

مجلة بيت المشورة

مجلة دولية محكمة

المجلد (1) - العدد (1) - الدوحة 1435 هـ - 2014 م



تصدر عن



شركة بيت المشورة للاستشارات المالية
Bait Al-Mashura Finance Consultations Company

mashurajournal.com

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

مجلة بيت المشورة

مجلة محكمة دولية تعنى بالاقتصاد والصيرفة الإسلامية

الجهة المصدرة



شركة بيت المشورة للاستشارات المالية
دولة قطر

عن المجلة

مجلة علمية دولية محكمة تعنى بنشر البحوث في مجالات الاقتصاد والصيرفة الإسلامية، وتصدر هذه المجلة مرتين في السنة. تهدف المجلة إلى إتاحة الفرصة للباحثين والمتخصصين لتحكيم ونشر نتائجهم العلمي من بحوث ودراسات في مجال الاقتصاد والصيرفة الإسلامية، كما تهدف إلى نشر الوعي المعرفي من خلال إتاحة هذه البحوث والدراسات للمستفيدين من وسائط النشر الورقية والالكترونية.

الرؤية

- أن تكون مجلة علمية دولية رائدة في مجال الصناعة المالية الإسلامية.

الرسالة

- نشر البحوث العلمية المحكمة في مجال الصناعة المالية الإسلامية، وفق المعايير العالمية المعتمدة.

الاهداف

- إتاحة الفرصة للباحثين محلياً وعالمياً للتحكيم والنشر في مجال الصناعة المالية الإسلامية.
- الإسهام في دعم وتطوير الصناعة المالية الإسلامية من خلال البحوث العلمية المتسمة بالأصالة والجدة وفق المعايير العلمية المعتمدة.
- تحقيق عالمية الصيرفة الإسلامية وفق الرؤية العصرية بضوابطها الشرعية وأخلاقياتها المهنية.
- تأسيس مكانز للمعلومات تحقق المرجعية العلمية للمجلة بحيث تكون سجلاً وثائقياً للبحوث والدراسات في مجال الصناعة المالية الإسلامية.

العناوين للتواصل :

info@mashurajournal.com
http://www.mashurajournal.com

فريق التحرير

محمد مصلح الدين مصعب - ماجستير
محمد نفيل محبوب - ماجستير

مبرمج
خلدون الكجك

رئيس التحرير

د. أسامة قيس الدريعي

مدير التحرير

د. فؤاد حميد الدليمي

الهيئة الاستشارية

- التدريس في كلية الشريعة والدراسات الإسلامية
جامعة الكويت.
- د. السيد عبد اللطيف الصيفي أستاذ مشارك كلية
الدراسات الإسلامية جامعة حمد بن خليفة - قطر.
- د. مراد بوضاية . الجزائر مدرس منتدب بجامعة
الكويت بكلتي الشريعة والحقوق .
- د. أسامة قيس الدريعي - قطر العضو المنتدب
الرئيس التنفيذي شركة بيت المشورة.
- أ.د. محمد نصران بن محمد . ماليزيا عميد كلية
الدراسات الإسلامية . الجامعة الوطنية الماليزية.
- أ.د. عبد الودود السعودي . بروناي استاذ مشارك
في قسم الفقه وأصوله في كلية الشريعة والقانون
جامعة السلطان الشريف علي الإسلامية بروناي.
- د. فؤاد حميد الدليمي . العراق رئيس مجموعة
الرقابة والتدقيق لدى بيت المشورة للاستشارات
المالية.
- د. أحمد بن عبد العزيز الشثري . السعودية استاذ
مساعد في قسم الدراسات الإسلامية إدارة الأعمال -
جامعة سلمان بن عبد العزيز السعودية.
- د. وائل مصطفى حسن - مصر محاضر جامعي.
- د. إبراهيم حسن محمد جمال . اليمن محاضر في
الجامعة الوطنية .
- د. منير الدين لال محمود - موريشيوس - محاضر
جامعي.

- د. خالد إبراهيم السليطي - قطر المدير العام - الحي
الثقافي (كتارا)
- أ.د. عبد الحكيم يوسف الخليفي - قطر عميد كلية
الشريعة والدراسات الإسلامية . جامعة قطر.
- أ.د. عائشة يوسف المناعي . قطر مديرة مركز محمد
بن حمد آل ثاني لإسهامات المسلمين في الحضارة كلية
الدراسات الإسلامية في جامعة حمد بن خليفة.
- أ.د. عياض بن نامي السلمي - السعودية مدير
مركز التميز البحثي بجامعة الإمام محمد بن سعود
الإسلامية.
- د. العياشي الصادق فداد . الجزائر باحث بقسم
الاقتصاد الإسلامي والتنمية والتعاون الاقتصادي
- بالمعهد الإسلامي للبحوث والتدريب التابع للبنك
الإسلامي للتنمية . جدة.
- أ.د. علي محمد الصوا - الأردن عضو هيئة الفتوى
والرقابة الشرعية ببنك الأردن دبي الإسلامي.
- أ.د. نظام محمد هندي عميد كلية الإدارة والاقتصاد،
جامعة قطر.
- د. خالد شمس عبدالقادر أستاذ في قسم المالية
والاقتصاد بجامعة قطر . حاليا
- أ.د. صالح قادر كريم الزنكي رئيس قسم الدراسات
الإسلامية . كلية الشريعة والدراسات الإسلامية .
جامعة قطر.
- د. عصام خلف العنزلي . الكويت عضو هيئة

مواصفات النشر

أولاً: شروط النشر العامة:

١. تعنى المجلة بنشر المواد المتعلقة بالاقتصاد الإسلامي باللغتين: العربية والإنجليزية، سواء أكانت بحوث أصيلة، أم تقارير عن مؤتمرات وندوات وورش عمل، أم عروض لأطاريح علمية مما له صلة بمجال التخصص.
 ٢. تعنى المجلة بنشر البحوث التي لم يسبق نشرها، بأي وسيلة من وسائل النشر، ولا قدّم للنشر في مجلة أخرى، ويوثق ذلك بتعهد خطي يفيد بذلك يرفقه الباحث في آخر صفحة بالبحث عند إرساله للمجلة.
 ٣. أصول البحث التي تصل إلى المجلة لا تردّ سواء نشرت أم لم تنشر.
 ٤. لا يجوز نشر البحث في مكان آخر بعد إقرار نشره في المجلة إلا بعد الحصول على إذن خطي بذلك من رئيس التحرير.
 ٥. الآراء الواردة في البحوث المنشورة تعبر عن وجهة نظر الباحثين فقط ولا تعبر عن رأي المجلة.
- ثانياً: شروط النشر الخاصة بالنص المقدم:
١. لا تزيد عدد صفحات البحث عن (٣٠) صفحة من القطع العادي (A4) بما في ذلك الملخصين: العربي والانجليزي، وكذا المراجع والملاحق.

ثانياً: حجم الخط ونوعه:

- أ. البحوث المكتوبة بالعربية يكون: خط المتن فيها: (١٦) وخط الهامش: (١٢)، ونوع الخط: (Traditional Arabic)
 - ب. أما البحوث المكتوبة بالحروف اللاتينية فيكون حجم الخط: (١٤) والهامش: (١٠) ونوع الخط: (Times New Roman)
 ٣. يرفق البحث بملخصين باللغتين: العربية والإنجليزية؛ على أن لا يتجاوز كل واحد منهما (٣٠٠) كلمة بلغة متينة؛ ويتضمن كلا الملخصين: توضيح فكرة البحث. الجديد الذي أتى به البحث. في بداية الملخص.
 ٤. يُقسم البحث وينظم وفق متطلبات منهج البحث العلمي، حفاظاً على نسق البحوث والتقارير المنشورة في المجلة، على النحو الآتي:
- أ. المقدمة وتشمل: موضوع البحث، أهميته، ومشكلته، وحدوده، وأهدافه، ومنهجه، والدراسات السابقة (إن وجدت)، هيكلية البحث التفصيلية.
 - ب. متن البحث، وينبغي أن يكون مقسماً إلى مباحث ومطالب متسقة ومتراصة.
 - ج. الحرص على عرض فكرة محددة في كل مبحث تجنباً لإطالة الفقرات دون ذكر عناوين فرعية تظهر دقة الفكرة المعروضة للمعالجة.
 - د. الخاتمة وتكون ملخصة وشاملة للبحث متضمنة لأهم النتائج (والتوصيات).
 - هـ. قائمة المصادر والمراجع والملاحق.
 ٥. ضرور التقيد بالقيم الموضوعية والأخلاقية للبحوث العلمية؛ ومنها:

