

متطلبات التوافق والتطبيق لمعايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية، دراسة ميدانية

Requirements of harmonization and application of international audit standards in the Algerian environment, An Empirical Study

د. لقليطي الاخضر

جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر

lakhdar.loughlaithi@univ-msila.dz

تاريخ القبول: 2020/02/28

تاريخ الاستلام: 2019/12/16

الملخص: يهدف هذا البحث إلى معرفة مدى إمكانية تطبيق معايير المراجعة الدولية بالجزائر من خلال معرفة مدى أهمية معايير المراجعة الدولية بالبيئة الجزائرية، ومدى ملائمة تلك المعايير للواقع المهني بالجزائر، ان البيئة المحاسبية الجزائرية هي جزء من البيئة الدولية، ووجب عليها ان تواكب التغيرات الدولية، خصوصا ما تعرفه الجزائر من تحول الى الاقتصاد المفتوح مما يستدعي تبني معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية بهدف إضفاء المصداقية على المعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: معايير المراجعة الدولية، البيئة الدولية، البيئة المحاسبية، المعلومات المحاسبية.

Abstract : This research aims to determine the applicability of international auditing standards in Algeria, as it aims to know the importance of international auditing standards in the Algerian environment. And determine the suitability of these standards. The professional situation in Algeria. An environmental accounting of Algeria is part of the international accounting, environment, and should have graduated from local to international in its application of accounting, especially after Algeria's serious desire to work in the market economy, making the quest for the adoption of the application of international standards in the Algeria to give credibility to the accounting information

Key Words: International auditing standards, International environment, Algerian environment, Accounting environment, Accounting information.

JEL Codes : M41, M42, M49.

*مرسل المقال : لقليطي الاخضر (lakhdar2821@yahoo.fr).

المقدمة:

فرضت مستجدات البيئة الاقتصادية في الجزائر على مهنة المراجعة مواكبتها حتى تكون قادرة على أداء المهمة التي وضعت من أجلها في ظل هذه الظروف التي تشهدها، لاسيما أن هذه المهنة تعتبر أداة هامة من أدوات الرقابة، لما توفره من معلومات تساهم في وضع برامج التنمية ومتابعتها والرقابة عليها، إلا أن مهنة المراجعة غير قادرة على مواكبة ذلك التغير. وبالتالي أداء الدور المطلوب منها ما لم يتوفر لها العديد من المقومات الأساسية التي تمكنها من أداء ذلك الدور المنشود بكفاءة وفاعلية. ولعل من أهم تلك المقومات وجود معايير تتماشى مع التطورات المعاصرة وتتم على أساسها عملية المراجعة بما يضمن ثقة الأطراف المستفيدة من خدماتها.

وبالرغم من صدور معايير المراجعة في الجزائر إلا أنها مازالت تحتاج إلى المزيد من التحديثات إذا ما قورنت بالمعايير الدولية، كما أن صدور معايير المراجعة الدولية لا يحل بشكل قاطع مشاكل المهنة في الجزائر، وإن كان يساهم في تطويرها، وذلك لاختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والتشريعية في الجزائر عن الإطار التي صيغت في ظلها تلك المعايير، الأمر الذي يتطلب تشخيص الواقع المهني بالجزائر من ناحية، وتحليل مضمون معايير المراجعة الدولية من ناحية أخرى للوقوف على مدى ملاءمتها للبيئة الجزائرية، وذلك سعياً لإيجاد إطار توافقي يعمل على صياغة معايير للمراجعة تتوافق مع البيئة الاقتصادية في الجزائر بالاستناد إلى المعايير الدولية للمراجعة.

ومن خلال ما سبق، يمكن صياغة السؤال الرئيس الذي يأتي هذا البحث للإجابة عليه كما يلي: ما مدى إمكانية تطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية؟

فرضيات الدراسة:

- **الفرضية الأولى،** لا توجد حاجة لتطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية، لعدم فاعلية وكفاءة معايير

المراجعة الدولية

- **الفرضية الثانية،** لا تلائم معايير المراجعة الدولية البيئة الجزائرية؛ رغم صدورها من هيئة دولية.

