



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
الشعبة: علوم المالية والمحاسبية
التخصص: محاسبة وتدقيق

مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة القوائم
المالية - دراسة ميدانية -

إشراف الأستاذ:

• عوني محمد الصغير

من إعداد:

- أسامة بالهادف
- أشراق سعيدي
- عبد العزيز خليفى

لجنة المناقشة:

رئيساً	أستاذ محاضر صنف أ	د. الحاج أحمد فوزي
مشرفاً ومقرراً	أستاذ محاضر صنف ب	د. عوني محمد الصغير
مناقشاً	أستاذ محاضر صنف ب	د. نصرات عبد الوهاب

السنة الجامعية: 2024_2025

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الأهداء

إلى والدي...

يا من غرست في قلبي الصبر واليقين، وكنت ظلًا وارفاً في صيف الحياة، علّمتني أن الوقوف لا يُكسر، وأن الرجولة موقف لا كلام.

وإلى أمي...

يا نبع الحنان الأول، ويا دفء الدعاء في كل حين، همسك دعاء، ونظرتك سلام، ورضاك جنة تسكن قلبي.

إلى إخوتي...

أنتم السند حين يميل الجدار، وأنتم الطمأنينة حين تضجّ الحياة، بكم تكتمل الحكاية، وبكم أزهر الطريق.

إلى صديقاتي...

يا نجومات الليل حين يطول الصمت، أنتن الفرحة حين غاب، واليد التي لا تخذل.

إلى فلسطين...

يا وجعاً يسكن القلب، ويا حباً لا يموت، سلاماً عليك ما بقي في القلب نبض، وما ظل في الروح أمل.

إلى جدتي وجدي...

يا من حملتموني بدعائكما قبل أن أحمل اسمي، ذكراكما زاد، وخُطاكما أثر لا يُمحى.

إلى معتز ورائد...

يا ضحكتي الصغيرة حين يضيق العالم، كبرت ما في قلبي قبل أن تكبرا في الدنيا، لكما مني حب لا يُقاس، وأمل بأن تكونا منارة هذا الغد.

وإلى ظلّ مرّ خفيفاً على القلب، لا اسم له في السطور، لكن له بين الكلمات وطن،

من عرف المعنى، لم يحتج للشرح.

اشراق سعيدي

الأهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والحمد لله رب العالمين

وما توفيقنا إلا بالله، نحمد الله رب العالمين حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه ونشكره فضله على ما وصلنا إليه، ونسأله
لما هو خير لنا ولأمة المسلمين.

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى:

التي حملتني وربتني وجعلت قلبها لي حنان وحياتها لي عطاء واهتمام وحرصها لي دفيء، إلى التي لن توفيتها
الكلمات شكراً، إلى امي الحبيبة الغالية اطل الله عمرها في طاعته وبارك فيه.

الذي رباني على الخير وتحمل المسؤولية وساعدني على النجاح ومدني بالقوة وزرع الطموح والتفاؤل في حياتي،
إلى احن قلب ابي الحبيب الغالي اطل الله عمره في طاعته وبارك فيه.

إخواني واخواتي كل باسمه

أفراد عائلتي عمي وعماتي، أحوالي وخالاتي، وأبنائهم وبناتهم

كل أقاربي من قريب أو بعيد.

إلى أصدقائي الذين وقفوا معي في مشواري الدراسي من بدايته إلى نهايته.

إلى كل صديق عزيز على قلبي قريب وبعيد.

كل من يعرفني فإن له مكاناً في قلبي.

شكرا لكم.

الوفاء

قال تعالى:

(يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ) آية 11 من سورة المجادلة.

أهدي هذا النجاح إلى من أحمل اسمه بكل فخر إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم الى من
كلل الله بالهيبة والوقار. الى من علمني العطاء بدون انتظار إلى أبي الغالي.

إلى من كان دعاؤها سر نجاحي، إلى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من قلبها. إلى بسمه الحياة وسر
الوجود... إلى أغلى الحبايب أمي.

إلى أهلي واخوتي.

شكر وتقدير

بعد الحمد لله أولاً وآخراً، والشكر له سبحانه على ما أنعم به عليّ من توفيق وعون في إنجاز هذا العمل. أتوجّه بخالص الامتنان والعرفان إلى والديّ الكريمين وأسرّتي الفاضلة على دعمهم المتواصل، دعماً معنوياً ومادياً، وعلى صبرهم ومساندتهم الدائمة.

ولا يفوتني أن أعبر عن شكري العميق لمشرفي الأستاذ عوني محمد الصغير، الذي كان لي نعم الموجه والمستشار، فلولا توجيهاته السديدة وتشجيعه المستمر، لما وصلت إلى هذه المرحلة.

كما أقدم شكري الجزيل لأعضاء لجنة المناقشة الأفاضل، لتفضلهم بقبول مناقشة هذه المذكرة، وتقديرهم للجهد المبذول، وما تفضلوا به من ملاحظات بناءة ستُسهم دون شك في تحسين العمل وتطويره.

وأخصّ بالشكر أيضاً السادة المختصين في مجال المحاسبة والتدقيق، الذين تجاوزوا بكل مسؤولية مع الاستبيان وأسهموا بمعلوماتهم وخبراتهم في إثراء هذا البحث.

ولا يسعني في الختام إلا أن أتوجه بوافر الشكر والعرفان لكل من قدّم لي يد العون خلال إعداد هذه المذكرة، من أساتذتي الكرام، وكافة أفراد الأسرة الجامعية، وخاصة الأستاذ سعد قديري، وكل أصدقائي الأعزاء الذين كانوا إلى جانبي في مشواري العلمي، بالدعم والمساندة والدعاء.

ملخص الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى تحليل مدى فعالية معايير التدقيق المعتمدة في الجزائر في تحقيق متطلبات جودة القوائم المالية، مع التركيز على دور كل من استقلالية المدقق وكفاءته المهنية في دعم مصداقية التقارير المالية. ولتحقيق هذه الأهداف، تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم الاعتماد على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات، ووجه إلى عينة من المهنيين في مجالي المحاسبة والتدقيق، بالإضافة إلى أكاديميين من أساتذة جامعيين متخصصين في المحاسبة على مستوى ولاية الوادي، وذلك لاستطلاع آرائهم حول مدى مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة القوائم المالية.

وقد لخصت الدراسة بوضوح بأن معايير التدقيق الجزائرية تسهم إيجابياً في تحسين جودة التقارير المالية ومصداقيتها، وأكدت أن التطبيق المنهجي لتقييم مخاطر التحريف يساهم فعلياً في اكتشاف الأخطاء وتقليل فرص التلاعب المحاسبي. كما تشير إلى أن الرأي المهني للمدقق يُعد عاملاً أساسياً في تعزيز ثقة مستخدمي المعلومات المالية.

الكلمات المفتاحية: تدقيق الخارجي، معايير التدقيق الجزائري، جودة القوائم المالية، محافظي الحسابات.

Study Abstract:

This study aims to analyze the effectiveness of auditing standards adopted in Algeria in meeting the requirements of financial statement quality, with a focus on the role of both auditor independence and professional competence in supporting the credibility of financial reports.

To achieve these objectives, the descriptive and analytical methodology was adopted. A questionnaire was used as the primary data collection tool and was directed to a sample of professionals in the fields of accounting and auditing, in addition to academic experts in accounting from El Oued province. The goal was to gather their opinions regarding the contribution of Algerian auditing standards to improving the quality of financial statements.

The study clearly concluded that Algerian auditing standards contribute positively to enhancing the quality and credibility of financial reports. It confirmed that the systematic application of misstatement risk assessment effectively helps detect errors and reduce the chances of accounting manipulation. It also emphasized that the auditor's professional judgment is a key factor in reinforcing the trust of financial information users.

Keywords: External audit, Algerian-auditing standards, financial statement quality, Auditors.

فهرس المحتويات

المحتويات

I.....	الاهداء
IV	شكر وتقدير
V	ملخص الدراسة
I.....	فهرس المحتويات
III.....	فهرس الجداول
IV	فهرس الملاحق
ب.....	المقدمة
1.....	الفصل الأول: الادبيات النظرية
2.....	تمهيد:
3.....	المبحث الاول: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية
3.....	المطلب الاول: تعريف معايير التدقيق الجزائرية
3.....	المطلب الثاني: عرض معايير التدقيق الجزائرية
11.....	المطلب الثالث: أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق:
12.....	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للقوائم المالية
12.....	المطلب الاول: مفهوم القوائم المالية
12.....	أولا: تعريف القوائم المالية:
12.....	ثانيا: خصائص القوائم المالية:
13.....	ثالثا: اهداف القوائم المالية:
13.....	المطلب الثاني: عناصر القوائم المالية
14.....	المطلب الثالث: آليات عمل معايير التدقيق الجزائري في تحسين جودة القوائم المالية
15.....	أولا: قبول مهمة المهنة:
15.....	ثانيا: خطوات تمهيدية (الدخول للعمل)
16.....	ثالثا: عدم قبول مهمة أو المهمة

17	المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة
17	المطلب الأول: الدراسات العربية
19	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
21	المطلب الثالث: الدراسات التي تناولت العلاقة بين معايير التدقيق الجزائية والقوائم المالية
24	خلاصة الفصل
26	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
27	تمهيد:
28	المبحث الأول: الطريقة والاجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية
28	المطلب الأول: منهجية وعينة الدراسة
29	المطلب الثاني: اجراءات الدراسة الميدانية
29	أولاً: أدوات الدراسة
30	ثانياً: الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة
31	المطلب الثالث: تحليل خصائص عينة الدراسة
36	المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها
36	المطلب الأول: اختبار صدق وثبات الاستبيان
38	المطلب الثاني: تحليل نتائج محاور الاستبيان
38	أولاً: عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة نحو محور معايير التدقيق الجزائية
42	ثانياً: عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة نحو محور جودة القوائم المالية
43	المطلب الثالث: اختبارات الدراسة
43	اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات
44	اختبار فرضيات الدراسة
49	خلاصة الفصل
50	الخاتمة
54	قائمة المراجع
58	قائمة الملاحق

فهرس الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
1	المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016	26
2	المقرر رقم 150 المؤرخ في 2016	28
3	المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017	29
4	إصدارات المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018	30
5	المقرر رقم 121 المؤرخ في 01 جوان 2024	31
6	المقرر رقم 212 المؤرخ في 18 نوفمبر 2024	32
7	المقرر رقم 249 المؤرخ في 28 ديسمبر 2024	33
8	احصائيات استرجاع الاستبيانات من العينة المدروسة	44
9	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى الأكاديمي	47
10	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى الوظيفي	48
11	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	49
12	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	49
13	تحديد الاتجاه العام حسب قيم المتوسط المرجح	51
14	يوضح نتائج اختبار معامل الفا كرونباخ للاستبيان	52
15	يوضح الاتساق الداخلي لأبعاد الدراسة	52
16	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد الاتفاق على مهمة التدقيق	53
17	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد الاستقلالية والكفاءة المهنية	54
18	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد تقييم مخاطر التحريف الجوهري	55
19	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد إبداء الرأي	55
20	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على محور متطلبات استخدام التكنولوجيا داخل المؤسسة	56
21	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة	58
22	ملخص مخرجات اختبار الانحدار البسيط ANOVA لتحديد العلاقة الفرضية الفرعية الأولى	59

فهرس الجداول والملاحق

23	ملخص مخرجات اختبار الانحدار البسيط ANOVA لتحديد العلاقة الفرضية الفرعية الثانية	60
24	ملخص مخرجات اختبار الانحدار البسيط ANOVA لتحديد العلاقة الفرضية الفرعية الثالثة	61
25	ملخص مخرجات اختبار الانحدار البسيط ANOVA لتحديد العلاقة الفرضية الفرعية الرابعة	61
26	ملخص مخرجات اختبار الانحدار البسيط ANOVA لتحديد العلاقة الفرضية الرئيسية	62

فهرس الملاحق

الرقم	الملحق	الصفحة
01	استبيان الدراسة	73
02	مخرجات البرنامج ال احصائي SPSS	77

المقدمة

المقدمة

-تمهيد

شهد العالم في السنوات الأخيرة تحولات عميقة مست مختلف القطاعات، وكان لها أثر مباشر وبارز على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية للمؤسسات المالية والاقتصادية. وقد أصبحت هذه الأخيرة مطالبة أكثر من أي وقت مضى بتوفير بيانات دقيقة وصادقة وشاملة حول نشاطاتها، بهدف ضمان استمراريته وفعاليتها أدائها، خصوصاً في ظل بيئة تتسم بعدم الاستقرار تواجه تحديات ومخاطر متزايدة، ناتجة أساساً عن الانفتاح المتسارع على الأسواق العالمية.

وفي هذا السياق، أصبحت القوائم المالية أداة أساسية لاتخاذ القرار داخل المؤسسات وخارجها، ما يجعل جودة هذه القوائم ضرورة ملحة لضمان الشفافية والمصدقية في نقل المعلومات المالية. وتزداد أهمية هذه الجودة في بيئة اقتصادية تتطلب من المستخدمين المختلفين، سواء كانوا دائنين، مستثمرين، أو جهات رقابية، الحصول على معلومات دقيقة وموثوقة تساعد في تقييم الوضع المالي للمؤسسات واتخاذ قرارات سليمة.

حيث سعت الجزائر في إطار سعيها لتطوير مهنة التدقيق الخارجي وتعزيز مصداقية وشفافية المعلومات المالية، قامت الدولة الجزائرية بإطلاق سلسلة من الإصلاحات التي مست الجوانب التنظيمية والتشريعية للمهنة. وقد تجلّى ذلك من خلال سن قوانين ومراسيم تهدف إلى تأطير نشاط محافضي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، ومن أبرز هذه الخطوات إصدار القانون رقم 10-01 الذي ينظم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، والذي شكّل حجر الأساس لبناء إطار مهني واضح لمهنة التدقيق. كما تم مؤخراً إصدار مجموعة من المعايير الجزائرية للتدقيق بهدف تزويد المهنيين بإطار مرجعي محلي يُعتمد عليه في أداء مهامهم، خاصة في ظل الاعتماد السابق على المعايير الدولية. وبناءً على هذه المعطيات ومع التزايد والتحديثات في المعايير، تبرز الحاجة إلى دراسة مدى تطبيق هذه المعايير ومدى فعاليتها في الواقع الجزائري.

-الإشكالية الرئيسية:

ومن خلال ما سبق برزت دوافع ومبررات اختيارنا لهذا الموضوع الذي تتمحور إشكاليته كالاتي:

"ما مدى مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة القوائم المالية؟"

-الأسئلة الفرعية:

من السؤال الرئيسي السابق، تم تقسيمه إلى مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

- ما أثر الاتفاق على مهمة التدقيق في تحسين جودة القوائم المالية؟،
- كيف تؤثر استقلالية المدقق وكفاءته على جودة القوائم المالية؟،
- ما دور تقييم مخاطر التحريف الجوهرية في تحسين جودة القوائم المالية؟،

- كيف يساهم ابداء الرأي في تعزيز جودة القوائم المالية؟

-فرضيات الدراسة:

للإجابة على الأسئلة الفرعية السابقة، تم صياغة فرضيات كإجابة أولية لهذه الأسئلة، وهي كالتالي:

الفرضية الرئيسية:

- تساهم معايير التدقيق الجزائرية بشكل إيجابي في تحسين جودة القوائم المالية

الفرضيات الفرعية:

- الاتفاق على مهمة التدقيق يساهم في تحسين جودة القوائم المالية من خلال تحديد واضح للمسؤوليات والالتزامات؛
- استقلالية المدقق وكفاءته المهنية تؤثر إيجابا على نتائج التدقيق وجودة القوائم المالية؛
- تقييم مخاطر التحريف الجوهري يساهم في اكتشاف الأخطاء وتقليل من تلاعب في القوائم المالية؛
- ابداء رأي مهني من طرف المدقق يعزز موثوقية القوائم المالية وثقة المستخدمين فيها.

-أهداف هذه الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، يمكن ذكرها في النقاط التالية:

- التحليل الموضوعي لمحتوى معايير التدقيق الجزائرية ومراجعة عناصر القوائم المالية؛
- تسعى هذه الدراسة الى تقييم فاعلية معايير التدقيق الجزائرية في تحقيق متطلبات الجودة للقوائم المالية؛
- تقييم دور استقلالية المدقق وكفاءته في تعزيز مصداقية التقارير المالية؛
- قياس مدى مساهمة رأي المدقق في تعزيز ثقة المستثمرين في القوائم المالية.

-أسباب اختيار الموضوع:

جاء اختيار هذا الموضوع نتيجة للمكانة التي أصبحت تحتلها معايير التدقيق الدولية، والسعي الحثيث للجزائر لمواءمة منظومتها المحاسبية مع المعايير العالمية، كما أن الإصلاحات الأخيرة التي شهدتها الإطار التشريعي والتنظيمي لمهنة التدقيق في الجزائر، خصوصا بعد إصدار معايير وطنية للتدقيق جديدة مستوحاة من المعايير الدولية، شكلت أرضية خصبة للبحث في مدى تأثير هذه التحسينات على جودة المعلومات المالية التي تحتويها القوائم المحاسبية للمؤسسات.

-أهمية الدراسة:

الأهمية تظهر أهمية هذه الدراسة في أنها تركز على معايير التدقيق الجزائرية وتأثيرها على نوعية القوائم المالية. الهدف منها هو تعزيز الفهم العلمي والعملية لمحتوى هذه المعايير والأماكن التي يمكن تطبيقها فيها. بالإضافة إلى ذلك، تهدف إلى توضيح الخصائص الأساسية للقوائم المالية التي تساعد على تحسين جودتها ومصداقيتها، مما يجعل نتائج الدراسة مهمة

للمهنيين في مجالات المحاسبة والتدقيق، ويساعدهم في اتخاذ قرارات أكثر دقة ووضوح. لذلك، تعتبر هذه الدراسة إضافة علمية يمكن أن تسهم في تعزيز نظام التدقيق المالي في الجزائر وزيادة فعاليته.

- حدود الدراسة

تتمثل حدود هذه الدراسة في نقطتين رئيسيتين، وهما كالتالي:

- **الحدود المكانية:** شملت هذه الدراسة المختصين والخبراء في مجال من المحاسبين وأساتذة جامعيين.
- **الحدود الزمنية:** تمت هذه الدراسة خلال السداسي الثاني من السنة الجامعية 2024/2025 وذلك للحرص على ان تكون المعلومات جيدة ودقيقة لدراسة.

-المنهج في الدراسة

للإجابة على الإشكالية وفروض الدراسة، تم الاعتماد على **المنهج الوصفي التحليلي**، وكان ذلك من خلال دراسة الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية والإطار المفاهيمي للقوائم المالية، وكذلك لتفسير وتحليل نتائج الدراسة الميدانية للوقوف على صحة اختبار الفروض من عدمها، وهذا من خلال الاعتماد على أدوات جمع البيانات من كتب، مقالات، الاستبيان،الخ، واستخدام البرنامج الاحصائي SPSSv29 لتحليل نتائج أفراد عينة الدراسة.

-صعوبات الدراسة

واجهت الدراسة عدة صعوبات، من أبرزها، صعوبة التوفيق بين الجانب الدراسي والجانب العملي، بالإضافة إلى بطء استجابة بعض مكاتب المحاسبة والمؤسسات، وهو ما أعاق عملية جمع البيانات في الوقت المحدد. كذلك ضيق الوقت وانشغالنا بالواقع العملي لدى الى نقص التركيز في على الدراسة. كما صادفنا نقصاً في المراجع والدراسات المتخصصة حول معايير التدقيق الجزائرية.

-محتوى الدراسة

تناولت هذه الدراسة في فصلها الأول الإطار النظري من خلال استعراض الدراسات السابقة العربية، والأجنبية، والعلاقة بين معايير التدقيق الخارجية والقوائم المالية، بالإضافة إلى التطرق إلى معايير التدقيق الجزائرية من حيث تعريفها، أنواعها، وأهميتها، ثم استعرضت القوائم المالية من حيث مفهومها، عناصرها، ودور معايير التدقيق في تحسين جودتها. أما الفصل الثاني فقد ركز على الجانب الميداني، حيث تم عرض منهجية الدراسة وعينيتها، والإجراءات المتبعة، مع تحليل خصائص العينة، كما تم اختبار صدق وثبات أداة الدراسة، وتحليل نتائج الاستبيان، وإجراء اختبارات إحصائية لدعم فرضيات البحث.

