جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم المالية والمحاسبة

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث

الرقم التسلسلي:.....

رقم التسجيـــــل:D.AC.FA/3C/01/20

في شعبة: المالية والمحاسبة

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

العنوان

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

– دراسة عينة من مدققي الحسابات في الجزائر–

من إعداد: أزواو أحمد رامي

أمام لجنة المناقشة المكونة من السادة:

الاسم واللقب	الرتبـــة العلمية	المؤسسة	الصفـــة
محاد عريوة	أستاذ التعليم العالي	جامعة المسيلة	رئيسا
رابح طويرات	أستاذ التعليم العالي	جامعة المسيلة	مشرفًا ومقررًا
مهني بوريش	أستاذ محاضر أ	جامعة المسيلة	مناقشا
ماريا علي صوشة	أستاذ محاضر أ	جامعة المسيلة	مناقشا
مداح عبد الباسط	أستاذ محاضر أ	جامعة الجزائر 03	مناقشا
ديلمي عمر	أستاذ محاضر أ	جامعة سطيف 1	مناقشا

السنة الجامعية: 2025/2024

إهداء

أهدي هذا العمل إلى:

أغلى ما أملك، وسندي في الحياة ومصدر طاقتي، **أبي وأمي** الحبيبين حفظهما الله وأطال في عمرهما.

أخي "وليد" الذي كان ويبقى سندا لي..... وزوجته الكريمة.

أختي العزيزة "دنيا" التي كانت وتبقى سندا لي.

كل الأحباب والأصدقاء

أزواو أحمد رامي

شكر وتقدير

أحمد الله عز وجل وأشكره على توفيق لإنجاز هذا العمل.

بداية أشكر الأستاذ **طويرات رابح** جزيل الشكر على إشرافه على هذا العمل وعلى المجهودات التي بذلها، من خلال التوجيهات والملاحظات والنصائح القيّمة التي لم يبخل بها طوال فترة إعداد هذه الأطروحة خاصة، وعلى طول فترة التكوين في طور الدكتوراه بشكل عام.

كما أتقدم بجزيل الشكر للسادة أعضاء لجنة المناقشة على تقييم هذا البحث.

كما أتقدم بشكر كل من ساهم في تقديم المساعدة سواء من قريب أو من بعيد، وأخص بالذكر كل من د. قمان مصطفى، د. بيصار عبد الحكيم، د. سبتي إسماعيل، د. بوتيارة عنتر، د. بودبة خالد، د. ديلمي عمر، د. عريوة محاد، د. أحمد سعيد حميدي.

أزواو أحمد رامي

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

العناوين	الصفحة
الاهداء	
الشكر والتقدير	
فهرس المحتويات	
قائمة الأشكال	
قائمة الجداول	
قائمة المختصرات	
مقدمة	**أ–ش**
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المالي ومعايير التدقيق	
تمهيد	**15**
المبحث الأول: أساسيات حول التدقيق المالي	**16**
المطلب الأول: مفهوم التدقيق المالي وأنواعه	**16**
الفرع الأول: تعريف التدقيق المالي	**16**
الفرع الثاني: أهداف التدقيق المالي	**17**
الفرع الثالث: أنواع التدقيق المالي	**19**
الفرع الرابع: أنواع المدققين	**20**
المطلب الثاني: معايير التدقيق المتعارف عليها وفق المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)	**21**
الفرع الأول: المعايير العامة	**21**
الفرع الثاني: معايير العمل الميداني	**22**
الفرع الثالث: معايير إعداد التقرير	**23**
المطلب الثالث: مراحل عملية التدقيق المالي	**25**
الفرع الأول: مرحلة التعرّف على بيئة المؤسسة	**25**

الفرع الثاني: مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية	**25**
الفرع الثالث: مرحلة تأسيس رأي المدقق	**26**
المبحث الثاني: معايير التدقيق الدولية	**30**
المطلب الأول: الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ودوره في إصدار معايير التدقيق الدولية	**30**
المطلب الثاني: المبادئ العامة والمسؤوليات	**32**
الفرع الأول: الأهداف العامة للمدقق المستقل وإجراء التدقيق وفق معايير التدقيق الدولية (معيار التدقيق الدولي رقم 200)	**32**
الفرع الثاني: الاتفاق حول شروط مهمة التدقيق (معيار التدقيق الدولي رقم 210)	**33**
الفرع الثالث: رقابة الجودة على تدقيق القوائم المالية (معيار التدقيق الدولي رقم 220)	**34**
الفرع الرابع: توثيق التدقيق (معيار التدقيق رقم 230)	**36**
الفرع الخامس: مسؤولية المدقق المتعلقة بالاحتيال عند القيام بتدقيق الكشوف المالية (معيار التدقيق الدولي رقم 240)	**36**
الفرع السادس: مراعاة النصوص التشريعية والتنظيمية عند تدقيق القوائم المالية (معيار التدقيق الدولي رقم 250)	**37**
الفرع السابع: التواصل مع الأشخاص المكلفين بالحوكمة الشركة (معيار التدقيق رقم 260)	**38**
الفرع الثامن: الإبلاغ عن نقاط الضعف في الرقابة الداخلية للأشخاص المكلفين بحوكمة الشركة والإدارة (معيار التدقيق الدولي رقم 265)	**38**
المطلب الثالث: تقييم المخاطر والاستجابة لها	**39**
الفرع الأول: تخطيط تدقيق القوائم المالية (معيار التدقيق الدولي رقم 300)	**39**
الفرع الثاني: تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية من خلال فهم الشركة ومحيطها (معيار التدقيق الدولي رقم 315)	**40**
الفرع الثالث: الأهمية النسبية أثناء تخطيط وتنفيذ التدقيق (معيار التدقيق الدولي رقم 320)	**40**
الفرع الرابع: استجابات المدقق للمخاطر المقدرة (معيار التدقيق الدولي رقم 330)	**41**

الفرع الخامس: اعتبارات التدقيق المتعلقة بالشركة التي تستخدم شركة خدمية (معيار التدقيق الدولي رقم 402)	**42**
الفرع السادس: تقييم الأخطاء التي تم تحديدها أثناء التدقيق (معيار التدقيق الدولي رقم 450)	**43**
المطلب الرابع: أدلة التدقيق	**43**
الفرع الأول: أدلة التدقيق (معيار التدقيق الدولي رقم 500)	**43**
الفرع الثاني: أدلة الإثبات –اعتبارات مخصصة للعناصر المختارة (معيار التدقيق الدولي رقم 501)	**44**
الفرع الثالث: التأكيدات الخارجية (معيار التدقيق الدولي رقم 505)	**44**
الفرع الرابع: الأرصدة الافتتاحية (معيار التدقيق الدولي رقم 510)	**45**
الفرع الخامس: الإجراءات التحليلية (معيار التدقيق الدولي رقم 520)	**45**
الفرع السادس: السبر في التدقيق (معيار التدقيق الدولي رقم 530)	**46**
الفرع السابع: تدقيق التقديرات المحاسبية والإفصاحات ذات علاقة بها (معيار التدقيق الدولي رقم 540)	**46**
الفرع الثامن: الأطراف ذات العلاقة (معيار التدقيق الدولي رقم 550)	**48**
الفرع التاسع: الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية (معيار التدقيق الدولي رقم 560)	**48**
الفرع العاشر: استمرارية الاستغلال (معيار التدقيق الدولي رقم 570)	**49**
الفرع الحادي عشر: التصريحات الكتابية (معيار التدقيق الدولي رقم 580)	**50**
المطلب الخامس: استخدام أعمال الغير	**50**
الفرع الأول: اعتبارات خاصة – تدقيق القوائم المالية للمجمع بما في ذلك أعمال مدققي حسابات مكوّنات المجمع (معيار التدقيق الدولي 600)	**50**
الفرع الثاني: استخدام أعمال المدققين الداخليين (معيار التدقيق الدولي رقم 610)	**51**
الفرع الثالث: استخدام أعمال خبير تم تعيينه من طرف المدقق (معيار التدقيق الدولي رقم 620)	**52**
المطلب السادس: استنتاجات وتقارير التدقيق	**52**

الفرع الأول: تأسيس الرأي والتقرير على القوائم المالية (معيار التدقيق الدولي رقم 700)	**52**
الفرع الثاني: أمور التدقيق الرئيسة (معيار التدقيق الدولي رقم 701)	**53**
الفرع الثالث: التعديلات على الرأي في تقرير مدقق الحسابات الخارجي (معيار التدقيق الدولي رقم 705)	**54**
الفرع الرابع: فقرات التأكيد وفقرات الأمور الأخرى في تقرير المدقق الخارجي (معيار التدقيق الدولي رقم 706)	**55**
الفرع الخامس: المعلومات المقارنة – الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة (معيار التدقيق الدولي رقم 710)	**55**
الفرع السادس: مسؤوليات المدقق حول المعلومات الأخرى (معيار التدقيق الدولي رقم 720)	**56**
المطلب السابع: مجالات متخصّصة	**57**
الفرع الأول: اعتبارات خاصة– عمليات تدقيق قوائم مالية منجزة وفقا لمرجع محاسبي محدد (معيار التدقيق الدولي رقم 800)	**57**
الفرع الثاني: اعتبارات خاصة– عمليات تدقيق قائمة مالية واحدة وعناصر، حسابات أو بنود محدّدة لقائمة مالية (معيار التدقيق الدولي رقم 805)	**57**
الفرع الثالث: ارتباطات اعداد تقرير عن القوائم المالية الملخصة (معيار التدقيق الدولي رقم 810)	**58**
المبحث الثالث: معايير التدقيق الجزائرية	**58**
المطلب الأول: المجلس الوطني للمحاسبة	**58**
المطلب الثاني: المبادئ العامة والمسؤوليات وفق معايير التدقيق الجزائرية	**59**
الفرع الأول: اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق (معيار التدقيق الجزائري رقم 210)	**60**
الفرع الثاني: وثائق التدقيق (معيار التدقيق الجزائري رقم 230)	**63**
المطلب الثالث: تقييم المخاطر والاستجابة لها وفق معايير التدقيق الجزائرية	**65**
المطلب الرابع: أدلة التدقيق وفق معايير التدقيق الجزائرية	**67**
الفرع الأول: العناصر المقنعة (معيار التدقيق الجزائري رقم 500)	**67**

الفرع الثاني: العناصر المقنعة –اعتبارات خاصة– (معيار التدقيق الجزائري رقم 501)	**68**
الفرع الثالث: التأكيدات الخارجية (معيار التدقيق الجزائري رقم 505)	**70**
الفرع الرابع: الأرصدة الافتتاحية (معيار التدقيق الجزائري رقم 510)	**72**
الفرع الخامس: الإجراءات التحليلية (معيار التدقيق الجزائري رقم 520)	**73**
الفرع السادس: السّبر في التدقيق (معيار التدقيق الجزائري رقم 530)	**75**
الفرع السابع: التقديرات المحاسبية والتقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية (معيار التدقيق الجزائري 540)	**76**
الفرع الثامن: أحداث تقع بعد تاريخ إقفال الحسابات (معيار التدقيق رقم 560)	**78**
الفرع التاسع: استمرارية الاستغلال (معيار التدقيق الجزائري رقم 570)	**79**
الفرع العاشر: التصريحات الكتابية (معيار التدقيق الجزائري رقم 580)	**81**
المطلب الخامس: استخدام أعمال الغير وفق معايير التدقيق الجزائرية	**83**
الفرع الأول: استخدام أعمال المدققين الداخليين (معيار التدقيق الجزائري رقم 610)	**83**
الفرع الثاني: استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق (معيار التدقيق الجزائري رقم 620)	**85**
المطلب السادس: تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية	**86**
خلاصة	**90**
الفصل الثاني: الإطار النظري للقياس والإفصاح المحاسبي	
تمهيد	**92**
المبحث الأول: القياس المحاسبي	**93**
المطلب الأول: مفهوم القياس المحاسبي	**93**
الفرع الأول: تعريف القياس المحاسبي	**93**
الفرع الثاني: بدائل القياس المحاسبي	**94**
المطلب الثاني: معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS المتعلقة بالقياس المحاسبي	**94**
الفرع الأول: تقييم الأصول والخصوم غير المالية	**96**

الفرع الثاني: تقييم الأصول والخصوم المالية	**100**
الفرع الثالث: تقييم النتيجة التغيرات على الصرف	**101**
المبحث الثاني: الإفصاح المحاسبي	**104**
المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي وأنواعه	**104**
الفرع الأول: تعريف الإفصاح المحاسبي	**104**
الفرع الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي	**105**
المطلب الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي	**107**
المطلب الثالث: أهداف الإفصاح المحاسبي	**108**
المطلب الرابع: مقومات الإفصاح المحاسبي	**108**
المطلب الخامس: المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS المتعلقة بالإفصاح المحاسبي	**109**
الفرع الأول: معايير عرض المعلومات المالية	**111**
الفرع الثاني: نطاق الإبلاغ	**113**
الفرع الثالث: المعايير القطاعية	**114**
المبحث الثالث: المعلومات المالية	**115**
المطلب الأول: التعريف بجودة وهدف المعلومات المالية	**116**
المطلب الثاني: الخصائص النوعية الرئيسة للمعلومات المالية	**117**
الفرع الأول: الملاءمة	**117**
الفرع الثاني: الصورة العادلة (الموثوقية)	**117**
المطلب الثالث: الخصائص النوعية الثانوية للمعلومات المالية	**118**
المطلب الرابع: القيود على الخصائص النوعية للمعلومات المالية	**120**
المطلب الخامس: العلاقة بين الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية ومستوى الإفصاح في القوائم المالية	**120**
خلاصة	**124**
الفصل الثالث: دراسة ميدانية على عينة من مدققي الحسابات في الجزائر	
تمهيد	**126**

المبحث الأول: الإطار العام للدراسة الميدانية	**127**
المطلب الأول: شرح محتوى الاستبيان	**127**
الفرع الأول: شرح محتوى المحور الأول من الاستبيان	**127**
الفرع الثاني: شرح محتوى المحور الثاني من الاستبيان	**128**
الفرع الثالث: شرح محتوى المحور الثالث من الاستبيان	**130**
المطلب الثاني: دراسة ارتباط وثبات الاستبيان	**131**
الفرع الأول: دراسة درجة الارتباط بين المتغيرين وفق معامل الارتباط سبيرمان	**131**
الفرع الثاني: دراسة الثبات الداخلي لمحاور الاستبيان وفق المعامل ألفا كرونباخ	**132**
المطلب الثالث: اختبار التوزيع الطبيعي	**133**
المطلب الرابع: توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	**133**
المبحث الثاني: التحليل الإحصائي لمحاور استبيان الدراسة	**135**
المطلب الأول: تحليل نتائج المحور الأول	**136**
المطلب الثاني: تحليل نتائج المحور الثاني	**139**
الفرع الأول: تحليل نتائج الإحصائية للبعد الأول من المحور الثاني	**139**
الفرع الثاني: تحليل النتائج الإحصائية للبعد الثاني من المحور الثاني	**141**
المطلب الثالث: تحليل نتائج المحور الثالث	**144**
المبحث الثالث: تحديد اتجاه آراء المدققين	**146**
المطلب الأول: اتجاه أراء المدققين حول واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية	**146**
المطلب الثاني: اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة	**148**
المطلب الثالث: اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة	**149**
المطلب الرابع: اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية	**150**
المطلب الخامس: اتجاه آراء المدققين حول تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	**152**
المبحث الرابع: اختبار صحة الفرضيات	**153**
المطلب الأول: اختبار صحة الفرضية الاولى	**153**

المطلب الثاني: اختبار صحة الفرضية الثانية	**154**
المطلب الثالث: اختبار صحة الفرضية الثالثة	**155**
المطلب الرابع: اختبار صحة الفرضية الرابعة	**156**
المطلب الخامس: اختبار صحة الفرضية الرئيسة	**157**
خلاصة	**159**
الخاتمة	**160**
قائمة المراجع	**165**
الملاحق	**173**
ملخص	**225**
Abstract	**226**
Résumé	**227**

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	نموذج الدراسة	ح
02	أهداف التدقيق	18
03	ملخص لمعايير التدقيق المتعارف عليها	24
04	ملخص لعملية التدقيق	29
05	الخصائص النوعية للمعلومات المالية	119
06	مستخدمي المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية	121
07	النسب المئوية لأفراد العينة حسب الخبرة المهنية	134

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	أنواع التدقيق الرئيسة	20
02	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 210	62
03	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 230	64
04	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 300	66
05	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 500	68
06	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 501	70
07	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 505	71
08	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 510	73
09	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 520	74
10	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 530	76
11	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 540	77
12	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 560	79
13	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 570	81
14	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 580	82
15	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 610	84
16	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 620	86
17	مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 700	87
18	درجة التطابق بين معايير التدقيق الجزائرية الصادرة مع نظيرتها الدولية	88
19	درجة التطابق بين معايير التدقيق الجزائرية والدولية بشكل عام	89
20	المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS المتعلقة بالقياس المحاسبي	95
21	المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS المتعلقة بالإفصاح المحاسبي	110
22	تحديد احتياجات أهم مستخدمي القوائم المالية من المعلومات المالية	122
23	عبارات المحور الأول من استبيان الدراسة	127

24	عبارات المحور الثاني من استبيان الدراسة	129
25	عبارات المحور الثالث من استبيان الدراسة	130
26	علاقة الارتباط بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وجودة الإفصاح المحاسبي	131
27	ثبات محاور الاستبيان وفق المعامل ألفا كرونباخ	132
28	اختبار التوزيع الطبيعي كولموغروف–سميرنوف Kolmogorov–Smirnov	133
29	مجموع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	134
30	الاتجاهات وفق مقياس ليكارت الخماسي	135
31	النتائج الإحصائية للمحور الأول	136
32	النتائج الإحصائية للبعد الأول من المحور الثاني للاستبيان	140
33	النتائج الإحصائية للبعد الثاني من المحور الثاني للاستبيان	142
34	النتائج الإحصائية للمحور الثالث من الاستبيان	144
35	اتجاه أراء المدققين حول واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية	147
36	اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة	148
37	اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة	150
38	اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية	151
39	اتجاه آراء المدققين حول تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	152
40	نتائج اختبار صحة الفرضية الثانية	154
41	نتائج اختبار صحة الفرضية الثالثة	156
42	نتائج اختبار صحة الفرضية الرابعة	157
43	نتائج اختبار صحة الفرضية الرئيسة	158

قائمة المختصرات:

الاختصار	باللغة الأجنبية	باللغة العربية
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
IFAC	International Federation of Accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين
IAASB	International Auditing and Assurance standards Board	مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية
CNC	Le Conseil national de la Comptabilité	المجلس الوطني للمحاسبة
IAS	International Accounting Standards	المعايير المحاسبية الدولية
IFRS	International Financial Reporting Standards	المعايير الدولية للتقرير المالي
ISA	International Standards on Auditing	معايير التدقيق الدولية
NAA	Normes Algériennes d'Audits	معايير التدقيق الجزائرية
KPMG	Klynveld, Peat, Marwick, Goerdeler	/
EY	Ernst & Young	/
PwC	PricewaterhouseCoopers	/

مقدمة

1- الإشكالية:

للتدقيق المالي دور أساسي في ضمان شفافية وموثوقية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية، وفي إطار التنسيق العالمي للتدقيق المالي في سياق عولمة الاقتصاد، أصبح توحيد الممارسات التدقيق مسألة حاسمة في تحسين موثوقية وشفافية المعلومات المالية، إذ تشكل معايير التدقيق الدولية (ISA) التي أصدرها المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكيد (IAASB)، إطارا مشتركا لمدققي الحسابات حول العالم.

استجابة لهذا التحدي، شرعت الجزائر في الاعتماد على معايير التدقيق الدولية، من خلال إصدار معايير تدقيق جزائرية (NAA)، فصرامة واحترافية معايير التدقيق الدولية جعلتها بمثابة مرجعا ذو قيمة عالية يزيد من موثوقية التدقيق في الجزائر، ومصدرا رئيسا يعتمد عليه في اصدار معايير التدقيق الجزائرية، حيث تؤدي هذه المعايير إلى ضمان مستوى ثابت من جودة مهام التدقيق، كما تسعى إلى تحسين جودة المعلومات المالية، التي تعتبر الوسيط بين المؤسسة ومستخدمي قوائمها المالية وبالتالي ضمان سلامة القرار الاقتصادي.

لقد مر اعتماد معايير التدقيق الدولية في الجزائر عبر مراحل مهمة، من خلال تأسيس المجلس الوطني للمحاسبة مكلّف بإصدار نظام محاسبي مالي موافق للمعايير المحاسبية الدولية، كما كلّف باستحداث معايير تدقيق جزائرية بالاعتماد على معايير التدقيق الدولية، حيث تم إصدار أولى معايير التدقيق الجزائرية سنة 2016.

يكسب الإفصاح المحاسبي في هذا السياق أهمية قصوى، حيث يسمح لأصحاب المصلحة بالوصول إلى المعلومات الملائمة والموثوقة ذات صلة باتخاذ القرارات المناسبة، كما تحظى مسألة موثوقية وشفافية المعلومات المالية بأهمية بالغة في مجال الاقتصاد الجزائري المتغيّر، وهذا تماشيا مع اندماج الجزائر في العولمة الاقتصادية ومواءمة الممارسات المحاسبية، إذ تعد جودة المعلومات المالية التي تقدمها الشركات أمرا ضروريا لتحسين مستوى الإفصاح في القوائم المالية، مما يساعد على اتخاذ القرارات الملائمة من قبل المستثمرين وكل الأطراف ذات صلة.

في ضوء ما سبق، يثار التساؤل الرئيس التالي:

ما أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي؟

ينقسم السؤال الرئيس السابق إلى ثلاث أسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى اعتماد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق؟
- ما أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في التعزيز من الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة؟
- ما أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في التعزيز من الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة؟
- ما أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في الزيادة من الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية؟

2-فرضيات الدراسة:

تقترح هذه الدراسة الفرضية الرئيسة التالية:

تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يحسّن من جودة الإفصاح المحاسبي

كما تقترح هذه الدراسة مجموعة من الفرضيات الفرعية، وهي كما يلي:

- يعتمد المدقق الخارجي العامل لدى شركات التدقيق المتعددة الجنسيات على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق.
- يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة.
- يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة.
- يزيد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

3-أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة فيما يلي:

- توضيح أهم المبادئ التي جاءت بها معايير التدقيق الدولية؛
- توضيح أهم المبادئ التي جاءت بها معايير التدقيق الجزائرية؛
- إبراز واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية (NAA)؛
- إبراز الفروقات الجوهرية بين معايير التدقيق جزائرية (NAA) ومعايير التدقيق الدولية (ISA)؛
- التعرف على مدى أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

4-أهمية الدراسة:

تساهم هذه الدراسة في إبراز أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الصادرة لغرض تأطير وتوحيد ممارسات مهنة التدقيق بالجزائر في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، مما تساهم في تشجيع المدققين الخارجيين على الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية عند أداء مهام التدقيق، في حالة وجود أثر إيجابي لهذه المعايير في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، أما في حالة غياب أثر إيجابي لهذه المعايير في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، فإنها تنبه المسؤولين على إصدار هذه المعايير لاتخاذ قرارات تهدف لمراجعة محتواها.

5-دوافع اختيار الموضوع:

تتمثل دوافع اختيار الموضوع فيما يلي:

- أهمية معايير التدقيق الجزائرية الصادرة في توحيد ممارسات مهنة التدقيق في الجزائر، والتي تسعى الدولة الجزائرية من خلالها إلى مواءمة بيئة التدقيق الجزائرية مع بيئة التدقيق الدولية؛
- دور جودة التدقيق في ضمان جودة المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية، حيث تم إصدار معايير تدقيق جزائرية لغرض تحسين جودة التدقيق في الجزائر.

6-حدود الدراسة:

تتمثل حدود هذه الدراسة فيما يلي:

- الحدود الزمنية: تمت الدراسة الميدانية لهذه الدراسة من فيفري 2024 إلى جويلية 2024، من خلال دراسة أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الصادرة من سنة 2016 إلى سنة 2018 في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي؛
- الحدود المكانية: تقتصر الدراسة الميدانية على توزيع استبيان على مدققي الحسابات الموظفين لدى شركات التدقيق متعددة الجنسيات بالجزائر.

7-تقسيمات الدراسة

لمعالجة إشكالية هذه الدراسة، تم تقسيم البحث إلى ثلاثة الفصول كما يلي:

- تم تخصيص الفصل الأول إلى عرض أهم جوانب التدقيق المالي، كذلك عرض أهم ما جاء في معايير التدقيق الدولية والجزائرية، كما تم إعداد مقارنة كل معيار من معايير التدقيق الجزائرية بنظيره الدولي؛
- خصص الفصل الثاني للإفصاح المحاسبي، من خلال عرض أهم ما يتعلق بجودة المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية، كما تم التطرق إلى القياس المحاسبي تبعا لمتطلبات الدراسة؛
- تم تخصيص الفصل الثالث للدراسة الميدانية من خلال دراسة واقع الاعتماد على معايير التدقيق الجزائر، توضيح أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، كما يتم في هذا الفصل اختبار فرضيات الدراسة.

8- منهج الدراسة

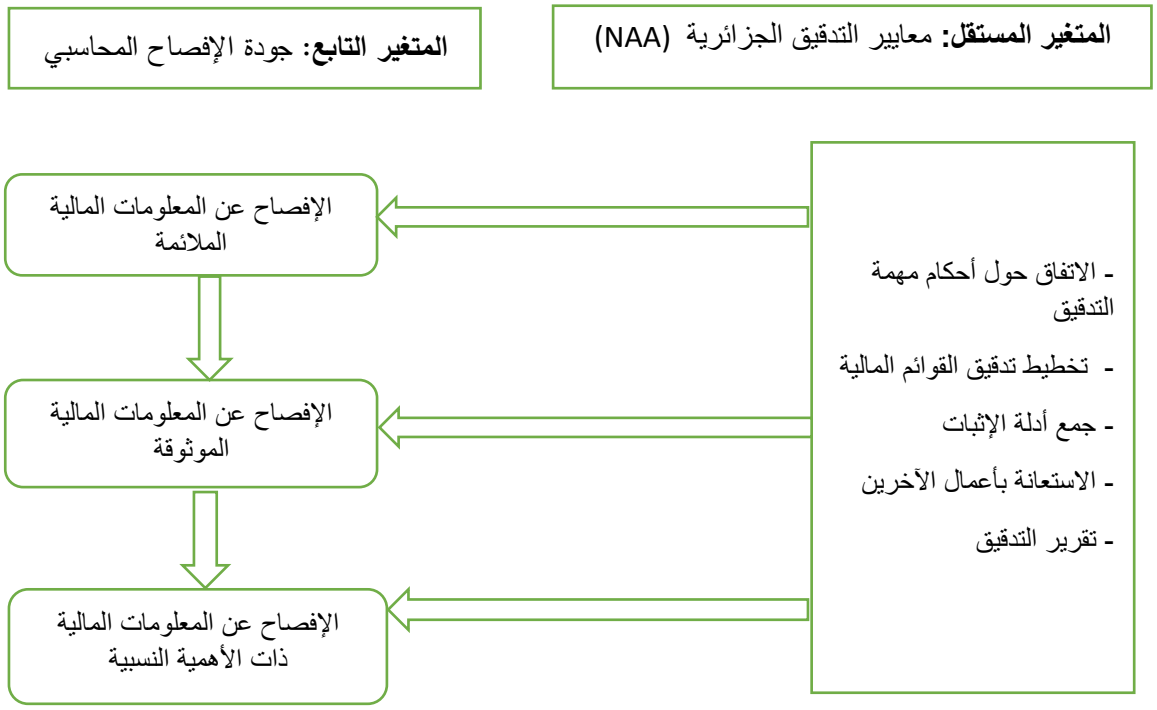
يتم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج **الوصفي التحليلي** لتوضيح أهم ما جاءت به معايير التدقيق الجزائرية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة (الجزائري)، كذلك أهم ما جاءت به معايير التدقيق الدولية، إضافة إلى ذلك تحديد وتوضيح أهم العناصر المكوّنة لجودة الإفصاح المحاسبي، كما يتم من خلاله لتحديد مدى توافق وانسجام معايير التدقيق الجزائرية مع نظيرتها الدولية.

