



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث (ل. م. د) في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص - محاسبة وتدقيق

أثر ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق المعايير الدولية للتدقيق على جودة المعلومة المحاسبية -دراسة ميدانية-

تحت إشراف:
أ. د عزه الأزهر

إعداد الطالب:
ممي إسماعيل

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2021 / 10 / 17
أمام لجنة المناقشة المكونة من الأساتذة :

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة الأصلية	الصفة
محمد الدينوري سالمي	أستاذ	جامعة الوادي	رئيسا
الأزهر عزه	أستاذ	جامعة الوادي	مشرفا ومقررا
مفيد عبد اللاوي	أستاذ	جامعة الوادي	ممتحنا
بلقاسم بن خليفة	أستاذ محاضر أ	جامعة الوادي	ممتحنا
عبد الله مايو	أستاذ	جامعة ورقلة	ممتحنا
عبد العزيز قتال	أستاذ محاضر أ	جامعة تبسة	ممتحنا

السنة الجامعية: 2020-2021

شكر وتقدير

قال تعالى: "لئن شكرتم لأزيدنكم" سورة إبراهيم من الآية 7

فالشكر الأول والأخير لله العلي العظيم،

من لم يشكر العباد لم يشكر الله،

أتقدم بجزيل الشكر وجميل العرفان وسمو الامتنان للمشرف الأستاذ الدكتور: عزه الأزهر

وللذين كانوا لنا دافعا قويا ومحفزا كبيرا وناصحا أميناً وموجهاً بارعا

مرشداً صائباً. . . أثناء إنجاز هذه الأطروحة

وعملاً بقوله عليه أركى - الصلاة والسلام- "من استعانكم بالله فأعينوه ومن سألكم بالله فأعطوه ومن دعاكم

فأجيبوه ومن صنع إليكم معروفاً فكافئوه فان لم تجدوا ما تكافئوه فاعدوا له حتى تروا أنكم قد كافأتموه".

"فاللهم أجزمهم الجزاء الحسن وأحسن أعمالهم ووفقهم إلى ما تحبه وترضاه، وزدهم علماً على علم.

كما أتقدم بجزيل الشكر:

إلى من أسهموا في مشوارنا الدراسي أساتذتنا الأعزاء حفظهم الله، وإلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرين

كما أتوجه بالشكر الخالص:

إلى جميع الأصدقاء والزملاء الذين ما بخلوا علينا

بنصائحهم وتشجيعاتهم الدائمة والمتكررة.

الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لو لا فضل الله علينا أما بعد

إلى من نزلت في حقهم الآية الكريمة في قوله تعالى:

بسم الله الرحمن الرحيم (وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا)

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أغلى ما أملك في الوجود أبي وأمي العزيزين حفظهما

الله لي اللذان سهرتا وتعبتا على تعليمي وتربيتي.

إلى إخوتي وأخواتي سندي في الدنيا ولا أحصي لهم الفضل وعائلتي بأكملها.

وإلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

بجامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي.

قائمة الفهارس

فهرس الجداول

فهرس الجداول

أولا: فهرس الجداول:

الصفحة	العنوان
30	الجدول رقم (1-1): تبويب وعرض المعايير الدولية للتدقيق
39	الجدول رقم (1-2): التطور التنظيمي والتشريعي للمراجعة الخارجية في الجزائر ما قبل الاستقلال إلى 1990
40	الجدول رقم (1-3): التطور التنظيمي والتشريعي للمراجعة الخارجية في الجزائر من 1991 إلى 2009
42	الجدول رقم (1-4): التطور التنظيمي والتشريعي للمراجعة الخارجية في الجزائر من 2010 إلى يومنا هذا
44	الجدول رقم (1-5): الفرق بين كل من محافظ الحسابات والخبير المحاسب
56	الجدول رقم (1-6): العناصر المتعلقة بالرقابة الداخلية ومكوناتها
63	الجدول رقم (1-7): أوجه التوافق والاختلاف بين معايير التدقيق الدولية والقوانين المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.
91	الجدول رقم (2-1): يوضح المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة (الأطروحات ومذكرات الدكتوراه والمجستير) والمتعلقة بمتغيري المعايير الدولية للتدقيق والمراجعة الخارجية.
93	الجدول رقم (2-2): يوضح المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة (الأبحاث العلمية المنشورة) والمتعلقة بمتغيري المعايير الدولية للتدقيق والمراجعة الخارجية
94	الجدول رقم (2-3): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة (الأطروحات ومذكرات الدكتوراه والمجستير) ذات الصلة بمتغير جودة المعلومة المحاسبية.
96	الجدول رقم (2-4): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة (الأبحاث العلمية المنشورة) والمتعلقة بمتغير جودة المعلومة المحاسبية:
104	الجدول رقم (3-1): أبعاد الاستبيان ومحاوره
105	الجدول رقم (3-2): الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول
106	الجدول رقم (3-3): الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني
107	الجدول رقم (3-4): الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث
109	الجدول رقم (3-5): معاملات ألفا كرونباخ لمحاور أبعاد الدراسة
110	الجدول رقم (3-6): توزيع أفراد العينة حسب العمر
112	الجدول رقم (3-7): توزيع أفراد العينة حسب المهنة

فهرس الجداول

113	الجدول رقم (3-8): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية
115	الجدول رقم (3-9): توزيع أفراد العينة حسب الشهادات والمؤهلات العلمية
116	الجدول رقم (3-10): إجابات أفراد عينة الدراسة حول محور معايير التدقيق الدولية
119	الجدول رقم (3-11): إجابات أفراد عينة الدراسة حول محور ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر
123	الجدول رقم (3-12): إجابات أفراد عينة الدراسة حول محور جودة المعلومة المحاسبية
126	جدول رقم (3-13): يوضح الارتباط الخطي بين معايير التدقيق الدولية وممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر
127	الجدول رقم (3-14): يوضح تحليل التباين للانحدار
128	الجدول رقم (3-15): قيمة معاملات خط الانحدار
130	الجدول رقم (3-16): نموذج الانحدار المتعدد لأثر معايير التدقيق الدولية وممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر على جودة المعلومة المحاسبية
134	الجدول رقم (3-17): مقدرات نموذج الدراسة ومعنوياتها الإحصائية
135	الجدول رقم (3-18): مؤشرات جودة النموذج

فهرس الأشكال

ثانيا: فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان
103	الشكل رقم (1): يوضح النموذج الفرضي للدراسة
111	الشكل رقم (2): توزيع أفراد العينة حسب العمر.
112	الشكل رقم (3): توزيع أفراد العينة حسب المهنة
114	الشكل رقم (4): توزيع افراد العينة حسب الخبرة.
115	الشكل رقم (5): توزيع أفراد العينة حسب الشهادات والمؤهلات العلمية.
133	الشكل رقم (6): التمثيل البياني لنموذج الدراسة عن طريق تحليل المسار

فهرس المحتويات

ثالثا: فهرس المحتويات

	شكر وتقدير
	الإهداء
	قائمة الفهارس
	فهرس الجداول
	فهرس الأشكال
	فهرس المحتويات
	الملخص:
ب-ح	مقدمة
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجودة المعلومة المحاسبية
21	تمهيد الفصل:
22	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي العام لمعايير التدقيق الدولية
22	المطلب الأول: عموميات حول التدقيق
27	المطلب الثاني: ماهية معايير التدقيق الدولية
29	المطلب الثالث: عرض معايير التدقيق الدولية
39	المبحث الثاني: واقع مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.
39	المطلب الأول: عموميات حول مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر
45	المطلب الثاني: الأحكام المتعلقة بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات
47	المطلب الثالث: الهيئات المهنية المنظمة لمهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر
51	المبحث الثالث: المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية
51	المطلب الأول: عموميات حول معايير التدقيق الجزائرية
53	المطلب الثاني: المنهجية العملية لممارسة مهنة المراجعة

فهرس المحتويات

62	المطلب الثالث: التوافق والاختلاف بين القوانين المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وبين معايير التدقيق الدولية.
64	المبحث الرابع: مدخل مفاهيمي عام لجودة المعلومات المحاسبية
64	المطلب الأول: ماهية المعلومات المحاسبية
67	المطلب الثاني: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية
69	المطلب الثالث: مدخل مفاهيمي عام لجودة المعلومات المحاسبية
74	خلاصة الفصل:
الفصل الثاني: الدراسات السابقة	
76	تمهيد الفصل:
77	المبحث الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة الخارجية
77	المطلب الأول: أطروحات ورسائل الدكتوراه والمجستير
83	المطلب الثاني: الأبحاث العلمية المنشورة
85	المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بجودة المعلومة المحاسبية
85	المطلب الأول: أطروحات ورسائل الدكتوراه والمجستير
88	المطلب الثاني: الأبحاث العلمية المنشورة
91	المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة
98	خلاصة الفصل:
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية	
100	تمهيد الفصل:
101	المبحث الأول: الطريقة والأدوات
101	المطلب الأول: إعداد الاستبيان وهيكلته
102	المطلب الثاني: الأساليب والأدوات الإحصائية المستعملة
104	المطلب الثالث: صدق وثبات إستبانة الدراسة
110	المبحث الثاني: النتائج ومناقشتها

فهرس المحتويات

110	المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة
116	المطلب الثاني: تحليل محاور الدراسة
125	المطلب الثالث: اختبار الفرضيات ومناقشتها
137	خلاصة الفصل:
138	الخاتمة
143	قائمة المراجع
151	الملاحق

الملخص:

يعتبر الإطار الاقتصادي من بين الأطر الأكثر اهتماما على مستوى الدول التي تحظى بموقع دولي متطور كما أن هذا الإطار يعد بمثابة الأفق الذي يضمن لمختلف الدول بناء واقع اقتصادي يمكنها من التنافس الإقليمي والدولي، كما يوفر لها الإستراتيجيات التي تساهم في دعم مجالها الاقتصادي وتضمن لها طابع تنموي على المدى البعيد، وتعتبر مهنة المراجعة الخارجية أحد النظم وكذا الأطر المهمة والضرورية على مستوى الإطار الاقتصادي، وهذا لما تكفله هذه المهنة من مبادئ وأسس يستحسن الاعتماد عليها وكذا الاهتمام بها، وهذا من أجل بناء إطار إقتصادي فعال وتنافسي، وتهدف دراستنا هذه إلى التطرق إلى هذه المهنة وهذا من خلال معرفة الأثر المترتب عن ممارستها في البيئة الجزائرية وفق معايير التدقيق الدولية وهذا على جودة المعلومة المحاسبية، حيث سنقف على أثر معايير التدقيق الدولية على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، كما سنقف أيضا على أثر معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، وأيضا أثر ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر على جودة المعلومة المحاسبية، وقد خلصنا من خلال دراستنا هذه إلى عدة نتائج من أبرزها أن ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية وفق معايير التدقيق الدولية كان له انعكاس إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية، حيث أن تلك المعايير أثرت بشكل إيجابي على كل من ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وجودة المعلومة المحاسبية، فهي من جهة تسمح بتطوير وكذا تحسين ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية، ومن جهة أخرى تعد من أبرز السبل المتاحة التي تضمن رفع مستوى جودة المعلومة المحاسبية.

الكلمات المفتاحية:

مراجعة خارجية - معايير التدقيق الدولية - جودة المعلومة المحاسبية.

Abstract:

The economic framework is considered among the most interesting frameworks at the level of countries that have a developed international position besides this framework is considered as the horizon that ensures constructing an economic reality for various countries that enables them to compete regionally and internationally, in addition it provides them with strategies that contribute in supporting their economic field and ensure its character. In the long term, the profession of external auditing is considered as an important and necessary system framework or at the level of the economic framework, and this is because of the principles and foundations that this profession guarantees which relied on and paid attention to, in order to build an effective and competitive economic framework. Our study aims to address this profession through by recognizing the effect of its practice in the Algerian environment in accordance with international auditing standards on the quality of accounting information. We also stand on the quality of accounting information, and also the effect of the external audit practice in Algeria on the quality of accounting information. We have concluded through our study to several results, perhaps the most prominent international auditing standards of which is that the practice of the profession of external auditing in the Algerian environment in accordance with international auditing standards had a positive impact on the quality of accounting information, as these standards have positively affected both the practice of external auditing in Algeria and the quality of accounting information. On the one hand, it allows the development and improvement of the practice of the profession of external auditing in the Algerian environment, and on the other hand it is one of the most prominent means available to ensure raising the quality level of accounting information.

key words: External audit- International auditing standards- Quality of accounting information.

مقدمة

مقدمة:

تلعب المجالات التي تسند إليها دور النمو والتنمية على مستوى مختلف دول العالم الدور البارز الذي يرسم لها أفاقها وإستراتيجياتها وسبلها الكفيلة بضبط وتحديد الركائز والمتطلبات التي تعنى بضمان تطورها، كما تتحد أهمية كل مجال من المجالات في وسط تلك الدول بناء على الضمانات المساهمة في التطور والتي يتيحها ذلك المجال من جهة، ومن جهة أخرى المتطلبات التي تسعى مختلف الدول لتحقيقها وهذا بما ينسجم مع الآليات التي تقوم عليها تلك المتطلبات، وفي هذا الصدد فالمجال الاقتصادي تسند إليه كل المعطيات الكفيلة بتحقيق كافة الأغراض التي على ضوءها تبني الدول المتطورة الأسس والركائز السامحة بخلق استراتيجيات تمكنها من تحقيق أهدافها، وهذا لكونه يعد من أبرز الضروريات التي تحدد الأغراض المساهمة في تحقيق الانسجام والتوازن بين كافة المجالات التي تقوم عليها تلك الدول، كما أنه يرسم الخطط ويحدد الآليات التي تسعى إلى تغطية النقائص والثغرات التي من شأنها تقليص الأطر التي تقوم عليها الركائز والدعائم المساهمة في بناء ورسم المجالات الأخرى، وهذا من خلال ما يوفره من وسائل وأدوات تساعد على أداء هذا الغرض والتي نجد من بينها مهنة المراجعة الخارجية والتي لها الشأن البارز في ضبط مختلف هذه المعطيات والضوابط.

وسنحاول في هذه الدراسة التطرق إلى هذه المهنة وهذا انطلاقا من البيئة الجزائرية، حيث سنقف على أحد أهم الآليات والنظم التي تقوم عليها على الصعيد الدولي والمتمثلة في المعايير الدولية للتدقيق ومعرفة الأثر المترتب على ممارستها وفق تلك المعايير على جودة المعلومة المحاسبية.

الإشكالية الرئيسية:

من خلال ما تقدم وحتى نتمكن من معرفة الأثر الذي قد يترتب على جودة المعلومة المحاسبية عند

ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية، يمكننا طرح الإشكالية التالية :

ما هو أثر ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية؟

الإشكاليات الفرعية:

تتمثل فيما يلي:

1: هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لمعايير التدقيق الدولية على ممارسة

مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر ؟

2: هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لمعايير التدقيق الدولية على جودة

المعلومة المحاسبية ؟

3: هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لممارسة مهنة المراجعة الخارجية في

الجزائر على جودة المعلومة المحاسبية ؟

فرضيات الدراسة:

سنقوم في هذه الدراسة بوضع مجموعة من الفرضيات كما يلي:

الفرضية العامة للدراسة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لممارسة مهنة

المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية.

الفرضية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لمعايير التدقيق الدولية

على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.

الفرضية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لمعايير التدقيق الدولية

على جودة المعلومة المحاسبية.

الفرضية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لممارسة مهنة المراجعة

الخارجية في الجزائر على جودة المعلومة المحاسبية.

أهمية الدراسة:

إن الدعائم والركائز التي تبنى عليها مختلف المجالات المتنوعة للدول المتطورة، تحتاج إلى بدائل ذات صعيد دولي تكون بمثابة سبل تضمن رقي تلك المجالات، وفي المجال الاقتصادي نجد أن لمهنة المراجعة الخارجية التي لها موقع مميز على مستوى ذلك المجال، معايير دولية خاصة بها، ومن هنا تمكن أهمية دراستنا، وذلك من خلال معرفة أثر ممارسة تلك المهنة وفقا لتلك المعايير على جودة المعلومة المحاسبية.

أهداف الدراسة:

نسعى من خلال دراستنا هذه إلى الوصول وتحقيق مجموعة من الأهداف ولعل من أهمها معرفة الأثر الذي يترتب على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، وهذا من خلال معرفة أثر معايير التدقيق الدولية على كل من ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وكذا جودة المعلومة المحاسبية، وكذلك معرفة أثر ممارسة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية على جودة المعلومة المحاسبية.

منهجية الدراسة:

سنعتمد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي والذي سيساعدنا في معرفة الأثر المترتب على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، وفي هذا الصدد سوف نعتمد على أداة الاستبيان من خلال استهداف عينة تتمثل في ممارسي مهنة المراجعة الخارجية وكذا الأكاديميين وهذا في ولايات الجنوب الشرقي (الوادي، بسكرة، ورقلة) وبعض ولايات الوسط.

حدود الدراسة:

تمثلت حدود دراستنا هذه فيما يلي:

أ الحدود الزمنية: شملت الفترة الزمنية من فيفري 2021 إلى ماي 2021.

ب الحدود المكانية: قمنا بالاستعانة بممارسي مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وكذا الأكاديميون المتخصصون في التدقيق والمحاسبة، حيث ركزنا على ولايات الجنوب الشرقي (بسكرة، الوادي، ورقلة) وبعض ولايات الوسط .

ج الحدود الموضوعية: اشتملت على الأمور ذات الصلة بكل من المراجعة الخارجية في الجزائر ومعايير التدقيق الدولية وجودة المعلومة المحاسبية.

د الحدود البشرية: تمثلت الحدود الموضوعية في كل من ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية وكذا الأكاديميون وهذا على مستوى ولايات الجنوب الشرقي (الوادي، ورقلة، بسكرة) وبعض ولايات الوسط .

صعوبات الدراسة:

عند إجراء هذه الدراسة وجدنا مجموعة من الصعوبات لعل أبرزها هو عدم الاستجابة المطلوبة من قبل أفراد عينة الدراسة سواء الأكاديميين المتخصصين في التدقيق والمحاسبة أو ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في البيئة

الجزائرية، إضافة إلى تفشي وانتشار وباء كورونا ومختلف الإجراءات التي تم اتخاذها من قبل السلطات المختصة خاصة فيما يتعلق بالنقل الأمر الذي عطل بشكل كبير التواصل مع أفراد العينة وكذا الانتقال إليهم.

هيكل الدراسة:

لقد تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاث فصول وكل فصل يحتوي على مجموعة من المطالب وكذا الباحث، وفي هذا الصدد تناولنا في الفصل الأول الأدبيات النظرية المتعلقة بكل من المراجعة الخارجية في الجزائر ومعايير التدقيق الدولية وجودة المعلومة المحاسبية ،حيث تمت الإشارة إلى معايير التدقيق الدولية وتقديم بعض الأطر النظرية والمفاهيم العامة ذات الصلة بيهيها،كما تم أيضا الوقوف على بيئة المراجعة الخارجية في الجزائر، وأخيرا تسليط الضوء على جودة المعلومة المحاسبية ومختلف الجوانب المرتبطة بها، أما الفصل الثاني فخصص لعرض الدراسات السابقة ذات الصلة بكل من معايير التدقيق الدولية ومهنة المراجعة الخارجية وكذا جودة المعلومة المحاسبية، وقمنا في الفصل الثالث بإجراء دراسة ميدانية عن طريق استبيان شمل ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وكذا الأكاديميون وهذا على مستوى ولايات الجنوب الشرقي (الوادي ،بسكرة ، ورقلة) وبعض ولايات الوسط.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية
لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة
الخارجية في الجزائر وجودة المعلومة
المحاسبية

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومات المحاسبية

تمهيد الفصل:

مما لا شك فيه أن الآليات والنظم والأساليب المساعدة والمساهمة في تأطير المجال الاقتصادي وضبط توجهاته تختلف من دولة إلى أخرى، وهذا نظير التطلعات والرغبات التي تسعى كل دولة إلى الوصول إليها وبلوغها من وراء هذا المجال، وفي هذا الصدد هناك استثناء لبعض العمليات والتي تعد من العوامل المشتركة بين مختلف الدول في هذا الجانب، حيث أن مهنة المراجعة الخارجية تعد من أبرز تلك العوامل، وهذا من خلال الإجراءات التي تقوم عليه تلك المهنة والتي تشترك فيها معظم الدول على الصعيد العالمي، وسنحاول في هذا الفصل التطرق إلى بعض الأدبيات النظرية ذات الصلة بهذه المهنة، والتركيز على الرؤية التي تقوم عليها في الجزائر والوقوف عليها من منظور معايير التدقيق الدولية، إضافة إلى تسليط الضوء على جودة المعلومات المحاسبية، وعموما سنتطرق في هذا الفصل إلى ما يلي:

✓ المبحث الأول: الإطار المفاهيمي العام لمعايير التدقيق الدولية.

✓ المبحث الثاني: واقع مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.

✓ المبحث الثالث: المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية.

✓ المبحث الرابع: مدخل مفاهيمي عام لجودة المعلومات المحاسبية.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي العام لمعايير التدقيق الدولية

في هذا المبحث سنحاول الوقوف على الإطار المفاهيمي العام لمعايير التدقيق الدولية، حيث جاء في المطلب الأول عموميات حول التدقيق، أما المطلب الثاني فكان حول ماهية معايير التدقيق الدولية، في حين أن المطلب الثالث قد خصص لعرض معايير التدقيق الدولية.

المطلب الأول: عموميات حول التدقيق

نحاول في هذا الجانب التطرق إلى بعض الأمور المتعلقة بالتدقيق، حيث سنتناول أولا مدخل مختصر للتدقيق، ثم نشير لأهدافه وأخيرا أنواعه.

الفرع الأول: مدخل مختصر للتدقيق

إن بروز المراجعة في العصر الحديث، جاء من أجل تلبية مختلف حاجيات الحكومات، التي تلت ظهور شركات المساهمة عقب الثورة الصناعية، والتي كانت تحتاج إلى رؤوس أموال كبيرة، حيث يجتمع مختلف المساهمين من أجل انتخاب مجلس للإدارة الذي من الممكن أن يضم أفراد خارجيين من أجل الإشراف عنهم ونيابتهم في إدارة الشركة، الأمر الذي جعل المساهمين بحاجة لمعرفة الطريقة والكيفية المتبعة في إدارة وتسيير أموالهم، غير أنهم لا يستطيعون الإطلاع بشكل مباشر على مختلف حسابات الشركة نظرا لمجموعة من الأسباب الفنية ترجع إلى عدم استطاعة معظمهم على فهم المعلومات المحاسبية، وأيضا وجود أسباب زمنية مختلفة والمتماثلة أساسا في عدم وجود الوقت اللازم والكافي لقيام جميع المساهمين بالإطلاع في وقت محدد على مجمل سجلات الشركة، إضافة إلى البعد الجغرافي الذي قد يمنعهم من الحضور للشركة والقيام بمراجعة حساباتها والوقوف على حقيقة المعلومات المحاسبية المتعلقة بالمركز المالي ونتائج العمليات التي تم تسجيلها على مستوى السجلات الخاصة بالمشروع والتي يتوجب أن تحظى بالسرية وهذا نظرا لما تحتويه تلك السجلات على معلومات سرية من شأنها تشكيل خطر على الشركة في حال حصول منافسي تلك الشركة عليها، وعلى ضوء هذا الأمر كان لا بد من وجود مراجع مستقل يكون تابعا

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

لمهنة تسيرها وتنظمها أدبيات للسلوك المهني والتي من أبرزها المهنية والسرية التي يستوجب أن تتوفر في ذلك المراجع، الأمر الذي يتيح للإدارة تمكينه من الإطلاع على سجلاتها دون وجود خوف من مختلف منافسيها، وهذا يمكنه من تقديم تقريره المهني لصالح المساهمين، والذي يظهر لهم مصداقية القوائم المالية المنشورة من قبل الإدارة للتعبير على الحالة الاقتصادية للمشروع في نهاية الفترة، (أحمد دحدوح، يوسف القاضي، 2009، ص 23)، وعموماً فالتدقيق هو: "عملية فحص للمعلومات من طرف شخص له الخبرة والكفاءة المهنية لإجراء هذه العملية كما أنه يجب أن يكون مستقل عن الجهة التي قامت بإعداد تلك المعلومات بغرض تقديم رأيه عن مدى اتباع المؤسسة في إعداد تلك المعلومات للمبادئ المحاسبية ومدى تمثيلها للصورة الحقيقية للمؤسسة وإصدار حكم عن قوة أو ضعف النظم التي تتبعها هذه المؤسسة" (بهلولي، 2016-2017، ص 7)، كما يعرف أيضاً على أنه "تحقيق وبحث بهدف تقييم الإجراءات المحاسبية والإدارية وغيرها السارية داخل المؤسسة وذلك لتقديم ضمانات لكل من يهمه الأمر من مسيرين شركاء، نقابة وبنوك. . . الخ حول صحة ومصداقية المعلومات الموضوعة تحت تصرفهم والتي تمثل واقع المؤسسة" (أحمد قايد، 2015، ص 10)، وأيضاً "علم يتمثل في مجموعة المبادئ والمعايير والقواعد والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمشروع بهدف إبداء رأي فني محايد في تعبير القوائم المالية الختامية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة وعن مركزه المالي في نهاية فترة محددة". (المغربي، 2016، ص 15)، وعند القيام بعملية التدقيق فالدقق في هذا الصدد يحتاج إلى مجموعة من الأدلة المتعلقة بهذه العملية تشمل "جميع المعلومات التي يستخدمها المدقق للوصول إلى الاستنتاجات التي يبني عليها المدقق رأي التدقيق، وهي تشمل المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية التي تتركز عليها البيانات المالية والمعلومات الأخرى" (GOMAA، 2011، ص 60).

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومات المحاسبية

الفرع الثاني: أهداف التدقيق

تتمثل أهداف التدقيق فيما يلي: (خالد أمين، 2004، ص 14)

بالنسبة للأهداف التقليدية يمكن حصرها بوجه عام في عدة نواحي أهمها:

- العمل على التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية التي تم تثبيتها في سجلات المشروع ودفاته والوقوف على مدى إمكانية الاعتماد عليها؛
- التمكن من الحصول على الرأي المحايد والفني حول تطابق محتوى القوائم المالية مع ما تم تقييده بالسجلات والدفاتر؛
- العمل على اكتشاف حالات الغش والأخطاء الموجودة على مستوى الدفاتر؛
- العمل على التقليل من فرص الغش والأخطاء وهذا بواسطة قيام المدقق بزيارات للمشروع بشكل مفاجئ وتدعيم الرقابة الداخلية وأنظمتها المستخدمة لديه.
- كما تجاوز التدقيق مختلف هذه الأهداف، وظهرت أغراض وأهداف أخرى حديثة والتي من أهمها:
- العمل على مراقبة الخطط الموضوعية والقيام بتنفيذها ومتابعتها؛
- القيام بتقييم مجمل النتائج المتعلقة بأعمال المشروع ومقارنتها مع ما تم رسمه من أهداف؛
- العمل على تحقيق أعلى قدر يمكن بلوغه من الكفاءة الإنتاجية وهذا بواسطة القضاء على التبذير في كل نواحي وجوانب نشاط المشروع.

الفرع الثالث: أنواع التدقيق

نحاول في هذا الفرع التطرق إلى أنواع عملية التدقيق كما يلي: (أحمد قايد 2015، ص من 15 إلى 20)

أولاً: من ناحية وجهة القائم على عملية التدقيق

وهنا نميز نوعان:

- التدقيق الخارجي الذي يقوم به شخص يكون خارج المنشأة ومستقلاً عن إدارتها، وهذا من أجل إبداء رأيه المحايد الفني عن عدالة وصدق التقارير المالية للمنشأة عن فترة زمنية محددة.
- التدقيق الداخلي والذي يعتبر حديثاً بالنسبة لعملية التدقيق الخارجي، حيث يتم داخل المشروع وهذا من أجل التقييم والحكم على أهداف الإدارة في مجالات الرقابة، كما يمكن اعتباره أحد حلقات الرقابة الداخلية.

ثانياً: من ناحية وجهة الالتزام

وينقسم في هذا الإطار إلى:

- عملية التدقيق الإلزامية والتي يجبر عليها القانون ويحتملها.
- عملية التدقيق الاختيارية أي غير إلزامية، حيث أن الأصل والعادة في عملية التدقيق تكون بشكل اختياري، ويرجع أمر أدائها والقيام بها إلى أصحاب المشروع وأيضاً إلى أصحاب المصالح.

ثالثاً: من ناحية وجهة نطاق أو مجال عملية التدقيق

يأخذ شكلين هما:

- عملية التدقيق الكاملة والتي توفر للمدقق إطاراً للعمل الذي يمارسه، حيث يكون غير محدد ولكن يخضع لمستويات ومعايير التدقيق المتعارف عليها.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر

وجود المعلومة المحاسبية

- عملية التدقيق الجزئي ويتضمن هذا النوع وضع بعض القيود على مجال ونطاق عملية التدقيق، وفي هذا الصدد فإن عمل المدقق يكون مقتصرًا فقط على بعض العمليات دون غيرها، حيث تقوم الجهة التي تعين المدقق بتحديد العمليات التي يقوم بها على سبيل الحصر.

رابعاً: من ناحية وجهة حجم الامتيازات أو مدى الفحص

ينقسم التدقيق من هذه الناحية إلى:

- التدقيق التفصيلي أو الشامل يقوم المدقق بالعمل على تدقيق كل السجلات والمستندات والحسابات وأيضا الدفاتر والقيود، ومن الملاحظ أن هذا النوع يكون صالحاً للمنشآت ذات الحجم الصغير، أما عندما تكون المنشآت كبيرة الحجم، فهذا النوع عند استخدامه سيؤدي إلى الزيادة من أعباء التدقيق الأمر الذي يتعارض مع التكلفة والوقت التي يحرص على مراعاتها بشكل مستمر المدقق الخارجي.
- عملية التدقيق الاختياري وترتكز على اقتناع المدقق بسلامة وصحة نظام الرقابة الداخلية، كما تعد الأساس والركيزة السائدة في العمل الميداني وعملية التدقيق التفصيلي تعتبر الاستثناء لهذا الأساس.

خامساً: من ناحية وجهة إجراء الاختبارات وتوقيت التدقيق

يعرف هذا الجانب نوعين هما:

- عملية التدقيق النهائي والتي تكون بعد الانتهاء من السنة المالية، والقيام بإعداد القوائم المالية الختامية وكافة الحسابات، حيث أن هذا النوع عادة ما يكون في المنشآت المتوسطة والصغيرة الحجم.
- عملية التدقيق المستمر وفيه تؤدي الإجراءات الاختيارية وعملية الفحص على طول السنة المالية للمنشأة وبشكل منظم وعلى أساس برنامج زمني يتم تحديده بشكل مسبق مع وجوب القيام بعملية تدقيق آخر في نهاية السنة المالية بعد القيام بإقفال جميع الدفاتر وهذا بغية التحقق من مختلف التسويات اللازمة لإعداد القوائم المالية الختامية.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

المطلب الثاني: ماهية معايير التدقيق الدولية

في هذا الإطار سنعمل على تسليط الضوء على مختلف الجوانب والأمور ذات الصلة والمتعلقة بمعايير التدقيق الدولية.

الفرع الأول: الإطار العام لمعايير التدقيق الدولية

لقد ظهرت سنة 1973 لجنة المبادئ المحاسبية الدولية، وهذا على إثر اتفاق حاصل لجمعيات المحاسبين لمجموعة من الدول وهي فرنسا، كندا، اليابان، أيرلندا، هولندا، الولايات المتحدة الأمريكية، المملكة المتحدة استراليا، المكسيك، ألمانيا، وبعد ذلك تم التوقيع على دستور واتفاق معدلان سنة 1982، وفي هذا الإطار ظهر مجلس متشكل من ممثلين يمثلون ثلاثة عشرة دولة وكذا عدد من الممثلين لا يزيد عن أربعة من المنظمات المهتمة بالتقارير المالية يقومون بتولي شؤون إدارة اللجنة، وانطلاقا من سنة 1995 ولفترة عامين ونصف تألف المجلس من ممثلين لمجموعة من الجمعيات المهنية إضافة لممثل تابع لجمعية التنسيق الخاصة بهيئة المحللين الماليين، وعموما فإن الإشراف على تطوير القواعد والأنظمة المحاسبية والآليات الخاصة بعرض وتقديم البيانات المالية، وكذا العمل على نشر ووضع وإعداد قواعد ذات إطار محاسبي للصالح العام من أجل الاعتماد عليها عند إعداد مختلف البيانات المالية، تعد من أهداف وغايات تلك اللجنة، أما فيما يخص المعايير الدولية للتدقيق فقد تم خلقها من أجل العمل على تبسيط عملية تطبيق وفهم ما يتم إصداره من قبل هيئة معايير التدقيق الدولية وكذا التأكيدات، (التميمي، 2006، ص 32، 33)، وبشكل عام فإن معايير التدقيق الدولية "إرشادات فنية وأخلاقية وتعليمية توفر قدر كاف من المرونة لترك المجال مفتوحا أمام الهيئات المهنية في دول العالم للاسترشاد بها وإتاحة الفرصة أمامها حتى يمكن تكييفها مع الظروف البيئية بكل دولة، إذ تعتبر مجموعة من التوجيهات التي يجب على المدقق أن يتبعها في أداء مهمته، وكذا يمكن الاعتماد عليها للحكم على ذلك الأداء" (بهلوي، ديسمبر 2018، ص 197)، كما

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

تعد "إطاراً متكاملًا لعملية التدقيق يتعين على المدقق الالتزام به وتطبيقه حتى يساعده في تسهيل مهمته وتطوير جودة أدائه المهني". (الشحنة، 2015، ص 105)

الفرع الثاني: أهمية معايير التدقيق الدولية

تتمثل أهمية معايير التدقيق الدولية فيما يلي: (ورقاء خالد، 2016، ص 234)

- العمل على وضع معايير دولية للتدقيق تكون مقبولة على المستوى العالمي بشكل عام؛
- العمل على تدويل التقارير المتعلقة بمراجعي الحسابات وهذا بواسطة الاعتماد على معايير دولية للتدقيق ذات إطار موحد؛
- تعد بمثابة إرشاد ذا مستوى عالي الجودة لمجمل الأمور سواء غير المالية أو تلك الأمور المالية؛
- العمل على نشر قواعد متعلقة بمسائل مرتبطة بعملية التدقيق من شأنها رفع مستوى فهم الجمهور لمسؤوليات وأدوار المراجعين المهنيين؛
- العمل على إيضاح مسؤوليات مراجع الحسابات وواجباته وهذا اتجاه مختلف الأطراف؛
- المساهمة في زرع ثقة للبيانات المالية وهذا بواسطة التقرير الذي يعده مراجع الحسابات؛
- العمل على وضع أسس لهذه المهنة بكيفية تضمن لها التنظيم والاحترام وهذا بواسطة إيضاح السلوك السليم لمراقبي الحسابات؛
- المساهمة في توفير مرشد أو دليل لمراجع الحسابات من أجل القيام بعملية تدقيق الحسابات بغية تجنبه مختلف أشكال الإهمال أو المسائلة عند ممارسة عمله.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

المطلب الثالث: عرض معايير التدقيق الدولية

لقد تم تقسيم المعايير الدولية للتدقيق إلى مجموعات، تسعى كل مجموعة إلى القيام بجمع وضم مختلف المعايير التي تهتم بمجال وإطار واحد من المجالات المرتبطة بمهمة مراجع الحسابات، وفي هذا الصدد تم تخصيص المجموعة الأولى للمسؤوليات والمبادئ حيث تحتوي هذه المجموعة على جملة من المعايير التي تعمل على تغطية الأهداف التي تحكم وتسير عملية التدقيق بكيفية مستقلة، إضافة إلى الشروط اللازمة بغية قبول هذه العملية، كما تعمل على عرض بعض المسؤوليات المتعلقة بمراجع الحسابات على غرار اكتشافه للغش والأخطاء، التزامه بتباعد اللوائح التنظيمية والقوانين، التواصل مع مختلف الأطراف المكلفة بالحوكمة والعمل على تبليغهم بجميع حالات القصور وهذا على مستوى الرقابة الداخلية وأنظمتها، إضافة للرقابة على مستوى جودة عملية التدقيق.