الفصل الأول: الادبيات النظرية.

تمهيد:

يعد التدقيق أحد التخصصات المتفرعة عن المحاسبة، وقد تطور بشكل كبير نتيجة للمتغيرات الاقتصادية والمالية المتسارعة، خاصة مع تزايد حجم المؤسسات وانتشار الشركات على المستوى العالمي. هذا التطور أفرز حاجة ملحة إلى وجود آليات رقابة أكثر فعالية، تواكب الانفتاح الاقتصادي والتقدم التكنولوجي، وتساهم في تعزيز الشفافية وحماية المصالح المالية. وانطلاقاً من هذه الحاجة، اتجهت العديد من الدول، من بينها الجزائر، إلى تنظيم مهنة التدقيق عبر سنّ تشريعات ووضع أطر تنظيمية تضمن ضبط المهنة والارتقاء بأدائها. وقد تم في هذا السياق العمل على إعداد معايير خاصة تتلاءم مع البيئة المحلية، وتوفر مرجعية مهنية تساهم في توحيد أساليب الممارسة وتحقيق جودة في أداء المدققين.

وانطلاقاً مما سبق ذكره قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث كالآتي:

المبحث الأول: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية.

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للقوائم المالية.

المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة.

المبحث الاول: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية

تعتبر معايير التدقيق الجزائرية اطارا مرجعيا لتنظيم عملية التدقيق في الجزائر، تهدف الى ضمان الثقة المستخدمين وتحسين جودة التدقيق وشفافية القوائم المالية. يلتزم المدققون بتطبيقها لضمان النزاهة والاستقلالية في عملية تقييم القوائم المالية، فهي تستند الى معايير التدقيق الدولية مع مراعاة الاطر القانونية والتنظيمية في الجزائر. يعد التدقيق عملية أساسية لضمان جودة القوائم المالية، والذي بدوره يعتمد على عدت معايير التي تنظم وتوجه عملية التدقيق في الجزائر لذلك سنتطرق الى تعريف هذه المعايير وإصداراتها المختلفة مع بيان اهمية هذه المعايير.

المطلب الاول: تعريف معايير التدقيق الجزائرية

تعد معايير التدقيق الجزائرية إطار مهني ومرجع تنظيمي لضبط اجراءات التدقيق فتعرف على انها:

- هي بمثابة مرجع أساسي للمراجع وأطار العام المنظم لمهنة المراجع في الجزائر اذ تهتم بتوضيح الخطوات والمراحل الهامة التي يمر بها لمراجع الخارجي منذ قبوله المهمة من رسالة المهمة الى ثمرات عمله وهي تقليل التفاوت المهني.¹
- ويمكن تعريف معايير التدقيق الجزائرية على انها المرجعية الأساسية والموحدة لجميع مدققي الحسابات في الجزائر. اذ تسعى الى تقديم إطار عام لمهنة التدقيق المحاسبي بداية من قبول المهمة الى غاية اصدار التقرير النهائي.²
- كذلك تعرف على انها مرجع يسترشد به المهنيين من اجل أداء مهمتهم والخروج بتقرير ذو جودة عالية يفيد كل من المساهمين والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم، غير ان هذا المعايير قابلة للتعديل والإضافة والتجديد طبقا لظروف التطور الاقتصادي ومقتضيات التطبيق الجزائري للمعايير الدولية.³

المطلب الثاني: عرض معايير التدقيق الجزائرية

يتم اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق من قبل مجلس المحاسبة ولقد تم اصدارها كما يلي:

الجدول رقم (01): المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 اشتمل على المعايير التالية

المعيار	المحتوى
---------	---------

¹ بقرن دليّة واخرون، ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في ظل تبني المعايير الدولية للمراجعة ومدى جاهزية البيئة للتطبيق، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 04، العدد الأول، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2020، ص 213-226.

² عبد السلام وليد واخرون، معوقات تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات في الجزائر - دراسة استطلاعية لمجموعة من مدققي حسابات في سطيف، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 08، العدد 01، 2021.

³ رعة بصري واخرون، مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الاثبات بتسليط الضوء على معيار 505 المصادقة الخارجية - دراسة استطلاعية لعينة من الخبراء ومحافظي الحسابات في الجزائر، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 06 العدد 03، 2019.

معيار التدقيق الجزائري 210 اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق	عالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة وعند الاقتضاء مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهمة التدقيق. يخص المعيار كل مهام تدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية وكذلك المهام الملحقه، مع وجود بعض الخصائص فيما يخص التدقيقات المتكررة أو تدقيقات الكيانات الصغيرة. وان هدف المدقق هو قبول ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجرى التدقيق على أساسها قد تم الاتفاق عليها. وبعد التأكد من وجود تفاهم مشترك بين المدقق والإدارة، وعند الاقتضاء القائمين على الحكم في المؤسسة، على أحكام مهمة التدقيق.
معيار التدقيق الجزائري 505 التأكيدات الخارجية	يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة. ويتمثل هدف المدقق الذي يلجأ إلى إجراءات التأكيد الخارجي هو تصور ووضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية. التأكيد الخارجي هو دليل مثبت يتم التحصيل عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المدقق من طرف الغير، سواء أكان في شكل ورقي، الكتروني أو شكل آخر.
معيار التدقيق الجزائري 560 احداث تقع بعد إقفال الحسابات	يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية. والهدف من هذا المعيار هو الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية (تاريخ الإقفال) وتاريخ تقريره، والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية أو معلومة متضمنة فيها، قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق. والأحداث اللاحقة هي تلك الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره.
معيار التدقيق الجزائري 580 التصريحات الكتابية	يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية. والواجبات المطلوبة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى والمتعلقة بالتصريحات الكتابية لا تقيد تطبيق هذا المعيار، الهدف منه الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة يؤكد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد الكشوف المالية وشمولية المعلومات المقدمة للمدقق، تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالكشوف المالية أو بالتأكدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات

الكتابية، إذا اعتبره المدقق ضروريا أو إذا كان مطلوبا في إطار معايير تدقيق أخرى ، والتصريحات الكتابية هي كل المعلومات الضرورية للمدقق في إطار مراجعة الكشف المالية.	
---	--

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016.

الجدول رقم (02): المقرر رقم 150 المؤرخ في 2016 اشتمل على المعايير التالية:

المعيار	المحتوى
المعيار التدقيق الجزائري رقم 500 "العناصر المثبتة"	يوضح هذا المعيار مفهوم "العناصر المقنعة" في إطار تدقيق الكشف المالية، ويعالج وجبات المدقق فيما يتعلق بتصوير ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة وتصل إلى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه .ويطبق هذا المعيار على جميع العناصر المقنعة المجتمعة أثناء التدقيق
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 300 "تخطيط تدقيق الكشف المالي"	يمكن للمدقق أن يوفر لمستخدمي إدارة الكيان بعض المسائل التي تمس بالتخطيط، من أجل تسهيل أداء وإدارة مهمة التدقيق (التنسيق مع مستخدمي الكيان) دون التعرض لفعالية تدقيقه، ويبقى المدقق مسؤولا عن الاستراتيجية العامة للتدقيق أو برنامج العمل حيث يدرس التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشف المالية. ويخص هذا المعيار التدقيقات المتكررة، وتعلق على حدة المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية .يستوجب تخطيط التدقيق إعداد استراتيجية عامة للتدقيق متكيفة للمهمة، وعرض برنامج عمل، بهدف التخطيط للملائم لتدقيق الكشف المالية.
المعيار التدقيق الجزائري رقم 510 مهام التدقيق الأولية للأرصدة الافتتاحية	يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية . حيث تتضمن الأرصدة الافتتاحية أيضاً المبالغ الواردة في الكشف المالية، العناصر الموجودة في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقييم معلومات.
المعيار التدقيق الجزائري رقم 700 أسس إبداء الرأي	تتمثل أهداف المدقق في تشكيل رأي حول الكشف المالية قائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجتمعة.التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي بصف أساس ذلك الرأي. وجب على المدقق تأسيس الرأي حول الكشف المالية وشكل الرأي وتقريره كذلك شرح مسؤوليته وتاريخ تقريره مع عنوان المدقق.

وتقرير التدقيق للكشوف المالية	
----------------------------------	--

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على المقرر رقم 150 المؤرخ في 2016.

الجدول رقم (03): المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 اشتمل على المعايير التالية:

المعيار	المحتوى
معيار التدقيق الجزائري 520 الإجراءات التحليلية.	يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها. والإلزامية أداء المدقق لإجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية التدقيق. حيث تتمثل الإجراءات التحليلية هي تقنية مراقبة تتمثل في تقرير المعلومات المالية من خلال ترابطها مع معلومات المالية أخرى ومعلومات غير مالية صادرة أو غير صادرة عن الحسابات. ويجب على المدقق أن يجمع العناصر المقنعة الدالة والموثوقة من خلال الإجراءات التحليلية المادية.
معيار التدقيق الجزائري 570 استمرارية الاستغلال.	يعالجها المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية. تكمن أهداف المدقق من هذا المعيار هو جمع العناصر المقنعة الكافية المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرارية الاستغلال. كذلك استخلاص النتائج حول وجود عدم يقين معتبر أو لا متربط بأحداث أو الظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة استغلاله، وذلك انطلاقا من العناصر المقنعة التي تم جمعها. وتحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق. حسب فرضية استمرارية الاستغلال، يفترض بكيان ما أنه مستمر في نشاطه في المستقبل المتوقع.
معيار التدقيق الجزائري 610 استخدام أعمال المدققين الخارجيين.	يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي إذا تبين له طبقا لأحكام المعيار. يجب على المدقق الخارجي أن يأخذ بعين الاعتبار أعمال المدقق الداخلي وكذلك أثره المحتمل على إجراءات التدقيق الخارجي، بالرغم من اختلاف أهداف كل من التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، قد تتشابه بعض الوسائل

المستخدمة في تحقيقها لكل من الوظيفتين. فالمدقق الخارجي يتحمل المسؤولية الكاملة للرأي الذي يعبر عنه ولا يخففها استغلاله لأعمال المدققين الداخليين.	
يعالج هذا المعيار الواجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كيفية الأخذ باستنتاجات الخبير. تتمثل أهداف المدقق من هذا معيار في تحديد الحالات أين يقدر المدقق الاستعانة بالخبير الذي سيعينه، وتحديد إذا قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه، ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات التدقيق الخبير المعين من طرف المدقق هو شخص طبيعي أو هيئة ذوي خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، والتي تستخدم أعمالهم في هذا الميدان من طرف المدقق لمساعدته في جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة.	معيار التدقيق الجزائري 620 استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017.

الجدول رقم (04): إصدارات المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 اشتمل على المعايير التالية:

المحتوى	المعيار
يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية، لا تبطل واجبات التوثيق الخاصة المذكورة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى. يجب على المدقق أن يعد وثائق التدقيق بشكل تدريجي مع أداء مهمته. ويعني مصطلح التوثيق، الوثائق (ملفات العمل) التي يعدها المدقق أو تلك التي تحصل عليها أو احتفظ بها في إطار أدائه للتدقيق، وتشكل من إجراءات التدقيق المنجزة، العناصر المقنعة الدالة المجمعة والنتائج التي توصل إليها المدقق.	معيار التدقيق الجزائري 230 وثائق التدقيق
يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية ومناسبة وفقا للمعايير 500 و 330 وكذلك المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى المعنية، وهذا فيما يخص جوانب محددة تمس المخزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم الكيان والمعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية. ويتمثل هدف المدقق الحصول على عناصر مقنعة وكافية وملائمة فيما يخص وجود المخزونات وحالتها واكتمال إحصاء القضايا والنزاعات التي تلزم الكيان بالإضافة الى تقديم معلومات الواجب الإفادة بها خاصة تلك المتعلقة بالقطاع، وفقا للمعيار المحاسبي المطبق.	معيار التدقيق الجزائري 501 العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة.

يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السبر في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق. وكذلك يعالج طريقة استخدام السبر الإحصائي وغير الإحصائي لتحديد واختيار عينة ما، ووضع فحوص لإجراءات الاختيار ومراجعات تفصيلية وتقييم نتائج السبر. يهدف المدقق الذي يستعين بهذا المعيار الى الحصول على قاعدة معقولة يستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي الذي اختار منه العينة.	معيار التدقيق الجزائري 530 السبر في التدقيق.
يعالج المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار تدقيق الكشوف المالية، وتتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية وتقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة. الهدف من هذا المعيار هو جمع العناصر المقنعة والكافية للتحقق من أن: التقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية، المدرجة في الكشوف المالية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة معقولة؛ المعلومات المقدمة في الملحق المتعلق بها، ذات دلالة وهذا في المرجع المحاسبي المطبق.	معيار التدقيق الجزائري 540 تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018.

الجدول رقم (05) المقرر رقم 121 المؤرخ في 01 جوان 2024 اشتمل على معايير تالية:

المحتوى	المعيار
يعالج المعيار الجزائري لإدارة الجودة التزامات المكتب فيما يتعلق بتصميم ووضع وتشغيل نظام إدارة الجودة للتحقق أو الفحص المحدود للكشوف المالية، أو مهام المكاتب الأخرى أو الخدمات ذات الصلة. وهدف المكتب هو تصميم ووضع وتشغيل نظام لإدارة جودة التدقيقات أو الفحوصات المحدودة للكشوف المالية، أو مهام التأكيد أو الخدمات ذات الصلة التي ينجزها المكتب، التي تمنح التأكيد المعقول. يمكن المكتب وأعضائه م الوفاء بمسؤولياتهم وإنجاز المهام وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها. ويتطلب تحقيق أهداف هذه المعايير مهمات ذات جودة، وينبغي تخطيط وإنجاز مهمات، وإعداد التقارير ذات الصلة وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.	معيار الجزائري لإدارة الجودة 1 إدارة الجودة من طرف المكاتب التي تقوم بإجراء تدقيقات أو فحوصات محدودة للكشوف المالية أو مهام التأكيد الأخرى أو الخدمات ذات الصلة.

يعالج تعيين وشروط تأهيل مسؤول مراجعة جودة المهمة. ومسؤوليات هذا الأخير فيما يخص إنجاز وتوثيق مراجعة جودة المهمة. وينطبق هذا المعيار على جميع المهام التي تتطلب إجراء مراجعة لجودتها وفقاً لمعيار إدارة الجودة. يجب أن يُقرأ هذا المعيار وقواعد الأخلاقيات ذات الصلة معاً. المكتب عندما يعيّن مسؤولاً عن مراجعة جودة المهمة، مستوفياً لمعايير التأهيل، هو إنجاز تقييم موضوعي للأحكام الهامة التي اتخذها فريق المهمة والاستنتاجات المستخلصة بنتائجها، تركز مراجعة جودة المهمة على مستوى المهمة من طرف مسؤول مراجعة جودة المهمة، والذي ينوب عن المكتب.	معيار الجزائري لإدارة الجودة 2 فحوصات جودة المهمات.
يعالج هذا المعيار مسؤوليات المدقق الخاصة فيما يتعلق بإدارة الجودة في إطار المهمة عند تدقيق الكشوف المالية والمسؤوليات ذات الصلة. وهدف المدقق هو إدارة الجودة على مستوى المهمة من أجل الحصول على تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف المهمة، وهذا يعني وفاء المدقق بمسؤولياته وإنجاز التدقيق وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتطبيقية المطبقة. ملائمة التقرير الصادر عن المدقق للظروف.	معيار التدقيق الجزائري 220 إدارة الجودة لتدقيق الكشوف المالية.

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على المقرر رقم 121 المؤرخ في 01 جوان 2024.

الجدول رقم (06): المقرر رقم 212 المؤرخ في 18 نوفمبر 2024 اشتمل على المعايير التالية:

المحتوى	المعيار
يطالب المعيار الحالي المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق فيما يخص الإبلاغ عن المسائل الجوهرية في تقريره. حيث الحكم الصادر عن المدقق بشأن المسائل الواجب الإبلاغ بها في تقريره وشكل ومحتوى هذا الإبلاغ. المسائل الجوهرية هي تلك التي تكتسي أهمية بالغة عند تدقيق الكشوف المالية للفترة المستمرة حسب الحكم المهني للمدقق. حيث يمكن أن يساعد الإبلاغ عن المسائل الجوهرية للتدقيق المستعملين في فهم الكيان وتلك الجوانب من الكشوف المالية المدققة واتخاذ أحكام مهمة بشأنها.	معيار التدقيق الجزائري 701 الإبلاغ عن المسائل الجوهرية للتدقيق في تقرير المدقق المستقل
يعالج المعيار الحالي مسؤولية المدقق فيما يخص إصدار تقرير مناسب في الحالات التي وفقاً للمعيار الجزائري للتدقيق 700، يتوصل إلى أن تعديل الرأي ضروري في تقريره الخاص بالكشوف المالية. كذلك أيضاً كيفية صياغة شكل ومحتوى تقرير المدقق في حالة أين يعبر على	معيار التدقيق الجزائري 705 التعبير عن الرأي المعدل في تقرير المدقق المستقل

الرأي المعدل. هدف المدقق هو التعبير بوضوح عن الرأي المعدل ومناسب حول الكشف المالية.	
يعالج المعيار الحالي البلاغات الإضافية في تقرير المدقق، لفت انتباه المستعملين إلى نقطة أو نقاط هامة المعروضة في الكشف المالية والتي تعتبر أساسية لفهم الكشف المالية النقطة أخرى غير تلك المعروضة في الكشف المالية التي تعتبر مناسبة ذات الصلة للفهم من طرف المستعملين للتدقيق ومسؤوليات المدقق وتقريره للتدقيق. هدف المدقق الذي أسس رأيه حول الكشف المالية هو تقدير، حسب حكمه المهني الخاص، إن كان من الضروري لفت انتباه المستعملين بوسيلة تواصل إضافي واضح في تقريره للتدقيق.	معيار التدقيق الجزائري 706 فقرات الملاحظة والفقرات المتعلقة بنقاط أخرى في تقرير المدقق المستقل

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على المقرر رقم 212 المؤرخ في 18 نوفمبر 2024.

الجدول رقم (07): المقرر رقم 249 المؤرخ في 28 ديسمبر 2024 يتضمن معايير التدقيق الجزائرية

المعيار	المحتوى
معيار التدقيق الجزائري 240 مسؤوليات المدقق فيما يتعلق بالغش عند تدقيق الكشف المالية	يعالج هذا المعيار مسؤوليات المدقق المتعلقة بالغش أثناء تدقيق الكشف المالية وهو يحدد الواجبات الواجب تطبيقها فيما يتعلق بمخاطر وجود اختلالات معتبرة ناجمة عن الغش. حيث يهدف المدقق الى التعرف على مخاطر الاختلالات المعتبرة وتقييمها الناجمة عن الغش كذلك الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة متعلقة بهذا المخاطر، وتقديم الاستنتاجات الملائمة لحالات الغش المتعرف عليها او المشتبه بها.
معيار التدقيق الجزائري 320 الاهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ التدقيق.	يعالج هذا المعيار تطبيق مفهوم الاهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ تدقيق الكشف المالية، والمعيار الجزائري للتدقيق 450 تقييم الاختلالات المكتشفة اثناء التدقيق يفسر طريقة التي يطبق بها المعيار لتقييم تأثير الاختلالات المتعرف عليها عند التدقيق وتلك الغير مصححة ان وجدت على الكشف المالية. ويهدف المدقق من خلال هذا المعيار الى التطبيق العملي لمفهوم الاهمية النسبية على نحو ملائم اثناء تخطيط وتنفيذ التدقيق.

