

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان :

دور محافظ الحسابات في تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية

دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات في ولايات الجنوب الشرقي

من إعداد الطالبة : سعاد فتيتي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2018/05/24

أمام اللجنة المكونة من السادة :

أ.د / عزاوي أعمر (أستاذ، جامعة ورقلة) رئيسا

د/غوالي محمد البشير (أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

د /حجة الله شاوش (أستاذ متعاقد، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2018/2017

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان :

دور محافظ الحسابات في تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية

دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات في ولايات الجنوب الشرقي

من إعداد الطالبة : سعاد فتيتي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2018/05/24

أمام اللجنة المكونة من السادة :

أ.د / عزاوي أعمر (أستاذ، جامعة ورقلة) رئيسا

د/غوالي محمد البشير (أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

د /حجة الله شاوش (أستاذ متعاقد، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2018/2017

الإهداء الإهداء

الشكر لله على إتمام هذا العمل الذي أهديته:
إلى من قال فيهما عز وجل وبالوالدين إحسانا ووصى بهما خير الأنام
محمد صلى الله عليه وسلم
إلى أمي نبع الحنان الذي لا ينضب
إلى والي الذي زرع في نفسي حب العلم والمثابرة
إلى جميع إخواني وأخواتي وجميع الأهل والأحباء
إلى كل من علمني حرفا أساتذتي المحترمين من الابتدائي إلى الجامعي
إلى كل زملائي في العمل والدراسة خاصة عصام خالدي
وأصدقائي في الغرفة J 07
وإلى دفعة محاسبة وجباية معمقة 2017
إلى كل من ساهم في إرشادي إلى طريق الصواب

سعاد

شكـر و تقديـر

شكـر و تقديـر

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات حمدا كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه نحمده ونشكره كثيرا على توفيقه لنا لإتمام هذا العمل المتواضع، اللهم إنا نسألك خير المسألة وخير الدعاء وخير النجاح وخير العمل والثواب وخير الممات وثبتنا على دينك وثقل موازين حسناتنا وثبت إيماننا وأرفع درجاتنا في الجنة وتقبل صلاتنا وأغفر خطايانا ونسألك العلاء في جناتك الفردوس الأعلى وصلى اللهم على خير الخلق سيدنا محمد أما بعد

نتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من قدم لنا يد العون من الأساتذة الكرام و إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في إنجاز هذه المذكرة، نتقدم بالشكر الجزيل والخاص إلى الأستاذ فارس بن البار والأستاذ المشرف غوالي محمد البشير، كما لا يفوتنا أن نتقدم بالشكر الجزيل والعرفان بالجميل والامتنان إلى محافظي الحسابات بن راحلة محمد الصالح وبن داود عبد الرزاق على مدهم لنا يد العون والمساعدة وتواضعهم معنا من أجل إجراء الدراسة الميدانية، كما نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءتها ومناقشتها وعلى مجهودهم لتصحیحاتهم الأخطاء والنقائص في سبيل تحصيل أكبر استفادة من الدراسة، ونتقدم بالشكر العميق لكل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع أشكر كل هؤلاء وجزاهم الله عني كل خير.

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية، وذلك اعتباراً للدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تحسين هذه الخصائص. ولهذا الغرض تم الاعتماد على تصميم استبيان وتوزيعه على عينة من محافظي الحسابات.

تم التوصل إلى أن محافظ الحسابات يساهم في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية، وذلك من خلال تطبيقه للنظام المحاسبي المالي والقوانين المعمول بها من جهة ومن جهة أخرى، تنفيذ مهامه مع احترام أخلاقيات مهنته والالتزام بالمسؤوليات الموكلة إليه بالتركيز على زيادة اجتهاداته المهنية بغرض تحسين كفاءته.

الكلمات المفتاحية:

محافظ حسابات، خصائص نوعية، قوائم مالية، نظام محاسبي مالي.

Résumé:

Cette étude porte sur la valorisation de la contribution du commissaire aux comptes dans l'amélioration des caractéristiques qualitatives des états financiers et ce, par l'importance du rôle du commissaire aux comptes dans l'amélioration de ces caractéristiques. Pour cet objectif, il a été basé sur la conception d'un questionnaire, qui a été distribué sur un nombre des commissaires aux comptes.

il a été constaté que le commissaire aux comptes contribue à l'amélioration des caractéristiques qualitatives des états financiers et ce, à travers son application du règlement de la comptabilité financière et la réglementation en vigueur d'un coté et d'un autre coté, l'exécution de ses fonctions avec le respect de l'éthique de sa profession et son engagement envers les responsabilités qui lui sont confiées et, aussi, par la multiplication de ses efforts professionnels pour améliorer sa compétence.

Mots clés:

Commissaire aux comptes, caractéristiques qualitative, états financiers règlement comptable financier.

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	قائمة المحتويات
IV	الإهداء
V	الشكر والتقدير
VI	الملخص باللغة العربية وباللغة الفرنسية
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال البيانية
X	قائمة الملاحق
XI	قائمة الاختصارات والرموز
أ	المقدمة
الفصل الأول: محافظ الحسابات والخصائص النوعية للقوائم المالية	
3	المبحث الأول: عموميات حول محافظ الحسابات والخصائص النوعية للقوائم المالية
14	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
الفصل الثاني: دراسة ميدانية لدور محافظي الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية	
23	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة
26	المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها
47	الخاتمة
50	المصادر والمراجع
54	الملاحق
65	الفهرس

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
7	المسؤولية الجزائرية لمحافظ الحسابات في الجزائر	1-1
23	مجموع استثمارات الاستبيان	1-2
25	التفسير الإحصائي لمقياس ليكارت	2-2
26	معامل ألفا كرونباخ	3-2
27	توزيع عينة الدراسة حسب الولايات	4-2
27	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	5-2
28	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	6-2
29	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص الأكاديمي	7-2
30	توزيع عينة الدراسة حسب المهنة	8-2
31	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة	9-2
32	مجالات تحديد الاتجاه	10-2
32	آراء أفراد العينة حول مهام و مسؤوليات محافظ الحسابات	11-2
33	آراء أفراد العينة حول مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية	12-2
34	آراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظ الحسابات في تحسين خاصية الملائمة	13-2
35	آراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظ الحسابات في تحسين خاصية الموثوقية	14-2
36	آراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظ الحسابات في تحسين خاصية القابلية للفهم	15-2
37	آراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظ الحسابات في تحسين خاصية القابلية للمقارنة	16-2
38	اختبار T تبعا للعمر	17-2
39	اختبار T تبعا للمهنة	18-2
40	اختبار التباين (ANOVA) لتحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول محتوى الدراسة تبعا للمؤهل العلمي	19-2
41	اختبار التباين (ANOVA) لتحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول محتوى الدراسة تبعا للتخصص الأكاديمي	20-2
42	اختبار التباين (ANOVA) لتحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول محتوى الدراسة تبعا للخبرة	21-2
43	معامل الارتباط بين محاور أداة البحث	22-2

قائمة الأشكال البيانية

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
هـ	متغيرات الدراسة	1-1
4	الهيئات التي يشرف عليها المجلس الوطني للمحاسبة	2-1
11	عناصر القوائم المالية	3-1
12	الخصائص النوعية للقوائم المالية	4-1
20	دور محافظ الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية	5-1
27	توزيع عينة الدراسة حسب الولايات	1-2
28	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	2-2
29	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	3-2
30	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص الأكاديمي	4-2
30	توزيع عينة الدراسة حسب المهنة	5-2
31	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة	6-2

قائمة الملحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
01	قائمة محكمين استمارة الاستبيان	55
02	استمارة الاستبيان	56
03	قبول الوكالة	58
04	محضر تعيين وتنصيب محافظ الحسابات	59
05	مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS)	60

قائمة الاختصارات والرموز

الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة اللاتينية	الاختصار/الرمز
معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standards	IAS
المعايير الدولية للتقارير المالية	International Financial Reporting Standards	IFRS
برنامج إحصائي في مجال العلوم الاجتماعية	Statistical Packages For Social Sciences	SPSS
النظام المحاسبي المالي	Système comptable financier	SCF
اختبار صحة الفرضيات	One simple –Test	T

مقدمة

أ- توطئة:

من المعروف أن المهمة الرئيسية لمحافظ الحسابات تتمثل في إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن نتائج أعمال، والمركز المالي للمنشأة بعدالة ووضوح. ولكي يتمكن محافظ الحسابات، من القيام بهذه المهمة المنوط بها بكفاءة وفعالية، فإنه يصبح واجبا عليه ضرورة القيام بتخطيط عملية المراجعة، وتنفيذ إجراءاتها، وتقويم نتائجها بطريقة سليمة، بما يكفل له استخلاص نتائج ذات ثقة ومصداقية. وتعتبر معايير التدقيق من أهم الأدوات التي يعتمد عليها محافظ الحسابات، حيث أنها تمثل بالنسبة له الأداة التي تبين له معالم الطريق خلال تنفيذه لمهام مهنته، وفي ظل تزايد الطلب على خدمات مهنة محافظ الحسابات، فيجب أن تتسم عملية التدقيق بأعلى قدر ممكن من الكفاءة والفعالية لكي تكون قادرة على تلبية متطلبات مستخدمي القوائم المالية، سواء كانوا من المؤسسات المالية، أو المساهمين، أو المستثمرين الجدد، أو الدائنين، أو غيرهم من مستخدمي تلك القوائم.

ب- إشكالية الدراسة:

بناء على ما سبق سوف نتطرق في دراستنا هذه إلى موضوع دور محافظ الحسابات في تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية، سنقوم بطرح الإشكالية الرئيسية للموضوع بالشكل التالي:

ما مدى مساهمة محافظ الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية في بيئة الأعمال الجزائرية ؟

ومن أجل تبسيط الإشكالية الرئيسية تفرعت منها إشكاليات فرعية والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

- 1- هل مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات لها تأثير على الخصائص النوعية للقوائم المالية ؟
- 2- ما هو واقع مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية ؟
- 3- ما هي درجة اهتمام محافظ الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية ؟
- 4- هل هناك فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة الدراسة حول الاهتمام بتوفير الخصائص النوعية في القوائم المالية تعزى لمتغيراتهم الشخصية والوظيفية ؟

ت- فرضيات الدراسة:

وكإجابة على الإشكاليات السابقة نقترح إجابات مسبقة والمتمثلة في الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: لمحافظ الحسابات مهام ومسؤوليات تؤثر على الخصائص النوعية للقوائم المالية.

الفرضية الثانية: يوجد مستوى مرتفع من إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية.

الفرضية الثالثة: يوجد اهتمام قليل لدى محافظي الحسابات حول تحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية.

الفرضية الرابعة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة الدراسة حول الاهتمام بتوفير الخصائص النوعية في القوائم المالية تعزى لمتغيراتهم الشخصية والوظيفية.

ث- مبررات اختيار الموضوع:

تكمن مبررات اختيار الموضوع لتفاعل عدة عوامل نذكر من بينها:

1) عوامل موضوعية:

- * الأهمية التي اكتسبها الموضوع في الآونة الأخيرة .
- * كون الدراسة من المواضيع المطروحة في الساحة الاقتصادية والمهنية حاليا، والتي تستدعي المزيد من الدراسة والتحليل.
- * حاجة المؤسسات الاقتصادية لمثل هذه المواضيع المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات.

2) عوامل ذاتية:

- * الرغبة والميول الشخصي في البحث والتعمق في هذا الموضوع نظرا لارتباطه بمجال تخصصي.
- * الاستفادة من الموضوع في الحياة المهنية والعملية.
- * رغبتني أن أمتهن محافظة الحسابات أو الخبرة المحاسبية مستقبلا.

ج- أهداف الدراسة:

- تسعى هذه الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:
- * معرفة مدى تمتع محافظ الحسابات بالاستقلال والكفاءة المهنية التي تمكنه من الوصول لإبداء رأي في محاميد، وإدراكه بمدى مساهمته في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية.
 - * بحث ومناقشة الدور الذي يقوم به محافظ الحسابات.

ح- أهمية الدراسة:

- تتجلى أهمية البحث في كونها تعالج موضوعا يعتبر من أهم المواضيع النظرية عمليا، ونظرا لقلّة الدراسات التي اهتمت بهذا الموضوع، وحاجة المؤسسات الاقتصادية لمحافظ الحسابات لإضفاء المصدقية على قوائمها المالية.

خ- حدود الدراسة:

- يتعلق البحث بدراسة نظرية لدور مهنة محافظ الحسابات في دعم الخصائص النوعية للقوائم المالية ودراسة تطبيقية في خلال حدود مكانية وزمنية.

■ الحدود المكانية:

- وبهذا الصدد ساعتمد في الجانب التطبيقي على تحليل نتائج استبيان عن واقع ممارسة هذه المهنة لعينة من محافظي الحسابات في عدة ولايات من الجنوب الشرقي للوطن.

■ الحدود الزمنية :

تطبيق بحث الدراسة كان في الفترة الممتدة من 10 مارس 2018 إلى 15 أبريل 2018.

د- منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة:

- من أجل الوصول إلى النتائج المرجوة، وقصد الإجابة على الإشكالية المطروحة يتطلب منا اعتماد المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري لنتمكن من خلاله من توضيح ما يتعلق بالخصائص النوعية للقوائم المالية التي يراجعها محافظ

الحسابات وبيان مدى فعاليته في تعزيز هذه بالخصائص وذلك من خلال الكتب العلمية والتشريعات والإحصاءات والدراسات السابقة، أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على منهج دراسة ميدانية من خلال توزيع الاستبيان على عينة الدراسة والذي اعتمد فيه على المقابلة الشخصية والالكترونية، مستعينين بالبرنامج الإحصائي SPSS 23 والبرنامج EXCEL 2007 لتحليل نتائج الاستبيان، ومن ثم استخلاص النتائج وتقديم التوصيات التي تساهم في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية.

ذ- صعوبات الدراسة:

- نشير إلى أنه من خلال معالجتنا للموضوع واجهتنا عدة صعوبات نذكر منها:
- صعوبة تطبيق المنهجية الجديدة IMRAD.
- التأخر في إجابات استمارات الاستبيان .
- عدم موافقة بعض محافظي الحسابات في الإجابة على الاستبيان نظرا لانشغالهم بإعداد التقارير وتسويات نهاية السنة .
- ضيق الوقت في إنجاز المذكرة

هـ - خطة وهيكل البحث:

سأتناول هذا الموضوع من خلال فصلين تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة، اشتملت على مختلف النتائج التي تم التوصل إليها والتوصيات المقترحة من خلال محافظي الحسابات.

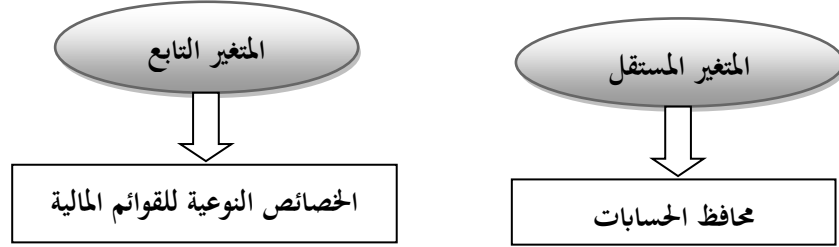
يهدف هذا البحث لاستكشاف الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات على جودة الخصائص النوعية للقوائم المالية ولتحقيق ذلك سنقوم بدراسة الموضوع، وحيث يشكل محافظ الحسابات عاملا هاما في مهنة محافظ الحسابات وقدرته على جعلها أكثر سلامة وفي إخراج المعلومات المحاسبية والمالية تتسم بالدقة والمصداقية، ففي الفصل الأول سأتطرق للأسس النظرية لمحافظ الحسابات والخصائص النوعية للقوائم المالية، وتم تقسيمه إلى مبحثين، الأول يضم عموميات حول محافظ الحسابات، والقوائم المالية ففي المطلب الأول أتطرق إلى ماهية محافظ الحسابات، والمطلب الثاني ماهية القوائم المالية وخصائصها، أما المبحث الثاني سأتناول الدراسات السابقة ففي المطلب الأول المقارنة بين الدراسة الحالية، والدراسات السابقة، والمطلب الثاني مناقشة الدراسات السابقة.

وسأتبع دراسة المنهج الوصفي التحليلي في الفصل الثاني الذي يتم تعزيز ذلك بدراسة ميدانية لآراء عينة من محافظي الحسابات في الجنوب الشرقي للوطن وتم تقسيمه إلى مبحثين أيضا، ويضم المبحث الأول الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة، ففي المطلب الأول منهجية ومجتمع الدراسة والمطلب الثاني أدوات الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات، أما المبحث الثاني تناولنا نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها، ففي المطلب الأول تطرقنا إلى عرض نتائج الدراسة الميدانية والمطلب الثاني تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

و- متغيرات الدراسة:

تتمثل متغيرات الدراسة في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): متغيرات الدراسة



من إعداد: الطالبة

الفصل الأول

محافظة الحسابات والخصائص النوعية

للقوائم المالية

تمهيد:

يعتبر محافظ الحسابات هو ذلك الشخص الذي يتمتع بالاستقلالية و يملك من الكفاءة، والخبرة لتطبيق المعايير المهنية المتعارف عليها والالتزام بالمسؤوليات المتعلقة به، وكذا قواعد السلوك المهني ما يؤهله للقيام بالمهام الموكلة إليه من أجل الحصول على معلومات تتصف بخصائص أساسية تفيده أصحابها من جهة وتفيد مستخدميها في اتخاذ قراراتهم من جهة ثانية، فقد فرض المشرع محافظ الحسابات على معظم المؤسسات الاقتصادية مراقبة قانونية مستقلة، للتصديق على صحة، ودقة الحسابات السنوية والتحقق من المعلومات الموجودة في تقارير التسيير لمجلس الإدارة، ومنع صدور القوائم المالية المضللة، دون التدخل في تسيير المؤسسة.

وعليه سأتطرق في هذا الفصل إلى التعريف بمحافظ الحسابات، والخصائص النوعية للقوائم المالية وهذا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين يتمثلان في:

❖ المبحث الأول: عموميات حول محافظ الحسابات، والخصائص النوعية للقوائم المالية.

❖ المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: عموميات حول محافظ الحسابات والخصائص النوعية للقوائم المالية

يقوم محافظ الحسابات بمراجعة عناصر القوائم المالية، وذلك من خلال أساليب مختلفة إذ يتمتع محافظ الحسابات بالاستقلالية أثناء أدائه لمهامه المهنية، وتظهر هذه الاستقلالية من خلال تصرفه بنزاهة وبدون تحيز، ومنه تنطبق في هذا المبحث إلى مطلبين الأول ماهية محافظ الحسابات، والثاني ماهية الخصائص النوعية للقوائم المالية.

