

## مدى رضا المراجعين في الجزائر عن الممارسة المهنية والمشكلات التي تواجههم

الأستاذ / لقليطي الأخضر (\*)

### الملخص

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 استبانة 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

### 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.

## مقدمة:

لقد كان للتحويلات السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي شهدتها الجزائر خلال العقدين الأخيرين، أثراً مباشراً على المحيط الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية والذي شهد بدوره تطوراً ملحوظاً، خاصة بفضل الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها السلطات العمومية منذ نهاية عشرية الثمانيات، 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 لاغنى 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 توالى التشريعات المختلفة التي تهدف إلى تنظيم هذه المهنة.

### إشكالية البحث

تكمن إشكالية البحث في:

ما هو واقع الممارسة المهنية لمراجعة الحسابات في الجزائر؟  
وللإجابة عن التساؤلات نطلق 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 أجل محاولة تضيق  
الفجوة بالأطراف المهتمة بمراجعة الحسابات.
- 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 للعينة 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، ١٩٩٨م)<sup>(١)</sup>

- 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.

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

- 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، ٢٠٠١م)<sup>(١)</sup>

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 استبانة وزعت على جميع مكاتب المراجعة بالكويت وعددها (٣٢) مكتباً، وقد تبين من خلال نتائج الدراسة بأن أبرز مشاكل المهنة تتمثل في عدم وجود ميثاق شرقي للمهنة وغياب الالتزام القانوني بضوابط ومعايير المهنة، غياب الدور المهني لجمعية المحاسبين 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

---

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

السبل الكفيلة بالقضاء على تلك المشاكل والنهوض بالمهنة بضرورة تبني ميثاق شرقي للمهنة ودور أكبر لجمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية وزيادة تأهيل المتسبين للمهنة.

### ٣-دراسة (ريم محمد العمرو وحسام عبد المحسن العنقري، ٢٠٠٧م)<sup>(١)</sup>

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 للممارسي المهنة والمجتمع بصفة عامة)، من خلال قياس مدى فاعلية مثل هذه المرتكزات في التعامل مع المشاكل والتحديات التي تواجهها 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 واستناداً 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

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

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 أيضاً 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 اشتراك الأكاديمين 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 خططها الاستراتيجية تمهيداً لمواجهة متطلبات انضمام السعودية لمنظمة التجارة العالمية.

#### الدراسات الأجنبية

##### ١- دراسة (Eynon et al. 1996)<sup>(١)</sup>

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

---

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

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 وإن ثلث المستجيبين درسوا أخلاقيات مهنة المحاسبة خلال مقررات مهنة المحاسبة بالجامعات، وإن أكثر من ٥٠٪ من المستجيبين اعتبروا أن إتباع قواعد السلوك المهني عند اتخاذ القرار شيء، يجب أخذه في الاعتبار وأن ٦٩٪ منهم اعتبروا أنفسهم متخذي قرارات ذات سلوك مهني عالي، وأن ٦٢٪ نظروا إلى المهنة وسلوكها كشيء واحد.

## ٢-دراسة (CHenok.1995)<sup>(١)</sup>

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 التغيرات في النصوص القانونية وخاصة قانون الضرائب من جهة، والتغيرات 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.

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



### ٣-دراسة (Esmond, 1995)<sup>(١)</sup>

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.  
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, 1994)<sup>(٢)</sup>

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.

- 
- (1) Connie Esmond, The Effects of Reward Structure and Ethical Ambivalence on Audit Staff Reporting Behavior: An Experimental Lab Study, Ph.D, Indian University, 1995.  
(2) 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, pp. 74-79.
-

### منهج 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.

### 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.

### 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.

### قائمة الاستقصاء

استعان الباحث في إعداد 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.
- ووفقا لآراء المختصين الإحصائيين الذين استعان الباحث بهم فقد قام بتصميم استبانة من (١٥) سؤال ولأغراض التحليل الإحصائي هدفت الأسئلة إلى ما يلي :
- أولاً: (س ٠١-٠٧) تهدف إلى معرفة أسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة في الواقع الجزائري وهو موجه إلى فئة مراجعي الحسابات.
- ثانياً: (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.