اهداف البحث: تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعرف على معايير المراجعة الدولية ودرجة الالتزام بها
 - معرفة مدى وعي المراجعين بأهمية تطبيق معايير المراجعة الدولية.
 - التعرف على أثر التزام المراجعين بالمعايير الدولية للمراجعين على المهنة المراجعة.
- منهج الدراسة:** اعتمدت الدراسة لإثبات فرضيات البحث وبلوغ هدفها على المنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم بجمع المعلومات وتحليلها ومن ثم استخلاص النتائج التي تثبت فرضيات البحث أو نفيها

أولاً: الإطار النظري للدراسة :

1-تعريف معايير المراجعة :

لقد تضمنت أدبيات المهنة العديد من التعاريف منها:

- تعريف الذي قدمه هاورد ستيتلر (Howard Stettler) ومفاده: "تعد معايير المراجعة بمثابة مقاييس نوعية لأداء أعمال المراجعة، والأهداف التي يجب الحصول عليها من تنفيذ الإجراءات". (Howard, 1997, p. 13)

- كما عرف ألفين أرينز (Arens Alvin) المعايير بأنها: "عبارة عن إرشادات عامة لمساعدة المراجعين على الوفاء بمسؤولياتهم المهنية، بما فيها اعتبار المؤهلات المهنية كالكفاءة والاستقلال ومتطلبات إعداد التقرير وقرائن الإثبات" (Arens & James , 1980, p. 14)

- كما أورد أرنولد جونسون (Johnson Arnoldw) التعريف الذي نص عليه المعهد الأمريكي للمحاسبين المصريح لهم (AICPA)، على أنه: "المبادئ الأساسية لعملية المراجعة، تلك المبادئ التي تحكم طبيعة ونطاق وقرائن الإثبات التي يجب جمعها عن طريق إجراءات المراجعة". (Arnoldw, 1956, p. 10)

- كما عرف كوهلر (Kohler) المعيار بأنه : "هدف مرغوب ومطلوب تحقيقه أو نخط يتأسس بالعرف (Kohler, 1972, p. 40)

2-تعريف معايير المراجعة الدولية:

عرفت معايير المراجعة الدولية على أنها (المبادئ الأساسية للمراجعة ذات القبول الدولية و المنفذة من قبل المراجعين في جميع أنحاء العالم). (Soltani, 2007, p. 131)

وهناك من يرى انه لا يوجد تعريف محدد لمعايير المراجعة الدولية والتعريف الاقرب للمعايير التدقيق (ISA) هو المعيار الدولي ISA 200. ينص المعيار الدولي ISA 200 على أنه يجب على المراجع إجراء تدقيق بما فيه الكفاية لتمكينه من التعبير عن رأيه فيما إذا كانت البيانات المالية تقدم رؤية حقيقية وعادلة أو موجودة بشكل عادل، في جميع المهام الموكلة اليه (Scott & Jan, 2015, pp. 10-11)

المعايير الدولية لمراجعته الحسابات هي المعايير الأكثر اهمية بالنسبة لمراجعي الحسابات لأنها معايير لأكثر اعمال مراجعي الحسابات توافقاً، وهي مراجعه حسابات البيانات المالية والتعاقدات الخاصة بالأغراض الخاصة. وعلى الرغم من ان البلدان ليست كلها بحاجة إلى المعايير الدولية (Rick , Roger, & Arnold Schilder, 2005, pp. 05-06) ومن المفيد أن يقدم توضيحاً للفرق بين التناغم الدولي (Harmonization) وبين التوحيد الدولي (Uniformity)، حيث يقصد بالتناغم تقليل الاختلاف في استعمال أسس المحاسبة وممارسة المراجعة وتنسيق وجهات النظر بين الدول المختلفة، أما التوحيد فيعني فرض أسس المحاسبة والمراجعة لدول ما عبر الدول الأخرى، وهذا ما يؤدي إلى صعوبات دولية وسياسية ينتج عنها ضياع الجهود لتحسين المحاسبة المطبقة في جميع أنحاء العالم. لذلك يفضل استخدام مصطلح التناغم الدولي لمهنة المحاسبة والمراجعة. (البسام، 1982، صفحة 48)

3- أهمية وجود معايير مراجعة محلية في ظل وجود معايير المراجعة الدولية :

من المعروف عند وجود بديلين ينبغي المفاضلة بينهما لا بد من عرض وتحليل مزايا وعيوب كل من البديلين ومحاولة المفاضلة بينهما لترجيح إحدى الكفتين والخروج بنتيجة ترشح أحد البديلين المتاحين وتهمل الآخر. وفيما له صلة بموضوع البحث، فإن البديلين المتاحين هما معايير المراجعة الدولية ومعايير المراجعة المحلية المطلوب هو المفاضلة بينهما للخروج بنتيجة في مصلحة أحدهما وفقا لدراسة إيجابيات وسلبيات هذين البديلين لترجيح الكفة لصالح أحدهما، إذ هناك نتيجتان قد يكون لهما نتيجة ثالثة وهي التكامل أو المزاوجة بين هذين البديلين للخروج بخيار جديد يجمع مزاياهما ويتجاوز قدر الإمكان عيوبهما ليحقق أفضل ما يمكن الوصول إليه من أهداف مبتغاة.