أما المجموعة الثانية فهي متعلقة بعملية تقييم الخطر وتحتوي هي الأخرى على مجموعة من المعايير تعمل على وضع الأساسيات والدعائم الواجب القيام بها من قبل مراجع الحسابات وهذا من أجل القدرة على ضبط الأخطار الهامة التي تدور في محيط المؤسسة التي يدققها، وتنطلق تلك الدعائم والأساسيات من عملية التخطيط لمهنة التدقيق والقيام بفهم المنشأة والبيئة الخاصة بها، مع أخذه بعين الاعتبار الأهمية النسبية إضافة إلى مجمل الأنشطة المقدمة للمؤسسة محل التدقيق وهذا من قبل المؤسسات الخدمية، كما يستلزم عليه وفقا لهذه المجموعة العمل على تقييم وتحديد المخاطر خصوصا الجوهرية منها والعمل على الاستجابة لها.

في حين تتعلق المجموعة الثالثة بأدلة التدقيق وتضم بدورها مجموعة من المعايير التي تحتوي على إرشادات أساسية تتعلق بنوعية وكمية أدلة التدقيق اللازم الحصول عليها، والتي تعمل على ضمان الاستمرارية للمؤسسة أو الهيئة المدققة، حيث تتيح هذه المعايير بعض الطرق والمصادر التي تمكن مراجع الحسابات من الحصول على أدلة

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومات المحاسبية

تدقيق تتصف بالملائمة وأيضا الكافية، كما تتيح الأساليب والآليات والإجراءات التي تعمل على مساعدته للحصول وتوفير تلك الأدلة.

أما المجموعة الرابعة فتتعلق بالعملية الخاصة بالاستفادة من عمل الآخرين وهي الأخرى تضم مجموعة من المعايير التي تعمل على الإحاطة بجميع الإرشادات التي يتوجب إتباعها من قبل المراجع، عند قيامه استخدام أعمال الآخرين، في حين تم تخصيص المجموعة الخامسة إلى الأمور المتعلقة بتقارير ونتائج عملية التدقيق وبدورها تضم مجموعة من المعايير ذات الصلة بالأمور المرتبطة بكل من محتوى وشكل التقرير الخاص بمراجع الحسابات إضافة إلى الوقت والكيفية المتعلقة بتعديل رأيه، كما تعمل هذه المجموعة على تحديد المسؤولية التي يتحملها هذا الأخير والمتعلقة بالمعلومات الأخرى والمعلومات المقارنة على مستوى المستندات التي تتوفر على قوائم مالية تم تدقيقها، وأخيرا المجموعة السادسة تتعلق بالأمور ذات الصلة بالاعتبارات الخاصة، حيث تحتوي على مجموعة من المعايير خصصت لهذا الغرض. (بملولي 2016/ 2017، ص 45 و46).

وسنحاول التطرق إلى معايير التدقيق الدولية من خلال هذا الجدول: (خيراني، 2019، ص من 40 إلى 47).

الجدول رقم (1-1): تبويب وعرض المعايير الدولية للتدقيق

المبادئ العامة والمسؤوليات (200-299)		
رمز المعيار	عنوان المعيار	الهدف من المعيار
200	الأهداف العامة للمدقق المستقل والقيام بالتدقيق طبقا لمعايير التدقيق.	الحصول على تأكيد معقول بشأن خلو القوائم المالية ككل من أي تحريف جوهري سواء بسبب الغش أو الخطأ ومن ثم تمكين المراجع من إبداء رأيه بشأن ما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها (من جميع النواحي الجوهرية) طبقا لإطار التقرير المالي المعمول به؛ إعداد تقرير عن القوائم المالية والإبلاغ حسب ما تتطلبه معايير التدقيق الدولية بما يتفق مع النتائج التي توصل إليها المدقق.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر

وجود المعلومة المحاسبية

210	الاتفاق على شروط ارتباطات المراجعة.	قبول أو الاستمرار في ارتباط المراجعة - فقط - عندما يتفق الاتفاق على الأساس الذي يجب أن ينفذ به من خلال: تحديد ما إذا كانت الشروط المسبقة للمراجعة موجودة؛ التأكد من وجود تفاهم مشترك بين المراجع والإدارة إذا لزم الأمر المكلفين.
220	رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية.	يهدف المراجع إلى تنفيذ إجراءات رقابة الجودة على مستوى الارتباط ككل والتي توفر له تأكيد معقول بأن: المراجعة تتم في إطار الالتزام بالمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها؛ التقرير الذي يصدره المراجع مناسب للظروف.
230	توثيق أعمال المراجعة.	هدف المدقق توفير أعمال المراجعة التي تتوفر على سجل كاف ومناسب كأساس لإعداد تقارير المراجع كدليل على تخطيط وتنفيذ المراجعة بما يتفق مع متطلبات معايير المراجعة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.
240	مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية.	أهداف المراجع هي: التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية في القوائم المالية بسبب الغش وتقديرها؛ الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة عن المخاطر؛ المقدرة لوجود تحريف جوهري بسبب غش من خلال تصميم وتنفيذ استجابات مناسبة؛ الاستجابة بشكل مناسب لحالات الغش المكتشفة أو الغش المشتبه بوجوده خلال المراجعة.
250	مراعاة الانظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية.	أهداف المراجع: أن يحصل على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة عن الالتزام بأحكام الانظمة واللوائح المعمول بها والتي لها تأثير مباشر على تحديد المبالغ الجوهرية الإفصاحات في القوائم المالية؛ أن يقوم بأداء إجراءات مراجعة محددة للمساعدة في التعرف على حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح الأخرى التي قد يكون لها تأثير جوهري على القوائم المالية؛ أن يستجيب بشكل مناسب لعدم الالتزام أو الشك في عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح التي تم التعرف عليها خلال المراجعة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر

وجود المعلومة المحاسبية

260	الاتصال بالمكلفين بالحوكمة.	أهداف المراجع: أن يبلغ بوضوح مسؤوليات المراجع الخاصة بمراجعة القوائم المالية إلى المكلفين بالحوكمة؛ أن يحصل على معلومات ذات صلة بالمراجعة من المكلفين بالحوكمة؛ أن يزود المكلفين بالحوكمة أول بأول بالملاحظات الناتجة عن المراجعة التي تعد مهمة وذات صلة بمسؤولياتهم في الاشراف على عملية التقرير المالي؛ أن يشجع الاتصال المتبادل بين المراجع والمكلفين بالحوكمة.
265	إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة.	يهدف المراجع إلى ابلاغ المكلفين بالحوكمة والادارة بالشكل المناسب عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية التي تعرف عليها خلال المراجعة والتي تعتبر طبقا للحكم المهني للمراجع لها أهمية كافية لجعلها جديرة بعنايتهم الخاصة.
تقييم الخطر والاستجابة في تقدير الأخطاء (300-499)		
300	التخطيط لمراجعة القوائم المالية.	هدف المراجع هو أن يخطط للمراجعة من أجل تنفيذها بطريقة فعالة.
315	التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم المنشأة.	هدف المراجع هو التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها سواءا كان بسبب غش أو خطأ عند القائمة المالية ومستوى الإقرار من خلال فهم المنشأة وبيئتها بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة ومن ثم توفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرة للتحريف الجوهرى.
320	الأهمية النسبية عند تنفيذ وتخطيط المراجعة.	هدف المراجع هو تطبيق مفهوم الأهمية النسبية بشكل مناسب عند تخطيط وتنفيذ المراجعة.
330	استجابات المراجع للمخاطر المقدرة.	هدف المراجع هو الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن المخاطر المقدرة للتحريف الجوهرى من خلال تطبيق وتصميم استجابات مناسبة لتلك المخاطر.
402	اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منظمة خدمية.	اهداف مراجع المنشأة المستفيدة - عندما تستخدم المنشأة المستفيدة خدمات منظمة خدمية - هي أن: يحصل على فهم لطبيعة وأهمية الخدمات التي تقدمها المنظمة الخدمية وأثرها على الرقابة الداخلية في المنشأة المستفيدة ذات الصلة بالمراجعة بالشكل الذي يعد كافيا

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر

وجود المعلومة المحاسبية

		للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها؛ يصمم وينفذ إجراءات مراجعة استجابة لتلك المخاطر.
450	تقويم التحريفات المتعارف عليها خلال المراجعة.	هدف المراجع هو تقويم أثر: التحريفات المتعرف عليها على المراجعة؛ التحريفات غير المصححة إن وجدت على القوائم المالية.
أدلة التدقيق (500-599)		
500	أدلة المراجعة.	هدف المراجع هو تنفيذ وتصميم إجراءات مراجعة بطريقة تمكنه من الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة ليكون قادرا على استخلاص استنتاجات معقولة تشكل أساسا لرأي المراجع.
501	أدلة المراجعة اعتبارات محددة لبنود مختارة.	هدف المراجع هو الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق: وجود مخزون وحالته؛ اكتمال الدعاوي القضائية والمطالبات التي تكون المنشأة طرفا فيها؛ عرض المعلومات القطاعية والإفصاح عنها طبقا لإطار التقرير المالي المعمول به.
505	المصادقات الخارجية.	هدف المراجع - عند استخدام إجراءات المصادقة الخارجية - هو: تصميم وتنفيذ مثل هذه الإجراءات للحصول على أدلة مراجعة ملائمة وموثوق فيها.
510	ارتباطات المراجعة لأول مرة - الأرصدة الافتتاحية-.	عند القيام بارتباط مراجعة لأول مرة يكون هدف المراجع فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية هو الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن ما إذا كانت: الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريفات تؤثر جوهرية على القوائم المالية للفترة الحالية؛ السياسات المحاسبية المناسبة التي تعكسها الأرصدة الافتتاحية قد طبقت بثبات في القوائم المالية للفترة الحالية أو أن التغيرات التي طرأت عليها تمت المحاسبة عنها بشكل مناسب، وتم عرضها والإفصاح عنها بشكل كاف طبقا لإطار التقرير المالي المعمول به.
520	الإجراءات التحليلية.	أهداف المراجع هي: الحصول على أدلة مراجعة ملائمة وموثوق بها عند استخدام الإجراءات التحليلية؛ تصميم وتنفيذ إجراءات تحليلية قرب نهاية المراجعة تساعد المراجع عند تكوين استنتاج عام عما إذا كانت القوائم المالية تتسق مع فهم المراجع للمنشأة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر

وجود المعلومة المحاسبية

يتمثل هدف المراجع عند استخدام العينات في المراجعة في توفير أساس معقول للمراجع لاستخلاص إستنتاجات بشأن المجتمع الذي اختبر منه العينة.	العينات في المراجعة.	530
هدف المراجع هو الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن ما إذا كانت: التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة في القوائم المالية سواء المثبتة أو المفصح عنها تعد معقولة؛ الإفصاحات ذات العلاقة في القوائم المالية تعد كافية في سياق إطار التقرير المالي المعمول به.	مراجعة التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة.	540
أهداف المراجع هو: الحصول على فهم للعلاقات والمعاملات من الطرف ذي العلاقة بصرف النظر عما إذا كان إطار التقرير المالي المعمول به يضع متطلبات للطرف ذي العلاقة بحيث يكفي لتمكين المراجع من: الإلمام بعوامل خطر الغش إن وجد والناجمة عن العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة والتي تعد ذات صلة بالتعرف وتقدير مخاطر التحريف الجوهري بسبب الغش؛ استنتاج إستنادا إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها ما إذا كانت القوائم المالية (بقدر ما تتأثر هذه القوائم بتلك العلاقات والمعاملات) تحقق العرض العادل أو غير مضلل؛ عندما يضع إطار التقرير المالي المعمول به متطلبات للطرف ذي العلاقة فإن المراجع يهدف أيضا إلى الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن ما إذا قد تم التعرف على العلاقات لمعاملات مع الطرف ذي العلاقة والمحاسبة والإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية طبقا لهذا الإطار.	الاطراف ذات العلاقة.	550
تتمثل أهداف المراجع في: الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة ما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقرير المراجع التي تتطلب تعديلا أو افصاحا عنها في القوائم المالية قد انعكست بشكل مناسب في تلك القوائم المالية طبقا لإطار	الاحداث اللاحقة.	560

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر

وجود المعلومة المحاسبية

		التقرير المالي المعمول به؛ الاستجابة بشكل مناسب للحقائق التي يعلم بها المراجع بعد تاريخ تقرير المراجع والتي لو كانت معروفة للمراجع في ذلك التاريخ قد تؤدي به إلى تعديل تقريره.
570	الاستمرارية.	أهداف المراجع هي: الحصول على ما يكفي من أدلة مراجعة مناسبة، فيما يتعلق بشأن استنتاج مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الإستمرارية في المحاسبة عند اعداد القوائم المالية؛ إستنادا إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها استنتاج ما إذا كان يوجد عدم تأكد جوهري ذي علاقة بأحداث وظروف قد تلقي شكاً كبيراً بشأن قدرة المؤسسة على البقاء كمنشأة مستمرة؛ إعداد تقرير طبقاً لهذا المعيار.
580	الإفادات المكتوبة.	أهداف المراجع هي: الحصول على افادات مكتوبة من الادارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً للمكلفين بالحوكمة، الذين يعتقدون بأنهم قد أوفوا مسؤولياتهم بشأن اعداد القوائم المالية وبشأن اكتمال المعلومات المقدمة للمراجع؛ دعم أدلة المراجعة الأخرى ذات الصلة بالقوائم المالية أو اقرارات معينة في القوائم المالية من خلال الإفادات المكتوبة إذا رأى المراجع أنها ضرورية أو كانت مطلوبة بموجب معايير مراجعة أخرى؛ الرد بشكل مناسب عن الإفادات المكتوبة التي تقدمها الإدارة وحيث ما يكون ذلك مناسباً للمكلفين بالحوكمة، أو في حالة عدم تقديم الإدارة.
الاستفادة من عمل آخرين (600-699)		
600	اعتبارات خاصة عمليات مراجعة قوائم مالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة).	أهداف المراجع هي: تحديد ما إذا كان سيتصرف كمراجع للقوائم المالية للمجموعة إذا تصرف كمراجع للقوائم المالية للمجموعة: الاتصال بمراجعي مكونات المجموعة بشكل واضح بشأن نطاق وتوقيت عملهم بشأن المعاملات المالية ذات العلاقة بمكونات المجموعة ونتائجهم؛ الحصول على ما يكفي من أدلة مراجعة مناسبة المتعلقة بالمعلومات المالية لمكونات المجموعة وآلية توحيد القوائم المالية لإبداء رأي في فيما إذا كان قد تم إعداد القوائم الموحدة للمجموعة في جميع جوانبها الجوهرية طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به.
610	استخدام عمل	أهداف المراجع الخارجي عندما يكون للمنشأة مراجع داخلي ويحدد المراجع

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر

وجود المعلومة المحاسبية

	المراجعين الداخليين.	الخارجي بأنه من المحتمل أن قد تكون ذات صلة بالمراجعة هي: تحديد ما إذا كان سيتم استخدام عمل محدد للمراجعين الداخليين وإلى أي مدى؛ إذا تم استخدام عمل محدد للمراجعين الداخليين، تحديد ما إذا كان ذلك العمل يعد كافيا لأغراض المراجعة.
--	----------------------	---

نتائج وتقارير المدقق (700-799)		
700	تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية.	أهداف المراجع هي: تكوين رأي في القوائم المالية استنادا إلى تقويم الاستنتاجات المستخلصة من أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها؛ التعبير بشكل واضح عن ذلك الرأي من خلال تقرير مكتوب.
701	الابلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل.	تتمثل أهداف المراجعة في تحديد الأمور الرئيسية للمراجعة والإبلاغ عنها من خلال وصفها في تقرير المراجع بعد تكوين رأي في القوائم المالية.
705	التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المراجع المستقل.	هدف المراجع هو أن يبدي بوضوح رأيا معدلا مناسباً في القوائم المالية ويكون ذلك ضروريا عندما : يستنتج المراجع استنادا إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها أن القوائم المالية ككل لا تخلو من أي تحريف جوهري أو يكون المراجع غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لاستنتاج أن القوائم المالية ككل تخلو من تحريف جوهري.
706	فقرة لفت الانتباه وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل.	هدف المراجع بعد تكوين رأي في القوائم المالية هو لفت انتباه المستخدمين عندما يكون من الضروري فعل ذلك بحسب حكمه المهني من خلال ابلاغ اضافي واضح في تقرير المراجع ل: أمر ما والذي يعد من الأهمية بحيث يشكل أساسا لفهم المستخدمين للقوائم المالية على الرغم من عرضه أو الإفصاح عنه بشكل مناسب في القوائم المالية والذي يعد ذو صلة بفهم المستخدمين للمراجعة أو المسؤوليات المراجع أو لتقريره كلما كان ذلك مناسباً.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر

وجود المعلومات المحاسبية

710	المعلومات المقارنة الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة.	أهداف المراجع هو: الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن ما إذا كانت المعلومات المقارنة المضمنة في القوائم المالية قد تم عرضها من جميع الجوانب الجوهرية طبقا لمتطلبات المعلومات المقارنة الواردة في إطار التقرير المالي المنطبق؛ إعداد تقرير طبقا لمسؤوليات المراجع بشأن عملية التقرير.
720	مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى.	أهداف المراجع بعد قراءة المعلومات الأخرى هي: الأخذ في الحسبان ما إذا كان هناك عدم اتساق جوهري بين المعلومات الأخرى والقوائم المالية؛ الأخذ بالحسبان ما إذا كان هناك عدم اتساق جوهري بين المعلومات الأخرى والقوائم المالية ومعرفة المراجع التي تم الحصول عليها خلال المراجعة؛ الاستجابة بشكل مناسب عندما يحدد المراجع أن أوجه عدم الاتساق الجوهرية تلك الموجودة أو عندما يعلم المراجع بطريقة أخرى أن المعلومات الأخرى من الواضح أنها محرفة بشكل جوهري؛ إعداد تقرير طبقا لهذا المعيار.
المجالات المتخصصة (800-899)		
800	اعتبارات خاصة عمليات مراجعة القوائم المالية المعدة طبقا لأطر ذات غرض خاص.	هدف المراجع من تطبيق معايير التدقيق عند مراجعة القوائم المالية المعدة طبقا لإطار ذي غرض خاص هو التناول المناسب للاعتبارات الخاصة ذات الصلة ب: قبول الارتباط؛ تخطيط وتنفيذ ذلك الارتباط؛ تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية.
805	اعتبارات خاصة عملية مراجعة قائمة مالية واحدة وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية.	هدف المراجع عند تطبيق معايير التدقيق المعتمدة بشأن مراجعة قائمة مالية واحدة أو عنصر أو حساب أو بند محدد في قائمة مالية هو التناول المناسب للاعتبارات الخاصة والتي تعد ذات صلة ب: قبول الارتباط؛ تخطيط وتنفيذ ذلك الارتباط؛ تكوين الرأي والتقرير عن القائمة المالية الواحدة أو العنصر أو الحساب أو البند المحدد في القائمة المالية.
810	ارتباطات لإعداد تقرير في لقوائم المالية الملخصة.	أهداف المراجع هي: تحديد ما إذا كان من المناسب قبول الارتباط لإعداد تقرير عن القوائم المالية الملخصة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

إذا تعاقد لإعداد تقرير عن القوائم المالية الملخصة: تكوين الرأي ما إذا كانت القوائم المالية الملخصة استنادا إلى تقييم النتائج المستخلصة من الأدلة التي تم الحصول عليها؛ التعبير بوضوح عن الرأي من خلال تقرير مكتوب يوضح أيضا أساس هذا الرأي.		
--	--	--

المصدر: (خيراني، 2019، ص من 40 إلى 47)

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

المبحث الثاني: واقع مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.

سنعمد في هذا الإطار الوقوف على البيئة الجزائرية لمهنة المراجعة الخارجية وهذا عن طريق تقديم عموميات حول تلك المهنة في الجزائر، إضافة إلى تسليط الضوء على الأحكام المتعلقة بمهنة كل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، وأيضاً التطرق إلى الهيئات المهنية المنظمة لمهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر.

المطلب الأول: عموميات حول مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر

الفرع الأول: التطور التنظيمي والتشريعي للمراجعة الخارجية في الجزائر

من أجل الوقوف الأمثل على متطلبات النظم الاقتصادية في البيئة الجزائرية، تم وضع جملة من الأطر والآليات التي من خلالها عمدت تلك البيئة إلى تحقيق ذلك الغرض، ولعل مهنة المراجعة الخارجية وتطورها التنظيمي على مستوى البيئة الجزائرية يعد من أبرز تلك الأطر، وفي هذا الصدد سنتطرق إلى ذلك التطور وهذا من خلال الجداول الثلاثة التالية: (بوعبيدة، بلقاضي، 2019، ص من 3 إلى 5)

الجدول رقم (1-2): التطور التنظيمي والتشريعي للمراجعة الخارجية في الجزائر ما قبل الاستقلال إلى 1990

الفترة	المرجع	ما ميز الفترة
قبل الاستقلال	-	المهنة خاضعة لقواعد المستعمر الفرنسي.
غداة الاستقلال	القانون رقم 62-157.	تمديد مفعول التشريع الفرنسي النافذ إلى غاية سنة 1964.
1964	المرسوم رقم 64-175.	عملية مراقبة حسابات المؤسسة تتولاها سلطة الوصاية.
1969	أمر رقم 69-107 متضمن لقانون المالية سنة 1970، المادة 39.	ضرورة تعيين مندوبي الحسابات في الشركات الوطنية والشركات التي تحوز الدولة أو هيئة عمومية حصة في رأسمالها والمؤسسات الوطنية العمومية ذات الطابع الصناعي أو التجاري.
1970	المرسوم رقم 70-173.	تحديد واجبات ومهام مندوبي الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية أو شبه العمومية.
1971	الأمر رقم 71-82.	تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب، وتشكيل المجلس الأعلى

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر
وجود المعلومة المحاسبية

		للمحاسبة.
1972	المرسوم رقم 72-84.	صدور شروط وكيفيات جديدة خاصة بالتكوين المهني للخبراء المحاسبين.
1975	أمر رقم 75-35.	صدور المخطط الوطني للمحاسبة PCN.
1980	القانون رقم 80-05.	ممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة.
1985	القانون رقم 84-21 المتضمن لقانون المالية سنة 1985، المادة 196.	تعيين مندوبين للحسابات لدى المؤسسات التابعة للقطاع العام، وكذا لدى الشركات التي تملك الدولة أو هيئة عمومية حصة من أموالها.
1988	القانون رقم 88-01.	تعيين هياكل خاصة بالمراجعة الداخلية في المؤسسات العمومية الاقتصادية.

المصدر: (بوعبيدة، بلقاضي، 2019، ص 3)

الجدول رقم (1-3): التطور التنظيمي والتشريعي للمراجعة الخارجية في الجزائر من 1991 إلى 2009

الفترة	المرجع	ما ميز الفترة
1991	القانون رقم 91-08.	إعادة تنظيم المهنة من حيث تحديد شروط وكيفيات ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
1992	المرسوم التنفيذي رقم 92-20.	تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.
1994	قرار مؤرخ في 9 أكتوبر 1993 مقرر رقم 94/SPM/103.	تحديد نظام الأجور الذي يطبق على المندوبين للحسابات؛ تحديد الاجتهادات المهنية لمحافظ الحسابات ضمن ستة (6) توصيات صادرة من طرف وزير الإقتصاد.
1995	قرار مؤرخ في 7 نوفمبر 1994.	تحديد نظام الأجور الذي يطبق على محافظي الحسابات.
1996	المرسوم التنفيذي رقم 96-136، المرسوم التنفيذي رقم 96-318، المرسوم التنفيذي رقم 96-.	صدور قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛ إحداث المجلس الوطني للمحاسبة الموضوع تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية؛ تحديد كيفيات تعيين محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية ذات

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر

وجود المعلومة المحاسبية

الطابع الصناعي والتجاري ومراكز البحث والتنمية وهيئات الضمان الاجتماعي والدواوين العمومية ذات الطابع التجاري وكذا المؤسسات العمومية غير المستقلة.	431.	
- تحديد كفاءات تطبيق المادة 11 من القانون رقم 91-08 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛ - تعديل وتتميم المرسوم التنفيذي رقم 92-20 المحدد لتشكيل مجلس الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.	- المرسوم التنفيذي رقم 97-457. - المرسوم التنفيذي رقم 97-458.	1997
تحديد كفاءات نشر مقاييس تقدير الإجازات والشهادات التي تخول الحق في ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.	قرار مؤرخ في 28 مارس 1998.	1998
الموافقة على الإجازات والشهادات وكذا شروط الخبرة المهنية التي تخول الحق في ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.	مقرر مؤرخ في 24 مارس 1999.	1999
- صدور القانون الأساسي الخاص بالمدققين الماليين لمجلس المحاسبة؛ - تعديل وتتميم المرسوم التنفيذي رقم 92-20 المعدل والمتمم؛	- المرسوم التنفيذي رقم 01-420 - المرسوم التنفيذي رقم 01-421.	2001
إلزام الجمعيات العامة للشركات ذات المسؤولية المحدودة ابتداء من السنة المالية 2006 تعيين محافظ حسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات مالية.	الأمر رقم 05-05 المتضمن لقانون المالية التكميلي سنة 2005.	2005
تعديل وتتميم المقرر المؤرخ في 24 مارس 1999، والمتضمن الموافقة على الإجازات والشهادات وكذا شروط الخبرة المهنية التي تخول في ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛ تحديد كفاءات تعيين محافظي الحسابات لدى الشركات ذات المسؤولية المحدودة.	- مقرر مؤرخ في 13 ماي 2006. - مرسوم تنفيذي رقم 06-354.	2006
تعديل وتتميم القرار المؤرخ في 7 نوفمبر 1994 والمتعلق بسلم أتعاب محافظي الحسابات.	قرار مؤرخ في 6 ديسمبر 2006.	2007

المصدر: (بوعبيدة، بلقاضي، 2019، ص4)

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

الجدول رقم (1-4): التطور التنظيمي والتشريعي للمراجعة الخارجية في الجزائر من 2010 إلى يومنا هذا

الفترة	المرجع	ما ميز الفترة
2010	القانون رقم 10-01.	إعادة تنظيم من جديد مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد من حيث شروط وكيفيات الممارسة، وذلك نتيجة للتغيير الجذري على مستوى تنظيم مهنة المحاسبة، بفعل بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي.
2011	المراسيم التنفيذية رقم: 11-24، 11-25، 11-26، 11-28، 11-29، 11-30، 11-31، 11-32 المرسوم التنفيذي رقم 11-73 المرسوم التنفيذي رقم 11-74 المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المرسوم التنفيذي رقم 11-393.	تشكيله المجلس الوطني للمحاسبة وثلاث مجالس وطنية للفصل بين المهن الثلاث، والمتمثلة في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين بالإضافة لتحديد شروط وكيفيات جديدة قصد الحصول على الاعتماد لممارسة المهن الثلاث والمعايير الخاصة بكل مكتب محاسبة وأيضا كيفيات تعيين محافظ الحسابات؛ تحديد الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب؛ تحديد كيفيات ممارسة المهمة التضامنية لمحافظة الحسابات؛ تحديد شروط وكيفيات تنظيم الامتحان النهائي، بصفة انتقالية، للحصول على شهادة الخبير المحاسب؛ تحديد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وآجال إرسالها؛ تحديد شروط وكيفيات سير التربص المهني واستقبال ودفع أجر المتربصين.
2012	المرسوم التنفيذي رقم 12-288.	إنشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب.
2013	المرسوم التنفيذي رقم 13-10 المرسوم التنفيذي رقم 13-171 قرار مؤرخ في 26 مارس 2013.	تحديد درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم، وكذا العقوبات التي تقابلها؛ تعديل وتتميم المرسوم التنفيذي رقم 11-74؛ تحديد شروط المساحة والمرافق الصحية والتجهيزات التي يجب توفرها في المحل المهني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

والمحاسب المعتمد.		
تحديد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات؛ تحديد كفاءات تسليم تقارير محافظ الحسابات.	قرار مؤرخ في 24 جوان 2013 قرار مؤرخ في 12 جانفي 2014.	2014
صدور أربعة معايير جزائرية للمراجعة: 210، 505، 560، 580؛ صدور أربعة معايير جزائرية للمراجعة: 300، 500، 510، 700.	مقرر رقم 2 الصادر عن وزارة المالية مقرر رقم 150 الصادر عن وزارة المالية.	2016
صدور أربعة معايير جزائرية للمراجعة: 520، 570، 610، 620؛ تحديد قائمة الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، بالإضافة لمعامل وبرنامج الاختبارات وبرنامج وكيفية سير التكوين.	مقرر رقم 23 الصادر عن وزارة المالية. ثلاثة قرارات وزارية مشتركة مؤرخة في 7 مارس 2017.	2017
صدور أربعة معايير جزائرية للمراجعة: 230، 501، 530، 540.	مقرر رقم 77 مؤرخ في 24 سبتمبر 2018 عن وزارة المالية.	2018

المصدر: (بوعبيدة، بلقاضي، 2019، ص 5).

الفرع الثاني: مفهوم مهنة محافظ الحسابات والخبير المحاسب

يمكن الإشارة إلى مفهوم كل من محافظ الحسابات والخبير المحاسب من خلال البيئة القانونية للمراجعة الخارجية في الجزائر والتي عمدت إلى تسليط الضوء على كليهما، وفي هذا الإطار " يعد محافظ حسابات، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به." (القانون 10-01 (2010)، المادة 22، ص 7).

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

أما الخبير المحاسب فيعتبر "خبيرا محاسبا، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات. ويؤهل، مع مراعاة الأحكام الواردة في هذا القانون، لممارسة وظيفة محافظ الحسابات "(القانون 10-01، (2010)، المادة 18، ص 6).

والجدول التالي يوضح الفرق بين كل من محافظ الحسابات والخبير المحاسب: (بملولي، 2016-2017، ص 140).

الجدول رقم (1-5): الفرق بين كل من محافظ الحسابات والخبير المحاسب

معيار التمييز	مهنة الخبير المحاسب	مهنة محافظ الحسابات
نوع العلاقة	خارجية.	خارجية.
طبيعة العلاقة	تعاقدية واختيارية.	إجبارية.
الدورية	ظرفية أو مؤقتة.	سنوية.
مدتها	تحدد في العقد.	3 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة.
التسجيل في	المصف الوطني للخبراء المحاسبين.	الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.
المهمة	تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات.	المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.
الجهة المكلفة بتعيينه	المديرية العامة أو مجلس الإدارة.	الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات.
عدم التدخل في التسيير	احترام عدم التدخل لكن مع إمكانية تقديم إرشادات.	احترام عدم التدخل في التسيير.
ممارسة المهنة الأخرى	مؤهل لممارسة مهنة محافظ الحسابات.	غير مسموح له بممارسة مهنة الخبير المحاسب.
الأتعاب	تحسب وتحدد في العقد.	تحدد من طرف الجمعية العامة أو الهيئة المكلفة بالمداولات.

المصدر: (بملولي، 2016-2017، ص 140).

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

المطلب الثاني: الأحكام المتعلقة بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات

تقوم كل من مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات على عدة أحكام مهنية، وسنسلط الضوء على بعضها، حيث سنتطرق إلى الشروط والمهام وأيضا الأتعاب المتعلقة بهما.

