



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم التسيير

التخصص: محاسبة

دراسة تحليلية لمدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية

تحت إشراف الدكتور:

فاتح سردك

إعداد الطلبة:

عبد الباسط عبد الجواد

محمد طه مسعودي

أمام اللجنة المناقشة

فارس غانية

رئيسا

وصيف غدير إبراهيم

إسم و لقب الأستاذ :

مشرفا و مقررا

د/ فاتح سردوك

إسم و لقب الأستاذ :

مشرفا مساعدا

د/خليدة عابي

إسم و لقب الأستاذ :

ممتحنا

.....

إسم و لقب الأستاذ :

السنة الجامعية: 2020/2019



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



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم التسيير

التخصص: محاسبة

دراسة تحليلية لمدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية

تحت إشراف الدكتور:

فاتح سردك

إعداد الطلبة:

عبد الباسط عبد الجواد

محمد طه مسعودي

أمام اللجنة المناقشة

فارس غانية

رئيسا

وصيف غدير إبراهيم

إسم و لقب الأستاذ :

مشرفا و مقررا

د/ فاتح سردوك

إسم و لقب الأستاذ :

مشرفا مساعدا

د/خليدة عابي

إسم و لقب الأستاذ :

ممتحنا

.....

إسم و لقب الأستاذ :

السنة الجامعية: 2020/2019



شكر وتقدير

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والديا وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين."

فالشكر والحمد لله سبحانه وتعالى حمدا يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه، والصلاة والسلام على سيدنا محمد النبي الكريم وعلى اله وصحبه الطاهرين.

من باب العرفان بالفضل أتقدم بجزيل الشكر والامتنان لأستاذنا- فاتح سردوك- لتفضله

بالإشراف على ما قدمه لنا من النصح والتوجيه والإرشاد فقد كان نعم المشرف جازاه الله عنا كل خير.

كما أشكر كل من أعاننا في إعداد هذه المذكرة من قريب أو بعيد وكامل الشكر لجامعتنا التي أتاحت لي هذه الفرصة.

الإهداء

أهدي هذا العمل:

- إلى أبي الغالي أطال الله في عمره.
- إلى أمي العزيزة حفظها الله.
- إلى كل أفراد العائلة ، إخواني وأخواتي.
- إلى جميع الأهل والأقارب.
- إلى كل الأحباب والأصدقاء.
- إلى كل من عرفته في يوم من الأيام.
- إلى كل من قدم لي يد المساعدة والنصح.

عبد الباسط عبد الجواد

الإهداء

إلى من وضع المولى سبحانه وتعالى الجنة تحت قدميها
ووقرها في كتابه العزيز... (أُمِّي الحبيبة) .

إلى القدوة الذي كان خير مثال لرب الأسرة ، والذي لم
يتهاون يوم في توفير سبيل الخير والسعادة لي .. (أَبِي
الغالي) .

إلى من اعتمدتم عليهم في كل كبيرة وصغيرة... (أخوتي
الكرماء) .

إلى أصدقائي ومعارفي الذين أحبهم واحترمهم...

إلى أساتذتي في كلية....

أهدي لكم بحثي في....

غنية فارس

الإهداء

وجد الإنسان على وجه البسيطة ولم يعيش بمعزل
عن باقي البشر، وفي جميع مراحل الحياة يوجد
أناس يستحقون منا الشكر

وأولى الناس بالشكر هما الأبوان لما لهما من
الفضل ما يبلغ عنان السماء

فوجودهما سبب للنجاة والفلاح في الدنيا
والآخرة

إلى زوجتي العزيزة ورفيقة الكفاح في مسيرة
الحياة وإلى ابنة المنشورة حفظها لي الله
ورعاها

إلى أصدقائي الذين أشهد لهم نعم الرفقاء في
جميع الأمور

أهديكم هذه الكلمات الطيبة من القلب إلى
القلب

محمد طه

مسعودي

الملخص:

إن الهدف من هذه الدراسة هو محاولة معرفة مدى التوافق بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية.

ومن خلال هذه الدراسة حاولنا إلقاء الضوء على أهم الجوانب التي تمس الموضوع، تبين أن معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية بينهما اختلافات غير واضحة المعالم وليس لها تأثير على تغيير مضمون المعيار بحد ذاته وإنما هذه الاختلافات عبارة عن تعديلات بسيطة، ومنه استخلصنا أن الجزائرية اقامت باستخدام أسلوب التبني الكامل لمعايير التدقيق الدولية وذلك نتيجة تطور التدقيق في الجزائرية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، المعايير الدولية للتدقيق، معايير التدقيق الجزائرية

Résumé:

Le but de cette étude est d'essayer de connaître la compatibilité entre les normes d'audit algériennes et les normes d'audit internationales

À travers cette étude, nous avons tenté d'éclairer les aspects les plus importants qui touchent le sujet. L'Algérien a utilisé la méthode de l'adoption plénière

Aux normes internationales d'audit suite au développement de l'audit en Algérie

Mots clés: audit, normes d'audit internationales, normes d'audit algériennes

فهرس المحتويات

شكر وتقدير.....	
الإهداء.....	
فهرس المحتويات.....	
مقدمة عامة..... أ	

الفصل الأول

الإطار العام لمعايير التدقيق الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق

المبحث الأول: الاطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية.....	6
المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق في الجزائر.....	6
المطلب الثاني: الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر.....	9
المطلب الثالث: اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية.....	12
المبحث الثاني: الأسس النظرية لمعايير التدقيق الدولية ISA.....	14
المطلب الاول: مفهوم ونشأة المعايير التدقيق الدولية.....	14
المطلب الثاني: تعريف الهيئات المسؤولة عن إصدار معايير التدقيق الدوليةISA.....	18
المطلب الثالث: كيفية صدور معايير التدقيق الدولية.....	19
المبحث الثالث: الربط بين معايير التدقيق الدولية والجزائرية.....	21
المطلب الأول: التوحيد و التوافق مع المعايير التدقيق الدولية.....	22
المطلب الثاني :مدى توافق القوانين والنصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق.....	24
المطلب الثالث: الدراسات السابقة.....	25
خلاصة الفصل الأول:.....	32

الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية

34	تمهيد:
35	المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية
35	المطلب الأول: تحديد مجتمع الدراسة
35	المطلب الثاني: اختيار العينة
36	المطلب الثالث: حدود الدراسة الميدانية
36	المطلب الرابع: مشاكل (صعوبات) الدراسة
37	المبحث الثاني: مراحل إعداد الاستبيان
37	المطلب الأول: تصميم الاستبيان
37	المطلب الثاني: هيكل الاستبيان
38	المطلب الثالث: معالجة نتائج الاستبيان
38	المطلب الرابع: عرض وتحليل الخصائص الديمغرافية للعينة
41	المبحث الثالث: تحليل نتائج محاور الاستبيان
42	المطلب الأول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر
44	المطلب الثاني: المعايير الجزائرية للتدقيق ومدى تقاربها مع المعايير الدولية للتدقيق
46	المطلب الثالث: تفعيل مسؤوليات مدقق الحسابات
49	خلاصة الفصل:
51	خاتمة عامة
54	قائمة المصادر والمراجع
58	الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
33	الاستمارات المتعلقة بالاستبيان	الجدول رقم 1
36	مقياس ليكارت الخماسي	الجدول رقم 2
36	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	الجدول رقم 3
17	توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية	الجدول رقم 4
17	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	الجدول رقم 5
38	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية	الجدول رقم 6
40	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة المهنية	الجدول رقم 7
42	نتيجة التحليل الاحصائي لمحور واقع مهنة التدقيق في الجزائر	الجدول رقم 8
43	نتيجة التحليل الاحصائي لمحور المعايير الجزائرية للتدقيق ومدى تقاربها مع المعايير الدولية للتدقيق	الجدول رقم 9
44	نتيجة التحليل الاحصائي لمحور تحديات التطبيق السليم لمعايير التدقيق الجزائرية	الجدول رقم 10

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
54	استمارة الاستبيان	ملحق رقم 1
59	مخرجات برنامج SPSS	ملحق رقم 2

مقدمة عامة

مقدمة عامة:

ان التحول بالاقتصاد الوطني ودمجه في الاقتصاد العالمي حتم على الجزائر ادراج عدة تغييرات في شتى المجالات حتى يتسنى القول بأن الاقتصاد الجزائري يتوافق مع المواصفات الدولية التي تجعله يدخل المنافسة الاقتصادية من بابها الواسع، وهذا ما يتجلى في انتهاج الجزائر لسياسة الانفتاح نحو السوق العالمية والسعي لدخول منظمة التجارة العالمية، فمن بين المجالات التي شملت اصلاحات مجال المحاسبة والتدقيق بإدخال تعديلات بما يواكب ويتقارن مع المعايير الدولية، إذ أن الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC ممثلا في لجنة التدقيق الدولية يعكف على اصدار تغييرات من حين لآخر لمعايير التدقيق من حيث إصدارها، وتفسيرها وتطويرها بالإضافة إلى أن هناك تطور مستمر في مهنة التدقيق والبيئة التي تطبق فيها، فهناك آراء متباينة حول اختلاف المعايير عن بعضها البعض، ويمكن القول أن الفوارق في معايير التدقيق المهنية من دولة لأخرى يعتبر اختلافا في درجات أو مستوى الأداء المهني، ولذلك فإن السعي نحو تحقيق التناغم أو التجانس بين المعايير الدولية وبين المعايير الوطنية لا يواجه صعوبات كثيرة على عكس الحال إذا قورن الأمر بمعايير المحاسبة الدولية، حيث يرجع التباين الى تعدد السياسات والأساليب المحاسبية، فالمظاهر الفنية لمعايير التدقيق المهنية مثل التعريفات والأهداف والإطار العام والإجراءات تعتبر أكثر تجانسا نسبيا على المستوى الدولي، ومع ذلك فإننا نؤكد وجود جزء من المتغيرات والتباينات التي مازالت تستلزم تكريس الجهود من أجل تكامل وتجانس عملية التدقيق دوليا، وفي الجزائر أحدثت بعض التغييرات في بيئة التدقيق من خلال اصدار جملة من النصوص التنظيمية القانونية التي من شأنها أن تتماشى مع اصدارات لجنة التدقيق الدولية.

من خلال ما سبق يمكن طرح الاشكالية التالية:

إشكالية الدراسة

السؤال الرئيسي:

الى أي مدى تتوافق معايير التدقيق الجزائرية مع المعايير الدولية للتدقيق؟

الأسئلة الفرعية:

- ما مدى ملائمة واقع مهنة التدقيق في الجزائر لتطبيق معايير التدقيق الجزائرية؟
- ما مدى التقارب في الشكل والمحتوى بين معايير التدقيق الجزائرية مع المعايير الدولية للتدقيق؟
- الى أي مدى يتم الاعتماد والتطبيق السليم لمعايير التدقيق الجزائرية؟

ومن أجل معالجة هذه الاشكالية والتعمق في مضمونها توجب طرح الأسئلة الفرعية التالية:

فرضيات الدراسة:

- يعتبر واقع مهنة التدقيق في الجزائر ملائما لتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.
- يوجد تقارب كبير شكلا ومضمونا بين المعايير التدقيق الجزائرية والمعايير التدقيق الدولية.

- يتم الاعتماد لمعايير التدقيق الجزائرية بشكل سليم وفعال في ظل التوافق مع المعايير الدولية.

أهمية الموضوع

تتبع أهمية البحث من أن وجود تنظيم مهني قوي وفعال للتدقيق في الجزائرية يعد من العناصر الأساسية، لما يوفره من معلومات ملائمة ودقيقة بالنسبة للمتعاملين الاقتصاديين، خاصة في ظل التطورات التي يعرفها الاقتصاد الجزائرية، ولا شك أن اهتمام البحث بدراسة التنظيم المهني للتدقيق من جميع جوانب ويعد مساهمة فعالة لإرساء قواعد تنظيم قوي للمهنة في الجزائر على أسس علمية.

أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على واقع مهنة التدقيق بالجزائر؛
- عرض وتحليل لاعتماد معايير التدقيق الدولية؛
- إلقاء الضوء على تطور معايير التدقيق في الجزائر؛
- البحث عن مدى التوافق بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية.

أسباب اختيار الدراسة:

لعل اختيارنا للموضوع يعود لجملة من الأسباب الموضوعية والذاتية أهمها:

- الأهمية التي يحظى مهنة التدقيق المحاسبي في ظل الظروف الاقتصادية الراهنة التي يشهدها الاقتصاد العالمي؛
- التطورات التي تشهدها الجزائر في ظل انتقالها للنظام المحاسبي المالي وبالتالي قصدنا إبراز مدى ضرورة إتباع ذلك بمعايير التدقيق الدولية؛
- المساهمة في إثراء المكتبة الوطنية ببحوث جديدة تواكب تطور مهنة التدقيق المحاسبي؛
- الميول الشخصي للطالب لمواضيع التدقيق ورغبة منه في الاطلاع على كل ما هو جديد فيما يخص الموضوع.

المنهج المتبع:

للإجابة على الإشكالية المطروحة أعلاه؛ سوف نعتمد على المناهج المعتمدة في البحث العلمي، حيث سنعتمد على المنهج التاريخي في تتبع مهنة التدقيق منذ نشأتها وتطورها التاريخي في الجزائر كما سنعتمد على المنهج الوصفي التحليلي، ويهدف هذا المنهج إلى جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع، تصنيفها وتحليلها وتشخيص ظاهرة البحث بغرض فهم الإطار النظري للموضوع.

بالإضافة الى منهج دراسة الحالة المعتمد في الجانب التطبيقي المرتبط بيئة الاستبيان المعتمد بالدراسة وتحليل نتائجه.

صعوبات الدراسة:

نظرا لخصوصية الموضوع المتعلق بدراسة معايير التدقيق الدولية والجزائرية ومدى التوافق بينهما فقد واجهنا عدة صعوبات أهمها:

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع على مستوى المكتبات الجامعية خاصة فيما تعلق بمعايير التدقيق الدولية؛
- حداثة القوانين المنظمة للمهنة مما يجعلها مبهمه لبعض المهنيين وي طرح مشكل صعوبة التعامل معها؛
- الوضع الراهن الذي يعيشه العالم بسبب وباء كورونا.

هيكل الدراسة:

اشتملت الدراسة على فصلين تتقدمهما مقدمة عامة وتليهم خاتمة.

