

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

جامعة العقيد أحمد دراية - أدرار



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية

تخصص: مالية ومحاسبة

فرع تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

دور التشريعات في تعزيز أخلاقيات مهنة محافظ الحسابات

تحت إشراف الأستاذ:

- مونة يونس

من إعداد الطالبين :

❖ موساوي عبد القادر

❖ مختار عبد الجليل

السنة الجامعية 2019-2020

شكر وتقدير

أولاً وقبل كل شيء نشكر الله الذي وفقنا إلى ما كنا نطمح إليه
ثم اتجه بالشكر الجزيل إلى الأستاذ المشرف " يونس مونة " الذي أرشدنا
وتحمل معنا مشقة انجاز هذا العمل إلى غاية اكتماله وإلى كل من قدم لنا يد
المساعدة في سبيل انجاز وإتمام هذا العمل في احسن وجه
إلى كل الزملاء والأصدقاء

إلى

نهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى الوالدين الكريمين، وإلى
جميع أفراد العائلة الذين انتظروا هذه الفرحة على أحرّ من الجمر
كما وأخصهم بالذكر فردا فردا، وإلى كل الأحاباب و الأصدقاء وإلى كل
طالب علم أراد التسلح بالعلم وانتهج طريقه كما وأخص بالذكر
أستاذنا الذي كان لنا سندا منذ بداية العمل آملين أن يوفق في دربه
ورسالته العلمية.

الفهرسة

.....	شكر والتقدير
.....	الإهداء
.....	الفهرسة
.....	قائمة الجداول
.....	قائمة الأشكال
.....	قائمة الملاحق
.....	المقدمة
..... أ - ث	
01.....	الفصل الاول: الادبيات النظرية
02.....	المبحث الاول: الاخلاق والتشريعات المنظمة لمهنة المحافظ
02.....	المطلب الاول: ماهية اخلاق العمل
02.....	الفرع الاول: مفهوم الاخلاقيات
02.....	اولا: مفهوم الاخلاق
02.....	ثانيا: مفاهيم عن اخلاقيات العمل
04.....	الفرع الثاني: المبادئ الاخلاقية للمراجعة والعوامل المؤثرة في اخلاقيات المهنة
04.....	اولا: المبادئ الاخلاقية العامة لممارسة مهنة المراجعة
05.....	ثانيا: العوامل المؤثرة في اخلاقيات المهنة
05.....	الفرع الثالث: أنواع قواعد السلوك المهني
05.....	اولا: من حيث الجهة التي وضعتها
06.....	ثانيا: من حيث صدرها ووسيلة اثباتها
06.....	الفرع الرابع: اهداف واهمية اخلاق المهنة
06.....	اولا: أهداف اخلاقيات المهنة
06.....	ثانيا: أهمية اخلاق المهنة

07.....	المطلب الثاني: التشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات
07.....	الفرع الاول: مفهوم محافظ الحسابات
08.....	الفرع الثاني: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات
08.....	اولا: مهام محافظ الحسابات
09.....	ثانيا: مسؤوليات محافظ الحسابات
12.....	الفرع الثالث: ضوابط محافظ الحسابات وفق القانون 10-01
15.....	خلاصة الفصل
12.....	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
16.....	اولا: الدراسات باللغة العربية
23.....	ثانيا: الدراسات باللغة الاجنبية
25.....	ثالثا: ما يميز الدراسة الحالية
27.....	الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية:
27.....	المبحث الأول: طريقة ومنهج الدراسة
22.....	المطلب الأول: تحليل البيانات الاولية
22.....	الفرع الأول: مجتمع وحجم العينة
28.....	الفرع الثاني: اساليب جمع البيانات
28.....	أولا: بيانات الدراسة
28.....	ثانيا: طبيعة متغيرات الدراسة والنموذج القياسي المعتمد
29.....	الفرع الثالث: تحليل البيانات الشخصية
29.....	اولا: من حيث المسمى الوظيفي
30.....	ثانيا: من حيث العمر
31.....	ثالثا: من حيث المستوى التعليمي
32.....	رابعا: من حيث النوع

33.....	المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات
33.....	الفرع الاول: وصف اداة الدراسة
34.....	الفرع الثاني: صدق وثبات فقرات الاستبيان
34.....	اولا: صدق اداة الدراسة
35.....	ثانيا: ثبات فقرات الاستبيان
35.....	الفرع الثالث: الاساليب الاحصائية المستخدمة
30.....	المبحث الثاني :تحليل ومناقشة النتائج
36.....	المطلب الاول: عرض نتائج الدراسة
36.....	الفرع الاول: عرض نتائج التحليل الوصفي الاجابات المبحوثين
36.....	اولا: التشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات
37.....	ثانيا :اخلاقيات ممارسة المهنة
39.....	ثالثا: مدى اعتماد المحافظ على التشريعات المنظمة الاخلاقيات المهنة
40.....	الفرع الثاني: نتائج الدراسة الاحصائية والقياسية
43.....	المطلب الثاني :التحليل ومناقشة النتائج
43.....	الفرع الاول: مناقشة نتائج الاحصاءات الوصفية
43.....	اولا: مناقشة نتائج محور التشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات
44.....	ثانيا: مناقشة نتائج محور اخلاقيات المهنة
44.....	ثالثا: مناقشو محور مدى اعتماد المحافظ على التشريعات المنظمة الاخلاقيات المهنة
45.....	الفرع الثاني : مناقشة نتائج اختبار الفرضيات
45.....	اولا: اختبار الفرضية الاولى
46.....	ثانيا: اختبار الفرضية الثانية
47.....	خلاصة الفصل:
51-48.....	خاتمة
52	قائمة المصادر والمراجع

قائمة الجداول :

الرقم	البيان	الصفحة
1	توزيع افراد العينة حسب متغير المسمى الوظيفي	23
2	توزيع افراد العينة حسب متغير العمر	24
3	توزيع افراد العينة حسب متغير المستوى العلمي	25
4	توزيع افراد العينة حسب متغير الجنس	26
5	قيم المتوسط المرجح والمستوى المرفق له	28
6	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الاول	30
7	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثاني	31
8	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثالث	32
9	اختيار التوزيع الطبيعي للمحور الاول	33
10	اختيار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني	33
11	الارتباط الخطي ومعامل ومعامل تجديد للنموذج المقدر	34
12	يوضح التحليل للتباين للانحدار	34
13	ملخص نتائج تقدير نموذج الدراسة	34

قائمة الاشكال:

<u>الصفحة</u>	<u>البيان</u>	<u>الرقم</u>
3	-الخطوات التي يجب ان يمر بها الموظف حين يصل الى القبول من اخلاقيات العمل	1
23	متغيرات الدراسة	2
24	توزيع افراد العينة حسب متغير المستوى الوظيفي	3
25	توزيع افراد العينة حسب متغير	4
26	توزيع افراد العينة حسب متغير	5
27	توزيع افراد العينة حسب متغير	6

قائمة الملاحق:

<u>الصفحة</u>	<u>البيان</u>	<u>الرقم</u>
48	اختبار الصدق والثبات	1
49	اختبار التوزيع الطبيعي	2
50	نموذج الانحدار المقدر	3
52	استمارة الاستبيان	4
57	اسئلة المحور الاول	5
60	اسئلة المحور الثاني	6
67	اسئلة المحور الثالث	7

المقدمة

توطئة:

يلعب التدقيق دورا هاما في الحياة الاقتصادية فهو من المواضيع التي تعبر لها الجمعيات المهنية في جميع أنحاء العالم أهمية خاصة ويعرف بأنه مجموعة من الخطوات والإجراءات التي تتخذ من قبل المدقق للتحقق من أن البيانات الختامية والميزانية تعكسان الوضع المالي ونتيجة الأعمال بوضوح وأنها جاءت بشكل يتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي أتبع وتطبقت بشكل متناسق من سنة لأخرى، كما وأن له أهمية بالغة في الشركات والمؤسسات فمن خلاله يمكن للشركات ضمان السير الحسن لأعمالها ومشاريعها.

وبما أن أهمية مهنة المراجعة ترتبط ارتباطا وثيقا بنوعية الخدمات التي يقدمها المراجع للعملاء وكافة المستفيدين من خدماته لذا يتوجب عليه الالتزام بتطبيق المعايير المهنية للمراجعة واحترام قواعد السلوك المهني ومراعاة القوانين والأنظمة عند القيام بفحص القوائم المالية المقدمة إليه.

ويعتبر محافظ الحسابات نوعا من أنواع التدقيق الخارجي التي تعد إلزامية بقوة القانون بالنسبة لبعض أنواع المؤسسات التي حددها المشرع الجزائري، ولقد شهدت مهنة التدقيق تطورات متسارعة وتنوع في النشاطات بسبب كبر حجم وضخامة المؤسسات وهو ما زاد الضغوط على محافظي الحسابات بعد الأزمات المالية التي واجهها العالم، وانحيار كثير من الشركات والبنوك العالمية، وهو ما ألزم المحافظين زيادة الجهود المبذولة في العمل والالتزام التام بمبادئ العمل للوصول إلى العمل المطلوب.

كما قامت الجزائر بالعديد من الإصلاحات كغيرها من الدول وذلك تماشيا والمعطيات المحلية والدولية وهذا من خلال تكريس المهنة في إطار التشريعات القانونية، إلا أنه يبقى الشخص الممارس للمهنة هو النقطة الفعالة التي يمكن من خلالها إعطاء الصبغة الشرعية للممارسات المهنية، وكل هذا يستمد من خلال أخلاقيات وقواعد قد تكون شخصية أو في إطار قانوني، مما يعزز تطور المهنة وإعطائها صورة وافية لكل النتائج والوسائل التي تثبتها.

إن الممارسات الأخلاقية تجعل من المراجع العنصر المحايد في المنظمات والقطاعات، سواء كانت عمومية أو خاصة، ويعتبر أساس الصلاح لعملها، فمنه تتمكن المؤسسة من الصعود أو النزول في تحقيق أهدافها.

-الإشكالية: على ضوء ما تقدم يمكننا طرح الإشكالية الأساسية لموضوعنا كما يلي:

-ما مدى تأثير التشريعات في تعزيز أخلاقيات ممارسة مهنة محافظ الحسابات؟

-الأسئلة الفرعية:

- 1- ما هو مفهوم أخلاقيات محافظ الحسابات.
- 2- كيف تأثر أخلاقيات العمل على التحسين من عمل محافظي الحسابات.
- 3- ما هو الدور الذي تلعبه التشريعات في ضبط مهنة محافظ الحسابات.
- 4- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha \leq 0.05$ للتشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات على أخلاقيات المهنة لدى محافظي الحسابات بولاية أدرار.
- 5- إلى أي مدى يعتمد محافظو الحسابات بولاية أدرار على التشريعات القانونية المنظمة للمهنة، خاصة المتعلقة بأخلاقيات المهنة

-الفرضيات : بناء على ما سبق ومن أجل تأكيد أو نفي أو حتى الإجابة على الإشكالية المطروحة يمكننا طرح بعض الفرضيات وهي كالآتي:

- 1- لقد أدت التطورات الحاصلة في التشريعات المتعلقة بمحافظ الحسابات إلى تغيرات جذرية في أخلاقيات ممارسة المهنة.
- 2- تركز مهنة محافظ الحسابات على أخلاقيات العمل ما يخولها لتأسيس خطة مهنية سليمة لممارسة المهنة.

- 3- تعتبر أخلاقيات العمل من أهم السبل التي تساعد على وصول المؤسسة إلى أهدافها .
- 4- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha \leq 0.05$ للتشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات على أخلاقيات المهنة لدى محافظي الحسابات بولاية أدرار. هذه الفرضية تكون الرابعة.
- 5- يركز محافظو الحسابات بولاية أدرار على التشريعات الخاصة بالجوانب التقنية المتعلقة بمهنتهم ولا يوجد اهتمام كبير بالتشريعات الصادرة في مجال أخلاقيات المهنة
إن الأخلاقيات تمهد للممارسة المهنية السليمة والصادقة في إطار الشرعية القانونية .

-أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في كونه يعالج موضوعا يعتبر من أهم مواضيع الساعة، حيث يتبين من خلاله الدور الهام الذي تلعبه التشريعات في تعزيز أخلاقيات العمل، ومدى الالتزام بضوابط ومعايير ومبادئ العمل، ومحاولة السير إلى أحسن الظروف التي تمكن المؤسسة من تحقيق جل أو كل أهدافها المنشودة.

وإبراز الدور الذي يقوم به المحافظ داخل عمله من خلال تطبيقه لمختلف المبادئ والمعايير المنوطة به، وإبراز مدى مساهمة الأخلاقيات المهنية في التحسين من السير الجيد للعمل، وتحقيق أهداف المؤسسة .

-أهداف البحث:

- هناك مجموعة من الأهداف نصبو إليها من أجل تحقيقها وتمثل في ما يلي:
- محاولة إظهار الأثر الذي تظهره التشريعات على ضبط مهنة المحافظ.
- محاولة معرفة مدى الالتزام بالأخلاقيات داخل العمل ومدى تحكم المشرع في ضبطها.
- بيان مدى مسؤولية محافظ الحسابات داخل عمله.
- الوقوف على العوامل التي تساعد المحافظ في أداء مهامه بصفة ذاتية دون ضغوط.

دوافع اختيار الموضوع :

1-الأسباب الموضوعية :

-تعتبر مهمة محافظ الحسابات صمام الأمان المؤسسة، فالالتزام الجيد داخل عمله وتطبيقه لمختلف المبادئ والمعايير، يمكن أن يضمن لملاك المؤسسة مستوى أفضل لأداء المؤسسة .

-إن التحلي بأخلاقيات العمل هو من أولويات العمل داخل أي المنظمة تسعى إلى الوصول السليم إلى أهدافها.

-يلزم العاملون في المؤسسات على الالتزام بالأخلاقيات التي تمكنهم من أداء عملهم بالشكل المطلوب، فكان لزاما تدخل المشرع في ضبط هاته الأخلاقيات والتحكم في مدى الالتزام بها.

2- الأسباب الذاتية :

- الرغبة في التعرف أكثر على عمل المحافظ ومدى التزامه بأخلاقيات عمله.
- الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بمجال تخصصنا .
- إثراء المكتبة الجامعية بمرجع في هذا المجال .
- التعرف على الأثر الإيجابي المخلف من جراء إتباع السلوك الحسن داخل العمل .
- الوصول إلى الدور الذي حققته التشريعات في ضبط والتحكم في المهنة .

-حدود الدراسة:

غاية منا للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى النتائج فان دراستنا ارتبطت بحدود هي كالآتي:

-الحدود المكانية: يتمثل في الإطار المكاني في ولاية أدرار.

-الحدود الزمنية: يتمثل خلال سنة 2019-2020.

المنهج المتبع وأدوات الدراسة: لتحقيق أهداف البحث وللإجابة عن التساؤلات ومحاوله إثبات

الفرضيات السابقة الذكر قمنا بتقسيم الدراسة إلى جزئين وهما:

نظري: يقوم على المنهج الوصفي بغرض اكتشاف الظاهرة المدروسة من خلال وصف تأثير التشريعات

على أخلاقيات مهنة محافظ الحسابات والتعريف بالمهنة وبالضوابط التي تحكمها.

كما استعملنا في البحث استمارات استقصاء، تقدم للعينة المختارة كأداة بحث، واستعملنا برنامج

SPSS وأدوات إحصائية لمعالجة الاستبيان.

صعوبات البحث:

-تبعاً لخصوصية الموضوع واجهنا العديد من الصعوبات:

-قلة العينات المطلوبة.

-الصعوبة في الوصول الى المعلومات الضرورية المطلوبة .

-قلة المراجع.

-عدم توفر الامكانيات الضرورية.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي

للدراسة

تمهيد:

إن الهدف الرئيسي لكل مؤسسة سواء كانت عمومية أو خاصة هو ضمان الاستمرارية والبقاء على المسار الصحيح الذي يوطره التشريع لضمان الحفاظ على الحقوق وتحقيق نوع من الاستدامة الاقتصادية المتنوعة الفعالة، ولا يتأتى هذا الأخير إلا بتجسيد نموذج مهني مضبوط تحت سياق التشريعات والتنظيمات المهنية، ومن هنا يمكن القول أن محافظ الحسابات في الآونة الأخيرة أصبح له الدور الأساسي والفعال للخروج بالمؤسسات العمومية والخاصة إلى بر الأمان ولضمان هذا التكامل الفعال ينبغي على المحافظ إن يكتسب قواعد السلوك المهني المتعارف عليها سواء استمدتها من قواعد فطرية أو من تشريعات، فالأخلاق المهنية تضمن الثقة بين المحافظ وأصحاب المصالح ويصحب كل هذا ضمان الحقوق لكل الأطراف ذوي العلاقة .

إن اكتساب المحافظ لأخلاقيات وقواعد السلوك المهني يجعل منه صاحب القرار والضامن الوحيد لمصدقية وشفافية المعلومات والتقارير التي يقدمها لأصحاب المصالح وبهذا فهو يمثل مبدأ الاستقلالية والحياد المتمثل في التقارير التي يقدمها.

ولمعالجة دور التشريعات في تحديد وضبط أخلاقيات ممارسة المهنة قمنا بتقسيم الدراسة إلى مبحثين، تضمن المبحث الأول الأخلاق والتشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات بحيث كان يحتوي على مطلبين تم التطرق فيهما إلى مختلف المفاهيم والمبادئ والتشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات .

المبحث الأول: الأخلاق والتشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات .

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول: الأخلاق والتشريعات المنظمة لمهنة المحافظ .

تعتبر التشريعات المنظمة لأخلاقيات المهنة السبيل الوحيد الذي يضبط العلاقات والمعاملات بين محافظ الحسابات وأصحاب المصالح بناء على تجسيد العناية المهنية اللازمة من طرف المحافظ ليكتسب الاستقلالية والحياد في إبداء رأيه حول التقارير وتحمل كل المسؤولية الناتجة عن هذا الأخير .

المطلب الأول: ماهية أخلاقيات العمل .

اكتسبت أخلاقيات العمل اهتماما بالغا من قبل المنظمات والهيئات وذلك للدور الذي تسهم به في الوصول إلى الأهداف المراد بلوغها من طرف المؤسسة، وإعطاء نموذج يستحوذ على الشروط والضوابط التي تنظم أخلاقيات المهنة .

الفرع الأول: مفهوم الأخلاقيات.

أولا /مفهوم الأخلاق:

الأخلاق هي صفة في النفس، تظهر آثارها في الكلام والسلوك العملي والمظهر الخارجي والصحبة المختارة، فتكون صفة في النفس في أن الخلق عبارة عن خلق حسن أو سيء قابح داخل النفس البشرية تصدر عنه الأعمال بصفة تلقائية .

