية: الإفصاح عن نبذة تاريخية، والإفصاح عن تأثير الوضع السياسي، والإفصاح عن تأثير الوضع الاقتصادي، والإفصاح عن تأثير التطورات الإقليمية، الإفصاح بشكل جداول ورسوم بيانية ويُشار إليها بمتغيرات وهمية (Dummy Variables) وتقاس بالعدد (1) في حالة وجود المؤشر، والعدد (0) في غير ذلك؛ وفيما يتعلق بقياس مستوى الإفصاح عن المعلومات العامة للشركة ككل فقد استُخدمت المعادلة الآتية:

(عدد العناصر المفصَح عنها / العدد الكلي للمؤشرات والبالغ عددها (5) مؤشرات)  $\times 100\%$

ب - مستوى الإفصاح حول نشاط الشركة، وتم قياسه من خلال الإفصاح عن المؤشرات الفرعية الآتية: نتائج مقارنة البيانات الفعلية بالمخططة، وتأثير الاستراتيجية في النتائج، والأهداف التسويقية، والأهداف المالية، ويُشار إليها بمتغيرات وهمية (Dummy Variables) وتقاس بالعدد (1) في حالة وجود المؤشر، والعدد (0) في غير ذلك؛ وفيما يتعلق بقياس بُعد الإفصاح حول نشاط الشركة ككل فقد استُخدمت المعادلة الآتية:

(عدد العناصر المفصَح عنها / العدد الكلي للمؤشرات والبالغ عددها (5) مؤشرات)  $\times 100\%$

ج - مستوى الإفصاح حول الأسهم، وتم قياسه من خلال الإفصاح عن المؤشرات الفرعية الآتية: الإفصاح عن تطور سعر السهم، والإفصاح عن عدد الأسهم، والإفصاح عن سعر السهم ومؤشرات السوق، ويُشار إليها بمتغيرات وهمية (Dummy Variables) وتقاس بالعدد (1) في حالة وجود المؤشر، والعدد (0) في غير ذلك؛ وفيما يتعلق بقياس بُعد الإفصاح حول الأسهم ككل، فقد قيسَ بالمعادلة الآتية:

(عدد العناصر المفصَح عنها / العدد الكلي للمؤشرات والبالغ عددها (5) مؤشرات)  $\times 100\%$

د - مستوى الإفصاح حول الإدارة، وتم قياسه من خلال الإفصاح عن المؤشرات الفرعية الآتية: الإفصاح عن أعمار المديرين، الإفصاح عن المؤهل الأكاديمي للمديرين، الإفصاح عن الخبرات العملية للمديرين، الإفصاح عن مواقع قيادية سبق للمديرين العمل بها، وتم الإشارة لها بمتغيرات وهمية (Dummy Variables) وتقاس بالعدد (1) في حالة وجود المؤشر، والعدد (0) في غير ذلك؛ وفيما يتعلق بقياس بُعد مستوى الإفصاح حول الإدارة ككل فقد قيسَ بالمعادلة الآتية:

(عدد العناصر المفصَح عنها / العدد الكلي للمؤشرات والبالغ عددها (5) مؤشرات)  $\times 100\%$

وقد اعتمدَ على مؤشر الإفصاح الاختياري الذي طُوِّرَ في الدراسات السابقة التي تناولت

الإفصاح الاختياري في سياقات متعددة. من بين هذه الدراسات، تم الاعتماد على منهجية (أبو فارس، 2015؛ Alqatameen et al., 2020). حيث حُلَّت عناصر الإفصاح في تقارير الشركات. ثم اختيار البنود التي تتعلق بالمعلومات العامة للشركة ونشاطها وعن الإدارة والأسهم استناداً إلى تلك الدراسات. وللملاءمة المؤشر للسياق المحلي الأردني، تم تعديل المؤشرات لتتوافق مع التشريعات المحلية والمعايير التي تفرضها هيئة الأوراق المالية الأردنية وبورصة عمان.

بناءً على ذلك، اعتمد على هذا المؤشر في قياس مستوى الإفصاح الاختياري في البيئة الأردنية، مما يتيح مقارنة النتائج مع دراسات أخرى أجريت في سياقات مشابهة. فيما يتعلق باختبارات الموثوقية والصلاحية للمؤشر المستخدم لقياس الإفصاح الاختياري، فقد اعتمد على خطوات عدّة لضمان صلاحية المحتوى. فقد طُوّر المؤشر بدايةً عن طريق مراجعة شاملة للأدبيات السابقة المتعلقة بالإفصاح الاختياري، بالإضافة إلى الرجوع إلى هيئة الأوراق المالية الأردنية لتحديد أهم المؤشرات التي تقيس الأبعاد المختلفة للإفصاح الاختياري في السياق المحلي. بعد ذلك، تم عرض المؤشر على مجموعة من المحكمين المختصين في المحاسبة والإفصاح المالي لضمان شمولية البنود ومدى ملاءمتها للسياق الأردني، مما يشكل اختباراً لصلاحية المحتوى والموثوقية.