المطلب الأول: ماهية محافظ الحسابات

الفرع الأول: التعريف بمحافظ الحسابات

أولاً: تعريف محافظ الحسابات¹

يعد محافظ الحسابات في مفهوم القانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد " كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليتهم مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به ".²

ثانياً: صفات محافظ الحسابات

إن محافظ الحسابات يجب أن تتوفر فيه صفات شخصية، وأخلاقية تؤهله للقيام بواجباته على أكمل وجه، وحتى يكون عمله مرضي، نذكر من بين هذه الصفات ما يلي²:

1. الأمانة والنزاهة: يجب أن يكون محافظ الحسابات أميناً، ونزيهاً في عمله، يعطي العمل حقه ويبدل أقصى طاقاته العلمية والفنية، وألا يضمن تقريره سوى البيانات التي يثق في سلامتها.
2. المحافظة على أسرار المهنة: محافظ الحسابات موضع ثقة، إذ يطلع بحكم عمله على تفاصيل أسرار عملاءه.
3. الصبر واللباقة والقدرة على التصرف: المراجعة عملية شاقة تحتاج إلى صبر في الدراسة والبحث عن الحقيقة، كما أنها تستدعي أيضاً اللباقة في التعامل مع العملاء وفي معاملة موظفي المؤسسة، وخاصة أن عمل محافظ الحسابات لا يستقبل بالترحيب من موظفي المؤسسة، مما يؤدي إلى خلق جو من التوتر وعدم الثقة بين محافظ الحسابات والموظفين.
4. الكفاءة المهنية: يجب أن يكون محافظ الحسابات متمكن من المراجعة عملاً وعلماً، وأن يكون قادر على معرفة الكثير من العلوم التي لها علاقة بالمراجعة والمحاسبة.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42 المؤرخ في 29 جوان 2010 ص: 07.

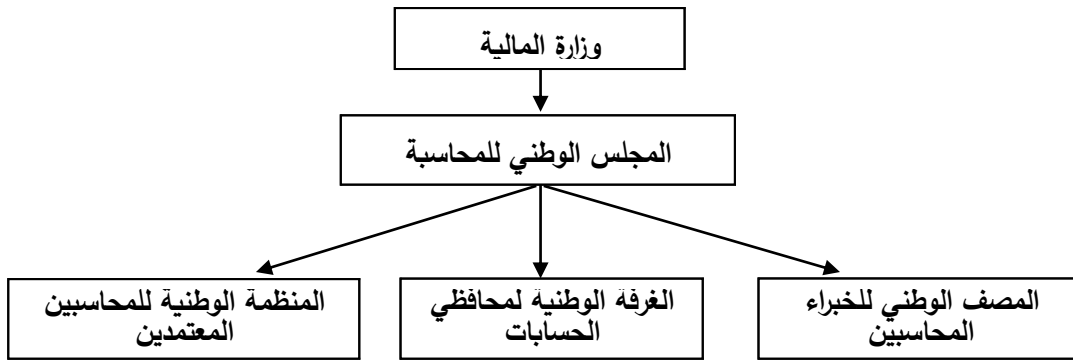
² إلياس شاهد، عبد النعيم دفرور، الأخضر عياشي، محافظ الحسابات ودوره في دعم وتحسين جودة المراجعة الخارجية، دورية أكاديمية محكمة دولية، كلية العلوم الاقتصادية مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 10، الجزء الثاني، جامعة حمه الأخضر الوادي، 2017 ص: 10.

ثالثا: الهيئة المشرفة مباشرة على مهنة محافظة الحسابات

طبقا للقانون 01-10 المؤرخ في 29/06/2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد تنظم مهنة محافظة الحسابات من طرف الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتمتع بالشخصية المعنوية وتضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة محافظة الحسابات، وطبقا لما نصت عليه المادة 15 من نفس القانون فإن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات تعد جهازا مهنيا مكلف في إطار القانون بما يلي¹:

- السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها.
- السهر على احترام قواعد المهنة وأعرافها.
- إعداد نظامها الداخلي الذي يوافق عليه الوزير المكلف بالمالية ونشره في أجل شهرين (02) من تاريخ إيداعها.
- إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة.
- إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بالمهنة وحسن سيرها.

الشكل (02): يبين الهيئات التي يشرف عليها المجلس الوطني للمحاسبة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على القانون 01-10.

رابعا: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر

تخضع مهنة التدقيق في الجزائر لتنظيم يحكم سيرها ويحدد كفاءات ممارستها، وتخضع لقواعد وأحكام تنظيمية متعلقة بشخص المدقق وبالعامل الميداني وأحكام متعلقة بالتقارير.

وقد جاء في الفقرة الأولى من نص المادة 13 إن الخبير المحاسبي هو المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات، غير أن التدقيق في مجمله يصب في مهنة محافظ الحسابات بكافة معايير وأسسها وهذا بحسب ما نصت عليه المادة 35 من نفس القانون.

لذلك نجد أن المشرع الجزائري على مر التشريعات الصادرة في هذا المجال يركز كثيرا على دور محافظ الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية.

¹ الجريدة الرسمية، القانون 01-10، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 8.6.

الفرع الثاني: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

يقوم محافظ الحسابات بعدة مهام ومسؤوليات مختلفة نذكر منها:

أولاً: مهام محافظ الحسابات

كانت مهمة محافظ الحسابات مهمة الإشهاد على الحساب وللإعلام، ثم شيء فشيء أصبح بمثابة المراقب القانوني والأخلاقي لأعمال الشركات والمؤسسات حتى قيل انه "ضمير الشركة"¹ ويمكن تقسيم مهام محافظ الحسابات إلى ما يلي:

أ- مهام عادية: حسب المادة 23 و24 و25 من قانون رقم 01-10، في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، فإن محافظ الحسابات يكلف بالمهام التالية:²

1. يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماماً لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.

2. يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.

3. يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير.

4. يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.

5. يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.

6. المصادقة على الحسابات المدججة أو الحسابات المدعمة من حيث صحتها وانتظامها وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

ب- المهام الخاصة: كلف المشرع الجزائري محافظ الحسابات بمهام خاصة حتى يجعل منه الحارس الأمين على تطبيق القوانين داخل المؤسسة، هذه المهام الخاصة ذات الطابع الظرفي يمكن ذكر بعضها فيما يلي:

1. إخبار الجمعية العامة العادية في حالة عدم انتظامية ودقة الحسابات.

2. فحص حصص المساهمين.

3. إثبات أن الأصول الصافية تساوي على الأقل رأس المال الاجتماعي في حالة تحويل المؤسسة.

4. دعوة الجمعية العامة العادية للمساهمين للاجتماع في حالة عدم قيام مجلس الإدارة بذلك

5. التدخل في حالة تغيير رأس المال الاجتماعي (بالزيادة أو بالتخفيض).

6. يرفع محافظ الحسابات إلى وكيل الجمهورية كل فعل جنائي اطلع عليه في إطار مهمته الدائمة.

7. تقييم اقتراحات تعديل الأشكال والطرق الخاصة لحسابات النتائج والميزانية.

8. ممارسة الحق التفصيلي للاكتتاب.³

9. إبلاغ الجمعية العامة السنوية في حالة وجود مخالفة اكتشفها.¹

¹ « Conscience juridique et morale de la société », J.Foyer, Garde des Sceaux, discours à Abgers, 29 octobre 1966, J.C.P., éd.E, 1984 14304.

² الجريدة الرسمية، قانون رقم 01-10، مرجع سبق ذكره، ص:07.

³ المادة 715 مكرر من القانون التجاري الجزائري، من المرسوم التشريعي رقم 93 - 08، المؤرخ في 25 أفريل 1993، ص-ص:145.127.

10. فحص متطلبات التنازل، الاندماج، الانفصال وتصفية الشركات.²

ثانيا: تقارير محافظ الحسابات:³

يترتب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد التقارير التالية:

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة أو عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبرر.

- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدججة، عند الاقتضاء.

- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة.

- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين.

- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصص الاجتماعية.

- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية.

- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.

إن المواد القانونية المؤطرة لهذه المهنة تؤكد على أن محافظ الحسابات يعمل للمصالح العامة وليس لصالح الشركاء إذا فالمهمة الأساسية لمحافظ الحسابات هي المصادقة على الحسابات السنوية وأن يعمل للحفاظ على مصالح الشركاء، فهو يتدخل كملاحظ للشركة من أجل الوقاية وتجنب المشاكل.

ثالثا: مسؤوليات محافظ الحسابات

يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته، فإن محافظ الحسابات لديه مسؤوليات يتعرض لها وما ينجر عنها من أحكام قد تصل إلى الحرمان من ممارسة مهامهم⁴، وحسب المادة 59 و61 و62 و63 في الفصل الثامن من قانون رقم 01-10، متمثلة في مسؤولية مدنية وجزائية وإدارية وتأديبية ونذكرها في النقاط التالية:

أ- المسؤولية المدنية (Responsabilité civile):

تأخذ المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات شكلين حيث يمكن أن تكون تعاقدية اتجاه المؤسسة محل المراجعة بمقتضى عقد توكيله بأداء مهام رقابة ومراجعة الحسابات. وعلى العكس تعتبر مسؤولية جنحية اتجاه الأطراف الأخرى المستخدمة لتقرير المحافظ والقوائم المالية للمؤسسة ولا يلتزم بهذه المسؤولية إلا في حالة توفر كل من العناصر: الخطأ، الضرر، والعلاقة السببية بين الخطأ والضرر.⁵

وبمقتضى المادة رقم 61 من قانون رقم 01-10، " يعد محافظ الحسابات مسؤولا اتجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه.

¹ نفس المرجع السابق، المادة 621، ص: 111.

² نفس المرجع السابق، المادة 750، ص: 152.

³ تمار خديجة، ممارسة مهنة تدقيق الحسابات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة المالية والأسواق، جامعة عبد الحميد بن باديس العدد 03، مستغافم، 2016 ص: 347.

⁴ طيطوس فتحي، مسؤولية محافضي الحسابات دراسة في القانون المقارن، دكتوراه في القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان 2013/2012، ص-ص: 23-24.

⁵ لقلطي الأخضر، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسينية بن بوعلوي، الشلف، 2014/2015، ص-ص: 109-110.

ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته وأنه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات وإن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها. وفي حالة معاناة مخالفة يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة".

ب- المسؤولية الجزائية (Responsabilité pénale) :

وبمقتضى المادة رقم 62 من قانون رقم 10-01، في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية " يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني"¹.
فالمسؤولية الجنائية لمحافظ الحسابات تحدد طبقاً لقواعد قانون الإجراءات الجنائية والقانون التجاري لكل مخالفة أو تقصير في التزاماته القانونية.

ويمكن أن يتعلق هذا التقصير بعدة مخالفات، سواء من وجهة نظر التزاماته أو من وجهة نظر الشركات التجارية. كما يمكن كذلك وبحسب الحالة أن يعنى محافظ الحسابات بصفة مباشرة بعدة جنح نتيجة التقصير في بعض الالتزامات الموكلة إليه أو بصفة غير مباشرة مثل التواطؤ في حالة ارتكاب المسيرين للجنح وعدم الكشف عنها إلى الجهات المعنية.
حسب ما نصت عليه كل من المواد من 837/830/829 من القانون التجاري الجزائري، من جهة هو مسؤول ويمكن للقاضي تقرير إحدى العقوبتين (الحبس أو الغرامة المالية) أو كلاهما حسب درجة خطورة الجنحة المرتكبة من طرف محافظ الحسابات².

الجدول (01): يوضح المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات في الجزائر

العقوبة		النص القانوني	المخالفة المرتكبة
الغرامة	السجن		
من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج	الحبس من 6 أشهر إلى سنة واحدة	المادة 73 من القانون: 10-01	الممارسة بصفة غير قانونية للمهنة
من 20.000 دج إلى 500.000 دج	من 6 أشهر إلى سنتين	المادة 825 من القانون التجاري الجزائري	المنح عمداً أو الموافقة على البيانات غير الصحيحة الواردة في التقارير المقدمة للجمعية العامة
من 20.000 دج إلى 200.000 دج	الحبس من شهرين إلى 6 أشهر	المادة 829 من القانون التجاري الجزائري	الممارسة العمدية وقبول الاحتفاظ بوظائف محافظ الحسابات بالرغم من عدم توفر المؤهلات
من 20.000 دج إلى 500.000 دج	من سنة إلى 5 سنوات	المادة 830 من القانون التجاري الجزائري	تعهد محافظ الحسابات بتقديم معلومات كاذبة أو تأكيدها أو عدم الكشف عن الوقائع الإجرامية إلى وكيل الجمهورية
من 500 دج إلى 5.000 دج	من شهر إلى 6 أشهر	المادة 830 الفقرة 2 من القانون التجاري الجزائري	إفشاء السر المهني

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على النصوص القانونية المذكورة في الجدول

ت- المسؤولية التأديبية (Responsabilité disciplinaire)

إن محافظ الحسابات يعد مسؤولاً تأديبياً عند فحص أو تدقيق التنبؤات المالية، وإذا أخل المراجع الخارجي باعتباره كعضو بواجباته حسب ما تنص عليه قواعد الجمعيات والنقابات المهنية التي ينتسب إليها³، فعلى المدقق الخارجي أن يتحمل المسؤولية

¹ الجريدة الرسمية، قانون رقم 10-01، مرجع سبق ذكره، ص: 10.

² لقلبي الأخصر، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر، مرجع سبق ذكره، ص: 110.

³ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، (د.ط)، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008، الجزائر، ص: 58.

التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة، حتى بعد استقالتهم من مهامهم عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن أن يتحملها المدقق الخارجي حسب درجة خطورة التحريف الذي ارتكبه بصفة تصاعديّة هي كالتالي:

- الإنذار.
- التوبيخ.
- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر.
- الشطب من الجدول.

ويبقى للمدقق الخارجي حق الطعن في العقوبة التي قد تسلط عليه أمام الجهة القضائية المختصة، طبقاً للإجراءات القانونية المعمول بها، وذلك إذا رأى أن العقوبة المسلطة عليه لا تناسب المخالفة التي ارتكبتها.¹

✚ يخضع محافظ الحسابات لعقوبات تأديبية إذا قام بالأعمال التالية:

1. القيام بمراجعة حسابات شركة هو شريك فيها فهذا يلغي معيار الاستقلالية.
2. الدعاية لنفسه بأية وسيلة من وسائل الإعلان بطريقة تخل بكرامة المهنة.
3. منافسة زملائه بصورة تسيء للمهنة.
4. إخراج معلومات تحصل عليها من خلال عملية المراجعة.
5. إبداء رأي لا يعكس حقيقة ما هو موجود في الدفاتر والسجلات والبيانات المحاسبية للمؤسسة.
6. ارتكاب خطأ مهني جسيم ألحق الضرر بالغير بسبب الإهمال.
7. عدم تبليغ الجهات المختصة على الاختلاسات والتلاعبات التي اكتشفها أثناء قيامه بعملية المراجعة.

رابعاً: الخطوات الأساسية التي يقوم بها محافظ الحسابات²

يقوم محافظ الحسابات بعدة مهام، ويتبع عدة خطوات نوجزها فيما يلي:

أ- تعيين محافظ الحسابات من طرف المؤسسة

تقوم الجمعية العامة للمؤسسة محل التدقيق بتعيين محافظ الحسابات، ويتم إبرام اتفاقية (CONVENTION) بين محافظ الحسابات والمؤسسة محل التدقيق، يبين فيها حقوق وواجبات طرفي الاتفاقية، ويجسد كل ذلك عن طريق محضر تنصيب بعهدة تمتد على مدى ثلاثة سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة.

ب- تقييم نظام الرقابة الداخلية

يقوم محافظ الحسابات بالإطلاع على العناصر التالية:

- (1) عقد التأسيس.
- (2) السجل التجاري.
- (3) الهيكل التنظيمي.
- (4) عقود التوظيف.

¹ الجريدة الرسمية، قانون رقم 10-01، مرجع سبق ذكره، ص: 10.

² محمد الصالح بن راحلة، محافظ الحسابات، مقابلة شخصية، حي القارة الشمالية، ورقلة، 2018/03/20.

5) التقارير السابقة لمحافظ الحسابات.

6) القوائم المالية لثلاث سنوات ماضية.

وبعدها يقوم محافظ الحسابات بالتركيز على ثلاث عناصر أساسية من أجل تقييم نظام الرقابة الداخلية وتتمثل فيما يلي:

1- تقييم الهيكل التنظيمي للمؤسسة، لاستنتاج تركيبة المؤسسة.

2- تقييم نظام المعلومات والتسيير والشروط العامة للتسيير المحاسبي والمالي.

3- تقييم كيفية إعداد الحسابات السنوية والملاحق، ومعرفة ما يسمى بتقييم مراحل إنجاز القوائم المالية، وملحقاتها المحاسبية والجبائية، ويركز كذلك على فحص الدفاتر المحاسبية، من أجل التأكد من وجود هذه الدفاتر مثلا دفتر الجرد ودفتر اليومية العامة في المؤسسة، وما مدى مطابقتها للإجراءات القانونية.

ج- تدقيق حسابات القوائم المالية

يشرع محافظ الحسابات في تدقيق حسابات القوائم المالية بإتباع أسلوب العينة في إطار (Sondage)، وبالتأكيد على جميع العمليات خاصة على العناصر الرئيسية للقوائم المالية.

1- **تدقيق حسابات الأصول:** يقوم محافظ الحسابات بتدقيق حسابات الأصول للتأكد منها مثلا:

* مراقبة الميزانية الافتتاحية للمؤسسة للاطلاع على التحليل المحاسبي لأرصدها.

* التثبتات المسجلة في الدفاتر موجودة، ومدى مطابقتها محاسبيا للنظام المحاسبي المالي (SCF)، ومقارنة التثبتات العينية التي تم شراؤها مع الوثائق المبررة لذلك.

* التأكد من صحة التسجيلات المحاسبية الخاصة بالتثبتات العينية ومعرفة طريقة الإهلاك المتبعة من طرف المؤسسة، والتأكد من أن المؤسسة تمتلك عقود التأمين التي تغطي الكوارث.

* التحقق من بعض عناصر المخزون وبعض حسابات الغير، والتأكد من صحة تسجيلاتها المحاسبية ومعرفة طريقة تسجيلها وطرق تشكيل المؤونات ومدى مطابقتها للنظام المحاسبي المالي (SCF).

* التحقق من الجرد المحاسبي والجرد الفيزيائي لمخزونات المؤسسة، ومدى مطابقتها للجرد الفيزيائي مع استخراج الفوارق إن وجدت سلبية كانت أم إيجابية.

* التحقق من صحة أرصدة المؤسسة لدى البنك والصندوق، والاطلاع على جدول المقاربة لحسابات البنك، والاطلاع على محاضر الصندوق السنوية والشهرية ومقاربتها مع الأرصدة المتواجدة على الموازنة الختامية.

* مراقبة حساب النتائج المجموعة السادسة والسابعة، والتحقق من الربح المصرح به بالميزانية المحاسبية والجبائية والفرق بينهما.

2- **تدقيق حسابات الخصوم:** يركز محافظ الحسابات في تدقيقه للخصوم على بعض حسابات رؤوس الأموال الخاصة.

د- إعداد التقرير النهائي والمصادقة

بعد قيام محافظ الحسابات بتقييم نظام الرقابة الداخلية وتدقيق حسابات القوائم المالية، يقوم بتحضير التقرير النهائي وشهادة المصادقة باعتبارها خلاصة لعملية التدقيق التي قام بها.

حيث إعداد شهادة المصادقة يتضمن تقرير المصادقة العناصر السابقة التي تطرق إليها محافظ الحسابات والإجراءات المتبعة مع إضافة التوصيات في حالة وجود نقائص تم اكتشافها، ومع إدراج التحفظات الممكنة.

المطلب الثاني: ماهية الخصائص النوعية للقوائم المالية¹

تعتبر الخصائص النوعية صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين كما تمكنهم من كسب ثقتهم، وعليه تطبيق الخصائص النوعية الأساسية التي تنص عليها معايير المحاسبة الدولية لضمان الأداء المحاسبي الفعال للمؤسسة الاقتصادية.