أما من يظهر منه الخلق أحيانا أو نادرا فلا يوصف بذلك الخلق كمن يصدر منه العدل في حالة عارضة، والتخلق بالأخلاق الحسنة أمر مطلوب وقد يسمى الخلاق وهو ما اكتسبه الإنسان من الفضيلة بخلقه.¹

ثانيا/مفاهيم عن أخلاقيات العمل:

1- هي مجموعة الصفات السلوكية المشروعة التي يتسم بها الشخص الموظف والتي لها تأثير واضح على السلوك العام والخاص، المحققة للخير والممانعة للشر والمناصرة للحق والمناهضة للباطل، الداعمة للعدل والإحسان والرافضة للظلم والطغيان في المجتمع.²

2- تعرف أخلاقيات المهنة بأنها مجموعة من المبادئ والمعايير التي تعد مرجعا للسلوك المطلوب لأفراد المهنة الواحدة والتي يعتمد عليها المجتمع في تقييم أدائهم إيجابا أو سلبا.

¹ -سعيد بن ناصر الغامدي -أخلاقيات العمل -إدارة الثقافة والنشر -السعودية -2010 ص-11-13.

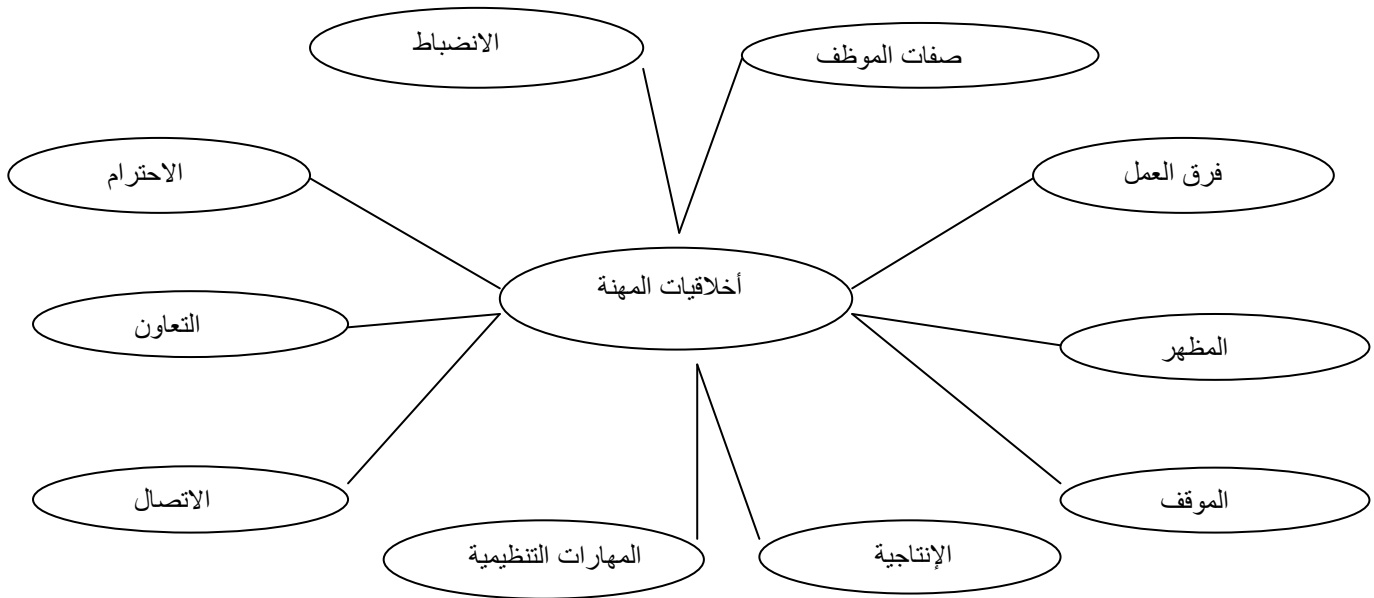
² فاطمة عبد الرقيب فاضل مجد -أخلاقيات العمل -شبكة الالوكة -2018 ص-10

وهي المبادئ والمعايير التي تعتبر أساسا لسلوك أفراد المهنة المستحب والتي يتعهدون بالتزامها ومراعاتها وعدم الخروج على أحكامها. ويمكن حصر الصفات الأخلاقية للمهنة في خمس مجموعات كالآتي:

1- الطهارة والقدسية، 2- التعاون، 3- الأمانة، 4- المحبة.³
3- عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الالتزامات الأخلاقية بأنها مجموعة من المبادئ والقواعد والأحكام التي تمثل نصوصا تعبر على المسؤولية التي تشكل إطارا عاما للقواعد التي تحكم السلوك بشكل دقيق ومحدد للمسؤوليات المذكورة ضمن المبادئ والقواعد والتغييرات والتي تعد توجيهات حول نطاق تطبيق القواعد من دون أن تحد منها.⁴

4- هي مجموعة من الصفات الحسنة التي لا بد من توافرها في صاحب المهنة ليؤدي عمله على الوجه الأمثل، ومن المفروض أن يتحلى الموظف بالأخلاق الحسنة ويتعد عن الأخلاق القبيحة، لأنه مما أمر الله تعالى به ولأنه مؤشر على رقي الإنسان ونموه المعنوي، ودليل على ارتفاعه في درجات الكمال الإنساني المنشود.⁵

الشكل رقم 1: الخطوات التي يجب أن يمر بها الموظف حتى يصل إلى القبول من أخلاقيات العمل



³ - أسامة خليل الزيتاني - دور الأخلاقيات المهنية في تعزيز المسؤولية الاجتماعية في المستشفيات الحكومية الفلسطينية - تخصص قيادة وإدارة - ماجستير - جامعة الأقصى - ص 14

⁴ خالد عثمان وعبد الله عبد الرحمن - مجلة العلوم الإدارية - العدد 2 - يناير 2018 - ص 183

⁵ د- سعيد الغامدي بن ناصر - مرجع سبق ذكره - ص 33

المصدر: ماجستير لأسامة مُجد خليل الزيناتي (دور أخلاقيات المهنة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية في المستشفيات الفلسطينية)

ومن خلال المفاهيم السابقة يمكن إعطاء مفهوم للأخلاقيات المهنية أنها الأساس الذي يضمن الصفات السلوكية داخل العمل تحت إطار القوانين والتشريعات سواء كانت وطنية أو دولية . والأخلاقيات هي شيء داخلي في الأصل يكون في الشخص، أي ذاتي فيه، ويمكن للشخص أن يكتسبها ليكون على الشكل المطلوب منه، فلا بد من التحلي بأخلاق داخل العمل، لتتم مزاولة العمل على النحو الصحيح، ولا يمكن أن يتم دون ذلك، فعدم التحلي بأخلاق العمل لا يمكن الشخص من مزاولة عمله على النحو المطلوب، وهو ما يعرضه لشكوك داخل العمل، لذا فالتحلي بها يجعله مرتاحا داخل عمله .

الفرع الثاني: المبادئ الأخلاقية للمراجعة والعوامل المؤثرة في أخلاقيات المهنة.

أولا /المبادئ الأخلاقية العامة لممارسة مهنة المراجعة :

هي عبارة عن مجموعة من الأسس التي يجب أن تتوفر في كل شخص مهني قائم على وظيفة، ومهما كان إطار عمله سواء كان مراجعة قانونية أو تعاقدية ويمكن تلخيصها فيما يلي⁶:

1-مبدأ الكمال: يجب على المراجع أن يكون مستقيما وشريفا وصریحا أثناء أدائه لمهامه المختلفة في إطار عملية المراجعة.

2-مبدأ الموضوعية: أي على كل شخص مهني أن يكون عادلا ومنصفا، وعليه تفادي أثر الآراء المسبقة على موضوعيته أثناء إعداده لتقرير المراجعة .

3-مبدأ الكفاءة: على المراجع الثبات على مستوى كفاءته أثناء مزاولته للمهنة وذلك ببذل العناية المهنية اللازمة والاكتفاء بأداء المهام الموكلة إليه من طرف المشرفين على عملية المراجعة.

4- مبدأ السرية: على المراجع ومساعديه المحافظة على سرية المعلومات التي يطلعون عليها أثناء أدائهم لمهامهم، وعلى وجه الخصوص عدم نقلها للأطراف الغير مصرح لهم بذلك.

5-احترام قواعد المهنة: على المراجع احترام المعايير التقنية والعملية للمهنة أثناء أدائه لعمله.

ثانيا /العوامل المؤثرة في أخلاقيات المهنة:

⁶-شريقي عمر -التنظيم المهني للمراجعة -أطروحة دكتوراه -جامعة سطيف1- 2011-2012 ص80

هناك العديد من العوامل التي يصعب حصر تأثيرها على الأخلاقيات المهنية في المنظمات، وذلك أن محافظ الحسابات لا يعمل في فراغ وإنما في وسط اجتماعي.

1- البيئة الاجتماعية: يمكن تعريفها بأنها التي تجمع بين المنزل والحى والعمل والمجتمع وما يسودها من تقاليد وعادات ومعتقدات وأحوال اقتصادية واجتماعية وسياسية، والتي تساهم مساهمة كبيرة في تشكيل سلوك الفرد وتكوين اتجاهاته، وعليه نجد أن الموظف في المنطقة العربية على وجه الخصوص يضع في الاعتبار عند التعامل مع الموظفين بأن يخدم ويلبي قبل كل شيء مصالح من يمس إليه بصلة القرابة أولاً والصدقة ثانياً .

2- البيئة الاقتصادية: تلعب الأوضاع الاقتصادية في المجتمع الذي يعيشه الموظف من غنى وفقير، وارتفاع مستوى المعيشة، مقابل تدني مستوى الرواتب والأجور دوراً كبيراً في تكوين الأخلاقيات الوظيفية من مبادئ واتجاهات وسلوك كما أنها تؤدي إلى نشوء طبقات اقتصادية متعددة داخل المجتمع الواحد، ويجب أن نؤكد هنا على أن أثر العنصر المادي في أخلاقيات العاملين وظهوره في الدول النامية قد نجد له جذوراً تاريخية.

3- البيئة السياسية: لاشك أن البيئة السياسية التي يعيش الموظف العام في ظلها، تلعب دوراً هاماً في تكوين اتجاهات وأنماط سلوكه، ويقصد بالبيئة السياسية المناخ السياسي الذي يعيشه المجتمع، كشكل النظام السياسي ومدى تمتع الأفراد بحرية التعبير ونمط الحكم السائد، وكذلك مدى فعالية الرقابة الإدارية التشريعية الشعبية على أنماط السلوك الإداري للموظف العام، بحيث تحفز السلوك الإداري الأخلاقي وتردع أو تعاقب السلوك الإداري للأخلاقي⁷.

الفرع الثالث: أنواع قواعد السلوك المهني

هناك تصنيفان لأنواع قواعد السلوك المهني تبعاً للزاوية التي ينظر منها لهاته القواعد:

أولاً/ من حيث الجهة التي وضعتها :

1-القواعد القانونية :

ويقصد بها تلك القواعد التي يضعها المشرع، وتلك المبادئ التي تنص عليها القوانين المنظمة لمهنة المراجعة.

⁷أسامة خليل الزيتاني -مرجع سبق ذكره -الصفحة 17

2- القواعد التنظيمية :

ويقصد بها تلك المبادئ والأحكام التي تصدرها المنظمات المهنية من نقابات ومعاهد وجمعيات لحث أعضائها على التمسك بآداب وسلوك المهنة .

-ثانيا/ من حيث شكل صدورها ووسيلة إثباتها:

1-قواعد مكتوبة:

هي تلك القواعد المثبتة كتابتا، سواء كانت الوثيقة المكتوبة صادرة عن السلطات التشريعية أو التنفيذية أو صادرة عن المنظمات المهنية في شكل نشرات .

2-قواعد عرفية:

يقصد بها المبادئ التي يتعارف عليها المتعاملون، والتي يلتزمون بإتباعها ويعتبرونها دستورا أخلاقيا من الآداب والتقاليد التي يجب أن يعمل كل الممارسين للمهنة على الإبقاء عليها، دون الحاجة إلى إصدارها في شكل وثيقة مكتوبة.⁸

-الفرع الرابع: أهداف وأهمية أخلاقيات المهنة.

-أولا/ أهداف أخلاقيات المهنة :

أهداف الالتزام بأخلاقيات المهنة كما أوردها مقدم 1997 هي كما يلي:

- 1-ضبط السلوك المهني الشخصي الذي يجب أن يتحلى به المؤمنون على مصالح الدولة .
- 2-فهم الواجبات المهنية، والتذكير بنظام الجزاءات الإيجابية والسلبية كوسيلة من الوسائل الناجحة تفادي بعض المظاهر المحظورة .

3-ضمان التوازن بين الأحكام الأخلاقية، وضرورة المحافظة على حريات وحقوق الموظفين والعاملين.

4-إزالة الطابع التسلطي الذي يمكن أن تتصف به إدارة ما.

-ثانيا/أهمية أخلاقيات المهنة:

لا يكتمل سير الحياة الإنسانية بانتظام إلا بالضوابط السلوكية التي تنظم علاقة الناس فيما بينهم، وتمثل الأخلاق أهم الضوابط التي حثت عليها التشريعات السماوية، والأخلاق تعد بمثابة دعامة أولى لحفظ الأمم والمجتمعات وضمان سيرها، والحكم على أي حضارة ومدى تقدمها أو تدهورها هو مقياس

⁸-إيهاب نظمي و هاني العزب -تدقيق الحسابات -دار وائل للنشر -الطبعة الأولى -السنة 2012-ص72

مدى التزامها بالأخلاق الفاضلة، أو عدمه كما أنها صلاح لجميع الأعمال التي يقوم بها الفرد لتحقيق الأهداف، وتتمثل الأهمية في النقاط التالية :

- 1-إن المنظمة قد تكلف الكثير نتيجة تجاهلها الالتزام بالمعايير الأخلاقية، وبالتالي يأتي التصرف الأخلاقي ليضع المنظمة في مواجهة الكثير من الدعاوي القضائية وغيرها .
- 2-تعزيز سمعة المنظمة على صعيد البيئة المحلية والإقليمية والدولية وهذا له مردود إيجابي على المنظمة.
- 3-الحصول على الشهادات العالمية وامتيازات خاصة، ويقترن بالترام المنظمة بالعديد من المعايير الأخلاقية في إطار الإنتاج والتوزيع، والاستخدام والاعتراف بالخصوصيات والعمل الصادق والثقة المتبادلة ودقة وصحة المعلومات .⁹

يعتبر التحلي بأخلاق العمل ذو أهمية بالغة ،وهو أساس العمل وضمان للنتائج الحسنة والايجابية، فالعامل الذي يتحلى بأخلاق داخل العمل يضمن النتائج الجيدة داخل العمل , ومن جهة أخرى فان التحلي بالأخلاق داخل العمل قد يكسب الشخص مكانة داخل العمل وخارجه فيكون الشخص محبوبا من طرف العمال ومن طرف الإدارة ويمكن أن تقوم الإدارة بجعل مكافآت للعمال الذين يتحلون بأخلاق عالية داخل العمل وهو ما يسمح للعمال بالتحلي بهاته الأخلاق .

المطلب الثاني : التشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات.

الفرع الأول :مفهوم محافظ الحسابات

- 1-حسب القانون 01-10 المؤرخ في 29-6-2010 -نصت المادة 22 على ما يلي : يعد مفهوم محافظ الحسابات كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها للأحكام التشريعية المعمول بها .¹⁰
- 2- محافظ الحسابات كل شخص يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما للنتائج المالية للسنة المنصرمة ،وكذا الأمر للوضعية المالية وممتلكات الشركات، ويفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة لتقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين والشركاء حاملي الحصص.¹¹

⁹أسامة خليل الزيتاني -مرجع سبق ذكره -ص 17

¹⁰ الجريدة الرسمية العدد 42-الصادرة 11 يوليو 2010 الموافق 28 رجب 1431 الصفحة 7.

¹¹مُجد أمين لونيسة -تطور مهنة التدقيق في الجزائر واثره على تحسين جودة المعلومات -تخصص بنوك مالية ومحاسبة -أطروحة دكتوراه جامعة

مُجد بوضياف مسيلة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير -2016-2017-ص 87

ومن خلال التعاريف السابقة يتضح أن محافظ الحسابات هو شخص طبيعي يكون مسؤولاً قانوناً على فحص وتفحص حسابات الشركات التي يمتلك عقد محدد معها بحيث صاحب القرار الأخير على صحة أو عدم صحة حسابات الشركات المنوط بها .

الفرع الثاني: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات.

أولاً /مهام محافظ الحسابات

تتفرع المهام حسب المادة 23 من القانون 10-01 على النحو التالي:

- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص
- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماماً لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضع المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة والمديرين أو المسيرين .
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة التداول المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو يطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة .
- وبموجب المادة 24 من القانون 10-01 فإنه عندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار .
- وفي الأخير يتبين أن على محافظ الحسابات أن يهتم بشكل كبير بأداء مهامه على الشكل المطلوب لتكون وقاية له أمام مجلس الإدارة، لتكون حجتها له أمام المسؤوليات التي من الممكن أن يتعرض لعقوباتها .
- إذ فعليه القيام بمهامه بالشكل المطلوب وبالنزاهة الكافية والفاعلية المطلوبة ولن يكون مسؤولاً عن النتائج المحصلة .¹²

¹² د اقسام عمر -التدقيق الخارجي ومحافظ الحسابات في الجزائر -دار الكتاب العربي -2016-ص84

ثانيا/مسؤوليات محافظ الحسابات .

تنص المادة 59 من القانون 10-01 على أن محافظي الحسابات يتحملون المسؤولية العامة عن العناية بمهمتهم، ويلتزمون بتوفير الوسائل دون النتائج وللمراجع ثلاث أنواع من المسؤوليات وهي :

-أولا: **المسؤولية المدنية**: في أغلب الأحيان تكون هذه المسؤولية عقدية وتعني مسؤولية محافظ الحسابات أمام العميل الذي يرتبط معه بعقد مكتوب وقد تكون مسؤولية تقصيرية لا عقدية ومعنى هذا أن كل خطأ يسبب ضرر للغير يلزم من ارتكابه بالتعويض وتتوافر في هذه المسؤولية 3 أركان أساسية :

- 1- خطأ يصدر من محافظ الحسابات أو إهماله أو إخلاله لواجباته .
- 2- ضرر يصيب المدعي نتيجة خطأ محافظ الحسابات أو إهماله أو إخلاله بواجباته .
- 3- وجود رابطة نسبية بين خطأ محافظ الحسابات الذي أصاب المدعي.