كما تم الاعتماد على الاستبيان كأداة وتوزيعه على عينة من مدققي الحسابات في الجزائر العاملين لدى شركات التدقيق المتعددة الجنسيات، والمتمثلة في (KPMG, EY, PwC, Forvis Mazars, Ecovis, Grant Thornton)

9-نموذج الدراسة:

يمثل الشكل الموالي النموذج العام للدراسة:

الشكل رقم01: نموذج الدراسة



المصدر: *من إعداد الباحث*

يوضح الشكل السابق النموذج العام للدراسة الذي من خلاله يتم الإجابة على إشكالية الدراسة وتحقيق أهدافها، حيث تسعى الدراسة إلى تحديد مدى أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، كما تم تقسيم متغيرات الدراسة إلى ما يلي:

المتغير المستقل: معايير التدقيق الجزائرية

يحتوي المتغير المستقل على خمسة عناصر تم تحديدها وفقا لمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة حتى تاريخ إعداد الأطروحة، وهي كما يلي:

- الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق؛
- تخطيط تدقيق القوائم المالية؛

- جمع أدلة الإثبات؛
- الاستعانة بأعمال الآخرين؛
- تقرير المدقق.

المتغير التابع: جودة الإفصاح المحاسبي

يحتوي المتغير التابع على العناصر الثلاثة المهمة في تحديد جودة الإفصاح المحاسبي، وهي كالتالي:

- الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة؛
- الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة؛
- الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

تسعى هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق عناصر المتغير المستقل من طرف مدققي الحسابات، ليتم بعدها تحديد أثر تطبيق هذه العناصر في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي المعبّر عنه في المتغير التابع، وذلك من خلال قياس هذا الأثر على العناصر الثلاثة للمتغير التابع.

10- الدراسات السابقة:

- **بهلولي نور الهدى**، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر – دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين–، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس – سطيف 1 –، الجزائر، 2016–2017، غير منشورة.

تمحورت إشكالية هذه الدراسة حول مدى تأثير تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر، كما تمثل الهدف الرئيس لهذه الدراسة في تحديد أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الاستقصائي للتعرف على مدى كفاية التشريعات المحلية المنظّمة لمهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر، كما يتم التعرف من خلاله على مدى لجوء مدققي الحسابات بالجزائر إلى معايير التدقيق الدولية، كما تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي للتطرق للتعرف على معايير التدقيق الدولية والتطرق إلى أهم ما ورد عنها في مختلف المنشورات العلمية، وتم الاعتماد كذلك على المنهج التاريخي لمعرفة تطور

مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر، كما تم استخدام المنهج المقارن لتحديد انسجام وتوافق التشريعات المحلية المعتمد عليها في تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية، وتم الاعتماد على أسلوب المسح بالعينة للإجابة على إشكالية هذه الدراسة من خلال توزيع استبيان على عينة من محافظي الحاسبات والخبراء المحاسبين بالجزائر.

تمثلت أهم نتائج هذه الدراسة فيما يلي:

- التشريعات المحلية غير كافية لضمان ممارسة جيدة لمهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر؛
- مدقق الحسابات بالجزائر لا يعتمد على معايير التدقيق الدولية؛
- الاعتماد على معايير التدقيق الدولية يرفع من جودة ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر.

- **مسيف خالد**، دور تكنولوجيا المعلومات في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق – دراسة مقارنة –، أطروحة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر – بسكرة –، 2017/2016، غير منشورة.

تمحورت إشكالية هذه الدراسة حول معرفة دور الذي يمكن أن تلعبه تكنولوجيا المعلومات في تطبيق معايير التدقيق الدولية الخاصة بمهام المراجعة في الجزائر، وتمثلت أهداف الدراسة فيما يلي:

- تحديد التغيرات التي طرأت على مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر تماشيا مع المتطلبات العالمية؛
- إبراز أساسيات مهنة التدقيق المحاسبي وأهميتها داخل المؤسسة؛
- التعرف على معايير التدقيق الدولية.

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي للإحاطة بأصول التدقيق والمعايير المنظّمة له، والمنهج التاريخي للتعريف بالمراحل التي مرت بها مهنة التدقيق المحاسبي في العالم وفي الجزائر، كما تمثلت أهم نتائج هذه الدراسة فيما يلي:

- الاعتماد على تكنولوجيا المعلومات يسهل في تطبيق معايير التدقيق الدولية؛
- اختصار للوقت عند القيام بمهام التدقيق المحاسبي؛
- المساعدة على تطبيق كل معايير التدقيق الدولية.

– **ديلمي ناصر**، دور مراجع الحسابات في تعزيز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية – دراسة تطبيقية على آراء مراجعي الحسابات في الجزائر –، أطروحة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس –سطيف1–، الجزائر، 2018/2017، غير منشورة.

تمثلت إشكالية هذه الدراسة في مدى مساهمة مراجع الحسابات في تعزيز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية في البيئة الجزائرية، كما تمثلت الأهداف الأساسية لهذه الدراسة فيما يلي:

- معرفة أثر المعايير المحاسبية الدولية في نوعية المعلومات المحاسبية؛
- التعرف على تأثير رأي المدقق الخارجي على تعزيز الإفصاح في القوائم المالية؛
- إظهار عيوب المراجعة في البيئة الجزائرية وعلاقتها بالإفصاح المحاسبي.

للإجابة على إشكالية الدراسة والأسئلة متفرعة منها، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي عند عرض الجانب النظري المتضمن لمواضيع الإفصاح المحاسبي، المعايير المحاسبية الدولية، المعلومات المحاسبية والمراجعة، أما في الجانب التطبيقي تم إفراغ الاستبيان الموزع على عينة من مدققي الحسابات في الجزائر في برنامج SPSS لتحليل نتائج المتحصل إليها.

تمثلت النتائج الرئيسة لهذه الدراسة فيما يلي:

- يمارس مدققي الحسابات في الجزائر مهنتهم وفقا للأهداف التقليدية للمهنة دون التركيز على أهمية الإفصاح المحاسبي؛
- لا تلتزم الشركات في الجزائر بالإفصاح الكامل في القوائم المالية، وإنما يتم إعداد القوائم المالية للأغراض الجبائية دون إعطاء أهمية للتمثيل الصادق عن الوضع المالي؛
- تعتمد الشركات على الإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي دون التعمق في تطبيق ما تنص عليه المعايير المحاسبية الدولية وهذا لتغطية المتطلبات الجبائية فقط.

– **يخلف صفية**، التدقيق المالي والمحاسبي كآلية لإرساء مبادئ الحوكمة من أجل تحسين الأداء المالي للشركات في الجزائر –دراسة حالة عينة من الشركات–، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على

شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسبية بن بوعلي –الشلف–، الجزائر، 2020، غير منشورة.

تمحورت إشكالية هذه الدراسة حول دور التدقيق المالي والمحاسبي في إرساء مبادئ الحوكمة على تحسين الأداء المالي للشركات في الجزائر، حيث تمثلت الأهداف الأساسية لهذه الدراسة فيما يلي:

- التعرف على دور الجهات الفاعلة في التدقيق المالي والمحاسبي في إرساء مبادئ الحوكمة؛
- تحديد انعكاس تفعيل تطبيق مبادئ الحوكمة في تحسين الأداء المالي؛
- إبراز واقع مهنة التدقيق في الجزائر.

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي عند عرض الجانب النظري للدراسة المتعلق بالتدقيق المالي والمحاسبي، حوكمة الشركات والأداء المالي، كما تم الاعتماد على الاستبيان كأداة رئيسة للدراسة من خلال توزيعه على عينة من الموظفين العاملين في شركات المساهمة.

تمثلت النتائج الأساسية لهذه الدراسة فيما يلي:

- للتدقيق المالي والمحاسبي دور مهم في إرساء مبادئ الحوكمة في الشركات الجزائرية؛
- للتدقيق الداخلي دور مهم في تعزيز حوكمة الشركات بالجزائر؛
- للتدقيق الخارجي دور مهم في الدعم الجيد لحوكمة الشركات في الجزائر؛
- للجان التدقيق دور مهم في إرساء نظم فعّالة لحوكمة الشركات في الجزائر؛
- تلتزم الشركات محل الدراسة بتطبيق مبادئ الحوكمة.

– **بوخاري عبد الحميد، حرشاو عبد اللطيف،** أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تحسين جودة القوائم المالية –دراسة ميدانية للمعيار 530 "السبر في التدقيق"–، مجلة آفاق للبحوث والدراسات، العدد 02، المجلد 04، الجزائر، 2021/07/31، ص 211–227.

تمحورت إشكالية الدراسة حول مدى تأثير تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 530 "السبر في التدقيق" على جودة القوائم المالية، حيث تمثلت أهم أهداف هذه الدراسة فيما يلي:

- إبراز مفهوم وخصائص القوائم المالية؛

- دراسة مدى تأثير تطبيق السبر في التدقيق وفقا لمعيار التدقيق الجزائري رقم 530 على تحسين جودة القوائم المالية.

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في قياس تأثير تطبيق معيار التدقيق الجزائري رقم 530 على تحسين جودة القوائم المالية، كما تم توزيع الاستبانة على عينة من المهنيين في مجال التدقيق المحاسبي.

تمثلت نتائج هذه الدراسة فيما يلي:

- الاعتماد على السبر في التدقيق وفقا لمعيار التدقيق الجزائري رقم 530 يعزز من جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية؛
- استخدام السبر في التدقيق يساهم في توفير التكلفة والوقت.

- **بوعلاق مبارك، نوح لبوز**، تأثير تطبيق معايير التدقيق الجزائرية للتدقيق في جودة تقارير محافظ الحسابات –دراسة ميدانية لعينة من المهنيين لسنة 2018–، مجلة إضافات اقتصادية، العدد02، المجلد03، 2019/10/22، ص 08–25، الجزائر.

تمثل إشكالية في مدى تأثير تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة تقارير محافظ الحسابات، حيث تمثل الهدف الأساسي لهذه الدراسة في التعرف على التغيرات الحاصلة على تقارير محافظ الحسابات نتيجة لتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي عند عرض الجانب النظري للدراسة، والمتمثل في التعريف بمعايير التدقيق الجزائرية وبتقارير محافظ الحسابات، كما تم الاعتماد على المقابلة كأداة لجمع المعلومات المتعلقة بالجانب التطبيقي.

تمثلت نتيجة هذه الدراسة في أن تقارير محافظ الحسابات التي تتضمنها معايير التدقيق الجزائرية مطابقة لنظيرتها الدولية مع إحداث تغييرات طفيفة عليها، وهذا ما جعل هذه التقارير غير ملائمة للبيئة الجزائرية فيما يتعلق بمهنة التدقيق.

– **سعيدي يحيى، زيادي سامي**، أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر –دراسة ميدانية لآراء عينة من مدققي الحسابات–، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي، المجلد 33، العدد 02، الجزائر.

تمثلت إشكالية الدراسة في معرفة أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر، اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في عرض الجانب النظري، حيث تمثل في عرض مفهوم، أهمية، أهداف معايير التدقيق الدولية، كما تضمن عرض معايير التدقيق الجزائرية الصادرة حتى تاريخ إعداد الدراسة، كما تم الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع معلومات الجانب التطبيقي، من خلال توزيعه على عينة مدققي الحسابات في الجزائر.

تمثلت النتيجة الأساسية لهذه الدراسة في أنه من الضروري القيام بإصلاح مهنة التدقيق بالجزائر، من خلال تبني معايير التدقيق الدولية وتكييفها مع البيئة الاقتصادية الجزائرية.

– **حمزة ضويفي، عنون فؤاد**، مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق NAA –دراسة عينة من المراجعين –، مجلة المحاسبة التدقيق والمالية، المجلد 02، العدد 01، 2020، ص35–50.

تمحورت إشكالية الدراسة حول مدى التزام مراجعي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية، حيث هدفت الدراسة إلى ما يلي:

- التعريف بمعايير التدقيق الجزائرية؛
- التعرف على الهيئات المكلفة بإصدار معايير التدقيق الجزائرية.
- معرفة مدى التزام مراجعي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية.

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي عند عرض معايير التدقيق الجزائرية والهيئات المخصصة لإصدارها، كما اعتمدت على الاستبيان كأداة لجمع المعلومات المتعلقة بالجانب التطبيقي، من خلال توزيعه على عينة مكونة من أربعين مدقق حسابات في الجزائر.

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- الغرض من إصدار معايير التدقيق الجزائرية هو تنظيم وتوحيد ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر؛
- لا يلتزم مدققي الحسابات في الجزائر حقيقة بمعايير التدقيق الجزائرية؛

- يعود السبب وراء عدم الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية إلى غموضها وتعقدها.

11- ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في إبراز أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) عند قيام المدقق بمهام التدقيق في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، من خلال ربط معايير التدقيق الجزائرية (NAA) الصادرة بالخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية، وتحديد أثر تطبيق هذه المعايير على كل خاصية من الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية وبالتالي أثرها على جودة الإفصاح المحاسبي.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المالي ومعايير التدقيق

تمهيد:

يعد التدقيق ممارسة أساسية لضمان موثوقية وشفافية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية، كما أن له دور كبير في حوكمة الشركات وحماية مصالح أصحاب المصلحة، فتعدد ممارسات مهنة التدقيق من شأنه الإخلال بالغرض الأساسي للتدقيق، هذا ما أدى إلى إصدار معايير خاصة بتنظيم، تحسين وتوحيد الممارسات المهنية للتدقيق والمتمثلة في معايير التدقيق الدولية (ISA).

تتمثل معايير التدقيق الدولية (ISA) في مجموعة من المبادئ والقواعد، وضعها المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكيد (IAASB)، حيث تهدف هذه المعايير إلى تنسيق ممارسات التدقيق على المستوى الدولي والتحسين في جودة التدقيق، لكن اختلاف بيئة التدقيق من بلد إلى بلد آخر قد يحول دون تحقيق الهدف من إصدار هذه المعايير، سواء بعدم القدرة على مواكبة التطورات الحاصلة في بيئة التدقيق الدولية أو عدم الرغبة في ذلك.

تم إصدار معايير التدقيق الجزائرية (NAA) من طرف المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري (CNC) بغية مواكبة التطورات التي تشهدها مهنة التدقيق دوليا، من خلال تبني معايير التدقيق الدولية وتكييفها مع البيئة الاقتصادية الجزائرية.

سيتم في هذا الفصل التطرق إلى ما يلي:

- مدخل عام للتدقيق المالي؛
- عرض معايير التدقيق الدولية (ISA)؛
- عرض معايير التدقيق الجزائرية (NAA) الصادرة، ومقارنتها مع نظيرتها الدولية.

المبحث الأول: أساسيات حول التدقيق المالي

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى أهم العناصر المتعلقة بالتدقيق المالي، بداية بمفهوم التدقيق المالي، أهدافه، أنواعه، ثم سيتم التطرق إلى معايير التدقيق المتعارف عليها، وفي الأخير يتم عرض مراحل عملية التدقيق المالي.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق المالي وأنواعه

الفرع الأول: تعريف التدقيق المالي

كلمة "Audit" مشتقة من الكلمة اللاتينية "Audire" التي تعني " To Hear" أي يستمع، بحيث في وقت مضى عندما كان يشتبه رجال الأعمال في وجود اختلاس، فيعينون بعض الأشخاص لفحص الحسابات.[1]

يعرّف التدقيق المالي على أنه اختبار نقدي، منتظم ومنهجي للوثائق، السجلات، الحسابات والقوائم المالية للشركة لتأسيس رأي حول انتظامها وصدقها.[2]

عرف Montgomery محاسب أمريكي رائد في التدقيق المالي على أنه " فحص منهجي لدفاتر وسجلات الأعمال التجارية أو منظمات أخرى، بهدف الفحص والتأكد والتقرير بناء على النتائج المحققة من طرف هذه الأخيرة".[3]

أما جمعية المحاسبة الأمريكية فعرفته على أنه " عملية منتظمة لحصول على أدلة إثبات متعلقة بنتائج الاحداث والأنشطة الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لتحديد مدى التطابق بين هذه النتائج والمعايير المحددة وإيصال النتائج إلى المستخدمين المعنيين".[4]

حسب Spicer وPeglar فإن التدقيق المالي عبارة عن فحص الدفاتر، الحسابات وأدلة الإثبات للمشاريع والتي تمكن للمدقق من إرضاء نفسه على أن الميزانية تم إعدادها بشكل صحيح معطية صورة

---

[1] Sanjib Kumar Basu, Auditing and Assurance, 2nd Edition, Pearson India Education Services, India, 2016, P 04.

[2] Pierre Vernimmen, Finance d'entreprise, 11e édition, Dalloz, France, 2017, P 354.

[3] Sanjib Kumar Basu, Op-Cit, P 04.

[4] رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات –مدخل معاصر وفقا للمعايير التدقيق الدولية (الإطار النظري)، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2015، ص 24.

عادلة عن حالة الأعمال، كما أن حساب الأرباح والخسائر يعطي صورة حقيقية وعادلة عن أرباح وخسائر الفترة المالية، بالاعتماد على أفضل المعلومات والتوضيحات المقدمة له.[1]

من خلال التعاريف السابقة الذكر فإن التدقيق هو الحصول على أدلة إثبات متعلقة بنتائج الأحداث والأنشطة الاقتصادية بالاعتماد على فحص منهجي لدفاتر وسجلات الشركة، حيث يتم تقييم الأدلة موضوعيا واستنتاج ما إذا كانت تعطي صورة عادلة وصحيحة عن نتائج الفترة المالية للشركة.

الفرع الثاني: أهداف التدقيق المالي

تنقسم أهداف التدقيق إلى نوعين، هما:

أولا: الأهداف الرئيسة: الهدف الرئيس للتدقيق هو تعزيز الفعالية والدقة في المعلومات المحاسبية وتزويد المساهمين والإدارة بالمعلومة الدقيقة حول الوضع المالي للشركة، والتي تقدم مساعدة للإدارة العامة للشركة.[2]

لتحقيق الهدف الرئيس للتدقيق وجب تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية، وهي كما يلي:[3]

أ- الكشف عن الأخطاء؛

ب- الكشف عن الاحتيال؛

ت-منع حدوث الأخطاء؛

ث-منع حدوث احتيال.

ثانيا: الأهداف الثانوية: تتمثل الأهداف الثانوية فيما يلي:[4]

أ- **الكشف عن الأخطاء:** قد يكون الكشف الأخطاء سهلا كما قد لا يكون كذلك، فهو يتعلق بطبيعة الخطأ، فمن السهل تحديد الأخطاء التي تسبب عدم تطابق في إجمالي ميزان المراجعة؛

[1] Ashish Kumar Sana and Others, Auditing Principes and Practices, First Edition, McGraw Hill Education (India) Private Limited, India, 2017, P 12.
[2] Sanjib Kumar Basu, Op-Cit, P 07.
[3] Ibid, P 07.
[4] Ashish Kumar Sana and Others, Op-Cit, P 18.

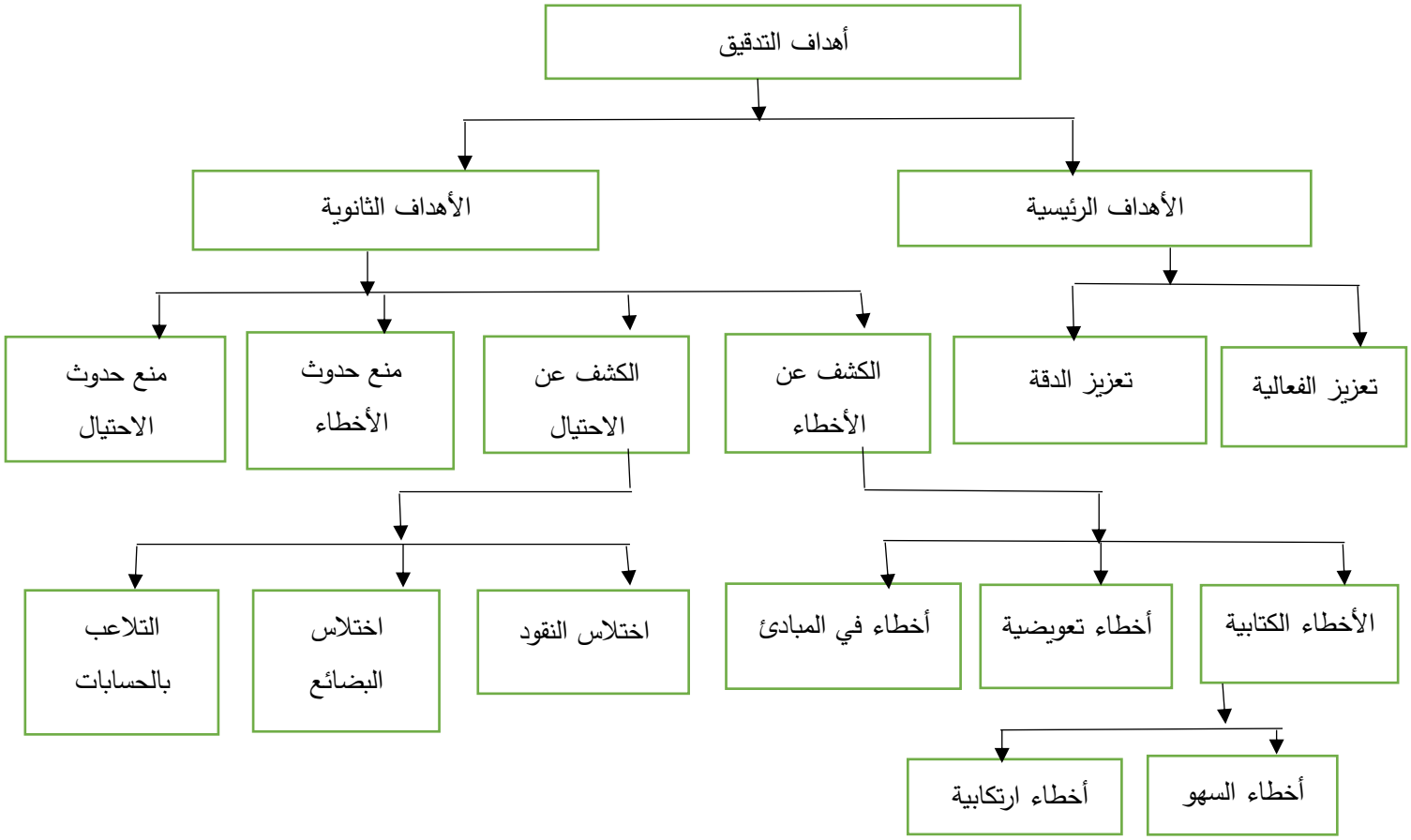
ب-**الكشف عن الاحتيال:** من صعب تحديد الاحتيال لأن أغلب حالات الاحتيال ارتكبت بذكاء كما أن الإدارة العليا متورطة في ذلك، ويمكن للمدقق تحديد الاحتيال من خلال التطبيق الجيد لمهمته؛

ت-منع حدوث الأخطاء: تتمثل في تدابير ملائمة يقترحها المدقق لمنع تكرار الأخطاء المرتكبة سابقا؛

ث-منع حدوث احتيال: يمكن للمدقق اقتراح طرق تمنع تكرار الاحتيال.

الشكل الموالي يلخص أهداف التدقيق:

الشكل 02: أهداف التدقيق المالي



المصدر: *Sanjib Kumar Basu, Auditing and Assurance, Second Edition, Pearson India Education Services, India, 2016, p 04.*

يوضح الشكل السابق تقسيم أهداف التدقيق إلى أهداف رئيسية تتمثل في تعزيز الفعالية والدقة، أهداف ثانوية ممثلة في الكشف عن الأخطاء والاحتيال، منع حدوث الأخطاء والاحتيال.

أما الأخطاء فتقسم إلى ما يلي:

- أخطاء كتابية تتمثل في أخطاء السهو، أو عمدية مرتكبة قصد التلاعب بالمعلومات المحاسبية؛
- أخطاء تعويضية لا تبين عدم توازن ميزان المراجعة؛
- أخطاء في المبادئ ناتجة عن عدم الفهم الجيد للمبادئ المحاسبية.

أما الاحتيال مكون مما يلي:

- اختلاس نقود؛
- اختلاس بضائع؛
- التلاعب بالحسابات.

الفرع الثالث: أنواع التدقيق المالي

ينقسم التدقيق المالي إلى ثلاثة أنواع هي: تدقيق القوائم المالية، التدقيق التشغيلي وتدقيق الالتزام.

أولا: تدقيق القوائم المالية: يتم تحديد في هذا النوع من التدقيق ما إذا كانت المعلومات الظاهرة على القوائم المالية تتفق مع معايير محددة، وفي الغالب تتمثل في المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.[1]

ثانيا: التدقيق التشغيلي: التدقيق التشغيلي هو دراسة وحدة معينة من الشركة قصد قياس أدائها، كما أن التدقيق التشغيلي يراجع كل الإجراءات التشغيلية للمنظمة أو جانب محدد منها لتقييم كفاءة وفعالية هذه الإجراءات، حيث تعتبر الفعالية مقياس لما إذا كانت الشركة تحقق أهدافها، أما الكفاءة تبين جودة استخدام الشركة لمواردها لتحقيق أهدافها.[2]

التدقيق التشغيلي لا يقتصر فقط على المحاسبة، فيمكن أن يضم الهيكل التنظيمي، التسويق، طرق الإنتاج أو أي مجال تريد الشركة تقييمه، كما أنه يتم تقديم توصيات إلى الإدارة لتحسين العمليات المنجزة.[3]

---

[1] ألفين أرينز، جيمس لوبك، المراجعة –مدخل متكامل–، ترجمة: أحمد حامد حجاج، محمد محمد عبد القادر الديسطى، الجزء الأول، دار المريخ، السعودية، 2002، ص 23.

[2] Rick Hayes, Principles of Auditing -An Introduction to International Standards on Auditing-, Third Edition, Pearson Education, United Kingdom, 2014, p 13.

[3] Alvin A. Arnes, Auditing -The Art and Science of Assurance Engagements-, Fifteenth Canadian Edition, Pearson Canada, 2021, p 11.

ثالثا: تدقيق الالتزام: يهدف هذا النوع من التدقيق إلى تحديد التزام الجهة الخاضعة للتدقيق بقواعد وإجراءات محددة من طرف سلطة أعلى، مثل:[1]

- تدقيق الاتفاقيات المبرمة مع البنوك وغيرها من المقرضين والتأكد من التزام الشركة للمتطلبات القانونية؛
- التزام الشركة بقوانين الحد الأدنى للأجور.

