

العلاقة التكاملية بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير الحكم الراشد في الجزائر من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين

The Integrated Relationship Between Algerian Auditing Standards and Corporate Governance in Algeria: An Analysis of the Views of Statutory Auditors, Accounting Experts, and Certified Accountants.

لمين بلي^{1*} ، جيلالي بهاز²

¹جامعة غرداية (الجزائر) ، belli.lamine@univ-ghardaia.dz

²جامعة غرداية (الجزائر) ، bahaz.djillali@univ-ghardaia.dz

تاريخ النشر: 2025/06/30

تاريخ القبول: 2025/06/27

تاريخ الاستلام: 2025/03/25

Abstract :

This study aimed to reveal the complementary relation between Algerian auditing standards and Good governance standards as point of view of external auditor, expert accountant and chartered accountant.

It has been used the descriptive research, and to reach the goals of the study we have been assisted by a quiz. The approved sample of study was formed of 30 individuals and the result was analyzed by the software SPSS 26.

The finding of studies reveals that the all factor impacting the standards of good governance can be reinforced by the commitment to Algerian auditing standards.

Key words: Algerian auditing standards; Good governance standards; External auditor.

JEL Classification: M4; G3; M42.

مستخلص:

تستكشف هذه الدراسة العلاقة التكامل بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير الحكم الراشد في الجزائر من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

هدفت الدراسة إلى تبين أثر معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز متطلبات الحكم الراشد، لضمان حقوق الأطراف الفاعلة الرئيسية والتقليل من عدم تماثل المعلومات بين أولئك الذين يسيطرون على المعلومة ومستخدمي المعلومة . باستخدام المنهج الوصفي التحليلي ولتحقيق أهداف الدراسة تم الإستعانة بأداة الإستبيان، حيث بلغت العينة المقبولة للدراسة 30 فرد تم تحليل نتائجها باستخدام البرنامج إحصائي SPSS 26 . توصلت الدراسة إلى أن جل العوامل المؤثرة على معايير الحكم الراشد يمكن تعزيزها بالإلتزام بمعايير التدقيق الجزائرية .

الكلمات المفتاحية: معايير الجزائرية للتدقيق؛ معايير الحكم الراشد ؛ محافظ الحسابات.

تصنيفات JEL : M4 ؛ G3 ؛ M42.

مقدمة

تلعب وظيفة التدقيق دورًا مهم كونه أداة رقابة تستخدمها الأطراف ذوي المصلحة، تتميز بالإستقلالية، وتساعد في عملية إتخاذ القرارات. تطورت فكرة التدقيق مع ظهور نظرية الوكالة أو ما إصطلح عليه بمشكل عدم تماثل المعلومات، وفي ظل غياب نظم رقابية تكبح الممارسات الإنتهازية التي يمارسها المسيرين (مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية) في حق مستخدمي القوائم المالية في مقدمتهم المساهمين.

كنتيجة لفقدان الثقة في العديد من الشركات ظهر مفهوم الحكم الراشد كألية للحد من تعارض المصالح بين الإدارة ومجالسها وبين أصحاب رؤوس الأموال والمستثمرين المتوقعين. سعت العديد من الهيئات إلى تبني فكرة إصدار مجموعة من المعايير الأساسية، التي تعتبر إطار لممارسة المهنة، وعززتها بمجموعة من المعايير الإرشادية سعيًا منها لتوحيد ممارسة مهنة التدقيق سميت بمعايير التدقيق. وهذا لتحقيق أقصى درجات الثقة والمصداقية في القوائم المالية للوصول إلى الهدف الأساسي ألا وهو تحسين جودة مخرجات عملية التدقيق، كون هذا الأخير آلية مهمة من آليات الحكم الراشد.

الجزائر وعلى غرار دول العالم وسعيًا منها لمواكبة التطورات الحاصلة في مهنة التدقيق أصدرت القانون 10-01 المؤرخ في 29/07/2010 المحدد لشروط وكيفيات ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، كما تبنت معايير مستمدة من معايير التدقيق الدولية سمتها بمعايير التدقيق الجزائرية، لتدقيق الكشوف المالية للمؤسسات. وعززتها بمسعى حر وتطوعي بميثاق للحكم الراشد، كأولوية وطنية وإستراتيجية تعزز من خلالها الأداء والقدرة التنافسية والشفافية والصرامة في التسيير وإدارة المؤسسة.

1- الإطار العام للدراسة

1-1 إشكالية الدراسة

هل هناك علاقة تكاملية بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير الحكم الراشد في الجزائر من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين؟

للإحاطة بكامل الجوانب المختلفة لموضوع الدراسة قمنا بطرح الأسئلة فرعية التالية وهي:

-هل يوجد تكامل بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير الشفافية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين؟

-هل يوجد تكامل بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير المسؤولية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين؟

هل يوجد تكامل بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التبعية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين ؟

هل يوجد تكامل بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير الإنصاف من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين ؟

1-2 الفرضيات الرئيسية الدراسة

هناك علاقة تكاملية بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير الحكم الراشد من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

ولتأكد من صحة الفرضية الرئيسية تم تقسيمها إلى أربعة فرضيات ثانوية وهي :

-يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكامل بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير الشفافية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

-يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكامل بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير المسؤولية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

-يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكامل بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التبعية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

-يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكامل بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير الإنصاف من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

1-3 أهمية الدراسة

-تسعي إلى الإرتقاء بمهنة التدقيق في الجزائر من طابعها القانوني إلى الطابع الإقتصادي المحض .

-تسليط الضوء على آراء محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين حول دور معايير التدقيق الجزائرية في إرساء معايير الحكم الراشد في الشركات الجزائرية .

1-4 أهداف الدراسة

-معرفة كيف يؤثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في تعزيز معايير الحكم الراشد .

-تشخيص مدى إلمام محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين بمعايير التدقيق الجزائرية ومعايير الحكم الراشد في الجزائر .

-تحليل ومناقشة مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية السارية المفعول مع معايير الحكم الراشد في الجزائر .

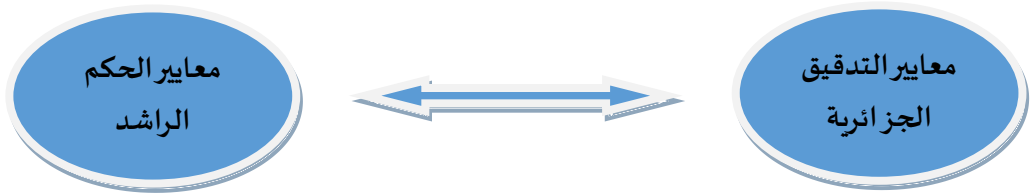
5-1 منهج الدراسة

قصد الإجابة على الإشكالية ومحاولات الإمام بموضوع الدراسة، إعتدنا في الجانب النظري على القوانين والمراجع العلمية المرتبطة بموضوع الدراسة . بإستخدام المنهج التحليلي الوصفي تم الإستعانة بأداة الإستبانة لجمع البيانات والمعلومات للأزمة، وذلك بغرض تحليل بالإساليب الإحصائية المناسبة للدراسة الميدانية .

6-1 متغيرات الدراسة

المتغير التابع

المتغير المستقل



7-1 الدراسات السابقة

درسة (خثيري الخادم، لزرق محمد) (الخادم و لزرق ، 2021)

تناولت الدراسة دور التكامل بين حوكمة الشركات وجودة التدقيق في محاربة الفساد المالي والإداري في البيئة الجزائرية، توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ترابطية ذات أثر إيجابي بين الإلتزام بمبادئ الحوكمة وأهمية جودة عملية التدقيق في محاربة الفساد المالي والإداري في المؤسسة. دراسة (حراث نخلة، بن حمو عصمت محمد) (نخلة و بن حمو ، 2022)

تناولت الدراسة دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة مخرجات عملية التدقيق والتي بدورها تساهم في تفعيل حوكمة الشركات، توصلت الدراسة إلى أن التطبيق الجيد لمعايير التدقيق الجزائرية يكرس مبادئ الحوكمة في المؤسسات، بما يضمن المزيد من شفافية وعدالة المعلومات المالية . وأنها أداة مهمة للمدقق لجمع أدلة كافية تستخدم في إبداء الرأي حول صحة وعدالة البيانات المالية .

