



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي - الجزائر -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

شعبة: علوم مالية ومحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

## دراسة تحليلية لمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة دراسة حالة (عينة من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين لدى ولاية الوادي)

المشرف:

أ.د. عوادي مصطفى

إعداد:

- أمال موساوي

- صفاء بكوشة

- نبيلة موساوي

د. ديدة كمال أستاذ محاضر " أ " جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي رئيسا

د. عوادي مصطفى أستاذ تعليم عالي جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي مشرفا

د. خلادي عبد الغني أستاذ محاضر " أ " جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي مناقشا

الموسم الجامعي 2023/2022





وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي - الجزائر -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

شعبة: علوم مالية ومحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

## دراسة تحليلية لمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة دراسة حالة (عينة من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين لدى ولاية الوادي)

المشرف:

أ.د. عوادي مصطفى

إعداد:

- أمال موساوي

- صفاء بكوشة

- نبيلة موساوي

د. ديدة كمال أستاذ محاضر " أ " جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي رئيسا

د. عوادي مصطفى أستاذ تعليم عالي جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي مشرفا

د. خلادي عبد الغني أستاذ محاضر " أ " جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي مناقشا

الموسم الجامعي 2023/2022

# إهداء

“الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات”

انتهت الحكاية رفعت قبعتي مودعا للسنين التي مضت أهدي تخرجي الى

الحب والحنان أُمي الحنونة وأبي العزيز الذي كان سندا لي في مسيرتي

الدراسية حفظهم الله وأدامهم وتاج على راسي، وحببتي أختي صديقة

دربي شكرا لكل أصدقائي شكرا الى اساتذتي شكرا لكم. أهديكم

تخرجي دعواتكم بالتوفيق والنجاح نحو مستقبل مشرق والى جميع اخوتي

واخواتي كل باسمه وابناءهم واختص بالرحمة على ابي الثاني رحمه الله

واسكنه فسيح جناته اخي {عمار} اللهم امين

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# إهداء

إلى صاحب السيرة العطرة و القلب الكبير الذي كان له الفضل الأول في بلوغي  
التعليم العالي أطال الله في عمره  
(والدي الحبيب) .

إلى الحب و بلسم الشفاء إلى من وضعتني في طريق الحياة وراعتني  
(والدتي العزيزة)

إلى زوجي وقرّة عيني والى ابنتي كبدي حبيبة قلبي أدام الله لها الصحة والعافية.

إلى اخي \_ اختي و صديقاتي الذين تحلوا بالإخاء.

إلى كل من أراد لي الخير وفرح بنجاحي.

إلى كل أستاذ و أستاذة الكل باسمه ،

الكل بمقامه والكل بصفته.

أهدي لكم مذكرة تخرجي من باب الاعتراف بالجميل فضلتم خيرا وبارك الله فيكم.

شفا  
من هلال

# شكر و تقدير

قال صلى الله عليه وسلم

”من اصطنع إليكم معروفًا فجازوه فإنا عجزتم عن مجازته فزجروا له حتى يعلم أنكم شكرتم (إله الله) شاكراً  
محب التواضع“

لا يسعنا ونحن في هذا المقام إلا أن نتقدم بوسع الشكر و التقدير

إلى من لم يبخل علينا بنصائحه وراشداته لإكمال هذه الدراسة كما نشكر

له طول صبره في تحمل قراءته وتصحيح فصوله إلى أستاذنا ومرشدنا ومشرفنا الدكتور

" عوادي مصطفى "

و إلى كل محاسب او خبير في ولاية الوادي الذين قدموا لنا يد العون و أناروا لنا درب العمل

و ساعدونا كثيرا بتوجيهاتهم و إرشاداتهم و حسن استقبالهم و تزويدنا بكل ما نحتاجه من

وثائق و معطيات و إلى جميع أساتذة و دكاترة الجامعة

والشكر الكبير إلى كل من ساعدنا ولو بكلمة مفيدة إليهم كافة التقدير والاحترام.

نشكر كل من ساهم من قريب أو بعيد لإتمام هذا العمل المتواضع

نختم بالشكر الخاص استاذ الدكتور "سامي محمد الدينوري" على مساعدته لنا لتقديم هذه

المذكرة ولأساتذة أعضاء لجنة المناقشة لتكرمهم بقبول مناقشة هذه المذكرة و إثرائها

وتقييمها....شكرا لكم جميعاً

آمال \* نبيلة \* صفاء

## الملخص:

تمثل هذه الدراسة دراسة تحليله لمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة (دراسة تحليلية لدى الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات) كما تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق محافظي الحسابات وخبراء محاسبين لمعايير للتدقيق الجزائرية بصفة في الجزائر أجريت الدراسة بالاعتماد على أسلوبين الأول وثائقي (وصفي) بالاطلاع على عدد من الأدبيات لتوضيح الخلفية النظرية لدراسة تحليله لمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة (دراسة تحليلية لدى الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات)، أما الأسلوب الثاني مسحي (تحليلي) عن طريق دراسة استكشافية من خلال الاستبيان كأداة لجمع البيانات، إذ تم قياس معامل الصدق حيث أنه تم التوصل إلى درجة عالية من الثبات لعينة مكونة من (45) فردا تم تحليل البيانات باستخدام الحزمة الإحصائية (SPSS.V22) وأدوات إحصائية وصفية.

كشفت نتائج الدراسة أن الفرضية الأولى أنه توجد أثر ذات دلالة إحصائية ضرورة الحاجة لاستخدام معايير التدقيق الجزائرية والاسترشاد بها والفرضية الثانية توجد أثر ذات دلالة إحصائية أثر العمل بمعايير التدقيق الجزائرية في إعداد تقرير المراجعة الخارجية توجد أثر ذات دلالة إحصائية الصعوبات التي تحول دون تطبيق المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الجزائرية وهذا يدل على ان معايير التدقيق الحديثة الجزائرية جاءت لضبط عمل المدققين وتوجيههم للعمل بصورة أكثر مثالية.

كلمات المفتاحية: معايير التدقيق، التدقيق، المراجعة.

**Abstract:**

This study represents a study of his analysis of modern Algerian auditing standards (an analytical study of accountants and accountants). The literature to clarify the theoretical background of his study of his analysis of the modern Algerian auditing standards (an analytical study of accountants and accountants), and the second method is survey (analytical) through an exploratory study through the questionnaire as a tool for data collection, as the coefficient of honesty was measured as it reached a high degree From the reliability of a sample of (45) individuals, the data were analyzed using the statistical package (SPSS.V22) and descriptive statistical tools.

The results of the study revealed that the first hypothesis is that there is a statistically significant effect of the need to use the Algerian auditing standards and be guided by them, and the second hypothesis is that there is a statistically

significant effect of the effect of working with the Algerian auditing standards in preparing the external audit report. There is a statistically significant effect of the difficulties that prevent the external auditor from applying the standards Algerian auditing, and this indicates that the Algerian modern auditing standards came to control the work of auditors and direct them to work in a more ideal manner.

**Keywords:** auditing standards, auditing, auditing.

# فهرس المحتويات

| الصفحة | العنوان  |
|--------|--|
| I      | إهداء  |
| II     | تشكر   |
| III    | ملخص الدراسة   |
| IV     | الفهرس   |
| V      | فهرس الأشكال   |
| VII    | فهرس الجداول   |
| VIII   | فهرس رموز  |
| أ - ث  | المقدمة  |
| 05     | الفصل الأول: الأدبيات النظرية والدراسات السابقة        |
| 06     | تمهيد  |
| 07     | المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق                 |
| 07     | المطلب الأول: التطور التاريخي وتعريف التدقيق           |
| 10     | المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق                    |
| 11     | المطلب الثالث: أنواع التدقيق                           |
| 15     | المطلب الرابع: الهيئات المشرفة على التدقيق             |
| 19     | المبحث الثاني: الادبيات النظرية لمعايير التدقيق        |
| 19     | المطلب الأول: تعريف وخصائص معايير التدقيق              |
| 20     | المطلب الثاني: اهداف اصدار معايير التدقيق              |
| 22     | المطلب الثالث: لجان المشرفة على معايير التدقيق         |
| 23     | المطلب الرابع: عرض معايير التدقيق                      |
| 26     | المبحث الثالث: الدراسات السابقة التي عاجلت جوانب البحث |
| 26     | المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية          |
| 29     | المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية                       |
| 31     | المطلب الثالث: التعقيب على الدراسات السابقة            |
| 33     | خلاصة الفصل الأول                                      |
| 34     | الفصل الثاني: الدراسة الميدانية                        |

|    |   |
|----|---|
| 35 | تمهيد   |
| 36 | المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة                    |
| 36 | المطلب الأول: طريقة الدراسة                           |
| 37 | المطلب الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة           |
| 40 | المطلب الثالث: تحليل البيانات                         |
| 43 | المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات |
| 43 | المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة                |
| 46 | المطلب الثاني: التحليل المقارن واختبار الفرضيات       |
| 50 | خلاصة الفصل الثاني                                    |
| 52 | خاتمة   |

# قائمة الجداول

| الصفحة | العنوان  | الرقم  |
|--------|--|--------|
| 08     | التطور التاريخي للتدقيق  | (2-1)  |
| 37     | تحديد العينة المستهدفة   | (1-2)  |
| 38     | يوضح ومعاملات الاتساق لجميع عبارات الاستبيان                                       | (2-2)  |
| 40     | يوضح عبارات الاستبيان ومعاملات الاتساق الداخلي للأجزاء من الاستبيان                | (3-2)  |
| 41     | مقياس ليكارت الحماسي   | (4-2)  |
| 42     | الخصائص العامة لاختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (مان ويتني ( Mann-Whitney )         | (5-2)  |
| 43     | يوضح عبارات الاستبيان  | (6-2)  |
| 46     | المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعينتي الدراسة حول عناصر متعلقة بمعايير التدقيق | (7-2)  |
| 48     | يوضح نتائج اختبار Mann-Whitney للفرضية الاولى                                      | (8-2)  |
| 49     | يوضح نتائج اختبار Mann-Whitney للفرضية الثانية                                     | (9-2)  |
| 41     | يوضح نتائج اختبار Mann-Whitney للفرضية الثالثة                                     | (10-2) |

# قائمة الاشكال

قائمة الأشكال

| الصفحة | العنوان  | الرقم |
|--------|--|-------|
| 44     | توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليم                             | (1-1) |
| 44     | توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخدمة                            | (1-2) |
| 45     | توزيع أفراد العينة حسب العمل المهني                                | (2-2) |
| 41     | التحليل المقارن عناصر المتعلقة بالمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة | (4-2) |

قائمة

الاختصارات

## قائمة الرموز

| الصفحة | الشرح   | الرمز |
|--------|---|-------|
| 19     | معايير التدقيق الدولية  | ISA   |
| 38     | IBM SPSS Statistique برنامج في مجال المعالجة الإحصائية للبيانات   | SPSS  |
| 38     | مجموعة برامج الأوفيس إنشاء الجداول الالكترونية وإجراء العمليات الحسابية والإحصائية المعقدة بسرعة وكفاءة عالية | EXCEL |
| 41     | اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (مان-ويتني Mann-Whitney)   | (U)   |
| 42     | فرض العدم: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية   | (H0)  |
| 42     | الفرض البديل: توجد فروق ذات دلالة إحصائية   | (H1)  |



# المقدمة

## 1- توطئة

يعود الاهتمام بموضوع التدقيق إلى الدور الفعال والرئيسي الذي يلعبه في ضمان الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية للمؤسسة من خلال تطبيق المبادئ والفروض المحاسبية لمواجهة مختلف المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها فوظيفة التدقيق لها أثر كبير في تقييم المخاطر وتخفيض معدلات حصولها من خلال تحليل التقارير التي تعتبر حوصلة هذه الوظيفة، والتي تعطي القدرة على التنبؤ وقياس وتحليل مختلف المخاطر.

ولاشك أن ظهور ما يعرف مؤخرًا بمخاطر التدقيق وما ينتج عنها من ازدياد المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة وازدياد حالات الغش وارتكاب الأخطاء والمخالفات سبب وجيه للعمل على تطوير وظيفة التدقيق ومختلف المعايير المهنية الخاصة بها، وهذا ما أدى بالهيئات والمنظمات المختصة في هذا المجال إلى العمل على تطوير معايير التدقيق من خلال إصدار المعايير التدقيق الدولية وهو ما أدى إلى ظهور ما يعرف بالمعايير التدقيق الجزائرية.

وهذه الأخيرة عرفت تغيرات جذرية منذ ظهور أول ممارسة لها إلى غاية اليوم، ولقد أسهمت هذه التغيرات بشكل كبير في تطوير هذه المهنة، وكانت محل اهتمام العديد من المهنيين والمؤسسات والهيئات الحكومية والباحثين والمفكرين، كان لهم الفضل الكبير في إعطاء التدقيق نقلة نوعية وشكلية كبيرة في جميع جوانبها وبناء على ما تقدم يمكن أن تُطرح الإشكالية التالية:

## 2- الإشكالية الرئيسية:

إلى أي مدى استفادت الجزائر من خدمات معايير التدقيق الجزائرية الحديثة، من أجل تلبية متطلبات جميع الأطراف؟

## 3- التساؤلات الفرعية:

- إلى أي مدى يوجد اختلاف في وجهات النظر محافظي حسابات وخبير حسابات حول ضرورة الحاجة لاستخدام معايير التدقيق الجزائرية والاسترشاد بها عند مستوى الدلالة ( $a \leq 0.05$ )؟
- إلى أي مدى يوجد اختلاف في وجهات النظر محافظي حسابات وخبير محاسب حول أثر العمل بمعايير التدقيق الجزائرية في إعداد تقرير المراجعة الخارجية عند مستوى الدلالة ( $a \leq 0.05$ )؟

- الى اي مدى يوجد اختلاف في وجهات النظر محافظي حسابات وخبير حسابات حول الصعوبات التي تحول دون تطبيق المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الجزائرية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ )؟

#### 4- فرضيات الدراسة:

بناء على التساؤلات السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- يوجد اختلاف في وجهات النظر محافظي حسابات وخبير حسابات حول ضرورة الحاجة لاستخدام معايير التدقيق الجزائرية والاسترشاد بها عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ )
- يوجد اختلاف في وجهات النظر محافظي حسابات وخبير محاسب حول أثر العمل بمعايير التدقيق الجزائرية في إعداد تقرير المراجعة الخارجية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ).
- اختلاف في وجهات النظر محافظي حسابات وخبير حسابات حول الصعوبات التي تحول دون تطبيق المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الجزائرية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ )

#### أ- الأسباب الذاتية:

- الميول الشخصي في دراسة موضوع دراسة تحليله لمعايير التدقيق الجزائرية، وكل ما يتعلق بها.
- الفضول العلمي والرغبة في تحليل الموضوع من الناحية النظرية وكذا التطبيقية من خلال قياس مدى مساهمة في إضافة مادة علمية.

- علاقة الموضوع بالتخصص المدروس.

- الميول الشخصي لمواضيع محاسبة.

#### ب- الأسباب الموضوعية

- محاولة ربط مفاهيم التدقيق والمأم بكل ما يتعلق بها.
- أهمية الموضوع في ظل قصور مهنة التدقيق في الجزائر.
- الرغبة في معرفة الإضافات التي تقدمها معايير التدقيق الجزائرية الحديثة.

## 6- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الموضوع في معرفة مدى استفادة الجزائر من خدمات معايير التدقيق الجزائرية الحديثة، من أجل تلبية متطلبات جميع الأطراف وأهم الاشكال التي استحدثتها في هذا الإطار لتحقيق مناخ ملائم لاستمرار نمو وتيرة الاقتصادية.

## 7- أهداف الدراسة:

- التعرف على معايير التدقيق الجزائرية.
- الوقوف على المفاهيم المرتبطة بمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة
- تأكيد فعالية معايير التدقيق كمصدر مهم للتدقيق.
- إلقاء الضوء على الاتحاد الدولي للمحاسبين كأبرز المنظمات الدولية في إصدار المعايير الدولية للتدقيق.