ويؤخذ على معايير المراجعة المحلية أنها لا تلي متطلبات الشركات الدولية التي تحققها معايير المراجعة الدولية التي وضعت أساسا من أجلها. أما فيما يخص المآخذ المؤشرة إزاء معايير المراجعة الدولية والتي ترجح كفة معايير المراجعة المحلية على حساب المعايير الدولية فيمكن تلخيصها في الآتي: (الدوري، 2003، الصفحات 66-67)

- مثلما تتضمن معايير المراجعة المحلية بعض الثغرات ونقاط الضعف تتضمن أيضا معايير المراجعة الدولية ثغرات ونقاط ضعف تجعلها عاجزة في أحيان كثيرة عن معالجة نواحي جوهرية وهامة في الأقطار الملتزمة بتطبيقها، ولكن الانتقاد على المستوى الدولي من المؤكد أن يكون أوسع وأكثر منه على الصعيد المحلي.
- درجة استجابة معايير المراجعة الدولية للتطورات الحاصلة في بيئات دول العالم أقل بكثير من درجة استجابة معايير المراجعة المحلية التي تستجيب لهذه التطورات والأحداث أولا بأول بما يجعلها أكثر ملائمة وانسجاما مع معطيات البيئة المحلية من المعايير الدولية.
- معايير المراجعة الدولية لا تعكس واقع البيئة المحلية ولا تحسّد عواملها ومتغيراتها لأنها لا تنبع منها ولا تخصها بعكس معايير المراجعة المحلية التي ينبغي أن تنبع من داخل البيئة التي تخدمها وتلي متطلباتها.
- لا يمكن لمعايير المراجعة الدولية أن تعكس قواعد وسلوك المهنة والشروط والمتطلبات التي تنظمها وتحكمها في كل بلدان العالم بسبب اختلاف وتباين هذه القواعد والسلوك والشروط على الصعيد العالمي على العكس من معايير المراجعة المحلية التي وضعت في ظل قواعد وسلوك المهنة في البلد.
- لا يمكن لمعايير المراجعة الدولية أن تنسجم وتتلاءم مع جميع القوانين والتشريعات والأنظمة القائمة في كل بلدان العالم لا سيما في ظل تباينها على الصعيد العالمي طبقا لخصوصية بيئة كل بلد، إذ قد تتناقض المعايير الدولية أحيانا مع قوانين وأنظمة بعض البلدان على عكس معايير المراجعة المحلية التي تنشأ في ظل معطيات قانونية وتشريعية سائدة في بيئتها.
- تغلب على معايير المراجعة الدولية العموميات بعكس معايير المراجعة المحلية التي تكتنفها تفاصيل كثيرة ومتشعبة مما يمنح الأولى سمة المرونة العالية والثانية سمة المرونة القليلة الأمر الذي يجعل المراجعين يفضلون المعايير المحلية على الدولية في التطبيق لتفاصيلها الكثيرة التي تساعد في عملهم.

- تأجج معايير المراجعة الدولية مشكلة التعصب الوطني التي تحلها معايير المراجعة المحلية، إذ أن الثانية تعد وطنية في معطياتها ووضعها وإصدارها بعكس الأولى التي تعد أجنبية (غير وطنية) في معطياتها ووضعها وإصدارها على الرغم من تسميتها "الدولية" التي تعطي مفهوم القبول والانسجام على الصعيد العالمي.
- لا تملك معايير المراجعة الدولية سمة الالتزام الدولي في التطبيق بينما تملك معايير المراجعة المحلية سمة الالتزام في تطبيقها في بلدانها مما يمنحها القوة والفاعلية في التطبيق أكثر من المعايير الدولية.
- هنالك قناعة عامة بأن معايير المراجعة الدولية لا تخدم البلدان النامية ولا تلي مطامعها على عكس معاييرها المحلية، لأن المعايير الدولية لم توضع إلا لخدمة واضعيها من الدول المتقدمة.
- صعوبة تعميم معايير المراجعة الدولية كمعايير موحدة على كل بلدان العالم بحيث تتفق وتنسجم مع كل بيئات تلك البلدان وتحقق كل متطلباتها، وذلك بسبب أثر البيئة بكل عواملها ومتغيراتها ومعطياتها على المراجعة وتطبيقاتها ومعاييرها من جهة وتباينها واختلافها على الصعيد العالمي من جهة أخرى، الأمر الذي يؤدي إلى انحسار أهمية معايير المراجعة الدولية وبروز وتعاضد أهمية ضرورة وجود معايير مراجعة محلية لكل بلد نابعة من معطيات بيئته ومجتمعه وملبية لكل احتياجاته.