### 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 |                |
|-----------|----------------|
| ١٢٠       | العينة         |
| ١٠٥       | المستجيبين     |
| ٪٨٧,٥     | نسبة الاستجابة |

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

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 استخدام 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 مؤشرا لتحديد أسباب عدم الرضا والمشاكل المتعلقة بمهنة المراجعة في الجزائر

#### ب - الانحراف المعياري :

وقد تم استخدامه لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي.

#### ج - صدق وثبات الأداة :

وذلك للحكم على دقة القياس من خلال تحديد ثبات أداة القياس الممثلة بالاستبانة لمعرفة مدى صدق الاستبانة في قياس المفهوم المراد قياسه فعلاً والمتمثل في معرفة أسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة ومشاكلها في الجزائر وقد تم استخدام معامل 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.

#### 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.



## نتائج الدراسة الوصفية

### 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.

### جدول 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          |

| المراجعون |                | الخاصية                  |
|-----------|----------------|--------------------------|
| التكرار   | النسبة المئوية |                          |
|           |                | ٢. عدد سنوات الخبرة      |
| ٨         | ٧٪             | أ. أقل من سنة            |
| ٢٦        | ٢٥٪            | ب. ١ - أقل من ٤ سنوات    |
| ٤٤        | ٤٢٪            | ج. ٤ - أقل من ١٠ سنوات   |
| ٢٧        | ٢٦٪            | د. ١٠ - أكثر من ١٠ سنوات |

### 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



جدول رقم (٣)

أسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة في الجزائر

| الرقم | الأسباب                                          | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|-------|--------------------------------------------------|-----------------|-------------------|
| ٠١    | افتقاد المهنة لهياكل واليات مهنية محددة          | 3.923           | 0.967             |
| ٠٢    | عدم انسجام معايير المراجعة للواقع الدولي         | 4.2692          | 0.6602            |
| ٠٣    | اعتبار نتائج العمل إجراء قانوني                  | 3.923           | 0.967             |
| ٠٤    | عدم اختبار أداء المهنيين خاصة في البورصة         | 4.115           | 0.900             |
| ٠٥    | عدم وجود معايير موحدة للعمل الميداني             | 3.769           | 1.096             |
| ٠٦    | قصور النظام المحاسبي لمعالجة بعض الظواهر         | 4.077           | 0.926             |
| ٠٧    | التدريب المهني الحالي لا يتواءم مع مهنة المراجعة | 4.308           | 0.961             |

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 أكبر أسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة في الجزائر أهمية هي التدريب المهني الحالي لا يتواءم مع مهنة المراجعة حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.308) والانحراف المعياري (0.961) من (٥) ويمثل المتوسط الحسابي لهذه المشكلة أكبر المتوسطات في هذه المجموعة ، مما يدل على أهمية هذا السبب واتفق المراجعين حول أهميتها، ونظراً لأهمية التدريب فقد اشترطت المجامع 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 (4.2692) وانحراف المعياري (0.6602)، وهو ما يتطلب العمل في هذا الاتجاه من أجل 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 (4.077) 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 لياكل 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 (3.769) والانحراف المعياري (١,٠٩٦) وقد ذهب بعض المستجوبين إلى أنه لا توجد معايير للعمل الميداني متعارف عليها في الجزائر.

مدى رضا المراجعين في الجزائر عن الممارسة المهنية والمشكلات التي تواجههم  
أ/ لقليطي الأخضر

---

### تحليل نتائج الدراسة للفرضية المتعلقة بمشاكل الممارسة المهنية للمراجعة في الجزائر

أظهرت نتائج الدراسة للفرضية الثانية عن النتائج المبينة في الجدول رقم (4)  
حيث تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل سبب لمعرفة مدى أهمية  
هذه المشاكل المتعلقة بالممارسة المهنية للمراجعة في الجزائر .