دراسة (عايشي عبد اللطيف، سعيداني محمد) (عبد اللطيف و سعيداني ، 2022)

هدفت الدراسة إلى إبراز مدى إلتزم المدقق الخارجي بمعايير التدقيق الجزائرية، على إعتبار أن هذه المعايير بمثابة تعليمات إرشادية تساعد المدقق في تنفيذ عمله ومقياس لجودة أدائه، كما أنها جاءت لمسايرة التطورات الإقتصادية، إضافة إلى مساهمتها في تحسين واقع ممارسة المهنة في

الجزائر . توصلت الدراسة إلى وجود إلتزام من المدقق الخارجي بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية أثناء تأدية عمله .

دراسة (سايب عبدالله، صكري أيوب) (سايب و صكري، 2022)

تناولت الدراسة مدى مساهمة معايير التدقيق الجزائرية NAA في تفعيل حوكمة الشركات . باستخدام أداة الإستبان توصلت الدراسة إلى أن معايير التدقيق الجزائرية المتبنات تسهم في تسهيل تطبيق حوكمة الشركات وتعزز من خصائصها، من خلال الرفع من جودة وموثوقية القوائم المالية وتعزيز ثقة حملة الأسهم والمستثمرين فيها وهو الهدف الأساسي للحوكمة .

دراسة (حليبي نبيلة) (نبيلة، 2022)

هذه الدراسة جاءت لتوضيح دور التدقيق الخارجي في ظل تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات . إعتما الباحث على دراسة تحليلية نظرية، تناول فيها عينة من ثلاثة مؤسسات إقتصادية جزائرية ذات خصائص مختلفة (مسعرة وغير مسعرة في البورصة عامة وخاصة) . توصلت الدراسة إلى أن معايير التدقيق الجزائرية تتضمن إجراءات يمكن أن تساهم في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، بالإضافة إلى عدم وجود نص تشريعي يكسبها الطابع الإلزامي في التطبيق من قبل المدققين الخارجيين، هذا ما أدى إلى عدم وجود أثر بليغ لها على مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر . ومنه فإن مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات يتوقف على مدى إلتزام المدقق الخارجي بتطبيق هذه المعايير .

2- الإطار النظري

2-1 معايير التدقيق الجزائرية

الجزائر وعلى غرار الكثير من الدول وسعيها منها لتعزيز جودة مهنة التدقيق تبنت مجموعة من المعايير المستمدة من معايير التدقيق الدولية، أسمتها بمعايير التدقيق الجزائرية إختصاراً NAA إعتمدت كإطار مرجعي لممارسة المهنة، تتوافق والنظام المحاسبي المالي والبيئة الإقتصادية، من قبل المجلس الوطني للمحاسبة ممثلاً بلجنة التقييس وممارسة المهنة تتكون من 16 معيار .

2-1-1 عرض المعايير الجزائرية للتدقيق : تتسم بأنها

- غير ملزمة .
- قابلية التعديل حسب المتطلبات الإقتصادية .
- تتطابق مع معايير التدقيق الدولية .

-المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، يهدف هذا المعيار إلى وضع حيز التنفيذ أربعة (04) معايير جزائرية للتدقيق الأتية (مقرر رقم : 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016) :

* المعيار الجزائري للتدقيق 210 – إتفاق حول حكام مهام التدقيق .

* المعيار الجزائري للتدقيق 505 – التأكيدات الخارجية .

* المعيار الجزائري للتدقيق 560 – أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث للأحقة .

* المعيار الجزائري للتدقيق 580 – التصريحات الكتابية .

-المقرر رقم: 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، يهدف هذا المعيار إلى وضع حيز التنفيذ أربعة (04) معايير جزائرية للتدقيق الأتية (مقرر رقم 150 : المؤرخ في 11 أكتوبر 2016)

* المعيار الجزائري للتدقيق 300 – تخطيط تدقيق الكشوف المالية .

* المعيار الجزائري للتدقيق 500 – العناصر المقنعة .

* المعيار الجزائري للتدقيق 510 – مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الإفتتاحية .

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

-المقرر رقم: 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، يهدف هذا المعيار إلى وضع حيز التنفيذ أربعة (04) معايير جزائرية للتدقيق الأتية (مقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017)

* المعيار الجزائري للتدقيق 520 – الإجراءات التحليلية .

* المعيار الجزائري للتدقيق 570 – إستمرارية الإستغلال .

* المعيار الجزائري للتدقيق 610 – إستخدام أعمال المدققين الداخليين .

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

-المقرر رقم: 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، يهدف هذا المعيار إلى وضع حيز التنفيذ أربعة (04) معايير جزائرية للتدقيق الأتية (مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018)

* المعيار الجزائري للتدقيق 230 – وثائق التدقيق .

* المعيار الجزائري للتدقيق 501 – العناصر المقنعة – إعتبارات خاصة .

* المعيار الجزائري للتدقيق 530 – السبر في التدقيق .

* المعيار الجزائري للتدقيق 540 - تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به .

2-1-2 الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر

1-2-1-2 المجلس الوطني للمحاسبة

تأسس بموجب المرسوم التنفيذي رقم : 96-318 المؤرخ في 12 جمادي الأولى 1417 هـ الموافق لـ 25 سبتمبر 1996 المتضمن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه (الجريدة الرسمية العدد 56)، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 هـ الموافق لـ 27 يناير سنة 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره (الجريدة الرسمية العدد 07 ،، صفحة 06)، يضم المجلس الوطني للمحاسبة لجان مشرفة على معايير التدقيق الجزائرية، إذ يعتبر الهيئة المخولة بإصدار المعايير الجزائرية للتدقيق من خلال لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنيه، بالإضافة للجنة مراقبة الجودة (دليل ضمان الجودة) وكذا اللجان المختصة المؤلفه من خبراء في شؤون المحاسبية والتدقيق مكلفه بتحضير مشاريع الآراء والتوصيات في إطار مهامه في مجال التقييس المحاسبي (الجريدة الرسمية العدد 07، صفحة 06)

2-2-1-2 المصاف الوطني للخبراء المحاسبين

المنشأ بموجب المرسوم التنفيذي رقم : 11-25 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصاف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره (الجريدة الرسمية العدد 07، صفحة 07).

1-2-3 المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

المنشأ بموجب المرسوم التنفيذي رقم : 11-26 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره (الجريدة الرسمية العدد 07، صفحة 10)

1-2-4 المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

المنشأ بموجب المرسوم التنفيذي رقم : 11-27 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره (الجريدة الرسمية العدد 07، صفحة 13)

2-2 مبادئ الحكم الراشد

أول فكرة بلورة مشروع إعداد ميثاق جزائري للحكم الراشد كان بالتزامن مع إنعقاد الملتقى الدولي في الجزائر سنة 2007 حول إشكالية الحكم الراشد للمؤسسة. ليترجم في ما بعد إلى مشروع تحت إشراف وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعة التقليدية، وبمشاركة هيئات دولية كمؤسسة التمويل الدولية وبرنامج ميديا. في نوفمبر 2007 نصب فريق عمل للحكم الراشد في الجزائر تحت تسمية "GOAL08" (ميثاق الحكم الراشد 2008، صفحة 13)، لي يتوج سنة 2009 بإصدار أول ميثاق للحكم الراشد في الجزائر.