اشتمل الفصل الأول على عرض وتحليل للإطار المفاهيمي والنظري للمعايير الجزائرية للتدقيق والمعايير الدولية للتدقيق، أما الفصل الثاني فقد تم فيه الوقوف على واقع مهنة التدقيق بالجزائر واختبار مدى التوافق بين المعايير الجزائرية للتدقيق والمعايير الدولية للتدقيق، وهذا من خلال عينة مستهدفة من المجتمع المالي خصصت لاختبار أسئلة الاستبيان الموجه لاختبار فرضيات الدراسة المعتمدة.

الفصل الأول:

الإطار العام لمعايير التدقيق الجزائرية والمعايير

الدولية للتدقيق

المبحث الأول: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية

تعتبر الجزائر من أواخر الدول التي تبنت معايير التدقيق ولذلك سنحاول إعطاء نبذة تاريخية لتطور التدقيق في الجزائر بالإضافة إلى التعرف على الهيئات المشرفة على التدقيق وكذا اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق في الجزائر

إن مهنة التدقيق هي المهنة الحديثة في الجزائر، وقد عرف التدقيق في الجزائر تطورات كبيرة من خلال عدة قوانين لتنظيمها وذلك من أجل مسايرة التطورات الاقتصادية على مستوى البلاد، فيمكن تلخيص هذه التطورات في أربعة مراحل.

الفرع الأول: الفترة ما بين 1969-1980

بدأ تنظيم التدقيق في الجزائر سنة 1969 بموجب الأمر 69-107 المؤرخ في 1969/12/31 المتعلق بقانون المالية 1970 حيث أشار إلى الرقابة الواجب فرضها على المؤسسات العمومية الاقتصادية بغية تأمين حق الدولة فيها¹.

ثم جاء مرسوم 70-173 المؤرخ في 1970/11/16 الذي يحدد واجبات ومهمة محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية والمختلطة، إلا أنهم يعينون من بين:

- المراقبين العاميين للمالية؛

- المراقبين الماليين؛

- الموظفين المؤهلين من وزارة المالية بصفة استثنائية².

حيث أوكلت لهم المهام التالية:

- مراقبة مصداقية وصحة الجرد وحسابات النتائج الموجودة في المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية للمؤسسة؛
- الإشارة إلى الأخطاء المرتكبة في التسيير وتقديمها للوزارة الوصية أو لوزارة المالية، فقد تميزت هذه المرحلة بوجود خلل في ممارسة مهنة تدقيق الحسابات سواء من حيث القائمين بها أو من حيث المهام الموكلة لهم،

¹ سيد محمد، بوعرار شمس الدين، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق ومهنة التدقيق، ملتقى دولي، سعد دحلب، البلدة، يومي، 11 و 12 ديسمبر 2012، ص 3.

² سامي بن عاشور، مدى مساهمة معايير التدقيق الدولية في تحسين عملية التدقيق المحاسبي في الجزائر، ماستر، منشورة، فحص محاسبي، بسكرة، 2015، ص 40.

ومن أبرز الثغرات الجوهرية التي تميزت بها هو غياب قانون خاص بمهنة تدقيق الحسابات وفقا للمعايير المهنية الدولية¹.

الفرع الثاني: الفترة ما بين 1980-1988

بعد الصدمة البترولية التي أصابت أسعار البترول انكشفت عيوب وأساليب الاقتصاد الوطني وبدأ التفكير جديا في إعادة النظر في نمط التسيير المخطط شكلا ومضمونا، وهكذا أصبحت المؤسسة العمومية الاقتصادية تأخذ في الغالب شكل شركة بالأسهم أو شركة ذات مسؤولية محدودة، ومن ثم يمكن أن تخضع للإفلاس إذا تعرضت لعسر مالي، وقد ترتبت على ذلك ضرورة إعادة النظر في وظيفة الرقابة مما يعني إعادة الاعتبار لمهنة التدقيق، وكان ذلك بفعل صدور القانون رقم 80-05 المؤرخ في 01/03/1980 المتعلق بنشاط وطبيعة المراقب من طرف مجلس المحاسبة².

حيث ألغى هذا القانون الأمر 69-107 كما ألغى المرسوم 70-173، وقد نص على أن مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات المالية والمحاسبية.

إلا أن إلغاء هذه القوانين لم يكن كافيا لتعديل محتوى النصوص القانونية المنظمة للمهنة فيما يتعلق بالعناصر التالية:

- شروط تعيين مدققي الحسابات؛
 - مهام وواجبات هؤلاء المهنيين؛
 - مسؤولياتهم، وبصفة عامة كل ما يتعلق بالقوانين المنظمة لتدقيق الحسابات.
- وبقي الحال إلى غاية صدور المادة 196 من قانون المالية سنة 1985 حيث نص على أنه يتم تعيين محافظين للحسابات بالنسبة للمؤسسات العمومية والمؤسسات التي تملك فيها الدولة أو هيئة عمومية حصصا في رأسمالها الاجتماعي، لكن لم تصدر نصوص متعلقة بكيفية تطبيقها وذلك بسبب العوامل التالية:
- الظروف الاقتصادية لتلك الفترة التي استدعت احتياجات أخرى مثل إعادة الهيكلة العضوية والمالية للمؤسسات، مما حجب مشكل محافظة الحسابات وعدم الاهتمام بها.
 - نقص الإمكانيات البشرية من حيث عدد المهنيين المختصين في الرقابة القانونية الذي كان أقل من 20، بينما قدر عدد المؤسسات في ذلك الوقت بحوالي 1600 مؤسسة.

¹ عمر شريقي، التنظيم المهني للمراجعة، دكتوراه، غير منشورة، علوم اقتصادية، سطيف 1، 2012، ص 114، 115.

² سيد محمد بوعرار شمس الدين، مرجع سابق، ص 3.

- غياب التنظيم المهني للمهنة ساعد بشكل كبير في عدم جلب اهتمام السلطات العمومية بالمهنة والدور الذي قد تلعبه في التحكم في إدارة وسياسة إعادة الهيكلة للقطاع العمومي¹.

الفرع الثالث: الفترة ما بين 1988-1991

بموجب القانون رقم 01/88 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية والقانون 88-04 المتعلق بالقواعد الخاصة المطبقة على المؤسسات العمومية الاقتصادية تم الفصل التام بين التدقيق الخارجي لحسابات المؤسسات الاقتصادية التي يمارسها محافضي الحسابات، وتقييم طرق تسييرها التي يتولاها التدقيق الداخلي تحت سلطة مجلس إدارة المؤسسة.

ثم جاء القانون 90-32 المتعلق بمجلس المحاسبة ليراعي التغيرات الجديدة في المؤسسات العمومية، حيث أصبحت العمليات التي تتناولها المؤسسات العمومية الاقتصادية ليست من اختصاص مجلس المحاسبة بل تنحصر مهمته في الرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية وكل هيئة خاضعة لقواعد القانون الإداري.

الفرع الرابع: الفترة ما بين 1991-2010

بموجب القانون رقم 88-01 نتج عنه صدور القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27/04/1991²، حيث أنشأت بموجب هذا الأخير المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافضي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وأوكلت له مهنة تدقيق الهيئات والمؤسسات التي ليست من اختصاص مجلس المحاسبة.

وقد صدر القانون رقم 95-20 الذي يعدل ويلغي بعض أحكام القانون 90-32 المتعلق بمجلس المحاسبة كما جاء المرسوم التنفيذي رقم 96-136 لسنة 1996 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد باعتبارها مهن مستقلة تقتضي وجود دستور ينظم آدابها وسلوك أعضائها.

ثم صدر مقرر سنة 1999 يتضمن الموافقة على الإجازات والشهادات وشروط الالتحاق بمهنة التدقيق، وقد عدل هذا المقرر في سنة 2002 وثم في سنة 2006، وذلك بالموافقة على شهادات أخرى تم إضافتها تمنح الحق بالالتحاق بالمهنة.

¹ عمر شريقي، مرجع سابق، ص 116، 117.

² سيد محمد بوعرار شمس الدين، مرجع سابق، ص 4.

أما في سنة 2010، تم صدور قانون جديد لينظم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كذلك يلغي أحكام القانون 91-08 المنظم للمهنة وهو القانون رقم 10-01 المؤرخ في 2010/10/29¹.

المطلب الثاني: الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر

لقد أصدرت الجريدة الرسمية في 27 جانفي 2011 ثلاثة مراسيم تنفيذية تحدد تشكيلة وصلاحيات الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر، فسنحاول التعرف في كل فرع على هيئة من الهيئات تلك².

الفرع الأول: المجلس الوطني للمحاسبة

نشأ هذا المجلس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 1996/09/25 والذي يحدد الطبيعة الاستشارية له» كما حدد اختصاصاته وصلاحياته والقواعد التي تسيره³.

1- تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة:

يوضع المجلس تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية أو ممثله ويتشكل من:

- ممثل الوزير المكلف بالطاقة؛
- ممثل الوزير المكلف بالإحصاء؛
- ممثل الوزير المكلف بالتربية الوطنية؛
- ممثل الوزير المكلف بالتجارة؛
- ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي؛
- ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني؛
- ممثل الوزير المكلف بالصناعة؛
- رئيس المفتشية العامة للمالية؛
- المدير العام للضرائب؛
- المدير المكلف بالتقييس المحاسبي لدى وزارة المالية؛
- ممثل برتبة مدير عن بنك الجزائر؛

¹ عمر شريقي، مرجع سابق، ص 118.

² المرجع نفسه، ص 119.

³ براق محمد، قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، مداخلة الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ورقلة يومي 29 و 30 نوفمبر 2011، ص 7.

- ممثل برتبة مدير عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة؛
 - ممثل برتبة مدير عن مجلس المحاسبة؛
 - ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين؛
 - ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
 - ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛
 - ثلاثة أشخاص يتم اختيارهم لكفاءاتهم في مجالي المحاسبة والمالية ويعينهم الوزير المكلف بالمالية.
- يجب أن تتوفر في ممثلي الوزراء على الأقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءاتهم في المجال المحاسبي والمالي.

يعين أعضاء المجلس بقرار الوزير لمدة ست (06) بناء على اقتراح من الوزراء ومسؤولي الهيئات.

تحدد تشكيلة المجلس بالثلث (3/1) كل سنتين (2)، وفي حالة انقطاع عهدة أحد الأعضاء يتم استخلافه حسب الأشكال نفسها، ويستخلف العضو الجديد حتى نهاية العهدة.

كما يمكن للمجلس أن يستعين بأي شخص من شأنه أن يساعد في أشغاله بحكم مؤهلاته، لاسيما في المجال المحاسبي والمالي والاقتصادي والقانوني.

2- صلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة:

- تتمثل صلاحيات المجلس على الخصوص فيما يلي:
- يجمع كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق؛
 - يعمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات؛
 - يعمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية؛
 - يقترح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات والتدقيقات؛
 - يبدأ رأيه ويقدم توصيات بشأن جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة والتدقيق؛
 - يساهم في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة والتدقيق؛
 - يتابع تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق على المستوى الدولي؛
 - ينظم كل التظاهرات والملتقيات التي تدخل في إطاره¹.

الفرع الثاني: المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 المؤرخة في 02 فبراير 2011، ص 4، 5.

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 2011/01/27 تتحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته.

1- تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

يتشكل المجلس من تسعة (09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين عن طريق الاقتراع السري. الأعضاء التسعة (09) المنتخبون هو الذين تحصلوا على أكبر عدد من الأصوات المعلن عنهم على التوالي رئيسا وأميناً عاماً وأميناً للخزينة ويوزع الأعضاء الستة (6) الباقون حسب العد التنازلي للأصوات المتحصل عليها، وفي حالة تساوي عدد الأصوات يعتبر فائزاً المترشح الأقدم في المهنة.

2 - صلاحيات المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

يكلف المجلس على الخصوص بما يأتي:

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وتسييرها؛
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛
- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية؛
- تمثيل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير؛
- إعداد النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين¹.

الفرع الثالث: المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

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

2- تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 المؤرخة في 02 فبراير 2011، ص 8، 9.

يتشكل المجلس تسعة (09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

وله نفس قواعد الأعضاء انتخاب الأعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء.

2- صلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

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

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها؛
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير؛
- إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات¹.

المطلب الثالث: اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية

الفرع الأول: لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل

- إن لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل مكلفة ب:
- وضع مناهج عمل في ميدان الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل؛
- إعداد المشاريع المتفق عليها فيما يتعلق بأحكام المحاسبة الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع لوجوب القيام بالمحاسبة؛
- القيام بكل الدراسات والتحليلات في إطار التنمية واستعمال وسائل المحاسبة ومناهجها؛
- اقتراح الإجراءات الموحدة للمحاسبة؛
- دراسة وإبداء آراء وتوصيات خاصة بكل مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة؛
- ضمان تنسيق البحوث النظرية والمنهجية وإجمالها في مختلف ميادين المحاسبة؛
- إعداد المشاريع المتفق عليها بالتنسيق مع مختلف المؤسسات المعنية، المتعلقة بالمعايير التي وضعتها الهيئات الدولية حول توحيد المحاسبة وتطبيقها.

الفرع الثاني: لجنة مراقبة الجودة

إن لجنة مراقبة الجودة مكلفة ب:

- وضع مناهج عمل في ميدان جودة الخدمات؛
- إبداء آراء واقتراح مشاريع نصوص شرعية في ميدان الجودة؛
- ضمان جودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين؛

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 المؤرخة في 02 فبراير 2011، ص 10، 11.

- وضع المعايير الخاصة بكيفيات تنظيم المكاتب وإدارتها؛
- وضع المناهج التي تسيير ضمان تفقد جودة خدمات المكاتب؛
- ضمان متابعة خاصة بمراعاة أحكام الاستقلال وآداب المهنة؛
- ذكر أسماء المراقبين المختارين من بين أهل المهنة قصد ضمان مهمات تتفقد الجودة؛
- إقامة ندوات الجودة التقنية للأعمال والآداب والأخلاق التي يتخلق بها المهنيين فيما يتصل بنصح الزبائن ومخالفاتهم.

الفرع الثالث: اللجنة الخاصة

اللجنة الخاصة هي اللجنة المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية أنشأت ضمن المجلس الوطني للمحاسبة وهي مؤلفة من خبراء في شؤون المحاسبة والتدقيق¹.

¹ دهامي، المجلس الوطني للمحاسبة، اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية، مكتب الأمانة العامة، 2017/02/28 (مقابلة شخصية).

