أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر - دراسة ميدانية لآراء عينة من مدققي الحسابات -

أ. زيادي سامي جامعة برج بوعريريج
أ.د. سعيدي يحيى جامعة المسيلة

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر، حيث تعتبر هذه المعايير بمثابة نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد المدقق أثناء القيام بعمله، كما تعتبر مقاييس لجودة أداء المدقق، ويتم إصدار هذه المعايير بواسطة مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي (IAASB) التابع للإتحاد الدولي للمحاسبين.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أن الإستراتيجية المثلى لإصلاح مهنة التدقيق هي تكييفها مع معايير التدقيق الدولية، كما أن الاعتماد على هذه المعايير في إصلاح مهنة التدقيق سيساهم إلى حد كبير في تحسين الأداء المهني للمدقق الجزائري، بالإضافة إلى الثقة التي تضفيها هذه المعايير على القوائم المالية المنشورة.

الكلمات المفتاحية: مهنة التدقيق، المدقق الخارجي، معايير التدقيق الدولية، التكييف.

Résumé :

Cette étude vise à démontrer l'importance de l'adoption des normes de l'audit internationales (ISA) pour réformer et développer la fonction de l'audit en Algérie, étant donné que ces normes se sont considérées comme des modèles et des consignes généraux qui permettent l'orientation et la bonne gestion de l'auditeur au cours de l'exécution de sa tache en outre ces normes se sont considérées encore comme des mesures pour la performance et la qualité de l'exécution de la tache de l'auditeur .soulignant que ces normes sont légiférées par le conseil des normes de l'audit et la confirmation internationale (IAASB) qui dépend de l'union internationale des comptables .

On a déduit à travers cette étude une série de résultats parmi lesquels : la stratégie idéale pour réformer la fonction de l'audit est de l'adapter avec les normes de l'audit internationales d'une part et de l'autre le faite que l'adoption de ces normes pour la réforme de la fonction de l'audit va permettre largement à améliorer l'exécution professionnelle de l'auditeur algérien et d'un autre coté l'adoption des normes en question va instaurer une confiance en matière des listes financières.

Mots clés: Profession de l'audit , l'auditeur externe, norme internationales d'audit, adaptabilité.

مقدمة:

إن النمو السريع لأسواق المال العالمية، واتساع نطاق التجارة الدولية، وتعاظم الدور الاقتصادي للشركات الدولية متعددة الجنسيات، والذي انعكس على حجم ونوعية الدور الذي ينبغي أن تلعبه مهنة التدقيق في تنظيم الحياة الاقتصادية والوفاء بتوقعات رجال الأعمال، أدى إلى بروز الحاجة إلى معايير دولية للتدقيق .

لقد أدرك الاتحاد الدولي للمحاسبين(IFAC) مدى الحاجة إلى معايير دولية للتدقيق، من أجل تلبية الطلب العالمي المتزايد على المهنة، وهو ما دفعه إلى صياغة وإصدار مجموعة من المعايير لتكون أداة لعمل المدقق، بحيث تمده بالإرشادات والمفاهيم والإجراءات التي تساعده في إنجاز مهامه بالكفاءة والجودة اللازمة، كما تساعد هذه المعايير في توفير نوع من الانسجام والتوافق في خدمات التدقيق والخدمات ذات العلاقة في أنحاء العالم المختلفة، وقد تم تبني هذه المعايير من قبل معظم الدول الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين.

الإطار العام لإشكالية البحث:رغم الإصلاحات التي عرفتها مهنة التدقيق في الجزائر سواء من خلال القانون 91-08 أو القانون 10-01، إلا أن مهنة التدقيق في الجزائر بقيت بعيدة عن أداء الدور المنوط بها، وتعاني من العديد من النقائص، كما أنها لم تواكب التطورات الدولية التي مست المهنة.

أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق

علما أن الجزائر قامت بإصلاح منظومتها المحاسبية من خلال النظام المحاسبي المالي (SCF) والابتعاد عن مدخل المحاسبة المحلية، وهذا ما يستدعي إعادة النظر في ممارسة مهنة التدقيق بما يتوافق ومعايير التدقيق الدولية (ISA).

في ظل ما سبق ذكره تتبلور معالم الإشكالية الأساسية لهذا البحث، والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

هل يمكن الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر؟

للإجابة على هذه الإشكالية، تم تقسيمها إلى التساؤلات الفرعية التالية:

– هل الاعتماد على معايير المحاسبة الدولية في عملية الإصلاح المحاسبي يترتب عليه الاعتماد على معايير التدقيق الدولية في عملية إصلاح مهنة التدقيق؟

– هل الاعتماد على معايير التدقيق الدولية في عملية الإصلاح من شأنه أن يساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر؟

فرضيات البحث

من خلال هذه الدراسات نسعى إلى الإجابة على الإشكالية المطروحة في إطار الفرضيات التالية:

– الإصلاح المحاسبي بالاعتماد على معايير المحاسبة الدولية يفرض إصلاح لمهنة التدقيق بالاعتماد على معايير التدقيق الدولية.

– إصلاح مهنة التدقيق بالاعتماد على المعايير الدولية للتدقيق (الإطار الدولي)؛ من شأنه أن يساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر.

أهمية البحث:

تعود أهمية هذا البحث إلى التحولات الاقتصادية التي تعرفها الجزائر، والمتمثلة أساسا في اتفاقية الشراكة مع الاتحاد الأوربي والمفاوضات الجارية حول الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة، والتي أدت إلى بروز الحاجة إلى الإصلاح الاقتصادي، بما فيه إصلاح مهنة التدقيق.

كما تعود أهمية هذا البحث أيضا إلى الحاجة الملحة والمستمرة من قبل أعضاء المهنة في الجزائر إلى معايير تغطي الجوانب المختلفة للعمل المهني في حقل التدقيق، ولسد احتياجات وتوقعات مجتمع الأعمال، وتحظى في نفس الوقت بالقبول العام الذي يمكنها من التمتع بقوة مهنية ملزمة لكل ممارسي مهنة التدقيق في الجزائر.

الدراسات السابقة:

– دراسة لقليطي الأخضر: (معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر – دراسة تحليلية مقارنة–)، البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه قدمت سنة 2015 بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، وتدور إشكالية البحث حول مدى إمكانية تطبيق معايير المراجعة الدولية بالواقع المهني في الجزائر.

من بين أهم النتائج التي توصل إليها الباحث، أهمية تطبيق معايير المراجعة الدولية بالجزائر، خاصة وأن مهنة المراجعة تعاني من القصور والضعف، كما أنها لم تساير التطورات والتغيرات الاقتصادية والمهنية محليا وعالميا.

