

أفاق تبني المعايير الجزائرية للتدقيق

- دراسة استطلاعية لأراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في الجزائر العاصمة-

The Prospects of Adopting the Algerian Auditing Standards _An exploratory study of the opinions of the Statutory Auditors and Chartered Accountants in Algiers.

د. حابي أحمد

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 3.

Habi.ahmed@univ-alger3.dz

تاريخ الاستلام: 2021/03/29: تاريخ القبول: 2021/04/02

مستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على آفاق تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على تنظيم مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر، وذلك من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين بالجزائر العاصمة. ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم تصميم إستبيان إلكتروني لعينة مكونة من 70 مفردة بين محافظ حسابات والخبير المحاسبي، وتحليل البيانات التي جمعت من خلاله باستخدام أسلوب الإحصائية الوصفية، واختبار(ت) للعينة الواحدة. أظهرت النتائج أن المشاركين في هذه الدراسة اتفقوا على أن تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق له أثر إيجابي على مهنة التدقيق المالي والمحاسبي، وأن تطبيقها يكون كفيل بضمان ممارسة جيدة لمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر. وهذا من شأنه أن يساهم إلى حد كبير في تحسينها وارتقاءها.

الكلمات المفتاحية: واقع تنظيم مهنة التدقيق المالي والمحاسبي، مهنة التدقيق المالي والمحاسبي، المعايير الجزائرية للتدقيق.

تصنيف JEL: M42، C83.

Abstract:

This study aims to identify the prospects of adopting the Algerian Auditing Standards on organizing the profession of financial and accounting auditing in Algeria, from the perspective of Statutory Auditors and Chartered Accountants in Algiers. To attain the aims of this study, an electronic questionnaire was designed for a sample which consists of 70 terms between the Statutory Auditor and the Chartered Accountant, and analyzing the data - collected through this questionnaire - using the Descriptive Statistical Method, as well as examination(s) of a single sample. The conclusions

revealed that the participants in this study agreed that the implementation of the Algerian Auditing Standards has a positive impact on the profession of financial and accounting auditing, and that this implementation guarantees an effective practice of the profession of financial and accounting auditing in Algeria, which would contribute in strengthening it and enhancing it.

Keys words: The reality of organizing the profession of financial and accounting auditing, The profession of financial and accounting auditing, The Algerian Auditing Standards.

JEL classification codes: M42; C83.

تمهيد:

شاهدت السنوات الأخيرة اهتمامًا متزايدًا من قبل العديد من الدول لتبني معايير تدقيق محلية مستقاة من معايير تدقيق دولية، لما هذه الأخيرة من أهمية على مهنة التدقيق، ولما ينتج عنها من تحسين لأداء مهنة التدقيق وتطويرها. فالمتتبع لمهنة التدقيق في الجزائر يلاحظ أنها قد بدأت تحظى باهتمام كبير على غرار العديد من الدول، فقد تبنت مجموعة من الإصلاحات لها، منها إصدار مجموعة من معايير التدقيق تحت مسمى المعايير الجزائرية للتدقيق (م.ج.ت)، والهدف منها تنظيم وضبط مهنة التدقيق بالجزائر.

إشكالية الدراسة: بناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسة كالتالي:

ما هي آفاق تبني المعايير الجزائرية للتدقيق؟

التساؤلات الفرعية: للإجابة على الإشكالية الرئيسة، يتطلب الأمر الإجابة على التساؤلات الفرعية الآتية:

- هل الواقع الحالي للمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر غير كفيل بضمان ممارسة جيدة لها؟
- هل يعد تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق كفيلة بضمان ممارسة جيدة للمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر؟

فرضيات الدراسة: تدفع بنا هذه التساؤلات إلى تقديم فرضيات تكون بمثابة أجوبة محتملة يتطلب التأكد من صحتها، والتي تأتي على النحو التالي:

- الواقع الحالي للمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر غير كفيل بضمان ممارسة جيدة لها؛
- يعد تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق كفيلة بضمان ممارسة جيدة للمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر.

أهمية وأهداف الدراسة: تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تعالج موضوع مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر وخاصة أن الجزائر تتبنى مجموعة من الإصلاحات، وواقع تنظيمها. ويتمحور هدف الدراسة حول تحديد آفاق تبني المعايير الجزائرية للتدقيق من خلال دراسة استطلاعية لآراء محافظي الحسابات في الجزائر العاصمة.

منهجية الدراسة: اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الاستقرائي والتحليلي، وذلك من خلال الكتب العلمية والمراجع والأبحاث، إضافة إلى دراسة استطلاعية لآراء محافظي والحسابات والخبراء المحاسبين في الجزائر العاصمة، ومن ثم استخلاص النتائج وتقديم التوصيات التي تبين آفاق تبني المعايير الجزائرية للتدقيق.