الفرع الأول: التعريف بالقوائم المالية²

إن إعداد القوائم المالية وتقديمها للمستخدمين من قبل العديد من المؤسسات قد أسهم بقدر كبير في نشر الثقافة المحاسبية، لكن رغم أن القوائم المالية قد تبدو متشابهة من بلد لآخر إلا أن هناك فروقا بينهما تسببت فيها ظروف اجتماعية واقتصادية وقانونية تحكمها البيئة المحيطة بالنظام المحاسبي.

أولا: تعريف القوائم المالية

تعرف القوائم المالية بالكشوف المالية:³ "هي تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وافية الوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، كما تضبط مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه (4) أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية، توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة".

ثانيا: عناصر القوائم المالية⁴

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي بين المؤسسة والأطراف المهتمة بأنشطة المؤسسة، والتي من خلالها تتمكن تلك الأطراف من التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمؤسسة وما حققته من نتائج، ومن المزايا التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.

وتعتبر تطوير طريقة إعداد وعرض القوائم المالية بشكل يسمح بتوفير معلومة موثوق بها وقابلة للمقارنة، وعليه فإن كل المؤسسات المعنية بتطبيقه ملزمة بإعداد وعرض قوائم مالية في نهاية الدورة المحاسبية المحددة عادة 12 شهرا، وهي: الميزانية حساب النتيجة، جدول التغير في حقوق الملكية، جدول التدفقات النقدية، ملحق يوفر معلومات مكتملة عن الميزانية وحساب النتيجة. ويمكن تلخيص مكونات القوائم المالية حسب (IAS/IFRS) في الشكل التالي:⁵

¹ مصطفى طويل، النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد SCF، (د.ط)، دار الحديث للكتاب للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010 ص:45.

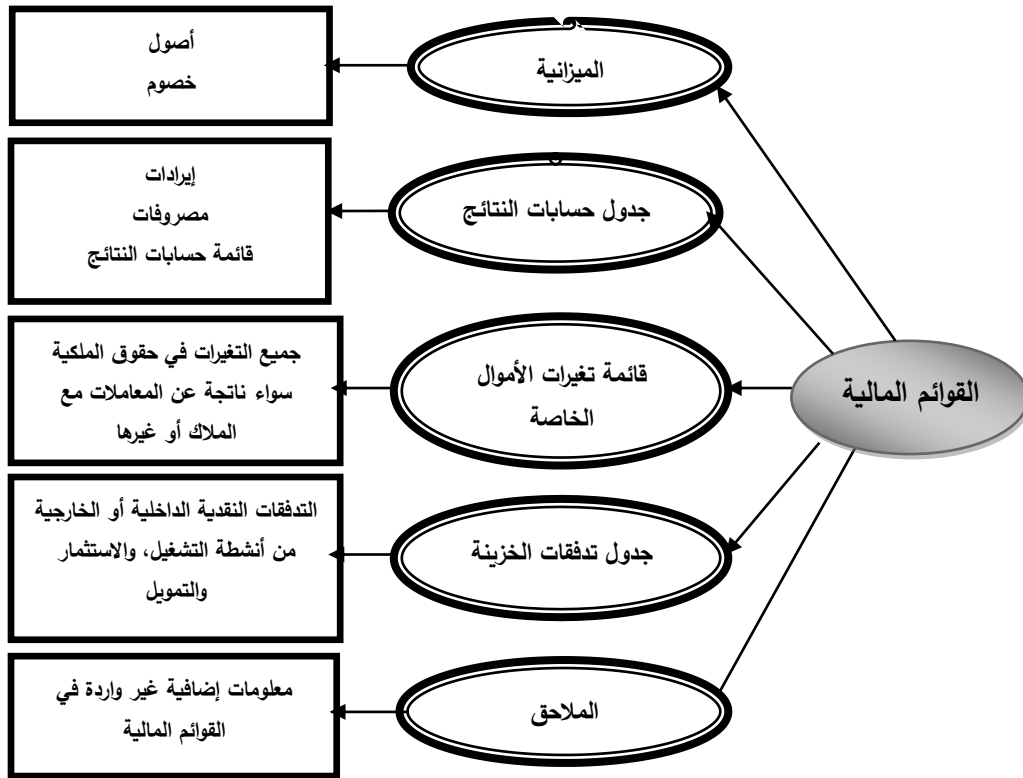
² المعيار المحاسبي الدولي الأول IAS 01، عرض القوائم المالية، المعدل 1997.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، لقانون 07-11، المادة 25، العدد 74، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، ص:5.

⁴ محمد فيصل مايدة، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسة، دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016/2017، ص:140.

⁵ حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، المذكرة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر 2007/2008 ص:180.

الشكل رقم (03): يبين عناصر القوائم المالية



المصدر: من إعداد الطالبة

1) قائمة المركز المالي (الميزانية):¹

تعتبر الميزانية المرآة العاكسة للوضع المالي للمؤسسة، كما توفر معلومات مفيدة عن مدى قوة المركز المالي للمؤسسة لتبين لهذه الأخيرة ما لديها من ممتلكات أو موجودات وما عليها من التزامات سواء من قبل الملاك أو اتجاه الغير، تظهر أثر نتيجة العمليات من ربح أو خسارة خلال الفترة المحاسبية على عناصر الأصول والالتزامات وحقوق الملكية.

2) قائمة حساب النتائج:²

يسمح بتحديد مردودية المؤسسة في قائمتين - قائمة دخل وقائمة دخل شامل - وفي تلك الحالة تعرض قائمة الدخل جميع بنود الدخل والمصروف المثبتة خلال الفترة باستثناء تلك المثبتة ضمن مجموع الدخل الشامل خارج الربح أو الخسارة كما هو مسموح به أو مطلوب بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي.

3) قائمة جدول سيولة الخزينة (التدفقات النقدية):³

كما ينص المعيار الدولي الأول "IAS 01": هي قائمة مهمة في إعطاء معلومات عن الخزينة نتيجة أهمية وجود السيولة وتحقيق التوازن المالي في المؤسسة.

وقد عرف المعيار التدفقات النقدية "IAS 07": تعرض قائمة للتدفقات النقدية بتصنيفها إلى ثلاثة مجموعات من العناصر المسؤولية عنها (دورة الاستغلال، دورة الاستثمار، دورة التمويل)، وتعرف أنها تلك التدفقات الداخلة والخارجة من النقدية وما يعادها.

¹ بورويصة سعاد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية، الماجستير، علوم التسيير، قسنطينة، 2010/2009، ص: 104.

² الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، الرياض، مكتبة الملك فهد الوطنية، 2018/2017، ص: 47.

³ طارق عبد العال حماد، التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل، (د.ط)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص: 250.

4) قائمة تغيرات الأموال الخاصة:

تعرف على أنها عبارة عن قائمة توضح مختلف التغيرات التي تطرأ على حقوق الملكية حيث تضم هذه القائمة مختلف المعلومات المتعلقة بالنتيجة الصافية للفترة، كل عناصر النواتج والأعباء والأرباح والخسائر المتعلقة بالأموال الخاصة، أثر التغير في طرق المحاسبة لعناصر الأموال الخاصة قرارات تخصيص النتيجة.

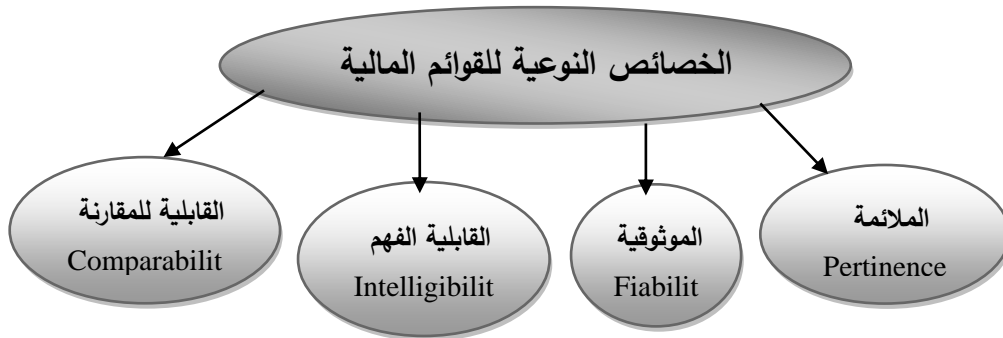
5) الملاحق (الإيضاحات) les annexes:

تضمن معلومات إضافية لما تم عرضه في القوائم المالية ويشمل ملخصاً للسياسات المحاسبية وملاحظات تفسيرية أخرى تتعلق ببنود القوائم المالية إضافة إلى ذلك الإفصاح عن الالتزامات والأصول الطارئة وأي بنود أخرى تتعلق بحقيقة المركز المالي ونتيجة الأعمال، وبالأخص توضيح المعلومات الضرورية المكتملة من أجل فهم أحسن للميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة.

الفرع الثاني: الخصائص النوعية للقوائم المالية¹

الخصائص النوعية هي الصفات التي تجعل المعلومات المعروضة في القوائم المالية ذات فائدة لمستخدمي القوائم المالية وتجعل القوائم المالية ذات جودة عالية.

الشكل رقم (04): يبين الخصائص النوعية للقوائم المالية



من إعداد: الطالبة بالاعتماد على الإطار المفاهيمي الذي نشر في عام 1989 من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية.

أولاً: الملائمة (pertinence)

ويقصد بها أن تكون المعلومات ذات صلة أو ارتباط بالقرار المزمع اتخاذه، ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال معرفة مدى استفادة متخذ القرار من المعلومة المحاسبية، والتقليل من البدائل المتاحة أمامه ولها ثلاثة خواص هي:

- أن تتميز المعلومات بقدرة تنبؤية وذلك لمساعدة متخذ القرار في تحسين احتمالاته في التوصل إلى تنبؤات صادقة عن نتائج الأحداث.

- أن تتميز المعلومات بإمكانية التحقق من التوقعات وذلك عن طريق الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية.²
- أن تأتي في الوقت المناسب فآجل الحصول على المعلومة يكون على حساب فائدتها.

¹ هوراي سويس، بدر الزمان خمقاني، مداخلة بعنوان، نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مبراح ورقلة، يومي 29 و 30 نوفمبر 2011، ص:7.

² سفير محمد، الإفصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي يحي فارس المدينة، 2008-2009، ص:29.

وتكون المعلومات المقدمة في القوائم المالية ملائمة إذا كانت قادرة على إحداث فرق في القرار بحيث تساعد المستخدمين على إجراء التنبؤات.¹

ثانيا: الموثوقية (FIABILITÉ)

لكي تكون المعلومات مفيدة فإنه يجب أن تكون موثوقة، وتتعلق بمدى إمكانية خلق حالة الاطمئنان لدى مستخدم المعلومات المحاسبية لكي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته والتي يجب أن تتمتع بالخصائص التالية:²

- صدق التعبير بحيث تكون المعلومات المحاسبية معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة وأمينة وخالية من أي تلاعب أي تطابق طبيعة العملية مع أرقام المعلومة المقدمة عنها.
- الحياد وعدم التحيز لفئة معينة من المستخدمين أي لا تغلب مصالح فئة على مصالح فئة أخرى.
- قابلية التحقق أو الموضوعية، أي القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص، ما تم استخدام نفس الطرق والأساليب التي استخدمت في قياس المعلومة.

ثالثا: القابلية للفهم (Intelligibit)

يقصد بالقابلية للفهم خلو البيانات من الغموض بحيث يسهل فهمها لتحقيق الفائدة منه، أي بمعنى البيانات والمعلومات المعبر عنها بالقوائم المالية يجب أن تكون بسيطة وواضحة وخالية من التعقيد.

رابعا: القابلية للمقارنة (Comparabilité)

يجب أن يتمكن مستخدمي القوائم المالية من المقارنة للقوائم المالية عبر الزمن، فمن أجل تحديد الاتجاهات في المركز التجاري والأداء، كما أن هذه الخاصية تسمح بإعلام المستخدمين للقوائم المالية بالسياسات المحاسبية المستخدمة وعن التغيرات التي حدثت، وبما أن المستخدمين يرغبون في مقارنة المركز المالي للمنشأة عبر الزمن، فإنه من المهم أن تظهر القوائم المالية المعلومات المقابلة للفتحات السابقة.³

تعتبر الخصائص المذكورة هي الخصائص الأساسية الأربعة لكن نشير إلى أن هناك خصائص نوعية أخرى تتمثل في:

- أ- الأهمية النسبية: وهي المعلومات التي إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون اعتمادا على القوائم المالية.
- ب- التمثيل الصادق: يجب أن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى، ومعناها خلو المعلومات من الخطأ والتحيز وأنها تنطوي بصدق على الخصائص والسمات المستهدف إبرازها عن الموضوع الذي يتم التقرير عنه.
- ت- الجوهر في الشكل: من الضروري أن تكون العمليات المالية قد تمت المحاسبة عنها، وقدمت طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس لشكلها القانوني فحسب.

¹ العربي بن حورة أمال، المحاسبة والتدقيق كدعماء لتحسين الاستثمار بالمؤسسات الجزائرية مساهمة التدقيق المحاسبي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الملتقى العلمي الوطني، جامعة يحي فارس المدية، 2018/2017 ص:8.

² سفير محمد، الإفصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية، مرجع سبق ذكره، ص:29.

³ الطيب مداني القوائم المالية المدجة وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2014، ص:9.

- ث- الحياد: أن تكون المعلومات التي تحويها القوائم المالية خالية من التحيز أي يجب أن يكون عرض المعلومات لا يؤثر على اتخاذ القرار أو الحكم لأجل تحقيق نتيجة محددة سلفاً.
- ج- الاكتمال: يجب أن تكون المعلومات في القوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة أي أن حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها مظلمة أو خاطئة.
- د- الوقتية: بمعنى أن تتاح المعلومات حينما نحتاج إليها فعلاً في اتخاذ قرار معين.¹
- هـ- الثبات: تشير إلى تطبيق المؤسسات نفس المعالجة المحاسبية على نفس الأحداث من فترة إلى أخرى.²
- و- الوضوح: إذ يجب أن يتم عرض وتقييم العمليات وفقاً لواقعها ومضمونها الحقيقي وليس لشكلها القانوني فقط.
- ي- الشفافية: تتضمن الإخلاص والوصول الكامل للمعلومات، والإبلاغ و الاعتراف بالأخطاء والهدف الأساسي للشفافية هو إقامة الثقة.³
- حتى تكون القوائم المالية المتحصل عليها ذات جودة يجب أن تتمتع بالخصائص الرئيسية التالية: القابلية للفهم الملائمة الموثوقة والقابلية للمقارنة.⁴

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

سيتم من خلال هذا المبحث عرض بعض الدراسات السابقة والتي لها علاقة بموضوعي وسأعتمد على المكتسبات القبلية المستمدة من بعض المذكرات والملتقيات، وتصب في نفس موضوع دراستي ومن خلالها تمكنت من اكتساب بعض المعلومات التي ساعدتني في موضوعي، فقسمت المبحث إلى مطلبين، الأول الدراسات السابقة والثاني مناقشة هذه الدراسات.

المطلب الأول: الدراسات السابقة

الفرع الأول: الدراسات العربية

1- دراسة فاتح سردوك 2004:⁵ بعنوان " دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصدقية المعلومات المحاسبية" تهدف هذه الدراسة إلى محاولة إيضاح الدور الفعال الذي تلعبه مراجعة الحسابات في تقويم نظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الملائمة وتوضيح الأسس النظرية والإطار العلمي من أجل إضفاء مصداقية من جهة واتخاذ القرارات من جهة أخرى، واعتمد الباحث من خلال دراسته على المنهج الوصفي التحليلي، أما الفصل الميداني فقد اعتمد على المنهج دراسة حالة

¹ بن هنية بلقاسم، سارة دولا، انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة الإفصاح والمعلومة المحاسبية، الملتقى الوطني الأول المحاسبة والتدقيق كدعم لتحصين الاستثمار بالمؤسسات الجزائرية، 30 نوفمبر 2017، ص: 17.

² سعيد توفيق، أحمد عبد الفتاح، علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية: دراسة إختبارية، رسالة ماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مصر، 2013، ص: 64 - 65.

³ <http://www.toupie.org>

أطلع عليه بتاريخ: 2018/04/17

⁴ مصطفى طويل، النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد SCF، مرجع سبق ذكره، ص: 45.

⁵ فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصدقية المعلومات المحاسبية، ماجستير، جامعة المسيلة، 2004.

الشركة الجزائرية للألمنيوم لا تقال ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن نجاح المؤسسة الاقتصادية مرهون بقاعدة المعلومات المحاسبية المحكمة من طرف المراجعة الخارجية بحيث تعتبر أساس القيام باتخاذ القرارات المرتبطة بالأطراف الخارجية، كما تساعد المعلومة المحاسبية على اتخاذ قرارات على مستوى الداخلي من أجل تحسين الأداء وزيادة فعاليته، وتفعيل دور المصنف الوطني للمحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، وذلك من خلال تدعيمه بالدراسات الأكاديمية من أجل زيادة الترابط بين الممارسة المهنية لمراجعة الحسابات والإطار النظري لها، وإن قوة أدلة وقرائن الإثبات تعتبر عنصرا رئيسيا محددًا لمدى أعمال المراجعة المحاسبية من حيث تتبع القيود المحاسبية، وتفحص الوثائق والسجلات التي تم على أساسها القيام بهذه التسجيلات وبالتالي فإن حجية أدلة وقرائن تدعم مختلف أعمال المراجعة من فحص.

2- دراسة ديلمي عمر 2009: ¹ بعنوان " أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية "

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي يقوم به محافظ الحسابات في زيادة الثقة بالمعلومة المحاسبية، ووقوف على مدى تعبير واقع مخرجات النظام المحاسبي عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وبيان مدى استجابة مهنة المحاسبة والمراجعة لمتطلبات مستخدمي القوائم المالية وواجبات ومسؤولية مراجع الحسابات لتحقيق تلك المتطلبات. فقد تم توزيع استبيان على مجموعة من محافظي الحسابات وأساتذة أكاديميين في منطقة الوسط الجزائري، وقد توصل الباحث إلى أن النظام المحاسبي في المؤسسة هو المسؤول الأول عن توليد المعلومات التي يتخذ عليها الأطراف القرارات المختلفة، إلا أن ذلك يكون من خلال بث الثقة فيها من قبل المراجع الخارجي، كما يساهم محافظ الحسابات في تحسين العملية المحاسبية من خلال احتكاك القائمين بإعداد هذه العملية بمحافظ الحسابات وإتباع النصائح التي يقدمها لهم في الفترات المقبلة وتساهم مراجعة الحسابات في زيادة المنفعة عند استخدام القوائم المالية، حيث أن المراجع يقوم بتقديم تقريره النهائي ويضمنه رأيه الفني والمحايد حول مدى تطبيق المبادئ المحاسبية عند إعداد وعرض هذه القوائم.

3- دراسة غوالي محمد البشير 2010-2011: ² بعنوان " مهنة المراجعة القانونية بين الاستجابة لمتطلبات المهنة وضغوط المحيط "

سعت الدراسة إلى إبراز مدى مسؤولية مراجع الحسابات عن اكتشاف التصرفات الغير قانونية وتحليل المفاهيم الأساسية للمراجعة القانونية وآليات اختيار مكاتب المراجعة، والتعرف على مؤشرات جودة خدمات المراجعة، لتحقيق أهداف البحث تم توزيع استبيان على مجموعة من مراجعي الحسابات والمستفيدين من خدمة المراجعة في منطقة الجنوب الشرقي الجزائري. توصل الباحث إلى أن إضفاء المصداقية على القوائم المالية وإبداء الرأي الفني المحايد الهدف الاسمي للمراجعة، أن هناك طلب متزايد على خدمات المراجعة بسبب الإفلاس لكبار الشركات العالمية والتلاعبات على مستوى الإدارة والتي انعكس على المجتمع الذي أصبح ينظر إلى المراجع على أنه مقصر في عمله ما لم يقوم باكتشاف كل حالات الغش والتصرفات غير القانونية وأن من بين أهم المؤثرات على جودة خدمات المراجعة منها نقصان استقلالية المراجع في كشف الغش وفجوة التوقعات بسبب انخفاض الأتعاب وعدم الكفاءة، وعدم احترام القوانين المنظمة للمهنة.