الفرع الأول: شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات

هناك مجموعة من الشروط الواجب توفرها من أجل ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والتي

يمكن توضيحها فيما يلي: (القانون 10-01، (2010)، المادة 8، ص 5)

- التمتع بالجنسية الجزائرية؛
- الحصول على شهادة الخبرة المحاسبية الجزائرية أو ما يعادلها وهذا بالنسبة للخبير المحاسب؛
- الحصول على شهادة محافظ الحسابات الجزائرية أو ما يعادلها وهذا بالنسبة لمحافظ الحسابات؛
- عدم صدور أحكام متعلقة بجرح أو جنایات تمس بشرف المهنة؛
- التمتع بمجمل الحقوق سواء السياسية أو المدنية؛
- الاعتماد من قبل الوزير المكلف بالمالية؛
- تأدية اليمين المشار إليه في القانون؛
- يتوجب على محافظ الحسابات التسجيل في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
- يتوجب على الخبير المحاسب التسجيل في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

الفرع الثاني: مهام كل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات

حددت البيئة القانونية والتشريعية لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر لكل من الخبير المحاسب ومحافظ

الحسابات مجموعة من المهام نذكرها فيما يلي:

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

أولاً: مهام الخبير المحاسب

تتمثل فيما يلي: (القانون 10-01، (2010)، المواد 18 و19، ص 6)

- القيام بعمليات فحص وتنظيم إضافة إلى عمليات تحليل وتقييم المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للهيئات والمؤسسات وفق الحالات التي أشار إليها القانون؛
- القيام بمزاولة مهنة محافظ الحسابات؛
- القيام بعمليات مركزة ومسك إضافة إلى تجميع ومراقبة وضبط محاسبة الهيئات والمؤسسات التي لا يجمعه عقد عمل بها؛
- القيام بعمليات التدقيق سواء المحاسبي أو المالي للهيئات والشركات؛
- العمل على تقديم مختلف الاستشارات سواء كانت في الميدان الاقتصادي أو الاجتماعي أو المالي وهذا للهيئات والشركات؛

ثانياً: مهام محافظ الحسابات

تتمثل مهام محافظ الحسابات فيما يلي: (القانون 10-01، (2010)، المواد 23 و24، ص 7)

- العمل على تقديم شهادته حول صحة وانتظام الحسابات السنوية وكذا تطابقها التام لمجمل نتائج عمليات السنة الماضية وأيضاً ما ارتبط بالوضعية المالية والممتلكات المتعلقة بالهيئات والشركات؛
- القيام بعملية فحص صحة الحسابات السنوية والتأكد من تطابقها مع المعلومات التي يوضحها التقرير المتعلق بالتسيير المقدم من قبل المسيرين للشركاء أو المساهمين أو حاملي الحصص؛
- العمل على إعداد تقرير يقدم فيه رأيه حول كافة الإجراءات المتعلقة بالرقابة الداخلية والتي تم المصادقة عليها من قبل مجلس المديرين ومجلس الإدارة أو المسير؛

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومات المحاسبية

- العمل على إعلام الجمعية العامة والمسيرين أو الهيئة المؤهلة للمداولة بجميع النقائص التي وقف عليها واكتشفها والتي من شأنها تعطيل عملية استمرار الاستغلال بالنسبة للهيئة أو المؤسسة؛
- القيام بالمصادقة على انتظام وصحة الحسابات سواء المدعمة أو المدججة وهذا عندما تقوم الهيئة أو الشركة بإعداد تلك الحسابات.

الفرع الثالث: أتعاب كل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات

أولاً: أتعاب الخبير المحاسب

يتم تحديد الأتعاب الخاصة بمهنة الخبير المحاسب عند البدء في مزاولة مهامه وهذا بناء على عقد متعلق بتأدية مختلف الخدمات، حيث يحدد هذا العقد حيز التدخل وإطاره ومجمل الوسائل الموضوعية تحت عمله وأيضاً الشروط التي تتعلق بتقديم كافة تقاريره، وفي هذا الصدد يمكن احتساب هذه الأرباح على ضوء النتائج المالية التي حصلت عليها الهيئة أو الشركة المعنية. (القانون 10-01، (2010)، المادة 21، ص 7).

ثانياً: أتعاب محافظ الحسابات

تحدد أتعاب مهنة محافظ الحسابات عند البدء في مهمته وهذا من قبل الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداولات أو من قبل الجمعية العامة، وفي هذا الإطار فمحافظ الحسابات لا يمكنه أن يحصل على امتيازات أو أجر، إلا ما تعلق بالتعويضات أو الأتعاب التي تصرف في مجال عمله، كما لا يمكن أن تحتسب أتعابه وفق النتائج المالية التي تتحصل عليها الهيئة أو الشركة المعنية. (القانون 10-01، (2010)، المادة 37، ص 8).

المطلب الثالث: الهيئات المهنية المنظمة لمهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر

تقوم كل وظيفة مهما كانت طبيعتها على أسس تضمن أدائها، وهذا وفق إستراتيجيات فعالة تسهر مجموعة من العوامل على تنفيذها، وينعكس هذا الأمر على مهنتي المحاسبة والمراجعة، حيث وفر الفضاء الجزائري لكليهما

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

هيئات مهنية تعد بمثابة الأسس التي تضمن خلق تلك الإستراتيجيات، وعموما نجد من بين هذه الهيئات المجلس الوطني للمحاسبة، وفي هذا الإطار "ينشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية. يضم المجلس ثلاثة (3) أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل. تحدد باقي تشكيلة أعضاء المجلس وتنظيمه وسيره عن طريق التنظيم" (القانون 01-10، (2010)، المادة 4 ص 4)، كما يوجد أيضا المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، وفي هذا الصدد فقد جاء في القانون 01-10 "ينشأ مصنف وطني للخبراء المحاسبين وغرفة وطنية لمحافظي الحسابات ومنظمة وطنية للمحاسبين المعتمدين، يتمتع كل منها بالشخصية المعنوية ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون" (القانون 01-10، (2010)، المادة 14، ص 6)، وتتمثل مهام كل هيئة فيما يلي:

الفرع الأول: مهام المجلس الوطني للمحاسبة

يعمل المجلس الوطني للمحاسبة على تقديم مجموعة من المهام المختلفة تتمثل فيما يلي: (مرسوم تنفيذي رقم 24-11، 2011، المواد 10 و 11 و 12، ص 5 و 6)

أولا: المهام المتعلقة بالاعتماد وتشمل ما يلي:

- العمل على استقبال الطلبات المتعلقة بالتسجيل والاعتماد في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وأيضا المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين إضافة إلى القيام بعملية الفصل فيها؛

- العمل على إعداد قائمة لمختلف المهنيين في الجدول ومباشرة نشرها؛

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

- القيام بعملية استقبال والفصل في كافة الشكاوى ذات الإطار التأديبي والمرتبطة بالمهنيين؛
- القيام بعملية تقييم صلاحية الشهادات والإجازات لكل المترشحين الذين يريدون التسجيل في الجدول والاستفادة من الاعتماد والحصول عليه.

ثانيا: مهام تتعلق بالتقييس المحاسبي وتتمثل فيما يلي:

- العمل على تجميع الوثائق والمعلومات ذات الصلة بالمحاسبة واستغلالها والقيام بتدريسها؛
- العمل على إعداد وتنظيم الملتقيات والتظاهرات التي تقع في مجال صلاحياته؛
- العمل على متابعة التطورات المتعلقة بالنظم والمناهج والأدوات المرتبطة بالمحاسبة وهذا على الصعيد الدولي؛

- العمل على وضع واقتراح مجمل الآليات الطامحة إلى عملية تقييس المحاسبات.

ثالثا: مهام تتعلق بمتابعة وتنظيم المهن المحاسبية نذكرها فيما يلي:

- العمل على ترقية وتطوير مختلف المهن ذات الإطار المحاسبي؛
- العمل على إجراء الأبحاث المساعدة في إعداد وتوفير الأدوات الحديثة والتي يتم وضعها لصالح المحاسبين؛

- العمل على تقديم المساعدة والدعم للهيئات التي تقوم بالعمليات التكوينية في إطار مهنة المحاسبة؛
- العمل على القيام بورشات التكوين والمساعدة على تنظيمها وهذا عند إدراج قواعد وآليات محاسبية حديثة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

الفرع الثاني: صلاحيات المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

تبرز صلاحيات المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين في النقاط التالية: (مرسوم تنفيذي رقم

25-11، 2011، المادة 4، ص 8)

- العمل على إدارة وتنظيم الأملاك سواء كانت منقولة أو غير منقولة وتسييرها والتي تكون تابعة لهذا المصنف؛

- القيام بعملية تحصيل مجمل الاشتراكات ذات الإطار المهني التي تحددها الجمعية العامة؛

- العمل على تنظيم وبرمجة ملتقيات ذات إطار تكويني والتي تربطها علاقة بالمهنة ومصالحها؛

- العمل على إعداد وضبط النظام الداخلي لهذا المصنف.

الفرع الثالث: صلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

يتمتع المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بمجموعة من الصلاحيات نذكر منها: (مرسوم

تنفيذي رقم 26-11، 2011، المادة 4، ص 11)

- العمل على إدارة وتنظيم الأملاك سواء كانت منقولة أو غير منقولة ومتابعة تسييرها والتي تكون تابعة لهذه الغرفة؛

- العمل على ضمان توزيع ونشر وتعميم نتائج الأعمال ذات الصلة بالإطار الذي تقوم هذه المهنة

بتغطيته؛

- القيام بعملية ضبط وإعداد النظام الداخلي لهذه الغرفة؛

- القيام بإجراءات تحصيل الاشتراكات ذات الطابع المهني التي تحددها الجمعية العامة؛

- تنظيم وإعداد مختلف الملتقيات ذات الطابع التكويني والتي لها ارتباط بالمهنة ومصالحها.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

الفرع الرابع: صلاحيات المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

تتوضح الصلاحيات المرتبطة بالمجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين في النقاط التالية:

(مرسوم تنفيذي رقم 11-27، 2011، المادة 4، ص 14)

- العمل على إدارة وتنظيم الأملاك سواء كانت منقولة أو غير منقولة وتسييرها والتي تكون تابعة لهذه المنظمة؛

- القيام بإجراءات تحصيل كافة الاشتراكات ذات المجال المهني والتي تحددها الجمعية العامة؛

- العمل على تمثيل هذه المنظمة لدى مختلف المنظمات والهيئات الدولية ذات الإطار المماثل؛

- العمل على إعداد وتنظيم الملتقيات والتظاهرات التكوينية ذات الصلة بالمهنة ومصالحها.

المبحث الثالث: المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية

لقد ركزت معظم البيئات المهنية للمراجعة الخارجية على المستوى الدولي على اتباع شتى السبل التي تسمح بالوقوف الفعال على تلك المهنة الأمر الذي من شأنه ضمان تنفيذها وفق آليات مثالية وهذا بالاعتماد على معايير دولية لها، ومن خلال هذا المبحث سوف نتطرق إلى بيئة المراجعة الخارجية في الجزائر وهذا على ضوء تلك المعايير.

المطلب الأول: عموميات حول معايير التدقيق الجزائرية

عمدت بيئة المراجعة الخارجية في الجزائر إلى الاهتمام بمختلف الآليات المهنية الكفيلة بتطوير هذه المهنة، ويعد إعداد معايير جزائرية للتدقيق من أهم تلك الآليات وأبرزها، وسنسعى إلى الوقوف على تلك المعايير وهذا على مستوى بيئة المراجعة الخارجية في الجزائر.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

الفرع الأول: المجموعة الأولى من معايير التدقيق الجزائرية

صدرت المجموعة الأولى المتعلقة بمعايير التدقيق الجزائرية بموجب المقرر رقم 002، بتاريخ 04 فيفري 2016، وقد تضمن هذا المقرر أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وفي هذا الصدد نجد معيار التدقيق الجزائري رقم 210 الذي عمد على معالجة الأمور المتعلقة بالاتفاق حول أحكام المرتبطة بمهام عملية التدقيق، كما صدر أيضا معيار التدقيق الجزائري رقم 505 والمتعلقة بالتأكدات الخارجية، إضافة إلى معيار التدقيق الجزائري رقم 560 والمتعلق بالأحداث التي تقع بعدما يتم إقفال الحسابات وكذا الأحداث اللاحقة، وأخيرا معيار التدقيق الجزائري رقم 580 والمتعلق بالتصريحات الكتابية. (المقرر رقم 002، 2016، ص 2).

الفرع الثاني: المجموعة الثانية من معايير التدقيق الجزائرية

صدرت هذه المجموعة سنة 2016 وهذا بموجب المقرر رقم 150، حيث ضم هذا الأخير أيضا أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وفي هذا الإطار صدر كل من معيار التدقيق الجزائري رقم 300 والمتعلق بعملية تخطيط تدقيق مختلف الكشف المالية ومعيار التدقيق الجزائري رقم 500 والمتعلق بالعناصر المقنعة، إضافة إلى ذلك فقد تضمن هذا المقرر على المعيار الجزائري للتدقيق رقم 510 والمتعلق بالمهام الأولية للتدقيق، وأيضا معيار التدقيق الجزائري رقم 700 والمتعلق بتأسيس الرأي وتقرير عملية التدقيق على مختلف الكشف المالية. (المقرر رقم 150، 2016، ص 2).

الفرع الثالث: المجموعة الثالثة من معايير التدقيق الجزائرية

بموجب المقرر رقم 23 الصادر بتاريخ 15 مارس 2017، صدرت المجموعة الثالثة من معايير التدقيق الجزائرية والتي ضمت أربعة معايير والتي من بينها نجد معيار التدقيق الجزائري رقم 520 والمتعلق بالإجراءات التحليلية، كما جاء أيضا في هذا المقرر معيار التدقيق الجزائري رقم 570 والمتعلقة بعملية استمرارية الاستغلال

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

إضافة إلى معيار التدقيق الجزائري رقم 610 والمتعلق باستخدام مختلف أعمال المدققون الداخليون، وأخيرا معيار التدقيق الجزائري رقم 620 والمتعلق باستخدام أعمال الخبير والذي تم تعيينه من قبل المدقق. (المقرر رقم 23، 2017، ص 2).

الفرع الرابع: المجموعة الرابعة من معايير التدقيق الجزائرية

صدرت هذه المجموعة سنة 2018 وهذا بموجب المقرر رقم 77 الصادر في 24 سبتمبر 2018، حيث ضم هذا المقرر بدوره أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وفي هذا الإطار تم إصدار كل من معيار التدقيق الجزائري رقم 230 والمتعلق بوثائق عملية التدقيق، ومعيار التدقيق الجزائري رقم 501 والمتعلق بالعناصر المقنعة، إضافة إلى إصدار معيار التدقيق الجزائري رقم 530 والمتعلق بالسبر في عملية التدقيق، وأيضا معيار التدقيق الجزائري رقم 540 المتعلق بعملية تدقيق التقديرات المحاسبية. (المقرر رقم 77، 2018، ص 2).

المطلب الثاني: المنهجية العملية لممارسة مهنة المراجعة

من أجل تحقيق مجمل الأهداف من عملية المراجعة يتوجب على المدقق مراعاة العديد من الخطوات المترابطة والمتكاملة فيما بينها، وفي هذا الصدد فهو مطالب بفهم المؤسسة التي يعمل على تدقيقها وهذا من أجل حصوله على معرفة عامة حولها، ثم الوقوف على نظامها وإطارها الإداري الذي يعمل على تنظيمها وتسييرها ومراعاة كل الضمانات التي يحتويها وهذا عن طريق القيام بعملية تقييم نظام الرقابة الداخلية والذي يسمح له بتحديد نقاط الضعف ونقاط القوة والتي على أساسها يضبط خطته لمزاولة مهنته، وعموما فتعد كل من مرحلة التعرف على المؤسسة وجمع المعلومات العامة المتعلقة بها ومرحلة تقييم وفحص نظام الرقابة الداخلية، المرحلة الأولى من مراحل عملية المراجعة. (أحمد قايد، 2015، ص 59 و 63)، وسنحاول في هذا المطلب التطرق إلى مختلف الإجراءات اللازمة لمزاولة مهنة المراجعة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومات المحاسبية

الفرع الأول: المرحلة الأولى لمهمة المراجعة

أولاً: الحصول على معرفة عامة للمؤسسة

قبل أن يبدأ المدقق في أداء مهمته وجب عليه الحصول على مختلف المعلومات التي تتعلق بالمؤسسة المراد مراجعتها، إضافة إلى أن مسؤولياته وأهدافه تحدد كمية ونوعية تلك المعلومات، وبصفة عامة هذه المرحلة تقوم على البحث على المعلومات حيث تنقسم إلى مرحلتين، المرحلة الأولى يقوم فيها المدقق بالإطلاع على كافة الوثائق الخارجية المتعلقة بالمؤسسة، الأمر الذي يمكنه من الوقوف على محيطها وعلى مجمل التنظيمات والقوانين ذات الصلة بها، أما المرحلة الثانية يجري المدقق إتصاله الأولى بالمؤسسة مما يمكنه من التعرف على المسيرين والمسؤولين على مستواها، كما يقوم بإجراء زيارات يقف فيها على نشاطات المؤسسة ووحداتها، والإطلاع على المستندات والوثائق الموجودة فيها، ومعرفة الأمور والجوانب ذات الصلة بها والتي من شأنها مساعدته عند أداء مهمته، ونظراً لتعدد نشاطات المؤسسة وحجمها فتستحيل عملية فحص وتدقيق كل العمليات المرتبطة بها، وانطلاقاً من عملية جمع كافة المعلومات يمكن للمدقق الوقوف على أهداف عملية المراجعة وتحديداتها، وعليه فيتوجب أن ترتبط كل خطة من عمله مع إطار هدف محدد، وعلى ضوء هذا الأمر فسيعمل على جعل التركيز موجهاً إلى كافة العناصر التي تزداد فيها الأخطاء، وتحديد العمليات التي تكون أكثر تعرضاً لمختلف المخاطر، هذه الأخيرة تشمل مخاطر ذات طابع جوهري ومخاطر تتعلق بكل من الاكتشاف والرقابة. (أحمد فايد، 2015، ص من 59 إلى 61).

ثانيا: تقييم نظام الرقابة الداخلية

1: مفهوم الرقابة الداخلية

عادة ما يعتمد أصحاب المنشآت والهيئات التي تتميز بصغر حجمها إلى القيام بتسييرها وإدارتها في زمن واحد، حيث أن مجمل المشاكل والصعوبات التي تواجهها في إطارها الإداري تكون بسيطة، كما أن أصحاب تلك الهيئات يعملون على تسييرها بأنفسهم الأمر الذي يساعدهم على التعرف على التفاصيل والأمور المتعلقة بأعمال مشروعهم، ومع تعدد نشاطات المشاريع وضخامتها أصبح من الضروري الرفع من العاملين والمستخدمين على مستوى المشروع والذين تتوفر فيهم جميع المؤهلات المطلوبة الأمر الذي يستوجب تنظيم الأعمال في الهيئات بالشكل الذي يضمن تحقيق الغايات والأهداف بأقل المصاريف، وعليه وجب إتباع الآليات الضرورية التي من شأنها تحقيق ذلك الغرض، وهذا عن طريق تقسيم كافة الأنشطة إلى عدة وظائف هذه الأخيرة تتطلب خلق وحدات إدارية لإنجازها مع مراعاة الصلاحيات والمسؤوليات لكل وحدة، إضافة إلى وضع الإجراءات والقواعد اللازمة من أجل الوقوف على طبيعة العلاقات بالكيفية التي تضمن تحقيق التكامل والتناسق في إنهاء كل الأنشطة والأعمال، مع ضرورة تسجيل وإثبات ما يتم القيام به في دفاتر وسجلات منتظمة في وقت واحد بالشكل الذي يضمن توفير ما يناسب من معلومات في التوقيت المحدد، مع الأخذ بعين الاعتبار الاعتبارات المساعدة في إتاحة مجمل تلك المعلومات.(محمد أبو هيب، 2012، ص 25)، وعموما فالرقابة الداخلية تعرف على أنها: "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية"(خالد أمين، 2004، ص 167).

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

وسنحاول في الجدول التالي توضيح أهم العناصر التي تتكون منها الرقابة الداخلية: (أحمد دحدوح، يوسف القاضي، 2009، ص 295 و296).

الجدول رقم (1-6): العناصر المتعلقة بالرقابة الداخلية ومكوناتها

المكونات	وصف المكونات	تقسيمات أخرى (إذا كانت ممكنة التطبيق)
بيئة الرقابة	العمليات والسياسات والتدابير التي تعكس الموقف الكلي لقمة الإدارة والمديرين والمالكين للكيان فيما ما يتعلق بالرقابة الداخلية وأهميتها.	المكونات الثانوية للرقابة الداخلية؛ قيم الكمال والقيم الأخلاقية؛ الالتزام بالكفاءة؛ مجلس الإدارة أو وجود لجنة تدقيق حسابات؛ فلسفة الإدارة وأسلوب التشغيل؛ البيئة التنظيمية؛ منح السلطة والمسؤولية؛ سياسات المصادر البشرية وممارستها.
تقويم المخاطر	تحديد الإدارة للمخاطر المتعلقة بإعداد البيانات المالية وتحليلها وفقاً لمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً.	عمليات تقويم المخاطر؛ تحديد العوامل التي تؤثر في المخاطر تقدير أهمية المخاطر واحتمال حدوثها تحديد الإجراءات اللازمة لمعالجة المخاطر؛ تأكيدات الإدارة التي يجب أن تتحقق؛ الوجود والدقة؛ الإتمام؛ التقويمات أو التخصيصات؛ الحقوق والالتزامات؛ العرض والتصنيف.
أنشطة الرقابة	السياسات والتدابير التي وضعتها الإدارة لتحقيق أهدافها في وضع التقارير المالية.	أنواع عمليات المراقبة المحددة؛ الفصل الكافي للمهام؛ الإقرار المناسب للعمليات والنشاطات؛ الوثائق والسجلات الكافية؛

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

الرقابة الملموسة على الأصول والسجلات؛ التدقيق المستقل على الأداء.		
الأهداف التي يجب تحقيقها من المراجعة؛ حسابات العمليات المرتبطة: الوجود؛ الكمال؛ الدقة؛ التصنيف؛ التوقيت؛ الترتيب والتلخيص.	الطرق المستخدمة لتحديد وتجميع وتصنيف وتسجيل ورفع تقارير بعمليات كيان ما وكذلك الحفاظ على إمكانية القيام بعملية المحاسبة للأصول المرتبطة.	المعلومات والتوصيل
غير قابلة للتطبيق.	تقديرات الإدارة الدائمة أو الدورية لجودة أداء عمليات الرقابة الداخلية لتحديد ما إذا كانت الضوابط تؤدي العمل الذي وضعت من أجله ويتم تعديلها عند الحاجة.	المراقبة

المصدر: (أحمد دحدوح، يوسف القاضي، 2009، ص 295 و296).

2: أهداف الرقابة الداخلية

يمكن توضيح أهم الأهداف المترتبة عن عملية الرقابة الداخلية في النقاط التالية: (محمد أبو هيب، 2012،

ص 34)

- العمل على توفير معلومات وبيانات سلمية يتم الارتكاز عليها في القيام بكافة المهام والوظائف المتنوعة من اتخاذ القرارات وإجراء عملية الرقابة وتقييم للأداء، إضافة إلى عملية التخطيط؛
- العمل على حماية السجلات والمستندات الخاصة بالمشروع إضافة إلى المحافظة على جميع موجوداته؛
- العمل على التقليل من حدوث حالات السرقة أو الضياع أو الاختلاس أو حالات الغش داخل

المشروع؛

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

- القيام بالإجراءات المناسبة التي تساعد في الرفع من الكفاءة على مستوى المشروع؛
- المساهمة في التشجيع على أداء السياسات المتبعة في الجانب الإداري وتنفيذها.

3: إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية

سنتطرق في هذه النقطة إلى أهم الإجراءات اللازمة من أجل تقييم نظام الرقابة الداخلية والمتمثلة فيما يلي:

(أحمد قايد، 2015، ص من 61 إلى 63)

عملية جمع الإجراءات: تعد عملية جمع الإجراءات المكتوبة وتلخيصها أحد أهم السبل التي تمكن المدقق من التعرف على نظام الرقابة الداخلية، حيث أن هذا الأخير يعد بمثابة نظام متكامل وشامل، ووفقا لنظرية النظم العامة فإنه يتشكل من مجموعة أنظمة ذات طابع جزئي، متعلقة بجميع العمليات، كما أن كل نظام جزئي يمكن أن يتجزأ بدوره إلى أنظمة أخرى جزئية وهذا وفقا لما جاء في النظرية نفسها.

القيام باختبارات الفهم: في هذه المرحلة يسعى المدقق إلى العمل على فهم النظام المعمول به وفي هذا الصدد وجب عليه إجراء اختبارات التطابق والفهم من أجل التأكد والتيقن من فهمه، وعموما فالأهمية من إجراء هذا الاختبار تعد محدودة، حيث أن الهدف منه يتمثل في الوقوف على وجود هذا الإجراء وليس التأكد من تطبيقه بصفة حسنة وسليمة.

العمل على التقييم الأولي للرقابة الداخلية: استنادا على ما سبق من خطوات يقوم المدقق بإجراء تقييم أولي للرقابة الداخلية وهذا عن طريق اكتشاف نقاط ضعفه ونقاط قوته بشكل أولي مستعينا بذلك باستمارات متنوعة تساعد في هذا الأمر.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

القيام باختبارات الاستمرارية: هذا الإجراء يساعد المدقق على التأكد من أن نقاط ومواضع القوة التي تم اكتشافها عند القيام بالتقييم المبدئي للرقابة الداخلية يتم تطبيقها بشكل دائم ومستمر في الواقع.

العمل على التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية: يمكن للمدقق وبلاستناد على اختبارات الاستمرارية التعرف على مواطن الضعف التي يعاني منها هذا النظام وأيضا العمليات المتعلقة بسوء التسيير المثالي وهذا في حالة وقوفه على عدم تطبيق نقاط القوة أو سوء تطبيقها.

الفرع الثاني: مرحلة تنفيذ مهمة المراجعة

أولا: العمل وإعداد المهمة

بعدما يقوم المدقق بتحديد برنامج مهمته، وضبط الأهداف المنتظرة من هذه العملية، سيحاول تطبيق هذا البرنامج مع العمل على الفحص والتدقيق في كل الأجوبة وهذا عن طريق كافة الوسائل والأدوات المناسبة، وعموما يمكن إيضاح أوجه التقارب في إعداد عملية المراجعة من خلال تحديد الأنظمة والأنشطة والوظائف التي سيتم تدقيقها، إضافة إلى تحديد العناصر والآليات المتعلقة بالرقابة الداخلية، وأيضا محاولة القيام بعملية التدقيق على مستوى هذا النظام، وهذا عن طريق تهيئة الطريق الذي تمر فيه الملفات والوثائق انطلاقا من أول العملية وصولا إلى نهايتها، كما تشتمل هذه المرحلة أيضا على عملية فحص المطابقة، حيث تركز بالأساس على المشاهدة والملاحظة العينية لجميع الإجراءات والخطوات العملية، وتعد أحد الآليات المساهمة في الوقوف على نظام الرقابة الداخلية الذي تم تحقيقه سابقا، ومن هذا الأساس ومع مراعاة مواقع الخطر على المدقق القيام بإجراء اختبارات متعلقة ببعض الأساليب وذلك للوقوف على سيورة الأنشطة وقياس مستوى التحكم فيها، وللوصول إلى هذا الأمر وتحقيقه يستعين بكافة الوسائل المثالية للكشف عن حقيقة سيورة تلك الأنشطة، وأيضا في هذه المرحلة يوجد عملية التصديق، فقبل مباشرة هذه العملية على أي حالة من الحالات، وجب الحصول على القرائن

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

والأدلة المناسبة والكافية كيفاً وكماً، ويتعين على المدقق القيام بعملية التصديق على حالة المؤسسة بعد تأكده بكيفية مضبوطة لصحتها، وفي هذا الإطار وجب عليه التحلي بمجموعة من الصفات والميزات التي تساعد على التركيب والإدراك إضافة إلى التحليل السليم للأوضاع في الأوقات المحددة، كما عليه أيضاً الارتكاز على العديد من التقنيات والأدوات والأساليب التي من شأنها التعزيز من مستوى هذا التحليل. (أحمد قايد، 2015، ص من 64 إلى 66).

ثانياً: إعداد التقرير

إن تقرير عملية التدقيق يعد بمثابة الركيزة والعمود الأساسي التي تستند عليه مختلف الطوائف التي تحضى بخدمة المدقق، والتي نجد من بينها دوائر وهيئات الدولة، المستثمرين، إدارة المشروع، رجال الإقتصاد، المقرضين، حيث تقدم تلك الفئات للتقرير الخاص بالمدقق الكثير من الاهتمام، كونها تعتمد عليه في القيام برسم وإعداد سياستها سواء المستقبلية أو الحالية، واتخاذ مجمل قراراتها. (خالد أمين، 2004 ص 89). وسنحاول في هذه النقطة إيضاح مختلف الجوانب المتعلقة بهذا الأمر.

1: أهمية تقرير المراجع وطبيعته

تعد عملية إبداء الرأي حول عرض وعدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي للمشروع ونتائج أعماله بمثابة الهدف الأساسي والنهائي لعملية المراجعة، وبمفهوم آخر يمكن اعتبار أن المسؤولية التي تقع على عاتق المراجع في هذا الإطار محددة وفق الحدود والآليات التي جاءت في رأيه الذي يبيده في تقريره، وفي هذا الصدد فإن إدارة المشروع تقع على عاتقها مسؤولية إعداد القوائم المالية، أي أنها تعد مسئولة بصفة مباشرة للوصول إلى أهداف المشروع وتحقيقها، وأيضاً استخدام جميع الإجراءات الضرورية والأدوات اللازمة التي تتيح الحفاظ على أصوله وتضمن التأكد من صحة وصدق أعماله المثبتة على مستوى الدفاتر والسجلات من جهة، ودقة كافة البيانات

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

المحاسبية الموجودة على مستوى القوائم المالية من جهة أخرى، وعليه فالمراجع مطالب بعدم القيام بتغيير أو تعديل تلك البيانات دون أخذ الموافقة والإذن من قبل الإدارة التي تدير المشروع، وفي حالة وجود مخالفات مادية على مستوى القوائم المالية التي تتطلب إحداث بعض التعديلات والتغييرات لبياناتها وهذا حسب قناعة المراجع، وجب على هذا الأخير القيام بإعلام إدارة المشروع بهذا الأمر، فإذا وافقت الإدارة على الملاحظات والتغيرات التي طرحتها يعد الأمر منتهيا، أما في حالة عدم قبول ملاحظاته، فلا يمكن للمراجع أن يقوم بالتعديل على مستوى القوائم المالية، غير أنه يمكنه التحفظ على مستوى تقريره مع تسليط الضوء على تلك المخالفات. (أحمد دحدوح، يوسف القاضي، 2009، ص 112).

2: محتويات تقرير عملية التدقيق

يحتوي التقرير المتعلق بعملية التدقيق على مجموعة من العناصر وهي: (محمد أبو هنية، 2012، ص

163 و 164)

1: العنوان والذي يجب أن يكون مناسباً حتى يتسنى للقارئ تمييز تقرير المراجع عن بقية التقارير الأخرى؛

2: الجهة الموجه إليها هذا التقرير؛

3: مجال عملية المراجعة ونطاقها؛

4: الرأي الخاص بالمراجع؛

5: التاريخ وعنوان المراجع وتوقيعه.

3 أنواع الرأي المهني:

يختلف رأي المراجع حول القوائم المالية التي يقوم بمراجعتها وفقا لاختلاف نتائج التحقق والفحص وما يستوجب ذلك من الحصول على مجمل البراهين والأدلة الضرورية وهذا من أجل الحكم على الإفصاح الذي تتيحه تلك القوائم وعدالته، وفي هذا الشأن فإن اختلاف رأي المراجع حول القوائم المالية والذي يكون وفقا لاختلاف ما توصل إليه من نتائج عند إجراء مهمة المراجعة، يقتضي وجود عدة أنواع من التقارير المتعلقة بإبداء الرأي، وقد جرت العادة على إصدار أنواع أربعة من الآراء على مستوى التقرير المعد من قبل المراجع والمتمثلة في التقرير النظيف والسالب وأيضا التحفظي وأخيرا التقرير الخاص بعدم إبداء الرأي، وعموما فإن أنواع وأشكال التقارير المتعلقة بإبداء الرأي والتعدد المرتبط بها ينسجم بشكل تام مع المفاهيم التي تنظم وتحكم المعايير الدولية للمراجعة. (أحمد دحدوح، يوسف القاضي، 2009، ص 115 و 116).

المطلب الثالث: التوافق والاختلاف بين القوانين المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وبين معايير

التدقيق الدولية.

تلتقي النصوص والتنظيمات القانونية المتعلقة بمهنة المراجعة في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في عدة نقاط كما تختلف معها في نقاط أخرى، وفي هذا المسعى فإن تعيين المراجع وحسب ما جاء في المرسوم التنفيذي رقم 11-32 يتوافق مع كل من معياري التدقيق الدوليين 200 و 210، إضافة إلى أن رقابة الجودة ووفقا لما تطرقت إليه المادة 5 من القانون 10-01 تتوافق مع معيار التدقيق الدولي 220، كما أن تحديد مهام كلا من المراجع الثانوي والمراجع الأساسي أو المسير والتي تطرقت إليها مجموعة من المواد في القانون 10-01 تتوافق مع معيار التدقيق الدولي رقم 600، وأيضا عملية حفظ الملفات والتوثيق والتي أشارت إليها المادة 40 من القانون 10-01 تتوافق مع معيار التدقيق الدولي 230، وفي المقابل هنالك مجموعة من النقاط التي جاءت بها معايير

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

التدقيق الدولية ولم تشر إليها القوانين والتشريعات المنظمة لعملية المراجعة في الجزائر والتي يوجد من بينها تقييم المخاطر وأيضا الأطراف ذات العلاقة، العمل على مراعاة عمل التدقيق الداخلي. . . الخ.(عمورة جمال، 2011، ص 11 و 12).

وعموما فالجدول التالي يوضح الاختلاف والتوافق بين بعض القوانين المتعلقة بمهنة المراجعة في الجزائر وبين معايير التدقيق الدولية: (سافحلو رشيد، 2016/2017 ص 225)

الجدول رقم (1-7): أوجه التوافق والاختلاف بين معايير التدقيق الدولية والقوانين المنظمة لمهنة المراجعة

الخارجية في الجزائر.