معيار التدقيق الجزائري	يعالج هذا المعيار التزامات المدقق فيما يتعلق بتقييم تأثير الاختلالات المكتشفة على التدقيق، وتأثير اختلالات محتملة غير مصححة على الكشوف المالية، تتمثل أهداف المدقق من خلال هذا المعيار في تأثير الاختلالات المكتشفة على التدقيق وتأثير الاختلالات المعتمدة المحتملة الغير مصححة على الكشوف المالية.
450 تقييم الاختلالات المكتشفة خلال التدقيق.	

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على المقرر رقم 249 المؤرخ في 28 ديسمبر 2024.

المطلب الثالث: أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق:

تكتسب المعايير الجزائرية للتدقيق أهمية كبيرة بالنسبة للمدققين وكذا الشركات التي تكون محل التدقيق وذلك كونها:¹

- تمثل إطارا لعمل المدقق الخارجي، تسعى من خلاله إلى تحديد كافة الجوانب التي تضبط عمله وتوجهه إلى المسار الصحيح الذي يجب عليه إتباعه؛

- إلزامية الاعتماد على هذه المعايير والعمل بها، وهذا يتماشى ورغبة الجزائر في جلب الشركات المتعددة الجنسيات للاستثمار داخلها لدفع عجلة التنمية والنمو الاقتصادي؛

- كما أنها تشجع التواصل والتعاون بين مكاتب التدقيق الدولية والمحلية.

كما أنها كذلك:

- تساهم في رفع مستوى مهنة التدقيق الخارجي بالجزائر؛

- ويتم الاعتماد عليها كدليل يسترشد به محافظ الحسابات عند أداء مهامه؛

- تحدد كل من واجبات المدقق وحقوقه، وكذا مسؤوليات التي تقع على عاتقه؛

- تدعم عمل المدقق وتجنبه الوقوع في الأخطاء؛

- تزيد من مصداقية وجودة تقريره؛

- تبرز له جميع المتطلبات التي يحتاجها لتحقيق الأهداف التي يسعى إليها من خلال أداء مهمته، وتزيج الغموض والصعوبات التي يمكن أن يتلقاها أثناء تدقيقه للقوائم المالية للمؤسسة محل التدقيق.

¹ حرات نخلة، المعايير الجزائرية للتدقيق ودورها الفعال في إرساء مبادئ حوكمة الشركات، مجلة دفاتر بواذك، المجلد 11، العدد 02، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، الجزائر، 2022.

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للقوائم المالية

تعتبر القوائم المالية هي الصورة التي تعكس الوضع المالي والأداء الاقتصادي للمؤسسات خلال فترة زمنية معينة .
تُستخدم هذه القوائم لتقييم الربحية، وتحديد المركز المالي، ومتابعة التدفقات النقدية، مما يساعد في اتخاذ القرارات المالية والإدارية ولهذا سنذكر بعض مفاهيم القوائم المالية وعناصرها المهمة ومدى تأثيرها بمعايير التدقيق الخارجية الجزائرية.

المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية

أولا: تعريف القوائم المالية:

تعددت تعاريف التي تستخدم لوصف القوائم المالية تشترك جميعًا في العناصر الأساسية لها ونفس الاهداف المرجوة وتختلف فقط من حيث الألفاظ المستخدمة أو من حيث التركيز على عنصر معين دون الآخر لذلك نذكر بعضها كالتالي: ¹

- عرفت القوائم المالية بأنها: "مجموعة كاملة من الحسابات تتضمن: الميزانية، قائمة حساب النتيجة، قائمة تدفقات الخزينة، قائمة تغير الأموال الخاصة والملاحق، والهدف من هذه القوائم تقديم المعلومات عن الوضعية والأداء المالي من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية."
- أيضا بأنها: "الوسائل الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية لأطراف الخارجية، وتشكل القوائم المالية الجزء المحوري للتقارير المالية."
- ومن جهة أخرى عرفت القوائم المالية بأنها: "عبارة عن المنتج النهائي للمحاسبة، حيث تمثل في تقارير أو كشوفات تلخص قدرًا كبيرًا من البيانات والمعلومات لصالح أطراف عديدة داخل وخارج المؤسسة بقصد اتخاذ قرارات معينة".

ثانيا: خصائص القوائم المالية:

وهي كل كيان يدخل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يتولى سنويا إعداد كشوف مالية .والكشوف المالية الخاصة بالكيانات غير الصغيرة:²

- تمنح الاعتبارات الواجب أخذها في الحسبان لإعداد وتقديم الكشوف المالية عن الإطار التصوري لنظام المحاسبة؛
- تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية مسيري الكيان . ويتم إصدارها خلال مهلة أقصاها ستة أشهر التالية لتاريخ إقفال السنة المالية . ويجب أن تكون متميزة عن المعلومات الأخرى التي يحتمل أن ينشرها الكيان؛

¹طالب عبد العزيز واحرون، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة. المجلد 4 العدد 2، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجلفة، الجزائر، 2020، ص101.

²الجرادة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، بتاريخ 28 ربيع الاول عام 1430 هـ / 25 مارس سنة 2009 م، الصفحة رقم 22-23.

- تقدم الكشف المالية إجباريا بالعملة الوطنية .ويمكن القيام بجبر المبالغ الوارد ذكرها في الكشف المالية إلى ألف وحدة؛

- توفر الكشف المالية المعلومات التي تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة.

ثالثا :اهداف القوائم المالية:

تقدم الأهداف الخاصة بالقوائم المالية في التركيز على الأمور الآتية:¹

- الاهتمام بكافة الفئات المرتبطة مع القوائم المالية، وخصوصًا المستثمرين والدائنين الحاليين والموظفين، حيث تعد هذه الفئات من أهم المعنيين بالقوائم المالية.
- متابعة المعلومات التي تساعد في تقدير حجم ودرجة المخاطرة المؤثرة على التدفقات النقدية المستقبلية الناتجة عن بالشركة.
- استخدام مقاييس التغير في الالتزامات، والموارد المرتبطة بقياس الدخل الخاص بالمنشأة، من خلال الاعتماد على قائمة الدخل، مما يساهم في تقديم الطريقة الأفضل للتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية مقارنة مع التدفقات النقدية الفعلية.
- تقديم معلومات موثوقة عن العناصر الاقتصادية للشركات، وذلك بهدف قياس أماكن الضعف والقوة، ومعرفة مصادر الاستثمار والتمويل.
- تقديم معلومات حول التغيرات الظاهرة في إجمالي الموارد، والناتجة عن الأنشطة الموجهة لتحقيق الأرباح، وذلك بهدف معرفة العوائد المتوقعة من الاستثمار، وتحديد مدى قدرة المنشأة على سداد ديونها للموردين والدائنين، وإظهار قدرتها على سداد ضرائبها.
- الإفصاح عن كافة المعلومات المناسبة لحاجات الأفراد الذين يستخدمون القوائم المالية.

المطلب الثاني: عناصر القوائم المالية

تحتوي القوائم المالية على الميزانية، حسابات النتائج، قائمة التدفقات النقدية، جدول التغيرات في الاموال الخاصة، الملاحق وهي عناصر اساسية نذكرها بالتفصيل حسب ما تطرق لها نظام المحاسبة المالية فيما يلي:

1. **الميزانية:** الميزانية هي تصوير للوضع المالي أو الحالة المالية للمؤسسة وذلك في لحظة زمنية معينة (تاريخ إعداد القائمة)، وعليه فإن محتويات الميزانية هي عناصر لحظية وتعرف محاسبيا بمصطلح الأرصدة تمييزا لها عن التيارات أو التدفقات والتي تمثل مكونات القوائم المالية الأخرى: حسابات النتائج، قائمة التدفقات النقدية. وللميزانية جانبان،

¹مرجع سابق، طالب عبد العزيز وآخرون، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، ص 101.

- ويسمى الجانب الأول بالخصوم أو المطلوبات وتندرج فيه كافة البنود الخاصة بخصوم المؤسسة والتزاماتها تجاه الآخرين، والثاني بالأصول أو الموجودات وتندرج فيه كافة البنود الخاصة بأصول المؤسسة وحقوقها على الآخرين.¹
2. **حسابات النتائج:** وهي أكثر القوائم أهمية ويتم فيها التقرير عن نتائج الاعمال لمشروع وتبيان قدرته الكسبية عن فترة زمنية معينة.² وهو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/ الكسب أو الخسارة.³
3. **قائمة التدفقات النقدية:** تعتبر قائمة التدفقات النقدية إحدى القوائم المالية المنشورة التي تعدها المنشأة والتي يوليها مستخدمو القوائم المالية أهمية خاصة لما تحتويه من معلومات تساعد على فهم محتوى القوائم المالية وتفسيره الأمر الذي يترتب عليه اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة. ولعل أن الغرض الأساسي من قائمة التدفقات النقدية هو توفير معلومات ملائمة عن المتحصلات والمدفوعات النقدية للمنشأة خلال الفترة.⁴
4. **جدول التغيرات في الأموال الخاصة:** يشكل جدول التغير الأموال الخاصة تحليلاً للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية.⁵
5. **ملحق الكشف المالية:** يشتمل ملحق الكشف المالية على معلومات تخص النقاط التالية متى ما كانت هذه المعلومات تكتسي طابعاً هاماً أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشف المالية:⁶
- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة واعداد الكشف المالية (المطابقة للمعايير موضحة وكل مخالفة لها مفسرة ومبررة).
 - مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة.
 - المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيرتها: طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات.
 - المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وافية.
- المطلب الثالث: آليات عمل معايير التدقيق الجزائي في تحسين جودة القوائم المالية**

¹ لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة متنوري قسنطينة الجزائر، ص 37.

² مؤيد راضي خنفر وآخرون، تحليل القوائم المالية-مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ط1، عمان، الاردن، 2006، ص29.

³ الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، المادة 1.230، ص 24.

⁴ محمد سامي راضي، تحليل التقارير المالية -محاسبي-مالي-اتتماني، دار التعليم الجامعي، ط 1، الاسكندرية، مصر، 2015، ص18.

⁵ مرجع السابق، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، المادة 1.250، ص 26.

⁶ مرجع السابق، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، المادة 1.260، ص 27.

تتمثل في:¹

أولا: قبول مهمة المهنة:

على محافظ الحسابات، قبل الدخول في العمل التأكد من:

- سلامة تعيينه وأنه لم يقع في حالات التنافي والوضع المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات لا سيما 715 مكرر 6 من القانون التجاري، والمواد 64، 65، 67 من القانون 10-01؛
- الحصول على القائمة الحالية للمتصرفين وأعضاء مجلس المديرين ومجلس الرقابة للشركة محل المراجعة والشركات الحليفة، وكذلك قائمة الشركاء مقدمي الحصص العينية، إن وجدوا؛
- إذا كان سيعوض زميلا معزولا، عليه التأكد من الشركة ومن الزميل بأن العزل لم يكن مبالغا فيه؛
- إذا كان سيعوض زميلا استقال عن المهمة، عليه الحصول من الشركة أسباب ذهابه؛
- إذا كان سيعوض زميلا رفضت الشركة تجديد عهده، عليه الاتصال به ومعرفة أسباب الرفض؛
- عليه التأكد من أن مكتبه لديه الإمكانيات اللازمة لأداء المهمة المسندة له على أحسن وجه؛
- التأكد كذلك من أن سيؤدي مهمته بكل استقلالية خاصة تجاه مسيري الشركة.

ثانيا: خطوات تمهيدية (الدخول للعمل)

بعد مراعاة المعايير المهنية السابقة وقبوله المهمة على محافظ الحسابات:

- التأكد من انتظام تعيينه حسب الحالة، من طرف الجمعية العامة العادية أو من طرف الجمعية التأسيسية؛
- إذا كان حاضرا في الجمعية التأسيسية التي عينته يمضي القانون التأسيسي للشركة؛
- إذا تم تعيينه من طرف الجمعية العامة العادية وكان حاضرا فيها، يمضي محضر اجتماعها مع عبارة قبول المهمة وإن لم يكن حاضرا في الجمعية، يعلن للشركة عن قبوله كتابيا برسالة قبول المهمة؛
- التصريح كتابيا، مهما كان نوع تعيينه، أنه لم يقع في أية حالة من حالات التنافي والوضع القانونية والتنظيمية؛
- إبلاغ هيئة مراقبة النوعية الكائنة بمجلس المحاسبة بتعيينه عن طريق رسالة موصى عليها في أجل أقصاه 15 يوما؛
- تذكير مسؤولي المؤسسة بالإجراءات الشهرية الواجبة القيام بها من طرفهم؛
- تحديد مدى وكيفية أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات وسيروتها في إطار رسالة مرجعية يحددها دفتر الشروط الذي تعهد بشأنه (مسؤولية المهمة، المتدخلون، معايير العمل التي ستستعمل، فترات التدخل والمدد الزمنية القانونية الواجب احترامها، الأحوال القانونية لتقديم التقارير، الأتعاب...).

¹ سفاحلو رشيد وآخرون، مهام وتقارير محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 01، العدد 16، جامعة خميس مليانة، الجزائر، 2017، ص 87-88.

- عليه الاتصال بمحافظ الحسابات السابق قصد الحصول على معلومات هامة تقيده في إنجاز مهمته (على الزميل السابق طبقاً لمبدأ التضامن بين زملاء المهنة، إن يسهل مهمة الوسيط الذي يليه).

ثالثاً: عدم قبول مهمة أو المهمة

- إذا تلقى محافظ الحسابات عهدة أو علم بتعيينه كمحافظ حسابات في شركة أين يقع في حالات التنافي أو المواقع القانونية والتنظيمية، عليه أن يعلم الشركة بعدم إمكانية القانونية قبول المهمة (رفض مرر) برسالة موصى عليها في أجل أقصاه 15 يوماً، من تاريخ تلقيه العهدة أو علمه بها.
- إذا رفض محافظ الحسابات المهمة رغم عدم وجوده في حالات التنافي أو المواقع القانونية والتنظيمية، عليه القيام بنفس الإجراء المذكور في الفقرة السابقة.
- إذا كانت المؤسسة قد قامت بالإجراءات الإشهارية لتعيينه، عليه أن يطلب في رسالة الرفض إشهار رفض العهدة أو المهمة.

المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة

في إطار بيان مدى مساهمة معايير التدقيق الخارجية الجزائرية في تحسين القوائم المالية نتناول عدد من الدراسات السابقة ذات علاقة بهذا الموضوع وتطرقنا إليها في ثلاث مطالب التالية:

المطلب الأول: الدراسات العربية.

في حدود مطالعتنا تتمثل الدراسات السابقة التي تتحدث العربية فيما يلي:

1. دراسة خلايفية إيمان: التدقيق الخارجي في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق

الجزائرية مجلة المعارف

هدفت هذه الدراسة إلى تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر من خلال مقارنة واقع التدقيق الخارجي ومعايير التدقيق الجزائرية بنظيرتها الدولية، مع التركيز على مدى اعتماد الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات على هذه المعايير. باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، تمت دراسة القانون 10/01 والمراسيم التنظيمية ذات الصلة، كما تم توزيع استبيان على عينة من الممارسين. أظهرت النتائج استمرار الاعتماد على المعايير الدولية بسبب حداثة المعايير الجزائرية وعدم تغطيتها لجميع جوانب المهنة، مع وجود تشابه كبير في المضمون بين المعايير واختلافات شكلية فقط. كما كشفت الدراسة عن عدم كفاية التشريعات الجزائرية، خاصة فيما يتعلق بمشكلة الأتعاب وغياب برامج تكوينية لشرح المعايير المحلية. وبناءً على ذلك، أوصت الدراسة ببرمجة دورات تكوينية لتوضيح الغموض، وإصدار معايير إضافية تغطي كافة جوانب المهنة، وتعديل المعايير الحالية لتناسب مع البيئة الجزائرية، إلى جانب معالجة مشكلة الأتعاب عبر وضع معايير واضحة تحدد أسس وكيفيات تحديدها.¹

2. دراسة دكتورة سيدة احمد احمد حسن: دور المراجعة الخارجية في إصلاح المؤسسات الحكومية

هدفت الدراسة إلى بيان دور المراجعة الخارجية في إصلاح المؤسسات الحكومية المصرية، خاصة في مكافحة الفساد وتعزيز الإصلاح الحكومي. استخدمت المنهج الوصفي التحليلي عبر مراجعة الأدبيات المنشورة. أوضحت النتائج أن أبرز تحديات الإصلاح تشمل ضعف إدارة الأصول، المركزية الشديدة، وغياب الشفافية والمساءلة. أكدت الدراسة على دور المراجعة الخارجية في تحسين الرقابة وكشف الفساد، خاصة من خلال متابعة تنفيذ الخطط والموازنات. كما شددت على أهمية التعاون بين المراجعين الداخليين والخارجيين لتعزيز الرقابة الداخلية. أوصت الدراسة بتطوير الرقابة عبر لجان مستقلة، منح استقلال مالي أكبر لأجهزة الرقابة، وتطبيق مراجعة شاملة. كما دعت لإنشاء وحدات مراجعة داخلية لتحسين الأداء المؤسسي، مؤكدة أن المراجعة الخارجية تعزز الحوكمة والمساءلة.²

¹ خلايفية إيمان وآخرون، التدقيق الخارجي في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية، مجلة معارف، رقم المجلد 14، العدد 2، جامعة البويرة، الجزائر، 2019.

² سيدة احمد احمد حسن وآخرون، دور المراجعة الخارجية في إصلاح المؤسسات الحكومية المصرية مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد رقم 22، العدد 3، كلية التجارة جامعة بورسعيد، مصر،

3. دراسة عميرش إيمان: معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل مدى توافق المعايير الجزائرية للتدقيق مع المعايير الدولية، من خلال استعراض المعايير الجزائرية الحديثة ومقارنتها بالمعايير الدولية، مع تسليط الضوء على مهنة التدقيق الخارجي. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي والمنهج المقارن لتحقيق أهدافها. أظهرت النتائج أن المعايير الجزائرية مستوحاة من المعايير الدولية، مع تطابق كبير في المضمون، إلا أن المعايير الدولية أكثر تفصيلاً وتوفر إرشادات أوضح، في حين أن المعايير الجزائرية لا تزال حديثة ولم يتم تبنيها بالكامل من قبل المهنيين. وأكدت الدراسة ضرورة تطبيق هذه المعايير لتحسين جودة التدقيق وتعزيز الأداء المالي للمدققين، مما ينعكس إيجابياً على عملية اتخاذ القرار. بناءً على ذلك، أوصت الدراسة بتفعيل دور مجلس المحاسبة في تحديث المعايير الجزائرية لتناسب البيئة المحلية، وعقد دورات تدريبية لتعزيز فهم المهنيين لها، وتشجيع البحث العلمي في مجال التدقيق. كما أكدت على ضرورة وضع آليات رقابية لضمان التزام المدققين بتطبيق المعايير، والإشراف المستمر على برامج التعليم والتأهيل، وتحديد المسؤوليات بين الهيئات المنظمة للمهنة. وخلصت الدراسة إلى أن المعايير الجزائرية تمثل خطوة مهمة نحو تحسين جودة التدقيق، لكنها تحتاج إلى مزيد من التطوير لضمان تطبيقها الفعال في الممارسة المهنية.¹

4. دراسة سعيدي فارس: مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر بين الواقع والمأمول - دراسة استقصائية

هدفت الدراسة إلى إبراز واقع مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، وتسليط الضوء على المشاكل والمعوقات التي أثرت على تطورها، خاصة في ظل القصور التشريعي والتنظيمي. كما سعت إلى استعراض أهم الإصلاحات التي نُفذت لتنظيم المهنة وتأثيرها على تحسين وتطوير أدائها. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات من خلال استبيان استهدف عينة مكونة من 144 فرداً. أظهرت النتائج أن ضعف البيئة التشريعية والتنظيمية كان له أثر سلبي على تطور مهنة التدقيق الخارجي، كما أن التأخر في إصدار المعايير أثر بشكل واضح وسلبي على نمو المهنة، في حين أن الأساليب الحديثة لتكوين ممارسي المهنة يمكن أن تساهم في رفع مستوى المدققين. وبناءً على ذلك، أوصت الدراسة بضرورة الإسراع في فتح مسابقات لتكوين محافضي الحسابات والخبراء المحاسبين وفقاً للقرار الوزاري المشترك لسنة 2017، وعقد ملتقيات وندوات علمية لتعزيز المعرفة المهنية، وتفعيل الدور الرقابي للهيئة المشرفة على المهنة لضمان التزام المهنيين بالمعايير المطلوبة، بالإضافة إلى الاستمرار في إصدار معايير تدقيق محلية تتناسب مع البيئة الجزائرية، ودعم الإصلاحات الرامية إلى تحسين جودة المهنة.²

¹ قمازي نجوم وآخرون، معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 26، العدد 1، 2023.