¹ ديلمي عمر، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة الحاج لخضر باتنة 2009.

² غوالي محمد البشير، مهنة المراجعة القانونية بين الاستجابة لمتطلبات المهنة وضغوط المحيط، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة الجزائر3، 2010-2011.

4- دراسة محمد أمين لونيصة 2017/2016:1 بعنوان " تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية "

هاته الأطروحة تدرس أثر تطور المهنة على جودة المعلومة المالية، من خلال دراسة مدى مواكبتها لتطورات العالمية على مختلف الأصعدة، هذه المواكبة كانت ذات تأثير متوسط بطبيعة الحال على تطوير مهنة التدقيق في الجزائر، من خلال التأثير في ممارسات المهنة على المستوى الوطني بإصدار معايير تدقيق جزائرية، تستند إلى المعايير الدولية للتدقيق بما يتلائم مع المناخ الاقتصادي وحتى البيئة المهنية الجزائرية في سبيل تحسين جودة المعلومة المالية. وانطلاقاً من معايير الشخص المهني ومعايير العمل الميداني وكذا معايير إعداد التقرير وصولاً للمسؤوليات، أين أصبح المدقق الآن حريص على التطبيق الأمثل للإجراءات والتعليمات والمعايير كما هو معمول به في الساحة الدولية. واعتمد على الاستبيان في جمع آراء مجتمع الدراسة ووصل الباحث أن التدقيق هو علم قائم بذاته يكتسي لأهمية عند مستخدمي المعلومات المالية أخذ في التطور مع مرور الوقت، قياساً بجدة الأزمات المالية التي تكشف في كثير من الحالات مواضع الخلل بناء على ما تم استعراضه في دراسة التطور التاريخي. ويؤدي الالتزام الفعلي بالمعايير الموضوعية والتقيد بمجموع خطواتها العملية إلى حتمية تحقيق النتيجة المنتظرة معلومة صادقة وشفافة ذات جودة عالية. ويكمن الدور المتجلي لمحافظ الحسابات في إضفاء ميزة التأكد (ملائمة واتساق) على المعلومة المالية بتقريره.

5- دراسة حمدونة طلال وحمدان علام 2008:2 بعنوان "مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق (التدقيق الإلكتروني) في فلسطين، وأثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني الخايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية"

هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى استخدام التدقيق الإلكتروني في فلسطين في المجالات التي يستخدم فيها مدققو الحسابات تكنولوجيا المعلومات، وتقييم مدى الاستخدام له والتوثيق و أثر التدقيق الإلكتروني على جودة الأدلة، ولتحقيق هذا الهدف استخدم الباحثان عينة مكونة من 40 استبانة موزعة على مكاتب التدقيق واسترد منها 38 استبيان صالحة للتحليل. أظهرت نتائج الدراسة أن المدققين في فلسطين يستخدمون التدقيق الإلكتروني في التخطيط والرقابة والتوثيق إلى حد دون المتوسط في الوقت نفسه أظهرت الدراسة أن استخدام التدقيق الإلكتروني يساعد في تحسين جودة أدلة التدقيق، وأبرز المعوقات فقدان الثقة بالأعمال الإلكترونية، ارتفاع كلفة التطبيق ونقص الخبرات والكفاءات، عدم وجود تشريعات منظمة ومشجعة للمهنة.

¹ محمد أمين لونيصة، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية، شهادة الدكتوراه، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017/2016.

² طلال حمدونة ، علام حمدان ، مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق (التدقيق الإلكتروني) في فلسطين، وأثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني الخايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية، مجلة الجامعة الإسلامية غزة، العدد الأول، جانفي 2008.

6- دراسة السويسي وخمقاني 2011:1 بعنوان " نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي "

هدفت هذه الدراسة إلى مدى يمكن صياغة نموذج يجسد العلاقة بين مستوى جودة المعلومات المالية وخصائصها النوعية لقياس فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي، واعتمدوا على المقابلة مع المسؤولين والقائمين على نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسات المعنية، بغية التعرف على مدى تحقيق المؤسسات للتوحيد والثبات في طرق التقييم حددت الدراسة أهم الإجراءات المتمثلة في دور مدقق الحسابات الذي يحققها، وصولاً إلى النتائج التالية:

- تعدد الخصائص النوعية المحددة لجودة المعلومة المالية (الملائمة، الموثوقية، القابلية الفهم، القابلية للمقارنة)
- تكتسي كل خاصية أهمية كبرى في زيادة مستوى جودة المعلومات المالية.
- يتطلب تحقيق كل خاصية من الخصائص توفير مجموعة من الإجراءات والضوابط.
- يتأثر مستوى جودة المعلومات المالية بمدى توفره على هذه الخصائص.

وتوصلت الدراسة إلى بناء نموذج انحدار يربط بين مستوى جودة المعلومات المالية، وأهم الإجراءات المحققة للخصائص النوعية الواجب توفرها.

الفرع الثاني: الدراسات الأجنبية

1- دراسة 2004 Rezaee. Z:2 بعنوان

"Restoring Public Trust in the Accounting Profession by Developing Anti-fraud Education ,Programs, and Auditing "

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح الطرق التي تساعد على استعادة ثقة المجتمع (مستخدمي القوائم المالية) في القوائم المالية ومهنة المراجعة في المجتمع الأمريكي، خاصة بعد تفاقم مشكلة تعدد حالات الغش المالي وما تبعها من آثار سلبية على أسواق المال في الفترة الأخيرة وذلك من خلال دراسة نظرية تحليلية للعديد من الدراسات والتنظيمات المهمة بمهنة المحاسبة والمراجعة، لأن ثقة المجتمع في أحكام مراقبي الحسابات وسمعتهم تلعب دور هام في وظيفة المحاسبة والمراجعة كخدمة مضافة للقيمة من خلال إضفاء الثقة على القوائم المالية المنشورة وفيما يلي أهم ما جاء بهذه الدراسة من نتائج:

أ- ضعف ثقة المجتمع في التقارير المالية المنشورة ومهنة المراجعة يرجع إلى تعدد حالات الغش المالي بالقوائم المالية للشركات العامة (المسجلة بالبورصة)، وما تبع ذلك من إفلاس العديد من هذه الشركات.

ب- استعادة هذه الثقة مرة أخرى يتطلب جهود واعية ومدروسة لكل الأطراف الآتية: المشرعين المنظمين، الجهات المسؤولة عن إصدار معايير المراجعة، مجتمع الأعمال، مهنة المحاسبة.

¹ هوارى السويسي، بدر الزمان خمقاني، مداخلة بعنوان، نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره.

² Rezaee Z . "Restoring Public Trust in the Accounting Profession by Developing Anti-fraud Education ,Programs, and Auditing " , Managerial Auditing Journal,2004 ,Vol.19, No.1.

2- دراسة Nashwa George 2004¹: بعنوان "Auditor Rotation and The Quality"

بينت أن هناك انتقادات موجهة إلى مهنة مراجعة الحسابات، مطالبة بالتغيير الإلزامي للمراجعين كنتيجة لطول فترة العلاقة التعاقدية بين المراجعين وعملاء المراجعة، والتي تؤدي إلى فساد الشك المهني عندهم، وفساد حيادهم واستقلالهم وإن الجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين يتفق مع الرأي الذي يطالب بالتغيير الإلزامي للمراجع، بالرغم من أنه سوف يكون مكلفا وزيادة عدد عمليات المراجعة لدى شركات ومكاتب المراجعة، كما سيؤدي إلى فشل التقارير المالية. وإن قانون "Sarbanes-Oxley" المتعلق بفساد الشركات المساهمة الأمريكية يتطلب من هذه الشركات تغيير مراجعيها كل خمس سنوات.

المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

الفرع الأول: أوجه الاختلاف، وأوجه التشابه

سنتطرق في هذا المبحث إلى إدراج نقاط التشابه والاختلاف بين دراستنا الحالية والدراسات السابقة.

أولا: أوجه الاختلاف

- الدراسات السابقة ركزت على الاستبيان، وأهملت الجانب المهني، والذي يتضمن المقابلة والاستقصاء، عكس دراستنا الحالية.
- أهداف الدراسة مختلفة من دراسة إلى أخرى.

ثانيا: أوجه التشابه

- من خلال الدراسات السابقة يلاحظ أنها ركزت على:
- توضيح الدور الفعال الذي يلعبه محافظ الحسابات وانعكاسه الإيجابي على المؤسسات بصفة عامة.
- تحديد جودة القوائم المالية.
- تحديد دور محافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومات المالية الموجودة بالقوائم المالية.

الفرع الثاني: ما يميز دراستنا عن الدراسات الأخرى

بعد طرح أهم الدراسات السابقة يمكن عرض مميزات دراستنا عن الدراسات السابقة، إذ تعتبر الخدمات المقدمة من طرف محافظ الحسابات ذات أهمية بالغة، فلا يمكن الاستغناء عنها لأنها تقوم بإضافة صورة حقيقية للكشوفات المالية، وإعطاء ضمان لمستخدمي القوائم المالية للمؤسسة على اتخاذ القرارات، من خلال الرأي الفني والحياد الذي يصدر عن مدى صحة وعدالة وتعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية للمؤسسة. وباعتبار محافظ الحسابات شخصا متخصصا ونزيها في إعداد التقرير، وله دراية تامة بكيفية التعامل مع المعايير الجزائية ظهرت أهمية محافظ الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية في إضفاء الثقة والمصداقية على القوائم المالية، حيث ركزت

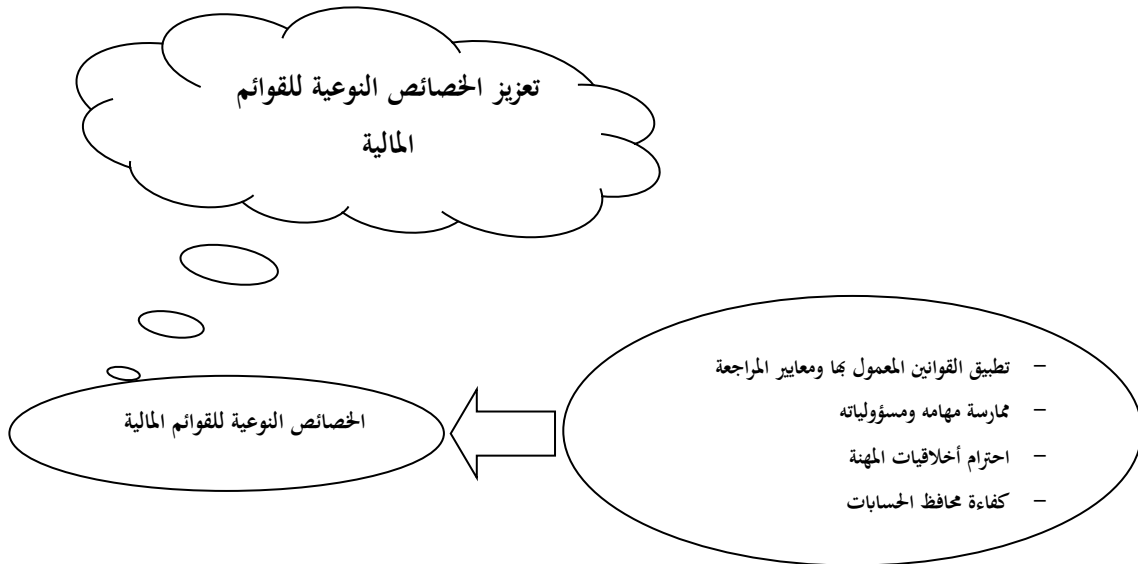
¹ Nashwa George, "Auditor Rotation and the Quality of Audits", The CPA Journal, (Dec. 2004), Vol. (74), No. (12).

دراستنا الحالية على محاولة التعرف على آراء محافظي الحسابات عبر مختلف ولايات الجنوب الشرقي للوطن حول إبراز دور محافظ الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية، وركزت معظم الدراسات السابقة من حيث المضمون على إبراز دور المراجعة الخارجية في اتخاذ مختلف القرارات، ولهذا ركزنا على شخصية محافظ الحسابات، لا يمكن الحكم على القوائم المالية أنها تمتاز بالخصائص النوعية، إلا إذا تمت مراجعتها من قبل محافظ حسابات مستقل، أما من الناحية المنهجية ركزنا على الاستبيان لمعالجة الإشكالية.

خلاصة الفصل:

يقوم محافظ الحسابات بفحص الحسابات وهذا بتطبيق المبادئ المحاسبية والمعايير المهنية وبتابع النظام المحاسبي المالي (SCF) بطريقة سليمة من سنة إلى أخرى ومهمته إعداد تقرير يتضمن رأيه المهني على القوائم المالية، وهذا الأخير له أهمية بالنسبة لمستخدمي هذه القوائم والملحقات سواء داخلها أو خارجها، فعلى محافظ الحسابات أن يكون مستقلا ومؤهلا علميا وعمليا. فيسعى محافظ الحسابات إلى المصادقة على القوائم المالية، ولتحقيق هذا الهدف فهو يسهر على ممارسة مهامه ومسؤولياته بكل مهنية، ويتم ذلك باحترام أخلاقيات المهنة ومعايير المراجعة وهذا بدوره يعتبر دعما للخصائص النوعية المتضمنة في القوائم المالية.

الشكل رقم (05): يبين دور محافظ الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية



من إعداد: الطالبة

الفصل الثاني

دراسة ميدانية لدور محافظي الحسابات في
تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية

تمهيد:

بعدها تطرقنا في الفصل السابق إلى دور محافظ الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية من الناحية النظرية سنتناول في هذا الفصل الدراسة الميدانية لمعرفة مساهمة محافظ الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية، لتحقيق أهداف هذه الدراسة قمنا بتصميم استبيان، تم توزيع استمارة الاستبيان على عينة مكونة من خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات لأخذ آرائهم حول موضوع دراستنا.

وبعد جمع المعلومات المطلوبة أجرينا تحليل للنتائج المتحصل عليها وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS 23 قصد التأكد من صدق الاستبيان واختبار الفرضيات، وهذا للإجابة على إشكالية البحث، وقسمنا الفصل إلى مبحثين كالتالي:

❖ المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.

❖ المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة

سيتم عرض الدراسة في هذا المبحث إلى مطلبين، حيث اتبعنا في المطلب الأول المنهج الوصفي في عرض البيانات المتعلقة بالاستبيان بداية بمنهجية وعينة الدراسة وشرح هيكل الاستبيان، أما المطلب الثاني تطرقنا إلى أدوات الدراسة وأساليب جمع البيانات قصد تصميم استمارة الاستبيان.

المطلب الأول: منهجية ومجتمع الدراسة

خصصنا هذا المطلب لمنهجية الدراسة الميدانية، التي تتضمن عينة الدراسة.

أولاً: عينة الدراسة

تم حصر عينة الدراسة في فئتين هما الخبراء المحاسبين ومحافظو الحسابات، حيث أنهم الممثلون لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر وتم اللجوء للخبراء المحاسبون كونهم يعدون محافظو حسابات أيضا، وذلك عبر ولايات الجنوب الشرقي للوطن وبحكم إقامتنا بولاية الوادي كانت العينة في الوادي وورقلة أكبر منه في الولايات الأخرى، وتم توزيعهم بشكل تلقائي، وصعوبة تنقلنا وقصر مدة البحث لجأنا إلى التوزيع الإلكتروني.

ولم يتم تحديد حجم العينة بشكل مسبق قبل توزيع استمارة الاستبيان، حيث قمنا بتوزيع حوالي 55 استمارة، لكن لم يتم استرجاع سوى 43 منه، بعد إبعاد استبيانين ملغية و10 عشرة استبيانات غير مسترجعة. وبذلك تشكلت عينة الدراسة من 43 استبيان بين خبير محاسبي ومحافظ حسابات والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (02): يوضح مجموع استمارات الاستبيان

النسبة المئوية	عدد الاستمارات الموزعة كليا (التكرارات)	عدد الاستمارات الموزعة إلكترونيا	عدد الاستمارات الموزعة باليد	البيان
18%	10	08	02	عدد الاستمارات غير المسترجعة
04%	02	01	01	عدد الاستمارات المسترجعة والملغاة
78%	43	11	32	عدد الاستمارات المسترجعة والصالحة للتحليل
100%	55	20	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على فرز استمارات الاستبيان

ثانياً: هيكل الاستبيان

لأجل البدء في الدراسة، تم استخدام الاستبيان الأولي كأداة لجمع البيانات والمعلومات اللازمة عن موضوع الدراسة - بيانات أولية - ومن ثم تفرغها وتحليلها في البرنامج الإحصائي، واستخدام الاختبارات المناسبة لهدف الوصول لدلالات ذات قيم ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

وقمنا بجمع البيانات الثانوية عن طريق جمع وثائق ومعلومات متعددة تشمل:

المقابلات الشخصية مع محافظي الحسابات وأساتذة جامعيين متخصصين، و من أجل تقصي المعلومات حول المحاور التي سيتضمنها الاستبيان.

ثالثا: ضبط الاستمارة النهائية للاستبيان

بعد الإعداد الأولي لاستمارة الاستبيان من أجل استخدامها في جمع البيانات والمعلومات، فقد تم عرضها على الأستاذ المشرف من أجل اختبار منهجيتها العلمية ومدى ملائمتها لجمع البيانات، وقد تم خلال هذه المرحلة تعديلها بشكل أولي. بعد ذلك تم عرض الاستمارة على مجموعة من خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات، لتحديد قدرة أفراد العينة على فهم الأسئلة المطروحة، إذ طلب منهم الإجابة على أسئلة الاستبيان. وقد بلغ عدد الاستمارات المحكمة 13 استمارة، وهو عدد ملائم لاستخراج النسب المئوية وبناءا على إجابات المحكمين، تم تعديل الفقرات وحذف البعض الآخر، وقد شملت معظم آراء المحكمين تعديلات في صياغة الأسئلة، والتدقيق اللغوي.

رابعا: تصميم استمارة الاستبيان

من خلال هذه المرحلة حاولنا قدر الإمكان تصميم أسئلة الاستمارة بصفة بسيطة، بحيث تكون قابلة للفهم من قبل المستجوبين والذين من المفترض أن يكونوا على إطلاع واسع بموضوع الدراسة بحيث تسمح لنا هذه الأسئلة بالإجابة على فرضيات البحث، وهذا بالإحاطة بكل جوانب تصميم الاستبيان لرفع نسبة الإجابة والقبول لدى عينة الدراسة. وتمت طباعة الاستبيان على أوراق عادية حيث تضمن واحد وثلاثون سؤالاً وتم صياغتها باللغة العربية، ولقد خضع هذا الاستبيان إلى عملية التحكيم من قبل أساتذة مختصين وهذا بهدف التأكد من سلامة المحتوى المعلوماتي لاستمارة الاستبيان من حيث دقة الأسئلة، وابتعادها عن الغموض، وتغطية الأسئلة لجميع محاور الدراسة، وخلوها من التناقضات. بعد الانتهاء من عملية التحكيم تم الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات التي صدرت عن الأساتذة المحكمين وتم ضبط أسئلة الاستبيان وصياغتها بشكل نهائي.