1-2-2 مفهوم الحكم الراشد

اختلف الأكاديميين والمهنيين في إيجاد تسمية موحدة لمصطلح الحوكمة. وتعددت تسميتها حسب البيئة الاقتصادية لكل بلد، فهناك من إصطلح عليها بالحوكمة والحكمة والحكم الراشد والرشادة.

إذ "يعتبر تلك العملية الإدارية التطوعية للمؤسسة من أجل إدخال المزيد من الشفافية والصرامة في تسييرها وإدارتها ومراقبتها" (ميثاق الحكم الراشد، صفحة 14)

2-2-2 مبادئ الحكم الراشد: تهدف مبادئ الحكم الراشد في المؤسسة إلى تحسين إحترام قواعد الإنصاف والشفافية والمسؤولية والتبعيه (ميثاق الحكم الراشد 2008، صفحة 27)

1-2-2-2 مبدأ الإنصاف: توزيع الحقوق والواجبات بين الأطراف الفاعلة وكذا الإمتيازات والإلتزامات المرتبطة بها، بطريقه منصفه.

2-2-2-2 مبدأ الشفافية: هذه الحقوق والواجبات وكذا الصلاحيات والمسؤوليات الناجمه ينبغي أن تكون واضحة وجليه للجميع.

3-2-2-2 مبدأ المسؤولية: مسؤولية أي فرد محددة بأهداف دقيقه وليست مقسمه.

4-2-2-2 مبدأ التبعيه (المحاسبة): كل طرف مسؤول أمام الآخر فيما يمارس من خلاله المسؤوليات المنوطة به.

هذه المبادئ الأربعة (4) (ميثاق الحكم الراشد 2008، صفحة 66) العالمية تشكل مقاييس تدعم بعضها البعض، فهي ليست إختياريه ولايمكن عزلها عن بعضها البعض. إذ تشكل نوعاً من " المربع السحري " وبعبارة أخرى فإن عملية توزيع المسؤوليات (المسؤولية) والرقابة (المحاسبة) يجب أن تتم بالإنصاف والشفافية، علاوة على ذلك فإن قواعد الإنصاف والشفافية تخضع لتوزيع المسؤوليات والإشراف. فإن مبدأ الشفافية هو طريقة توزيع المسؤوليات. بالمقابل فإن مبدأ المساواة يسترجع أولويته كلما تعلق الأمر بتنظيم العلاقات بين الأطراف الشركة الداخلية

بواسطة توزيع المسؤوليات فيما بينهم . أما مقارنة المسائل التي تمس نقل الملكية والخلافه ستخضع إلى ضرورة إحترام المسؤوليه المحددة لكل الأطراف بالنسبة للأخرين (المساءلة) .

2-2-3 الأطراف المعنية بتطبيق مبادئ الحكم الراشد

2-2-3-1 مجلس الإدارة: هيئه جماعية يتم تفويضها من طرف الجمعية العامة، لتعزيز وحماية مصالح الشركة والمساهمين مع مراعاة مصالح أصحاب المصالح الأخرى، له مجموعه من المسؤوليات أهمها تعيين المدراء التنفيذيين، رسم الإستراتيجيات العامه لشركه ومراقبة مدى تنفيذها، مراقبة عمل الإدارة .

2-2-3-2 الإدارة التنفيذية: إصطلح عليه بالجهاز التنفيذي، تعتبر حلقة وصل بين مجلس الإدارة والأطراف ذات المصلحة له مجموعة من المسؤوليات والواجبات أمام مجلس الإدارة في تعظيم قيمة المؤسسة وزيادة أرباحها أما مسؤولياتها أمام أصحاب المصلحة يتمثل في الإفصاح السليم والشفاف للمعلومات المالية والغير المالية .

3-دراسة الميدانية

3-1 مجتمع وعينة الدراسة

3-1-1 مجتمع الدراسة : مجتمع الدراسة شمل مجموعة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين لولاية غارداية .

3-1-2 عينة الدراسة : تم إختيار عينة من مجتمع الدراسة المستهدفه، وزعت عليهم 40 إستمارة إستبيان عن طرق التسليم والإستلام المباشر، بعد عملية الفرز والتنظيم والتبويب تم الإعتماد على 30 إستمارة صالحة لتمثيل عينة الدراسة من أصل 40 إستمارة موزعة .

3-1-3 حدود الزمنية : 2024/07/01 إلى غاية 2024/09/02

3-2 الأساليب المستخدمة في الدراسة

3-2-1 معامل ألفا كرونباخ : يستخدم لمعرفة معامل ثبات فقرات الإستبيان .

3-2-2 المتوسط الحسابي : يستخدم بغية التعرف على متوسط إجابات المبحوثين حول الإستبيان ومقارنتها بالمتوسط الحسابي الفرضي المقدر بـ(05) لأن التنقيط يتراوح من (01) إلى (05) وهو يساعد في ترتيب الفقرات حسب أعلى متوسط

3-2-3 الإنحراف المعياري : من أجل التعرف على مدى إنحراف إستجابات أفراد الدراسة إتجاه كل فقرة أو بعد، والتأكد من صلاحية النموذج لإختبار الفرضيات، ويوضح كذلك التشتت في إستجابات أفراد الدراسة، فكلما إقتربت قيمته من الصفر فهذا يعني تركيز الإجابات وعدم تشتتها.

3-2-4 تحليل الإنحدار: الهدف من دراسة الإنحدار هو إيجاد دالة العلاقة بين المتغيرين المستقل والتابع والتي بدورها تساعد في تفسير التغير الذي قد يطرا على المتغير التابع (y) تبعًا لتغير في قيم المتغير المستقل (x)، وفق المعادلة $(y=a+bx)$ ، كما يمكن استخدامه أيضا لقياس مدى تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع.

3-2-2 تحليل الوصفي لعينة الدراسة

3-2-1 الجنس:

الجدول رقم (01): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

النسبة المئوية	التكرار	الجنس
83,3%	25	ذكر
16,7%	05	أنثى
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

التوزيع يظهر أن غالبية المشاركين من فئة الذكور، حيث بلغ نسبتهم 83.3% من إجمالي العينة المدروسة، بينما عينة فئة الإناث فقد بلغت نسبتهم 16.7%. يعكس هذا التوزيع تفاوتًا واضحًا في تمثيل الجنسين، حيث يشكل الذكور النسبة الأكبر من العينة مقارنة بالإناث، مما قد يؤثر على بعض إستنتاجات الدراسة عند تحليل المتغيرات المرتبطة بالجنس.

3-2-2 السن

الجدول رقم (02): توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن

النسبة المئوية	التكرار	السن
13,3%	04	30 سنة فأقل
30%	09	ما بين 31 سنة و39 سنة
23,3%	07	ما بين 40 سنة و49 سنة
33,3%	10	50 سنة فما فوق
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

التوزيع يظهر أن النسبة الأكبر من المشاركين تقع ضمن الفئة العمرية "50 سنة فما فوق"، حيث بلغت نسبتهم 33.3% من إجمالي العينة المدروسة. كما نشهد أن الفئة العمرية من "31 إلى 39 سنة" جاءت بنسبة 30%، أما الفئة العمرية المشاركة في الدراسة ضمن فئة "40 إلى 49 سنة"

فقد سجلت ما نسبته 23.3%، وفي الأخير الفئة من "30 سنة فأقل" سجلت مشاركتهم في هذه الدراسة بنسبة 13.3%، يعكس هذا التوزيع تنوعاً في الأعمار بين المشاركين في الدراسة .