الجدول الموالي يلخص أنواع التدقيق الرئيسية الثلاثة:

الجدول 01: أنواع التدقيق المالي الرئيسة

تدقيق القوائم المالية	التدقيق التشغيلي	تدقيق الالتزام
فحص القوائم المالية، تحديد ما إذا كانت تعطي صورة واضحة وعادلة عن الوضع المالي، النتيجة والتدفقات النقدية	دراسة وحدة معينة من المنظمة لهدف قياس أدائها	مراجعة الإجراءات والسجلات مالية للشركة لتحديد ما إذا كانت هذه أخيرة تتبع إجراءات محددة أو قواعد وضعتها سلطة أعلى

المصدر: *Rick Hayes, Principles of Auditing -An Introduction to International Standards on Auditing-, Third Edition, Pearson Education, United Kingdom, 2014, p 14.*

الفرع الرابع: أنواع المدققين

ينقسم المدققون عموما إلى أربعة أنواع، وهي كالتالي:

أولا: المدقق الخارجي: المدقق الخارجي هو مهني مستقل يعمل خارج الشركة محل التدقيق، يكمن دوره الأساسي في فحص القوائم المالية للمؤسسة محل التدقيق للتأكد من دقتها، وامتثالها للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، أو للمعايير الدولية للتقرير المالي.[2]

[1] رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سابق، ص 44.

[2] Audrey A. Gramling, Karla M. Johnstone, Larry E. Rittenberg, Auditing: A Risk-Based Approach to Conducting a Quality Audit, 10th edition, Cengage Learning, Boston, USA, 2016, p30.

ثانيا: المدقق الداخلي: المدقق الداخلي هو مدقق موظف لدى الشركة، يركز على الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر وعمليات الحوكمة، يهدف عمله إلى تحسين فعالية وكفاءة الأنشطة.[1]

ثالثا: المدقق الحكومي: المدقق الحكومي هو مدقق يعمل لدى الهيئات الحكومية، يعمل على تدقيق حسابات الهيئات الحكومية والتأكد من أن الأموال العامة قد تم استخدامها بكفاءة، بما يتوافق مع القوانين واللوائح.[2]

رابعا: المدقق القضائي: يهتم المدقق القضائي بالتحقيق في التقارير المالية للكشف والمنع من حدوث الاحتيال، الابتزاز والجرائم المالية الأخرى، غالبا ما يتضمن عمله إجراءات قانونية.[3]

المطلب الثاني: معايير التدقيق المتعارف عليها وفق المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)

تتمثل معايير التدقيق المتعارف عليها وفق المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AIPCA) في عشرة عناصر مقسمة إلى ثلاثة إصناف، وهي كما يلي:

الفرع الأول: المعايير العامة

تتمثل المعايير العامة فيما يلي:[4]

- تتم عملية الفحص بواسطة أشخاص مؤهلين علميا وعمليا تمكنهم من القيام عملهم كمدققين؛
- يجب أن يكون المدقق مستقل في كل الأعمال الموكلة إليه للقيام بيه؛
- على المدقق أن يبذل العناية المهنية والالتزام بقواعد السلوك المهني عند القيام بعمله.

[1] Kurt F. Reding and others, Institute of Internal Auditors, **Internal Auditing Assurance and Consulting Services,** Research Foundation, Altomonte Springs, USA, 2007, P 05.
[2] Craig D. Shoulders, Robert J Freeman, Governmental and Nonprofit Accounting: Theory and Practice, Prentice Hall, USA, 1999, P350.
[3] George R. Young, Jay J. leiner, William S. Hopwood, Forensic Accounting and Fraud Examination, 2nd Edition, McGraw-Hill, New York, USA, 2011, P 45.
[4] أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، الأردن، 2015، ص 22.

تهتم المعايير العامة بالجانب الشخصي للمدقق، إذ يجب على المدقق الحصول على التدريب والمهارة الفنية الملائمين بحيث توفر في المدقق التحكم في المحاسبة والتدقيق، خبرة عملية في ميدان التدقيق والحرس على التعليم المستمر للتحطم في التطورات الجديدة التي تطرأ في عمل التدقيق[1]

يجب أن يتوفر في المدقق الاستقلال في جميع مراحل التدقيق، فالاستقلال المادي للمدقق يحرس على عدم وجود مصالح مادية للمدقق في الشركة التي يقوم بتدقيق عملياتها، أما الاستقلال الذهني للمدقق يحمي المدقق من التعرض للضغوط من طرف العميل[2].

المعيار الثالث من المعايير العامة ينص على وجوب بذل العناية المهنية من طرف المدقق في كافة جوانب التدقيق، فالمدقق مسؤول عن أداء عمله جديا وبحذر، كما يجب عليه تجنب الإهمال وهذا لا يعني أن يحقق عمل مثالي[3]

الفرع الثاني: معايير العمل الميداني

تتمثل معايير العمل الميداني في مي يلي:[4]

- يجب أن يكون عمل التدقيق مخططا له بإحكام بالإضافة إلى الإشراف الجيد للمدقق على هذا العمل؛
- على المدقق أن يفهم نظام الرقابة الداخلية للعميل، وهذا يعتبر شرط أساسي يمكن للمدقق من خلاله وضع اختبارات تدقيق محددة؛
- يتحصل المدقق على أدلة إثبات كافية وملائمة بالاعتماد على إجراءات التدقيق لتوفير أساس معقول حول رأي التدقيق المقدم.

ترتبط معايير العمل الميدان بعملية التدقيق والأهداف التي يهدف المدقق تحقيقها، من خلال الحصول على القرائن بواسطة إجراءات التدقيق المرتبطة بالهدف من التدقيق[5].

[1] ألفين أرينز، جيمس لوبك، مرجع سابق، ص 43.

[2] رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سابق، ص 122

[3] ألفين أرينز، جيمس لوبك، مرجع سابق، ص 43.

[4] Felix I. Lessambo, Auditing, Assurance Services, and Forensics, 1st Edition, Palgrave Macmillan, Switzerland, 2018, P42.

[5] أحمد قايد نور الدين، مرجع سابق، ص 26.

الفرع الثالث: معايير إعداد التقرير

تتمثل معايير إعداد تقرير المدقق فيما يلي:[1]

- يوضح تقرير المدقق ما إذا تم إعداد وعرض القوائم المالية وفقا للقواعد المبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛
- يوضح تقرير المدقق مدى ثبات الشركة في اتباع القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛
- يتضمن التقرير توضيح ما إذا تم إعداد القوائم المالية بطريقة ملائمة وإلا يجب أن يضمن هذا التقرير على الإيضاحات اللازمة؛
- يجب أن يتضمن تقرير المدقق فقرة تبين رأي المدقق حول القوائم المالية.

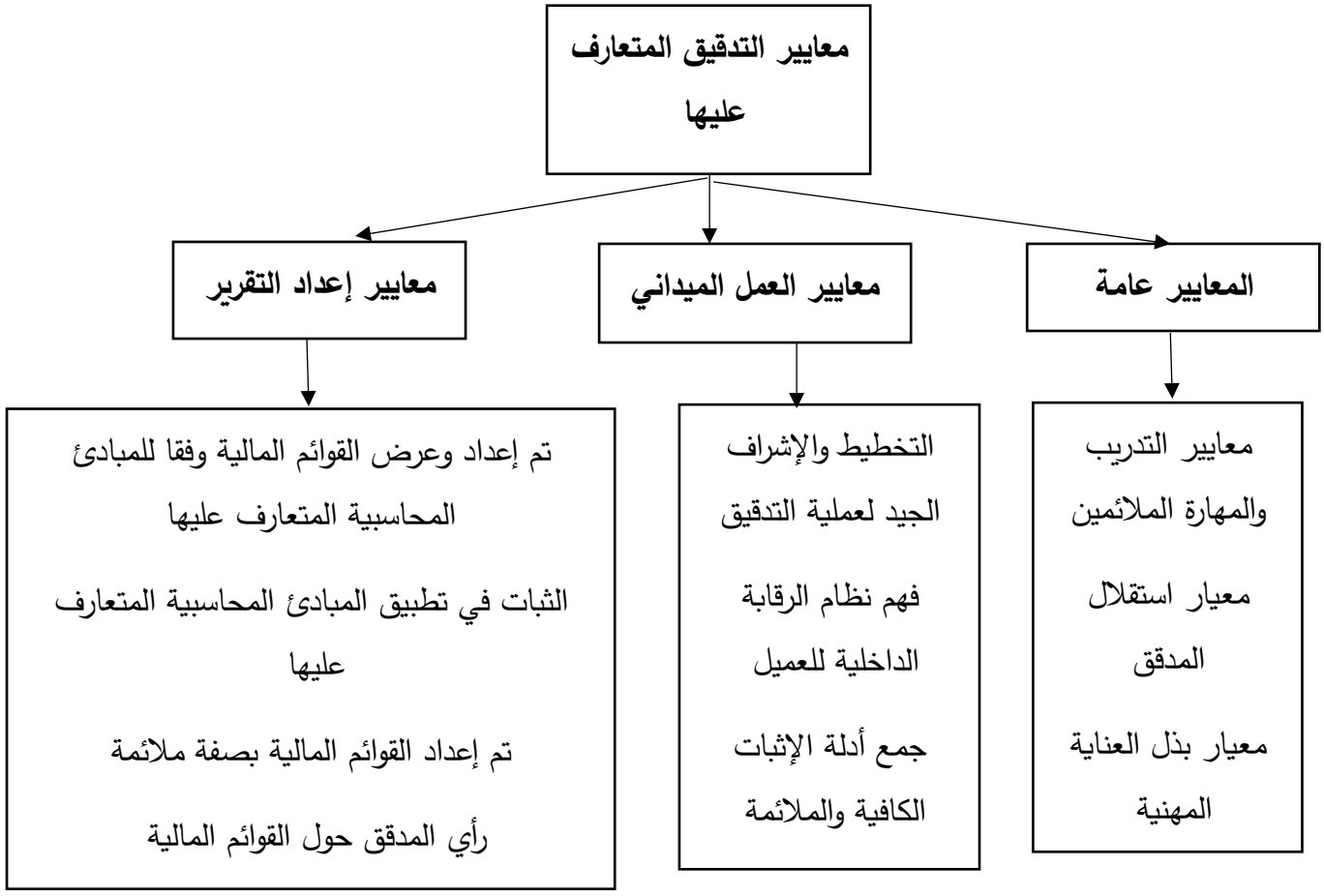
تنص معايير إعداد التقرير من خلاص عناصرها الأربعة على قيام المدقق بإعداد تقرير يوضح فيه مدى اتفاق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، كما يوضح هذا التقرير ثبات الشركة في اتباع القواعد والمبادئ المحاسبية في الفترة محل التدقيق مقارنة بالسنة السابقة[2]

الشكل الموالي يوضح باختصار معايير التدقيق المتعارف عليها:

[1] المرجع نفسه، ص 27.

[2] ألفين أرينز، جيمس لوبك، مرجع سابق، ص 44.

الشكل 03: ملخص لمعايير التدقيق المتعارف عليها



المصدر: *ألفين أرينز، جيمس لوبك، المراجعة –مدخل متكامل–، ترجمة: أحمد حامد حجاج، محمد محمد عبد القادر الديسطى، الجزء الأول، دار المريخ، السعودية، 2002، ص 42.*

يوضح الشكل ملخص لمعايير التدقيق العشرة المتعارف عليها والمقسمة إلى ثلاثة أصناف، فالمعايير العامة تنص على التدريب والمهارة، استقلال المدقق وبذل العناية المهنية، أما معايير العمل الميداني ممثلا في التخطيط والإشراف الملائمين لعملية التدقيق، فهم نظام الرقابة الداخلية والحصول على الأدلة الكافية التي تسمح للمدقق بتأسيس رأيه حول القوائم المالية، كما تنص معايير إعداد التقرير على وجوب إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، إعداد القوائم المالية بصفة ملائمة وفي الأخير إبداء رأي حول هذه القوائم، بحيث تساهم هذه المعايير في تحسين عمل المدقق وتساعده في إنجاز مهامه بطريقة ملائمة.

المطلب الثالث: مراحل عملية التدقيق المالي

بعد قبول المدقق للمهمة يباشر في أداء مهامه، بحيث تمر عملية التدقيق عبر ثلاث مراحل، تبدأ بقيام المدقق في الحصول على معرفة حول الشركة محل التدقيق، بعدها يقوم المدقق بتقييم نظام الرقابة الداخلية وإعداد برنامج التدقيق وتنتهي بالقيام بإجراءات التدقيق وإبداء رأي حول القوائم المالية.

الفرع الأول: مرحلة التعرف على بيئة المؤسسة

تتمثل هذه المرحلة فيما يلي:[1]

- فهم نظام المعلومات المحاسبي للعميل من خلال كيفية جمع البيانات المحاسبية، معالجتها وتحويلها إلى معلومات التي يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية للشركة؛
- تحديد قوة وضعف نظام الرقابة الداخلية ضمن نظام المعلومات المحاسبي والذي يعمل على الوقاية من الأخطاء في البيانات المحاسبية.

كما يمكن للمدقق في هذه المرحلة ما يلي:[2]

- معرفة طبيعة وحجم نشاط المؤسسة؛
- وضع نطاق وأهداف التدقيق؛
- تحديد برنامج التدقيق والإجراءات المراد الاعتماد عليها؛
- الإشراف على عملية التدقيق من التنسيق بين المساعدين وتوجيههم.

الفرع الثاني: مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية

تتمثل المرحلة في تقييم نظام الرقابة الداخلية، فبعدما يتحصل المدقق على معرفة حول الشركة والتعرف على نظام المعلومات المحاسبي المطبق، يقوم المدقق بتحديد قوة نظام الرقابة الداخلية، ما إذا كان هذا النظام يساعد في توفير بيانات محاسبية مكتملة، صحيحة وحقيقية بالنظر إلى المبلغ المفصح عنه، تصنيف الحسابات وفترة التقرير، لكن قبل أن يعتمد المدقق على هذا النظام لحماية سلامة البيانات

[1] عبد السلام وليد، بن فرج زوينة، موضع معايير التدقيق الجزائرية ضمن مهمة تدقيق الحسابات، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 08، العدد 01، 2023، ص 410.

[2] سامي زيادي وآخرون، منهجية التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية، العدد 01، المجلد 04، مجلة العلوم الإدارية والمالية، الجزائر، 2020، ص 26.

المحاسبية عليه أن يختبر نظام الرقابة لإثبات أنه يعمل بفعالية طوال فترة التقرير، يعتمد المدقق على اختبارات الرقابة والتي تمثل إجراءات يتم تطبيقها للتأكد من أن نظام الرقابة الذي يخطط المدقق للاعتماد عليه والذي يكشف، أو يمنع حدوث أخطاء في البيانات المحاسبية قد تم الاعتماد عليه من قبل موظفي الشركة[1].

كما نصت المعايير الدولية للتدقيق من خلال المعيار رقم 315 " تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء من خلال فهم الشركة وبنيتها بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية " على ما يلي:[2]

- قبل أن يحدد المدقق نطاق وإجراءات التدقيق، عليه أن يفهم نظام الرقابة الداخلية للشركة؛
- المدقق ملزم بإبلاغ الإدارة عن الضعف الذي اكتشفه عند قيامه بتقيين نظام الرقابة الداخلية للشركة والمرتبطة فقط بنظام المعلومات المحاسبي؛
- يتم فحص نظام الرقابة الداخلية لعرض التأكد من صحة نظام المعلومات المحاسبي وليس خدمة للأهداف الإدارية للشركة.

الفرع الثالث: مرحلة تأسيس رأي المدقق

إن المسؤولية الرئيسية للمدقق تتمثل في إبداء رأي حول صحة وصدق القوائم المالية ومدى امتثالها لإطار التقرير المالي المطبق، فلكل نظام رقابة داخلية مهما كانت قوته إلا أن له حدود لا تمنع من حدوث أخطاء من قبل العاملين أو قيام الإدارة بتجاوز ضوابط نظام الرقابة الداخلية، ولهذا يتم القيام بإجراءات للتأكد من المبالغ الظاهرة على القوائم المالية أو التأكد من الإفصاحات الأخرى في القوائم المالية، تعرف هذه الإجراءات بالإجراءات الموضوعية.[3]

تركز الإجراءات الموضوعية على المعاملات وأرصدة الحسابات وهي مخصصة للكشف عن التحريفات النقدية، تنقسم هذه الإجراءات إلى إجراءات تحليلية واختبارات التفاصيل، بحيث تبحث اختبارات التفاصيل في تفاصيل المعاملات وأرصدة الحسابات، أما الإجراءات التحليلية تعتبر أوسع من

[1] Brenda Porter, David Hatherly, Jon Simon, Principles of External Auditing, 4th Edition, John Wiley & Sons Ltd, 2014, p269.

[2] سامي زيادي وآخرون، مرجع سابق، ص 27.

[3] Brenda Porter, David Hatherly, Jon Simon, Op-Cit P 269.

اختبارات التفاصيل، عندما يقوم المدقق بالاختبارات الجوهرية، فهو يبحث عن أدلة تدعم أرصدة الحسابات، المعاملات والإفصاحات في القوائم المالية.[1]

إن هذه المرحلة تتمحور حول جمع أدلة إثبات والتي تعرف على أنها مجموع المعلومات المالية التي على لأساسها يبدي المدقق رأيه حول صحة وصدق القوائم المالية، وتتمثل هذه الأدلة في السجلات المحاسبية التي تحتوي على المعلومات المالية التي يحتاجها المدقق[2].

يجب أن تتميز أدلة الإثبات بخصائص تتمثل فيما يلي:[3]

أ- **كفاية الأدلة:** تتعلق كفاية الأدلة بالكمية التي يتم الحصول عليها للتحقق من صحة وصدق البيانات المالية، بحيث تتعلق كمية أدلة الإثبات بمدى قوة نظام الرقابة الداخلية، توقعات المدقق للتحريفات الممكن حدوثها في البيانات المالية والأهمية النسبية للعنصر محل التدقيق.

ب- **مناسبة الأدلة:** تتعلق مناسبة الأدلة بمدى ارتباطها بالهدف من التدقيق، فعدم مناسبة الدليل مع الهدف من الحصول عليه يؤدي إلى مضيعة الوقت وزيادة تكلفة التدقيق.

ت-**مصداقية الأدلة:** تكتسب الأدلة مصداقيتها من خلال جودتها، تتعلق جودة الأدلة باستقلالية مصدر الدليل، موضوعية الدليل، فعالية نظام الرقابة، وقت الحصول على الدليل.

يتم الحصول على أدلة الإثبات بالاعتماد على أنواع محددة من إجراءات التدقيق تتمثل فيما يلي:[4]

- **الفحص:** يقوم المدقق بإجراء فحص مادي أو جرد أصل ملموس، أو فحص مستندات متمثلة في مستندات داخلية يتم الحصول عليها من مصادر داخلية للعميل أو مستندات خارجية يتحصل عليها المدقق من الأطراف المتعاملة مع العميل.
- **الملاحظة:** متابعة عملية يقوم بها العمال.
- **التأكيدات الخارجية:** يتحصل المدقق على أجوبة شفهية أو كتابية من طرف ثالث مستقل للتحقق من مطابقة المعلومات المطلوبة.
- **إعادة الحساب:** التأكد من صحة العمليات الحسابية التي أنجزها العميل.

---

[1] Alvin A. Arnes, Opcit, p134.

[2] سامي زيادي وآخرون، مرجع سابق، ص 27.

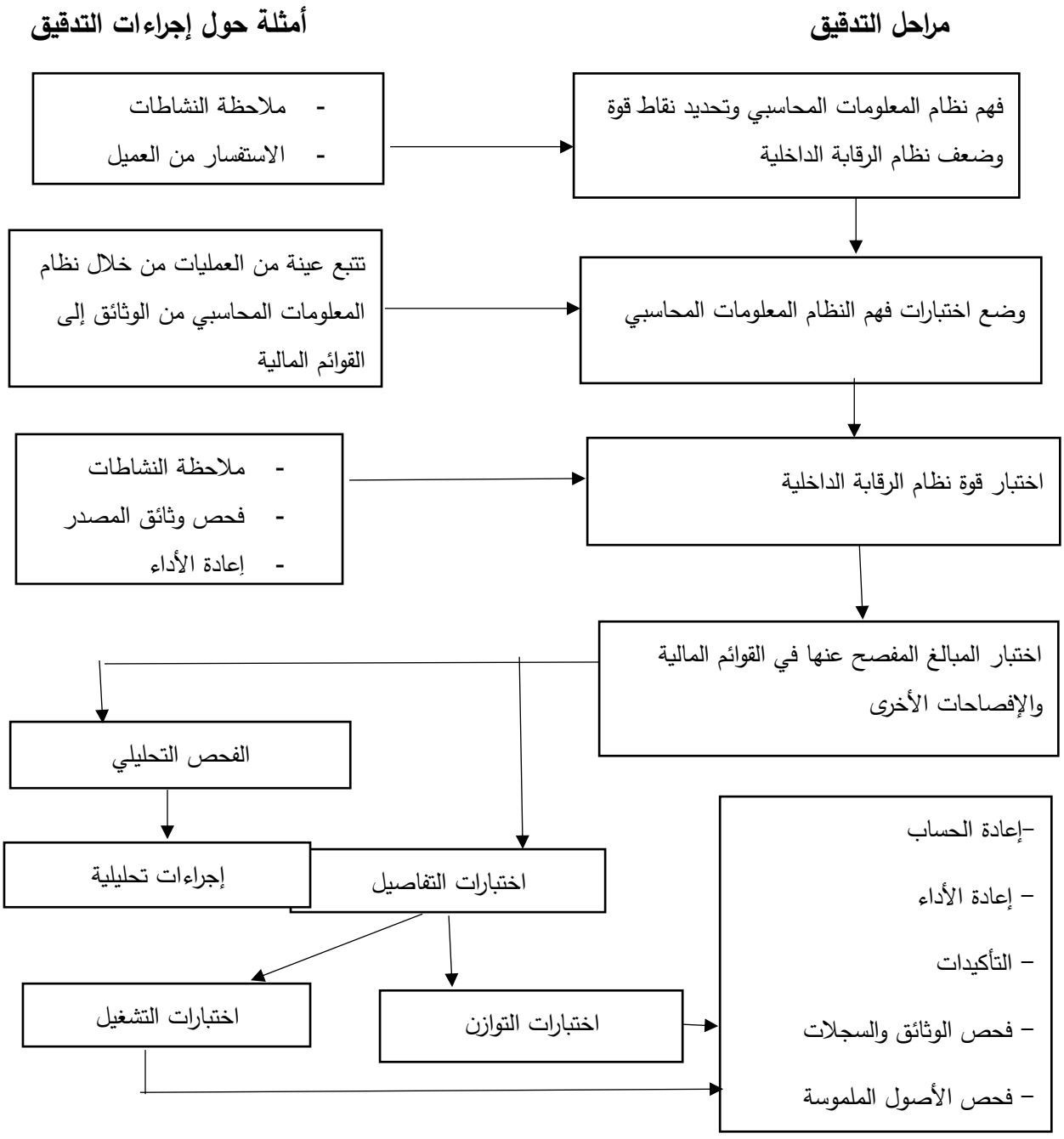
[3] تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2017 ص68-71.

[4] Alvin A. Arnes, Op-Cit, p135-139.

- **إعادة التشغيل:** إعادة الإجراءات والرقابة الداخلية بخلاف العمليات الحسابية للعميل من طرف المدقق.
- **الإجراءات التحليلية:** تقييم المعلومات المالية من خلال تحليل العلاقة بين البيانات المالية وغير المالية.
- **الاستفسار:** الحصول على معلومات شفوية أو مكتوبة من العميل من خلال إجابته على أسئلة متعلقة بعملية التدقيق.

يوضح الشكل الموالي ملخص لعملية التدقيق:

الشكل 04: ملخص لعملية التدقيق



المصدر: *Brenda Porter, David Hatherly, Jon Simon, Principles of External Auditing, 4th Edition, John Wiley & Sons Ltd, 2014, p268.*

يوضح الشكل المسلك العام لعملية التدقيق من خلال عرض أهم الخطوات التي يتبعها المدقق عند قيامه بمهامه، تنطلق العملية من فهم نظام المعلومات المحاسبي للعميل، وضع اختبارات فهم نظام المعلومات المحاسبي، اختبار نظام الرقابة الداخلية إلى اختبار المبالغ المفصح عنها في القوائم

والإفصاحات الأخرى وهذا بعرض مختلف الإجراءات التي يعتمد عليها المدقق للحصول على أدلة الإثبات التي يعتمد عليها لتأسيس رأيه حول صدق وصحة القوائم المالية.

المبحث الثاني: معايير التدقيق الدولية

سيتم في هذا المبحث عرض ملخص لكل معايير التدقيق الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC).

المطلب الأول: الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ودوره في إصدار معايير التدقيق الدولية

يمكن عرض باختصار تاريخ تأسيس الاتحاد الدولي للمحاسبين وفق ما يلي:[1]

- تأسس الاتحاد الدولي للمحاسبين عند انعقاد المؤتمر الدولي الحادي عشر للمحاسبين في 7 أكتوبر 1977 في ميونخ بألمانيا لتعزيز قوة مهنة المحاسبة العالمية للصالح العام؛
- اصدار معايير عالية الجودة في التدقيق والتأكيد، محاسبة القطاع العام، الأخلاق والتعليم للمحاسبين المهنيين؛
- تسهيل التعاون بين الأعضاء؛
- التعاون مع المنظمات الدولية الأخرى؛
- الخدمة كناطق رسمي دولي لمهنة المحاسبة.

أسفر الاجتماع الأول لجمعية ومجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين المنعقد في أكتوبر 1977 عن برنامج عمل مكون من 12 نقطة لتوجيه لجان وموظفي الاتحاد خلال خمس سنوات من النشاط، وتمثل هذا البرنامج فيما يلي:[2]

- وضع مبادئ توجيهية للتوجهات الدولية والتدقيق؛
- إنشاء المبادئ الأساسية التي من يجب أن تتضمنها مدونة الأخلاقيات لكل هيئة عضو في الاتحاد الدولي للمحاسبين؛
- تطوير برامج أو التعليم المهني والتكوين للمحاسبين؛

[1] https://www.ifac.org/who-we-are/our-purpose , 21/08/2022
[2] Ibid.

- الجمع، التحليل، البحث والنشر للمعلومات المتعلقة بإدارة الممارسات المحاسبية لمساعدة ممارسي مهنة المحاسبة في العمل بأكثر فعالية؛
- تقييم، تطوير وإعداد تقارير حول الإدارة المالية وأساليب وتقنيات الإدارة الأخرى؛
- إعداد دراسات ذات قيمة للمحاسبين، مثل دراسة محتملة عن المسؤوليات القانونية للمدققين؛
- تعزيز العلاقة مع معدي ومستخدمي القوائم المالية، النقابات المهنية، المؤسسات المالية والصناعية والحكومات وغريها؛
- الحفاظ على علاقات جيدة مع المنظمات الإقليمية والتطلع إلى إنشاء منظمات إقليمية أخرى؛
- وضع اتصالات منتظمة بين أعضاء الاتحاد الدولي للمحاسبين والمنظمات الأخرى المهتمة، من خلال نشرة إخبارية للاتحاد الدلي للمحاسبين أساسا؛
- تنظيم وتعزيز تبادل المعلومات الفنية، المنشورات المهنية، المواد التعليمية والوثائق الأخرى الصادرة عن الهيئات الأعضاء؛
- تنظيم وإجراء مؤتمر دولي للمحاسبين كل خمس سنوات تقريبا؛
- السعي لتوسيع عضوية التحاد الدولي للمحاسبين.