الدراسات السابقة: بعد الاطلاع على مجموعة من البحوث العلمية السابقة والتي هي ذات صلة بموضوع هذه الدراسة، سنحاول أن نعرض بعض الدراسات كما يلي:

- الدراسة التي قام بها هامل عبد المالك 2018 تحت عنوان: "واقع وآفاق ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي المالي في الجزائر" مقال منشور في مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي. حيث هدفت الدراسة إلى إبراز الواقع الجديد لمهنة التدقيق المحاسبي والمالي بعد الإصلاحات التي مست المهنة. كما بينت الدراسة مدى ملائمة هذا الواقع للأفاق التي تسعى إليها الهيئة المنظمة للمهنة من خلال مشروع معايير الجزائرية للتدقيق مع معايير التدقيق الدولية. حيث اعتمدت هذه الدراسة على أسلوب وصفي تحليلي من أجل تحديد الواقع وكذلك دراسة مقارنة لمعايير التدقيق الدولية مع معايير الجزائرية للتدقيق لمعرفة ما مدى قدرة معايير الجزائرية للتدقيق لتلبية متطلبات مهنة التدقيق المحاسبي والمالي (هامل، ماي 2018: ص 1، 25).

- الدراسة التي قام بها محمد بوعبيدة، وبلقاسم بلقاضي تحت عنوان: "المراجعة الخارجية من منظور المعايير الجزائرية للمراجعة (ANN) -دراسة حالة عينة من المهنيين والأكاديميين-" مقال منشور في مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي. حيث هدفت الدراسة لتحديد أثر صدور المعايير الجزائرية للمراجعة على إجراءات المراجعة الخارجية (بوعبيدة، وبلقاضي، أكتوبر 2019: ص 1، 16).

- الدراسة التي قام بها شبالوي إبراهيم تحت عنوان: "واقع وآفاق التدقيق الخارجي في الجزائر في ظل معايير التدقيق" أطروحة مقدمة ضمن نيل شهادة الدكتوراه في العموم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة 02، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير، قسم وعلوم التسيير، 2020/2019. حيث تناولت الواقع الحالي والمستقبلي
للممارسات المهنية للتدقيق الخارجي في الجزائر (شبالوي، 2020/2019).

محاوور الدراسة: يهدف الإجابة على الإشكالية الرئيسية للبحث والتساؤلات الفرعية، تم
تقسيم هذا الدراسة إلى ثلاث محور هي:

المحور الأول- واقع تنظيم مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر؛

المحور الثاني- معايير الجزائرية للتدقيق؛

المحور الثالث- دراسة استطلاعية لأراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في الجزائر
العاصمة.

1- المحور الأول- الإطار التنظيمي لمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر:

سنتطرق في هذا المحور إلى الإطار التنظيمي للمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر من
خلال عرض مراحل تطور مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر، والتشريعات والقوانين المنظمة
لمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر، والهيئات المنظمة لمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر.

1.1.1. مراحل تطور مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر: لقد مرت مهنة التدقيق المالي
والمحاسبي في الجزائر بعدة مراحل، لكل مرحلة فيها ملامح معنية، حيث تأثرت المهنة بالأوضاع
والتشريعات السائدة في كل مرحلة. سنتطرق في هذا العنصر إلى مراحل تطور مهنة التدقيق المالي
والمحاسبي بالجزائر كالآتي:

1.1.1.1. مرحلة ما بعد الاستقلال (من سنة 1962 إلى سنة 1969):

لقد بدأ تنظيم مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر منذ سنة 1962، حيث صدر فيما يتعلق
بمهنة التدقيق المالي والمحاسبي الخارجية، الأمر رقم 69-107 بتاريخ 31-12-1969 المتضمن قانون
المالية لسنة 1970، والذي يحدد مهام وواجبات محافظي الحسابات، بهدف التأكد من سلامة
ومصادقية الحسابات وأيضا تحليل الوضعيات المالية لأصول وخصوم المؤسسات العمومية التي
كانت تغلب على النشاط الاقتصادي في تلك الفترة (الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية
الجزائرية، العدد رقم 110، السنة 6، 1969: ص1802).

2.1.1.1. مرحلة تنظيم المراجعة المالي والمحاسبي القانونية (من سنة 1970 إلى سنة 1979):

صدر الأمر الرئاسي رقم 71-82 بتاريخ 29-12-1971 المتعلق بتنظيم مهنة المحاسب والخبير
المحاسبي، حيث تعرض إلى تحديد اختصاص كل منهما في المواد من (المادة 4 إلى غاية المادة 9)،
وشرط الدخول في المهنة في المواد من (المادة 10 إلى غاية المادة 12)، وكيفية ممارسة المهنة في المواد

من (المادة 13 إلى غاية المادة 21)، وتطرق إلى كيفية تشكيل المجلس الأعلى للمحاسبة وتسييره في المواد من (المادة 22 إلى غاية المادة 60) (الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 107، السنة 8، 1971: ص 1852).