رقم واسم المعيار الدولي للتدقيق	ما يقابله أحكام مواد القانون 10-01 المنظم للمهنة والمرسوم التنفيذي 11-202 التابع	مدى التوافق
م.د.ت 220: رقابة النوعية لتدقيق القوائم المالية.	المادة 30 من ق 10-01 إبلاغ محافظ الحسابات لجنة مراقبة النوعية. المادة 22 من المرسوم التنفيذي 11-24 مهام لجنة مراقبة النوعية.	سطحي
م.د.ت 450: تقييم الاختلالات المكتشفة خلال عملية التدقيق.	المرسوم التنفيذي 11-202 المحدد لمعيار التقرير العام: "حتى يكون التعبير عن رأيه مؤسسا، يقيم محافظ الحسابات الطابع المعتبر للاختلالات المكتشفة".	سطحي
م.د.ت 550: أطراف ذات علاقة.	المادتان 23 و 25 من ق 10-01 الاتفاقيات المنظمة والتقرير الخاص حولها والمادة 23 ق 10-01 طلب معلومات لمؤسسات مرتبطة بها.	سطحي
م.د.ت 570: استمرارية الاستغلال.	المادتان 23 و 25 استمرارية الاستغلال والتقرير الخاص حولها وم.ت 11-202 المحدد لمعيار التقرير حول استمرارية الاستغلال.	سطحي
م.د.ت 600: المظاهر الخاصة، تدقيق القوائم المالية لمجموعة (استعمال عمل مدقق الفرع).	المادة 24 ق 10-01 المصادقة على الحسابات المدججة على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير مدققي الفروع، والمرسوم التنفيذي 11-202 المحدد لمعيار تقرير التعبير عن الرأي حول الحسابات المدججة.	سطحي
م.د.ت 705: تعديلات الرأي.	م.ت 11-202 المحدد لمعيار تقرير التعبير عن الرأي(بتحفظ أو رفض).	سطحي

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومات المحاسبية

سطحي	م.د.ت 706: فقرات التأكيد.	م.ت 11-202 المحدد لمعيار تقرير التعبير عن الرأي(فقرة الملاحظات).
سطحي	م.د.ت 710: المعلومات المقارنة، أرقام مقابلة والقوائم المالية المقارنة.	م.ت 11-202 يحدد معيار تقرير التعبير عن الرأي: يتعلق رأي المدقق بحسابات السنة المعنية، رغم تضمنها إشارة إلى أرقام السنة السابقة.
سطحي	م.د.ت 720: واجبات المدقق حول المعلومات الأخرى في المستندات التي تحمل قوائم مالية مدققة.	المادة 23 من 01-10: يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي القصاص.

المصدر: (سافحلو رشيد، 2016/2017 ص 225).

المبحث الرابع: مدخل مفاهيمي عام لجودة المعلومات المحاسبية

عادة ما تقتزن صفة الجودة والمقتضيات التي تقوم عليها في المهن المتنوعة، بالرقى والتطور والسير الحسن، وهذا في حال توفرها على تلك الصفة، وينطبق الأمر على المعلومات المحاسبية أيضا، وسنخرج على هذا الشأن من خلال إيضاح مختلف الأمور المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: ماهية المعلومات المحاسبية

حتى تتمكن من تقديم تصور شامل للمعلومات المحاسبية، وجب علينا الإحاطة بإطارها العام والإشارة إلى قيمتها وخصائصها النوعية.

الفرع الأول: الإطار العام للمعلومات المحاسبية

تحتل المعلومات بصورة عامة أهمية كبيرة على مستوى الوحدة الاقتصادية وهذا من خلال مساعدة متخذي القرارات في القيام باتخاذ كافة القرارات التي تسمح لهم بتحقيق أهدافهم، وعلى اعتبار أن كفاءة استخدام الآلات والموارد والقوى البشرية في الجانب الاقتصادي يعد من المعايير المهمة في الحكم على أداء وفعالية مختلف الإدارات

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومات المحاسبية

في الوحدة الاقتصادية، فيمكن القول أن إنتاج المعلومات يعد معياراً مهماً ومقبولاً في قياس الفاعلية المتعلقة بنظام المعلومات القائم بذلك الأمر، ومن هنا تظهر أهمية اقتصاديات المعلومات المحاسبية في تحديد مدى فاعلية نظام المعلومات الموجود على مستوى الوحدة الاقتصادية، وعليه فهذه الأهمية تتطلب وجوب القيام بدراسة الجدوى الاقتصادية لتلك المعلومات، وهذا عن طريق حصر تكلفة إنتاجها والعمل على موازنتها مع قيمتها الخاصة التي توفرها لمتخذي القرارات (حجازي إبراهيم، 2018، ص 19)، وعموماً يمكن القول أن المعلومات المحاسبية هي "تلك المعلومات المتضمنة في مخرجات نظام المعلومات المحاسبية بنظمه الفرعية المختلفة، أي تلك المقرر عنها في القوائم والتقارير المالية" (بومصباح، 2019، ص 482).

الفرع الثاني: قيمة المعلومات المحاسبية

إن مصطلح قيمة المعلومات على مستوى مجال نظم المعلومات المحاسبية يشير إلى إمكانية القياس النقدي للمنفعة التي يمكن تحقيقها نتيجة استعمال المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المتنوعة، حيث يمكن احتساب قيمتها بصورة مالية بواسطة الفائدة التي تحققها نتيجة استخدام ذلك الغرض، وتجدد الإشارة إلى وجود صعوبة عند قياس قيمة المعلومات المحاسبية بشكل كامل وهذا راجع إلى عدم القدرة على التحديد الدقيق لما يمكن لتلك المعلومات المساهمة به بصورة مالية، حيث أدى هذا إلى الاعتماد على حال التقدير للمنفعة Utility التي تتاح لمتخذ القرار عندما تساهم المعلومات المحاسبية بتغيير بعض القرارات عن طريق الخصائص النوعية التي تتوفر عليها، وعليه فعملية قياس قيمة المعلومات المحاسبية يمكن القيام بها في حال القدرة على حصر التأثير المالي على القرارات المساهمة بالتأثير عليها بصفة مباشرة من جهة، وبما يتيح القدرة على قياس تلك التأثيرات بشكل مالي من جهة أخرى، وهذا عن طريق حصر الفرق بين صافي القيمة لمختلف القرارات التي تم اتخاذها أو تلك التي من الممكن

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

اتخاذها بالاستناد على المعلومات المحاسبية، وصافي قيمة القرارات التي تم اتخاذها أو تلك التي من الممكن اتخاذها بدون الاستناد على المعلومات المحاسبية. (حجازي ابراهيم، 2018 ص 26 و27).

الفرع الثالث: الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية

تعمل المفاهيم المتعلقة بجودة المعلومات على تحديد الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية ذات الفائدة، وكذا مجمل القواعد الأساسية التي يستوجب الاعتماد عليها عند تقييم نوعية تلك المعلومات، وعليه فلا يمكن اعتبار تقديم النصيحة المتعلقة باختيار كيفية وطريقة القيام بالمعالجة المحاسبية أو أسلوب الإفصاح على أساس المنفعة التي تنتج عند اتخاذ القرارات آلية وإرشاد كاف لمن تقع عليهم مسؤولية ذلك الخيار، بل يستوجب تحديد جميع الخصائص التي تسمح بجعل تلك المعلومات ذات فائدة في عملية اتخاذ القرارات المتنوعة، ومن بين هذه الخصائص القابلية للفهم، حيث أن المعلومات إذا كانت غير مفهومة لمستخدميها فلا يمكن الاستفادة منها، كما أن القدرة على فهمها يتوقف من ناحية على طبيعة البيانات التي ترد في القوائم المالية والكيفية التي يتم عرضها فيها، ومن ناحية أخرى على ثقافة مستخدميها وقدراتهم، وعليه فيتوجب على من يعدون معايير المحاسبة ومن يشرفون على إعداد القوائم المالية، أن يكون لديهم علم بقدرات من يستخدمون تلك القوائم وهذا حتى يتسنى إبلاغهم بالبيانات الموجودة فيها.

ومن بين تلك الخصائص أيضا الملائمة والتي يقصد بها وجود علاقة وطيدة بين المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة المالية والغايات التي أعدت من أجلها، ولكي تصبح ذات فائدة فإنه يستوجب أن تكون ذات علاقة وطيدة بعملية اتخاذ قرار أو أكثر وهذا من مجمل القرارات التي يعمل مستخدموها على اتخاذها في الوقت الملائم، كما أن أمانة المعلومات والاعتماد عليها وإمكانية الثقة بها من بين أبرز تلك الخصائص، حيث أن متخذوا القرارات يفضلون توفر درجة مرتفعة من الأمانة لتلك المعلومات.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومات المحاسبية

وتعد أيضا حيادية المعلومات وأيضاً قابليتها للمقارنة من أهم صفات المعلومات المحاسبية، حيث تسمح لمستخدميها التعرف على أوجه الاختلاف والتشابه الحقيقي بين أداء وسيرورة المنشأة وأداء سيرورة المنشآت الأخرى وهذا خلال مدة زمنية محددة، كما تضمن لهم القدرة على مقارنة أداء وسيرورة المنشأة نفسها وهذا خلال فترات زمنية مختلفة، ومن بين الخصائص أيضاً الاعتبارات العملية، والتي من شأنها العمل على التأثير على شكل وحجم المعلومات المعروضة في مختلف التقارير المالية، هذه الاعتبارات تتمثل في موازنة المنفعة والتكلفة والأهمية النسبية. (عبد اللاوي، 2008، ص من 41 إلى 46).

المطلب الثاني: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية

في هذه النقطة سنسعى إلى إيضاح بعض العموميات المتعلقة بنظام المعلومات المحاسبية، حيث يعرف هذا الأخير على أنه "الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية من مصادر خارج وداخل الوحدة الاقتصادية ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل الوحدة الاقتصادية" (أحمد حسين، 2003/2004، 47)، وبشكل عام سنعالج في الفرع الأول العلاقة بين نظام المعلومات المحاسبي والمنظمات، في حين تم تخصيص الفرع الثاني إلى معرفة مكونات هذا النظام.

الفرع الأول: نظام المعلومات المحاسبي والمنظمات

إن كل منظمة من المنظمات ومهما كان التباين الحاصل في نشاطها وشكلها، لا تخلو من تواجد نظام للمعلومات المحاسبية على مستواها يتم استخدامه كوسيلة لتوفير المعلومات للإدارة أو للمهتمين بها، وهذا باختلاف طبيعتها سواء كانت شركة أشخاص أو ملكية فردية، أو شركة مساهمة، وأيضا ما إذا كانت صناعية أو تجارية، هادفة لتحقيق الأرباح أو غير هادفة، وعلى الرغم من وجود تفاوت على مستوى درجات التركيب

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

والبساطة في نظم المعلومات، غير أن جميعها تتماثل في سمات رئيسية ثلاثة متمثلة في تطابق الهيكل الإداري الذي يحتوي على خليط متفاوت من جهد آلي وبشري، إضافة إلى أن معالجة وتشغيل البيانات يتم استنادا على طرق وأساليب متشابهة تتوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة بشكل عام، وأخيرا من ناحية الهدف الذي ترغب في تحقيقه، والمتمثل في ضمان توفير معلومات ذات طابع إقتصادي تتيح إمكانية الاعتماد في اتخاذ القرارات. (عبد المقصود دبيان، محمد الفيومي، ناصر نور الدين، محمود البابلي، 2002، ص 10 و11).

الفرع الثاني: مكونات نظام المعلومات المحاسبي

يتوفر نظام المعلومات المحاسبي على مجموعة من العناصر نذكرها فيمايلي: (مصطفى الدهراوي، 2002/2003، ص من 49 إلى 51)

وحدة تجميع البيانات:

يقوم هذا الجزء بعملية تجميع البيانات من البيئة التي تحيط بالمشروع وهذا عن طريق التسجيل والملاحظة، حيث تتمثل هذه البيانات في الوقائع والأحداث التي تحظى باهتمام المحاسب ويعتبرها مفيدة، كما تلعب الطبيعة المرتبطة بأهداف المشروع وطبيعة المخرجات المطلوبة، دورا هاما في التأثير وبشكل كبير على كافة البيانات التي يتم تجميعها وتسجيلها.

وحدة تشغيل البيانات:

يمكن استخدام البيانات التي تم تجميعها عن طريق نظام المعلومات إذا كانت مفيدة لحظة تجميعها لمتخذ القرار، ولكن البيانات الأولية في الغالب تكون بحاجة إلى إعداد وتشغيل لتصبح معلومات مفيدة، وعليه يتم إرسالها إلى وحدة التخزين على مستوى نظام المعلومات المحاسبي بشكل أولي.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

وحدة تخزين واسترجاع البيانات:

تختص هذه الوحدة بتخزين البيانات وهذا عند عدم القدرة على استخدامها بشكل مباشر وأيضا عند الحفاظ عليها للاستخدام المستقبلي.

وحدة توصيل المعلومات (قنوات المعلومات):

تعتبر قنوات المعلومات الأداة التي يتم بواسطتها توصيل البيانات ونقلها من وحدة إلى أخرى، وعموما يمكن أن تأخذ شكل آلي، كما يمكن أن تكون في صورة يدوية، ويتوقف هذا الأمر على الإمكانيات المتوفرة في المشروع.

دورة القرارات الإدارية:

عادة ما تكون القرارات الإدارية اختيار بين أفضل البدائل، حيث يعمل متخذ القرار على مراجعة أهداف المشروع، ثم يقوم بتوزيع الموارد المتاحة، وهذا بغية تحقيق كافة الأهداف بالكيفية التي تؤدي إلى الوصول لأفضل النتائج الممكنة.

المطلب الثالث: مدخل مفاهيمي عام لجودة المعلومات المحاسبية

لقد سارعت معظم البيئات المهنية للتدقيق في البحث على أبرز الوسائل التي توفر لها الاستراتيجيات المناسبة والكفيلة بوضع المهنة على مستواها وفق أطر سليمة، ويعتبر الاهتمام بدرجات الجودة الخاصة بالمعلومات المحاسبية من أبرز تلك الوسائل، حيث يعد هذا الإجراء أحد أهم الآليات السامحة بتحقيق هذا الغرض، وسنبرز في هذا الجانب الإطار المفاهيمي العام لجودة المعلومة المحاسبية وهذا عن طريق تسليط الضوء على مختلف الأمور ذات الصلة به.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومات المحاسبية

الفرع الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وتطوره

يشير التطور التاريخي للمحاسبة إلى السيطرة الكاملة للتطبيق في الإطار العملي على عملية الفكر المحاسبي بدء من القرن العشرين، وقد ترتب عن هذا التوجه حصول تراكم للخبرات المحاسبية انطلاقاً من العصر الوسيط والتي تحولت بشكل تدريجي إلى مجموعة من القواعد ذات الطابع العرفي والتقاليد والتي لقيت القبول بين طوائف المهتمين والمحاسبين وسمحت بتكوين تنظيمات علمية مهنية واتحادات اعترفت بتلك التقاليد والأعراف ونشرتها كتوصيات مهنية بين جمهور المحاسبين.

ومع بروز شركات المساهمة كشكل حديث للملكية بعد عام 1900، ارتفع عدد الشركات وكبر حجمها وظهرت خاصية انفصال الملكية عن الإدارة والتي أثرت بشكل كبير على عملية المحاسبة، الأمر الذي انجر عليه توجيه الاهتمام على نتيجة الدورة واعتبارها مؤشراً للعمل على تقييم كفاءة الإدارة في عملية استثمار الأموال التي تم توكيلها إليها على اعتبارها وكيلاً عن المساهمين والملاك، كما أصبحت رغبة أعضاء إدارة إظهار مدى نجاح ما وكل إليهم من مهام وهذا بواسطة تعظيم الأرباح المعلن عنها في التقارير المالية.

وخلال تلك الفترة أصاب النظام الرأس المالي أزمة كساد كانت انطلاقاً من سوق الأوراق المالية في الولايات المتحدة الأمريكية لانتشر بشكل سريع على مستوى القارة الأوروبية، ترتب عليها إفلاس الكثير من الشركات، وقد أجبر هذا الوضع ودفع العديد من إدارات المؤسسات إلى العمل على تقديم قوائم مالية مختلفة عن الواقع، وهذا بواسطة اختيار إجراءات وسياسات محاسبية من شأنها زيادة الأرباح صوريا ورفع قيمة الأصول، الأمر الذي خلف ضرراً لمصالح المساهمين والمقرضين، فارتفعت عدد النداءات المطالبة بتحسين جودة المعلومات المحاسبية وتنظيم المبادئ المحاسبية من أجل حماية المستثمرين والمجتمع عن طريق إلزام المؤسسات الإقتصادية بتقديم قوائم مالية تكون واضحة بشكل كاف للمستخدمين، تسمح لهم بالتأكد من أن المعلومات المحاسبية التي ترد فيها

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومات المحاسبية

ملائمة وذات صلة وتضمن التمثيل الدقيق لوضعيتها المالية.(عكوش، كشرو، 2019، ص 224)، وعموما فجودة المعلومات المحاسبية هي "المعلومات المحاسبية المعدة في ضوء مجموعة من المعايير والأسس الرقابية والمهنية حتى يتم الإفصاح عنها لجميع الأطراف المستخدمة والمستفيدة منها في صورة تتسم بالشفافية والمصدقية التامة تقودهم إلى ترشيد قراراتهم المختلفة "(عطية فراج، أحمد عبد العاطي، محمد جابر، محمود جاد المولى، وآخرون، ص69).

الفرع الثاني: أهمية جودة المعلومات المحاسبية

إن توفير معلومات محاسبية مفيدة ذات مصداقية وشفافية لمختلف الأطراف المشاركة في السوق يعتبر جزءا أساسيا وجوهريا من السوق الكفاء والمنظمة، كما يعد أحد الشروط الأساسية لفرض نظام السوق، وعليه يتوجب إتاحة معلومات ذات فائدة لصالح حاملي السندات والأسهم الحاليين والمشرفين والجمهور وغيرهم، وإعادة توازن قوى السوق بين العوائد الحدية والمنافع مع تكاليف عملية الإفصاح عن المعلومات الإضافية.

وعلى هذا الأساس فالنتيجة النهائية تكون مالا يحتاجه أصحاب المصلحة، على اعتبار أن كافة الشركات تتطلع إلى تحقيق القدر الأكبر من الأرباح والحصول على المزيد من رؤوس الأموال، كما ترغب في جلب المستثمرين الذين لا يملكون دراية عن العمليات اليومية في أغلب الأحيان، وفي هذا المسعى يجدر بالشركات التي تكون مسجلة في أسواق رأس المال القيام بالكشف عن أنشطتها وحساباتها، بغية الحصول على استثمارات تكون كافية لتمويل أنشطتها وتوسيعها، وقد تؤدي عملية المكاشفة إلى خلق ضرر لها، وهذا راجع إلى التكلفة الإضافية اللازمة لإعداد المعلومات، ووضع عملياتها تحت المجهر من قبل الأطراف العامة والمنافسين.

وفي الجهة المقابلة فالشركات المغلقة الواقعة تحت سيطرة عدد قليل نسبي من أفراد العائلة أو المساهمين، لا تواجه متطلبات الشفافية نفسها، حيث تقوم بالتفاعل والتعامل مع دائرة وحيز صغير من الشركاء والمستثمرين،

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

كما تعمل في أقل مستويات الإفصاح، الأمر الذي يخلق لها صعوبة في التنافس مع الكيانات الأخرى سواء الدولية أو المحلية في الحصول على مختلف الموارد المالية الدولية وتوسيع دائرة اهتمام الأطراف ذات المصلحة والمستثمرين، وتعد المعلومات المحاسبية من أبرز المقومات المتعلقة باتخاذ القرار وخصوصا في حال وجود المعايير المتعلقة بالجودة فيها، والتي من بينها الوقتية والملائمة، وأيضا القابلية للمقارنة وإمكانية الاعتماد عليها والثقة بها وغيرها.(عطية فراخ، أحمد عبد العاطي، محمد جابر، محمود جاد المولى، وآخرون، ص 77 و 78).

الفرع الثالث: آليات قياس جودة المعلومة المحاسبية

إن التركيز على كل من المحتوى الإعلامي لمختلف المعلومات المحاسبية وأهداف ومستخدمي التقارير المالية يعد من أبرز العوامل المساعدة في هذا الغرض، وقد أوضحت لجنة المبادئ الأمريكية الغايات والأهداف من القوائم المالية والتقارير على اعتبارهما وسيلة الاتصال، حيث تمحور الهدف الرئيسي لهما في إظهار نتيجة النشاط الذي قام به المشروع ومركزه المالي والتغيرات الحاصلة فيه بكل وضوح وعدالة وفي ظل المبادئ المحاسبية التي تم التعارف عليها، كما تطرقت لجنة معايير المحاسبة المالية إلى أهداف التقارير المالية والمتمثلة في إتاحة المعلومات المفيدة لكل من الدائنين والمستثمرين سواء المتوقعين أو الحاليين والتي تساعدهم في اتخاذ القرارات الرشيدة، إضافة إلى العمل على تزويدهم بالمعلومات المتعلقة بالعوائد التي من الممكن الحصول عليها جراء استثماراتهم، وعموما فالتقارير المالية تعد من أجل تقديم معلومات ذات إطار مالي لصالح أطراف خارجية، حيث أن المستثمرين يعتمدون بشكل كبير على مضمونها للقيام بمختلف الجوانب المهمة في مشاريعهم الاستثمارية، ولا يقتصر الاعتماد عليها من طرفهم فقط بل هناك أطراف أخرى عدة تعتمد عليها، وعليه يصعب تحديد وحصر كافة مستخدمي المعلومات المحاسبية وذلك بسبب تعدد احتياجاتهم، الأمر الذي يحتم على النظام المحاسبي المتبع على مستوى الشركات توفير المعلومات لكل الجهات عند تطبيق حوكمة الشركات .

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومات المحاسبية

وفي هذا المسعى يجب الوقوف أيضا على المحتوى الإعلامي لمختلف المعلومات المحاسبية، لما تكتسبه من أهمية خاصة في المجالات المتعلقة بتطوير عملية القياس المحاسبي، كون وظيفة الاتصال في مجال المحاسبة ووسيلتها التقارير المالية تقف إلى جانب وظيفية القياس واللذان يعملان معا على تشكيل الأساس الذي يبنى عليه نظام المعلومات المحاسبي، وبصفة عامة يوجد هدف مشترك واحد تلتقي فيه أغراض هاتين الوظيفتين يتمثل في الحرص على إتاحة القدر الأكبر من المعلومات التي تكون ذات فائدة لمتخذي القرارات الإقتصادية.(عطية فراج، أحمد عبد العاطي، محمد جابر، محمود جاد المولى، وآخرون، ص 78 و79).

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية في الجزائر وجود المعلومة المحاسبية

خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى الأدبيات والمفاهيم النظرية ذات الصلة بموضوع بحثنا الذي كان حول أثر ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، وفي هذا الصدد عالجنا أربعة مباحث، حيث شمل المبحث الأول على الإطار المفاهيمي العام لمعايير التدقيق الدولية والذي أشرنا فيه إلى بعض الجوانب المتعلقة بها، في حين تطرقنا في المبحث الثاني إلى المراجعة الخارجية في الجزائر وواقعها، أما المبحث الثالث فوقفنا فيه على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وهذا وفق منظور معايير التدقيق الدولية، وأخيرا تطرقنا في المبحث الرابع إلى الإطار العام لجودة المعلومات المحاسبية وكذا بعض الأمور المرتبطة بها، وقد خلصنا إلى نتائج عدة لعل أبرزها أن البيئات المهنية لمهنة المراجعة الخارجية تختلف باختلاف المرتكزات التي تقوم عليها لكنها تلتقي في بعض الجوانب التي يستوجب مراعاتها في هذا الشأن والتي من بينها جودة المعلومات المحاسبية، حيث تسعى مختلف تلك البيئات بلوغ هذا المقصد، كما أن المعايير الدولية للتدقيق هي الأساس الذي يتوجب على مختلف الدول توفيرها على مستوى بيئاتها المهنية، إذا ما أرادت الحصول على فعالية ذات مستويات عالية في أداء وسير مهنة المراجعة الخارجية ضمن إطارها المحلي، كما خلصنا أيضا إلى أن بيئة المراجعة الخارجية في الواقع الجزائري تقوم على نظم ذات إطار تشريعي وقانوني يعملان على مساندة التطورات الحاصلة لتلك المهنة، كما يسعيان إلى مواكبة مجمل الأمور المتعلقة بمعاييرها الدولية.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

تمهيد الفصل:

من أجل أخذ تصور عام على البعد الذي سوف تأخذه هذه الدراسة، وجب علينا الوقوف على مختلف الدراسات التي سبقت والتي لها علاقة بمتغيرات دراستنا، وبشكل عام خصصنا لهذا الفصل مبحثين، حيث سنعالج في المبحث الأول الدراسات التي سبقت والمرتبطة بمتغيري المعايير الدولية للتدقيق والمراجعة الخارجية، في حين سندرس في المبحث الثاني الدراسات السابقة المتعلقة بمتغير جودة المعلومة المحاسبية، إضافة إلى تبيان البعد بين مختلف الدراسات التي سبقت وبين دراستنا هذه، مع إيضاح الرؤية التي سوف نعكف على طرحها في هذا البحث، وعموماً شمل هذا الفصل ما يلي:

➤ المبحث الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة الخارجية.

➤ المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بجودة المعلومة المحاسبية.

المبحث الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة الخارجية

سنقف في هذا المبحث على مختلف الدراسات التي سبقت ذات العلاقة بكل من متغيري معايير التدقيق

الدولية والمراجعة الخارجية وهذا بمختلف أنواعها.

المطلب الأول: أطروحات ورسائل الدكتوراه والماجستير

أولا: دراسة (لخذاري عبد الجليل 2018-2019) بعنوان "أثر مخاطر المراجعة على جودة المراجعة الخارجية

في البيئة الجزائرية - دراسة عينة من محافظي الحسابات -" أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة

محمد خيضر، بسكرة:

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى الوقوف على الإطار النظري والفكري لعملية المراجعة

الخارجية، وإيضاح تطور المسؤوليات المتعلقة بالجانب المهني للقائم على هذه العملية، إضافة إلى تقديم تصورات

عامة حول جودتها ومخاطرها ومحاولة إسقاطها على الواقع الجزائري، وقد خلصت إلى العديد من النتائج أهمها أن

مهنة المراجعة تعد أحد الوسائل المتاحة التي تعنى بتقديم عدة خدمات لأطراف مختلفة الأمر الذي يتحتم على

القائمين عليها ممارستها وفق متطلباتها الضرورية حتى يتسنى لهم تحقيق أهدافها، كما توصلت أيضا إلى أن المخاطر

المتعلقة بها تكمن في فشل القائم عليها من إبداء رأيه السليم حول القوائم المالية، أما عن التوصيات المطروحة في

هذه الدراسة تمثلت في ضرورة بذل المستوى اللازم من العناية المهنية من طرف المراجع للوقوف على المخاطر

وتقييمها خاصة المخاطر ذات الطابع الجوهري، كما يتوجب عليه المشاركة في مختلف التظاهرات العلمية والمهنية،

وتفعيل كافة أشكال التواصل بين المكاتب المحلية للمراجعة مع المكاتب الأجنبية حتى يتسنى تبادل الخبرات وتحقيق

الاستفادة المهنية لجميع الأطراف. (لخذاري، 2018-2019).

ثانيا: دراسة(بشير صالح محمد الخير 2017) بعنوان "دور المراجعة الخارجية في تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة والشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان:

هدف الباحث من خلال دراسته هذه إلى الوقوف على جودة عملية المراجعة الخارجية والتعرف على مختلف محدداتها سواء المتعلقة بالأطراف المستخدمة للقوائم المالية أو تلك المتعلقة بالعملية ككل، كما هدف أيضا إلى القيام بدراسة محددات جودتها الخاصة بالعمل وبمكتب المراجعة، وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن كل من الشركات الموجودة في سوق الأوراق المالية بالخرطوم وكذا مختلف مكاتب المراجعة، اهتمت بالمحددات التي لها ارتباط بجودة عملية المراجعة الخارجية والتي من شأنها المساهمة في تحسين مستوى كفاءة المعلومات المحاسبية وجعلها أحد أبرز الوسائل الممكنة في ترشيد القرارات ذات النظم الاستثمارية.(محمد الخير، 2017).

ثالثا: دراسة(بهلولي نور الهدى 2017/2016) بعنوان"أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر - دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين" - أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف:

لقد كان هدف الباحثة من خلال هذه الدراسة هو العمل على تحديد الأثر المترتب عن تبني المعايير الدولية للتدقيق في تنظيم وتطوير عملية التدقيق المحاسبي على مستوى الجزائر، إضافة إلى الوقوف على الإصلاحات التي تعرفها هذه المهنة خاصة بعد إصدار القانون 10-01، أما عن النتائج المتوصل إليها تمثلت في أن الطلب على المعايير الدولية للتدقيق كان نتيجة حتمية لظهور العديد من العوامل لعل أهمها بروز الشركات المتعددة الجنسيات وتطور أسواق رأس المال، حيث أن هذه العوامل لم تكتفي فقط بالتأثير على التدقيق ومعايره الدولية بل امتدت إلى المحاسبة أيضا، فالترايط الحاصل بين كل من المعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق لا يقتصر فقط في العرض أو كيفية الإعداد بل يأخذ العمق العضوي، كما توصلت أيضا إلى أن التشريعات والقوانين التي

تحكم وتنظم سير مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر لا تغطي مجمل المسائل التي تلقى الاهتمام من المعايير الدولية للتدقيق، أما عن التوصيات المطروحة فقد تمثلت في ضرورة الرفع من مستويات التكوين على المستوى الجامعي وكذا جعل الشهادة الجامعية من بين الشروط المؤهلة لمزاولة مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر. (بهلوي، 2016/2017).

رابعا: دراسة سافحلو رشيد (2016-2017) بعنوان: "أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة " أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف:

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى إيضاح الضوابط والآليات سواء العملية أو العلمية لعملية مراجعة الحسابات، وعرض معايير التدقيق الدولية وإطارها العام والوقوف على بعد التقارب بينها وبين مهنة المراجعة القانونية في الجزائر في حدود سنة 2016، إضافة إلى التعرف على آراء المختصين ومستوى رضاهم وهذا فيما يتعلق بعملية تبني معايير المحاسبة الدولية في الجزائر والذي تم ضمها عند تطبيق النظام المحاسبي المالي، وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي طرح عدة تصورات جديدة يصعب فهمها، كما أنه واجه جملة من الصعوبات وهذا راجع إلى ضعف التكوين في هذا المجال، إضافة إلى أن تطبيقه ترتب عليه وجود الكثير من التعارضات الحاصلة بين الجوانب الجبائية والجوانب المحاسبية الأمر الذي خلف تداعيات سلبية أثرت على أداء المهنيين، كما توصلت أيضا إلى أن عملية الإصلاح المحاسبي في الواقع الجزائري لازلت تحتاج إلى وقت أكثر حتى تتمكن من تحقيق كافة الأهداف المسطرة، وقد أوصى الباحث بضرورة تشريع نصوص جديدة تتوافق مع المتطلبات المهنية على المستوى الدولي وتكون كفيلة بضمان التبني المباشر لمعايير المحاسبة الدولية، وأيضا سن قوانين تسمح بتطبيق معايير التدقيق الدولية وتبنيها بشكل مباشر هي الأخرى، إضافة إلى ضرورة دعم الممارسات المهنية وهذا عن طريق إتباع الإجراءات المناسبة والفعالة في هذا المجال. (سافحلو، 2016-2017).

خامسا: دراسة مسيف خالد (2016 / 2017) بعنوان "دور تكنولوجيا المعلومات في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق ISA - دراسة مقارنة -" أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة:

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى إيضاح الأساسيات التي تبنى عليها مهنة التدقيق والوقوف على أهمية هذه المهنة على مستوى المؤسسات، إضافة للتطرق إلى التغييرات الحاصلة لها في الواقع الجزائري، كما هدف أيضا إلى تقديم إطار عام لمعايير التدقيق الدولية وواقع تبنيها على الصعيد العالمي والدور الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في تطبيق تلك المعايير في الجزائر، وقد خلص إلى أن إمكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية على مستوى المهام المتعلقة بالمراجعة القانونية في الجزائر وهذا من منظور أغلب ما جاء فيها واردة، خاصة مع الاعتبارات والإرشادات التي وفرتها تلك المعايير لصالح المكاتب الصغيرة والمتوسطة، كما أن التشريعات واللوائح الجديدة والمتعلقة بمهنة المراجعة القانونية في الواقع الجزائري تم استحداثها كنتيجة حتمية لتطبيق النظام المحاسبي المالي، إضافة إلى أن تكنولوجيا المعلومات تعد من أبرز الدعائم المساهمة في عملية التدقيق خاصة في الأمور المرتبطة بالجودة، وقد طرح الباحث جملة من التوصيات من أبرزها، ضرورة توفير الظروف والإجراءات اللازمة التي من شأنها ضمان بيئة للتدقيق في الجزائر تكون ساحة لتبني معايير التدقيق الدولية وهذا لأن الواقع الحالي يعيق نجاح هذا التبنى، إضافة إلى تشجيع مختلف أشكال التواصل بين الأكاديميين والمهنيين، الأمر الذي يمكن من تبادل الخبرات والمعارف (مسيف، 2016/2017).

سادسا: دراسة حميداتوا صالح (2016/2017) بعنوان "تحديات المراجعة الخارجية في ظل بيئة التجارة الإلكترونية في الجزائر" أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة:

لقد كان الهدف من هذه الدراسة إعطاء تصور عام للتجارة الإلكترونية ومفهومها وواقعها وآفاقها في الجزائر، إضافة إلى إيضاح الأثر الذي يحدثه هذه النوع من التجارة على مهنة مراجعة الحسابات، وقد توصلت إلى عدة نتائج من أهمها، أن الواقع الجزائري يشهد وجود تجارة إلكترونية فنية وناشئة على مستوى مهنتي المحاسبة والمراجعة الأمر الذي يستعدي اتخاذ الاستعدادات والإجراءات اللازمة للتكيف معها، كما توصلت أيضا إلى أن المراجعة المستمرة تعد من أبرز الآليات الفعالة لأداء مهنة المراجعة الخارجية في محيط التجارة الإلكترونية، أما عن التوصيات المقدمة من خلال هذه الدراسة تمثلت في ضرورة إشراك الجامعات كأحد السبل المتاحة في هذا الإطار وهذا عن طريق تدريس كل الأمور المتعلقة بعملية المراجعة في فضاء التجارة الإلكترونية على مستوى الجامعات، كما أوصت أيضا بضرورة الإسراع في إصدار وخلق الإرشادات والقواعد المهنية المتعلقة بعملية المراجعة في فضاء التجارة الإلكترونية وهذا من قبل الهيئات المهنية المختصة. (حميداتوا 2016/2017).