يتكون الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC من مجالس دولية لإعداد المعايير، الهدف من هذه المجالس هو وضع معايير دولية عالية الجودة التي تكسب ثقة الاقتصادات، وتتمثل فيما يلي:[1]

- يصدر مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية IAASB معايير عالية الجودة للتدقيق والتأكيد وإدارة الجودة، الهدف منها تعزيز الثقة العامة في المهنة العالمية؛
- وضع مجلس معايير تعليم المحاسبة الدولية IAESB معايير لتعليم مهنة المحاسبة والتي توضح الكفاءة الفنية، المهارات المهنية، القيم، الأخلاق والمواقف؛
- يصدر مجلس معايير الأخلاق الدولية للمحاسبين معايير عالية أخلاق الجودة وملائمة دوليا لممارسي مهنة المحاسبة، بما في ذلك متطلبات استقلال المدقق؛
- يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بتطوير معايير، توجيهات وموارد لتستخدمها كيانات القطاع العام في جميع أنحاء العالم الهدف منها إعداد قوائم مالية للغرض العام.

[1] https://www.international-standards.org/ 21/08/2022

المطلب الثاني: المبادئ العامة والمسؤوليات

الفرع الأول: الأهداف العامة للمدقق المستقل وإجراء التدقيق وفق معايير التدقيق الدولية (معيار التدقيق الدولي رقم 200)

يوضح المعيار الدولي رقم 200 أهداف المدقق عند قيامه بمهامه كما يلي:[1]

- على المدقق التأكد من أن القوائم المالية خالية من الأخطاء الجوهرية، سواء وجدت بسبب الاحتيال أو عن طريق الخطأ، وهذا ليتمكن من إبدا رأي ما إذا تم إعداد القوائم المالية من جميع النواحي الجوهرية وباحترام قواعد إطار التقرير المالي المطبق؛
- في حالة عدم مقدرة المدقق على التأكد من خلو القوائم المالية من الأخطاء الجوهرية، فإن على المدقق وفق المعاير عدم إبدا ٍرأي حول القوائم المالية أو الانسحاب من المهمة.

تم عرض بعض المفاهيم حول مصطلحات مختلفة على غرار أدلة الإثبات، مخاطر التدقيق، مخاطر الاكتشاف، التحريفات والتي سوف يتم عرضها لاحقا، كما ركز معيار التدقيق الدولي رقم 200 على مصطلحين مهمين يتمثلان في الشك المهني والحكم المهني للمدقق، ويعرفان كالآتي:

أولا: الشك المهني: يتعلق الشك المهني بالموقف الذي يتخذه المدقق أثناء قيامه بجمع وتقييم أدلة الإثبات التي من خلالها يبدي رأيه حول القوائم المالية، وبالتالي تعتبر المواقف المناسبة التي يتخذها المدقق أمر بالغ الأهمية لجودة الشك المهني للمدقق مما تؤثر بالإيجاب على سلوكه وتعطي جودة لعملية التدقيق.[2]

تتمثل عناصر الشك المهني وفقا للمعايير الدولية فيما يلي:[3]

- التقييم النقدي؛
- روح الاستفسار؛
- صحة أدلة الإثبات المتحصل عليها؛

[1] International Auditing and Assurance Standards Board, Handbook of International Quality Management- Auditing- Review -Other Assurance and related Services, 2022 Edition, Volume 1, USA, 2023, PP 100-117.
[2] Xiaoxing Li, Behavioral challenges to professional skepticism in auditors' data analytics journey, MAANDBLAD VOOR ACCOUNTANCY EN BEDRIGFS ECONOMIE, 96 (1/2), 2022, P 28.
[3] Aprilia Puspitasari, Aulia Fuad Rahman, Zaki Baridwan, The Effect of Audit Competence, Independence, and Professional Skeptism on Audit Quality with Auditors' Ethics as Moderation Variables, International Journal of Business, Economics and Law, Vol 18, Issue 5, 2019, PP 137-138.

- التنبه إلى أدلة الإثبات المتعارضة؛
- إثارة شكوك حول موثوقية المستندات وردود الاستفسارات والمعلومات الأخرى؛
- المعلومات المتحصل عليها من عند القائمين بالإدارة وبالحوكمة.

ثانيا: الحكم المهني: يتمثل في الحصول على التكوين المناسب، المعرفة والتجربة المطلوبة وفق معايير التدقيق، المحاسبة والمعايير الأخلاقية الدولية والتي تسمح باتخاذ قرارات ملائمة لظروف التدقيق.[1]

يعبر الحكم المهني ضروري في القرارات المهمة والأساسية في عملية التدقيق، وتتمثل فيما يلي:[2]

- الأهمية النسبية ومخاطر التدقيق؛
- طبيعة، توقيت ومدى إجراءات التدقيق المعتمد عليها لتحقيق متطلبات معايير التدقيق الدولية وجمع أدلة الإثبات؛
- تقييم ما إذا كانت أدلة الإثبات المتحصل عليها كافية وملائمة، وما إذا هناك حاجة لمزيد من العمل الواجب القيام به لتحقيق أهداف المدقق وفق معايير التدقيق الدولية؛
- تقييم حكم الإدارة في تطبيق إطار التقرير المالي المطبق؛
- استخلاص الاستنتاجات بناء على أدلة الإثبات التي تم جمعها.

الفرع الثاني: الاتفاق حول شروط مهمة التدقيق (معيار التدقيق الدولي رقم 210)

هدف المدقق وفق المعيار الدولي رقم 210 يتمثل في قبول أو إتمام مهمة التدقيق في حالة التوصل إلى الاتفاق الذي على أساسه تتم عملية التدقيق، يتمثل هذا الاتفاق في توفر شروط المهمة المتفق عليها، وجود تفاهم مشترك بين المدقق والإدارة حول أحكام مهمة التدقيق.[3]

يركز هذا المعيار بشكل كبير على الشروط المسبقة لعملية التدقيق والمتمثلة في:[4]

- تحديد ما إذا كان إطار التقرير المالي المعتمد عليه في إعداد القوائم المالية مقبولا؛

[1] International Auditing and Assurance Standards Board, Op-Cit, P 86.
[2] Ibid, P 96.
[3] Azouaou Ahmed Rami, Touirat Rabeh, Adequacy of information provided by the Algerian Standards on Auditing concerning the audit engagement letter - Comparative study between the audit engagement letter used in the Algerian auditing field and the audit engagement letter of Deloitte & Touche LLP -, Journal of Research in Finance and accouniting, vol 09, No 01, 2024, P 303.
[4] International Auditing and Assurance Standards Board, Op-Cit, P 111.

- موافقة الإدارة على الاعتراف بمسؤوليتها في إعداد القوائم المالية وفق إطار التقرير المالي المطبق، اعتبارها أن نظام الرقابة الداخلية ضروري لإعداد قوائم مالية خالية من الأخطاء الجوهرية، كما يجب على الإدارة السماح للمدقق أن يتحصل على جميع المعلومات ذات صلة بإعداد القوائم المالية، تزويد المدقق بالمعلومات الإضافية التي يطلبها في إطار التدقيق، السماح للمدقق أن يتصل من دون قيود بكل شخص يراه ضروري في جمع أدلة الإثبات.

كما تطرق المعيار إلى قبول المدقق التعديل في شروط المهمة وفق ما يلي:[1]

- لا يقبل المدقق بأي تعديل في شروط المهمة في حال مل لم يكن هناك دافع للقيام بهذا التعديل؛
- في حالة ما طلب من المدقق تعديل شروط المهمة قبل استكمالها إلى شروط تعطي مستوى تأكيد منخفض، فيجب عليه تحديد وجود مبرر معقول للقيام بذلك؛
- في حالة ما تم تعديل شروط مهمة التدقيق، يجب على المدقق والإدارة تسجيل الشروط الجديدة المتفق عليها في رسالة المهمة؛
- في حال ما لم تسمح الإدارة للمدقق بمواصلة مهمته جراء عدم قبوله بتعديل شروط المهمة، يجب على المدقق الانسحاب من مهمة التدقيق وتحديد ما إذا كان هناك أي التزام للإبلاغ عن الظروف إلى الأطراف الأخرى كالمكلفين بالحوكمة أو الملاك أو المنظمين.

كما تم تحديد مكونات رسالة المهمة وتقديم اقتراحات حول شكل هذه الرسالة.

الفرع الثالث: رقابة الجودة على تدقيق القوائم المالية (معيار التدقيق الدولي رقم 220)

يهدف المدقق من خلال معيار التدقيق الدولي رقم 220 إلى وضع إجراءات مراقبة الجودة التي تساعده في الحصول على التأكيدات التالية:[2]

- توافق التدقيق مع المعايير المهنية، المتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها؛
- تقرير المدقق الصادر ملائم لظروف المهمة.

تتمثل العناصر التي يشملها نظام مراقبة الجودة فيما يلي:

[1] Ibid, P 112-113.
[2] Ibid, P 134.

1- **مسؤوليات القيادة عن جودة التدقيق:** يتحمل الشريك المسؤول عن الارتباط (المدقق المتعاقد مع إدارة العميل) المسؤولية عن جودة كل مهمة تدقيق التي كلف بها.[1]

2- **إدارة الأفراد:** قيام إدارة الشركة المكلفة بالتدقيق بوضع إجراءات التي من شأنها التأكيد على أن أعضاء الفريق المكلف بالمهمة مؤهلين لأداء المهمة بكفاءة، التقييم الجيّد لأعضاء الفريق عن كل مهمة من المهام المسندة إليهم.[2]

3- **المتطلبات الأخلاقية للمهمة:** أوضح مجلس معايير الأخلاق الدولية للمحاسبين المبادئ الأساسية للأخلاق، حيث تتمثل هذه المبادئ في النزاهة، الموضوعية، الكفاءة والعناية المهنية، السلوك المهني والسرية.[3]

4- **القبول والاستمرار في مهمة تدقيق الزبون:** عمل تقييم شامل حول الزبون وإدارته بالاعتماد على تقارير المدققين السابقين، حيث أن هذه الخطوة تسمح تخفيض مخاطر الارتباط بالعميل الذي يملك إدارة غير نزيهة إلى أدنى مستوى، كما تساعد هذه الخطوة كذلك في اتخاذ قرار قبول المهمة أو الاستمرار مع الزبون.[4]

5- **أداء المهمة:** ضرورة وجود سياسات وإجراءات بهدف التأكد من أ، أعمال أعضاء الفريق المكلف بالمهمة تتوافق مع معايير مراقبة الجودة الخاصة بالمكتب أو المؤسسة المكلفة بالتدقيق.[5]

6- **المراقبة:** نظام المراقبة الفعّال يتضمن عملية رقابة مصممة لتزويد الشركة محل التدقيق بتأكيدات توضح بأن سياساتها وإجراءاتها فيما يتعلق بمراقبة الجودة كافية وفعّالة.[6]

---

[1] Ibid, P 137.

[2] عموري جمال وآخرون، متطلبات تحسين جودة التدقيق وتفعيل الرقابة عليها في شركات أو مكاتب التدقيق وفق المعيار الدولي للتدقيق رقم 220، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، المجلد 03، العدد 02، ص 41.

[3] International Auditing and Assurance Standards Board, Op-Cit, P 137.

[4] عموري جمال وآخرون، مرجع سابق، ص 41.

[5] المرجع نفسه، ص 42.

[6] International Auditing and Assurance Standards Board, Op-Cit, P 140.

الفرع الرابع: توثيق التدقيق (معيار التدقيق رقم 230)

يعالج هذا المعيار مسؤولية المدقق في تحضير وثائق التدقيق عند القيام بتدقيق القوائم المالية، حيث توفر وثائق التدقيق العناصر المقنعة التي اعتمد عليها المدقق في تحقيق مختلف أهدافه، كما توفر كذلك العناصر المقنعة التي تؤكد تخطيط وإنجاز مهمة التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية.[1]

كما يهدف المدقق إلى ما يلي:[2]

- تحضير الوثائق الكافية والملائمة كقاعدة لإعداد تقريره؛
- جمع العناصر المقنعة التي توضح أن مهمة التدقيق قد تمت وفقا لمعايير التدقيق الدولية.

تتمثل واجبات المدقق وفقا لهذا المعيار فيما يلي:[3]

- إعداد وثائق التدقيق في الوقت المناسب؛
- إعداد وثائق تدقيق كافية، بحيث توضّح طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق المنجزة وفقا لمعايير التدقيق الدولية، كما تبيّن هذه الوثائق النتائج التي توصلت إلهيا إجراءات والعناصر المقنعة التي تم جمعها؛
- تجميع وثائق التدقيق في ملف التدقيق، مع إتمام العملية الإدارية لتجميع الملف النهائي في الوقت المناسب بعد تاريخ تقرير التدقيق، كما يمنع حذف أو تجاهل أي عنصر من العناصر المكوّنة لملف التدقيق قبل نهاية فترة الاحتفاظ به.

الفرع الخامس: مسؤولية المدقق المتعلقة بالاحتيال عند القيام بتدقيق الكشوف المالية (معيار التدقيق الدولي رقم 240)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 240 إلى توضيح مسؤوليات المدقق فيما يتعلق بالتحديد والإبلاغ عن عمليات الاحتيال عند تدقيق القوائم المالية.[4]

تتمثل أهم نقاط هذا المعيار فيما يلي:[5]

[1] Ibid, P 152.
[2] Ibid, P 153.
[3] Ibid, PP 153-155.
[4] Ibid, P 166.
[5] Ibid, PP 171-176.

- يجب على المدقق تقييم خطر الاحتيال أثناء التدقيق وتنفيذ إجراءات التدقيق وفقا لذلك؛
- في حالة اشتباه وجود احتيال، على المدقق القيام بتحقيقات إضافية للحصول على أدلة كافية وملائمة؛
- يجب على المدقق إبلاغ الإدارة عن عمليات الاحتيال التي تم تحديدها، وإلى السلطات المختصة.
- توثيق إجراءات التدقيق والأدلة التي تم جمعها المتعلقة بعمليات الاحتيال.

الفرع السادس: مراعاة النصوص التشريعية والتنظيمية عند تدقيق القوائم المالية (معيار التدقيق الدولي رقم 250)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 250 إلى مساعدة المدقق على تحديد وتقييم مخاطر عدم الامتثال إلى النصوص التشريعية والتنظيمية والتي قد يكون لها تأثير مهم على القوائم المالية المدققة.[1]

يجب على المدقق القيام بما يلي وفقا لهذا المعيار:[2]

أولا: تحديد النصوص التشريعية والتنظيمية ذات الصلة: يجب على المدقق تحديد النصوص التشريعية والتنظيمية التي لها تأثير محتمل على القوائم المالية المدققة، حيث يجب مراعاة القوانين اللوائح المحلية، الوطنية والدولية.

ثانيا: تقييم مخاطر عدم الامتثال: يجب على المدقق تقييم خطر عدم امتثال الشركة للنصوص التشريعية والتنظيمية ذات صلة، حيث يجب مراعاة طبيعة هذه الشركة، قطاع النشاط والرقابة الداخلية المعمول بها.

ثالثا: الحصول على أدلة التدقيق: يجب على المدقق أن يتحصل على أدلة التدقيق الكافية والملائمة التي تدعم استنتاجاته فيما يتعلق بعدم الامتثال، من خلال إجراء اختبارات الرقابة، الفحص التحليلي والأبحاث القانونية.

[1] Ibid, P 209.
[2] Ibid, PP 212-215.

رابعا: إبلاغ النتائج: يجب على المدقق إبلاغ الإدارة والمكلفين بالحوكمة بالنتائج المتعلقة بمخاطر عدم امتثال الشركة للنصوص التشريعية والتنظيمية، إذ يجب أن يتضمن هذا الإبلاغ وصفا وتقييما للمخاطر المحدّدة، إضافة إلى اقتراحات للتقليل من هذه المخاطر.

الفرع السابع: التواصل مع الأشخاص المكلفين بالحوكمة الشركة (معيار التدقيق رقم 260)

إن الهدف من هذا المعيار هو ضمان تواصل المدقق بشكل فعال مع المكلفين بالحوكمة، فيما يتعلق بالمسائل ذات أهمية التي تم تحديدها أثناء عملية التدقيق والتي تتعلق بمسؤوليتهم في مراقبة الشركة.[1]

هذا المعيار يفرض على المدقق إيصال المعلومات التالية إلى المكلفين بالحوكمة:[2]

- مسؤوليات المدقق فيما يتعلق بتدقيق القوائم المالية؛
- تخطيط وتوقيت عملية التدقيق؛
- استقلالية المدقق
- المسائل ذات التأثير الجوهري على القوائم المالية حسب تقدير المدقق؛
- يجب التواصل مع المكلفين بالحوكمة طوال فترة التدقيق، كما يجب على المدقق تكييف اتصالاته بما يتوافق مع احتياجا هؤلاء الأشخاص.

الفرع الثامن: الإبلاغ عن نقاط الضعف في الرقابة الداخلية للأشخاص المكلفين بحوكمة الشركة والإدارة (معيار التدقيق الدولي رقم 265)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 265 إلى ضمان تواصل المدقق بشكل فعال مع المكلفين بالحوكمة وبالإدارة فيما يتعلق بنقاط الضعف الجوهرية للرقابة الداخلية أثناء التدقيق، ليتم اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.[3]

هذا المعيار يفرض على المدقق إيصال المعلومات التالية إلى المكلفين بالحوكمة:[4]

- وصف كل ضعف جوهري في الرقابة الداخلية تم تحديده أثناء التدقيق؛

[1] Ibid, P 228.
[2] Ibid, PP 229-231.
[3] Ibid, P 254.
[4] Ibid, PP 255-256.

- الأثر المحتمل لضعف الرقابة الداخلية على القوائم المالية؛
- الإبلاغ عن نقاط الضعف الجوهرية في الرقابة الداخلية في وقت مناسب أثناء التدقيق، كما يجب على المدقق تكييف اتصالاته بما يتوافق مع احتياجات وفهم المكلفين بالحوكمة والإدارة.

المطلب الثالث: تقييم المخاطر والاستجابة لها

الفرع الأول: تخطيط تدقيق القوائم المالية (معيار التدقيق الدولي رقم 300)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 300 إلى ضمان التخطيط الفعال لمهمة التدقيق قصد الحصول على تأكيد معقول لخلو القوائم المالية من الأخطاء الجوهرية.[1]

أولا: العناصر المفتاحية للتخطيط: يجب أن تتخذ عملية التخطيط لتدقيق القوائم المالية العناصر التالية:[2]

أ- **فهم الشركة ومحيطها:** يجب على المدقق الحصول على فهم كافي حول الشركة ومحيطها لتحديد مخاطر الأخطاء الجوهرية المحتملة.

ب- **تحديد المخاطر:** يجب على المدقق تحديد مخاطر الأخطاء الجوهرية المحتملة على مستوى المنشأة وعلى مستوى المعاملات والحسابات.

ت- **تقييم المخاطر:** يجب على المدقق تقييم خطر اكتشاف الأخطاء الجوهرية.

ث- **الاستجابة للمخاطر:** يجب على المدقق الاستجابة للمخاطر قصد التخفيف من مخاطر التدقيق.

ج- **برنامج أعمال التدقيق:** يجب على المدقق إعداد برنامج تدقيق ملائم للحصول على تأكيد معقول بأن مخاطر الأخطاء الجوهرية قد تم تقييمها بشكل صحيح وأنه تم الاستجابة لهذه المخاطر.

ثانيا: اعتبارات إضافية لعمليات التدقيق الأولية: عند التخطيط لعملية التدقيق الأولية، يجب على المدقق مراعاة العناصر التالية:[3]

أ- **الحصول على فهم حول الشركة ومحيطها:** يجب على المدقق الحصول على فهم معمق حول الشركة ومحيطها مقارنة بالتدقيق المتكرر.

[1] Ibid, P 265.
[2] Ibid, PP 265-267.
[3] Ibid, P 273.

ب-تقيم الرقابة الداخلية: يجب على المدقق تقييم الرقابة الداخلية المتصلة بعملية التدقيق.

الفرع الثاني: تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية من خلال فهم الشركة ومحيطها (معيار التدقيق الدولي رقم 315)

يتمثل الهدف من معيار التدقيق الدولي رقم 315 في فهم الشركة ومحيطها قصد تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية.[1]

تتمثل متطلبات هذا المعيار فيما يلي:[2]

- تحديد المنشآت والأنشطة التشغيلية للشركة؛
- فهم أهداف واستراتيجيات الشركة؛
- تحديد مخاطر الأخطاء الجوهرية للشركة؛
- تقييم خطر الاحتيال؛
- فهم هيكل حوكمة الشركة؛
- تحديد المعاملات والأحداث المهمة التي وقعت أثناء فترة التدقيق.

كما يجب على المدقق توثيق فهمه للشركة ومحاطها، بما في ذلك المخاطر المحدّدة وإجراءات التدقيق المنفذة.[3]

الفرع الثالث: الأهمية النسبية أثناء تخطيط وتنفيذ التدقيق (معيار التدقيق الدولي رقم 320)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 320 إلى توجيه المدقق في تحديد عتبة الأهمية النسبية أثناء التخطيط لعملية التدقيق:[4]

أولا: العناصر الواجب مراعاتها أثناء تحديد الأهمية النسبية: تتأثر الأهمية النسبية بمختلف العوامل، منها:[5]

- حجم ودرجة تعقيد الشركة؛

[1] Ibid, P 279.
[2] Ibid, PP 280-281.
[3] Ibid, P 286.
[4] Ibid, P 333.
[5] Ibid, P 335.

- طبيعة أنشطة الشركة؛
- الوضع المالي للشركة؛
- تطلعات مستخدمي القوائم المالية.

ثانيا: متطلبات هذا المعيار: تتمثل متطلبات هذا المعيار فيما يلي:[1]

- تحديد عتبة التخطيط، والتي تتمثل في المبلغ الأولي الذي يحدّده المدقق أثناء التخطيط لعملية التدقيق، بهدف تحديد مخاطر الأخطاء الجوهرية وتوجيه أعمال التدقيق؛
- يجب على المدقق تحديد الأهمية النسبية عند وضع استراتيجية التدقيق، أي تحديد ما إذا الأخطاء أو التحريفات المتوصل إليها ذات أهمية، بمعنى قدرتها في التأثير على قرارات مستخدمي القوائم المالية. تتمثل عتبة التخطيط في المبلغ الأولي الذي يحدّده المدقق أثناء التخطيط لعملية التدقيق، بهدف تحديد مخاطر الأخطاء الجوهرية وتوجيه أعمال التدقيق.
- يجب على المدقق توثيق كل إجراءات التدقيق التي أدت إلى تحديد الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل.

الفرع الرابع: استجابات المدقق للمخاطر المقدرة (معيار التدقيق الدولي رقم 330)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 330 إلى توجيه المدقق فيما يلي:[2]

- تصميم وتنفيذ الاستجابات لمخاطر الأخطاء الجوهرية؛
- الحصول على أدلة التدقيق الكافية والملائمة؛

أولا: أنواع استجابات المدقق: يمكن تصنيف استجابات المدقق إلى صنفين، كما يلي:[3]

- **إجراءات التدقيق:** يقصد بها الإجراءات التي ينفذها المدقق للحصول على أدلة تدقيق.
- **اختبارات الرقابة:** يقصد بها إجراءات التدقيق التي تهدف إلى تقييم فعالية الرقابة الداخلية للشركة.

[1] Ibid, PP 334-335.
[2] Ibid, P 341.
[3] Ibid, PP 341,342.

ثانيا: العوامل الواجب مراعاتها عند تحديد استجابات المدقق: يجب على المدقق مراعاة عدة عوامل لتحديد الاستجابات الواجب تنفيذها، وهي كما يلي:[1]

- طبيعة وأهمية مخاطر الأخطاء الجوهرية؛
- موثوقية الرقابة الداخلية في الشركة؛
- مصادر أدلّة التدقيق المتاحة؛

ثالثا: توثيق استجابات المدقق: يجب على المدقق توثيق الاستجابات المنفذة، بما في ذلك إجراءات التدقيق واختبارات الرقابة المطبقة.[2]

الفرع الخامس: اعتبارات التدقيق المتعلقة بالشركة التي تستخدم شركة خدمية (معيار التدقيق الدولي رقم 402)

إن هدف معيار التدقيق الدولي رقم 402 هو معالجة التزامات مدقق الشركة في جمع أدلّة الإثبات الكافية والملائمة عندما تستعين هذه الشركة بشركة خدمية واحدة أو أكثر.[3]

تتمثل المتطلبات الأساسية الواجب على المدقق الالتزام فيما يلي:[4]

- تحديد منشآت الخدمات التي استعانت الشركة بخدماتها؛
- تقييم المخاطر المتعلقة بالاستعانة بالشركات الخدمية وتحديد إجراءات التدقيق الواجب تنفيذها للتقليل من هذه المخاطر؛
- جمع أدلة الإثبات حول فعالية الرقابة الداخلية للشركة الخدمية ذات الصلة بالتدقيق؛
- التواصل مع مدققي المنشأة الخدمية إذا توجب ذلك؛
- الأخذ بالاعتبار تقارير مدققي حسابات الشركة الخدمية في تقريره.

[1] Ibid, P 342-346.
[2] Ibid, P 346.
[3] Ibid, P 366.
[4] Ibid, PP 368-369.

الفرع السادس: تقييم الأخطاء التي تم تحديدها أثناء التدقيق (معيار التدقيق الدولي رقم 450)

يعالج معيار التدقيق الدولي رقم 450 مسؤولية المدقق في تقييم تأثير الأخطاء التي تم تحديدها أثناء تدقيق القوائم المالية.[1]

كما يجب على المدقق وفق هذا المعيار أن يلتزم بالمتطلبات الأساسية التالية:[2]

- تحديد الأخطاء أثناء عملية التدقيق؛
- تقييم أهمية كل خطأ؛
- جمع أدلة إثبات إضافية إذا توجب ذلك؛
- تحديد ما إذا كان الخطأ قابل للتصحيح من طرف الإدارة؛
- التواصل مع الإدارة فيما يتعلق بالأخطاء التي تم تحديدها؛
- توثيق أعمال تقييم الأخطاء.

المطلب الرابع: أدلة التدقيق

الفرع الأول: أدلة التدقيق (معيار التدقيق الدولي رقم 500)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 500 إلى معالجة أدلة الإثبات في إطار تدقيق القوائم المالية، من خلال تحديد واجبات المدقق في تصميم وتنفيذ إجراءات التدقيق قصد جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة التي تساعد في استخلاص استنتاجات معقولة والتي من خلال يبدي رأيه.[3]

تتمثل المتطلبات الأساسية الواجب الالتزام بها وفق هذا المعيار فيما يلي:[4]

- تحديد طبيعة وتوقيت إجراءات التدقيق الواجب تنفيذها لجمع أدآة الإثبات الكافية والملائمة؛
- جمع أدلة الإثبات المناسبة والموثوقة بالاعتماد على إجراءات تدقيق مختلفة كالفحص المادي، التوثيق، الملاحظة، الإجراءات التحليلية، التأكيدات الخارجية، الاستفسارات؛
- توثيق أدلّة الإثبات المتحصل عليها والاستنتاجات المستخلصة من هذه الأدلّة.