3.1.1. مرحلة إعادة تنظيم المراجعة المالي والمحاسبي القانونية (من سنة 1980 إلى سنة 1999): اتسمت هذه المرحلة بإعادة تنظيم مهنة التدقيق القانوني، وذلك من خلال صدر عدة تشريعات قانونية أهمها مايلي:

صدر القانون التوجيهي رقم 01-88 المؤرخ في 12-1-1988، والخاص بتوجيه المؤسسات الاقتصادية العمومية، حيث أشار هذا القانون في القسم الخاص بالمراقبة، إلى كيفية ممارسة الرقابة على المؤسسات وتحسين أنماط تسييرها في المواد من (المادة 39 إلى غاية المادة 42)، من طرف جهاز خارجي مؤهل ويعمل على التقييم الاقتصادي للاستغلال باستثناء كل تدخل في التسيير (الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 02، السنة 25، 1988: ص 36).

وصدور القانون المنظم لمهنة خبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بتاريخ 27-4-1991 والمعتمد بتاريخ 1-5-1991، وتضمن هذا القانون تسعة أبواب خاصة بمهنة التدقيق والشخص الممارس له، وتطرق إلى الحقوق والواجبات وتحديد المسؤوليات (الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 20، السنة 28، 1991: ص 651). كذلك صدور قرار رقم 24-02-103-SPM بتاريخ 2-2-1994 بأمر من وزير الاقتصاد، يضم ستة توصيات يلزم فيه محافظي الحسابات بإتباعها، وعلى مجلس الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين السهر على تطبيقها، وتتضمن التوصيات إثراء مهنة التدقيق الخارجي حسب ما تقتضيه الظروف من تطور تقنيات المحاسبة والمعايير الدولية حول التدقيق القانوني (بوتين، 2008 المراجعة ومراقبة الحسابات من النظري إلى التطبيق، ص: 28).

إضافة إلى ذلك صدور سنة 1996 المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المتعلق بقانون أخلاقيات مهنة خبير المحاسبة ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والمؤرخ في 15-4-1996، حيث بموجب هذه المادة تتحدد القواعد الأخلاقية المهنية المطبقة على أعضاء النقابة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين (الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 20، السنة 28، 1991: ص 653، 654).

4.1.1. مرحلة الإصلاحات وتنظيم مهنة المراجعة (من سنة 2009 إلى اليوم):

اتسمت هذه المرحلة بإصلاحات وتنظيم مهنة التدقيق المالي والمحاسبي، وذلك من خلال صدور عدة مراسيم تنفيذية أهمها ما صدر في السنوات الأخيرة والمتعلق بإعادة تنظيم المهنة ونقل صلاحياتها من أمصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إلى وزارة المالية.

2.1. التشريعات والقوانين المنظمة لمهنة التدقيق بالجزائر:

قامت الدولة الجزائرية منذ الاستقلال وإلى غاية الآن بإصدار مجموعة من القوانين والمراسيم والقرارات المنظمة لمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر، وهذا سعيًا منها لتطوير وتحسين المهنة. سنعرض في هذا العنصر أهم التشريعات والقوانين المنظمة للمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر والسارية المفعول حاليًا كآلاتي (خلايفية و جاوحدو، جوان 2019: ص 456، 457):

1.2.1. القانون 01-10 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق لـ 29 يونيو سنة 2010، المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، حيث يعتبر هذا القانون أساس تنظيم المهنة بالجزائر لكونه تطرق لكل ما يخص المهنة من شروط مزاوله، أتعابهم، الأعمال التي تتنافى مع المهنة، العقوبات المقررة. الهيئات المشرفة على المهنة؛

2.2.1. المراسيم 24-11، 26-11، المؤرخة في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 التي تحديد على التوالي تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره؛ تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، حيث تناولت هذه المراسيم بالتفصيل كل ما يخص الهيئات المشرفة على المهنة في الجزائر؛

3.2.1. مقرر رقم 02 المؤرخ في 4 فيفري 2016 الصادر عن وزير المالية، يتضمن أربعة معايير جزائرية للتدقيق. تعتبر كإصدار أول؛

4.2.1. مقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 الصادر عن وزير المالية، يتضمن أربعة معايير جزائرية للتدقيق. تعتبر كإصدار ثاني؛

5.2.1. مقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 الصادر عن وزير المالية، يتضمن أربعة معايير جزائرية للتدقيق. تعتبر كإصدار ثالث؛

6.2.1. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 8 جمادى الثاني عام 1438 الموافق 7 مارس 2017 والذي يحدد قائمة الشهادات الجامعية، وكذلك كيفية سير التكوين وبرامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسبي وشهادة محافظ الحسابات؛

7.2.1. مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الصادر عن وزير المالية، يتضمن أربعة معايير جزائرية للتدقيق. تعتبر كإصدار رابع.