² سعيدي فارس وآخرون، مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر بين الواقع والمأمول، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 18، العدد 1، جامعة البليدة 2، العفرون، الجزائر، 2023.

5. دراسة صبيحة برزان فرهود :دور التدقيق الخارجي في تعزيز قدرة الادارة على تقييم اداء الشركات باستعمال بطاقة الاداء المتوازن.

هدفت الدراسة إلى توضيح دور التدقيق الخارجي في تقييم الأداء المالي وغير المالي للشركات .وتوصلت إلى أن التدقيق الخارجي يعزز موثوقية البيانات ويدعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية بفضل استقلاليته . كما أن تطبيق إجراءات تدقيقية متقدمة يرفع جودة التدقيق، مما يحسن أداء الشركات .وأوصت الدراسة بالتركيز على ملاحظات المدقق الخارجي وتقاريره لتحسين الأداء المالي والإداري . كما شددت على ضرورة تحسين جودة عمليات التدقيق عبر إجراءات متطورة . بالإضافة إلى ذلك، أكدت على أهمية تدريب الموظفين وتحفيزهم من خلال برامج متخصصة .وأخيرًا، أوصت بإشراك العاملين في تحديد الأهداف لتعزيز انتمائهم وتحسين أدائهم.¹

المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية.

نذكر بعض الدراسات الاجنبية فيما يلي:

1. دراسة Financial Performance of : MUCHUGIA GRACE GATHIGIA 2015 Commercial Banks IN Kenya

أثار جودة المراجعة الخارجية للحسابات على الأداء المالي للمصارف التجارية في كينيا.

هدفت الدراسة إلى تحليل العلاقة بين المراجعة الخارجية للحسابات والأداء المالي للبنوك التجارية في كينيا، مع التركيز على تأثير استقلالية مراجع الحسابات، الكفاءة المهنية والخبرة، تقديم خدمات غير متعلقة بالمراجعة، والامتثال لمعايير المراجعة على الأداء المالي . استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي واعتمدت على استبيانات موجهة لجميع البنوك التجارية المسجلة في كينيا (41 بنكًا)، أظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية بين الأداء المالي والالتزام بمعايير المراجعة استقلالية المراجع، والكفاءة المهنية، بينما وجدت علاقة سلبية بين الأداء المالي وتقديم خدمات غير متعلقة بالمراجعة . كما تبين أن كفاية رأس المال ترتبط إيجابيًا بالأداء المالي، وأوصت الدراسة البنوك التجارية بالتركيز على جودة المراجعة الخارجية والحد من الاعتماد على الخدمات غير المتعلقة بالمراجعة، فيما أوصت المراجعين بالالتزام بالمعايير الدولية وتعزيز استقلاليتهم عبر آليات مثل تناوب الشركاء وتشكيل لجان مراجعة مستقلة، وأوصت الباحثين والمشرعين بتطوير مقياس عالمي موحد لجودة المراجعة ووضع ضوابط صارمة للخدمات غير المرتبطة بها.²

¹ صبيحة برزان فرهود وآخرون، دور التدقيق الخارجي في تعزيز قدرة الادارة على تقييم اداء الشركات باستعمال بطاقة الاداء المتوازن، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مجلد 19، عدد خاص المعهد العالي للدراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، العراق، 2024.

² Muchugia Grace Gathigia. The Effects of External Audit Quality on the Financial Performance of Commercial. Master of Business Administration. School of Business. University of Nairobi. Kenya 2018.

2. دراسة Madang Wapi Saurelle La Fortune: EXTERNAL AUDIT AND QUALITY OF ACCOUNTING AND FINANCIAL INFORMATION IN CAMEROONIAN COMPANIES

التدقيق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية والمالية في الشركات الكاميرونية

هدفت الدراسة إلى تحليل تأثير التدقيق الخارجي على جودة المعلومات المالية في الشركات الكاميرونية غير المدرجة في البورصة، وذلك من خلال جمع بيانات من 52 موظفًا في شركات مختلفة وتحليلها باستخدام الانحدار الخطي واختبار التباين أظهرت النتائج أن تخصص المدقق الخارجي ليس له تأثير إيجابي على جودة المعلومات المالية، وقد يكون تأثيره سلبياً أو غير مؤثر، بينما تؤثر مدة تفويض المدقق إيجابياً على جودة التقارير المالية من خلال تحسين الدقة المكتسبة مع الوقت. كما تبين أن سمعة المدقق الخارجي تلعب دوراً مهماً في تحسين جودة المعلومات المالية، حيث تفضل الشركات التعامل مع مدققين ذوي سمعة قوية. وأوصت الدراسة بضرورة تحسين فهم مديري الشركات لدور المدقق الخارجي، واختيار المدققين بناءً على السمعة والخبرة بدلاً من التخصص فقط، وإعادة تقييم سياسات تعيين المدققين لتجنب تضارب المصالح، بالإضافة إلى تعزيز استقلالية المدققين لضمان الشفافية ومنع التلاعب في البيانات المالي.¹

3. دراسة Ra'ad Ra'id Ibrahim Al Husban: THE EFFECT OF THE QUALITY OF EXTERNAL AUDITING ON THE RELATIONSHIP BETWEEN THE RULES OF PROFESSIONAL CONDUCT AND THE QUALITY OF FINANCIAL REPORTING

أثر جودة التدقيق الخارجي على العلاقة بين قواعد السلوك المهني وجودة التقارير المالية.

هدفت الدراسة إلى تحليل تأثير جودة التدقيق الخارجي على العلاقة بين قواعد السلوك المهني وجودة التقارير المالية في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية. اعتمدت الدراسة على استبيان إلكتروني شمل 236 مدققاً قانونياً في الأردن، واستخدمت أساليب إحصائية مثل الانحدار الخطي البسيط والانحدار الهرمي لتحليل البيانات. أظهرت النتائج وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لقواعد السلوك المهني على جودة التقارير المالية، كما تبين أن جودة التدقيق الخارجي تعزز هذه العلاقة كمعدل مؤثر. وأوصت الدراسة بضرورة تجنب المدققين قبول أي فوائد مالية أو غير مالية قد تؤثر على موضوعيتهم، وتطوير مهاراتهم من خلال الدورات التدريبية لتحسين جودة الخدمات المهنية، بالإضافة إلى التأكيد على أهمية المعلومات المالية في دعم القرارات التنبؤية لصانعي القرار.²

4. دراسة Aida Anouar: The Alignment of Auditing Practice with International Standards A Field Study in the Algerian Context

¹ Michael Forzeh Fossung and Magang Wapi Saurelle La Fortune. External Audit and Quality of Accounting and Financial Information in Cameroonian Companies. European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research. Volume: Volume 7. Issue: Issue 3. Published by the European Centre for Research, Training and Development (ECRTD), UK. 2019.

² Ra'ad Ra'id Ibrahim Al Husban, Ghassan Falah Al-Matarnah, Ezrat Ghaidan, Ahmad Abed Alla Alhusban. The Effect of the Quality of External Auditing on the Relationship between the Rules of Professional Conduct and the Quality of Financial Reporting. Corporate & Business Strategy Review. Volume: Volume 3. Issue: Issue 1. Virtus Interpress. Jordan 2022.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل متطلبات تطبيق المعايير الدولية للتدقيق في الجزائر، من خلال التعرف على هذه المعايير، ودراسة واقع البيئة المؤسسية الجزائرية، وتبسيط الضوء على أهم الإصلاحات التي تمت في مجال التدقيق. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي لبيان أهمية المعايير الدولية وأهدافها وتحليل إمكانية تطبيقها في الجزائر. وتوصلت إلى أن البيئة المؤسسية في الجزائر لا تزال تواجه تحديات عديدة، منها ضعف التأهيل، غياب رؤية استراتيجية، ومقاومة التغيير، رغم بعض الإصلاحات كإصدار قانون 01-10 وإنشاء مجالس مهنية. وأوصت الدراسة بضرورة سن قوانين داعمة، وتعزيز التعليم والتكوين وفق المعايير الدولية، الاستفادة من التجارب الدولية، وتحقيق استقلالية مهنية تساهم في تحسين جودة التدقيق وتكييفه مع خصوصية البيئة الجزائرية.¹

5. دراسة Houria Adjila The requirements of applying the international audit standards in Algeria

هدفت الدراسة إلى تقييم مدى توافق ممارسات التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية من خلال مقارنة الإجراءات المهنية المحلية بتلك المعايير، مستكشفة قبولها من قبل المهنيين والمستفيدين، والتحديات المرتبطة بتطبيقها. اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي مع استبيان شمل 70 مدققًا مسجلًا، وحللت البيانات باستخدام برنامج SPSS، مؤكدة إحصائيًا تأثير المعايير الدولية على تحسين جودة المهنة ورفع مصداقية القوائم المالية، مع التأكيد على ضرورة تكييفها بما يتناسب مع خصوصية البيئة الجزائرية. أوصت الدراسة بإعداد برامج تدريبية متخصصة، وتعزيز التعاون بين الجامعات والمؤسسات المهنية لإدراج هذه المعايير في المناهج، بالإضافة إلى إصدار تقارير تدقيق متوافقة مع المعايير الدولية ورفع مستوى التطوير المهني المستمر للمدققين.²

المطلب الثالث: الدراسات التي تناولت العلاقة بين معايير التدقيق الجزائرية والقوائم المالية

تناولت بعض الدراسات السابقة موضوع مشابه نذكرها فيما يلي:

1. دراسة فاطمة الزهراء رقايقية: مساهمة التدقيق في رفع جودة المعلومة المالية في ظل حوكمة الشركات - دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

هدفت الدراسة إلى توضيح دور تدقيق الحسابات كآلية من آليات حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المالية، مع التركيز على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، بالإضافة إلى تحليل العلاقة بين تدقيق الحسابات وحوكمة الشركات، وبين جودة المعلومات المالية وحوكمة الشركات، وكذلك أثر تدقيق الحسابات على جودة المعلومات المالية. اعتمدت الدراسة على استبيان موجه لمدراء ومسؤولين ومحاسبين وماليين في المؤسسات الجزائرية، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS مع تطبيق اختبارات إحصائية مثل الوسط الحسابي، الانحراف المعياري، معامل ألفا كرونباخ، ومعامل ارتباط بيرسون. توصلت النتائج إلى وجود علاقة معنوية بين تدقيق الحسابات وحوكمة الشركات، وبين جودة المعلومات المالية وحوكمة الشركات، وكذلك بين تدقيق الحسابات وجودة المعلومات المالية. وأوصت الدراسة

¹Aida Anouar The Alignment of Auditing Practice with International Standards A Field Study in the Algerian Context Journal of Advanced Economic Research / V: 10 (ISS: 01) / 2025 PISSN : 2572-0198 / EISSN : 26 Chadli Bendjedid University, El Tarf (Algeria).

Algeria journal of legal and economic research Volume: seven / N°: two the requirements of applying the international audit standards in ² Houria Adjila (2024), p 764-780 University of Ghardaia, Algeria.

بالإسراع في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات وتدعيمها بأطر قانونية وتنظيمية، وتحسين نظام الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي، واقترح نماذج لحوكمة الشركات لزيادة الثقة في القوائم المالية وتعزيز ثقة المساهمين.¹

2. دراسة الطالبة أحططاش نشيدة: أثر جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية في ظل حوكمة

الشركات - دراسة ميدانية على عينة من المدققين الخارجيين في الجزائر.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل تأثير جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية في الجزائر، مع التركيز على دور حوكمة الشركات، بالإضافة إلى تحليل دور التدقيق الخارجي في الحوكمة، وتحديد معايير جودة التدقيق، وتقييم مدى التزام المدققين الجزائريين بها. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات من عينة من المدققين الخارجيين عبر استمارات، وتم تحليلها باستخدام الإحصاء الوصفي والاستدلالي لاختبار الفرضيات. وتوصلت الدراسة إلى أن حجم مكتب التدقيق وسمعته يؤثران إيجابياً على جودة التدقيق وموثوقية القوائم المالية، كما أن خبرة المدقق واستقلاليته تعززان جودة التدقيق، بينما يساهم التخطيط الجيد والالتزام بالمعايير الدولية في زيادة موثوقية القوائم المالية.²

3. دراسة د. محمد أحمد سعيد البشير: العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين جودة التقارير المالية (دراسة ميدانية

على عينة من المراجعين الخارجيين بالسودان).

هدفت الدراسة إلى تحليل العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وجودة التقارير المالية، باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات عبر استبيانات وزعت على 100 مراجع خارجي في السودان. وتوصلت الدراسة إلى أن الالتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة، والتأهيل العلمي والعملية للمراجعين، والتخطيط الجيد لعملية المراجعة، وجودة التنفيذ الميداني، جميعها عوامل تعزز جودة التقارير المالية وتزيد من مصداقيتها وملاءمتها. ومن أبرز التوصيات التي قدمتها الدراسة ضرورة الالتزام بالمعايير المهنية، وتحسين تأهيل المراجعين من خلال برامج تدريبية متطورة، وتعزيز التخطيط الجيد لعملية المراجعة، بالإضافة إلى وضع آليات للإشراف والرقابة لضمان تنفيذ التوصيات، وإجراء مزيد من الدراسات لاستكشاف جوانب أخرى لهذه العلاقة.³

4. دراسة شنوف حمزة: قياس مدى استجابة القوائم المالية المجمعة المعدة وفق scf للمعايير المحاسبية

الدولية، وانعكاسات تطبيقها على نتائج التحليل المالي.

¹ فاطمة الزهراء رفايكية، مساهمة التدقيق في رفع جودة المعلومة المالية في ظل حوكمة الشركات، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 01، كلية الاقتصاد والعلوم التجارية والإدارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014.

² أحططاش نشيدة، أثر جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية في ظل حوكمة الشركات، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2017.

³ د. محمد أحمد سعيد البشير وآخرون، العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين جودة التقارير المالية، المجلة العلمية لكلية أحمد بن محمد العسكرية، المجلد 5، العدد الأول والثاني، قطر، 2020.

هدفت الدراسة إلى قياس مدى توافق القوائم المالية المجمعة وفق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية وتحليل تأثيرها على نتائج التحليل المالي لمجمع صيدال خلال 2009. قسمت المعايير المحاسبية إلى ثلاث مجموعات لدراسة تأثيرها على التحليل المالي، وأظهرت النتائج استجابة تفوق 50% مع تأثير واضح على المردودية المالية والاقتصادية. كما لوحظ تفاوت في التزام الشركات التابعة والشركة الأم بتطبيق المعايير، مما أثر على دقة التحليل المالي. أوصت الدراسة بإعادة النظر في القوانين لضمان الاتساق، وتعزيز الإفصاح المالي، وتطوير المعايير المحاسبية بما يتناسب مع البيئة الاقتصادية الجزائرية.¹

5. دراسة دليل دادة: أثر الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية على اتخاذ قرارات منح الائتمان في البنوك العاملة

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومدى ارتباطها بقرارات منح الائتمان في المؤسسات التجارية والبنوك مع اظهار العلاقة بين الإفصاح والائتمان كما شملت الدراسة 9 بنوك عاملة في الجزائر حيث تم استخدام برنامج تحليل nvivo حيث تهدف الدراسة إلى اظهار شفافية القوائم المالية للتقليل من المخاطر ومعرفة مدى قدرة القوائم المالية على توفير ضمانات الائتمان المصرفي وتعزيز الثقة. كما أظهرت النتائج وجود إثر نسبي على المعلومة المحاسبية من طرف المؤسسات. كما توصلت الدراسة لعدم كفاية مستوى الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي على مستوى المؤسسات الجزائرية الناتج عن نقص المعلومات سواء مالية أو نوعية اللازمة لتحليل القوائم المالي.²

- تناولت العديد من الدراسات السابقة معايير التدقيق الجزائرية والقوائم المالية، إلا أن هذه الدراسة التي هي بعنوان مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة القوائم المالية " تقدم مساهمة وتحديث مهم من خلال استعراض التحديثات الأخيرة والتعديلات الجديدة من معايير التدقيق الجزائرية، مع التركيز على تأثيرها المباشر على جودة القوائم المالية.

- تهدف هذه الدراسة إلى توفير تصور وطرح جديد في تحسين ممارسات التدقيق وتعزيز الشفافية في إعداد القوائم المالية، مما يساهم في رفع مستوى المصداقية والموضوعية في التقارير المالية.

¹ شنوف حمزة، قياس مدى استجابة القوائم المالية المجمعة المعدة وفق SCF المعايير المحاسبية الدولية وانعكاسات تطبيقها على نتائج التحليل المالي، اطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2017.

² دليل دادة وآخرون، أثر الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية على اتخاذ قرارات منح الائتمان في البنوك العاملة، مجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، مجلد رقم 5، العدد 1، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2018.

خلاصة الفصل

يتّضح مما سبق أن لمعايير التدقيق دورًا محوريًا في تعزيز جودة القوائم المالية، إذ تُعد أداة رئيسية لتقييم كفاءة وفعالية المؤسسة والمسؤولين عن إعداد هذه القوائم. كما تُشكّل المرجعية الأساسية التي يستند إليها المدقق في مزاولة مهامه المهنية بهدف الوصول إلى تمثيل صادق وعادل للوضع المالية، وتمكينه من تقديم رأي فني موضوعي ومحايّد.

وعلى الرغم من وجود معايير دولية معتمدة في هذا المجال، إلا أن العديد من الدول، ومنها الجزائر، اتجهت نحو تطوير منظومتها الخاصة بالتدقيق، من خلال سن تشريعات وإصدار مراسيم وقرارات تنظيمية ومعايير مهنية. غير أن الجزائر شهدت نوعًا من التأخر في هذا المسار مقارنة بعدة دول أخرى، نتيجة لظروف تاريخية واقتصادية مرّت بها منذ الاستقلال. وهو ما استدعى تبني معايير تدقيق محلية تتماشى مع المعايير الدولية، مع مراعاة خصوصيات البيئة المهنية الوطنية، بهدف تقليص الفروقات بين الممارسين وتوحيد المرجعية المعتمدة في تقييم جودة القوائم المالية.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد:

تتناول هذه الدراسة تحليلاً ميدانياً حول مدى مساهمة معايير التدقيق الجزائية في تحسين جودة القوائم المالية، وذلك من خلال إجراء بحث ميداني على عينة من المحاسبين والمراجعين القانونيين العاملين في مكاتب التدقيق بولاية الوادي. وقد استندت الدراسة إلى منهج الوصفي التحليلي، واعتمدت بشكل رئيسي على أداء الاستبيان لجمع البيانات من الميدان، مع إخضاعها للتحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS (الإصدار 29). تركزت الدراسة على اختيار المنهجية والعينة وتحديد الخصائص الديموغرافية للمشاركين، إجراءات الدراسة الميدانية، من تصميم وتوزيع الاستبيان إلى التحقق من صدقه وثباته، ثم تحليل نتائج الاستبيان في ضوء معايير التدقيق

المبحث الأول: الطريقة والاجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية.

يهدف هذا المبحث إلى توضيح مجموعة من الأدوات الإحصائية المناسبة لطبيعة العينة ومتطلبات البحث، مع التأكيد على ضرورة استيفاء الافتراضات الإحصائية لكل اختبار لتعزيز مصداقية النتائج. وسيتم عرض هذه الاختبارات تفصيلاً في المحاور اللاحقة، مبرزين مبررات اختيارها وأهميتها في تحليل البيانات وفحص الفرضيات بطريقة منهجية.