سابعا: دراسة لقلبي الأخضر (2014/2015) بعنوان "معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر (دراسة تحليلية مقارنة)" أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف:

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تشخيص واقع مهنة المراجعة في الجزائر بصفة عامة، والأمور المرتبطة بمعاييرها بصفة خاصة، وأيضا تحليل المعايير الدولية للمراجعة والوقوف على مدى تناسبها مع كفاءات ممارسة هذه المهنة في الجزائر، ولعل أهم النتائج التي تم التوصل إليها هو أن مهنة المراجعة الخارجية في الواقع الجزائري تمارس وفقا لأعراف مهنية مكتسبة إما عن طريق الخبرة أو المعارف الجامعية، كما أن العمل على إصدار معايير محلية لها يستلزم توفير العديد من الإمكانيات والوسائل البشرية والمادية، أما عن التوصيات المقترحة تمثلت

في أن تحديث التنظيمات والتشريعات التي تعكف على تنظيم تلك المهنة في الجزائر يعد من أبرز الآليات المطروحة التي تساهم في تطويرها والارتقاء بها، إضافة إلى أن الاعتماد على المعايير الدولية للمراجعة أو المحاسبة على مستوى الواقع الجزائري أصبح خيارا حتميا، على أن يتم بالتزامن مع تحضير الأرضية المهنية التي تتلاءم مع مختلف الأوضاع القانونية والاقتصادية والاجتماعية. (لقيطي، 2014/2015).

ثامنا: دراسة محمد أمين مازون (2010/2011) بعنوان "التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر" مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير، جامعة الجزائر 3، الجزائر:

لقد هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الفائدة المترتبة من إصدار المعايير الدولية لعملية التدقيق المحاسبي والغاية من وراء التوجه إلى تدويلها، ولعل من أبرز النتائج المتوصل إليها هو أن تلك العملية برزت بناء على الحاجة إليها، كما أن تطورها كان بالتزامن مع التطورات الحاصلة في العالم على مستوى المجال الاقتصادي، إضافة إلى أن هذه العملية في الجزائر لم تشهد تطورا بل عرفت قصورا، الأمر الذي شكل عديد الصعوبات لها وللقائمين عليها، كما خلصت أيضا إلى أن العمل بمعايير التدقيق الدولية عند القيام بتدقيق القوائم المالية يسمح بتطوير أداء المدقق، مما ينعكس إيجابا على المعلومات المالية، فيرفع من مصداقيتها ويحسن من جودتها ويساهم في تمكين مستخدمي تقاريرها من اتخاذ أحسن قراراتهم (مازون، 2010/2011).

تاسعا: دراسة حكيمة مناعي (2008-2009) بعنوان "تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر" مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة:

من خلال هذه الدراسة هدفت الباحثة إلى الوقوف على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وهذا بالتركيز على مخرجات هذه المهنة ومختلف القوانين والتشريعات المتعلقة، كما هدفت أيضا للتطرق إلى مختلف الإجراءات والآليات الساعمة بالتوجه نحو تبني المعايير الدولية للمحاسبة وتطبيقها في الواقع الجزائري، وقد خلصت إلى عدة نتائج أهمها هو أن عملية تدقيق القوائم المالية والوقوف على مدى تطبيق المبادئ ذات الطابع المهني على

مستواها، تعد هي المهمة الأساسية للقائم على مهنة المراجعة الخارجية، كما أن التقرير الذي يعده والذي يتضمن رأيه يعتبر بمثابة همزة وصل بينه وبين الأطراف التي تستخدم القوائم المالية المراجعة. (مناعي، 2008-2009).

المطلب الثاني: الأبحاث العلمية المنشورة

نسعى في هذه النقطة إلى الإشارة لبعض الأبحاث العملية المنشورة، والتي سلطت الضوء على متغيري المعايير الدولية للتدقيق والمراجعة الخارجية.

أولاً: دراسة مفروم برودي ومراكشي عبد الحميد (2019) بعنوان "العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر محافظي الحسابات في الجزائر (دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات لولايات الجنوب الجزائري)":

هدف الباحثان من خلال هذه الدراسة إلى إيضاح المفاهيم المتعلقة بعملية المراجعة الخارجية وجودتها والتطرق إلى العوامل المؤثرة عليها وكذا الوقوف على آراء مجموعة من محافظي الحسابات في هذا الشأن، وقد خلصت إلى مجموعة من النتائج لعل أبرزها هو أن معظم أفراد العينة قد اتفقوا على أن هناك مجموعة من العوامل التي من شأنها التأثير بطريقة إيجابية على مستويات جودة مهنة المراجعة والتي من بينها توفر الخبرة في المجال المهني للقائم بعملية المراجعة واستقلاليتته وتأهيله العلمي وإحاطته بمختلف المعايير والقواعد المتعارف. (مفروم، مراكشي، 2019).

ثانياً: دراسة بلال قندوز وأيت محمد مراد (2018) بعنوان "أثر جودة المراجعة الخارجية في الحد من آثار الفساد المالي والإداري في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية":

هدف الباحثان من خلال هذه الدراسة إيضاح العوامل المتسببة في الرفع من ظاهرة الفساد المالي على مستوى المؤسسات الجزائرية ذات النشاط الاقتصادي، وتبيان الدور الفعال الذي تلعبه عملية المراجعة خارجية وجودتها في التصدي لهذه الظاهرة، وقد خلصا إلى العديد من النتائج لعل أبرزها أن هنالك مجموعة من العوامل

والأسباب التي ساهمت في الرفع من الفساد الإداري والمالي وعجلت من انتشاره، حيث يعد استحواذ المديرين على كافة الأمور الحساسة مثل المسؤوليات والصلاحيات من أبرز تلك العوامل، إضافة إلى عدم تحلي العديد من المهنيين بمختلف متطلبات المبادئ ذات الطابع الديني والخلقي، وقد عرضت هذه الدراسة مجموعة من التوصيات التي من شأنها المساهمة في تمكين القائمين على مهنة المراجعة الخارجية من التصدي لهذه الظاهرة وتقليص حجم انتشارها، أهمها وجوب تشكيل لجان المراجعة على مستوى المؤسسات الجزائرية الناشطة في الإطار الاقتصادي، وهذا لتولي مهمة متابعة مدى الالتزام بمعايير وقواعد عملية المراجعة. (قندوز وأيت محمد 2018).

ثالثا: دراسة تريش حسنية (2018) بعنوان "مدى توافق الخلفية القانونية والتنظيمية لمهنة التدقيق

الخارجي في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية -دراسة تحليلية -"

هدفت الباحثة في هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الواقع القانوني والتنظيمي العام لعملية التدقيق الخارجي في الجزائر، إضافة إلى التطرق لمعايير التدقيق الدولية ومختلف الأمور التي جاءت بها، كما هدفت أيضا إلى استخلاص التشريعات والقوانين التي تقوم عليها هذه العملية في الواقع الجزائري والتي تنسجم مع معايير التدقيق الدولية، ومن أهم النتائج المتوصل إليها هو أن هنالك درجة كبيرة من الانسجام بين محتويات معايير التدقيق الدولية وبين التشريعات والقوانين التي تقوم عليها مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، كما توصلت أيضا إلى وجود عزم من قبل الأطراف الجزائرية على تطوير هذه المهنة والرفع من أدائها بالشكل الذي يضمن مسايرة التطورات التي يشهدها الواقع الدولي، وهذا عن طريق خلق معايير محلية جزائرية عرفت وجود العديد من أوجه التشابه والانسجام بينها وبين معايير التدقيق الدولية. (تريش، 2018).

رابعاً: دراسة درويش عمار، كوديد سفيان (2017) بعنوان "فعالية المعايير الدولية للتدقيق في تحسين

جودة ومهنة التدقيق في الجزائر (دراسة ميدانية بولاية عين تموشنت)":

يتمثل الهدف من هذه الدراسة في الوقوف على الإطار العام لعملية التدقيق وتبسيط الضوء على المعايير الدولية المتعلقة بها، أما عن أهميتها فتكمن في التطرق إلى الكشف على واقع أداء تلك العملية في الجزائر ومدى احترام المعايير الدولية لها، ومن أهم النتائج المتحصل هو أن المراجع الخارجي في الجزائر يراعي بدرجة كبيرة المعايير الدولية للتدقيق ويعتمد على الالتزام بها، غير أن هنالك العديد من الصعوبات التي تعرقل تطبيقها في الجزائر. (درويش، كوديد، 2017).

المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بجودة المعلومة المحاسبية

بعد تقديم ملخص حول بعض الدراسات التي سبقت والمتعلقة بكل من متغيري معايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية، سنقف هنا على مختلف الدراسات السابقة حول جودة المعلومة المحاسبية، حيث سوف نتطرق أولاً إلى رسائل أطروحات الدكتوراه والمجستير، ثم إلى مختلف الأبحاث العملية التي تم نشرها، وأخيراً سنقوم بإجراء مقارنة بين الدراسات التي سبقت ودراستنا.

المطلب الأول: أطروحات ورسائل الدكتوراه والمجستير

أولاً: دراسة أحمد حسن علي عبد الله (2015) بعنوان "أثر استخدام المحاسبة الابتكارية في الأنظمة المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية للبنوك التجارية الأردنية" مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير جامعة جدارا، إربد:

في هذه الدراسة هدف الباحث إلى قياس أثر استخدام عملية المحاسبة الابتكارية في الأنظمة المحاسبية على المعلومة المحاسبية وجودتها وهذا في البنوك التجارية التي تنشط في الأردن، وقد استعان بالمنهج الوصفي والتحليلي من أجل تحقيق هذا الغرض، ومن أبرز النتائج التي توصل إليها هو وجود أثر بصفة مباشرة عند

استخدام الأدوات المتعلقة بالحاسبة الإبتكارية على المعلومات المحاسبية وجودتها، إضافة إلى بروز دور قوي ومباشر بين كل من نظام المعلومات المتبع في البنوك التجارية وبين استخدام عملية الحاسبة الإبتكارية، أما عن التوصيات التي قدمها فتمثلت في التأكيد على ضرورة استخدام عملية المحاسبة الإبتكارية في البنوك التجارية الأردنية وهذا مستوى الأنظمة المعمول بها في الشق المحاسبي نظرا لما تلعبه من دور في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، كما يجب استعمال وسائل إبتكارية جديدة تتيح ضمان حصول تفاعل في مختلف الدورات المحاسبية بالكيفية التي ينتج عنها الدقة والسرعة في القيام بكافة عمليات الإفصاح والقياس في البنوك الأردنية. (علي عبد الله، 2015).

ثانيا: دراسة فواز فاضل جدعان الشمري (2013) بعنوان "أثر المعايير الائتمانية على تحسين جودة

المعلومات المحاسبية " مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير، جامعة عمان العربية، الأردن:

لقد كان الهدف من هذه الدراسة هو الوقوف على المعايير الائتمانية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية وهذا بالاعتماد على دراسة ميدانية في بنك الأهلي المتحد، أين تم الوقوف على مختلف آراء مدراء المخاطر والائتمان فيه، أما عن أهميتها فهي نابعة من الطبيعة الحيوية للدور الذي تقدمه الأنشطة المصرفية في تنمية ودعم وتطوير الإقتصاد على مستوى دولة الكويت، ومن أبرز النتائج التي تم الوصول إليها هو وجود أثر ذو طابع إيجابي لسيولة ورأس المال العميل على ملائمة المعلومة المحاسبية وجودتها في بنك الأهلي المتحد، كما خلصت أيضا إلى عدم وجود أثر لكل من الضمانات المقدمة والرهن من طرف العميل وظروفه الاقتصادية على جودة المعلومة المحاسبية وموثوقيتها، أما عن التوصيات المطروحة تمثلت في ضرورة الاهتمام بالدور الذي تلعبه العديد من الجوانب المرتبطة بالعميل على موثوقية وملائمة جودة المعلومات المحاسبية على مستوى البنك، إضافة إلى قيام هذا الأخير بإعداد مختلف الدراسات والوقوف على النسب والمؤشرات التي تمكنه من الحكم على العميل وأدائه. (جدعان الشمري 2013).

ثالثاً: دراسة سمير موسى زيتون (2013) بعنوان " العلاقة بين كل من المستحقات والتدفقات النقدية التشغيلية والدخل من جهة وجودة المعلومات المحاسبية من جهة أخرى للشركات الصناعية " أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة عمان العربية، الأردن:

لقد هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مفاهيم كل من الدخل والمستحقات والتدفقات التشغيلية النقدية، والوقوف على العلاقة بينهم وبين جودة المعلومات المحاسبية، وهذا للشركات ذات الطابع الصناعي في الأردن والتي تم إدراج أسهمها في الفترة المحصورة بين 2000 و 2010 في السوق المالي، ولعل من أهم النتائج التي استخلصها هو عدم وجود علاقة بين مختلف متغيرات هذه الدراسة من جهة، وجودة المعلومة المحاسبية من جهة أخرى، باستثناء المستحقات الكلية، الأمر الذي يوحي على المستوى الظاهري أن المعلومات التي تحتويها العينة المختارة من الشركات لا تتصف بالملائمة، أما عن التوصيات التي قدمها تمثلت في وجوب القيام بدورات تدريبية للعاملين على مستوى مجالات المالية والمحاسبة في الشركات للتقليل من الأخطاء ذات الطابع المحاسبي، إضافة إلى ضرورة تحليلها بالثبات في السياسات والأساليب والطرق المحاسبية المستخدمة في الأمور المرتبطة بمعلوماتها المحاسبية سواء كانت معالجة أو تسجيل أو عرض، الأمر الذي يضيف على تلك المعلومات صفة الموثوقية والملائمة. (زيتون 2013).

رابعاً: دراسة ناجي بن يحيى (2012 – 2013) بعنوان " دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة " مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة:

لقد كان الهدف من هذه الدراسة هو العمل على إيضاح الدور الذي يلعبه الإفصاح في تمكين المنشأة من رفع مستويات المصدقية والدقة لمعلوماتها المحاسبية حتى تلقى القبول من كل الأطراف، كما هدفت أيضاً إلى التعرف على النماذج المختلفة للإفصاح المحاسبي المطبقة في الشركة، وقد توصلت إلى جملة من نتائج من أهمها هو

أن جودة المعلومات المحاسبية لها آثار إيجابية على الإفصاح المحاسبي وفعاليته، كما أنها تعد أحد أهم الآليات الضرورية لمتخذي القرارات لترشيد قراراتهم، كما توصلت أيضا إلى أن الالتزام بالإفصاح ومتطلباته بما يتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة يعد من الضمانات المساهمة في الرفع من جودة المعلومة المحاسبية والمعززة من قابليتها للتحقق، الأمر الذي ينعكس إيجابا على المستثمرين ويرفع من ثقتهم، أما عن التوصيات المطروحة تمثلت في وجوب إجبار المؤسسات على القيام بالإفصاح على كافة بياناتها المحاسبية، كما أوصت أيضا بضرورة القيام بتكييف النظم القانونية والتشريعية مع النظام المحاسبي المالي الجديد ومختلف المستجدات التي جاء بها. (بن يحي، 2012-2013).

المطلب الثاني: الأبحاث العلمية المنشورة

أولا: دراسة جعفر عثمان الشريف (2020) بعنوان "القياس المحاسبي وفقا لأساس القيمة العادلة وأثره في

جودة المعلومات المحاسبية في الشركات السودانية":

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على المجال المفاهيمي للقيمة العادلة وأسلوبها وكافة الأمور المرتبطة بهذا المجال، إضافة إلى الوقوف على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتي تجعل منها إطارا مهما وقيمة بارزة عند إعداد مختلف التقارير لصالح الشركات التجارية، كما هدف إلى تبيان الآثار المترتبة عند الاستناد على القياس المحاسبي وتطبيقه وفق القيمة العادلة على المعلومات المحاسبية الموجودة على مستوى التقارير الصادر من قبل الشركات التجارية الناشطة في الخرطوم، وقد توصل إلى عديد النتائج لعل أبرزها هو أن الاعتماد على القياس المحاسبي وتطبيقه وفق القيمة العادلة يكون لها أثر ذو طابع إيجابي على اعتمادية وملائمة موثوقية المعلومات المحاسبية. (عثمان الشريف 2020).

ثانيا: دراسة رقايقية فاطمة الزهراء (2019) بعنوان "دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات

التسويقية دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ":

هدفت الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى إيضاح الأهمية التي تحظى بها جودة المعلومات المحاسبية وهذا بالنسبة لمستخدمي تلك المعلومات، كما سعت إلى الوقوف على مجمل القواعد المتعلقة بها، وتبسيط الضوء على الخصائص النوعية الواجب توافرها فيها، وأيضا مدى مساهمتها في تمكين المؤسسات ذات الإطار الاقتصادي في ترشيد القرارات ذات الطابع التسويقي، وهذا عن طريق إجراء دراسة على مجموعة من المؤسسات الناشطة في هذا المجال في الجزائر، وقد توصلت إلى مجموعة من النتائج أهمها هو أن المعلومات المحاسبية تعد من بين الوسائل الضرورية التي تساهم في مساعدة المؤسسات على اتخاذ القرارات التسويقية، حيث تلعب دورا هاما ومحوري في هذا الإطار، كما توصلت أيضا إلى أن غالبية المؤسسات الاقتصادية تعتمد على مهنين مختصين في المجال المحاسبي لديهم إطلاع واسع على كافة الأمور المرتبط به. (رقايقية، 2019).

ثالثا: دراسة عبد المالك زين، دراوسي مسعود، (2019) بعنوان " أثر مخاطر نظام المعلومات المحاسبي

على جودة المعلومات المحاسبية ":

هدف الباحثان في هذه الدراسة إلى الوقوف على الطبيعة المتعلقة بالمخاطر التي من شأنها تهديد نظم المعلومات المحاسبية، وإيضاح أثارها وانعكاساتها على جودة المعلومات المحاسبية، وقد توصلا بعد الاطلاع على إجابات أفراد العينة المدروسة إلى عدة نتائج لعل أبرزها هو أن المعلومات المحاسبية ونظمها معرضة للكثير من المخاطر المهددة لها ولأمنها، حيث أن وقوع معظم تلك المخاطر راجع لأسباب داخلية، إضافة إلى أن اتخاذ كافة تدابير حماية نظم المعلومات والقيام بالإجراءات الضرورية في هذا الشأن، يساهم في التقليل من فرص حدوثها. (زين، دراوسي 2019).

رابعاً: دراسة أحمد قايد نور الدين، هلايلي إسلام (2019) بعنوان "دور نظام المعلومات المحاسبية في

تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية ":

في هذه الدراسة هدف الباحثان إلى تسليط الضوء على المفاهيم المرتبطة بنظام المعلومات المحاسبية وإيضاح ضرورة انسجامه وتوافقه مع المعايير الدولية، وأيضاً الوقوف على جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية والتطرق إليها، وقد خلاصا إلى العديد من النتائج من أهمها هو أن هذا النظام يعد الركيزة الأساسية لتوفير المعلومات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية، حيث يعتبر بمثابة الفضاء الذي تلتقي فيه مختلف الأنظمة المطبقة فيها، كما يعد دعامة هامة في الرفع من جودة تلك المعلومات خاصة في حال التزامه بمتطلبات المعايير الدولية للمحاسبة من جهة واعتماده على الأسس والمقومات والركائز الحديثة من جهة أخرى، وقد طرح الباحثان جملة من التوصيات من أهمها ضرورة توفير مستوى عال من الاهتمام بنظام المعلومات المحاسبية ومراعاة كافة الجوانب التي يقوم عليها وهذا نظراً للعديد الإيجابيات التي يساهم في توفيرها للمؤسسات الاقتصادية. (أحمد قايد، هلايلي، 2019).

خامساً: دراسة حسين جميل غافل البديري (2017) بعنوان "أثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية

على قرارات مستخدميها دراسة تطبيقية في مجموعة من الشركات العراقية":

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تبيان أهمية جودة المعلومات المحاسبية لصالح الأطراف المهتمة بالمعلومات، وقد توصل إلى العديد من الاستنتاجات لعل من أبرزها هو أن المعلومات المحاسبية كلما ارتفعت جودتها تزداد أهميتها عند مستخدمي المعلومات، كما توصل أيضاً إلى أن المحاسبة ذات الطابع التقليدي لم تعد قادرة اليوم على توفير مختلف الضروريات والحاجيات اللازمة وهذا لعدم تخصيصها في القوائم المالية لفقرات ذات طابع مالي. (غافل البديري 2017).

المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

من أجل معرفة البعد الذي ستأخذه دراستنا هذه عن مختلف الدراسات التي سبقت، سنقوم بإجراء مقارنة فيما بينهم، ثم نعمل على إيضاح الرؤية الجديدة لدراستنا عن باقي الدراسات السابقة.

الفرع الأول: مقارنة الدراسات السابقة المتعلقة بمتغيري معايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية عن

الدراسة الحالية

نسعى من خلال هذه النقطة إلى إجراء مقارنة بين دراستنا الحالية وبين الدراسات السابقة والمتعلقة بمتغيري معايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية، حيث يوضح الجدول رقم (2-1) مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة (الأطروحات ومذكرات الدكتوراه والمجستير) والمتعلقة بمتغيري المعايير الدولية للتدقيق والمراجعة الخارجية، في حين الجدول رقم (2-2) يوضح مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة (الأبحاث العلمية المنشورة) والمتعلقة بمتغيري المعايير الدولية للتدقيق والمراجعة الخارجية.

الجدول رقم (2-1): يوضح المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة (الأطروحات ومذكرات

الدكتوراه والمجستير) والمتعلقة بمتغيري المعايير الدولية للتدقيق والمراجعة الخارجية.

المعلومات العامة المتعلقة بالدراسات السابقة	المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
دراسة (لخادري عبد الجليل 2018-2019) بعنوان أثر مخاطر المراجعة على جودة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية - دراسة عينة من محافظي الحسابات -.	تلتقي هذه الدراسة مع دراستنا الحالية في جانب المراجعة الخارجية إضافة إلى الاستعانة بأداة الاستبيان كأحد الأدوات المعتمد عليها في الوصول إلى أهدافها، حيث أراد الباحث من خلال دراسته هذه الوقوف على الآثار التي تخلفها مخاطر مهنة المراجعة على جودة هذه المهنة في الجزائر، أما في دراستنا فسنقف على مهنة المراجعة الخارجية وبيان أثرها على جودة المعلومات المحاسبية وهذا عند ممارستها وفق معايير التدقيق الدولية في الجزائر.
دراسة (بشير صالح محمد الخير 2017) بعنوان دور المراجعة الخارجية في تحسين كفاءة	أراد الباحث من خلال هذه الدراسة التطرق إلى مهنة المراجعة الخارجية وهذا من خلال إيضاح دورها في التحسين من مستوى كفاءة المعلومات المحاسبية، في حين سوف نشير إليها في دراستنا من خلال

إيضاح الأثر الذي ينعكس على جودة المعلومة المحاسبية عند ممارستها في الجزائر وفقا لمعايير التدقيق الدولية.	المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة والشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية.
هنالك تقارب كبير بين هذه الدراسة ودراستنا الحالية حيث كلا الدراستين تسعيان إلى إبراز الأثر الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق عند تبنيها وكذا الممارسة وفق متطلباتها على مهنة المراجعة الخارجية (التدقيق المحاسبي) في الجزائر، غير أن الباحثة أرادت الوقوف على ذلك الأثر ودوره في تطوير تلك المهنة، أما دراستنا فقد ركزت على هذا الأثر وانعكاساته على جودة المعلومة المحاسبية.	دراسة (بجلولي نور الهدى 2016/2017) بعنوان "أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر - دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين" -.
تلتقي دراستنا الحالية مع هذه الدراسة عند متغير معايير التدقيق الدولية وفي هذا الإطار سعى الباحث من خلال دراسته إلى إبراز النمط السليم السامح بتكييف معايير التدقيق الدولية في الجزائر، في حين نسعى في هذه الدراسة إلى إيضاح الأثر الذي تخلفه تلك المعايير عند ما يتم ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفقها على جودة المعلومة المحاسبية.	دراسة سافحلو رشيد (2016-2017) بعنوان: أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة.
من خلال هذه الدراسة أراد الباحث تسليط الضوء على الدور الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في تطبيق معايير التدقيق الدولية على مستوى المهام والأعمال المتعلقة بعملية التدقيق القانوني في الجزائر، أما في دراستنا فسوف نعمل على الوقوف على تلك المعايير من ناحية أثرها على جودة المعلومة المحاسبية عند قيام المراجع الخارجي في الجزائر بإتباع متطلباتها أثناء أداء مهامه.	دراسة مسيف خالد (2016 / 2017) بعنوان دور تكنولوجيا المعلومات في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق ISA - دراسة تحليلية مقارنة -.
تلتقي دراستنا مع هذه الدراسة من خلال مهنة المراجعة الخارجية، وفي هذا الإطار وقفت دراستنا على ممارسة هذه المهنة في الواقع الجزائري وفق أحد أبرز المعايير الخاصة بها والمتمثلة في معايير التدقيق الدولية، أما هذه الدراسة فقد عالجت تلك المهنة من ناحية التحديات التي تعرفها في فضاء التجارة الإلكترونية في الجزائر.	دراسة حميداتوا صالح (2016/2017) بعنوان تحديات المراجعة الخارجية في ظل بيئة التجارة الإلكترونية في الجزائر.
هنالك تقارب كبير لدراستنا مع هذه الدراسة وهذا في العديد من الأمور، خاصة فيما تعلق بالوقوف على مدى الملائمة والتوافق بين معايير التدقيق الدولية والواقع الجزائري لمهنة المراجعة الخارجية.	دراسة لقلطي الأخصر (2014/2015) بعنوان معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر (دراسة تحليلية مقارنة).

دراسة محمد أمين مازون (2010/2011) بعنوان التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر.	لقد سعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى التطرق لمختلف الأمور المتعلقة بالمعايير الدولية للتدقيق وهو ما سنحاول تجسيده في دراستنا الحالية، إضافة إلى إيضاح توجه وموقف الجزائر من هذه المعايير وهو الأمر الذي سوف نسلط عليه الضوء، كما سنشير أيضا إلى الأثر الذي تلعبه تلك المعايير عندما يستعين بها القائمون على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر على جودة المعلومات المحاسبية.
دراسة حكيمة مناعي (2008-2009) بعنوان تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر.	تلتقي دراستنا الحالية مع هذه الدراسة عند متغير المراجعة الخارجية حيث حاولت الباحثة من خلال دراستها التعرف على التقرير الخاص بمهنة المراجعة الخارجية والوقوف على المعايير الدولية للمحاسبة، أما على مستوى دراستنا فقمنا بالتركيز على كل من معايير التدقيق الدولية وكذا مهنة المراجعة الخارجية.

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الدراسات السابقة المتعلقة (الأساطروحات ورسائل الدكتوراه

والمجستير) بمتغيري معايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية.

الجدول رقم (2-2): يوضح المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة (الأبحاث العلمية المنشورة)

والمعلقة بمتغيري المعايير الدولية للتدقيق والمراجعة الخارجية

المعلومات العامة المتعلقة بالدراسات السابقة	المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
دراسة مفروم برودي ومراكشي عبد الحميد (2019) بعنوان العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر محافظي الحسابات في الجزائر (دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات لولايات الجنوب الجزائري).	لقد تطرق الباحثان من خلال دراستهما إلى المراجعة الخارجية عن طريق معرفة مجمل العوامل المؤثرة على جودتها وهذا بالإطلاع على آراء محافظي الحسابات في الجزائر، أما في دراستنا هذه فسنحاول الوقوف على المراجعة الخارجية من خلال بيان أثر ممارستها في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية.
دراسة بلال قندوز وأيت محمد مراد (2018) بعنوان أثر جودة المراجعة الخارجية في الحد من أثار الفساد المالي والإداري في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.	تتقارب دراستنا الحالية مع هذه الدراسة عند متغير المراجعة الخارجية حيث أقدم الباحثان في دراستهما على معالجة أحد الأمور المرتبطة بها والمتمثلة في الجودة وهذا من خلال إيضاح الدور البارز الذي تلعبه في الحد من مظاهر الفساد سواء المالي والإداري، أما على مستوى دراستنا الحالية فسلطنا الضوء على متغير المراجعة الخارجية من جوانب أخرى.
دراسة تريش حسنية (2018) بعنوان مدى	تشابه هذه الدراسة مع دراستنا الحالية بنسبة كبيرة، حيث سعت

توافق الخلفية القانونية والتنظيمية لمهنة التدقيق الخارجي في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية -دراسة تحليلية -.	الباحثة إلى الوقوف على الجوانب القانونية والتنظيمية التي تقوم عليها مهنة التدقيق الخارجي (المراجعة الخارجية) في الجزائر وبيان مدى انسجامها وتوافقها مع المعايير الدولية للتدقيق، في حين سوف نقوم في دراستنا هذه ببيان الأثر الذي ينعكس على جودة المعلومة المحاسبية وهذا عند ممارستها في الجزائر وفق تلك المعايير.
دراسة درويش عمار، كوديد سفيان (2017) بعنوان فعالية المعايير الدولية للتدقيق في تحسين جودة ومهنة التدقيق في الجزائر (دراسة ميدانية بولاية عين تموشنت).	هنالك تقارب كبير بين دراستنا الحالية وهذه الدراسة، حيث أراد الباحثين من خلالها الوقوف على معايير التدقيق الدولية وإيضاح دورها ومدى فعاليتها في التحسين من مستوى جودة التدقيق في الجزائر، في حين سوف نسعى نحن في هذه الدراسة لإيضاح أثر تلك المعايير عند ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفقها على جودة المعلومة المحاسبية.

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الدراسات السابقة (الأبحاث العلمية المنشورة) المتعلقة بمتغيري معايير التدقيق الدولية والمراجعة الخارجية.

الفرع الثاني: المقارنة بين الدراسات السابقة المتعلقة بمتغير جودة المعلومة المحاسبية وبين الدراسة الحالية

من خلال الجدولين (2-3) و(2-4) سنعمل على إجراء مقارنة بين كل من الدراسات التي سبقت والمتعلقة بجودة المعلومة المحاسبية وبين دراستنا الحالية.

الجدول رقم (2-3): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة (الأطروحات ومذكرات الدكتوراه

والماجستير) ذات الصلة بمتغير جودة المعلومة المحاسبية.

المعلومات العامة المتعلقة بالدراسات السابقة	المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
دراسة أحمد حسن علي عبد الله (2015) بعنوان "أثر استخدام المحاسبة الإبتكارية في الأنظمة المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية للبنوك التجارية الأردنية".	تلتقي دراستنا الحالية مع هذه الدراسة في بعض الجوانب المتعلقة بجودة المعلومة المحاسبية، وفي هذا الإطار أردنا من خلال دراستنا تسليط الضوء على جودة المعلومة المحاسبية من خلال تبيان أثر ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر بالاعتماد على معايير التدقيق الدولية عليها، أما في هذه الدراسة فقد أشار الباحث إلى جودة المعلومة المحاسبية من خلال قياس أثر الاستناد على المحاسبة الإبتكارية في الأنظمة المحاسبية عليها.

تتشابه هذه الدراسة مع دراستنا عند متغير جودة المعلومة المحاسبية، حيث أن الباحث في دراسته ركز على تحسين جودة المعلومات المحاسبية ودور المعايير الائتمانية في ذلك، في حين حاولنا في دراستنا إيضاح انعكاسات ممارسة المراجعة الخارجية في الواقع وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية .	دراسة فواز فاضل جدعان الشمري (2013) بعنوان أثر المعايير الائتمانية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
سعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى التطرق إلى جودة المعلومة المحاسبية والتي تعد أحد متغيرات دراستنا، حيث وقف على العلاقة بين الدخل والمستحقات والتدفقات التشغيلية وبين جودة المعلومة المحاسبية في الشركات الناشطة في الأردن ذات الإطار الصناعي والتي تم إدراج اسمها على مستوى السوق المالي، في حين نسعى في هذه الدراسة التطرق إلى جودة المعلومة المحاسبية من ناحية كل من مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر ومعايير التدقيق الدولية.	دراسة سمير موسى زيتون (2013) بعنوان " العلاقة بين كل من المستحقات والتدفقات النقدية التشغيلية والدخل من جهة وجودة المعلومات المحاسبية من جهة أخرى للشركات الصناعية ".
يعتبر متغير جودة المعلومة المحاسبية هي نقطة إلتقاء دراستنا الحالية مع هذه الدراسة، حيث أن الباحث في دراسته حاول معرفة الدور الذي تلعبه في الرفع من مستوى الإفصاح المحاسبي، في حين أشرنا إليها في هذه الدراسة من خلال معرفة أثر مزاولة مهنة المراجعة الخارجية في الواقع الجزائري وفق معايير التدقيق الدولية عليها.	دراسة ناجي بن يحي (2012 - 2013) بعنوان " دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة.

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الدراسات السابقة (أطروحات ومذكرات الدكتوراه والمجستير)

المتعلقة بمتغير جودة المعلومة المحاسبية.