جدول رقم (٤)  
مشاكل الممارسة المهنية للمراجعة في الجزائر

| الانحراف<br>المعياري | المتوسط<br>الحسابي | المشاكل                                                                                                                                          |  |
|----------------------|--------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
| 0.6913               | 4.555              | ١ النقص في التدريب المهني الكافي للمراجعين بسبب عدم وجود معهد تدريبي متخصص يقوم بتنظيم ندوات ودورات تدريبية لرفع كفاءة المراجعين والمحاسبين أيضا |  |
| 0.7401               | 4.407              | ٢ ضعف نظام الرقابة الداخلية لدى الشركات التي يقوم المراجع بمراجعة حساباتها                                                                       |  |
| 1.0400               | 4.222              | ٣ عدم ملائمة أتعاب المراجعة مع حجم العمل وثقل المسؤولية في كثير من الأحيان                                                                       |  |
| 0.9919               | 4.185              | ٤ ضعف دور النقابات المهنية في تطوير مستوى الكفاءة لدى أعضائها وتنمية وتوثيق روح التعامل بين أعضائها                                              |  |
| 0.964                | 3.8889             | ٥ التنافس غير الشريف بين المراجعين                                                                                                               |  |
| 0.9442               | 3.704              | ٦ تدني مستوى كفاءة محاسبي الشركات                                                                                                                |  |
| 1.1376               | 3.630              | ٧ عدم مواكبة بعض أعضاء المهنة للتطورات التقنية في استخدام الحاسوب ونظم المعلومات                                                                 |  |
| 1.1739               | 3.593              | ٨ عدم وجود معايير محاسبية متعارف عليها تلائم الواقع الجزائري                                                                                     |  |

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 أيضاً 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 واتفاق 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 (4.407) وانحراف المعياري (0.74018) ، حيث إن 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 و ثقل المسؤولية في كثير من الأحيان حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه المشكلة (4.222) والانحراف المعياري (1.04008) مما يعني أهمية هذه المصاعب ولكنها جاءت في النهاية من حيث الأولوية وقد أضاف المستجيبون صنفاً آخر 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 (٤,١٨٥) والانحراف المعياري (0.99193) 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 (3.889) والانحراف المعياري (0.9647).

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 (0.94429). 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 (1.13763).

أما المشكلة الثامنة تتمثل في عدم وجود معايير محاسبية متعارف عليها تلاءم الواقع الجزائري حيث بلغ المتوسط الحسابي (٣,٥٩٥) والانحراف المعياري (1.17391).

**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 أقل، 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.



## الاستنتاجات والمقترحات

### الاستنتاجات:

لقد سعت هذه الدراسة إلى معرفة واقع الممارسة المهنية في الجزائر من خلال معرفة أسباب عدم الرضا عن المراجعة في الجزائر وكذا معرفة مصاعب مهنة المراجعة في الجزائر، وقد تمكن الباحث وبعد اطلاعه على الأدبيات العلمية الخاصة بموضوع الدراسة، ومن خلال إجراءات 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.

#### المقترحات :

من 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 بمراجععي 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.

### مراجع البحث

#### أ- المراجع العربية

- وائل إبراهيم الراشد ، مشاكل مهنة المحاسبة والمراجعة بدولة الكويت ، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز الاقتصاد والإدارة، مجلد ١٦، العدد ٢، ٢٠٠٢.
- ريم عمر محمد العمرو وحسام عبدالمحسن العنقري، فاعلية مرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية في مواجهة المشاكل والتحديات المعاصرة دراسة ميدانية، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز الاقتصاد والإدارة، مجلد ٢١ العدد ١، ٢٠٠٧.
- دهمش نعيم: استطلاع ميداني حول مهنة التدقيق الحسابات في الأردن. مجلة المحاسب القانوني العربي. الأردن. العدد ٤٤، سبتمبر، ١٩٩٩.

#### ب- المراجع الانجليزية

- Eynon, G., et al (1996) Perceptions Of Sole Practitioners On Ethics Training In Profession. National Public Accountant, vol. 41, No. 4
- Chenok, P., (1995) Fifteen Years Of Meeting The Challenges. Journal of Accountancy, vol. 179.No.6, Jun..
- Connie Esmond, The Effects of Reward Structure and Ethical Ambivalence on Audit Staff Reporting Behavior: An Experimental Lab Study, Ph.D, Indian University, 1995
- 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.