#### نموذج الدراسة

من أجل دراسة أثر مستوى الإفصاح الاختياري على جودة التدقيق، تم بناء نموذج الدراسة الآتي:

$$Audit\ quality = \alpha_0 + \alpha_1x_1 + \alpha_2x_2 + \alpha_3x_3 + \alpha_4x_4 + \varepsilon$$

*Audit quality*: جودة التدقيق.

$\alpha_0$ : ثبات الانحدار.

$x_1$ : مستوى الإفصاح عن المعلومات العامة للشركة.

$x_2$ : مستوى الإفصاح حول نشاط الشركة.

$x_3$ : مستوى الإفصاح حول الأسهم.

$x_4$ : مستوى الإفصاح حول الإدارة.

$\alpha_0, \alpha_1, \alpha_2, \alpha_3, \alpha_4$ : تعبر عن معاملات الانحدار.

$\varepsilon$ : يعبر عن الخطأ العشوائي للملاحظة.

#### التحليل الوصفي

هذا القسم يعرض التحليل الوصفي للمتغيرات خلال فترة الدراسة، وذلك على النحو الآتي:

التحليل الوصفي للمتغير المستقل (الإفصاح الاختياري)

جدول 1

قيم بعض مؤشرات الإحصاء الوصفي لأبعاد المتغير المستقل (الإفصاح الاختياري) في الشركات عينة الدراسة

المتغير	عدد المشاهدات	أدنى قيمة	أعلى قيمة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الإفصاح*
الإفصاح عن المعلومات العامة	300	0.00	100.00	44.87	22.35	متوسط
الإفصاح حول نشاط الشركة	300	0.00	100.00	59.33	29.80	متوسط
الإفصاح حول الأسهم	300	0.00	100.00	52.00	22.14	متوسط
الإفصاح حول الإدارة	300	75.00	100.00	99.25	4.27	مرتفع

\* عولج المتوسط الحسابي وفقاً للمعادلة: طول الفئة = (الحد الأعلى للبيد - الحد الأدنى للبيد) / عدد المستويات =  $33.33 = 3 / (100 - 0)$ . الفئة الأولى: (0 - أقل من 33.33)، مستوى إفصاح منخفض، الفئة الثانية: (33.33 - أقل من 66.66)، مستوى إفصاح متوسط، الفئة الثالثة: (66.66 - 100.00)، مستوى إفصاح مرتفع.

يظهر من الجدول (1) ما يأتي:

- 1 - قيم الإفصاح عن المعلومات العامة للشركات تراوحت ما بين (0% - 100%) وبلغ المتوسط الحسابي لهذه القيم (44.87% أو 45% بعد التقريب) والانحراف المعياري (22.35)، وتدل هذه النتيجة على مستوى متوسط من الإفصاح؛ إذ إن الشركات تُعد الإفصاح عن معلوماتها العامة من الضروريات لبيان مركزها للمساهمين، وأن إفصاح الشركات عن المعلومات العامة الخاصة بها يؤدي إلى إصدار تقارير مالية نظيفة للشركة، مما يعزز الموثوقية بالبيانات المالية للشركات.
- 2 - قيم الإفصاح عن نشاط الشركة تراوح ما بين (0% - 100%) وبلغ المتوسط الحسابي لهذه القيم (59.33% أو 59% بعد التقريب) والانحراف المعياري (29.80)، وتدل هذه النتيجة على أن مستوى الإفصاح حول نشاط الشركة جاء متوسطاً، مما يدل على أن الشركات تفصح اختياريًا عن تقييم متوازن لوضعها وخططها الاستراتيجية، وفي الوقت الملائم تفصح عن المعلومات التي تؤثر على قرارات المساهمين وأصحاب المصالح، وهذا يدل على أن الإفصاح حول نشاط الشركة يوضح طبيعة عمل الشركة والعملاء المستهدفين فضلاً عن بيان تفصيلات العمليات والإجراءات الخاصة.
- 3 - قيم الإفصاح حول الأسهم للشركات عينة الدراسة تراوحت ما بين (0% - 100%) وبلغ المتوسط الحسابي لهذه القيم (52.00%) والانحراف المعياري (22.14)، وتدل هذه النتيجة على أن مستوى الإفصاح حول الأسهم جاء متوسطاً؛ مما يدل على أهمية تأثير الإفصاح حول الأسهم، وتسهيل الحصول على الائتمان وسمعة الشركة، والحد من مسؤولية مجلس الإدارة، وتمكين المساهمين من الحكم على الربحية والوضع المالي للشركة.