3-2-3 المؤهل العلمي

الجدول رقم (03) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
60%	18	جامعي/ ليسانس- ماستر
40%	12	دراسات عليا/ ماجستير- دكتوراه
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

التوزيع حسب متغير المؤهل العلمي يظهر أن معظم المشاركين يحملون شهادات جامعية (ليسانس أو ماستر)، حيث بلغت مشاركتهم في هذه الدراسة نسبة 60% من إجمالي العينة المدروسة، وفي المقابل نسبة 40%، من المشاركين في الدراسة يحملون مؤهلات دراسات عليا (ماجستير أو دكتوراه)، هذا التوزيع يظهر أن دراستنا تتكون من مستويات تعليمية مرتفعة مع نسبة أكبر من حاملي الشهادات الجامعية مقارنة بحاملي الدراسات العليا .

3-2-4 الخبرة المهنية

الجدول رقم (04) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

النسبة المئوية	التكرار	سنوات الخبرة
23,3%	70	أقل من 05 سنوات
16,7%	50	ما بين 5 سنوات و10 سنوات
20%	60	ما بين 11 سنة و15 سنوات
40%	12	سنة فما فوق 16
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

التوزيع يظهر أن أغلبية المشاركين الذين يمتلكون خبرة مهنية تزيد عن 16 سنة نسبتهم تمثل 40% . يليها المشاركون الذين لديهم خبرة أقل عن 5 سنوات بنسبة 23.3%، أما الذين لديهم خبرة ما بين 11 و15 سنة يمثلون نسبة 20% من المشاركين وفي الأخير يمثل المشاركون الذين لديهم خبرة تتراوح ما بين 5 و10 سنوات بنسبة 16.7% . يعكس هذا التوزيع تنوعاً في مستوى الخبرة بين المشاركين .

3-2-5 الوظيفة الحالية

الجدول رقم (05) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية

النسبة المئوية	التكرار	الوظيفة الحالية
63,3%	19	محافظ حسابات
6,7%	02	خبير محاسبي
30%	09	محاسب معتمد
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

يظهر توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة أن غالبية المشاركين هم من فئة محافظي الحسابات إذ يمثلون ما نسبته 63.3% من العينة المدروسة . تليهم فئة المحاسبين المعتمدين بنسبة 30%، بينما الخبراء المحاسبين يمثل الفئة الأقل عدداً بنسبة 6.7% فقط، يعكس هذا التوزيع تركيز العينة المدروسة على المتخصصين في التدقيق والمحاسبة .

3-3 التحليل الوصفي لنتائج الدراسة

3-3-1 صدق وثبات أداة الدراسة

الجدول رقم (06) : ألفا كرونباخ لقياس ثبات وصدق الاستبيان

معامل ألفا كرونباخ	عدد العبارات
0,757	18

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

من خلال الجدول أعلاه المبين لإختبار معامل ألفا كرونباخ لأداة الدراسة والذي قدر بـ (0,757)، وهي نتيجة تشير إلى أن المقياس المستخدم في دراستنا يتمتع بمستوى جيد من الموثوقية الداخلية إي أن جميع البنود المستخدمة تتميز بإتساق داخلي وبدرجة كبيرة، كما أنها تقدم نتائج موثوقة وقابلة للإعتماد في الدراسة الحالية .

2-3-3 تحليل آراء عينة الدراسة :

1-2-3-3 تحليل آراء أفراد عينة الدراسة حول الإلتزام بمعيار الحكم الراشد الإنصاف من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .
الجدول رقم (07) : نتائج إختبار درجات إجابات أفراد عينة الدراسة حول المتغير معيار الإنصاف

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة
01	يتحلّى مجلس الإدارة بنوع من الإنضباط والمسؤولية فيما يتعلق بجلب وتحويل المعلومة لمستخدميها .	4,20	1,064	موافق
02	يمارس محافظ الحسابات مهامه بإستقلالية تامة وعدم التحيز ويتفاعل مع مجلس الإدارة	4,27	0,583	موافق
03	مجلس الإدارة يسهر على التحديد الدقيق للمسؤوليات والواجبات والحقوق وضمان توزيعها بالتساوي .	4,37	1,129	موافق
04	يمكن الإستعانة باللجان المختصة للمساعدة على إتخاذ القرارات بعد الإعلام الرسمي للمساهمين في المؤسسة .	4,23	1,135	موافق
	بعد معيار الإنصاف	4,27	0,583	موافق

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

يعكس الجدول أعلاه المتعلق معيار الإنصاف تقييماً للعبارات الأربعة المشكلة للمعيار من قبل المشتركين، حيث أن الفقرة الأولى توضح إنضباط ومسؤولية مجلس الإدارة في جلب وتحويل المعلومات لمستخدميها وهذا بمتوسط حسابي المقدر ب(4.20) وإنحراف معياري مقدر ب (1.064) وهو ما يدل على الموافقة العالية على أداء المجلس بهذا الخصوص، أما الفقرة الثانية تشير إلى أن محافظي الحسابات يمارسون مهامهم بإستقلالية تامة وبدون تحيز ويتفاعل مع مجلس الإدارة وهذا ما أشار إليه المتوسط الحسابي المقدر ب (4,27) وبإنحراف معياري (0.583) مما يدل على موافقة كبيرة على أن المحافظ يجب أن يمارس مهامه بحيادية وإستقلالية، وفي الفقرة الثالثة مجلس الإدارة يسهر على التحديد الدقيق للمسؤوليات والواجبات والحقوق وضمان توزيعها بالتساوي، بمتوسط حسابي قدره (4.37) وبإنحراف معياري قدره (1.129) مما يعكس رضا قوي

عن فعالية مجلس الإدارة في ضمان تقسيم الوظائف بالتساوي، وعن الفقرة الرابعة التي تتحدث عن إمكانية الإستعانة باللجان المختصة للمساعدة في إتخاذ القرارات بعد الإعلام الرسمي للمساهمين، قد سجل متوسطها الحسابي (4.23) مع إنحراف معياري (1.135)، مما يؤكد على موافقة واضحة على دور هذه اللجان في دعم عملية صنع القرار.

بصفة عامة تظهر النتائج أن متوسط الحسابات الكلي لمعيار الإنصاف قدرت بـ (4.27) مع إنحراف معياري قدره (0.583)، ما يعكس الموافقة القوية على إلزام المؤسسة بتوزيع الحقوق والواجبات والإلتزامات والإمتيازات بين الأطراف الشريكة بصورة منصفة وعدالة في جميع جوانب عملها.

3-3-2-2 تحليل آراء أفراد عينة الدراسة حول الإلتزام بمعيار الحكم الراشد التبعية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .
الجدول رقم (08) : نتائج إختبار درجات إجابات أفراد عينة الدراسة حول المتغير معيار التبعية .

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
01	يتابع مجلس الإدارة مراحل نشر المعلومات والإتصال من طرف المؤسسة إتجاه الأطراف الفاعلة والسهر لأجل التأكد من عودة المعلومة .	4,47	0,973	موافق
02	تعد الإدارة ممثلة بمجلس الإدارة الحسابات كل نهاية سنة ويقوم بمراجعتها بإستقلالية وعدم تحيز محافظ الحسابات .	4,27	1,015	موافق
03	يفضل مجلس الإدارة التسيير الهادئ والواضح للنزاعات والأزمات .	4,10	0,995	موافق
04	سعي مجلس الإدارة إلى وضع نظام محكم للمراقبة وإن تطلب الأمر الإستعانة بالتدقيق الخارجي .	4,53	0,571	موافق
	بعد معيار التبعية	4,34	0,466	موافق

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

تعكس نتائج الجدول أعلاه معيار التبعية درجة الموافقة والرضا من قبل المشاركين نحو فقراته حيث نلمس من الفقرة الأولى، التي تناولت متابعة مجلس الإدارة لمراحل نشر المعلومات والإتصال من طرف المؤسسة إتجاه الأطراف الفاعلة والتأكيد من عودة المعلومة، والتي جاءت بمتوسط حسابي قدره (4.47) وإنحراف معياري قدره (0.973)، وهذا يدل على الموافقة العالية على إلزام المؤسسة ممثلة بمجلس الإدارة بمسؤوليتها أمام الأطراف الفاعلة في نشر المعلومات الضرورية التي

يجتاجونها في الوقت المناسب . وفي الفقرة الثانية التي تشير إلى أن عملية إعداد الحسابات كل نهاية سنة تكون من طرف الإدارة ممثلة بمجلس الإدارة على أن يقوم محافظ الحسابات بمراجعة الحسابات السنوية باستقلالية وعدم تحيز، فقد سجلنا متوسطا حسابيا للفقرة (4.27) وإنحراف معياري قدره (1.015)، وهي نتيجة تعكس الموافقة الكبيرة لمحتوى الفقرة من قبل المشاركين حيث أن الإدارة تعد الحسابات نهاية السنة على أن يقوم محافظ الحسابات بعد مراجعتها بالمصادق عليها وإعلام كل من مجلس الإدارة والمساهمين .