المبحث الثاني: الأسس النظرية لمعايير التدقيق الدولية ISA

أولت العديد من الدول العالم اهتماما لمعايير التدقيق في السنوات الأخيرة ويرجع هذا الاهتمام إلى الحاجة الملحة والمستمرة من قبل الهيئات المهنية لتلبية حاجيات مستعملي القوائم المالية وفي مقدمتهم المستثمرون الجدد أو المتوقعون في المستقبل الذي يهمهم الحصول على معلومات مالية الذي تنصف بالدقة والموضوعية والوضوح وبعيد عن الغموض والتضليل وهذا ما يطلب به عامة المستفيدين من القوائم المالية، وهناء سيتم تناول في هذا المبحث بعض الأساسيات حول معايير التدقيق الدولية من حيث مفهومها ونشأة وتعريف الهيئات المسؤولة عن إصدارها بالإضافة إلى كيفية صدورها.

المطلب الأول: مفهوم ونشأة المعايير التدقيق الدولية

نشأة المعايير الدولية للتدقيق:

لقد كان لميل الاقتصاد الدولي نحو العولمة وتعاضم التبادل التجاري وهيمنة المنظمة الدولية للتجارة حتى أصبح الموقعون عليها يزيدون على أربعة أخماس دول المعمورة قبل نهاية الألفية الثانية بالإضافة إلى تعزيز نفوذ الأمم المتحدة واهتمامها بالتنمية الاقتصادية والاجتماعية وازدياد نشاط الشركات المتعددة الجنسية واكتساح ثورة المعلومات وما أدت إليه من انتشار الحواسيب والبريد الإلكتروني والأنترنت وشبكات التواصل الاجتماعي وما يحتاج إليه كل ذلك من تدقيق للمعلومات الاقتصادية التي تمثل مادة التجارة الدولية وموضوع الصفقات والقرارات المتخذة... إلخ، كل ذلك زاد من الحاجة إلى معايير موحدة للمراجعة والتدقيق أكثر إلحاحا والواقع أن محاولات وضع معايير على المستوى الدولي. مع بدايات القرن العشرين حيث عقد المؤتمر المحاسبي الأول في عام 1904 في الولايات المتحدة الأمريكية وتوالى عقد المؤتمرات الدولية منذ ذلك الوقت وقد تكلفت لجنة معايير المحاسبة الدولية بوضع معايير المحاسبة الدولية كما تكلفت لجنة ممارسة المراجعة والتدقيق الدولي في وضع وتطوير معايير المراجعة الدولية.¹

¹ Dennis A. Taking account of history. Journal of Accountancy. 2004 May 1;197(5):84.

أن أسس وضع معايير التدقيق الدولية بدأت عام 1969 من خلال نشر مجموعة من التقارير والابحاث في التدقيق الدولي بواسطة مجموعة أبحاث المحاسبين الدولية (Accountants International Study Group)، حيث تمت موازنة المعايير في كندا وبريطانيا والولايات المتحدة، وبعد عدة سنوات تم تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية (I A S C) في عام 1973 وهذا بدوره ولد العديد من المطالبات بضرورة تأسيس لجنة مشابهة تختص بالتدقيق.^{1 2}

أن المنظمات المهنية الدولية عملت على تدويل معايير الأداء لممارسة مهنة التدقيق بمعنى وضع معايير دولية قابلة للتدقيق في معظم أنحاء العالم.³

1.1 _ مفهوم المعيار:

يُقصد بمفهوم المعايير مجموعة من المقاييس والقواعد المُنظمة للقيام بالأشياء، وهي الخطوط العامة التي يرجع إليها أصحاب القرار والعاملين في المؤسسات والشركات على اختلاف موضوع عملها، حيث يُعتبر هذا المفهوم العريض شاملاً لمناحي الحياة، فنجد معايير للمناهج التعليمية، ومعايير أخرى لقطاع الرعاية الصحية، ومعايير للتجارة والتسويق. قد يشمل معنى كلمة معايير الضوابط التقنية التي من خلال العمل بها ومراعاتها، يصح عمل الآلة أو النظام التقني للكثير من الآلات أو الأجهزة، ومن ناحية أخرى فإنّ تطور المفاهيم التنظيمية دفعت إلى بروز مفهوم (المعايير العالمية) التي تتميز بالدقة والموضوعية العالية، وتسعى العديد من الهيئات إلى رفع جودة أدائها وعملها مراعاةً لهذه المعايير.

المعايير هي قوانين وأنظمة وإجراءات موضوعية من قبل الدولة أو الجمعيات المهنية أو هيئة مخولة لقياس نوعية العمل المنجز من قبل المدقق. إن وجود هذه المعايير لأجل الحفاظ على قياس موحد (معياري) لعمل المدقق المستقبل والمحاييد لأن هذا المقياس يوفر لمهنة التدقيق الثقة والكرامة من قبل الجمهور، وبالتالي الثقة بالبيانات المالية، هذه المعايير تعتبر مستويات الحد الأدنى للقيام بها من قبل المحاسبين القانونيين لأجل الإيفاء بالتزاماتهم.⁴

¹ Davidson S, Anderson GD. The Development of Accounting and Auditing Standards/Some Significant Standards. Journal of Accountancy. 1987 May 1;163(5):110.

² Roussey RS. The changing world of international accounting and auditing. Internal Auditor. 1994 Apr 1;51(2):54-7.

³ هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، 2006، ص: 31.

⁴ هادي التميمي، مرجع سابق ص32.

المعايير هي عبارة عن الأنماط التي يجب أن يحتذي بها المراجع أثناء أدائه لمهمته، والتي تستنتج منطقيا من المفروض والمفاهيم التي تدعمها¹.

2-1/ مفهوم التدقيق:

لقد تعددت مفاهيم من باحث الى اخر ومن مؤلف الى اخر ومن منظمة الى اخرى للوصول الى مفهوم شامل للتدقيق والمتمثلة فيما يلي:

فقد عرفه أحمد جمعة بأنه²

" التدقيق هو عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وابداء الرأي في عدالة البيانات المالية للمنشأة اعتمادا على قوة نظام الرقابة الداخلية "

أن التدقيق هو عملية منتظمة أي أن عملية التدقيق تعتمد على التخطيط المسبق لما سوف يقوم به المدقق.

كما عرف ايضا: "على أنه اختبار تقني صارم مبني بأسلوب مهني مؤهل ومستقبل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في الصور الصادرة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة"³.

التدقيق علم له قواعد وأصوله وفن له أساليب وإجراءاته يهتم بالفحص الفني المحاييد لحسابات وسجلات الوحدة محل المراجعة بقصد إبداء الرأي في مدى صحة وعدالة الأرقام الواردة بالقوائم المالية المشورة لهذه الوحدة⁴

3-1/ مفهوم معايير التدقيق:

من تعاريف السابقة ل " المعيار " و " التدقيق " يمكن القول بأن "معيار التدقيق " هو كل ما يسترشد به لأداء مهنة تتطلب الخبرة والكفاءة وتهدف إلى التحقق من مدى سلامة المعلومات التي تقدمها المؤسسة، ولكن يوجد العديد من التعاريف التي تناولت معايير التدقيق.

¹ . محمد الفاتح محمود بشير المغربي، المراجعة والتدقيق الشرعي، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، 2016، الطبعة الأولى، ص: 30.

² . احمد جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكد الحديث: الإطار الدولي، ط 1، دار صفاء، عمان، 2009، ص: 25.

³ . محمد التهامي، طواهر مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان مطبوعات الجامعة، الجزائر الطبعة الثانية، 2005، ص: 9.

⁴ . غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات الحديث الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص: 14.

أن سامي محمد وقاد ولؤي محمد وديان يعارفاً معايير التدقيق بأنها " نموذج أو مثال يوضح القواعد العامة لأداء عملية التدقيق موضوع بواسطة المنظمات المهنية كأساس لما يجب إتباعه وكمقياس مرشد لمدى كفاية الأداء، بحيث يحدد الأهداف ويوضع أساليب تحقيقها، وهي تمثل عما يجب على المدقق إتباعه "

كما عرفت على أنها هي قوانين وأنظمة إجراءات موضوعة من قبل الدولة أو الجمعيات المهنية أو هيئة مخولة لقياس نوعية العمل المنجز لقياس نوعية من قبل المدقق.^{1 2}

من التعاريف السابقة يمكن القول إنه مهما كانت الجهة المصدرة للمعايير التدقيق هو عبارة عن " نموذج أداء ملزم يحدد القواعد العامة الواجب إتباعها عند تنفيذ عملية التدقيق وتعتبر بمثابة مقياس لتقويم كفاءة المدقق ونوعية العمل الذي يؤديه صياغتها عن طريق الهيئات المهنية أو التشريع أو العرف المهني "

مفهوم المعايير التدقيق الدولية: تحتوي معايير التدقيق الدولية على المبادئ والإجراءات الجوهرية والإرشادات والايضاحات المتعلقة بمراجعة القوائم المالية، ويمكن تعريفها على أنها قرائن أو قواعد توضح العرف، المهني الدولي المتفق عليه والتي يمكن اللجوء إليها عند قصور المعايير المحلية، وبالتالي فإن المعايير الدولية للتدقيق.

هي عبارة عن أنماط التي يجب أن يقتدي بها المدقق أثناء ادائه لمهنته والتي تستنتج من الفروض والمفاهيم التي تدعمها لممارسة المهنة عبر العالم.

* كما عرفها الاتحاد الدولي للمحاسبين بأنها مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق البيان المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات.

* هي إطار متجانس وقابل للتطبيق من المستويات المهنية الدولية، والتي لا تتعارض بالمرّة مع معايير التدقيق الدولية المتعارف عليها من ناحية، ولا تحرم على أية دولة إصدار معايير تدقيق وطنية خاصة بها.³

¹ Karapetrovic S, Willborn W. Integrated audit of management systems. International Journal of Quality & Reliability Management. 1998 Nov 1.

² Roussey RS. New focus for the international standards on auditing. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation. 1996 Jan 1;5(1):133-46.

³ . سايب فايز، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي _ دراسة حالة الجزائر _، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، قسم علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، البليدة، 2014 / 2015، ص 88 / غير منشورة.

المطلب الثاني: تعريف الهيئات المسؤولة عن إصدار معايير التدقيق الدولية ISA

بسبب التغيرات العالمية وحدة المنافسة والرغبة في توحيد الممارسات المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق، نشأت الحاجة إلى وضع معايير دولية للتدقيق، تصدر بواسطة لجنة ممارسات التدقيق الدولية (IAPC) المنبثقة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين، كان هدفها ورائها إعطاء صيغة دولية للتدقيق والعمل على رفع مستوى الأداء ويتم إصدار المعايير الدولية للتدقيق من طرف لجنة التدقيق عن طريق مجموعة أسس.

1-1 لجنة التدقيق الدولية:

إن اللجنة الدولية للتدقيق هي لجنة دائمة تابعة إلى مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين

* تعتبر لجنة التدقيق الدولية (IAPC) أحد لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) وقد أعطيت هذه اللجنة صلاحية إصدار مسودات معايير وأدلة التدقيق بالنيابة عن مجلس الاتحاد.¹

* ويتم اختيار أعضاء اللجنة عادة من قبل الهيئات للجنة لمدة 5 سنوات يمثلون دول يختارها مجلس الاتحاد لعضوية هذه اللجنة وعلى الممثل الذي تعينه المنظمات أو المنظمات الأعضاء أن يكون عضوا فيها.

* يفترض انه من الممكن لذلك أن تضم لجان فرعية منبثقة عن هذه اللجنة ممثلين عن الدولة غير الأعضاء حتى يتم الحصول على أكبر عدد ممكن لوجهات النظر المختلفة.

* تتضمن اللجنة ممارسة التدقيق الدولية ابتداء من 1994 أعضاء ممثلين من 13 دولة (استراليا، البرازيل، كندا، مصر، ألمانيا، فرنسا، المكسيك، هولندا، اليابان، الهند، السويد، المملكة المتحدة والولايات المتحدة الأمريكية).

1 - 2 الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC:

يعتبر الاتحاد الدولي للمحاسبين المتحدث الرسمي باسم المهنة الدولية، حيث أنه يتحدث في قضايا السياسة العامة، خاصة تلك التي تكون فيها الخبرة الفنية هي الأكثر ملاءمة، وفي المسائل التنظيمية المتعلقة

¹ Humphrey C, Loft A. Governing audit globally: IFAC, the new international financial architecture and the auditing profession. Accounting, organizations, & institutions, essays in honour of Anthony Hopwood, Oxford University Press, Oxford. 2009 Aug 13:205-32.

بالتدقيق إعداد التقارير المالية، ويتم تحقيق ذلك بشكل جزئي من خلال الوصول إلى العديد من المنظمات القائمة عليها أو التي لديها منفعة في أنشطة مهنة المحاسبة الدولية ومن خلال إصدار مراكز السياسة العامة.

ولقد تأسست هذه المنظمة (IFAC) في 7 أكتوبر عام 1977 بألمانيا في المؤتمر الدولي الحادي عشر، وهي منظمة عالمية يرجع الهدف منها وراء تعزيز خدمة المصلحة العامة والسعي وراء تعزيز مهنتي المحاسبة والتدقيق في جميع أنحاء العالم، والمساهمة في تطوير اقتصاديات دولية قوية، حيث يبلغ أعضائه المنتمين له 157 المنتشرين في 118 دولة لحماية المصلحة العامة من خلال تشجيع المحاسبين في كافة أنحاء العالم على استخدام ممارسة مهنية عالية الجودة والخبرة المهنية وزيادة التوافق الدولي لهذه المعايير، وينتمي إلى هذه المنظمة IFAC حوالي 2,5 مليون محاسب يعملون في مزاولة المهنة في القطاع العام وفي مجالات الصناعة والتجارة والتعليم.

قد ظهر الاتحاد الدولي للمحاسبين إلى الوجود نتيجة لمبادرات سنة 1973، إذ وافق على إنشاء المؤتمر الدولي للمحاسبين الذي عقد في ميونيخ وحضرته 63 هيئة محاسبية تمثل 49 دولة، وأكملت له مهمة تطوير وتحسين مهنة المحاسبة وكل ما يرتبط بها في العالم بإصدار معايير متجانسة قادرة على تأطير الخدمات ذات الجودة العالية للمصلحة العامة، يعد الاتحاد منظمة الهيئات المحاسبية التي لا تسعى إلى الربح وغير حكومية وغير سياسية، إذ يبادر هذا الاتحاد إلى التعاون مع المنظمات الأعضاء ومنظمات المحاسبة الإقليمية، وغيرها من المنظمات العالمية وينسق ويرشد الجهود الرامية إلى توفير بيانات ذات قيمة فنية وسلوكية وتعليمية لمهنة المحاسبة¹.