– دراسة سايج فايز: (أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي – دراسة حالة الجزائر–)، البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه قدمت سنة 2015 بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، تدور إشكالية البحث حول مدى ملائمة مشروع المجلس الوطني للمحاسبة الخاص بتبني المعايير الدولية للمراجعة بالبيئة الجزائرية كضرورة مطروحة في ظل الإصلاح المحاسبي.

من بين أهم النتائج التي توصل إليها الباحث، أن تبني المعايير الدولية للمراجعة في البيئة الجزائرية سيمكن من تحقيق نتائج إيجابية على التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي، وعلى قبول تقارير المراجعة على المستوى الدولي، كما أن المنافع المتوقعة من تبني المعايير الدولية للمراجعة ستكون أكبر من تكاليف تطبيقها.

– دراسة ديلمي عمر: (نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل معايير المراجعة الدولية –دراسة حالة الجزائر–)، البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه قدمت سنة 2017 بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، تدور إشكالية البحث حول الآليات التي يمكن اقترحها لتحسين أداء مهنة المراجعة المالية في الجزائر وتطويرها أخذا بعين الاعتبار معايير المراجعة الدولية.

من بين أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن معايير المراجعة الدولية تعتبر مرجعية هامة يمكن الاعتماد عليها في تحسين أداء مهنة المراجعة المالية في الجزائر وتطويرها، حيث أن تطبيق المعايير الدولية يمكن مكاتب المراجعة في الجزائر من القدرة على مراجعة حسابات المؤسسات الوطنية والأجنبية والمنافسة مع المكاتب الدولية، وكذلك دعم استقلال المراجعين وتخفيض المخاطر المتعلقة بإبداء الرأي، بالإضافة إلى تفعيل برنامج مراقبة جودة الأداء المهني للمراجعين وآليات عمل الجهات المنظمة للمهنة، كما يساعد تطبيق المعايير الدولية الجزائر في الإنظمام إلى الهيئات الدولية للمراجعة والمنظمات المالية والاقتصادية والدولية كالمنظمة العالمية للتجارة.

هيكلة البحث: من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة في البحث والتساؤلات المتفرعة عنها سوف يتم تقسيم هذه الدراسة كما يلي:

أولا: معايير التدقيق الدولية

ثانيا: تنظيم وممارسة مهنة التدقيق في الجزائر

ثالثا:الدراسة الميدانية

أولا: معايير التدقيق الدولية

1. مفهوم معايير التدقيق الدولية

لقد أدرك الاتحاد الدولي للمحاسبين مدى الحاجة إلى إطار عام عالمي متجانس لتلبية الطلب العالمي المتزايد على المهنة، ولقد اهتم الاتحاد بتطوير هذا الإطار العام ليشمل مكونات تتعلق بدليل السلوك المهني ومعايير التدقيق الدولية ومعايير التعليم الدولية، بالإضافة إلى معايير المحاسبة في القطاع العام.[1]

وبما أن المهمة الأساسية للاتحاد الدولي للمحاسبين هي تطوير مهنة المحاسبة والتدقيق من أجل المساعدة في تقديم الخدمات لمستخدمي المعلومات المحاسبية، قام الاتحاد بتشكيل مجلس معايير التدقيق وخدمات التأكيد الدولي من أجل المساهمة في تطوير معايير التدقيق الدولية.[2]

لقد قام هذا المجلس بصياغة وإصدار مجموعة من المعايير لتكون أداة لعمل المدقق، بحيث تمده بالإرشادات والمفاهيم والإجراءات التي تساعده في إنجاز مهامه بالكفاءة والجودة اللازمة، كما تساعد هذه المعايير في توفير نوع من الانسجام والتوافق في خدمات التدقيق والخدمات ذات العلاقة في أنحاء العالم المختلفة، وقد تم تبني هذه المعايير من قبل معظم الدول الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين.

إن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية ملتزم بتطوير مجموعة من المعايير الدولية المقبولة بشكل عام على نطاق العالم، و لدعم هذا الهدف يعمل مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية بشكل تعاوني مع واضعي الأنظمة الوطنية، ويقوم بدور قيادي في

المشاريع المشتركة معهم، وذلك لزيادة التوافق بين المعايير الوطنية والدولية وتحقيق القبول لمعايير مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية.[3]

وبالتالي يمكن تعريف معايير التدقيق الدولية على أنها "مجموعة من المعايير التي تمثل إطارا متكاملا لعملية التدقيق يتعين على المدقق الالتزام به وتطبيقه حتى يساعده في تسهيل مهمته وتطوير جودة أدائه المهني،[4] كما تهدف هذه المعايير إلى تحسين درجة التجانس في تطبيق قواعد وإجراءات تدقيق الحسابات على المستوى العالمي، من خلال توفير حوافز تساعد على القبول العالمي الطوعي لتلك المعايير".

تأسيسا على ما سبق يمكن تعريف معايير التدقيق الدولية على أنها تلك المعايير التي تهدف إلى تحقيق انسجام وتوافق في الممارسات المهنية بين مختلف دول العالم، بحيث تمثل لغة مشتركة بين المهنيين في مختلف دول العالم، وتعبر عن درجة الجودة المطلوبة والمقبولة من المدقق عند تنفيذه لإجراءات التدقيق.

إن اشتراك عدد كبير من دول العالم في وضع معايير تدقيق الحسابات، يصبغ عليها طابع العمومية والشمول إلى حد كبير، ومن ثم يساعد ذلك في جعل تدقيق الحسابات مهنة دولية، بالإضافة إلى اتصاف تلك المعايير بالطابع الاختياري يعتبر حافزا لتوسيع دالة قبولها على المستوى العالمي.[5]

2. طبيعة وضع معايير التدقيق الدولية

تبدأ إجراءات العمل باختيار مواضيع من أجل الدراسة التفصيلية بعد أن يتم تأسيس لجنة فرعية لهذا الغرض حيث يقوم مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية بتفويض المسؤولية الأولية لهذه اللجنة الفرعية كي تعد وتحضر مسودات معايير وبيانات المراجعة، وتدرس اللجنة الفرعية المعلومات الأساسية التي تكون على شكل بيانات وتوصيات أو دراسات أو معايير صادرة عن المنظمات الأعضاء أو الهيئات الإقليمية أو هيئات أخرى، ومن ثم تعد مسودة العرض كنتيجة لهذه الدراسة، كي يقوم مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية بدراستها ومناقشتها، فإذا وافق المجلس على هذه المسودة عن طريق موافقة ثلاث أرباع الأعضاء الذين يملكون حق التصويت في المجلس على ألا يقل عدد الأصوات الموافقة عن تسعة أصوات ممثلة في اجتماعا للمجلس، يقوم هذا الأخير بتوزيع المسودات بشكل موسع بهدف الحصول على كافة الانتقادات والتعليقات من المنظمات الأعضاء ومن الوكالات الدولية التي يحددها الاتحاد[6]، كما يمنح لهم الوقت الكافي لإبداء آرائهم وتعليقاتهم، ومن ثم يقوم المجلس بتعديل المسودة بالشكل المناسب بعد أن يكون قد تلقى التعليقات وقام بدراستها والتصويت عليها حسب قواعد الأغلبية المقررة (4/3).