## 8- المناهج والأدوات المستخدمة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، الذي يستخدم في المتابعة الدقيقة للظاهرة بطريقة كمية أو نوعية لفترة زمنية أو عدد من الفترات من أجل التعرف على الظاهرة من حيث المحتوى والوصول إلى نتائج وتعليمات تساعد في فهم الواقع وتحسينه من خلال الاعتماد على الفضاء المكتبي والإلكتروني فيما يتعلق بالإطار النظري، وتهدف هذه الدراسة إلى معرفة المعايير التدقيق الجزائرية الحديثة (دراسة تحليلية لدى الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والأساتذة الجامعيين) وقد استخدمنا الاستبانة مع استعمال أساليب التحليل بالاستعانة ببرنامج SPSS22 في معالجة وتحليل البيانات.

## 9- مجال وحدود الدراسة:

- المجال الزمني: من 15 أبريل إلى 15 ماي 2023.

- المجال المكاني: مجموعة من محافظي حسابات وخبير حسابات بولاية الوادي.

- المجال البشري: عينة من محافظي حسابات وخبير حسابات تقدر بـ45 فرد.

## 10- صعوبات البحث:

أثناء إعداد بحثنا واجهتنا عدة صعوبات:

- الصعوبة في تحديد وإيجاد المادة العلمية الأكثر دقة وهذا راجع للاختلاف في المناهج المتبعة.
- صعوبة توسيع حجم عينة الدراسة.
- قلة الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع بصفة مباشرة نظرا لحدثة معايير التدقيق الجزائرية.

## 11- هيكل البحث:

قسمنا بحثنا هذا إلى فصلين، فصل للأدبيات النظرية والدراسات السابقة وفصل للدراسة تحليلية لدى الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والأساتذة الجامعيين كآلاتي:

### - الفصل الأول:

تطرقنا فيه إلى النظريات الأدبية والدراسات السابقة، ولقد احتوى على ثلاثة مباحث، تضمن المبحث الأول الأدبيات النظرية لتدقيق والمبحث الثاني الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق، وأما المبحث الثالث فقد تطرقنا فيه إلى الدراسات السابقة.

### - الفصل الثاني:

تطرقنا فيه إلى الدراسة تطبيقية، التي أجريت على مستوى مجموعة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات بالوادي ولقد احتوى على مبحثين، تضمن المبحث الأول طريقة وأدوات الدراسة، وأما المبحث الثاني فقد تطرقنا فيه إلى نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها.

# الفصل الأول

## تمهيد

إن ظهور التدقيق ووصوله إلى ما هو عليه الآن كان أمراً حتمياً بسبب الانفتاح الاقتصادي العالمي، ومن أجل تقريب وتوحيد الممارسات ظهرت فكرة وضع أسس دولية لممارسة مهنة التدقيق، تتمثل فيما يعرف بمعايير التدقيق الدولية، التي تهدف إلى استعمال لغة واحدة في التدقيق تتجاوز كل الاختلافات في تطبيق القواعد والأسس، والوصول إلى جودة عملية التدقيق، مما يزيد من الثقة في المعلومات المالية وكشف الأخطاء والتلاعبات وتجاوز جميع العراقيل التي من شأنها التأثير على عملية التدقيق ومخرجاتها، القوائم المالية من الوسائل الأساسية في الاتصال بالأطراف المهتمة بأنشطة المؤسسة، والتي من خلالها ستتمكن تلك الأطراف من التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمؤسسة وما حققته من نتائج ومن هذا المنطلق سيتم التطرق في هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

✓ المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق

✓ المبحث الثاني: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق

✓ المبحث الثالث: الدراسات السابقة

## المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق

يعتبر التدقيق علم مترامي الأطراف يهدف الى إعطاء الصبغة القانونية لمعلومة محل الاستعمال وهو ذلك الوسيلة اثبات مدى صحة واعتمادية المعلومات محل التداول من حيث القانونية والسلامة والصورة الواقية لها أي مدى تمثيلها للحقيقة القائمة على ارض الواقع أحسن تمثيل.

## المطلب الأول: التطور التاريخي وتعريف التدقيق

## أولاً: التطور التاريخي للتدقيق

تستمد مهنة التدقيق من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يتركز عليها في اتخاذ قراراته، والتأكد من مطابقتها للواقع، وقد طهرت الحاجة أولاً لدى الحكومات، حيث تدل الحقائق التاريخية على أن الحكومات القديمة لمصر و اليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة، و كان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر و السجلات للوقوف على مدى صحتها، وهكذا نجد أن كلمة التدقيق Audit مشتقة من الكلمة اللاتينية Audire و معناها يستمع<sup>(1)</sup>

الفترة من العصر القديم حتى سنة 1500 م: ما يعرف عن المحاسبة في هذه الفترة أنها كانت مقتصرة على الوحدات الحكومية وكذا المشروعات العائلية، حيث كان الهدف من خلالها هو الوصول إلى الدقة، ومنع حدوث أي تلاعب أو غش بالدفاتر المحاسبية.

كان المدقق وسقتها يستمع إلى القيود المثبتة للحسابات التي كانت تتلى عليه، ويكتفي بصحة هذه المعلومات بناءً عن تجربته .<sup>(2)</sup>

– الفترة من 1500 م إلى 1850 م: لم يتغير هدف التدقيق خلال هذه الفترة عن الفترة السابقة، إذا اقتصر على اكتشاف الغش والتلاعب والتزوير في الدفاتر المحاسبية غير أنها شهدت ما يسمى بالانفصال في الملكية، وهو ما زاد من الحاجة إلى المدققين ورغم ذلك بقيت ممارسة التدقيق بصفة تفصيلية .<sup>(3)</sup>

<sup>1</sup> – أحمد قايد نور الدين، التدقيق الخاسي وفقاً للمعايير الدولية ، الطبعة 1، دار الجبان للنشر و التوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية، 2005، ص7  
<sup>2</sup> – محمد أمين مازون، التدقيق الخاسي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 2011، ص30  
<sup>3</sup> – حفيظة مقرابي ، نور قصر، التدقيق الخاسي و دوره الرقابي في مصلحة الضرائب، دراسة حالة، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير والعلوم تجارية ، جامعة خميس مليانة، 2017، ص 8

-الفترة من 1850 م إلى 1905 م: شهدت هذه الفترة ظهور شركات المساهم الكبيرة تزامن مع الثورة الصناعية في المملكة المتحدة، وبالتالي الانفصال التام بين الملاك والإدارة، ما زاد من إلحاح المساهمين في الطلب على المدققين حفاظاً على أموالهم المستثمرة، و عزز ذلك صدور قانون الشركات البريطاني سنة 1862، الذي أوجب على شركات المساهمة تدقيق حساباتها من قبل مدقق مستقل.

أما أهداف التدقيق خلال الفترة كانت كالآتي:<sup>(1)</sup>

- ❖ اكتشاف الغش و الخطأ.
- ❖ اكتشاف ومنع الأخطاء الفنية.
- ❖ اكتشاف الأخطاء في تطبيق المبادئ المحاسبية.

#### الجدول رقم(1-1) : التطور التاريخي للتدقيق

| المدة                                     | الأمر بالتدقيق                           | المدقق  | أهداف التدقيق  |
|---|--|---|--|
| من 2000 قبل<br>المسيح إلى 1700<br>ميلادي. | الملك، إمبراطور،<br>الكنيسة، الحكومة.    | رجل الدين،<br>كاتب.                             | معاينة السارق على اختلاس<br>الأموال، حماية الأموال.                                      |
| من 1700 إلى 1850                          | الحكومة، المحاكم التجارية<br>والمساهمين. | المحاسب   | منع الغش، ومعاينة فاعله، حماية<br>الأصول   |
| من 1900 إلى<br>1940.                      | الحكومة والمساهمين                       | شخص مهني في<br>المحاسبة والتدقيق                | تجنب الغش والأخطاء، الشهادة<br>على مصداقية القوائم المالية<br>التاريخية.                 |
| من 1940 إلى<br>1970                       | الحكومة،<br>والمساهمين.                  | شخص مهني في<br>المحاسبة والتدقيق                | الشهادة على صدق وسلامة انتظام<br>القوائم المالية التاريخية.                              |
| 1970 إلى 1990                             | الحكومة، هيئات أخرى<br>والمساهمين        | شخص مهني في<br>المحاسبة والتدقيق<br>والاستشارة. | الشهادة على نوعية نظام الرقابة<br>الداخلية واحترام المعايير<br>المحاسبية ومعايير التدقيق |

<sup>1</sup> - إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير و إجراءات، الطبعة الرابعة، دار النهضة العربية، لبنان، 1996، ص 16

|  |   |                                    |                |
|--|---|------------------------------------|----------------|
| الشهادة على الصورة الصادقة<br>للحسابات ونوعية نظام الرقابة<br>الداخلية في ظل احترام المعايير ضد<br>الغش. | شخص مهني في<br>المحاسبة والتدقيق<br>والاستشارة. | الحكومة، هيئات أخرى<br>والمساهمين. | ابتداء من 1990 |
|--|---|------------------------------------|----------------|

**Sours:** Lioneh oline, et gérand valine ,audite et contrôle intern, 4édition , Dauoz, paris, 1992, p16

### ثانيا: تعريف التدقيق

**التعريف الأول:** " وعرفت منظمة العمل الفرنسي التدقيق على أنه "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل من مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استنادا إلى معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم." (1)

**التعريف الثاني:** " كما عرفته جمعية المحاسبة الأمريكية على أنه عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقويمها فيما يتعلق بحقائق حول واقع وأحداث اقتصادية، ذلك للتأكد من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة لإيصال النتائج إلى مستخدمي المعلومات المهتمين بذلك التحقق." (2)

**التعريف الثالث:** " عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة البيانات المالية للمنشأة اعتمادا على قوة نظام الرقابة المالية" (3).

استنادا إلى التعاريف السابقة يمكن القول أن المتدقق هو عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا للتحقيق من صحة العمليات ويكون الفحص فنيا انتقاديا محايدا ويجب على المدقق ابداء الراي في عدالة البيانات المالية المؤسسة .

<sup>1</sup> - محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص10

<sup>2</sup> - عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن، "أسس المراجعة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004 ص13.

<sup>3</sup> - أحمد رشيد نصير، دور نظم المعلومات المحاسبية في تعزيز كفاءات القرارات الإدارية في المستشفيات رسالة ماجستير. كلية الاقتصاد والأعمال

قسم المحاسبة، الأردن، جامعة جدارا، 2018 ص 48

## المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق

### أولاً: أهمية نظام التدقيق

تعود أهمية التدقيق الى كونه وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة الى خدمة عدة أطراف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها ومن بين هذه الأطراف: (1)

– **إدارة المنشأة:** يعتبر التدقيق مهما لإدارة المشروع حيث ان اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهذه المهام كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية الى توجيه الاستثمار لمثل هذه المنشأة.

– **المؤسسات المالية والتجارية والصناعية:** يعتبر التدقيق ذات أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات عند طلب العميل قرض معين أو تمويل المشروع حيث أن تلك المؤسسات تعتمد في عملية اتخاذ القرار منح القرض او عدمه على القوائم المالية المدققة بحيث توجه أموالها الى الطريق الصحيح والذي يضمن حصولها على سداد تلك القروض في المستقبل.

**الجهات الحكومية:** تعتمد القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة وفرض الضرائب وتحديد الأسعار وتقرير الإعانات لبعض الصناعات .... الخ، كذلك تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة وبشأن الأجور والمشاركة في الأرباح وما شابه. (2)

### ثانياً: أهداف نظام معلومات المحاسبية

الأهداف هي الغايات المرجو تحقيقها من نشاط معين، ويتمثل الهدف الأساسي للمدقق الحيادي في التعبير عن رأيه بالقوائم المالية ذلك الراي الذي يمثل مصلحة لإجراءات طويلة استنباطية واستقرائية واحكام منطقية فقلد صاحب تطور مهنة التدقيق تطورا ملحوظا في أهدافها، ويمكن بوجه الاجمال حصر الأهداف التقليدية بالتدقيق في نواح عدة أهمها: (3)

- اكتشاف الغش والسرقه من قبل الموظفين.
- تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والأخطاء.

<sup>1</sup> - خالد عبد اهلل، علم التدقيق الحسابات: الناحية النظرية، دار وائل، عمان، الاردن، ص15

<sup>2</sup> - غسان المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، ط2، دار الميسرة، عمان، 2009، ص ص، 19، 20.

<sup>3</sup> - ويليام توماس، أمرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ط1، دار المريخ، مصر، 1998، ص44.

- تحديد مدى صحة المركز المالي وتم التحول نحو التدقيق الاختباري.
- ومن عام 1960 حتى الان أضيفت أهداف عامة للتدقيق أهمها:<sup>(1)</sup>
- تحقيق رفاهية الاجتماعية والاقتصادية للمجتمع.
- الحصول على تأكيد معقول حول ما اذا كانت البيانات ككل خالية من الأخطاء الجوهرية سواء كانت ناجمة عن غش أو خطأ.
- الإبلاغ عن البيانات المالية والاتصال بشأها حسبما تقتضي معايير التدقيق الدولية وفقا للنتائج التي توصل اليها المدقق.
- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما حققته من اهداف ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول الى الأهداف المحددة.
- القضاء على الاسراف من خلال تحقيق اقصى كفاية إنتاجية ممكنة في جميع نواحي النشاط.

### المطلب الثالث: أنواع التدقيق

هناك أنواع كثيرة من التدقيق باختلاف الزاوية التي ينظر اليها الى عملية التدقيق من خلالها، ولكن مستويات الأداء التي تحكم جميع الأنواع واحدة، ويصنف التدقيق بوجهات النظر المختلفة كالتالي:

### أولاً: التدقيق من خلال النطاق

ينقسم التدقيق من حيث النطاق الى قسمين هما:

**1-التدقيق الكامل:** وهو التدقيق الذي يخول للمدقق اطارا غير محدد للعمل الذي يؤديه، ولا تضع الإدارة او الجهة التي تعين المدقق، اية قيود على نطاق أو مجال عمل المدقق ومن الأمثلة على ذلك، حالة تعيين مدقق خارجي لإحدى شركات المساهمة (طبقا للقانون 159 لسنة 1981)، فانه لا يتم تحديد نطاق أو مجال التدقيق الذي يلتزم به المدقق، ولكن يخضع ذلك لمعايير ومستويات التدقيق المتعارف عليها، ويتعين على المدقق في نهاية الأمر الى ابداء الرأي الفني عن مدى سلامة القوائم المالية الختامية ككل بغض النظر عن نطاق الفحص والمفردات التي شملتها اختباره حيث أن مسؤوليته تغطي جميع تلك المفردات حتى تلك التي لم تخضع

<sup>1</sup> - أحمد جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكيد: وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، الدار صفاء للنشر وتوزيع، عمان، 2000، ص ص: 34، 35

للفحص، وفي هذه الحالة يترك للمدقق حرية تحديد المفردات التي تشملها اختباراته، وذلك دون التخلي عن مسؤوليته الكاملة عن جميع المفردات.<sup>(1)</sup>

**2- التدقيق الجزئي:** وهو التدقيق الذي يتضمن بعض القيود على نطاق عمل المدقق كأن يقتصر عمل المدقق على تدقيق بعض العمليات دون غيرها أو تدقيق الميزانية دون غيرها أو تدقيق المخزون دون غيره ويتم تحديد ذلك وفقاً للعقد الذي تم بين المدقق والجهة التي قامت بتعيينه، وفي هذه الحالة فان مسؤولية المدقق تنحصر في المجال الذي حدد له فقط، وسوف يكون رأي المدقق في حدود المجال الذي حدد له وليس في القوائم المالية ككل.<sup>(2)</sup>

### ثانياً: التدقيق من حيث التوقيت

ينقسم التدقيق من حيث الوقت الى قسمين هما:

**1 - التدقيق النهائي:** يعد التدقيق النهائي مناسباً للمنشأة الصغيرة والمتوسطة الحجم، وذلك لأن المدقق يبدأ عمله بعد اقفال الدفاتر وترصيد الحسابات، وفي هذا ضمان لعدم حدوث أي تعديل للبيانات بعد تدقيقها، كما انه يؤدي الى عدم حدوث ارتباك في العمل داخل المنشأة وذلك لعدم تردد المدقق ومساعدته على المنشأة، بالإضافة الى أنه يؤدي الى تخفيض احتمالات السهو من جانب القائمين بعملية التدقيق، ولكن يؤخذ على التدقيق النهائي تأخر النتائج، وحدث ارتباك في مكتب المدقق، وعدم اكتشاف الغش والخطأ وعدم قيام المدقق بالفحص على المستوى المرغوب، وترجع هذه الاحتمالات الى قصر الفترة الزمنية اللازمة للقيام بعملية التدقيق<sup>(3)</sup>

**2 - التدقيق المستمر:** وهو تدقيق الحسابات والمستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات معتمدة للمنشأة موضوع التدقيق طوال الفترة التي يدققها، ثم يقوم في نهاية السنة بتدقيق الحسابات الختامية والميزانية، ومن الواضح أن هذا النوع يصلح في تدقيق المنشأة الكبيرة حيث يصعب تدقيقها عن طريق التدقيق النهائي.<sup>(4)</sup>

<sup>1</sup> - سمير الصبان، محمد القيومي، المراجعة بين النظر والتطبيق، ط1، الدار الجامعية، لبنان، 1990، ص47.