يدعم الاتحاد الدولي للمحاسبين بشكل نشط التقارب مع معايير التدقيق الدولية والمعايير الأخرى التي يطورها مجلس وضع المعايير المستقل التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين ومجلس معايير المحاسبة الدولية.

المطلب الثالث: كيفية صدور معايير التدقيق الدولية

تتجلى أهمية التدقيق في كونه وسيلة تهدف إلى خدمة الأطراف المستخدمة للقوائم المالية، بحيث تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها وأهدافها المتمثلة في الاستمرارية والبقاء في السوق التي تنشط فيه، ومن أجل تقليل التفاوت في ممارسة المهنة من قبل المدققين وتوحيد مهنة التدقيق المحاسبي على غرار توحيد مهنة

¹. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للمراجعة، الاتحاد الدولي للمحاسبين، شركات مطابع الخط، 1998، ص:5.

المحاسبة ومسايرة النظام المالي المحاسبي الجديد ظهرت الحاجة إلى وضع معايير أو قواعد يسترشد بها المدققين تسمى بمعايير التدقيق الدولية (ISA) وهو ما سيتم التطرق إليه في هذا المطلب من خلال كيفية صدور هذه المعايير.

1. انه طالما أن معايير التدقيق الوطنية تختلف بدرجة أو بأخرى من دولة إلى دولة، فانه من المهم لصدور معايير تدقيق مراعاة مثل هذه الاختلافات، ومحاولة الوصول الى معايير دولية أو يرا لها أن تحظى بالقبول العام دوليا، وهذا ما تفعله لجنة الممارسة التدقيق الدولي.

2. نتيجة إخفاق وإفلاس العديد من الشركات العالمية مثل شركة Enron and Worldcom طرح كثير من المشرعين المحللين، أصحاب المصاريق والمستثمرين، عدة تساؤلات حول دور المدقق ومدى فاعلية عملية التدقيق في الحفاظ على الثقة العامة في أسواق رأس المال.

3. القاعدة أن تطبق معايير التدقيق الدولية على كافة عمليات تدقيق الحسابات، والاستثناء أن يقتصر تطبيقها على أمور معينة وان حدث فيجب أن يتم الإشارة الى ذلك صراحة في صدر المعيار.

4. وأيضا لمسايرة النظام المالي الجديد وتوحيد التدقيق على مستوى الدولي الشيء الذي أدى إلى إعلان المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكد الدولية (IAASB) في أكتوبر 2007 انه سيصدر معايير التدقيق الدولية وقد تم ذلك في 15 ديسمبر 2008 على ان تكون سارية المفعول بعد سنة من ذلك في 15 ديسمبر 2009 حيث يتبع لجنة ممارسة التدقيق الدولية الخطوات التالية عند إصدارها لأي معيار دولي للمراجعة¹:

- تكوين لجنة فرعية لاختيار الموضوعات التي تحتاج عمل دراسات منفصلة ومتعددة حولها؛
- تقوم اللجنة الفرعية بإجراء الدراسة المتعمقة على الموضوع المختار؛
- اللجنة الفرعية هي التي تضع مسودة المعيار المقترحة؛
- اللجنة الفرعية هي التي تقوم بتوثيق الدراسة المرفقة بالمعيار المقترح؛
- إذا اعترفت لجنة ممارسة التدقيق الدولية مسودة المعيار المقترح، يتم توزيعه على لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين وكذا المنظمات الدولية ذات الصلة لإبداء الرأي والتعليق على المسودة؛

¹. محمد امين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة 3، 2011، ص:

المبحث الثالث: الربط بين معايير التدقيق الدولية والجزائرية

تمهيد: من خلال هذا المبحث، سنتطرق إلى التوحيد والتوافق معايير التدقيق الجزائرية مع المعايير الدولية للمراجعة ومعرفة العلاقة فيما بينهما، كما سنتطرق إلى تبني المعايير الدولية في الجزائر، من خلال التطرق إلى تحديد متطلبات التطبيق في البيئة الجزائرية، والأساليب الممكنة تتبعها عند تطبيق المعايير الدولية للمراجعة، وتحديد نقاط التوافق والاختلاف مع المعايير الدولية للمراجعة.

المطلب الأول: التوحيد و التوافق مع المعايير التدقيق الدولية

الفرع الأول: توحيد ممارسات التدقيق

يقصد بالتوحيد العمل على تضيق نطاق الاختلاف فيما يخص الأسس والمعايير الدولية للمراجعة التي يمكن الاهتداء بتا عند تطبيق الأسس والمبادئ التي تم توحيدها , ويقضي التوحيد حصر أهداف المراجعة وتعديل البدائل التي يمكن عن طريقها تحقيق الأهداف واختيار أكثرها تناسبا مع تحقيق الأهداف , ثم اختيار من الأسس والمبادئ والمعايير البديلة بما يتفق مع تحقيق هذه الأهداف.¹

يتميز التوحيد على مستوى المراجعة باستجابته لما يميز اقتصاد العالم

المتقدم من الحاجة الحيوية للمعلومات والاتصال²

فتوحيد الأسس العامة والقواعد الأساسية والإجراءات الرئيسية التي يسترشد بها المراجع في تحقيق اهداف المراجعة بحيث يصبح لتقارير المراجع دلالة موحدة , وهذا الامر يعتبر ضروريا حتى تتحقق أكبر فائدة من التقارير الصادرة من المراجعة للمستفيدين منها³

1-تجاني بالراقي،التطورات الاقتصادية الحديثة المؤثرة على الإطار العلمي للنظرية المحاسبية، مجلة الاقتصادية و العلوم التسيير، جامعة سطيف، العدد08، 2008، ص70

2-مداني بن بلغيث، " اشكالية التوحيد المحاسبي " تجربة الجزائر" -، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، العدد01، 2002، ص2

3-عطية عبد الحي مرعي، " أساسيات المحاسبة المالية منظور المعايير الدولية " المكتب الجامعي الحديث ،القاهرة، الجزء الأول، بتصرف،ص23

الفرع الثاني: توافق ممارسات المراجعة على المستوى الدولي

أولاً: مفهوم توافق ممارسات المراجعة على المستوى الدولي

أمام الاختلافات في المبادئ، القواعد ومعايير المراجعة التي كانت تؤدي إلى تقارير مراجعة مختلفة وأحياناً متعارضة، زادت أهمية معايير المراجعة وزادت معها الحاجة إلى التحري عن أسباب اختلافها وحل مشكلة التنسيق

الداخلي عن طريق توحيد الإجراءات، القواعد والأسس في البلد الواحد، ووجوب التوافق الدولي المشترك إيجاد قواعد وأسس مشتركة لمعالجة ولمقارنة المعلومات المالية على المستوى الدولي. وعليه فقد بدأ التوافق بين الدول المختلفة والمنظمات المهنية في محاولة لجلب عدد من الأنظمة المختلفة مع بعضها البعض¹.

كما يعتبر مصطلح التوافق "مقابل للتوحيد، حيث يمثل التوفيق بين وجهات النظر المختلفة، وهو يعتبر أكثر عملية وملائمة قياساً بالتوحيد، لاسيما إذا اعتبرنا أن التوافق يعني تبني إجراءات بلد واحد من قبل كل البلدان، وعليه فإن التوافق يمثل مسألة تحسين الاتصال المعلوماتي بشكل يمكن تفسيره وفهمه على المستوى الدولي³¹

³¹ علي بودال ومكيوي المولودة لمريني سمية، "واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري"، ملتقى دولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة SA-I (المعايير الدولية للمراجعة SRFI) : ISA (التحدي، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ص 13-12 ديسمبر 2011، بتصرف، ص 173 .
3 أمين السيد أحمد لطفي، "المحاسبة الدولية والشركات المتعددة الجنسية"، مرجع سابق، بتصرف، ص 378-380.

المطلب الثاني: مدى توافق القوانين والنصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق

من خلال قراءتنا للنصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر ومقارنتها مع معايير التدقيق الدولية الصادرة عن مجلس معايير الدولية للتدقيق لاحظنا ما يلي¹

نقاط التوافق

تتوافق النصوص القانونية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير التدقيق الدولية في العناصر التالية:

1- **تعيين المراجع:** بنص المرسوم التنفيذي رقم 11-32 على أن عملية التعيين تتم وفقا لدفتر الشروط يوضح جميع الحقوق للطرفين ولجهة التي تعينه وكذا خطاب التكليف وهو ما جاء في معيار الدولي لتدقيق رقم 200 الأهداف العامة للمراجع المستقل، وتنفيذ التدقيق وفقا للمعيار رقم 210 الاتفاق حول أجال وشروط مهمة التدقيق.

2- **رقابة الجودة:** نصت المادة 5 من القانون 10-01 على إنشاء لدى مجلس الوطني للمحاسبة لجنة مراقبة النوعية وهو ما يتوافق مع المعيار 220 رقابة الجودة مراجعة القوائم المالية.

3- **التوثيق وحفظ الملفات:** حيث نص القانون 10-01 في مادته 10 على ضرورة الاحتفاظ بملفات الزبائن لمدة عشر سنوات ابتداء من آخر سنة انتهاء العهدة وهو ما يتوافق مع المعيار رقم 230 التوثيق.

4- **التقرير وأنواعه:** من بين ما ينص عليه القانون 10-01 لاسيما في مادته 25 على تقرير المدقق الخاص بالتهديد المحتمل لاستمرارية نشاط المؤسسة، وهو ما ينص عليه معيار التدقيق الدولي رقم 570 الاستمرارية.

نقاط الاختلاف:

لا تتعرض النصوص القانونية للممارسة مهنة المراجعة في الجزائر للنقاط الآتية والتي تنص عليها المعايير الدولية لتدقيق:

1- **تقييم المخاطر** ..

1 سيد محمد ويعزارة احمد شمس دين، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق ومهنة التدقيق، ملتقى دولي، جامعة سعيد دحلل، 13-14 ديسمبر 2012، ص2

2- مراعاة عمل التدقيق الداخلي.

3- الاستفادة من عمل الخبير.

4- أدلة الإثبات وما مدى كفايتها وملائمتها

المطلب الثالث: الدراسات السابقة

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى سلسلة من الدراسات السابقة التي تتداخل مع موضوع بحثنا حيث استندنا إلى معيارين أساسيين في عرضها وهما الموثوقية والدرجة العلمية.

الفرع الأول: دراسات لها علاقة بالدراسة الحالية

أولاً: الدراسات باللغة العربية

1. أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة في ظل تبنيه للمعايير الدولية المحاسبية، سفاخلو رشيد. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير جامعة حسيبة بن بوعلي شلف الموسم الجامعي 2016/2017 بحيث حاول الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة على إشكالية مفادها ما مدى أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق في ظل تبنيه لمعايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية؟.

بحيث تهدف هذه الدراسة إلى:

- إبراز الأسس العلمية والعملية تدقيق الحسابات؛
- معرفة الطريقة المثلى التي ستختارها الجزائر لتكييف النظام المحاسبي المالي للمعايير الدولية للتدقيق؛
- قياس مدى التقارب الحالي (سنة 2016) بين المراجعة القانونية في الجزائر والمعايير الدولية للتدقيق أما أهم النتائج التي توصل إليها الباحث هي:
- تطبيق النظام المحاسبي المالي جعل القوائم المالية عرضة للتحفظات عند تدقيقها من طرف محافظي الحسابات وذلك راجع لوجود أخطاء ناتجة عن سوء فهم للمفاهيم الجديدة؛
- تبين أن أصحاب المهنة من خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات ينجزون مهام التدقيق معتمدين على الواجبات المهنية لمحافظ الحسابات في الجزائر الصادرة بالجزائر؛

— بعد تبني الجزائر لأربعة معايير دولية للتدقيق في فيفري 2016، وتبنيها لأربعة معايير دولية للتدقيق أخرى في أكتوبر 2016، تبين أن الجزائر متجهة نحو التبنى الكامل للمعايير الدولية للتدقيق، كما تنبأ به الخبراء المحاسبون المستجوبون.

2. التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر. محمد أمين مازون. مذكرة مقدمة من متطلبات نيل شهادة الماجستير قسم العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، حيث حاول الباحث من خلال هذا البحث معالجة التساؤل التالي إلى أي مدى يمكن لمعايير التدقيق الدولية تحسين مخرجات التدقيق وا ؟ وما مدى إمكانية انتهاجها في عطاء الضمان والثقة لمستخدمي القوائم المالية الجزائرية؟.

حيث تهدف هذه الدراسة إلى محاولة إبراز الفائدة من سن معايير دولية للتدقيق المحاسبي، و معرفة الغاية من التوجه نحو تدويل التدقيق، والاطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنة في الجزائر من جهة، وعلى انفتاحها الاقتصادي من جهة أخرى.

توصل الباحث إلى جملة من النتائج وهي:

- معايير التدقيق الدولية جاءت كمكمل لمشروع التدقيق الدولي في ظل المتغيرات الجديدة المرتبطة بالتحولات الاقتصادية العالمية؛
- معايير التدقيق الدولية تقلص من حجم فجوة التوقعات وتساعد على تخطي التباين بين ممارسات التدقيق بين الدول المختلفة؛
- بإمكان الجزائر تطبيق معايير التدقيق الدولية كما فعلت مع معايير المحاسبة الدولية حتى وان اقتضى ذلك تكييفها مع الواقع الجزائري.

3. قراءة واقعية لمدى التوافق الدولي بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد مع المعايير الدولية للتدقيق. تيقاوي العربي، ساوس الشيخ. دراسة على شكل مقال بحيث حاول الباحثان من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكال التالي: ما مدى التوافق الدولي بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد مع المعايير الدولية للتدقيق؟.

حيث تهدف هذه الدراسة إلى توضيح مدى التوافق الدولي بين البيئة المحاسبية الجزائرية وتم التركيز على قانون 10-01 والمعايير الدولية للتدقيق وأيضا معرفة إذا ما كانت سياسات الدولة تدعم قابلية اعتماد مكاتب الخبرات المحاسبية الدولية لقوائمها المالية وذلك لفتح المجال أمام الاستثمارات الأجنبية.