وبموجب المادة 61 من القانون 10-01 فإن محافظ الحسابات يعد مسؤولا تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه، ويعد تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون، ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها، إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته، وأنه أبلغ مجلس الإدارة بالمخالفات التي تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها، وفي حالة المعاينة يثبت أنه اطلع وكيل الجمهورية لدى الحكمة المختصة .

وباعتبار محافظ الحسابات يقوم بمراقبة أعمال الشركة فإذا ترتب عن أدائه لمهمة الرقابة أخطاء انجرت عنها أضرار للشركة أو الغير يتحمل مسؤوليته المدنية طبقا لأحكام المادة 124 من القانون المدني.

وفي مجال تحمل محافظ الحسابات للمسؤولية المدنية فقد نص القانون 10-01 في المادة 75 منه على وجوب اكتتابه عقد تامين لضمان مسؤوليته المدنية التي من الممكن أن يتحملها أثناء ممارسته لمهنته، كما يضمن عقد تامين المكتتب من طرف الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات النتائج المالية التي يتحملها محافظ الحسابات والغير مشمولة بعقد تامين .

ثانيا/ المسؤولية الجزائية :

وفقا لأحكام المادة 62 من القانون 10-01 فإن محافظ الحسابات يتحمل المسؤولية الجزائية طبقا لقانون الإجراءات الجزائية اتجاه كل تقصير في القيام بالتزام قانوني .

وتتمثل المسؤولية الجزائية في ارتكاب المدقق لجريمة تتعد منها الشخص الطبيعي أو المعنوي إلى الأضرار بالجمتمع، وتنتهي بعقوبات يحددها قانون العقوبات وتكون في الحالات التالية :

- 1-الممارسة الغير شرعية لمهنة محافظ الحسابات.
 - 2-تدوين بيانات كاذبة في تقارير أو حسابات أو وثائق قام بإعدادها في سياق ممارسة المهنة.
 - 3-المصادقة على وقائع مغايرة للتحقيق في أية وثيقة يتوجب إصدارها قانونا، أو بحكم قواعد ممارسة المهنة
 - 4-عدم التصريح بالأعمال الغير شرعية لوكيل الجمهورية إذا تم اكتشافها.
 - 5-عدم احترام سر المهنة في حالة تسريب أسرار خاصة بالمؤسسة.
- وبموجب المادة 74 من القانون 10-01 فإنه تعد الممارسة غير شرعية لمهنة الخبير والمحاسب أو محافظ الحسابات كل شخص غير مسجل في الجدول أو تم توقيفه مؤقتا لتسجيله أو شطبه من الجدول والذي يمارس في اداء العمليات المنصوص عليها في أحكام هذا القانون .
- وقد نصت المادة 825 من القانون التجاري على إنه يعاقب بالحبس من 6 أشهر إلى سنتين وبغرامة مالية تتراوح بين 20 ألف دينار جزائري إلى 500 ألف دينار جزائري أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط ، محافظي الحسابات الذين منحوا عمدا أو وافقوا على البيانات الغير صحيحة التي وردت في التقارير المقدمة للجمعية العامة المدعوة للبحث في إلغاء حق الأفضلية في اكتتاب المساهمين.
- ونصت المادة 829 من القانون التجاري على عقوبة الحبس من شهرين إلى ستة أشهر وبغرامة من 20 ألف إلى 200 ألف أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط كل شخص يقبل عمدا أو يمارس أو يحتفظ بوظائف محافظي الحسابات بالرغم من عدم الملائمات القانونية .
- كما نصت المادة 830 من القانون التجاري أنه يعاقب بالسجن من سنة إلى 5 سنوات وبغرامة من 20 ألف إلى 500 ألف دينار جزائري أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، كل محافظ حسابات يعتمد إعطاء معلومات كاذبة أو تأكيدها عن حالة الشركة، أو الذي لم يكشف لوكيل الجمهورية عن الوقائع الإجرامية التي علم بها .
- وفيما يخص العقوبات الناجمة عن إفشاء السر المهني، فقد نصت الفقرة الثانية من 830 من أحكام القانون التجاري على أن تطبق أحكام قانون العقوبات المتعلقة بإفشاء السر المهني لاسيما المادتين 301

302/¹³ .

¹³اقاسم عمر -التدقيق الخارجي ومحافظ الحسابات في الجزائر -مرجع سبق ذكره-ص85

ثالثا: المسؤولية التأديبية .

وفقا لأحكام المادة 63 من القانون 10-01 فانه يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة ،حتى بعد استقالته من مهامهم ،عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم .
وتتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في :

-الإذار

-التوبيخ.

- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها 6 أشهر.

-الشطب من الجدول .

ومن بين الوضعيات التي تعتبر كمخالفات وتقصير في القواعد المهنية نذكر :

-خرق القانون والقواعد المهنية.

- التقصير المهني الخطير .

-السلوك الغير ملائم والمتعارض مع نزاهة وأمانه وشرف المهنة , حتى وان لم يتعلق بالمهنة .

وبناء على المسؤوليات التي يقوم بها محافظ الحسابات والتي تعد ركيزة لضبط أخلاقيات مهنة محافظ الحسابات تنطرق إلى واجبات المهني في أداء مهمته وفي علاقاته مع زبائنه وموكليه، من خلال المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة محافظ الحسابات والخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد :

1-العناية المهنية الواجبة:

أن يتحلى بدرجة عالية من الرصانة في أداء مهامه بدون المساس بكرامة المهنة.

- أن يتقيد بالعناية طبقا للمقاييس المهنية لكل الأعمال الضرورية.

- أن يقوم عند ممارسته مهامه مسك الحسابات, وإعداد الإحصائيات وغيرها.

- أن ينفذ الخدمات المطلوبة بعناية مع مبدأ الحياد.

-يجترم الآجال المتفق عليها.

2-الموضوعية والاستقلالية:

- أن تكون علاقته بزبائنه أو موكله مستندة إلى الأمانة والاستقلال وإلى واجب القيام بواجبه بشرف وضمير مهني .

- يسهر في ما يخص التصريحات الإيجابية.

3-السر المهني:

يتطلب السر المهني من العنصر أن يكون نزيها وصادقا ومراعيا مصالح المجتمع وقيمه الأخلاقية، دقيقا في تفسير المعايير والمحافظة على سرية أعمال عملائه، وقد تضمنته المادة 6 من المرسوم التنفيذي 136-96 كما يلي:

- يجب على أعضاء النقابة الالتزام بسر المهنة في أداء مهامهم.

وفي الأخير يمكن القول بناء على المواد المحددة لمسؤوليات محافظ الحسابات إنها جسدت المبادئ الأساسية لممارسة المهنة في إطار قانوني ويضمن التحلي بالسلوك والأخلاق المهنية العامة .

كما سعت جاهدة في ضبط سير عمل المحافظ والتحكم فيه بما يناسب مصلحة المؤسسة التي يعمل لها والأطراف المتعاملين معها، وبما يساعدها هي في تحقيق أهدافها المسطرة فهو المسئول الأول على العناية بحساباتها ومراعاة مدى التزامها بالمبادئ والمعايير الواجب إتباعها في سير المهنة .

وبالتالي فإن محافظ الحسابات بوقوفه في حدود المسؤولية المكلف بها في الإطار القانوني فهو يبقى مسئول على الوسائل دون النتائج¹⁴.

الفرع الثالث: ضوابط محافظ الحسابات وفق القانون 10-01 .

أولا/ المحافظة على السر المهني : محافظ الحسابات من خلال طبيعة عمله الاطلاع على مجموعة من المعلومات السرية، وعليه أن يحتفظ هذه الأسرار، حيث تنص المادة 71 من القانون 10-01 في مضمونها على أن محافظ الحسابات ملزم بالسر المهني حسب الشروط وتحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301-302 من قانون العقوبات بحيث لا يسمح لمحافظ الحسابات بإفشاء السر المهني إلا في حالة من الحالات المنصوص عليها صراحة في القانون .

ثانيا/ عدم التدخل في التسيير :لقد ركز المشرع الجزائري على أهمية مبدأ عدم التدخل في التسيير للمؤسسات العمومية والاقتصادية، حيث تضمنت المادة 23 من القانون 10-01 على أن مهمة

¹⁴ -اقاسم عمر -التدقيق الخارجي ومحافظ الحسابات في الجزائر ص86

محافظ الحسابات هي فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها دون التدخل في التسيير لهذه الشركة حيث أن التدخل في التسيير يلغي مبدأ استقلالية محافظ الحسابات .

ثالثا/ التدخل الشخصي :

يجب أن يكون تدخل محافظ الحسابات شخصا وهذا حسب المواد 30 .46.47.48.94.23.22. من القانون 01-10 حيث تنجز أشغال محافظي الحسابات باسمهم

الخاص وتحت مسؤوليتهم الشخصية ،هذا من جهة

ومن جهة أخرى فان مهام المراجع الأساسي أو المسير والمراجع الثانوي تحدد المسؤوليات في حالة ما إذا كانت مكاتب المراجعة عبارة عن مؤسسة ونظرا للأهمية الكبيرة لمهام محافظي الحسابات أعطيت له إمكانية الاستعانة بخبراء في انجاز مهامه .

رابعا/المهمة الدائمة:

يجب أن تكون مهمة محافظ الحسابات طول مدة التوكيل وهذا بمساعدة القائمين بالإدارة في الشركات حيث يقومون بتقديم وفي كل سداسي على الأقل جدولاً للمحاسبة معدا حسب مخطط الموازنة والوثائق الحسابية التي ينص عليها القانون.

خامسا/ الالتزام بالإجراءات :

تنص المادة 59 من القانون 01-10 على أن يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزمون بتوفير الوسائل دون النتائج ، أي على محافظ الحسابات أن يبذل العناية المهنية الكافية عند قيامه بمراجعة حسابات الشركة، وإعداده للتقرير كالتخطيط للمراجعة والإشراف على مساعديها، والتأكد من الأدلة والبراهين المتحصل عليها، وإعداده لأوراق عمل المراجعة ، تقييمه للقوائم المالية ، وإبداء راية الفني المحايد، مع التزام مقاييس الفحص والواجبات المهنية .

سادسا/ تحديد مدى وكيفية إجراء الرقابة القانونية:

تنص المادة 35 من القانون 01-10 على أنه مع مراعاة معايير التدقيق والواجبات المهنية الموافق عليها من الوزير المكلف بالمالية، يحدد محافظ الحسابات مدى وكيفية أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات وسيروتها في إطار رسالة مرجعية يحددها دفتر الشروط الذي تعهد بشأنه.

سابعاً / الاحتفاظ بالأرشيف:

تنص المادة 40 من القانون 10-01 على أنه يتعين على محافظ الحسابات الاحتفاظ بملفات زبائنه لمدة 10 سنوات ابتداء من أول يناير الموالي لأخر سنة مالية للعهد¹⁵.

¹⁵ - د اقسام عمر - مرجع سبق ذكره - ص 86.95

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل نستنتج أن مهنة محافظ الحسابات هدفها الأساسي هو التحقق من صحة وصدق البيانات المالية والمحاسبية وذلك عن طريق إعطاء رأي فني محايد حول القوائم المالية ومدى عدالته في تمثيل المركز المالي ونتائج الأعمال للمؤسسة وذلك من خلال الممارسات الشرعية المستندة للتشريعات المنظمة لأخلاقيات المهنة ، لذا فينبغي على محافظ الحسابات أن يتحلى بأخلاقيات داخل العمل المنوط به إن هو أراد السير على الشاكلة الحسنة في العمل ، كما يجب عليه الالتزام بمبادئ العمل وبذل العناية المهنية اللازمة في العمل للوصول إلى أهدافه وتحقيق أهداف المؤسسة .

المبحث الثاني : الدراسات السابقة .

أولا / الدراسات باللغة العربية .

1-دراسة علاوي عبد اللطيف(مندوب الحسابات ودوره في مختلف أشكال الشركات التجارية 2016-2017)

تكمن أهمية هذا البحث في دراسة موضوع مندوب الحسابات ودوره الرقابي داخل مختلف أشكال الشركات التجارية من كل الجوانب والنواحي .

إن الحاجة للعمل الجبار الذي يقدمه مندوب الحسابات وزيادة الطلب على أعمال هذا الأخير، نظرا لدوره الحيوي في مختلف أشكال الشركات، سواء التجارية منها أو البنوك أو المؤسسات المالية أو حتى المؤسسات العمومية الاقتصادية، وهو ما وجب التعريف أكثر بمهنة محافظ الحسابات بصفة عامة، هذا من جهة، ومن أخرى هو محاولة التعرف على دوره الرقابي داخل هذه الهيئات الملزمة بتعيين مثل هذا الجهاز ليقوم بالرقابة الدائمة والمستمرة على أعمالها ونشاطها وحساباتها، حتى تستطيع إحكام سيطرتها على حساباتها ونشاطها وتوجيهه لما يخدم مصالحها وأهدافها عن طريق تكليف شخص محايد متمكن فني وخبير ليقوم بهذه المتابعة .

وكان من أهم استنتاجات هذه الدراسة أن مهنة مندوب الحسابات تتم وفق إطار قانوني رسمه المشرع الجزائري، من بداية تعيينه لدى المنشأة أو الهيئة الملزمة بذلك حتى نهاية عمله، وذلك مرورا عبر محطات وخصوصيات كل مرحلة منها لأجل قيام هذا الجهاز بالعمل المنوط به على أحسن صورة وتبعا للقانون¹.

2-دراسة بدي فاطمة الزهراء (-الرقابة الداخلية في شركة المساهمة 2016-2017)

تكمن أهمية هذا البحث في توضيح الإطار القانوني للشركة على أنها أداة قانونية واقتصادية، ومؤشرا كبيرا على مدى نمو الحياة الاقتصادية عموما وسعة النشاط التجاري الممارس على وجه الخصوص، وتبعا لذلك فلقد تطورت النظم القانونية التي تحكم الشركات، وبرزت أنماط عديدة منها، وأصبح لكل نمط قواعده وأحكامه الخاصة .

¹علاوي عبد اللطيف - مندوب الحسابات ودوره في مختلف الشركات التجارية -الجزائر-جامعة أبو بكر بلقايد- -أطروحة دكتوراه -

وتتضح مكانة الرقابة في الفحص الدقيق لحالة شيء ما أو شخص ما أو تفتيش دقيق لانتظام العمل، ويمكن أن تؤدي الرقابة الدور الأهم في وصول الشركة إلى بر الأمان في تحقيق أهدافها وسير عملها على الشكل المطلوب .

وكان من أهم استنتاجات هذه الدراسة أن المشرع الجزائري أراد أن يجسد من خلال القواعد القانونية المنظمة للشركات نظاما قانونيا فعليا لتشجيع المبادرات، وتفعيل استثمار الأفراد وتوجيه الشركات بناء على المكتسبات المعرفية والعلمية والخبرة التي يستحوذ عليها المراجعين تحت إطار القانون².

3-دراسة أسيا هيري (فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق 2017-2018):

لقد تطرقت الدراسة إلى المبادئ الأخلاقية لممارسة أي مهنة، إذ أنها تعتبر الركيزة الأساسية لضمان السير الحسن في تنفيذ المهام الموكلة للشخص المؤهل للقيام بالتدقيق الخارجي، وقد تناولت الدراسة المراحل التاريخية للتدقيق في المؤسسات العمومية، ويمكن القول أن التدقيق الداخلي لم يقضي على الفساد كذلك الأمر بالنسبة للمؤسسات الخاصة لكن مع مرور الوقت ومع التغيرات الاقتصادية والتطورات التي مست مهنة التدقيق أصبح التركيز أكثر على الأخلاقيات أمرا ضروريا وإمكانية التجديد في النماذج لتطوير المهنة، فمن هنا جاءت الحاجة إلى الاعتماد على الممارسة المهنية للتدقيق الذي يقوم به المدقق الخارجي ، وكل هذا من أجل طمأننة أصحاب رأس المال عن أموالهم، وما يجري عليها من عمليات والظروف الاقتصادية التي تعيشها، وبذلك فإن التدقيق الخارجي يعتبر مهنة محايدة تعمل على اطمئنان أصحاب رؤوس الأموال على أموالهم كما تعمل على اطمئنان حتى العاملين بالمؤسسة ولا يقتصر عملها عليهم فقط بل أصبح لمهنة التدقيق الخارجي عدة مستفيدين من مستثمرين وخبراء وكل من يهمه أمر المؤسسات الاقتصادية خصوصا التي تدار بصورة سليمة ويكون تأثيرها على الاقتصاد تأثيرا إيجابيا ونافعا.

وقد تطرقت الدراسة إلى أن المدقق الخارجي له عدة ضوابط تضبط مهنته من بينها الأخلاقيات التي يجب أن يتسم بها، ليتمكن من أداء مهنته على أحسن وجه، فكل مدقق مسئول عن أي تصرف أخلاقي يقوم به، سواء كان بنية صادقة أو عكس ذلك لان مهنة التدقيق الخارجي يشترط في

²بدي فاطمة — الرقابة الداخلية في شركة المساهمة - الجزائر-جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان أطروحة دكتوراه - 2016 - 2017

امتعتها احترام أخلاقيات وقواعد السلوك المهني من اجل الخلوص في نهاية أية مهمة تدقيق بتقرير نهائي يقدمه المدقق الخارجي، وهو يعتبر زبده عمله كما انه يترجم أدائه ومدى التفاني في العمل الذي تمكن من تحقيقه.³

4-دراسة معيزي خالدية- (مسؤولية مندوب الحسابات في شركة المساهمة 2011-2012)

تكمن أهمية هذا البحث في أن مكانة شركة المساهمة في ميدان الاستثمار مؤكدة، إذ أنه من أهم القطاعات التي تغذي الاقتصاد الوطني، فالشيء الذي دعا الكاتب إلى اختيار هذا الموضوع هو المكانة التي أصبحت تحتلها شركة المساهمة في مجال الاستثمار، ولذلك كان تدخل القانون أكثر من ضروري لحماية مصالح الأطراف، وأن مراقبة مندوب الحسابات تبقى ذات شأن لأنها تسهر على تسيير الشركة على أسس الشفافية، إذ إنها القواعد الصحيحة من شأنها أن تساهم في استقرار واستمرار نشاطها وبالتالي تحافظ على دورة الحياة الاقتصادية .