في الفقرة الثالثة، والتي تتحدث عن تفضيل مجلس الإدارة للتسيير الهادئ والواضح للنزاعات والأزمات، والتي حازت على متوسط حسابي قدره (4.10)، وإنحراف معياري قدره (0.995)، مما يعكس رضا جيد عن أداء المجلس في هذا المجال، الفقرة الرابعة التي تناول سعي مجلس الإدارة لوضع نظام محكم للمراقبة وإن تطلب ذلك الإستعانة بخدمات بمدقق خارجي عند الحاجة، حيث سجلت هذه الفقرة أعلى متوسط حسابي مقدر بـ(4.53)، وإنحراف معياري قدره (0.571)، مما يؤكد الموافقة قوية على ضرورة إلزام المجلس بوضع نظام مراقبة فعال .

بصفة عامة، يظهر متوسط الحسابات الكلي لمعيار التبعية بـ(4.34)، مع إنحراف معياري قدره (0.466)، ما يعكس الموافقة القوية على ضرورة إلزام المؤسسة بمعايير التبعية في إطار إلتزاماتها التعاقدية .

3-2-3-3 تحليل آراء أفراد عينة الدراسة حول الإلتزام بمعيار الحكم الراشد المسؤولية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .
الجدول رقم (09) : نتائج إختبار درجات إجابات أفراد عينة الدراسة حول المتغير معيار المسؤولية .

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة
01	تتقاسم جميع الأطراف الفاعلة في المؤسسة الصلاحيات والمسؤوليات بما يضمن وصول المعلومات الدقيقه والحاسمة في الوقت المناسب .	3,93	1,363	موافق
02	يهدف الوصول إلى أقصى درجة المراقبة يمكن الإستفادة من خبرة في مجال التخطيط والمراقبة المالية للمؤسسة .	4,17	0,986	موافق
03	مجلس الإدارة يحدد سياسة واضحة لنشر وتوزيع المعلومة متناسقة والقانون والإلتزامات التعاقدية مع الأطراف الفاعلة	4,10	1,185	موافق
04	للمدققين الخارجيين مسؤولية أمام مجلس الإدارة وأمام المساهمين	4,53	0,571	موافق

موافق	0,612	4,18	بعد معيار المسؤولية
-------	-------	------	---------------------

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

الجدول أعلاه يوضح النتائج الإحصائية لمعيار المسؤولية، والذي تعكس عباراته الأربعة مدى موافقة المشاركين، الفقرة الأولى التي تناولت تقاسم الصلاحيات والمسؤوليات بين جميع الأطراف الفاعلة في المؤسسة لضمان وصول المعلومات الدقيقة والحاسمة في الوقت المناسب، بمتوسط حسابي قدره (3.93) وإنحراف معياري (1.363)، تدل على أن لكل طرف مسؤولية محددة الأهداف وليست مجزأة، الفقرة الثانية وهي العبارة التي جاءت بمتوسط حسابي (4,17) وإنحراف معياري المقدر بـ (0.986) وهي نتيجة إحصائية تدل على أهمية الإستفادة من الخبرات الخارجية في مجال التخطيط والمراقبة المالية للوصول إلى أقصى درجة من المراقبة، أما الفقرة الثالثة من هذا البعد والذي يقيّم مسؤولية مجلس الإدارة في وضع سياسة واضحة لنشر وتوزيع المعلومات بما يتوافق مع القانون والإلتزامات التعاقدية، بمتوسط حسابي قدره (4.10) وإنحراف معياري قدر بـ (1.185)، وهي نتيجة تشير أن سياسة نشر المعلومة يجب أن تراعي نوع المعلومة القابلة للنشر والتي قد تأخذ في بعض الأحيان طابع السرية أو لنشر الضيق. الفقرة الرابعة، والتي تشير على أن هناك مسؤولية على عاتق المدققين الخارجيين أمام مجلس الإدارة والمساهمين وهذا ما يوضحه المتوسط الحسابي المقدر بـ (4.53) بإنحراف معياري قدره (0.571)، مما يعكس موافقة قوية على إلتزام المدققين الخارجيين بمسؤولياتهم إتجاه جميع الأطراف المستفيدة. بصفة عامة، يظهر متوسط الحسابات الكلي لمعيار المسؤولية بـ (4.18)، وإنحراف معياري قدره (0.612)، مما يعكس الموافقة الكبيرة على ضرورة إلتزام المؤسسة بممارسة مسؤولياتها في جلب وتحويل المعلومة، وأن كل طرف له مسؤولية محددة بأهداف.

3-3-2-4 تحليل آراء أفراد عينة الدراسة حول الإلتزام بمعيار الحكم الراشد الشفافية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين.

الجدول رقم (10): نتائج اختبار درجات إجابات أفراد عينة الدراسة حول المتغير معيار الشفافية.

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة
01	المؤسسة مطالبة بنشر حالتها المالية وكذا كل المعلومات التي لها أثر مادي على تقييم المؤسسة لفائدة الأطراف الفاعلة.	4,03	1,098	موافق
02	يتم نشر المعلومات المالية الكاملة والصحيحة وفي الوقت اللازم من قبل الإدارة والتي قد يطلبها أصحاب المصلحة.	4,27	0,907	موافق

العلاقة التكاملية بين معايير التدقيق الجزئية ومعايير الحكم الراشد في الجزائر من وجهة نظر محافظي

الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين

متوسط	0,935	3,23	هناك شفافية ونزاهة في الحسابات التي توزعها المؤسسة	03
موافق	0,711	4,33	مجلس الإدارة مسؤول عن سلامة نظم المعلومات، خاصة نظم المحاسبة	04
موافق	0,560	3,97	بعد معيار الشفافية	

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

الجدول أعلاه يوضح تقييم الفقرات الأربع لمعيار الشفافية، كما يوضح مدى الموافقة على مختلف جوانب هذا معيار حيث نجد الفقرة الأولى من البعد والذي ينص على ضرورة نشر المؤسسة لحالتها المالية وكل المعلومات التي تؤثر مادياً على تقييمها لصالح الأطراف الفاعلة، بمتوسط حسابي قدره (4.03) وانحراف معياري قدره (1.098)، مما يعكس موافقة المشاركين على ضرورة نشر لمعلومة المالية التي لها أثر مادي على تقييمها وإستمراريتها، في الفقرة الثانية التي تتحدث عن نشر الإدارة للمعلومات المالية الكاملة والصحيحة وفي الوقت اللازم بما يخدم أهداف أصحاب المصلحة جاءت هذه العبارة بمتوسط حسابي قدره (4.27) وانحراف معياري قدره (0.907) وهي نتيجة تعكس قيمة المعلومة المالية وسرعت نشرها لمستخدميها لما لها من قدرة على تضيق فجوة المعلومة بين المؤسسة والأطراف المستفيدة، الفقرة الثالثة التي ير فيها المستطلعون ضرورة الإلتزام المؤسسة بالشفافية والنزاهة في توزيع حساباتها، وذلك بمتوسط حسابي قدره (3.23) بانحراف معياري قدره (0.935)، وهي نتيجة تشير إلى موافقة متوسطة تعكسها بعض التحفظات من قبل المشاركين في إمكانية إلتزام المؤسسة بالشفافية، الفقرة الرابعة والتي نلمس من خلالها مسؤولية مجلس الإدارة عن سلامة نظم المعلومات وخاصة نظم المحاسبة، بمتوسط حسابي قدره (4.33) بانحراف معياري قدره (0.711)، وهذه النتيجة تشير إلى الموافقة القوية بضرورة الإلتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

بصفة عامة يظهر متوسط الحسابات الكلي لمعيار الشفافية (3.97) مع إنحراف معياري قدره (0.560)، مما يعكس موافقة كبيرة على ضرورة إلتزام المؤسسة بكامل بمسؤولياتها بضمان نشر المعلومات المالية الكاملة بكل شفافية، بما يضمن حصول أصحاب المصلحة المهتمين على نفس المعلومات التي لدى الإدارة بنية إبداء الشفافية الإرداية .