- أ. اتسام البحث بالأصالة والجدية وسلامة الاتجاه علمياً وفكرياً.
- ب. البُعد عن التجريح للأشخاص والهيئات أثناء النقد العلمي بالبحث.
- ج. معالجة البحث القضايا المعاصرة والأقرب إلى حاجة الواقع الإنساني معالجة نظرية تطبيقية.
- د. ملازمة الموضوعية والتجرد من الميول والاتجاهات الشخصية.
٦. حسن الصياغة العلمية للبحث، وهذا يعني مراعاة ما يلي:
- أ. سلامة اللغة والخلو من الأخطاء اللغوية والنحوية
- ب. مراعاة علامات الترقيم والقواعد الإملائية.
- ج. الدقة في التوثيق وتخريج النصوص والشواهد (فیراعی: ذکر البيانات الأساسية، عنوان الكتاب، الجزء والصفحة... الخ) حسب أصول المنهج العلمي المعمول به في توثيق الدراسات ذات الصلة، أما إذا خلا المرجع من بيانات، فتذكر الاختصارات المتعارف عليه على النحو الآتي:
- . بدون مكان النشر: (د. م).. بدون اسم الناشر: (د. ن).
- . بدون رقم الطبعة: (د. ط).. بدون تاريخ النشر: (د. ت).
- د. توضع هوامش كل صفحة أسفلها ويكون ترقيم هوامش البحث متسلسلاً من بداية البحث إلى آخره.
- هـ. تثبت مصادر ومراجع البحث في فهرس يلحق بأخر البحث.
- و. أما الرسومات والبيانات والجداول ونحوها فیراعی فیها ما يلي:
١. تدرج الرسوم البيانية والأشكال التوضيحية في النص، وتكون الرسوم والأشكال باللونين الأبيض والأسود وترقم ترقيماً متسلسلاً، وتكتب أسماؤهما والملاحظات التوضيحية في أسفلها.
٢. تدرج الجداول في النص وترقم ترقيماً متسلسلاً وتكتب أسماؤها في أعلاها، أما الملاحظات التوضيحية فتكتب أسفل الجدول.

ثالثاً: سير البحوث:

- . ترسل الأبحاث إلكترونياً إلى العناوين الخاصة بموقع المجلة (info@mashurajournal.com).
- . تقوم هيئة تحرير المجلة بالفحص الأولي للبحث، ومن ثم تقرر أهليته للتحكيم، أو رفضه.
- . تُحكّم البحوث والدراسات المقدمة للنشر في المجلة من قبل اثنين من المحكمين على الأقل.
- . تُعاد البحوث إلى الباحثين بعد تحكيمها لغرض التعديل إن لزم.
- . إن تم قبول البحث للنشر، فإن كافة حقوق النشر تؤول للمجلة، ولا يجوز نشره بأي وسيلة من وسائل النشر الورقية أو الإلكترونية، إلا بإذن كتابي من رئيس هيئة تحرير المجلة.
- . تنشر البحوث على الموقع الرسمي للمجلة حال إجازتها من قبل المحكمين وتعتبر بحوث منشورة من حينه وتحال إلى الدور بانتظار الطبع.
- . إذا تم نشر البحث: يمنح الباحث نسخة مجانية من المجلة التي تم نشر بحثه فيها.

مقدمة العدد

هيئة التحرير

تقديم

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على المبعوث رحمة للعالمين، سيدنا محمد وعلى آله وصحبه ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين ..
وبعد،،

فبحمد الله تعالى وتوفيقه يصدر العدد الأول من «مجلة بيت المشورة» التي تعنى بنشر بحوث الاقتصاد والصيرفة الإسلامية، سعياً إلى دعم وتطوير الصناعة المالية الإسلامية، ورحاباً يلتقي فيه الباحثون والدارسون لضم المكانز التي تحقق المرجعية العلمية للمستجدات العصرية في مجال الصناعة المالية الإسلامية، ولتحقق بفضل الله غاية القائمين عليها من خلال الجهود التي بذلت لبلوغ الرؤية والأهداف التي وُضعت لها.

وهذا يدفعنا إلى أن نمضي وفق المنهج الذي رسمناه بعلم ودراية، من اختيار البحوث وفق المعايير العلمية التي تم وضعها، والحرص على ما يحقق المعالجات والحلول العملية لمسائل عصرية، ثم الدقة في المراجعة والتحكيم والمتابعة، ونسراً باستقبالنا جميع تنبيهات وتصويبات القراء والمهتمين الكرام، وعنايتنا بكل ما يسهم في تحقيق أهدافها العلمية وخدمة العلوم الشرعية، فنحن في مبتدأ الطريق وأول المشوار، ونعلم بأن علينا أن نبذل الجهد والعمل ليستمر عطاؤها العلمي ومدادها الثقافي، إلى أن تحقق أثارها النافعة وفوائدها المرجوة بإذن الله وتوفيقه.

وفي ختام هذه الافتتاحية لا يسعنا إلا أن نشكر البارئ عز وجل الذي هدانا ويسر لنا هذا العمل، كما نشكر الهيئة الاستشارية التي أمنت برسالة هذه المجلة وأهميتها، والشكر لجميع من أسهم في إعدادها وانطلاقها بعدها الأول، والله نسأل أن يوفقنا لما فيه نفع وصلاح الأمة والإنسانية جمعاء.

هيئة تحرير المجلة

مدى رضا المراجعين في الجزائر عن الممارسة المهنية والمشكلات التي تواجههم دراسة ميدانية

د. لقليطي الاضر

استاذ مساعد في كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارية/جامعة المسيلة - الجزائر
(سَلَّم البحث للنشر في ٥ / ٨ / ٢٠١٤ م ، واعتمد للنشر في ٢٥ / ٨ / ٢٠١٤ م)

بسم الله الرحمن الرحيم

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع الممارسة المهنية للمراجعة من وجهة نظر مراجعي الحسابات. ولتحقيق هذا الهدف فإن الباحث تعامل مع نوعين من البيانات هما البيانات الثانوية والبيانات الأولية ، تم استخدام استبانته لجمع بيانات الدراسة تم توزيعها على عينة من المراجعين. وتوصلت هذه الدراسة إلى أن مهنة المراجعة لازالت تحتاج إلى المزيد من التطوير حتى يرقى أداؤها إلى المستوى المقبول، وبالتالي مواكبة التطورات والتحديات المعاصرة التي تواجهها الجزائر. الكلمات المفتاحية: المراجعة الخارجية، مشاكل ومعوقات مهنة المراجعة، الجزائر.

Abstract :

The present study aimed to identify the reality of professional practice from the Auditors' view point. To achieve this goal, the researcher has dealt with two kinds of data: secondary and primary data; a questionnaire was used to collect the data of the study then it was distributed to a sample of auditors. The researcher found through this study that the audit profession still needs more development to reach an acceptable level, thus, keeping pace with the developments and the contemporary challenges that Algeria faces

The Key Words: external audit, The problems of the audit profession, Alegria

مقدمة

لقد كان للتحويلات السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي شهدتها الجزائر خلال العقدين الأخيرين، أثارا مباشرة على المحيط الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية والذي شهد بدوره تطورا ملحوظا، خاصة بفضل الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها السلطات العمومية منذ نهاية عشرينية الثمانينات، وعقد التسعينات والتي تحاول من خلاله إحداث نمط جديد للتسيير يقضي بإحلال آليات السوق محل التخطيط المركزي حيث يتطلب هذا المنهج الجديد من المؤسسة الاقتصادية التكيف مع الظروف الجديدة بغية ضمان الفعالية والصرامة لتضمن بها البقاء في هذا المحيط الذي تشوبه المخاطر والمنافسة الشديدة نتيجة الانفتاح على العالم الخارجي في كنف تحرير التجارة الخارجية وفتح المجال أمام الاستثمار الوطني الخاص والأجنبي، وما يخلفه من منافسة كبيرة بين المؤسسات. وفي هذه الظروف تبدو الحاجة إلى مهمة المراجعة حتمية لا غنى عنها في تزويد مختلف الأطراف بمعلومات دقيقة وذات مصداقية تمكنهم من اتخاذ القرارات والرقابة على الأداء، إذ لم تتخلف الجزائر عن باقي الدول في تنظيم ممارسة مهنة المراجعة، حيث عملت على تنظيم المهنة والسهر عليها لإعطائها الشكل الذي تستحقه والاحتفاظ بالمستوى اللائق بها، حيث توالت التشريعات المختلفة التي تهدف إلى تنظيم هذه المهنة.