[1] Ibid, P 387.
[2] Ibid, PP 388-389.
[3] Ibid, P 400.
[4] Ibid, PP 401-402.

الفرع الثاني: أدلة الإثبات –اعتبارات مخصصة للعناصر المختارة (معيار التدقيق الدولي رقم 501)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 501 إلى تقديم إرشادات إضافية للمدقق عند جمع أدلى الإثبات في إطار تدقيق القوائم المالية، كما إنه يعالج أسئلة معينة قد تنشأ أثناء التدقيق، نذكر منها:[1]

- وجود المخزون وحالته؛
- اكتمال الدعاوى والمطالبات لتي تخضع لها اشركة؛
- العرض والإفصاح عن المعلومات القطاعية بما يتوافق مع إطار إعداد التقارير المالية المعمول به.

كما يعرض هذا المعيار المتطلبات الأساسية الواجب اتباعها، وهي كما يلي:[2]

- الحضور إلى الجرد الفعلي للمخزونات؛
- تقييم الإجراءات التي تتبعها الإدارة عند تسجيل ومراقبة الجرد الفعلي للمخزونات؛
- فحص المخزونات؛
- إجراء اختبارات عد المخزونات؛
- التأكد من اكتمال الدعاوى والمطالبات التي تخضع لها الشركة؛
- فهم الأساليب التي تتبعها الإدارة في الإفصاح عن المعلومات القطاعية.

الفرع الثالث: التأكيدات الخارجية (معيار التدقيق الدولي رقم 505)

الاستعمال الأساسي للتأكيدات الخارجية وفقا لمعيار التدقيق الدولي رقم 505 هو الحصول على أدلة إثبات الكافية والملائمة المتعلقة بالمعلومات المفصح عنها في القوائم المالية.[3]

يجب على المدقق تحديد ما إذا كان الحصول على التأكيدات الخارجية ضروريا ومناسبا لكل عنصر من عناصر القوائم المالية، إذا كان الأمر كذلك، يجب على المدقق تحديد الأطراف المناسبة

[1] Ibid, P 422.
[2] Ibid, PP 425-430.
[3] Ibid, P 434.

التي ينبغي إرسال طلبات التأكيدات، كما ينبغي تصميم طلبات التأكيد بشكل ملائم بغرض جمع أدلة الإثبات.[1]

كما يجب على المدقق تقييم الردود على طلبات التأكيد مع مراعاة ما يلي:[2]

- ملاءمة الأجوبة؛
- الأجوبة المتحصل عليها غير ملائمة؛
- عدم تلقي أجوبة؛
- الاستثناءات والقيود الظاهرة في الأجوبة.

الفرع الرابع: الأرصدة الافتتاحية (معيار التدقيق الدولي رقم 510)

يعالج معيار التدقيق الدولي رقم 510 مسؤولية المدقق فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية.[3]

يجب على المدقق الالتزام بالمتطلبات التالية:[4]

- قراءة القوائم المالية الأخيرة؛
- تنفيذ إجراءات التدقيق اللازمة لجمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة حول الأرصدة الافتتاحية؛
- تقييم صحة واتساق الأرصدة الافتتاحية مع المعلومات المتاحة؛
- تقييم اتساق السياسات المحاسبية المتعلقة بالأرصدة الافتتاحية.

الفرع الخامس: الإجراءات التحليلية (معيار التدقيق الدولي رقم 520)

يعالج التدقيق الدولي رقم 520 الإجراءات التحليلية الواجب استعمالها في إطار تدقيق القوائم المالية، تتطلب الإجراءات التحليلية تحليل المعلومات المالية وغير المالية، قصد تحديد المخاطر المحتملة التي تتطلب تحقيقات إضافية.[5]

[1] Ibid, P 435.
[2] Ibid, P 442.
[3] Ibid, P 444.
[4] Ibid. PP 445-446.
[5] Ibid, P 457.

تتمثل الواجبات الملزم أن يلتزم بها المدقق وفقا لهذا المعيار فيما يلي:[1]

- تنفيذ إجراءات تحليلية طوال فترة التدقيق؛
- استخدام الإجراءات التحليلية لغرض جمع أدلة الإثبات المتعلقة بتقييم مدى اتساق القوائم المالية؛
- تقييم ملائمة وموثوقية المعلومات المستخدمة في الإجراءات التحليلية؛
- توثيق الإجراءات التحليلية المنفذة والنتائج المتحصل عليها.

الفرع السادس: السبر في التدقيق (معيار التدقيق الدولي رقم 530)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 530 إلى تقديم توجيهات للمدقق في تصميم، اختيار وتنفيذ السبر في التدقيق بغرض جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لدعم رأيه فيما يخص تدقيق القوائم المالية.[2]

يجب على المدقق احترام جملة من المفاتيح الأساسية عند الاعتماد على السبر في التدقيق وفقا للمعيار 530، وهي كما يلي:[3]

أ- **تحديد أهداف السبر:** يجب على المدقق تحديد أهداف السبر قبل اختيار العينة وتنفيذ إجراءات التدقيق.

ب-**تحديد عينة ممثلة:** يجب أن يتم اختيار عينة ممثلة للمجتمع الذي تم سحبها منه.

ت-**تنفيذ إجراءات التدقيق الملائمة:** يجب أن تكون إجراءات التدقيق المنفذة على العينة ملائمة لتحقيق أهداف السبر.

ث-**تقييم نتائج السبر:** يجب على المدقق تقييم نتائج السبر مع مراعاة حجم العينة، خطر التدقيق والعوامل الأخرى ذات صلة.

الفرع السابع: تدقيق التقديرات المحاسبية والإفصاحات ذات علاقة بها (معيار التدقيق الدولي رقم 540)

يهدف معيار التدقيق الدولي قم 540 إلى تقديم إرشادات للمدقق فيما يتعلق بتدقيق التقديرات المحاسبية، قصد الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة، من خلال تقييم ملائمة التقديرات المحاسبية

[1] Ibid, PP 457-458.
[2] Ibid, P 466.
[3] Ibid, PP 467-468.

وما إذا تم إعدادها وفقا للمبادئ المحاسبية المعمول بها، وتحديد ما إذا كانت المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية كاملة ومفصح عنها بشكل صحيح.[1]

أولا: المبادئ الأساسية: يقترح معيار التدقيق الدولي رقم 540 عدة مبادئ أساسية التي من الواجب على المدقق احترامها أثناء تدقيق التقديرات المحاسبية، وهي كما يلي:[2]

أ- **تحديد التقديرات المحاسبية المهمة:** يجب على المدقق تحديد التقديرات المحاسبية التي قد تسبب خطر حدوث أخطاء جوهرية في القوائم المالية.

ب-**تقييم معقولية التقديرات المحاسبية:** يجب على المدقق تقييم معقولية التقديرات المحاسبية، من خلال معالجة أدلة الإثبات التي تم جمعها أثناء تنفيذ إجراءات التدقيق.

ت-**اختبار الرقابة ذات صلة:** يجب على المدقق اختبار الرقابة ذات صلة بالاعتراف بالتقديرات المحاسبية.

ث-**جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة:** يجب على المدقق جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتأسيس رأيه حول التقديرات المحاسبية.

ثانيا: متطلبات إضافية: يفرض معيار التدقيق الدولي رقم 540 متطلبات إضافية على المدقق فيما يتعلق بتوثيق إجراءات تدقيق التقديرات المحاسبية، إبلاغ نتائج التدقيق إلى الإدارة وإلى الأطراف ذات المصلحة الآخرين، والاحتفاظ بملفات العمل.[3]

الفرع الثامن: الأطراف ذات العلاقة (معيار التدقيق الدولي رقم 550)

يعالج معيار التدقيق الدولي رقم 550 الأطراف ذات العلاقة والمعاملات بين الأطراف ذات العلاقة في إطار تدقيق القوائم المالية.[4]

أولا: المبادئ الأساسية: يجب على المدقق احترام عدة مبادئ أساسية عند تدقيق الأطراف ذات العلاقة، وهي كما يلي:[5]

أ- **تحديد الأطراف ذات صلة:** يجب على المدقق تحديد الأطراف ذات علاقة بالشركة محل التدقيق؛

[1] Ibid, P 483.
[2] Ibid, PP 486-494.
[3] Ibid, P 495.
[4] Ibid, P 553.
[5] Ibid, PP 556-560.

ب-**تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية:** يجب على المدقق تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية الناشئة عن العلاقات والمعاملات بين الأطراف ذات العلاقة؛

ت-**تنفيذ إجراءات تدقيق كافية:** يجب على المدقق تنفيذ إجراءات تدقيق كافية للاستجابة للمخاطر التي تقييمها؛

ث-**جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة:** يجب على المدقق جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتأسيس رأيه حول الأطراف ذات العلاقة.

ثانيا: متطلبات إضافية: يفرض معيار التدقيق الدولي رقم 550 متطلبات إضافية على المدقق فيما يتعلق بتوثيق إجراءات تدقيق الأطراف ذات العلاقة، إبلاغ نتائج التدقيق إلى الإدارة وإلى الأطراف ذات المصلحة الآخرين، والاحتفاظ بملفات العمل.[1]

الفرع التاسع: الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية (معيار التدقيق الدولي رقم 560)

يعالج معيار التدقيق الدولي رقم 560 الأحداث اللاحقة المهمة التي تقع بين تاريخ إعداد القوائم وتاريخ تأسيس تقرير المدقق.[2]

يجب على المدقق احترام جملة من المبادئ الأساسية أثناء تدقيق الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية، وهي كما يلي:[3]

أ- **الحصول على معلومات حول الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية:** يجب على المدقق الحصول على معلومات حول الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية من الإدارة، الموظفين والمصادر الأخرى ذات علاقة.

ب-**تقييم التأثير المحتمل للأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية:** يجب على المدقق تقييم التأثير المحتمل للأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية على المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية.

ت-**جمع أدلة الإثبات الحافية والملائمة:** يجب على المدقق جمع أدلة الإثبات الحافية والملائمة فيما يتعلق بالأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية.

[1] Ibid, P 560.
[2] Ibid, P 579.
[3] Ibid, PP 580-583.

ث-**إبلاغ المعلومات المتعلقة بالأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية:** يجب على المدقق إبلاغ المتعلقة بالأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية للجهات المناسبة.

الفرع العاشر: استمرارية الاستغلال (معيار التدقيق الدولي رقم 570)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 570 إلى توضيح تدقيق القوائم المالية فيما يتعلق بفرضية استمرارية الاستغلال.[1]

أولا: المبادئ الأساسية: يحدد هذا المعيار جملة من المبادئ الأساسية التي يجب على المدقق احترامها أثناء تقييم فرضية استمرارية الاستغلال، وهي كالآتي:[2]

أ- **فهم فرضية استمرارية الاستغلال:** يجب على المدقق فهم فرضية استمرارية الاستغلال وتأثيرها على القوائم المالية.

ب-**تحديد مؤشرات الصعوبات المالية:** يجب على المدقق تحديد مؤشرات الصعوبات المالية التي تؤثر على استمرارية استغلال الشركة.

ت-**الحصول على معلومات من الإدارة:** يجب على المدقق على معلومات من الإدارة فيما يتعلق بخططها لمواجهة الصعوبات المالية التي تم تحديدها.

ث-**تقييم خطط الإدارة:** يجب على تقييم واقعية خطط الإدارة، وأن هذه الخطط تسمح للشركة باستمرارية استغلالها.

ج- **جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة:** يجب على المدقق جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتأسيس رأيه حول فرضية استمرارية استغلال الشركة.

ثانيا: متطلبات إضافية: يفرض معيار التدقيق الدولي رقم 570 متطلبات إضافية على المدقق فيما يتعلق بتوثيق إجراءات تدقيق فرضية استمرارية استغلال الشركة، إبلاغ نتائج التدقيق إلى الإدارة وإلى الأطراف ذات المصلحة الآخرين، والاحتفاظ بملفات العمل.[3]

[1] Ibid, P 592.
[2] Ibid, PP 593-597.
[3] Ibid, P 598.

الفرع الحادي عشر: التصريحات الكتابية (معيار التدقيق الدولي رقم 580)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 580 إلى ما يلي:[1]

- تقديم إرشادات حول استخدام التصريحات الكتابية كوسيلة تدقيق؛
- تنفيذ إجراءات تقييم وتوثيق التصريحات الكتابية؛
- تحديد الإجراءات الواجب اتخاذها إذا رفضت الإدارة تقديم تصريحات كتابية المناسبة.

كما يجب على المدقق الالتزام بالمبادئ الأساسية التالية عند استخدام التصريحات الكتابية:[2]

- الحصول على تصريحات كتابية بشأن المسائل التي يوجد بشأنها خطر عدم الالتزام بالمبادئ المحاسبية المعمول بها؛
- الحصول على التصريحات الكتابية من الإدارة، أو من الأشخاص المكلفين بحوكمة الشركة؛
- تقييم مدى اكتمال وموثوقية التصريحات الكتابية المتحصل عليها؛
- في حالة وجود شك حول موثوقية التصريحات الكتابية، يجب على المدقق تنفيذ إجراءات تدقيق إضافيةّ؛
- إذا رفضت الإدارة تقديم تصريحات كتابية مناسبة، يجب على المدقق في هذه الحالة النظر في تأثير هذا الرفض على رأيه.

المطلب الخامس: استخدام أعمال الغير

الفرع الأول: اعتبارات خاصة – تدقيق القوائم المالية للمجمع بما في ذلك أعمال مدققي حسابات مكوّنات المجمع (معيار التدقيق الدولي 600)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 600 إلى ما يلي:[3]

- تحديد الإجراءات والمبادئ الأساسية الواجب تنفيذها من طرف المدقق عند الاستعانة بأعمال مدققي مكوّنات المجمع؛

[1] Ibid, PP 620-621.
[2] Ibid, PP 621-623.
[3] https://www.iaasb.org/publications/international-standard-auditing-600-revised-special-considerations-audits-group-financial-statements, 25/01/2024.

- تحديد كيفية تطبيق هذه الإجراءات والمبادئ.

كما تتمثل المتطلبات الأساسية الواجب الالتزام فيما يلي:[1]

- يجب على المدقق الحصول على فهم كافي للرقابة الداخلية للمجمع وإجراءات التدقيق لمدققي مكوّنات المجمع؛
- يجب على المدقق تقييم كفاءة واستقلالية مدققي حسابات مكوّنات المجمع؛
- يجب على المدقق تنفيذ إجراءات تدقيق حول أعمال مدققي مكوّنات المجمع للحصول على تأكيد معقول فيما يتعلق بموثوقيتهم؛
- يجب على المدقق التواصل مع مدققي مكوّنات المجمع فيما يتعلق بالمسائل المهمة التي تم تحديدها أثناء التدقيق؛
- يجب على المدقق توثيق الإجراءات التي نفذها والاستنتاجات التي توصل إليها.

الفرع الثاني: استخدام أعمال المدققين الداخليين (معيار التدقيق الدولي رقم 610)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 610 إلى ما يلي:[2]

- تحديد الإجراءات والمبادئ الأساسية الواجب تنفيذها من طرف المدقق الخارجي عند الاستعانة أعمال المدققين الداخليين.
- تحديد كيفية تطبيق هذه الإجراءات والمبادئ.

كما تتمثل المتطلبات الأساسية الواجب الالتزام فيما يلي:[3]

- يجب على المدقق الخارجي تقييم كفاءة واستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي؛
- يجب على المدقق الخارجي فهم الأعمال المنجزة من طرف المدققين الداخليين وإجراءات التدقيق التي تم تنفيذها؛
- يجب على المدقق الخارجي تقييم مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لأعمال التدقيق الخاصة به؛

[1] Ibid.
[2] International Auditing and Assurance Standards Board, Op-Cit, P 686.
[3] Ibid, PP 687-690.

- يجب على المدقق الخارجي تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية على المجالات التي تثير لديه شكوك حول أعمال المدققين الداخليين؛
- يجب على المدقق الخارجي توثيق الإجراءات التي نفذها والاستنتاجات التي توصل إليها.

الفرع الثالث: استخدام أعمال خبير تم تعيينه من طرف المدقق (معيار التدقيق الدولي رقم 620)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 620 إلى ما يلي:[1]

- تحديد الإجراءات والمبادئ الأساسية الواجب تنفيذها من طرف المدقق عند الاستعانة بأعمال خبير.
- تحديد كيفية تطبيق هذه الإجراءات والمبادئ.

كما تتمثل المتطلبات الأساسية الواجب الالتزام فيما يلي:[2]

- يجب على المدقق تقييم ما إذا كانت كفاءة واستقلالية الخبير ملائمة؛
- يجب على المدقق فهم الأعمال الواجب نجازها من طرف الخبير والإجراءات الواجب تنفيذها؛
- يجب على المدقق تقييم ملائمة وموثوقية أعمال الخبير؛
- يجب على المدقق تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية على المجالات التي تثير لديه شكوك حول أعمال الخبير؛
- يجب على المدقق توثيق الإجراءات التي نفذها والاستنتاجات التي توصل إليها.

المطلب السادس: استنتاجات وتقارير التدقيق

الفرع الأول: تأسيس الرأي والتقرير على القوائم المالية (معيار التدقيق الدولي رقم 700)

يوضح معيار التدقيق الدولي رقم 700 مسؤولية المدقق في إبداء رأي حول القوائم المالية ومحتوى وشكل تقرير التدقيق المترتب عنه.[3]

[1] Ibid, P 707.
[2] Ibid, PP 708-710.
[3] Ibid, P 728.

كما يجب على المدقق الالتزام بالمبدئ الأساسية التالية:[1]

- يجب على المدقق جمع أدلة الإثبات الملائمة والكافية لدعم رأيه حول القوائم المالية؛
- يجب أن يكون تقرير التدقيق واضح، موجزا وغني بالمعلومات؛
- يجب أن يضمن تقرير المدقق رأي غير معدّل، معدّل أو عدم إبداء رأي.

أولا: الرأي غير المعدّل: الرأي غير المعدّل هو اقتناع المدقق من كل النواحي الجوهرية، أن القوائم المالية قد تم إعدادها وفقا للمرجع المحاسبي المعمول به، كما أنها تعطي صورة صادقة على الوضع المالي، النتيجة المالية والتدفقات النقدية للشركة.[2]

ثانيا: الرأي المعدّل: الرأي المعدّل هو أن المدقق قد جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة التي من خلالها استنتج أن القوائم المالية لا تظهر بصورة عادلة عن الوضع المالي، النتيجة المالية والتدفقات النقدية للشركة في واحدة أو أكثر من النواحي الجوهرية، وهذا وفقا للمرجع المحاسبي المعمول به.[3]

ثالثا: عدم إبداء رأي: يرفض المدقق إبداء رأي حول القوائم المالية، في حالة عدم تمكنه من الحصول على أدلة الإثبات الملائمة والكافية لتأسيس رأيه.[4]

الفرع الثاني: أمور التدقيق الرئيسة (معيار التدقيق الدولي رقم 701)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 701 إلى تحديد مسؤولية المدقق في الإبلاغ عن أمور التدقيق الرئيسة في تقرير التدقيق، وينطبق هذا على تدقيق القوائم المالية للشركات المدرجة في البورصة.[5]

تتمثل المبادئ الأساسية الواجب الالتزام بها فيما يلي:[6]

- يجب على المدقق تحديد وإبلاغ أمور التدقيق الرئيسة في تقرير التدقيق؛
- أمور التدقيق الرئيسة هي المسائل التي من المرجح أن تؤثر على رأي المدقق حول القوائم المالية بحسب الحكم المهني للمدقق؛
- يجب أن يصف تقرير التدقيق أمور التدقيق الرئيسة، ويشرح سبب أهميتها؛

[1] Ibid, PP 729-731.
[2] Ibid, P 731.
[3] Ibid, P 731.
[4] Ibid, P 731.
[5] Ibid, P 780.
[6] Ibid, PP 781-783.

- إبلاغ الإدارة أو المسؤولين عن حوكمة الكيان عن أمور التدقيق الرئيسة التي تم تحديدها؛
- يجب على المدقق توثيق أمور التدقيق الرئيسة التي تم تحديدها أثناء القيام بمهامه.

الفرع الثالث: التعديلات على الرأي في تقرير مدقق الحسابات الخارجي (معيار التدقيق الدولي رقم 705)

يعالج معيار التدقيق الدولي رقم 705 التعبير عن الرأي المعدّل في تقرير التدقيق.[1]

أولا: المبادئ الأساسية: تتمثل المبادئ الأساسية الواجب الالتزام بها فيما يلي:[2]

- يجب على المدقق التعبير عن الرأي المعدّل عندما يستحيل عليه جمع أدلّة الإثبات الملائمة والكافية لتأسيس رأيه حول القوائم المالية، أو عند وجود تحفظات مهمة فيما يتعلق بتطبيق المبادئ المحاسبية أو الإفصاح عن المعلومات في القوائم المالية؛
- يجب أن يتضمن تقرير التدقيق وصفا لطبيعة التعديل وتأثيره على القوائم المالية.

ثانيا: أنواع الآراء المعدّلة: تتمثل أنواع الآراء المعدّلة فيما يلي:[3]

أ- **الرأي المتحفظ:** يعبر المدقق عن رأي متحفظ عندما يتحصل على أدلة الإثبات الملائمة والكافية التي تثبت أن القوائم المالية تعطي صورة صادقة عن الوضع المالي، النتيجة المالية والتدفقات النقدية للشركة، باستثناء بعض المسائل المحددة.

ب-**الرأي السلبي:** يعبر المدقق عن الرأي السلبي عندما يستخلص أن القوائم المالية لا تعطي صورة صادقة عن الوضع المالي، النتيجة المالية والتدفقات النقدية للشركة.

ت-**عدم إبداء رأي:** يرفض المدقق إبداء رأيه عندما لا يستطيع جمع أدلة الإثبات الملائمة والكافية لتأسيس رأيا حول القوائم المالية.

[1] Ibid, P 804.
[2] Ibid, P 805.
[3] Ibid, P 805-806.

الفرع الرابع: فقرات التأكيد وفقرات الأمور الأخرى في تقرير المدقق الخارجي (معيار التدقيق الدولي رقم 706)

يهتم معيار التدقيق الدولي رقم 706 بفقرات التأكيد والأمور الأخرى في تقرير المدقق الخارجي، كما يطبق هذا المعيار على كل عمليات تدقيق القوائم المالية، حيث يهدف المدقق من خلال هذا المعيار إلى لفت انتباه المستخدمين، من خلال التواصل الإضافي الواضح في تقرير المدقق إذا تطلب الامر ذلك.[1]

تتمثل المبادئ الأساسية الواجب الالتزام بها فيما يلي:[2]

- يجب على المدقق إضافة فقرة الملاحظات في تقريره في حالة وجود معلومات غير مرتبطة مباشرة بالرأي حول القوائم المالية؛
- يمكن أن تتضمن فقرة الملاحظات شكوك معتبرة تتعلق بنزاع قضائي جاري مهم، صفقة مهمة تمت في نهاية السنة المالية؛
- كما يمكن إضافة أمور أخرى في تقرير التدقيق مثل المعلومات حول مسؤوليات الإدارة فيما يتعلق بحوكمة المنشآت والرقابة الداخلية؛
- إبلاغ المكلفين بالحوكمة عن الأمور الأخرى التي تمت إضافتها في تقرير المدقق.

الفرع الخامس: المعلومات المقارنة – الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة (معيار التدقيق الدولي رقم 710)

يهتم معيار التدقيق الدولي رقم 710 بمسؤولية المدقق فيما يتعلق بالمعلومات المقارنة الظاهرة على القوائم المالية وتقرير التدقيق الناتج عنها[3].

أولا: المبادئ الأساسية: تتمثل المبادئ الأساسية لهذا المعيار فيما يلي:[4]

- يجب على المدقق تحديد ما إذا تم عرض المعلومات المقارنة وفقا للمرجع المحاسبي المعمول به؛

[1] Ibid, P 836.
[2] Ibid, PP 838-843.
[3] Ibid, P 854.
[4] Ibid, PP 855-858.

- يجب على المدقق قراءة المعلومات المقارنة مع القوائم المالية الموافقة لها، ليتم تنفيذ إجراءات تدقيق لجمع أدلة الإثبات ملائمة وكافية تثبت دقة هذه المعلومات؛
- يجب أن يتضمن تقرير التدقيق وصفا لإجراءات التدقيق التي تم تنفيذها على المعلومات المقارنة والاستنتاجات المستخلصة.

ثانيا: أنواع المعلومات المقارنة: تتمثل أنواع المعلومات المقارنة فيما يلي:[1]

أ- **الأرقام المقابلة:** هي الأرقام والمعلومات الأخرى التي تم عرضها في القوائم المالية للفترة الحالية وفي القوائم المالية السابقة المقابلة لها.

ب-القوائم المالية المقارنة: هي عرض القوائم المالية للفترة الحالية والفترة السابقة المقابلة لها جنبا إلى جنب.

الفرع السادس: مسؤوليات المدقق حول المعلومات الأخرى (معيار التدقيق الدولي رقم 720)

يوضح معيار التدقيق الدولي رقم 720 مسؤولية المدقق فيما يتعلق بالمعلومات المالية أو غير المالية الأخرى المفصح عنها في التقارير التي تحتوي القوائم المالية.[2]

تتمثل المبادئ الأساسية لهذا المعيار فيما يلي:[3]

- يجب على المدقق قراءة المعلومات الأخرى المفصح عنها في التقارير التي تحتوي القوائم المالية المدقّقة، وتحديد مدى تعارضها مع القوائم المالية المدقّقة؛
- في حالة تحديد تعرض جوهري، يجب على المدقق تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية للحصول على أدلة الإثبات الكافية والملائمة؛
- يجب أن يحتوي تقرير المدقق وصفا لإجراءات التدقيق التي تم تنفيذها على المعلومات الأخرى والاستنتاجات المستخلصة.

[1] Ibid, P 855.
[2] Ibid, P 876.
[3] Ibid, PP 876-881.

المطلب السابع: مجالات متخصّصة

الفرع الأول: اعتبارات خاصة– عمليات تدقيق قوائم مالية منجزة وفقا لمرجع محاسبي محدد (معيار التدقيق الدولي رقم 800)

يهتم معيار التدقيق الدولي رقم 800 الاعتبارات الخاصة المطبقة على القوائم المالية المنجزة وفقا لمراجع محاسبية محددة، حيث ينطبق على تدقيق القوائم المالية المنجزة وفق المرجع المحاسبي غير المرجع المحاسبي الدولي (IFRS).[1]

تتمثل المبادئ الأساسية لهذا المعيار فيما يلي:[2]

- يجب أن تكون لدى المدقق معرفة كافية حول المرجع المحاسبي المستخدم؛
- يجب على المدقق تحديد ما إذا كان المرجع المحاسبي المستخدم مقبولا؛
- يجب على المدقق تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية لمعالجة المخاطر المتعلقة بالمرجع المحاسبي المستخدم.