3-4 إختبار الفرضيات الدراسة

3-4-1 الفرضية الرئيسية: هناك علاقة بين معايير التدقيق الجزائية ومعايير الحكم الراشد

من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

الجدول رقم (11) : نتائج تحليل تباين الإنحدارين متغيرات الدراسة

معامل التحديد (R ²)	إختبارات (T)		إختبار (F)		معادلة الإنحدار		
	مستوى الدلالة	قيمة (T)	مستوى الدلالة	قيمة (F)	الخطأ المعياري	المعاملات (B)	
0.419	0.000	9.944	0.00	20.213	0.292	2.904	الثابت (باقي العوامل الأخرى)
	0.00	4.496			0.069	0.331	معايير التدقيق الجزائية

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

تشير الفرضية الرئيسية إلى وجود أثر وعلاقة ذات دلالة إحصائية بين معايير التدقيق الجزائية ومعايير الحكم الراشد من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين في الجزائر، كما تعكسه معادلة الإنحدار، التي تتخذ الشكل $(Y=2.904+0.331X)$ أي أن هناك تأثيراً إيجابياً (لمعايير التدقيق الجزائية) على (معايير الحكم الراشد) والملاحظ من الجدول أن نتائجه مقبولة إحصائياً حيث بلغت قيمة "F" (20.213) وهي دالة بمستوى الدلالة قدره (0.00)، وهذا يؤكد وجود دلالة إحصائية لتأثير المتغير المستقل (معايير التدقيق الجزائية) على المتغير التابع (معايير الحكم الراشد)، كما بلغت قيمة "T" المحسوبة (4.496) وهي دالة بمستوى دلالة قدره (0.00)، وهو ما تشير إليه قيمة المعامل "B" التي تعني أن التغير في قيمة المتغير المستقل (معايير التدقيق الجزائية) بوحدة واحدة يقابله تغير بمقدار (0,323) في المتغير التابع (معايير الحكم الراشد)، وهذا المتغير المستقل يفسر حسب معامل التحديد (R²) المقدر بـ (0.419) من التباين في المتغير التابع، أي أن (42%) من التغيرات في معايير الحكم الراشد يمكن تفسيرها من خلال معايير التدقيق الجزائية مقابل دلالة قيمة "T" لباقي العوامل الأخرى بمستوى دلالة قدره (0.00)، وهو ما يؤكد وجود عوامل أخرى تؤثر أيضاً على معايير الحكم الراشد، بناءً على هذه النتائج، يمكن الإستنتاج بأن هناك تأثيراً إيجابياً وذو دلالة إحصائية لمعايير التدقيق الجزائية على معايير الحكم الراشد وفقاً لآراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين، كون وظيفة التدقيق التي تعتمد على معايير التدقيق تعتبر أليات من أليات الرقابة المهم التي يعتمد عليها في تعزيز معايير الحكم الراشد في الجزائر

كشرط أساسي لتطوير المؤسسة وتعزيز صمودها في مواجهة الأزمات وضمن الشفافية والصرامة في التسيير والمراقبة، مما يسمح بتكريس ممارسات إقتصاد سوق ديناميكية وسليمة، وبالتالي تحسين صورة المؤسسة الجزائرية.

3-4-2 يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكامل بين معايير التدقيق الجزئية ومعايير الشفافية

من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

الجدول رقم (12): نتائج تحليل تبين الإنحدار بين معايير التدقيق الجزئية ومعايير الحكم الراشد الشفافية

معامل التحديد (R^2)	إختبارات (T)		إختبار (F)		معادلة الإنحدار		
	مستوى الدلالة	قيمة (T)	مستوى الدلالة	قيمة (F)	المعاملات (B)	الخطأ المعياري	
0.439	0.00	5.621	0.000	21.928	0.389	2.184	الثابت (باقي العوامل الأخرى)
	0.00	4.683			0.092	0.431	معايير التدقيق الجزئية

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

تشير الفرضية الجزئية الأولى إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتكامل معايير التدقيق الجزئية ومعايير الشفافية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين في الجزائر، كما تعكسه معادلة الإنحدار التي تتخذ الشكل ($Y=0.431+2.184X$) أي أن هناك تأثيرًا إيجابيًا لمعايير التدقيق الجزئية على (معايير الشفافية) والملاحظ من الجدول أن نتائجه مقبولة إحصائيا حيث بلغت قيمة "F" (21.928) وهي دالة بمستوى الدلالة قدره (0.00) وهذا يؤكد وجود دلالة إحصائية لتأثير المتغير المستقل (معايير التدقيق الجزئية) على المتغير التابع (معايير الشفافية) كما بلغت قيمة "T" المحسوبة (4.683) وهي دالة بمستوى دلالة قدره (0.00)، وهو ما تشير إليه قيمة المعامل "B" التي تعني أن التغير في قيمة المتغير المستقل (معايير التدقيق الجزئية) بوحدة واحدة يقابله تغير بمقدار (0.431) في المتغير التابع (معايير الشفافية)، وهذا المتغير المستقل يفسر حسب معامل التحديد (R^2) المقدر بـ (0.439) من التباين في المتغير التابع، أي أن (44%) من التغيرات في معيار الشفافية يمكن تفسيرها من خلال معايير التدقيق الجزئية، مقابل دلالة قيمة "T" لباقي العوامل الأخرى بمستوى دلالة قدره (0.00)، وهو ما يؤكد وجود عوامل أخرى تؤثر أيضا على معيار الشفافية، بناءً على هذه النتائج يمكن

الاستنتاج بأن هناك تأثيرًا إيجابيًا وذو دلالة إحصائية لمعايير التدقيق الجزائرية على معيار الشفافية وفقًا لآراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

3-4-3 يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمعايير التدقيق الجزائرية على معيار الحكم الراشد المسؤولة من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

الجدول رقم (13): نتائج تحليل تباين الإنحدار بين معايير التدقيق الجزائرية ومعيار الحكم الراشد المسؤولة

معامل التحديد (R ²)	إختبارات (T)		إختبار (F)		معادلة الإنحدار		
	مستوى الدلالة	قيمة (T)	مستوى الدلالة	قيمة (F)	الخطأ المعياري	المعاملات (B)	
0.097	0.00	6.059	0.09	3.022	0.539	3.226	الثابت (باقي العوامل الأخرى)
	0.09	1.738			0.128	0,222	معايير التدقيق الجزائرية