3.1. الهيئات المنظمة لمهنة المالي والمحاسبي التدقيق بالجزائر:

سنحاول من خلال هذا العنصر عرض أهم الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر، بدءاً من المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين خلال الفترة (المتددة من سنة 1991 إلى غاية سنة 2011)، كما سنتطرق إلى الهيئات الجديدة التي خلفت المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين خلال الفترة (من سنة 2011 إلى الوقت الحالي).

1.3.1. المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين:

نشأت هذه المنظمة بموجب المادة رقم 5 من قانون 08-91 الصادر في 27-4-1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسبين المعتمدين، ونصت هذه المادة على أنه "نشأ منظمة وطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تتمتع بالشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المؤهلين لممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون" (الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 20، السنة 28، 1991: ص 651). وتلخص المادة رقم 9 من القانون 08-91 المهام التي تضطلع به المنظمة فيما يلي:

- 👉 السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها؛
- 👉 الدفاع على كرامة أعضائها واستقلاليتهم؛
- 👉 تحديد النظام الداخلي للمنظمة الذي يتعلق بشروط المهنة وخصوصياتها؛
- 👉 مساعدة السلطات العمومية في ميدان التقييس المحاسبي والطلب المهني والتسعير؛
- 👉 تمثيل مصالح المهنة تجاه السلطات والغير من المنظمات الأجنبية؛
- 👉 إعداد ومراجعة ونشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين؛

تقدير في حدود التشريع المعمول به الصلاحية المهنية للإنجازات والشهادات التي يقدمها المرشحون للتسجيل في هذه المهنة؛

التأكد من النوعية المهنية والتقنية للأشغال التي ينجزها أعضاءها.

2.3.1. المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة

الوطنية للمحاسبين المعتمدين: تضمنت التعديلات الجديدة في مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر إحداث ثلاث مجالس وطنية لها علاقة مباشرة بالمجلس الوطني للمحاسبة، وتحت رعاية وزارة المالية، وتُعدى هذه المجالس بتنظيم المهنة المتعلقة بها من أجل التحكم فيها بشكل يتناسب مع التغيرات في مهنة المحاسبة والمراجعة التي تبنتها الجزائر.

1.2.3.1 المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ 27-1-2011 تتحدد تشكيلة المجلس الوطني لمصنف الخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد تسييره، حيث يتم انتخاب تسعة أعضاء من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، ثلاثة منهم يمثلون هذا المجلس في المجلس الوطني للمحاسبة، وتتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية (الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 7، 2011: ص 15، 8):

إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة لمصنف الوطني لخبراء المحاسبة وتسييرها؛

تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة لمصنف؛

ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة، والعمل على نشرها وتوزيعها؛

تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛

تمثيل المصنف لدى الهيئات والسلطات العمومية وتجاه المنظمات الدولية؛

إعداد النظام الداخلي لمصنف.

1.2.3.2 المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

يتشكل المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بموجب المادة الأولى في المرسوم التنفيذي 11-26 المؤرخ في 27-1-2011، وله نفس قواعد انتخاب الأعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمحاسبة، كما أن مهامه متشابه مع المصنف الوطني للخبراء المحاسبين إلا أنها تتعلق بالغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

2- المحور الثاني- المعايير الجزائية للتدقيق:

اتجهت الجزائر في الآونة الأخيرة إلى تبني مجموعة من الإصلاحات على مهنة المحاسبة والتدقيق، منها إصدار مجموعة من معايير التدقيق، والهدف منها تنظيم وضبط مهنة التدقيق بالجزائر، بحيث يعتمد عليها كإطار مرجعي محلي لمزاولة مهنة التدقيق. لقد تم إصدار هذا المعايير* من قبل المجلس الوطني للمحاسبة التابعة لوزارة المالية. بحيث تم إصدار 16 معيارًا مقسمة إلى أربعة إصدارات، نعرضها كالتالي:

1.2. الإصدار الأول: يتمثل في المقرر رقم: 002 المؤرخ في 2016/02/04 يتضمن المعايير التالية: (م.ج.ت رقم: 210 اتفاق حول أحكام مهام التدقيق، م.ت.ج رقم: 505 التأكيدات الخارجية، م.ت.ج رقم: 560 أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة، م.ت.ج رقم: 580 التصريحات الكتابية)؛

2.2. الإصدار الثاني: المقرر رقم: 150 المؤرخ في 2016/10/11 يتضمن المعايير التالية: (م.ج.ت رقم: 300 تخطيط تدقيق الكشوفات المالية، م.ج.ت رقم: 500 العناصر الممنوعة، م.ج.ت رقم: 510 مهام التدقيق الأولية- الأرصدة الافتتاحية، م.ج.ت رقم: 700 تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوفات المالية)؛