إشكالية البحث

تكمن إشكالية البحث في:

ما هو واقع الممارسة المهنية لمراجعة الحسابات في الجزائر؟

ولإجابة عن التساؤلات ننطلق من الفرضيات الأساسية التالية:

الفرضية الأولى : هناك أسباب تؤدي إلى عدم الرضا عن مهنة المراجعة في الواقع الجزائري من وجهة نظر مراجعي الحسابات

الفرضية الثانية: يواجه مراجعو الحسابات بالجزائر في عملهم من صعوبات عدة من وجهة نظر مراجعي الحسابات

أهمية الدراسة

ترجع أهمية هذه الدراسة إلى طبيعة الأهداف المتوخاة من المراجعة و إلى التأثيرات المختلفة لها

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى:

- محاولة تشخيص الواقع العملي للمراجعة في الجزائر من اجل محاولة تضيق الفجوة بالأطراف المهتمة بمراجعة الحسابات
- معرفة المصاعب التي تواجه مهنة المراجعة في الجزائر
- معرفة المصاعب التي تواجه مهنة المراجعة في الجزائر

□ محاولة لتقريب وجهات النظر بين الأطراف المهتمة بمهنة المراجعة في الجزائر.

المنهج والأدوات المستخدمة في الدراسة

يستعمل الباحث استمارات للاستقصاء تقدم للعيينة المختارة وإجراء المقابلات الشخصية مع أفراد العينة كأدوات بحث، ويستعمل برنامج spss

الدراسات السابقة

من خلال اطلاع الباحث على الدراسات السابقة وجد أن الدراسات المتعلقة بالمجال نفسه شحيحة إلى حد ما، وفيما يلي عرض للدراسات السابقة والمتعلقة بجانب من الموضوع وذات العلاقة :

الدراسات العربية

١. دراسة دهمش، ١٩٩٨^(١)

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة واقع مهنة تدقيق الحسابات في الأردن وتوصل إلى مجموعة من المشكلات التي يواجهها مراقبو الحسابات في الأردن وأهمها:

- المنافسة الداخلية بين مراقبي الحسابات

- عدم وجود وعي كامل لدى مراقبي الحسابات بأخلاقيات المهنة وبأهمية استقلال مراجعي الحسابات

- تأثير إدارة الشركة محل المراجعة في استقلالية المراجعة

- عدم توفير الإدارة للمعلومات الضرورية لعمل مراقب الحسابات

- عدم كفاية تأهيل مراقب الحسابات

- عدم تطبيق كل مبادئ المحاسبة المتعارف عليها عند إعداد القوائم المالية

- عدم الالتزام بالمبادئ المحاسبية ومعايير المراجعة الدولية

ويلاحظ أن الباحث قد اهتم بالمشكلات التي يمكن أن يواجهها مراقب الحسابات مع إدارة الشركات، ولكنه لم يهتم بالمشكلات التي يمكن أن يواجهها في علاقته مع النقابات المهنية.

٢. دراسة وائل إبراهيم الراشد، ٢٠٠١^(٢)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أبرز المشاكل والمعوقات التي تواجه مهنة مراجعة الحسابات بدولة الكويت وسبل التغلب عليها وزيادة كفاءة مكاتب المراجعة نحو تطوير المهنة، فيمكن من خلال الوقوف على آراء أعضاء المهنة بالدولة تحديد سبل النهوض بالمهنة والارتقاء بها لتكون بمصاف مثيلاتها في الدول الصناعية. ولتحقيق هذا الهدف تم تصميم استبانته وزعت على جميع مكاتب المراجعة بالكويت وعددها (٣٢) مكتبا، وقد تبين من خلال نتائج الدراسة بان أبرز مشاكل المهنة تتمثل في عدم وجود ميثاق شرقي للمهنة وغياب الالتزام القانوني بضوابط ومعايير المهنة، غياب الدور المهني لجمعية المحاسبين

(١) استطلاع ميداني حول مهنة التدقيق الحسابات في الأردن، دهمش نعيم، مجلة المحاسب القانوني العربي، الأردن، العدد ٤٤، سبتمبر، ١٩٩٩، ص ٢٢-٥٢

(٢) مشاكل مهنة المحاسبة والمراجعة بدولة الكويت، وائل إبراهيم الراشد، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز للاقتصاد والإدارة، مجلد ١٦ العدد ٢، ٢٠٠٢، ص ١٠٣-١٣٢

والمراجعين الكويتية، غياب القواعد المنظمة للسلوك المهني، علاوة على عدد من المشاكل التي تواجه مزاوي المهنة كالنظرة السطحية الشائعة في المجتمع عن دور مراقب الحسابات، وتنتهي الدراسة ببيان أهم السبل الكفيلة بالقضاء على تلك المشاكل والنهوض بالمهنة بضرورة تبني ميثاق شرقي للمهنة ودور اكبر لجمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية وزيادة تأهيل المنتسبين للمهنة

٣. دراسة ريم محمد العمرو وحسام عبد المحسن العنقري، ٢٠٠٧^(٣)

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم مرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية والتي تشمل:

(المعايير المهنية، وقواعد السلوك المهني، واختبار الزمالة المهنية، وبرامج التعليم المهني المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني، وقنوات الاتصال التي تكفل إيصال الأنظمة والتعليمات المهنية لممارسي المهنة والمجتمع بصفة عامة)، من خلال قياس مدى فاعلية مثل هذه المرتكزات في التعامل مع المشاكل والتحديات التي تواجه المهنة في السعودية والحد من أثارها السلبية، ولتحقيق ذلك تم توظيف النظرية الايجابية التي تعتمد على التفسير والتنبؤ بظاهرة معينة من خلال مراجعة الأدبيات السابقة والواقع بهدف الوصول إلى مجموعة من التعاريف وتحديد المتغيرات التابعة والمستقلة لهذه الظاهرة واستنادا لمقتضيات هذه النظرية تمت صياغة فرضيات البحث كأساس للدراسة الميدانية، والتي تم إجراؤها باستخدام أسلوب الاستبيان مع توظيف عدد مختار من العوامل في اختبار كل فرضية من الفرضيات محل البحث، وتوصلت نتائج الدراسة الميدانية إلى عدم وجود اتفاق مطلق بين أعضاء المهنة الممارسين من جانب، وبين الأطراف ذات العلاقة بالمهنة من جانب آخر حول مدى معرفتهم بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات في السعودية والتي شملت (محدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك المهني وغيرها من الأنظمة المهنية، واستمرار وتفشي ظاهرة انخفاض الأتعاب المهنية، ووجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية). كما تشير نتائج البحث أيضا إلى وجود فروق معنوية، وتفاوت مرتبط بعوامل أخرى لنفس هذه المحاور، بالرغم من اتفاق الأطراف محل الدراسة حول مدى معرفتهم بمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في السعودية، وفي ختام الدراسة أوصى الباحثان بعدد من التوصيات منها اشترك الاكاديمين في تعديل القوانين التي تمس مهنة المحاسبة والمراجعة، والعمل على تقنين أتعاب المراجعة بحيث تتناسب مع الجهد المهني المبذول، واعتماد الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التعديلات اللازمة في خطتها الاستراتيجية تمهيدا لمواجهة متطلبات انضمام السعودية لمنظمة التجارة العالمية.