إن تاريخ سريان المعيار يحدد عند إصداره وتكون اللغة الأصلية عند الإصدار الإنجليزية، كما يمنح الوقت الكافي لترجمته إلى اللغات الأخرى عن طريق المنظمات الأعضاء.

قبل سنة 1994 كانت المعايير تصدر حسب تسلسلها ولكن بعد هذا التاريخ تم إعادة تبويب هذه المعايير طبقا لارتباطها بمراحل عملية التدقيق.

3. أهمية معايير التدقيق الدولية

إن أهمية معايير التدقيق الدولية تعود إلى الحاجة الملحة والمستمرة من قبل أعضاء المهنة إلى معايير تغطي الجوانب المختلفة للعمل المهني في حقل التدقيق، ولسد احتياجات وتوقعات مجتمع الأعمال وتحظى في نفس الوقت بالقبول العام الذي يمكنها من التمتع بقوة مهنية ملزمة لكل ممارسي مهنة المحاسبة والتدقيق، الأمر الذي يجعلها أنماطا لما يجب أن يكون عليه الأداء الفعلي لممارسة المهنة، مما يساعد على تقليل التفاوت في الأداء بين الممارسين في معظم دول العالم –إن لم يكن جميعها– للاقتراب من الموضوعية قدر الإمكان.[7]

وتبرز أهمية معايير التدقيق الدولية بظهور الشركات الدولية متعددة الجنسيات وتزايد دورها في العلاقات الدولية في الوقت الحاضر، الذي أدى إلى وجود مشكلة مزدوجة أمام مهنة المحاسبة والتدقيق، فمن جهة تزايدت أهمية المعلومات المالية التي تم تدقيقها بالنسبة لمستخدمي التقارير والقوائم المالية، ومن جهة أخرى ازدادت مشاكل المحاسبة والتدقيق المرتبطة بإعداد هذه المعلومات[8]، مما دعا الهيئات والمنظمات المهنية إلى الاستجابة لمواجهة هذه المشاكل ومحاولة تحقيق أكبر قدر ممكن من التجانس والتوافق من خلال إصدار معايير المحاسبة الدولية ثم معايير التدقيق الدولية فيما بعد .

ومع أن المعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق قد لاقت قبولا واسعا نسبيا من المنظمات المهنية في الدول الصناعية المتقدمة إلا أن موقف المنظمات المهنية في الدول النامية اختلف عن ذلك حيث انقسمت الآراء تجاه المعايير الدولية إلى فريقين[9]، بحيث يدعو الفريق الأول إلى التوحيد أي تطبيق المعايير الدولية مباشرة كما هي وبدون تحفظ في حين يرفض الفريق الآخر فكرة التوحيد وينادي بضرورة إصدار معايير محلية للمحاسبة والتدقيق في كل دولة .

في ضوء العرض السابق يمكن القول أن معايير التدقيق الدولية حظيت باهتمام متزايد سواء من طرف الممارسين لمهنة التدقيق أو المستفيدين من خداماتها، بحيث أن وجود مثل هذه المعايير سوف يساهم إلى حد كبير في تحسين مستوى الأداء المهني في كثير من دول العالم بالإضافة إلى الثقة التي تضفيها تلك المعايير على القوائم المالية المنشورة للمؤسسات عموما وللشركات الدولية متعددة الجنسيات بشكل خاص .

4. أهداف معايير التدقيق الدولية

إن إصدار معايير التدقيق الدولية يحقق بعض الأهداف والمزايا للعديد من الأطراف سواء ممارسي المهنة أو مستخدمي القوائم المالية أو للشركات متعددة الجنسيات أو بعض الدول النامية التي لم تصدر معايير التدقيق بعد أو تلك الدول التي تسعى لتطوير معاييرها المحلية المطبقة في ممارسة المهنة لديها وذلك بهدف رفع مستوى درجة الكفاءة في الأداء المهني لممارسة المهنة بها إلى المستوى الدولي وتتلخص أهم هذه الأهداف في الآتي :

- الالتزام بقواعد الإفصاح الكافي والمناسب الذي تنص عليه معايير المحاسبة الدولية، بجانب الالتزام بقواعد التدقيق المناسبة والتي تنص عليها معايير التدقيق الدولية سيوفر للقوائم المالية الصادرة عن الشركات الدولية المتعددة الجنسيات سمة الموثوقية التي يتطلع إليها مستخدمو هذه القوائم، كما يجعل هذه القوائم صالحة للمقارنة والتحليل المالي[10]؛
- تعمل اللجان الفرعية لدى الاتحاد الدولي للمحاسبين على تطوير وتحديث المعايير مما يجعل هذه المعايير تتصف بالمرونة والقدرة على الاستجابة للاحتياجات المتغيرة لأسواق المال والمتعاملين فيها؛
- تحتوي معايير التدقيق الدولية على مجموعة من معايير التقرير غير خاضعة لأي مؤثرات سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية لبلد معين، وهذا ما يترتب عليه صدور تقرير المدقق في شكل ومحتوى متفق عليه في دول العالم المختلفة؛
- إن وجود معايير دولية للتدقيق سوف يساعد على تدفق رأس المال اللازم للاستثمارات ولاسيما في المجالات والمناطق التي في طريقها للتطور والتنمية[11]؛
- إن وجود المعايير الدولية للتدقيق سوف يجنب الدول النامية الجهد والتكلفة لإنشاء معاييرها المحلية، خصوصا في ضوء نقص مواردها الاقتصادية من جهة وضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى؛
- إن وجود معايير التدقيق الدولية جنبا إلى جنب مع معايير المحاسبة الدولية سوف يؤدي إلى زيادة الثقة في المعلومات الواردة في القوائم المالية للشركات الموجودة في الدول النامية، مما يكون دافعا لإجراء المزيد من العمليات الاستثمارية في هذه الدول؛

– وجود المعايير الدولية للتدقيق جنبا إلى جنب مع معايير المحاسبة الدولية يفيد المستثمرين الذين يتخذون قراراتهم على الاعتبارات الدولية أكثر من اعتمادهم على ظروف البيئة المحلية[12]؛

ثاني: تنظيم وممارسة مهنة التدقيق في الجزائر

لقد عرفت الجزائر إصلاحات محاسبية تجسدت في تبني النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة، وتماشيا مع هذه الإصلاحات ومن أجل تكييف مهنة التدقيق مع النظام المحاسبي المالي الجديد وضمان حسن تطبيقه، قامت السلطات المالية بإصلاح مهنة التدقيق من خلال القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والذي يمنح صلاحيات أوسع للسلطات العمومية من خلال استعادة وزارة المالية صلاحيات تنظيم المهنة وممارسة الوصاية عليها.