وفيما يخص معايير المحاسبة الدولية كخطوة سابقة لمعايير المراجعة الدولية، فقد ركزت العديد من البحوث على أهمية التكامل بين معايير المحاسبة الدولية والمحلية، إذ تشير إلى أن إيجاد معايير محاسبية محلية لا يعني بالضرورة التقاطع مع المعايير المحاسبية الدولية بل يجب أن يكونا ضمن إطار تكاملي، إذ تسترشد المعايير المحلية بالمعايير الدولية ما هي إلا معايير إرشادية عامة في حين يجب أن تكون المعايير المحلية أكثر تفصيلاً ودقة. (عادل محمد و كاظم خالد ، 1992، صفحة 24)

ومن جانب آخر، يلاحظ بأن التكامل بين المعايير الدولية والمحلية يمكن أن يولد نوعاً من التوازن بين حالتي التنوع والتوافق أو الاتساق وليس التوحيد سواء أكان على صعيد المراجعة أم على صعيد المحاسبة، إذ يشير "مطر" إلى أن تنوع المعايير يتمثل في وجود اختلافات مادية بين المعايير المحلية من جهة والمعايير الدولية من جهة أخرى، بينما يتمثل اتساق المعايير في بذل الجهود اللازمة لإزالة التناقضات المادية غير المبررة بينها، أما توحيد المعايير فيراد به إزالة كل ما بين مجموعتي المعايير المحلية والدولية من تنوع واختلاف وبصورة إلزامية إن لزم الأمر. ويستطرد ليخلص إلى أن معالجة موضوع الاتساق ستنصب أساساً على عرض وتحليل العوامل والمتغيرات التي قد تساهم في تقليص أوجه الخلاف الجوهرية بين المعايير المحلية والدولية. وبذلك فإن التكامل سيتجاوز مشاكل حالتي التنوع والتوافق ويحقق مطامح الشركات المحلية (غير الدولية) والشركات الدولية إلى حد ما. (مطر، 1992، صفحة 03)

ومن هنا تتضح وتبرز أهمية ضرورة وجود معايير مراجعة محلية إلى جانب وجود معايير المراجعة الدولية وضرورة التكامل فيما بينهما للخروج بمعايير مراجعة تحقق المتطلبات تلي الطموح في كل بلد من بلدان العالم على اختلافها وتباينها، إذ أن معايير المراجعة الدولية لا تعد بديلاً مطلقاً لمعايير المراجعة المحلية بل إنها تمثل الأسس الإرشادية التي

يمكن الاستفادة منها في وضع وإصدار معايير مراجعة محلية تحقق متطلبات البيئة المحلية وتنسجم مع العوامل والمتغيرات البيئية للبلد. (الدوري، 2003، صفحة 68).

4- الاتجاهات المؤيدة والرافضة لمعايير المراجعة الدولية:

لقيت معايير المراجعة الدولية ردود فعل متباينة، حيث لم يحصل هناك اتفاق بين المراجعين والمنظمات المهنية على قبولها أو رفضها، فمنهم من قبلها مع بعض الملاحظات أو التحفظات، ومنهم من قبلها قبولاً مطلقاً، ومنهم من رفضها رفضاً نهائياً.

4-1 الاتجاهات المؤيدة لمعايير المراجعة الدولية:

يرى المؤيدون لتطبيق معايير المراجعة الدولية أن التطبيق للمعايير الدولية للمراجعة في البيئات المحلية يحقق المكاسب المالية:

أ-قابلية مقارنة القوائم المعدة في بلدان مختلفة: تؤدي تلك القوائم المقارنة إلى تعزيز قرارات الاستثمار والاقتراض وتسهل لمستخدمي القوائم المالية من أي بلد فهمها وإدراكها وإن كانت معدة في بلدان أخرى.

ب-تسهيل توحيد الفروع الأجنبية: إذ تسهل المعايير الموحدة للفروع المنتشرة في أنحاء العالم توحيد نتائج الأعمال بقوائم موحدة وتبقى مشكلة واحدة فقط تتمثل بتحويل العملة فقط.

ج-انتفاء الحاجة إلى مجاميع متعددة من القوائم المالية: يساعد وجود هذه المعايير على قبول الهيئات المنظمة لأسواق المال للقوائم المالية للشركات التي ترغب بإدراج أسهمها فيها.

ت-تحسين القرارات الإدارية: وذلك في الشركات متعددة الجنسيات فالبيانات الموحدة سهلة الفهم على صانعي ومتخذي القرارات ولا تتطلب تفسيرات مختلفة حسب مصادر إعدادها.

ث-إزالة غموض القوائم المالية: وذلك من خلال وجود معايير موحدة ذات مفاهيم واحدة تزيل الغموض والالتباس والتناقضات عن مستخدمي القوائم المالية.