ويمكن الوصول من خلال الدراسة أن مراقبة الحسابات تتعلق بصدق الوثائق الحسابية المعدة من قبل الشركة في نهاية كل سنة مالية، ويمكن أن تعتبر هذه الأخيرة كسابقة ضرورية لمراقبة التسيير من طرف الشركاء من خلال ما يصلهم من معلومات أساسية مستقلة.⁴

5-دراسة أسامة محمد خليل الزيناتي (دور أخلاقيات المهنة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية في المستشفيات الحكومية الفلسطينية 2014)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور أخلاقيات المهنة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية في المستشفيات، بحيث تجسدت الأخلاق من أساسات ديننا الحنيف الذي دعا إليه رب العزة ﷻ ورسوله الكريم صل الله عليه وسلم، ويمثل الجانب الأخلاقي جانبا مهما في بنية الشخصية ويختص هذا الجانب بالقيم والمثل والعادات والمعايير ويساعد في الوصول إلى الحالة السوية، والتي تعني مدى اتساق السلوك مع المعايير الأخلاقية في المجتمع وقواعد السلوك السائدة والأخلاقيات، كما أبرز دور الأخلاقيات كجزء متين في المهن كافة وخاصة مهنة الطب التي تعد العمل الإنساني الخالص من بين المهن، فقد أبرزت كثير من المفاهيم الحديثة في عالم المنظمات، والتي تهتم بجودة الخدمات المقدمة، وتركز على بيئة العمل الداخلية والخارجية وبرامج منع ممارسة السلوك الذي لا يتماشى مع متطلبات

³-آسيا هيري-فعالية التدقيق الخارجي وفق اخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق -أطروحة دكتوراه -الجزائر-2017-

2018

⁴-معيزي خالدية -مسؤولية مندوب الحسابات في شركة المساهمة -جامعة ابي بكر بلقايد- رسالة ماجستير -الجزائر-2011-2012

ومعايير أخلاقيات المهنة لذا دفع الباحث هذا الأخير لإجراء هذه الدراسة بهدف التعرف على واقع الأخلاقيات ومدى ارتباط الشخص بمسؤوليته المهنية تجاه المنظمة أو الأطراف ذات العلاقة معها فقد ابرز واقع دور الأخلاقيات المهنية من خلال مسح ميداني ودراسات معمقة على واقع المؤسسات الصحية الفلسطينية وإبراز دور تعزيز أخلاقيات المهنة بالامتثال الصادق للمسؤولية الاجتماعية وكل هذا استنادا على مجموعة من المعايير والمبادئ والسلوكيات والتشريعات الأخلاقية المناهضة لمنع الممارسات الغير جيدة في ممارسة المهنة⁵.

ويمكن الوصول من خلال هذه الدراسة إلى أن البعد الأخلاقي للمهنة حاز من الأهمية الشيء الكثير، والذي جسده السير الحسن والمسؤولية داخل العمل، وكان هذا نابعا من التعاليم الدينية التي ساعدت بشكل كبير في الحفاظ على السير الأمثل داخل وخارج العمل.

6-دراسة بن جميلة بن محمد - (مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة -2010-2011)

وقد هدفت الدراسة إلى دراسة واقع مهنة محافظ الحسابات والأثر الواضح الذي يخلفه من خلال المصادقة على صحة القوائم المالية لدى الشركات، واكتشاف الأخطاء والاختلالات التي توجد فيها، مع التصريح بها إلى الجهات المسؤولة عن ذلك، وذلك من أجل ضمان سير وموضوعية المهنة وتفادي المحافظ لجملة الإجراءات والعقوبات التي من شأنها أن تؤثر على سير مهنته ووظيفته وحياته إذا كانت العقوبات مدنية .

ويعتبر المحافظ صمام الأمان في شركات المساهمة، فعندما تخرج إدارة الشركة على أحكام القانون أو تخالف نظام الشركة الأساسي أو عندما يلاحظ تلاعبا في حساباتها أو يكتشف أن ميزانيتها لا تعبر عن مركز الشركة المالي الحقيقي وأن حسابات الأرباح والخسائر لا تعطي صورة عن حقيقة أرباح الشركات أو خسائرها عند نهاية السنة المالية، أو تبين له أنها تجري توزيعات صورية، فعلى المحافظ أن يكشف عن هذه النتائج التي توصل للمؤسسة في شكل تقرير يوجه إلى الجهات العليا .

وما يمكن استخلاصه في الأخير أن مختلف التشريعات بقدر ما دعمت ووسعت في مهام وسلطات محافظي الحسابات بقدر ما زادت في مسؤوليتهم، لكن ذلك من شأنه عدم فتح الباب أمام

⁵ أسامة خليلي الزيناتي - دور أخلاقيات المهنة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية في المستشفيات الحكومية الفلسطينية-جامعة الأقصى -

هؤلاء للتعسف في أعمالهم أو إهمال أشغالهم، وقد تفتن المشرع الجزائري إلى عدة أمور في قانونه الجديد، وحاول إحداث تغييرات إيجابية، وهو الأمر الحاصل باعتباره غطى كل جوانب الموضوع.⁶

7- دراسة طيطوس فتحي (محافظ الحسابات في الجزائر جوان 2013)

نظرا لأهمية محافظ الحسابات حرص المشرع الجزائري إلى التنظيم الجيد والإمام بمهنة محافظ الحسابات لتسير على الشكل المطلوب، وهذا ما جاء في القانون 91/08 الصادر 1991 المتعلق بالمهنة محل الدراسة.

وأمام ازدياد دور الشركات في تعزيز الاقتصاد القومي لكل بلد كان الشغل الشاغل للمشرعين إيجاد جهاز يضمن السير الحسن لشركة وكذلك يضمن الصدق والمصدقية للمعلومات . لكن ومع ازدياد عدد الشركات في الدول الغربية سيما فرنسا وأمريكا أصبح محافظ الحسابات لا يلعب ذلك الدور الذي كان مرجوا منه، لذلك أصبحت بعض التشريعات تحت الشركات والمؤسسات المالية على الاهتمام إلى تقنية الخبرة لما لها من فائدة تعود أساسا على الشركاء والغير على حدا سواء.

ويمكن الوصول من خلال هذه الدراسة أن الدور الذي يلعبه المحافظ داخل المؤسسة مهم جدا لكل الأطراف الفاعلة داخل وخارج المؤسسة ومن هنا يمكن معرفة مدى الأهمية التي يتحلى بها المحافظ، لذا فان إخلاله بمبادئه داخل العمل أو عدم قيامه بمله بالشكل المطلوب يضر بكل الأطراف الأخرى لذا فان الأخذ بالحيطه وإيجاد البدائل أمر كان لا بد منه لضمان أكثر لتنفيذ أهداف الشركات وكل الأطراف الفاعلة مع المحافظ.⁷

8- دراسة خالد عثمان وعبد الرحمن عبد الله - (أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في كشف ممارسات إدارة الأرباح في شركة المساهمة العامة السودانية 2018)

تطرق الدراسة التعرف على أخلاقيات مهنة المحاسبة والدور الذي تلعبه في اكتشاف ممارسات إدارة الأرباح من خلال معرفة تأثير عناصر هذه الأخلاقيات والمتمثلة في الالتزام بالموضوعية الاستقلالية الكفاءة المهنية والنزاهة والشفافية.

وكانت مشكلة البحث تتمثل في أن أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة هي إحدى التحديات التي تواجه مختلف الشركات في القرن الحالي، الأمر الذي يتطلب من تلك الشركات تبني أنماط سلوكية

⁶ بن جميلة مجّد -مسئولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة - الجزائر -جامعة منتوري قسنطينة -ماجستير -2010-2011

⁷ طيطوس فتحي -محافظ الحسابات في الجزائر-مجلة- العدد التاسع -2013

وأخلاقية في إعداد وصياغة نتائجها المالية، ولم يخل الفكر المعاصر من دراسة الأخلاق في العموم، وفي مجال مهنة المحاسبة والمراجعة بالخصوص وذلك لانعكاس أثرها الإيجابي على أداء المحاسبين داخل الشركات المختلفة، مما يؤثر فعليا في كشف أي ممارسات خاطئة . .

وقد توصلت الدراسة إلى أن الأخلاقيات في مهنة المحاسبة والمراجعة المتمثلة في الالتزام بالموضوعية الاستقلالية والمهنية والنزاهة والشفافية، ساهمت في اكتشاف ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة السودانية، وقد هدفت إلى تطوير وإنشاء وسائل تشجيعية لحماية المحاسبين والمراجعين ضد أي مظهر من مظاهر الإغراء من خلال نظام الحوافز والمكافآت التي سوف تجعلهم يلتزمون بالمهنة وتفادي توجيه بعضهم إلى سلوك غير أخلاقي .⁸

9-دراسة طه احمد حسين أرديني -التحديات التي تواجه تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق 2009

تأتي هذه الدراسة بهدف التعرف على أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق والوقوف على التحديات التي تواجهها في التطبيق من قبل المحاسبين في الوحدات الاقتصادية، ومن فرضياتها عدم وجود قواعد أخلاقية واضحة المعالم، تمكن المحاسبين المهنيين من تطبيقها بسهولة ويسر فضلا عن أن قواعد السلوك المهني للمحاسبة في العراق تواجه تحديات عديدة تتمثل بيئة العمل التي يعمل فيها المحاسب، والتأهيل العلمي والتدريب العملي للمحاسب فضلا عن تنظيم المهنة نفسها والتنظيم الذي تعمل فيه .

وقد خلص البحث إلى جملة من الاستنتاجات أهمها هو أنه على الرغم من هناك منظمات مهنية في العراق تشرف وتنظم مهنة المحاسبة وتضع وتقر معايير تحدد فيها قواعد السلوك المهني إلا إن هذه القواعد لا تواكب التطورات العلمية الحديثة وان هناك غموضا أو عدم وضوح في هذه القواعد، ومن ثم يصعب تطبيقها من قبل المحاسبين، كما هناك ضعفا في التأهيل النظري والعلمي للمحاسب وعدم توافر الفرصة لمواكبة مستجدات المهنة من خلال الاشتراك بالدورات التدريبية، فضلا عن عدم توافر مراكز خبرة وتدريب في مجال المحاسبة على الرغم الحاجة إليها .⁹

10- بن يحي علي -الدراسات الاقتصادية والمالية - (جانفي - 2019)

⁸ - خالد عثمان وعبد الله عبد الرحمن - أخلاقيات المهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في كشف ممارسات إدارة الأرباح في شركات المساهمة -

مجلة -السودان -2018

⁹ طه حسين ارديني -التحديات التي تواجه تطبيق اخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق -مجلة -جامعة الوصل -العراق -2007

تناولت الدراسة تطور التدقيق الخارجي في الجزائر كآلية لتنفيذ الحوكمة، كما أنها تسلط الضوء عليه خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2018، من خلال دراسة وتحليل لأهم القوانين والتنظيمات الصادرة خلال هذه الفترة والتأكد من العلاقة بين هذا التطور وتجسيد مبادئ الحوكمة على أرض الواقع، كما توصلت الدراسة إلى وجود علاقة قوية بين التطور التاريخي للتدقيق الخارجي والذي أصبح يواكب التطورات الحاصلة في العالم و حوكمة الشركات إذ أن من آليات هذا الأخير هو التدقيق الخارجي، كما أبرزت التطور في آليات الممارسة في الميدان وتجسيد بعض المبادئ الأخلاقية وقواعد السلوك المهني اعتماداً على القوانين والنصوص التنظيمية من أجل ضبط المهنة، كما تناولت أيضاً أساليب المراجعة وفقاً للمعايير المطلوبة .

إن ممارسة أي مهنة يجب أن يكون هناك قانون ينظم هذه المهنة فكان القانون 08/91 الذي جاء لينظم المهنة ويعطي الأسس لممارسة التدقيق الخارجي، وإعطاء كل العناية المهنية اللازمة وبذل كل الجهد من أجل توفير الوسائل دون النتائج، وإعطاء المؤسسة الصورة الفعالة من ناحية السيرة الذاتية لها وطمأنة الأفراد المهتمة وأصحاب المصالح، وكذلك تحسن الوضعية اتجاه الدولة، إلا أنه مع مرور الوقت والتطورات الاقتصادية والتغيرات في النماذج الاقتصادية والتوجهات الاقتصادية اتضح أنه من الضروري الانتقال إلى التوافق في المعايير والنماذج الاقتصادية، من أجل تطوير المهنة ، فجاء القانون 01/10 ليمهد إلى عهد اقتصادي متطورة من خلال القوانين والنصوص التنظيمية التي تحقق الممارسة المهنية الجيدة والسلوك الأخلاقي المطلوب للخروج بالمؤسسات الاقتصادية إلى الصفات والمعايير التي تواكب التطورات الحاصلة في العالم.

لقد أبرزت الدراسة الدور الأساسي والفعال الذي جاء به القانون 01/10 والذي ينظم مهنة محافظ الحسابات ، ويعتبر المحافظ هو المسؤول الأول على كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من خلال الممارسات المهنية التي يقوم بها الموظفون في المؤسسة، وبالتالي إبراز فعالية القوانين التي يضمها القانون 01/10 كما إن القانون يضمن قواعد وأخلاقيات تضمن للمدقق الخارجي الصورة الجيدة في ممارسة المهنة والبعد عن كل أشكال التحيز في إبداء الرأي و إعطاء تقارير مغلوبة التي من شأنها أن تضلل أصحاب المصالح مع المؤسسة.¹⁰

¹⁰ - بن يحيى علي - الدراسات الاقتصادية والمالية - جامعة الأغواط - العدد 1 - مجلة المقريري

ثانيا /الدراسات باللغة الأجنبية :

11- mohammade nore—toni van zigl corporate ethics)- and auditor choici. (2015-

تبحث هذه الورقة في تأثير التطور الأخلاقي المعرفي على أحكام استقلالية المدقق، وقد شارك أكثر من 300 متخصص في مراجعة الحسابات في تجربة ميدانية بينوا مقياس للتطور الأخلاقي واستجابوا لمعضلة أخلاقية تنطوي على استقلالية المدقق.

أهم النتائج هي أن مستوى المدقق في التطور الأخلاقي أثر على حساسيته تجاه القضايا الأخلاقية وأحكام الاستقلال، بالإضافة الى ذلك فان تأثير شركة المراجعة خفف من العلاقات الأخلاقية بين التنمية والاستقلال.¹¹

12- muhammad corporate ethics and auditor choice- nurul- kolombai-2015

تبحث هذه الورقة فيما إذا كان اختيار المراجعين للشركات يعكس قوة أخلاقيات الشركة، استنادا إلى عينة مكونة من 132.853 من ملاحظات السنة الثابتة أقيمت على ستة وأربعين دولة حول العالم، خلال فترة من 1998 الى 2007، للتحكم في عدد العوامل التي تتحكم على مستوى البلد، ونجد أن الشركات في البلدان التي تتمتع بقيم أخلاقية عالية للشركات، فيسود على الأرجح توظيف مدقق كبير، ونجد أيضا أن التأثير الايجابي للقيم الأخلاقية للشركات في الوطن الأم على احتمال توظيف محقق عالي الجودة يعززه حجم مجلس إدارة الشركة، و تؤسس هذه النتائج صلة مباشرة بين أخلاقيات الشركة وجودة التقارير المالية من خلال اختيار الشركات لمراجع الحسابات الكفاء.¹²

13- (the influence of auditors professionalism on ethical judgement- differences among practitoners and poudents stgraduate— ltsassobarrainkuaK-marcela espinosa-pik-)

خلصت هذه الدراسة الى انه تم انتقاد احتراف المدققين في السنوات الاخيرة، يشير الأدب إلى أن الاحتراف يتناقض بسبب سوق التدقيق الحالي وهيمنة الأهداف التجارية.

¹¹ دراسة مُجد نور الحق وتوني فان زيجل-اخلاقيات الشركة واختيار المدققين-مقالة-جامعة فيكتوريا في ويلينغتون -استراليا-و.م.ا-2015.

¹² دراسة مُجد نور الحق وتوني فان زيجل -جامعة فيكتوريا في ويلينغتون -2015-اخلاقيات الشركة واختيار المراجع الادلة الدولية.

والهدف الرئيسي من هذه الورقة هو تحليل التزام المدققين بالمهنية من خلال قيمتين مهنتين رئيسيتين وهما المصلحة العامة وتطبيق الاستقلال، وتحلل هذه الدراسة ما إذا كانت القيم المهنية لطلاب الدراسات العليا تختلف عن تلك الخاصة بالمراجعين ذوي الخبرة، وبين المراجعين في المراحل المهنية المختلفة، كما يدرس تأثير التزام المصلحة العامة وإنفاذ الاستقلال على الحكم الأخلاقي لمراجعي الحسابات.

واشتملت منهجية البحث على مسح وزع بين المراجعين وكذا الطلاب ذو الشهادات العليا في المراجعة تم الحصول على 122 إجابة من مراجعي الحسابات و55 من الطلاب ونتج عنها أن التزام الطلاب بالمصلحة العامة اعلي من المراجعين.

ونخلص الى ان هذه الدراسة لها آثارا عملية لتحسين عملية صنع القرار الأخلاقي في المراجعة، حيث ان هذه النتائج يمكن أن تساعد في اقتراح التدابير التي يمكن ان تنطبق على التعليم العالي والتوظيف والتطوير المهني للمراجعين.¹³

-14karolin ouindsour) the rise of regulatory capitalism and the decline of auditor independendece-2007-2005(oustoralai

تبحث هذه الدراسة عن تراجع استقلالية المراجع بالتزامن مع صعود الرأسمالية التنظيمية، وقد كشف تحليل نقدي مدعوم بأدلة تجريبية عن تأثير الرأسمالية التنظيمية على استقلالية المدقق، وقد بدأت الرأسمالية التنظيمية في و.م.أ خلال السبعينيات عندما فرضت الدولة مبدأ السوق الحرة الليبرالية، ومنذ ذلك الحين حولت الأجندة الاقتصادية الليبرالية الجديدة للرأسمالية التنظيمية مهنة المراجعة وشركات أصحاب العمل الى شبكة غير وطنية لشركات الخدمات المهنية التي تعزز وتنشر الرأسمالية التنظيمية في جميع أنحاء العالم، والرأسمالية التنظيمية هي كذلك شركات أصحاب العمل، وهي تكشف عن التجربة للاستعداد الأخلاقي لمراجعي الحسابات لتقديم أحكام استقلالية عالية الجودة باستمرار والتي تتطلبها مدونة قواعد السلوك ifac .