ومن أهم ما جاء به هذا القانون هو إنشاء مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، ويتولى هذا المجلس مهام الاعتماد و التقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية، ويحتوي هذا المجلس على خمس لجان وهي[13]:

-لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية؛

-لجنة الاعتماد؛

- لجنة التكوين؛

- لجنة الانضباط والتكوين؛

- لجنة مراقبة النوعية.

ولقد أوكلت لهذا المجلس المهام التالية[14]:

- انجاز كل الدراسات والتحاليل التي تهدف إلى التقييس المحاسبي؛

- مسك الملفات المتعلقة بالاعتماد والتسجيل والشطب من جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛

- تنظيم مراقبة النوعية المهنية وبرمجتها؛

- جمع واستغلال كل الوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريسها؛

- متابعة ومراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق؛

- المساهمة في تنظيم ورشات التكوين بمناسبة إدخال قواعد محاسبية جديدة؛

- تحضير برامج التكوين في مجال المعايير المحاسبية الدولية؛

- التعاون مع هياكل التكوين الأخرى والمعاهد المتخصصة في مختلف مجالات المحاسبة .

كما قام هذا القانون بحل المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وقام بإنشاء مصف وطني للخبراء المحاسبين وغرفة وطنية لمحافظي الحسابات ومنظمة وطنية للمحاسبين المعتمدين، بحيث يتمتع كل من المصف والغرفة والمنظمة بالشخصية المعنوية، ويضم كل منها الأشخاص الطبيعين أو المعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد، ويسير كل من المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين مجلس وطني ينتخبه مهنيون، كما أوكلت لهم المهام التالية[15]:

- السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها؛

- الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم؛

- السهر على احترام قواعد المهن وأعرافها؛
- إعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية وينشرها في اجل شهرين من تاريخ إيداعها؛
- إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة؛
- إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيره .

تمنح الشهادات والإجازات المتعلقة بالخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية، أو المعاهد المعتمدة من طرفه، ولا يمكن الالتحاق بهذه المعاهد إلا بعد إجراء مسابقة للمترشحين الحائزين على شهادة جامعية في الاختصاص والتي تحدد عن طريق التنظيم، أما الشهادة والإجازة المتعلقة بالمحاسب المعتمد، فتمنح من طرف مؤسسات التكوين المهني التابعة للوزير المكلف بالتكوين المهني، أو المؤسسات المعتمدة من طرفه، أو مؤسسات التعليم العالي.

لقد أتاح القانون 10-01 للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إمكانية تشكيل شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة باستثناء الأشكال الأخرى للشركات، وتؤهل هذه الشركات لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد، عندما يشكل أعضاء المصف أو الغرفة أو المنظمة المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة خبراء محاسبين أو محافظي حسابات أو محاسبين معتمدين، ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل، ويمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال، ويشترط في الثلث (3/1) الشريك غير المعتمد وغير المسجل في الجدول، أن يكون جزائري الجنسية وحاملا شهادة جامعية وله صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة، وتدعى هذه الشركات أو التجمعات السابقة " شركات الخبرة المحاسبية" أو "شركات محافظة الحسابات" أو " شركات المحاسبة" حسب نوع المهنة، ويجب أن تتوفر في هذه الشركات الشروط التالية[16]:

- أن تهدف لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد؛
- أن يسيرها أو يديرها الشركاء المسجلون في الجدول فقط؛
- أن يرتبط انخراط أي شريك جديد أو أي عضو فيها بالموافقة القبلية إما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك وإما لحاملي الحصص الاجتماعية بغض النظر عن أي حكم مخالف؛
- أن لا تكون تابعة بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة؛
- أن لا تملك مساهمات مالية في المؤسسات الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو البنكية أو في الشركات المدنية .

ومن أجل توجيه وترشيد المدققين أثناء القيام بعملهم قامت وزارة المالية بإصدار المعايير الجزائرية للتدقيق في فترات متعاقبة، وهي معايير متوافقة معا معايير التدقيق الدولية، ويمكن ذكرها على النحو التالي:

أولا:المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن المعايير التالية:

– المعيار الجزائري للتدقيق –210– اتفاق حول أحكام مهام التدقيق–؛
– المعيار الجزائري للتدقيق –505– التأكيدات الخارجية؛
– المعيار الجزائري للتدقيق –560– أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة
– المعيار الجزائري للتدقيق –580– التصريحات الكتابية.

ثانيا: المقرر رقم 150 يتضمن المعايير التالية:

– المعيار الجزائري للتدقيق –300– تخطيط تدقيق الكشوف المالية؛
– المعيار الجزائري للتدقيق – 500– العناصر المقنعة؛

– المعيار الجزائري للتدقيق –510– مهام التدقيق الأولية–الأرصدة الافتتاحية؛

– المعيار الجزائري للتدقيق –700– تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية.

ثالثا: المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن المعايير التالية:

– المعيار الجزائري للتدقيق –520– الإجراءات التحليلية؛

– المعيار الجزائري للتدقيق –570– استمرارية الاستغلال؛

– المعيار الجزائري للتدقيق – 610– استخدام أعمال المدققين الداخليين؛

– المعيار الجزائري للتدقيق –620– استعمال أعمال خبير معين من طرف المدقق.

ثالثا: الدراسة الميدانية

1.الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

للوصول إلى نتائج موضوعية تفي بغرض هذه الدراسة، وتحقق الأهداف المرجوة منها، كان لابد من وضع منهجية للدراسة الميدانية.

1.1.عينة الدراسة: بالنسبة لعينة الدراسة لم يتم تحديدها بشكل مسبق قبل توزيع أو نشر استمارة الاستبيان، حيث قمنا بتوزيع 52 استمارة شملت محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في كل من ولاية باتنة، بسكرة، سطيف، مسيلة. وبعد تجميع أكبر قدر ممكن من الاستمارات الموزعة، وهذا عن طريق الاستلام المباشر أو الاستعانة ببعض الزملاء، قمنا بعملية الفرز وتحديد أي الاستمارات صالحة.