<sup>2</sup> - غسان المطارنة، نفس المرجع سبق ذكره، ص30.

<sup>3</sup> - أحمد جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكد، وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق، نفس المرجع سبق ذكره ص ص: 44، 45.

<sup>4</sup> - خالد عبد هلال، علم التدقيق الحسابات: الناحية النظرية، دار وائل، الاردن، ص34

### ثالثا: التدقيق من حيث القائمين بعملية التدقيق

ينقسم التدقيق من حيث القائمين بعملية التدقيق الى قسمين هما: (1)

**1 -التدقيق الخارجي:** هو التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من خارج المنشأة أو الشركة حيث يكون مستقل عن إدارة المنشأة.

**2 -التدقيق الداخلي:** لقد كان ظهور التدقيق الداخلي لاحقا للتدقيق الخارجي ومن ثم فهو يعتبر حديث إذا ما قورن بالتدقيق الخارجي، ولقد نشأ التدقيق الداخلي بناء على احتياجات الإدارة لأحكام عملية الرقابة على المستويات التنفيذية، فالتدقيق الداخلي يعمل من داخل المشروع للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق مراجعة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية الأخرى.

### رابعا: التدقيق بين حيث الالزام

ينقسم التدقيق من حيث الالزام الى قسمين هما: (2)

**1 -تدقيق الزامي:** هو التدقيق الملزم بنص القوانين في الدولة المعنية ومثال ذلك القوانين المنظمة لشركات المساهمة في مختلف الدول فمن أهم ما تنص عليه هذه القوانين ضرورة تعيين مدقق حسابات أو ما يعرف بمراقب حسابات قانوني للشركة يتولى تدقيق حساباتها وقوائمها المالية، وفي هذا المجال يظهر التدقيق الإجمالي واضحا بالنسبة للهيئات والمؤسسات العامة ووحدات الجهاز الإداري في الدولة، فغالبا تتولى تدقيق أنشطة هذه الوحدات والهيئات والمؤسسات العامة الأجهزة الرقابية المتخصصة في كل دولة.

**2 -التدقيق الاختياري:** وهو التدقيق الذي يتم دون إلزام قانوني يحتم القيام به، ففي المنشأة الفردية وشركات الأشخاص، قد يتم الاستعانة بخدمات المدقق في تدقيق حسابات المشروع واعتماد قوائمه الختامية نتيجة للفائدة التي تتحقق من وجود مدقق خارجي من حيث اطمئنان الشركاء على صحة المعلومات المحاسبية عن نتائج الاعمال والمركز المالي، والتي تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء وخاصة في حالات الانفصال أو انضمام شريك جديد.

<sup>1</sup> سمير الصبان، نظرية المراجعة و آليات التطبيق، ط1، الدار الجامعية، لبنان، 2001، ص30.

<sup>2</sup> محمد السريا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل لإطار النظري - المعايير و القواعد- مشاكل التطبيق العمل، ط1، المكتب الجامعي الحديث، لبنان، 2007، ص ص، 45، 47.

### خامسا: التدقيق من حيث الغرض

نلاحظ من التقسيمات السابقة متداخلة الى حد كبير فمثال يمكن للتدقيق أن يكون كاملا ومستمرًا وإلزاميا وتفصيليا في ان واحد، ومن هنا نصنف التصنيف التالي الهدف أو الغرض المنشود من القيام بعملية التدقيق:<sup>(1)</sup>

**1- التدقيق المالي:** يقصد به فحص البيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع بقصد الخروج برأي في محايد عن مدى عدالة تعبير القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى عدالة تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.

**2- التدقيق الإداري:** يقصد به تدقيق النواحي الإدارية للمشروع للتأكد من أن الإدارة تسيير بالمشروع نحو تحقيق أقصى منفعة أو عائد ممكن بأقل تكلفة ممكنة.

**3- تدقيق الأهداف:** يقصد به التحقق من أن أهداف المؤسسة المرسومة سابقا والمخطط لها قد تحققت فعال، وعلينا أن نتذكر هنا أن الهدف من عملية التدقيق ليس تصيد الأخطاء، وإنما تحسين الأداء وتحقيق الأهداف بأقصى قدر ممكن من الفعالية.

**4- التدقيق القانوني:** يقصد به تأكد المدقق من أن المنشأة قد طبقت النصوص القانونية والأنظمة المالية والإدارية التي أصدرتها سواء السلطة التشريعية أو التنفيذية في الدولة.

**5 - التدقيق الاجتماعي:** الربح لم يعد الهدف الأوحد لوجود اية مؤسسة واستمراريتها، بل شاركه في ذلك أهداف أخرى مهمة منها تحقيق الرفاهية للمجتمع الذي تعمل فيه المؤسسة، أي أنه أصبح من مهام المؤسسة واجب وطني اتجه المجتمع الذي تعمل فيه، فهذا النوع من التدقيق بدوره ينقسم الى قسمين:

**\* التدقيق الفني:** يتركز في البحث حول قيام المؤسسة أو عدم قيامها بتطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ويكون أغلب الحوار بين إدارة المشروع والمدقق في قضايا النسب العادلة للإهلاك واقتطاع الاحتياطات.

**\* التدقيق المستندي:** هو الذي يقوم على أساس أن المستند المعين هو الأداة الرئيسية التي يستخدمها المدقق في إنجاز عملية التدقيق عن طريق مقارنة البيانات الواردة في المستند بما تم تسجيله في الدفاتر من قيود، كما يقوم المدقق من ناحية أخرى بفحص وتدقيق مدى سلامة المستند وصحته وقانونيته.

<sup>1</sup> - كاظم حسين، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 23، 2013، ص. 359.

### المطلب الرابع: الهيئات المشرفة على التدقيق

لقد أصدرت الجريدة الرسمية في 27 جانفي 2011 ثلاثة مراسيم تنفيذية تحدد تشكيلة وصلاحيات الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر، فسنحاول التعرف في كل فرع على هيئة من الهيئات تلك.<sup>(1)</sup>

#### أولاً: المجلس الوطني للمحاسبة

نشأ هذا المجلس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25/09/1996 والذي يحدد الطبيعة الاستشارية له كما حدد اختصاصاته وصلاحياته والقواعد التي تسيره:<sup>(2)</sup>

#### 1 - تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة:

يوضع المجلس تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية أو ممثله ويتشكل من:<sup>(3)</sup>

- ✓ ممثل الوزير المكلف بالطاقة.
- ✓ ممثل الوزير المكلف بالإحصاء.
- ✓ ممثل الوزير المكلف بالتربية الوطنية.
- ✓ ممثل الوزير المكلف بالتجارة.
- ✓ ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي.
- ✓ ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني.
- ✓ ممثل الوزير المكلف بالصناعة.
- ✓ رئيس المفتشية العامة للمالية.
- ✓ المدير العام للضرائب.
- ✓ المدير المكلف بالتقييم المحاسبي لدى وزارة المالية.
- ✓ ممثل برتبة مدير عن بنك الجزائر.
- ✓ ممثل برتبة مدير عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة.
- ✓ ممثل برتبة مدير عن مجلس المحاسبة.

<sup>1</sup> - عمر شريقي، التنظيم المهني للمراجعة، دكتوراه، غير منشورة، علوم اقتصادية، سطيف 2، 2012، ص 119 .

<sup>2</sup> - براق محمد، قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، مداخلة الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ورقلة يومي 19 و 24 نوفمبر 1422، ص 3

<sup>3</sup> - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43 المؤرخة في 41 فبراير 1422، ص 1، 2

- ✓ ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.
- ✓ ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.
- ✓ ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
- ✓ ثلاثة أشخاص يتم اختيارهم لكفاءتهم في مجالي المحاسبة والمالية ويعينهم الوزير المكلف بالمالية.
- ✓ يجب أن تتوفر في ممثلي الوزراء على الأقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءتهم في المجال المحاسبي والمالي.
- ✓ يعين أعضاء المجلس بقرار الوزير لمدة ست (06) بناء على اقتراح من الوزراء ومسؤولي الهيئات.
- ✓ تحدد تشكيلة المجلس بالثلث (1/3) كل سنتين (1)، وفي حالة انقطاع عهدة أحد الأعضاء يتم استخلاف حسب الأشكال نفسها، ويستخلف العضو الجديد حتى نهاية العهدة.
- ✓ كما يمكن للمجلس أن يستعين بأي شخص من شأنه أن يساعد في أشغاله بحكم مؤهلاته، لاسيما في المجال المحاسبي والمالي والاقتصادي والقانوني.

## 2 - صلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة

تتمثل صلاحيات المجلس على الخصوص فيما يلي: <sup>(1)</sup>

- يجمع كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق.
- يعمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات.
- يعمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية.
- يقترح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات والتدفقات.
- يبدأ رأيه ويقدم توصيات بشأن جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة والتدقيق.
- يساهم في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة والتدقيق.
- يتابع تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق على المستوى الدولي.
- ينظم كل التظاهرات والملتقيات التي تدخل في إطاره.

ثانيا: المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

<sup>1</sup> - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43 المؤرخة في 41 فبراير 1422، ص 1، 9..

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 10-01 المؤرخ في 26/08/2010 تتحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته.

## 1 - تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

يتشكل المجلس من تسعة (9) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين عن طريق الاقتراع السري.

الأعضاء التسعة (9) المنتخبون هو الذين تحصلوا على أكبر عدد من الأصوات المعلن عنهم على التوالي رئيسا وأميناً عاماً وأميناً للخزينة ويوزع الأعضاء الستة (6) الباقون حسب العد التنازلي لأصوات المتحصل عليها، وفي حالة تساوي عدد الأصوات يعتبر فائزاً المترشح الأقدم في المهنة.

## 2 - صلاحيات المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

يكلف المجلس على الخصوص بما يأتي: <sup>(1)</sup>

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وتسييرها.
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية.
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة.
- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها.
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة.
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية.
- تمثيل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير.
- إعداد النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

<sup>1</sup> - لجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43 المؤرخة في 41 فبراير 1422، ص 24، 22.

### ثالثا: المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 26-11 المؤرخ في 2011/11/27 تحدد تشكيله المجلس الوطني لمحافظي الحسابات وصلاحياته.

#### 2-تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

يتشكل المجلس تسعة (9) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وله نفس قواعد الأعضاء انتخاب الأعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء.

#### 3-صلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

تشابه بعض صلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات مع صلاحيات المجلس الوطني للخبراء للمحاسبين أما الصلاحيات الأخرى التي تختلف عنها تتمثل فيما يلي:

- ✓ إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها.
- ✓ تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير.
- ✓ إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

## المبحث الثاني: مدخل المفاهيمي لمعايير التدقيق الجزائرية

يعود ظهور التدقيق إلى القدم إلا أنه كان يعرف بمصطلحات مغايرة، لما هي عليه الآن فلم يكن وضع معايير التدقيق الدولي بالأمر السهل، لكن وضعها وتطورها المستمر جعل لها أهمية كبيرة على الصعيد الدولي، إذ تساعد مدقق الحسابات على أداء عمله والرفع من جودته، ما دفع العديد من الدول التفكير في استخدامها.

## المطلب الأول: تعريف وخصائص معايير التدقيق

## أولاً: تعريف معايير التدقيق

تعتبر معايير التدقيق بمثابة المقاييس والمبادئ المهنية التي توفر الإرشادات اللازمة لتمكين المدقق من القيام بالإجراءات الضرورية لتنفيذ عمليات التدقيق المختلفة<sup>(1)</sup>

وقد عرفها حامد الشمري بأنها: "نموذج أداء ملزم يحدد القواعد العامة الواجب اتباعها عند تنفيذ عملية التدقيق، وتعتبر بمثابة المقاييس لتقويم كفاءة المدقق ونوعية العمل الذي يؤديه"<sup>(2)</sup>.

إرشادات المراجعة هي عبارة عن إيضاحات أو تفسيرات لمعايير المراجعة حيث قام المجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي بإصدار إرشادات للمراجعة أو ما يعرف بنشرات المراجعة، وتعتبر هاته الأخيرة بمثابة معايير للمراجعة<sup>(3)</sup>

## ثانياً: خصائص معايير التدقيق

تمتاز معايير التدقيق الدولية بمجموعة من الخصائص:<sup>(4)</sup>

<sup>1</sup> - كاظم حسين، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكد، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 20، 2013، ص 359

<sup>2</sup> - حامد الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية، ط 1 الإدارة العامة للبحوث، المملكة العربية السعودية، 1994، ص 16.

<sup>3</sup> - مراد حسين علي، معايير التدقيق الدولية، الأردن، دار غيداء للنشر والتوزيع، ط 1، 2015، ص 11.

<sup>4</sup> - بكيجل عبد القادر، أهمية تبني المعايير الدولية للتدقيق (ISA) في البيئة الاقتصادية الجزائرية، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 14، العدد 18، جامعة حسينية بن بوعلي، الشلف، 2018، ص 123

- ✓ التركيز على تفصيلات إجراءات العمل الميداني لتقليل التفاوت والاختلاف بين ممارسي مهنة التدقيق في نفس البلد وبين الدول.
- ✓ استخدمت اللجنة لفظ "إرشادات التدقيق الدولية" بدلا من "المعايير الدولية للتدقيق"، وذلك لتوفير قدر جيد من المرونة عليها لترك المجال مفتوحا أمام مختلف المنظمات المهنية في دول العالم للاسترشاد بتلك المعايير و إتاحة الفرصة أمامها حتى يمكن تكييفها مع الظروف البيئية لكل دولة.
- ✓ تعتبر المعايير الدولية للتدقيق أكثر عمومية وشمولية عن غيرها من المعايير، لأنها صادرة عن تجمع دولي كبير يضم معظم دول العالم، وبالتالي فهي تمثل الإطار العام الذي ينظم مهنة التدقيق ويلقى قبولا عاما على النطاق الدولي، كما أنها تعتبر قواعد أساسية عامة يجب إتباعها من قبل مزاولي المهنة.
- ✓ تتسم المعايير الدولية للتدقيق بمواكبة التطورات المستحدثة في مجال التدقيق من خلال إصدار معايير جديدة باستمرار.

#### المطلب الثاني: اهداف اصدار معايير التدقيق:

توجد عدة أهداف لإصدار معايير التدقيق الدولية بحيث نجد من أهمها هي: (1)

- 1) معالجة احتمال حدوث مشاكل عند إعداد ومراجعة القوائم المالية الموحدة للشركات متعددة الجنسيات.
- 2) جعل القوائم المالية الصادرة عن الإدارة وعن الشركات الدولية ذات موثوقية وصالحة للمقارنة والتحليل المالي.
- 3) زيادة فعالية تقرير المدقق وجودته لكون المعايير الدولية للتدقيق غير خاضعة لأي مؤثرات سياسية واقتصادية أو اجتماعية.
- 4) سهولة إجراء مقارنات في القوائم المالية في أكثر من دولة وزيادة مجال اتخاذ القرارات الاستثمارية.
- 5) وجود المعايير الدولية للتدقيق جنبا إلى جنب مع المعايير الدولية للمحاسبة يفيد المستثمرين الذين يتخذون قراراتهم على الاعتبار الدولية أكثر من اعتمادهم ظروف البيئة المحلية.