المطلب الأول: منهجية وعينة الدراسة

في هذا المطلب، سيتم توضيح المنهجية المعتمدة في الدراسة، والتي ارتكزت على أداة الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات. وسيشمل ذلك شرحاً تفصيلياً لمراحل إعداد أداة البحث بدءاً من تصميم بنود الاستبيان وضبطها وفقاً لأهداف الدراسة، مروراً بإجراءات الصدق والثبات التي خضعت لها الأداة. كما سيتم عرض الآلية المتبعة في توزيع الاستبيان على عينة الدراسة المتمثلة في، مع بيان المعايير التي تم اعتمادها في اختيار العينة وخصائصها الأساسية. وأخيراً، سيتم التطرق إلى الطرق الإحصائية التي استخدمت لتحليل البيانات المستخلصة.

1-المنهجية المتبعة في الدراسة

إن اختيار المنهج خطوة جوهرية في أي بحث علمي، كونه الوسيلة التي تمكن الباحث من تبسيط موضوع الدراسة وكشف أبعاده المختلفة والخفية، بما يساعد على فهم العلاقات بين المتغيرات وتحديد أسباب الظواهر المدروسة ونتائجها، ونظراً لطبيعة موضوعنا الذي يتمحور حول مدى مساهمة معايير التدقيق الجزائية في تحسين جودة القوائم المالية و هذه الدراسة تتضمن جانباً ميدانياً يعتمد على جمع البيانات من الواقع العملي من خلال استبيان وجه إلى مجموعة من المحاسبين والمراجعين القانونيين العاملين في مكاتب التدقيق، فقد وقع اختيارنا على المنهج الوصفي التحليلي، باعتباره الأنسب لدراستنا، إذ يسمح هذا المنهج بجمع المعطيات الميدانية وتحليلها من أجل الوصول إلى مؤشرات دقيقة تمكن من تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق بمعايير التدقيق الجزائية، ومدى تأثير ذلك في تحسين جودة القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات الاقتصادية.

2-مجتمع الدراسة

يقصد بمجتمع الدراسة جميع الوحدات التي تنتمي إلى الميدان الذي تدور حوله الدراسة، حيث يتم تحديد وحدة المعاينة والخصائص التي نود قياسها والمتغيرات التي نهدف إلى دراستها، وبالنسبة لهذه الدراسة، يتمثل مجتمع الدراسة في مكاتب المحاسبة والتدقيق المعتمدة على مستوى ولاية الوادي، والتي تمارس مهام المراجعة الخارجية للقوائم المالية، وقد تم اختيار هذه الفئة نظراً لارتباطها المباشر بموضوع الدراسة وقدرتها على تقديم معلومات موضوعية وواقعية حول مدى الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الجزائية، وتأثير ذلك على جودة ومصداقية القوائم المالية المعدة من قبل المؤسسات.

3-عينة الدراسة

تعد العينة من أكثر الأساليب استخداماً في البحوث العلمية، إذ تعرف بأنها نموذج يمثل جزءاً من وحدات المجتمع الأصلي المعني بالدراسة، ويفترض أن يعكس خصائصه الأساسية، مما يغني الباحث عن دراسة كافة مفرداته خاصة في حال صعوبة أو استحالة ذلك ميدانياً، وبناءً على طبيعة دراستنا التي تستهدف تقييم مدى مساهمة معايير التدقيق الجزائية في تحسين جودة القوائم المالية، فقد تمثلت عينة الدراسة في عدد من المحاسبين والمراجعين القانونيين العاملين في مكاتب المحاسبة والتدقيق بولاية الوادي، والذين تم اختيارهم قصدياً نظراً لارتباطهم المباشر بمجال التدقيق المالي. وقد تم توزيع 45 استمارة استبيان على أفراد العينة، تم استرجاع 42 استمارة منها، وبعد مراجعة مدى اكتمالها، تم استبعاد استمارتين غير صالحتين للتحليل، بينما لم يسترجع 3 استمارات، وبذلك بلغ عدد الاستمارات المعتمدة في التحليل النهائي 40 استمارة، وهو ما يمثل العينة النهائية للدراسة.

جدول رقم (08): احصائيات استرجاع الاستبيانات من العينة المدروسة

الاستمارات الموزعة	الاستمارات المسترجعة	الاستمارات غير المسترجعة	الاستمارات الملغاة	الاستمارات المدروسة	نسبة الردود
45	42	03	02	40	89%

المصدر: من إعداد الطلبة

المطلب الثاني: اجراءات الدراسة الميدانية

أولاً: أدوات الدراسة

يتناول هذا العنصر الأدوات المعتمدة في جمع البيانات الخاصة بالدراسة، إضافة إلى الوسائل والبرمجيات الإحصائية المستخدمة في تحليل تلك البيانات واستخلاص النتائج.

1. -أداة جمع المعلومات والبيانات

الاستمارة: تعد الاستمارة من أبرز الأدوات المعتمدة في جمع البيانات الأولية في البحوث الميدانية، وتُعرف بأنها أداة منهجية تستخدم للحصول على بيانات إحصائية حول موضوع بحثي محدد، وتكون عادة في شكل نموذج يتضمن مجموعة من الأسئلة يُطلب من أفراد العينة الإجابة عنها"، وقد تطلب إعداد استمارة هذه الدراسة المرور بعدة مراحل أساسية.

مرحلة تصميم الاستمارة:

تم إعداد نموذج استبيان موجه خصيصاً لجمع البيانات المتعلقة بمساهمة معايير التدقيق الجزائية في تحسين جودة القوائم المالية، حيث تم تصميم الاستمارة لتغطي أهداف وفرضيات الدراسة بدقة، مع مراعاة صياغة الأسئلة بأسلوب

واضح ومباشر لتسهيل فهمها من طرف الباحثين من المحاسبين والمراجعين القانونيين، وقد استهلكت الاستمارة بدياجة تعريفية توضح طبيعة البحث وهدفه، وتقدم لمحة عن الجهة الجامعية صاحبة الدراسة والشهادة العلمية المرجوة من خلالها، كما تم التأكيد للمستجوبين على أهمية آرائهم وضرورة الإجابة بكل صدق وموضوعية، مع ضمان السرية التامة للبيانات المقدمة وحصر استخدامها في الإطار العلمي فقط، وقد اختُتمت الدياجة بكلمة شكر وتقدير تعبيراً عن امتنان الباحث لمشاركة وتعاون أفراد العينة.

محتوى الاستمارة

تضمنت الاستمارة مجموعة من الفقرات التي طلب من أفراد العينة الإجابة عنها وفق مقياس ليكرت خماسي يتدرج من "غير موافق بشدة" إلى "موافق بشدة"، وقد تم تقسيم محتواها إلى قسمين رئيسيين:

❖ القسم الأول: المعلومات الشخصية والوظيفية.

❖ القسم الثاني: محاور الاستبيان.

• المحور الأول: مهام ومسؤوليات المدقق الخارجي.

• المحور الثاني: جودة القوائم المالية.

مرحلة توزيع الاستمارة

بعد الانتهاء من إعداد الاستمارة وضبط محتواها بما يتوافق مع أهداف وفرضيات الدراسة، تم الشروع في توزيعها على أفراد العينة عن طريق الاتصال المباشر، حيث حرص الباحث على التواجد أثناء عملية الإجابة لتقديم الشروحات اللازمة وتوضيح أي غموض قد يعترض الباحثين، بما يضمن دقة وموضوعية الإجابات. كما تم تسليم عدد من النسخ إلى بعض الأفراد الذين تعذر حضورهم، مع تحديد موعد لاستلامها لاحقاً، وذلك بهدف تغطية أوسع شريحة ممكنة من العينة وتحقيق أكبر قدر من التفاعل.

ثانياً: الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة

تمثلت الأدوات الإحصائية والبرامج المعتمدة في هذه الدراسة في مجموعة من الوسائل التي ساعدت على تحليل بيانات الاستمارة واستنباط النتائج بشكل علمي وموضوعي، وذلك على النحو الآتي:

1. الأدوات الإحصائية

اعتمدت الدراسة على جملة من الأدوات الإحصائية التي تم توظيفها لتحليل إجابات عينة الدراسة وتفسير العلاقات بين متغيراتها، ومن أبرز هذه الأدوات:

- المتوسط الحسابي المرجح، الذي يعد من أكثر مقاييس النزعة المركزية استخداماً، ويحسب من خلال قسمة مجموع القيم على عددها، مما يساعد على إعطاء قيمة وسطية دقيقة تمثل استجابات الأفراد.
- الانحدار الخطي البسيط، ويستخدم لتقدير طبيعة العلاقة بين متغيرين، أحدهما يعد متغيراً مستقلاً يفسر سلوك الآخر، الذي يعتبر متغيراً تابعاً، ويوظف هذا النوع من التحليل لفهم مدى تأثير أحد العوامل في ظاهرة معينة.
- الانحدار الخطي المتعدد، ويستخدم في الحالات التي تتعدد فيها المتغيرات المستقلة بهدف التنبؤ بسلوك المتغير التابع، وهو ما يسمح بفهم التأثير النسبي لكل متغير على حدة داخل النموذج الإحصائي.

2. البرامج الإحصائية المستخدمة

تم الاعتماد في هذه الدراسة على برنامج SPSS الإصدار 29، وهو اختصار لعبارة Statistical Package for the Social Sciences، وقد استخدم هذا البرنامج في البداية داخل مجال العلوم الاجتماعية، إلا أن قدرته العالية على التحليل الإحصائي جعلت منه أداة فعالة توظف في شتى الميادين العلمية، ما يبرر اعتماده في هذه الدراسة نظراً لما يوفره من دقة ومرونة في معالجة البيانات.

3. مرحلة التحقق من صدق وموثوقية الاستمارة

قبل الانتقال إلى مرحلة اختبار الفرضيات، كان من الضروري التأكد من صلاحية أداة القياس المعتمدة في جمع البيانات، وقد تم التركيز على التحقق من الثبات الداخلي للاستبانة، والذي يقصد به مدى اتساق العبارات في قياس المفاهيم نفسها، دون التطرق إلى الثبات الخارجي المرتبط بتكرار النتائج عبر الزمن. ولهذا الغرض، تم اعتماد مسارين اثنين: أولهما تحكيم الاستبانة من قبل نخبة من الأساتذة المتخصصين في ميدان الدراسة، حيث قاموا بمراجعة الأسئلة وتقديم ملاحظات بناءة ساعدت في تعديل بعض العبارات لتكون أكثر وضوحاً ودقة وتجنب العبارات الطويلة أو المعقدة؛ وثانيهما حساب معامل ألفا كرونباخ لقياس الاتساق الداخلي بين فقرات الاستبانة، وهو ما مكن الباحث من التأكد من مدى موثوقية أداة الدراسة واعتمادها في التحليل الإحصائي.

المطلب الثالث: تحليل خصائص عينة الدراسة

في هذا الجزء، سنقوم بتحليل الخصائص الديمغرافية للأفراد المشاركين في الدراسة، من خلال التركيز على خمس جوانب رئيسية: الجنس، العمر، المستوى التعليمي، سنوات الخبرة، والمنصب، هذي المعلومات مهمة لأنها تساعدنا في فهم طبيعة العينة بشكل أفضل.

1. عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة نحو محور المعلومات الشخصية

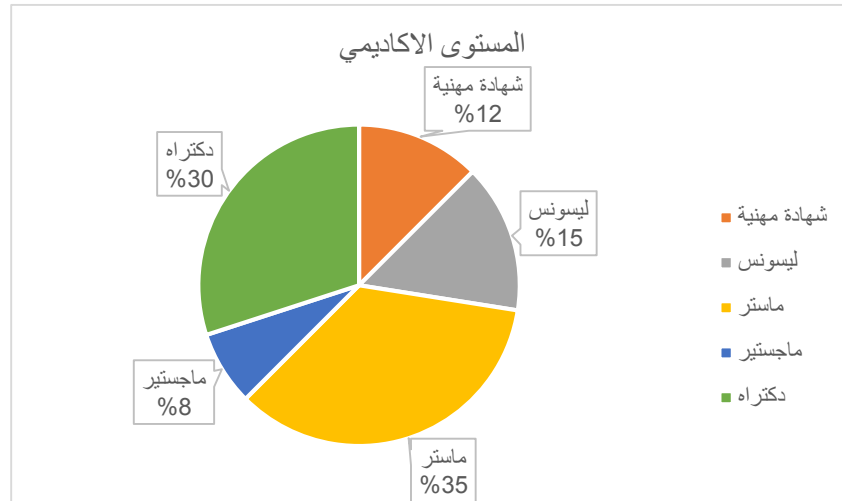
توزيع افراد العينة حسب المستوى الأكاديمي

الجدول رقم (09): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى الأكاديمي

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
01	المستوى الأكاديمي	شهادة مهنية	5	12.5
		ليسانس	6	15.0
		ماستر	14	35.0
		ماجستير	3	7.5
		دكتوراه	12	30.0
المجموع			40	%100

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يبين الجدول توزيع افراد عينة الدراسة البالغ عددهم 40 مشاركا بحسب مستواهم الأكاديمي. نلاحظ ان غالبية العينة تنتمي الى المراتب العليا من التعليم، حيث يمثل حملة الماستر 35 بالمئة، يليهم حملة الدكتوراه بنسبة 30 بالمئة، ما



يعني ان 65 بالمئة من المشاركين يحملون شهادات دراسات عليا. في المقابل، يشكل اصحاب الليسانس 15 بالمئة فقط، بينما لا تتجاوز نسبة حملة الشهادات المهنية 12.5 بالمئة، ويأتي حاملو الماجستير القدام (magister) في أدنى مستوى عند 7.5 بالمئة. يعكس هذا التوزيع اتجاهها واضحا نحو التركيز على العينة المتقدمة أكاديميا، وهو امر له تبعات منهجية حيث تزيد احتمالية فهم افراد العينة لمفاهيم البحث وتعليماته، مما يرفع جودة البيانات.

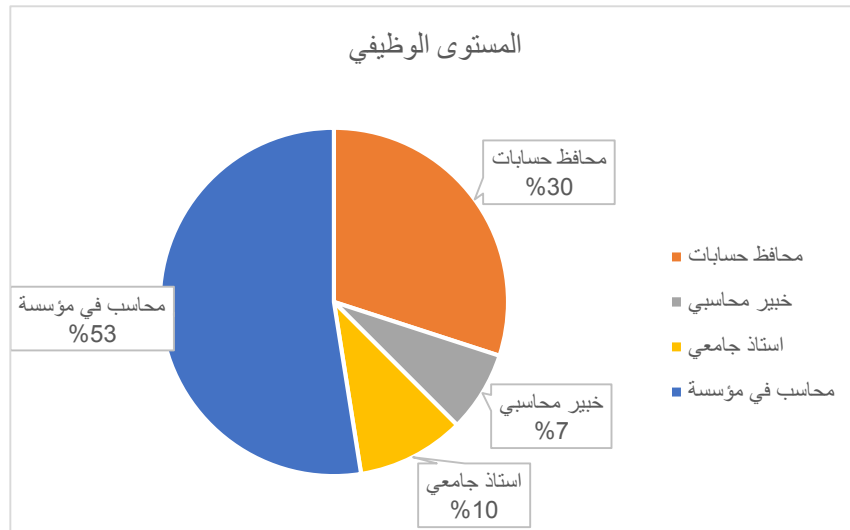
توزيع افراد العينة حسب المستوى الوظيفي

الجدول رقم (10): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى الوظيفي

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
02	المستوى الوظيفي	محافظ حسابات	12	30.0
		خبير محاسبي	3	7.5
		استاذ جامعي	4	10.0
		محاسب في مؤسسة	21	52.5
المجموع			40	100 %

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يبلغ حجم العينة في هذا الجدول 40 مشاركا يتوزعون على اربعة مستويات وظيفية. يتبين ان اغلبهم يعملون محاسباً داخل مؤسسة (21 مشاركا، 52.5٪)، مما يدل على تركز واضح في الخبرة التشغيلية المباشرة. يليهم محافظو الحسابات بنسبة 30٪، وهي فئة وسيطة تشرف على سجلات الزبائن وتملك نظرة رقابية. في المقابل، يشكل الاساتذة الجامعيون 10٪ فقط، بينما يظهر الخبراء المحاسبون بنسبة 7.5٪، هذا التوزيع يوحي بأن نتائج الاستبيان ستعكس بالدرجة الاولى



آراء الممارسين داخل المؤسسات، مع دعم متوسط من اصحاب الوظائف الاشرافية، وضعف في صوت الخبرة الاكاديمية والمهنية العليا.

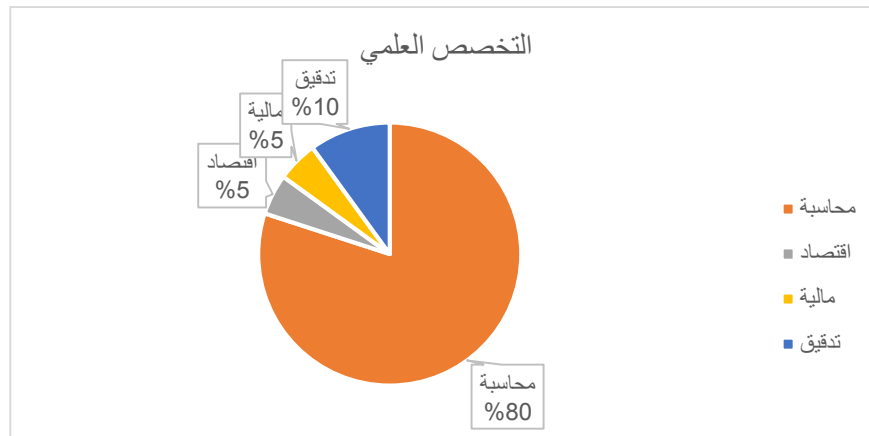
توزيع افراد العينة حسب التخصص العلمي

الجدول رقم (11): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
03	التخصص العلمي	محاسبة	32	80.0
		اقتصاد	2	5.0
		مالية	2	5.0
		تدقيق	4	10.0
المجموع			40	100 %

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يبين الجدول ان عينة الدراسة البالغ عددها 40 فردا تميل بوضوح نحو تخصص المحاسبة، حيث يشكل المحاسبون 32 مشاركا (80 بالمئة) من الاجمالي. تظهر فئة التدقيق في المرتبة الثانية بواقع 4 مشاركين (10 بالمئة)، بينما توزعت النسب



المتبقية بالتساوي على الاقتصاد والمالية، اثنان لكل منهما (5 بالمئة لكل فئة). يدل هذا التوزيع على ان غالبية المستجيبين يحملون خلفية محاسبية صرفه، مع تمثيل محدود للتخصصات الاقتصادية والمالية وفرع التدقيق المستقل. من الناحية الاحصائية، يعني تمركز 80 بالمئة من العينة في مجال واحد انخفاض التنوع بين المتغيرات الخاصة بالتخصص العلمي، مما قد يقلص التباين الداخلي ويجعل الفروق بين المجموعات صغيرة احصائيا.