4 - قيم الإفصاح حول الإدارة للشركات عينة الدراسة تراوحت ما بين (75.00% - 100%) وبلغ المتوسط الحسابي لهذه القيم (99.25% أو 99% بعد التقريب) والانحراف المعياري (4.27)، وتدل هذه النتيجة على أن مستوى الإفصاح حول الإدارة جاء مرتفعاً، وهذا يفسر أن الشركات قد تميل للإفصاح عن الإدارة لخفض تكاليف الوكالة؛ حيث إن الإفصاح حول الإدارة يعطي المساهمين تصوراً عن مستقبل الاستثمار وطبيعة التعامل مع إدارة الشركة.

#### التحليل الوصفي للمتغير التابع (جودة التدقيق)

##### جدول 2

المؤشرات الإحصائية الوصفية للمتغير التابع في الشركات عينة الدراسة

القيمة	ألعاب التدقيق
أدنى قيمة	750.00
أعلى قيمة	760488.00
المتوسط الحسابي	42381.54
الانحراف المعياري	438552.66

يظهر من جدول (2) أن قيم ألعاب التدقيق في الشركات تراوحت ما بين (750.00، 760488.00) وبلغ المتوسط الحسابي لهذه القيم (42381.54 أو 42382 بعد التقريب) والانحراف المعياري (438552.66)، وهذا يثبت أن الشركات تهتم بعملية التدقيق الخارجي لأهميتها في اتخاذ القرارات سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي.

#### اختبار التوزيع الطبيعي

يبين جدول (3) نتائج التوزيع الطبيعي. بحيث يتحقق هذا النمط إذا كانت قيم Skewness ما بين (±3)، وقيم Kurtosis ما بين (±8).

جدول 3

التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

Kurtosis	Skewness	المتغير
التفطح	الالتواء	
-0.114	0.044	الإفصاح عن المعلومات العامة
-0.834	-0.340	الإفصاح حول نشاط الشركة
-0.242	0.088	الإفصاح حول الأسهم
28.863	-5.538	الإفصاح حول الإدارة
298.701	17.265	جودة التدقيق

يظهر الجدول (3) اختبارات (Skewness & Kurtosis)، حيث كانت قيم الإلتواء تتراوح بين (-5.538، -17.265) وكانت قيم التفطح تتراوح بين (-0.834، 298.701)، مما يدل على أن البيانات الخاصة بمتغيري (الإفصاح حول الإدارة، جودة التدقيق) موزعة توزيعاً غير طبيعي، مما يتطلب إجراء أحد التحويلات على قيمة المتغير وذلك لتصحيح مشكلة الاعتدالية. وبإجراء التحويلية اللوغاريتمية على قيم متغيري (الإفصاح حول الإدارة، جودة التدقيق) ثم إجراء واستخراج قيم التوزيع الطبيعي مرة أخرى كما هو موضح في جدول (4). حيث يظهر أن البيانات موزعة توزيعاً طبيعياً.

جدول 4

التوزيع الطبيعي بعد التحويلي اللوغاريتمي لمتغيري (الإفصاح حول الإدارة، جودة التدقيق)

Kurtosis	Skewness	المتغير
6.68	-0.542	الإفصاح حول الإدارة
2.31	-0.03	جودة التدقيق

اختبار الفرض الرئيسي

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح الاختياري على جودة التدقيق.

اختبر هذا الفرض من خلال تطبيق معادلة الانحدار المتعدد، وفيما يلي عرض النتائج:

جدول 5

نتائج تطبيق معادلة الانحدار المتعدد لدراسة أثر أبعاد الإفصاح الاختياري على جودة التدقيق

الدلالة الإحصائية	t	معاملات قياسية	الخطأ المعياري	معاملات غير قياسية	المتغير
< 0.001	51.752		0.012	0.608	ثابت الانحدار
0.365	0.907	0.056	0.011	0.010	الإفصاح عن المعلومات العامة
0.709	0.374	0.024	0.008	0.003	الإفصاح حول نشاط الشركة
0.003	2.968	0.176	0.011	-0.033	الإفصاح حول الأسهم
0.090	-1.700	0.100	0.016	0.028	الإفصاح حول الإدارة

$p < 0.001$ ,  $F = 4.494$ ,  $R^2 = 0.097$ , Adjusted  $R^2 = 0.076$ .