ج-تحقيق جودة المعايير في البلدان النامية: تحقق المعايير الموحدة الجودة في معايير المراجعة الوطنية للبلدان النامية بشكل أكبر من معاييرها الوطنية التي لا تصل إلى مستوى الجودة. (العلاطي، 2009، صفحة 31)

ح-توفير الوقت والجهد والتكاليف: يؤدي تطبيق معايير المراجعة الدولية إلى اختصار الزمن والكلف والجهد للدول النامية في الوصول إلى النتيجة التي وصلتها الدول المتقدمة التي أنجزت المعايير الدولية.

خ-انتشار الشركات متعددة الجنسيات: لقد انتشرت فروع هذه الشركات في مختلف أنحاء العالم، ونتيجة لهذا الانتشار فهي تعمل في بيئات محلية مختلفة وتواجه صعوبات في إعداد تقاريرها المالية بموجب المعايير المحلية لتلك البلدان العاملة فيها لذا، فإن مصلحتها تقتضي أن تطبق دول العالم معايير موحدة لتسهيل أعمالها.

د-مراقبة الشركات متعددة الجنسيات: يمكن من خلال تطبيق معايير المراجعة الدولية أن تكون الدول النامية على دراية بالمعايير والطرق والإجراءات التي تعمل في ظلها الشركات متعددة الجنسيات وفروعها العاملة في تلك الدول.

ذ-الموثوقية بالقوائم المالية: تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤدي إلى إمكانية المقارنة وإزالة عدم الفهم مما يزيد من الموثوقية بالقوائم المالية المعدة على أساسها، بالإضافة إلى زيادة تدفق الاستثمارات.

ر-الزيادة في الحاجة إلى رأس المال: لتنفيذ النشاطات الاقتصادية المختلفة وحاجة المستثمرين إلى المعلومات المالية عن الشركات التي يتم الاستثمار فيها وإقراضها، ولكي تعرض هذه الشركات أسهمها وسنداتها في البورصات العالمية عليها تطبيق معايير مراجعة موحدة قابلة للفهم من قبل أولئك المستثمرين والمقرضين.

ز-الزيادة في المنافسة الدولية: أدى ذلك إلى الحاجة القوية لتنسيق الجهود عن طريق منظمة التجارة العالمية بموجب أسس تأتي في مقدمتها استخدام المعايير المحاسبية والمراجعة الدولية. (Turner & Godwin J, 1999, p. 58)

4-2-الاتجاهات الراضة لمعايير المراجعة الدولية:

يعد التحدي الأساسي الذي يواجه تطبيق هذه المعايير هو ارتباط تطبيق معايير المراجعة الدولية في الشركات متعددة الجنسيات، مما أدى إلى ظهور نظرية المؤامرة التي تعتبر تطبيق المعايير الدولية هي مؤامرة على اقتصاديات الدول النامية من جانب الدول المتقدمة.

وقد وجهت انتقادات لمعايير المراجعة الدولية ومنها: (عبد الناصر و طلال ، 2005، صفحة 35)

أ-إضعاف المعايير المحلية: يؤدي تطبيق معايير المراجعة الدولية في بيئات الدول النامية إلى ضعف وغياب معايير المراجعة المحلية في بعض الدول النامية، مما يعني عدم ملائمة تلك المعايير الدولية للبيئة المحلية وعدم واقعيتها.

ب-نقص الكفاءات المؤهلة: يؤدي تطبيق معايير المراجعة الدولية في بيئات الدول النامية إلى القصور المهني والتعليمي اللازم لأعضاء معظم المنظمات المهنية في الدول النامية، وتبعيتها للمنظمات المهنية في الدول المتقدمة التي تتصف بعدم قدرتها على تنظيم الأسس ووضع القواعد المهنية اللازمة.

ج-تقليص دور الحكومة: يؤدي اعتماد هذه المعايير إلى تقليص دور الحكومة من خلال إصدار التشريعات والتنظيمات الخاصة بالمهنة، مما يضعف من دور هذه المنظمات والهيئات وتفعيل دورها الرقابي ومتابعة التطور المهني بما يتفق مع المتغيرات الاجتماعية والاقتصادية والقانونية، وخاصة في تلك المجتمعات التي تؤدي فيها الدولة دوراً كبيراً في رسم السياسة المحاسبية والمراجعة.

ح-عدم الملاءمة مع البيئات المحلية: تعتبر الكثير من معايير المراجعة الدولية غير صالحة للتطبيق في كل بيئات العالم المختلفة، لأنها تمت صياغتها في بيئات محددة، ويصعب تعميم تلك المعايير لاختلاف بيئة الصياغة عن بيئة التطبيق.