الفرع الثاني: اعتبارات خاصة– عمليات تدقيق قائمة مالية واحدة وعناصر، حسابات أو بنود محدّدة لقائمة مالية (معيار التدقيق الدولي رقم 805)

يهتم هذا المعيار بتدقيق قائمة مالية واحدة أو عناصر محددة من القوائم المالية، حيث يهدف المدقق من خلال هذا المعيار إلى الحصول على تأكيد معقول حول مطابقة العناصر محل التدقيق مع المعايير المعمول بها.[3]

تتمثل متطلبات هذا المعيار فيما يلي:[4]

- تحديد ما إذا كان المرجع المحاسبي المطبّق مقبولا؛
- في حالة اكتشاف أخطاء جوهرية عند تدقيق عناصر محددة من القوائم المالية، يمكن أن يكون رأي المدقق مختلف عن الرأي الذي أسسه حول مجمل القوائم المالية؛

[1] Ibid, P 922.
[2] Ibid, PP 923-924.
[3] Ibid, P 946.
[4] Ibid, PP 947-950.

- يجب أن يشير المدقق في تقرير التدقيق على أن التقرير مخصص للعناصر المحدّدة فقط وليس لجمل القوائم المالية.

الفرع الثالث: ارتباطات اعداد تقرير عن القوائم المالية الملخصة (معيار التدقيق الدولي رقم 810)

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم 810 إلى تحديد مسؤوليات المدقق فيما يتعلق بالقوائم المالية الملخصة المستخرجة من القوائم المالية التي تم تدقيقها وفقا لمعايير التدقيق الدولية.[1]

ثانيا: مفهوم القوائم المالية الملخصة: القوائم المالية الملخصة هي قوائم مالية تتضمن معلومات مالية مختصرة مستمدة من القوائم المالية الكاملة، والتي يتم اعدادها للمستخدمين الذين لا يحتاجون إلى جميع المعلومات المالية المفصلة المفصح عنها في القوائم المالية.[2]

أولا: المبادئ الأساسية: تتمثل المبادئ الأساسية فيما يلي:[3]

- يجب على المدقق قراءة القوائم المالية الملخصة مع القوائم المالية المقابلة لها، وتنفيذ إجراءات التدقيق لجمع أدلة الإثبات الملائمة والكافية لتأسيسٍ رأيا حول دقتها؛
- يجب أن يتضمن تقرير التدقيق وصفا لإجراءات التدقيق التي تم تنفيذها على القوائم المالية الملخصة والاستنتاجات المستخلصة.

المبحث الثالث: معايير التدقيق الجزائرية

سيتم في هذا المبحث التطرق إلى معايير التدقيق الجزائرية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، ومقارنتها مع نظيرتها الدولية.

المطلب الأول: المجلس الوطني للمحاسبة (CNC)

يعتبر المجلس الوطني الهيئة المشرفة على تنظيم مهنتي المحاسبة والتدقيق في الجزائر، تم إنشاؤه في مارس 1998، حيث كان الهدف من إنشائه التنسيق بين البحوث والتوحيد المحاسبي والتطبيقات

[1] Ibid, P 975.
[2] Ibid, PP 975-976.
[3] Ibid, PP 976-978.

ذات صلة بها، التعامل مع المسائل المتعلقة بالتوحيد المحاسبي وتطبيق المعايير، كما يمكن استشارته من قبل لجان المنتخبة، المنظمات، الشركات والأشخاص المهتمة بأعماله.[1]

كما تتمثل نشاطات المجلس الوطني للمحاسبة فيما يلي:[2]

- توصلت الجلسة العامة الأولى للمجلس والتي كان الهدف منها مراجعة المخطط المحاسبي الوطني إلى إعداد ووضع مشروع قانون أولي يتعلق بالنظام المحاسبي المالي، كما تم إعداد مشروع قانون يتعلق بالمهن المتعلقة بالمحاسبة؛
- العمل على مراجعة القانون رقم 91 المنظم لمهن المحاسبة (الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد) الذي أظهر محدوديته، أدى هذا العمل إلى إعداد مشروع قانون يتعلق بالمهن المتعلقة بالمحاسبة؛
- تلقى المجلس بعض الطلبات المتعلقة بالقانون، التكنولوجيا والمعايير، تم وفحص هذه الطلبات وأعطيت أربعة أراء من أصل سبع طلبات؛
- إعداد برنامج تدريب لممارسي مهنة المحاسبة للتطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي.

المطلب الثاني: المبادئ العامة والمسؤوليات وفق معايير التدقيق الجزائرية

يتم عرض من خلال هذا المطلب ملخص لأهم ماورد في كل معيار من معايير التدقيق الجزائرية الصادرة، كما يتم مقارنة كل معيار مع ما ورد في نظيره الدولي كما يلي:[3]

- استخدام مقياس ليكارت الخماسي من خلال التعبير عن الأوزان وفق (5= تطابق تام، 4= تطابق شبه تام، 3= تطابق جزئي، 2= تطابق ضعيف، 1= لا يوجد تطابق)؛
- تتم المقارنة بواسطة حساب المتوسط الحسابي من خلال حساب طول الفترة بتقسيم 4 على 5، ويمثل العدد 4 عدد المسافات (المسافة الأولى = من1 إلى2، المسافة الثانية = من 2 إلى 3، المسافة الثالثة = من 3 إلى 4، المسافة الرابعة = من 4 إلى 5)، كما يمثل العدد 5 عدد الاختيارات، عند قسمة 4 على 5 ينتج طول الفترة والذي يساوي 0.8؛

[1] http://www.cnc.dz/presentation.asp 22/08/2022
[2] http://www.cnc.dz/activite.asp 22/08/2022
[3] عبد القادر قادري، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية في كيفية إعداد تقرير التدقيق، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، العدد 02، ماي 2016، ص65.

نتائج المتوسط الحسابي تمثل ما يلي:[1]

- من 1 إلى 1.8 = لا يوجد تطابق؛
- أكبر من 1.8 إلى 2.6 = تطابق ضعيف؛
- أكبر من 2.6 إلى 3.4 = تطابق جزئي؛
- أكبر من 3.4 إلى 4.2 = تطابق شيه تام؛
- أكبر من 4.2 إلى 5 = تطابق تام.

الفرع الأول: اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق (معيار التدقيق الجزائري رقم 210)

يتعلق معيار التدقيق الجزائري رقم 210 بالأحكام المتفق عليها بين المدقق والإدارة قبل القيام بمهمة التدقيق، إذ تسمح بتحديد مسؤولية كل طرف أثناء القيام بعملية التدقيق، يمكن تلخيص أهم ما جاء في هذا المعيار في عدة عناصر تتمثل في:[2]

- مجال تطبيق المعيار، والذي يتمثل في واجبات المدقق في الاتفاق مع الإدارة حول مهام تدقيق الكشوف المالية كلية كانت أم جزئية.
- أهداف المدقق طبقا لهذا المعيار؛
- الشروط المسبقة لعملية التدقيق.

تتمثل أهداف المدقق حول أحكام مهمة التدقيق فيما يلي:[3]

- يشترط في قبول مهمة التدقيق توفر الشروط المتفق عليها بين المدقق والإدارة، مع ضمان احترام الإدارة للشروط المسبقة للتدقيق؛
- يجب أن يطلب المدقق من الإدارة تأكيد الموافقة على أحكام مهمة التدقيق في رسالة المهمة.

قبل قيام المدقق بمهمة التدقيق، عليه أن يتحقق من توفر الشروط المسبقة لعملية التدقيق والتي تتمثل فيما يلي:[4]

---

[1] المرجع نفسه، ص 66.

[2] Décision No 02, Portant Normes Algériennes d'Audit, Du 04 Février 2016, Ministère des Finances, Algérie, P 33.

[3] Ibid, P 34.

[4] Ibid, PP 34-35.

- المرجع المحاسبي المطبق المعتمد عليه في إعداد الكشوف المالية مقبول؛
- اعتراف الإدارة وإدراكها أنها مسؤولية عن مصداقية إعداد وعرض الكشوف المالية؛
- يجب على الإدارة أن تعتبر من الضروري وضع نظام رقابة داخلية فعال؛
- لا يتم وضع قيود من طرف الإدارة التي تمنع المدقق من القيام بفحوص والمراقبات الضرورية للقيام بمهمته.

كما أوضح المعيار سبب رفض المهمة من طرف المدقق، وهذا في حالة عدم قدرة المدقق على تقديم رأيه حول الكشوف المالية، سواء من عدم توفر الشروط المسبقة أو نظرا للقيود التي وضعتها الإدارة التي تمنع المدقق من القيام بواجباته.[1]

تطرق المعيار إلى تعديل أحكام المهمة وفق ما يلي:[2]

- على المدقق عدم قبول تعديل أحكام مهمة التدقيق ما لم يكن هناك دافع مقبول للقيام بذلك، كما يجب على الإدارة عدم طلب القيام بالتعديل لهدف تجنب الرأي المتحفظ؛
- إذا وافق المدقق على تعديل أحكام مهمة التدقيق، فيجب على المدقق والإدارة وضع الأحكام الجديدة المتفق عليها وتضمينها في رسالة المهمة.

أوضح المعيار أهم المعلومات الواجب عرضها في رسالة المهمة، كما قدم اقتراح حول شكل هذه الرسالة.

كما يوضح الجدول الموالي مقارنة بين معيار التدقيق الدولي رقم 210 ومعيار التدقيق الجزائري رقم 210:

[1] Ibid, P 35.
[2] Ibid, P 36.

الجدول رقم 02: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 210

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 210	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
المقدمة	5	تطابق تام
الشروط المسبقة لعملية التدقيق	2	تطابق ضعيف
محتوى رسالة المهمة	4	تطابق شبه تام
التدقيق المتكرر	4	تطابق شبه تام
تعديل أحكام المهمة في إطار مهمة التدقيق التعاقدية	5	تطابق تام
المتوسط الحسابي	**4**	**تطابق شبه تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 210*

يوضح الجدول وجود تطابق شبه تام بين معيار التدقيق الجزائري رقم 210 ومعيار التدقيق الدولي رقم 210 والمتعلق بالاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق، من خلال مقارنة المعيارين تبيّن وجود تباين في الشروط المسبقة لعملية التدقيق لكلا المعيارين، حيث أدى هذا التباين إلى وجود تطابق ضعيف بين المحورين، نشأ هذا التباين نتيجة غياب بعض العناصر المهمة المكوّنة للشروط المسبقة لعملية التدقيق من جانب معيار التدقيق الجزائري، وتتمثل فيما يلي:

- هدف ونطاق تدقيق القوائم المالية؛
- مسؤوليات المدقق؛
- الإشارة إلى شكل ومحتوى كل التقارير التي سيصدرها المدقق؛
- وجود بيان يوضح إمكانية اختلاف شكل ومحتوى تقرير المدقق عما تم توقعه.

كما اقترح معيار التدقيق الدولي رقم 210 شكل رسالة المهمة عكس معيار التدقيق الجزائري الذي لم يقترح شكلا لرسالة المهمة، كما لم يعرض معيار التدقيق الجزائري رقم 210 التعريف بمختلف المصطلحات التي يحتاجها مستخدمي هذا المعيار بهدف الفهم والتطبيق الجيّد له.

الفرع الثاني: وثائق التدقيق (معيار التدقيق الجزائري رقم 230)

يهتم معيار التدقيق الجزائري رقم 230 بوثائق التدقيق التي يجب على المدقق جمعها للاعتماد عليها في أداء مهمته.[1]

تتمثل طبيعة وفائدة وثائق التدقيق وفق هذا المعيار كما يلي:[2]

- تتمثل وثائق التدقيق في ملفات العمل التي تساعد المدقق في أداء مهمته سواء أعدها بنفسه أو تحصل عليها أو احتفظ بها في إطار التدقيق، تتكون من أدلة الإثبات المجمعة وإجراءات التدقيق المنجزة والنتائج المتوصل إليها، بحيث يمكن أن تأخذ شكل ورق أو أشرطة إلكترونية أو أي شكل آخر واضح قابل للقراءة؛
- تسمح وثائق التدقيق بدعم استنتاجات المدقق وفق الأهداف العامة المحددة في المعيار رقم 200، التخطيط لمهمة التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الجزائرية؛
- تكمن الفائدة من توثيق التدقيق في المساعدة في تخطيط التدقيق، حفظ النقاط المهمة لاستخدامها في مهام التدقيق المستقبلية، كما تساعد في توجيه ومراقبة أعمال التدقيق من طرف المكلفين بالتدقيق.

كما يتمثل هدف المدقق وفقا لهذا المعاير في تحضير وثائق التدقيق التي تحقق ما يلي:[3]

- تكوين ملف ملائم وكافي لأدلة الإثبات المعتمد عليها في إعداد تقريره؛
- التأكد من أن التخطيط لمهمة التدقيق تم وفقا لمعايير التدقيق الجزائرية؛
- الحفاظ على النقاط المهمة والتي تساعد في مهام التدقيق المستقبلية.

يجب على المدقق الامتثال للواجبات المسندة إليه وفق المعيار رقم 230 كما يلي:[4]

- إعداد وثائق التدقيق تدريجيا عند أداء مهمته؛

[1] Décision No 77, Portant Normes Algériennes d'Audit, Du 24 Septembre 2018, Ministère des Finances, Algérie, P 34.
[2] Ibid, P 34.
[3] Ibid, P 34.
[4] Ibid, PP 35-36.

- تحضير وثائق كافية تساعد في إعداد رزنامة إجراءات التدقيق، فهم أدلة الإثبات التي تم جمعها والنتائج المتوصل إليها، بحيث توفر هذه الوثائق العناصر التي تثبت أن مهمة التدقيق تمت وفق معايير التدقيق الجزائرية؛
- يجب على المدقق أن يدوّن كيفية تنفيذ الإجراءات البديلة في حال تطلب الأمر عدم الاعتماد على معايير التدقيق؛
- يجب أن يدّن المدقق كل الأحداث المهمة التي حدثت بعد تاريخ إعداد تقريره، نتيجة حصول أحداث استثنائية التي تؤثر في تقريره؛
- على المدقق تشكيل ملف تدقيق نهائي بعد الانتهاء من مهمته؛
- حماية ملفات العمل وحفظها لمدة كافية لضمان سرية هذه الملفات.

يوضح الجدول الموالي درجة التطابق بين معيار التدقيق الجزائري رقم 230 ومعيار التدقيق الدولي رقم 230 من خلال إجراء مقارنة بين محتوى كلا المعيارين.

الجدول رقم 03: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 230

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 230	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
المقدمة	5	تطابق تام
الأهداف	5	تطابق تام
الواجبات المطلوبة	5	تطابق تام
المتوسط الحسابي	**5**	**تطابق تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 230.*

يوضح الجدول أن معيار التدقيق الجزائري رقم 230 والمتعلق بوثائق مطابق تماما لمعيار التدقيق الدولي رقم 230، حيث تم نقل محتوى معيار التدقيق الدولي حرفيا انطلاقا من مجال التطبيق وصولا إلى واجبات المدقق المطلوبة وفق المعيار، بالرغم من التطابق التمام بين المعيارين إلاّ أن تطبيق معيار التدقيق الجزائري يبقى غير مكتمل وهذا لارتباطه بمعايير أخرى لم تصدر بعد وتتمثل في معيار التدقيق الجزائري رقم 220 والذي يتعلق بمراقبة الجودة لتدقيق القوائم المالية ومعيار التدقيق الجزائري رقم 315 والمتعلق بتحديد وتقييم مخاطر التحريف الجوهري من خلال فهم الشركة وبيئتها.

المطلب الثالث: تقييم المخاطر والاستجابة لها وفق معايير التدقيق الجزائرية

تم إصدار معيار تدقيق واحد ضمن هذه الفئة والذي يتعلق بتخطيط تدقيق الكشوف المالية (معيار التدقيق الجزائري رقم 300)

إن هدف المدقق وفق هذا المعيار يتمثل فيما يلي:[1]

- وضع استراتيجية تدقيق ملائمة توضح نطاق ورزنامة الأعمال؛
- إعداد برنامج عمل مفصل يوضح طبيعة ونطاق الواجبات الضرورية خلال السنة المالية، مما يساعد في وضع خطة محكمة لمهمة التدقيق، هذا ما يساعد في التقليل من مخاطر التدقيق؛
- إجراء تغيير وتحيين في استراتيجية التدقيق وبرنامج العمل عند الضرورة.

أما واجبات المدقق فتتمثل فيما يلي:[2]

- إشراك الأعضاء الأساسيين للفريق المكلف بالمهمة في تخطيط التدقيق، كما تسمح خبرة أعضاء الفريق بتطوير فعالية وكفاءة عملية التدقيق؛
- يجب على المدقق القيام بالإجراءات المندرجة في الأعمال الأولية لتخطيط المهمة، من خلال القيام بالإجراءات المتعلقة بالحفاظ على علاقة الزبون وتقييم مدى احترام القواعد الأخلاقية وفق معيار التدقيق الجزائري رقم 220 (لم يصدر بعد)، كما عليه التحقق من معرفة واحترام بنود المهمة وفق معيار التدقيق الجزائري رقم 210؛
- تخطيط مهمة التدقيق انطلاقا من الاستراتيجية العامة للتدقيق من خلال التعريف بخصوصيات المهمة؛ التحقق من أهداف المهمة؛ التأكد من طبيعة ونطاق الموارد الضرورية مع مراعاة العوامل التي يعتبرها ضرورية وفق حكمه المهني، كما يجب على المدقق إعداد برنامج عمل يتضمن طبيعة ونطاق الإجراءات المخطط لها بهدف تقييم مخاطر التدقيق وفق معيار التدقيق الجزائري رقم 315؛ مدى إجراءات التدقيق التكميلية المخطط لها على مستوى التأكيدات وفقا لمعيار التدقيق الجزائري رقم 330؛

[1] Décision No 150, Portant Normes Algériennes d'Audit, Du 11 Octobre 2016, Ministère des Finances, Algérie, P 31.
[2] Ibid, PP 31-33.

- يجب على المدقق توثيق الاستراتيجية العامة للتدقيق، برنامج العمل والتعديلات المهمة المضافة للاستراتيجية العامة للتدقيق وبرنامج العمل.

في الجدول الموالي توضيح حول مدى مطابقة معيار التدقيق الجزائري 300 لنظيره الدولي رقم 300.

الجدول رقم 04: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 300

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 300	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
المقدمة	5	تطابق تام
الهدف الذي يرمي إليه المدقق وتنظيم المهمة	2	تطابق ضعيف
الواجبات المطلوبة	5	تطابق تام
مسائل تؤخذ بعين الاعتبار في مهمة التدقيق الأولية	5	تطابق تام
المتوسط الحسابي	**4.25**	**تطابق تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 300.*

يوضح الجدول وجود تطابق شبه تام بين المعيارين، لكن رغم ذلك إلاّ أنه يوجد اختلاف الهدف الذي يرمي إليه المدقق وتنظيم المهمة بتسجيل تطابق ضعيف وهذا راجع إلى أن معيار التدقيق الجزائري رقم 300 غير مكتمل في هذا الجانب، حيث أن معيار التدقيق الدولي رقم 300 أكثر دقة في توضيح استراتيجية التدقيق وبرنامج العمل، هذا ما يسمح للمدقق بالتطبيق الأمثل لمحتوى المعيار لتحقيق أداء أفضل لمهمة التدقيق، كما يعتبر عدم إصدار معايير التدقيق الجزائرية ذات صلة بمعيار التدقيق الجزائري رقم 300 والمتمثلة في المعيار 220 والذي يتعلق بمراقبة الجودة لتدقيق القوائم المالية، المعيار رقم 315 " تحديد وتقييم مخاطر التحريف الجوهري من خلال فهم الكيان وبيئته'، المعيار رقم 320 "الأهمية النسبية في تخطيط وأداء التدقيق"، المعيار رقم 330 'ردود المدقق على المخاطر المقدرة"، يجعل من تطبيق المعيار صعب وغير فعّال.

المطلب الرابع: أدلة التدقيق وفق معايير التدقيق الجزائرية

الفرع الأول: العناصر المقنعة (معيار التدقيق الجزائري رقم 500)

يهتم معيار التدقيق الجزائري رقم 500 بمساعدة المدقق في تصور ووضع إجراءات التدقيق اللازمة للحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة يعتمد عليها المدقق عند تأسيس رأيه، تعرف العناصر المقنعة على أنها كل المعلومات التي يجمعها المدقق للوصول إلى نتائج من خلالها يأسس رأيه[1].

تتمثل الخصائص الأساسية للأدلة المقنعة في الكفاية والملائمة، وهي كالآتي:[2]

- تتمثل الكفاية في الكم من العناصر المقنعة التي تم تجمعها؛
- ملائمة العناصر المقنعة مرتبطة بدلالتها ومصداقيتها، فالدلالة تعبر عن الهدف الذي خلاله تم الحصول على العناصر المقنعة، أما المصداقية فتتعلق بمصدر العناصر المقنعة وطبيعتها.

للحصول على العناصر المقنعة يجب على المدقق القيام بإجراءات التدقيق التالية:[3]

- تفتيش التسجيلات والوثائق؛
- تفتيش الأصول العينية من الخلال الفحص المادي لهذه الأصول؛
- الملاحظة المادية للعمليات أو الطريقة التي تنفذ بها مختلف الإجراءات؛
- طلب المعلومات المالية وغير المالية من الأشخاص القائمين بإدارة الكيان؛
- طلبات التأكيد الخارجية، والتي يتم الحصول عليها من الغير عبر تصريح مباشر تأكيدا لمعلومة ما؛
- المراقبة الحسابية للتسجيلات الحسابية أو أي وثائق إثباتية أخرى؛
- إعادة تنفيذ لإجراءات أو مراجعات تم تنفيذها داخل الكيان ضمن الرقابة الداخلية؛
- القيام بإجراءات تحليلية من خلال وضع تقديرات للمعلومات المالية.

الجدول الموالي يوضح مدى تطبق المعيارين الجزائري والدولي رقم 500:

[1] Décision No 150, OP-Cit, P 15.
[2] Ibid, P 16.
[3] Ibid, PP 18-21.

الجدول رقم 05: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 500

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 500	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
مجال التطبيق	5	تطابق تام
الهدف والمفاهيم	4	تطابق شبه تام
الواجبات المطلوبة	4	تطابق شبه تام
المتوسط الحسابي	**4.33**	**تطابق تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 500.*

يوضح الجدول وجود تطابق شبه تام بين معيار التدقيق الدولي رقم 500 ومعيار التدقيق الجزائري رقم 500، فالمعيار الجزائري بالرغم من تطابقه مع نضيره الدولي إلاّ أنه لم يذكر بعض التعاريف لبعض المصطلحات ذات صلة بالفهم الجيّد للمعيار والتي ذكرها المعيار الدولي، كما إن الواجبات المطلوبة في المعيار الجزائري لم يذكر فيها شرح للوسائل المتاحة للمدقق عند اختبار العناصر المقنعة، كذلك غياب مصادر المعلومات الخارجية في المعيار الجزائري والتي فصّلها المعيار الدولي بشكل دقيق بحيث تعتبر جد مهمة للتطبيق الجيد للمعيار، وتهتم مصادر المعلومات الخارجية بأعمال الخبير المتعاقد مع الإدارة بهدف مساعدتها في الحصول على معلومات في ميادين تختلف عن المحاسبة والتدقيق والتي تساعدها في إعداد القوائم المالية.

كما أن علاقة معيار التدقيق الجزائري رقم 500 بالمعايير الأخرى والممثلة في المعيار رقم 200، المعيار رقم 315، المعيار رقم 330، والتي لم تصدر بعد يجعل من الصعب الفهم والتطبيق الجيد للمعيار رقم 500.

الفرع الثاني: العناصر المقنعة –اعتبارات خاصة– (معيار التدقيق الجزائري رقم 501)

يهدف هذا المعيار إلى مساعدة المدقق في الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة حول عناصر محددة متمثلة فيما يلي:[1]

- المخزونات؛

[1] Décision No 77, OP-Cit, P 41.

- القضايا والمنازعات؛
- المعلومات القطاعية.

فيما يتعلق بالمخزونات، يجب على المدقق القيام بما يلي:[1]

- جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة حول وجودها في حالة ما إذا كانت المخزونات دالّة مقارنة بالمعلومات الأخرى المفصح عنها في القوائم المالية؛
- القيام بإجراءات التدقيق بشكل دقيق للحسابات النهائية للمخزونات لتحديد مدى تعبيرها عن النتائج الحقيقية للمخزونات؛
- في حالة ما تم الجرد المادي للمخزونات في تاريخ غير تاريخ الإقفال، يجب على المدقق الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة حول صحة التغييرات في المخزونات بين تاريخ التعداد وتاريخ الإقفال؛
- في حالة عدم حضور المدقق لعملية الجرد المادي للمخزونات، يجب عليه القيام بإجراءات تدقيق بديلة على عينة من المخزونات للتأكد من صحة الجرد المادي؛
- الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة حول المخزونات التي يراقبها الغير.

أما القضايا والمنازعات فهي كالآتي:[2]

- طلب معلومات من الإدارة؛ مراجعة محاضر الاجتماعات والمراسلات التي تمت بين الشركة ومستشاره القانوني الداخلي والخارجي بهدف جمع عناصر مقنعة كافية وملائمة حول القضايا والمنازعات التي من المحتمل أن تولد خطر اختلالات معتبرة؛
- إذا تعذر على المدقق جمع عناصر مقنعة كافية وملائمة أو رفضت الإدارة السماح له بمراسلة المستشار القانوني الداخلي أو الخارجي أو رفض هذا الأخير الإجابة على مراسلات المدقق، يجب على المدقق التعبير عن رأي معدّل وفقا لمعيار التدقيق الجزائري رقم 705.

كما تطرق المعيار إلى المعلومات القطاعية، من خلال الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة تتعلق بالإفصاح عن المعلومات ذات دلالة عن القطاع وفق المعيار المحاسبي المطبق.[3]

[1] Ibid, PP 41-42.
[2] Ibid, PP 42-43.
[3] Ibid, P 43.

الجدول رقم 06: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 501

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 501	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
مجال التطبيق	5	تطابق تام
الأهداف	5	تطابق تام
الواجبات المطلوبة	5	تطابق تام
المتوسط الحسابي	**5**	**تطابق تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 501.*

يوضح الجدول وجود تطابق تام بين معيار التدقيق الدولي رقم 501 ومعيار التدقيق الجزائري رقم 501 والمتعلقان ب " العناصر المقنعة –اعتبارات خاصة–"، حيث تبنّى المجلس الوطني للمحاسبة معيار التدقيق الدولي كما هو دون إحداث أي تغييرات عليه.

لكن ارتباط المعيار 501 بالمعيارين 705 و330 يثير إشكال عند تطبيقه، فعند اقتضاء الحاجة تعديل رأي المدقق باعتبار ما ينص عليه المعيار 501، فإنه يستحيل القيام بذلك بسبب عدم إصدار معيار التدقيق الجزائري رقم 705 وهذا ما يجعل المدقق الاستعانة بمعيار التدقيق الدولي رقم 705.

الفرع الثالث: التأكيدات الخارجية (معيار التدقيق الجزائري رقم 505)

يهتم معيار التدقيق الجزائري رقم 505 بإجراءات التأكيدات الخارجية التي يعتمد عليها المدقق للحصول على أدلة إثبات (عناصر مقنعة) كافية وملائمة، يتمثل هدف المدقق وفقا للمعيار في وضع حيز تنفيذ إجراءات التأكيدات الخارجية للحصول على أدلة الإثبات.[1]

يعرف المعيار التأكيدات الخارجية على أنها أدلة إثبات يتحصل عليها المدقق من عند الغير في شكل رد خطي ورقيا كان أو إلكتروني، كما تنقسم التأكيدات الخارجية إلى نوعين، التأكيدات المستعجلة أو الإيجابية من خلالها يرد الغير مباشرة على المدقق بتأكيد أو نفي المعلومات الواردة في الطلب أو

[1] Décision No 02, OP-Cit, P 43.