ويمكن الوصول من خلال الدراسة هذه أن غالبية هذه العينة والمكونة من 174 مراقبين دنماركيا مستقلين بشكل ثابت في سياق العوامل الاقتصادية للعملاء، مما يشير إلى أن مدونة الأخلاقيات لها

¹³ تأثير احتراف المدققين في الحكم الأخلاقي: الاختلافات بين الممارسين وطلاب الدراسات العليا-2017

جاذبية في السلوك للمراجعين، لكن التأثير السلبي لعمل المراجع في ظل الرأسمالية نجم عنه فقدان ثقة الجمهور وتراجع استقلالية المدقق.¹⁴

ثالثاً/ - ما يميز الدراسة الحالية:

بعد الاطلاع على أهمية الدراسات السابقة ونتائجها نجد أن أغلب الدراسات تكمن أهميتها في دراسة صفات ومؤهلات المراجع الخارجي من الناحية الوظيفية، استناداً إلى التشريعات المعمول بها في ذلك الوقت كما أبرزت الدراسات السابقة نقاط عديدة وفروقات في معالجة مهنة محافظ الحسابات، أما الدراسة الحالية فتركز على العوامل التي من شأنها التأثير على أخلاقيات المهنة، استناداً للتشريعات التي تنظم مهنة محافظ الحسابات، وهذه الأخيرة قد تم تجسيدها وتحليلها في الدراسة الحالية بالموصفات والتغيرات التي مست القوانين التي تدرج تحت طائلة التشريعات التي وضعها المشرع الجزائري، بحيث وضع حداً للثغرات التي في التشريعات السابقة، كما أبرزت هذه الدراسة الاجتهادات التي قام بها المهنيين في إعطاء نموذج من شأنه ضبط أخلاقيات المهنة محافظ الحسابات استناداً للخبرة المهنية والميدانية.

كما واستعملنا برنامج SPSS في تحليل موضوعنا وقد بينت الدراسة التطبيقية الدور الحقيقي الذي يلعبه محافظ الحسابات مدى اعتماده على الاخلاقيات المستنبطة من التشريعات ومعرفة مدى محاولاته للحصول على اعلى مردودية ممكنة

¹⁴ دراسة كارولين وندسور - صعود الرأسمالية التنظيمية وتراجع الاستقلالية المدقق: فحص نقدي وتجريبي لتضارب المصالح المدققين استراليا-

خلاصة :

من خلال هذا الفصل نستنتج إن مهنة محافظ الحسابات تتمثل في فحص انتقائي يقوم به شخص محترف ومستقل للتأكد من صحة ومصداقية المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة، يدلي من خلاله محافظ الحسابات برأي فني محايد وموضوعي مدعم بأدلة وقرائن اثبات في التقرير النهائي.

وتطرقنا أيضا في هذا الفصل إلى مختلف التشريعات والتنظيمات والضوابط والوسائل الفنية التي يحتاجها محافظ الحسابات لأداء مهمته المتمثلة في إعداد أوراق العمل وأدلة الاثبات بمختلف أنواعها، إن الاخلاقيات كانت الاساس الوحيد الذي يعزز الثقة بين محافظ الحسابات والاطراف الاخرى كما تضمن للمحافظ حقوقه في حالة النزاع طبعاً بعد قيامه بالمهام الموكلة إليه استناداً للتشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر .

الفصل الثاني:

الإطار التطبيقي

للدراصة

تمهيد:

بعد تطرقنا في الفصل الأول إلى مختلف الجوانب النظرية لكل الامور المتعلقة بالتشريعات المنظمة لمهنة محافضي الحسابات وأخلاقيات المهنة، نتطرق في هذا الفصل إلى الدراسة التطبيقية لاختبار ومعرفة مدى تطابق المفاهيم والقواعد النظرية مع الواقع التطبيقي، وتم التطرق في هذا الفصل إلى مبحثين، المبحث الثاني نتطرق فيه إلى مجتمع وعينة الدراسة، و على بيانات الدراسة الميدانية بشقيها الثانوي والأولي، وإلى طريقة تصميم قائمة الاستبيان بدءاً بمرحلة الإعداد إلى هيكل الاستبيان، بالإضافة إلى الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة، والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات المجمعة من الاستبيان، و المبحث الثاني تناولنا فيه نتائج الدراسة الميدانية، ومناقشة فرضيات الدراسة. وكان تقسيم هذا الفصل كالتالي:

المبحث الأول: طريقة ومنهجية الدراسة

المبحث الثاني: تحليل ومناقشة النتائج

المبحث الأول: منهجية الدراسة

سيتم من خلال هذا المبحث تحديد الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية والمتعلق دور التشريعات في تعزيز اخلاقيات محافظ الحسابات دراسة حالة عينة من محافضي الحسابات لولاية أدرار قصد تنظيم المعلومات من أجل الوصول إلى الحقائق والنتائج، سنعمد الى عرض الطريقة والأدوات المستخدمة في هذه الدراسة.

المطلب الأول: تحليل البيانات الأولية

قدمنا في هذا المطلب طريقة انجاز الدراسة وذلك من خلال مجتمع وعينة الدراسة وكذا أساليب جمع البيانات وتحديد المتغيرات وكيفية قياسها وطريقة جمعها.

الفرع الأول: مجتمع وحجم العينة

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح العلاقة بين التشريعات وأخلاقيات محافظ الحسابات لدى عينة من محافضي الحسابات لولاية أدرار، وبالتالي فالمجتمع المدروس هو كل محافضي الحسابات والموظفين بالجملة المتعلق بنشاط محافضي الحسابات، بالإضافة الى الأساتذة الأكاديميين المتخصصين في مجالات المحاسبة والتدقيق، حيث تم إضافة هذه الفئة الأخيرة نظر لعدم كفاية حجم العينة في حالة

إدراج محافظي الحسابات فقط، تم اعتماد عينة عشوائية لـ 40 موظف وأكاديمي من ولاية أدرار، أين تم توزيع استمارات الاستبيان بطريقتين الأولى مباشرة من خلال تنقل الباحثان الطلبة الى مكاتب محافظي الحسابات (المقابلة)، أما الخطوة الثانية فقد تم الاعتماد على استبيانات الكترونية وإرسالها بطريقة إلكترونية نظرا للظروف الصحية التي تعيشها الجزائر والعالم في هذه المرحلة، حيث قمنا بتوزيع 40 نسخة من الاستبيان،¹ فكان عدد الاستبيانات المسترجعة 35 نسخة، والاستبيانات القابلة للتحليل 31 نسخة.

الفرع الثاني: أساليب جمع البيانات

أولا: بيانات الدراسة

اعتمدت الدراسة في جمع البيانات على الآتي:

- **البيانات الثانوية** : تتمثل في بيانات الجانب النظري من الدراسة وهي الكتب والرسائل الجامعية والمجلات والتي تناولت موضوع الدراسة بشكل مباشر وغير مباشر وذلك للوقوف على الأسس العلمية الحديثة المرتبطة بالدراسة موضوع البحث بالإضافة إلى القيام بعملية مسح للدراسات السابقة، والتي ساعدت على بناء الإطار النظري للدراسة؛

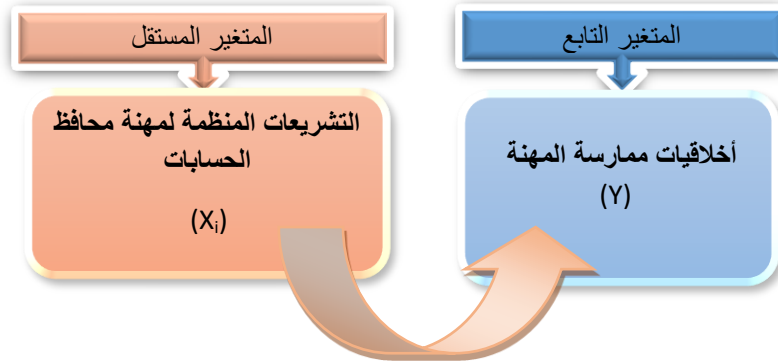
- **البيانات الأولية**: وتتمثل في البيانات التي يتم الحصول عليها من خلال الدراسة التطبيقية، حيث اعتمدنا في جمعها على الاستبيان الذي يتضمن مجموعة من الأسئلة قسمت حسب فرضيات الدراسة.

ثانيا: طبيعة متغيرات الدراسة والنموذج القياسي المعتمد

في ضوء مشكلة الدراسة وفرضياتها ولتحقيق غرضها والوصول إلى أهدافها المحددة تم اعتماد نموذج بناء على الدراسة السابقة والجانب النظري للموضوع محل البحث، يمكن تلخيص متغيرات دراسة في الشكل التالي:

¹ انظر الملحق رقم 1

الشكل رقم (2) متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الباحثان

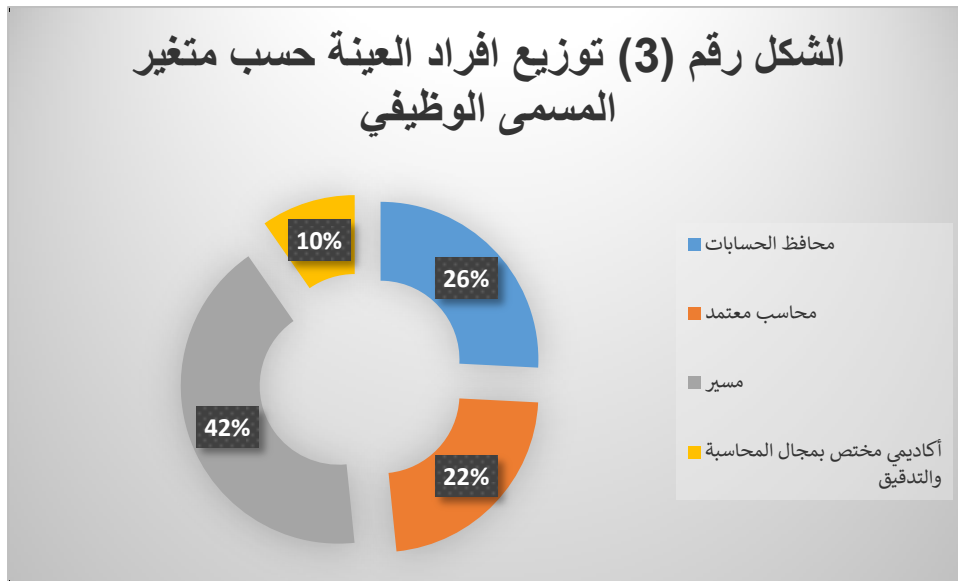
الفرع الثالث: تحليل البيانات الشخصية

أولاً: من حيث المسمى الوظيفي

الجدول رقم (1) توزيع افراد العينة حسب متغير المسمى الوظيفي

النسبة	التكرار	الصفة
25,8	8	محافظ الحسابات
22,6	7	محاسب معتمد
41,9	13	مسير
9,7	3	أكاديمي مختص بمجال المحاسبة والتدقيق
100,0	31	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss v24



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss v24

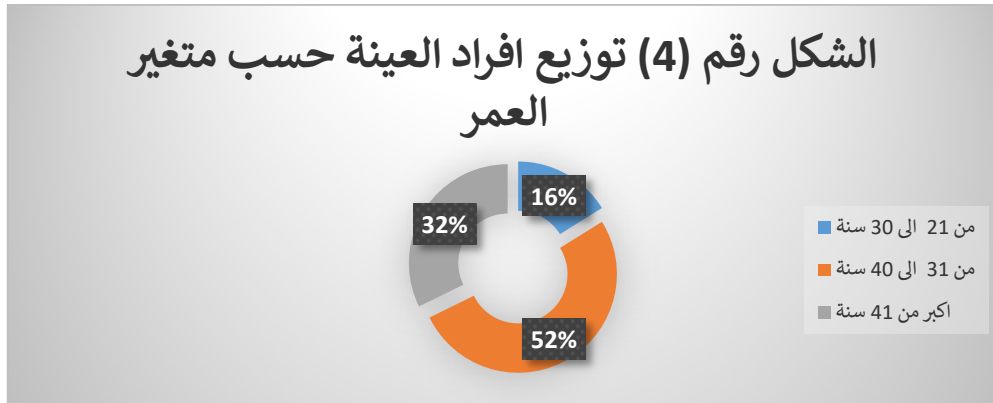
يظهر من الجدول رقم (1) والشكل (1) أن غالبية أفراد العينة كانوا من موظفي التسيير في مكاتب محافظي الحسابات يليهم محافظي الحسابات أنفسهم بنسبة 26% ثم المحاسبين المعتمدين والأكاديميين في المجال في المرتبة الأخيرة بنسبة 10%.

ثانيا: من حيث العمر:

الجدول رقم (2) توزيع افراد العينة حسب متغير العمر

النسبة	التكرار	
16,1	5	من 21 الى 30 سنة
51,6	16	من 31 الى 40 سنة
32,3	10	اكبر من 41 سنة
100,0	31	Total

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss v24



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss v24

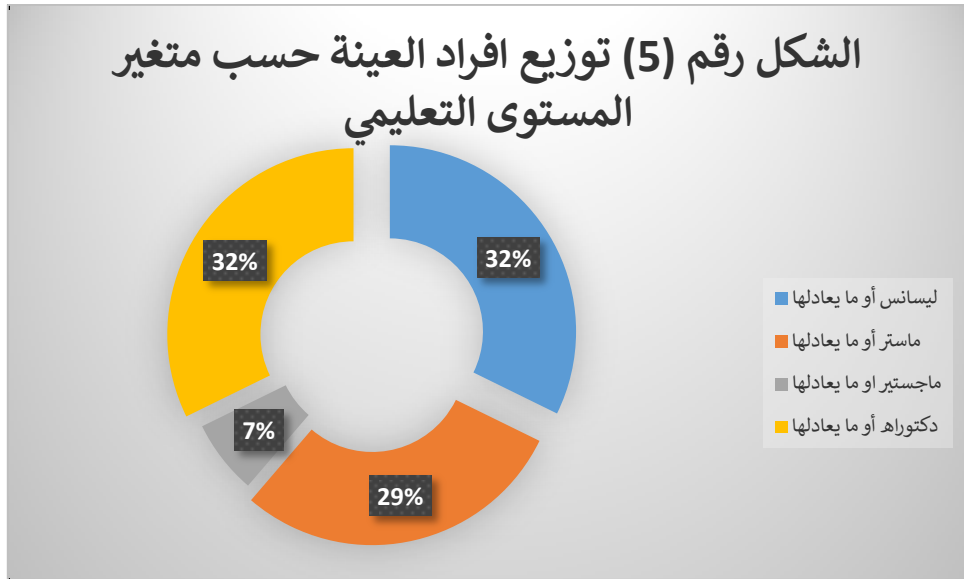
يظهر من الجدول رقم (2) والشكل (2) توزيع الأفراد العينة حسب عمر حيث نجد الفئة العمرية (31-40) أعلى نسبة بواقع 52%.

ثالثا : من حيث المستوى التعليمي:

الجدول رقم (3) توزيع افراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي

النسبة	التكرار	المستوى
32,3	10	ليسانس أو ما يعادلها
29,0	9	ماستر أو ما يعادلها
6,5	2	ماجستير او ما يعادلها
32,3	10	دكتوراه أو ما يعادلها
100,0	35	Total

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss v24



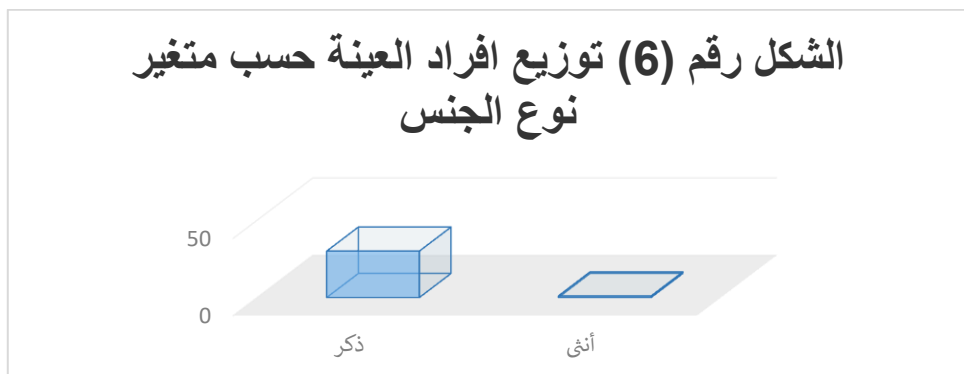
المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss v24

من خلال الجدول والشكل السابقين يظهر ان غالبية المبحوثين ذوي مستوى تعليم عالي حيث سجلت فئتي الحاصلون على شهادة الدكتوراه والماستر أعلى نسبة 32% لكل منهما وأن أدنى نسبة سجلت في فئة الحاصلين على شهادة الماجستير بواقع 7%.

رابعا : من حيث النوع:

الجدول رقم (4) توزيع افراد العينة حسب متغير نوع الجنس

النسبة	التكرار	الصفة
96,8	30	ذكر
3,2	1	أنثى
100,0	31	Total



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss v24

من خلال الجدول والشكل السابقين يظهر ان غالبية المبحوثين من الذكور نسبة 96.8% والنسبة الباقية من الإناث.

المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات

يقوم هذا المطلب على وصف الأداة المستخدمة في جمع البيانات الخاصة بالدراسة، وكذلك الأساليب الإحصائية المستخدمة في معالجة هذه البيانات.

الفرع الأول: وصف أداة الدراسة

تم إعداد استبيان أولي من أجل استخدامه في جمع البيانات والمعلومات، حيث عرض الاستبيان على المشرف من أجل اختبار مدى ملائمتها لجمع البيانات، كما عرض على مجموعة من الأساتذة في مجال تخصص بجامعة أدرار بغية تحكيمه، وقد تم إجراء التعديلات اللازمة على أساس ملاحظاتهم. وتم توزيع الاستبيان على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة.

أولاً: محتوى الاستبيان: احتوى الاستبيان على مقدمة مفادها موضوع الدراسة للمستقصي منهم، وتعريفهم بهدفها الأكاديمي لتشجيعهم على المشاركة في الموضوع، لذا قمنا بتقديم الدراسة على أنها في إطار أكاديمي وأن هدفها هو دراسة دور التشريعات في تعزيز أخلاقيات محافظ الحسابات.

احتوى الاستبيان على ثلاثة أقسام رئيسية:

القسم أولاً: معلومات الشخصية لأفراد عينة الدراسة متضمناً " سنوات الخبرة ، العمر، المؤهل العلمي والجنس.

القسم الثاني: ويضم ثلاث محاور رئيسية

المحور الأول: التشريعات المنظمة لمهنة محافضي الحسابات متضمناً ثمانية فقرات "؛

المحور الثاني: أخلاقيات ممارسة المهنة متضمناً ثمانية عشر فقرة؛

المحور الثالث: مدى اعتماد محافظ الحسابات على التشريعات المنظمة لأخلاقيات المهنة متضمناً احدى عشر فقرة.