تضمنت استمارة الدراسة جزأين الجزء الأول تضمن 05 أسئلة متعلقة بشخصية المستجوب وهي كالتالي: العمر المؤهل العلمي، التخصص الأكاديمي، المهنة، الخبرة، والجزء الثاني على ستة وعشرون سؤالاً بوبت في ثلاثة محاور رئيسية، ولقد تم صياغة الأسئلة وفقاً لأنواع المتعارف عليها (النوع المغلق) المعتمدة في التحليل على مقياس ليكارت الثلاثي، وهذا من أجل الوصول بدقة إلى آراء المستجوبين حول المحاور المحددة.

ويمكن عرض المحاور الرئيسية للاستمارة فيما يلي:

المحور الأول : تضمن هذا المحور 06 أسئلة متعلقة بمهام ومسؤوليات محافظ الحسابات.

المحور الثاني: تضمن هذا المحور 06 أسئلة متعلقة بمستوى إدراك محافظ الحسابات لدوره في مراجعة القوائم المالية.

المحور الثالث : تضمن هذا المحور 14 سؤال متعلق بدرجة اهتمام محافظ الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية.

خامسا: توزيع استمارة الاستبيان

بهدف توزيع أكبر قدر ممكن من استمارة الاستبيان اعتمدنا على عدة طرق يمكن توضيحها فيما يلي:

*المقابلة الشخصية : وهذا من خلال التسليم المباشر للاستمارة إلى المستجوب ومحاولة شرح الهدف من توزيعها وإبعاد الغموض الذي يكتنفها، كما أُلحينا على ضرورة ملئ الاستمارة في أقل وقت ممكن.

*التسليم الغير مباشر: وهذا من خلال إيداع استمارة الاستبيان في العديد من مكاتب محافظي الحسابات والرجوع لاستلامها في أوقات أخرى.

*الإرسال الإلكتروني: وهذا من خلال إرسال الاستمارة إلكترونياً إلى محافظي الحسابات.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

من خلال هذا المطلب سنحاول تبيان الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات المجمعة من الاستبيان وأساليب التحليل الإحصائي المستخدمة

أولاً: تفرغ البيانات والمعلومات

لقد تم تفرغ البيانات من خلال جمع كل الأجوبة المتحصل عليها من طرف المستجوبين أفراد العينة المدروسة في استمارة واحدة بعد تحديد وزن كل إجابة، ثم تبويبها في جداول بسيطة وذلك بهدف تسهيل عملية تحليل وتفسير هذه البيانات.

ثانياً: أدوات الدراسة

قمنا خلال هذه المرحلة بفرز وتحليل الإجابات المتضمنة في الاستمارة قصد تحليل البيانات التي تم تجميعها، والتي تم إعدادها بالاعتماد على برنامج SPSS 23، وبعد استبعاد الاستمارات الملقاة والغير مسترجعة تم تفرغ الإجابات من الاستمارات المعتمدة في شكل جدول مصفوفي على برنامج الجداول EXCEL 2007 متكون من 32 عموداً و 44 سطراً حيث تم تخصيص خانة لكل جواب في الاستمارة، وبهذا حصلنا على قاعدة معطيات للاستبيان، وتم تكميم هذه المعطيات بالاعتماد على المقاييس التالية:

1. اعتمدنا على مقياس لكارث الثلاثي المبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (03): يوضح التفسير الإحصائي لمقياس ليكارت (likert)

الدرجة (الوزن)	1	2	3
التصنيف	غير موافق	محايد	موافق

المصدر: من إعداد الطالبة

2. اعتمدنا على المقياس الإيجابي لبناء أسئلة الاستمارة، وهذا لتسهيل عملية إدخال البيانات واجتناب الأخطاء، وتم استخدام برنامج الإحصائي SPSS 23 لحساب التكرارات والنسب المئوية للتفريق بين فئات العينة، بناء على المعلومات الشخصية لأفرادها ومعرفة توجه إجابات أفراد العينة إلى إجمالي العينة، والمتوسطات الحسابية باعتباره أحد مقاييس النزعة المركزية ومعرفة الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة الدراسة والانحرافات المعيارية لمعرفة درجة تشتت القيم عن المتوسط الحسابي واختبار (ANOVA) واختبار صحة الفرضيات ولقياس الفروقات.

ثالثا: اختبار صدق وثبات الاستبيان

يقصد بثبات الاستبيان أن يعطي هذا الاستبيان نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط ويكون ذلك من خلال حساب معامل الارتباط ألفا كرونباخ. معامل ألفا كرونباخ: إن معامل الارتباط ألفا كرونباخ من بين الطرق المستخدمة لتقييم الثقة والثبات في القياس وتتسم بدرجة عالية من الدقة من حيث قدرتها على قياس درجة التوافق أو الاتساق فيما بين المحتويات المتعددة للمقياس المستخدم، حيث تتراوح قيمته بين الصفر والواحد، ويعتبر المؤشر جيدا كلما اقترب من الواحد.

الجدول رقم (04): يوضح معامل ألفا كرونباخ

عدد الأسئلة	26	النسبة
معامل ألفا كرونباخ	0.689	%68.9
صدق المحك	0.83	%83

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج (SPSS23)

من الجدول رقم (04) نلاحظ أن معامل ألفا كرونباخ يصل إلى 0.689 حيث يعتبر ذو مستوى مقبول من الثقة والثبات وهذا يعني أن هناك استقرار بدرجة جيدة في نتائج الاستبيان وعدم تغيرها بشكل كبير في حين لو تم إعادة توزيع هذا الاستبيان على نفس العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة. وقد قمنا بتطبيق اختبار الصدق على استمارات الاستبيان النهائية والصالحة للتحليل، والبالغ عددها 43 استمارة، لإجمالي فقرات الاستبيان وقد بلغت نتيجة المصدقية في هذه الدراسة (83%)، وهي درجة عالية، تفوق الحد الأدنى (60%)، التي تشترط أن تكون أداة جمع البيانات صادقة.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها

بعدما تطرقنا في المبحث الأول من هذا الفصل إلى منهجية الدراسة سنحاول في هذا المبحث تحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة التي هدفت إلى إبراز الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية، وهذا باستخدام المنهج التحليلي مستعينين بالبرنامج الإحصائي SPSS 23، فيضم هذا المبحث مطلبين، المطلب الأول عرض نتائج الدراسة والمطلب الثاني مناقشة وتحليل نتائج الدراسة.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية

في هذا المطلب سنقوم بعرض النتائج المتوصل إليها باستخدام الأدوات الإحصائية والبرامج المستعملة في معالجة البيانات التي تم جمعها عن طريق الاستبيان.

خصائص عينة الدراسة

في هذه الفقرة سنقوم بعرض النتائج المتعلقة بالمعلومات العامة لأفراد عينة الدراسة والمتعلقة بالعمر، والمؤهل العلمي والتخصص الأكاديمي، والمهنة، والخبرة، حيث تفيدنا هذه الخصائص في معرفة طبيعة ونوعية النتائج المتحصل عليها من خلال التأكد من كفاءة أفراد العينة كل متغير على حدا، وقدرتهم على فهم بيان الاستبيان، وتقديمهم للإجابات المناسبة.

أولاً: توزيع أفراد العينة حسب الولايات

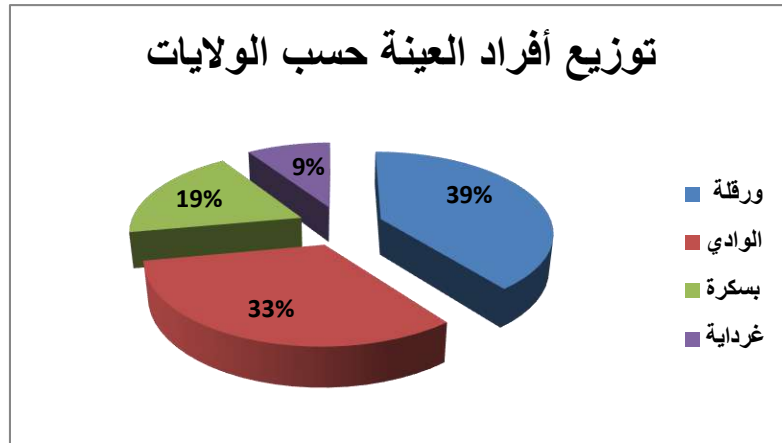
من خلال الجدول أدناه يلاحظ أن عدد الاستمارات كان موزع بشكل كبير في منطقة ورقلة بنسبة 39%، أي أن العينة مكونة من 17 محافظ حسابات.

جدول رقم (05): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الولايات

الولاية	التكرار	النسبة
ورقلة	17	39%
الوادي	14	33%
بسكرة	08	19%
غرداية	04	9%
المجموع	43	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

الشكل (06): يبين توزيع أفراد العينة حسب الولايات



المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على برنامج Excel 2007

ثانياً: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر

فيما يلي سنقوم بإعداد جدول يمثل توزيع أفراد العينة حسب العمر بالاعتماد على برنامج SPSS23 وتحديد كل من التكرار والنسبة المئوية.

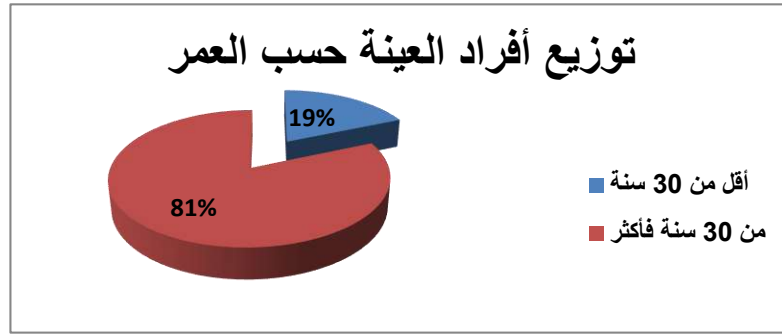
جدول رقم (06): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	8	19%
من 30 سنة فأكثر	35	81%
الإجمالي	43	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

من خلال الجدول نلاحظ أن نسبة أقل من 30 سنة تقدر بـ 19% ونسبة من 30 سنة فأكثر بـ 81% وكلها نسب تدل على أن العينات مست كل أفراد العينة، والمخطط المقابل يترجم معطيات الجدول "توزيع أفراد العينة حسب العمر".

الشكل رقم (07): يبين توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج Excel 2007

ثالثا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

لقد تنوعت واختلقت المؤهلات العلمية التي يحملها أفراد عينة الدراسة، من شهادة الليسانس وفتحة الدراسات العليا أي المحصلين على شهادة جامعية أخرى فيما بعد التدرج كشهادة الماستر أو الماجستير أو الدكتوراه، أما فئة الشهادة المهنية والذي يقصد بهم الحصول على شهادة جامعية في التدرج كشهادة الدراسات الجامعية التطبيقية أي حصول المهني على شهادة مهنية في المحاسبة، ويمكن تمثيل النتائج المحصل عليها في الجدول الموالي:

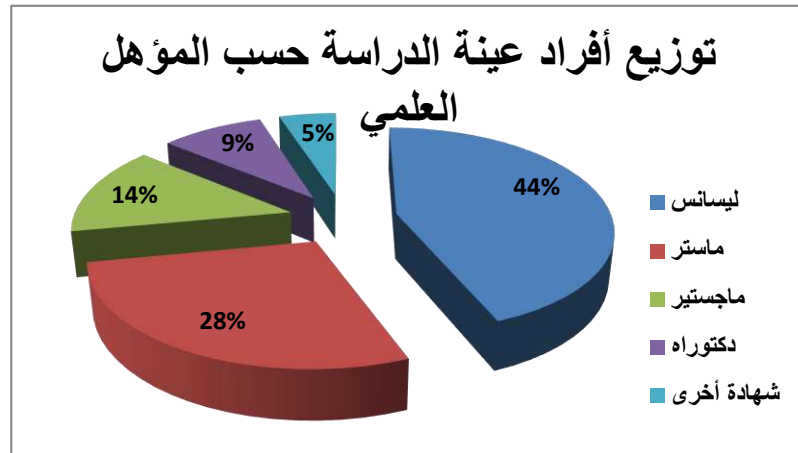
جدول رقم (07): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
ليسانس	19	44%
ماستر	12	28%
ماجستير	6	14%
دكتوراه	4	9%
شهادة أخرى	2	5%
الإجمالي	43	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

ويتضح لنا من خلال الجدول أن أكثر من 44% من إجمالي أفراد العينة من حملة الشهادات ليسانس، يليها حملة شهادات ماستر بنسبة 28%، ويليه حملة شهادة ماجستير بنسبة 14%، يليها حملة شهادات دكتوراه بنسبة 9% ثم حملة الشهادات الأخرى بنسبة 5%، وهذه النسب تعكس تنوع المستوى العلمي لأفراد العينة، وذلك مهم في التحليل.

الشكل رقم (08): يبين توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة إعتامدا على برنامج Excel 2007

رابعاً: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص الأكاديمي

ولدراسة متغير التخصص الأكاديمي قمنا بإعداد جدول نبين من خلاله النسب المئوية لكل مؤهل اعتماداً على برنامج

Excel 2007.

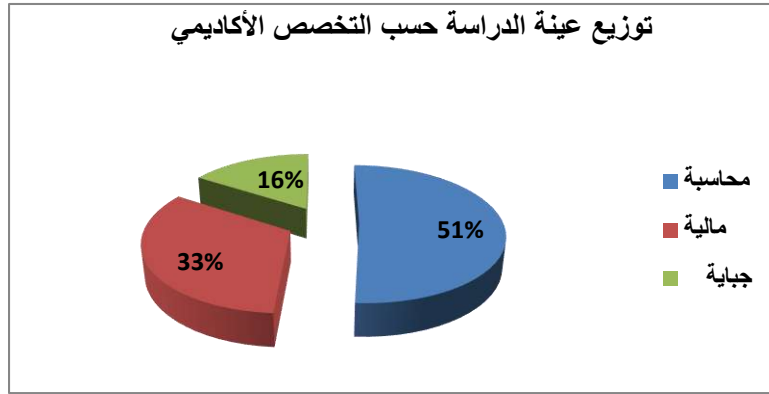
جدول رقم (08): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب التخصص الأكاديمي

التخصص الأكاديمي	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	22	51%
مالية	14	33%
جباية	07	16%
الإجمالي	43	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على مخرجات برنامج (SPSS23)

من خلال الجدول نلاحظ أن نسب كل من محاسبة ومالية وجباية قدرت على التوالي بـ: 51%، 33%، 16% وهي نسب معتبرة كما تدل على أن عينة الدراسة ذات مستوى جامعي، الأمر الذي يمكننا من الحصول على معلومات نظرية وميدانية كافية لمعالجة التساؤلات المطروحة حول موضوع الدراسة. والشكل الموالي يترجم معطيات الجدول في دائرة نسبية.

الشكل رقم (09): يبين توزيع أفراد العينة حسب التخصص الأكاديمي



المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على برنامج Excel 2007

خامساً: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المهنة

بالاعتماد على برنامج Excel 2007 سنقوم بتحديد كل من التكرار والنسب المئوية لكل مهنة والجدول الموالي يوضح هذه النتائج.

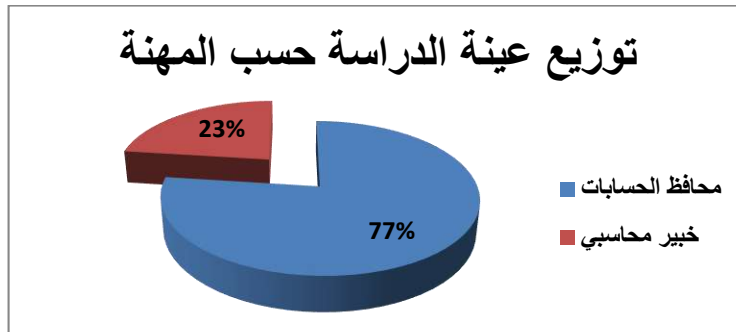
جدول رقم (09): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المهنة

المهنة	التكرار	النسبة المئوية
محافظ الحسابات	33	77%
خبير محاسبي	10	23%
الإجمالي	43	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على مخرجات برنامج (SPSS23)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن نسبة محافظ الحسابات المقدرة بـ 77% وهي نسبة مرتفعة يدل على انتشار مكاتب محافظي الحسابات، ونسبة خبير محاسبي قدرت بـ 23%، وقمنا بترجمة معطيات الجدول في الشكل الموالي:

الشكل رقم (10): يبين توزيع أفراد العينة حسب المهنة



المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على برنامج Excel 2007

سادسا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة

تم تقسيم الخبرة على خمسة سنوات متتالية أقل من خمس سنوات، وبين خمس سنوات وعشرة سنوات، وأكثر من عشرة سنوات، حيث يفترض أن كل محافظ حسابات ممارس للمهنة ولو لأقل من سنة مكتسب خبرة ومع مرور الوقت تصبح له أكثر خبرة ومن خلال البرنامج SPSS23، تحصلنا على النتائج التالية:

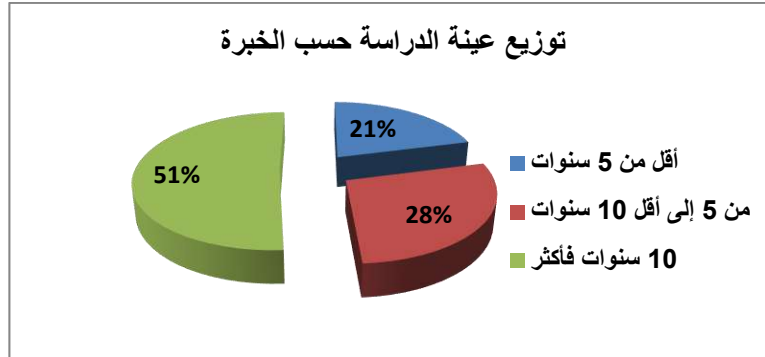
جدول رقم (10): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	9	21%
من 5 إلى أقل 10 سنوات	12	28%
10 سنوات فأكثر	22	51%
الإجمالي	43	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

يتضح لنا من الجدول، أن أغلبية المهنيين قيد الدراسة يجوزون على أقدمية مهنية تفوق 10 سنوات، وقد بلغت نسبتهم 51% بينما بلغت نسبة المهنيين أصحاب خبرة من 5 إلى أقل 10 سنوات 28%، أما الذين تقل خبرتهم عن خمسة سنوات فبلغت نسبتهم 21%، وتعتبر هذه النسب ذات دلالة جيدة ومفيدة لتحليل نتائج الدراسة، حيث يفترض أن يكون لدى أفراد العينة إلمام جيد بالموضوع بحكم خبرتهم، والشكل الموالي يترجم لنا هذه المعطيات بدائرة نسبية.

الشكل رقم (10): يبين توزيع أفراد العينة حسب الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج Excel 2007

المطلب الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة

بعد عملية تفرغ البيانات ووضعها في جداول، يتم تحليلها إحصائيا لإعطاء صورة دقيقة عن مضمون الجداول وبالتالي تحديد النتائج المتوصل إليها، وقد تم الاستعانة في ذلك بجوانب إحصائية كالتكرار، والنسب، والوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري، وذلك بالاستعانة ببرنامج (SPSS23).

إجراءات معالجة الاستبيان

بغرض تيسير معالجة الاستبيان تم تحديد مقاييس للإجابات باستخدام مقياس ليكارت ذي الثلاث درجات لقياس رأي أفراد عينة الدراسة بشأن الأسئلة التي تضمنها الاستبيان، بحيث تم تحديد مجالات الإجابة كما هو موضح بالجدول أدناه.