تقديم المعلومات المطلوبة منه، التأكيدات الضمنية او السلبية يرد فيها الغير على المدقق إلا في حالة نفي المعلومات الواردة في الطلب.[1]

تتمثل إجراءات التأكيدات الخارجية الواجب على المدقق اتباعها فيما يلي:[2]

- تحديد المعلومات التي تستوجب الحصول على تأكيد خارجي؛
- اختيار الغير المناسبين والمؤهلين للإجابة على المعلومات الواردة في طلب التأكيد؛
- تصميم طلبات التأكيد؛
- مباشرة إجراءات الإرسال ومتابعتها.

يجب على المدقق تقييم نتائج التأكيدات الخارجية بهدف تحديد مصداقيتها وملائمتها، وتتمثل نتائج التأكيدات فيما يلي:[3]

- رد موثوق يؤكد المعلومات المطلوبة؛
- عدم الرد؛
- رد غير موثوق؛
- رد يحمل فوارق، والفوارق هي الاختلافات الحاصلة بين المعلومات المطلوبة وردود الغير عن هذه المعلومات.

الجدول الموالي يوضح مدى التطابق بين معيار التدقيق الدولي رقم 505 ومعيار التدقيق الجزائري رقم 505:

الجدول رقم 07: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 505

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 505	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
مجال التطبيق	5	تطابق تام
الأهداف	5	تطابق تام
الواجبات المطلوبة	5	تطابق تام

[1] Ibid, P 43.
[2] Ibid, P 43
[3] Ibid, P 44.

المتوسط الحسابي	**5**	**تطابق تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 505.*

يوضح الجدول وجود تطابق تام بين معيار التدقيق الدولي رقم 505 ونظيره الجزائري رقم 505 فيما يتعلق ب "التأكيدات الخارجية"، حيث تبنى المجلس الوطني للمحاسبة المعيار الدولي كاملا دون تغيير أو حذف في محتوى المعيار.

الفرع الرابع: الأرصدة الافتتاحية (معيار التدقيق الجزائري رقم 510)

يهتم معيار التدقيق الجزائري رقم 510 بتدقيق الأرصدة الافتتاحية، يتمثل هدف المدقق من خلال هذا المعيار فيما يلي:[1]

- التأكد من صحة نقل الأرصدة الختامية للسنة المالية السابقة وأنها خالية من أي اختلال يؤثر على صحة وصدق القوائم المالية للسنة الجارية؛
- ملائمة الطرق المحاسبية المعتمد عليها في الأرصدة الافتتاحية مع استمرارية تطبيق هذه الطرق في إعداد القوائم المالية للسنة الجارية؛
- ملائمة التسجيل المحاسبي لأثر التغيرات الحاصلة في الطرق المحاسبية وصحة عرضه مما يعطي معلومات دالّة في القوائم المالية.

يعتمد المدقق عند قيامه بفحص الأرصدة الافتتاحية على إجراءات التدقيق التالية:[2]

- فحص القوائم المالية للسنوات السابقة إضافة إلى تقرير المدقق السابق، كما يجمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة التي تظهر أن وجود اختلالات في الأرصدة الافتتاحية والتي تؤثر بشكل جوهري على صحة وصدق القوائم المالية؛
- الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة تسمح للمدقق التأكد من استمرارية تطبيق الطرق المحاسبية المعتمد عليها في الأرصدة الافتتاحية؛
- في حالة ما إذا أصدر المدقق السابق تقرير معدّل، يجب على المدقق الأخذ بعين الاعتبار العناصر المسببة لهذا التعديل لتقييم مخاطر الاختلالات الممكن حدوثها في الفترة محل التدقيق.

[1] Décision, No 150, OP-Cit, P 42.
[2] Ibid, PP 42-46.

الجدول الموالي يوضح مدى التطابق بين معيار التدقيق الدولي رقم 510 ومعيار التدقيق الجزائري رقم 510:

الجدول رقم 08: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 510

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 510	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
المقدمة	4	تطابق شبه تام
إجراءات التدقيق	5	تطابق تام
النتائج وتقرير التدقيق	5	تطابق تام
المتوسط الحسابي	**4.66**	**تطابق تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 510.*

يوضح الجدول وجود تطابق تام بين المعيارين، تضمن المعيار الدولي في مقدمته شرحا لبعض المصطلحات التي يمكنها أن تساعد في فهم محتوى المعيار أكثر لكن ليس لها أي تأثير على المستخدمين، كما تضمن المعيار الجزائري محاور إضافية متعلقة بالجوانب المرتبطة بوحدات القطاع العمومي والتي لم يذكرها المعيار الدولي باعتبار أن الإجراءات مطابقة لما تم عرضه حول القطاع غير العمومي.

الفرع الخامس: الإجراءات التحليلية (معيار التدقيق الجزائري رقم 520)

عرف معيار التدقيق الجزائري رقم 520 الإجراءات التحليلية على أنها تقدير المعلومات المالية من خلال ترابطها مع معلومات مالية أو غير مالية أخرى، إذ تتضمن مقارنات مع شركات مشابهة من خلال معطيات سابقة أو تقديرية، كما أن هدف المدقق وفقا للمعيار هو جمع أدلة إثبات دالة وموثوقة بالاعتماد على الإجراءات التحليلية، كما ع يجب على المدقق القيام بالإجراءات التحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق للتحقق من تناسق معرفته للشركة وقوائمها المالية.[1]

تتمثل واجبات المدقق فيما يلي:[2]

[1] Décision No 23, Portant Normes Algériennes d'Audit, Du 15 Mars 2017, Ministère des Finances, Algérie, P 34.
[2] Ibid, PP 34-35.

- تقدير ملائمة كل إجراء تحليلي وفعاليته في كشف اختلال ما، بحيث هذا الاختلال يؤدي سواء وحده أو مع اختلالات أخرى إلى حدوث اختلالات جوهرية في القوائم الماليةّ، كما يجب على المدقق تحديد مبلغ معين يعتبره مقبولا للفوارق بين المبالغ المسجلة والمنتظرة؛
- تصور ووضع الإجراءات التحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق لتأسيس خلاصة حول توافق القوائم المالية مع معرفته للشركة؛
- إذا ما تم تحديد مخاطر لم تكتشف بعد، يجب على المدقق أن يقدر ضرورة استكمال التدقيق التي قام بها من خلال وضع إجراءات تدقيق أخرى للحصول على أدلة إثبات ملائمة تؤكد المخاطر المحدّدة.

يوضح الجدول الموالي مقارنة بين محتوى معيار التدقيق الجزائري رقم 520 مع نظيره الدولي وفق ما يلي:

الجدول رقم 09: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 520

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 520	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
مجال التطبيق	5	تطابق تام
الأهداف	5	تطابق تام
الواجبات المطلوبة	4	تطابق شبه تام
المتوسط الحسابي	**4.66**	**تطابق تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 520.*

يوضح الجدول وجود تطابق تام بين معيار التدقيق الجزائري والدولي فيما يتعلق بالإجراءات التحليلية، كما يوجد اختلاف طفيف بين معيارين الذي لا يؤثر تطابقهما بشكل عام، يتمثل هذا الاختلاف في الواجبات المطلوبة بحيث يقدم المعيار الدولي رقم 520 شرح أكثر وضوحا للإجراءات التي يتبعها المدقق أثناء قيامه بالإجراءات التحليلية، كما أعطى أمثلة عن مختلف الحالات التي قد تواجه المدقق وكيفية معالجتها عكس معيار التدقيق الجزائري رقم 520 الذي اكتفى بتقديم شرح للإجراءات دون أمثلة.

إن التطبيق الأمثل لمعيار التدقيق رقم 520 الدولي والجزائري على حد سواء يتطلب الأخذ بمحتوى معيار التدقيق رقم 315، هذا ما يعيق التطبيق الأمثل لمعيار التدقيق الجزائري 520 نظرا لغياب معيار التدقيق الجزائري رقم 315، مما يجبر المدقق على الاستعانة بمعيار التدقيق الدلي 315 للتطبيق الأمثل للمعيار رقم 520.

الفرع السادس: السّبر في التدقيق (معيار التدقيق الجزائري رقم 530)

يهدف معيار التدقيق الجزائري رقم 530 إلى مساعدة المدقق في اختيار العينة من المجتمع محل التدقيق وتطبيق إجراءات التدقيق وتعميم نتائج العينة على المجتمع.[1]

تتمثل واجبات المدقق من خلال هذا المعيار فيما يلي:[2]

- إخضاع كل العناصر المختارة إلى إجراءات التدقيق تماشيا مع الهدف من اختيارها، أما في حالة عدم صلاحية أي عنصر من العناصر المختارة لتطبيق إجراءات التدقيق عليه وجب على المدقق اختيار عنصر بديل، أما عند عدم قدرة المدقق على تطبيق إجراءات التدقيق أو الإجراءات البديلة على عنصر ما، يجب عليه التعامل مع هذا العنصر على أنه انحراف في حالة اختبارات الإجراءات أو اختلال في حالة المراجعة التفصيلية؛
- تحديد طبيعة وسبب الانحرافات والاختلالات مع تحديد أثرها على الهدف من إجراءات التدقيق وعملية التدقيق عامة؛
- استقراء الاختلال التي تم اكتشافها على كافة المجتمع الاحصائي محل التدقيق؛
- تقييم نتائج السّبر ومدى إمكانية هذه النتائج على تقديم قاعدة معقولة تساعد في تعميم نتائج العينة على كافة المجتمع الاحصائي، أما في حالة عدم قدرة نتائج السبر على تقديم قاعدة معقولة لتعميم النتائج على المجتمع الاحصائي، يجب على المدقق القيام بإجراءات إضافية للوصول إلى الهدف المنشود، كما يطلب من الإدارة القيام بتحرّيات حول الاختلالات مع القيام بالتعديلات الضرورية عليها.

يوضح الجدول الموالي مقارنة بين معيار التدقيق الجزائري والدولي رقم 530:

[1] Décision No 77, OP-Cit, P 46.
[2] Ibid, PP 47-49.

الجدول رقم 10: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 530

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 530	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
مقدمة	5	تطابق تام
الأهداف والمفاهيم	3	تطابق شبه تام
الواجبات المطلوبة	3	تطابق شبه تام
المتوسط الحسابي	**3.66**	**تطابق شبه تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 530.*

يوضح الجدول وجود تطابق شبه تام بين معيار التدقيق الجزائري رقم 530 ونظيره الدولي فيما يتعلق في السّبر في التدقيق، عدم وجود تطابق تام بين المعيارين سببه قلة بعض المفاهيم في المعيار الجزائري والتي تعتبر ضرورية لفهم متطلبات المعيار عند اعتماد المدقق على السبّر في التدقيق، كما أن إهمال المعيار الجزائري اختبارات الرقابة وتركيزه على اختبارات التفصيل قلّص من تطابق المعيارين.

تم ذكر التطابق في تقسيم المجتمع الإحصائي في معيار التدقيق الجزائري من دون التطرّق إلى آلية تطبيقه، عكس المعيار الدولي الذي قدم تفاصيل أكثر حول كيفية استخدام العيّنة الطبقّية في حال ما اعتمد عليها المدقق، فكل هذه الفروقات أدّت إلى الانخفاض في نسبة التطابق بين المعيارين.

الفرع السابع: التقديرات المحاسبية والتقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية (معيار التدقيق الجزائري 540)

يهدف معيار التدقيق الجزائري رقم 540 في تحديد واجبات المدقق المتعلقة بالتقديرات المحاسبية، بالإضافة إلى التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات ذات صلة بها أثناء تدقيق القوائم المالية، من خلال جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة حول معقولية التقديرات المحاسبية والتقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية.[1]

تتمثل الواجبات المطلوبة الواجب الالتزام بها فيما يلي:[2]

[1] Décision No 77, OP-Cit, P 53.
[2] Ibid, PP 53-59.

- تنفيذ إجراءات تدقيق لتقييم المخاطر ذات صلة بالكيان ومحيطه، بالإضافة إلى نظام الرقابة الداخلية الخاص به؛
- يجب على المدقق أثناء تحديد وتقييم مخاطر الاختلالات الجوهرية، أن يقوم بتحديد درجة عدم اليقين ذات صلة بالتقديرات المحاسبية؛
- يجب على المدقق جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة فيما يتعلق بالمعلومات الظاهرة على القوائم المالية المتعلقة بالتقديرات المحاسبية، تتطابق مع أحكام المرجع المحاسبي المعمول به؛
- يجب على المدقق الحصول على التصريحات الكتابية من الإدارة فيما يتعلق بالتقديرات المحاسبية؛
- يجب على المدقق توثيق إجراءات التدقيق والنتائج المترتبة عنها فيما يتعلق بالتقديرات المحاسبية.

الجدول رقم 11: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 540

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 540	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
مقدمة	5	تطابق تام
الأهداف والمفاهيم	1	تطابق جزئي
الواجبات المطلوبة	5	تطابق تام
المتوسط الحسابي	**3.66**	**تطابق شبه تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 540.*

يوضح الجدول وجود تطابق شبه تام بين معيار التدقيق الجزائري رقم 540 ونظيره الدولي رقم 540، والسبب في ذلك هو غياب مفاهيم جد أساسية في معيار التدقيق الجزائري والمتمثلة في التقديرات المحاسبية، تقدير المدقق، تقدير عدم اليقين، تحيّز الإدارة، تقدير الإدارة ونتائج التقدير المحاسبي، إذ تعتبر هذه المفاهيم هي المفاتيح الأساسية لفهم وتطبيق المعيار والتي خصص لها معيار التدقيق الدولي أهمية بالغة، من خلال تقديم شرح دقيق لكل مصطلح مما يسهل على المدقق فهم المبتغى من هذا المعيار.

أما الواجبات المطلوبة الواجب الالتزام بها وفقا لمعيار التدقيق الجزائر رقم 540 فهي مطابقة تماما مع نظيرتها في معيار التدقيق الدولي رقم 540.

الفرع الثامن: أحداث تقع بعد تاريخ إقفال الحسابات (معيار التدقيق رقم 560)

يهتم معيار التدقيق الجزائري رقم 560 بالأحداث التي تقع بعد تاريخ إقفال الحسابات والتي تعرف بالأحداث اللاحقة، وتتمثل هذه الأحداث فيما يلي:[1]

- الأحداث الواقعة بين تاريخ إعداد القوائم المالية وتاريخ إعداد تقرير المدقق؛
- الأحداث الواقعة بين تاريخ إعداد تقرير المدقق وتاريخ اعتماد القوائم المالية من طرف الجمعية العامة.

كما يهدف المدقق وفق المعيار إلى ما يلي:[2]

- الحصول على أدلة إثبات كافية ملائمة التي تبيّن أن الأحداث الواقعة بين تاريخ إعداد القوائم المالية وتاريخ تقرير المدقق، التي تتطلب إجراء تعديلات على القوائم المالية قد تم معالجتها؛
- الفحص الملائم للأحداث الواقعة بعد إعداد تقرير المدقق والتي كانت من الممكن أن تغير في التقرير.

يجب على المدقق وفق هذا المعيار ما يلي:[3]

- وضع إجراءات تدقيق ملائمة تساعد في الحصول على أدلة الإثبات كافية وملائمة التي توضح أن الأحداث اللاحقة الواقعة بين تاريخ إعداد القوائم المالية وتاريخ إصدار تقرير المدقق قد تم تحديدها ومعالجتها؛
- في حالة ما إذا أعلمت الإدارة المدقق على الأحداث الواقعة بعد تاريخ تقريره والتي تلزم إجراء تعديلات على التقرير، يجب عليه تعديل تقريره بعد التحقق من أن الإدارة قد عدّلت في القوائم المالية، أما في حالة عدم قيام الإدارة بالتعديلات اللازمة فعليه تغيير رأيه أو إشعار الهيئة المداولة في حالة ما تم إيداع التقرير لدى الكيان دون تغيير رأيه؛
- لا يلتزم المدقق بالقيام بأي إجراء تدقيق على الأحداث الواقعة بعد المصادقة على القوائم المالية من طرف الجمعية سواء أعلم بها أم لم يعلم.

[1] Décision No 02, OP-Cit, P 48.
[2] Ibid, PP 48-49.
[3] Ibid, PP 49-52.

فيما يلي مقارنة بين معيار التدقيق الدولي رقم 560 ومعيار التدقيق الجزائري رقم 560:

الجدول رقم 12: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 560

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 560	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
مقدمة	5	تطابق تام
الأهداف	5	تطابق تام
الواجبات المطلوبة	5	تطابق تام
المتوسط الحسابي	**5**	**تطابق تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 560.*

يوضح الجدول وجود تطابق بين المعيارين الدولي والجزائري فيما يتعلق بالأحداث اللاحقة، بداية بالمقدمة والتي تتضمن مجال تطبيق المعيارين مع تقديم شرح حول الأحداث اللاحقة، إلى الواجبات المطلوبة من المدقق أثناء قيامه بتدقيق الأحداث اللاحقة.

الفرع التاسع: استمرارية الاستغلال (معيار التدقيق الجزائري رقم 570)

تطرق معيار التدقيق الجزائري رقم 570 إلى مسؤولية المدقق في تقييم مدى احترام الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال عند إعدادها للكشوف المالية، من خلال تقديم مفهوم حول استمرارية الاستغلال والمتمثل في أن الشركة مستمرة في نشاطها في المستقبل المتوقع، تحديد مسؤولية المدقق في جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة التي من شأنها توضيح مدى احترام الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال عند إعدادها للكشوف المالية.[1]

تتمثل أهداف المدقق وفق هذا المعيار فيما يلي:[2]

- جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة الدالّة على احترام الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال عند إعدادها للكشوف المالية؛

[1] Décision No 23, OP-Cit, P 38-39.
[2] Ibid, P 39.

- استنتاج نتائج تبيّن وجود عدم يقين معتبر من غيابه والذي من شأنه إثارة شك حول قدرة الشركة على استمرارية استغلالها بناء على العناصر المقنعة المتحصل عليها.

تتمثل الواجبات المطلوبة من المدقق فيما يلي:[1]

- تقدير تقييم الإدارة لقدرة الشركة على استمرارية استغلالها؛
- الاستفسار حول معرفة الإدارة بالأحداث التي من ممكن أن تقع بعد الفترة محل التقييم لقدرة الشركة على الاستمرار في نشاطها والتي من شأنها التأثير على استمرارية استغلالها؛
- جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة حول وجود عدم يقين معتبر أو لا، في حالة ما إذا تم كشف أحداث تؤثر على قدرة الشركة على استمرارية استغلالها؛
- يستنتج المدقق بناء على العناصر المقنعة المجمعة وعلى حكمه الشخصي وجود عدم اليقين من غيابه؛
- في حالة ما استخلص المدقق من خلال حكمه الشخصي أن تطبيق فرضية الاستغلال عند إعداد الإدارة للكشوف المالية غير ملائم، وجب عليه التعبير عن رأي بالرفض؛
- إذا رفضت الإدارة تقييم قدرة الكيان على استمرارية استغلاله بطلب من المدقق، عليه أن يحدد تأثير ذلك على تقريره؛
- عندما يكتشف المدقق أحداثا من شأنها التأثير على استمرارية نشاط الشركة، يجب عليه التواصل مه الأشخاص القائمين على الكيان وإبلاغهم بذلك؛
- في حالة ما إذا كانت المدّة بين تاريخ إعداد الكشوف المالية وتاريخ المصادقة عليها من طرف الإدارة معتبرة، على المدقق الاستفسار حول سبب هذا التأخير.

فيما يلي مقارنة بين معيار التدقيق الجزائري ونظيره الدولي رقم 570:

[1] Ibid, PP 39-43.

الجدول رقم 13: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 570

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 570	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
مقدمة	5	تطابق تام
الأهداف	5	تطابق تام
الواجبات المطلوبة	5	تطابق تام
المتوسط الحسابي	**5**	**تطابق تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 570.*

يلاحظ من الجدل وجود تطابق تام بين المعيارين، مما يؤكد تبنّي المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري معيار التدقيق الدولي رقم 570 كليا من دون إدراج تغييرات عليه.

يرتبط المعيار 570 بالمعيار رقم 315 و705 واللذان لم يصدرا بعد من طرف المجلس الوطني للمحاسبة، مما يعيق الاعتماد الكامل على هذا المعيار والاستعانة بنظيريهما الدوليين.

الفرع العاشر: التصريحات الكتابية (معيار التدقيق الجزائري رقم 580)

يعالج معيار التدقيق الجزائري رقم 580 واجبات المدقق عند قيامه بطلب تصريحات كتابية من الإدارة بهدف جمع أدلة إثبات كافية وملائمة تساعده في تأسيس رأيه حول صحة وصدق القوائم المالية.[1]

يهدف المدقق وفقا للمعيار إلى ما يلي:[2]

- الحصول على تصريحات كتابية من الإدارة والتي احترام هذه الأخيرة لمسؤوليتها في إعداد القوائم المالية وشمولية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية؛
- تعزيز أدلة الإثبات المتحصل عليها من خلال طلب تصريحات كتابية ما إذا اعتبر المدقق أنها ضرورية؛
- الرد الملائم على التصريحات الكتابية.

[1] Décision No 02, OP-Cit, P 54
[2] Ibid, P 54.

كما أوضح هذا المعيار واجبات المدقق عند طلبه للتصريحات الكتابية وفق ما يلي:[1]

- توجيه طلب التصريحات الإضافية إلى المسيرين المسؤولين على إعداد القوائم المالية؛
- مطالبة الإدارة بالتصريحات الكتابية التي توضح احترام الإدارة للإطار المحاسبي المعمول به عند إعداد القوائم المالية، محترمة بذلك الشروط المتفق عليها في رسالة المهمة؛
- طلب تصريحات كتابية أخرى زيادة عن تلك المتعلقة بالقوائم المالية، في حالة ما اعتبر المدقق أنها ضرورية لدعم أدلة الإثبات، سواء كانت هذه التصريحات متعلقة بالنقائص في المراجعة الداخلية أو أي مسألة تعتبر ضرورية وفقا لتقدير المدقق؛
- وجوب اقتراب تاريخ الحصول على التصريحات الكتابية من تاريخ إعداد تقرير المدقق، وأن تشمل هذه التصريحات كافة القوائم المالية وكل الفترات التي يشملها تقرير المدقق؛
- يتمثل شكل التصريحات الكتابية في رسالة تأكيد موجهة إلى المدقق من طرف الإدارة؛
- عند تشكيك المدقق في نزاهة الإدارة، وجب عليه تحديد مدى تأثير هذه الشكوك حول مصداقية التصريحات الكتابية وأدلة الإثبات عامة؛
- في حالة ما لم تقدم الإدارة تصريحات كتابية معيّنة من بين كافة التصريحات المطلوبة، على المدقق إعادة تقييم نزاهة الإدارة وتحديد مدى تأثيرها على التصريحات الأخرى المتحصل عليها؛

فيما يلي مقارنة بين معيار التدقيق الدولي ومعيار التدقيق الجزائري فيما يتعلق بالتصريحات الكتابية:

الجدول رقم 14: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 580

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 580	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
مقدمة	5	تطابق تام
الأهداف	5	تطابق تام
الواجبات المطلوبة	5	تطابق تام
المتوسط الحسابي	**5**	**تطابق تام**

[1] Ibid, PP 54-56.

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 580.*

تبيّن من خلال الجدول أعلاه وجود تطابق تام بين معيار التدقيق الدولي ومعيار التدقيق الجزائري فيما يتعلق بالتصريحات الكتابية، سواء في محتوى المعيار أو في نموذج رسالة الإدارة في حالة ما إذا طلب المدقق تصريحات كتابية من الإدارة أثناء قيامه بمهمة التدقيق.

المطلب الخامس: استخدام أعمال الغير وفق معايير التدقيق الجزائرية

الفرع الأول: استخدام أعمال المدققين الداخليين (معيار التدقيق الجزائري رقم 610)

تطرق معيار التدقيق الجزائري رقم 610 إلى واجبات المدقق في حالة ما إذا قرر الاعتماد على أعمال المدققين الداخليين إن وجدت وظيفة التدقيق الداخلي لدى العميل.[1]

يهدف المدقق من خلال هذا المعيار إلى ما يلي:[2]

- تحديد مدى إمكانية استخدام أعمال المدققين الداخليين؛
- تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق.

يجب على المدقق أثناء اعتماده على أعمال المدققين الداخليين ما يلي:[3]

- تحديد ملائمة أعمال المدققين الداخليين من خلال تقييم موضوعية وظيفة التدقيق الداخلي لدى العميل، احتمالية وجود تواصل بين المدقق الخارجي والمدققين الداخليين مع تقييم كفاءتهم وتقييم استقلالية هؤلاء المدققين اتجاه الإدارة؛
- على المدقق وضع إجراءات تدقيق لتحديد ملاءمة أعمال المدققين الداخليين لمهمة التدقيق، من خلال فحص إجراءات التدقيق والعناصر التي سبق مراجعتها في إطار وظيفة التدقيق الداخلي؛
- قصد تحديد ملائمة أعمال المدققين الداخليين لمهمة التدقيق، يقوم المدقق بتقييم الأعمال المنجزة في إطار وظيفة التدقيق الداخلي، أن الأعمال تمت الإشراف عليها بشكل صحيح، كما يقيم المدقق مدى ملائمة العناصر المقنعة المجمعة من طرف المدققين الداخليين والتي تسمح باستخلاص نتائج معقولة؛

[1] Décision No 23, OP-Cit, P 46.
[2] Ibid, P 46.
[3] Ibid, P 46-49.

- يجب توثيق النتائج المستخلصة والمتعلقة بملائمة أعمال المدققين الداخليين في مهمة التدقيق.

يوضح الجدول الموالي مقارنة بين معيار التدقيق الجزائري رقم 610 ومعيار التدقيق الدولي 610:

الجدول رقم 15: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 610

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 610	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
مقدمة	2	تطابق ضعيف
الأهداف	5	تطابق تام
الواجبات المطلوبة	3	تطابق جزئي
المتوسط الحسابي	**3.33**	**تطابق جزئي**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 610.*

يوضح الجدول وجود تطابق شبه تام بين المعيارين، انخفاض معدل التشابه راجع إلى الاختصار الشديد في محتوى معيار التدقيق الجزائري رقم 610 مقارنة بمحتوى معيار التدقيق الدولي رقم 610، بحيث تجاهل معيار التدقيق الجزائري في مقدمته العلاقة التي تربط بين المعيار رقم 315 والمعيار 610 وهذا لعدم اصدار معيار التدقيق الجزائري رقم 315، مما يستوجب تحديث المعيار 610 عند اصدار المعيار رقم 315.

فيما يتعلق بالواجبات المطلوبة من المدقق أثناء اعتماده على أعمال المدققين الداخليين، يلاحظ من الجدول وجود تطابق جزئي راجع إلى تركيز معيار التدقيق الجزائري رقم 610 على الإجراءات التي يتبعها المدقق أثناء اعتماده على أعمال المدققين الداخليين مع اهمال الجانب الأكبر والمتمثل في مسؤولية المدقق في الاعتماد على أعمال المدققين الداخليين والحالات التي تسمح له بالقيام بذلك من عدمها.