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

تشير الفرضية الجزئية الثانية إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتكامل معايير التدقيق الجزائرية ومعيار المسؤولية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين في الجزائر، وهو ما تعكسه معادلة الإنحدار التي تتخذ الشكل ($Y=3.226+0.222X$) أي أن هناك تأثيرًا لمعايير التدقيق الجزائرية على (معيار المسؤولية) والملاحظ من قيمة "F" (3.022) يشير إلى أن النموذج الكلي للإنحدار ليس ذو دلالة إحصائية قوية عند مستوى دلالة (0,05)، كما بلغت قيمة "T" المحسوبة (1.738) وهي دالة بمستوى الدلالة قدره (0.09). تشير إلى أن معايير التدقيق الجزائرية قد تكون ذات دلالة إحصائية عند مستوى (0.1)، وهو ما تشير إليه قيمة المعامل "B" التي تعني أن التغير في قيمة المتغير المستقل (معايير التدقيق الجزائرية) بوحدة واحدة يقابله تغير بمقدار (0,222) في المتغير التابع (معيار المسؤولية). وهذا المتغير المستقل يفسر حسب معامل التحديد (R²) المقدر بـ (0.097) من التباين في المتغير التابع، أي أن (9.7%) من التغيرات في معيار المسؤولية يمكن تفسيرها من خلال معايير التدقيق الجزائرية مقابل دلالة قيمة "T" لباقي العوامل الأخرى بمستوى دلالة قدره (0.00)، مما يدل على أن النموذج يفسر جزءًا صغيرًا فقط من التباين الكلي في معيار المسؤولية، ويشير إلى وجود عوامل أخرى تؤثر بشكل كبير على معيار المسؤولية. بشكل عام يمكن الإستنتاج بأن هناك علاقة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعيار المسؤولية، لكن هذه العلاقة ليست قوية بما يكفي لتكون ذات دلالة إحصائية قوية عند مستوى دلالة (0,05) لكنها قد تكون مهمة عند مستوى دلالة (0.1).

3-4-4 يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمعايير التدقيق الجزائية على معيار الحكم الراشد

التبعية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

الجدول رقم (14) : نتائج تحليل تباين الإنحدار بين معايير التدقيق الجزائية ومعايير الحكم الراشد التبعية

معامل التحديد (R^2)	إختبارات (T)		إختبار (F)		معادلة الإنحدار		
	مستوى الدلالة	قيمة (T)	مستوى الدلالة	قيمة (F)	الخطأ المعياري	المعاملات (B)	
0.495	0.000	8.606	0.005	9.075	0.376	3.233	الثابت (باقي العوامل الأخرى)
	0.005	3.012			0.089	0.268	معايير التدقيق الجزائية

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

تشير الفرضية الجزئية الثالثة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتكامل معايير التدقيق الجزائية ومعايير التبعية من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين في الجزائر، كما تعكسه معادلة الإنحدار، التي تتخذ الشكل ($Y=3.233+0.268X$) أي أن هناك تأثيرًا إيجابيًا لمعايير التدقيق الجزائية على (معايير التبعية) والملاحظ من الجدول أن نتائجه مقبولة إحصائيا حيث بلغت قيمة "F" (9.075) وهي دالة بمستوى الدلالة قدره (0.00)، وهذا يؤكد وجود دلالة إحصائية لتأثير المتغير المستقل (معايير التدقيق الجزائية) على المتغير التابع (معايير التبعية)، كما بلغت قيمة "T" المحسوبة (3.012) وهي دالة بمستوى دلالة قدره (0.00)، وهو ما تشير إليه قيمة المعامل "B" التي تعني أن التغير في قيمة المتغير المستقل (معايير التدقيق الجزائية) بوحدة واحدة يقابله تغير بمقدار (0.268) في المتغير التابع (معايير التبعية) وهذا المتغير المستقل يفسر حسب معامل التحديد (R^2) المقدر بـ (0.495) من التباين في المتغير التابع أي أن (49.5%) من التغيرات في معيار التبعية يمكن تفسيرها من خلال معايير التدقيق الجزائية، مقابل دلالة قيمة "T" لباقي العوامل الأخرى بمستوى دلالة قدره (0.00)، وهو ما يؤكد وجود عوامل أخرى تؤثر أيضا على معيار التبعية، بناءً على هذه النتائج، يمكن الاستنتاج بأن هناك تأثيرًا إيجابيًا وذو دلالة إحصائية لمعايير التدقيق الجزائية على معيار التبعية وفقًا لآراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

3-4-5 يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمعايير التدقيق الجزائرية على معيار الحكم الراشد الإنصاف من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .
الجدول رقم (15) : نتائج تحليل تباين الانحدار بين معايير التدقيق الجزائرية ومعيار الحكم الراشد الإنصاف

معامل التحديد (R ²)	إختبارات (T)		إختبار (F)		معادلة الإنحدار		
	مستوى الدلالة	قيمة (T)	مستوى الدلالة	قيمة (F)	الخطأ المعياري	المعاملات (B)	
0.227	0.000	6.169	0.008	8.221	0.475	2.932	الثابت (باقي العوامل الأخرى)
	0.008	2.867			0.113	0,323	معايير التدقيق الجزائرية

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على مخرجات SPSS 26

تشير الفرضية الجزائرية الرابعة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتكامل معايير التدقيق الجزائرية ومعيار الإنصاف من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين في الجزائر، كما تعكسه معادلة الإنحدار التي تتخذ الشكل $(Y=2.932+0.323X)$ أي أن هناك تأثيراً إيجابياً لمعايير التدقيق الجزائرية على (معيار الإنصاف) والملاحظ من الجدول أن نتائجه مقبولة إحصائياً حيث بلغت قيمة "F" (8,221) وهي دالة بمستوى الدلالة قدره (0.00) وهذا يؤكد وجود دلالة إحصائية لتأثير المتغير المستقل (معايير التدقيق الجزائرية) على المتغير التابع (معيار الإنصاف) كما بلغت قيمة "T" المحسوبة (2.867) وهي دالة بمستوى دلالة قدره (0.008)، وهو ما تشير إليه قيمة المعامل "B" التي تعني أن التغير في قيمة المتغير المستقل (معايير التدقيق الجزائرية) بوحدة واحدة يقابله تغير بمقدار (0,323) في المتغير التابع (معيار الإنصاف). وهذا المتغير المستقل يفسر حسب معامل التحديد (R²) المقدر بـ (0.227) من التباين في المتغير التابع، أي أن (22.7%) من التغيرات في معيار الإنصاف يمكن تفسيرها من خلال معايير التدقيق الجزائرية، مقابل دلالة قيمة "T" لباقي العوامل الأخرى بمستوى دلالة قدره (0.00)، وهو ما يؤكد وجود عوامل أخرى تؤثر أيضاً على معيار الإنصاف، بناءً على هذه النتائج، يمكن الاستنتاج بأن هناك تأثيراً إيجابياً وذو دلالة إحصائية لمعايير التدقيق الجزائرية على معيار الإنصاف وفقاً لآراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين .

الخلاصة

مما تقدم يمكن أن نستنتج مايلي "