٤. دراسة فرج، والخضير، ٢٠٠٤^(٤) بعنوان: «واقع مهنة التدقيق في ليبيا»، استهدفت هذه الدراسة تبيان واقع مهنة تدقيق الحسابات في ليبيا من حيث دور الهيئات والمنظمات المشرفة على تنظيم المهنة، وكذلك استعراض التشريعات والقوانين التي لها علاقة بممارسة المهنة. ومن أهم نتائج الدراسة أن هذه المنظمات لم تقم بالدور المناط بها في تنظيم وتطوير المهنة، هناك نقص في مجال التشريعات

(٣) فاعلية مرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية في مواجهة المشاكل والتحديات المعاصرة دراسة ميدانية، ريم عمر محمد العمرو، حسام عبد المحسن العنقري، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز للاقتصاد والإدارة، مجلد ٢١ العدد ١، ٢٠٠٧، ص: ٢٢٨-٢٠١

(٤) واقع مهنة التدقيق في ليبيا، منشورات المؤتمر العلمي الأول لكلية إدارة الأعمال المحاسبة في عصر المعلوماتية: واقع وتحديات، فرج، عبد النبي، والخضير، مصطفى، جامعة مؤتة، الأردن، مؤتة، ٢٠٠٤

المتعلقة بتنظيم المهنة، وسيطرة الدولة على أعمال التدقيق مما أفقد المهنة معناها.

وخلصت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها، ضرورة الاهتمام بالتعليم المحاسبي من خلال مواكبة التطورات الحديثة ذات العلاقة بالمهنة، وحث نقابة المحاسبين والمراجعين القانونيين على إصدار مجلة علمية ومهنية متخصصة وإصدار معايير في مجال المحاسبة والتدقيق تتلاءم مع البيئة الليبية، والتنسيق بين الدولة والنقابة فيما يتعلق بتنظيم والإشراف على المهنة.

الدراسات الأجنبية

١- دراسة Eynon et al ١٩٩٦^(٥)

حيث قام في استطلاع ميداني لعينة مكونة من ١٦٧ محاسباً قانونياً بأمريكا حول مدى وعي المدققين بأخلاقيات المهنة من خلال برامج التدريب والتعليم المختلفة، توصل إلى مشكلة كبيرة يواجهها المراجعون ألا وهي عدم جود وعي كامل من قبل كثير من المراجعين تجاه أخلاقيات المهنة وعدم إتباعهم قواعد السلوك المهني عند اتخاذ القرارات، حيث كشفت الدراسة أن ٢٥٪ من المستجيبين فقط حصلوا على مقرر السلوكيات في كلياتهم وان ثلث المستجيبين درسوا أخلاقيات مهنة المحاسبة خلال مقررات مهنة المحاسبة بالجامعات، وان أكثر من ٥٠٪ من المستجيبين اعتبروا أن إتباع قواعد السلوك المهني عند اتخاذ القرار شيء، يجب أخذه في الاعتبار وان ٦٩٪ منهم اعتبروا أنفسهم متخذي قرارات ذات سلوك مهني عالي، وان ٦٢٪ نظروا إلى المهنة وسلوكها كشيء واحد

٢- دراسة CHenok ١٩٩٥^(٦)

حيث قامت هذه الدراسة بدراسة تحليلية حول التحديات التي يواجهها مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي خلال خمسة عشر عاماً والمتعلقة بمهنة المحاسبة والمراجعة، وقد توصلت الدراسة إلى أن المصاعب والتحديات التي تواجه المحاسبين المهنيين تتلخص في المنافسة من داخل المهنة وخارجها، والتعقيد في عرض المعلومات المترتبة عن التغييرات في النصوص القانونية وخاصة قانون الضرائب من جهة، والتغييرات في الشكل العام للموارد البشرية العاملة في المهنة من جهة أخرى، وقد أوصت تلك الدراسة بضرورة تطوير التعليم المحاسبي المصاحب لرفع أداء المراجعين بالتدريب المستمر، مع تطوير الخدمات الخاصة المتعلقة بالمهنة، علاوة على تبني معايير ملائمة للمهنة

٣- دراسة Esmond ١٩٩٥^(٧)

هدفت هذه الدراسة إلى فحص مدى تأثير عامل نظام الأتعاب وعامل أهمية الوقت على السلوك الأخلاقي المتبع في الإبلاغ، وقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

أن نظام الأتعاب الثابت له تأثير إيجابي أكبر من نظام الأتعاب على أساس العمل الإضافي على مستويات التضارب في السلوك الأخلاقي المتبع في الإبلاغ.

Eynon, G., et al 1996 Perceptions Of Sole Practitioners On Ethics Training In Profession. National Public Accountant, vol. 41, No. (5) 27-4, pp. 25

70-Chenok, P., 1995 Fifteen Years Of Meeting The Challenges. Journal of Accountancy, vol. 179.No.6, Jun., pp. 66 (6)

Connie Esmond, The Effects of Reward Structure and Ethical Ambivalence on Audit Staff Reporting Behavior: An Experimental (7) Lab Study, Ph.D, Indian University, 1995

أن أهمية تخطيط وتنظيم الوقت تؤثر بشكل إيجابي وكبير على مستويات التضارب في السلوك الأخلاقي المتبع في الإبلاغ.

أن مستويات التضارب في السلوك الأخلاقي تؤثر بشكل إيجابي كبير على درجة الرغبة في التورط في إبلاغ غير نزيه.

٤- دراسة Lee. ١٩٩٤^(٨)

تناولت هذه الدراسة مصاعب المهنة المتعلقة بمراقبي الحسابات أنفسهم من زوايا مختلفة كالعلاقة مع الإدارة من جهة والمساهمين من جهة أخرى، والعلاقة مع العملاء على الإطلاق

المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة

أولاً : مفهوم المراجعة :

هناك مفاهيم عديدة لمراجعة الحسابات من بين هذه التعاريف نذكر:

□ تعريف Bethoux ، Kremper et Poisson

«المراجعة هي فحص للمعلومات من طرف شخص خارجي، شريطة أن لا يكون هو الذي حضرها أو استعملها، بهدف زيادة منفعة المعلومات للمستعمل»^(٩)

□ كما تم تعريف المراجعة من طرف Bouquin و Bécour على أنها: «النشاط الذي يطبق باستقلالية ووفقاً لمعايير الإجراءات المترابطة والفحص بقصد التقييم ومدى الملائمة، ودرجة الثقة، وسير جميع أجزاء النشاط داخل المؤسسة وهذا وفق معايير المحددة لها»^(١٠).

□ وتعرف أيضاً بأنها «عملية منظمة لجمع وتقييم موضوعي للأدلة الخاصة بمزاعم الإدارة بشأن نتائج الأحداث والتصرفات الاقتصادية للمشروع لتحديد مدى تمشي هذه النتائج مع المعايير القائمة وتوصيل النتائج إلى مستخدميها المعنيين بها»^(١١)

يلاحظ من هذا التعريف للمراجعة أنه يتضمن نقاط ذات أهمية، وهي:

المراجعة عملية منتظمة: ويعني ذلك أن اختبارات المراجع تعتمد على خطة مسبقة تتمثل في برنامج موضوع لعملية المراجعة.

الحصول على القرائن وتقييمها بطريقة موضوعية: واعتبار ذلك جوهر عملية المراجعة نظراً لتعدد هذه القرائن، وتنوع المعايير المستخدمة لتقييمها.

Lee, T., 1994 Financial Reporting Quality Labels: The Construction of The Audit Profession and The Expectations Gap. Accounting, (8) 79-Auditing and Accountability Journal, vol.7, No.2,pp. 74

Bethoux.R◦ Kremper.F et Poisson.M : L'Audit dans le secteur public. Clet ; Paris ; 1986 ; P21 (9)

J.C.Becour◦ H.Bouquin. Audit Opérationnel◦ 2eme Edition◦ Economica◦ Paris. 1996. p12 (10)

(١١) مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الإلكترونية، عبد الوهاب نصر على، شحاتة السيد شحاتة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر،

٢٠٠٤، ص ١٢، ١٤

مدى مساهمة العناصر محل الدراسة للمعايير الموضوعية: ومنه يتبين أن المراجعة تشتمل على إبداء رأي أو إصدار حكم، مما يتوجب وضع مجموعة من المعايير تستخدم كأساس للتقييم وإصدار الحكم الشخصي، مثل مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

إيصال نتائج الفحص والدراسة إلى الأطراف المعنية: ومن ثم فإن المراجعة تمثل وسيلة من وسائل الاتصال، ويعتمد المراجع في عرض نتائج الفحص والدراسة، وإيصالها إلى من يهيمه الأمر، على تقرير يضمنه رأيه الفني المحايد.