<sup>1</sup> - سفاحلو رشيد، أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري لمعايير التدقيق والمراجعة، في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص علوم التسيير، جامعة حسنية بن بو علي بشلف، 2016 - 2017، ص 59

المطلب الثالث: لجان المشرفة على معايير التدقيق

أولاً: لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل

ان لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل مكلفة ب: (1)

- \* وضع المناهج عمل في ميدان الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل.
- \* اعداد المشاريع المتفق عليها فيما يتعلق بأحكام المحاسبية الوطنية المطبقة على شكل شخص طبيعي او معنوي خاضع لوجوب القيام بالمحاسبة
- \* القيام بكل الدراسات والتحليلات فإطار التنمية واستعمال وسائل المحاسبية ومناهجها.
- \* اقتراح الإجراءات الموحدة للمحاسبة.
- \* دراسة وابداء اراء التوصيات خاصة بكل مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة
- \* ضمان تنسيق البحوث النظرية والمنهجية واجمالها في مختلف ميادين المحاسبة
- \* اعداد المشاريع المتفق عليها بالتنسيق مع مختلف المؤسسات المعنية المتعلقة بالمعايير التي وضعتها الهيئات الدولية حول توحيد المحاسبة وتطبيقها

ثانياً: لجنة مراقبة الجودة

ان لجنة مراقبة الجودة مكلفة ب: (2)

- \* وضع منهج عمل في ميدان جودة الخدمات
- \* ابداء اراء واقتراحات مشاريع النصوص شرعية في ميدان الجودة
- \* ضمان جودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين
- \* وضع المعايير الخاصة بكيفيات تنظيم المكاتب وادارتها
- \* وضع المناهج التي تسير ضمان تفقد جودة الخدمات المكاتب
- \* ضمان متابعة خاصة بمراعاة احكام الاستقلال وآداب المهنة

<sup>1</sup> - جريدة الرسمية، العدد 56 المؤرخ في 25/04/1996. ص 18

<sup>2</sup> - نفس المرجع اعلاه، ص 18

## ثالثا: اللجنة الخاصة

اللجنة الخاصة هي اللجنة المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية أنشأت ضمن المجلس الوطني للمحاسبة وهي مؤلفة من خبراء في شؤون المحاسبة والتدقيق.

## المطلب الرابع: عرض معايير التدقيق

تتمثل المعايير التدقيق فيما يلي:<sup>(1)</sup>

## 1) المعيار الجزائري للتدقيق 210 " اتفاق حول أحكام مهنة التدقيق "

يعالج واجبات المدقق مع الإدارة أو القائمين على المؤسسة حول أحكام مهمة التدقيق، وما يتعلق بها من شروط قبل البدء في المهمة، حيث ينبغي أن تدون شروط وأحكام التدقيق في رسالة مهمة التدقيق مع مراعاة جميع الظروف، كما تضمن المعيار إمكانية تعديل أحكام مهمة التدقيق إذا كان هناك سبب يستدعي ذلك تقدير الآثار القانونية والتنظيمية المحتملة.

## 2) معيار الجزائري للتدقيق 230 " وثائق التدقيق "

وثائق العمل والمواد التي أعدها المدقق والمراجع أو تسلمها المدقق وقام بتخزينها فيما يتعلق بالمراجعة. نحن نتحدث عن مجموعة من الأوراق، وكذلك الصور والوسائط الإلكترونية، والتي يتم تجميعها من قبل المدققين وأعضاء آخرين في فريق التدقيق، وموظفي الكيان الاقتصادي الخاضع للرقابة، وكذلك أطراف ثالثة وفقاً لطلبات المراجعة مؤسسة.

## 3) المعيار الجزائري للتدقيق 300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية "

يهدف هذا المعيار إلى بيان التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لعملية تدقيق الكشوف المالية ويخص التدقيقات المتكررة، حيث يتضمن هدف وبرنامج التخطيط ومسؤولية المدقق عنها خصوصا عند اشراك المدقق لأعضاء آخرين، العوامل التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند اعدادها، مع القيام بالإجراءات المنصوص عليها في المعيار الجزائري للتدقيق 220 المتعلقة بقبول الزبون ومهمة التدقيق الخاص، والتواصل مع المدقق السابق في حالة تغيير المدقق طبقا للقواعد الأخلاقية المهنية. الحاصلة فيها بصفة ملائمة، كما تضمن المعيار الإشارة إلى

<sup>1</sup> - المقرر 002 المؤرخ في 2016/02/14 المتضمن لمعايير الجزائرية التدقيق

الجوانب المرتبطة بوحدة القطاع العمومي وإمكانية مناقلة تدقيق الكيان العمومي إلى مكتب تدقيق من القطاع الخاص.

#### 4) المعيار الجزائري للتدقيق رقم 500 "العناصر المقنعة":

يهدف هذا المعيار إلى توضيح كافة الإجراءات التي يجب على المدقق القيام بها من أجل الحصول على العناصر المقنعة الكافية والتي يستند عليها في إبداء رأيه، كما أشار إلى عدة مفاهيم تشرح هذه العناصر.

العناصر المقنعة هي كل المعلومات التي يجمعها بغية الوصول إلى نتائج معقولة تكون الأساس الذي يبنى عليه رأيه المهني وتصنف هذه المعلومات إلى صنفين:

– المعلومات المتضمنة والمؤيدة لإعداد الكشوف المالية كالقيود المحاسبية القاعدية (دفتر الأستاذ، دفتر اليومية) والوثائق الإثباتية (الفواتير، العقود، الصكوك...).

– معلومات أخرى مجمعة من وثائق أخرى كمحاضر الاجتماعات، أو المعلومات الناتجة عن تدقيقات سابقة أو أعمال خبراء معينين من طرف الإدارة

#### 5) المعيار الجزائري للتدقيق 502 "لإجراءات التحليلية"

يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها، كذلك إلزامية أداء المدقق لإجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية التدقيق.

تسمح الإجراءات التحليلية الموضوعية حيز التنفيذ أثناء التعرف على الكيان ومحيطه لاعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر والتي يعالجها المعيار 315 بتحديد العمليات أو الأحداث الغير اعتيادية قصد تعيين الواجبات المطلوبة وكيفية تطبيق رزنامة وامتداد إجراءات التدقيق التي ستؤدي كرد على تلك المخاطر، والإجراءات التحليلية هي تقنية مراقبة تتمثل في تقدير المعلومات المالية من خلال ترابطها مع معلومات مالية أخرى ومعلومات غير مالية صادرة أو غير صادرة عن الحسابات. تتضمن الإجراءات التحليلية مقارنات مع معطيات سابقة أو تقديرية للكيان أو لكيانات مشابهة. وذلك باستخدام طرق بسيطة أو معقدة وهذا باللجوء إلى تقنيات إحصائية تم استحداثها لتحديد وتحليل التغيرات الهامة أو الاتجاهات الغير متوقعة

**6) المعيار الجزائري للتدقيق 505 " التأكيدات الخارجية "**

يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية قصد الحصول من المؤسسة على أدلة مثبتة، تتميز بالدلالة والمصدقية، كما تضمن الإجراءات المتبعة في حال رفضت الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب التأكيد، نتائج إجراءات التأكيد مع الخارجية، التأكيدات الضمنية، ثم تقييم الأدلة المثبتة المحصل عليها مع الأخذ بعين الاعتبار كل إجراءات التدقيق المنجزة في جهات أخرى، لتحديد ما إذا تم جمع أدلة مثبتة كافية وملائمة أو ضرورة الاستعانة بأدلة مثبتة مكتملة.

**7) المعيار الجزائري للتدقيق 510 " مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية "**

يخص هذا المعيار الأرصدة الافتتاحية في إطار مهنة التدقيق الأولية بالإضافة الى أنه يعالج واجبات المدقق المتعلقة بهذه الأرصدة والتي سنتعرف عليها في الفرع الموالي، فالأرصدة الافتتاحية يقصد بها العناصر الموجودة أو المبالغ الواردة في الكشوف المالية في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقديم معلومات مثل: الطرق المحاسبية في عرض حسابات السنوات السابقة، خاصة الاحتمالات والالتزامات المسجلة خارج الميزانية.

أما مهمة التدقيق الأولية فيقصد بها المهمة التي تتصف بها الكشوف المالية للفترة السابقة بأنها: لم تكن موضوع تدقيق أو تم تدقيقها من طرف المدقق السابق.

**8) المعيار الجزائري للتدقيق 560 " أحداث تقع بعد إقفال الحسابات " الأحداث اللاحقة "**

يعالج التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية، فالحدث اللاحق حسب هذا المعيار هو الواقع بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره، وما هي الإجراءات المطلوبة في مختلف الحالات .

**9) المعيار الجزائري للتدقيق 580 " التصريحات الكتابية "**

يعالج هذا المعيار إلزامية تحصيل المدقق على التصريحات الكتابية للمعلومات الضرورية. من طرف الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية، كما يتضمن الواجبات المطلوبة من المسيرين والحصول على تفصيل مسؤوليات

الإدارة عن التصريحات الكتابية المقدمة، كذلك تاريخ ومدة التصريحات الكتابية وشكلها، إضافة إلى الإجراءات المتخذة في حالة التشكيك في مصداقية التصريحات الكتابية أو عدم الحصول.<sup>(1)</sup>

### 10) المعيار الجزائري للتدقيق 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين"

يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق شروط و فرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي اذا تبين له طبقا لأحكام المعيار م.ج.ت 315، أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته كما لا يعالج هذا المعيار الحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفرديين للتدقيق الداخلي المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي في أداء اجراءات التدقيق.

### 11) المعيار الجزائري للتدقيق 700 "تأسيس الرأي وتقرير تدقيق على الكشوف المالية"

يشير هذا المعيار الى واجبات المدقق والتزامه بتشكيل رأي حول الكشوف المالية القائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة، في تقرير كتابي وفقا للمرجع المحاسبي المطبق، وقدم هذا المعيار نموذجا لتقرير المدقق حول الكشوف المالية إن المعايير الثمانية السابقة موضوعة حيز التنفيذ منذ فيفري 2016، لكن تطبيقها والالتزام بها من طرف المدققين الجزائريين مازال لحد الآن، إضافة إلى أنه لم تعقد الندوات واللقاءات حولها لشرح كيفية العمل بها ومناقشتها وتقييمها لتحديد مدى مواكبتها للتطورات الحديثة في المهنة، وآثارها على الممارسة المهنية للتدقيق بالجزائر.<sup>(2)</sup>

### 12) المعيار الجزائري للتدقيق 570 "استمرارية الاستغلال"

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية، حسب فرضية استمرارية الاستغلال، يفترض بكيان ما أنه مستمر في نشاطه في المستقبل المتوقع.

يتم إعداد الكشوف المالية للاستخدام العام على أساس هذه الفرضية، باستثناء الحالات التي قد تكون للإدارة فيها نية تصفية الكيان أو وقف نشاطه، أو إذا لم يُتاح لها أي حل بديل واقعي آخر وعند تأكيد

<sup>1</sup> - المقرر 002 المؤرخ في 2016/02/14 المتضمن لمعايير الجزائرية التدقيق

<sup>2</sup> - المقرر 002 المؤرخ في 2016/02/14 المتضمن لمعايير الجزائرية التدقيق

تطبيق فرضية استمرارية الاستغلال يتم تسجيل الأصول والخصوم على اعتبار أن الكيان سوف تكون لديه القدرة على تحصيل أصوله ودفع ديونه أثناء السير العادي لأنشطته.

### المبحث الثالث: الدراسات السابقة التي عاجلت جوانب البحث

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى الأبحاث والدراسات العملية السابقة التي تناولت أحد متغيرات الدراسة أو كليهما سواء موضوع الحوافز الضريبية أو الاستثمار الفلاحي، وذلك من أجل معرفة الأدوات المستخدمة ومن ثم المقارنة بينهما وبين الدراسة الحالية وعلى هذا الأساس تم تقسيم المبحث إلى، التحليل والنتائج المتوصل إليها.

الأول يحتوي الدراسات السابقة أما الثاني فهو يتضمن مقارنتها مع دراستنا الحالية.

#### المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

وقد تم تقسيم الدراسات السابقة إلى دراسات محلية، ودراسات أجنبية.

**1- نور، عبدالناصر، والججاوي، طلال، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية متطلبات التوافق والتطبيق، جامعة الاسراء، عمان، 1 الاردن، 2008:** هدفت هذه الدراسة الى إبراز مدى توافق البيئة الأردنية من عدمه مع المعايير المحاسبية الدولية ومعرفة دور الجامعات والمؤسسات العلمية الأخرى في تحقيق هذا التوافق، وكذلك مدى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في البيئة الأردنية، وأخيراً دور الشركات ومكاتب التدقيق والجهات الأخرى في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. حيث قام الباحثان بتصميم وتنفيذ استبانتين الأولى لأساتذة أقسام المحاسبة في الجامعات مكونة من (30) سؤال والثانية للشركات ومدققي ومراقبي الحسابات مكونة من (25) سؤال وسيتم تحليل الإجابات إحصائياً باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS. وكانت اهم النتائج التي توصلت

اليها هذه الدراسة ما يلي:

- للمعايير المحاسبية دور مهم في قياس السلوك الاقتصادي لمنظمات الأعمال وتحديد نتائج النشاط وبالتالي تحديد أسعار أسهم الشركات في أسواق المال. وكذلك لها دور مهم بالتالي في توزيع الثروة بين أفراد المجتمع.

- ان توافق وتطابق البيئة الوطنية مع البيئة الدولية في مجال المعايير المحاسبية الدولية له منافع وفوائد وأمام معوقات وصعوبات وتترتب عليهم نتائج وانعكاسات قد تكون إيجابية وقد تكون سلبية الا أنه الجانب السلبي أكثر ميلاً في البيئات الوطنية التي لم تصل بعد إلى ما وصلت إليه البيئات الدولية المتقدمة.
- لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في البيئة الأردنية هناك متطلبات ومقومات ينبغي توفرها.

2- محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2010: هدفت هذه الدراسة الى تبيان التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية وما المدى الذي وصل اليه تطبيقها في الجزائر.

#### أهم النتائج المتوصل إليها:

- يحقق البعد الدولي للتدقيق إمكانية مقارنة المعلومات المالية الدولية، كونها تخضع لنفس الإجراءات التدقيقية.
- لا بد أن يتوفر بتوافق على مستوى المتطلبات العلمية والعملية لدى الممارسين بما يتناسب مع التطورات الاقتصادية.
- لم يتطور التدقيق في الجزائر مقارنة مع التطورات الدولية، رغم حاجتها الملحة لها في العديد من الجوانب، فمهنة التدقيق في الجزائر تعني قصورا يجعل المهنة والمهنيين أمام صعوبات تؤثر فعالية المعلومات المالية.

3- دراسة مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010/2011: هدفت الدراسة إلى إبراز الفائدة من إصدار معايير دولية للتدقيق المحاسبي و معرفة الغاية من توجه نحو تدويل التدقيق، والاطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد

- وتطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنة في الجزائر من جهة.

- قام الباحث باستخدام المنهج الاستدلالي بالطريقة الاستقرائية، فأعتمد الأداة التاريخية من خلال سرد التطورات التاريخية التي شاهدها مهنة التدقيق المحاسبي واعتمد الأداة التحليلية في باقي الأطوار النظرية للبحث، بالإضافة إلى الأداة الإحصائية بالنسبة للدراسة التطبيقية، وتوزيع عدة قوائم من الاستبيان على الأطراف المعنية

#### أهم النتائج المتوصل إليها:

في أن التدقيق المحاسبي جاء بناء على الحاجة إليه تطوره كان بالتوازي مع التطور الاقتصادي، كما أن التدقيق الدولي جاء كنتيجة حتمية لعملة أنشطة الأعمال وتلاشي الحدود الجغرافية اقتصاديا وظهور الشركات متعددة الجنسيات وتزايد دورها في العلاقات الدولية، وفي المقابل فهو يساعد على تخطي بعض العوائق التي قد تعترض المعاملات الدولية.