الجدول رقم (11): يوضح مجالات تحديد الاتجاه

الدرجة	1	2	3
التصنيف	غير موافق	محايد	موافق
المتوسط الحسابي المرجح	1.66-1	2.33-1.67	3-2.34

المصدر: من إعداد الطالبة

أولاً: تحليل نتائج المحور الأول من الاستبيان

الجدول رقم (12): يوضح الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

الرقم	الفقرة	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
01	يتمتع محافظ الحسابات عند قيامه بمراجعة القوائم المالية بالسرية في أداء عمله	1	3	39	2.88	0.391	موافق	3
		2.3	7	90.7				
02	يتمتع محافظ الحسابات عند قيامه بمراجعة القوائم المالية بالنزاهة في أداء عمله	2	3	38	2.84	0.485	موافق	4
		4.7	7	88.4				
03	يتمتع محافظ الحسابات بالاستقلالية في إبداء رأيه	3	4	36	2.77	0.571	موافق	5
		7	9.3	83.7				
04	يتمتع محافظ الحسابات بالموضوعية في إبداء رأيه	1	14	28	2.63	0.536	موافق	6
		2.3	32.6	65.1				
05	يعد فحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسIRON للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص مهمة من مهام محافظ الحسابات	1	1	41	2.93	0.338	موافق	2
		2.3	2.3	95.3				
06	يكون محافظ الحسابات مسؤولاً مسؤولية مدنية اتجاه زبائنهم في الحدود التعاقدية	/	2	41	2.95	0.213	موافق	1
		/	4.7	95.3				
-	الاتجاه العام حول مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات				2.83	0.42	موافق	-

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

يظهر الجدول رقم (2-12) رأي أفراد العينة من خبراء ومحافظي الحسابات حول مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات ويبين المتوسط الحسابي لإجابات المحور الأول المقدرة بـ 2.83 والانحراف المعياري المقدر بـ 0.42 بدرجة موافق ويتمثل ذلك

جليا من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للأجوبة والتي كانت أغلبها بالموافقة ومنه يمكن القول بأن محافظي الحسابات يؤدون مهامهم على أكمل وجه ويعلمون أن لديهم مسؤوليات.

ثانيا: تحليل نتائج المحور الثاني من الاستبيان

الجدول رقم (13): يوضح الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية

الرقم	الفقرة	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
01	يلتزم محافظ الحسابات بقواعد السلوك المهني	2	2	39	2.86	0.467	موافق	2
		4.7	4.7	90.7				
02	يلتزم محافظ الحسابات عند البحث عن الأدلة باحترام أخلاقيات المهنة المنصوص عليها	1	1	41	2.93	0.338	موافق	1
		2.3	2.3	95.3				
03	يقوم محافظ الحسابات بتجميع الأدلة الكافية التي تمكنه من إبداء رأيه	35	3	5	1.30	0.674	غير موافق	4
		81.4	7	11.6				
04	محافظ الحسابات مسؤول عن كل المخالفات والانحرافات التي قام بالكشف عنها	1	1	41	2.93	0.338	موافق	1
		2.3	2.3	95.3				
05	يحرص محافظ الحسابات على جودة تقريره الذي يؤدي إلى زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية	1	1	41	2.93	0.338	موافق	1
		2.3	2.3	95.3				
06	ضعف دور النقابات المهنية في تطوير مستوى الكفاءة لدى محافظي الحسابات وتنمية روح التعامل بين أعضائها	2	3	38	2.84	0.485	موافق	3
		4.7	7	88.4				
-	مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية				2.63	0.44	موافق	-

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

يظهر الجدول رقم (2-13) رأي أفراد العينة من خبراء ومحافظي الحسابات حول مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية ويبين المتوسط الحسابي للإجابات المحور الثاني المقدر بـ 2.63 والانحراف المعياري والمقدر بـ 0.44 بدرجة موافق، ويتمثل ذلك جلياً من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للأجوبة والتي كانت أغلبها بالموافقة بنسبة كبيرة، إلا الفقرة الثالثة - يقوم محافظ الحسابات بتجميع الأدلة الكافية التي تمكنه من إبداء رأيه - بدرجة غير موافق لأن محافظ الحسابات لا يجمع الأدلة بل يعطي رأيه حول القوائم المالية، ومنه يمكن القول أن آراء المستجوبين، بأن محافظي الحسابات يوعون بمستوى إدراكهم لدورهم في مراجعة القوائم المالية، فهي من العوامل التي تساعد وتساهم في تحسين عملهم بصورة صادقة وذو كفاءة وجودة.

ثالثاً: تحليل نتائج المحور الثالث من الاستبيان

الجدول رقم (14): يوضح الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظ الحسابات في تحسين خاصية الملائمة

الرقم	الفقرة	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
01	يساهم محافظ الحسابات في إبداء رأيه حول القوائم المالية في الوقت المناسب	13	6	24	2.26	0.902	محايد	1
		30.2	14	55.8				
02	يجرب محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة بالقوائم المالية تتميز بقدره تنبؤية	41	/	2	1.09	0.426	غير موافق	3
		95.3	/	4.7				
03	يقدم محافظ الحسابات لمستخدمي القوائم المالية تقارير مفصلة عن القوائم المالية	41	1	1	1.07	0.338	غير موافق	4
		95.3	2.3	2.3				
04	يستطيع محافظ الحسابات تعديل تقريره بما يتلاءم مع الأخطاء اللاحقة	40	1	2	1.12	0.448	غير موافق	2
		93.0	2.3	4.7				
-	مساهمة محافظ الحسابات في تحسين خاصية الملائمة				1.385	0.528	غير موافق	-

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

يظهر الجدول رقم (2-14) رأي أفراد العينة من خبراء ومحافظي الحسابات حول مساهمة محافظ الحسابات في تحسين خاصية الملائمة، ويبين المتوسط الحسابي لإجابات المقدر بـ 1.385 والانحراف المعياري والمقدر بـ 0.528 بدرجة غير موافق ويتمثل ذلك جلياً من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للأجوبة، ومنه يمكن القول أن أراء المستجوبين كانت أغلبها بعدم الموافقة على مساهمة محافظ الحسابات في تحسين خاصية الملائمة بصفة كلية، لأنها من اختصاص المؤسسة محل المراجعة، إلا الفقرة الأولى - يساهم محافظ الحسابات في إبداء رأيه حول القوائم المالية في الوقت المناسب - بدرجة محايد، فمحافظ الحسابات يساهم في تحسين خاصية الملائمة بإعطاء رأيه حول القوائم المالية.

الجدول رقم (15): يوضح الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظ الحسابات في تحسين خاصية الموثوقية

الرقم	الفقرة	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
01	يجرص محافظ الحسابات على أن تكون القوائم المالية خالية من الأخطاء الجوهرية والتحيز	39	1	3	1.16	0.531	غير موافق	1
	التكرار	90.7	2.3	7				
02	يجرص محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية بعيدة عن الغرض الشخصي	/	8	35	2.81	0.394	موافق	3
	التكرار	/	18.6	81.4				
03	يجرص محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية	38	1	4	1.21	0.600	غير موافق	1
	التكرار	88.4	2.3	9.3				
04	يجرص محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية قابلة للتحقق	40	1	2	1.12	0.448	غير موافق	1
	التكرار	93.0	2.3	4.7				
-	مساهمة محافظ الحسابات في تحسين خاصية الموثوقية							
					1.575	0.493	غير موافق	-

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

يظهر الجدول رقم (2-15) رأي أفراد العينة من خبراء ومحافظي الحسابات حول مساهمة محافظ الحسابات في تحسين خاصية الموثوقية، ويبين المتوسط الحسابي للإجابات المقدر بـ 1.575 والانحراف المعياري والمقدر بـ 0.493 بدرجة غير موافق، ويتمثل ذلك جلياً من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للأجوبة والتي كانت أغلبها غير موافق، إلا الفقرة الثانية - يجرص محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية بعيدة عن الغرض الشخصي - بدرجة موافق، ومنه يمكن القول أن آراء المستجوبين غير موافقين على مساهمة محافظ الحسابات في تحسين خاصية الموثوقية بل مساهمته تكمن في المصادقة على صحة القوائم المالية.

الجدول رقم (16): يوضح الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظ الحسابات في تحسين خاصية القابلية للفهم

الرقم	الفقرة	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
01	يحرص محافظ الحسابات على أن تكون الدفاتر والسجلات المعبر عنها بالقوائم المالية خالية من الغموض	38	2	3	1.19	0.546	غير موافق	1
	النسبة %	88.4	4.7	7				
02	ينصح محافظ الحسابات المؤسسة محل المراجعة على تطبيق المعايير المحاسبية المتعارف عليها لتوفير معلومات مكتوبة بلغة غير معقدة	2	2	39	2.86	0.467	موافق	3
	النسبة %	4.7	4.7	90.7				
03	يساعد محافظ الحسابات على الفهم الجيد للقوائم المالية وسهولة الاطلاع عليها	2	1	40	2.88	0.448	موافق	3
	النسبة %	4.7	2.3	93.0				
مساهمة محافظ الحسابات في تحسين خاصية القابلية للفهم					2.31	0.487	موافق	-

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

يظهر الجدول رقم (2-16) رأي أفراد العينة من خبراء ومحافظي الحسابات حول خاصية القابلية للفهم ويبين المتوسط الحسابي للإجابات المقدر بـ 2.31 والانحراف المعياري والمقدر بـ 0.487 بدرجة موافق، ويتمثل ذلك جلياً من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للأجوبة، والتي كانت أغلبها بالموافقة، ومنه يمكن القول أن آراء المستجوبين على مساهمة محافظي الحسابات في تحسين خاصية القابلية للفهم، إلا الفقرة الأولى - يحرص محافظ الحسابات على أن تكون الدفاتر والسجلات المعبر عنها بالقوائم المالية خالية من الغموض - بدرجة غير موافق، لأنها مهمة المؤسسة محل المراجعة، ومنه يمكن القول أن آراء المستجوبين موافقين على مساهمة محافظ الحسابات في تحسين خاصية القابلية للفهم فمحافظ الحسابات يساهم في تحسين خاصية القابلية للفهم.

الجدول رقم (17): يوضح الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظ الحسابات في تحسين خاصية القابلية للمقارنة

الرقم	الفقرة	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
01	يحرص محافظ الحسابات على التكرار	2	1	40	2.88	0.448	موافق	3
	تطبيق المؤسسة محل المراجعة نفس المعالجة المحاسبية على نفس الأحداث من فترة إلى أخرى	4.7	2.3	93.0				
02	يحرص محافظ الحسابات على التكرار	2	2	39	2.86	0.467	موافق	3
	تمكن مستخدم القوائم المالية من المقارنة للقوائم المالية عبر الزمن للتنبؤ بالأحداث المستقبلية للمؤسسة	4.7	4.7	90.7				
03	يحرص محافظ الحسابات على التكرار	2	/	41	2.91	0.426	موافق	3
	تطبيق المؤسسة محل المراجعة الممارسات المحاسبية المتعارف عليها من أجل رفع من قدرة المستخدمين على مقارنة القوائم المالية	4.7	/	95.3				
-	مساهمة محافظ الحسابات في تحسين خاصية القابلية للمقارنة				2.88	0.447	موافق	-

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

يظهر الجدول رقم (2-17) رأي أفراد العينة من خبراء ومحافظي الحسابات حول خاصية القابلية للمقارنة ويبين المتوسط الحسابي للإجابات المقدر بـ 2.88 والانحراف المعياري و المقدر بـ 0.447 بدرجة موافق، ويتمثل ذلك جليا من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للأجوبة، والتي كانت أغلبها بالموافقة ومنه يمكن القول أن أراء المستجوبين على مساهمة محافظي الحسابات في تحسين خاصية القابلية للمقارنة، فمحافظ الحسابات يساهم في تحسين خاصية القابلية للمقارنة.

رابعا: اختبار الفرضيات و التباين (ANOVA) ومعامل الارتباط بين محاور الدراسة

❖ اختبار الفرضيات

سنقوم بإجراء اختبار الفرضيات لمحاور الدراسة وتحليلها، أي باختبار الفرضيات (T) لعينة واحدة، إذ يقوم برنامج

SPSS بحساب اختبار (T) للعينة الواحدة

الجدول رقم (18): يوضح اختبار T تبعا للعمر

Independent Samples Test

القرار	مستوى الدلالة	قيمة T	Mean	درجة الحرية N	العمر	المحاور
غير دال	.108	-1.645-	2.7292	8	أقل من 30	المحور الأول: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات
			2.8571	35	من 30 فأكثر	
دال	.006	-2.884-	2.4583	8	أقل من 30	المحور الثاني: مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية
			2.6714	35	من 30 فأكثر	
غير دال	.224	-1.235-	1.8750	8	أقل من 30	المحور الثالث: درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية
			1.9776	35	من 30 فأكثر	

* عند مستوى الدلالة 0.05 و درجة حرية 41 .

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

- من خلال الجدول أعلاه رقم (2-18) يتبين أن هناك تجانس بين المجموعتين "فئة اقل من 30" و "من 30 فأكثر" حول محاور الاستبانة وهو ما تؤكدته النتائج التالية:
- **المحور الأول:** قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.108 و هي أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يعني انه لا يوجد اختلاف في آراء أفراد العينة فئتي "فئة اقل من 30" و "فئة من 30 فأكثر" حول هذا المحور تعزى لمتغير العمر.
 - **المحور الثاني:** قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.006 و هي اقل من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يعني انه يوجد اختلاف في آراء أفراد العينة فئتي "فئة اقل من 30" و "فئة من 30 فأكثر" حول هذا المحور تعزى لفئة "من 30 فأكثر".
 - **المحور الثالث:** قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.224 و هي أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يعني انه لا يوجد اختلاف في آراء أفراد العينة فئتي "فئة اقل من 30" و "فئة من 30 فأكثر" حول هذا المحور تعزى لمتغير العمر.

الجدول رقم (19): يوضح اختبار T تبعا للمهنة

Independent Samples Test

القرار	مستوى الدلالة	قيمة T	Mean	درجة الحرية N	المهنة	المحاور
غير دال	.770	.294	2.8500	10	خبير محاسبي	المحور الأول: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات
			2.8283	33	محافظ الحسابات	
غير دال	.232	1.212	2.7000	10	خبير محاسبي	المحور الثاني: مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية
			2.6111	33	محافظ الحسابات	
غير دال	.112	-1.625-	1.8643	10	خبير محاسبي	المحور الثالث: درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية
			1.9870	33	محافظ الحسابات	

* عند مستوى الدلالة 0.05 ودرجة حرية 41.

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

من خلال الجدول أعلاه رقم (2-19) يتبين أن هناك تجانس بين المجموعتين "خبير محاسبي" و"محافظ حسابات" حول محاور الاستبانة وهو ما تؤكد النتائج التالية:

- المحور الأول: قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.770 و هي أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يعني انه لا يوجد اختلاف في آراء أفراد العينة ففتي "خبير محاسبي" و "محافظ حسابات" حول هذا المحور تعزى لمتغير المهنة.
- المحور الثاني: قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.232 و هي أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يعني انه لا يوجد اختلاف في آراء أفراد العينة ففتي "خبير محاسبي" و "محافظ حسابات" حول هذا المحور تعزى لمتغير المهنة.
- المحور الثالث: قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.112 و هي أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يعني انه لا يوجد اختلاف في آراء أفراد العينة ففتي "خبير محاسبي" و "محافظ حسابات" حول هذا المحور تعزى لمتغير المهنة.

❖ اختبار التباين (ANOVA) لإجابات عينة الدراسة باختلاف خصائصها الديمغرافية

سنقوم بإجراء اختبار التباين لمحاو الدراسة وتحليلها.

الجدول رقم (20): يوضح اختبار التباين (ANOVA) لتحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول محتوى الدراسة تبعاً للمؤهل العلمي

يمثل نتائج التباين الأحادي ANOVA لاستخراج دلالة الفروق لمحاو الاستبانة الثلاث تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

مستوى الدلالة	F قيمة	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	المحاو
.413	1.012	.041	4	.166	بين المجموعات	المحاو الأول: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات
		.041	38	1.556	داخل المجموعات	
			42	1.722	المجموع	
.378	1.084	.045	4	.180	بين المجموعات	المحاو الثاني: مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية
		.041	38	1.574	داخل المجموعات	
			42	1.753	المجموع	
.017	3.449	.127	4	.509	بين المجموعات	المحاو الثالث: درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية
		.037	38	1.402	داخل المجموعات	
			42	1.911	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

يتضح من خلال الجدول رقم (2-20) والذي يمثل نتائج التباين الأحادي Anova لاستخراج دلالة الفروق لمحاو

الاستبانة الثلاث تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

➤ **المحاو الأول:** مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات، قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.413 وهي أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يدل على انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة البحث حول هذا المحاو تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

➤ **المحاو الثاني:** مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية، قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.378 وهي أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يدل على انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة البحث حول هذا المحاو تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

➤ **المحاو الثالث:** درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.017 وهي أقل من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يدل على انه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة البحث حول هذا المحاو تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

الجدول رقم (21): يوضح اختبار التباين (ANOVA) لتحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول محتوى الدراسة تبعا للتخصص الأكاديمي

يمثل نتائج التباين الأحادي Anova لاستخراج دلالة الفروق محاور الاستبانة الثلاث تبعا لمتغير التخصص الأكاديمي.

مستوى الدلالة	F قيمة	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	المحاور
.038	3.543	.130	2	.259	بين المجموعات	المحور الأول:
		.037	40	1.463	داخل المجموعات	مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات
			42	1.722	المجموع	
.324	1.158	.048	2	.096	بين المجموعات	المحور الثاني:
		.041	40	1.657	داخل المجموعات	مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية
			42	1.753	المجموع	
.472	.765	.035	2	.070	بين المجموعات	المحور الثالث:
		.046	40	1.840	داخل المجموعات	درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية
			42	1.911	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

يتضح من خلال الجدول رقم (2-21) والذي يمثل نتائج التباين الأحادي Anova لاستخراج دلالة الفروق لمحاور الاستبانة الثلاث تبعا لمتغير التخصص الأكاديمي .

➤ المحور الأول: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات، قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.038 وهي أقل من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يدل على انه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة البحث حول هذا المحور تعزى لمتغير التخصص الأكاديمي.

➤ المحور الثاني: مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية، قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.324 وهي أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يدل على انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة البحث حول هذا المحور تعزى لمتغير التخصص الأكاديمي.

➤ المحور الثالث: درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.472 وهي أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يدل على انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة البحث حول هذا المحور تعزى لمتغير التخصص الأكاديمي.

الجدول رقم (22): يوضح اختبار التباين (ANOVA) لتحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول محتوى الدراسة تبعاً للخبرة

يمثل نتائج التباين الأحادي Anova لاستخراج دلالة الفروق لمحاو الاستبانة الثلاث تبعاً لمتغير الخبرة.

المحاور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	مستوى الدلالة
المحور الأول: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات	بين المجموعات	.049	2	.024	.581	.564
	داخل المجموعات	1.674	40	.042		
	المجموع	1.722	42			
المحور الثاني: مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية	بين المجموعات	.194	2	.097	2.483	.096
	داخل المجموعات	1.560	40	.039		
	المجموع	1.753	42			
المحور الثالث: درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية	بين المجموعات	.026	2	.013	.279	.758
	داخل المجموعات	1.884	40	.047		
	المجموع	1.911	42			

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على مخرجات برنامج (SPSS23)

يتضح من خلال الجدول رقم (2-22) والذي يمثل نتائج التباين الأحادي Anova لاستخراج دلالة الفروق لمحاو الاستبانة الثلاث تبعاً لمتغير الخبرة.