ثانياً: تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر

لقد مرت مهنة المراجعة في الجزائر بعدد من مراحل التطوير، يتمثل هذا التطوير باهتمام المسؤولين عن المهنة بإصدار المراسيم والأحكام المتعلقة بتنظيم المهنة وتنظيم عمل مراجعي الحسابات وإصدار القوانين والقواعد الكفيلة لتنظيم الأركان الأساسية للمهنة، سواء الأركان المرتبطة بالمراجع وعمله داخل المؤسسات أو الأركان المرتبطة بالتنظيم المهني والمعايير الخاصة بالمهنة وقواعد وأداب السلوك المهني.

١ - التطور التاريخي لمهنة المراجعة في الجزائر

شهد التطور التاريخي لمهنة المراجعة في الجزائر عدة مراحل، وذلك ابتداء من ١٩٦٩ إلى ما بعد ٢٠٠٢.

أ- الفترة ١٩٦٩-١٩٨٠

لقد بدأ تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر سنة ١٩٦٩، حيث أشار الأمر رقم ١٠٧/٦٩ المؤرخ في ٣١/١٢/١٩٦٩ المتعلق بقانون المالية لسنة ١٩٧٠ في مادته ٣٨ إلى الرقابة الواجب فرضها على المؤسسات العمومية الاقتصادية بغية تأمين حق الدولة فيها.^(١٢)

كما تناول المرسوم رقم ١٧٣/٧٠ المؤرخ في ١٦/١١/١٩٧٣ تحديد مهام وواجبات المراقب، وأعتبر حينها مراجع الحسابات كمراقب دائم على تسيير المؤسسات العمومية، وخول ممارسة هذه الوظيفة لموظفي الدولة المواليين:

- المراقبين العامين للمالية.

- مراقبوا المالية.

- مفتشوا المالية.

كما أوكلت للمراجعين المهام الموالية:

- المراقبة البعدية لشروط إنجاز العمليات التي يفترض أن تكون لها آثار اقتصادية ومالية على التسيير بصفة مباشرة أو غير مباشرة.

- متابعة إعداد الحسابات والموازنات أو الكشوفات التقديرية طبقاً لمواصفات الخطة.

(١٢) قانون المالية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة ١٩٧٠

- مراجعة مصداقية الجرد وحسابات النتائج المستخرجة من المحاسبة العامة والتحليلية للمؤسسة ومدى صلاحياتها.

ب - الفترة ١٩٨٠ - ١٩٨٨

مع إعادة تنظيم الاقتصاد الوطني وهيكله المؤسسات العمومية الاقتصادية الذي نتج عنها ارتفاع عدد المؤسسات العمومية وتعدد أنماط التسيير وغياب أطر تحكم توليد المعلومات وضعف التحكم في النظام المحاسبي، أجبر المشرع الجزائري على أن يسن آليات رقابية تحد من أنواع الاختلالات التي تفرزها أساليب التسيير المتبناة، وكان ذلك بفعل صدور القانون رقم ٠٥/٨٠ المؤرخ في ١٠/٣٠/١٩٨٢ المقرر لإنشاء مجلس المحاسبة.

ج - فترة ما بعد الإصلاحات

كان تطور مراجعة الحسابات في الجزائر بطيئا نتيجة غياب الحاجة إليها في ظل الملكية العامة لوسائل الإنتاج واحتكار الدولة للحياة الاقتصادية إلى غاية ١٩٨٨ تاريخ صدور القانون رقم ٠١/٨٨ المؤرخ في ١٢/٠١/١٩٨٨ المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية العمومية، حيث إن هذا القانون حرر المؤسسة العمومية من كل القيود الإدارية المتأتية من التبعية التي كانت ملازمة لها في الماضي.

د - الفترة ما بين ١٩٩٢ إلى غاية ٢٠٠١

عرفت هذه المرحلة إنشاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، الذي تم انتخابه من طرف المهنيين المحاسبين. وبالتالي، اعتبرت هذه المرحلة بداية الممارسة الحرة للمهنة.

هـ - ابتداء من سنة ٢٠٠٢

تم في هذه المرحلة إنشاء المجالس الجهوية، حيث عرفت الكثير من الاضطرابات على مستوى المهنة، مما أدى إلى وضع حد للطابع الحر لممارسة المهنة وإعادة إخضاعها لوزارة المالية.

٢. الهيئات المشرفة على المراجعة

لا يمكن فصل تناول الهيئات المشرفة على المراجعة في الجزائر عن التطور التاريخي لها ولا عن المحاسبة، لاعتبار أن المراجعة هي مرحلة متقدمة يتم تناولها عندما يتحكم الأعوان الاقتصاديين من المحاسبة.

أ. المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

نصت المادة ١٤ من القانون ١٠-٠١ على أنه ينشأ مصنف وطني للخبراء المحاسبين وغرفة وطنية لمحافظي الحسابات والمحاسبين ومنظمة وطنية للمحاسبين المعتمدين. يتمتع كل منها بالشخصية المعنوية ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون، ويسير كل من المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين كمجلس وطني

ينتخبه مهنيون كما يمكن إنشاء مجالس جهوية، ويحدد تشكيل المنظمة وصلاحياتها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم.

وفضلا عن أحكام المادة ١٤ أعلاه، يقوم المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين باعتباره جهازا مهنيا يعمل في إطار القانون حسب ما نصت عليه المواد ١٥، ١٦ و ١٧ من نفس القانون بما يلي:

- السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها.

- الدفاع على كرامة أعضائها واستقلاليتهم.

- إعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية وينشرها في أجل شهرين من تاريخ إيداعها

- إعداد مدونة أخلاقيات المهنة

- إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها.

ب - المجلس الوطني للمحاسبة

لقد تم الإعلان عن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة بفعل القانون ١٠-١٠ المؤرخ في ٢٩/٠٦/٢٠١٠ وطبقا للمادة ٠٤ من هذا القانون، حيث تنص على أنه ينشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الاعتماد والتقييم المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية، يضم المجلس ثلاثة أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل^(١٣).

تتمثل صلاحياته طبقا للمادة ١١ من نفس المرسوم التنفيذي رقم ١١-٢٤ المؤرخ في ٢٧ جانفي ٢٠١١ فيما يلي: ^(١٤)

- يجمع ويستغل كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدرسيها.

- تحقيق أو العمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية

- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييم المحاسبات.

- دراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها.

- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة.

- متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق.

- متابعة تطور مناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي.

- تنظيم كل التظاهرات والملقيات التي تدخل في إطار صلاحياته.

(١٣) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد ٤٢ المؤرخة في ١١/٠٧/٢٠١٠

(١٤) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد ٠٧، المؤرخ في ٢ فيفري ٢٠١١

المبحث الثاني : الدراسة التطبيقية

إن النهج الذي اتبعه الباحث لتحقيق أهداف الدراسة يتكون من المراحل التالية:

المرحلة الأولى: تحديد أسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة في الواقع الجزائري من وجهة نظر مراجعي الحسابات وترتيب هذه الأسباب حسب أهميتها

المرحلة الثانية: تحديد أهم المشاكل التي تواجه مراجعي الحسابات في الجزائر من وجهة نظر مراجعي الحسابات

أولاً: أدوات الدراسة التطبيقية

قام الباحث باستخدام قائمة الاستقصاء، كأهم الأدوات البحثية لتحليل رأي العينة من المراجعين الخارجين، كما استخدم أسلوب المقابلات الشخصية لتدعيم استخدام الأسلوب السابق

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من فئة مراجعو الحسابات، والبالغ عددهم ١٢٠ مراجعاً، وقد اختار الباحث فئة مراجعي الحسابات وذلك لضمان اختيار العينة المختصة وذات المعرفة بموضوع الدراسة والحصول على نتائج أكثر دقة.