و قد تم إعداد الأسئلة على أساس مقياس " ليكارت الخماسي " والذي يشتمل على خمس إجابات، وهذا حتى يتسنى تحديد آراء أفراد العينة لفقرات الاستبيان وبالتالي يسهل ترميز الإجابات كما يلي :

- ✓ غير موافق بشدة تعطى لها درجة واحدة؛
- ✓ غير موافق تعطى لها درجتان؛
- ✓ محايد تعطى لها ثلاث درجات؛
- ✓ موافق تعطى لها أربع درجات؛
- ✓ موافق بشدة تعطى لها خمس درجات.

بالنسبة لمقياس " ليكارت الخماسي"¹ يكون مجال المتوسط المرجح كما هو موضح فيما يلي:

جدول رقم (5) يوضح قيم المتوسط المرجح والمستوى المرفق له

المستوى	المتوسط المرجح	
منخفض جدا	من 1,00 إلى 1,7	غير موافق بشدة
منخفض	من 1,80 إلى 2,59	غير موافق
متوسط	من 2,60 إلى 3.39	محايد
مرتفع	من 3,40 إلى 4.19	موافق
مرتفع جدا	من 4,20 إلى 5	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبين

الفرع الثاني: صدق وثبات فقرات الاستبيان:

أولاً: صدق أداة الدراسة : تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين من أعضاء الهيئة التدريسية المتخصصون في هذا المجال من جامعة أحمد دراية أدرار، بالإضافة إلى الأستاذ المشرف، وهذا بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة من مختلف الجوانب خاصة من حيث:

¹ - مقياس ليكارت: وهو مقياس يعبر عن ردود تدل على درجة الموافقة أو الاعتراض آراء أفراد عينة الدراسة حول كل الفقرات التي تناولها الاستبيان.

يتم الحصول على المستويات في الجدول رقم 06 من خلال حساب طول الفترة وهي عبارة عن حاصل قسمة 4 على 5، حيث تمثل 4 عدد المسافات (من 1 إلى 2 مسافة، من 2 إلى 3 مسافة، من 3 إلى 4 مسافة، من 4 إلى 5 مسافة) و 5 تمثل عدد الاختبارات، وعند قسمة 4 على 5 ينتج طول الفترة ويساوي 0.8

دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات؛

توزيع خيارات الإجابة لضمان ملائمتها لعملية المعالجة الإحصائية؛

من أجل الوقوف على مشكلة التصميم والمنهجية؛

وفي الأخير وبناء على ملاحظات وتوصيات الأساتذة المحكمين تم صياغة الاستبيان¹ بشكله النهائي. ثانيا: ثبات فقرات الاستبيان: تم إجراء خطوات الثبات على العينة بطريقة معامل الفاكرونباخ²، حيث تم استخدام هذه الطريقة لقياس ثبات وصدق الاستبيان. وبعد حسابنا لمعامل (alfa kronbakh) بلغت قيمة معامل الثبات 0.775 وهي أكبر من 0,60 ومنه نقول أن معامل ثبات عبارات الاستبيان إجمالا مقبول جدا، وهذا ما يجعلها صالحة ومناسبة لتحليل البيانات الخاصة بالدراسة.

والجدول التالي يوضح معامل الصدق والثبات لمحوري الدراسة³:

المعامل الكلي	الفاكرونباخ
0.775	
المحور الأول	0.618
المحور الثاني	0.674

المصدر: من إعداد الطالبين

الفرع الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة

للإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار صحة الفرضيات تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي والتحليلي والأسلوب القياسي، حيث تم ترميز وإدخال المعطيات إلى الحاسوب باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS) للتوصل إلى ما يلي:

1- مقاييس الإحصاء الوصفي وذلك لوصف عينة الدراسة وإظهار خصائصها، وهذه الأساليب هي المتوسط الحسابي والانحرافات المعيارية للإجابة عن أسئلة الدراسة وترتيب عبارات كل متغير تنازليا؛

2- حساب معامل ألفا كرونباخ لتحديد الاتساق الداخلي بين الفقرات الاستبيان؛

¹ - الملحق رقم 1 ص 39

² - الفاكرونباخ: هو مقياس لقياس صدق وثبات الاستبيانات، أي الاتساق الداخلي بين فقرات الاستبيان.

³ - الملحق رقم 1 ص 39

3- الارتباطات الخطية بين متغيرات الدراسة؛

4- تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA)¹ لضمان العلاقة الخطية بين متغيرات الدراسة.

5- الانحدار الخطي البسيط والمتعدد لدراسة تأثيرات المتغيرات المستقلة على المتغير التابع

6- اختبارات التوزيع الطبيعي (اختبار كولموكروف سميرنوف واختبار شابيرو ويلك)

المبحث الثاني: تحليل والمناقشة النتائج

نقوم من خلال هذا المبحث بعرض نتائج الدراسة الميدانية التي تم التوصل إليها من خلال جمع البيانات وتحليلها ومناقشتها وللوصول إلى نفي أو إثبات الفرضية من خلال استنتاجات الدراسة.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة

بناء على المعلومات المجمعة، يتم في هذا المطلب عرض وتحليل أهم النتائج المتوصل إليها

الفرع الأول: عرض نتائج التحليل الوصفي لإجابات المبحوثين

أولاً- التشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات

جدول رقم (6) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الأول

الرقم	الفقرة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الترتيب	الاتجاه العام
1	تؤدي التشريعات إلى زيادة الثقة في التقارير التي يقدمها محافظ الحسابات	0,90755491	4,09677419	6	مرتفع
2	يعد اهتمام المحافظ بالتشريعات المنظمة للمهنة بمثابة محفز يزيد ثقة أصحاب المصالح والملاك	0,73029674	4	7	مرتفع
3	-التشريعات تعد المرجع الأساسي الذي يبني جسور الثقة	1,03175391	3,74193548	8	مرتفع
4	-تعتبر التشريعات المصدر الوحيد الذي يحدد مهام محافظ الحسابات	1,0554518	4,22580645	3	مرتفع

¹ - ONE WAY ANOVA يستخدم للمقارنة بين متوسطات أو التوصل إلى قرار يتعلق بوجود أو عدم وجود فروق بين متوسطات الأداء عند المجموعات التي تعرضت لمعالجات مختلفة بهدف التوصل إلى العوامل التي يجعل متوسط من المتوسطات تختلف عن المتوسطات الأخرى

مرتفع جدا	2	4,41935484	0,76481778	5 - تتمثل فعالية محافظ الحسابات في قدرته على تحديد التشريعات التي تنظم مهنته
مرتفع	4	4,19354839	0,90992142	6 - يستمد محافظ الحسابات أخلاقيات المهنة بناء على التشريعات والنصوص التنظيمية
مرتفع جدا	1	4,5483871	0,67521402	7 - مسايرة محافظ الحسابات للتشريعات الجديدة
مرتفع	5	4,09677419	0,87005129	8 - التشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات تحفظ حقوق و واجبات كل من المحافظ والملاك وأصحاب المصالح.
مرتفع		4,16532258	0,86813273	المتوسط العام

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS V 24

التصميم الداخلي للبنك يسهل أداء العمل

ثانيا: أخلاقيات ممارسة المهنة

جدول رقم (7) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية الخاصة بالمحور الثاني

الرقم	الفقرة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الترتيب	الاتجاه العام
1	- قدرة المحافظ على تفضيل مصلحة العميل وتغليبها على المصلحة الشخصية يبرز أخلاق السلوك المهني الصحيح.	0,93440798	4,16129032	9	مرتفع
2	- التزام المحافظ بالتجرد وعدم التحيز	0,8385856	4,35483871	5	مرتفع
3	- مقاومة المحافظ للتأثيرات الجانبية أثناء قيامه بمهامه يجسد الاستقلالية	0,86384985	4,29032258	6	مرتفع
4	- قدرة المحافظ على تجنب العلاقات مع أطراف أخرى أثناء تأديته لمهامه	1,08657497	3,77419355	18	مرتفع

مرتفع	7	4,22580645	0,88354126	5 -استقلالية وحياد المحافظ في التحكيم يجسد النزاهة
مرتفع	10	4,12903226	0,99136053	6 -يعتمد محافظ الحسابات على المبادئ الأخلاقية الموضوعة في شكل نصوص تشريعية في تأدية مهامه
مرتفع جدا	1	4,4516129	0,67521402	7 -يعمل محافظ الحسابات على تقديم المعلومات للملاك و لأصحاب المصالح ما يجسد الأمانة المهنية
مرتفع جدا	2	4,4516129	0,7228974	8 -قدرة المحافظ على تحديد الانحرافات وأسبابها وكيفية معالجتها.
مرتفع جدا	4	4,35483871	0,91463607	9 -قدرة محافظ على تقديم معلومات محايدة وخالية من التحيز
مرتفع	11	4,09677419	1,04418513	10 -اتسام المحافظ بالكفاءة المهنية يقيه من الانزلاق في الممارسات غير شرعية
مرتفع جدا	3	4,35483871	0,87743517	11 -اكتساب المحافظ للنزاهة في عمله أثناء تقديم معلومات للإدارة تضمن له الحماية القانونية
مرتفع	16	3,93548387	1,12355044	12 -مصدقية المحافظ اتجاه المعلومات في القوائم المالية يبرز فعالية المؤهل العلمي والخبرة
مرتفع	12	4,09677419	1,10618982	13 -يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية جراء الانحراف والممارسة غير شرعية للمهنة
مرتفع	13		1,06458129	14 -عدم الامتناع عن تقديم خدمات استشارية يضمن السير الحسن للأنشطة التي تخص المهنة
مرتفع	14		0,96609178	15 -قدرة المحافظ على حفظ أسرار المهنة
مرتفع	15	3,96774194	1,1100712	16 -حرص المحافظ على عدم استغلال المعلومات السرية لمنفعته الشخصية
مرتفع	17	3,87096774	0,9571463	17 -عدم إفشاء السر المهني إلا في الحالات الخاصة التي يضمنها القانون.
مرتفع	8	4,19354839	0,87251953	18 -لا يجوز لمحافظ الحسابات قبول امتيازات مالية لا

تدخل ضمن اجره المحدد في دفتر الشروط

الرقم	الفقرة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الترتيب	الاتجاه العام
مرتفع	4,15053763	0,9462688			
المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss v 24					
ثالثا: مدى اعتماد محافظ الحسابات على التشريعات المنظمة لأخلاقيات المهنة					
جدول رقم(8) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية الخاصة بالمحور الثالث					
الرقم	الفقرة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الترتيب	الاتجاه العام
1	-يفحص صحة البيانات السنوية ومدى مطابقتها للمعلومات التي في تقارير التسيير	1,04829611	4,032258065	5	مرتفع
2	-مدى التزام المحافظ بأخلاقيات المهنة يوجب عليه القيام بالدور المنوط به بكل احترافية	1,01388214	4,193548387	2	مرتفع
3	-تساهم المنظمات الدولية في تطوير وتحسين أخلاقيات ممارسة المهنة	0,96386319	3,935483871	8	مرتفع
4	-عندما تعد الشركة حسابات مدججة أو مدعمة يصادق عليها محافظ الحسابات	1,17136732	3,774193548	11	مرتفع
5	-يدون محافظ الحسابات في التقرير الذي يعده أي نقص اطلع عليه	0,86384985	4,290322581	1	مرتفع جدا
6	-يطلع محافظ الحسابات على المعايير الدولية لتحسين أدواته	0,92166283	4,129032258	4	مرتفع
7	-يبدى رأيه في الرقابة الداخلية للمؤسسة وإجراءاتها	0,82043786	4,161290323	3	مرتفع
8	-يستعين محافظ الحسابات بالخبراء يكسبه الخبرة وممارسة المهنة بكفاءة	0,8749808	3,967741935	7	مرتفع
9	-تكون المسؤولية المدنية تقصيرية في حال تسبب ضرر للغير.	0,75205811	4,032258065	6	مرتفع
10	-يتحمل المحافظ للحسابات المسؤولية الجزائية عند	0,65088856	3,903225806	9	مرتفع

اختلاله بالتزاماته القانونية

11	-- يؤدي توفير الوسائل لإثبات صحة التقارير تحسيدا	1,07563435	3,903225806	10	مرتفع جدا
	فعليا لأخلاقيات المهنة والممارسة الشرعية.				
		0,92335646	4,029325513		مرتفع

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss v 24

الفرع الثاني: نتائج الدراسة الاحصائية والقياسية

قبل البدء في اختبار الفرضيات وتحليل النتائج وجب اولا ان نختبر شرط التوزيع الطبيعي الذي لا يمكن اجراء الدراسة في غيابه من الأحسن شرح اختبار التوزيع الطبيعي مع تقديم الفرضيات H_0 . H_1 . ثم الشروع في تقديم نتائج الاختبار

- اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الأول

جدول رقم 9 اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الاول

اختبار التوزيع الطبيعي						
	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	القيمة الإحصائية	درجة الحرية	Sig.	القيمة الإحصائية	درجة الحرية	Sig.
المحور الأول	0,162	31	0,152	0,907	31	0,020

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss v 24

من خلال الجدول رقم فإن القيمة الاحتمالية SIG لاختباري Kolmogorov-Smirnov و Shapiro-Wilk اكبر من 0.05 وبالتالي يمكن قبول فرض العدم ورفض الفرضية البديلة والتي تنص على أن البيانات لا تتبع توزيع طبيعي

• اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني

جدول رقم 10 اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني

اختبار التوزيع الطبيعي						
	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	القيمة الإحصائية	درجة الحرية	Sig.	القيمة الإحصائية	درجة الحرية	Sig.
المحور الثاني	0,125	31	,200*	0,965	31	0,388

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss v 24

من خلال الجدول رقم فان القيمة الاحتمالية SIG لاختباري Kolmogorov-

Smirnov و Shapiro-Wilk اكبر من 0.05 وبالتالي يمكن قبول فرض العدم ورفض

الفرضية البديلة والتي تنص على ان البيانات لا تتبع توزيع طبيعي

ثانيا- دراسة تحليل الانحدار الخطي البسيط

نموذج الدراسة: المحور الاول (التشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات) متغير مستقل والمحور

الثاني متغير تابع (أخلاقيات ممارسة المهنة)

جدول رقم 11 : يوضح الارتباط الخطي ومعامل التحديد للنموذج المقدر

Model Summary				
النموذج	معامل الارتباط لبيرسون	معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	الانحراف المعياري لاختفاء التقدير
1	0,721	0,477	0,418	0,86467
a. Predictors: (ثابت), X				

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

من خلال الجدول اعلاه ظهر أن معامل الارتباط الخطي بين نظام المعلومات المصرفي و جودة الخدمة المصرفية هو 72% أي هناك ارتباط قوي بينهما.

الجدول رقم (12): يوضح تحليل التباين للانحدار

ANOVA ^a						
النموذج		مربعات البواقي	درجة الحرية	متوسط المربعات	F إحصائية	Sig.
1	الانحدار	4,510	2	2,255	3,016	0,045 b
	البواقي	20,934	28	0,748		
	المجموع	25,444	30			
a. أخلاقيات ممارسة المهنة: متغير تابع						

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يوضح الجدول أعلاه تحليل تباين خط الانحدار حيث يدرس مدى ملائمة خط الانحدار المعطيات وفرضيته الصفرية التي تنص على أن "خط الانحدار لا يلائم المعطيات المقدمة (العلاقة خطية بين المتغيرين).

جدول رقم:13 يوضح قيمة معاملات خط الانحدار

النموذج	B		T	إحصائية ستودنت	
	المعلمت	الانحراف المعياري للاخطاء			
1	(Const ant)	5,111	1,821	2,807	0,009
	X	0,963	0,437	2,205	0,036

أخلاقيات ممارسة المهنة :متغير تابع

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

المطلب الثاني: التحليل ومناقشة النتائج

تطرقنا في هذا المطلب الى تحليل ومناقشة نتائج الاستبيان التي تم التوصل إليها، والى مناقشة نتائج اختبار الفرضيات

الفرع الأول: مناقشة نتائج الإحصاءات الوصفية

أولاً: مناقشة نتائج محور التشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات

يظهر من الجدول رقم (6) : أن المتوسط العام لفقرات هذا المحور المتعلق بالتشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات بلغ (4.16) بدرجة مرتفعة، وانحراف معياري (0.86) منخفض نسبياً الأمر الذي يؤكد عدم وجود تشتت في إجابات أفراد العينة حول فقرات الاستبيان وقد احتلت الفقرة رقم (7) المرتبة الأولى " مسايرة محافظ الحسابات للتشريعات الجديدة " بمتوسط حسابي بلغ (4.54) بدرجة مرتفعة، وانحراف معياري (0.67)، الأمر الذي اعطى الإدراك الكبير لأفراد العينة على ضرورة المتابعة الدورية المستمرة للتشريعات والنصوص التنظيمية التي تصدر في ما يخص مهنة محافظي الحسابات، في حين جاءت الفقرة رقم (3) " التشريعات تعد المرجع الأساسي الذي يبني جسور الثقة " في المرتبة الأخيرة بانحراف بمتوسط حسابي (3.74) وانحراف معياري (1.03)، وذلك راجع لوعي الباحثين بخصوصيات وظيفة محافظ الحسابات التي تستند على مجموعة من المراجع من بينها التشريع القانوني، كما يظهر من الجدول (6) أن المتوسطات الحسابية لأغلب فقرات

هذا المحور بدرجة مرتفعة، وما يمكن استخلاصه من خلال نتائج الاستبانة إدراك عينة البحث لأهمية التشريعات القانونية في تنظيم مهنة محافظ الحسابات عموماً.

ثانياً: مناقشة نتائج محور أخلاقيات المهنة

يظهر من الجدول رقم (7) أن المتوسط العام لفقرات هذا المحور المتعلق بأخلاقيات المهنة بلغت (4.15) بدرجة مرتفعة وانحراف معياري (0.94)، أين احتلت الفقرة رقم (7) المرتبة الأولى " يعمل محافظ الحسابات على تقديم المعلومات للملاك و لأصحاب المصالح ما يجسد الأمانة المهنية" بمتوسط حسابي بلغ (4.45) بدرجة مرتفعة جداً، وانحراف معياري (0.67)، وهو ما يؤكد إجماع عينة الباحثين أن أهم القيم التي يجب أن يتحلى بها محافظو الحسابات هي الأمانة المهنية، في حين جاءت الفقرة رقم (4) " قدرة المحافظ على تجنب العلاقات مع أطراف أخرى أثناء تأديته لمهامه " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.77) وانحراف معياري (1.08)، كما يظهر من الجدول أن المتوسطات الحسابية لأغلب فقرات هذا المحور بدرجة مرتفعة، وكنتيجة لما سبق للنتائج الملخصة في الجدول (7) فقد أظهرت إجابات الباحثين مستوى عالي من الوعي فيما يخص أهمية أخلاقيات مهنة محافظ الحسابات.