بلغ العدد الإجمالي للاستمارات الموزعة 52 استمارة منها 40 استمارة تم استرجاعها وهو ما يمثل 77% من حجم العينة المختارة، في حين لم يتم استرجاع 12 استمارة أي بنسبة 23% من العدد الإجمالي رغم استفسارنا المستمر عن مصير الاستمارات الغير مسترجعة. وبعد تفحصنا للاستمارات المسترجعة تبين لنا عدم صلاحية 05 منها أي بنسبة 9.61% من مجموع الاستمارات، وذلك بسبب نقصانها أو للتضارب الموجود في الإجابات التي تحتويها أو نتيجة استعمالها من قبل أفراد غير مؤهلين، ليصبح بذلك العدد النهائي للاستمارات الصالحة للاستعمال 35 استمارة أي بمعدل 67.3% من مجموع الاستمارات الموزعة.

2.1. هيكل الاستبيان: تضمنت استمارة الاستبيان 19 عبارة بوبت في ثلاث محاور رئيسية، وهي:

المحور الأول: يتضمن 05 عبارات، الغرض منها جمع البيانات ومعلومات تخص الفرد المستجوب؛

المحور الثاني: يتضمن 07 عبارات، حيث تتعلق هذه العبارات بالإصلاح المحاسبي وتأثيره على مهنة التدقيق؛

المحور الثالث: يتضمن 07 عبارات، حيث تتعلق هذه العبارات بأهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر.

3.1. معالجة الاستبيان: تم في هذه المرحلة فرز وتحليل إجابات أفراد العينة في برنامج (SPSS) الإصدار (16.0) الذي يتيح جملة من الأساليب الإحصائية المساعدة على التحليل الجيد والموضوعي لمخرجات الاستبيان، ومن بين هذه الأساليب نجد التكرارات والنسب المئوية، المتوسطات والانحرافات المعيارية، معامل ألفا كرونباخ لاختبار ثبات وصدق الاستبيان، اختبار (T) لعينة واحدة (One Sample T-Test) لاختبار فرضيات الدراسة.

لتحديد درجة الموافقة المتعلقة بمحاور الدراسة، المعبر عنها في أجزاء الاستمارة، تم الاعتماد على مقياس ليكرت الثلاثي، وهذا ما يكن توضيحه من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (01) : سلم ليكرت الثلاثي لتحديد الإجابات

الإجابة	موافق	محايد	غير موافق
الترميز	3	2	1
المتوسط المرجح	3 -2.34	2.33 -1.67	1.66 -1

المصدر: من إعداد الباحثين.

تم حساب الحدود الدنيا والقصوى للفئات عن طريق حساب المدى(3-1=2)، ثم قسمته على عدد الفئات (3/2= 0.67)، وهو يمثل الطول الفعلي لكل مجال موافقة، حيث قدر بـ 0.67.

2. صدق وثبات الاستبيان

سوف يتم الاعتماد على معامل الثبات (ألفا كرونباخ)، الذي يعرف بمقياس الاتساق الداخلي لاختبار أداة الدراسة (الاستبيان)، أي الاتساق في نتائج الاستمارة، وبالتالي إمكانية الحصول على ذات النتائج فيما لو أعيد استخدامها مرات أخرى.

كما سوف يتم الاعتماد على معامل الصدق، الذي يتم الحصول عليه من خلال حساب جذر معامل الثبات، ويعني أن المقياس يقيس فعلا ما وضع لقياسه.

بعد تفريغ الإجابات المتحصل عليها في برنامج (SPSS)، تم حساب معامل ألفا كرونباخ، وجاءت النتائج على النحو التالي:

الجدول رقم (02): معاملات ثبات وصدق الدراسة

محاور الاستمارة	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
المحور الأول	07	0.607	0.779
المحور الثاني	07	0.670	0.818
كل المحاور	14	0.715	0.845

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS).

من خلال نتائج الجدول رقم (02) يتضح أن أداة الدراسة (الاستبيان) تتميز بالثبات والصدق، بحيث بلغت قيمة ألفا كرونباخ 0.715، وهي قيمة تفوق القيمة المعيارية (0.6)، كما بلغت قيمة معامل الصدق 0.845.

3.الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

سوف يتم التطرق للخصائص الديمغرافية للعينة التي شاركت في الإجابة على الاستبيان من خلال نوع الجنس، العمر، المهنة، الخبرة المهنية، المؤهل العلمي لأفراد العينة.

الجدول رقم (03): الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

الخصائص الديمغرافية		التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	31	%88.6
	أنثى	04	%11.4
	المجموع	35	%100
العمر	أقل من 35 سنة	04	%11.4
	من 35 سنة إلى 40 سنة	08	%22.9
	من 40 سنة إلى 45 سنة	05	%14.3
	أكبر من 45 سنة	18	%51.4
	المجموع	35	%100
المهنة	محافظ حسابات	28	%80

	خبير محاسبي	07	%20
	المجموع	35	%100
الخبرة المهنية	أقل من 05 سنوات	05	%14.3
	من 05 سنوات إلى 10 سنوات	07	%20
	من 10 سنوات إلى 15 سنة	08	%22.9
	أكثر من 15 سنة	15	%42.9
	المجموع	35	%100
المؤهل العلمي	ليسانس	27	%77.1
	ماجستير	06	%17.1
	دكتوراه	02	%5.7
	المجموع	35	%100

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS).

– الجنس: يتضح من خلال البيانات السابقة أن نسبة مشاركة الذكور في الاستبيان أكثر من الإناث كونهم يمثلون 88.6% بينما يمثل الإناث 11.4%، وهذا يدل على أن مهنة التدقيق محتكرة نسبيا من قبل الذكور لارتباطها بالتنقل على مستوى المؤسسات المنتشرة في التراب الوطني فضلا عن قلة عددهم مقارنة بالذكور المرخص لهم بذلك.

– العمر: يتضح من خلال البيانات السابقة أن أكبر نسبة من المشاركين في الاستبيان تتمركز في الفئة الرابعة (أكبر من 45 سنة)، حيث تمثل هذه الفئة نسبة 51.4% تليها الفئة الثانية (من 35 سنة إلى 45 سنة) بنسبة 22.9% ثم الفئة الثالثة (من 40 سنة إلى 45 سنة) بنسبة 14.3%، وفي الأخير نجد الفئة الأولى (أقل من 35 سنة) بنسبة 11.9 % .