تم التوصل إلى مجموعة من النتائج وهي:

- يختلف التوحيد المحاسبي عن التوافق المحاسبي فالأول يعني توحيد صارم للقواعد والسياسات المحاسبية فهو لا يقبل اختلافات في الإجراءات على المستوى الدولي ويذل هذا على صعوبة تحقيق ذلك على المستوى المحلي، أما الثاني فيعني التقليل من الاختلافات وتخفيف التنوع والاختلاف عن طريق جعل المعايير موحدة بدون الأخذ بعين الاعتبار اختلاف النظم الاجتماعية والسياسية؛
- تباين في مضمون التشريعات القانونية للدول يحتم على الجزائر انتهاج نهج في مهنة التدقيق يقترب إلى حد كبير وممارسة مهنة التدقيق على المستوى الدولي؛
- ضعف القوة الإلزامية في تنفيذ هذه القواعد والمعايير الدولية المتفق عليها الصادرة عن الاتحاد الأمريكي للمحاسبة؛

4. دراسة تطبيقية لتوجه الجزائر نحو معايير التدقيق الدولية، بن حواس كريمة، بنية عمر. دراسة على شكل مقال حاول الباحثان من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية التالية:

هل الأوضاع الراهنة للجزائر في ضوء التكيف مع المحيط المحاسبي الجديد تساعد على التوجه إلى معايير التدقيق الدولية، وما هي مزاي التوجه لهذه الأخيرة، بحيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهم نقاط الاختلاف والاتفاق بين القوانين والنصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية، معرفة مدى ملائمة التوجه لمعايير التدقيق الدولية في ظل التوافق مع معايير المحاسبة الدولية، دراسة مدى إمكانية تبني معايير التدقيق الدولية في الجزائر أهم النتائج المتوصل إليها هي:

- التوجه لمعايير التدقيق الدولية يساعد في خلق إطار مرجعي أمثل لمهنة التدقيق في الجزائر؛
- التوجه لمعايير التدقيق الدولية في الجزائر يشجع على استقطاب المستثمر الأجنبي؛

الوضع البيئي للجزائر يلائم التوجه إلى معايير التدقيق الدولية لان محافظي الحسابات في الجزائر يلتزمون ببعض هذه المعايير؛

5. أهمية إصلاح مهنة التدقيق في الجزائر وتكييفها مع معايير التدقيق الدولية، سعيدي عبدالمجيد.

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، جامعة أحمد دراية قسم علوم التسيير، تخصص، تدقيق ومراقبة التسيير الموسم الجامعي 2016/2017، وحاول الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية والتي مفادها إلى أي مدى تمكنت الجزائر من إصلاح مهنة التدقيق لتتكيف مع المعايير الدولية؟

وتهدف هذه الدراسة إلى قياس مدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير المراجعة الدولية مستعملا بذلك المنهج الوصفي والتحليلي لمعالجة الجانب التطبيقي بحيث توصل الباحث إلى النتائج التالية:

- إن وجود المعايير الدولية للتدقيق سوف يجنب الدول النامية الجهد والتكلفة لإنشاء معاييرها الدولية خصوصا في ضوء نقص مواردها الاقتصادية من جهة، وضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى؛
- أن إصلاح مهنة التدقيق في الجزائر وتكييفها مع معايير التدقيق الدولية سيكون له أثر إيجابي على مهنة التدقيق؛
- إن الفارق بين قانون 91/08 والقانون الحالي 10/01 هو ما ورد في المادة 8 من هذا القانون ومفاده بأن وزارة المالية ستتكفل بتكوين خبراء محاسبين ومحافظي حسابات والمحاسبين المعتمدين من قبل معهد متخصص تابع لها وهذا ما ينعكس على التأهيل العلمي لهذه الفئة؛
- الإستراتيجية المطلقة للإصلاح مهنة التدقيق في الجزائر هي تكييفها مع المعايير الدولية.

6. مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية، عبد الله عبد الحميد، ضميمة عبد الرحمن. مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، جامعة أحمد دراية، قسم علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير 2016/2017 وحاول الباحث من خلال هذه الدراسة معالجة الإشكال التالي: ما المقصود بمراجعة الحسابات في ظل المعايير المتعارف عليها وما علاقتها بالمعايير الدولية وما مدى تطبيق هذه المعايير فعليا في الجزائر؟ وتهدف هذه الدراسة إلى عرض ملخص للمعايير التدقيق الدولية وتبيين دورها وأهميتها بالنسبة للمراجعين الخارجيين والاطلاع على آراء المتخصصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنة في الجزائر من جهة وعلى الانفتاح الاقتصادي من جهة أخرى، وخلصت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها:

— لم يتطور التدقيق في الجزائر مقارنة بالتطورات الحاصلة دوليا رغم حاجتها الملحة لها في العديد من الجوانب في مهنة التدقيق في الجزائر تعاني قصور يجعل المهنة أمام الصعوبات تؤثر على فعالية المعلومة المالية؛

- ممارسة التدقيق في الجزائر تختلف عن الممارسات وفقا للمعايير الدولية؛
- يحقق البعد الدولي للتدقيق إمكانية مقارنة المعلومات المالية الدولية كونها تخضع لنفس الإجراءات التدقيقية الأمر الذي يسمح بتوفير الوقت والجهد والنقود كما أن توحيد الممارسات المتعلقة بالتدقيق يمر عبر تقريب وجهات النظر بين الدول وبالتالي رفع مستوى المعايير قدر الإمكان.

7. معايير المراجعة الدولية وأثرها على عمل محافظ الحسابات، غراب يوسف.

مذكرة مقدمة من متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص فحص محاسبي جامعة محمد خيضر بسكرة الموسم الجامعي 2014/2015، وحاول الباحث من خلال هذه الدراسة معالجة الإشكال التالي ما هو تأثير معايير التدقيق الدولية على عمل محافظ الحسابات؟

وكان الهدف من هذه الدراسة هو:

- محاولة تحديد الإطار النظري لمهنة محافضي الحسابات بصفة عامة؛
- وإبراز الأهمية البالغة التي أصبحت تكتسيها معايير التدقيق الدولية؛
- توضيح أسباب إصدار معايير دولية للتدقيق.
- وتوصل الباحث من خلال دراسته إلى مجموعة من النتائج أهمها:
- تساعد معايير التدقيق على تخطي التباين بين ممارسات التدقيق بين الدول؛
- تعمل معايير التدقيق على تحسين عملية التدقيق
- تعمل المؤسسة على مراجعة قوائمها المالية اعتمادا على محافضي الحسابات؛
- لا يعتمد محافظ الحسابات في الجزائر على معايير المراجعة في أداء عمله.

ثانيا: الدراسات باللغة الأجنبية

1. مذكرة مقدمة من متطلبات نيل شهادة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، الموسم الجامعي 2016/2017 وتهدف هذه الدراسة إلى الفهم الجيد لجودة التدقيق القانوني مع التركيز على عوامله وذلك من خلال استجواب مجموعة من محافضي الحسابات. وتوصل الباحثان من خلال هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج ومن أهمها:

— معايير التدقيق الدولية يتم تطبيقها بالكامل في الجزائر؛

— جودة التدقيق القانوني يعتمد بشكل أساسي على كفاءة واستقلالية المدقق؛

2. دراسة على شكل مقال في مجلة الاقتصاد المالية المجلد 4 العدد 2018 - 01 بحيث حاول الباحث من خلال هذا المقال هو الإجابة على الإشكالية التالية وهي: هل سيؤدي وصول النظام المرجعي الجديد للمراجعة الجزائري (NAA) إلى توحيد ممارسة التدقيق؟ وما هي تحدياته ووجهات نظره؟ وتهدف هذه الدراسة إلى:

— فهم و استيعاب تطبيق هذه المعايير بشكل عام وخاصة في الجزائر، وأيضا الربط بين المعايير الدولية والجزائرية ومن أهم النتائج المتوصل إليها هي:

— تعتبر معايير التدقيق الدولية كمصدر حقيقي للتحسين و زيادة كفاءة النظام الكلي للاقتصاد بشكل عام والمؤسسة على وجه الخصوص؛

— يجب أن يكون لدى المدقق الخارجي مؤهلات مهنية لممارسة الحكم المهنية؛

— يتوجب أن يكون على مستوى مجلس المحاسبة الوطني هيئة التقييس وطنية، وأيضا تواجد لجنة مسئولة عن نسخ معايير التدقيق الدولي ووضعها في شكل مجموعات.

ثالثا: نقد و تحليل الدراسات السابقة

ركزت أغلب الدراسات حول معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقها مع المعايير الدولية التدقيق، وما نسبة توافق بين المعايير المحلية ونظيرتها الدولية، ولا كنه في دراسة سفاحلو رشيد الموسومة بأهمية تكيف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة في ظل تبنيه للمعايير الدولية المحاسبية ركزت في جزء منها على النظام المحاسبي الجديد وأثره على واقع التدقيق في الجزائر، و كانت دراسته مفصلة حيث ركز الباحث في الجانب العملي على مجموعة من المصادر منها (قانون 10/01، المعايير الدولية للمراجعة، المعايير المحلية، الجرائد والمراسيم القانونية)، وهذا شيء جيد أما في دراستنا لم نتمكن أن تفحص جل هاته المصادر، و يتضح الاختلاف في أنه دراستنا خلصت إلى وجود اختلافات ضمنية في المعايير بعكس دراسة

سفاحلو رشيد الذي قضت دراسته بأنه الجزائر تبنت المعايير الدولية للتدقيق كما هي وأما بخصوص دراسة احمد أمين مازون الموسومة بالتدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، اختلفت عن دراستنا في عنوانها حيث ركزت على التدقيق المحاسبي وهو يبين من خلال دراسته الواقع العملي في المهنة، ووصل الباحث إلى أنه يمكن للجزائر تطبيق معايير التدقيق على بيئتها حتى ولو تطلب الأمر تكيفها على بيئتها، وهذا يتطابق مع ما توصلنا له في دراستنا من حيث الإطار النظري إلى أنه في دراسة سفاحلو رشيد تطرق في نتائجه إلى أنه يتغاضى المدقق العمل بالمعايير ويستند إلى القوانين المنظمة لمهنة محافظ حسابات وهذا راجع لسوء الفهم كان الأمر مخالف لذلك.

أما بخصوص المقال المعد من قبل تيقاوي العربي، ساوس الشيخ، والموسوم بقراءة واقعية لمدى التوافق الدولي بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد مع المعايير الدولية للتدقيق والذان توصلا إلى أنه يجب التمييز بين التوافق والتوحيد المحاسبيين، إلى أنه لا توجد قوانين تنظيمية تفرض تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق، وأما بخصوص المقال المعد من قبل بن حواس كريمة، بنية عمر والموسوم بدراسة تطبيقية لتوجه الجزائر نحو معايير التدقيق الدولية، وخلصت المقال إلى نتيجة تعتبر كرد على الباحث سفاحلو رشيد وهي أنه يمكن تطبيق الجزائر للمعايير الدولية للتدقيق لأنه يوجد التزام من طرف المحاسبين في تطبيق هذه الأخيرة، إضافة إلى إشارتها إلى أثر تبني المعايير الدولية للتدقيق هذه الأخيرة على الاستثمار الأجنبي، أما بخصوص مذكرات ماستر فكانت تصب في نفس الوعاء.

ومنه من خلال نقدنا للدراسات السابقة تبين لنا ما يلي:

- 1- في إعداد الاستبيان تم الاعتماد على المعايير المحلية فقط في دراستنا بخلاف الدراسات أعلاه.
- 2- أضاف الباحث سفاحلو رشيد أمر هام في دراسته وهو إدخاله للقوانين مثل قانون 01-10 وقياس توائم مواد التنظيمية مع معايير التدقيق من جهة، و تشعب دراسته من شقين شق محاسبي وشق في جانب التدقيق؛

- 3- في دراستنا تم إعداد الاستبيان تم الاعتماد على المعايير المحلية فقط في دراستنا بخلاف الدراسات أعلاه.

خلاصة الفصل الأول:

تم التطرق في هذا الفصل إلى المعايير الجزائرية للتدقيق وقياس التوافق بينها وبين نظيرتها الدولية من خلال المقارنة بين المعايير المصدرة من قبل وزارة المالية والمعايير الدولية، ولاكنه وبالرغم من الإصلاحات العديدة لمهنة التدقيق في الجزائر إلى أنها تبقى تواجه بعض الصعوبات في الجانب العملي ومن خلال تتبعنا للمعايير المحلية والدولية وجدنا أنه يوجد فروقات ضمنية تم تضمينها في هذا الفصل.

الفصل الثاني:

الدراسة التطبيقية

تمهيد:

تعتبر معايير التدقيق الدولي كدستور دولي لمهنة التدقيق، بحيث تحاول هاته الاخيرة سد فجوة الممارسات في الجوانب العملية للتدقيق، والتي تعتبر متاحة لجميع دول العالم وحتى التي ليست بها منظمات مهنية في التدقيق، ولمواكبة الركب التطوري لمهنة التدقيق حاولت الدول العربية والتي من بينها الجزائر والتي سعت جاهدة الى تحديث وتأطير المهنة من خلال إصدار معايير تدقيق تعني بتوافق الدولي ويمكن تطبيقها في البيئة الجزائرية.

وإسقاطا لما جاء في الدراسات النظرية تم تخصيص هذا الفصل للدراسة التطبيقية هدفها اختبار جملة من الفرضيات التي تقوم عليها الدراسة، وللقيام بهذه الدراسة اعتمدنا أسلوب التحري المباشر للتعرف على آراء المختصين في هذا المجال وذلك عن طريق الاستبيان الموجه إلى مجتمع الدراسة المتكونة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين لدى الدولة وأساتذة جامعيين في التخصص، من أجل اختبار مدى التزامهم بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق أثناء الممارسات المهنية حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة التطبيقية.
- المبحث الثاني: مراحل إعداد الاستبيان.
- المبحث الثالث: تحليل نتائج محاور الاستبيان.

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية.

نستعرض من خلال هذا المبحث عناصر الدراسة التي اختيرت بناء على ملاءمتها مع الموضوع، ممثلة في مجتمع الدراسة، والجزء محل الدراسة والمتمثل في العينة، بالإضافة إلى توضيح حدود الدراسة والمشاكل التي اعترضت السير الحسن لها.

المطلب الأول: تحديد مجتمع الدراسة.

عند القيام باختيار مجتمع الدراسة تم الاعتماد على معيار المؤهل العلمي والعملية، كشرط أساسي لتوزيع الاستثمارات على عينة الدراسة، وذلك بغية ضمان قدرة أفراد العينة على التعامل مع محتوى الاستبيان بشكل جيد، وفيما يلي عرض للفئات التي تشكل مجتمع الدراسة:

- الفئة الأولى: أساتذة جامعيين؛

- الفئة الثانية: خبراء محاسبين؛

- الفئة الثالثة: محافظي الحسابات؛

- الفئة الرابعة: محاسبين معتمدين.

المطلب الثاني: اختيار العينة.

تم توزيع 40 استمارة استبيان شملت أكاديميين ومهنيين، والجدول التالي يوضح الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان:

جدول رقم(01): الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان.