ثالثاً: مناقشة نتائج محور مدى اعتماد محافظ الحسابات على التشريعات المنظمة لأخلاقيات المهنة

يظهر من الجدول رقم (8): أن المتوسط العام لفقرات هذا المحور المتعلق مدى اعتماد محافظ الحسابات على التشريعات المنظمة لأخلاقيات المهنة بلغت (4.02) بدرجة مرتفعة وانحراف معياري (0.92)، أين احتلت الفقرة رقم (5) المرتبة الأولى " يدون محافظ الحسابات في التقرير الذي يعده أي نقص اطلع عليه " بمتوسط حسابي بلغ (4.26) بدرجة مرتفعة جداً ، وانحراف معياري (0.86)، وهو ما يدل على التزام محافظي الحسابات للأمانة المهنية حسب آراء عينة البحث، في حين جاءت الفقرة رقم (5) " مدى التزام المحافظ بأخلاقيات المهنة يوجب عليه القيام بالدور المنوط به بكل احترافية" في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.77) وانحراف معياري (1.17) وهي نتيجة منطقية و على اعتبار أن أخلاقيات المهنة ليست العنصر الوحيد للوصول الى الاحترافية في المجال، كما يظهر من الجدول (8) أن المتوسطات الحسابية لأغلب فقرات هذا المحور بدرجة مرتفعة.

الفرع الثاني: مناقشة نتائج اختبار الفرضيات

أولاً: اختبار الفرضية الأولى H_{0-1} : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha \geq 0.05$ للتشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات على أخلاقيات ممارسة المهنة واختبار صحة الفرضية استخدمنا الانحدار البسيط لمعرفة العلاقة الارتباطية بين المتغيرات والقدرة التفسيرية للمتغير المستقل للمتغير التابع في هذه الدراسة وكذا معنوية الدراسة.

ويمكن تلخيص نتائج الاختبار للنموذج الدراسة في الجدول التالي:

الجدول رقم 14: ملخص نتائج تقدير نموذج الدراسة

تحليل تباين الانحدار		R	R ²	R ²	معنوي المعلمات	معلمات	النموذج
3.01	F-	0.7	0.4	0.4	2.80	T-	الثابت a $y = \alpha + \beta x_i + \varepsilon$
	STAT	2	7	1	0.00	Sig	
0.01	SIG				2.20	T-	الميل b
					0.03	Sig	
$Y = 5.11 + 0.96X$							النموذج الرابع

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS V24

أولاً-مناقشة الفرضية الرئيسية: H_0^1

من خلال الجدول رقم (14) ظهر أن معامل الارتباط الخطي بين التشريعات المنظمة لمهنة و أخلاقيات المهنة هو 0,72 أي هناك ارتباط قوي بينهما بالإضافة إلى أن نتائج تحليل التباين لاختبار ANOVA تبين أن العلاقة بين المتغيرين هي علاقة خطية وهذا لأن قيمة $F- = 3.01$ statistic وقيمتها الاحتمالية اقل من 0.05 وبعبارة اخرى توجد علاقة خطية ذات دلالة

احصائية بين المتغيرين ، كما ان معامل التحديد $R^2 = 0.47$ وبالتالي فان المتغير المستقل يساهم في تفسير تغيرات المتغير التابع بنسبة 45% والنسبة الباقية عوامل اخرى لم تدرج في النموذج ولكنها مدرجة في هامش الخطأ.

من جهة ثانية نلاحظ أن معلمات النموذج المقدر (الثابت، الميل) معنويات إحصائيا لان قيمة $\text{sig}=0.00$ لإحصائية ستيودنت وهي اقل من 0.05

وكخلاصة لكل ما سبق ذكره فيمكن القول بوجود علاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع في هذا النموذج وهذا ما ينفي الفرضية الصفرية القائلة بأن: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha < 0.05$ للتشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات على أخلاقيات المهنة لدى محافظي الحسابات بولاية أدرار "، فالتشريعات القانونية التي يتم سنها لتنظيم مهنة محافظ الحسابات يؤثر بشكل فعال في التزام الموظفين بأخلاق المهنة وتصحيح أي اختلالات في السير الحسن للوظيفة بناء على رأي أفراد عينة البحث محل الدراسة

ثانيا: اختبار الفرضية الثانية

بتحليل استجابات المبحوثين نحو فقرات المحور الثالث والذي يتضمن أسئلة تتعلق بمدى اعتماد محافظ الحسابات على التشريعات المنظمة لأخلاقيات المهنة، نلمس التزام كبير لأفراد عينة البحث في تطبيق التشريعات الخاصة بأخلاق المهنة، حيث يعتبرونه أمرا ضروري التطبيق لضمان مرونة وجودة الخدمة التي يقدمونها بشكل عام، وبناء عليه يمكن رفض فرضية العدم الثانية، أي أن محافظي الحسابات يطبقون التشريعات الصادرة في مجال أخلاقيات المهنة ويعتبرونه أمرا ضروريا لنجاح عملهم.

خلاصة الفصل:

تم في هذا الفصل اجراء مجموعة من الاختبارات وتحليل النتائج المتوصل عليها ، أهمها أن العينة المدروسة كانت من الطبقة المثقفة وهذا ما يزيد من قيمة اجابات العينة المدروسة ويساعد كثيرا في الوصول الى نتائج واقعية، ومن النتائج المستخلصة ان التدقيق الخارجي يتميز بالفاعلية وان المدقق يحترم معظم اخلاقيات مهنته ويطبقها، كما ان معلومات تقرير المدقق تكتسب خاصيتين الا وهما الملاءمة والموثوقية ، لكنها تفتقد ربما الى خاصية قابلية المقارنة ، وهذا ما يجعل المعلومات تتميز بجودة معتبرة .

وايضا في هذا الفصل عرض نتائج اختبار الفروض وتم التوصل الى انه يوجد اثر لفاعلية التدقيق الخارجي على اخلاقيات مهنة التدقيق الخارجي، ويوجد أثر لأخلاقيات مهنة التدقيق الخارجي على جودة المعلومات، كما أنه يوجد أثر لفاعلية التدقيق الخارجي داخل المؤسسات وهو ما يخوله ليكون مثاليا داخل عمله.

-قائمة الملاحق:

-الملحق الاول: اختبارات الصدق والثبات

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	31	100,0
	Excluded ^a	0	0,0
	Total	31	100,0
a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.			
Reliability Statistics			
Cronbach's Alpha	N of Items		
0,618	8		
Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	31	100,0
	Excluded ^a	0	0,0
	Total	31	100,0
a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.			
Reliability Statistics			
Cronbach's Alpha	N of Items		
0,674	18		
Case Processing Summary			

		N	%
Cases	Valid	31	100,0
	Excluded ^a	0	0,0
	Total	31	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
0,775	26

الملحق الثاني اختبارات التوزيع الطبيعي

Case Processing Summary						
	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
x	31	100,0%	0	0,0%	31	100,0%

Case Processing Summary						
	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
y	31	100,0%	0	0,0%	31	100,0%

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	Df	Sig.
x	0,162	31	0,152	0,907	31	0,020

a. Lilliefors Significance Correction

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	Df	Sig.
y	0,125	31	,200*	0,965	31	0,388

الملحق الثالث نموذج الانحدار المقدر

Model				
Summar				
y				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,721 ^a	0,477	0,418	0,86467

a.

Predictors

:

(Constant)

, x

ANOVA

a

nt)				7	9
x	0,963	0,437	0,479	2,20	0,03
				5	6

a.
Dependen
t Variable:
y

الملحق الرابع: استمارة استبيان

دراسة حالة الاستبيان (عينة من محافظي الحسابات ومتخصصين)

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته وبعد:

أتوجه إليكم بفائق التقدير والاحترام، راجين حسنة تعيننا لإنجاح هذه الدراسة والمتعلقة بالتعرف على دور أخلاقيات المهنة في تعزيز أخلاقيات محافظ الحسابات وذلك كمطلب للحصول على شهادة الماجستير في تدقيق ومراقبة التسيير من جامعة احمد دراية -أدرار- آمل منكم الدعم والتعاون خلال المشاركة في استكمال تعبئة هذا الاستبيان وإعادته ألينا، مع العلم بان المعلومات التي سنتحصل عليها هي لغرض البحث العلمي فقط، وسوف تحظى بالسرية التامة .

وتقبلوا منا فائق التقدير والاحترام .

معلومات شخصية:

الوظيفة:

محافظ الحسابات محاسب معتمد مسير استاذ متخصص

الخبرة:

من 1 الى 5 سنوات من 6 الى 10 سنوات أكثر من 10 سنوات

المستوى الدراسي:

ليسانس ماجستير دكتوراه ماستر

مستوى آخر

- نرجو وضع علامة X في مكان الاجابة وشكرا

المحور الأول: فعالية التشريعات المنظمة للمهنة

الرقم	الفرضيات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	- تؤدي التشريعات إلى زيادة الثقة في التقارير التي يقدمها محافظ الحسابات .					
2	- يعد اهتمام المحافظ بالتشريعات المنظمة للمهنة بمثابة محفز يزيد ثقة أصحاب المصالح والملاك					
3	- التشريعات تعد المرجع الأساسي الذي يبني جسور الثقة .					
4	- تعتبر التشريعات المصدر الوحيد الذي يحدد مهام محافظ الحسابات					
5	- تتمثل فعالية محافظ الحسابات في قدرته على تحديد التشريعات التي تنظم مهنته					
6	- يستمد محافظ الحسابات أخلاقيات المهنة بناء على التشريعات والنصوص التنظيمية .					
7	- مسايرة محافظ الحسابات لتشريعات الجديدة .					
8	- التشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات تحفظ حقوق و واجبات كل من المحافظ والملاك وأصحاب المصالح.					

المحور الثاني : أخلاقيات ممارسة المهنة

الرقم	الفرضيات	موافق	موافق بشدة	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	-قدرة المحافظ على تفضيل مصلحة العميل وتغليبها على المصلحة الشخصية يبرز أخلاق السلوك المهني الصحيح.					
2	-التزام المحافظ بالتجرد وعدم التحيز					
3	-مقاومة المحافظ للتأثيرات الجانبية أثناء قيامه بمهامه يجسد الاستقلالية					
4	-قدرة المحافظ على تجنب العلاقات مع أطراف أخرى أثناء تأديته لمهامه					
5	-استقلالية وحياد المحافظ في التحكيم يجسد النزاهة					
6	-يعتمد محافظ الحسابات على المبادئ الأخلاقية الموضوعية في شكل نصوص تشريعية في تأدية مهامه .					
7	-يعمل محافظ الحسابات على تقديم المعلومات للملاك و لأصحاب المصالح ما يجسد الأمانة المهنية					
8	- قدرة المحافظ على تحديد الانحرافات وأسبابها وكيفية معالجتها.					
9	- قدرة محافظ على تقديم معلومات محايدة وخالية من التحيز					
10	-اتسام المحافظ بالكفاءة المهنية يقيه من الانزلاق					

					في الممارسات غير شرعية
					11 - اكتساب المحافظ للنزاهة في عمله أثناء تقديم معلومات للإدارة تضمن له الحماية القانونية
					12 - مصداقية المحافظ اتجاه المعلومات في القوائم المالية يبرز فعالية المؤهل العلمي والخبرة
					13 - يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية جراء الانحراف والممارسة غير شرعية للمهنة
					14 - عدم الامتناع عن تقديم خدمات استشارية يضمن السير الحسن للأنشطة التي تخص المهنة
					15 - قدرة المحافظ على حفظ أسرار المهنة
					16 - حرص المحافظ على عدم استغلال المعلومات السرية لمنفعته الشخصية
					17 - عدم إفشاء السر المهني إلا في الحالات الخاصة التي يضمنها القانون .
					18 - لا يجوز لمحافظ الحسابات قبول امتيازات مالية لا تدخل ضمن أجره المحدد في دفتر الشروط

المحور الثالث: مدى اعتماد محافظ الحسابات على التشريعات المنظمة لأخلاقيات المهنة .

الرقم	الفرضيات	موافق	موافق بشدة	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	- يفحص صحة البيانات السنوية ومدى مطابقتها للمعلومات التي في تقارير التسيير					
2	- مدى التزام المحافظ بأخلاقيات المهنة يوجب عليه القيام بالدور المنوط به بكل احترافية .					

					3- تساهم المنظمات الدولية في تطوير وتحسين أخلاقيات ممارسة المهنة .	3
					-عندما تعد الشركة حسابات مدجة أو مدعمة يصادق عليها محافظ الحسابات	4
					- يدون محافظ الحسابات في التقرير الذي يعده أي نقص اطلع عليه	5
					- يطلع محافظ الحسابات على المعايير الدولية لتحسين أدائه	6
					- يبدى رأيه في الرقابة الداخلية للمؤسسة وإجراءاتها .	7
					- يستعين محافظ الحسابات بالخبراء يكسبه الخبرة وممارسة المهنة بكفاءة	8
					- تكون المسؤولية المدنية تقصيرية في حال تسبب ضرر للغير .	9
					- يتحمل المحافظ للحسابات المسؤولية الجزائية عند اختلاله بالتزاماته القانونية .	10
					-- يؤدي توفير الوسائل لإثبات صحة التقارير تجسيديا فعليا لأخلاقيات المهنة والممارسة الشرعية .	11

الملحق الخامس :المحاور

المحور الاول:

. تؤدي التشريعات إلى زيادة الثقة في التقارير التي يقدمها محافظ الحسابات-

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	3	9.7	9.7	9.7
	محايد	2	6.5	6.5	16.1
	موافق	15	48.4	48.4	64.5
	موافق بشدة	11	35.5	35.5	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

يعد اهتمام المحافظ بالتشريعات المنظمة للمهنة بمثابة محفز يزيد ثقة أصحاب المصالح والملاك-

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	8	25.8	25.8	25.8
	موافق	15	48.4	48.4	74.2
	موافق بشدة	8	25.8	25.8	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

. التشريعات تعد المرجع الأساسي الذي يبني جسور الثقة-

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	5	16.1	16.1	16.1
	محايد	6	19.4	19.4	35.5
	موافق	12	38.7	38.7	74.2
	موافق بشدة	8	25.8	25.8	100.0

Total	31	100.0	100.0
-------	----	-------	-------

تعتبر التشريعات المصدر الوحيد الذي يحدد مهام محافظ الحسابات-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	4	12.9	12.9	12.9
محايد	2	6.5	6.5	19.4
موافق	8	25.8	25.8	45.2
موافق بشدة	17	54.8	54.8	100.0
Total	31	100.0	100.0	

تتمثل فعالية محافظ الحسابات في قدرته على تحديد التشريعات التي تنظم مهنته-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid محايد	5	16.1	16.1	16.1
موافق	8	25.8	25.8	41.9
موافق بشدة	18	58.1	58.1	100.0
Total	31	100.0	100.0	

. يستمد محافظ الحسابات أخلاقيات المهنة بناء على التشريعات والنصوص التنظيمية-

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	6.5	6.5	6.5
	محايد	4	12.9	12.9	19.4
	موافق	11	35.5	35.5	54.8
	موافق بشدة	14	45.2	45.2	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

. مسايرة محافظ الحسابات للتشريعات الجديدة-

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	3	9.7	9.7	9.7
	موافق	8	25.8	25.8	35.5
	موافق بشدة	20	64.5	64.5	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

التشريعات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات تحفظ حقوق و واجبات كل من المحافظ والملاك -
وأصحاب المصالح

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	6.5	6.5	6.5
	محايد	4	12.9	12.9	19.4
	موافق	14	45.2	45.2	64.5
	موافق بشدة	11	35.5	35.5	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

المحور الثاني:

قدرة المحافظ على تفضيل مصلحة العميل وتغليبها على المصلحة الشخصية يبرز أخلاق السلوك المهني الصحيح.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	6.5	6.5	6.5
	محايد	5	16.1	16.1	22.6
	موافق	10	32.3	32.3	54.8
	موافق بشدة	14	45.2	45.2	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

التزام المحافظ بالتجرد وعدم التحيز -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	1	3.2	3.2	3.2
	محايد	4	12.9	12.9	16.1
	موافق	9	29.0	29.0	45.2
	موافق بشدة	17	54.8	54.8	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

مقاومة المحافظ للتأثيرات الجانبية أثناء قيامه بمهامه يجسد الاستقلالية-

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	8	25.8	25.8	25.8
	موافق	6	19.4	19.4	45.2
	موافق بشدة	17	54.8	54.8	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

قدرة المحافظ على تجنب العلاقات مع أطراف أخرى أثناء تأديته لمهامه-

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	5	16.1	16.1	16.1
	محايد	7	22.6	22.6	38.7
	موافق	9	29.0	29.0	67.7
	موافق بشدة	10	32.3	32.3	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

استقلالية وحياد المحافظ في التحكم يجسد النزاهة-

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	6.5	6.5	6.5
	محايد	3	9.7	9.7	16.1
	موافق	12	38.7	38.7	54.8
	موافق بشدة	14	45.2	45.2	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

يعتمد محافظ الحسابات على المبادئ الأخلاقية الموضوعة في شكل نصوص تشريعية في -
تأدية مهامه .