يفسر هذا التوزيع بين الفئات العمرية لأفراد العينة، بميلنا وتركيزنا على الأفراد ذوي الأعمار المتقدمة نسبيا، وذلك لكونها تجمع بين حيازتها على شهادة جامعية (ليسانس على الأقل) والخبرة الميدانية الكبيرة، وهو ما يساعدهم في التعامل مع الاستمارة بشكل ايجابي ومفيد.

– المهنة: يتضح من خلال البيانات السابقة أن غالبية المستجوبين هم من فئة محافظي الحسابات بنسبة 80%، في حين بلغت نسبة الخبراء المحاسبين 20%، ويفسر هذا التوزيع بالنقص المسجل على مستوى الخبراء المحاسبين على المستوى الوطني ، كما يجب أن نشير إلا أنه يوجد من بين المستجوبين من يجمع بين مهنة التدقيق ووظيفة التدريس في الجامعة، بحيث يوجد اثنان على مستوى جامعة باتنة، وأربعة على مستوى جامعة سطيف.

– الخبرة: يتضح لنا من خلال البيانات السابقة أن غالبية المستجوبين تتمركز خبرتهم عند الفئة الرابعة (أكثر من 15 سنة) بنسبة 42.9%، تليها الفئة الثالثة (من 10 سنوات إلى 15 سنة) بنسبة 22.9%، ثم الفئة الثانية (من 05 سنوات إلى 10 سنوات) بنسبة 20%، وفي الأخير نجد الفئة الأولى (أقل من 05 سنوات) بنسبة 14.3%، وعليه يمكن القول أن خبرة أفراد العينة تتلائم إلى حد كبير مع أعمارهم.

– المؤهل العلمي: يتضح من خلال البيانات السابقة أن غالبية المستجوبين هم من حملة شهادة ليسانس إذ بلغت نسبتهم 77.1%، في حين بلغت نسبة حاملي شهادة الماجستير 17.1%، أما حاملي شهادة الدكتوراه فيمثلون نسبة 5.7%. يعكس في الواقع هذا التوزيع رغبة الباحثين في حصر عينة الدراسة على فئة الجامعيين الحاصلين على شهادة ليسانس على الأقل، حيث تتوفر لديهم الخلفية العلمية للإجابة عن أسئلة الدراسة، مما سيضفي على نتائج الدراسة نوعا من الثقة والمصداقية.

4.تحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة

1.4. تحليل نتائج المحور الثاني:

يتعلق المحور الثاني من الاستبيان بالفرضية الأولى، والتي جاء فيها أن "الإصلاح المحاسبي بالاعتماد على معايير المحاسبة الدولية يفرض إصلاح لمهنة التدقيق بالاعتماد على معايير التدقيق الدولية". وقد جاءت نتائج هذا المحور كما يلي:

الجدول رقم (04):إجابات عينة الدراسة حول المحور الثاني

العبارات	موافق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
إن التحول من المخطط المحاسبي الوطني (PCN) إلى النظام المحاسبي المالي (SCF) الجديد سيؤثر على مهنة التدقيق.	21	00	14	2.2	0.994	محايد
	60	00	40			
القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد جاء نتيجة الإصلاح المحاسبي.	20	09	06	2.4	0.775	موافق
	57.1	25.7	17.1			
عزم وزارة المالية تكوين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في معهد تعليم مختص من شأنه أن يعود بالإيجاب على التأهيل العلمي والعملي لكل من الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات.	34	01	00	2.97	0.169	موافق
	97.1	2.9	00			
يسعى القانون 10-01 إلى ضمان استقرار المهنة والسماح للهيئة النقابية بالتفرغ إلى تحسين مستوى معارف المهنيين في مجال المعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق.	20	11	04	2.46	0.701	موافق
	57.1	31.4	11.4			
ضرورة تبني معايير دولية للمحاسبة في عملية الإصلاح المحاسبي تقضي بضرورة تبني معايير دولية للتدقيق في الجزائر في ذات الإصلاح.	24	10	01	2.66	0.539	موافق
	68.6	28.6	2.9			
تدقيق القوائم المالية المعدة على أساس معايير المحاسبة الدولية تستوجب وجود منهجية عمل مستوحاة من لدن معايير التدقيق الدولية.	31	03	01	2.86	0.430	موافق
	88.6	8.6	2.9			
الإصلاح المحاسبي والالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية سيساهم في تطوير مهنة التدقيق.	32	02	01	2.89	0.404	موافق
	91.4	5.7	2.9			
المؤشرات الإحصائية للمحور ككل				2.6327	0.34174	موافق

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS).

من خلال النتائج المتحصل عليها من الجدول رقم (04)، يتبين أن غالبية أفراد العينة يوافقون بالإيجاب على كل عبارات المحور الأول، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.6327، وهو ينتمي للفئة الأولى من مقياس ليكرت الثلاثي (2.34- 3) وهي الفئة التي تشير إلى درجة الإجابة موافق، بينما قدر الانحراف المعياري بـ 0.34174، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

من خلال نتائج الجدول رقم (04)، يمكن القول أن الإصلاح المحاسبي قد أثر على مهنة التدقيق في جانبها القانوني والتنظيمي من خلال صدور القانون 10-01 الذي استعادة بموجبه وزارة المالية الوصاية على مهنة التدقيق وتم حل المنظمة

الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وهذا ما أكده أغلبية أفراد العينة حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.4، وهو ينتمي للفئة الأولى التي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.775.

كما أن القانون 10-01 أعطى أهمية كبيرة للتأهيل العلمي لكل من الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات، حيث ألزم كل من الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات بإجراء تكوين نظري لمدة سنتين في معهد تعليم متخصص وهو ما يطلق عليه "بالتكوين المتخصص"، حيث يتوج هذا التكوين بشهادة الدراسات العليا في المحاسبة المعمقة والمالية بالنسبة للخبير المحاسبي، وشهادة الدراسات العليا في المحاسبة والتدقيق بالنسبة لمحافظ الحسابات، وذلك بعد النجاح في الامتحانات النهائية، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.97، وهو ينتمي للفئة الأولى والتي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.169، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

أما فيما يخص كون القانون 10-01 يسعى إلى تحسين مستوى معارف المهنيين في مجال معايير المحاسبة الدولية، باعتبار أن الجزائر قامت بالإصلاح المحاسبي من خلال النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير المحاسبة الدولية، وكذلك تحسين مستوى معارف المهنيين في مجال معايير التدقيق الدولية تحسبا لتبني معايير التدقيق الدولية، فقد كانت إجابة غالبية أفراد العينة بـ موافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.46، أما الإنحراف المعياري فقد قدر بـ 0.701.