النسبة المئوية	التكرار	البيان
100%	30	عدد الاستثمارات الموزعة
80%	24	عدد الاستثمارات الواردة
13%	4	عدد الاستثمارات الملغاة

عدد الاستثمارات الصالحة	20	%67
-------------------------	----	-----

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على استمارة الاستبيان

من خلال الجدول رقم 01 نلاحظ أن عدد الاستثمارات الموزعة 30 استمارة، والتي استخلص منها 20 استمارة صالحة للدراسة، أما باقي الاستثمارات فألغيت سواء لعدم تحصيلها أصلا من أفراد العينة بسبب التماطل وانتهاء فترة الدراسة، أو بسبب كونها فقدت، كما تم إلغاء 2 استثمارات بسبب التناقض الملاحظ على مستوى الإجابات.

المطلب الثالث: حدود الدراسة الميدانية.

لقد تم إجراء هذه الدراسة ضمن حدود مكانية وزمانية وبشرية وأخرى موضوعية.

1- الحدود المكانية: تتمثل في أماكن توزيع الاستبيان في الجزائر فأنحصرت الدراسة في الحدود الجغرافية لولاية الوادي.

2- الحدود الزمنية: تمت الدراسة الميدانية بمجال زمني حيث امتدت 15 يوما من شهر جويلية 2020.

3- الحدود البشرية: شملت هذه الدراسة أكاديميين ومهنيين حائزين على شهادات علمية في المحاسبة، أو امتلاكهم لخبرة مهنية في نفس المجال.

4- الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بالمحاور المرتبطة أساسا بكل من واقع مهنة التدقيق في الجزائر وكذا مدى تقاربها مع المعايير الدولية للتدقيق، ودراسة تحديات التطبيق السليم.

المطلب الرابع: مشاكل (صعوبات) الدراسة.

ورغم سعي الطلبة لتحصيل نتائج موضوعية، إلا أن الدراسة لم تسلم من بعض المشاكل، أهمها تتمثل في:

- الاعتماد على منصات التواصل الاجتماعي لإرسال الاستثمارات وهذا صعب الأمر على الفئة المستهدفة للتجاوب معنا؛

- التجاوب السلبي لبعض أفراد العينة المستهدفين ضمن بعض الفئات نظرا للظروف التي تمر البلاد بسبب الوباء؛

- تشتت بعض الإجابات حول الأسئلة بسبب إهمال إجابات بعض الأسئلة سهواً؛

- عدم الإجابة الدقيقة على الاستبيان من طرف الفئة المستهدفة؛

المبحث الثاني: مراحل إعداد الاستبيان.

سنتطرق في هذا المبحث إلى أهم العناصر التي تمت مراعاتها لدى إعداد استمارة الاستبيان، بالإضافة إلى مكوناته، طريقة تبويب الأسئلة، طرق التفريغ والمعالجة المنتهجة، فضلا عن الوسائل المستعملة للتحليل لدى تحصيل الاستمارات من أفراد العينة.

المطلب الأول: تصميم الاستبيان.

هناك جملة من النقاط التي حاول الطلبة مراعاتها عند إعداد استمارة الاستبيان وهي:

- 1- صياغة عبارات الأسئلة بطريقة سهلة وواضحة لتفادي سوء الفهم؛
- 2- ربط الأسئلة بالأهداف المراد الوصول إليها مع مراعاة تدرجها وتسلسلها؛
- 3- اعتماد طريقة الإجابة المغلقة؛
- 4- بعد الانتهاء من صياغة الأسئلة خضع الاستبيان لعملية التحكيم من قبل أساتذة متخصصين، وذلك بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة وصياغة الأسئلة، وكذلك لتفادي الأخطاء التقنية والمنهجية التي قد تحول دون الوصول إلى الأهداف المنشودة، وبناء على الملاحظات والتوصيات المقدمة من قبل الأساتذة المحكمين، قمنا بتعديل وتصحيح الأسئلة على ضوء الملاحظات الواردة، وذلك تمهيدا لصياغة الاستبيان بشكله النهائي.

المطلب الثاني: هيكل الاستبيان.

تم تقسيم الاستبيان إلى جزأين:

الجزء الأول: يتضمن معلومات شخصية للعينة تحت الدراسة (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الخبرة، المهنة).

الجزء الثاني: تم تقسيم هذا الجزء تماشيا مع طبيعة الموضوع إلى أربعة محاور حيث تضمن في مجملها 19 سؤالاً، وذلك كما يلي:

- **المحور الأول:** ضم 07 أسئلة حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر؛
- **المحور الثاني:** ضم 05 أسئلة، حول المعايير الجزائرية للتدقيق ومدى تقاربها مع المعايير الدولية للتدقيق؛
- **المحور الثالث:** ضم 07 أسئلة، حول تحديات التطبيق السليم لمعايير التدقيق الجزائرية؛

للتأكد من صدق الاستبيان وقدرته على تحقيق الهدف من ورائه، استخدمنا معامل الثبات ALPHA CRONBACH، فكان المعامل المقابل للدراسة هو 0.904 ما يدل على مستوى عال من ثبات أداة القياس كونها تقترب من الواحد.

المطلب الثالث: معالجة نتائج الاستبيان.

من أجل دراسة وتحليل نتائج الاستبيان، تم جمع البيانات وتبويب إجابات أفراد العينة باستخدام برنامج الحزم الإحصائية الجاهزة، "IBM SPSS Statistics25"، وذلك بغية وضع قاعدة بيانات وجداول يمكن الاعتماد عليها في عملية التحليل، وتمثيل هذه الجداول بيانيا بواسطة دوائر نسبية. وبغرض تسير معالجة الاستبيان تم تحديد مقاييس الإجابات باستخدام مقياس "ليكارت" Likert Scale ذي خمس (5) درجات، بهدف معرفة الاتجاه العام لآراء أفراد العينة في الأسئلة التي تضمنتها محاور الاستبيان كما هو موضح في الجدول أدناه:

جدول رقم(02): مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	غير متأكد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
المتوسط المرجح	-1) (1.8	- 1.81) (2.60	- 2.61) (3.40	- 3.41) (4.20	- 4.21) (5.00

المصدر: محمد عبد الفتاح الصيرفي، البحث العلمي "الدليل التطبيقي للباحثين"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2006، ص. 115

المطلب الرابع: عرض وتحليل الخصائص الديمغرافية للعينة.

1- الجنس:

جدول رقم(03): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	18	%90

أنثى	02	10%
المجموع	20	100 %

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق أن نسبة مشاركة الذكور في الاستبيان أكثر من الإناث، كونهم يمثلون نسبة 90% أي 18 ذكراً، بينما يمثلن الإناث نسبة 10% أي 02 إناث.

2- العمر:

بناء على التقسيم المنتهج بالنسبة لفئات العمر لأفراد عينة الدراسة تحصلنا على التكرارات الموضحة في الجدول التالي:

جدول رقم(04): توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية

العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 35 سنة	08	40%
أقل من 50 سنة	12	60%
المجموع	20	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن عدد أفراد العينة الذين يقل عمرهم عن 35 سنة هو 08 افراد أي بنسبة 40% من إجمالي العينة، بينما عدد أفراد العينة الذين يقل عمرهم عن 50 سنة هو 12 فردا أي بنسبة 60%.

3- المؤهل العلمي:

كانت التكرارات والنسب التي تخص تصنيف أفراد عينة الدراسة وفق المؤهلات العلمية كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم(05): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
ليسانس	6	30%

60%	12	ماستر
10%	2	ماجستير أو دكتوراه
100 %	20	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال النتائج السابقة يمكن أن نلاحظ بأن نسبة الحاصلين على شهادة ليسانس 30% أي ما يعادل 6 أفراد، وكانت نسبة الحاصلين على شهادة ماستر 60% أي ما يعادل 12 فرداً، في حين تبلغ نسبة الأفراد الحائزين على شهادة الماجستير أو الدكتوراه 10% أي فردين.

وهذا يعد مؤشر جيد وهام على أن جميع أفراد العينة لديهم القدرة للإجابة على أسئلة الاستبيان بشكل جيد، وهو ما يعزز الثقة في إجاباتهم والاعتماد عليها في التحليل.

4- الوظيفة الحالية:

جدول رقم(06): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	التكرار	النسبة المئوية
أستاذ جامعي	2	10%
محافظ الحسابات	4	20%
محاسب معتمد	8	40%
مهنة اخرى	6	30%
المجموع	20	100 %

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن نسبة الأساتذة الجامعيين 10%، ونسبة محافظي الحسابات 20%، في حين بلغت نسبة المحاسبين المعتمدين 40%، أما نسبة المهن الأخرى 30%.

5- الخبرة المهنية:

جدول رقم(07): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	8	40%
أقل من 10 سنوات	6	30%
أقل من 15 سنة	4	20%
أكثر من 15 سنة	2	10%
المجموع	20	100 %

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن عدد أفراد العينة الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات هو 8 أفراد أي بنسبة 40% من إجمالي العينة، بينما عدد الأفراد الذين تقل خبرتهم عن 10 سنوات هو 6 أفراد أي بنسبة 30%، في حين بلغ عدد أفراد العينة الذين تقل خبرتهم عن 15 سنة 4 أفراد أي بنسبة 20%، أما الأفراد الذين تتجاوز خبرتهم عن 15 سنة فكان عددهم فردين أي ما يعادل نسبة 10%، من إجمالي العينة.

المبحث الثالث: تحليل نتائج محاور الاستبيان.

بغرض تحليل النتائج المستخلصة من الاستبيان، تم الاعتماد على بعض الطرق الإحصائية المنتقاة من برنامج SPSS بناء على الحاجة إلى دلائلها، والمتمثلة في التكرارات، النسب المئوية، المتوسط الحسابي وكذا الانحراف المعياري المقابلة لكل عبارة في الاستبيان، كما تم تشكيل العبارات في محاور فرعية بناء على

الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة، وتم الاستعانة بالمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتحليل كل محور من هذه المحاور.

المطلب الأول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر.

كانت إجابات أفراد عينة الدراسة على الأسئلة التي تخص المحور الأول كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم(08): نتيجة التحليل الإحصائي لمحور واقع مهنة التدقيق في الجزائر.

المؤشرات الإحصائية			العبارة
النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
موافق	0.649	2.00	1- القانون 01-10 له دور كبير في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر.
موافق	0.946	2.50	2- الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة تواكب التطورات الحاصلة في مهنة التدقيق والمحاسبة وتسعى لتطوير المهنة.
موافق	0.444	2.25	3- التشريعات الحالية تساهم في تطوير مهنة التدقيق.
غير متأكد	1.231	2.60	4- الإصدارات الحالية للمعايير الجزائرية للتدقيق تساهم في تحسين البيئة المحلية للتدقيق.
غير متأكد	1.040	2.85	5- يوجد توافق بين تشريعات مهنة التدقيق وإصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق.
غير متأكد	1.609	2.80	6- يوجد التزام تام بتطبيق ما جاء في معايير التدقيق الجزائرية.
موافق	1.099	2.45	7- تطبيق النظام المحاسبي المالي ساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر.

المتوسط العام والانحراف المعياري للمحور الاول	2.49	0.835	موافق
---	------	-------	-------

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتبين من الجدول السابق بأن النتائج الإحصائية قد جاءت كما يلي:

لقد تحصل هذا المحور على متوسط حسابي قدر ب 2.49 وبانحراف معياري قدره 0.835 ، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبن بأن أفراد العينة قد أعطوا الموافقة على هذا المحور ما يدل على رضی أفراد العينة.

1- لقد تحصلت العبارة "القانون 10-01 له دور كبير في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر" على متوسط حسابي قدر ب 2.00 وبانحراف معياري قدره 0.649، لتحصل على المرتبة الأخيرة من بين عبارات المحور، وبالنظر إلى مقياس ليكارت الخماسي فإن العبارة تحصلت على الموافقة من قبل أفراد العينة، أي رضی غالبية أفراد العينة.

2- لقد تحصلت العبارة "الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة تواكب التطورات الحاصلة في مهنة التدقيق والمحاسبة وتسعى لتطوير المهنة" على متوسط حسابي قدر ب 2.50 وبانحراف معياري قدره 0.946 لتحتل المرتبة الرابعة من جمل عبارات المحور، وحسب معيار ليكارت الخماسي فإن العبارة قد تحصلت على الموافقة من طرف أفراد عينة الدراسة.

3- لقد تحصلت العبارة "التشريعات الحالية تساهم في تطوير مهنة التدقيق" على متوسط حسابي قدر ب 2.25 وبانحراف معياري قدره 0.444 وبذلك ترتب في المرتبة السادسة من بين عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإن العبارة قد تحصلت على الموافقة من طرف أفراد عينة الدراسة.

4- لقد تحصلت العبارة "الإصدارات الحالية للمعايير الجزائرية للتدقيق تساهم في تحسين البيئة المحلية للتدقيق" على متوسط حسابي قدر ب 2.60 وبانحراف معياري قدره 1.231 وقد حصلت هذه العبارة على المرتبة الثالثة من جملة عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فقد أجمع أفراد العينة على عدم التأكد من هذه العبارة.

5- لقد تحصلت العبارة "يوجد توافق بين تشريعات مهنة التدقيق وإصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق" على متوسط حسابي قدر ب 2.85 وبانحراف معياري قدره 1.040 وقد حصلت هذه العبارة على المرتبة الأولى من جملة عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فقد أجمع أفراد العينة على عدم التأكد من هذه العبارة.

- 6- لقد تحصلت العبارة "يوجد التزام تام بتطبيق ماجاء في معايير التدقيق الجزائرية" على متوسط حسابي قدر ب 2.80 وبانحراف معياري 1.609، وقد حصلت هذه العبارة على المرتبة الثانية من جملة عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فقد أجمع أفراد العينة على عدم التأكد من هذه العبارة.
- 7- لقد تحصلت العبارة "تطبيق النظام المحاسبي المالي ساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر" على متوسط حسابي قدر ب 2.45 وبانحراف معياري 1.099، وقد حصلت هذه العبارة على المرتبة الخامسة من جملة عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي وقد تحصلت على الموافقة من طرف أفراد عينة الدراسة.

خلاصة نتائج المحور الأول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر

بالعودة إلى نتائج الاستبيان، نجد أن أفراد عينة الدراسة ليس لديهم مانع من توحيد التدقيق على المستوى الدولي، كما وافقوا بالغالبية على وجود فائدة من ورائه:

- الاعتماد على الهيئات لمواكبة التطورات في مهنة التدقيق والمحاسبة.
- الالتزام التام بتطبيق ماجاء في معايير التدقيق الجزائرية.
- التشريعات الحالية ساهمت في تطوير مهنة التدقيق.