4- دراسة عمر، التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، أطروحة دكتوراه العلوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف1 لسنة 2012، هدفت الدراسة إلى التعرف على التنظيم المهني السائد لمهنة المراجعة في ثلاثة بلدان في المغرب العربي وشمال إفريقيا وهي الجزائر، تونس، والمملكة المغربية، والتعرف على الإيجابية وأوجه القصور الموجودة في التنظيم القائم للمهنة في الجزائر بالمقارنة مع البلدان التي تتم عليهم الدراسة، هدفت الدراسة كذلك إلى المساهمة في تحسين تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر من خلال تقديم مقترحات تخص عناصر التنظيم المهني تسمح بتطوير المهنة وتحقيق أهدافها، ولتحقيق هذه الأهداف اتبع الباحث عدة مناهج المتمثلة في المنهج التاريخي والمنهج الوصفي التحليلي، والمنهج المقارن عند إجراء الدراسة المقارنة للتنظيم المهني للمراجعة بين البلدان الثلاثة، بالإضافة إلى المنهج التقويمي

#### أهم النتائج المتوصل إليها:

أن التنظيم الحالي للمهنة في الجزائر لا يتوفر على العديد من الخصائص والمتطلبات الكفيلة بنجاح وتطور المهنة، وقد قدم البحث مساهمة لتطوير التنظيم المهني للمراجعة في الجزائر بما يسمح بارتفاع مستوى المهنة وتحقيق أهدافها

5- دراسة سفاحلو رشيد. بعنوان أهمية تكيف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة في ظل تبنيه للمعايير الدولية المحاسبية أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير جامعة حسيبة بن بوعلي شلف الموسم الجامعي 2016/2017 :

بحيث تهدف هذه الدراسة إلى:

- \* إبراز الأسس العلمية والعملية تدقيق الحسابات.
- \* معرفة الطريقة المثلى التي ستختارها الجزائر لتكييف النظام المحاسبي المالي للمعايير الدولية للتدقيق.
- \* قياس مدى التقارب الحالي سنة (2016) بين المراجعة القانونية في الجزائر والمعايير الدولية للتدقيق.

أهم النتائج التي توصل إليها الباحث هي:

- تطبيق النظام المحاسبي المالي جعل القوائم المالية عرضة للتحفظات عند تدقيقها من طرف محافظي الحسابات وذلك راجع لوجود أخطاء ناتجة عن سوء فهم للمفاهيم الجديدة.
- تبين أن أصحاب المهنة من خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات ينجزون مهام التدقيق معتمدين على الواجبات المهنية لمحافظ الحسابات في الجزائر الصادرة بالجزائر.
- بعد تبني الجزائر لأربعة معايير دولية للتدقيق في فيفري 2016، وتبنيها لأربعة معايير دولية للتدقيق أخرى في أكتوبر 2016، تبين أن الجزائر متجهة نحو التبني الكامل للمعايير الدولية للتدقيق، كما تنبأ به الخبراء المحاسبون المستجوبون

6- دراسة عبد الباسط عبد الجواد، دراسة تحليلية لمدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية مذكرة لنيل شهادة ماستر، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي 2019 - 2020: إن الهدف من هذه الدراسة هو محاولة معرفة مدى التوافق بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية.

أهم النتائج المتوصل إليها:

- \* معايير التدقيق الدولية تدعم ضبط عمل المدققين وتوجيههم للعمل بصورة فعالة.

\* جاءت معايير التدقيق الدولية من أجل الحصول على مستوى مقبول من التوحيد من أجل تطوير مهنة المراجعة.

\* تأخر تطور التدقيق في الجزائر جعل مهنة التدقيق فيها تعاني قصورا وتبدوا بمستوى أقل من نظرياتها في الدول المتقدمة مهنيا.

### المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

1- (abdelwahed,), Les normes ISA :conception et application dans l'audit des états financiers .2ème conférence annuelle du CLEA : (les Normes ISA au cœur du débat,(IAE Lyon) . 2014 :

هدفت الدراسة إلى إبراز المنهج الذي تتبعه معايير التدقيق الدولية، والذي يجعلها تأخذ إقبالاً واسعاً نحو تطبيقه، حيث تناولت هذه الدراسة هيكلية الاتحاد الدولي للمحاسبين ومجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية، لمحة عن معايير التدقيق الدولية، نظرة عامة حول منهج التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية.

\* سن معايير تدقيق دولية هو السبيل الأمثل لتقليص الفوارق في ممارسات التدقيق بين مختلف الدول.

\* تعمل معايير التدقيق الدولية على تحسين عملية التدقيق

\* ممارسة التدقيق في الجزائر تختلف عن الممارسة. وفق المعايير الدولية والجزائر من الدول حديثة العهد في مسعى التوافق مع تطورات التدقيق الدولي ولا تتوفر بعد على أرضية خصبة لتطبيق معايير التدقيق الدولية

2- Saliha Bouslimani, Muhammad Taweelb, Reconciliation of Algerian auditing standards and international auditing standards, Journal of Economics and Human Development, Volume 11, Numéro 1, pages 161-171 Université d'Alger 30 2017

هدفت الدراسة إلى تحديد التقارب بين معايير التدقيق الجزائرية في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية، حيث توصل الباحثان على أنه في الوقت الحاضر لا يوجد قاعدة صارمة لتطبيق معايير التدقيق الجزائرية، بسبب عدم الدراية من قبل المهنيين ذوي الخبرة وعدم كفاية الضوابط عليها، وهذا في إطار تكييف المعايير الدولية للتدقيق وفقاً للسياق الجزائري، ولكن البدء إلى العديد من الإجراءات لتنفيذها بشكل صحيح حتى لا نعيد نفس السيناريو الخاص بنظام المحاسبي المالي، لذا البدء من مجلس المحاسبة الوطني إعداد وتكييف التشريعات والمعايير وفقاً للبيئة الجزائرية من أجل التطبيق الصحيح لمعيار التدقيق الجديد

3-: belgut, rapprochement entre la pratique de l'audit l'égal et les normes algériennes d'audit (NAA) en Algérie. économiques des business et commerce 2018.

الهدف من الدراسة هو محاولة تسليط الضوء على معايير المراجعة الجزائرية الصادرة لغاية 2017 ومدى توافقها مع المعايير الدولية، مركزين في ذلك على إجراء مقارنة بين ما نصت عليه معايير المراجعة الدولية وما جاءت به المعايير الجزائرية التي أصدرتها السلطة الوصية بها.

### أهم النتائج المتوصل إليها:

- معايير المراجعة الدولية جاءت لضبط عمل المراجعين وتوجيههم للعمل بصورة أكثر مثالية.
- بعد تبني الجزائر لأربعة معايير دولية للمراجعة في فيفري 2016 وتبنيها لأربعة معايير دولية للمراجعة أخرى في أكتوبر 2016 بالإضافة إلى تبنيها معايير دولية للمراجعة في مارس 2017 تبين أن الجزائر متجهة نحو التبنى الكامل للمعايير للمراجعة.
- جميع العناصر التي تم مقارنتها بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية هو إشارة المعايير الدولية دائما في نهاية كل عنصر إلى شروحات إضافية
- ترفق في آخر المعيار الدولي دائما يكون أكثر تفصيلا من المعيار الجزائري.
- أثبتت دراسة المقارنة تطابق الشبه التام بين معايير المراجعة الجزائرية مع الدولية.
- توضح المعايير الجزائرية للتدقيق المنهجية القانونية لعملية التدقيق الواجب إتباعها في الجزائر.

### المطلب الثاني: التعقيب على الدراسات السابقة

#### أولاً: المقارنة بين الدراسات السابقة المحلية والدراسة الحالية

سنحاول في هذا المطلب التعقيب على الدراسات السابقة بذكر أوجه التشابه وأوجه الاختلافات بينها وبين الدراسة الحالية، بالإضافة إلى ذكر أهم النقاط التي استفاد منها الطلبة.

#### 1- أوجه التشابه بين الدراسات السابقة محلية والدراسة الحالية:

تشاركت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة في الجانب النظري، حيث تم التطرق إلى مفاهيم والعناصر الخاصة بكل من معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية (تعريفه، المعايير المتعارف عليهما، الهيئات التي تصدرهما...)، والتدقيق (تعريف، أهمية واهداف، وأنواع، الهيئات المشرفة على التدقيق...) كما تشابهت

بعض الدراسات في المنهج الوصفي، وجمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة رئيسية وتم تفرغ وتحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي spss

2- أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة المحلية والدراسة الحالية:

- من حيث المكان والزمان:

تمت الدراسة الحالية في البيئة المحاسبية الجزائرية وبالتحديد في (ولاية الوادي في مكتب محافظ حسابات، استاذ جامعة خبير محاسب بالسنة 2023، بينما تمت الدراسات السابقة بين البيئة المحاسبية الجزائرية (ولايات مختلفة) والأجنبية في دول أخرى متغيرة عربية و أجنبية من سنة 2008 إلى 2020.

- من حيث عدد العينة:

نجد أن جزء من الدراسات السابقة تناولت عينات مختلفة العدد من خلال مقارنة بالدراسة الحالية وبعضها الآخر أقل وذلك حسب إمكانية كل دراسة، بينما أعدت هذه الدراسة على الجانب النظري للمعايير التدقيق ولجأ الباحث إلى استبانة موزعة لعينة من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين واساتذة جامعيين في (الوادي)

- من حيث المتغيرات:

هدفت الدراسة الحالية إلى دراسة تحليله لمعايير التدقيق الجزائرية في المؤسسة الاقتصادية من خلال وجهة نظر مراجعي الحسابات (خبراء المحاسبة، محافظي الحسابات، محاسب معتمد)، أما الدراسات السابقة تناولت متغيرات مختلفة نذكر منها: مستخدم القوائم المالية، المراجعة القانونية، الأجهزة العليا للتدقيق محاسبي

## خلاصة

تعتبر الجزائر من أواخر الدول التي تبنت معايير التدقيق وذلك لتأخر تطور التدقيق فيها مقارنة لمعظم دول العالم كإنشاء لجان التدقيق أو العمل على وجود هيئات مهنية ومنظمات تحرص على استقلالية مدقق الحسابات.

تم الوقوف على جملة من الاستنتاجات، في هذا الفصل فتطور التدقيق كان ناتجا لتطوير النشاط الاقتصادي عقب الثورة الصناعية والتغيرات التي مست المؤسسات بسبب الانفصال بين الإدارة والمالك وقد انتقل مضمونه من اكتشاف الغش والخطأ والاختلاس الى ابداء الرأي حول مصداقية المعلومات المالية ونظرا لضعف الهيئات والمنظمات في الجزائر في ضوء الموارد الاقتصادية فقد قامت الجزائر بتبنيها للمعايير التدقيق سواء بشكل كلي أو جزئي.

# الفصل الثاني

## تمهيد

سنحاول في هذا الفصل إثراء ما جاء في القسم النظري وإعطاء تفاصيل أكثر وشرح دقيق حول دراسة تحليله لمعايير التدقيق الجزائرية لدى محاسب بولاية "الوادي"، سنقوم في هذا الفصل بدراسة ميدانية بهدف معرفة واقع دراسة تحليله لمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة محل الدراسة، حيث نعتد في هذا الفصل على المعطيات الإحصائية وتفريغها كمياً وكيفياً وذلك بالاستعانة ببرنامج EXEL وبرنامج الحزم الإحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS22 لتعزيز النتائج ومعرفتها بدقة.

يتضمن هذه الفصل المباحث التالية:

- المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة الميدانية.
- المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات

## المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة

يتوقف نجاح وإنجاز الدراسة الميدانية على تحديد طريقة جمع البيانات المتعلقة بموضوع البحث، إضافة إلى تحديد مختلف الأدوات الإحصائية المستخدمة لتحليل هذه البيانات.

وذلك من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، الذي يستخدم في المتابعة الدقيقة للظاهرة بطريقة كمية أو نوعية لفترة زمنية أو عدد من الفترات من أجل التعرف على الظاهرة من حيث المحتوى، والوصول إلى نتائج وتعليمات تساعد في فهم الواقع وتحسينه، وتهدف هذه الدراسة إلى معرفة دراسة تحليله لمعايير التدقيق الجزائرية لدى عينة محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين بولاية "الوادي"

## المطلب الأول: طريقة الدراسة

يعتمد تحديد طريقة الدراسة على جمع البيانات وعلى معرفة مجتمع الدراسة ومتغيراتها، وكيفية قياسها والتأكد من صدق وثبات أداة البحث.

## أولاً: مجتمع الدراسة والعينة

سوف نتطرق لمجتمع الدراسة ثم للعينة الدراسة

## 1- مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة عينة من المحاسبين ولاية الوادي حيث عرفت الجزائر بعد مرحلة السبعينات تحولات هامة على الصعيد الاقتصادي والاجتماعي (برامج التعديل الهيكلي، المرحلة الانتقالية لاقتصاد السوق، تطور شكل المجتمع ...) وهو ما أبرز فئات أخرى من المقاولين نتجت عن تغير خصائص فئات السبعينات (مستوى التعليم، الخبرة، التقنية، التكوين .....). وبهذا شهدت فترة التسعينات وجود حركة هامة لإنشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والكبيرة خاصة مع قانون المالية والقرض والإيجابيات والضمانات الجديدة المقدمة من طرف الدولة، ونزع الحواجز المؤسساتية والبيروقراطية في ظل القانون الجديد للاستثمارات لأكتوبر 1993. وقد كشفت أبحاث فترة التسعينات عن وجود ثلاثة أنواع للمحاسبين. في الفترة الأخيرة ظهرت بقوة مجموعة من المحاسبين من خريجي الجامعات ومعاهد، وقد كان تنامي هذا النوع من المحاسبين في إطار سياسة الدولة.

وتتميز هذه الفئة من المحاسبين بحدثة السن، واعتماد المحاسبة كسبيل للكشف الأخطاء والغش والتزوير وبناء المستقبل وعلى هذا الأساس يتشاركون طموحات واعدة ويملكون قدرات إبداعية واعدة خاصة في ظل حرية العمل، انفرادية القرار والملكية الخاصة التي توفرها لهم المقاولات الصغيرة.

تزايدت المحاسبين بشكل ملفت حيث وصل عددها في سنة 2000 إلى 1895 مكتب ليرتفع إلى أكثر من مئتين الف مكتب في 2020.

وتختلف كثافة المكاتب في الجزائر من قطاع إلى آخر، حيث تتكثف بشكل كبير جدا في القطاع الخاص بنسبة 98% وتتوزع هذه المكاتب توزيعا جغرافيا غير متساوي عبر ولايات الوطن.

## 2- عينة الدراسة

اختيرت عينة عشوائية بسيطة عددها (45) من محاسبين بولاية "الوادي".

### الجدول رقم (2-1): تحديد العينة المستهدفة

| عدد الاستمارات القابلة للتحويل |         | عدد الاستمارات الملغاة |         | عدد الاستمارات المسترجعة |         | عدد الاستمارات الموزعة |
|--------------------------------|---------|------------------------|---------|--------------------------|---------|------------------------|
| النسبة                         | التكرار | النسبة                 | التكرار | النسبة                   | التكرار | التكرار                |
| %100                           | 41      | %0                     | 0       | %92                      | 41      | 45                     |

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على معطيات الاستبيان

### المطلب الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة

قبل البدء في تحليل ومناقشة نتائج الاستبيان يرى الباحث ضرورة التذكير بالأساليب الإحصائية التي استخدمت في تحليل نتائج الاستبيان، وذلك باعتماد إجراء التحليل باستخدام الأساليب الإحصائية التالية في تحليل النتائج باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS22):

- الإحصاءات الوصفية للمتغيرات الأساسية.
- حساب الثبات والصدق لأسئلة الاستبيان المستخدمة في جمع البيانات.
- مقياس ليكرت

- تحليل البيانات ( اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (Mann-Whitney)

أولاً: الإحصاءات الوصفية للمتغيرات الأساسية.

حيث سيتم اعتماد تحليل التكرارات والنسب والمتوسطات الحسابية والمتوسطات المرجحة لاستجابات أفراد كل عينة من الطرفين محل الدراسة. ولقد تم اعتماد الوسط الحسابي باعتباره أحد أهم مقاييس النزعة المركزية، حيث اعتمد في هذه الدراسة كمؤشر لترتيب عناصر وبنود مختلف اجزاء الاستبيان حسب أهميتها بالنسبة لكل طرف من فئات الدراسة، ويعتمد الوسط الحسابي المرجح لإجابات المشاركين في الاستبيان كمؤشر لتحديد أهمية معايير التدقيق الجزائرية الحديثة.

ثانياً: حساب الثبات والصدق لأسئلة الاستبيان المستخدمة في جمع البيانات

ومن أهم هذه الأسس هو مدى صدق وثبات البيانات التي توفرها الأداة، حيث أن ضعف صدق أو ثبات الأداة يؤدي بالضرورة إلى ضعف صحة وسلامة نتائج الدراسة بأكملها. لذلك يحرص الباحث على اختيار الأداة ذات الصدق والثبات العالين. إن الثبات يعني استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، أي أن المقياس يعطي نفس النتائج تقريباً إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة، وتكمن أهمية قياس درجة ثبات أداة جمع البيانات في أهمية الحصول على نتائج صحيحة كلما تم استخدامه، فالأداة المتذبذبة لا يمكن الاعتماد عليها. أما الصدق فيقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه، أي يقيس السمة أو الظاهرة التي وُضع لقياسها ولا يقيس غيرها أو يقيس ظاهرة أو سمة أخرى معها. وبصفة عامة فإن صدق أداة جمع البيانات يعني إلى أي درجة توفر الأداة بيانات ذات علاقة بمشكلة الدراسة من مجتمع الدراسة.