تشير النتائج في جدول (5) أن ( $R^2 = 0.097$ )، كما أن ( $R^2$ ) المعدلة بلغت (0.076) وهذه القيمة تدل على أن أبعاد الإفصاح الاختياري مجتمعة تساهم بما نسبته 9.7% من التغيير الحاصل في جودة التدقيق. قيمة ( $F = 4.494$ ) بقيمة إحصائية  $< 0.001$  وهي قيمة دالة إحصائياً عند ( $\alpha \leq 0.05$ )، بالتالي نرفض الفرض الرئيسي ونقبل الفرض البديل ليصبح: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح الاختياري على جودة التدقيق.

النتائج المتعلقة باختبار الفروض الفرعية

النتائج المتعلقة بالفرض الفرعي الأول: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح عن المعلومات العامة للشركة على جودة التدقيق.

للتحقق من صحة هذا الفرض؛ تم تطبيق معادلة الانحدار البسيط، كما هو موضح في الجدول (6).

جدول 6

نتائج معادلة الانحدار البسيط لبيان أثر الإفصاح عن المعلومات العامة على جودة التدقيق

المتغير	معاملات غير قياسية	المعاملات	المعياري	الخطأ	قياسية	معاملات	t	R	R <sup>2</sup>	الدلالة الإحصائية
ثابت الانحدار	0.605	0.005					112.229	0.075	0.006	0.197
الإفصاح عن المعلومات العامة	0.014	0.011					1.293	0.075		

يظهر من جدول (6) عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن المعلومات العامة على جودة التدقيق، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط ( $R = 0.075$ ) وتدل على درجة ارتباط ضعيفة بين المتغير المستقل والمتغير التابع. قيمة ( $R^2 = 0.006$ ) المتدنية تدل على قدرة الإفصاح عن المعلومات العامة في التأثير على جودة التدقيق. قيمة ( $t = 1.293$ ) قيمة إيجابية، تُظهر أن العلاقة بين المتغيرين طردية، ولكنها كانت ضعيفة جداً، بناءً على ذلك تم قبول الفرض الفرعي الأول.

النتائج المتعلقة بالفرض الفرعي الثاني: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح حول نشاط الشركة على جودة التدقيق.

للتحقق من صحة هذا الفرض؛ تم تطبيق معادلة الانحدار البسيط، كما هو موضح في الجدول (7).

جدول 7

نتائج تطبيق معادلة الانحدار البسيط لدراسة أثر الإفصاح

حول نشاط الشركة على جودة التدقيق

المتغير	معاملات غير قياسية	المعاملات	المعياري	الخطأ	قياسية	معاملات	t	R	R <sup>2</sup>	الدلالة الإحصائية
ثابت الانحدار	0.613	0.005					125.377	0.021	0.0004	0.722
الإفصاح حول نشاط الشركة	-0.003	0.008					-0.356	-0.021		

يظهر من جدول (7) عدم وجود أثر للإفصاح حول نشاط الشركة على جودة التدقيق، إذ بلغت قيمة معامل الارتباط ( $R = 0.021$ ) وتدل على درجة ارتباط ضعيفة بين المتغير المستقل والمتغير التابع. قيمة ( $R^2 = 0.0004$ ) المتدنية تفسر قيمة منخفضة جداً لقدرة الإفصاح حول نشاط الشركة في التأثير على جودة التدقيق. قيمة ( $t = -0.356$ ) قيمة سالبة، تظهر أن العلاقة بين المتغيرين عكسية، ولكنها كانت ضعيفة جداً، بناءً على ذلك تم قبول الفرض الفرعي الثاني.

النتائج المتعلقة بالفرض الفرعي الثالث: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(\alpha \leq 0.05)$  للإفصاح حول الأسهم على جودة التدقيق. للتحقق من صحة هذا الفرض؛ تم تطبيق معادلة الانحدار البسيط ، كما يتضح في الجدول (8).