3.2. الإصدار الثالث: المقرر رقم: 23 المؤرخ في 2017/03/15 يتضمن المعايير التالية: (م.ج.ت رقم: 525 الإجراءات التحليلية، م.ج.ت رقم: 570 استمرارية الاستغلال، م.ج.ت رقم: 610 استخدام أعمال المدققين الداخليين، م.ج.ت رقم: 620 استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق)؛

4.2. الإصدار الرابع: المقرر رقم: 77 المؤرخ في 2018/09/24 يتضمن المعايير التالية: (م.ج.ت رقم: 230 وثائق التدقيق، م.ج.ت رقم: 501 العناصر الممنوعة- اعتبارات خاصة، م.ج.ت رقم: 530 السبر في التدقيق، م.ج.ت رقم: 540 تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية والقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة فيها).

3- المحور الثالث- دراسة استطلاعية لأراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في الجزائر العاصمة:

يتناول هذا المحور عرض وتحليل نتائج الدراسة الاستطلاعية، من خلال تحليل آراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في الجزائر العاصمة بشأن آفاق تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على

* للاطلاع على محتوى هذه المعايير يمكن زيارة الموقع التالي: <http://www.cnc.dz/reglement.asp>

تنظيم مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر، واختبار فرضيات الدراسة، حيث سيتم التطرق فيه إلى الآتي:

1.3. أداة الدراسة: لتحقيق أهداف هذه الدراسة ولإختبار فروضها قام الباحث باستخدام أسلوب الاستبيان كأداة أساسية لجمع البيانات، وتم توجيهها لأفراد عينة الدراسة متمثلين في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين المرخص لهم في الجزائر العاصمة، ولقد أعتد في إعدادة على مجموعة من الأفكار التي تم الحصول عليها من قراءة الدراسات السابقة في هذا الموضوع، وبعد أن تبلورت تلك الأفكار تم صياغة مجموعة من الفرضيات تخدم الدراسة.

وقد اشتمل الاستبيان على ثلاث صفحات، تضمن الصفحة الأولى منه خطاب موجه للفتنة المستهدفة، والصفحة الثانية والثالثة مكونة محاور، المحور الأول مخصص لخصوصيات عينة الدراسة متمثلة في أسئلة خاصة بالمؤهل العلمي والمهني وسنوات الخبرة، أما المحورين الآخرين خصصنا لفرضيات الدراسة بحيث يتكون كل محور من مجموعة من الأسئلة. يمكن وصف محتوى هذين المحورين مع الرموز المستعملة كما يلي:

➤ ثانياً- واقع ممارسات الحالية لمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر (A):

- ☞ A₁ إن الممارسات الحالية لمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر تعاني من عدة نقائص؛
- ☞ A₂ إن الممارسات الحالية لمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر لم تواكب التطورات الدولية التي مست المهنة؛
- ☞ A₃ إن التشريعات والقوانين الجزائرية لمهنة التدقيق المالي والمحاسبي لا تعد مرشدا ودليلا لممارسات مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر؛
- ☞ A₄ إن مدققي الحسابات بالجزائر لا يعتمدون على إطار مرجعي موحد لممارسات مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر؛
- ☞ A₅ إن الممارسات الحالية لمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر لا تساهم في تضيق فجوة توقعات مهنة التدقيق؛
- ☞ A₆ تعد التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر غير كفيلة بضمان ممارسة جيدة للمهنة؛
- ☞ A₇ إن ممارسات مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر لا تعزز مصداقية وشرعية القوائم المالية.

ثالثًا- تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق كفيلة بضمان ممارسة جيدة للمهنة (B):

B₁ إن تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق يحسن من أداء عملية التدقيق المالي والمحاسبي ويطورها؛

B₂ تعتبر المعايير الجزائرية للتدقيق مرشدًا وضابطًا لعملية التدقيق المالي والمحاسبي؛

B₃ إن تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق يوحد ممارسات مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر، ويحد من الاختلافات والتباين لها؛

B₄ إن تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق يزيد من جودة عملية التدقيق المالي والمحاسبي؛

B₅ إن تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق تساهم في تضيق فجوة توقعات مهنة التدقيق المالي والمحاسبي؛

B₆ إن تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق يضي الثقة ويعزز مصداقية وشرعية القوائم المالية؛

B₇ يعتمد مدققوا الحسابات بالجزائر على المعايير الدولية للتدقيق في عملية التدقيق المالي والمحاسبي، وهذا يضمن لهم ممارسات جيدة؛

B₈ إن الإصدارات الحالية للمعايير الجزائرية للتدقيق كفيلة عن استعمال نظيرتها من المعايير الدولية للتدقيق، وتعد كفيلة بضمان ممارسة جيدة للمهنة وبالتالي تنظيم أفضل لها؛

B₉ إن المعايير الجزائرية للتدقيق تطابق معايير التدقيق الدولية؛

B₁₀ يساعد تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على تحسين واقع مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر؛

B₁₁ المعايير الجزائرية للتدقيق تم إعدادها بلغة واضحة بحيث يمكن فهمها وقراءتها بصورة سهلة، ودون أي صعوبة.