الجدول رقم (02-02): يوضح معاملات الاتساق لجميع عبارات الاستبيان

| الرقم | الجزء الثاني من الاستبيان  | الفا |
|-------|--|------|
| 1     | تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر                | .858 |
| 2     | تبني الجزائر لمعايير التدقيق (NAA) يؤثر إيجابياً على مصداقية تقارير تدقيق الحسابات.  | .884 |
| 3     | العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يرفع الكفاءة المهنية لمدقق الحسابات.      | .863 |
| 4     | يساعد استخدام معايير التدقيق الجزائرية على تحسين جودة القوائم المالية.               | .870 |
| 5     | معايير التدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات الجزائريات في الانفتاح على الأسواق العالمية. | .888 |

|    |   |      |
|----|---|------|
| 6  | المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) مستمدة من المعايير الدولية (ISA).  | .840 |
| 7  | يتطابق تقرير المدقق الخارجي من حيث الشكل والمحتوى مع ما جاء به معيار التدقيق الجزائري رقم 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية"   | .888 |
| 8  | تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق يفيد في الاستجابة لتطلعات مستخدمي القوائم المالية .  | .884 |
| 9  | تراعي معايير التدقيق الجزائرية أتعاب المدقق لأداء مهمته بفعالية.  | .871 |
| 10 | تطبيق معايير التدقيق الجزائرية تساعد في تحقيق جودة تقرير المراجعة الخارجية .  | .872 |
| 11 | تساهم معايير التدقيق الجزائرية في زيادة الثقة للأطراف ذات العلاقة بالتقرير النهائي لعملية التدقيق.  | .894 |
| 12 | تساهم معايير التدقيق الجزائرية التي تتعلق بالتقرير في دقة وصحة إبداء الرأي في التقرير النهائي .   | .888 |
| 13 | اعتماد المعيار التدقيق الجزائري رقم 210 "اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق" يحسن جودة التدقيق من خلال وضع برنامج ووضع الخطة مع تحديد عينة الدراسة.   | .873 |
| 14 | اعتماد المعيار الجزائري للتدقيق رقم 500 "العناصر المقنعة" يحسن جودة التدقيق من خلال العمل على الحصول على الأدلة مقنعة حول بعض الشكوك.   | .881 |
| 15 | اعتماد المعيار الجزائري للتدقيق رقم "700 تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية" يحسن جودة التدقيق من خلال توضيح جميع الأدلة والبراهين في تقرير المدقق.  | .880 |
| 16 | الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يحسن من جودة التدقيق من خلال تقليص فجوة التوقعات.   | .882 |
| 17 | العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يحدد لمدقق الحسابات العناصر الدنيا الواجب توفرها في تقريره.  | .882 |
| 18 | معايير التدقيق الجزائرية تساعد مستخدمي تقارير المدقق على اتخاذ قرارات أحسن.   | .884 |
| 19 | العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يوفر لمدقق الحسابات المحددات التي يعدل رأيه بناء عليها.  | .881 |
| 20 | يوجد علاقة طردية بين استخدامك لمعايير التدقيق الجزائرية وبين جودة تقريرك النهائي.   | .884 |
| 21 | ممارسة الشك المهني وان يكون المراجع يقظاً للظروف التي قد تشير الى تحريفات محتملة ناتجة عن الخطأ   | .883 |
| 22 | التوثيق لتقييم المراجع الخارجي لعمل المراجع الداخلي وعلاقته به من أجل تحديد مسؤوليته.   | .871 |
| 23 | ضرورة ان يضع المراجع ضمن مستندات المراجعة ما يشير الى مدى الالتزام بالمتطلبات الاخلاقية والمتطلبات الخاصة بالاستقلال ومدى قبول والاستمرار مع العميل وكذلك طبيعة ونطاق ونتائج الاستشارات التي تمت خلال المهمة. | .876 |
| 24 | أن يستعين المراجع بخبير متخصص لتقدير القيمة العادلة محل المراجعة.   | .889 |
| 25 | أن يشير المراجع في تقريره إلى أنه قام بأداء مهامه بالحصول على تأكيد عن خلو المعلومات من التحريفات الجوهرية.   | .888 |
| 26 | تقرير خاص عن المسؤوليات الاجتماعية والبيئية للمنشأة محل المراجعة.   | .875 |
| 27 | اشتمال تقرير المراجعة على التأكيد على نطاق أي عملية مراجعة بشكل دقيق.   | .879 |

|    |   |       |
|----|---|-------|
| 28 | تقديم النصائح والاستشارات التي تدعم تحسين مستوى ربحية المنشأة محل المراجعة.                         | 0.873 |
| 29 | التقرير للجهات المختصة عن مدى كفاءة وفعالية إدارة المنشأة في استغلال الموارد المتاحة بالشكل الأمثل. | 0.881 |
|    | الاجمالي  | 0,888 |

الجدول رقم (02-03): يوضح عبارات الاستبيان ومعاملات الاتساق الداخلي للاجزاء من الاستبيان

| اسم المتغير   | معامل ألفا كرونباخ |
|---|--------------------|
| ضرورة الحاجة لاستخدام معايير التدقيق الجزائرية والاسترشاد بها         | 0.937              |
| أثر العمل بمعايير التدقيق الجزائرية في إعداد تقرير المراجعة الخارجية  | 0.823              |
| الصعوبات التي تحول دون تطبيق المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الجزائرية | 0.882              |
| معامل ألفا كرونباخ الكلي  | <b>0.888</b>       |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (SPSS22)

من أجل التأكد من ثبات واتساق أداة الدراسة تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ CronbachAlpha بينت نتائج القياس ارتفاع معامل ألفا للاستبانة ككل (0.888) وبالتالي تتمتع أداة الدراسة بصورة عامة بمعامل ثبات عال يتيح لها تحقيق أهداف الدراسة وإمكانية ثبات النتائج التي تسفر عنها.

ثالثا. مقياس ليكرت

اعتمد مقياس (ليكرت) في اعداد هذه الاستبيان، حيث يتم حساب المتوسط المرجح لإجابات عينة الدراسة على الأسئلة الواردة في كل جزء من الاستبيان، وفقا لمقياس ليكرت الخماسي، ويستخدم المتوسط المرجح إذا كان المتغير يأخذ قيماً تختلف من حيث أهميتها، لذلك يجب أخذ هذه الأهمية في الاعتبار وذلك بإعطاء كل عبارة الوزن المناسب لأهميتها، حيث ان اعداد الاستبيان وفقا لمقياس (ليكرت) المكون من خمس نقاط، تتدرج فيه الخيارات من (1) إلى (5)، حيث يدل رقم (1) على أن العنصر ذو أهمية كبيرة جدا، بينما يدل رقم (5) على أن العنصر عديم الأهمية، كما أنه لدراسة أهمية

العبارات داخل كل محور تم تصنيف الإجابات حسب درجة أهميتها وترتيبها حسب هذه الأهمية لكل قسم على حدة. وذلك عن طريق قسمة الرقم 4 (المسافات بين 1-5) على الرقم 5 (عدد الاختيارات) كالتالي:

$0.8 = \frac{4}{5}$  ، وعلى هذا الأساس تم احتساب درجة مساهمة كل إجابة من الاختيارات الخمس السابقة، لدرجة مساهمة قيمة المتوسط المرجح.

تم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (2-3): مقياس ليكارت الخماسي

| الاستجابة | موافق بشدة | موافق      | محايد      | غير موافق  | غير موافق بشدة |
|-----------|------------|------------|------------|------------|----------------|
| الدرجة    | 5          | 4          | 3          | 2          | 1              |
| المجال    | 5 - 4.20   | 4.19 - 3.4 | 3.39 - 2.6 | 2.59 - 1.8 | 1,79 - 1       |

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، دار الوفاء، السعودية، ص 17

المطلب الثالث: تحليل البيانات :

من أجل تحليل البيانات بالنسبة لفئات الاستبيان فقد تم اعتماد اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (مان-ويتني Mann-Whitney)، وهذا من أجل اختبار فرضيات الدراسة، والتحليل المقارن لآراء الدراسة حسب أجزاء للاستبيان.

اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (مان-ويتني Mann-Whitney) أو (U) :

استخدم فرق المتوسطين اللامعلمي (مان-ويتني Mann-Whitney)، من أجل تحليل الاستبيان واختبار الفرضيات، والذي يرمز له بـ (U)، كونه يعتبر بديلا لا معلمي للاختبار الخاص بالفرق بين متوسطين لمجتمعين، والمبني على أساس عينتين مستقلتين، أي أن هذا الاختبار بديل أفضل لاختبار (t)، ويفضل استخدام اختبار (U) خاصة إذا كانت العينتان مختارتان من مجتمعين لا يتبعان توزيعا طبيعيا.

والجدول رقم (04) يوضح مختلف الخصائص وطريقة الحساب لاختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (مان-ويتني Mann-Whitney).

الجدول رقم (2-4): الخصائص العامة لاختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (مان ويتني Mann-Whitney)

| العنصر     | الحساب  | الشرح   |
|------------|---|---|
| $\mu_u$    | $\mu_u = \frac{n_1 n_2}{2}$   | الوسط   |
| $\sigma_u$ | $\sigma_u = \sqrt{\frac{n_1 n_2 (n_1 + n_2 + 1)}{12}}$              | التباين   |
| <b>n</b>   | n1 حجم العينة الأولى n2 حجم العينة الثانية                          | كلما كبر حجم العينة كلما اقترب توزيع إحصاء الاختبار U للتوزيع الطبيعي |
| r          | الرتبة  | يتم اعتماد مجموع الرتب المناظرة لمشاهدات إحدى العينتين                |
| <b>U</b>   | $U = n_1 n_2 + \frac{n_1 (n_1 + 1)}{2} - R_1$                       | القيمة الإحصائية لاختبار Mann Whitney                                 |
| <b>Z</b>   | $\frac{U - n_1 n_2 / 2}{\sqrt{\frac{n_1 n_2 (n_1 + n_2 + 1)}{12}}}$ | قيمة إحصاء الاختبار Z   |

**Source:** Sheng Yue & ChunYuan Wang, **The influence of serial correlation on the Mann-Whitney test for detecting a shift in median**, Water Resources Publications; Volume 25, Issue 3, San Francisco, March 2002,p 326.

2- يستخدم اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (مان-ويتني Mann-Whitney) لمعرفة هل يوجد فرق معنوي (ذو دلالة احصائية) بين متوسط إجابات العينتين على الأسئلة المتعلقة بكل جزء من الاستبيان

- ✓ فرض العدم (**H0**): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات العينة
- ✓ الفرض البديل (**H1**): توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابتي العينتين

وسيتم اعتماد مستوى معنوية 5%، فإذا كانت قيمة الاحتمال اقل من أو تساوي (0.05) فهذا معناه رفض فرض العدم (**H0**) وقبول الفرض البديل (**H1**)، أي توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات العينتين. أما إذا كانت قيمة الاحتمال أكبر من (0.05) فهذا معناه قبول فرض العدم

(H0) ورفض الفرض البديل (H1)، أي أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات العينتين.

### المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات

سيتم من خلال هذا المبحث تحليل الاستبيان بالنسبة لكل طرف من عينة الدراسة من محافظي حسابات وخبير حسابي واساتذة جامعيين، وهذا بالنسبة لأجزاء الاستبيان، من تحليل لخصائص عينة الدراسة.

#### المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة:

وتتمثل في تصميم استبيان موجه لمجموعة من محاسبين ولاية الوادي. (أنظر الملحق رقم (01)) كأداة لجمع البيانات الأولية المتعلقة بمجتمع البحث وتطبيقها على عينة ممثلة له. والجدول التالي يوضح توزيع عبارات الاستبيان الخاصة بعبارات الاستبيان.

#### الجدول رقم (2-5): توزيع عبارات الاستبيان

| العبارة   | رقم          |
|---|--------------|
| ضرورة الحاجة لاستخدام معايير التدقيق الجزائرية والاسترشاد بها         | من 01 إلى 09 |
| أثر العمل بمعايير التدقيق الجزائرية في إعداد تقرير المراجعة الخارجية  | من 10 إلى 20 |
| الصعوبات التي تحول دون تطبيق المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الجزائرية | من 21 إلى 29 |

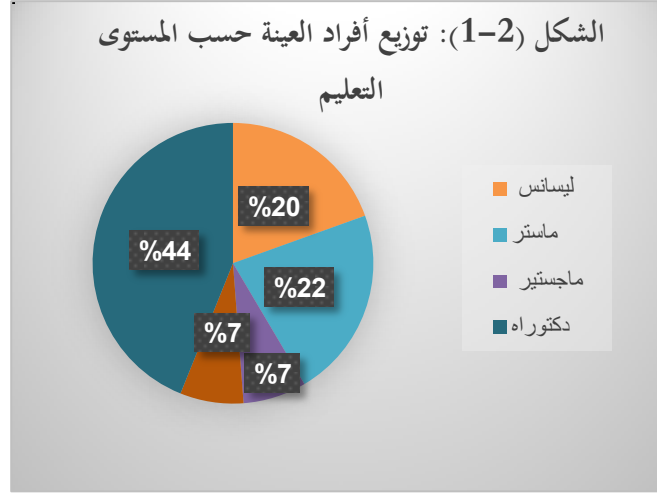
المصدر: من إعداد الطالبات بناء على الاستبيان

سيتم تحليل عينة الدراسة حسب عدة خصائص شخصية، من الخصائص التالية: (الجنس، العمر،

المؤهل العلمي، الخبرة، المهنة،)

أولاً: توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي:

قمنا بتمثيل نتائج الدراسة في الرسم البياني التالي:



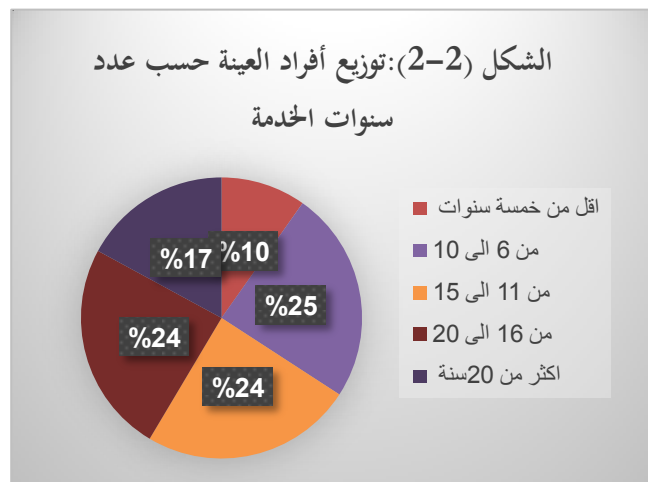
المصدر: إعداد الطالبات بناء على مخرجات (Excel)

من خلال الشكل نلاحظ أن المستوى التعليمي الذي غلب أفراد العينة الإحصائية هو المستوى دكتوراه 44% ثم يليه ماجستير أو أقل 22%. وهذا يعود لجميع أفراد العينة لديهم القدرة للإجابة على أسئلة الاستبيان بشكل جيد، وهو ما يعزز الثقة في إجاباتهم والاعتماد عليها في التحليل لما تتطلبه وظيفة التدقيق من خبرات ومهارات تواصلية واجتماعية ومؤهلات تقنية معا.