### جدول 8

نتائج تطبيق معادلة الانحدار البسيط لدراسة أثر الإفصاح حول الأسهم على جودة التدقيق

المتغير	معاملات غير قياسية	المعياري الخطأ	قياسية معاملات	t	R	R <sup>2</sup>	الدلالة الإحصائية
ثابت الانحدار	0.629	0.006		103.746	0.175	0.031	0.002
الإفصاح حول الأسهم	0.033	0.011	0.175	3.074			

يبين جدول (8) وجود أثر ذو دلالة للإفصاح حول الأسهم على جودة التدقيق، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط  $(R = 0.175)$  وتدل على درجة ارتباط مقبولة. قيمة  $(R^2 = 0.031)$  تفسر قدرة الإفصاح حول الأسهم في التأثير على جودة التدقيق. قيمة  $(t = 3.074)$  قيمة إيجابية، تظهر أن العلاقة بين المتغيرين طردية ومقبولة، بالتالي يرفض الفرض الفرعي الثالث.

النتائج المتعلقة بالفرض الفرعي الرابع: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(\alpha \leq 0.05)$  للإفصاح حول الإدارة على جودة التدقيق.

للتحقق من صحة هذا الفرض؛ تم تطبيق معادلة الانحدار البسيط، كما يتضح في الجدول (9).

### جدول 9

نتائج تطبيق معادلة الانحدار البسيط لدراسة أثر الإفصاح حول الإدارة على جودة التدقيق

المتغير	معاملات غير قياسية	المعياري الخطأ	قياسية معاملات	t	R	R <sup>2</sup>	الدلالة الإحصائية
ثابت الانحدار	0.596	0.007		87.043	0.138	0.019	0.017
الإفصاح حول الإدارة	0.039	0.016	0.138	2.398			

يظهر من جدول (9) وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح حول الإدارة على جودة التدقيق، إذ بلغت قيمة معامل الارتباط  $(R = 0.138)$  وهذا يظهر درجة ارتباط بين المتغير المستقل والمتغير التابع. قيمة  $(R^2 = 0.019)$  تفسر قدرة الإفصاح حول الإدارة في التأثير على جودة التدقيق، بمعنى أن الإفصاح حول الإدارة يفسر فقد ما قيمته 1.9% من التغير الحاصل في جودة التدقيق وهي قيمة مقبولة. قيمة  $(t = 2.398)$  الإيجابية تدل على أن اتجاه العلاقة بين المتغيرين كان طردياً، لذلك يُرفض الفرض الفرعي الرابع.

## مناقشة النتائج

توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج وذلك على النحو الآتي:

**أولاً:** هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح الاختياري على جودة التدقيق، مما يدل على أن الشركات تهتم بشروط عرض الأدوات المالية في الميزانية والمعلومات المفصح عنها، وطرق عرض كل من الأدوات المالية والأصول والالتزامات وفوائد الأسهم وأرباحها والخسائر والمكاسب، مما يدل على أن الشركات تسعى لتخفيض مستويات المخاطرة من أجل تحسين صورتها أمام المجتمع المحلي، حيث أن الإفصاح الاختياري يساعد في تعزيز النظرة المجتمعية لها، لا سيما أنها ذات أثر إيجابي على النشاطات في المجتمع، الأمر الذي يساعد في تعزيز قدرة الشركة على التعامل مع البيانات المالية واحتياجات أصحاب المصالح وتوقعاتهم، الأمر الذي يؤدي إلى تعزيز جودة التدقيق، واتفقت هذه النتيجة مع دراسة حمادة (2014)، ودراسة (Akther and Xu (2020).

**ثانياً:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح عن المعلومات العامة على جودة التدقيق، مع أن الإفصاح عن المعلومات العامة قد يقلل التباين في المعلومات الخاصة بطبيعة عمل الشركة، والذي بدوره يساهم في تحديد أهداف الشركة بسهولة (Chapman et al., 2019)، واختلفت هذه النتيجة مع دراسة دحدوح وحمادة (2015).

**ثالثاً:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح حول نشاط الشركة على جودة التدقيق، على الرغم من أن الإفصاح حول نشاط الشركة قد يلعب دوراً مهماً في اجتذاب عدد أكبر من المستثمرين والعملاء والزبائن، كما أن الإفصاح حول نشاط الشركة يرتبط باستراتيجيتها وأدائها الاقتصادي (Pfajfar et al., 2022) إذ إنها تعطي تصويراً للمستثمرين والدائنين عن النشاط الماضي والحاضر للشركة، دون الأخذ بعين الاعتبار مستقبل الشركة وتوقعات الاستثمار فيها. واتفقت مع دراسة حمادة (2014) والتي بينت عدم وجود أثر للإفصاح الاختياري عن نشاط الشركة على جودة التدقيق.

**رابعاً:** هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح حول الأسهم على جودة التدقيق، مما يدل على أن الاهتمام بالإفصاح حول الأسهم يجعل الشركات أكثر اهتماماً بتحديد جميع الطرق والأساليب التي تحقق أهدافها، وبالتالي ينعكس على مستوى جودة التدقيق، كما جاء في دراسة حمادة (2014) والتي بينت وجود أثر للإفصاح حول أسهم الشركة.