خ-اختلاف أسواق المال: تختلف خصائص رؤوس الأموال وخصائص أسواق رأس المال من دولة إلى أخرى، وبما أن تطبيق معايير المراجعة الدولية من أهم تطبيقاته رأس المال وأسواق رأس المال، فلا مبرر لوجود معايير موحدة للمراجعة دولياً، نظراً لاختلاف أسواق المال من دولة لأخرى والمعايير تتطلب تشابه تلك الأسواق.

د-ثانوية مهنة المراجعة: عدم وجود دور بارز ومؤثر لمهنة المراجعة عالميا في الكثير من دول العالم وخاصة في المنطقة النامية، مما لا يدعو للاهتمام بمعايير المراجعة الدولية طالما أن المهنة المطبقة لهذه المعايير غير ذات أهمية في النشاط الاقتصادي لتلك الدول النامية.

ذ-عدم جاهزية بيئة التطبيق: يرى معارضو التطبيق أن التشريعات والتنظيمات الموجودة في البيئات الحالية للدول النامية غير مؤهلة لتطبيق معايير المراجعة الدولية، فإذا أريد التطبيق العلمي لتلك المعايير الدولية فيجب تأهيل البنى التشريعية والتنظيمية أولاً، عندئذ يمكن تطبيق تلك المعايير الدولية في البيئات المحلية النامية.

وعلى هذا الأساس يمكن ملاحظة وجود اتجاهات متباينة لتبني أو رفض معايير المراجعة الدولية مما يعني احتمال أن تجد هذه المعايير صدى واسع في الأوساط المهنية والأكاديمية على حد سواء أو رفض هذه المعايير وضرورة إجراء تعديلات لازمة عليها ويمثل الاتجاه الأخير اتجاهها سائدا في معظم الدول.

ثانيا: الدراسة التطبيقية للدراسة

1-مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة، من فئة مراجعي الحسابات الخارجيين المعتمدين من قبل المصف الوطني للخبراء ومحافظي الحسابات والمحاسبين معتمدين.

2-عينة الدراسة: وبقصد تحديد عينة الدراسة بـ 150، تم توزيع الإستبانة على مجتمع الدراسة وفقا لجدول توزيع العينة رقم (1) الذي يظهر كذلك العدد الذي تم إسترداده والبالغ 135 إستبانة.

جدول رقم (1): توزيع عينة الدراسة

المراجعون	
العينة	150
المستجيبين	135
نسبة الاستجابة	90 %

المصدر: تم إعداد الجدول بناء على الاستمارة

وكما يبين الجدول السابق، فقد بلغ عدد المستجيبين من المراجعين 135 ونسبة 90 % من أصل 150 مراجعا، وهو حجم العينة الإجمالي، وبذلك تعد نسبة الاستجابة نسبة جيدة.

3 -استبانة الدراسة: وفي ضوء ما سبق، تم إعداد قائمة الاستقصاء، والتي تحتوي على مجموعة من العبارات تكون الإجابة عليها بالتدرج من غير موافق بشدة إلى موافق بشدة، مع إعطاء أوزان ترجيحية لكل إجابة، ومن خلال التحليل الإحصائي لإجابات المستقصي منهم على العبارات قد تم تبويب قائمة الاستقصاء إلى المحاور الآتية:

- المحور الثاني (عبارة رقم 01-08): تحديد مدى إدراك الحاجة لمعايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير مهنة المراجعة ومدى انسجامها مع متطلبات الواقع الجزائري.

- المحور الثالث (عبارة رقم 09-18): التعرف على مدى إمكانية تطبيق معايير المراجعة الدولية بالبيئة الجزائرية
تم اعتماد مقياس ليكارت (Likert) المكون من خمس درجات لتحديد درجة أهمية كل بند من بنود الاستبانة، وذلك كما هو موضح في الجدول رقم (2).

جدول رقم (2): مقياس تحديد الأهمية النسبية

الدرجة	الأهمية
5	موافق بشدة
4	موافق
3	محايد
2	غير موافق
1	غير موافق بشدة

المصدر: تم إعداد الجدول بناء على الاستمارة

كما تم وضع معيار لتفسير هذه الأرقام بإعطاء المتوسط الحسابي النظري مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي للأهمية، وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج، وقد تم حساب المدى، حيث يساوي $(5-1=4)$ ويتم حساب طول الفئة من خلال تقسيم المدى على عدد الفئات (الخيارات)، إذن $(4/5=0,8)$ فتكون الفئة الأولى لقيم المتوسط الحسابي هي من 1 إلى 1,80، وهكذا بالنسبة لبقية قيم المتوسطات الحسابية، فيكون كما هو موضح في الجدول رقم (3) الذي يبين طريقة تفسير قيم المتوسطات الحسابية.