ثانياً: توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخدمة:

من خلال مخرجات (Excel) على ضوء نتائج الاستبانة تحصلنا على النتائج التي سنعرضها في الرسم

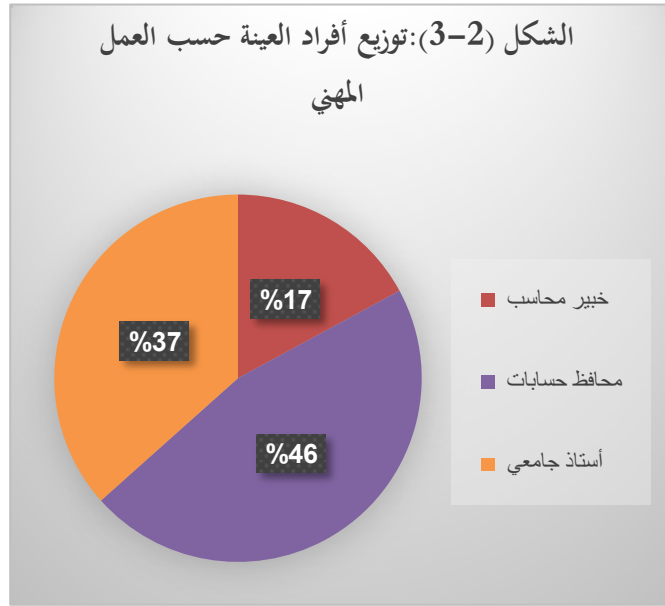
البياني التالي:



المصدر: إعداد الطالبات بناء على مخرجات (Excel)

نلاحظ أن أغلبية الموظفين تتراوح عدد سنوات الخدمة لديهم من 6 سنوات إلى 10 سنوات بنسبة 25%. كما نلاحظ تساوي في كل (من 11 إلى 15) نسبة 24% تم 17% تمثل محاسبين الذين تتراوح سنوات الخدمة لديهم أكثر من 20 سنة و 17% من للمحاسبين أقل من 5 سنوات. وهذا يدل على ان مهنة التدقيق تتطلب كفاءة وخبرة عالية.

ثالثا: توزيع أفراد العينة حسب العمل المهني:



المصدر: إعداد الطالبات بناء على مخرجات (Excel)

نلاحظ أن أغلبية تكون في محافظ حسابات بنسبة 46% كانت لمحافظ الحسابات تليها نسبة 37% التي تمثل أستاذ جامعي تمارس أن مهنة التدقيق في مكاتب أكثر منها في جامعات من طرف المؤسسات الاقتصادية.

المطلب الثاني: التحليل المقارن واختبار الفرضيات

ان اختبار فرضيات الدراسة، سيتم من خلال التحليل المقارن بين فئتي عينة الدراسة، بالنسبة لمسؤوليات ومهام المراجع الخارجي للحسابات في الجزائر.

أولاً: التحليل متغيرات الاستبيان

باعتقاد المتوسط الحسابي المرجح لإجابات أطراف الاستبيان من عناصر معايير التدقيق الجزائرية الحديثة، فقد تم ترتيب هذه العناصر تصاعدياً حسب أهميتها، أن العناصر المتفق عليها من وجهة نظر محاسبين وخبراء المحاسبة، والتي تلقى قبولاً عاماً على كونها تمثل عناصر المهمة لمعايير التدقيق في الجزائر والجدول يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمختلف إجابات حول عناصر المعايير التدقيق الحديثة.

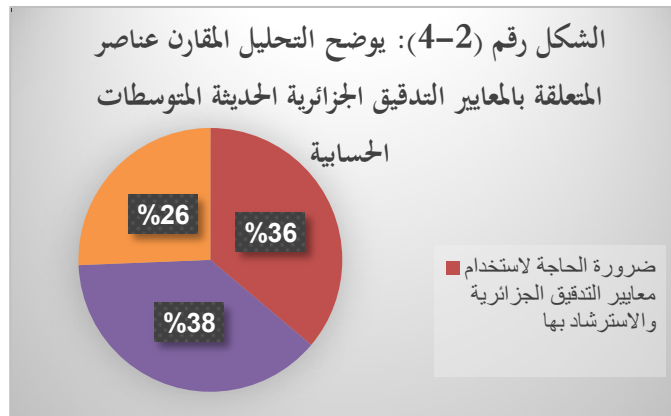
والجدول رقم (2-6) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعينتي الدراسة حول عناصر متعلقة بمعايير التدقيق

| β  | Mea<br>n | السؤال  |
|--|----------|---|
| <b>ضرورة الحاجة لاستخدام معايير التدقيق الجزائرية والاسترشاد بها</b> |          |   |
| 0,67   | 4,08     | 01 تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر  |
| 0,72   | 4,11     | 02 تبني الجزائر لمعايير التدقيق (NAA) يؤثر إيجابياً على مصداقية تقارير تدقيق الحسابات.  |
| 0,95   | 4        | 03 العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يرفع الكفاءة المهنية لمدقق الحسابات.  |
| 1,08   | 3,74     | 04 يساعد استخدام معايير التدقيق الجزائرية على تحسين جودة القوائم المالية.   |
| 0,64   | 4,47     | 05 معايير التدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات الجزائريات في الانفتاح على الأسواق العالمية.   |
| 0,86   | 3,89     | 06 المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) مستمدة من المعايير الدولية (ISA).   |
| 0,57   | 4,32     | 07 يتطابق تقرير المدقق الخارجي من حيث الشكل والمحتوى مع ما جاء به معيار التدقيق الجزائري رقم 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية"                  |
| 1,03   | 4,05     | 08 تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق يفيد في الاستجابة لتطلعات مستخدمي القوائم المالية .   |
| 0,90   | 3,87     | 09 تراعي معايير التدقيق الجزائرية أتعاب المدقق لأداء مهمته بفعالية.   |
| <b>ضرورة الحاجة لاستخدام معايير التدقيق الجزائرية والاسترشاد بها</b> |          |   |
| 0,76   | 4,18     | 10 تطبيق معايير التدقيق الجزائرية تساعد في تحقيق جودة تقرير المراجعة الخارجية .   |
| 1,12   | 3,84     | 11 تساهم معايير التدقيق الجزائرية في زيادة الثقة للأطراف ذات العلاقة بالتقرير النهائي لعملية التدقيق.   |
| 0,88   | 4,16     | 12 تساهم معايير التدقيق الجزائرية التي تتعلق بالتقرير في دقة وصحة إبداء الرأي في التقرير النهائي .  |
| 0,88   | 3,97     | 13 اعتماد المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 "اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق" يحسن جودة التدقيق من خلال وضع برنامج ووضع الخطة مع تحديد عينة الدراسة.              |
| 1,09   | 3,79     | 14 اعتماد المعيار الجزائري للتدقيق رقم 500 "العناصر المقتنعة" يحسن جودة التدقيق من خلال العمل على الحصول على الأدلة مقتنعة حول بعض الشكوك.                    |
| 1,02   | 4,03     | 15 اعتماد المعيار الجزائري للتدقيق رقم "700 تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية" يحسن جودة التدقيق من خلال توضيح جميع الأدلة والبراهين في تقرير المدقق. |
| 0,87   | 4,13     | 16 الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يحسن من جودة التدقيق من خلال تقليص فجوة التوقعات.  |

|  |   |      |      |
|--|---|------|------|
| 17   | العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يحدد لمدقق الحسابات العناصر الدنيا الواجب توفرها في تقريره.                                | 4,13 | 0,99 |
| 18   | معايير التدقيق الجزائرية تساعد مستخدمي تقارير المدقق على اتخاذ قرارات أحسن.   | 3,66 | 1,07 |
| 19   | العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يوفر لمدقق الحسابات المحددات التي يعدل رأيه بناء عليها.                                    | 3,89 | 1,00 |
| 20   | يوجد علاقة طردية بين استخدامك لمعايير التدقيق الجزائرية وبين جودة تقريرك النهائي.   | 3,82 | 1,11 |
| <b>الصعوبات التي تحول دون تطبيق المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الجزائرية</b> |   |      |      |
| 21   | هناك قلة أو انعدام تنظيم ملتقيات وندوات بخصوص التعريف بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) الصادرة من طرف الجهات المختصة.                  | 4,26 | 0,76 |
| 22   | يحرص المدقق لتنمية قدراته بالمشاركة بانتظام في دورات تكوينية أو ملتقيات حول المعايير التدقيق الجزائرية .                              | 4,37 | 0,85 |
| 23   | غياب ثقافة تبادل الخبرات والتجارب بين محافظي الحسابات.  | 3,47 | 1,46 |
| 24   | تحتاج مكاتب التدقيق في الجزائر الى بعض الوقت لتكييف مناهجها وبرامج المعلوماتية مع معايير التدقيق الجزائرية . (NAA)                    | 4,16 | 1,00 |
| 25   | هناك نقص في الفهم والاطلاع الجيدين على نصوص معايير الجزائرية للتدقيق لدى المدققين مما يخلق صعوبة للمدقق في الوفاء بمتطلبات المعايير . | 3,92 | 1,07 |
| 26   | هناك قصور لدى الهيئات المنظمة للمهنة في مراقبتها للمهنيين للانتقال إلى معايير التدقيق (NAA)   | 4,13 | 0,86 |
| 27   | إن عدم إصدار جميع معايير التدقيق الجزائرية (NAA) دفعة واحدة وفقا لتسلسل عملية المراجعة، يشكل عقبة أمام تطبيقها الفوري.                | 4,42 | 0,90 |
| 28   | من الصعب تطبيق بعض المعايير الجزائرية للتدقيق نظرا لارتباطها بمعايير تدقيق ذات علاقة لا زالت لم تصدر بعد.                             | 4,66 | 0,72 |
| 29   | من الصعب تطبيق بعض المعايير الجزائرية للتدقيق نظرا لارتباطها بمعايير تدقيق ذات علاقة لا زالت لم تصدر بعد.                             | 4,61 | 0,48 |
|  | مجموع   | 4,44 | 0,93 |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (SPSS22)

الشكل رقم (2-4): يوضح التحليل المقارن عناصر المتعلقة بالمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (SPSS22)

### ثانيا: اختبار فرضيات الدراسة

تقوم الدراسة الميدانية على اختبار الفرضيات التي تعالج اشكالية الدراسة، وتمثل هذه المحاور في ما يلي:

#### 1- دراسة تحليلية لمعايير التدقيق الحديثة في جزائر (الفرضية الفرعية الأولى والثانية والثالثة).

سيتم اعتماد اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (مان-ويتني Mann-Whitney)، من أجل اختبار فرضيات الدراسة بالنسبة للأطراف العينة بالاستبيان، تجدر الإشارة انه قد خصص الجزء الثاني من الاستبيان لرصد ملامح معايير التدقيق، وذلك باقتراح بعض العناصر في معايير التدقيق في الجزائر، وهذا بدمج العناصر الحالية في الجزء من الاستبيان، وهذا لترك المجال لتحديد أهمية هذه العناصر لعينة الدراسة.

#### أ- اختبار الفرضية الفرعية الأولى

الجدول رقم (02-07): يوضح نتائج اختبار Mann-Whitney للفرضية الاولى

| الفرضية                | طرق الدراسة   | حجم العينة | متوسط الرتب | (U)   | Z      | الاحتمال | الدلالة |
|------------------------|---|------------|-------------|-------|--------|----------|---------|
| الفرضية الفرعية الاولى | ضرورة الحاجة لاستخدام معايير التدقيق الجزائرية والاسترشاد بها | 45         | 21.22       | 4.000 | -1.667 | 0.046    | دالة    |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (SPSS22)

كما يوضحه الجدول أعلاه، بلغت قيمة الاحتمال 0.046 وهي اقل من 5% مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض العدم (H0)، وبالتالي قبول الفرض البديل (H1)، أي أنه توجد أثر ذات دلالة إحصائية ضرورة الحاجة لاستخدام معايير التدقيق الجزائرية والاسترشاد بها

ب- اختبار الفرضية الفرعية الثانية.

الجدول رقم (02-08): يوضح نتائج اختبار Mann-Whitney للفرضية الثانية

| الفرضية                 | طري الدراسة  | حجم العينة | متوسط الرتب | (U)   | Z      | الاحتمال | الدالة |
|-------------------------|--|------------|-------------|-------|--------|----------|--------|
| الفرضية الفرعية الثانية | أثر العمل بمعايير التدقيق الجزائرية في إعداد تقرير المراجعة الخارجية | 45         | 14.50       | 4.000 | -2.867 | 0.023    | دالة   |

المصدر: من إعداد الطلبة وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

بلغت قيمة الاحتمال 0.023 وهي أقل من 5% مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض عدم ( $H_0$ )، وبالتالي قبول الفرض البديل ( $H_1$ )، أي توجد أثر ذات دلالة إحصائية أثر العمل بمعايير التدقيق الجزائرية في إعداد تقرير المراجعة الخارجية

ج- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة.

الجدول رقم (02-09): يوضح نتائج اختبار Mann-Whitney للفرضية الثالثة

| الفرضية                 | طري الدراسة   | حجم العينة | متوسط الرتب | (U)   | Z      | الاحتمال | الدالة |
|-------------------------|---|------------|-------------|-------|--------|----------|--------|
| الفرضية الفرعية الثالثة | الصعوبات التي تحول دون تطبيق المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الجزائرية | 45         | 12.50       | 4.000 | -2.345 | 0.026    | دالة   |

المصدر: من إعداد الطلبة وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

كما يوضحه الجدول رقم (10)، بلغت قيمة الاحتمال 0.026 وهي أقل من 5% مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض عدم ( $H_0$ )، وبالتالي قبول الفرض البديل ( $H_1$ )، أي توجد أثر ذات دلالة إحصائية الصعوبات التي تحول دون تطبيق المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الجزائرية

## خلاصة

جاءت هذه الدراسة تحليلية لمعايير التدقيق الحديثة في الجزائر، وقد توصلت الدراسة من خلال اختبار الفرضيات إلى عدة استنتاجات نذكر منها أن: كشفت نتائج الدراسة أن الفرضية الاولى أنه توجد أثر ذات دلالة إحصائية ضرورة الحاجة لاستخدام معايير التدقيق الجزائرية والاسترشاد بها والفرضية الثانية توجد أثر ذات دلالة إحصائية والفرضية الثالثة أثر العمل بمعايير التدقيق الجزائرية في إعداد تقرير المراجعة الخارجية توجد أثر ذات دلالة إحصائية الصعوبات التي تحول دون تطبيق المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الجزائرية وهذا يدل على ان معايير التدقيق الحديثة الجزائرية جاءت لضبط عمل المدققين وتوجيههم للعمل بصورة أكثر مثالية

الخلاصة

## خاتمة

أصبحت المحاسبة علما اجتماعيا يخدم فئات المجتمع المختلفة حيث تعتمد تلك الفئات في قراراتها الاقتصادية على البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر او الظاهرة في القوائم المالية الصادرة عن المشروعات المختلفة ولكن لن ننسى الخدمة الحقيقية الا اذا عهدنا الى هيئة خارجية مستقلة أو شخص طبيعي محايد بفحص تلك البيانات فحسا انتقاديا منظما ودقيقا وابداء رأي في محايد حول تلك البيانات ودرجة الاعتماد عليها ومدى دلالة القوائم المالية من حيث عدالة تصويرها لوضع المشروع المالي وصحة تبيانها لنتيجة العمل من ربح أو خسارة.

فتطور التدقيق كان ناتجا لتطور النشاط الاقتصادي عقب الثورة الصناعية والتغيرات التي مست المؤسسات بسبب الانفصال بين الإدارة واملاك وقد انتقل مضمونه من اكتشاف الغش والخطأ والاختلاس الى ابداء الرأي حول مصداقية المعلومات المالية.

ولمعالجة الإشكالية ومختلف الأسئلة المطروحة وكذا اختبار الفرضية المذكورة في اول الدراسة تم تقسيم هذه الأخيرة الى فصلين، الفصل الاول منها نظرية والفصل الثاني عبارة عن دراسة تحليلية، وقد تم التوصل الى عدد من النتائج التي سنقدم من خلالها بعض الاقتراحات.

## أولا: نتائج الدراسة:

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج خلال قسميها النظري والتطبيقي:

## النتائج الدراسية النظرية:

- معايير التدقيق الجزائرية جاءت لضبط عمل المدققين وتوجيههم للعمل بأكثر صورة مثالية .
- تأخر تطور التدقيق في الجزائر جعل مهنة التدقيق فيها تعاني قصورا وتبدوا بمستوى اقل .
- الاعتماد على معايير التدقيق سيساعد محافظي الحسابات وخبراء محاسبين على القيام بعملية التدقيق بأكثر كفاءة من خلال تطبيق ما تنص عليه إجراءات كل معيار .
- اعتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية يحميهم من أي مسائلات قانونية .

- الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية وتطبيق ما ينص عليه كل معيار خلال عملية التدقيق يمكننا من الوصول إلى الجودة في عملية التدقيق والجودة في مخرجات.
- معايير التدقيق تؤثر بدرجة كبيرة على أداء محافظ الحسابات، كون المحافظ ملزم بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية التي تتوافق مع معايير التدقيق الدولية عند قيامه بعملية التدقيق.