**خامساً:** هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للإفصاح حول الإدارة على جودة التدقيق، مما يدل على أن التقارير المالية التي تقدم معلومات تتصف بالجودة (الملاءمة والثقة والقابلية للمقارنة) تكون مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية، واتفقت هذه الدراسة مع دراسة دحدوح وحمادة (2015) والتي بينت أنه يوجد أثر للإفصاح حول إدارة الشركة.

## الخاتمة

في هذا البحث، سلطنا الضوء على كيفية تأثير الإفصاح الاختياري على جودة التدقيق؛ وذلك عن طريق تحليل البيانات المستخرجة من التقارير السنوية في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان. توصلت هذه الدراسة إلى وجود أثر للإفصاح الاختياري على جودة التدقيق، كما أظهرت نتائج الفروض الفرعية عدم وجود أثر للإفصاح عن المعلومات العامة ونشاط الشركة على جودة التدقيق، ووجود أثر للإفصاح عن الأسهم والإدارة على جودة التدقيق.

توصي الدراسة بضرورة تحسين مستوى الإفصاح الاختياري واستمرار الشركات بالالتزام بتطبيق معايير الإفصاح والشفافية؛ وذلك لدورها المهم في جودة التدقيق. كما توصي الدراسة بالأبحاث المستقبلية بالأخذ بعين الاعتبار متغيرات إضافية مثل حجم الشركة، ونسبة السيولة، ونسبة الديون، وعمر الشركة، ومتغيرات الحوكمة.

تسهم هذه الدراسة في جوانب عدّة، منها: تقديم أدلة جديدة حول العلاقة بين الإفصاح الاختياري وجودة التدقيق في البيئة الأردنية، مما يملأ فجوة في الأدبيات الحالية، وكذلك تسهم في تعزيز الفهم الأكاديمي لكيفية تأثير الممارسات المتعلقة بالإفصاح على جودة التدقيق، مما يوفر أساساً للبحوث المستقبلية في هذا المجال. كما يمكن أن تساعد نتائج الدراسة الشركات في تطوير سياسات الإفصاح الخاصة بها، مما يؤدي إلى تحسين جودة التدقيق، ومن ثمّ تعزيز الثقة بين المستثمرين والمساهمين.

## المراجع

الأمين، ماهر عياش. (2017). العوامل المؤثرة في أتعاب مدقق الحسابات الخارجي وطرائق تحديدها. مجلة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، 39(2)، 51-73.

[Al-Amīn, M. A. (2017). Factors affecting the external auditor's fees and methods of determining them. *Tishreen Journal for Scientific Research and Studies*, 39(2), 51-73. (in Arabic)]

أبو فارس، المعتصم بالله محمود. (2015). محددات الإفصاح الاختياري للشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي [رسالة ماجستير]. الجامعة الأردنية. كلية الدراسات العليا.

[Abū Fāris, A. B. M. (2015). *Determinants of voluntary disclosure of Jordanian manufacturing corporations listed on Amman Stock Exchange (ASE)* [Master's thesis]. University of Jordan. Faculty of Graduate Studies. (in Arabic)]

جبول، ميسر منيزل. (2021). أثر تطبيق مبدأ الاستقلالية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية المدرجة ببورصة عمان. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، 17(5)، 23-41. <https://doi.org/10.26389/AJSRP.C200121>

[Aljboul, M. M. (2021). The effect of applying the principle of independence on the quality of internal auditing in the Jordanian companies listed on the Amman Stock Exchange. *Journal of Economic, Administrative and Legal Sciences*, 5(17), 23–41. (in Arabic)] <https://doi.org/10.26389/AJSRP.C200121>

حمادة، رشا محمد أنور. (2014). قياس أثر الإفصاح الاختياري في جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية في بورصة عمان. *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*, 10(4), 11–16.

[Hamādah, R. M. A. (2014). Measurement of the impact of voluntary disclosure in the quality of financial reports: Field study at Amman Stock Exchange. *Jordanian Journal of Business Administration*, 10(4), 11–16. (in Arabic)]

خليج، هشام، والمبارك، محمد. (2021). مساهمة جودة التدقيق في الرفع من جودة المعلومة المالية: دراسة ميدانية على عينة من محافظتي الحسابات لولايات الغرب الجزائري. *مجلة المنهل الاقتصادي*, 4(2), 75–86.