توزيع افراد العينة حسب الخبرة المهنية

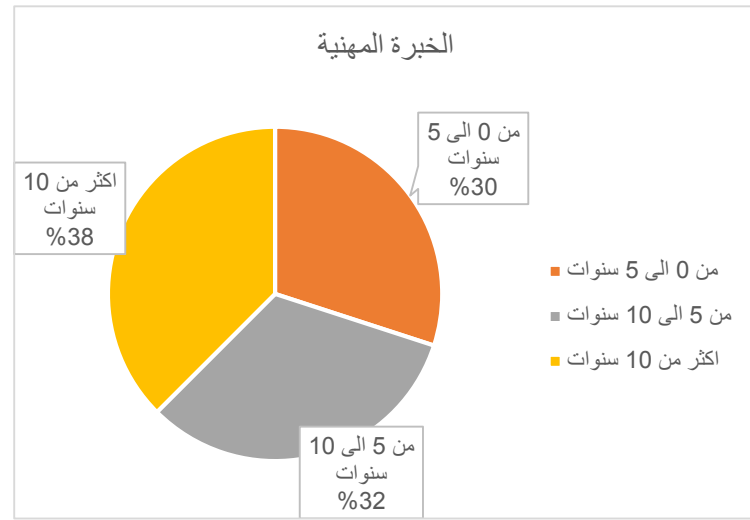
الجدول رقم (12): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
-------	---------	-------	---------	--------

30.0	12	من 0 الى 5 سنوات	الخبرة المهنية	04
32.5	13	من 5 الى 10 سنوات		
37.5	15	أكثر من 10 سنوات		
30.0	12	من 0 الى 5 سنوات		
100 %	40	المجموع		

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يظهر التوزيع المهني لعينة البحث (40 مشاركا) ثلاث فئات خبرة رئيسية: من 0 إلى 5 سنوات (12 فردا، 30٪)،



من 5 إلى 10 سنوات (13 فردا، 32.5٪) وأكثر من 10 سنوات (15 فردا، 37.5)، عند ترميز الفئات تصاعديا (1، 2، 3) يبلغ المتوسط الحسابي المرجح للخبرة 2.08، أي أن مركز التوزيع يميل قليلاً نحو الفئة المتوسطة-العليا (5-10 سنوات). يشير الانحراف المعياري المحسوب على هذا المقياس (0.82) إلى تشتت معتدل؛ فالعينة موزعة نسبياً على جميع مستويات الخبرة، مع سيطرة طفيفة للفئة الأكثر خبرة. يعكس هذا التشكيل مزيجاً متقارباً بين العاملين المبتدئين والمختصرمين، ما قد يخلق تنوعاً في وجهات النظر المرتبطة بموضوع الدراسة، يُظهر الجدول أيضاً أن الفئة الأعلى خبرة (<10 سنوات) هي الأكبر حجماً (قاربة الثلثين عند دمجها مع فئة 5-10 سنوات)، ما قد يؤثر في المتوسطات العامة للمتغيرات المتعلقة بالكفاءة أو الالتزام المهني، إذ تميل القيم عادة إلى الارتفاع مع تراكم الخبرة العملية.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها

بعد الانتهاء من جمع البيانات من عينة الدراسة، تأتي هذه المرحلة الحاسمة من البحث التي يتم فيها تحليل النتائج واختبار مدى صدق وثبات الأداة المستعملة، بالإضافة إلى التحقق من طبيعة البيانات الإحصائية ومدى توافقها مع متطلبات التحليل. كما يتم في هذا المبحث اختبار الفرضيات التي بُنيت عليها الدراسة، بهدف التأكد من صحة العلاقات المتوقعة بين المتغيرات. ويُعد هذا التحليل خطوة جوهرية لفهم مدى واقعية النتائج ومصدقيتها، تمهيداً للوصول إلى استنتاجات دقيقة وتوصيات مبنية على أسس علمية.

المطلب الاول: اختبار صدق وثبات الاستبيان

الجدول رقم (13): تحديد الاتجاه العام حسب قيم المتوسط المرجح

الدرجة	مجال المتوسط الحسابي	الاتجاه العام	الإجابة على الأسئلة حسب سلم ليكارت الخماسي
1	من 01 الى 1.80	مستوى منخفض جدا	غير موافق بشدة
2	من 1.81 الى 2.60	مستوى منخفض	غير موافق
3	من 2.61 الى 3.40	مستوى متوسط	محايد
4	من 3.41 الى 4.20	مستوى مرتفع	موافق
5	من 4.21 الى 5	مستوى مرتفع جدا	موافق بشدة

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS 29

يعرض الجدول مقياسا معياريا لتحويل المتوسطات المخرجة من SPSS إلى أوصاف نوعية تسهل تفسير استجابات المشاركين. فإذا جاء المتوسط المرجح بين 1.00 و 1.80 كان اتجاه العينة «منخفضا جدا»، ما يعني أن أغلب الأفراد «غير موافقين بشدة» على العبارة محل القياس؛ أما المجال 1.81-2.60 فيشير إلى مستوى «منخفض» يماثل «غير موافق». ينتقل الاتجاه إلى «متوسط» حين يقع المتوسط بين 2.61 و 3.40، وهو ما ينسجم مع خيار «محايد». تعبر

القيم 3.41-4.20 عن «مستوى مرتفع» يقابل «موافق»، بينما تُشير القيم 4.21-5.00 إلى اتفاق قوي جدا («موافق بشدة») (Likert, 1932).

عند تحليل مخرجات SPSS الخاصة بالاستبيان، يحسب المتوسط لكل بعد أو عبارة، ثم يسقط على هذا النطاق لتحديد قوة الاتجاه العام. مثلاً، إذا بلغ متوسط بُعد الرضا الوظيفي 3.75 بانحراف معياري 0.45، فإن الاتجاه «مرتفع»، ما يدل على موافقة الأغلبية على عناصر الرضا. تسمح هذه الخطوات بترتيب الأبعاد حسب أهميتها، ومقارنة النتائج بدراسات سابقة استخدمت الجداول ذاتها، مما يسهل بناء توصيات؛ مثل تعزيز العناصر الحاصلة على متوسط مرتفع، أو إعادة النظر في البنود ذات المتوسط المنخفض لمعالجة مكانن الضعف.

الجدول رقم (14): يوضح نتائج اختبار معامل ألفا كرونباخ للاستبيان

محاو الاستبيان	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
معايير التدقيق الجزائية	12	0.624
جودة القوائم المالية	12	0.768
معامل الثبات لجميع فقرات الاستبيان	25 عبارة	0.844

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يبين جدول معامل ألفا كرونباخ مدى اتساق فقرات الاستبيان داخلياً. فقد سُجِّل لمحور معايير التدقيق الجزائية (12 فقرة) قيمة $\alpha = 0.624$ ، وهي تقع في النطاق «المقبول-الحدي»؛ أي أنّ الفقرات تقيس المفهوم نفسه بدرجة متوسطة وتتطلب مراجعة لرفع الدقة. أما محور جودة القوائم المالية (12 فقرة) فبلغ $\alpha = 0.768$ ، ما يعد اتساقاً «جيداً» وفق معيار أن القيم بين 0.70 و 0.80 تشير إلى موثوقية مناسبة. على مستوى الاستبيان كاملاً (25 فقرة) وصل $\alpha = 0.844$ ، وهو «جيد جداً» ويدل على أن الأداة ككل تقيس مفاهيمها بثبات مرتفع.

الجدول رقم (15): يوضح الاتساق الداخلي لأبعاد الدراسة

أبعاد ومحاور الدراسة	الارتباط مع الدرجة الكلية للاستبيان	
	Pearson correlation	Sig
الاتفاق على مهمة التدقيق	0.638	0.000
الاستقلالية والكفاءة المهنية	0.553	0.000

تقييم مخاطر التحريف الجوهري	0.683	0.000
إبداء الرأي	0.733	0.000
معايير التدقيق الجزائرية	0.940	0.000
جودة القوائم المالية	0.969	0.000

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على نتائج SPSS 29

يبين الجدول معامل ارتباط بيرسون بين كل بعد من ابعاد الاستبيان والدرجة الكلية، وجميع القيم موجبة ودالة احصائيا عند مستوى اقل من 0.01، ما يعكس اتساقا داخليا معتبرا بين هذه الابعاد ومفهوم الدراسة العام. اقوى الارتباطات ظهرت لبعده جودة القوائم المالية ($r = 0.969$) يليه معايير التدقيق الجزائرية ($r = 0.940$)، وهما يشيران الى ان هذين البعدين يفسران معظم تباين الدرجة الكلية وقد يكونان شبه متطابقين معها. يأتي بعد ابداء الرأي بقيمة 0.733 مما يدل على علاقة قوية ايضا، بينما تسجل الابعاد تقييم مخاطر التحريف الجوهري (0.683) والاتفاق على مهمة التدقيق (0.638) ارتباطا متوسطا عاليا، ويظهر الاستقلالية والكفاءة المهنية أضعف ارتباط نسبي (0.553) لكنه يظل ذا اهمية عملية. هذه النتائج تؤكد صلاحية البنية المفهومية للاستبيان، لكنها تطرح احتمال وجود تداخل او تكرار بين بنود جودة القوائم ومعايير التدقيق، ما يستدعي فحص التحييلات العاملية والتحقق من عدم تضخم الثبات بسبب التطابق البنوي. ننصح الباحث بمراجعة البنود التي تقلل من تميز الابعاد، واجراء تحليل عاملي مؤكد للتحقق من استقلالية كل بعد، مع الابقاء على البعدين الاعلى ارتباطا إذا كان الهدف قياس إدراك شامل للجودة، او تقليصهما إذا كانت الدراسة تتطلب تمييزا دقيقا بين المفاهيم.

المطلب الثاني: تحليل نتائج محاور الاستبيان

اولا: عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة نحو محور معايير التدقيق الجزائرية

جدول رقم (16): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد الاتفاق على مهمة التدقيق

الرقم	العبرة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	الاتجاه
1	تُحرر المؤسسة خطاب تعيين المدقق يتضمن شروط المهمة ومجالها	0.778	4.10	2	موافق
2	يتم الاتفاق كتابيًا بين الإدارة والمدقق على مسؤوليات كل طرف	0.917	3.93	3	موافق

3	يتم توضيح الإطار المرجعي المستخدم في التدقيق ضمن شروط المهمة	0.757	4.13	1	موافق
الاتفاق على مهمة التدقيق		0.62	4.05	مستوى مرتفع	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يظهر البعد «الاتفاق على مهمة التدقيق» مستوى اتفاق مرتفع بين افراد العينة؛ اذ بلغ متوسطه العام 4.05 (من 5) مع انحراف معياري 0.62، ما يدل على درجة عالية من القبول وتقارب نسبي في الاجابات. عند تفصيل العبارات الثلاث، يتصدّر البند المتعلق بتوضيح الإطار المرجعي المستخدم (العبرة 3) بمتوسط 4.13 وانحراف 0.76، مشيراً الى اعلى درجة اجماع. يليه مباشرة تحرير خطاب التعيين الذي يحدد شروط المهمة (العبرة 1) بمتوسط 4.10 وانحراف 0.78، بينما يأتي الاتفاق الكتابي على مسؤوليات الاطراف (العبرة 2) في المرتبة الثالثة بمتوسط 3.93 وانحراف 0.92. يلاحظ ان تباين الاجابات (الانحراف المعياري) هو الاكبر في العبرة 2، ما يعكس تبايناً اوسع في مدى الالتزام بالوثائق الرسمية لدى بعض المشاركين مقارنة بباقي العناصر. ورغم ذلك، تظل جميع المتوسطات ضمن فئة «موافق» على سلم ليكرت الخماسي، مؤكدة انسجاماً عاماً حول اهمية تحديد شروط مهمة التدقيق واطارها المرجعي.

جدول رقم (17): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد الاستقلالية والكفاءة المهنية

الرقم	العبرة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	الاتجاه
1	يلتزم المدقق بالاستقلالية التامة عن الإدارة في جميع مراحل المهمة	1.11	3.80	2	موافق
2	تتوفر لدى فريق التدقيق الكفاءة والخبرة الكافية لإنجاز المهمة وفق المعايير	0.88	3.87	1	موافق
3	يتم مراجعة مهام المدققين داخلياً للتأكد من جودتها ومطابقتها للمعايير	0.81	3.60	3	موافق
الاستقلالية والكفاءة المهنية		0.57	3.75	مستوى مرتفع	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

النتائج تبين ان بعد «الاستقلالية والكفاءة المهنية» يحظى بمتوسط كلي مرتفع قدره 3.75 على سلم ليكرت الخماسي، وهو يقع ضمن فئة «موافق»، ما يدل على قبول جيد بين افراد العينة لممارسات الاستقلالية والكفاءة. تباين الاجابات معتدل (الانحراف المعياري 0.57)، مما يعكس درجة تجانس معقولة.

تفصيلا، جاءت العبارة «تتوفر لدى فريق التدقيق الكفاءة والخبرة الكافية» في الصدارة بمتوسط 3.87 وانحراف 0.88، ما يشير الى اعلى مستوى إدراك لجاهزية الفريق المهني. تليها العبارة المتعلقة بالتزام المدقق بالاستقلالية التامة بمتوسط 3.80 لكنها تسجل أكبر تشتت (1.11)، ما يوحي بوجود اختلافات ملحوظة في تجربة المشاركين حيال استقلالية المدققين. في المرتبة الثالثة تظهر عملية المراجعة الداخلية لمهام المدققين بمتوسط 3.60 وانحراف 0.81، وهي أدنى القيم ضمن البعد، ما قد يعكس تباينا في تطبيق اجراءات المراقبة الداخلية.

بالجمل، توزع المتوسطات يوضح ان كل البنود تقع ضمن نطاق «موافق»، لكن التفاوت في الانحرافات المعيارية يكشف عن مجالات قد تشهد تفاوتاً أكبر في التطبيق العملي، ولا سيما استقلالية المدقق والمراجعة الداخلية.

جدول رقم (18): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد تقييم مخاطر التحريف الجوهرية

الرقم	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	الاتجاه
1	يُجري المدقق تقييماً أولياً لمخاطر التحريف الجوهرية في القوائم المالية	0.76	3.93	2	موافق
2	يتم فحص نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة كجزء من تقييم المخاطر	0.98	3.95	1	موافق
3	تُصاغ خطة تدقيق بناءً على نتائج تحليل المخاطر المحددة مسبقاً	1.13	3.57	3	موافق
تقييم مخاطر التحريف الجوهرية		0.54	3.81	مستوى مرتفع	

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على مخرجات برنامج SPSS V29.

يسجل بعد «تقييم مخاطر التحريف الجوهرية» متوسطاً كلياً قدره 3.81 (من 5) مع انحراف معياري 0.54، ما يضعه ضمن فئة «موافق» على سلم ليكرت ويعكس اتفاقاً مرتفعاً نسبياً بين افراد العينة حول أهمية إجراءات تقييم المخاطر. عند تحليل البنود الثلاثة يُلاحظ ان فحص نظام الرقابة الداخلية جاء في المرتبة الاولى بمتوسط 3.95 وانحراف 0.98، مؤكداً ان معظم المشاركين يرونه الخطوة الاساسية في تقييم المخاطر رغم وجود تباين متوسط في مدى تطبيقه. يليه مباشرة البند الخاص بالتقييم الاول لمخاطر التحريف (متوسط 3.93، انحراف 0.76)، وهو قريب جداً من البند الاول لكن

بتشتت اقل، ما يدل على إجماع أكبر بشأن ضرورة البدء بتحليل اولى. يحتل إعداد خطة التدقيق بناء على نتائج التحليل المرتبة الثالثة بمتوسط 3.57 وانحراف 1.13؛ ورغم بقاءه ضمن فئة «موافق»، فإن ارتفاع التشتت يشير الى اختلافات اوسع في مدى اعتماد المشاركين على هذه الخطوة لاحقا في العملية. التقارب العام في المتوسطات مع انحراف معياري كلي منخفض نسبيا يوحي بتجانس مواقف افراد العينة تجاه تقييم مخاطر التحريف الجوهري، إلا ان تباين البنود، خاصة في صياغة خطة التدقيق، يعكس تنوع الخبرات العملية او اختلاف سياسات المؤسسات التي يعمل بها المستجيبون.

جدول رقم (19): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد إبداء الرأي

الرقم	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	الاتجاه
1	يتضمن تقرير المدقق رأيا واضحا حول مدى عدالة القوائم المالية	1.10	3.75	3	موافق
2	يتم الإفصاح عن القيود التي واجهها المدقق إن وجدت في التقرير	0.97	3.98	2	موافق
3	تعتمد إجراءات التدقيق على جمع أدلة إثبات كافية وملائمة	0.92	3.98	1	موافق
إبداء الرأي		0.63	3.90	مستوى مرتفع	
معايير التدقيق الجزائرية		0.41	3.88	مستوى مرتفع	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

توضح النتائج ان بعد «إبداء الرأي» حظي بمتوسط كلي مرتفع قدره 3.90 (من 5) مع انحراف معياري 0.63، ما يضعه في فئة «موافق» ويسجل توافقا واضحا بين افراد العينة على ممارسات ابداء الرأي. اعلى متوسط بندي كان مشتركا بين الافصاح عن القيود التي واجهها المدقق واعتماد اجراءات تستند الى ادلة كافية (3.98 لكل منهما)، وكلاهما يعكس ادراكا قائما بأهمية الشفافية وقوة الادلة في تكوين الرأي المهني. تباينهما كان معتدلا ($SD = 0.97$) و 0.92 على التوالي)، ما يشير الى درجة مقبولة من التجانس. في المقابل، سجل البند المتعلق بصياغة رأي واضح حول عدالة القوائم المالية أدنى متوسط (3.75) مع اعلى تشتت ($SD = 1.10$)، وهو ما يوحي بتفاوت أكبر بين المشاركين في تقييم وضوح صياغة الرأي النهائي. إضافة الى ذلك، حققت «معايير التدقيق الجزائرية» متوسطا قريبا (3.88) مع انحراف معياري منخفض (0.41)، ما يدل على اتفاق شبه اجماعي حول تطبيق هذه المعايير في سياق ابداء الرأي. تعكس هذه الانماط ان افراد العينة يميلون، بوجه عام، الى الايمان بقوة ادلة التدقيق وشفافية الافصاح، بينما يبدون اختلافا أكبر في مدى وضوح الرأي ذاته.

ثانياً: عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة نحو محور جودة القوائم المالية

جدول رقم (20): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على محور متطلبات استخدام التكنولوجيا داخل المؤسسة

الرقم	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	الاتجاه
1	تعتمد إجراءات التدقيق على جمع أدلة إثبات كافية وملائمة	0.816	4.00	2	موافق
2	يتم الإفصاح عن جميع الالتزامات والديون بشكل واضح في الميزانية	0.841	3.90	4	موافق
3	تعكس البيانات المقدمة في القوائم المالية الواقع الحقيقي لنشاط المؤسسة	1.207	3.67	10	موافق
4	يتم إعداد القوائم المالية وفقاً للنظام المحاسبي المالي	1.067	4.12	1	موافق
5	تلتزم المؤسسة بإظهار المعالجات المحاسبية وفقاً لمبادئ الاستحقاق والاستمرارية	1.061	3.95	3	موافق
6	هناك توثيق كافٍ للإجراءات المحاسبية المعتمدة في إعداد القوائم	1.027	3.65	11	موافق
7	يتم إعداد القوائم المالية في الوقت المناسب وتقديمها دون تأخير	1.051	3.85	7	موافق
8	يتم إعداد القوائم المالية في الوقت المناسب وتقديمها دون تأخير	1.081	3.90	5	موافق
9	تُعرض القوائم المالية على مجلس الإدارة أو المراقبة قبل المصادقة عليها	1.265	3.87	6	موافق
10	يمكن لمستخدمي القوائم المالية فهم المعلومات بسهولة	0.899	3.75	9	موافق
11	تُساعد القوائم المالية على اتخاذ قرارات استثمارية أو تمويلية	1.203	3.80	8	موافق
12	تتضمن القوائم ملاحظات تفسيرية كافية لتوضيح الفروق أو التقديرات المحاسبية	1.189	3.65	12	موافق
محور الكفاءة التشغيلية		0.56	3.84	مستوى مرتفع	

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على مخرجات برنامج SPSS V29.

يظهر محور الكفاءة التشغيلية متوسطاً كلياً مرتفعاً قدره 3.84 (من 5) مع انحراف معياري 0.56، ما يدل على اتفاق قوي ومتقارب نسبياً بين أفراد العينة حول متطلبات الإعداد السليم للقوائم المالية. يتصدر البند الخاص بإعداد القوائم وفق

النظام المحاسبي المالي (العبارة 4) القائمة بمتوسط 4.12، مشيرًا إلى أعلى مستوى التزام مدرك. يليه اعتماد إجراءات تدقيق قائمة على أدلة كافية (العبارة 1؛ متوسط 4.00)، ثم الالتزام بمبادئ الاستحقاق والاستمرارية (العبارة 5؛ متوسط 3.95). في المستوى المتوسط-الأدنى تظهر بنود الإفصاح عن الالتزامات (العبارة 2) وإعداد القوائم في الوقت المناسب (العبارة 8)، وكلاهما بمتوسط 3.90. أقل المتوسطات سجلتها توثيق الإجراءات (العبارة 6) والملاحظات التفسيرية (العبارة 12) عند 3.65، ما يعكس تباينًا أكبر في تطبيق هذه الجوانب. أعلى تشتت وُجد في عرض القوائم على مجلس الإدارة قبل المصادقة (العبارة 9؛ $SD = 1.27$) وفي واقعية البيانات (العبارة 3؛ $SD = 1.21$)، ما يشير إلى تجارب متغايرة داخل المؤسسات. يسيطر الاتجاه «موافق» على جميع البنود، بينما يكشف تباين الانحرافات المعيارية عن اختلافات محسوسة في بعض جوانب الإفصاح والتوثيق.