ويقصد الباحث من تقسيم مجتمع الدراسة على النحو السابق إلى معرفة أسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة وكذا معرفة المعوقات والمشاكل التي تعاني منها مهنة المراجعة في الجزائر.

ثالثاً: قائمة الاستقصاء

استعان الباحث في اعداد قائمة الاستقصاء، على كتب ومراجع ودوريات وأبحاث سابقة تتعلق بموضوع الدراسة حيث أمكن الاستفادة من الخلفية النظرية في صياغة قائمة الاستقصاء، وقد روعي في إعدادها عدة اعتبارات أهمها:

- أن تكون القائمة مبسطة وواضحة ويسهل فهمها

- أن تحتوي على أسئلة متدرجة يقوم الأفراد باختيار بديل من خمسة بدائل

ووفقاً لأراء المختصين الإحصائيين الذين استعان الباحث بهم فقد قام بتصميم استبانته من ١٥ سؤال ولأغراض التحليل الإحصائي هدفت الأسئلة إلى ما يلي :

- (س ٠١-٠٧) تهدف إلى معرفة أسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة في الواقع الجزائري وهو موجه إلى فئة مراجعي الحسابات

- (س ٠٨ - ١٥) إلى معرفة المصاعب المشاكل المرتبطة بالممارسة المهنية الحالية للمراجعة في الجزائر وهو موجه إلى فئة مراجعي الحسابات

ولقد تم اعتماد مقياس Likert المكون من خمس درجات لتحديد درجة أهمية كل بند من بنود كما تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي للأهمية، وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج

رابعاً: إدارة قائمة الاستقصاء

قام الباحث بتوزيع قائمة الاستقصاء على أفراد بنفسه ومن خلال مجموعة من المراجعين، حيث دعم الباحث أسلوب الاستقصاء عن طريق استخدام أسلوب المقابلات الشخصية، وترك الباحث لهم فرصة للرد وقد بلغت القوائم التي تم توزيعها (١٢٠) استبيان ويوضح الجدول التالي القوائم الموزعة على العينة:

جدول رقم (١) : توزيع عينة الدراسة

المراجعين	البيانات
١٢٠	العينة
١٠٥	المستجيبين
٪٨٧,٥	نسبة الاستجابة

المصدر : من اعداد الباحث

وكما يبين الجدول السابق فقد بلغ عدد المستجيبين من المراجعين ١٠٥ مراجعاً ونسبة ٪٨٧,٥ من أصل (١٢٠) مراجعاً وبذلك تعد نسبة الاستجابة نسبة جيدة.

خامساً: الأساليب الإحصائية المستخدمة

تم استخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS-18) في تحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، وقد تم استخدام الأساليب المناسبة في التحليل والتي تعتمد أساساً على نوع البيانات المراد تحليلها وعلى أهداف وفرضيات الدراسة، وقد تم استخدام أساليب إحصائية من أجل توظيف البيانات التي جمعها لتحقيق أغراض الدراسة، وفيما يلي الأساليب التي تم استخدامها ومبررات استخدامها كل منها

أ - الوسط الحسابي:

باعتباره أحد مقاييس النزعة المركزية، فقد تم استخدامه في هذه الدراسة كمؤشر لترتيب البنود حسب أهميتها من وجهة نظر المستجيبين على الاستبانة من فئات الدراسة (مراجعو الحسابات الخارجيين) حيث تم اعتماد الوسط الحسابي لإجابات المشاركين مؤشراً لتحديد أسباب عدم الرضا والمشاكل المتعلقة بمهنة المراجعة في الجزائر

ب - الانحراف المعياري :

وقد تم استخدامه لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي.

جـ صدق وثبات الأداة :

وذلك للحكم على دقة القياس من خلال تحديد ثبات أداة القياس الممثلة بالاستبانة ولمعرفة مدى صدق الاستبانة في قياس المفهوم المراد قياسه فعلا والمتمثل في معرفة أسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة ومشاكلها في الجزائر وقد تم استخدام معمل ثبات كرونباخ ألفا Cronbach Alpha. وقد بلغ معامل الثبات ألفا لأفراد العينة بشكل عام ٨٥,٩ ٪، وهي نسبة تدل على مستوى عال من ثبات أداة القياس.

سادسا : تحليل نتائج الدراسة

نظراً لوجود عدد كبير من المتغيرات الفرعية التي لها أثر فاعل على فرضيات الدراسة، حيث تم استخدام أسلوب إحصائي، فإن الباحث قام بتقسيم نتائج التحليل إلى ثلاثة أجزاء بالشكل التالي:

الجزء الأول : نتائج الدراسة الوصفية الذي يهدف إلى إعطاء معلومات عن البيانات الديموغرافية للعينة.

الجزء الثاني : التحليل الإحصائي للبيانات ونتائج الفرضية الأولى والمتعلقة بأسباب عدم الرضا عن المراجعة في الجزائر.

الجزء الثالث: التحليل الإحصائي للبيانات ونتائج الفرضية الثانية والمتعلقة بمشاكل وصعوبات الممارسة المهنية للمراجعة في الجزائر.

أ. خصائص عينة الدراسة

يلاحظ من الجدول رقم (٢) أدناه بأن المستوى التعليمي لمراجعي الحسابات، يعد مرتفعاً، حيث كانت الأكثرية ممن يحملون درجة الليسانس وبما نسبته ٥٨ ٪ من إجمالي عينة مراجعي الحسابات، وهذا يعني أن عينة الدراسة تمثل الفئة المؤهلة علمياً القادرة على إجابة أسئلة الاستبانة.

كما يظهر الجدول السابق أيضاً نتائج الدراسة المتعلقة بعدد سنوات الخبرة، وقد تم توزيع سنوات الخبرة إلى أربع فئات تبدأ من أقل من سنة وتنتهي إلى ١٠ سنوات فأكثر. حيث بلغت أعلى نسبة ٤٢ ٪ للفئة التي تقع بين ٤- أقل من ١٠ سنوات لفئة مراجعي الحسابات الخارجيين.

الجدول رقم (٢): خصائص عينة الدراسة

المراجعون		الخاصية
النسبة المئوية	التكرار	
		١. المؤهل العلمي
٪١٠	١٠	أ. دبلوم
٪٥٨	٦١	ب. ليسانس
٪٢٣	٢٥	ج. دراسات عليا
٪٠٩	٠٩	د. أخرى
	١٠٥	المجموع
		٢. عدد سنوات الخبرة
٪٧	٨	أ. أقل من سنة
٪٢٥	٢٦	ب. ١ - أقل من ٤ سنوات
٪٤٢	٤٤	ج. ٤ - أقل من ١٠ سنوات
٪٢٦	٢٧	د. ١٠ - أكثر من ١٠ سنوات

المصدر : من اعداد الباحث

ب - تحليل نتائج الدراسة للفرضية المتعلقة بأسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة في الجزائر أظهرت نتائج الدراسة للفرضية الأولى عن النتائج المبينة في الجدول رقم ٣ حيث تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل سبب لمعرفة مدى تأثير هذه الأسباب عن مدى الرضا عن مهنة المراجعة في الواقع الجزائري.

الجدول رقم (٣) أسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة في الجزائر

الرقم	الأسباب	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
٠١	افتقاد المهنة لهياكل واليات مهنية محددة	٣,٩٢٣	٠,٩٦٧
٠٢	عدم انسجام معايير المراجعة للواقع الدولي	٤,٢٦٩٢	٠,٦٦٠٢
٠٣	اعتبار نتائج العمل إجراء قانوني	٣,٩٢٣	٠,٩٦٧
٠٤	عدم اختبار أداء المهنيين خاصة في البورصة	٤,١١٥	٠,٩٠٠
٠٥	عدم وجود معايير موحدة للعمل الميداني	٣,٧٦٩	١,٠٩٦
٠٦	قصور النظام المحاسبي لمعالجة بعض الظواهر	٤,٠٧٧	٠,٩٢٦
٠٧	التدريب المهني الحالي لا يتواءم مع مهنة المراجعة	٤,٣٠٨	٠,٩٦١

المصدر : من اعداد الباحث

لقد تراوح المتوسط الحسابي لأسباب عدم الرضا من جهة نظر المراجعين في الجدول رقم ٣ بين ٤,٣٠٨ و ٣,٩٢٣ من ٥ حيث كانت اكبر أسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة في الجزائر أهمية هي التدريب المهني الحالي لا يتواءم مع مهنة المراجعة حيث بلغ المتوسط الحسابي ٤,٣٠٨ والانحراف المعياري ٠,٩٦١ من ٥ ويمثل المتوسط الحسابي لهذه المشكلة اكبر المتوسطات في هذه المجموعة، مما يدل على أهمية هذا السبب و اتفاق المراجعين حول أهميتها، ونظراً لأهمية التدريب فقد اشترطت الجامعات المهنية المسئولة عن مهنة المحاسبة والمراجعة ضرورة تطوير معارف المراجع وذلك من خلال برامج التعليم المهني المستمر كشرط لاستمرار الترخيص له بمزاولة المهنة.