[Khalīj, H., & Almbārġ, M. (2021). Musāhamah jawdah al-tadqīq fī al-raʿ min jawdah al-maʿlūmah al-mālīyah: Dirāsah maydānīyah ʿalā ʿayyīnah min muhāfzy al-ḥisābāt liwālīyāt al-gharb Al-Jazāʾirī. *Majallat Al-Manhal Al-Iqtisādī*, 4(2), 75–86. (in Arabic)]

دحدوح، حسين أحمد، وحمادة، رشا أنور. (2015). نموذج مقترح لقياس الإفصاح الاختياري وتطبيقه في بيئة الأعمال السورية. *مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية*, 31(1), 9–42.

[Daḥdūh, Ḥ. A. & Ḥamādah, R. A. (2015). A proposed model for measuring voluntary disclosure and its application in the Syrian business environment. *Damascus University Journal for Economic and Legal Sciences*, 31(1), 9–42. (in Arabic)]

شقلوف، محمد فرج، ومفتاح، أسامة سالم. (2021). نموذج مقترح لقياس مستوى الإفصاح الاختياري بالتقارير المالية السنوية: دراسة على الشركات والمصارف المتداول أسهمها في سوق المال الليبي. *مجلة الجامعي*, 34(3), 206–242.

[Shqlwf, M. F., & Miiftāh, U. S. (2021). A proposed model for measuring the level of voluntary disclosure in annual financial reports: A study on companies and banks whose shares are traded in the Libyan Stock Market. *Al-Jami'i Journal*, (34), 206–242. (in Arabic)]

عابد، محمد نواف. (2018). أثر الإفصاح الاختياري على الأداء المالي للوحدات الاقتصادية في بورصة فلسطين دراسة تطبيقية على قطاع البنوك وقطاع التأمين. *مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات*, 7(1), 16–29.

- [Ābid, M. N. (2018). The effect of voluntary disclosure on the financial performance of the economic entities on the Palestine Exchange: An applied study on the banking sector and the insurance sector. *Journal of Management and Development for Research and Studies*, 7(1), 16–29. (in Arabic)]
- عبدالله، عبد الرحمن، وأخرس، أحمد نعمة. (2020). الإفصاح الاختياري وأثره على عملية المراجعة الخارجية: بحث تطبيقي لعينة من قطاع المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. *مجلة كلية الاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية*, 12(3)، 318–325.
- [Abdullah, A. R., & Akhras, A. N. (2020). Optional disclosure and its impact on the external review process: Applied research for a sample of the banking sector listed on the Iraq Stock Exchange. *Journal of the Faculty of Economics for Economic and Administrative Studies*, 12(3), 318–325. (in Arabic)]
- نبيل، حمادي. (2014). أثر الإفصاح على جودة المراجعة المالية في الجزائر. *مجلة معهد العلوم الاقتصادية*, 18(2)، 293–312.
- [Nabīl, H. (2014). Athar al-ifṣāḥ ‘alā jawdah al-murāja‘ah al-mālīyah fī Al-Jazā’ir. *Majallat Ma‘had al-‘Ulūm Al-Iqtisādīyah*, 18(2), 293–312. (in Arabic)]
- Abdelhaq, R. I. (2019). *Board composition, board committees, firm characteristics and voluntary disclosure: Evidence from Palestinian listed companies* [Unpublished master's thesis]. An-Najah National University.
- Agyei-Mensah, B. K. (2019). The effect of audit committee effectiveness and audit quality on corporate voluntary disclosure quality. *African Journal of Economic and Management Studies*, 10(1), 17–31. <https://doi.org/10.1108/AJEMS-04-2018-0102>
- Ahmadi, A., & Bouri, A. (2019). The effect of audit quality on the extent of voluntary disclosure: Companies listed in the Tunisian Stock Exchange. *Journal of Knowledge Economics*, 10, 59–73. <https://doi.org/10.1007/s13132-016-0444-y>
- Akther, T., & Xu, F. (2020). Existence of the audit expectation gap and its impact on stakeholders’ confidence: The moderating role of the financial reporting council. *International Journal of Financial Studies*, 8(1), 4. <https://doi.org/10.3390/ijfs8010004>
- Alqatameen, D. A., Alkhalaileh, M. A., & Dabaghia, M. N. (2020). Ownership structure, board composition and voluntary disclosure by non-financial firms listed in the Amman Stock Exchange (ASE). *Journal of International Business Research*, 13(7), 93–107. <https://doi.org/10.5539/ibr.v13n7p93>