الجدول رقم (2-4): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة (الأبحاث العلمية المنشورة) والمتعلقة بمتغير جودة المعلومة المحاسبية:

المعلومات العامة المتعلقة بالدراسات السابقة.	المقارنة الدراسة الحالية والدراسات السابقة
دراسة جعفر عثمان الشريف (2020) بعنوان القياس المحاسبي وفقا لأساس القيمة العادلة وأثره في جودة المعلومات المحاسبية في الشركات السودانية.	تلتقي دراستنا الحالية مع هذه الدراسة عند متغير جودة المعلومة المحاسبية، حيث قام الباحث بدراسة هذا المتغير من خلال الوقوف على عملية القياس المحاسبي القائمة على أساس القيمة العادلة وانعكاساته عليه وهذا على مستوى بعض الشركات في السودان، في حين سوف نقوم بدراسة هذا المتغير في دراستنا الحالية وهذا ببيان الأثر الذي ينعكس عليه عند ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية.
دراسة رقايقبة فاطمة الزهراء (2019) بعنوان دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات التسويقية دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.	تطرق الباحث من خلال هذه الدراسة إلى جودة المعلومة المحاسبية وهذا من خلال الوقوف على دورها في تمكين المؤسسات الجزائرية الاقتصادية من ترشيد قراراتهم التسويقية، أما في دراستنا فسنسلط عليها الضوء عليها من خلال إيضاح الدور الذي تلعبه المعايير التدقيق الدولية في تحسينها.
دراسة عبد المالك زين، دراوسي مسعود، (2019) بعنوان أثر مخاطر نظام المعلومات المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية.	أشار الباحثان في هذه الدراسة إلى متغير جودة المعلومة المحاسبية من خلال بيان الأثر المترتب على مخاطر نظم المعلومات المحاسبية عليها أما في دراستنا الحالية سنقف عليها من خلال كل من ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر ومعايير التدقيق الدولية .
دراسة أحمد قايد نور الدين، هلايلي إسلام (2019) بعنوان دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية.	تلتقي هذه الدراسة مع دراستنا الحالية عند جودة المعلومة المحاسبية حيث تسعى دراستنا الحالية إلى بيان الأثر الذي ينعكس على هذا المتغير عند أداء مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية، في حين ركز الباحثان في دراستها على الدور الذي يلعبه نظام المعلومات المحاسبية في العمل على تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
دراسة حسين جميل غافل البديري (2017) بعنوان أثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدميها دراسة تطبيقية في مجموعة من الشركات العراقية.	وقف الباحث في هذه الدراسة على متغير جودة المعلومة المحاسبية من خلال إيضاح أثره على قرارات الأطراف المستخدمة للقوائم المالية، في حين سنحاول في هذه الدراسة معرفة الأثر الذي ينعكس على ذلك المتغير عند الاعتماد على معايير التدقيق الدولية أثناء ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر.

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الدراسات السابقة (الأبحاث العلمية المنشورة) المتعلقة بمتغير

جودة المعلومة المحاسبية.

الفرع الثالث: الرؤية المميزة لدراستنا عن باقي الدراسات السابقة

بعد عرضنا لمجموعة من الدراسات المتنوعة التي سبقت دراستنا وارتبطت بها من ناحية أو أخرى، أردنا في هذه الدراسة إضفاء بعد مميز لها عن باقي الدراسات الأخرى السابقة، وفي هذا الإطار سنحاول على مستوى هذه الدراسة معالجة الإشكالية المتمثلة في معرفة الأثر المترتب على أداء وممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية كروية مميزة لدراستنا، حيث سنقف على هذا الشأن بالاستناد على آراء مختلف الأطراف ذات العلاقة من مهنيين أو أكاديميين، الأمر الذي سوف يتيح لنا تحقيق مجمل الأهداف التي نسعى إلى تحقيقها، والمتمثلة أساساً في معرفة الأثر الذي تعكسه المعايير الدولية للتدقيق على كل من ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر من جهة وجودة المعلومة المحاسبية من جهة أخرى.

خلاصة الفصل:

لقد حاولنا من خلال هذا الفصل الوقوف على معظم الدراسات التي سبقت موضوعنا بمختلف أنواعها ولها صلة به، سواء كانت هذه الصلة بإلمامها بمعظم متغيراتها أو تطرقها لمتغير واحد من متغيرات دراستنا، كما عمدنا إلى تبيان البعد الذي تقف عنده تلك الدراسات من دراستنا الحالية وهذا عن طريق إجراء مقارنة فيما بينهما، وأخيرا طرحنا الرؤية المميزة لدراستنا عن باقي الدراسات السابقة، ومن أبرز النتائج التي توصلنا هو أن مهنة المراجعة الخارجية على الصعيد الدولي تأخذ الطابع الذي تفرضه عليها البيئة التي تمارس فيها تلك المهنة على مستواها، وهذا عن طريق ارتباطها بمجمل الجوانب المهنية التي تميز تلك البيئة، كما خلصنا أيضا إلى مجمل الدراسات السابقة التي تطرقت إلى متغيري المعايير الدولية للتدقيق وجودة المعلومة المحاسبية، أجمعت على الأثر الإيجابي الذي يمكن أن تؤثر به المعايير الدولية للتدقيق على جودة المعلومة المحاسبية، ونحن بدورنا سوف نحاول التأكد من وجود هذا الأثر الإيجابي وهذا عن طريق الاستناد على دراستنا الميدانية.

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

تمهيد الفصل:

في هذا الفصل نسعى لإيضاح الأثر المترتب عن ممارسة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية وهذا وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومات المحاسبية والذي يعد موضوع دراستنا، حيث سنقوم بالاستعانة ببعض المهنيين والأكاديميين الذين لهم تصور عام لهذا المجال، وبصفة عامة ونظرا لطبيعة موضوعنا والذي يعالج الشق العملي للمراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية فتعد آراء محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين بشكل خاص والأساتذة الجامعيين ذوي اختصاصات التدقيق والمحاسبة بشكل عام، من أبرز السبل التي ستساهم في إجراء هذه الدراسة الميدانية والتي تم تقسيمها إلى مبحثين كما يلي:

➤ المبحث الأول: الطريقة والأدوات.

➤ المبحث الثاني: النتائج ومناقشتها.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

خصص هذا المبحث لشرح الطريقة المتبعة في اعداد هذا الاستبيان وكذا الوقوف على ثباته، إضافة إلى إيضاح الأدوات والأساليب الإحصائية المستخدمة فيه.

المطلب الأول: إعداد الاستبيان وهيكلته

الفرع الأول: عينة ومجتمع الدراسة

لقد اعتمدنا في دراستنا هذه على مجتمع مشكل من طرفين، أحدها مهني يعنى بممارسة مهنة المراجعة الخارجية وهذا على مستوى مكاتب التدقيق في الجزائر سواء كانوا محافظي الحسابات أو الخبراء المحاسبين، أما الثاني أكاديمي والذي شمل الأساتذة الجامعيين المتخصصين في التدقيق والمحاسبة، أما عينة الدراسة فقد ضمت مجموعة من الأطراف التي يتشكل منها مجتمع الدراسة، المتمثلة في مجموعة من المهنيين المزاولين لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر والأكاديميين من أساتذة جامعيين متخصصين في التدقيق والمحاسبة، ونظرا لصعوبة التواصل مع كل هؤلاء الأطراف على مستوى القطر الجزائري، قمنا بالتركيز على ولايات الجنوب الشرقي المتمثلة في الوادي، بسكرة، ورقلة، إضافة إلى بعض ولايات الوسط، وفي هذا الصدد وزعنا 145 استمارة منها الورقية وأخرى إلكترونية، ولقد تم استلام 106 استمارة، وألغينا 5 استمارات غير صالحة للدراسة، ليصبح بذلك حجم عينة دراستنا هي 101 فرد.

الفرع الثاني: بناء استمارة الاستبيان وتنظيمها

لقد تم بناء استمارة الاستبيان وتنظيمها وفق ضوابط محددة، حيث تم تقسيم هذه الاستمارة إلى قسمين كما يلي:

القسم الأول: وفيه تم طرح خيارات تتعلق بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة والمتمثلة في العمر، المهنة،

الخبرة المهنة، الشهادات والمؤهلات العلمية.

القسم الثاني: احتوى على محاور الدراسة والتي من خلالها سنعالج الفرضيات المطروحة، حيث بلغ عددها ثلاثة محاور، كل محور اشتمل على مجموعة من العبارات والتي بلغ عددها ستة وعشرون عبارة، فضم المحور الأول ثمانية عبارات تتعلق بمعايير التدقيق الدولية، أما المحور الثاني فقد ضم آراء أفراد عينة الدراسة حول ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وخصص لها تسعة عبارات، والمحور الثالث فقد اشتمل هو الآخر على تسعة عبارات ذات الصلة بجودة المعلومة المحاسبية، وتجدد الإشارة إلى أنه تم الاستعانة بمقياس ليكارت الخماسي.

المطلب الثاني: الأساليب والأدوات الإحصائية المستعملة

الفرع الأول: الأدوات الإحصائية

من أجل إتمام هذه الدراسة على الوجه المطلوب، تم الاعتماد على مجموعة من الأدوات الإحصائية، تتمثل فيما يلي: (لخزاري عبد الجليل، 2018-2019 ص 201).

الوسط الحسابي: يعد هذا المقياس من بين أوسع مقاييس النزعة المركزية استخداما، حيث يتم الاستعانة به في قياس إجابات أفراد عينة الدراسة على مستوى الاستبيان، كونه يساهم في التعبير عن مدى أهمية العبارة لدى أفراد العينة، كما يمكن استخدامه أيضا في معرفة مدى موافقة مختلف أفراد العينة لكل عبارة من مجمل عبارات التي تم طرحها في الإستبانة بناء على تقسيمات مقياس ليكارت.

الانحراف المعياري: يعتبر الانحراف المعياري أحد مقاييس التشتت، حيث يتم استخدامه من أجل بيان وقياس تشتت إجابات أفراد العينة وهذا حول وسطها الحسابي.

معامل الثبات ألفا كرونباخ: يستعمل معامل الثبات ألفا كرونباخ للقيام بإجراء اختبار الثبات لمختلف عبارات الاستبيان، حيث يأخذ قيمة تتراوح بين الواحد الصحيح والصفر، ففي حال لا يوجد ثبات على مستوى البيانات فإن قيمته تساوي الصفر، أما في حالة وجود ثبات تصبح قيمته مساوية للواحد.

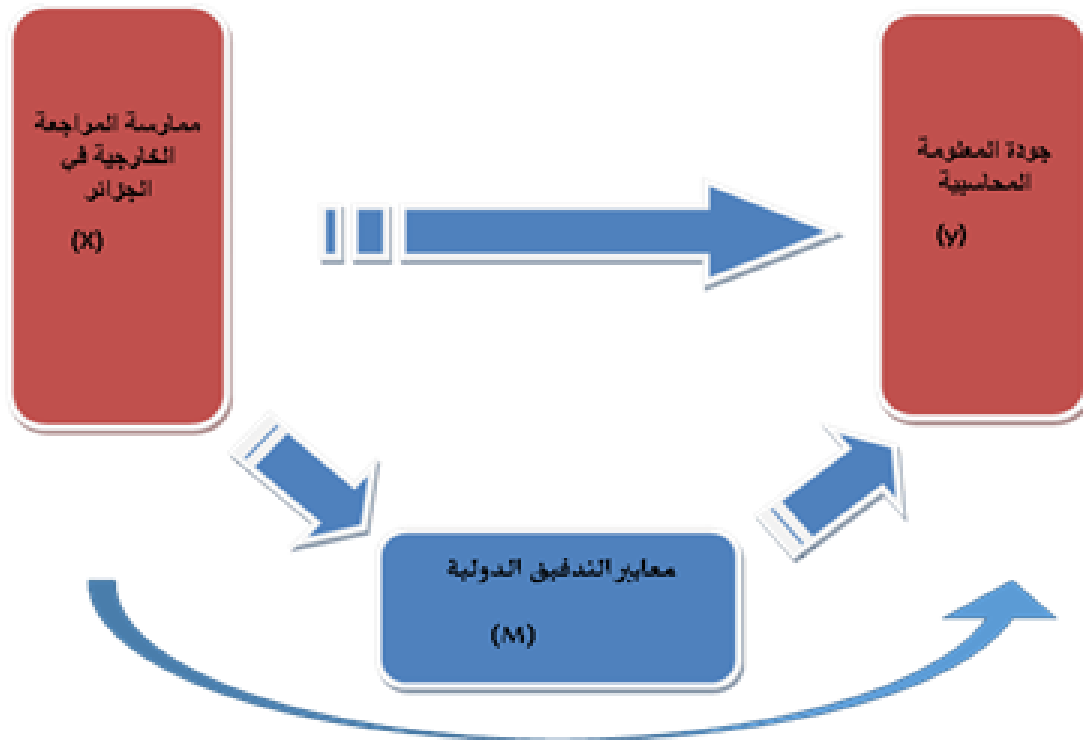
معامل الارتباط: يستخدم من أجل قياس العلاقات الارتباطية بين الأبعاد والفقرات والمتغيرات.

تحليل الانحدار: يعتبر من بين الأساليب الإحصائية التي تستخدم في تمثيل العلاقات بين المتغيرات المستقلة والتابعة في شكل معادلات خطية للوقوف وتحديد تأثير أي متغير مستقل يتم إدراجه على مستوى المعادلة على المتغير التابع، كما يعمل على تحديد قيمة المتغير التابع وهذا في عندما يكون المتغير المستقل أو قيمته تساوي الصفر، إضافة إلى تحديد معنوية التأثير واختبارها وهذا لكل متغير مستقل على متغير تابع بالاستعانة باختبار (t).

الفرع الثاني: نموذج الدراسة

لقد تمحور موضوع دراستنا حول أثر ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، ومن هذا المنطلق فقد ضمت هذه الدراسة ثلاث متغيرات، فالمتغير المستقل كان متمثلاً في ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر، في حين كان المتغير التابع جودة المعلومة المحاسبية، أما المتغير الوسيط فكان معايير التدقيق الدولية، وعلى هذا الأساس كان نموذج دراستنا وفقاً لما وضعه الشكل رقم "1".

الشكل رقم (1): يوضح النموذج الفرضي للدراسة



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على متغيرات الدراسة

المطلب الثالث: صدق وثبات إستبانه الدراسة

الفرع الأول: الصدق الظاهري لأداة الدراسة

من أجل التمكن من بلورة الصدق الظاهري لإستبانه دراستنا، قمنا باتباع جملة من الإجراءات التي من شأنها أن تمكننا من إخراج الاستبيان في شكله النهائي والمتمثلة فيما يلي:

- ❖ الإطلاع على مختلف الدراسات السابقة ذات الصلة بمتغيرات دراستنا؛
- ❖ إعداد الأسئلة المتعلقة بمحاور الدراسة بالاعتماد على الجانب النظري لدراستنا وأيضاً مختلف الدراسات السابقة والمتعلقة بها، وهذا بالتنسيق مع المشرف؛
- ❖ توزيع الاستبيان على مجموعة من المحكمين قصد الوقوف على الأسئلة المتعلقة بمحاور الدراسة والعمل على تصحيحها؛
- ❖ القيام بالتعديلات والتغيرات المطلوبة على مستوى الإستبانه والقيام بإخراجها في نموذج نهائي وهذا بالتنسيق مع المشرف؛
- ❖ القيام بتوزيع الإستبانه على مختلف أفراد عينة الدراسة.

وعموماً فالجدول التالي يوضح أبعاد ومحاور الاستبيان:

الجدول رقم (3-1): أبعاد الاستبيان ومحاوره

المتغير	المحاور	رقم الفقرات
الوسيط	معايير التدقيق الدولية	8-1
المستقل	ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر	17-9
التابع	جودة المعلومة المحاسبية	26-18

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

الفرع الثاني: الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان

تم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان البالغ عددها 26 فقرة مقابل 101 مفردة، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والمعامل الكلي للمحور الذي تنتمي إليه، وكانت النتائج كالتالي:

❖ المحور الأول: معايير التدقيق الدولية

الجدول رقم (2-3): الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول

رقم الفقرة	الفقرة	القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط
1	تحتاج الرقابة الداخلية ونظامها إلى آليات مهنية مناسبة للوقوف عليها، تتيحها وتوفرها معايير التدقيق الدولية.	0.000	0.514**
2	تعد معايير التدقيق الدولية الخيار المهني المتبع على مستوى الأرضيات المهنية الرائدة.	0.000	0.410**
3	يمكن معيار التدقيق الدولي رقم 230 من تحديد وبدقة مجمل الوثائق المناسبة للتدقيق.	0.000	0.797**
4	ساعد معيار التدقيق الدولي رقم 505 على استخدام المصادقات الخارجية بالطريقة المثلى والفعالة.	0.000	0.742**
5	المثالية هي صفة رأي المدقق الخارجي عند الاستناد على المعيار الدولي للتدقيق رقم 700.	0.000	0.789**
6	يوفر معيار التدقيق الدولي 560 الآليات اللازمة التي تساعد على تحديد مجمل الأحداث اللاحقة.	0.000	0.757**
7	يساعد معيار التدقيق الدولي رقم 520 من القيام بمختلف الإجراءات التحليلية بطريقة مثلى ومناسبة.	0.000	0.777**
8	يضمن معيار التدقيق الدولي رقم 540 الوقوف على مختلف التقديرات المحاسبية بطريقة مثالية.	0.000	0.854**

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

يبين الجدول أعلاه الصديق الداخلي لفقرات المحور الأول من خلال معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقراته والمعدل الكلي لها، والذي أوضح أن معاملات الارتباط أغلبها دالة من الناحية الإحصائية عند مستوى المعنوية (0.05)، حيث أن القيمة الاحتمالية (sig) الخاصة بمعاملات الارتباط لكل فقرة أقل تماما من القيمة الحرجة (0.05)، بالإضافة إلى أن أغلب معاملات الارتباط الخطي المحسوبة أكبر من 70 %، وعموما تعتبر فقرات المحور الأول متسقة داخليا وصادقة لما وضعت لقياسه.

❖ المحور الثاني: ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر

الجدول رقم (3-3): الصديق الداخلي لفقرات المحور الثاني

رقم الفقرة	الفقرات	القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط
9	إن تبيين القوانين الحالية المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية من شأنه الرفع من مستوى ممارسة المهنة	0.000	0.823**
10	يمكن المعيار الجزائري للتدقيق رقم 570 المراجعين الخارجيين من وضع التصورات السليمة المتعلقة باستمرارية المؤسسة لمجلى نشاطاتها	0.000	0.734**
11	من أجل ضمان ممارسة مهنية فعالة للمراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية، يستحسن تحديث الشروط المحددة قانونيا لممارسة وأداء هذه المهنة	0.000	0.770**
12	إن الاعتماد على معيار التدقيق الجزائري رقم 210 يوفر الظروف المناسبة لكل من مدقق الحسابات والإدارة من أجل الاتفاق على الشروط اللازمة لأداء مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية.	0.000	0.690**
13	يوفر معيار التدقيق الجزائري رقم 505 الآليات المناسبة للحصول على التأكيدات الخارجية المساعدة في ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية	0.000	0.742**
14	من أجل ضمان الرقي المهني للمراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية يستحسن تغيير الآليات الحالية التي تمارس وفقها هذه المهنة	0.000	0.637**
15	يمكن معيار التدقيق الجزائري رقم 620 ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية عند الاعتماد عليه من تحديد مختلف الحالات التي يستعينون فيها بأعمال خبير	0.000	0.806**

0.456**	0.000	من أجل ضمان ممارسة مهنية فعالة للمراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية يستحسن تغيير الآليات القانونية التي يتم على أساسها تحديد أتعاب المهنيين	16
0.788**	0.000	يساعد معيار التدقيق الجزائري رقم 610 ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية عند الاستناد عليه في تحديد مختلف الحالات التي يراعون فيها أعمال المدققين الداخليين	17

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

يظهر من خلال معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات هذا المحور " ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر" والمعدل الكلي له نفس الملاحظات المحور السابق، حيث أن معاملات الارتباط المبينة في الجدول أعلاه كلها دالة من الناحية الإحصائية عند مستوى المعنوية (5%)، بالإضافة إلى أن أغلب معاملات الارتباط الخطي المحسوبة أكبر من 60%، وعموما يمكن اعتبار فقرات المحور الثاني متسقة داخليا وصادقة لما وضعت لقياسه.

❖ المحور الثالث: جودة المعلومة المحاسبية

الجدول رقم (3-4): الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث

رقم الفقرة	الفقرة	القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط
18	عندما تتصف المعلومة المحاسبية بالجودة يرتفع مستوى قابلية تلك المعلومات للتحقق.	0.000	0.875**
19	تزداد قيمة المنفعة للمعلومات المحاسبية عندما تكون تلك المعلومات ذات جودة.	0.000	0.709**
20	عندما تتمتع المعلومات المحاسبية بالجودة ترتفع مستوى دقة تلك المعلومات.	0.000	0.771**
21	يرتفع مستوى التمثيل الصادق لمختلف المعلومات المحاسبية عندما تكون تلك المعلومات ذات جودة.	0.000	0.850**
22	يزيد مستوى كفاية مختلف المعلومات المحاسبية عندما تتصف تلك المعلومات بالجودة.	0.000	0.356**
23	ترتفع قدرة المعلومات المحاسبية على التنبؤ عندما تتمتع تلك المعلومات بالجودة.	0.000	0.802**

24	إن اتصاف مختلف المعلومات المحاسبية بالجودة، يضمن الحصول على تلك المعلومات في الوقت المناسب.	0.000	0.482**
25	إن اتصاف مختلف المعلومات المحاسبية بالجودة يزيد من كفاءة تلك المعلومات.	0.000	0.771**
26	إن تمتع المعلومات المحاسبية بالجودة يضمن الرفع من مستوى الثقة لمختلف تلك المعلومات.	0.000	0.843**

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

يبين الجدول أعلاه الصديق الداخلي لفقرات المحور الثالث "جودة المعلومة المحاسبية" ومن خلال معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات هذا المحور والمعدل الكلي لفقراته، يتضح أن كل معاملات الارتباط المبينة دالة من الناحية الإحصائية عند مستوى المعنوية (5%)، حيث أن القيمة الاحتمالية (sig) الخاصة بمعاملات الارتباط لكل فقرة أقل من القيمة الحرجة (0.05)، بالإضافة إلى أن جل معاملات الارتباط الخطي المحسوبة أكبر من 70%، وعموما تعتبر فقرات المحور الثالث صادقة لما وضعت لقياسه ومتسقة داخليا.

الفرع الثالث: ثبات فقرات الاستبيان:

بعد التأكد من الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان، سنسعى إلى الوقوف على درجة ثباته وهذا من خلال الاستعانة بمعامل ألفا كرونباخ، أين تم استخدام هذه الأداة لهذا الغرض، وبعد حسابنا لمعاملات الثبات الخاصة بمحاور الدراسة وحساب معامل الثبات الكلي للاستبيان والذي حقق قيمة قدرها 0.943 وهي أكبر من 0.6 الأمر الذي يحيلنا إلى القول بأن معامل الثبات إجمالا مرتفع، وهذا ما يجعل أداة هذه الدراسة صالحة ومناسبة لجميع البيانات الخاصة بها، وعموما فالجدول التالي يبرز ذلك:

الجدول رقم (3-5): معاملات ألفا كرونباخ لمحاور أبعاد الدراسة

المحاور والأبعاد	معاملات ألفا كرونباخ
المحور الأول	0.860
المحور الثاني	0.879
المحور الثالث	0.879
المعامل الكلي	0.943

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

بالرجوع إلى الجدول أعلاه يتضح أن معاملات ألفا كرونباخ مرتفعة نسبياً وجد مقبولة من الناحية

الإحصائية، وهذا بالنسبة لكل محاور الاستبيان، حيث كانت قيمة ألفا كرونباخ محصورة بين (0.86-0.87)

وكلها أكبر من 0.6، وبالتالي فإن النتائج مقبولة من الناحية الإحصائية وأداة الدراسة تتسم بالثبات.

المبحث الثاني: النتائج ومناقشتها

بعد استرداد استمارات الاستبيان التي تم توزيعها على أفراد عينة دراستنا، سنسعى إلى تحليل إجاباتهم المختلفة سواء ما تعلق منها ببياناتهم الشخصية أو بمحاور الدراسة.

المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة

سنعمل في هذا الطرح على تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة، بدءاً بالعمر، ثم المهنة، ثم الخبرة المهنية وأخيراً الشهادات والمؤهلات العلمية.

الفرع الأول: من ناحية العمر

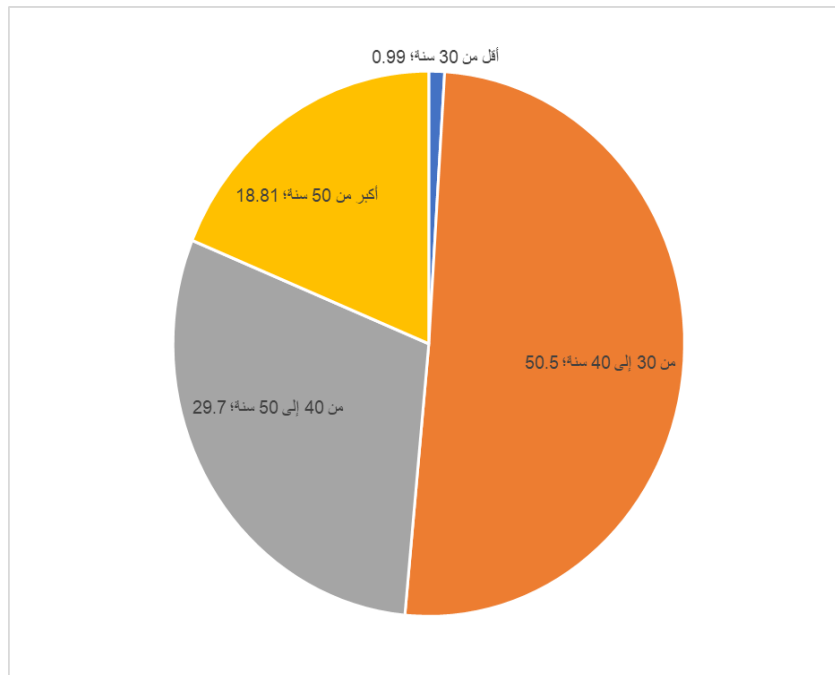
يوضح الجدول رقم (3-6) والشكل رقم (2) توزيع أفراد عينة الدراسة وهذا حسب أعمارهم كما يلي:

الجدول رقم (3-6): توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر	النسبة	التكرار
أقل من 30 سنة	0.99 %	1.00
من 30 إلى 40 سنة	50.50 %	51.00
من 40 إلى 50 سنة	29.70 %	30.00
أكبر من 50 سنة	18.81 %	19.00
المجموع	100 %	101

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

الشكل رقم (2): توزيع أفراد العينة حسب العمر.



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

من خلال الجدول والشكل أعلاه يظهر لنا أن نصف أفراد عينة الدراسة تنحصر أعمارهم بين (30-40 سنة)، حيث بلغت نسبتهم المئوية 50.50 %، وتليها الفئة المحصورة بين (40-50 سنة) بنسبة مئوية قدرها 29.7 %، وعليه يمكن القول أن أغلب ممارسي هذه المهنة من الشباب، ثم تأتي الفئة التي تفوق أعمارهم 50 سنة في المرتبة الثالثة حيث بلغت نسبتهم 18.81 %، وأخيراً حققت الفئة التي تقل أعمارهم عن 30 سنة أقل نسبة والتي قدرت بـ 0.99 %.

الفرع الثاني: من ناحية المهنة

يمكن الإشارة إلى توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المهنة التي يمارسونها في كل من الجدول رقم "3-7"

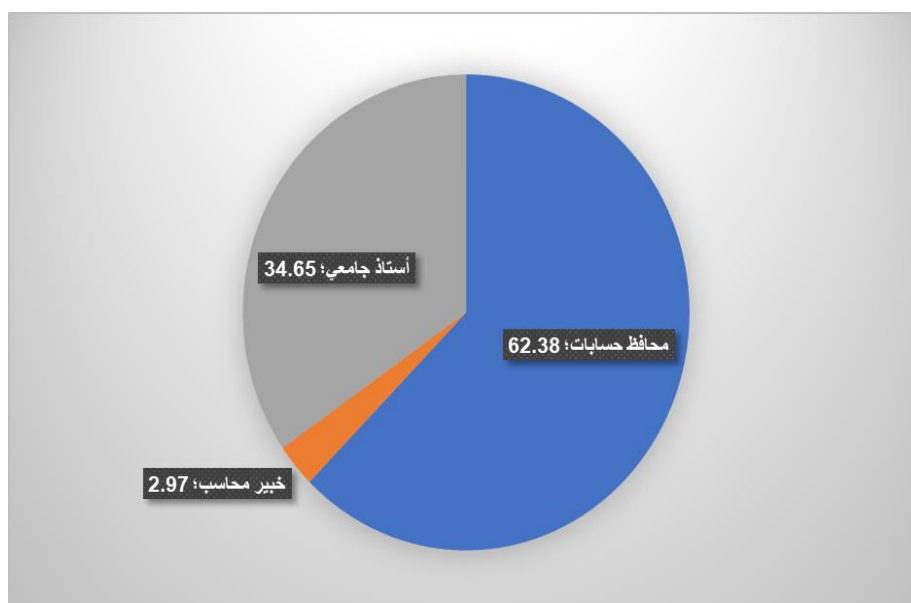
والشكل رقم "3" كما يلي:

الجدول رقم (3-7) توزيع أفراد العينة حسب المهنة

المهنة	النسبة	التكرار
محافظ حسابات	62.38 %	63.00
خبير محاسب	2.97 %	3.00
أستاذ جامعي	34.65 %	35.00
المجموع	100 %	101

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

الشكل رقم (3): توزيع أفراد العينة حسب المهنة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24.

يظهر من خلال الجدول والشكل السابقين أن أغلبية أفراد عينة دراستنا كانوا من محافظي الحسابات، إذ قدرت نسبتهم 62.38 %، ويأتي الأكاديميون المتخصصون في التدقيق والمحاسبة ثانياً محققين نسبة مئوية قدرها 34.65 %، أما أفراد العينة الذين يزاولون مهنة الخبير المحاسبي فقد جاءوا في المرتبة الثالثة بنسبة مئوية بلغت 2.97 %.

الفرع الثالث: من ناحية الخبرة المهنية

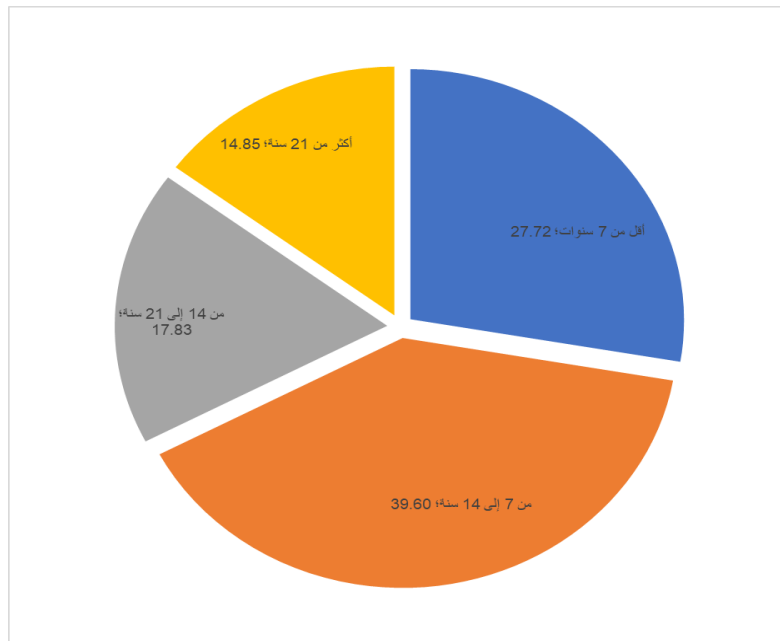
يبرز كل من الجدول رقم (3-8) والشكل رقم "4" توزيع أفراد عينة الدراسة على ضوء خبرتهم المهنية كما يلي:

الجدول رقم (3-8): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	النسبة	التكرار
أقل من 7 سنوات	27.72%	28. 00
من 7 إلى 14 سنة	39.60%	40. 00
من 14 إلى 21 سنة	17.83%	18. 00
أكثر من 21 سنة	14.85%	15. 00
المجموع	100%	101

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24.

الشكل رقم (4): توزيع افراد العينة حسب الخبرة.



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24.

من خلال الجدول والشكل أعلاه يظهر أن أغلب أفراد عينة الدراسة تنحصر خبرتهم المهنية من 7 إلى 14 سنة حيث كانت نسبتهم المئوية 39.60 %، وفي هذا السياق أيضا فقد بلغت نسبة أفراد عينة الدراسة الذين تقل خبرتهم عن 7 سنوات 27.72 %، أما الذين تنحصر خبرتهم بين 14 و 21 سنة فقد بلغت نسبتهم 17.83 %، وأخيرا بلغت نسبة أفراد عينة الدراسة الذين تفوق خبرتهم المهنية 21 سنة 14.85 %.

الفرع الرابع: من ناحية الشهادات والمؤهلات العلمية

لقد شهد توزيع أفراد عينة الدراسة وهذا حسب شهادتهم ومؤهلاتهم العلمية تباينا فيما بينهم، والجدول

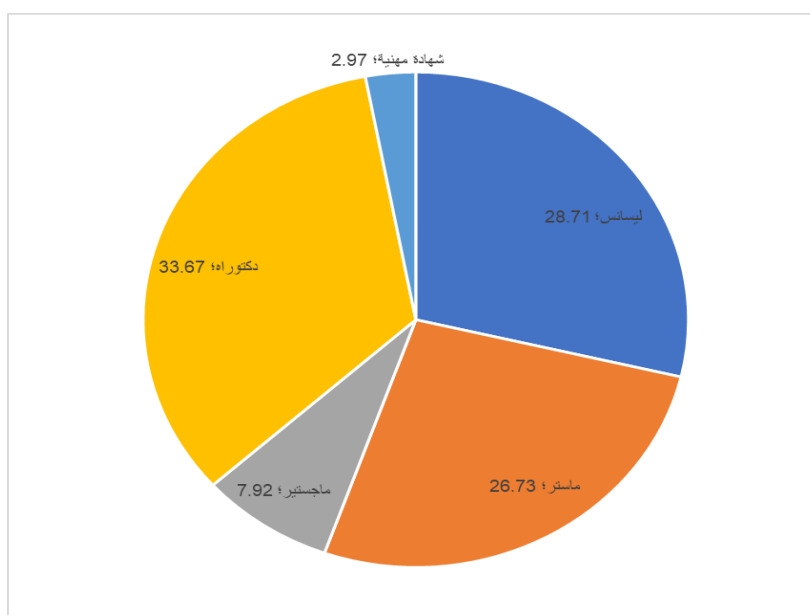
(9-3) والشكل (5) يظهر لنا ذلك:

الجدول رقم (9-3): توزيع أفراد العينة حسب الشهادات والمؤهلات العلمية

الشهادات والمؤهلات العلمية	النسبة	التكرار
ليسانس	28.71%	29.00
ماستر	26.73%	27.00
ماجستير	7.92%	8.00
دكتوراه	33.67%	34.00
شهادة مهنية	2.97%	3.00
المجموع	100%	101

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

الشكل رقم (5): توزيع أفراد العينة حسب الشهادات والمؤهلات العلمية.