أما السبب الثاني في هذه المجموعة فقد كانت عدم انسجام معايير المراجعة الحالية للواقع الدولي حيث بلغ المتوسط الحسابي ٤,٢٦٩٢ وانحراف المعياري ٠,٦٦٠٢، وهو ما يتطلب العمل في هذا الاتجاه من اجل استحداث معايير تتوافق والمتغيرات العالمية في مجال المراجعة.

أما السبب الثالث فقد ارتبط بعدم اختبار أداء المهنيين خاصة في البورصة حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه المشكلة ٤,١١٥ والانحراف المعياري ٠,٩٠، مما يعني أهمية هذه السبب، ويعد غياب الدور الفعلي للبورصة في الجزائر سبب مباشر لظهور هذا السبب .

أما السبب الرابع فقد ارتبط بقصور النظام المحاسبي الحالي لمعالجة بعض الظواهر حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذا السبب ٤,٠٧٧ والانحراف المعياري ٠,٩٢٦ وقد اقترح بعض المستجوبين إلى ضرورة تبني معايير المحاسبة الدولية كما اقترح البعض إلى تكييف معايير المحاسبة الدولية للواقع الجزائري.

أما السبب الخامس والسادس : افتقاد المهنة لهياكل واليات مهنية محددة وكذا اعتبار نتائج العمل إجراء قانوني حيث بلغ المتوسط الحسابي لكلاهما ٣,٩٢٣ والانحراف المعياري ٠,٩٦٧ حيث أفاد معظم المراجعين أن هذه الأسباب كبيرة الأهمية.

أما السبب السابع: يتمثل في عدم وجود معايير موحدة للعمل الميداني حيث بلغ المتوسط ٣,٧٦٩ والانحراف المعياري ١,٠٩٦ وقد ذهب بعض المستجوبين إلى انه لا توجد معايير للعمل الميداني متعارف عليها في الجزائر.

جد تحليل نتائج الدراسة للفرضية المتعلقة بمشاكل الممارسة المهنية للمراجعة في الجزائر أظهرت نتائج الدراسة للفرضية الثانية عن النتائج المبينة في الجدول رقم ٤ حيث تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل سبب لمعرفة مدى أهمية هذه المشاكل المتعلقة بالممارسة المهنية للمراجعة في الجزائر.

الجدول رقم (٤) مشاكل الممارسة المهنية للمراجعة في الجزائر

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المشاكل	
٦٩١٣٠.	٤,٥٥٥	النقص في التدريب المهني الكافي للمراجعين بسبب عدم وجود معهد تدريبي متخصص يقوم بتنظيم ندوات ودورات تدريبية لرفع كفاءة المراجعين والمحاسبين أيضا	١
٧٤٠١٠.	٤,٤٠٧	ضعف نظام الرقابة الداخلية لدى الشركات التي يقوم المراجع بمراجعة حساباتها	٢
١,٠٤٠٠	٤,٢٢٢	عدم ملائمة أتعاب المراجعة مع حجم العمل وثقل المسؤولية في كثير من الأحيان	٣
٠,٩٩١٩	٤,١٨٥	ضعف دور النقابات المهنية في تطوير مستوى الكفاءة لدى أعضائها وتنمية وتوثيق روح التعامل بين أعضائها	٤
٩٦٤.٠	٣,٨٨٨٩	التنافس غير الشريف بين المراجعين	٥
٠,٩٤٤٢	٣,٧٠٤	تدني مستوى كفاءة محاسبي الشركات	٦
١,١٣٧٦	٣,٦٣٠	عدم مواكبة بعض أعضاء المهنة للتطورات التقنية في استخدام الحاسوب ونظم المعلومات	٧
١,١٧٣٩	٣,٥٩٣	عدم وجود معايير محاسبية متعارف عليها تلائم الواقع الجزائري	٨

المصدر : من اعداد الباحث

لقد تراوح المتوسط الحسابي للمصاعب كما يبينه الجدول رقم ٤ بين ٤,٥٥٦ و ٣,٥٩٣ من ٥ حيث كانت اكبر المشاكل أو المصاعب أهمية هي النقص في التدريب المهني الكافي للمراجعين بسبب عدم وجود معهد تدريبي متخصص يقوم بتنظيم ندوات ودورات تدريبية لرفع كفاءة المراجعين والمحاسبين أيضا حيث بلغ المتوسط الحسابي لأهميتها ٤,٥٥٦ ويمثل المتوسط الحسابي لهذه المشكلة اكبر المتوسطات في هذه المجموعة، كما يمثل انحرافها المعياري ٠,٦٩١٣٧ اقل الانحرافات من بين جميع الانحرافات مما يدل على أهمية هذه المشكلة واتفق المراجعين حول أهميتها .

أما المشكلة الثانية في هذه المجموعة فقد كانت ضعف نظام الرقابة الداخلية لدى الشركات التي يقوم المراجع بمراجعة حساباتها حيث بلغ المتوسط الحسابي ٤,٤٠٧ وانحراف المعياري ٧٤٠١٨٠, حيث أن ضعف نظام الرقابة الداخلية لدى العملاء يعني الحاجة إلى توسيع مدى الاختبارات الأساسية، مما يترتب عليه إنفاق تكاليف ووقت أكثر من قبل المراجعين دون مقابل .

أما المشكلة الثالثة فقد ارتبطت بعدم ملائمة أتعاب المراجعة مع حجم العمل وثقل المسؤولية في كثير من الأحيان حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه المشكلة ٤,٢٢٢ والانحراف المعياري ١,٠٤٠٠٨ مما يعني أهمية هذه المصاعب ولكنها جاءت في النهاية من حيث الأولوية وقد أضاف المستجيبون صنفاً آخرًا من المشاكل المرتبطة بالعملاء كالحرص على أقل الأسعار بغض النظر عن الجودة والالتزام والشفافية،

إضافة إلى عدم وجود الوعي الكافي اتجاه المهنة الناتج عن تواضع مستوى التعليم و الوعي العام بمتطلبات المهنة والأعراف المالية.

أما المشكلة الرابعة تتمثل في ضعف دور النقابات المهنية في تطوير مستوى الكفاءة لدى أعضائها وتنمية وتوثيق روح التعامل بين أعضائها حيث بلغ المتوسط الحسابي لها ١٨, ٥٤ والانحراف المعياري ٩٩١٩٣, ٠ حيث أفاد معظم المراجعين أن هذه المشكلة كبيرة الأهمية، مما يدل أن النقابات المهنية لا تقوم بكامل الدور المطلوب منها والمتمثل في تطوير مؤهلات أعضائها وتنمية وتوثيق روح التعاون بينهم ورعاية مصالحهم .

أما المشكلة الخامسة تتمثل في التنافس غير الشريف بين المراجعين وهي مرتبطة بعدم ملائمة أتعاب المراجعة مع حجم العمل حيث بلغ المتوسط الحسابي ٣,٨٨٩ والانحراف المعياري ٩٦٤٧, ٠.

أما المشكلة السادسة فتتمثل في تدني مستوى كفاءة محاسبي الشركات وله علاقة بمشكلة ضعف نظام الرقابة الداخلية لدى الشركات التي يقوم المراجع بمراجعة حساباتها، حيث بلغ متوسطها الحسابي ٣,٧٠٤ وانحرافها المعياري ٩٤٤٢٩, ٠.