وكذلك قد تم إعداد أسئلة الاستبيان على أساس مقياس ليكارت الخماسي، وهو مقياس باسم الباحث "Likret"، يؤكد على موافقة المفردة مع الخيار أو العبارة، وذلك بتحديد المستويات من علاقة قوية موجبة إلى قوية سلبية. ويعتبر من أكثر المقاييس استخدامًا، ويقوم هذا المقياس على استخدام خمسة خيارات لقياس مدى الموافقة، نعرضها حسب الجدول التالي:

جدول رقم (01): درجة إجابة الباحثين

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

المصدر: من إعداد الباحث

2.3. توزيع الاستبيان: بعد اطمئنان الباحث من ناحية صدق وثبات الاستبيان باستخدام ألفا كرنباخ، قام بترجمته إلى استبيان إلكتروني باستخدام نماذج Google Forms، بعد إتمامه في شكله النهائي وأصبح جاهزاً في شكل رابط موقع* (استبيان الإلكتروني) تم إرساله إلى 70 محافظ حسابات وخبراء محاسبين المرخص لهم بمزاولة المهنة في الجزائر العاصمة باستعمال البريد الإلكتروني الخاص بهم، وذلك بعد الحصول عليه من قائمة المسجلين في الجداول الرسمية لممارسة المهنة. بعد إتمام إرسال الاستبيان تم تلقي الإجابات بعد مدة، وقد كان الرد بطريقة أوتوماتيكية من خلال نماذج Google Forms إلى البريد الإلكتروني الخاص بالباحث المخصص للردود. بحيث تم الردود على 67 استمارة، وكانت نتيجة الفرز للإجابات: 65 استمارة صالحة من مجموع الاستمارات الموزعة وتم اعتمادها كعينة للدراسة، واستبعد 02 استمارة غير صالحة للدراسة مع عدم الرد على 3 استمارة. واعتماد الردود الصالحة كعينة للدراسة.

3.3. الأدوات الإحصائية المستعملة في معالجة بيانات الدراسة: تمت معالجة بيانات الدراسة بواسطة برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS والذي مكننا من استخراج:

1.3.3. معامل ألفا كرنباخ: لقياس صدق وثبات الاستبيان؛

2.3.3. النسب المئوية والتكرارات: لتحليل خصائص العينة؛

3.3.3. المتوسط الحسابي: لمعرفة اتجاه المستجوبين حول كل عبارة من عبارات الاستبيان، بهدف تحليل نتائج الدراسة؛

4.3.3. الانحرافات المعيارية: لتحديد درجة التشتت، بهدف تحليل نتائج الدراسة؛

5.3.3. اختبار "One sample- test" T: لاختبار فرضيات الدراسة.

4.3. قياس صدق وثبات الاستبيان:

لتأكد من صدق وثبات الاستبيان تم حساب معامل ألفا كرنباخ، وكانت قيمته حسب ردود المستجوبين على جميع الأسئلة 90 % بحيث تعتبر هذه القيمة أكبر من الحد الأدنى 60%، وهذا

* للاطلاع على الاستبيان الإلكتروني انقر في الرابط: <https://2u.pw/6JD1j>

يعني توفر درجة عالية من الاتساق والثبات الداخلي للإجابات، مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق الدراسة وتحليل نتائجها. وهذا كما هو موضح في الجدول رقم: 02.

الجدول رقم: 02 يبين الاتساق والثبات الداخلي للفقرات المتعلقة بمحاورة الاستبيان باستخدام

معاملات المصدقية لألفا كرنباخ

معامل ألفا كرونباخ	عدد الفقرات	المحاور
0.9907	07	المحور الثاني- واقع ممارسات الحالية لمهنة التدقيق بالجزائر(A):
0.996	11	المحور الثالث- تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق تعد كفيلا بضمان ممارسة جيدة للمهنة(B):
0.991	18	النتائج الإجمالية

المصدر: من إعداد الباحث

5.3. تحليل خصائص العينة: عند تحليل البيانات الديمغرافية التي تم تجميعها من الاستبيان تبين أن خصائص عينة الدراسة كانت كما يلي:

1.5.3. توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

يظهر من تحليل البيانات أن 63 % من أفراد عينة الدراسة يحملون شهادة ليسانس، وأن 22 % منهم حملة شهادة الماجستير والدكتوراه. وبذلك يبلغ حملة شهادات ليسانس 85 %. وهذا دليل على تمتع أفراد عينة الدراسة بمستوى علمي يؤهلهم للإجابة بديارية وموضوعية على أسئلة الدراسة.