- ✓ أن هناك تأثيرًا إيجابيًا وذو دلالة إحصائية لمعايير التدقيق الجزائية على معايير الحكم الراشد وفقًا لآراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين ؛
- ✓ تؤكد الدراسة أن هناك عوامل أخرى بخلاف معايير التدقيق الجزائية تؤثر على معايير الحكم الراشد ؛
- ✓ الإلتزام بمعايير التدقيق السارية المفعول كفيل بضمان الممارسة الجيدة لوظيفة التدقيق في الشركة، على الرغم من إتفاق جل الدراسات السابقة على أن بيئة ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر غير كافية لضمان الممارسة الجيدة للمهنة ؛
- ✓ معايير الحكم الراشد تهدف لتقديم صورة واضحة وحقيقية عن كامل أنشطة المؤسسة في الوقت المناسب لجميع الأطراف الفاعلة الرئيسية، من خلال الإلتزام بمعايير الشفافية وهذا ما تسعى معايير التدقيق الجزائية لتحقيقه بزيادة الثقة في القوائم المالية وتحسين مخرجات عملية التدقيق (المراجعة) ؛
- ✓ المؤسسة بحكمها الرشيد تسعى من خلال إلتزامها بمعايير الإنصاف لتوزيع الحقوق والواجبات منصفة بين الأطراف الشريكة، من خلال تقليل فجوة المعلومات بين الأطراف الفاعلة الرئيسية وكذا ضرورة حصولها على نفس المعلومة المتاحة للإدارة وضمان المعاملة المتساوية وهو ما تهدف معايير التدقيق الجزائية إلى تقديمه ؛
- ✓ مسؤولية كل طرف من الأطراف الفاعلة الرئيسية حسب معايير الحكم الراشد محددة بأهداف وغير مجزأة، فالجهاز التنفيذي ممثلًا بالإدارة مسؤول عن الراجع من قيمة المؤسسة، أما مجلس الإدارة مسؤول عن حماية حقوق موكله، أما المدقق الخارجي بإلتزامه بمعايير التدقيق الجزائية مسؤول عن إعطاء صورة حقيقية وصادقة عن المركز المالي للمؤسسة ؛
- ✓ حسب معيار التبعية كل طرف محاسب أمام طرف آخر فيما هو مسؤول عنه لتحقيق أهدافه، فالجهاز التنفيذي ممثلًا بالإدارة مسؤولة أمام مجلس الإدارة، أما مجلس الإدارة مسؤول أمام المالك (المساهمين)، أما المدقق الخارجي مسؤول أمام مجلس الإدارة والملك (المساهمين) ؛

توصيات الدراسة

- ✓ إلزامية تطبيق معايير التدقيق الجزائرية ؛
- ✓ مساهمة وثيرة إصدار معايير الدولية للتدقيق، بما يتماشى والبيئة الإقتصادية والإجتماعية في الجزائر ؛
- ✓ التأهيل العلمي والمهني لممارسي مهنة التدقيق بالجزائر ؛
- ✓ توسيع معايير الحكم الراشد بالإضافة إلى الرقابة والشفافية والإفصاح لتشمل المسؤولية الإجتماعية والتنمية المستدامة أسوة بمبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية OECD ؛
- ✓ تحفيز المؤسسات على إبداء إهتمامها بمعايير التدقيق الجزائرية ومعايير الحكم الراشد والعمل على تقييم وتشخيص وضعيتها إنطلاقا من مدي إمكانية إلتزامها بهذه المعايير ؛

قائمة المصادر والمراجع

- مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018. يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق المنشور من طرف وزارة المالية، المادة الأولى . <http://cn-onec.dz>.
الجريدة الرسمية العدد 07.
- الجريدة الرسمية العدد 56. الأحد 16 جمادي الأولى عام 1417 هـ، الموافق لـ 29 سبتمبر سنة 1996م،
www.joradb.dz/ftp/jo-Arabc/A1996056.PDF
دليل ضمان الجودة. - www.ccompte.org.dz.
- مقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017. يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق المنشور من طرف وزارة المالية، المادة الأولى، <http://cn-onec.dz>.
الجريدة الرسمية العدد 07.
- الجريدة الرسمية العدد 07. الأربعاء 28 صفر عام 1432 هـ، الموافق لـ 02 فبراير سنة 2011م،
<https://www.joradp.dz/FTP/jo-arabe/2011/A2011007.PDF>
- الجريدة الرسمية العدد 07، الأربعاء 28 صفر عام 1432 هـ، الموافق لـ 02 فبراير سنة 2011م، ص 7.
حراث نخلة، وعصمت محمد بن حمو. (2022). المعايير الجزائرية للتدقيق ودورها الفعال في إرساء مبادئ حوكمة الشركات. مجلة دفاتر بوادكس، 11(02)، 494 – 518.
- حليبي نبيلة. (2022). معايير التدقيق الجزائرية ودورها في تفعيل مبادئ الحوكمة في المؤسسات الإقتصادية. الجزائر، الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر 03، أطروحة دكتوراه.
- خيثري الخادم، ومحمد لزرق. (2021). التكامل بين حوكمة الشركات وجودة التدقيق ودوره في الحد من الفساد المالي والإداري – دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات بولاية سيدي بلعباس ووهران. مجلة المؤسسة، 10(01)، 309 - 321.

عايشي عبد اللطيف، ومحمد سعيداني . (2022). مدى إلتزام المدقق الخارجي بالمعايير التدقيق الجزائرية، دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات في ولايات الغرب الجزائري. مجلة MECAS، 18(02)، 705 - 722.

عبد الله سايب، وأيوب صكري. (2022). مدى مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة إستطلاعية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في الجزائر. مجلة دفاتر الإقتصادية، 13(01)، 231 – 243.

مقرر رقم : 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016. يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق المنشور من طرف وزارة المالية، المادة الأولى، <https://www.cn-onec.dz>. الجزائر.

مقرر رقم 150 : المؤرخ في 11 أكتوبر 2016. يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق المنشور من طرف وزارة المالية، الجزائر، المادة الأولى، <https://www.cn-onec.dz>.

ميثاق الحكم الراشد 2008.

م/2011/07 <https://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/2011/07> /ميثاق-الحكم-الراشد-للمؤسسة-في-الجزائر.pdf

قائمة المصادر والمراجع باللغة الإنجليزية

Decision No. 77 of September 24, 2018. Includes the Algerian Auditing Standards Published by the Ministry of Finance, Article I. <http://cn-onec.dz>.

The Official Gazette No. 56. Sunday, 16 Jumada al-Awwal 1417 AH, corresponding to September 29, 1996 AD, www.joradb.dz/ftp/jo-Arabc/A1996056.PDF.

Quality Assurance Guide. www.ccompte.org.dz .

Decision No. 23 of March 15, 2017. Includes the Algerian Standards for Auditing Published by the Ministry of Finance, Article I, <http://cn-onec.dz>.

The Official Gazette No. 07. Wednesday, Safar 28, 1432 AH, corresponding to February 02, 2011, <https://www.joradp.dz/FTP/jo-arabe/2011/A2011007.PDF>.

The Official Gazette No. 07, Wednesday, 28 Safar 1432 AH, corresponding to February 02, 2011, p. 7.

Harath Nakhleh and Ismat Mohammed bin Hamo. (2022). Algerian auditing standards And their effective role in establishing the principles of corporate governance.

Journal Of Boadex Books, 11(02), 494-518.

Halimi Nabila (2022). Algerian auditing standards and their role in activating the Principles of governance in economic organizations. Algiers, Algeria, Algeria: Faculty of Economic Sciences, Commercial Sciences and Management Sciences, Department of Management Sciences, majoring in Accounting, University of Algiers 03, PhD thesis.

Khethari Al-Khadem and Muhammad Lazraq. (2021). The integration between corporate Governance and audit quality and its role in reducing financial and administrative Corruption - a field study on a sample of auditors in the states of Sidi Bel Abbes and Oran. Enterprise Journal, 10(01), 309-321.

Aichi Abdellatif and Mohamed Saidani. (2022). The extent of the external auditor's Compliance with Algerian auditing standards, à field study on a sample of auditors in The western Algerian states. MECAS Journal, 18(02), 705-722.

- Abdullah Sayeb, and Ayoub Sakri. (2022). The extent of the contribution of Algerian Auditing standards to the implementation of corporate governance, a survey of a sample of accounting experts and auditors in Algeria. *Journal of Economics*, 13(01), 231-243.
- Decision no: 002 dated February 04, 2016. Includes the Algerian Standards for Auditing Published by the Ministry of Finance, Article I, <https://www.cn-onec.dz>. Algeria.
- Decision No. 150: dated October 11, 2016. Includes Algerian Auditing Standards Published by the Ministry of Finance, Algeria, Article I, <https://www.cn-onec.dz>.
- Good Governance Charter 2008. <https://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/2011/07/charter-good-governance-for-enterprise-in-algeria.pdf>