### النتائج الدراسة التطبيقية:

- أنه توجد أثر ذات دلالة إحصائية ضرورة الحاجة لاستخدام معايير التدقيق الجزائرية والاسترشاد بها عند مستوى الدلالة ( $a \leq 0.05$ ) وهذا ما أكدته الفرضية الأولى.
- أي توجد أثر ذات دلالة إحصائية أثر العمل بمعايير التدقيق الجزائرية في إعداد تقرير المراجعة الخارجية عند مستوى الدلالة ( $a \leq 0.05$ ). وهذا ما تأكده الفرضية الثانية
- أي توجد أثر ذات دلالة إحصائية الصعوبات التي تحول دون تطبيق المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الجزائرية عند مستوى الدلالة ( $a \leq 0.05$ ). وهذا ما أكدته الفرضية الثالثة.

### ثانيا: التوصيات:

- تنظيم دورات لمحافظي الحسابات وخبراء محاسبين واطلاعهم على جميع التطورات الحاصلة بما يخص معايير التدقيق الجزائرية من أجل رفع مستواهم ومؤهلاتهم.
- يجب على الجزائر ان تأخذ بعين الاعتبار بيئتها عند اعدادها للمعايير الجزائرية للتدقيق.
- إقامة ملتقيات دورية بغية إطلاع المدققين على التطورات الحاصلة في الجانب النظري للمهنة.
- الأخذ بعين الاعتبار واقع الممارسة المهنية في الجزائر عند إصدار بقية المعايير.
- التشاور المستمر بين اللجنة الصادرة للمعايير وبين المنفذين

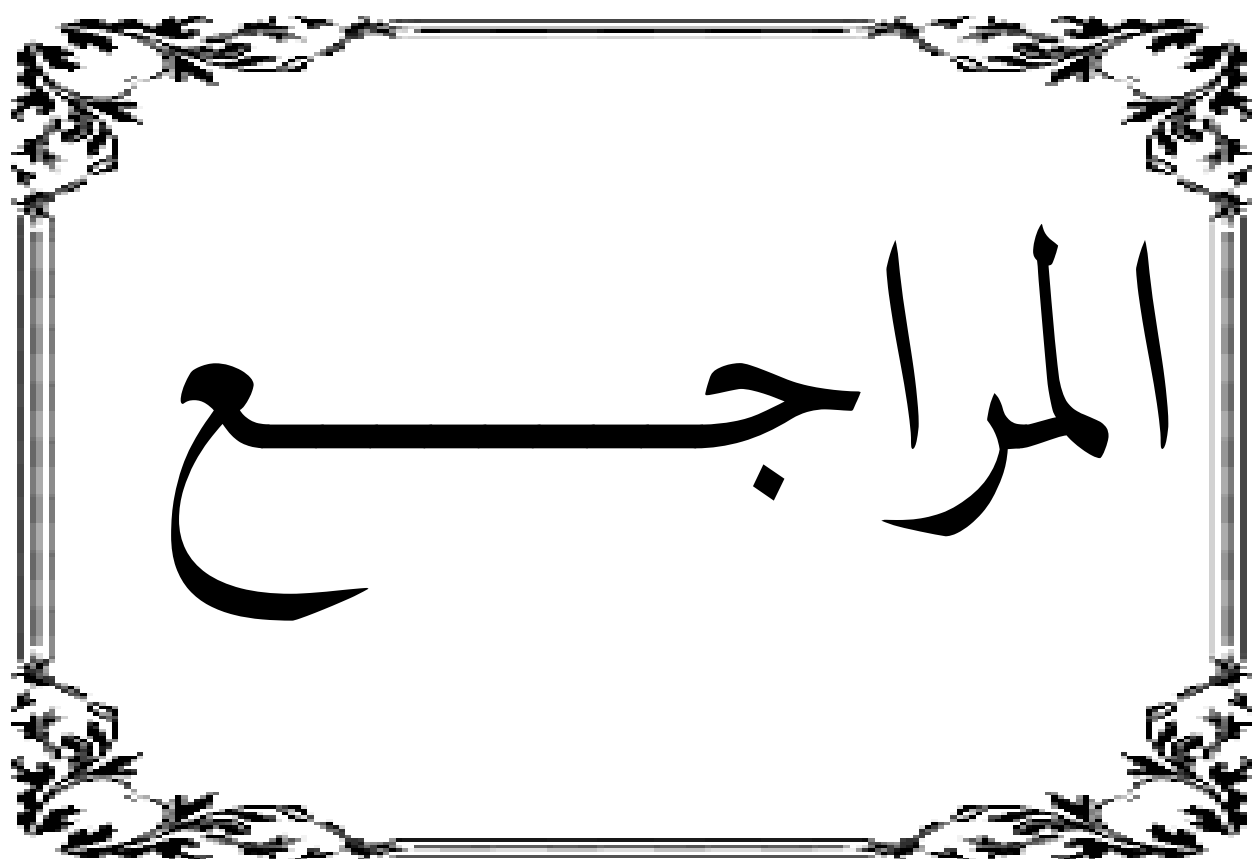
• الفهم السليم لمعايير التدقيق من قبل الأطراف المعنية بالتطبيق ومن أهمها محافظي الحسابات والخبراء

المحاسبين والمحاسبين المعتمدين

### ثالثا: آفاق الدراسة:

يعتبر موضوع دراستنا من المواضيع الحديثة التي تتطلب البحث أكثر، ومن خلال بحثنا وتحليلنا ظهرت لنا مواضيع أخرى تستحق النظر والبحث، أهمها:

- ممارسة المدقق لمهنة المراجعة وفق معايير التدقيق الجزائرية الحديثة .
- أهمية تطوير معايير التدقيق في الجزائر لتحقيق التوافق مع معايير التدقيق الدولية..
- مدى تطبيق محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين لمعايير التدقيق.
- مدى تأثير التشريعات والإطار القانوني لمهنة التدقيق على الممارسة المهنية وفق معايير التدقيق الجزائرية



المراجع

1- الكتب

- ✓ أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة 1، دار الجبان للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية ، 2005.
- ✓ أحمد جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكيد: وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، الدار صفاء للنشر وتوزيع، عمان، 2000.
- ✓ إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، الطبعة الرابعة، دار النهضة العربية، لبنان، 1996.
- ✓ حامد الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية، ط1 الإدارة العامة للبحوث، المملكة العربية السعودية، 1994.
- ✓ خالد عبد اهلل، علم التدقيق الحسابات: الناحية النظرية، دار وائل، عمان، الاردن.
- ✓ سمير الصبان، محمد القيومي، المراجعة بين التنظيم والتطبيق، ط1، الدار الجامعية، لبنان، 1999.
- ✓ سمير الصبان، نظرية المراجعة و آليات التطبيق، ط1، الدار الجامعية، لبنان، 2001.
- ✓ عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن، "أسس المراجعة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
- ✓ غسان المطازنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، ط2، دار الميسرة، عمان، 2009.
- ✓ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- ✓ محمد السرياء، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل لإليطار النظري - المعايير و القواعد- مشاكل التطبيق العمل، ط1، المكتب الجامعي الحديث، لبنان، 2007.
- ✓ مراد حسين علي، معايير التدقيق الدولية، الأردن، دار غيداء للنشر والتوزيع، ط1، 2015.
- ✓ ويليام توماس، أمرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ط1، دار المريخ، مصر، 1998.
- 2- المذكرات والأطروحات الجامعية:
- ✓ أحمد رشيد نصير، دور نظم المعلومات المحاسبية في تعزيز كفاءات القرارات الإدارية في المستشفيات رسالة ماجستير. كلية الاقتصاد والأعمال قسم المحاسبة، الأردن، جامعة جدارا، 2018.

- ✓ حفيفة مقرابي، نور قصر، التدقيق المحاسبي و دوره الرقابي في مصلحة الضرائب، دراسة حالة، مذكرة  
ماستر كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم تجارية، جامعة خميس مليانة، 2017.
- ✓ سفاحلو رشيد، أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري لمعايير الدولية التدقيق والمراجعة، في ظل  
تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص علوم  
التسيير، جامعة حسيبة بن بو علي بشلف، 2016-2017.
- ✓ عمر شريقي، التنظيم المهني للمراجعة، دكتوراه، غير منشورة، علوم اقتصادية، سطيف2، 2012.
- ✓ محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة  
ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2011.

### 3- مجلات

- ✓ النجار وآخرون، دور الاستثمار الزراعي ودوره في الاكتفاء الذاتي، دراسة ميدانية في شركات التأمين  
مجلة كلية الدراسات الاقتصادية والإدارية، جامعة جادار، الأردن، العدد2، مجلد 26، 2010.
- ✓ كاظم حسين، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية،  
كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 23، 2013.
- ✓ كاظم حسين، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية،  
كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 20.
- ✓ بكيجل عبد القادر، أهمية تبني المعايير الدولية للتدقيق (ISA) في البيئة الاقتصادية الجزائرية، مجلة  
اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 14، العدد 18، جامعة حسيبة بن بو علي، الشلف، 2018.

### 4- مؤتمرات وملتقيات ومدخلات

- ✓ براق محمد، قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، مداخلة  
الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ورقلة يومي 19 و24  
نوفمبر 2013.

### 5- نصوص قانونية

- \* الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43 المؤرخة في 41 أكتوبر 2014، ص 1، 2
- \* المقرر 002 المؤرخ في 14/02/2016 المتضمن لمعايير الجزائرية التدقيق

الملاحق

## وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

### جامعة حمه لنصر - الوادي -



## كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

### قسم العلوم المالية والمحاسبة

في إطار تحضيرنا التحضير لمذكرة تخرج والتي تندرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر تخصص محاسبة وتدقيق تحت عنوان " دراسة تحليله لمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة (دراسة تحليلية لدى الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات " نرجو من سيادتكم مساعدتنا في إتمام هذا العمل بوضع ملاحظاتكم لنا وأهم الانتقادات عليه وهذا لأخذه بعين الاعتبار، علما أن انتقاداتكم وملاحظاتكم تمثل خطوة هامة في إثراء الموضوع، شاكرين لكم حسن تعاونكم معنا.

المشرف:

أ.د. عوادي مصطفى

من إعداد الطالبات:

\* آمال موساوي

\* صفاء بكوشة

\* نبيلة موساوي

السنة الجامعية: 2023/2022

## الجزء الأول: البيانات الشخصية

من فضلك ، قم بتحديد بياناتك العامة بوضع ( X ) في المربع المناسب:

### 1- الدرجة العلمية :

ليسانس  ماستر  ماجستير   
دكتوراه  شهادة أخرى

### 2- الخبرة المهنية :

أقل من 5 سنوات  من 6 سنوات إلى 10 سنوات   
من 11 سنة إلى 15 سنة  من 16 سنة إلى 20 سنة   
أكثر من 20 سنة

### 3- المهنة أو الوظيفة الحالية :

خبير محاسب  محافظ حسابات  أستاذ جامعي

## الجزء الثاني: متغيرات الدراسة

### الخور الأول : ضرورة الحاجة لاستخدام معايير التدقيق الجزائرية والاسترشاد بها

| الرقم | العبارة  | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|-------|--|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| 01    | تطبيق معايير <u>التدقيق</u> الجزائرية يساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر         |            |       |       |           |                |
| 02    | تبنى الجزائر لمعايير التدقيق (NAA) يؤثر إيجابيا على مصداقية تقارير تدقيق الحسابات.   |            |       |       |           |                |
| 03    | العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يرفع الكفاءة المهنية لمدقق الحسابات.      |            |       |       |           |                |
| 04    | يساعد استخدام معايير التدقيق الجزائرية على تحسين جودة القوائم المالية.               |            |       |       |           |                |
| 05    | معايير التدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات الجزائريات في الانفتاح على الأسواق العالمية. |            |       |       |           |                |
| 06    | المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) مستمدة من المعايير الدولية                          |            |       |       |           |                |

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  | (ISA).   |
|  |  |  |  |  | 07 يتطابق تقرير المدقق الخارجي من حيث الشكل والمحتوى مع ما جاء به معيار التدقيق الجزائري رقم 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية" |
|  |  |  |  |  | 08 تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق يفيد في الاستجابة لتطلعات مستخدمي القوائم المالية.   |
|  |  |  |  |  | 09 تراعي معايير التدقيق الجزائرية أتعاب المدقق لأداء مهمته بفعالية.  |

### اخور الثاني: أثر العمل بمعايير التدقيق الجزائرية في إعداد تقرير المراجعة الخارجية

| الرقم | العبارة  | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|-------|--|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| 10    | تطبيق معايير التدقيق الجزائرية تساعد في تحقيق جودة تقرير المراجعة الخارجية.  |            |       |       |           |                |
| 11    | تساهم معايير التدقيق الجزائرية في زيادة الثقة للأطراف ذات العلاقة بالتقرير النهائي لعملية التدقيق.   |            |       |       |           |                |
| 12    | تساهم معايير التدقيق الجزائرية التي تتعلق بالتقرير في دقة وصحة إبداء الرأي في التقرير النهائي.   |            |       |       |           |                |
| 13    | اعتماد المعيار التدقيق الجزائري رقم 210 "اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق" يحسن جودة التدقيق من خلال وضع برنامج ووضع الخطة مع تحديد عينة الدراسة.              |            |       |       |           |                |
| 14    | اعتماد المعيار الجزائري للتدقيق رقم 500 "العناصر المقنعة" يحسن جودة التدقيق من خلال العمل على الحصول على الأدلة مقنعة حول بعض الشكوك.                      |            |       |       |           |                |
| 15    | اعتماد المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية" يحسن جودة التدقيق من خلال توضيح جميع الأدلة والبراهين في تقرير المدقق. |            |       |       |           |                |
| 16    | الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يحسن من جودة التدقيق من خلال تقليص فجوة التوقعات.  |            |       |       |           |                |
| 17    | العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يحدد لمدقق الحسابات العناصر الدنيا الواجب توفرها في تقريره.   |            |       |       |           |                |
| 18    | معايير التدقيق الجزائرية تساعد مستخدمي تقارير المدقق على اتخاذ قرارات أحسن.  |            |       |       |           |                |
| 19    | العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يوفر لمدقق الحسابات   |            |       |       |           |                |

|  |  |  |  |  |   |
|--|--|--|--|--|---|
|  |  |  |  |  | المحددات التي يعدل رأيه بناء عليها.   |
|  |  |  |  |  | يوجد علاقة طردية بين استخدامك لمعايير التدقيق الجزائرية وبين جودة تقريرك النهائي. |

### المحور الثالث: الصعوبات التي تحول دون تطبيق المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الجزائرية

| الرقم | العبرة  | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|-------|---|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| 21    | هناك قلة أو انعدام تنظيم ملتقيات وندوات بخصوص التعريف بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) الصادرة من طرف الجهات المختصة.                  |            |       |       |           |                |
| 22    | يحرص المدقق لتنمية قدراته بالمشاركة بانتظام في دورات تكوينية أو ملتقيات حول المعايير التدقيق الجزائرية .                              |            |       |       |           |                |
| 23    | غياب ثقافة تبادل الخبرات والتجارب بين محافظي الحسابات.  |            |       |       |           |                |
| 24    | تحتاج مكاتب التدقيق في الجزائر الى بعض الوقت لتكييف مناهجها وبرامج المعلوماتية مع معايير التدقيق الجزائرية (NAA).                     |            |       |       |           |                |
| 25    | هناك نقص في الفهم والاطلاع الجيدين على نصوص معايير الجزائرية للتدقيق لدى المدققين مما يخلق صعوبة للمدقق في الوفاء بمتطلبات المعايير . |            |       |       |           |                |
| 26    | هناك قصور لدى الهيئات المنظمة للمهنة في مرافقتها للمهنيين للانتقال إلى معايير التدقيق (NAA).  |            |       |       |           |                |
| 27    | إن عدم إصدار جميع معايير التدقيق الجزائرية (NAA) دفعة واحدة وفقا لتسلسل عملية المراجعة، يشكل عقبة أمام تطبيقها الفوري.                |            |       |       |           |                |
| 28    | من الصعب تطبيق بعض المعايير الجزائرية للتدقيق نظرا لارتباطها بمعايير تدقيق ذات علاقة لا زالت لم تصدر بعد.                             |            |       |       |           |                |
| 29    | ضعف التعاون والتنسيق بين الجامعات والهيئات العلمية والمهنية المهتمة بالتدقيق والمحاسبة.   |            |       |       |           |                |