2.5.3. توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة:

يظهر من تحليل البيانات أن 21.5 % من أفراد عينة الدراسة يتمتعون بمستوى عالي من الخبرة لا يقل عن 15 سنة، في حين تبلغ نسبة حديثي الخبرة الذين لا تتجاوز مدة خبرة 5 سنوات 46.2%. أما ذوي مستوى الخبرة المتوسط فهم 32.3%. ويعكس ذلك مستوى الجدية، ومدى العقلانية والشعور بالمسؤولية لدى المستجيبين في الإجابة على أسئلة الاستبيان.

3.5.3. توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل المهنية:

يظهر من تحليل البيانات أن أفراد عينة الدراسة تركزت بشدة لدى فئة محافظي الحسابات والتي قدرت نسبتها 72.3 %، وتليها فئة الخبراء المحاسبين والمقدر نسبتهم بـ 27.7 %، وتعتبر هذه النتائج المسجلة جيدة ومفيدة بالنسبة لموضوع الدراسة، وذلك لأن فئة محافظي الحسابات هم المخولون للقيام بمهام التدقيق الخارجية القانونية، أما الخبراء المحاسبون فلهم

حق ممارسة التدقيق القانونية والتعاقدية معاً بصفة منفصلة وهم المخولون الوحيدون لتقديم الخدمات الاستشارية بصفة تعاقدية.

6.3. تحليل واختبار فرضيات الدراسة:

1.6.3. اختبار الفرضية الأولى للدراسة:

من أجل اختبار صحة الفرضية الأولى تم إجراء الاختبار التائي للجزء المتعلق بهذه الفرضية، والتي تنص على: "الواقع الحالي للمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر غير كفيل بضمان ممارسة جيدة لها". ويقوم هذا الاختبار بمقارنة متوسط كل محور بقيمة افتراضية هي (3)، وعند مستوى الدلالة α يساوي 5% وتكون قاعدة اتخاذ القرار بالشكل التالي:

- رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) إذا كانت القيمة المطلقة ل (T) المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية ل (T) أو إذا كانت ($\alpha \leq 0.05$)؛

- عدم رفض الفرضية العدمية (H_0) ورفض الفرضية البديلة (H_1) إذا كانت القيمة المطلقة ل (T) المحسوبة أصغر من القيمة الجدولية ل (T) أو إذا كانت ($\alpha > 0.05$)؛

- وتقدر قيمة (T) الجدولية عند مستوى الدلالة 5% ودرجة الحرية 559 بـ (1.96)، ولقد كانت نتائج هذا الاختبار بالنسبة للفرضية الأولى ممثلة وفقاً للجدول الآتي:

الجدول رقم 03 : نتائج اختبار "T" للعينة الواحدة للفرضية الأولى

الرموز	المتوسط الحسابي	T المحسوبة	مستوى المعنوية Sig	الدلالة	القرار الإحصائي
A ₁	4.22	8.934	5%	.000	قبول الفرضية
A ₂	4.17	9.344	5%	.000	قبول الفرضية
A ₃	4.15	8.624	5%	.000	قبول الفرضية
A ₄	4.17	9.070	5%	.000	قبول الفرضية
A ₅	4.14	8.437	5%	.000	قبول الفرضية
A ₆	4.17	9.070	5%	.000	قبول الفرضية
A ₇	4.20	9.224	5%	.000	قبول الفرضية
النتائج الإجمالية	4.17	8.9575	5%	.000	قبول الفرضية

المصدر: من إعداد الباحث

يتبين من الجدول رقم: 03 بأن المتوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات المحور والخاص بالفرضية الأولى أكبر من المتوسط الحسابي الافتراضي والمقدر بـ 3 وقيمة (T) المحسوبة لكل عبارة من عبارات الجزء أكبر من قيمة (T) الجدولية والمقدرة بـ 1.96، كما أن قيمة الدلالة المحسوبة لكل عبارة من عبارات الجزء أقل من قيمة الدلالة الافتراضية والمقدرة بـ 0.05، كما أن قيمة المتوسط الحسابي لجميع الفقرات والذي يمثل متوسط الفرضية والمقدر بـ 4.17 أكبر من المتوسط الافتراضي المقدر بـ 3 وقيمة (T) المحسوبة والمقدرة بـ 8.9575 أكبر من قيمة (T) الجدولية والمقدرة بـ 1.96 وقيمة الدلالة المعنوية لجميع العبارات والمقدرة بـ 0.000 أقل من قيمة الدلالة الافتراضية وهي 0.05، وبالتالي نقوم برفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة التي تؤكد على الواقع الحالي للمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر غير كفيل بضمان ممارسة جيدة لها. وهذا من شأنه أن يؤثر سلبًا على مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر.