المطلب الثالث: اختبارات الدراسة

اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات (Normality Distribution Test):

جدول رقم (21): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة

نوع التوزيع	Shapiro-Wilk			Kolmogorov-Smirnova			نوع الاختبار
	Sig	df	Statistic	Sig.	df	Statistic	البيانات
طبيعي	0.666	40	0.979	0.200	40	0.098	محور جودة المعلومات
طبيعي	0.569	40	0.977	0.200	40	0.103	محور دعم اتخاذ القرار
طبيعي	0.836	40	0.984	0.200	40	0.067	عينة الدراسة الاجمالية

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على مخرجات برنامج SPSS V29.

توضح نتائج اختبار Shapiro-Wilk Kolmogorov-Smirnov ان جميع المتغيرات الثلاثة (جودة المعلومات، دعم اتخاذ القرار، والعينة الاجمالية) تحتفظ بتوزيع لا يختلف احصائياً عن التوزيع الطبيعي. ففي كل حالة تجاوزت قيم Sig حد 0.05 لكل من الاختبارين؛ على سبيل المثال بلغ $p = 0.200$ لمحور جودة المعلومات في K-S و 0.666 في S-W، بينما سجل محور دعم اتخاذ القرار $p = 0.200$ و 0.569 على التوالي، ووصلت العينة الكلية الى $p = 0.200$ و 0.836. عدم رفض الفرضية الصفرية يعني ان العينات لا تظهر انحرافاً معنوياً عن الشكل الطبيعي. كما ان قيم Shapiro-Wilk الاحصائية قريبة من الواحد (0.979-0.984)، وهي علامة اضافية على ملائمة النموذج

الطبيعي . جدير بالذكر ان Shapiro-Wilk يعد الاختبار الأكثر قوة للحجوم الصغيرة والمتوسطة ($n < 50$)، ومطابقة نتائجه مع Kolmogorov-Smirnov تعزز استنتاج تجانس التوزيع. بالتالي يمكن اعتبار افتراض التوزيع الطبيعي مقبولا عبر محاور الدراسة المختلفة، مع تقارب واضح في درجة مطابقة البيانات للمنحنى الطبيعي.

اختبار فرضيات الدراسة

أولاً: اختبار الفرضية الفرعية الأولى

- نص الفرضية الاحصائية: الاتفاق على مهمة التدقيق يساهم في تحسين جودة القوائم المالية من خلال تحديد واضح للمسؤوليات والالتزامات.

■ H_0 = الفرضية العدمية: الاتفاق على مهمة التدقيق لا يساهم في تحسين جودة القوائم المالية من خلال تحديد واضح للمسؤوليات والالتزامات.

■ H_1 = الفرضية البديلة: الاتفاق على مهمة التدقيق يساهم في تحسين جودة القوائم المالية من خلال تحديد واضح للمسؤوليات والالتزامات.

جدول رقم (22): ملخص مخرجات اختبار الانحدار البسيط ANOVA لتحديد العلاقة الفرضية الفرعية الاولى

المعنوية الجزئية/ معاملات الانحدار				معامل التفسير	معامل الارتباط	المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA	
معاملات نموذج الانحدار	B	t	Sig	R^2	R	Sig	F
B0: مقدار الثابت (Constant)	1.504	3.200	0.00	0.400	0.633	0.00	25.377
B1: المتغير المستقل	0.578	5.038					

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يوضح نموذج الانحدار البسيط ان الاتفاق على مهمة التدقيق يفسر جزءاً معتبراً من تباين جودة القوائم المالية. قيمة F (25.377) ومعنويتها ($\text{Sig} = 0.00 < 0.05$) تعني ان المعادلة ككل دالة احصائية، اي ان المتغير المستقل يضيف قدرة تفسيرية تتجاوز الخطأ العشوائي. معامل الارتباط $r = 0.633$ يشير الى علاقة طردية متوسطة تميل الى القوة؛ بينما يوضح معامل التحديد 0.400 ان نحو 40 بالمئة من التغير في جودة القوائم يتم ارجاعه الى وضوح مسؤوليات واشتراطات مهمة التدقيق.

على مستوى معاملات الانحدار، يعكس الثابت $B_0 = 1.504$ متوسط جودة القوائم عندما يكون الاتفاق على مهمة التدقيق صفراً، أما الميل $B_1 = 0.578$ فهو يبين انه مع كل وحدة زيادة في درجة الاتفاق يرتفع متوسط جودة القوائم بنحو 0.578 وحدة. اختبار t للمعامل B_1 ($t = 5.038$, $p > 0.05$) يؤكد دلالة هذا الميل، وبالتالي رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة بان وضوح الاتفاق على المهمة يساهم ايجابيا في تحسين جودة القوائم المالية.

ثانياً: اختبار الفرضية الفرعية الثانية

- نص الفرضية الاحصائية: استقلالية المدقق وكفاءته المهنية تؤثر ايجابا على نتائج التدقيق وجودة القوائم المالية.

▪ H_0 = الفرضية العدمية: استقلالية المدقق وكفاءته المهنية لا تؤثر ايجابا على نتائج التدقيق وجودة القوائم المالية.

▪ H_1 = الفرضية البديلة: استقلالية المدقق وكفاءته المهنية تؤثر ايجابا على نتائج التدقيق وجودة القوائم المالية.

جدول رقم (23): ملخص مخرجات اختبار الانحدار البسيط ANOVA لتحديد العلاقة الفرضية الفرعية الثانية

المعنوية الجزئية/ معاملات الانحدار				معامل التفسير	معامل الارتباط	المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA	
معاملات نموذج الانحدار	B	t	Sig	R^2	R	Sig	F
B0: مقدار الثابت (Constant)	2.246	4.139	0.00	0.189	0.435	0.005	8.873
B1: المتغير المستقل	0.425	2.979					

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

تشير مخرجات الانحدار البسيط الى ان استقلالية المدقق وكفاءته المهنية ترتبط ايجابيا بجودة القوائم المالية. فقد بلغ معامل الارتباط $r = 0.435$ ، وهو دليل على علاقة طردية متوسطة؛ بينما يوضح معامل التحديد $R^2 = 0.189$ ان نحو 19% من تباين جودة القوائم ينسب لهذا البعد وحده. اختبار ANOVA اظهر قيمة $F = 8.873$ مع معنوية $p = 0.005$ ، ما يعني ان النموذج ككل دال احصائيا. على مستوى المعاملات، كان الثابت $B_0 = 2.246$ ، في حين سجل الميل $B_1 = 0.425$ بقيمة $t = 2.979$ ومعنوية اقل من 0.05؛ وهذا يفيد بان كل زيادة درجة واحدة في استقلالية المدقق وكفاءته ترفع متوسط جودة القوائم بنحو 0.43 درجة. بناء على هذه النتائج ومع معنوية الاختبارات، نرفض الفرضية الصفرية ونقبل البديلة التي تفيد بأن استقلالية المدقق وكفاءته تحسن فعليا نتائج التدقيق وجودة المعلومات المالية.

ثالثا: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

- نص الفرضية الاحصائية: تقييم مخاطر التحريف الجوهري يساهم في اكتشاف الاخطاء وتقليل من تلاعب في القوائم المالية.

■ H_0 = الفرضية العدمية: تقييم مخاطر التحريف الجوهري لا يساهم في اكتشاف الاخطاء وتقليل من تلاعب في القوائم المالية.

■ H_1 = الفرضية البديلة: تقييم مخاطر التحريف الجوهري يساهم في اكتشاف الاخطاء وتقليل من تلاعب في القوائم المالية.

جدول رقم (24): ملخص مخرجات اختبار الانحدار البسيط ANOVA لتحديد العلاقة الفرضية الفرعية الثالثة

المعنوية الجزئية/ معاملات الانحدار				معامل التفسير	معامل الارتباط	ANOVA	
معاملات نموذج الانحدار	B	T	Sig	R^2	r	Sig	F
B0: مقدار الثابت (Constant)	1.468	2.812	0.00	0.358	0.598	0.00	21.146
B1: المتغير المستقل	0.623	4.598					

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

تبين نتائج الانحدار البسيط ان تقييم مخاطر التحريف الجوهري يؤدي دورا ملموسا في كشف الاخطاء والحد من التلاعب في القوائم المالية. فقد حقق النموذج قيمة F قدرها 21.146 ومعنويته $p = 0.00$ ، ما يدل على دلالته الاحصائية. يظهر معامل الارتباط $r = 0.598$ علاقة طردية متوسطة تميل الى القوة بين دقة تقييم المخاطر وجودة التقارير، فيما يوضح $R^2 = 0.358$ ان نحو 36٪ من تحسين جودة القوائم يرجع مباشرة لهذا التقييم. يمثل الثابت $B_0 = 1.468$ المستوى المتوقع للجودة عند غياب تقييم المخاطر، بينما يشير الميل $B_1 = 0.623$ الى ان كل نقطة اضافية في درجة تقييم المخاطر ترفع جودة القوائم بنحو 0.62 نقطة. هذه الدلالة الاحصائية تسمح برفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، مؤكدة ان تطبيق منهجي لتقييم مخاطر التحريف يساهم فعليا في اكتشاف الاخطاء وتقليل فرص التلاعب المحاسبي.

رابعا: اختبار الفرضية الفرعية الرابعة

- نص الفرضية الاحصائية: ابداء رأي مهني من طرف المدقق يعزز موثوقية القوائم المالية وثقة المستخدمين فيها.

- H_0 =الفرضية العدمية: ابداء رأي مهني من طرف المدقق لا يعزز موثوقية القوائم المالية وثقة المستخدمين فيها.
- H_1 =الفرضية البديلة: ابداء رأي مهني من طرف المدقق يعزز موثوقية القوائم المالية وثقة المستخدمين فيها.

جدول رقم (25): ملخص مخرجات اختبار الانحدار البسيط ANOVA لتحديد العلاقة الفرضية الفرعية الرابعة

المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA				معامل الارتباط	معامل التفسير	المعنوية الجزئية/ معاملات الانحدار	
F	Sig	r	R^2	Sig	T	B	معاملات نموذج الانحدار
24.074	0.00	0.623	0.388	0.00	3.775	1.684	B0: مقدار الثابت (Constant)
					4.907	0.554	B1: المتغير المستقل

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

تكشف نتائج الانحدار البسيط ان ابداء رأي مهني من طرف المدقق يرتبط ايجابيا بموثوقية القوائم المالية وثقة المستخدمين فيها. يشير معامل الارتباط $r = 0.623$ الى علاقة طردية متوسطة تميل الى القوة، فيما يوضح معامل التحديد $R^2 = 0.388$ ان هذا العامل يفسر قرابة 39٪ من التغير في موثوقية القوائم. قيمة $F = 24.074$ ومعنويتها $p = 0.00$ تؤكد دلالة النموذج ككل. اما معامل الانحدار $B_1 = 0.554$ فقد جاء موجبا ودالا احصائيا ($p < 0.05$)، ما يعني ان كل زيادة وحدة في درجة وضوح الرأي المهني تؤدي، في المتوسط، الى ارتفاع موثوقية القوائم بنحو 0.55 وحدة. يمثل الثابت $B_0 = 1.684$ مستوى الموثوقية المتوقع عندما يكون عنصر ابداء الرأي في أدنى قيمه. بناء على هذه المؤشرات، تُرفض الفرضية الصفرية ويُقبل الفرض البديل الذي ينص على ان الرأي المهني يعزز ثقة المستخدمين وجودة التقارير المالية.

خامسا: اختبار الفرضية الرئيسية

- نص الفرضية الاحصائية: تساهم معايير التدقيق الجزائية بشكل ايجابي في تحسين جودة القوائم المالية.

- H_0 =الفرضية العدمية: لا تساهم معايير التدقيق الجزائية بشكل ايجابي في تحسين جودة القوائم المالية.

- H_1 =الفرضية البديلة: تساهم معايير التدقيق الجزائية بشكل ايجابي في تحسين جودة القوائم المالية.

جدول رقم (26): ملخص مخرجات اختبار الانحدار البسيط ANOVA لتحديد العلاقة الفرضية الرئيسية

المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA		معامل الارتباط	معامل التفسير	المعنوية الجزئية/ معاملات الانحدار
--	--	-------------------	------------------	------------------------------------

معاملات نموذج الانحدار	B	t	Sig	R ²	R	Sig	F
B0: مقدار الثابت (Constant)	-0.552	-1.131	0.265	0.683	0.827	0.00	81.947
B1: المتغير المستقل	1.133	9.052					

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

تظهر نتائج الانحدار البسيط ان الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية يرتبط بقوة بجودة القوائم المالية. فمعامل الارتباط $r = 0.827$ يدل على علاقة طردية قوية، ومعامل التحديد $R^2 = 0.683$ يعني ان نحو 68 % من التغير في جودة القوائم يفسره هذا الالتزام وحده. قيمة $F = 81.947$ ومعنويتها $p = 0.00$ تجعل النموذج كليا دالا احصائيا. على مستوى المعاملات، جاء الثابت $B_0 = -0.552$ غير دال ($p \approx 0.265$)، بينما كان ميل المتغير المستقل $B_1 = 1.133$ مع $t = 9.052$ دالا بوضوح ($p < 0.05$)، ما يشير الى ان كل زيادة درجة واحدة في تطبيق المعايير ترفع جودة القوائم بنحو 1.13 درجة. بناء على هذه المؤشرات نرفض الفرضية العدمية ونقبل البديلة القائلة بان معايير التدقيق الجزائرية تسهم ايجابيا في تحسين جودة التقارير المالية.

خلاصة:

في ضوء النتائج المحصلة يتضح ان ادوات البحث اثبتت درجة عالية من الثبات والصدق، اذ تجاوز معامل الفا كرونباخ الكلي 0.84 وهو ما يعكس اتساقا داخليا قويا. كما اكدت اختبارات السواء ان بيانات المحاور تتبع التوزيع الطبيعي، مما اضفى موثوقية على النماذج الاحصائية المستخدمة. اظهرت تحليلات الانحدار ان جميع الابعاد الخمسة للدراسة تسهم بصورة معنوية في رفع جودة القوائم المالية، حيث جاء الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية في مقدمة العوامل المفسرة بنسبة 68 في المئة من التباين، تليه دقة الاتفاق على مهمة التدقيق، ثم وضوح الرأي المهني، بينما سجل تقييم مخاطر التحريف واستقلالية المدقق اثرا متوسط القوة. هذه العلاقات تسلط الضوء على اهمية التوافق المنهجي بين الإطار التشريعي الوطني، والممارسات المهنية للمدققين، وآليات التقييم المسبق للمخاطر في تعزيز موثوقية المعلومات المالية وثقة مستخدميها. ومع ان الدراسة اعتمدت عينة محدودة يغلب عليها العاملون في المحاسبة التشغيلية، الا انها تقدم دليلا تجريبييا جديدا يدعم الادبيات التي تربط جودة الافصاح المالي بتطبيق صارم للمعايير واجراءات التدقيق الحديثة. تمثل هذه الخلاصات اضافة للمعرفة المحاسبية محليا، وتمهد لمزيد من الابحاث الموسعة التي قد تستكشف اثر هذه المتغيرات عبر قطاعات أكبر ومقارنات دولية.

خلاصة الفصل

يتناول هذا الفصل عرض الجانب الميداني من الدراسة، حيث تم توزيع استبانة محكمة على عينة من المختصين لتحليل أثر مجموعة من العوامل المرتبطة بمعايير الجزائية التدقيق على تحسين جودة القوائم المالية، وتم تحليل البيانات باستخدام أدوات إحصائية مناسبة.

أظهرت النتائج أن وضوح الاتفاق على مهمة التدقيق يساهم بشكل إيجابي في تحسين جودة القوائم المالية من خلال تحديد دقيق للمسؤوليات والالتزامات. وتبين أن استقلالية المدقق وكفاءته المهنية تؤثران إيجابيا على نتائج التدقيق وتعززان جودة المعلومات المالية المقدمة وأكدت البيانات أن اعتماد تقييم منهجي لمخاطر التحريف الجوهرية يساعد في اكتشاف الأخطاء ويقلل من فرص التلاعب في القوائم المالية وكذلك اتضح أن إبداء المدقق لرأي مهني يعزز موثوقية القوائم المالية ويزيد من ثقة المستخدمين فيها. وبناء على هذه النتائج، يمكن القول إن معايير التدقيق المعتمدة في الجزائر تُسهم بوضوح في دعم جودة القوائم المالية وتحسين موثوقيتها بما يتماشى مع متطلبات المستخدمين والجهات المعنية.

الخاتمة

في ختام هذا العمل العلمي، الذي سعينا من خلاله إلى تسليط الضوء على مدى مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة القوائم المالية، نجد أنفسنا أمام حقيقة جوهرية مفادها أن تطوير الممارسة المهنية للتدقيق لا يتحقق إلا بوجود منظومة معيارية فعّالة، تتكامل فيها الجوانب التشريعية، التقنية، والرقابية، بما يعزز موثوقية المعلومة المالية ويرتقي بثقة المستخدمين فيها.

لقد تناولت هذه الدراسة الجانب النظري لمعايير التدقيق الجزائرية، ومدى سعي الجهات المختصة لجعلها أكثر مرونة وملاءمة لبيئة المهنة الوطنية، مع المحافظة على التوافق مع الاتجاهات الدولية الحديثة. كما تم تطبيق استبيان ميداني استهدف نخبة من المهنيين والمحاسبين والأساتذة العاملين في مؤسسات جزائرية متنوعة، سعياً لفهم الأثر الحقيقي لتطبيق تلك المعايير على جودة الإفصاح المالي.

نتائج الدراسة:

- كشفت نتائج التحليل الإحصائي عن درجة عالية من الثبات والصدق لأدوات البحث، حيث تجاوز معامل ألفا كرونباخ 0.84، مما يدل على انسجام داخلي جيد، فيما أكدت اختبارات السواء أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، مما يدعم صحة النماذج المستعملة؛
- أظهرت تحليلات الانحدار أن الأبعاد الخمسة للدراسة لها أثر معنوي إيجابي في تحسين جودة القوائم المالية، تصدرها الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية بنسبة تفسير بلغت 68% من التباين، تلتها عناصر مثل دقة الاتفاق على مهمة التدقيق ووضوح الرأي المهني، بينما سجل كل من تقييم مخاطر التحريف واستقلالية المدقق أثراً متوسط القوة؛
- وقد بينت النتائج كذلك أهمية الانسجام بين الإطار التشريعي الوطني والممارسة المهنية الواقعية كعامل أساسي لضمان مصداقية القوائم المالية وكسب ثقة مختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة.

ورغم اقتصار العينة على عدد محدود يغلب عليه العاملون في المحاسبة التشغيلية، إلا أن هذه الدراسة تقدّم مساهمة تجريبية معتبرة تؤكد على أن التطبيق الفعلي والصارم للمعايير الحديثة يمكن أن يكون له أثر واضح في رفع جودة التقارير المالية في السياق الجزائري.

التوصيات:

وإن كان هذا العمل قد سعى إلى الإحاطة بجوانب الموضوع من زاويتين، نظرية وتطبيقية، إلا أن الموضوع لا يزال مفتوحاً على عدد من الإشكاليات العلمية والمهنية، وهو ما يدفعنا إلى التأكيد على ضرورة الاستفادة من نتائج هذه الدراسة في الواقع العملي، ومواصلة البحث العلمي في هذا الميدان الحيوي.