المطلب الثاني: المعايير الجزائرية للتدقيق ومدى تقاربها مع المعايير الدولية للتدقيق.

كانت إجابات أفراد عينة الدراسة على الأسئلة التي تخص المحور الثاني كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم(09): المعايير الجزائرية للتدقيق ومدى تقاربها مع المعايير الدولية للتدقيق.

المؤشرات الإحصائية			العبارة
النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
غير متأكد	0.788	3.10	1- المعايير الجزائرية للتدقيق تتوافق مع المعايير الدولية للتدقيق في الشكل والمضمون.

2- تساعد معايير التدقيق الدولية في تحسين واقع مهنة التدقيق في الجزائر	2.40	0.995	موافق
3- تطبيق المعايير الدولية للتدقيق يساهم في تحقيق جودة المعلومات المالية	1.85	0.745	موافق
4- يوجد إمكانية لتكييف المعايير الدولية للتدقيق وفق ما تتطلبه البيئة الجزائرية	2.25	1.251	موافق
5- يساهم التقارب مع المعايير الدولية للتدقيق في تحقيق الشفافية والمصادقية	2.15	0.933	موافق
المتوسط العام والانحراف المعياري للمحور الثاني	2.35	0.692	موافق

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتبين من الجدول السابق بأن النتائج الإحصائية قد جاءت كما يلي:

لقد تحصل هذا المحور على متوسط حسابي قدر ب 2.35 وبانحراف معياري قدره 0.692، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين بأن أفراد العينة قد أعطوا الموافقة على محتوى هذا المحور ما يدل على رضى أفراد العينة.

1- لقد تحصلت العبارة "المعايير الجزائرية للتدقيق تتوافق مع المعايير الدولية للتدقيق في الشكل والمضمون" لتحتل على المرتبة الأولى وذلك بمتوسط حسابي قدر ب 3.10 وبانحراف معياري قدره 0.788 من بين عبارات المحور، وحسب معيار ليكارت الخماسي فإن العبارة قد تحصلت عدم التأكد من طرف أفراد عينة الدراسة.

2- لقد تحصلت العبارة "تساعد معايير التدقيق الدولية في تحسين واقع مهنة التدقيق في الجزائر" على متوسط حسابي قدر ب 2.40 وبانحراف معياري قدر ب 0.995 لتحتل المرتبة الثانية من جمل عبارات المحور، وحسب معيار ليكارت الخماسي فإن العبارة قد تحصلت على الموافقة من طرف أفراد عينة الدراسة.

3- لقد تحصلت العبارة "تطبيق المعايير الدولية للتدقيق يساهم في تحقيق جودة المعلومات المالية" على متوسط حسابي قدر ب 1.85 وبانحراف معياري قدر ب 0.745 وبذلك تحصلت على المرتبة الأخيرة من جملة عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فقد تحصلت على الموافقة من قبل أفراد العينة.

4- لقد تحصلت العبارة "يوجد إمكانية لتكييف المعايير الدولية للتدقيق وفق ما تتطلبه البيئة الجزائرية" على متوسط حسابي قدر ب 2.25 وانحراف معياري قدره 1.251 وبذلك تحصلت على المرتبة الثالثة من جملة عبارات المحور، وحسب معيار ليكارت الخماسي فقد تحصلت على الموافقة من قبل أطراف العينة.

5- لقد تحصلت العبارة "يساهم التقارب مع المعايير الدولية للتدقيق في تحقيق الشفافية والمصادقية" على متوسط حسابي قدر ب 2.15 وانحراف معياري قدره 0.933، لتحصل بذلك على المرتبة الرابعة من بين عبارات المحور، وبالنظر إلى مقياس ليكارت الخماسي فإن العبارة تحصلت على الموافقة من قبل أفراد العينة.

خلاصة نتائج المحور الثاني: المعايير الجزائرية للتدقيق ومدى تقاربها مع المعايير الدولية للتدقيق.

- أشارت نتائج الدراسة بالإجماع على وجود فارق كبير بين ممارسة التدقيق في الجزائر تختلف عن الممارسة وفق المعايير الدولية، وقد يرجع ذلك إلى غياب إرشادات في إطار ممنهج مسبقا ومتفق عليه محليا، واقتصاره على الاكتساب عن طريق الخبرة العملية وما تعارف عليه المدققون، وبالتالي غياب إطار للتدقيق في الجزائر يلزم المدققين التقيد به.

- لقد رأى أفراد العينة بغية تحسين واقع ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر فان الحل الأمثل يكمن في إنتاجها لمعايير التدقيق الدولية.

- يرى غالبية أفراد العينة أنه من غير الممكن للجزائر تطبيق معايير التدقيق الدولية في الظروف الحالية، وربما يرجعون ذلك إلى القصور في بعض الجوانب، والتي قد تجعل تبني هذه المعايير من عدم تبنيها سواء.

- ترى الأغلبية على أن الجزائر مجبرة على التماشي مع الواقع الدولي للمهنة ضرورة حتمية..

المطلب الثالث: تحديات التطبيق السليم لمعايير التدقيق الجزائرية

كانت إجابات أفراد عينة الدراسة على الأسئلة التي تخص المحور الأول كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم(10): نتيجة التحليل الإحصائي لمحور تحديات التطبيق السليم لمعايير التدقيق الجزائرية.

المؤشرات الإحصائية			العبارة
النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
موافق	0.813	2.35	1- طرق تطبيق المعايير وفق ماهو صادر في NAA كافي لتطبيق جيد له.

2- تم الشروع في تطبيق المعايير الجزائرية وهذا منذ صدورهما دون أي مشاكل تقنية أو فنية.	3.20	1.152	غير متأكد
3- ضرورة إصدار كافة المعايير الجزائرية حتى لا يتم اللجوء إلى المعايير الدولية للتدقيق.	1.60	0.503	موافق بشدة
4- ضرورة إصلاح القانون 01-10 والإسراع في تفعيل المدرسة الخاصة بتكوين المحاسبين والمدققين.	1.45	0.510	موافق بشدة
5- إصلاح النظام الجبائي واستعمال تقنيات الإدارة الالكترونية للتطبيق الجيد للمعايير.	1.45	0.510	موافق بشدة
6- برمجة تكوين مكثف ودوري حول معايير التدقيق الجزائرية للاستفادة من تبادل الخبرات بين ممارسي المهنة.	1.65	0.933	موافق بشدة
7- إعداد دورات تدريبية دولية لزيادة كفاءة المدققين الداخليين والخارجيين.	1.70	1.129	موافق بشدة
المتوسط العام والانحراف المعياري للمحور الثالث.	1.91	0.557	موافق

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

لقد بينت النتائج الإحصائية الواردة من قاعدة الاستبيان بحصول هذا المحور على متوسط حسابي قدر ب 1.91 وبانحراف معياري قدر ب 0.557، وحسب معيار ليكارت الخماسي فقد أبدى أفراد العينة موافقتهم على محتوى هذا المحور، ما يدل على رضى أفراد العينة وفق الترتيب التالي:

- 1- لقد تحصلت العبارة "طرق تطبيق المعايير وفق ما هو صادر في NAA كافي لتطبيق جيد له" على متوسط حسابي قدر ب 2.35 وبانحراف معياري قدر ب 0.813 لتحتل المرتبة الثانية من بين جملة عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإن أفراد العينة ابدوا الموافقة تجاه هذه العبارة.
- 2- لقد تحصلت العبارة "تم الشروع في تطبيق المعايير الجزائرية وهذا منذ صدورهما دون أي مشاكل تقنية أو فنية" على متوسط حسابي قدره 3.20 وبانحراف معياري قدره 1.152 لتحتل المرتبة الاولى من بين عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فقد أبدى أفراد العينة الحياد تجاه هذه العبارة.

3- لقد تحصلت العبارة "ضرورة إصدار كافة المعايير الجزائرية حتى لا يتم اللجوء إلى المعايير الدولية للتدقيق" على متوسط حسابي قدر ب 1.60 وبانحراف معياري قدره 0.503 وبالتالي قد احتلت المرتبة الخامسة من جملة عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإن العبارة قد تحصلت على الموافقة التامة.

4- لقد تحصلت العبارة "ضرورة إصلاح القانون 01-10 والإسراع في إنشاء المدرسة الخاصة بتكوين المحاسبين والمدققين" على متوسط حسابي قدر ب 1.45 وبانحراف معياري قدره 0.510 وبالتالي قد احتلت المرتبة السادسة من جملة عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإن العبارة قد تحصلت على الموافقة التامة.

5- لقد تحصلت العبارة "إصلاح النظام الجبائي واستعمال تقنيات الإدارة الالكترونية للتطبيق الجيد للمعايير" على متوسط حسابي قدر ب 1.45 وبانحراف معياري قدره 0.510 وبالتالي قد احتلت المرتبة السابعة من جملة عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإن العبارة قد تحصلت على الموافقة التامة.

6- لقد تحصلت العبارة "برمجة تكوين مكثف ودوري حول معايير التدقيق الجزائرية للاستفادة من تبادل الخبرات بين ممارسي المهنة" على متوسط حسابي قدر ب 1.65 وبانحراف معياري قدره 0.933 وبذلك احتلت المرتبة الرابعة من جملة عبارات هذا المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فقد أعطى أفراد العينة الموافقة التامة.

7- لقد تحصلت العبارة "إعداد دورات تدريبية دولية لزيادة كفاءة المدققين الداخليين والخارجيين" على متوسط حسابي قدر ب 1.70 وبانحراف معياري قدر ب 1.129 وبذلك تحتل المرتبة الثالثة من جملة عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإن أفراد العينة قد أعطوا الموافقة التامة.

خلاصة نتائج المحور الثالث: تحديات التطبيق السليم لمعايير التدقيق الجزائرية.

- المعايير الجزائرية للتدقيق مطبقة في البيئة الجزائري.
- هناك المام بالمعايير الجزائرية للتدقيق من قبل الأكاديميين المهنيين.
- يوجد التزام مهني من قبل المهنيين بالمعايير الجزائرية للتدقيق.

خلاصة الفصل:

من خلال نتائج الدراسة التطبيقية توصلنا إلى استخلاص النتائج التالية:

- أغلب أفراد العينة اجمعوا على الاتفاق ان هناك حاجة للمعايير والتي يجب توفرها حتى يتمكن المدقق من ابداء رأي فني محايد.
- ارتأى أفراد عينة الدراسة أن التوحيد الدولي للتدقيق يساهم في الارتقاء لخدمات التدقيق إلى مستويات أحسن.
- التزام أغلب ممارسي المهنة بمعايير التدقيق عند أداء عمليات التدقيق، لعدم وجود معايير محلية تحكم مهنة التدقيق، حيث أكدت الدراسة التطبيقية اللجوء إلى تطبيقها من أجل تغطية العجز الموجود في القوانين المحلية.
- أجمع أغلب أفراد عينة الدراسة على أن تفعيل مسؤولية مدقق الحسابات يساهم في التقليل من الأخطاء التي تؤثر على القوائم المالية.
- المعايير الدولية للتدقيق مطبقة إلى حد كبير في الواقع المهني الجزائري، واجتمع أغلب أفراد عينة الدراسة على أنهم يتقيدون بما تنص عليه هذه المعايير، تعكس بالإيجاب على ترشيد المهنة وتوحيد الأداء المهني، والارتقاء بمهنة التدقيق إلى مستويات أفضل.

خاتمة عامة

خاتمة عامة

من خلال دارستنا لمعايير التدقيق الجزائرية ومقارنتها مع معايير التدقيق الدولية كانت أهداف ثانوية من وراء هذه الدراسة كالتعرف على التدقيق وتطور التدقيق بالجزائر بالإضافة إلى التعرف على كلتا معايير التدقيق أما الهدف الرئيسي والتي كانت دارستنا مبنية على

أساسه هو البحث عن مدى التوافق بين معايير التدقيق الجزائرية وفق لمعايير التدقيق الدولية ولمعالجة الإشكالية ومختلف الأسئلة المطروحة وكذا اختبار الفرضية المذكورة في أول هذه الدراسة تم تقسيم هذه الأخيرة إلى ثلاثة فصول، الفصلين الأولين منها نظرية والفصل الثالث عبارة عن دراسة مقارنة، وقد تم التوصل إلى عدد من النتائج التي سنقدم من خلالها بعض الاقتراحات.

وفيما يلي سيتم اختبار الفرضية وعرض أهم نتائج الدراسة بالإضافة إلى إدراج بعض التوصيات وكذا ذكر بعض المواضيع التي يمكن أن تكون إشكاليات دراسات مستقبلية.

بعد عرض وتحليل مختلف جوانب الموضوع توصلنا إلى النتيجة المرتبطة بالفرضية الموضوعة مسبقا كما يلي:

"هناك أوجه تشابه بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية، إلا أن هناك أوجه اختلاف تميز بينها"، من خلال الفصل الثالث والعرض التفصيلي لدراسة المقارنة بين تلك المعايير استنتجنا أن هناك تشابهات واختلافات بينها، لكن هذه الاختلافات غير واضحة المعالم وليس لها تأثير على المعايير وإنما هي عبارة عن تعديلات بسيطة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

نتائج الدراسة:

على ضوء ما سبق استخلصت العديد من النتائج والتي يمكن توضيحها فيما يلي:

- معايير التدقيق الدولية تدعم ضبط عمل المدققين وتوجيههم للعمل بصورة فعالة.
- جاءت معايير التدقيق الدولية من أجل الحصول على مستوى مقبول من التوحيد من أجل تطوير مهنة المراجعة.
- تأخر تطور التدقيق في الجزائر جعل مهنة التدقيق فيها تعاني قصورا وتبدوا بمستوى أقل من نظيراتها في الدول المتقدمة مهنيا.

التوصيات

أمكنت لنا هذه الدراسة بالخروج بمجموعة من التوصيات وهي كالآتي:

- إقامة ملتقيات دورية بغية إطلاع المدققين على التطورات الحاصلة في الجانب النظري للمهنة؛
- الفهم السليم لمعايير التدقيق من قبل الاطراف المعنية بالتطبيق ومن أهمها محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين؛
- التدريب المهني والعملي للقائمين بالتنفيذ وفقا لبرامج تدريبية متخصصة ومستمرة؛
- التشاور المستمر بين الهيئات المهنية المصدرة للمعايير الجزائرية للتدقيق والمهنيين.
- الاستفادة من تجارب بعض الدول ذات الواقع الاقتصادي والاجتماعي المشابه للجزائر.
- الأخذ بعين الاعتبار واقع الممارسة المهنية في الجزائر عند إصدار معايير التدقيق الوطنية.