لقد اتفق غالبية أفراد العينة حول كون ضرورة تبني معايير دولية للمحاسبة في عملية الإصلاح المحاسبي تقضي بضرورة تبني معايير دولية للتدقيق في الجزائر في ذات الإصلاح، وذلك لكون مخرجات النظام المحاسبي هي مدخلات لنظام التدقيق، وكذلك من أجل تحقيق التوحيد والتوافق بين ممارسات المهنيين الجزائريين مع الممارسات الدولية لمهنة التدقيق، وذلك تحسبا للانضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة وبالتالي فتح المجال أمام مكاتب التدقيق الدولية، بحيث بلغ المتوسط الحسابي 2.66، أما الانحراف المعياري فقد قدر بـ0.539.

كما أن القوائم المالية المعدة على أساس معايير المحاسبة الدولية تستوجب وجود منهجية عمل مستوحاة من لدن معايير التدقيق الدولية وهذا راجع إلى العلاقة الموجودة بين معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.86، وهو ينتمي للفئة الأولى والتي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.430، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

لقد اتفق غالبية أفراد العينة حول على أن الإصلاح المحاسبي والالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية سيساهم في تطوير مهنة التدقيق حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.89، وهو ينتمي للفئة الأولى والتي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.404، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

2.4.اختبار الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى على أن "الإصلاح المحاسبي بالاعتماد على معايير المحاسبة الدولية يفرض إصلاح لمهنة التدقيق بالاعتماد على معايير التدقيق الدولية"، وعليه فإن:

H_0 :الإصلاح المحاسبي بالاعتماد على معايير المحاسبة الدولية لا يفرض إصلاح لمهنة التدقيق بالاعتماد على معايير التدقيق الدولية.

H_1 :الإصلاح المحاسبي بالاعتماد على معايير المحاسبة الدولية يفرض إصلاح لمهنة التدقيق بالاعتماد على معايير التدقيق الدولية.

يتم قبول الفرضية H_0 إذا كان مستوى الدلالة المحسوبة أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، أما في حالة كون مستوى الدلالة المحسوبة أقل من مستوى الدلالة المعتمد، يتم قبول الفرضية H_1.

الجدول رقم (05): نتائج إختبار الفرضية الأولى

قيمة T	عدد درجات الحرية	الدلالة Sig	متوسط الفروقات	مجال درجات الثقة 95%	
				الحد الاعلى	الحد الأدنى
10.952	34	.000	.63265	.5153	.7500

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS).

من خلال الجدول رقم (05) نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (Sig=0.000) أقل من مستوى الدلالة المعتمد (α=0.05)، وعليه يتم رفض فرضية العدم (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على أن " الإصلاح المحاسبي بالاعتماد على معايير المحاسبة الدولية يفرض إصلاح لمهنة التدقيق بالاعتماد على معايير التدقيق الدولية.

3.4.تحليل نتائج المحور الثالث:

يتعلق المحور الثالث من الاستبيان بالفرضية الثانية، والتي جاء فيها أن " إصلاح مهنة التدقيق بالاعتماد على المعايير الدولية للتدقيق (الإطار الدولي)؛ من شأنه أن يساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر ". وقد جاءت نتائج هذا المحور كما يلي:

الجدول رقم (06):إجابات عينة الدراسة حول المحور الثاني

العبارات	موافق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الإتجاه
إصلاح مهنة التدقيق في الجزائر أصبح أمر ضروري.	35	00	00	3.00	0.00	موافق
	100	00	00			
الإستراتيجية الملائمة لإصلاح مهنة التدقيق في الجزائر هي تكييف المعايير الدولية للتدقيق للظروف الاقتصادية للجزائر.	24	00	11	2.37	0.942	موافق
	68.6	00	31.4			
تعتبر المعايير الشخصية (الكفاءة، حياد واستقلال المدقق، العناية المهنية) التي تنص عليها معايير التدقيق الدولية ملائمة لواقع المهني الجزائري.	19	09	07	2.34	0.802	موافق
	54.3	25.7	20			
تعتبر معايير العمل الميداني (التخطيط والإشراف على عمل المساعدين، فحص وتقويم نظام الرقابة الداخلية، أدلة التدقيق، أوراق العمل في التدقيق...إلخ.) التي تنص عليها معايير التدقيق الدولية ملائمة للواقع المهني الجزائري.	20	10	05	2.43	0.739	موافق
	57.1	28.6	14.3			
تعتبر معايير إعداد التقرير (رأي المدقق حول القوائم المالية، شكل ومحتوى تقرير المدقق، الأحداث اللاحقة وتقرير المدقق) التي تنص عليها معايير التدقيق الدولية ملائمة للواقع المهني الجزائري.	22	09	04	2.51	0.702	موافق
	62.9	25.7	11.4			
وجود معايير التدقيق الدولية جنبا إلى جنب مع معايير المحاسبة الدولية سوف يؤدي إلى زيادة الثقة في المعلومات الواردة في القوائم المالية محل التدقيق.	33	02	00	2.91	0.373	موافق
	94.3	05.7	00			
إن إصلاح مهنة التدقيق في الجزائر وتكييفها مع معايير التدقيق الدولية سيساهم في تطوير مهنة التدقيق.	33	01	01	2.94	0.236	موافق
	94.3	02.9	02.9			
المؤشرات الإحصائية للمحور ككل				2.6449	0.364	موافق

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS).

من خلال النتائج المتحصل عليها من الجدول رقم (06)، يتبين أن غالبية أفراد العينة يوافقون بالإيجاب على كل عبارات المحور الثالث، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.6449، وهو ينتمي للفئة الأولى من مقياس ليكرت الثلاثي (2.34- 3) وهي الفئة التي تشير إلى درجة الإجابة موافق، بينما قدر الانحراف المعياري بـ 0.364، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

من خلال نتائج الجدول رقم (06)، يتضح أن غالبية المستجوبين يؤكدون على أن إصلاح مهنة التدقيق في الجزائر أصبح أمر ضروري، حيث بلغ المتوسط الحسابي 3، وهو ينتمي للفئة الأولى التي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري معدوم أي تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

كما أن الإستراتيجية الملائمة لإصلاح مهنة التدقيق في الجزائر هي تكييف المعايير الدولية للتدقيق للظروف الاقتصادية للجزائر، لأنها الإستراتيجية الوحيدة التي تجمع بين متطلبات المحيط الوطني والدولي، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.37، وهو ينتمي للفئة الأولى التي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.942.