6.3. اختبار الفرضية الثانية للدراسة:

من أجل اختبار صحة الفرضية الثانية تم إجراء الاختبار التائي للجزء المتعلق بهذه الفرضية، والتي تنص على: "يعد تطبيق المعايير الجزائية للتدقيق كفيلة بضمان ممارسة جيدة للمهنة التدقيق بالجزائر". وبنفس قاعدة اتخاذ القرار يتم رفض أو قبول الفرضية الثانية، والجدول الآتي يوضح نتائج هذا الاختبار:

الجدول رقم 04: نتائج اختبار "T" للعينة الواحدة للفرضية الثانية

الرموز	المتوسط الحسابي	T المحسوبة	مستوى المعنوية Sig	الدلالة	القرار الإحصائي
B ₁	4.17	9.070	5%	.000	قبول الفرضية
B ₂	4.14	8.550	5%	.000	قبول الفرضية
B ₃	4.15	8.624	5%	.000	قبول الفرضية
B ₄	4.18	8.777	5%	.000	قبول الفرضية
B ₅	4.15	8.624	5%	.000	قبول الفرضية
B ₆	4.14	8.550	5%	.000	قبول الفرضية
B ₇	4.12	8.477	5%	.000	قبول الفرضية
B ₈	4.14	8.550	5%	.000	قبول الفرضية

قبول الفرضية	.000	5%	8.994	4.15	B9
قبول الفرضية	.000	5%	9.070	4.17	B10
قبول الفرضية	.000	5%	8.921	4.14	B11
قبول الفرضية	.000	5%	8.7460	4.15	النتائج الإجمالية

المصدر: من إعداد الباحث

يتبين من الجدول رقم: 04 بأن المتوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات المحور والخاص بالفرضية الثانية أكبر من المتوسط الحسابي الافتراضي والمقدر بـ 3 وقيمة (T) المحسوبة لكل عبارة من عبارات الجزء أكبر من قيمة (T) الجدولية والمقدرة بـ 1.96، كما أن قيمة الدلالة المحسوبة لكل عبارة من عبارات الجزء أقل من قيمة الدلالة الافتراضية والمقدرة بـ 0.05، كما أن قيمة المتوسط الحسابي لجميع الفقرات والذي يمثل متوسط الفرضية والمقدر بـ 4.15 أكبر من المتوسط الافتراضي المقدر بـ 3 وقيمة (T) المحسوبة والمقدرة بـ 8.7460 أكبر من قيمة (T) الجدولية والمقدرة بـ 1.96 وقيمة الدلالة المعنوية لجميع العبارات والمقدرة بـ 0.000 أقل من قيمة الدلالة الافتراضية وهي 0.05، وبالتالي نقوم برفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة التي تؤكد على أن تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق كفيلة بضمان ممارسة جيدة للمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر. وهذا من شأنه أن يؤثر إيجابياً على مهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر.

الخلاصة:

حاول الباحث من خلال هذه الدراسة تحديد آفاق تبني المعايير الجزائرية للتدقيق وهذه ما ميزها على الدراسات السابقة، وذلك من خلال عرض الإطار التنظيمي لمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر، وكذلك المعايير الجزائرية للتدقيق. بالاعتماد على دراسة استطلاعية لآراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في الجزائر العاصمة. وقد توصل الباحث من خلال هذه الدراسة على اتفاق محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين على أن هناك أثر إيجابي، وهذا من خلال اتفاقهم على أن الواقع الحالي للمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر غير كفيل بضمان ممارسة جيدة لها، وعلى أن تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق كفيلة بضمان ممارسة جيدة للمهنة التدقيق المالي والمحاسبي بالجزائر. ويرى الباحث أن تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق من شأنه أن

يساهم إلى حد كبير في تحسينها وارتقاؤها. كما يوصي الباحث بالتسريع في إصدار باقي المعايير الجزائرية للتدقيق، وإلزامية فرض تطبيقها.

الهوامش والمراجع:

الكتب:

- بوتين محمد (2008). المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.

المجلات والدوريات:

- إيمان خلايفية، ورضاء جاوحدو. (جوان 2019). التدقيق الخارجي في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية. معارف، 475-451.
- هامل عبد المالك. (ماي 2018). واقع وأفاق ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي المالي في الجزائر. مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، 1-25.
- محمد بوعبيدة، وبلقاسم بلقاضي. (أكتوبر 2019). المراجعة الخارجية من منظور المعايير الجزائرية للمراجعة (ANN) -دراسة حالة عينة من المهنيين والأكاديميين-. مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، 1-16.

الأطروحات:

- شبالوي إبراهيم. (2020/2019). واقع وأفاق التدقيق الخارجي في الجزائر في ظل معايير التدقيق. جامعة البليدة 02، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم وعلوم التسيير.

القوانين والمراسيم والمقررات:

- الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. العدد رقم 110، السنة 6، (30 12 1969).
- الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 02، السنة 25. (13 01 1988).
- الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 20، السنة 28. (01 05 1991).
- الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 7. (02 02 2011)