➤ **المحور الأول:** مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات، قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.564 وهي أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يدل على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة البحث حول هذا المحور تعزى لمتغير الخبرة.

➤ **المحور الثاني:** مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية، قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.096 وهي أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يدل على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة البحث حول هذا المحور تعزى لمتغير الخبرة.

➤ **المحور الثالث:** درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية، قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.758 وهي أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يدل على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة البحث حول هذا المحور تعزى لمتغير الخبرة.

❖ معامل الارتباط بين محاور أداة البحث

الجدول رقم (23): يوضح معامل الارتباط بين محاور أداة البحث

المحاور	معامل الارتباط	المحور الأول: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات	المحور الثاني: مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية	المحور الثالث: درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية
المحور الأول: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات	معامل الارتباط	1	.528**	.322*
	مستوى الدلالة		.000	.035
	المجموع	43	43	43
المحور الثاني: مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية	معامل الارتباط		1	.285
	مستوى الدلالة			.064
	المجموع		43	43
المحور الثالث: درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية	معامل الارتباط			1
	مستوى الدلالة			
	المجموع			43

**معامل الارتباط عند مستوى دلالة 0.01 .

*معامل الارتباط عند مستوى دلالة 0.05 .

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج (SPSS23)

من خلال الجدول رقم (2-23) والذي والذي يمثل معامل الارتباط بين محاور أداة البحث يتبين أن:

➤ قيمة معامل الارتباط تساوي 0.528 بمستوى دلالة 0.000 بين المحور الأول مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات والمحور الثاني مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية ما يدل على أنه يوجد ارتباط متوسط بين هذين المحورين ويمكن القول بأنهما المحورين الأكثر ارتباطاً.

➤ قيمة معامل الارتباط تساوي 0.322 بمستوى دلالة 0.035 بين المحور الأول مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات، والمحور الثالث درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية، ما يدل على أنه يوجد ارتباط ضعيف بين هذين المحورين.

➤ قيمة معامل الارتباط تساوي 0.285 بمستوى دلالة 0.064 بين المحور الثاني مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية، والمحور الثالث درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية، ما يدل على أنه يوجد ارتباط ضعيف جدا بين هذين المحورين ويمكن القول بأنهما المحورين الأقل ارتباطاً.

خامسا: مناقشة النتائج

في ضوء الفرضيات المطروحة:

(1) الفرضية الأولى

تنص الفرضية الأولى على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد العينة حول أداة البحث تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية، وباستخدام بعض الاختبارات الإحصائية لمحافظ الحسابات مهام ومسؤوليات تؤثر على الخصائص النوعية للقوائم المالية، من اختبار T للعينات المستقلة واختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA)، وباستخدام سلم ليكرت الثلاثي ذو ثلاث تقديرات (غير موافق، محايد، موافق) يتبين أن إجابات أفراد العينة تقع في المجال (3-2.34) ما يدل على أن أفراد العينة موافقون، وبالرجوع إلى الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات حسب الجدول رقم: 12، يتبين أنه جميع فئات الدراسة موافقين، وهذا يدل على صحة الفرضية القائلة: لمحافظ الحسابات مهام ومسؤوليات تؤثر على الخصائص النوعية للقوائم المالية، وهذا طبعا استنادا للمقابلات الشخصية التي قمنا بها بيننا وبين محافظي الحسابات، عن طريق السؤال والمناقشة للتأكد من حقائق البحث وصدق المعلومات المجمعة، وبتطبيق محافظ الحسابات لمهامه ومسؤولياته واحترامه للقوانين ومعايير المراجعة مما يجعله محل ثقة مستخدمي القوائم المالية، وهذا كله يفسر أن مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات تؤثر على الخصائص النوعية للقوائم المالية.

(2) الفرضية الثانية

تنص الفرضية الثانية على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد العينة حول أداة البحث تعزى لمتغيرات الشخصية والوظيفية، يوجد مستوى مرتفع من إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية وباستخدام بعض الاختبارات الإحصائية من اختبار T للعينات المستقلة واختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA)، وباستخدام سلم ليكرت الثلاثي ذو ثلاث تقديرات (غير موافق، محايد موافق) يتبين أن إجابات أفراد العينة تقع في المجال (3-2.34) ما يدل على أن أفراد العينة موافقون وبالرجوع إلى الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية حسب الجدول رقم: 13، يتبين أنه جميع فئات الدراسة موافقين، وهذا يدل على صحة الفرضية القائلة: يوجد مستوى مرتفع من إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية، وهذا بالاستناد للمقابلات الشخصية التي قمنا بها، وبالتزام محافظ الحسابات بقواعد السلوك المهني وباحترام أخلاقيات المهنة المنصوص عليها وإدارته لمسؤوليته عن كل المخالفات والانحرافات التي قام بالكشف عنها، هذا ما يفسر مستوى مرتفع من إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية.

(3) الفرضية الثالثة

تنص الفرضية الثالثة على: درجة اهتمام محافظي الحسابات حول تحسين الخصائص النوعية المتضمنة في القوائم المالية وبالرجوع إلى الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظي الحسابات حول تحسين الخصائص النوعية حسب الجداول رقم: 14، 15، 16، 17، لأن إجابات أفراد العينة اثنين (خاصيتي الملائمة والثوقية) غير موافقين، و(خاصيتي القابلية للفهم والقابلية للمقارنة) موافقين وهذا ما يدل على أن الفرضية القائلة: يوجد اهتمام قليل لدى محافظي الحسابات حول تحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية لا يوجد ترجيح لها، إذ يقوم في إبداء رأيه الفني المحايد وإعداد تقريره حول مدى صدق القوائم

المالية، ويمكن أن يكون هناك علاقات قرابة بين محافظ الحسابات والمؤسسة محل المراجعة أو وجود أطماع لدى محافظي الحسابات هذا ما يفسر درجة اهتمام محافظي الحسابات قليلة حول تحسين الخصائص النوعية.

4) الفرضية الرابعة

تنص الفرضية الرابعة على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد العينة حول أداة البحث تعزى لمتغيراتهم الشخصية والوظيفية، وباستخدام بعض الاختبارات الإحصائية من اختبار T للعينات المستقلة واختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA، وباستخدام سلم ليكارت الثلاثي ذو ثلاث تقديرات (غير موافق، محايد، موافق) يتبين أن إجابات أفراد العينة تقع في المجال (3-2.34) ما يدل على أن أفراد العينة موافقون.

وبالرجوع إلى الجداول رقم: 18،19،20،21، يتبين أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد العينة حول أداة البحث تنسب لمتغيراتهم الشخصية والوظيفية بالنسبة لمتغير العمر، و متغير المهنة، و متغير المؤهل العلمي، و متغير التخصص الأكاديمي، و متغير الخبرة.

ماعدًا متغير العمر، ووجدنا أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية على المحور الثاني تعزى هاته الفروق لفئة أقل من 30 سنة وأيضًا توجد فروق ذات دلالة على المحور الثالث تعزى لمتغير المؤهل العلمي وعلى المحور الأول بالنسبة لمتغير التخصص الأكاديمي، وهذا يفسر صحة الفرضية القائلة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة الدراسة حول الاهتمام بتوفير الخصائص النوعية في القوائم المالية تعزى لمتغيراتهم الشخصية والوظيفية.

خلاصة الفصل:

تطرقنا خلال هذا الفصل إلى الإجابة على إشكالية الدراسة والمتمثلة في:

ما مدى مساهمة محافظ الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية في بيئة الأعمال الجزائرية ؟

وذلك من خلال الاعتماد على الدراسة الميدانية، والتي تمثلت في تحليل نتائج الاستبيان ومعرفة آراء محافظي الحسابات. وفي الأخير خلصت الدراسة بمجموعة من النتائج وهي كالتالي:

- يجب على محافظ الحسابات الالتزام بمهامه ومسؤولياته وهاته الأخيرة التي تؤثر على الخصائص النوعية للقوائم المالية.
- يجب على محافظ الحسابات أن يدركوا دورهم في مراجعة القوائم المالية.
- الاهتمام في اختيار محافظ الحسابات المناسب يعتبر أحد الخصائص النوعية للقوائم المالية بعامل ارتباطا بمتغيراتهم الشخصية والوظيفية.

الْخَاتِمَةُ

الخاتمة:

إن المهمة الرئيسية لمحافظ الحسابات هي فحص الحسابات والقوائم المالية بقصد التحقق من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ويكون الغرض من القيام بهذه المهمة هو إعداد تقرير يتضمن رأيه الفني المحايد على صدق المعلومات الموجودة بالقوائم المالية لنشاطات المؤسسة خلال فترة زمنية معينة، لذا فيجب أن تكون هذه القوائم تتميز بأحسن الخصائص وأجودها لأنها تساعد كثيرا مستخدميهما في اتخاذ قراراتهم.

فمحافظ الحسابات يلعب دورا مهما في تحسين هذه الخصائص النوعية، وبالتالي أصبحت الحاجة ماسة إلى تعيين محافظ حسابات قانوني لكي تمتاز قوائم المؤسسة بالجودة.

وبعد ما تم عرضه في الدراسة النظرية والتطبيقية وإجراءات التحليل الإحصائي المطلوب يمكن ذكر نتائج اختبار الفرضيات والبحث والتوصيات كما يلي:

أولا: نتائج اختبار الفرضيات

✓ بخصوص الفرضية الأولى والمتعلقة بمهام ومسؤوليات محافظ الحسابات تؤثر على الخصائص النوعية للقوائم المالية، فقد تحققت هذه الفرضية بناء على آراء عينة الدراسة، وكما يتمتع محافظ الحسابات بالسرية والنزاهة والاستقلالية والموضوعية أثناء أداء عمله فأغلبية المستجوبين يوعون بالمهام الموكلة إليهم و مسؤولياتهم اتجاه عملهم، وعليه أثبتنا أن لمحافظ الحسابات مهام ومسؤوليات تؤثر على الخصائص النوعية للقوائم المالية ونكون قد أجبنا على الإشكالية الفرعية الأولى.

✓ أما بخصوص الفرضية الثانية والمتعلقة بمستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية، وحسب آراء محافظي الحسابات التزامهم بقواعد السلوك المهني واحترامهم لأخلاقيات المهنة المنصوص عليها، وإدراكهم بالكشف عن كل المخالفات والانحرافات، ومستوى كفاءتهم له ارتباط بدور النقابات المهنية، وجل محافظي الحسابات يسعون إلى رفع مستوى إدراكهم لأداء مهنتهم وبالتالي أثبتنا أنه يوجد مستوى مرتفع من إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية ونكون قد أجبنا على الإشكالية الفرعية الثانية.

✓ أما بخصوص الفرضية الثالثة والمتعلقة بدرجة اهتمام محافظي الحسابات حول تحسين الخصائص النوعية المتضمنة في القوائم المالية ننتظر من الباحثين مستقبلا أن يجيبوا على الإشكالية الفرعية الثالثة لأن محافظ الحسابات يقوم بجرسه ويتنبه المؤسسات محل المراجعة بما يلي:

○ أن تكون الدفاتر والسجلات المعبر عنها بالقوائم المالية خالية من الغموض.

○ أن تكون المعلومات المالية الموجودة بالقوائم المالية تتميز بقدرة تنبؤية.

○ أن تكون القوائم المالية خالية من الأخطاء الجوهرية والتحيز.

○ أن تكون المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية بعيدة عن الغرض الشخصي.

✓ أما بخصوص الفرضية الرابعة والمتعلقة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة الدراسة حول الاهتمام بتوفير الخصائص النوعية للقوائم المالية التي تنسب لمتغيراتهم الشخصية والوظيفية، فالفرضية قد أثبتت على صحتها ومحققة.

ويساهم محافظ الحسابات على تحسين الخصائص النوعية المتضمنة في القوائم المالية من خلال:

○ كون محافظ الحسابات بعيدا عن محيط المؤسسة، مما يزيد من ثقة المعلومة المالية.

○ نصحه للمؤسسة محل المراجعة على تطبيق المعايير المحاسبية المتعارف عليها لتوفير معلومات مكتوبة بلغة غير معقدة.

- نصحه للمؤسسة محل المراجعة بتطبيق الممارسات المحاسبية المتعارف عليها من أجل رفع من قدرة المستخدمين على مقارنة القوائم المالية.
- نصحه للمؤسسة محل المراجعة بتطبيق نفس المعالجة المحاسبية على نفس الأحداث من فترة إلى أخرى.

ثانيا: نتائج الدراسة

- لتحسين محافظي الحسابات من كفاءتهم وجودة أداء مهمتهم في البيئة الجزائرية في سبيل تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية أسفرت هذه الدراسة على مجموعة من النتائج تتمثل فيما يلي:
- ✓ أن مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات تؤثر على الخصائص النوعية للقوائم المالية، فهذه المهام والمسؤوليات جد مهمة في عملية المراجعة مما تساعد في إثبات مصداقية القوائم المالية بهدف اكتشاف الأخطاء.
 - ✓ أن محافظي الحسابات يسعون إلى رفع مستوى إدراكهم لدورهم في مراجعة القوائم المالية، ولذلك فغياب محافظ الحسابات عن المؤسسة محل المراجعة يؤدي إلى ضعف الخصائص النوعية للقوائم المالية، ومنه تظهر الحاجة إلى محافظ الحسابات.
 - ✓ أن درجة اهتمام محافظي الحسابات حول تحسين الخصائص النوعية المتضمنة في القوائم المالية كان قليل، وهذا لضعف محافظي الحسابات في أداء مهامهم المهنية وضعف النقابات التي تؤكد من التزام محافظي الحسابات بالمعايير المهنية والقواعد المعمول بها التي تطبق في مراجعة القوائم المالية.
 - ✓ اتضح من خلال الدراسة الميدانية أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة الدراسة حول الاهتمام بتوفير الخصائص النوعية للقوائم المالية التي تنسب لمتغيراتهم الشخصية والوظيفية.

ثالثا: الاقتراحات والتوصيات

- بعد استعراض كل من الجانب النظري لدور محافظ الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية، والدراسة الميدانية وتحليلها، و بعد استخلاص نتائج البحث في ظل إشكالية وفرضيات البحث، يمكننا اقتراح جملة من الاقتراحات التوصيات نعتقد أنه بتجسيدها ستعود بالنفع على كل من محافظي الحسابات، ومستخدمو القوائم المالية، ويمكن إيجازها كما يلي:
- توسيع مسؤولية محافظي الحسابات الخاصة باكتشاف الأخطاء والغش.
 - على محافظ الحسابات أن يقوم بزيادة كفاءته وفعاليتته وجودة خدماته لتحسين مخرجات عمله.
 - نقتراح دعم مهنة محافظي الحسابات من قبل النقابات والهيئات المشرفة على التدقيق.
 - تطوير أداء محافظي الحسابات وتحديث معايير التدقيق.
 - الاستفادة من وسائل الانترنت في توصيل المعلومات، وفي ظل الثورة التقنية يمكن توفير التقارير الدورية أو أي معلومات بتكاليف أقل مقابل منافع عالية.
 - نقتراح تشكيل لجان لمراجعة تقارير محافظي الحسابات للتأكد من التزامهم بالمعايير المراجعة المهنية والقواعد المعمول بها.

رابعا: أفاق الدراسة

- تناول هذا الموضوع مساهمة محافظ الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية ونأمل من خلال هذه الدراسة أن نكون وفقنا، وفي النهاية نقول بأن موضوع محافظ الحسابات واسع فكل ما تم ذكره في البحث جزء منه، ويكون منطلقا لبحوث مستقبلية لتكتمل ما لم تشملها الدراسة الحالية.

المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

I. المراجع باللغة العربية:

أولاً: الكتب

1. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، (د.ط)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
 2. طارق عبد العال حماد، التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل، (د.ط)، الدار الجامعية الإسكندرية، 2002.
 3. مصطفى طويل، النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد SCF، (د.ط)، دار الحديث للكتاب للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر، 2010.
- ثانياً: الرسائل والأطروحات
4. سعاد بورويصة، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماجستير، علوم التسيير، قسنطينة 2010/2009.
 5. سعيد توفيق، أحمد عبد الفتاح، علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مصر، 2013.
 6. صلاح حواس، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007/ 2008.
 7. عمر ديلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2009.
 8. فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، ماجستير، جامعة المسيلة، 2004.
 9. محمد سفير، الإفصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية، مذكرة الماجستير، المركز الجامعي يحي فارس المدية 2009/2008.
 10. فتحي طيطوس، مسؤولية محافضي الحسابات دراسة في القانون المقارن، دكتوراه في القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2013/2012.
 11. محمد البشير غوالي، مهنة المراجعة القانونية بين الاستجابة لمتطلبات المهنة وضغوط المحيط، أطروحة دكتوراه جامعة الجزائر، 2011/2010.
 12. الأخضر لقلطي، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2015/2014.
 13. محمد أمين لونيصة، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية، شهادة الدكتوراه، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017/2016.
 14. محمد فيصل مايدة، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2017/2016.

15. الطيب مداني، القوائم المالية المدجة وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2014.

ثالثا: المجالات العلمية

16. خديجة تمار، ممارسة مهنة تدقيق الحسابات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة المالية والأسواق، العدد 03 جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2016.
17. طلال حمدونة، علام حمدان، مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق (التدقيق الإلكتروني) في فلسطين، وأثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية، مجلة الجامعة الإسلامية غزة، العدد الأول، جانفي 2008.
18. إلياس شاهد، عبد النعيم دفرور، الأخضر عياشي، محافظ الحسابات ودوره في دعم وتحسين جودة المراجعة الخارجية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد العاشر، الجزء الثاني، جامعة حمه الأخضر الوادي، 2017.

رابعا: المؤتمرات والملتقيات

19. أمال العربي بن حورة، المحاسبة والتدقيق كدعامة لتحسين الاستثمار بالمؤسسات الجزائرية مساهمة التدقيق المحاسبي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية، الملتقى العلمي الوطني، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدية، 2018/2017.
20. بلقاسم بن هنية، سارة دولاش، انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة الإفصاح والمعلومة المحاسبية، الملتقى الوطني الأول، المحاسبة والتدقيق كدعامة لتحسين الاستثمار بالمؤسسات الجزائرية، 30 نوفمبر 2017.
21. هواري سويس، بدر الزمان خمقاني، نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، يومي 29 و 30 نوفمبر 2011.

خامسا: المقابلات الشفوية

22. عبد الرزاق بن داود، مكتب المحاسبة ومراجعة الحسابات، أسئلة استقصائية تساهم في معرفة مدى مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية، شارع عطوات قدور بني ثور، ورقلة من 2018/03/15 إلى غاية 2018/04/10، (مقابلة شخصية).
23. محمد الصالح بن راحلة، مكتب المحاسبة ومراجعة الحسابات، أسئلة استقصائية تساهم في معرفة مدى مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية، حي القارة الشمالية، ورقلة من 2018 /03/19 إلى غاية 2018/04/15، (مقابلة شخصية).
24. عبد الغني خلادي، مكتب الاستشارات والمحاسبة والتسيير المالي والجباي وشبه الجباي، أسئلة استقصائية تساهم في معرفة مدى مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية، حي المجاهدين، الوادي 2018/03/18 (مقابلة شخصية).