أما فيما يخص مدى ملائمة المعايير الشخصية (الكفاءة، حياد واستقلال المدقق، العناية المهنية) التي تنص عليها معايير التدقيق الدولية للواقع المهني الجزائري، فقد كانت إجابة غالبية أفراد العينة بـ موافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.34، أما الإنحراف المعياري فقد قدر بـ 0.802، وبالتالي يمكن الاعتماد عليها في صياغة معايير تتعلق بشخصية المدقق خاصة بالواقع المهني الجزائري.

لقد اتفق غالبية أفراد العينة حول ملائمة معايير العمل الميداني (التخطيط والإشراف على عمل المساعدين، فحص وتقويم نظام الرقابة الداخلية، أدلة التدقيق، أوراق العمل في التدقيق...إلخ.)، التي تنص عليها معايير التدقيق الدولية للواقع المهني الجزائري، بحيث بلغ المتوسط الحسابي 2.43، أما الانحراف المعياري فقد قدر بـ0.739.

كما أن معايير إعداد التقرير (رأي المدقق حول القوائم المالية، شكل ومحتوى تقرير المدقق، الأحداث اللاحقة وتقرير المدقق) التي تنص عليها معايير التدقيق الدولية ملائمة للواقع المهني الجزائري، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.51، وهو ينتمي للفئة الأولى والتي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.702.

إن وجود معايير التدقيق الدولية جنبا إلى جنب مع معايير المحاسبة الدولية سوف يؤدي إلى زيادة الثقة في المعلومات الواردة في القوائم المالية محل التدقيق، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.91، وهو ينتمي للفئة الأولى والتي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.373، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

لقد اتفق غالبية أفراد العينة على أن إصلاح مهنة التدقيق في الجزائر وتكييفها مع معايير التدقيق الدولية سيساهم في تطوير مهنة التدقيق. حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.94، وهو ينتمي للفئة الأولى والتي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.236، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

4.4.اختبار الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية على أن إصلاح مهنة التدقيق بالاعتماد على المعايير الدولية للتدقيق (الإطار الدولي)؛ من شأنه أن يساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر. وعليه فإن:

H_0 : إصلاح مهنة التدقيق بالاعتماد على المعايير الدولية للتدقيق (الإطار الدولي)؛ لا يساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر.

H_1 : إصلاح مهنة التدقيق بالاعتماد على المعايير الدولية للتدقيق (الإطار الدولي)؛ من شأنه أن يساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر.

الجدول رقم (07): نتائج إختبار الفرضية الثانية

قيمة T	عدد درجات الحرية	الدلالة Sig	متوسط الفروقات	مجال درجات الثقة 95%	
				الحد الاعلى	الحد الأدنى
10.481	34	.000	.64490	.5199	.7699

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS)

من خلال الجدول رقم (07) نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (Sig=0.000) أقل من مستوى الدلالة المعتمد (α=0.05)، وعليه يتم رفض فرضية العدم (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على أن " إصلاح مهنة التدقيق بالاعتماد على المعايير الدولية للتدقيق (الإطار الدولي)؛ من شأنه أن يساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر".

خاتمة:

لقد تم التطرق من خلال هذه الدراسة إلى أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر، حيث تبين أن هذه المعايير هي عبارة عن نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد المدقق أثناء القيام بعمله، كما تعتبر مقاييس لجودة أداء المدقق، ويتم إصدار هذه المعايير بواسطة مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي (IAASB) التابع للإتحاد الدولي للمحاسبين.

وتعود أهمية معايير التدقيق الدولية إلى الحاجة الملحة والمستمرة من قبل أعضاء المهنة إلى معايير تغطي الجوانب المختلفة للعمل المهني في حقل التدقيق، ولسد احتياجات وتوقعات مجتمع الأعمال وتحظى في نفس الوقت بالقبول العام الذي يمكنها من التمتع بقوة مهنية ملزمة لكل ممارسي مهنة التدقيق؛

إن إصلاح مهنة التدقيق في الجزائر أصبح أمر ضروري، وذلك راجع لمتطلبات المناخ الدولي الذي أصبح يتميز بتنامي التكتلات الاقتصادية واستفحال ظاهرة العولمة، بالإضافة إلى متطلبات المناخ الاقتصادي الجديد والذي من بين أهم نتائجه ظهور السوق المالية والإصلاح المحاسبي من خلال النظام المحاسبي المالي الجديد، والإستراتيجية الملائمة لإصلاح مهنة التدقيق هي تكييف المعايير الدولية للتدقيق للظروف الاقتصادية في الجزائر، لأنها الإستراتيجية الوحيدة التي تجمع بين متطلبات المحيط الدولي والوطني

المراجع:

[1]علي عبد القادر الذنيبات، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية–نظرية وتطبيق–، ط5، دار وائل للنشر، عمان، الأردن2015 ،ص58.

[2]نفس المرجع السابق، ص 58.

[3]IFAC, Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, other Assurance, and Related Services Pronouncements, Part 1, New York, 2010.

[4]رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات–مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية–،ط1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن 2015، ص105.

[5]رأفت سلامة محمود، وأخرن، علم تدقيق الحسابات، ط1، دار المسيرة، عمان، الأردن2011، ص 165.

[6]حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة، عمان، الأردن 2008، ص 112.

[7]بن أعمارة منصور، حولي محمد، معايير المراجعة الدولية، الملتقى الدولي حول : النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة البليدة، يومي 13 و14 ديسمبر 2011، ص 2.

[8]مأمون حمدان، تطبيق معايير المحاسبة الدولية، محاضرة أعدت ضمن الفعاليات العلمية لجمعية المحاسبين القانونين السوريين، دمشق، سوريا، جانفي 2008، ص 8.

[9]عيد حامد معيوف الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية، معهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية 1994، ص 32.

[10]نفس المرجع السابق، ص 36.

[11]أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة الدولية وعولمة أسواق رأس المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2005، ص 281.

[12]سيد أحمد، بوعرار أحمد شمس الدين، مدى توافق التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق في ظل القانون رقم 10-01، الملتقى الدولي حول : النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة البليدة، يومي 13 و14 ديسمبر 2011، ص8.

[13]عمورة جمال، ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجعة، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب-البليدة-، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص7.

[14]مقراني عبد الكريم، قمان عمر، أهمية الإصلاحات المتعلقة بمهنة التدقيق في الإشراف والمراقبة في تجسيد تطبيق النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب-البليدة-، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص 13.

[15]الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون رقم 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، المؤرخ في 29 جوان 2010، ص 6.

[16]جريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون رقم 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، مرجع سابق، ص 9.