جدول رقم (3): معايير تفسير النتائج (الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي)

الوسط الحسابي	الأهمية
1- أقل من 1,8	غير موافق بشدة
1,81 - أقل من 2,6	غير موافق
2,61 - أقل من 3,4	محايد
3,41 - أقل من 4,2	موافق
4,21 - 5	موافق بشدة

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي

4- خصائص عينة الدراسة: تم تقسيم خصائص عينة الدراسة من حيث الجنس، العمر، المؤهل العلمي.

4-1 الجنس: الجدول رقم (4) يقوم بعرض نسبة الذكور والإناث لعينة دراسة وهي موزعة كما يلي:

الجدول رقم (4): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	113	83,7%
أنثى	22	16,3%
المجموع	135	100%

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن نسبة الذكور أكبر من الإناث، حيث تمثل نسبة الذكور (83,7%) من أفراد عينة الدراسة أما نسبة الإناث فتمثل (16,3%).

4-2-العمر: يوضح الجدول رقم (5) توزيع عينة الدراسة حسب العمر وهي موزعة كما يلي:

الجدول رقم (5): توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 40 سنة	58	42%
أكبر من 40 سنة	77	58%
المجموع	135	100%

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول رقم (5) أن الفئة الأقل من 40 سنة تمثل (42%)، والفئة الأكبر من 40 سنة تمثل (58%)، مما يلاحظ أن أغلب أفراد العينة أكثر من (50%) يزيد سنهم عن 40 سنة فما فوق.

4-3-المؤهل العلمي: الجدول رقم (6)، يقوم بعرض توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي وهي كالآتي:

الجدول رقم (6): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
ليسانس	100	74%
دراسات عليا	26	19%
شهادات أخرى	09	07%
المجموع	135	100%

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول رقم (6)، يتضح أنه أعلى نسبة تعود لحاملي شهادة ليسانس بنسبة (74%) ثم يليها حاملي شهادة دراسات عليا بنسبة (19%)، ثم يليها حاملي شهادات أخرى بنسبة (7%). ويمكن القول بأن 93% من عينة الدراسة بشكل إجمالي يحملون مؤهلات علمية عالية، وهذا يعني أن عينة الدراسة تمثل الفئة المؤهلة علمياً القادرة على إجابة أسئلة الاستبانة.

4-4 الخبرة: يوضح الجدول رقم (7)، توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة وهي موزعة كما يلي:

الجدول رقم (7): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 4 سنوات	47	35%
4-10 سنوات	70	52%
أكثر من 10 سنوات	18	13%
المجموع	135	100%

يظهر الجدول أعلاه نتائج الدراسة المتعلقة بعدد سنوات الخبرة، وقد تم توزيع سنوات الخبرة إلى ثلاث فئات تبدأ بأقل من أربع سنوات وتنتهي إلى عشر سنوات فأكثر، حيث بلغت أعلى نسبة 52% للفئة التي تقع بين أربع وأقل من عشر سنوات للعينة، مما يدل على أن أفراد عينة الدراسة يتمتعون بخبرة جيدة، مما سينعكس إيجاباً على نتائج الدراسة.

5- اختبار فرضيات الدراسة :

5-1 اختبار الفرضية الأولى: لاختبار الفرضية الأولى والتي تنص على "لا يوجد حاجة لتطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية، لعدم فاعليتها وكفاءتها. وقد تم استخدام اختبار (T) للعينة المفردة (One Sample T-Test)، وبين الجدول رقم (8) نتائج هذا الاختبار.

جدول رقم (8): نتائج اختبار (T) لفئة مرجعي الحسابات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة الإحصائية Sig
لا يوجد حاجة لتطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية، لعدم فاعليتها وكفاءتها.	3,68	0,38	5,54	134	0,000

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول رقم (8) نتائج اختبار (T) للفرضية الثانية، و تشير نتائجه أن قيمة (t=5,546) عند مستوى دلالة إحصائية أقل من (0,05) أي أن مراجعي الحسابات في الجزائر يدركون إلى الحاجة بتطبيق معايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير المهنة المراجعة في الجزائر، بمتوسط حسابي بلغ (3,68) أي بنسبة (73,6%)، وذات دلالة

إحصائية عند مستوى (5%) وهذا يدل على أن تطبيق معايير المراجعة الدولية ضرورية لتطوير مهنة المراجعة في الجزائر.