سادسا: القوانين والمناشير

25. القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، 2010.
26. القانون 07-11 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 74، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 نص المادة 25.
27. القانون التجاري الجزائري، من المرسوم التشريعي رقم 93 - 08، المؤرخ في 25 أبريل 1993، نص المواد: 621، 715 مكرر، 4، 750، 825، 829، 830، 837، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر.
28. المعيار المحاسبي الدولي الأول IAS 01، عرض القوائم المالية، المعدل 1997.
29. الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، الرياض مكتبة الملك فهد الوطنية، 2017/2018.

سابعا: المواقع الإلكترونية

30. <http://www.toupie.org>

أطلع عليه بتاريخ: 2018/04/17

II. المراجع باللغة الأجنبية:

31. « Conscience juridique et morale de la société », J.Foyer, Garde des Sceaux, discours à Abgers, 29 octobre 1966, J.C.P., éd.E., 1984, 14304.
32. Nashwa George, "Auditor Rotation and the Quality of Audits", The CPA Journal, (Dec. 2004), Vol. (74), No. (12).
33. Rezaee Z . "Restoring Public Trust in the Accounting Profession by Developing Anti-fraud Education ,Programs, and Auditing " Managerial Auditing Journal ,2004 ,Vol. (19), No. (1).

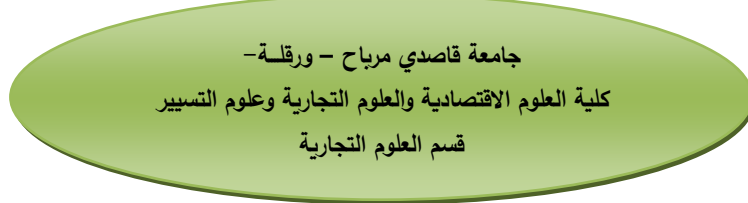
الملاحق

الملاحق:

الملحق رقم (01): قائمة الأساتذة المحكمين

الجامعة	التخصص	اسم ولقب الأستاذ	الرقم
جامعة ورقلة	أستاذ محاضر قسم -أ- مالية / محاسبة وجباية	أ.د. مايو عبد الله	01
جامعة ورقلة	أستاذ محاضر قسم -ب- محاسبة	أ.د. مقدم خالد	02
جامعة ورقلة	أستاذ محاضر	أ.د. صديقي فؤاد	03
جامعة ورقلة	أستاذ محاضر قسم -أ-	أ.د. مناصرية رشيد	04
جامعة مسيلة	تسيير مؤسسات	أ.محادي عثمان	05

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة-
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

إستمارة الإستبيان

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته
تحية طيبة وبعد:
في إطار التحضير لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة للسنة الجامعية: 2018/2017، نقوم بإعداد مذكرة تخرج بعنوان: " دور محافظ الحسابات في تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية " ونظرا لما تتمتعون به من خبرة علمية وعملية في مجال مهنة المحاسبة نرجو منكم التفضل بمنحي جزءا من وقتكم للاطلاع على هذه الإستبانة والإجابة على أسئلتها بكل موضوعية ودقة والتي سيكون لها أثر كبير في نجاح هذه الدراسة والوصول إلى نتائج صحيحة، من أجل خدمة البحث العلمي بالشكل الأمثل، وهذا بإبداء رأيكم في كل عبارة حسبما ترونه مناسبا.
نحيطكم علما بأن جميع البيانات المقدمة من قبلكم ستحظى بالسرية التامة والعناية العلمية الفائقة ولن تستخدم إلا لأغراض هذا البحث العلمي فقط.
وفي الختام نشكركم لاهتمامكم وتعاونكم معنا.
الطالبة: ف. سعاد
البريد الإلكتروني:
souad.fetiti.2017@gmail.com

✓ ملاحظة: يرجى الإجابة بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة.

الجزء الأول: معلومات شخصية

1. العمر: أقل من 30 سنة [] من 30 سنة فأكثر []
2. المؤهل العلمي: ليسانس [] ماستر [] ماجستير [] دكتوراه [] شهادة أخرى
3. التخصص الأكاديمي: محاسبة [] مالية [] جباية []
4. المهنة: خبير محاسبي [] محافظ الحسابات []
5. الخبرة: أقل من 5 سنوات [] من 5 إلى أقل 10 سنوات [] 10 سنوات فأكثر []

الجزء الثاني:

الإجابة			السؤال	الرقم
موافق	محايد	غير موافق		
المحور الأول: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات				
			يتمتع محافظ الحسابات عند قيامه بمراجعة القوائم المالية بالسرية في أداء عمله	01
			يتمتع محافظ الحسابات عند قيامه بمراجعة القوائم المالية بالزخامة في أداء عمله	02
			يتمتع محافظ الحسابات بالاستقلالية في إبداء رأيه	03
			يتمتع محافظ الحسابات بالموضوعية في إبداء رأيه	04
			يعد فحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص مهمة من مهام محافظ الحسابات	05
			يكون محافظ الحسابات مسؤولاً مسؤولية مدنية اتجاه زبائنهم في الحدود التعاقدية	06
المحور الثاني: مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية				
			يلتزم محافظ الحسابات بقواعد السلوك المهني	07
			يلتزم محافظ الحسابات عند البحث عن الأدلة بإحترام أخلاقيات المهنة المنصوص عليها	08
			يقوم محافظ الحسابات بتجميع الأدلة الكافية التي تمكنه من إبداء رأيه	09
			محافظ الحسابات مسؤول عن كل المخالفات والانحرافات التي قام بالكشف عنها	10
			يحرص محافظ الحسابات على جودة تقريره الذي يؤدي إلى زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية	11
			ضعف دور النقابات المهنية في تطوير مستوى الكفاءة لدى محافظي الحسابات وتنمية روح التعامل بين أعضائها	12
المحور الثالث: مساهمة محافظ الحسابات في دعم الخصائص النوعية للقوائم المالية				
			يساهم محافظ الحسابات في إبداء رأيه حول القوائم المالية في الوقت المناسب	13
			يحرص محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة بالقوائم المالية تتميز بقدرة تنبؤية	14
			يقدم محافظ الحسابات لمستخدمي القوائم المالية تقارير مفصلة عن القوائم المالية	15
			يستطيع محافظ الحسابات تعديل تقريره بما يتلاءم مع الأخطاء اللاحقة	16
			يحرص محافظ الحسابات على أن تكون القوائم المالية خالية من الأخطاء الجوهرية والتحيز	17
			يحرص محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية بعيدة عن الغرض الشخصي	18
			يحرص محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية	19
			يحرص محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية قابلة للتحقق	20
			يحرص محافظ الحسابات على أن تكون الدفاتر والسجلات المعبر عنها بالقوائم المالية خالية من الغموض	21
			ينصح محافظ الحسابات المؤسسة محل المراجعة على تطبيق المعايير المحاسبية المتعارف عليها لتوفير معلومات مكتوبة بلغة غير معقدة	22
			يساعد محافظ الحسابات على الفهم الجيد للقوائم المالية وسهولة الاطلاع عليها	23
			يحرص محافظ الحسابات على تطبيق المؤسسات نفس المعالجة المحاسبية على نفس الأحداث من فترة إلى أخرى	24
			يحرص محافظ الحسابات على تمكين مستخدمي القوائم المالية من المقارنة للقوائم المالية عبر الزمن للتنبؤ بالأحداث المستقبلية للمؤسسة	25
			يحرص محافظ الحسابات على تطبيق الممارسات المحاسبية المتعارف عليها من أجل رفع من قدرة المستخدمين على مقارنة القوائم المالية	26

تحديد الهيئة*:.....

.....

.....

قبول الوكالة

تطبيقاً للقرار رقم: 001 للجمعية العامة المنعقدة بتاريخ:...../...../..... بمقر الشركة
الأستاذ..... عين كمحافظ حسابات ل.....
ولاية الوادي بوكالة محافظ الحسابات للسنة المالية 2016 الى السنة
المالية 2018 وهذا طبقاً لاحكام
المتضمن تطبيق أحكام المادة 101 من القانون رقم 99-11 المؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1999
والمتضمن قانون المالية لسنة 2000 والمتعلقة بكيفيات مراقبة استعمال إعانات الدولة أو
الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات.
يصرح محافظ الحسابات انه لم يتعرض لأي تنافي منصوص عليه في التشريع
والتنظيم المعمول بهما.
-الأستاذ:.....
-رقم التسجيل في المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين
المعتمدين:.....
-العنوان:.....
-الهاتف رقم:..... - فاكس:.....

حرر بالوادي

في 20-03-2018

صالحة للقبول

الإمضاء

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

ولاية: ورقلة

الهيئة: النادي الرياضي للهواة شباب سكرة - ورقلة

تجديد رقم الاعتماد : 16/13 المؤرخ في: 21/01/2013

محضر تعيين وتنصيب محافظ الحسابات

تطبيقا للمرسوم التنفيذي رقم: 01 / 315 المؤرخ في 01 / 11 / 2001
المتعلق بكيفية مراقبة استعمال إعانات الدولة أو الجمعيات الحالية
للجمعيات والمنظمات.

وطبقا للقرار رقم : .. 01.. للجمعية العامة المنعقدة بتاريخ 2012/09/26
وطبقا للقرار رقم 01 للمكتب التنفيذي للجمعية المنعقدة بتاريخ
2012/09/26:

المتعلق بتعيين محافظ الحسابات وتبعا لقبول وكالة محافظ
الحسابات من طرف الجمعية العامة بتاريخ: 2012/10/03.

نحن رئيس الجمعية قمنا بتنصيب محافظة الحسابات للسيد:
- بن داود عبد الرزاق محافظ حسابات

-المسجل تحت رقم: 825 بتاريخ 11-04-1994

-العنوان: شارع عطوات قدور بني نور ورقلة

كمحافظ الحسابات للجمعية لمدة ثلاث سنوات..2012-2013-2014. قابلة
للتجديد

ورقلة في:

رئيس الجمعية

.....

الملحق رقم (05): مخرجات الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS23)

- معامل ثبات ثبات أداة الدراسة (معامل ألفا كرومباخ)

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,689	26

- الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

Statistiques descriptives			
	N	Moyenne	Ecart type
يتمتع محافظ الحسابات عند قيامه بمراجعة القوائم المالية بالسرية في أداء عمله	43	2,88	,391
يتمتع محافظ الحسابات عند قيامه بمراجعة القوائم المالية بالنزاهة في أداء عمله	43	2,84	,485
يتمتع محافظ الحسابات بالاستقلالية في إبداء رأيه	43	2,77	,571
يتمتع محافظ الحسابات بالموضوعية في إبداء رأيه	43	2,63	,536
فحص صحة الحسابات مهمة محافظ الحسابات	43	2,93	,338
يكون محافظ الحسابات مسؤول مسؤولية مدنية اتجاه زبائنهم في الحدود التعاقدية	43	2,95	,213
N valide (liste)	43		

- الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية

Statistiques descriptives			
	N	Moyenne	Ecart type
يلتزم محافظ الحسابات بقواعد السلوك المهني	43	2,86	,467
يلتزم محافظ الحسابات عند البحث عن الأدلة باحترام أخلاقيات المهنة المنصوص عليها	43	2,93	,338
يقوم محافظ الحسابات بتجميع الأدلة الكافية التي تمكنه من إبداء رأيه	43	1,30	,674
محافظ الحسابات مسؤول عن كل المخالفات والانحرافات التي قام بالكشف عنها	43	2,93	,338
يحرص محافظ الحسابات على جودة تقريره الذي يؤدي إلى زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية	43	2,93	,338
ضعف دور النقابات المهنية في تطوير مستوى الكفاءة لدى محافظي الحسابات وتنمية روح التعامل بين أعضائها	43	2,84	,485
N valide (liste)	43		

- الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظ الحسابات في تحسين خاصية الملائمة

Statistiques descriptives			
	N	Moyenne	Ecart type
يساهم محافظ الحسابات في إبداء رأيه حول القوائم المالية في الوقت المناسب	43	2,26	,902
يحرص محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة بالقوائم المالية تتميز بقدرة تنبؤية	43	1,09	,426
يقدم محافظ الحسابات لمستخدمي القوائم المالية تقارير مفصلة عن القوائم المالية	43	1,07	,338
يستطيع محافظ الحسابات تعديل تقريره بما يتلاءم مع الأخطاء اللاحقة	43	1,12	,448
N valide (liste)	43		

- الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظ الحسابات في تحسين خاصية الموثوقية

Statistiques descriptives			
	N	Moyenne	Ecart type
يحرص محافظ الحسابات على أن تكون القوائم المالية خالية من الأخطاء الجوهرية والتحيز	43	1,16	,531
يحرص محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية بعيدة عن الغرض الشخصي	43	2,81	,394
يحرص محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية	43	1,21	,600
يحرص محافظ الحسابات على أن تكون المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية قابلة للتحقق	43	1,12	,448
N valide (liste)	43		

- الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظ الحسابات في تحسين خاصية القابلية للفهم

Statistiques descriptives			
	N	Moyenne	Ecart type
يحرص محافظ الحسابات على أن تكون الدفاتر والسجلات المعبر عنها بالقوائم المالية خالية من الغموض	43	1,19	,546
ينصح محافظ الحسابات المؤسسة محل المراجعة على تطبيق المعايير المحاسبية المتعارف عليها لتوفير معلومات مكتوبة بلغة غير معقدة	43	2,86	,467
يساعد محافظ الحسابات على الفهم الجيد للقوائم المالية وسهولة الاطلاع عليها	43	2,88	,448
N valide (liste)	43		

- الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول درجة اهتمام محافظ الحسابات في تحسين خاصية القابلية للمقارنة

Statistiques descriptives			
	N	Moyenne	Ecart type
يحرص محافظ الحسابات على تطبيق المؤسسة محل المراجعة نفس المعالجة المحاسبية على نفس الأحداث من فترة إلى أخرى	43	2,88	,448
يحرص محافظ الحسابات على تمكين مستخدمي القوائم المالية من المقارنة للقوائم المالية عبر الزمن للتنبؤ بالأحداث المستقبلية للمؤسسة	43	2,86	,467
يحرص محافظ الحسابات على تطبيق المؤسسة محل المراجعة الممارسات المتعارف عليها من أجل رفع من قدرة المستخدمين على مقارنة القوائم المالية	43	2,91	,426
N valide (liste)	43		

- اختبار T لمعيار العمر:

Independent Samples Test

المحاور	العمر	N	Mean	T قيمة	sig
ax1	أقل من 30	8	2.7292	-1.645-	.108
	من 30 فأكثر	35	2.8571		
ax2	أقل من 30	8	2.4583	-2.884-	.006
	من 30 فأكثر	35	2.6714		
ax3	أقل من 30	8	1.8750	-1.235-	.224
	من 30 فأكثر	35	1.9776		

التباين الأحادي anova لاستخراج دلالة الفروق لمحاور الاستبانة الثلاث تبعا لمتغير الخبرة.

المحاور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	sig
المحور الأول: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات	بين المجموعات	.049	2	.024	.581	.564
	داخل المجموعات	1.674	40	.042		
	المجموع	1.722	42			
المحور الثاني: مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية	بين المجموعات	.194	2	.097	2.483	.096
	داخل المجموعات	1.560	40	.039		
	المجموع	1.753	42			
المحور الثالث: درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية	بين المجموعات	.026	2	.013	.279	.758
	داخل المجموعات	1.884	40	.047		
	المجموع	1.911	42			

■ معامل الارتباط بين محاور أداة البحث

المحاور	معامل الارتباط	المحور الأول: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات	المحور الثاني: مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية	المحور الثالث: درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية
المحور الأول: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات	معامل الارتباط	1	.528**	.322*
	مستوى الدلالة		.000	.035
	المجموع	43	43	43
المحور الثاني: مستوى إدراك محافظي الحسابات لدورهم في مراجعة القوائم المالية	معامل الارتباط		1	.285
	مستوى الدلالة			.064
	المجموع		43	43
المحور الثالث: درجة اهتمام محافظي الحسابات بتحسين الخصائص النوعية في القوائم المالية	معامل الارتباط			1
	مستوى الدلالة			
	المجموع			43

الفهرس

الفهرس

رقم الصفحة	الفهرس
IV	الإهداء
V	الشكر والتقدير
VI	الملخص باللغة العربية وباللغة الفرنسية
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال البيانية
X	قائمة الملاحق
XI	قائمة الاختصارات والرموز
ب	المقدمة
الفصل الأول: محافظ الحسابات والخصائص النوعية للقوائم المالية	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: عموميات حول محافظ الحسابات والخصائص النوعية للقوائم المالية
3	المطلب الأول: ماهية محافظ الحسابات
3	الفرع الأول: التعريف بمحافظ الحسابات
3	أولاً: تعريف محافظ الحسابات
3	ثانياً: صفات محافظ الحسابات
4	ثالثاً: الهيئة المشرفة مباشرة على مهنة محافظة الحسابات
4	رابعاً: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر
4	الفرع الثاني: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات
5	أولاً: مهام محافظ الحسابات
6	ثانياً: تقارير محافظ الحسابات
6	ثالثاً: مسؤوليات محافظ الحسابات
8	رابعاً: الخطوات الأساسية التي يقوم بها محافظ الحسابات
9	المطلب الثاني: ماهية الخصائص النوعية للقوائم المالية
10	الفرع الأول: التعريف بالقوائم المالية
10	أولاً: تعريف القوائم المالية
10	ثانياً: عناصر القوائم المالية
12	الفرع الثاني: الخصائص النوعية للقوائم المالية
12	أولاً: الملائمة

13	ثانيا: الموثوقية
13	ثالثا: القابلية للفهم
13	رابعا: القابلية للمقارنة
14	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
14	المطلب الأول: الدراسات السابقة
14	الفرع الأول: الدراسات العربية
17	الفرع الثاني: الدراسات الأجنبية
18	المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
18	الفرع الأول: أوجه الاختلاف، وأوجه التشابه
18	الفرع الثاني: ما يميز دراستنا عن الدراسات الأخرى
20	خلاصة
الفصل الثاني: دراسة ميدانية لدور محافظي الحسابات في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية	
22	تمهيد
23	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة
23	المطلب الأول: منهجية ومجتمع الدراسة
23	أولا: عينة الدراسة
23	ثانيا: هيكل الاستبيان
24	ثالثا: ضبط الاستمارة النهائية للاستبيان
24	رابعا: تصميم استمارة الاستبيان
25	خامسا: توزيع استمارة الاستبيان
25	المطلب الثاني: أدوات الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات
25	أولا: تفرغ البيانات والمعلومات
25	ثانيا: أدوات الدراسة
26	ثالثا: اختبار صدق وثبات الاستبيان
26	المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها
26	المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية
27	أولا: توزيع أفراد العينة حسب الولايات
27	ثانيا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر
28	ثالثا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي
29	رابعا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص الأكاديمي
30	خامسا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المهنة

31	سادسا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة
31	المطلب الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة
32	أولا: تحليل نتائج المحور الأول من الاستبيان
33	ثانيا: تحليل نتائج المحور الثاني من الاستبيان
34	ثالثا: تحليل نتائج المحور الثالث من الاستبيان
38	رابعا: اختبار الفرضيات والتباين (ANOVA) ومعامل الارتباط بين محاور الدراسة
44	خامسا: مناقشة النتائج
46	خلاصة
47	الخاتمة
50	المصادر والمراجع
51	المراجع باللغة العربية
53	المراجع باللغة الأجنبية
54	الملاحق
55	الملحق 01- قائمة الأساتذة المحكمين
56	الملحق 02- استمارة الاستبيان
58	الملحق 03- قبول الوكالة
59	الملحق 04- محضر تعيين وتنصيب محافظ الحسابات
60	الملحق 05- مخرجات الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS23)
65	الفهرس