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24.

من خلال كل من الشكل والجدول السابقين يتبين أن حاملي شهادة الدكتوراه من أفراد عينة الدراسة هم الغالبية، حيث بلغت نسبتهم المئوية 33.67 % في حين بلغت نسبة أفراد عينة الدراسة الحاملين لشهادة الليسانس 28.71 %، أما حاملي شهادة الماجستير فقد بلغت نسبتهم 26.73 %، كما حقق حاملي شهادة الماجستير نسبة مئوية قدرها 7.92 %، أما حاملوا الشهادة المهنية فقد بلغت نسبتهم 2.97 %.

المطلب الثاني: تحليل محاور الدراسة

الفرع الأول: تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة حول المحور المعايير التدقيق الدولية:

يمكن إيضاح نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول المحور الأول المتعلق بمعايير التدقيق الدولية من

خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (3-10): إجابات أفراد عينة الدراسة حول محور معايير التدقيق الدولية

الرقم	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	النسبة	الترتيب	الاتجاه العام
	موافق	موافق	موافق	موافق	محايد	غير موافق					
	تماما	تماما	تماما	تماما	تماما	تماما					
1	35.00	61.00	3.00	2.00	0.00	0.00	0.62	4.28	85.54	7	مقبول جدا
	34.65	60.40	2.97	1.98	0.00	0.00					
2	38.00	54.00	9.00	0.00	0.00	0.00	0.62	4.29	85.74	7	مقبول جدا
	37.62	53.47	8.91	0.00	0.00	0.00					
3	29.00	57.00	13.00	2.00	0.00	0.00	0.70	4.12	82.38	6	مقبول
	28.71	56.44	12.87	1.98	0.00	0.00					
4	30.00	57.00	9.00	0.00	5.00	4.95	0.91	4.06	81.19	1	مقبول
	29.70	56.44	8.91	0.00	4.95	4.95					
5	26.00	53.00	16.00	6.00	0.00	0.00	0.81	3.98	79.60	2	مقبول
	25.74	52.48	15.84	5.94	0.00	0.00					
6	27.00	55.00	14.00	5.00	0.00	0.00	0.78	4.03	80.59	3	مقبول
	26.73	54.46	13.86	4.95	0.00	0.00					

مقبول	5	81. 19	4. 06	0. 72	0. 00	3. 00	14. 00	58. 00	26. 00	7
					0. 00	2. 97	13. 86	57. 43	25. 74	
مقبول	4	80. 99	4. 05	0. 75	0. 00	5. 00	11. 00	59. 00	26. 00	8
					0. 00	4. 95	10. 89	58. 42	25. 74	
مقبول	الاتجاه العام	82. 15	4. 11	0. 74						

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24.

من خلال الجدول أعلاه يظهر أن الفقرة رقم (4) احتلت المرتبة الأولى "يساعد معيار التدقيق الدولي رقم 505 على استخدام المصادقات الخارجية بالطريقة المثلى والفعالة"، بانحراف معياري قدره (0.91) وهو منخفض نوعاً ما لأنه أقل من (1) أي عدم وجود تشتت كبير في الإجابات حول هذه العبارة، ومتوسط حسابي قيمته (4.06) بدرجة مقبولة، وحسب آراء أفراد عينة الدراسة يمكن القول أن الاعتماد على المعيار الدولي للتدقيق رقم 505 من شأنه ضمان استخدام المصادقات الخارجية بطريقة مثلى وفعالة، حيث كان أغلبهم موافقين عليها كما أن الوزن النسبي لإجاباتهم بلغ (81.19 %) وهي نسبة مرتفعة، وأيضاً جاءت الفقرة رقم (5) "المثالية هي صفة رأي المدقق الخارجي عند الاستناد على المعيار الدولي للتدقيق رقم 700" في المرتبة الثانية، حيث بلغ وسطها الحسابي (3.98) بدرجة عالية كما أن انحرافها المعياري قيمته (0.81)، أما الوزن النسبي لها (79.60 %)، كما أن معظم أفراد العينة موافقون عليها الأمر الذي يمكننا من قول أن القائم على مهنة التدقيق سيتصف رأيه بالمعيارية وذلك استناداً للمعيار الدولي للتدقيق رقم 700.

وفي المرتبة الثالثة جاءت العبارة رقم (6) والتي نصت على "يوفر معيار التدقيق الدولي 560 الآليات اللازمة التي تساعد على تحديد مجمل الأحداث اللاحقة" حيث بلغ وسطها الحسابي (4.03) وقد كانت درجته مقبولة أما انحرافها المعياري (0.78)، في حين بلغ وزنها النسبي (80.59 %) كما أن معظم أفراد عينة الدراسة موافقون عليها، وعليه يمكن القول أن المعيار الدولي للتدقيق رقم 560 من شأنه توفير الآليات الضرورية واللازمة التي تساعد على تحديد مجمل الأحداث اللاحقة، وتأتي العبارة رقم (8) "يضمن معيار التدقيق الدولي رقم

540 الوقوف على مختلف التقديرات المحاسبية بطريقة مثالية" في المرتبة الرابعة، حيث كان وسطها الحسابي (4.05) محققا درجة مقبولة، كما كان انحرافها المعياري (0.75)، وأيضاً بلغ وزنها النسبي (80.99 %) وقد لقيت هذه العبارة القبول لدى معظم أفراد عينة الدراسة، وعليه يمكن اعتبار معيار التدقيق الدولي رقم 540، أحد الآليات التي تضمن الوقوف على التقديرات المحاسبية بطريقة مثالية وهذا عند الاعتماد عليه.

أما العبارة رقم (7) فقد جاءت في المرتبة الخامسة " يساعد معيار التدقيق الدولي رقم 520 من القيام بمختلف الإجراءات التحليلية بطريقة مثلى ومناسبة" وفي هذا الصدد فقد بلغ وسطها الحسابي (4.06) وكانت درجته مقبولة، أما انحرافها المعياري (0.72)، وقد بلغ الوزن النسبي لها (81.19 %) وعموماً فقد كان معظم أفراد عينة الدراسة موافقون عليها، وعليه يمكن القول أن الاعتماد على معيار التدقيق الدولي رقم 520 يساعد على القيام بمختلف الإجراءات التحليلية بطريقة مناسبة ومثالية، وفي المرتبة السادسة جاءت العبارة رقم (3) "يمكن معيار التدقيق الدولي رقم 230 من تحديد وبدقة مجمل الوثائق المناسبة للتدقيق" حيث حققت وسط حسابي قدره (4.12) أما انحرافها المعياري فقيمته (0.7)، ووزنها النسبي بلغ (82.38 %)، وقد اتفق معظم أفراد عينة الدراسة عليها، وعموماً يمكن القول أن معيار التدقيق الدولي رقم 230 يساعد على تحديد وبشكل دقيق مجمل الوثائق الضرورية والمناسبة لعملية التدقيق، أما المرتبة السابعة فقد جاءت فيها كل من العبارتين رقم (1) و(2) "تحتاج الرقابة الداخلية ونظامها إلى آليات مهنية مناسبة للوقوف عليها، تتيحها وتوفرها معايير التدقيق الدولية" و"تعد معايير التدقيق الدولية الخيار المهني المتبع على مستوى الأرضيات المهنية الرائدة" حيث بلغ وسطهما الحسابي على التوالي (4.28؛ 4.29) كما كان انحرافهما معياري (0.62)، والوزن النسبي لكل منهما (85.54 %؛ 85.74 %) وقد كان أغلب أفراد عينة الدراسة موافقين عليها الأمر الذي يمكننا من قول أن معايير التدقيق الدولية توفر الآليات المهنية المناسبة التي تسمح بالوقوف على الرقابة الداخلية، كما أن هذه المعايير تعد الخيار المهني الذي تتبعه أغلب الأرضيات المهنية الرائدة.

بشكل عام حقق هذا المحور وسط حسابي قيمته (4.11)، وانحراف معياري قدره (0.74)، كما لقيت عبارته الموافقة لدى معظم أفراد عينة الدراسة .

الفرع الثاني: تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة حول محور ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر

لقد تم تخصيص هذه النقطة لتسليط الضوء على إجابات أفراد عينة الدراسة حول ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وتحليلها.

الجدول رقم (3-11): إجابات أفراد عينة الدراسة حول محور ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر

الرقم	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	النسبة	الترتيب	الاتجاه العام
	موافق تماما	موافق	محايد	موافق	غير موافق	غير موافق تماما	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق
	موافق	موافق	محايد	موافق	غير موافق	غير موافق تماما	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق
9	54.00	30.00	14.00	3.00	0.00	0.83	4.34	86.73	2	مقبول جدا			
	53.47	29.70	13.86	2.97	0.00	0.83	4.34	86.73	2	مقبول جدا			
10	31.00	49.00	17.00	4.00	0.00	0.80	4.06	81.19	3	مقبول			
	30.69	48.51	16.83	3.96	0.00	0.80	4.06	81.19	3	مقبول			
11	53.00	40.00	6.00	2.00	0.00	0.70	4.43	88.51	6	مقبول جدا			
	52.48	39.60	5.94	1.98	0.00	0.70	4.43	88.51	6	مقبول جدا			
12	28.00	58.00	13.00	1.00	1.00	0.73	4.10	81.98	4	مقبول			
	27.72	57.43	12.87	0.99	0.99	0.73	4.10	81.98	4	مقبول			
13	25.00	59.00	14.00	3.00	0.00	0.71	4.05	80.99	5	مقبول			
	24.75	58.42	13.86	2.97	0.00	0.71	4.05	80.99	5	مقبول			
14	44.00	38.00	14.00	5.00	0.00	0.86	4.20	83.96	1	مقبول جدا			
	43.56	37.62	13.86	4.95	0.00	0.86	4.20	83.96	1	مقبول جدا			

مقبول	7	79. 80	3. 99	0. 66	0. 00	0. 00	22. 00	58. 00	21. 00	15
					0. 00	0. 00	21. 78	57. 43	20. 79	
مقبول جدا	5	86. 73	4. 34	0. 71	0. 00	0. 00	14. 00	39. 00	48. 00	16
					0. 00	0. 00	13. 86	38. 61	47. 52	
مقبول	4	80. 00	4. 00	0. 73	0. 00	2. 00	21. 00	53. 00	25. 00	17
					0. 00	1. 98	20. 79	52. 48	24. 75	
مقبول	الاتجاه العام	83. 32	4. 17	0. 75						

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v 24

من خلال ما أبرزه الجدول أعلاه، جاءت العبارة رقم (14) في المرتبة الأولى، حيث كان نصها "من أجل ضمان الرقي المهني للمراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية يستحسن تغيير الآليات الحالية التي تمارس وفقها هذه المهنة" بانحراف معياري قدره (0.86) وهو منخفض نوعا ما لأنه أقل من (1)، ومتوسط حسابي قيمته (4.20) بدرجة مقبولة جدا، كما أن الوزن النسبي لإجابات أفراد العينة حولها (83.96 %) وتعد نسبة عالية، إضافة إلى أن معظمهم موافقون تماما عليها، وعليه يمكن القول أنه من أجل ضمان الرقي المهني للمراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية لا بد من إعادة تغيير الآليات والكيفيات التي تمارس على أساسها هذه المهنة، أما المرتبة الثانية فقد حلت فيها العبارة رقم 9 "إن تحيين القوانين الحالية المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية من شأنه الرفع من مستوى ممارسة المهنة" حيث بلغ وسطها حسابي (4.34)، وانحرافها المعياري (0.83)، ووزنها النسبي (86.73 %)، وقد كان أغلب أفراد عينة الدراسة موافقون تماما عليها، الأمر الذي يحيلنا لقول أن السبيل الأنجع الذي يسهم في الرفع من مستوى ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية هو القيام بتحيين القوانين الحالية المنظمة لها .

وقد جاءت العبارة رقم 10 في المرتبة الثالثة، حيث كان نصها " يمكن المعيار الجزائري للتدقيق رقم 570 المراجعين الخارجيين من وضع التصورات السليمة المتعلقة باستمرارية المؤسسة لمجمل نشاطاتها " محققة وسط حسابي قدره (4.06) وانحراف معياري قيمته (0.80)، كما بلغ الوزن النسبي لها (81.19 %)، وقد كان أغلب أفراد عينة الدراسة موافقون عليها، وعليه يمكن القول أن المراجع الخارجي في البيئة الجزائرية يمكنه وضع مختلف التصورات السليمة المتعلقة باستمرارية المؤسسة لمجمل نشاطاتها وهذا عند اعتماده على المعيار الجزائري للتدقيق رقم 570، والمرتبة الرابعة فقد كانت فيها كل من العبارتين رقم 12 " إن الاعتماد على معيار التدقيق الجزائري رقم 210 يوفر الظروف المناسبة لكل من مدقق الحسابات والإدارة من أجل الاتفاق على الشروط اللازمة لأداء مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية " والعبارة رقم 17 " يساعد معيار التدقيق الجزائري رقم 610 ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية عند الاستناد عليه في تحديد مختلف الحالات التي يراعون فيها أعمال المدققين الداخليين "، حيث كان وسطهما الحسابي على التوالي (4.10؛ 4.00) وانحرافهما المعياري (0.73)، وبلغ الوزن النسبي لهما (81.98 %؛ 80.00 %)، كما أن أغلب أفراد عينة الدراسة موافقون عليهما الأمر الذي يمكننا من قول أن الاعتماد على معيار التدقيق الجزائري رقم 210 يساعد على توفير الظروف السامحة لكل من الإدارة وكذا مدقق الحسابات لتحديد الشروط اللازمة لأداء مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية، إضافة أن الاعتماد على المعيار الجزائري للتدقيق رقم 610 يساعد ممارسي المهنة في البيئة الجزائرية على تحديد مختلف الحالات التي يراعون فيها أعمال المدققين الداخليين.

وحلت كل من العبارتين رقم 13 " يوفر معيار التدقيق الجزائري رقم 505 الآليات المناسبة للحصول على التأكيدات الخارجية المساعدة في ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية " والعبارة رقم 16 " من أجل ضمان ممارسة مهنية فعالة للمراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية يستحسن تغيير الآليات القانونية التي يتم على أساسها تحديد أتعاب المهنيين " في المرتبة الخامسة، حيث كان وسطهما الحسابي على التوالي (4.05؛ 4.34)

وانحرافها المعياري (0.71)، والوزن النسبي لهما (80.99%؛ 86.73%)، وقد اتفق معظم أفراد عينة الدراسة عليهما، وعليه يمكن القول أن معيار التدقيق الجزائري رقم 505 يعد أحد السبل التي توفر التأكيدات الخارجية المساعدة في أداء مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية، كما أن العمل على تغيير الآليات القانونية التي تحدد أتعاب المهنيين في البيئة الجزائرية لمهنة المراجعة الخارجية، يضمن أداء مهني فعال لها.

أما المرتبة السادسة جاءت فيها العبارة رقم (11) "من أجل ضمان ممارسة مهنية فعالة للمراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية، يستحسن تحديث الشروط المحددة قانونيا لممارسة وأداء هذه المهنة "حيث كان وسطها الحسابي (4.43) وانحرافها المعياري (0.7)، ووزنها النسبي (88.51%)، كما أن معظم أفراد العينة موافقون تماما عليها، وعليه يمكن القول أنه من الأفضل تحديث مختلف الشروط التي حددها القانون لممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية وهذا من أجل ضمان أداء فعال لها، وفي المرتبة السابعة حلت العبارة رقم (15) "يمكن معيار التدقيق الجزائري رقم 620 ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية عند الاعتماد عليه من تحديد مختلف الحالات التي يستعينون فيها بأعمال خبير "حيث كان وسطها الحسابي (3.99) وانحرافها المعياري (0.66)، ووزنها النسبي (79.80%)، كما أن معظم أفراد عينة الدراسة موافقون عليها وعليه يمكن القول أن ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وعند استنادهم على المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 سيتمكنون من تحديد الحالات التي يستعينون فيها بأعمال خبير.

وعموما، فقد وافق أغلبية أفراد عينة الدراسة على معظم عبارات هذا المحور والتي سلطت الضوء على بعض الجوانب المتعلقة بممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية.

الفرع الثالث: تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة حول محور جودة المعلومة المحاسبية

سنعمد في هذا الجانب على تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة حول محور جودة المعلومة المحاسبية، انطلاقاً

من الجدول (12-3).

الجدول رقم (12-3): إجابات أفراد عينة الدراسة حول محور جودة المعلومة المحاسبية

الرقم	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	النسبة	الترتيب	الاتجاه العام
	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة					
	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماماً	موافق تماماً	موافق	محايد					
18	52.00	34.00	12.00	3.00	0.00	0.00	0.00	0.80	4.34	86.73	2	مقبول جدا	
	51.49	33.66	11.88	2.97	0.00	0.00	0.00	0.71	4.40	87.92	5		
19	51.00	41.00	7.00	2.00	0.00	0.00	0.00	0.61	4.44	88.71	9	مقبول جدا	
	50.50	40.59	6.93	1.98	0.00	0.00	0.00	0.69	4.33	86.53	7		
20	49.00	48.00	3.00	1.00	0.00	0.00	0.00	0.70	4.30	85.94	6	مقبول جدا	
	48.51	47.52	2.97	0.99	0.00	0.00	0.00	0.78	4.29	85.74	3		
21	45.00	45.00	10.00	1.00	0.00	0.00	0.00	0.69	4.33	86.53	7	مقبول جدا	
	44.55	44.55	9.90	0.99	0.00	0.00	0.00	0.70	4.30	85.94	6		
22	43.00	46.00	11.00	1.00	0.00	0.00	0.00	0.70	4.30	85.94	6	مقبول جدا	
	42.57	45.54	10.89	0.99	0.00	0.00	0.00	0.78	4.29	85.74	3		
23	46.00	41.00	11.00	3.00	0.00	0.00	0.00	0.78	4.29	85.74	3	مقبول جدا	
	45.54	40.59	10.89	2.97	0.00	0.00	0.00	0.81	4.10	81.98	1		
24	34.00	47.00	16.00	4.00	0.00	0.00	0.00	0.81	4.10	81.98	1	مقبول	
	33.66	46.53	15.84	3.96	0.00	0.00	0.00	0.76	4.20	83.96	4		
25	36.00	53.00	9.00	2.00	1.00	0.99	1.98	0.76	4.20	83.96	4	مقبول جدا	
	35.64	52.48	8.91	1.98	0.99	0.99	1.98	0.64	4.36	87.13	8		
26	45.00	47.00	9.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.64	4.36	87.13	8	مقبول جدا	
	44.55	46.53	8.91	0.00	0.00	0.00	0.00	0.72	4.30	86.07	الاتجاه العام		

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أن العبارة رقم 24 جاءت في المرتبة الأولى حيث كان نصها "إن اتصاف مختلف المعلومات المحاسبية بالجودة، يضمن الحصول على تلك المعلومات في الوقت المناسب"، بانحراف معياري (0.81)، ومتوسط حسابي (4.10)، ووزن نسبي (81.90%)، وقد كان أغلب أفراد عينة الدراسة موافقون عليها، وعليه يمكن القول أن تحلي المعلومات المحاسبية واتصافها بالجودة يضمن الحصول عليها في الوقت المناسب، كما حلت العبارة رقم 18 "عندما تتصف المعلومة المحاسبية بالجودة يرتفع مستوى قابلية تلك المعلومات للتحقق" في المرتبة الثانية، حيث بلغ وسطها الحسابي (4.34) وانحرافها المعياري (0.80)، ووزنها النسبي (86.73%)، كما أن أغلبية أفراد عينة الدراسة موافقون تماما عليها، الأمر الذي يمكننا من قول أنه بمجرد تحلي المعلومات المحاسبية بالجودة فسينتج عنه ارتفاع في مستوى قابليتها للتحقق.

وفي المرتبة الثالثة جاءت العبارة رقم (23) "ترتفع قدرة المعلومات المحاسبية على التنبؤ عندما تتمتع تلك المعلومات بالجودة" حيث كان وسطها الحسابي (4.29) وانحرافها المعياري (0.78)، وبلغ الوزن النسبي لها (85.74%) وكان أغلبية أفراد عينة الدراسة موافقون تماما عليها، وعليه يمكن القول أن قدرة مختلف المعلومات المحاسبية على التنبؤ سيرتفع في حال تحليلها بصفة الجودة، وحلت العبارة رقم (25) "إن اتصاف مختلف المعلومات المحاسبية بالجودة يزيد من كفاءة تلك المعلومات" في المرتبة الرابعة بوسط حسابي (4.20) وانحراف معياري (0.76)، ووزن نسبي (83.96%)، كما أن معظم أفراد عينة الدراسة موافقون عليها، وعليه يمكن القول أن تمتع المعلومة المحاسبية بالجودة يسمح بزيادة كفاءتها، أما في المرتبة الخامسة كانت للعبارة رقم (19) "ترداد قيمة المنفعة للمعلومات المحاسبية عندما تكون تلك المعلومات ذات جودة" فبلغ وسطها الحسابي (4.40) وانحرافها المعياري (0.71)، ووزنها النسبي (87.92%)، كما أن أغلبية أفراد عينة الدراسة موافقون تماما عليها، وعليه يمكن القول أن تحلي المعلومات المحاسبية بالجودة يسمح برفع قيمة منفعتها.

وعرفت العبارة رقم (22) "يزيد مستوى كفاية مختلف المعلومات المحاسبية عندما تتصف تلك المعلومات بالجودة" مرتبة سادسة، حيث كان وسطها الحسابي (4.30) وانحرافها المعياري (0.7)، وزنها النسبي (85.94 %)، وقد كان معظم أفراد عينة الدراسة موافقون عليها، وعليه يمكن القول أن تحلي المعلومات المحاسبية بالجودة يزيد من مستوى كفايتها ويرفعها، وفي المرتبة السابعة جاءت العبارة رقم (21) "يرتفع مستوى التمثيل الصادق لمختلف المعلومات المحاسبية عندما تكون تلك المعلومات ذات جودة" حيث حققت وسط حسابي (4.33) وانحراف معياري (0.69)، كما بلغ وزنها النسبي (86.53 %)، وكان أغلبية أفراد عينة الدراسة موافقون عليها، وعليه فتمتع المعلومات المحاسبية بالجودة يسمح برفع مستوى التمثيل الصادق لها، أما العبارة رقم (26) "إن تمتع المعلومات المحاسبية بالجودة يضمن الرفع من مستوى الثقة لمختلف تلك المعلومات" فقد حلت في المرتبة الثامنة، إذ بلغ وسطها الحسابي (4.36) وانحرافها المعياري (0.64)، ووزنها النسبي (87.13 %)، كما شهدت موافقة غالبية أفراد عينة الدراسة، وعليه يمكن القول إن اكتساب المعلومات المحاسبية للجودة يكون كفيلاً بضمان الرفع من مستويات الثقة لها.

وبصفة عامة، تضمن هذا المحور عبارات ذات الصلة بجودة المعلومة المحاسبية، وقد لقيت معظمها الموافقة لدى أغلبية أفراد عينة الدراسة.

المطلب الثالث: اختبار الفرضيات ومناقشتها

بعد وضع الفرضيات المتعلقة بدراستنا سنباشر مهمة تأكيدها أو نفيها، حيث سنقف في النقطة الأولى على الفرضية الأولى والتي من خلالها نحاول معرفة وجود أثر لمعايير التدقيق الدولية على ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر من عدمه، ثم نعمل على التحقق من صحة كل من الفرضيتان الثانية والثالثة واللتان وضعنا بغية التأكد من وجود تأثير لكل من معايير التدقيق الدولية وممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر على جودة المعلومة المحاسبية في النقطة الثانية، أما في النقطة الأخيرة فسنقوم بالتحقق من صحة الفرضية العامة أو عدمها.

الفرع الأول: اختبار ومناقشة الفرضية الأولى

كما أشرنا سابقا سنقوم في هذا الفرع بالتأكد من صحة الفرضية الأولى أو عدمها حيث كان نصها: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$ لمعايير التدقيق الدولية على ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر.

ومن خلال هذه الفرضية قمنا بوضع كل من الفرضية الصفرية (H_0) والبديلة (H_1) كما يلي:

➤ $H_0 =$ لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$ لمعايير التدقيق الدولية على ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر.

➤ $H_1 =$ يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$ لمعايير التدقيق الدولية على ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر

من أجل اختبار هذه الفرضية سنستعين بطريقة المربعات العادية، حيث أن الهدف من القيام بتقدير نموذج الدراسة باستخدام طريقة المربعات العادية هو كونها تعد أفضل طريقة لاختبار فرضية دراستنا، كما أن التقدير وفق هذه الطريقة يمكن من حساب معاملات الارتباط وأيضا التحديد والتأكد من خطية العلاقة بين متغيرات الدراسة، ثم القياس الدقيق لأثر معايير التدقيق الدولية على ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر.

➤ حساب معامل الارتباط البسيط وقياس القدرة التفسيرية للنموذج:

جدول رقم (3-13): يوضح الارتباط الخطي بين معايير التدقيق الدولية وممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر

النموذج	معامل الارتباط لبيرسون	معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	الانحراف المعياري لأخطاء التقدير
1	0.851 ^a	0.724	0.722	0.28238
Prédicteurs: (Constante), معايير التدقيق الدولية				

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

من خلال الجدول أعلاه يظهر أن معامل الارتباط الخطي بين معايير التدقيق الدولية (M) وممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر (X) هو (85 %) وهذا يدل على وجود ارتباط إيجابي وقوي بينهما، كما أن قيمة معامل التحديد مرتفعة ($r^2=0.72$) أي أن القدرة التفسيرية لمتغير معايير التدقيق الدولية على محور ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر مرتفعة نسبياً، حيث أن نسبته المئوية بلغت (72%) وهي نسبة مقبولة من الناحية الإحصائية وهذا لكونها تفوق (50%) الأمر الذي يدل على أن معايير التدقيق الدولية (M) لها أثر معتبر في تفسير متغير ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر (X) وهذا من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، في حين أن النسبة المتبقية (28%) تعد بمثابة عوامل أخرى لم يتم إدراجها في النموذج ولكنها مدرجة في هامش الخطأ.

✓ اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لدراسة خطية العلاقة بين المتغيرات

الجدول رقم (3-14): يوضح تحليل التباين للانحدار

النموذج	مربعات البواقي	درجة الحرية	متوسط المربعات	F	Sig
Régression	20. 738	1	20. 738	260. 076	0.000
Résidu	7. 894	99	80.00		
Total	28. 633	100			
Variable dépendante: ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر					
Prédicteurs: (Constante), معايير التدقيق الدولية					

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

يوضح الجدول أعلاه تحليل تباين خط الانحدار حيث من يتم خلاله دراسة مدى ملائمة خط الانحدار للمعطيات، وبناء على النتائج المحققة من هذا الاختبار، نلاحظ أن قيمة فيشر الإحصائية بلغت $F_{stat} = 260.076$ وهي دالة من الناحية الإحصائية على اعتبار أن القيمة الاحتمالية لهذه

الإحصائية $Prop - F_{stat} = 0.00$ وهي أقل من القيمة الحرجة (0.05) وعليه فهذا يؤكد وجود علاقة

خطية بين معايير التدقيق الدولية (M) وممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر (X).

✓ النموذج القياسي المقدر لأثر معايير التدقيق الدولية (M) على ممارسة المراجعة الخارجية في

الجزائر (X):

الجدول رقم (3-15): قيمة معاملات خط الانحدار

النموذج		B المعاملات	الانحراف المعياري للأخطاء	T إحصائية ستودنت	sig
1	(Constante)	0.637	0.221	2.887	0.005
	معايير التدقيق الدولية	0.859	0.053	16.127	0.000
Variable dépendante: ممارسة المراجعة الخارجية					

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24.

بعدما قمنا بحساب القيمة المتعلقة بمعامل الارتباط الخطي بين معايير التدقيق الدولية (M) وممارسة المراجعة

الخارجية في الجزائر (X) والذي بلغ (0.85) وتأكدنا من وجود ارتباط قوي بينهما من خلال تلك القيمة،

بالإضافة إلى تأكدنا أيضا من وجود علاقة خطية بين كلا المتغيرين عن طريق تحليل التباين لاختبار ANOVA

وهذا لأن قيمة (F-statistic= 260.076) وقيمتها الاحتمالية أقل من 0.05 أي توجد علاقة خطية

ذات دلالة إحصائية بين المتغيرين، وأيضا كانت قيمة معامل التحديد $R^2 = 0.72$ وبالتالي فإن المتغير المستقل

في هذا النموذج يساهم في تفسير تغيرات المتغير التابع بنسبة 72% والنسبة الباقية تعد عوامل أخرى لم تدرج في

النموذج، ومن جهة ثانية لاحظنا أن معلمة النموذج المقدر (الميل) معنوية إحصائيا لأن قيمة $sig = 0.00$

إحصائية ستودنت أقل من 0.05، وعليه يمكن القول أن النموذج المقدم محل الدراسة مقبول من الناحية

الإحصائية أي يوجد أثر إيجابي لمعايير التدقيق الدولية (M) على ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر (X) الأمر الذي ينفي الفرضية الصفرية التي تنص: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $0.05 \geq \alpha$ لمعايير التدقيق الدولية على ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر"، ويؤكد صحة الفرضية البديلة التي تنص على أنه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $0.05 \geq \alpha$ لمعايير التدقيق الدولية على ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر"، وبناء على إجابات أفراد عينة الدراسة يمكن القول أن المعايير الدولية للتدقيق لها دور فعال وتأثير إيجابي على ممارسة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية بالشكل الذي يضمن تطورها ورفقها المهني.

الفرع الثاني: اختبار صحة الفرضية الثانية والثالثة ومناقشتها

خصصنا هذا الإطار من أجل العمل على تأكيد أو نفي صحة كل من الفرضية الثانية والثالثة، وسنقوم بهذا عن طريق تقدير العلاقة الانحدارية لمعايير التدقيق الدولية وممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر كمتغيرات مستقلة ومحور جودة المعلومة المحاسبية كمتغير تابع، وذلك باستخدام طريقة المربعات الصغرى العادية، حيث تنص كل من الفرضية الثانية والثالثة على ما يلي:

الفرضية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لمعايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر.

وكانت الفرضية الصفرية (H_0) والفرضية البديلة (H_1) كما يلي:

✓ **H_0 :** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لمعايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر.

✓ **H_1 :** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لمعايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر.

الفرضية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \geq 0.05$ ممارسة المراجعة الخارجية

في الجزائر على جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر.

وقد تم وضع الفرضية الصفرية (H_0) والفرضية البديلة (H_1) كما يلي:

✓ H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \geq 0.05$ ممارسة المراجعة الخارجية

في الجزائر على جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر

✓ H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \geq 0.05$ ممارسة المراجعة الخارجية في

الجزائر على جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر.

ومن أجل العمل على اختبار هذه الفرضيات تم تلخيص نتائج تقدير نموذج الدراسة في الجدول التالي:

الجدول رقم (3-16): نموذج الانحدار المتعدد لأثر معايير التدقيق الدولية وممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر

على جودة المعلومة المحاسبية

تحليل تباين الانحدار		R	R ²	R ² adj	معنوية المعلمات		معلمات النموذج	النماذج		
								المتغيرات المستقلة	المتغير التابع	
45.36	f- stat	0.69	0.48	0.47	1.43	T- stat	الثابت a		جودة المعلومة المحاسبية (Y)	
	0.00				Sig					
0.00	sig				0.49	T- stat	الميل b ₁			M
					0.00	Sig				
					0.20	T- stat	الميل b ₂	X		
					0.13	Sig				
المعادلة الخطية لنموذج الانحدار المتعدد										
Y= 1. 43+0. 49M+0. 20X										

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss v24

❖ العلاقة الارتباطية وجودة توفيق النموذج:

من خلال الجدول أعلاه يتبين أن قيمة معامل الارتباط الخطي بين محوري كل من معايير التدقيق الدولية وممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر من جهة، وجودة المعلومة المحاسبية من جهة أخرى بلغت 0.69 أي أن هناك ارتباط إيجابي وقوي بين هذه المتغيرات المستقلة والمتغير التابع (جودة المعلومة المحاسبية)، بالإضافة إلى أن قيمة معامل التحديد ($r^2=0.48$) مقبولة إلى حد ما، أي أن القدرة التفسيرية لهذا النموذج والمتعلقة بمحور جودة المعلومة المحاسبية مرتفعة نسبياً، حيث بلغت نسبته المئوية (48%) وهي نسبة متوسطة ومقبولة من الناحية الإحصائية على اعتبار أنها تقارب (50%) وهذا يدل على أن معايير التدقيق الدولية وممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر بشكل منفرد تؤثر بصورة معتبرة على متغير جودة المعلومة المحاسبية، في حين أن النسبة الباقية (52%) تعد بمثابة عوامل أخرى لم يتم إدراجها في النموذج ولكنها مدرجة في هامش الخطأ.

❖ اختبار العلاقة الخطية بين معايير التدقيق الدولية وممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وجودة

المعلومة المحاسبية:

اعتماداً على ما أظهره اختبار (ANOVA) من خلال الجدول رقم (3-16)، نلاحظ أن قيمة فيشر الإحصائية كانت $F_{stat} = 45.36$ وهي دالة من الناحية الإحصائية على اعتبار أن القيمة الاحتمالية لهذه الإحصائية $Prop - F_{stat} = 0.00$ أقل من القيمة الحرجة (0.05)، وبالتالي نستنتج وجود علاقة خطية بين جودة المعلومة المحاسبية وكل من معايير التدقيق الدولية وممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر بشكل منفرد.