آفاق الدراسة

يمكن أن نشير إلى أن دارستنا هذه يمكن أن تكون مرحلة تمهيدية لمواضيع دارسات مستقبلية في مجال معايير التدقيق ولذا سوف نقترح جملة من المواضيع يمكن تناولها مستقبلا والتي نراها مكتملة لهذا البحث:

— ان الدراسة كانت محددة حيث تناولت الاصدارات الأولى والثانية لمعايير التدقيق الجزائرية، حيث يبقى المجال مفتوحا أمام آخر الاصدارات؛

- مدى تطبيق محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين لمعايير التدقيق الجزائرية؛
- أهمية تطوير معايير التدقيق في الجزائر لتحقيق التوافق مع معايير التدقيق الدولية.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

- 1- سيد محمد، بوعرار شمس الدين، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق ومهنة التدقيق، ملتقى دولي، سعد دحلب، البليدة، يومي، 11 و 12 ديسمبر 2012، ص 3.
- 2- سامي بن عاشور، مدى مساهمة معايير التدقيق الدولية في تحسين عملية التدقيق المحاسبي في الجزائر، ماستر، منشورة، فحص محاسبي، بسكرة، 2015، ص 40.
- 3- عمر شريقي، التنظيم المهني للمراجعة، دكتوراه، غير منشورة، علوم اقتصادية، سطيف 1، 2012، ص 114، 115.
- 4- براق محمد، قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، مداخلة الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ورقلة يومي 29 و 30 نوفمبر 2011، ص 7.
- 5- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 المؤرخة في 02 فبراير 2011، ص 4، 5.
- 6- دهامي، المجلس الوطني للمحاسبة، اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية، مكتب الأمانة العامة، 2017/02/28 (مقابلة شخصية)
- 7- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، 2006، ص: 31.
- 8- محمد الفاتح محمود بشير المغربي، المراجعة والتدقيق الشرعي، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، 2016، الطبعة الأولى، ص: 30
- 9- احمد جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكد الحديث: الإطار الدولي، ط 1، دار صفاء، عمان، 2009، ص: 25
- 10- محمد التهامي، طواهر مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان مطبوعات الجامعية، الجزائر الطبعة الثانية، 2005، ص: 9.
- 11- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات الحديث الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص: 14.
- 12- سايب فايز، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي _ دراسة حالة الجزائر _، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، قسم علوم الاقتصاد والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، البليدة، 2014 / 2015، ص 88 / غير منشورة.
- 13- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للمراجعة، الاتحاد الدولي للمحاسبين، شركات مطابع الخط، 1998، ص: 5.
- 14- محمد امين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة 3، 2011، ص: 51.
- 15- تجاني بالراقي، التطورات الاقتصادية الحديثة المؤثرة على الطار العلمي للنظرية المحاسبية، مجلة الاقتصادية و العلوم التسيير، جامعة سطيف، العدد 08، 2008، ص 70

- 16-مداني بن بلغيث، "اشكالية التوحيد المحاسبي" تجربة الجزائر"-، مجلة الباحث، جامعة ورقلة ،كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية،العدد2002، 01ص23
- 17-عطية عبد الحي مرعي،"أساسيات المحاسبة المالية منظور المعايير الدولية" المكتب الجامعي الحديث ،القاهرة،الجزء الأول،بتصرف،ص23
- 18-علي بودال ومكيوي المولودة لمريني سمية،" واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري"، ملتقى دولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبةSA-I (المعايير الدولية للمراجعة وSRFI)ISA (:التحدي، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ص13-12 ديسمبر2711، بتصرف، ص173 .
- 19-أمين السيد أحمد لطفي، " المحاسبة الدولية والشركات المتعددة الجنسية"، مرجع سابق، بتصرف، ص378 - 380.
- 20-Dennis A. Taking account of history. Journal of Accountancy. 2004 May 1;197(5):84.
- 21-Davidson S, Anderson GD. The Development of Accounting and Auditing Standards/Some Significant Standards. Journal of Accountancy. 1987 May 1;163(5):110.
- 22-Karapetrovic S, Willborn W. Integrated audit of management systems. International Journal of Quality & Reliability Management. 1998 Nov 1.
- 23-Humphrey C, Loft A. Governing audit globally: IFAC, the new international financial architecture and the auditing profession. Accounting, organizations, & institutions, essays in honor of Anthony Hopwood, Oxford University Press, Oxford. 2009 Aug 13:205-32.
- 24-Roussey RS. The changing world of international accounting and auditing. Internal Auditor. 1994 Apr 1;51(2):54-7.
- 25-Roussey RS. New focus for the international standards on auditing. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation. 1996 Jan 1;5(1):133-46.

الملاحق

الملاحق

ملحق: 01 استبيان الدراسة



استبيان الدراسة



جامعة الوادي - كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - قسم علوم التسيير -

يشكل هذا الاستبيان جزءا من الدراسة التي تجريها الباحثين ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في المحاسبة
عنوان المذكرة: دراسة تحليلية لمدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية

تحت اشراف الدكتور: فاتح سردوك

الطالبة: -

السادة المحترمين / المختصين والمهتمين بمهنة المراجعة الخارجية للحسابات في الجزائر

** السلام عليكم ورحمة الله وبركاته **

تهدف هذه الدراسة الى تحليلي واقع الممارسة المهنية للمراجعة الخارجية للحسابات في الجزائر في ظل المعايير الدولية للمراجعة،
من خلال الوقوف على مجمل الفروض والإجراءات والمبادئ التي تحكم الإطار النظري للمراجعة الخارجية، وكذلك عرض التشريعات
والمقاربة للممارسة المهنية للمراجعة في ظل المعايير الدولية للمراجعة، مع الاخذ بحالة الجزائر وواقع الممارسة المهنية للمراجعة من خلال
عينة دراسة الحالة.

وعلى ذلك فقد قامت الباحثة بتصميم هذا الاستبيان، من خلال خ أقسام كما يلي:

القسم الأول: يختص بالمعلومات العامة حول المشارك في الاستبيان.

القسم الثاني: خصص هذا القسم واقع مهنة التدقيق في الجزائر.

القسم الثالث: عرض لمختلف نقاط التوافق للمعايير الدولية للمراجعة في ظل الممارسة المهنية للمراجعة الخارجية في الجزائر.

القسم الرابع: ويختص بدور اعتماد المعايير الدولية للمراجعة بالجزائر في تحسين واقع الممارسة المهنية للمراجعة الحسابات.

نؤكد بأن ما يدلى به من بيانات سوف يعامل بسرية تامة، ولن يستخدم الا في حدود آداب البحث العلمي

يرجى ارسال الاستبيان على الايميل التالي: //Email.....

القسم الأول: المعلومات العامة حول المشارك في الاستبيان.

.....				الاسم (اختياري)
		☐ - أنثى	☐ - ذكر	الجنس
☐ - أكثر من 50	☐ - أقل من 50	☐ - أقل من 35	☐ - أقل من 25 سنة	العمر
☐ - شهادة أخرى	☐ - ماجستير أو دكتوراه	☐ - ليسانس	☐ - غير جامعي	المؤهل العلمي
☐ - أكثر من 15	☐ - أقل من 15	☐ - أقل من 10	☐ - أقل من 5 سنة	الخبرة
☐ - محاسب معتمد	☐ - استاذ جامعي	☐ - خبير محاسبي	☐ - محافظ حسابات	المهنة

القسم الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر

الرجاء الاجابة بوضع اشارة (X) في خانة درجة الموافقة المحددة.

الدرجة	العناصر	درجة الموافقة	موافق بشدة	موافق	غير متأكد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	القانون 10-01 له دور كبير في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر.						
02	الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة تواكب التطورات الحاصلة في مهنة التدقيق والمحاسبة وتسعى لتطوير المهنة.						
03	التشريعات الحالية تساهم في تطوير مهنة التدقيق.						
04	الإصدارات الحالية للمعايير الجزائرية للتدقيق تساهم في تحسين البيئة المحلية للتدقيق.						
05	يوجد توافق بين تشريعات مهنة التدقيق وإصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق						
06	يوجد التزام تام بتطبيق ما جاء في معايير التدقيق الجزائرية						
07	تطبيق النظام المحاسبي المالي ساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر						

القسم الثالث: المعايير الجزائرية للتدقيق ومدى تقاربها مع المعايير الدولية للتدقيق

من فضلك حدد درجة موافقتك على أهمية كل عنصر من العناصر في الجدول التالي المعايير الجزائرية للتدقيق ومدى تقاربها مع المعايير الدولية للتدقيق

الرجاء الاجابة بوضع اشارة (X) في خانة درجة الموافقة المحددة.

الدرجة	العناصر	موافقة	موافقة	غير متأكد	غير موافقة	غير موافقة بشدة
1	المعايير الجزائرية للتدقيق تتوافق مع المعايير الدولية للتدقيق في الشكل والمضمون					
2	تساعد معايير التدقيق الدولية في تحسين واقع مهنة التدقيق في الجزائر					
3	تطبيق المعايير الدولية للتدقيق يساهم في تحقيق جودة المعلومات المالية					
4	يوجد إمكانية لتكييف المعايير الدولية للتدقيق وفق ما تتطلبه البيئة الجزائرية					
5	يساهم التقارب مع المعايير الدولية للتدقيق في تحقيق الشفافية والمصادقية					

القسم الرابع: تحديات التطبيق السليم لمعايير التدقيق الجزائرية

من فضلك حدد درجة موافقتك على أهمية كل عنصر من العناصر في الجدول التالي تحديات التطبيق السليم لمعايير التدقيق الجزائرية

الرجاء الاجابة بوضع اشارة (X) في خانة درجة الموافقة المحددة.

الدرجة الموافقة	العناصر	موافق بشدة	موافق	غير متأكد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	طرق تطبيق المعايير وفق ما هو صادر في NAA كاف لتطبيق جيد له					
2	تم الشروع في تطبيق المعايير الجزائرية وهذا منذ صدورهما دون أي مشاكل تقنية أو فنية					
3	ضرورة إصدار كافة المعايير الجزائرية حتى لا يتم اللجوء إلى المعايير الدولية للتدقيق					
4	ضرورة إصلاح القانون 01-10 والإسراع في إنشاء المدرسة الخاصة بتكوين المحاسبين والمدققين					
5	إصلاح النظام الجبائي واستعمال تقنيات الإدارة الالكترونية للتطبيق الجيد للمعايير.					
6	برمجة تكوين مكثف ودوري حول معايير التدقيق الجزائرية للاستفادة من تبادل الخبرات بين ممارسي المهنة					
7	إعداد دورات تدريبية دولية لزيادة كفاءة المدققين الداخليين والخارجيين					

Alpha de cronbach

Nombre d'éléments

.904

24

الجنس				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
ذكر	18	90	90	90
انثى	02	10	10	100
Total	20	100	100	

العمر				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
اقل من 35 سنة	08	40	40	40
اقل من 50 سنة	12	60	60	100
Total	20	100	100	

المؤهل العلمي				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
ليسانس	6	30	30	30
ماستر	12	60	60	90
ماجستير أو دكتوراه	2	10	10	100
Total	20	100	100	

الخبرة				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
اقل من 05 سنة	8	40	40	40
اقل من 10 سنة	6	30	30	70
اقل من 15 سنة	4	20	20	90
اكثر من 15 سنة	2	10	10	100
Total	20	100	100	

المهنة				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide			س1	
أستاذ جامعي	2	10	10	10
valide	4	20	20	30
محافظ حسابات	3	15	15	45
موافق بشدة	15	75	75	90
مهيئة الخرج	20	100	100	95
غير متأكد	1	5	5	100
Total	20	100	100	

س2				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق	15	75	75	75
غير متأكد	1	5	5	80
غير موافق	3	15	15	95
غير موافق بشدة	1	5	5	100
Total	20	100	100	

س3				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق	15	75	75	75
غير متأكد	5	25	25	100
Total	20	100	100	

س4				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق بشدة	3	15	15	15
موافق	9	45	45	60
غير متأكد	3	15	15	75
غير موافق	3	15	15	90
غير موافق بشدة	2	10	10	100
Total	100	100	100	

س5				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق بشدة	3	15	15	15
موافق	3	15	15	30
غير متأكد	8	40	40	70
غير موافق	6	30	30	100
Total	20	100	100	

س6				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق بشدة	5	25	25	25
موافق	6	30	30	55
غير متأكد	3	15	15	70
غير موافق بشدة	6	30	30	100
Total	20	100	100	

س7				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق بشدة	3	15	15	15
موافق	10	50	50	65
غير متأكد	3	15	15	80
غير موافق	3	15	15	95
غير موافق بشدة	1	5	5	100
Total	20	100	100	

س8				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق	5	25	25	25
غير متأكد	8	40	40	65
غير موافق	7	35	35	100
Total	20	100	100	

س9				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق بشدة	4	20	20	20
موافق	7	35	35	55
غير متأكد	6	30	30	85
غير موافق	3	15	15	100
Total	20	100	100	

س10				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق بشدة	6	30	30	30
موافق	12	60	60	90
غير متأكد	1	5	5	95
غير موافق	1	5	5	100
Total	20	100	100	

س11				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق بشدة	4	20	20	20
موافق	13	65	65	85
غير موافق بشدة	3	15	15	100
Total	20	100	100	

س12				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق بشدة	4	20	20	20
موافق	12	60	60	80
غير متأكد	1	5	5	85
غير موافق	3	15	15	100
Total	20	100	100	

س13				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé

valide				
موافق بشدة	3	15	15	15
موافق	8	40	40	55
غير متأكد	8	40	40	95
غير موافق	1	5	5	100
Total	20	100	100	

س14				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق	8	40	40	40
غير متأكد	3	15	15	55
غير موافق	6	30	30	85
غير موافق بشدة	3	15	15	100
Total	20	100	100	

س15				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé

valide				
موافق بشدة	8	40	40	40
موافق	12	60	60	100
Total	20	100	100	

س16				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق بشدة	11	55	55	55
موافق	9	45	45	100
Total	20	100	100	

س17				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق بشدة	11	55	55	55
موافق	9	45	45	100
Total	20	100	100	

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق بشدة	10	50	50	
موافق	9	45	45	50
غير موافق بشدة	1	5	5	95
Total	20	100	100	100

س19

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
valide				
موافق بشدة	12	60	60	60
موافق	5	25	25	85
غير متأكد	1	5	5	90
غير موافق	1	5	5	95
غير موافق بشدة	1	5	5	100
Total	20	100	100	