ومن هذا المنطلق، وفي ضوء النتائج المتوصل إليها، نقترح مجموعة من التوصيات العملية التي يمكن أن تسهم في تعزيز فعالية معايير التدقيق الجزائرية:

- ضرورة تعزيز التكوين والتدريب المستمر للمدققين على المعايير الجزائرية الحديثة وآليات تطبيقها العملي؛
- تحيين الأطر القانونية والتنظيمية المتعلقة بالتدقيق بما يضمن انسجامها مع الممارسات الدولية المعتمدة؛
- تشديد الرقابة والتفتيش الدوري على مكاتب التدقيق لضمان الالتزام الفعلي بتطبيق المعايير؛
- تشجيع المؤسسات على التعاون مع المدققين وتمكينهم من أداء مهامهم في مناخ من الشفافية والاستقلالي؛
- دعم البحث الأكاديمي في ميدان التدقيق المالي من خلال توفير بيئة علمية محفزة، ومصادر مرجعية محدثة؛
- استكشاف تأثير البيئة الإلكترونية والتحول الرقمي على إجراءات التدقيق، خصوصاً فيما يتعلق بالتدقيق الآلي وتحليل البيانات الضخمة؛
- دراسة مدى استعداد مكاتب التدقيق في الجزائر لتبني أدوات تكنولوجيا مثل الذكاء الاصطناعي والتدقيق الإلكتروني وتأثير ذلك على جودة وفعالية عمليات التدقيق؛
- تحليل التحديات الأمنية والخصوصية المرتبطة باستخدام الأنظمة المحاسبية الإلكترونية ومدى توافقها مع متطلبات التدقيق الحديثة.

افاق الدراسة المستقبلية:

- ومن خلال النتائج المتحصل عليها والتوصيات أعلاه نقترح بعض آفاق بحثية مستقبلية يمكن أن تشكل امتداداً علمياً لهذا العمل وتفتح مجالات جديدة للدراسة والتحقيق:
- التوسع نحو دراسات مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ونظيراتها الدولية كمعايير ISA ؛
 - دراسة أثر تطبيق المعايير في قطاعات محددة كالبنوك، التأمين، أو القطاع العام؛
 - البحث في مدى تأثير تطبيق المعايير على قرارات المستثمرين وأصحاب المصلحة الخارجيين؛
 - توظيف منهجيات تحليل متقدمة لقياس العلاقة بين جودة القوائم المالية والعوامل التنظيمية الداخلية في المؤسسات؛
 - اقتراح نماذج تطبيقية لتحسين فعالية تطبيق معايير التدقيق وفقاً لخصوصيات البيئة الجزائرية.

قائمة المراجع

❖ قائمة المراجع باللغة العربية

• الكتب:

1. مؤيد راضي خنفر وآخرون، تحليل القوائم المالية-مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ط1، عمان، الاردن، 2006.
2. محمد سامي راضي، تحليل التقارير المالية -محاسبي-مالي-اقتصادي، دار التعليم الجامعي، ط 1، الاسكندرية، مصر، 2015.

• المذكرات ورسائل الجامعية:

3. أحططاش نشيدة، أثر جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية في ظل حوكمة الشركات -دراسة ميدانية على عينة من المدققين الخارجيين في الجزائر، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف -1-الجزائر، 2017.
4. شنوف حمزة، قياس مدى استجابة القوائم المالية المجمعة المعدة وفق scf المعايير المحاسبية الدولية وانعكاسات تطبيقها على نتائج التحليل المالي، اطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2017.
5. فاطمة الزهراء رقايقية، مساهمة التدقيق في رفع جودة المعلومة المالية في ظل حوكمة الشركات -دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 01، كلية الاقتصاد والعلوم التجارية والإدارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر 2014.

• المجالات والجرائد:

أ- المجالات:

6. د. الهاشمي عبد الهادي آدم عبد الهادي، د. محمد احمد سعيد البشير، العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين جودة التقارير المالية (دراسة ميدانية على عينة من المراجعين الخارجيين بالسودان)، المجلة العلمية، كلية احمد بن محمد العسكرية، المجلد 5، العدد 1 و2، قطر، 2020.
7. بوقرن دليلة وآخرون، ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في ظل تبني المعايير الدولية للمراجعة ومدى جاهزية البيئة للتطبيق، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 04، العدد الأول، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2020.

8. حراث نخلة، المعايير الجزائرية للتدقيق ودورها الفعال في إرساء مبادئ حوكمة الشركات، مجلة دفاتر بوادسك، المجلد 11 العدد: 02، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس الجزائر، 2022.
9. خلايفية ايمان واخرون، التدقيق الخارجي في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية، مجلة معارف، المجلد 14 العدد 2، جامعة البويرة، الجزائر، 2019.
10. دليلة دادة واخرون، إثر الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية على اتخاذ قرارات منح الائتمان في البنوك العاملة محلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد 5، العدد 1، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018.
11. ريمة بصري واخرون، مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الاثبات بتسليط الضوء على معيار 505 المصادقة الخارجية - دراسة استطلاعية لعينة من الخبراء ومحافظي الحسابات في الجزائر، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 06، العدد 03، 2019.
12. سيدة احمد احمد حسن واخرون، دور المراجعة الخارجية في إصلاح المؤسسات الحكومية المصرية، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد رقم 22، العدد 3، كلية التجارة جامعة بورسعيد، مصر، 2022.
13. سعيدي فارس واخرون، مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر بين الواقع والمأمول دراسة استقصائية، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 18، العدد 1، جامعة البليدة 2 العفرون، الجزائر، 2023.
14. صبيحة بزان فهد واخرون، دور التدقيق الخارجي في تعزيز قدرة الادارة على تقييم اداء الشركات باستعمال بطاقة الاداء المتوازن، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مجلد 19، عدد خاص المعهد العالي للدراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، 2024.
15. طالب عبد العزيز واخرون، مساهمة حوكمة الشركات في تحسني جودة القوائم المالية، جملة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد 04، العدد 2، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجلفة، الجزائر، 2020.
16. عبد السلام وليد واخرون، معوقات تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات في الجزائر - دراسة استطلاعية لمجموعة من مدققي لحسابات في سطيف، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 08، العدد 01، 2021.
17. قمازي نجوم واخرون، معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 26، ال عدد 1، 2023.

18. الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس

2009، المادة 1.230.

• قائمة المراجع باللغة الأجنبية

• ARTICLES:

19. Muchugia Grace Gathigia, **The Effects of External Audit Quality on the Financial Performance of Commercial, Master of Business Administration**, School of Business, University of Nairobi, Kenya, 2018.

• JOURNALS:

20. Ra'ad Ra'id Ibrahim Al Husban ،**Ghassan Falah Al-Matarneh ،Ezrat Ghaidan ،Ahmad Abed Alla Alhusban**. The Effect of the Quality of External Auditing on the Relationship between the Rules of Professional Conduct and the Quality of Financial Reporting. Corporate & Business Strategy Review. Volume: Volume 3. Issue: Issue 1. Virtus Interpress. Jordan 2022.

21. Michael Forzeh Fossung and Magang Wapi Saurelle La Fortune. External Audit and Quality of Accounting and Financial Information in Cameroonian Companies. European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research. Volume: Volume 7. Issue: Issue 3. published by the European Centre for Research, Training and Development (ECRTD), UK. 2019

22. Aida Anouar The Alignment of Auditing Practice with International Standards A Field Study in the Algerian Context Journal of Advanced Economic Research / V: 10 (ISS: 01) / 2025 PISSN : 2572-0198 / EISSN : 26 Chadli Bendjedid University, El Tarf (Algeria)

23. Houria Adjila The requirements of applying the international audit standards in Algeri journal of legal and economic research Volume: 7 / N°: 2 (2024), p 764-780 University of Ghardaia, Algeria

قائمة الملاحق

الملحق رقم (1):

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمدة لخضر — الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

استمارة استبيان

الى السادة/ السيدات المحترمين

تحية طيبة وبعد

نرحب بكم مشاركة طيبة في هذا الاستبيان في إطار انجاز بحثنا العلمي الذي هو بعنوان " مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة القوائم المالية" تُعد مشاركتكم بالغة الأهمية لنجاح هذا البحث، حيث ستساعدنا بياناتكم في الوصول إلى نتائج دقيقة وتوصيات مفيدة. تهدف هذه الدراسة إلى تحليل دور المعايير المحاسبية والتدقيقية المعتمدة في الجزائر في تعزيز مصداقية القوائم المالية.

نود أن نشكركم على تخصيص جزء من وقتكم الثمين للمشاركة في هذا الاستبيان، حيث جميع الإجابات ستُعالج بسرية تامة ولن تُستخدم إلا لأغراض البحث. نشكركم مقدماً على وقتكم وتعاونكم، ونعتز بمساهماتكم في إثراء هذا العمل.

الاستبيان

القسم الأول: المعلومات الشخصية والوظيفية:

1. المستوى الأكاديمي:

شهادة مهنية ☐ ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐

المستوى الوظيفي:

محافظ حسابات ☐ خبير محاسب ☐ استاذ جامعي ☐ محاسب في مؤسسة ☐

التخصص العلمي:

محاسبة ☐ إدارة اعمال ☐ اقتصاد ☐ مالية ☐ تدقيق ☐

الخبرة المهنية:

من 0 الى 5 سنوات ☐ من 5 الى 10 سنوات ☐ أكثر من 10 سنوات ☐

المحور الأول: معايير التدقيق الجزائرية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
البعد الأول: الاتفاق على مهمة التدقيق						
01	تُحرر المؤسسة خطاب تعيين المدقق يتضمن شروط المهمة ومجالها					
02	يتم الاتفاق كتابيًا بين الإدارة والمدقق على مسؤوليات كل طرف					
03	يتم توضيح الإطار المرجعي المستخدم في التدقيق ضمن شروط المهمة					
البعد الثاني: الاستقلالية والكفاءة المهنية						
04	يلتزم المدقق بالاستقلالية التامة عن الإدارة في جميع مراحل المهمة					
05	تتوفر لدى فريق التدقيق الكفاءة والخبرة الكافية لإنجاز المهمة وفق المعايير					
06	يتم مراجعة مهام المدققين داخليًا للتأكد من جودتها ومطابقتها للمعايير					
البعد الثالث: تقييم مخاطر التحريف الجوهرى						
07	يُجري المدقق تقييمًا أوليًا لمخاطر التحريف الجوهرى في القوائم المالية					
08	يتم فحص نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة كجزء من تقييم المخاطر					
09	تُصاغ خطة تدقيق بناء على نتائج تحليل المخاطر المحددة مسبقًا					
البعد الرابع: إبداء الرأي						
10	يتضمن تقرير المدقق رأيًا واضحًا حول مدى عدالة القوائم المالية					
11	يتم الإفصاح عن القيود التي واجهها المدقق إن وُجدت في التقرير					
12	تعتمد إجراءات التدقيق على جمع أدلة إثبات كافية وملائمة					

المحور الثاني: جودة القوائم المالية						
الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تعتمد إجراءات التدقيق على جمع أدلة إثبات كافية وملائمة					
02	يتم الإفصاح عن جميع الالتزامات والديون بشكل واضح في الميزانية					
03	تعكس البيانات المقدمة في القوائم المالية الواقع الحقيقي لنشاط المؤسسة					
04	يتم إعداد القوائم المالية وفقاً للنظام المحاسبي المالي					
05	تلتزم المؤسسة بإظهار المعالجات المحاسبية وفقاً لمبادئ الاستحقاق والاستمرارية					
06	هناك توثيق كافٍ للإجراءات المحاسبية المعتمدة في إعداد القوائم					
07	يتم إعداد القوائم المالية في الوقت المناسب وتقديمها دون تأخير					
08	تلتزم المؤسسة بنشر تقاريرها المالية في الآجال القانونية المحددة					
09	تُعرض القوائم المالية على مجلس الإدارة أو المراقبة قبل المصادقة عليها					
10	يمكن لمستخدمي القوائم المالية فهم المعلومات بسهولة					
11	تُساعد القوائم المالية على اتخاذ قرارات استثمارية أو تمويلية					
12	تتضمن القوائم ملاحظات تفسيرية كافية لتوضيح الفروق أو التقديرات المحاسبية					

الملحق رقم (2): نتائج برنامج التحليل الإحصائي SPSS-V29

Statistics

		المستوى الأكاديمي	المستوى الوظيفي	التخصص العلمي	المهنية الخبرة
N	Valid	40	40	40	40
	Missing	0	0	0	0

الأكاديمي المستوى

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	مهنية شهادة	5	12.5	12.5	12.5
	ليسنوس	6	15.0	15.0	27.5
	ماستر	14	35.0	35.0	62.5
	ماجستير	3	7.5	7.5	70.0
	دكتوراه	12	30.0	30.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

الوظيفي المستوى

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	حسابات محافظ	12	30.0	30.0	30.0
	محاسبي خبير	3	7.5	7.5	37.5
	جامعي استاذ	4	10.0	10.0	47.5
	في محاسب مؤسسة	21	52.5	52.5	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

العلمي التخصص

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محاسبة	32	80.0	80.0	80.0
	اقتصاد	2	5.0	5.0	85.0
	مالية	2	5.0	5.0	90.0
	تدقيق	4	10.0	10.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

المهنية الخبرة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	سنوات 5 الى 0 من	12	30.0	30.0	30.0
	10 الى 5 من سنوات	13	32.5	32.5	62.5
	10 من أكثر سنوات	15	37.5	37.5	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

الاختبار الأول: اختبار الفاكرومباخ

مخرجات الفاكرومباخ لجميع المحاور

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	40	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	40	100.0

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

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.624	12

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	40	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	40	100.0

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

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.768	12

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	40	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	40	100.0

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

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.844	24

الاختبار الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	Df	Sig.
A	.098	40	.200*	.979	40	.666
Aa1	.118	40	.171	.937	40	.028
Aa2	.162	40	.010	.942	40	.039
Aa3	.182	40	.002	.952	40	.087
Aa4	.187	40	.001	.945	40	.051
B	.103	40	.200*	.977	40	.569
Total	.067	40	.200*	.984	40	.836

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

اختبار الثالث الارتباط: اختبار Pearson

Correlations

		Aa1	Aa2	Aa3	Aa4	A	B
Aa1	Pearson Correlation	1	.027	.230	.309	.579**	.633**
	Sig. (2-tailed)		.871	.153	.053	<.001	<.001
	N	40	40	40	40	40	40
Aa2	Pearson Correlation	.027	1	.389*	.442**	.659**	.435**
	Sig. (2-tailed)	.871		.013	.004	<.001	.005
	N	40	40	40	40	40	40
Aa3	Pearson Correlation	.230	.389*	1	.464**	.730**	.598**
	Sig. (2-tailed)	.153	.013		.003	<.001	<.001
	N	40	40	40	40	40	40
Aa4	Pearson Correlation	.309	.442**	.464**	1	.809**	.623**
	Sig. (2-tailed)	.053	.004	.003		<.001	<.001
	N	40	40	40	40	40	40

A	Pearson Correlation	.579**	.659**	.730**	.809**	1	.827**
	Sig. (2-tailed)	<.001	<.001	<.001	<.001		<.001
	N	40	40	40	40	40	40
B	Pearson Correlation	.633**	.435**	.598**	.623**	.827**	1
	Sig. (2-tailed)	<.001	.005	<.001	<.001	<.001	
	N	40	40	40	40	40	40
Total	Pearson Correlation	.638**	.553**	.683**	.733**	.940**	.969**
	Sig. (2-tailed)	<.001	<.001	<.001	<.001	<.001	<.001
	N	40	40	40	40	40	40

Correlations

		Total
Aa1	Pearson Correlation	.638**
	Sig. (2-tailed)	<.001
	N	40
Aa2	Pearson Correlation	.553**
	Sig. (2-tailed)	<.001
	N	40
Aa3	Pearson Correlation	.683**
	Sig. (2-tailed)	<.001
	N	40
Aa4	Pearson Correlation	.733**
	Sig. (2-tailed)	<.001
	N	40
A	Pearson Correlation	.940**
	Sig. (2-tailed)	<.001
	N	40
B	Pearson Correlation	.969**
	Sig. (2-tailed)	<.001
	N	40
Total	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	
	N	40

Descriptives

			Statistic	Std. Error
A	Mean		3.8813	.06536
	95% Confidence Interval for Mean	Lower Bound	3.7490	
		Upper Bound	4.0135	
	5% Trimmed Mean		3.8843	
	Median		3.8333	
	Variance		.171	
	Std. Deviation		.41340	
	Minimum		3.00	
	Maximum		4.75	
	Range		1.75	
	Interquartile Range		.67	
	Skewness		-.054	.374
	Kurtosis		-.607	.733
Aa1	Mean		4.0500	.09809
	95% Confidence Interval for Mean	Lower Bound	3.8516	
		Upper Bound	4.2484	
	5% Trimmed Mean		4.0556	
	Median		4.0000	
	Variance		.385	
	Std. Deviation		.62040	
	Minimum		3.00	
	Maximum		5.00	
	Range		2.00	
	Interquartile Range		1.00	
	Skewness		-.104	.374
	Kurtosis		-.971	.733

Aa2	Mean		3.7583	.09167
	95% Confidence Interval for Mean	Lower Bound	3.5729	
		Upper Bound	3.9437	
	5% Trimmed Mean		3.7685	
	Median		3.8333	
	Variance		.336	
	Std. Deviation		.57975	
	Minimum		2.67	
	Maximum		4.67	
	Range		2.00	
	Interquartile Range		.67	
	Skewness		-.201	.374
	Kurtosis		-.688	.733
Aa3	Mean		3.8167	.08602
	95% Confidence Interval for Mean	Lower Bound	3.6427	
		Upper Bound	3.9907	
	5% Trimmed Mean		3.8241	
	Median		4.0000	
	Variance		.296	
	Std. Deviation		.54407	
	Minimum		2.67	
	Maximum		5.00	
	Range		2.33	
	Interquartile Range		.83	
	Skewness		-.297	.374
	Kurtosis		-.168	.733
Aa4	Mean		3.9000	.10071
	95% Confidence Interval for Mean	Lower Bound	3.6963	
		Upper Bound	4.1037	
	5% Trimmed Mean		3.9074	
	Median		4.0000	

	Variance		.406	
	Std. Deviation		.63694	
	Minimum		2.67	
	Maximum		5.00	
	Range		2.33	
	Interquartile Range		1.00	
	Skewness		-.312	.374
	Kurtosis		-.590	.733
B	Mean		3.8438	.08957
	95% Confidence Interval for Mean	Lower Bound	3.6626	
		Upper Bound	4.0249	
	5% Trimmed Mean		3.8380	
	Median		3.9167	
	Variance		.321	
	Std. Deviation		.56651	
	Minimum		2.75	
	Maximum		5.00	
	Range		2.25	
	Interquartile Range		.85	
	Skewness		.106	.374
	Kurtosis		-.538	.733
Total	Mean		3.8625	.07412
	95% Confidence Interval for Mean	Lower Bound	3.7126	
		Upper Bound	4.0124	
	5% Trimmed Mean		3.8588	
	Median		3.8542	
	Variance		.220	
	Std. Deviation		.46877	
	Minimum		3.00	
	Maximum		4.83	
	Range		1.83	
	Interquartile Range		.67	

	Skewness	.063	.374
	Kurtosis	-.636	.733

اختبار الخامس: ANOVA

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2.369	1	2.369	8.873	.005 ^b
	Residual	10.147	38	.267		
	Total	12.516	39			

a. Dependent Variable: B

b. Predictors: (Constant), Aa2

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2.369	1	2.369	8.873	.005 ^b
	Residual	10.147	38	.267		
	Total	12.516	39			

a. Dependent Variable: B

b. Predictors: (Constant), Aa2

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4.475	1	4.475	21.146	<.001 ^b
	Residual	8.042	38	.212		
	Total	12.516	39			

a. Dependent Variable: B

b. Predictors: (Constant), Aa3

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4.854	1	4.854	24.074	<.001 ^b

	Residual	7.662	38	.202		
	Total	12.516	39			

a. Dependent Variable: B

b. Predictors: (Constant), Aa4

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8.551	1	8.551	81.947	<.001 ^b
	Residual	3.965	38	.104		
	Total	12.516	39			

a. Dependent Variable: B

b. Predictors: (Constant), A