أما المشكلة السابعة فتتمثل في عدم مواكبة بعض أعضاء المهنة للتطورات التقنية في استخدام الحاسوب ونظم المعلومات حيث بلغ المتوسط الحسابي ٣,٦٣ والانحراف المعياري ١,٣٧٦٣, ١.

أما المشكلة الثامنة تتمثل في عدم وجود معايير محاسبية متعارف عليها تلائم الواقع الجزائري حيث بلغ المتوسط الحسابي ٣,٥٩٥ والانحراف المعياري ١,١٧٣٩١, ١.

د - نتائج اختبار sig:

لقد تم استعمال اختبار sig للتعرف على مستوى المعنوية التي يمكن عنده القول بان الوسيط لأهمية كل مشكلة يزيد عن ثلاثة والتي تمثل المتوسط حيث تبين بان هذا الوسيط لكل مشكلة من المصاعب التي وردت في الجدول تزيد على ثلاثة عند مستوى معنوية ١ أو اقل، مما يعني أن أهمية جميع المصاعب فقد تم قياسها بواسطة المتوسط الحسابي حيث استعمل لترتيب هذه المصاعب حسب أهميتها حسب الجدول مما يتضح أن المصاعب المذكورة التي يواجهها المراجعون في الجزائر تزيد أهميتها عن المتوسط.

الخاتمة

لقد سعت هذه الدراسة إلى معرفة واقع الممارسة المهنية للمراجعة في الجزائر من خلال معرفة أسباب عدم الرضا عن المراجعة في الجزائر وكذا معرفة مصاعب المهنة في الجزائر، وقد تمكن الباحث وبعد اطلاعه على الأدبيات العلمية الخاصة بموضوع الدراسة، ومن خلال إجرائه دراسته الميدانية بالخروج بالاستنتاجات التالية:

١- إن مهمة تطوير مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر تتطلب التعرف على مشكل مهنة المراجعة وأسبابها وطرق علاجها، وقد ظهر من خلال البحث أن مراجعي الحسابات في الجزائر يواجهون في عملهم مصاعب متعددة أبرزها:

أ - النقص في التدريب المهني الكافي للمراجعين بسبب عدم وجود معهد تدريبي متخصص يقوم بتنظيم ندوات ودورات تدريبية لرفع كفاءة المراجعين والمحاسبين أيضا.

ب - عدم ملائمة أتعاب المراجعة مع حجم العمل وثقل المسؤولية في كثير من الأحيان.

ج - ضعف نظام الرقابة الداخلية لدى الشركات التي يقوم المراجع بمراجعة حساباتها.

د - التنافس غير الشريف بين المراجعين.

هـ - عدم مواكبة بعض أعضاء المهنة للتطورات التقنية في استخدام الحاسوب ونظم المعلومات.

و - ضعف دور النقابات المهنية في تطوير مستوى الكفاءة لدى أعضائها وتنمية وتوثيق روح التعامل بين أعضائها.

ز - تدني مستوى كفاءة محاسبي الشركات.

ط - عدم وجود معايير محاسبية متعارف عليها تلاؤم الواقع الجزائري.

٢- إن هناك أسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة في الواقع الجزائري حيث يمكن ذكر أهمها:

أ - التدريب المهني الحالي لا يتواءم مع مهنة المراجعة.

ب - قصور النظام المحاسبي لمعالجة بعض الظواهر.

ج - عدم انسجام معايير المراجعة للواقع الدولي.

د - عدم وجود معايير موحدة للعمل الميداني.

هـ - عدم اختبار أداء المهنيين خاصة في البورصة.

و - اعتبار نتائج العمل إجراء قانوني.

ز - افتقاد المهنة لهياكل واليات مهنية محددة.

ومن خلال دراسة الجوانب المتعددة لواقع المراجعة في الجزائر، وجد أن هذه المهنة لازالت تحتاج إلى المزيد من التطوير حتى يرقى أداؤها إلى المستوى المقبول، وبالتالي مواكبة التطورات والتحديات المعاصرة التي تواجهها الجزائر، الأمر الذي يجعلنا نقدم بعض التوصيات التي يرى الباحث بأنها مهمة في تطوير مهنة المراجعة وهي كالتالي:

- تفعيل القوانين والتشريعات الخاصة بواجبات وحقوق مراجعي الحسابات مع التشدد في تطبيق العقوبات الرادعة على من يخالفها سواء من قبل المراجعين أو من الشركات.

- حماية المراجعين وذلك من خلال إيجاد آلية معينة تمنع مستخدميهم عن الاستغناء عنهم دون إبداء أسباب ذلك.

- وضع القوانين والمعايير بشكل مستمر وأن يتم مراجعتها للتأكد من مواكبتها للتغيرات في احتياجات المراجعة.

- العمل على إنشاء لجان مراجعة في الشركات بأعضاء مستقلين.

- العمل على تفعيل دور النقابات بشكل أكبر وإعطائها صلاحيات أكبر مما هي عليه، نظرا لاتصالها المباشر بمراجعبي الحسابات الخارجيين.

- إيجاد أسس محددة لتحديد أتعاب مراجعي الحسابات بحيث تكون متناسبة مع جهودهم ومسؤولياتهم

- تبني معايير المحاسبة والمراجعة الدولية، ريثما يتم وضع معايير تلاءم الواقع الجزائري.

- دعم المنظمات المهنية الخاصة بمراجعة الحسابات بحيث تكون قادرة على عقد ندوات ومؤتمرات تهتم بتطوير مراجع الحسابات وتوعيته.

المصادر والمراجع

أولاً : المراجع باللغة العربية:

١. استطلاع ميداني حول مهنة التدقيق الحسابات في الاردن، دهمش نعيم ١٩٩٩، مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد ٤٤، الاردن.
٢. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ٢٠١٠، العدد ٤٢.
٣. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ٢٠١١، العدد ٠٧.
٤. فاعلية مرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية في مواجهة المشاكل والتحديات المعاصرة دراسة ميدانية، ريم عمر محمد العمرو، حسام عبدالمحسن العنقري ٢٠٠٧، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز الاقتصاد والإدارة، مجلد ٢١، العدد ٠١، المملكة العربية السعودية.
٥. قانون المالية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ١٩٧٠.
٦. مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الإلكترونية، عبد الوهاب نصر على، شحاتة السيد شحاتة ٢٠٠٤، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
٧. مشاكل مهنة المحاسبة والمراجعة بدولة الكويت، وائل إبراهيم الراشد ٢٠٠٢، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز الاقتصاد والإدارة،
٨. واقع مهنة التدقيق في ليبيا، منشورات المؤتمر العلمي الأول لكلية إدارة الأعمال المحاسبة في عصر المعلوماتية: واقع وتحديات، فرج، عبد النبي، والخضير، مصطفى ٢٠٠٤، جامعة مؤتة، الأردن.

ثانياً : المراجع باللغة الاجنبية

9. 1 Bethoux.R. Kremper.F et Poisson.M1986 : L'Audit dans le secteur public. Clet , Paris
10. Chenok, P., 1995 Fifteen Years Of Meeting The Challenges. Journal of Accountancy, vol. 179.No.6, Jun
11. 3 Connie Esmond,1995 The Effects of Reward Structure and Ethical Ambivalence on Audit Staff Reporting Behavior: An Experimental Lab Study, Ph.D, Indian University,
12. University,
13. 4 Eynon, G., et al 1996 Perceptions Of Sole Practitioners On Ethics Training In Profession.National Public Accountant, vol. 41, No. 4, pp. 27 - 25
14. 5 Lee, T., 1994 Financial Reporting Quality Labels: The Construction of The Audit Profession and The Expectations Gap. Accounting, Auditing and Accountability Journal, vol.7, No.2
15. 6 J.C.Becour. H.Bouquin. Audit Opérationnel 2 ,1996eme Edition. Economica , Paris.

جميع الحقوق محفوظة
لشركة بيت المشورة للاستشارات المالية

Bait Al-Mashura Journal

An International Refereed Journal

Volume (1) Issue (1) Doha 1435 hejri 2014



Published by



شركة بيت المشورة للاستشارات المالية
Bait Al-Mashura Finance Consultations Company

mashurajournal.com