2-5 اختبار الفرضية الثانية: لاختبار الفرضية الثانية والتي تنص على "لا تلائم معايير المراجعة الدولية البيئة الجزائرية؛ رغم صدورها من هيئة دولية. فقد تم استخدام اختبار (T) للعينة المفردة (One Sample T-Test) وبين الجدول رقم (9) نتائج هذا الاختبار.

جدول رقم (9): نتائج اختبار (T) لفئة مرجعي الحسابات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة الإحصائية Sig
لا تلائم معايير المراجعة الدولية البيئة الجزائرية؛ رغم صدورها من هيئة دولية	3,84	0,35	11,50	134	0,000

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات SPSS.

وبين الجدول رقم (9) نتائج اختبار (T) للفرضية الثالثة، إذ تشير النتائج أن قيمة ($t=11,501$) عند مستوى دلالة إحصائية أقل من ($\alpha=0,05$) أي أن التوافق الدولي للمراجعة يؤثر على مهنة المراجعة في الجزائر، بمتوسط حسابي بلغ (3,84) أي بنسبة (76,8%)، وذات دلالة إحصائية عند مستوى (5%) وهذا يدل على أن معايير المراجعة الدولية تلائم البيئة الجزائرية رغم صدورها من هيئة عالمية شرط تكييفها وفق متطلبات البيئة الجزائرية التي تتناسب مع الممارسة المهنية للمراجعة.

الخلاصة:

يعد موضوع تبني تطبيق معايير المراجعة الدولية على المستوى الدولي والوطني من الموضوعات التي تحظى باهتمام واسع من قبل مجتمع المحاسبين والمراجعين سواء كانوا أكاديميين أو مهنيين من جهة وكافة الأطراف ذات الصلة من شركات دولية ومختلف الاقتصاديات المحلية والاقليمية من جهة ثانية.

وفي هذا الإطار يحظى هذا الموضوع باهتمام من طرف الجزائر نظرا لما يعيشه اقتصادها من تحول موسوم بانفتاح على الاقتصاد العالمي الذي يتطلب مواءمة كافة تشريعاتها وتنظيماتها مع الواقع وما يفرضه الاقتصاد العالمي.

ولقد ناقشت هذه الدراسة إمكانية تطبيق معايير المراجعة الدولية في الجزائر عن طريق عرض استبيان على عينة مكونة من مراجعي ولقد خلصت الدراسة إلى أنه يمكن الاعتماد على المعايير الدولية في تنظيم المهنة بالجزائر بعد تكييفها بما يلائم البيئة الجزائرية إذ أن التطبيق الكلي لمعايير المراجعة الدولية قد يفقد السيادة للدولة وقد يؤدي التوافق كذلك إلى ضعف استقلالية مهنة المراجعة في الجزائر باعتبار البيئة الجزائرية تختلف عن بيئة واضعي هذه المعايير.

كما خلصت الدراسة أن الدعوة إلى اعتماد المعايير الدولية للمراجعة تعتبر كنقطة البداية لعولمة المراجعة التي تعتبر مسألة سياسية بالدرجة الأساس المبنية على النمط الأمريكي، وعليه فإن مفهوم عولمة المراجعة يحاول أن يفرض ظاهرة جديدة على العالم.

قائمة المراجع:

- الدوري عمر علي كامل. (2003). معايير التدقيق الدولية ومدى انسجامها مع متطلبات البيئة العراقية. العراق: الجامعة المستنصرية.
- العلاطي جلال فالخ. (2009). إمكانية ومعوقات تطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة الكويتية- بالتطبيق على فرض الاستمرارية. الكويت : الجامعة الخليجية
- ضياء داود ال هاشم و صادق البسام. (1982). المحاسبة الدولية. الكويت : جامعة الكويت .
- عادل محمد , ا & ., كاظم خالد , ي. (1992). معايير المحاسبة والابلاغ للشركات عبر الوطنية .المؤتمر العلمي التاسع للإتحاد العام للمحاسبين والمراجعين .الاردن .
- عبد الناصر , ن & ., طلال , ا. (2005). المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية :متطلبات التوافق والتطبيق .عمان :جامعة الاسراء .
- مطر محمد. (1992). أهمية الاتساق في تطبيق معايير المحاسبة . المؤتمر العلمي التاسع للإتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب. الاردن
- Arens, A., & James , K. (1980). Auditing an Integrated Approach (Second edition ed.). Newjersy,: Prentice-Hall,.
- Arnoldw, J. (1956). Principles of Auditing (Second ed.). Newyork.
- Howard, S. (1997). Auditing Principle . Newjersy.
- Kohler, E. L. (1972). Dictionary for accounting. India: prentice Hall.
- Rick , H., Roger, D., & Arnold Schilder, P. (2005). Principles Of Auditing An Introduction to International Standards on Auditing (Second ed.). England: Pearson Education Limited.