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	1	3.2	3.2	3.2
	غير موافق	1	3.2	3.2	6.5
	محايد	4	12.9	12.9	19.4
	موافق	12	38.7	38.7	58.1
	موافق بشدة	13	41.9	41.9	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

يعمل محافظ الحسابات على تقديم المعلومات للملاك و لأصحاب المصالح ما يجسد الأمانة -
المهنية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	3	9.7	9.7	9.7
	موافق	11	35.5	35.5	45.2
	موافق بشدة	17	54.8	54.8	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

قدرة المحافظ على تحديد الانحرافات وأسبابها وكيفية معالجتها -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	4	12.9	12.9	12.9
	موافق	9	29.0	29.0	41.9
	موافق بشدة	18	58.1	58.1	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

من التحيز قدرة محافظ على تقديم معلومات محايدة وخالية -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	6.5	6.5	6.5
	محايد	3	9.7	9.7	16.1
	موافق	8	25.8	25.8	41.9
	موافق بشدة	18	58.1	58.1	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

غير شرعية اتسام المحافظ بالكفاءة المهنية يقيه من الانزلاق في الممارسات -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	3	9.7	9.7	9.7
	محايد	6	19.4	19.4	29.0
	موافق	7	22.6	22.6	51.6
	موافق بشدة	15	48.4	48.4	100.0

Total	31	100.0	100.0
-------	----	-------	-------

اكتساب المحافظ للنزاهة في عمله أثناء تقديم معلومات للإدارة تضمن له الحماية القانونية -

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	1	3.2	3.2	3.2
محايد	5	16.1	16.1	19.4
موافق	7	22.6	22.6	41.9
موافق بشدة	18	58.1	58.1	100.0
Total	31	100.0	100.0	

المؤهل العلمي والخبرة مصداقية المحافظ اتجاه المعلومات في القوائم المالية يبرز فعالية -

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق بشدة	1	3.2	3.2	3.2
غير موافق	3	9.7	9.7	12.9
محايد	5	16.1	16.1	29.0
موافق	10	32.3	32.3	61.3
موافق بشدة	12	38.7	38.7	100.0
Total	31	100.0	100.0	

يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية جراء الانحراف والممارسة غير شرعية للمهنة-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق بشدة	1	3.2	3.2	3.2

غير موافق	3	9.7	9.7	12.9
محايد	2	6.5	6.5	19.4
موافق	11	35.5	35.5	54.8
موافق بشدة	14	45.2	45.2	100.0
Total	31	100.0	100.0	

عدم الامتناع عن تقديم خدمات استشارية يضمن السير الحسن للأنشطة التي تخص المهنة-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	4	12.9	12.9	12.9
محايد	5	16.1	16.1	29.0
موافق	9	29.0	29.0	58.1
موافق بشدة	13	41.9	41.9	100.0
Total	31	100.0	100.0	

قدرة المحافظ على حفظ أسرار المهنة-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	6.5	6.5	6.5
محايد	8	25.8	25.8	32.3
موافق	9	29.0	29.0	61.3
موافق بشدة	12	38.7	38.7	100.0
Total	31	100.0	100.0	

حرص المحافظ على عدم استغلال المعلومات السرية لمنفعته الشخصية-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	6.5	6.5	6.5
محايد	8	25.8	25.8	32.3
موافق	9	29.0	29.0	61.3
موافق بشدة	12	38.7	38.7	100.0
Total	31	100.0	100.0	

Valid	غير موافق بشدة	1	3.2	3.2	3.2
	غير موافق	2	6.5	6.5	9.7
	محايد	7	22.6	22.6	32.3
	موافق	8	25.8	25.8	58.1
	موافق بشدة	13	41.9	41.9	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

. عدم إفشاء السر المهني إلا في الحالات الخاصة التي يضمنها القانون-

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	1	3.2	3.2	3.2
	محايد	10	32.3	32.3	35.5
	موافق	11	35.5	35.5	71.0
	موافق بشدة	9	29.0	29.0	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

المحور الثالث:-

لا يجوز لمحافظ الحسابات قبول امتيازات مالية لا تدخل ضمن اجره المحدد في دفتر الشروط

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	1	3.2	3.2	3.2
	محايد	6	19.4	19.4	22.6
	موافق	10	32.3	32.3	54.8
	موافق بشدة	14	45.2	45.2	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

يفحص صحة البيانات السنوية ومدى مطابقتها للمعلومات التي في تقارير التسيير-

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	1	3.2	3.2	3.2
	بشدة				
	غير موافق	2	6.5	6.5	9.7
	محايد	4	12.9	12.9	22.6
	موافق	12	38.7	38.7	61.3
	موافق بشدة	12	38.7	38.7	100.0
Total		31	100.0	100.0	

. مدى التزام المحافظ بأخلاقيات المهنة يوجب عليه القيام بالدور المنوط به بكل احترافية-

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	3	9.7	9.7	9.7

محاييد	4	12.9	12.9	22.6
موافق	8	25.8	25.8	48.4
موافق بشدة	16	51.6	51.6	100.0
Total	31	100.0	100.0	

. تساهم المنظمات الدولية في تطوير وتحسين أخلاقيات ممارسة المهنة-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	3	9.7	9.7	9.7
محاييد	6	19.4	19.4	29.0
موافق	12	38.7	38.7	67.7
موافق بشدة	10	32.3	32.3	100.0
Total	31	100.0	100.0	

عندما تعد الشركة حسابات مدجة أو مدعمة يصادق عليها محافظ الحسابات-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid محاييد	8	25.8	25.8	25.8
موافق	10	32.3	32.3	58.1
موافق بشدة	12	38.7	38.7	96.8
55,00	1	3.2	3.2	100.0
Total	31	100.0	100.0	

يدون محافظ الحسابات في التقرير الذي يعده أي نقص اطلع عليه-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	1	3.2	3.2	3.2

محايد	5	16.1	16.1	19.4
موافق	9	29.0	29.0	48.4
موافق بشدة	16	51.6	51.6	100.0
Total	31	100.0	100.0	

يطلع محافظ الحسابات على المعايير الدولية لتحسين أدائه-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	6.5	6.5	6.5
محايد	5	16.1	16.1	22.6
موافق	11	35.5	35.5	58.1
موافق بشدة	13	41.9	41.9	100.0
Total	31	100.0	100.0	

. يبدى رأيه في الرقابة الداخلية للمؤسسة وإجراءاتها-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	1	3.2	3.2	3.2
محايد	5	16.1	16.1	19.4
موافق	13	41.9	41.9	61.3
موافق بشدة	12	38.7	38.7	100.0
Total	31	100.0	100.0	

يستعين محافظ الحسابات بالخبراء يكسبه الخبرة وممارسة المهنة بكفاءة-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	6.5	6.5	6.5

محايد	6	19.4	19.4	25.8
موافق	14	45.2	45.2	71.0
موافق بشدة	9	29.0	29.0	100.0
Total	31	100.0	100.0	

. تكون المسؤولية المدنية تقصيرية في حال تسبب ضرر للغير -

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	1	3.2	3.2	3.2
محايد	5	16.1	16.1	19.4
موافق	17	54.8	54.8	74.2
موافق بشدة	8	25.8	25.8	100.0
Total	31	100.0	100.0	

. يتحمل المحافظ للحسابات المسؤولية الجزائية عند اختلاله بالتزاماته القانونية-

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	1	3.2	3.2	3.2
محايد	5	16.1	16.1	19.4
موافق	21	67.7	67.7	87.1
موافق بشدة	4	12.9	12.9	100.0
Total	31	100.0	100.0	

يؤدي توفير الوسائل لإثبات صحة التقارير تجسيدا فعليا لأخلاقيات المهنة والممارسة --
. الشرعية .

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
--	-----------	---------	---------------	--------------------

Valid	غير موافق بشدة	1	3.2	3.2	3.2
	غير موافق	4	12.9	12.9	16.1
	محايد	1	3.2	3.2	19.4
	موافق	16	51.6	51.6	71.0
	موافق بشدة	9	29.0	29.0	100.0
	Total	31	100.0	100.0	

الخلاصة

بعد الاصلاحات الاقتصادية الجديدة وانتهاج سياسة اقتصاد السوق أصبحت الشركات ملزمة بمسايرة الوضع الاقتصادي الجديد حيث شهد هذا القطاع العديد من الاصلاحات ونتيجة لهاته التحولات الاقتصادية أصبحت الشركات تعمل بأساليب وقواعد وضوابط مهنية حيث تفتن المشرع إلى وسائل الرقابة التقليدية التي أصبحت لا تتلاءم مع الظروف الاقتصادية الحالية وبالتالي اعتمد وسائل بديلة للعمل من خلال القانون 10-01.

ومن خلال ما تطرقنا اليه سابقا والذي حاولنا فيه ان نبين فيه مصدر الوسائل والآليات التي وفرها المشرع الجزائري لمحافظ الحسابات حتى يمارس وظيفته الرقابية على أحسن وجه والتي تمكنه من معرفة كل حسابات الشركة وانتظامها وكذا التدخل في كل حالة تهدد فيها مصالحها. وتمكنت مهنة محافظ الحسابات من التطور والتقدم في الدول التي تبنت نظام المراجعة الخارجية على الشركات، وهي أداة فعالة لحماية مصالح الشركة المساهمين والغير وهي تمارس من أشخاص ذوا احترافية واستقلالية ويتمتعون بالكفاءة المهنية اللازمة لأداء هذه المهمة.

ونظرا للأهمية البالغة التي يلعبها محافظ الحسابات فقد احاطه المشرع بالعديد من القوانين وحدد مهامه بدقة وجعله يقوم بما باسمه الخاص وتحت مسؤوليته الشخصية، ومن أهم مهامه بالإضافة إلى فحص صحة الحسابات وانتظامها وكشف الغش والتلاعبات والسهر على احترام مبدا الشفافية ومراقبة التقارير التي يقدمها المديرون و تقدير شروط ابرام الاتفاقيات التي تبرمها الشركة، فهو لديه مهام خاصة كالإعلام والانذار وفي الاخير يعد تقريرا نهائيا الذي هو ثمرة ونتاج عمله ويجب أن تكون المعلومات الموجودة فيه موثق فيها، باعتبار ان المحافظ الحسابات هو صمام الامان فعندما لا تطبق الادارة المسيرة للشركة القواعد القانونية او تخالف النظام القانوني لا تعبر على لشركة ا في حالة الكشف عن تلاعب او غش وان الميزانية لا تعبر عن المركز المالي الحقيقي للشركة فعليه ان يكشف عن ذلك في تقريره ويوجه الى الجمعية العامة للمساهمين لاطلاعهم على الوضعية المحاسبية والاقتصادية للشركة فاذا لم يقم المحافظ بمهامه ،او اخل بالتزاماته فانه سيتعرض للمسائلة المدنية او التأديبية او الجنائية .

تمثل اخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة احدى التحديات التي تواجه المهنة في القرن الحالي ، ولم يخل الفكر المعاصر من دراسة الاخلاق التي في العموم وفي مجال مهنة المحاسبة والمراجعة

بالخصوص وذلك لانعكاس اثرها الايجابي على اداء المحاسبين والمراجعين الخارجين ومن ثم في كشف أي ممارسات خاطئة او تلاعب في القوائم والتقارير المالية .

ما حدث من انهيارات للشركات عملاقة في بعض دول العالم بشكل عام والولايات المتحد الامريكية بشكل خاص اعاد مشكل الاخلاقيات الى الساحة المهنية وخصوصا بعد انهيار أكبر شركات التدقيق والمراجعة في العالم وثبت تورطها ف تلاعبات مالية في الشركات التي كانت تقوم وتشرف على تدقيق ومراجعة حساباتها .

النتائج النظرية:

- يعرف التدقيق الخارجي على أنه فحص انتقائي يقوم به شخص محترف ومستقل، للتأكد من صحة ومصداقية المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة، يدلي من خلاله المدقق الخارجي برأي في ومحايد وموضوعي مدعم بأدلة وقرائن إثبات في تقرير نهائي .
- يبنى التدقيق الخارجي على فروض ومعايير تمثل القاعدة الأساسية له، كما أن ممارسة مهنة التدقيق الخارجي يتمتع بحقوق وعليه واجبات.
- تمر المهمة التي يقوم بها المدقق الخارجي بعدة مراحل بداية بالتخطيط ثم تقييم نظام الرقابة الداخلية فجمع أدلة الاثبات اللازمة ختاماً بإعداد التقرير النهائي .
- تعرف أخلاقيات المهنة على أنها مجموعة المبادئ والقيم التي يلتزم بها الأفراد والجماعات خلال أدائهم لمسؤولياتهم وواجباتهم المهنية.
- تتلخص قواعد سلوك مهنة التدقيق الخارجي في النزاهة، الموضوعية، السر المهني، الكفاءة والعناية المهنية، السلوك المهني.
- يتحمل المدقق الخارجي مجموعة من المسؤوليات وهي المسؤولية الفنية، المسؤولية التأديبية، المسؤولية المدنية والمسؤولية الجنائية.
- التقرير النهائي عبارة عن وسيلة يختم بها محافظ الحسابات مهمة التدقيق ، لتوصيل مجموعة من المعلومات لمستحقيها تتمثل في الراي المحايد والفني عن القوائم المالية ووضعية المركز المالي للمؤسسة محل التدقيق.

-من أهم القوانين والمراسيم التي أحدثت تغييرا في كيفية ممارسة مهنة التدقيق الخارجي القانون رقم 08-91 - والقانون - 10-01 المتعلقان بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

النتائج التطبيقية:

-تؤكد نتائج البحث على ضرورة توفر العناية الكافية لدى المدقق الخارجي عند أدائه لمهنة محافظ الحسابات.

-كما تؤكد نتائج البحث أن التدقيق المستندي واستعمال تكنولوجيا المعلومات يعتبر أحد أهم مقومات التدقيق الخارجي.

-تميز متغيرات الدراسة المتمثلة في فعالية التدقيق الخارجي، أخلاقيات مهنة التدقيق الخارجي، جودة المعلومات بصدق مقاييسه.

-تسهم التشريعات الحالية في ضبط السلوك الحسن للمدقق.

-ان الالتزام الاخلاقي لممارسي مهنة محافظ الحسابات ينجر عنه توفر لاحكام تشريعية في الممارس للمهنة.

-ان التشريعات الحالية لما لها في ضبط وتسيير اخلاقيات وسلوكيات المهنة لدى افرادها فانها تسهم بشكل كبير في مدى ضبط والتحكم الجيد في المهنيين داخل خارج العمل .

التوصيات :

خلص البحث الى مجموعة من التوصيات التي تمثلت في :

-نشر ثقافة استقراء المدقق الخارجي وزيادة الاهتمام به.

-زيادة الوعي بأهمية محافظ الحسابات من خلال الندوات داخل الجامعة .

-انشاء المشاريع والاستثمارات الاي تهتم بتقرير محافظ الحسابات .

-انشاء هيئة ا مجلس خاص يهتم بأخلاقيات محافظ الحسابات .

-الرفع من قيمة اخلاقيات المهنة وذلك بتكثيف الدورات التدريبية المختصة في هذا المجال .

-اعطاء القيمة اكثر والاهتمام بتحسين جودتها.

افاق البحث:

يندرج خلف هذا البحث مواضيع كثيرة ابحت كثيرة لم يتطرق لها في الدراسة، تفتح المجال للباحثين من اجل دراستها منها:

- *تم في هذا البحث دراسة فعالية محافظ الحسابات ومدى التزامه بأخلاقياته داخل عمله.
- *دراسة الجانب الاخلاقي للمحافظ ومدى تأثيره على المهنة.
- *دراسة دور التشريعات في ضبط سلوك محافظ الحسابات .
- *دراسة مدى فعالية التشريعات في التحكم في ضبط اخلاقيات مهنة محافظ الحسابات.
- *دراسة العلاقة بين اخلاقيات العمل والتشريعات المنظمة للمهنة ومدى توفيقهما في الوصول الى الشكل المطلوب في نموذج محافظ الحسابات .
- *دراسة مدى تأثير اخلاقيات العمل على الجانب الخارجي لمحافظ الحسابات.

المصادر والمراجع

قائمة المراجع والمصادر

-الكتب:-

1- اقاسم عمر، التدقيق الخارجي ومحافظ الحسابات ، دار الكتاب العربي-2016

-الاطروحات والرسائل الجامعية:-

1- سعيد بن ناصر الغامدي-اخلاقيات العمل السعودية سنة 2010

2- فاطمة عبد الرقيب ،اخلاقيات العمل، 2018

3- اسامة خليل الزيتاني، دور الاخلاقيات المهنة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية في المستشفيات الحكومية الفلسطينية، جامعة الاقصى، ماجيستر

4- خالد عثمان وعبد الله عبد الرحمن، مجلة العلوم الادارية، العدد 2-2018

5- شريفي عمر-التنظيم المهني للمراجعة، دكتوراه، سطيف، 2010-2011

6- ايهاب نظمي، تدقيق الحسابات ، الطبعة 1، 2012

7- محمد لونيصة امين -تطور مهنة التدقيق في الجزائر واثره على تحسين جودة المعلومات ، دكتوراه، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2016-2017

-النصوص القانونية :-

جريدة عدد 42 صادرة 11 يوليو 2010 موافق 28 رجب 1431

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى دراسة الفعالية بين اخلاقيات العمل والالتزام التشريعي لمحافظ الحسابات، ومدى تحلي المهنيين بأخلاقيات العمل، واستخدمت في الدراسة طريقة spss لتحليل العلاقة بين متغيرين مدى التزام المحافظ للحسابات بالتشريعات ومتأثيرها على التحكم في اخلاقيات عمله والتزامه بأداء مهامه وفق الشكل المطلوب منه، وعلى النهج الصحيح التي يؤدي به الى ارضاء مرؤوسيه، وهو الوضع الذي يجعله في وضعية حسنة داخل مكان عمله وهو ما يعطيه صورة داخل وخارج عمله، وقد تم اعتماد استمارات استبيانيه تم تحكيمها من طرق مختصين واساتذة مكونين ومحافظي حسابات وهي الفئة المطلوبة وكذا مسيرين واكاديميين، وبلغ عدد المستجوبين الى 40 شخص من كل الفئات تحصلنا منها على 32 رد كان كافيا نوعا ما في الوصول الى اجابات ساعدت على الوصول الى العلاقة بين متغيري الدراسة، وتم التوصل الى ان هناك اثر لفاعلية التشريعات على مهنة محافظ الحسابات، كما يوجد اثر الاخلاقيات المهنة على المهنة ومدى المساعدة في ضبطها والتحكم فيها بالشكل المطلوب، وهذا ما يبين ان التشريعات في الجزائر تحكمت نوعا ما في تعزيز اخلاقيات مهنة محافظ الحسابات وكيفية عمل محافظ الحسابات.

Abstract

Cette étude vise à étudier l'efficacité entre l'éthique du travail et l'engagement législatif conservateur en matière de comptabilité, et la mesure dans laquelle les professionnels adhèrent à l'éthique du travail. L'étude a utilisé la méthode pss et a analysé la relation entre deux variables, l'ampleur de l'engagement du gouverneur envers la comptabilité, la législation et ses effets sur le contrôle de son éthique de travail et son engagement à exercer ses fonctions selon la forme requise et sur l'approche. La manière correcte qui l'amène à satisfaire ses subordonnés, et c'est la situation qui le met en bonne position à l'intérieur de son lieu de travail, qui lui donne une image à l'intérieur et à l'extérieur de son travail. Les formulaires de questionnaire ont été approuvés par des spécialistes, des professeurs et des gestionnaires de comptes, qui est la catégorie requise, ainsi que des gestionnaires et des universitaires, et le nombre de répondants était De 40 personnes de tous les groupes, nous avons obtenu une réponse assez suffisante pour parvenir à des réponses qui ont aidé à établir la relation entre les deux variables de l'étude, et il a été conclu qu'il y a un effet de l'efficacité de la législation sur la profession de comptable, et il y a aussi un impact de l'éthique professionnelle sur la profession et l'étendue de l'assistance En les maîtrisant et en les contrôlant selon les besoins, et c'est ce qui montre que la législation algérienne contrôlait quelque peu le renforcement de l'éthique de la profession de comptable et des modalités de travail. Enregistrer des comptes.