- Altawalbeh, M. A. F. (2020). Audit committee attributes, corporate governance, and voluntary disclosure: Evidence from Jordan. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 10(2), 233–243. <http://dx.doi.org/10.6007/IJARAFMS/v10-i2/7440>
- Bellovary, J. L., Giacominio, D. E., & Akers, M. D. (2005). Earnings quality: It's time to measure and report. *The CPA Journal*, 75(11), 32–37.
- Chapman, K., Reiter, N., White, H. D., & Williams, C. D. (2019). Information overload and disclosure smoothing. *Review of Accounting Studies*, 24(4), 1486–1522.
- Demek, K. C., Kaplan, S. E., & Winn, A. (2020). Who really performs the audit? Examining the effects of voluntary disclosure of the use of other auditors on investors' perceptions of audit quality. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 39(1), 1–19. <https://doi.org/10.2308/ajpt-52529>
- Johl, S. K., Muttakin, M. B., Mihret, D. G., Cheung, S., & Gioffre, N. (2021). Audit firm transparency disclosures and audit quality. *International Journal of Auditing*, 25(2), 508–533. <https://doi.org/10.1111/ijau.12230>
- Legoria, J., Reichelt, K. J., & Soileau, J. S. (2018). Auditors and disclosure quality: The case of major customer disclosures. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 37(3), 163–189. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51835>
- O'Shaughnessy, D., Sahyoun, N., & Tervo, W. (2022). Audit committee voluntary disclosure describing external auditor oversight: Does it reflect higher audit quality? *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 33(4), 22–38. <https://doi.org/10.1002/jcaf.22560>
- Pfajfar, G., Shoham, A., Małecka, A., & Zalaznik, M. (2022). Value of corporate social responsibility for multiple stakeholders and social impact – Relationship marketing perspective. *Journal of Business Research*, 143, 46–61. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2022.01.051>
- Salem, R. I. A., Ezeani, E., Gerged, A. M., Usman, M., & Alqatamin, R. M. (2020). Does the quality of voluntary disclosure constrain earnings management in emerging economies? Evidence from Middle Eastern and North African banks. *International Journal of Accounting & Information Management*, 29(1), 91–126. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-07-2020-0109>
- Soliman, M. (2013). Firm characteristics and the extent of voluntary disclosure: The case of Egypt. *Research Journal of Finance and Accounting*, 4(17), 71–80.

## محمد الطراونة و رلى المدادحة

محمد صقر الطراونة، حاصل على درجة الماجستير في المحاسبة من جامعة مؤتة في الأردن عام 2022، وتتركز اهتماماته البحثية في: التدقيق والمحاسبة الجنائية. (Mohammadsager1996@gmail.com)

رلى خالد المدادحة، حاصلة على درجة الدكتوراة في المحاسبة المالية من جامعة ساوثرن كوينزلاند في أستراليا عام 2020، وتتركز اهتماماتها البحثية في: المحاسبة المالية، وحوكمة الشركات، وسلاسل الكتل. (rula.madadha@mutah.edu.jo)

### الإفصاحات

البحث مستل من رسالة الماجستير للباحث محمد صقر الطراونة وبإشراف د. رلى خالد المدادحة.

# مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية



جامعة الكويت  
KUWAIT UNIVERSITY

فصلية علمية محكمة - تصدر عن مجلس النشر العلمي - جامعة الكويت  
تأسست عام 1974، صدر العدد الأول في يناير عام 1975

القائم بأعمال رئيس التحرير

## د. حصة عبدالرحمن النصار

ترحب المجلة بنشر البحوث والدراسات العلمية المتعلقة بشؤون  
منطقة الخليج والجزيرة العربية باللغتين العربية والإنجليزية،  
في مختلف المجالات العلمية.

### الاشتراكات

- داخل دولة الكويت : للأفراد 3 دينار - للمؤسسات : 15 دينار
- الدول العربية : للأفراد 4 دينار - للمؤسسات : 15 دينار
- الدول الغير عربية : للأفراد 15 دولار - للمؤسسات : 60 دولار

### للتواصل

ص.ب: 17073 الخالدية - الرمز البريدي: 72451 الكويت

تلفون: 24984067 - 24984066 (+965)

البريد الإلكتروني: jgaps@ku.edu.kw

موقع المجلة: <http://journals.ku.edu.kw/jgaps>

f : jgaps.kuniv

t : jgaps\_ku

ig : jgaps.ku

تتوفر نصوص البحوث كاملة لدى المنظومة EBSCO Publishing Products  
[www.mandumah.com](http://www.mandumah.com)

ISSN: 0254-4288

ISSN Online: 2791-1586