❖ معنوية معاملات النموذج:

من خلال الجدول (3-16) يتضح لدينا أن معلمة الثبات دالة من الناحية الإحصائية حيث أن القيمة الاحتمالية الخاصة لإحصائية ستودنت تساوي 0.00 وهي أقل من القيمة الحرجة (0.05)، وهذه المعلمة ليس لها أي مدلول من الناحية الاقتصادية، كما بينت نتائج التقدير أن المعلمة المتعلقة بالمحور الخاصة بمعايير التدقيق

الدولية دالة من الناحية الإحصائية على اعتبار أن القيمة الاحتمالية الخاصة لإحصائية ستودنت تساوي (0.00) وهي أقل من القيمة الحرجة (0.05)، ومن جهة ثانية فإن المعلمة المرتبطة بمحور ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر (X) غير دالة من الناحية الإحصائية على اعتبار أن القيمة الاحتمالية لإحصائية ستودنت الخاصة بها (0.13) وهي أكبر من القيمة الحرجة (0.05).

وعليه يمكن القول أن المحور الخاص بمعايير التدقيق الدولية كان له أثر معنوي من الناحية الإحصائية على جودة المعلومة المحاسبية (Y)، في حين أن المحور الخاص بممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر لم يكن له أي مدلول إحصائي في التأثير على جودة المعلومة المحاسبية (Y)، وعموما فالنموذج مقبول من الناحية الاقتصادية وسنعمل على التحقق من صحة كل من الفرضيتين الثانية والثالثة ومناقشتها على حد.

➤ التحقق من صحة الفرضية الثانية ومناقشتها:

بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي التي أظهرها الجدول رقم (3-16):

ترفض الفرضية الصفرية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \geq 0.05$ معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر، وتقبل الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \geq 0.05$ معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر، وعليه يمكن القول أن معايير التدقيق الدولية تعد من أبرز السبل المتاحة التي تضمن جودة المعلومة المحاسبية .

➤ التحقق من صحة الفرضية الثالثة ومناقشتها

من خلال نتائج التحليل الإحصائي التي توصلنا إليها عن طريق الجدول رقم (3-16) فإننا نستنتج:

قبول الفرضية الصفرية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \geq 0.05$ لممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر على جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر، ورفض الفرضية البديلة يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \geq 0.05$ لممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر على جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر،

وعليه يمكن القول أن الآليات المهنية والميكانزمات التنظيمية التي تقوم عليها ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية لا تضمن تحقيق الجودة للمعلومات المحاسبية.

الفرع الثالث: اختبار ومناقشة الفرضية العامة

لقد كان نص الفرضية العامة لدراستنا: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$ لممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومات المحاسبية، كما كانت كل من الفرضية الصفرية (H_0) والفرضية البديلة (H_1) لها كما يلي:

➤ H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$ لممارسة المراجعة

الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومات المحاسبية.

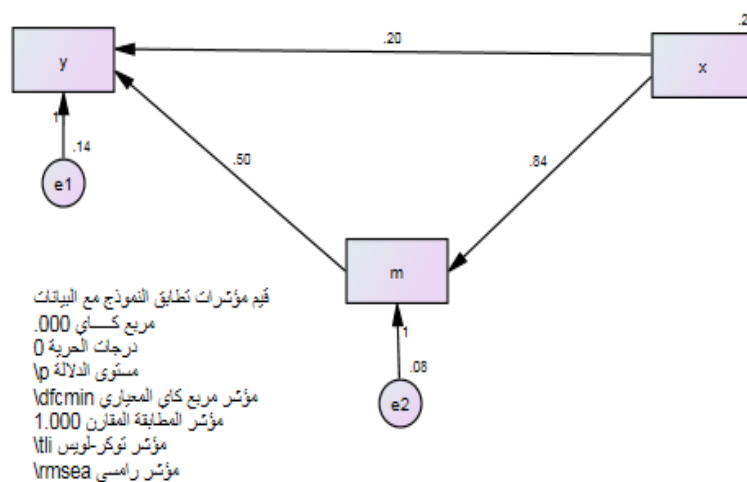
➤ H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$ لممارسة المراجعة الخارجية

في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومات المحاسبية.

ومن أجل التأكد من صحة هذه الفرضية أو نفيها اعتمدنا على تحليل المسار، حيث يوضح الشكل رقم

(6) نموذج الدراسة عن طريق تحليل المسار كما يلي:

الشكل رقم (6): التمثيل البياني لنموذج الدراسة عن طريق تحليل المسار



المصدر: مخرجات برنامج spss v24.

من خلال الشكل أعلاه اتضح لدينا أن الأثر في المسار من المتغير المستقل (ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر X) باتجاه المتغير الوسيط (معايير التدقيق الدولية m) نحو المتغير التابع (جودة المعلومة المحاسبية y) أعلى من الأثر الذي تم تسجيله في المسار من المتغير المستقل (ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر) بشكل مباشر نحو المتغير التابع (جودة المعلومة المحاسبية)، كما أظهر أيضا هذا الشكل أن النموذج بشكل عام مقبول من الناحية الإحصائية، وفيما يلي مجموعة من المؤشرات المتعلقة بالتحقق من جودة النموذج والمعنوية الإحصائية لمعاملات الأثر في كل مسارات النموذج.

الجدول رقم (3-17): مقدرات نموذج الدراسة ومعنوياتها الإحصائية

Regression Weights: (Group number 1 – Default model)						
Label			Estimate	.S. E	.C. R	P
m	<---	X	0. 843	0. 052	16. 208	***
y	<---	X	0. 201	0. 133	1. 513	0. 13
y	<---	M	0. 496	0. 134	3. 702	***

المصدر: مخرجات برنامج spss v24

من خلال الجدول السابق يتبين لنا أن كل المسارات المحددة في نموذج الدراسة كان تأثيرها معنوي من الناحية الإحصائية حيث أن القيم الاحتمالية الخاصة بكل المعلمات المقدرة أقل من القيمة الاحتمالية عند مستوى المعنوية أقل 5%، باستثناء المعلمة المتعلقة بالمسار المنطلق من المتغير المستقل (ممارسة المراجعة الخارجية) باتجاه المتغير التابع (جودة المعلومة المحاسبية) لم يكن لها أي مدلول من الناحية الإحصائية، لأن القيمة الاحتمالية الخاصة بهذا المسار بلغت (0.13) وهي أكبر من القيمة الحرجة (0.05)، وسنعمل على القيام بالتأكد من مجموعة من المؤشرات الإحصائية التي تبين لنا كفاءة وجودة نموذج الدراسة إحصائيا.

الجدول رقم (3-18): مؤشرات جودة النموذج

Model Fit Summary

CMIN

Model	NPAR	CMIN	DF	P	CMIN/DF
Default model	6.000	0.000	0.000		
Saturated model	6.000	0.000	0.000		
Independence model	3.000	194.380	3.000	0.000	64.793

RMR, GFI

Model	RMR	GFI	AGFI	PGFI
Default model	0.000	1.000		
Saturated model	0.000	1.000		
Independence model	0.143	0.483	-0.033	0.242

المصدر: مخرجات برنامج spss v24.

من خلال الجدول أعلاه يتبين لنا أن قيمة (CMIN = 0.000) وهو مؤشر مقبول بدرجة كبيرة وذلك لأنه كلما اقتربت هذه القيمة من 0 يصبح النموذج أكثر جودة، وهي نفس النتيجة بالنسبة لمؤشر DFCMIN المعياري وهذا على اعتبار أن قيمة CMIN مساوية 0، وعليه يمكن القول أن النموذج

الذي تم إعداده في هذه الدراسة يتميز بقوة وكفاءة عالية، وانطلاقاً من النتائج التي توصلنا إليها من خلال الشكل السابق والجدولين السابقين فإننا نرفض الفرضية الصفرية التي تنص:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$ لممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومات المحاسبية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$ لممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومات المحاسبية، حيث اتضح من خلال النتائج وإجابات أفراد عينة الدراسة أن ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية تؤثر بشكل إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية مقارنة مع عدم وجود معايير التدقيق الدولية، فمرونة الأثر في وجود معايير التدقيق الدولية تساوي $(0.49 + 0.84)$ أي بنسبة 133%، وهي أعلى من مرونة الأثر من ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر باتجاه جودة المعلومة المحاسبية بشكل مباشر والتي بلغت 20%، الأمر الذي يبين لنا أن ممارسة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية وفق المعايير الدولية للتدقيق يعد من أهم الركائز التي تسهم في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل الذي تم على مستواه إجراء دراسة ميدانية كان القصد منها معرفة أثر ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، إذ تم التركيز على عينة من المهنيين والأكاديميين على مستوى بعض ولايات الوطن المتمثلة في ولايات الجنوب الشرقي الوادي، بسكرة ورقلة، وكذلك بعض ولايات الوسط ، ومن خلال هذه الدراسة اتضح لنا أن ممارسة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية ولكي تضمن هذه الممارسة جودة للمعلومات المحاسبية يستوجب الاستعانة بمعايير التدقيق الدولية، حيث أن الأثر الذي خلصنا إليه والذي كان بين معايير التدقيق الدولية وجودة المعلومة المحاسبية كان أثر إيجابي، الأمر الذي يحيلنا لقول أن معايير التدقيق الدولية تعد من أبرز الوسائل التي تضمن جودة المعلومة المحاسبية.

الخاتمة

الخاتمة:

لقد تمحورت دراستنا هذه حول أثر ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، حيث قمنا بالوقوف على مختلف الأمور المتعلقة بمعايير التدقيق الدولية وبيئة المراجعة الخارجية في الجزائر من جهة وجودة المعلومة المحاسبية من جهة أخرى، وعالجنا فيها آراء عينة الدراسة ووجهات نظرهم، وبصفة عامة احتوت الدراسة على ثلاثة فصول، الفصل الأول خصص للأدبيات النظرية وعالجنا فيه كل من المراجعة الخارجية في الجزائر وكذا معايير التدقيق الدولية إضافة إلى جودة المعلومة المحاسبية، أما الفصل الثاني عرضنا فيه الدراسات السابقة، في حين خصص الفصل الثالث للدراسة الميدانية، وقد توصلنا إلى أن لمعايير التدقيق الدولية أثر إيجابي على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، إذ تعد أحد أهم السبل الضامنة لتطويرها أداءها، كما أنها تعمل على توفير الأسس والدعائم الضرورية التي تحسن من جودة المعلومة المحاسبية وترفع من مستوياتها.

اختبار صحة الفرضيات:

الفرضية العامة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، وقد تم نفي هذه الفرضية، حيث تبين لنا وجود أثر إيجابي لممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، وعليه يمكن القول أن أداء مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية وفق معايير التدقيق الدولية يضمن الرفع من مستوى جودة المعلومة المحاسبية.

الفرضية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لمعايير التدقيق الدولية على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، وقد تم نفي هذه الفرضية، حيث اتضح لنا أن لمعايير التدقيق

الدولية أثر إيجابي على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية، فهي تسمح بتطوير وتحسين ممارسة تلك المهنة في البيئة الجزائرية.

الفرضية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لمعايير التدقيق الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، وقمنا بنفي هذه الفرضية، فقد خلصنا إلى أن لمعايير التدقيق الدولية أثر إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية، إذ تعد أحد العوامل المعتمد عليها في رفع وتحسين مستوى جودة المعلومة المحاسبية.

الفرضية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $0.05 \geq \alpha$ لممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر على جودة المعلومة المحاسبية، وقدم قبول هذه الفرضية، وعليه يمكن القول أن ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر دون تناسبها مع معايير التدقيق الدولية لا يؤثر بشكل كبير على جودة المعلومة المحاسبية.

نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا هذه، توصلنا إلى مجموعة من النتائج، نذكرها فيما يلي:

- ❖ إن معايير التدقيق الدولية ليست مجرد هيكل مهني يتبعه ممارسي مهنة المراجعة الخارجية، بل ركيزة أساسية تسمح بتوفير كل الشروط اللازمة لتطوير وتحسين ممارستهم المهنية؛
- ❖ تعد معايير التدقيق الدولية من أبرز الوسائل والأدوات التي تكون كفيلة بتمكين ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في مختلف البيئات المهنية من الإحاطة بكافة الأمور ذات الصلة بمهنتهم؛
- ❖ إن البيئة الجزائرية التي تتم فيها ممارسة مهنة المراجعة الخارجية ولكي تتطور فيها مستويات الممارسة المهنية يجب الاعتماد فيها على معايير التدقيق الدولية كمرجع مهني، حيث أوضحت دراستنا وجود أثر إيجابي لمعايير التدقيق الدولية على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية؛

❖ إن البيئات المهنية التي تمارس فيها مهنة المراجعة الخارجية تحتاج لضمانات تمكنها من الحكم على مدى فاعلية أداء ممارسي المهنة على مستواها، وتعد جودة المعلومة المحاسبية من أهم تلك الضمانات المخصصة لهذا الغرض؛

❖ إن الرفع وكذا التحسين من جودة المعلومات المحاسبية يتطلب ضوابط وشروط يمكن الحصول عليها بواسطة معايير التدقيق الدولية؛

❖ إن الآليات التي تتم على أساسها ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، لا تضمن التحسين من مستوى جودة المعلومة المحاسبية، فقد تبين لنا من خلال هذه الدراسة عدم وجود تأثير لممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر على جودة المعلومة المحاسبية.

توصيات الدراسة:

بعدما تطرقنا إلى أهم النتائج المستخلصة من هذه الدراسة، فإننا نوصي ونقترح ما يلي:

✓ ضرورة البحث على آليات مهنية وتنظيمية أخرى تمارس على أساسها مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية وهذا من أجل ضمان تحقيق جودة المعلومة المحاسبية وكذا تحسينها؛

✓ العمل على خلق تصور مهني وتنظيمي لأداء مهنة المراجعة الخارجية وممارستها في البيئة الجزائرية يتوافق ومعايير التدقيق الدولية؛

✓ العمل على خلق إطار تنظيمي ومهني يعنى بمراقبة جودة المعلومة المحاسبية وتحديد مستوياتها في بيئة المراجعة الخارجية في الجزائر؛

✓ ضرورة تهيئة أرضية مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر حتى يتم بناء مختلف الدعائم والركائز والتي على أساسها يمكن إنتاج مهنيين يسمح أدائهم بدفع تلك المهنة إلى مستويات عالية؛

أفاق الدراسة:

من خلال دراستنا هذه يمكن طرح الأفاق التالية للبحث والدراسة:

- ❖ معايير التدقيق الدولية كآلية مهنية للتقليل من مخاطر مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية؛
- ❖ تطوير البيئة الدولية للتدقيق وإنعكاساتها على جودة المعلومة المحاسبية؛
- ❖ تطوير وتحسين مكاتب المراجعة في الجزائر وتكييفها وفق متطلبات البيئة الدولية للتدقيق وأثر ذلك على واقع المهنة في البيئة الجزائرية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: الكتب

أ) باللغة العربية:

- أحمد قايد نور الدين، (2015)، التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى.
- أحمد حسين علي حسين، (2004/2003)، نظم المعلومات المحاسبية، الإطار الفكري والنظم التطبيقية، النظام اليدوي - تحليل وتصميم النظم - نظام الحاسب، الدار الجامعية الإسكندرية.
- التميمي هادي، (2006)، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثالثة.
- السيد عبد المقصود دبيان، محمد الفيومي محمد، ناصر نور الدين عبد اللطيف، محمد محمود البابلي، (2002)، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية.
- المغربي محمد الفاتح محمود بشير، (2016)، المراجعة والتدقيق الشرعي، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى.
- الشحنة رزق ابو زيد (2015)، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية (الإطار النظري)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى.
- ثناء عطية فراج، سيد أحمد عبد العاطي، أحمد محمد جابر، مصطفى محمود جاد المولى، وآخرون، حوكمة الشركات وأخلاقيات مهنة المحاسبة، جامعة القاهرة
- حامد طلبة محمد أبو هيب، (2012)، أصول المراجعة، زمزم ناشرون وموزعون، عمان، الأردن، الطبعة الأولى.
- حجازي ابراهيم محمد، (2018) المعلومات المحاسبية وأثرها على السياسات الاقتصادية والنقدية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية.
- عبد اللاوي مفيد، (2008) النظام المحاسبي المالي الجديد SCF المحاسبة المالية الإطار التصوري، مزار للطباعة والنشر والتوزيع، الوادي، الطبعة الأولى.

- عبد الله خالد أمين، (2004) علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثالثة.
- دحدوح حسين أحمد، القاضي حسين يوسف، (2009)، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، الجزء الأول.
- كمال الدين مصطفى الدهراوي، (2003/2002) مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الاسكندرية.

(ب) باللغة الأجنبية:

- GOMAA ،AHED ،(2011) ،International Dictonaray Accountancy & AudIT English – Arabic ،DAR SAFA Publishing & Distributing-AMMAN- 1st Edion.

ثانيا: الأطروحات ومذكرات الدكتوراه والمجستير

(أ) أطروحات الدكتوراه:

- ✓ بشير صالح محمد الخير(2017) دور المراجعة الخارجية في تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة والشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
- ✓ بهلولي نور الهدى، (2016-2017) أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر- دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين-، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه طور ثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة ومالية وتدقيق، (غير منشورة) كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف1 - سطيف، الجزائر.
- ✓ حميداتوا صالح (2016/2017) تحديات المراجعة الخارجية في ظل بيئة التجارة الإلكترونية في الجزائر، أطروحة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة دكتوراه العلوم في علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر.
- ✓ لقليطي الأخضر (2014/2015) بعنوان "معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر (دراسة تحليلية مقارنة)" رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة حسنية بن بوعلي بالشلف، الشلف، الجزائر.
- ✓ خيراني العيد (2018/2019)، أهمية دعم جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات بالإعتماد على المعايير الدولية للتدقيق للحد من ظاهرة الفساد الإداري والمالي - حالة الجزائر نموذجا - أطروحة مقدمة لنيل شهادة

دكتوراه العلوم فرع علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - الجزائر.

✓ لخذاري عبد الجليل (2018-2019) أثر مخاطر المراجعة على جودة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية - دراسة عينة من محافظي الحسابات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه العلوم في العلوم التجارية، تخصص، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر - بسكرة - الجزائر.

✓ مسيف خالد (2016/ 2017) دور تكنولوجيا المعلومات في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق ISA - دراسة مقارنة -، أطروحة مقدمة كمتطلب لنيل شهادة دكتوراه العلوم في: علوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة - الجزائر.

✓ سمير موسى زيتون (2013) العلاقة بين كل من المستحقات والتدفقات النقدية التشغيلية والدخل من جهة وجودة المعلومات المحاسبية من جهة أخرى للشركات الصناعية أطروحة مقدمة استكمالاً لمتطلبات منح درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة عمال العربية، الأردن.

✓ سافحلو رشيد (2016-2017) أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة (ISA) في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة (IFRS)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، الشلف، الجزائر.

ب) مذكرات الماجستير:

✓ أحمد حسن علي عبد الله (2015) بعنوان "أثر استخدام المحاسبة الابتكارية في الأنظمة المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية للبنوك التجارية الأردنية" رسالة مقدمة لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير، تخصص، محاسبة، كلية الاقتصاد والأعمال، جامعة جدارا - إربد - الأردن.

✓ بن يحي ناجي (2012- 2013) بعنوان " دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة" مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة - الجزائر.

- ✓ مناعي حكيمة (2008-2009) بعنوان تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر.
- ✓ محمد أمين مازون (2010/2011) بعنوان التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، الجزائر.
- ✓ فوز فاضل جدعان الشمري (2013) بعنوان "أثر المعايير الائتمانية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية" رسالة ماجستير استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة عمان العربية، الأردن.

ثالثاً: المقالات والأبحاث العلمية المنشورة

- ✓ أحمد قايد نور الدين، هلايلي إسلام (2019) بعنوان دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة إقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، المجلد 04، العدد 1.
- ✓ بلال قندوز وأيت محمد مراد (2018) بعنوان "أثر جودة المراجعة الخارجية في الحد من أثار الفساد المالي والإداري في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية" مجلة جديد الإقتصاد، الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين، المجلد 13، العدد، 1.
- ✓ بهلولي نور الهدى، (2018) مساهمة تبني معايير التدقيق الدولية (200-299) في تعزيز المبادئ والمسؤوليات العامة لممارسة مهنة التدقيق المحاسبي دراسة تقييمية من منظور محافظي الحسابات في الجزائر، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة سطيف 1، سطيف، الجزائر، العدد 1، المجلد 18.
- ✓ بوعبيدة محمد، بلقاضي بلقاسم، (2019)، المراجعة الخارجية من منظور المعايير الجزائرية للمراجعة (NAA) - دراسة حالة عينة من المهنيين والأكاديميين، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الإقتصاد العالمي، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، المجلد 13، العدد 2.

- ✓ بومصباح صافية، (2019)، أثر المعلومات المحاسبية على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية في ظل البيئة التنافسية دراسة لعينة من المؤسسات بولاية برج بوعرييج، مجلة دفاتر اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة زيان عاشور بالجلفة، المجلد 10- العدد، 01، 2019.
- ✓ تريش حسنية (2018) بعنوان "مدى توافق الخلفية القانونية والتنظيمية لمهنة التدقيق الخارجي في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية -دراسة تحليلية - " مجلة دفاتر بواذكس، كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية، علوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، المجلد 7، العدد 1.
- ✓ حسين جميل غافل البديري (2017) بعنوان أثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدميها دراسة تطبيقية في مجموعة من الشركات العراقية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد الرابع عشر، العدد 1.
- ✓ جعفر عثمان الشريف(2020)، القياس المحاسبي وفقا لأساس القيمة العادلة وأثره في جودة المعلومات المحاسبية في الشركات السودانية، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية والإدارية، معهد العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بأفلو، الجزائر، المجلد 02، العدد 01.
- ✓ رقايقية فاطمة الزهراء (2019) بعنوان دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات التسويقية دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة المنهل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، المجلد 2، العدد 2.
- ✓ زين عبد المالك، دراوسي مسعود، (2019) بعنوان أثر مخاطر نظام المعلومات المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة رؤى اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، المجلد 9 العدد 2.
- ✓ درويش عمار، كوديد سفيان (2017) بعنوان "فعالية المعايير الدولية للتدقيق في تحسين جودة ومهنة التدقيق في الجزائر (دراسة ميدانية بولاية عين تموشنت)"مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة جلالى اليابس، سيدي بلعباس، الجزائر، المجلد 12، العدد 2.
- ✓ عكوش محمد أمين، كشود بشير، (2019)، جودة المعلومات المحاسبية بين ملائمة القيمة العادلة وموثوقية التكلفة التاريخية، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، المجلد 15، العدد 2، 2019.

- ✓ ورقاء خالد عبد الجبار، (2016)، الأهمية النسبية وأثرها في كفاءة التدقيق، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد السابع والأربعون، 2016.
- ✓ مفروم برودي ومراكشي عبد الحميد (2019) العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر محافظي الحسابات في الجزائر (دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات لولايات الجنوب الجزائري)، مجلة المقرري للدراسات الاقتصادية والمالية، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي أفلوا، المجلد 3، العدد 2.
- ✓ عمورة جمال، (2011)، ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجعة (ISA)، الملتقى الدولي، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IFRS-IAS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA) التحدي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر.
- رابعا القوانين والتشريعات والمراسيم:
- ✓ القانون 01-10 (2010)، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد، 42.
- ✓ مرسوم تنفيذي رقم 11-24 (2011)، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد، 07.
- ✓ مرسوم تنفيذي رقم 11-25 (2011)، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد، 07.
- ✓ مرسوم تنفيذي رقم 11-26 (2011)، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد، 07.
- ✓ مرسوم تنفيذي رقم 11-27 (2011)، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد، 07.
- ✓ المقرر رقم 002، المؤرخ في 04 فيفري 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- ✓ المقرر رقم 150، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

قائمة المراجع

- ✓ المقرر رقم 23، المؤرخ في 15 مارس 2017، يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- ✓ المقرر رقم 77، المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

الملاحق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

السادة الأفاضال:

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته:

نضع بين أيديكم هذا الاستبيان لغرض إعداد أطروحة دكتوراه بعنوان " أثر ممارسة المراجعة الخارجية في

الجزائر وفق المعايير الدولية للتدقيق على جودة المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية -، حيث نسعى من

خلال هذه الدراسة إلى معرفة الأثر المترتب عن ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق معايير التدقيق

الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، وسوف نحاول الوصول إلى الأهداف المرجوة من دراستنا من خلال

مساعدتكم لنا، كما نعلمكم أن إجابتكم سوف تخصص فقط للبحث العلمي، كما ستحظى بالسرية التامة،

وفي الأخير نتمنى التعاون معنا ولكم منا جزيل الشكر، والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته.

تحت إشراف الأستاذ الدكتور: عزه الأزهر

طالب دكتوراه: ممي إسماعيل

أجب بوضع العلامة +

المحور الأول البيانات الشخصية:

العمر:

☐	أقل من 30 سنة	☐	من 30 إلى 40 سنة	☐
☐	من 40 إلى 50 سنة	☐	أكبر من 50 سنة	☐

المهنة:

☐	محافظ حسابات
☐	خبير محاسب
☐	أستاذ جامعي

الخبرة المهنية:

☐	أقل من 7 سنوات:
☐	من 7 إلى 14 سنة:
☐	من 14 إلى 21 سنة:
☐	أكثر من 21 سنة:

الشهادات والمؤهلات العلمية:

☐	ليسانس
☐	ماستر
☐	ماجستير
☐	دكتوراه
☐	شهادة مهنية

غير وافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	المحور الأول: آراء أفراد عينة الدراسة حول معايير التدقيق الدولية
					1: تحتاج الرقابة الداخلية ونظامها إلى آليات مهنية مناسبة للوقوف عليها، تتيحها وتوفرها معايير التدقيق الدولية.
					2: تعد معايير التدقيق الدولية الخيار المهني المتبع على مستوى الأراضيات المهنية الرائدة.
					3: يمكن معيار التدقيق الدولي رقم 230 من تحديد وبدقة مجمل الوثائق المناسبة للتدقيق.
					4: يساعد معيار التدقيق الدولي رقم 505 على استخدام المصادقات الخارجية بالطريقة المثلى والفعالة.
					5: المثالية هي صفة رأي المدقق الخارجي عند الاستناد على المعيار الدولي للتدقيق رقم 700.
					6: يوفر معيار التدقيق الدولي 560 الآليات اللازمة التي تساعد على تحديد مجمل الأحداث اللاحقة.
					7: يساعد معيار التدقيق الدولي رقم 520 من القيام بمختلف الإجراءات التحليلية بطريقة مثلى ومناسبة.
					8: يضمن معيار التدقيق الدولي رقم 540 الوقوف على مختلف التقديرات المحاسبية بطريقة مثالية.

غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	المحور الثاني: آراء أفراد عينة الدراسة حول ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر.
					9: إن تجميع القوانين الحالية المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية من شأنه الرفع من مستوى ممارسة المهنة.
					10: يمكن المعيار الجزائري للتدقيق رقم 570 المراجعين الخارجيين من وضع التصورات السليمة المتعلقة باستمرارية المؤسسة لمجلى نشاطاتها.
					11: من أجل ضمان ممارسة مهنية فعالة للمراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية، يستحسن تحديث الشروط المحددة قانونيا لممارسة وأداء هذه المهنة.
					12: إن الاعتماد على معيار التدقيق الجزائري رقم 210 يوفر الظروف المناسبة لكل من مدقق الحسابات والإدارة من أجل الاتفاق على الشروط اللازمة لأداء مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية.
					13: يوفر معيار التدقيق الجزائري رقم 505 الآليات المناسبة للحصول على التأكيدات الخارجية المساعدة في ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية.
					14: من أجل ضمان الرقي المهني للمراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية يستحسن تغيير الآليات الحالية التي تمارس وفقها هذه المهنة.
					15: يمكن معيار التدقيق الجزائري رقم 620 ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية عند الاعتماد عليه من تحديد مختلف الحالات التي يستعينون فيها بأعمال خبير.

الملاحق

					16: من أجل ضمان ممارسة مهنية فعالة للمراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية يستحسن تغيير الآليات القانونية التي يتم على أساسها تحديد أتعاب المهنيين.
					17: يساعد معيار التدقيق الجزائري رقم 610 ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية عند الاستناد عليه في تحديد مختلف الحالات التي يراعون فيها أعمال المدققين الداخليين.

المحور الثالث: آراء أفراد عينة الدراسة حول جودة المعلومة المحاسبية	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
18: عندما تتصف المعلومة المحاسبية بالجودة يرتفع مستوى قابلية تلك المعلومات للتحقق.					
19: تزداد قيمة المنفعة للمعلومات المحاسبية عندما تكون تلك المعلومات ذات جودة.					
20: عندما تتمتع المعلومات المحاسبية بالجودة ترتفع مستوى دقة تلك المعلومات.					
21: يرتفع مستوى التمثيل الصادق لمختلف المعلومات المحاسبية عندما تكون تلك المعلومات ذات جودة.					
22: يزيد مستوى كفاية مختلف المعلومات المحاسبية عندما تتصف تلك المعلومات بالجودة.					
23: ترتفع قدرة المعلومات المحاسبية على التنبؤ عندما تتمتع تلك المعلومات بالجودة.					
24: إن اتصاف مختلف المعلومات المحاسبية بالجودة، يضمن الحصول على تلك المعلومات في الوقت المناسب.					
25: إن اتصاف مختلف المعلومات المحاسبية بالجودة يزيد من كفاءة تلك المعلومات.					
26: إن تمتع المعلومات المحاسبية بالجودة يضمن الرفع من مستوى الثقة لمختلف تلك المعلومات.					

نتائج نماذج الانحدار

Variables introduites/éliminées^a

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	معايير التدقيق الدولية ^b	.	Introduire

a. Variable dépendante: ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر

b. Toutes les variables demandées ont été introduites.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deuxajusté	Erreur standard de l'estimation
1	. 851 ^a	. 724	. 722	. 28238

a. Prédictors: (Constante): معايير التدقيق الدولية

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carrémoyen	F	Sig.
1	Régression	20. 738	1	20. 738	260. 076	. 000 ^b
	Résidu	7. 894	99	. 080		
	Total	28. 633	100			

a. Variable dépendante : ممارسة المراجعة الخارجية

b. Prédictors: (Constante) : معايير التدقيق الدولية

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	. 637	. 221		2. 887	. 005
	معايير التدقيق الدولية	. 859	. 053	. 851	16. 127	. 000

a. Variable dépendante: ممارسة المراجعة الخارجية

Variables introduites/éliminées^a

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	ممارسة المراجعة الخارجية معايير التدقيق الدولية	.	Introduire

a. Variable dépendante: جودة المعلومة المحاسبية

b. Toutes les variables demandées ont été introduites.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	. 693 ^a	. 481	. 470	. 37639

Prédicteurs: (Constante)
معايير التدقيق الدولية
ممارسة المراجعة الخارجية

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	12. 855	2	6. 427	45. 369	. 000 ^b
	Résidu	13. 883	98	. 142		
	Total	26. 738	100			

a. Variable dépendante: جودة المعلومة المحاسبية

b. Prédicteurs (Constante): معايير التدقيق الدولية – ممارسة المراجعة الخارجية

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1. 432	. 306		4. 676	. 000
	معايير التدقيق الدولية	. 496	. 135	. 508	3. 665	. 000
	ممارسة المراجعة الخارجية	. 201	. 134	. 208	1. 498	. 137

a. Variable dépendante: جودة المعلومة المحاسبية

Regression Weights: (Group number 1 - Default model)

	Estimate	S. E.	C. R.	P	Label
m <--- x	.843	.052	16.208	***	
y <--- x	.201	.133	1.513	.130	
y <--- m	.496	.134	3.702	***	

Variances: (Group number 1 - Default model)

	Estimate	S. E.	C. R.	P	Label
x	.283	.040	7.071	***	
e2	.077	.011	7.071	***	
e1	.137	.019	7.071	***	

Iteration	Negative eigenvalues	Condition #	Smallest eigenvalue	Diameter	F	NTries	Ratio
0	e 1		-.151	9999.000	155.567	0	9999.000
1	e* 0	29.438		1.241	2.545	19	.799
2	e 0	23.442		.190	.059	1	.936
3	e 0	22.763		.021	.000	1	1.030
4	e 0	22.850		.001	.000	1	1.002

Model	NPAR	CMIN	DF	P	CMIN/DF
Default model	6	.000	0		
Saturated model	6	.000	0		
Independence model	3	194.380	3	.000	64.793

Model	RMR	GFI	AGFI	PGFI
Default model	. 000	1. 000		
Saturated model	. 000	1. 000		
Independence model	. 143	. 483	-. 033	. 242

Model	NFI Delta1	RFI rho1	IFI Delta2	TLI rho2	CFI
Default model	1. 000		1. 000		1. 000
Saturated model	1. 000		1. 000		1. 000
Independence model	. 000	. 000	. 000	. 000	. 000

Model	PRATIO	PNFI	PCFI
Default model	. 000	. 000	. 000
Saturated model	. 000	. 000	. 000
Independence model	1. 000	. 000	. 000

Model	NCP	LO 90	HI 90
Default model	. 000	. 000	. 000
Saturated model	. 000	. 000	. 000
Independence model	191. 380	149. 339	240. 836

Model	FMIN	F0	LO 90	HI 90
Default model	. 000	. 000	. 000	. 000
Saturated model	. 000	. 000	. 000	. 000
Independence model	1. 944	1. 914	1. 493	2. 408

Model	RMSEA	LO 90	HI 90	PCLOSE
Independence model	. 799	. 706	. 896	. 000

Model	AIC	BCC	BIC	CAIC
Default model	12. 000	12. 500	27. 691	33. 691
Saturated model	12. 000	12. 500	27. 691	33. 691

Model	AIC	BCC	BIC	CAIC
Independence model	200.380	200.630	208.226	211.226

Model	ECVI	LO 90	HI 90	MECVI
Default model	.120	.120	.120	.125
Saturated model	.120	.120	.120	.125
Independence model	2.004	1.583	2.498	2.006

Model	HOELTER .05	HOELTER .01
Default model		
Independence model	5	6

Minimization: .005

Miscellaneous: .429

Bootstrap: .000

Total: .434

تتم بحمد الله