الفرع الثاني: استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق (معيار التدقيق الجزائري رقم 620)

يهتم معيار التدقيق الجزائري رقم 620 بواجبات المدقق أثناء اعتماده على أعمال خبير يشتغل في ميدان غير ميدان المحاسبة والتدقيق، يتحمل المدقق بموجب هذا المعيار المسؤولية عن الرأي الذي يعبر عنه أثناء استخدامه لأعمال الخبير الذي اختاره.[1]

كما يهدف هذا المعيار إلى تحديد الحالات التي تستوجب الاستعانة بخبير يعينه المدقق، وتحديد ملائمة أعمال هذا الخبير لاحتياجات التدقيق.[2]

تتمثل واجبات المدقق المطلوبة وفق هذا المعيار كما يلي:[3]

- تقدير ضرورة الاستعانة بخدمات خبير للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة، كما تساعد خدمات الخبير في الحصول على معرفة أكثر حول الكيان محل التدقيق والتمكن من فهم المشاكل المعقدة خارج ميدان المحاسبة والتدقيق؛
- تحديد المجالات التي تحتاج أعمال خبير ومعرفة الأهمية التي تقدمها هذه الأعمال في إطار مهمة التدقيق؛
- تقييم كفاءة الخبير المعيّن من خلال عدّة مصادر كالمقابلات مع هذا الخبير، تجربة سابقة معه إن حصلت أو إجراء مقابلات مع مدققين آخرين كانت لهم تجربة مع هذا الخبير ...؛
- اكتساب معرفة حول ميدان خبرة الخبير، مما يساعد المدقق في تحديد إمكانية الاعتماد على أعمال الخبير وتقييم وملاءمتها لاحتياجات التدقيق؛
- الاتفاق حول أهداف أعمال الخبير المعيّن، مع تحديد مسؤوليات كل من المدقق والخبير؛
- ضرورة تقييم ملائمة أعمال الخبير احتياجات التدقيق؛
- لا يجب الإشارة لأعمال الخبير في تقرير المدقق غير المعدّل، أما في حالة ما إذا كان التقرير معدّل يمكن للمدقق أخذ موافقة الخبير لإدراجه في التقرير باعتباره ضروري لفهم الرأي المعدّل.

يوضح الجدول الموالي مقارنة بين معيار التدقيق الجزائري والدولي رقم 620:

[1] Décision No 23, OP-cit, P 52.
[2] Ibid, P 52.
[3] Ibid, PP 52-57.

الجدول رقم 16: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 620

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 620	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
مقدمة	5	تطابق تام
الأهداف	5	تطابق تام
الواجبات المطلوبة	5	تطابق تام
المتوسط الحسابي	**5**	**تطابق تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 620.*

يوضح الجدول وجود تطابق تام بين معيار التدقيق الجزائري رقم 620 ونظيره الدولي فيما يتعلق باستخدام المدقق لأعمال خبير معيّن من طرفه، ويتضح من خلال المقارنة بين المعيارين أن مجلس الوطني للمحاسبة الجزائري تبنّى معيار التدقيق الدولي رقم 620 من دون إحداث أي تغيير عليه.

المطلب السادس: تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية

يعالج معيار التدقيق الجزائري رقم 700 واجبات المدقق عند تأسيس رأيه حول الكشوف المالية.

تتمثل أهداف المدقق من خلال هذا المعيار فيما يلي:[1]

- استنادا إلى العناصر المقنعة المحصل عليها يشكل المدقق رأيه حول الكشوف المالية؛
- يعبّر المدقق عن رأيه في شكل تقرير كتابي.

كما تتمثل واجبات المدقق فيما يلي:[2]

- يجب على المدقق تأسيس رأيه حول ما إذا تم إعداد الكشوف المالية وفقا للمرجع المحاسبي المطبق، كما يعبّر عن الحصول على الضمانات المعقولة من عدمه، والتي تبيّن أن الكشوف المالية لا تحتوي على اختلالات معتبرة؛

[1] Décision No 150, OP-Cit, P 54.
[2] Ibid, PP 54-55.

- يأسس المدقق رأيا غير معدّل في حالة استخلص أن الكشوف المالية تم إعدادها في جميع جوانبها المهمة وفقا للمرجع المحاسبي المطبق، أما في حالة عدم قرة المدقق عللا جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة أو وجود اختلالات معتبرة استنادا للعناصر المقنعة المجمعة، فعليه أن يعبّر عن رأي معدّل وفق معيار التدقيق الجزائري رقم 705؛
- يكون شكل تقرير المدقق كتابي، ويتضمن عنوان يشير إلى أن التقرير هو تقرير مدقق مستقل، المرسل إليه، فقرة تحتوي على تعريف بالكيان والكشوف المالية المدقّقة، عرض الطرق المحاسبية المتبعة من طرف الكيان وتحديد الفترات التي تشملها الكشوف المالية المدقّقة، كما يوضح المدقق مسؤولية الإدارة ومسؤوليته، تقديم شرح حول عملية التدقيق، تحديد تاريخ تقرير التدقيق وعنوان المدقق.

كما قدم معيار التدقيق الجزائري رقم 700 نموذج عن تقرير المدقق حول الكشوف المالية.

يوضح الجدول الموالي مقارنة بين معيار التدقيق الجزائري والدولي رقم 700:

الجدول رقم 17: مقارنة بين معياري التدقيق الجزائري والدولي رقم 700

محاور معيار التدقيق الجزائري رقم 700	درجة التطابق مع المعيار الدولي	النتيجة
مجال التطبيق	3	تطابق جزئي
الأهداف والمفاهيم	3	تطابق جزئي
الواجبات المطلوبة	3	تطابق جزئي
المتوسط الحسابي	**3**	**تطابق جزئي**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 700.*

يوضح الجدول وجود تطابق جزئي بين معيار التدقيق الجزائري ونظيره الدولي رقم 700 والمتعلق بتأسيس الرأي وتقرير تدقيق الكشوف المالية.

توضح المقارنة بين المعيارين وجود اختلاف في مجال التطبيق بين المعيارين، حيث تجاهل معيار التدقيق الجزائري ارتباط تقرير المدقق غير المعدّل بالعناصر المهمة في عملية التدقيق المدرجة

ضمن معيار التدقيق رقم 701، كما تم تجاهل ارتباطه بالمعيارين 705 و706 المتعلقين بتأثر تقرير المدقق عند التعبير عن رأي معدّل.

يتمثل جوهر الاختلاف بين المعيارين في عدم تطرق معيار التدقيق الجزائري رقم 700 لأهمية عرض احترام إدارة الكيان لمبدأ استمرارية الاستغلال عند إعدادها للكشوف المالية، وتجاهل الإفصاح عن العناصر المهمة التي اعتمد عليها المدقق أثناء قيامه بمهامه، عكس معيار التدقيق الدولي الذي خصص لهذين العنصرين فقرة مستقلة لكل منهما في تقرير المدقق، مع ذكر أهميتهما في فقرة مسؤولية الإدارة عند إعداد الكشوف المالية ومسؤولية المدقق أثناء قيامه بمهامه، مما يجعل من تقرير المدقق المصدر وفقا لمعيار التدقيق الدولي أكثر ملائمة من نظيره المصدر وفقا لمعيار التدقيق الجزائري.[1]

الجدول رقم 18: درجة التطابق بين معايير التدقيق الجزائرية الصادرة مع نظيرتها الدولية

البيان	درجة التطابق مع معايير التدقيق الدولية	النتيجة
مجموع المتوسطات الحسابية لكل المعايير	70.55	/
عدد المعايير الصادرة	16	/
المتوسط الحسابي الإجمالي	**4.40**	**تطابق تام**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على الجداول السابقة*

يوضح الجدول أعلاه وجود تطابق تام بين معايير التدقيق الجزائرية الصادرة ومعايير التدقيق الدولية المقابلة لها، بالرغم من وجود إضافات في بعض معايير التدقيق الدولية مقارنة بالمعايير الجزائرية إلاّ أنه يمكن اعتبارها غير مؤثرة على التطابق بين هذه المعايير، حيث أن مجمل ما ورد في معايير التدقيق الجزائرية مطابق لحد كبير لما ورد في معايير التدقيق الدولية.

[1] Ahmed Rami Azouaou, Rabeh Touirat, Comparative Study between the International Standards On Auditing 700 and the Algerian Standard on Auditing (Comparative study on Almarai Company and Bipharm Company), Administrative and Financial Science Review, Volume 06, No 01, 2022, P 576-584.

الجدول رقم 19: درجة التطابق بين معايير التدقيق الجزائرية والدولية بشكل عام

البيان	درجة التطابق مع معايير التدقيق الدولية	النتيجة
مجموع المتوسطات الحسابية لكل المعايير	70.55	/
عدد المعايير الصادرة	37	/
المتوسط الحسابي الإجمالي	**1.90**	**تطابق ضعيف**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على معايير التدقيق الدولية والجزائرية*

يوضح الجدول وجود فارق كبير بين بيئة التدقيق الجزائرية وبيئة التدقيق الدولية، إذ يتضح هذا الفارق من خلال درجة التطابق التي تدل على وجود تطابق ضعيف، وهذا أخذا بعين الاعتبار معايير التدقيق الجزائرية التي لم تصدر بعد والتي من خلالها يتم تكييف جوانب مهمة من بيئة التدقيق في الجزائر مع بيئة التدقيق الدولية، حيث يضطر المدقق إلى اللجوء إلى معايير التدقيق الدولية أو إلى حكمه المهني عند مواجهة الجوانب التي تتطرق لها معايير التدقيق الجزائرية بعد، يمكن ذكر على سبيل المثال بعض من هذه الجوانب كما يلي:

- تحديد الأهمية النسبية؛
- تحديد وتقييم مخاطر التدقيق؛
- أمور التدقيق الرئيسة الواجب إظهارها في تقارير التدقيق؛
- التعديلات على رأي المدقق الخارجي... الخ.

تعتبر هذه الجوانب جد مهمة لتحسين ممارسات مهنة التدقيق من جهة وتكييف هذه الممارسات مع بيئة التدقيق الدولية، خاصة عند تدقيق الكيانات الكبرى مثل الشركات متعدّدة الجنسيات.

خلاصة:

تم من خلال هذا الفصل التعرّف على التدقيق المالي بصفة عامة والمعايير المنظّمة له بصفة خاصة، بالتطرق إلى معايير التدقيق الدولية (ISA) التي تمثل مرجع دولي يقترح مبادئ وإجراءات موحّدة لتنظيم مهام التدقيق المالي على المستوى الدولي، كما تم التطرق إلى معايير التدقيق الجزائرية (NAA) التي تمثل مرجع محلي لتنظيم مهام التدقيق المالي على المستوى الوطني، والتي تم إصدارها اعتمادا على معايير التدقيق الدولية بشكل واسع مع احترام بعض خصوصيات السياق الوطني.

تم في هذا الفصل إجراء مقارنة بين معايير التدقيق الدولية (ISA) ومعايير التدقيق الجزائرية (NAA)، والتي أسفرت عن وجود تقارب ملحوظ بين معايير التدقيق الجزائرية الصادرة حتى تاريخ إجراء الدراسة مع نظيرتها الدولية، وهذا ما يجسد إرادة الدولة الجزائرية على مواكبة التغيرات التي تطرأ على بيئة التدقيق الدولية، لكن رغم ذلك توجد فجوة بين بيئة التدقيق المحلية والدولية ناتجة عن غياب جل المعايير الأخرى اللازمة لتنظيم مهنة التدقيق المالي بالجزائر ومواكبتها لبيئة التدقيق الدولية، كما أن عملية استحداث التي طرأت على مختلف معايير التدقيق الدولية ما يجعل نظيرتها الجزائرية غير ملائمة، وهذا ما يستلزم استحداث معايير التدقيق الجزائرية بما يتوافق مع نظيرتها الدولية، بالإضافة إلى إصدار المعايير المتبقية قصد الإسراع في مواكبة بيئة التدقيق الدولية.

الفصل الثاني: الإطار النظري للقياس والإفصاح المحاسبي

تمهيد

يهدف القياس المحاسبي إلى تحديد وتسجيل المعاملات المالية للشركة بطريقة شفافة ومتناسقة، حيث يمثل لغة موحّدة للأداء المالي تسمح للمستخدمين بفهم الوضع المالي للشركة.

يضمن الإفصاح المحاسبي إيصال المعلومات المالية الموثوقة والملائمة لمستخدمي القوائم المالية، حيث يساعد أصحاب المصلحة على اتخاذ القرارات المناسبة.

فالقياس والإفصاح المحاسبي مرتبطان بشكل وثيق، حيث تعتبر جودة القياس المحاسبي أمرا ضروريا للإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة والموثوقة، لتحقيق الغرض من القياس والافصاح المحاسبي تم إصدار معايير محاسبية دولية (IAS) من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، تعمل على تحسين جودة الممارسات المحاسبية وتوحيدها على النطاق الدولي، من خلال وضع قواعد للزيادة في جودة القياس والإفصاح المحاسبي.

سيتم في هذا الفصل التطرق إلى ما يلي:

- القياس المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية المتعلقة به؛
- الإفصاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية المتعلقة به؛
- الخصائص النوعية الأساسية والثانوية للمعلومات المالية.

المبحث الأول: القياس المحاسبي

سيتم في هذا المبحث عرض مفهوم القياس المحاسبي، وملخص عن كل المعايير المحاسبية الدولية (ISA) والمعايير الدولية للتقرير المالي (IFRS) الخاصة به.

المطلب الأول: مفهوم القياس المحاسبي

الفرع الأول: تعريف القياس المحاسبي

يعرّف القياس المحاسبي على أنه العملية التي من خلالها تقوم الشركة بتحديد وقياس العناصر المالية في القوائم المالية، حيث يتم استخدام قواعد قياس ملائمة.[1]

كما يعتبر القياس المحاسبي عملية تقييم الموارد الاقتصادية للشركة من الناحية النقدية، من خلال اعتماد مبادئ محاسبية مقبولة عموما.

كما يعرّف على أنه عملية تحديد التكاليف، العوائد والارباح لتوفير معلومات مناسبة لاتخاذ قرارات إدارية ملائمة.[2]

يعرّف كذلك على أنه العملية التي من خلالها يتم تحديد وتقييم المعلومات المالية، حيث يتم الاعتماد على طرق مختلفة للقياس، مثل التكلفة التاريخية، القيمة العادلة والقيمة الحالية لغرض عرضها في القوائم المالية.

كما يتمثل القياس المحاسبي في التعبير النقدي عن المعاملات والأحداث الاقتصادية، ليتم دمجها بعد ذلك في القوائم المالية لإعطاء صورة عن الوضع المالي للشركة.[3]

من التعاريف السابقة يمكن صياغة تعريف موحّد للقياس المحاسبي، والذي يعتبر عملية تحديد الأحداث الاقتصادية للمؤسسة والتعبير عنها نقديا، من خلال اعتماد مبادئ محاسبية مقبولة عموما

[1] David Hawkins and others, Accounting: Text and Cases, 12th Edition, McGraw Hill Education, USA, 2007, P 53-55.

[2] بوسعدية مسعود، أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي –دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية– أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2023، ص 59.

[3] مشقق الحسين، تحليل أثر النظام الجبائي الجزائري على عملية القياس المحاسبي في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS – دراسة عينة على من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر–، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2023، ص03.

واتباع طرق مختلفة للقياس، ليتم الحصول على معلومات مالية تعرض ضمن قوائم مالية، حيث تعطي هذه الأخيرة صورة عن الوضع المالي للشركة تسمح باتخاذ قرارات إدارية ملائمة.

الفرع الثاني: بدائل القياس المحاسبي:

تتمثل بدائل القياس المحاسبي فيما يلي:

أولا: التكلفة التاريخية: تعتبر المدرسة الكلاسيكية للمحاسبة أن القياس وفق التكلفة التاريخية هو الأكثر ملائمة لإعداد القوائم المالية، حيث تعرّف التكلفة التاريخية على أنها المبلغ الذي تم دفعه أثناء اقتناء ممتلكات أو خدمات.[1]

ثانيا: القيمة الجارية: تعكس القيمة الجارية التكلفة الواجب دفعها لاستبدال أصل أو تسديد التزام في نهاية السنة المالية، بالاعتماد على أسعار السوق الحالي.[2]

ثالثا: القيمة العادلة: هي السعر الذي يمكن به بيع أصل أو تحويل التزام بين أطراف في سوق منظم في تاريخ القياس، حيث تعتبر المقياس الأكثر حداثة والذي يعكس ظروف السوق، [3]

رابعا: القيمة القابلة للتحقق: هي العملية التي من خلالها يقيّد الأصل بالمبلغ المنتظر تحصيله من بيعه، منقوص منه التكاليف المتوقعة، كما تقيد الالتزامات بالمبلغ المتوقع سداده.[4]

خامسا: القيمة الحالية: يقيّد الأصل وفق القيمة الحالية من خلال خصم صافي التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة من الأصل، كما تقيّد الخصوم من خلال خصم صافي التدفقات النقدية المستقبلية الخارجة قصد سداد التزام.[5]

المطلب الثاني: معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS المتعلقة بالقياس المحاسبي

يوضح الجدول الموالي المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالقياس المحاسبي:

---

[1] Alfred Stettler et d'autres, Maitriser l'Information Comptable, 4e Edition, Presses Polytechniques et universitaires Romandes, Suisse, 2008, P 223.

[2] طلال الججاوي، سالم الزوبعي، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاساته على رأي مراقب الحسابات، الطبعة الأولى، دار اليازوري، الأردن، 2014، ص 29.

[3] Mark L. Zayla, Fair Value Measurements, 2nd Edition, John Wiley & Sons, USA, 2013, P 06.

[4] طلال الججاوي، سالم الزوبعي، مرجع سابق، ص 29.

[5] المرجع نفسه، ص 30.

الجدول رقم 20: معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS المتعلقة بالقياس المحاسبي

الفئة	المجال	رقم المعيار	تسمية المعيار	الهدف الأساسي من المعيار
تقييم الأول والخصوم غير المالية	تقييم الأصول غير المالية	IAS 2 IAS 16 IAS 36 IAS 38 IAS 40	المخزونات الأصول الثابتة العينية انخفاض قيمة الأصول الأصول الثابتة المعنوية الاستثمارات العقارية	القيمة الصافية القابلة للتحقق. المكونات، فترة الاستغلال. اختبار الانخفاض. الاستغلال، فارق الحيازة. التقييم.
	تقييم الخصوم غير المالية	IAS 17/IFRS 16 IAS 19 IAS 23 IAS 37	عقود الإيجار المعاشات ومنافع الموظفين تكاليف الاقتراض المؤونات	إعادة معالجة الإيجار التمويلي. التقييم الإجباري لالتزامات التقاعد. الاعتراف. تعديل معايير الاعتراف.
تقييم الأصول والخصوم المالية	الأدوات المالية	IAS 32 IAS 39	الأدوات المالية الأدوات المالية	مجال التطبيق. التسجيل المحاسبي، والتقييم وفق الطريقة العادلة.
	المدفوعات من خلال الأسهم	IFRS 2	خيارات الأسهم	التسجيل المحاسبي الإجباري.
تقييم النتيجة والتغيرات على الصرف	تقييم النتيجة	IFRS 15 IAS 12 IAS 20	الاعتراف بالإيرادات الضريبة على النتيجة الإعانات	الاعتراف بالإيرادات يتم عند الوفاء بالالتزامات. حساب الضرائب المؤجلة. التسجيل المحاسبي.
	التغيرات في الأسعار وأسعار العملات	IAS 21 IAS 29	العملات الأجنبية التضخم المرتفع	تحويل العمليات والشركات التابعة. المؤشر العام للأسعار.

المصدر: Stéphane Brun, Guide d'application des Normes IAS/IFRS, 1er Edition, BERTI Editions, Algérie, 2011, P 84.

يوضح الجدول السابق ملخص للمعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية المتعلقة بالقياس المحاسبي، من خلال تقسيمها إلى ثلاث فئات حسب المجال أو النطاق الذي يختص به كل معيار، مع ذكر الهدف الأساسي لكل معيار.

سيتم شرح أهم ما جاءت به المعايير الموضحة في الجدول أعلاه وفق ما يلي:

الفرع الأول: تقييم الأصول والخصوم غير المالية

تتمثل المعايير المتعلقة بتقييم الأصول غير المالية فيما يلي:

أولا: المخزونات: تم معالجة تقييم المخزونات من خلال معيار المحاسبة الدولي رقم 2 (IAS 2)، حيث عرّف هذا المعيار المخزونات على أنها كل ممتلكات التي تحوزها الشركة لغرض البيع في الآجال العادية للنشاط، أو تلك التاي هي في قيد الإنتاج من أجل البيع، أو عبارة عن مواد أولية تستخدم في عملية الإنتاج.[1]

تتمثل أهم عناصر معيار المحاسبة الدولي رقم 2 (IAS 2) فيما يلي:[2]

1- تقييم المخزونات: يتم تقييم المخزونات بالقيمة الأصغر بين تكلفتها وصافي قيمتها القابلة للتحقق؛

2- تكلفة المخزونات: تتضمن تكلفة المخزونات كل المصاريف المباشرة للاقتناء، بالإضافة إلى مصارف المعالجة اللازمة للوصول إلى حالتها وموقعها الحالي؛

3- طرق تحديد التكلفة: يسمح هذا المعيار باعتماد ثلاثة طرق لتحديد تكلفة المخزونات، من يدخل أولا يخرج أولا، ما يدل أخيرا يخرج أولا، ومتوسط التكلفة المرجّح؛

4- انخفاض قيمة المخزونات: إدا كان صافي قيمة المخزونات القابل لتحقق أقل من تكلفة إنتاجه، وجب تسجيل انخفاض قيمة؛

5- عرض المخزونات: يجب عرض المخزونات بشكل منفصل في الميزانية المالية.

ثانيا: الأصول الثابتة العينية: تم معالجة تقييم الأصول الثابتة العينية من خلال معيار المحاسبة الدولي رقم 16 (IAS 16)، حيث يهدف هذا المعيار إلى وضع قواعد محاسبية لتقييم الأصول طويلة الأجل المستخدمة في نشاط الشركة.[3]

[1] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-2-inventories.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias2/#standard 14/10/2023.
[2] Ibid.
[3] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias16/ 14/10/2023.

تتمثل أهم عناصر معيار المحاسبة الدولي رقم 16 (IAS 16) فيما يلي:[1]

1- التقييم الأولي: التقييم الأولي يتم من خلال تكلفة الحيازة والمتمثل في ثمن الشراء يضاف له المصاريف المباشرة لاقتناء الأصل؛

2- طرق التقييم: يتم التقييم بواسطة التكلفة من خلال الحفاظ على التقييم الأول مع طرح الاهتلاك، أو بواسطة إعادة التقييم من خلال تعديل القيمة المحاسبية للأصل بالاعتماد على القيمة العادلة؛

3- الاهتلاك: من خلال توزيع تكلفة الأصل القابلة للاهتلاك على مدى العمر الإنتاجي المقدر لهذا الأصل؛

4- **انخفاض القيمة:** يتم تسجيل انخفاض في قيمة الأصل إذا تعدّت قيمة الأصل المحاسبية المبلغ قابل للاسترداد من هذا الأصل.

ثالثا: انخفاض قيمة الأصول: يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 36 (IAS 36) إلى ضمان التسجيل المحاسبي لأصول المؤسسة بقيمهم الحقيقية، بمعنى أن قيمة أصول الشركة غير مبالغ فيها.[2]

تتمثل أهم نقاط معيار المحاسبة الدولي رقم 36 فيما يلي:[3]

1- القيمة القابلة للاسترداد: حيث تمثل القيمة الأكبر بين القيمة الصافية للتنازل عن الأصل والقيمة الحالية لتدفقات الخزينة المستقبلية الناتجة عن استغلال الأصل؛

2- انخفاض القيمة: يجب تسجيل انخفاض قيمة في حال ما كانت القيمة القابلة للاسترداد أقل من القيمة المحاسبية؛

3- وحدة توليد النقد: هي أصغر مجموعة للأصول المولّدة لنقدية بشكل مستقل عن الآخرين، حيث يجب في هذه الحالة تقييم القيمة القابلة للاسترداد.

رابعا: الأصول الثابتة المعنوية: يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 38 (IAS 38) إلى تحديد التسجيل المحاسبي، التقييم والافصاح عن الأصول الثابتة المعنوية.[4]

[1] Ibid.
[2] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-36-impairment-of-assets.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias36/ 14/10/2023
[3] Ibid.
[4] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias38/ 15/10/2023

تتمثل أهم نقاط معيار المحاسبة الدولي رقم 38 فيما يلي:[1]

1- الشروط المحاسبية: ليتم الاعتراف بالأصل الثابت المعنوي يجب أن يمكن تحديده، يجب أن تكون له فترة استخدام محتملة ويمكن تقييمه بشكل موثوق؛

2- التقييم: يتم تقييم الأصل الثابت المعنوي عند الاقتناء بتكلفة الاقتناء، ليتم تقييمه بعد ذلك بتكلفة الاقتناء منقوص منها الاهتلاك المجمع وخسائر القيمة المجمعة؛

3- الاهتلاك: عندما يكون للأصل فترة استغلال محدّدة، يتم الاعتماد على الاهتلاك الخطي أو أي طريقة أخرى تمثل استهلاك المنافع الاقتصادية أكثر تمثيلا، أما عندما تكون فترة الاستغلال غير محدّدة، في هذه الحالة لا يوجد اهتلاك وإنما يتم اعتماد تقييم سنوي للكشف عن الخسائر المحتملة؛

4- **تدني القيمة:** يتم الاعتراف بتدني قيمة الأصل إذا ما كانت قيمة القابلة للاسترجاع أقل من القيمة المحاسبية للأصل.

خامسا: الاستثمارات العقارية: يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 40 (ISA 40) إلى تحديد القواعد المحاسبية لتقييم والافصاح عن الاستثمارات العقارية.[2]

تتمثل أهم نقاط معيار المحاسبة الدولي رقم 40 فيما يلي:[3]

1- التقييم الأولي: يتم التقييم الأولي للاستثمارات العقارية بتكلفة حيازتها؛

2- طرق التقييم: بعد التقييم الاولي للاستثمارات العقارية يتم تقييمها بعد ذلك بطريقة التكلفة المهتلكة أو بالقيمة العادلة؛

3- التحويل بين الفئات: يمكن تحويل عقار استثماري من فئة إلى فئة أخرى، كتحويل عقار استثماري إلى مبنى يستخدم في النشاط، وهذا ضمن شروط معينة.

سادسا: عقود الإيجار: تم استبدال معيار المحاسبة الدولي رقم 17 (IAS 17) الذي يهدف إلى التمييز بين عقود الإيجار (إيجار بسيط، إيجار تمويلي) وطريقة التسجيل المحاسبي لكل عقد، بمعيار التقرير

[1] Ibid
[2] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-40-investment-property.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias40/ 15/10/2023
[3] Ibid.

المالي الدولي رقم 16 (IFRS 16) الذي استحدث قواعد جديدة للقياس والإفصاح عن عقود الإيجار، من خلال جعل محاسبة عقود الإيجار أكثر وضوح وأكثر شفافية.[1]

تتمثل أهم نقاط معيار التقرير المالي الدولي رقم 16 فيما يلي:[2]

1- الشفافية: من خلال الإفصاح عن كل عقود الإيجار في الميزانية المالية؛

2- طرق حساب جديدة: ات وضع طرق حساب مستحدثة للأصول والخصوم المتعلقة بالإيجار التمويلي؛

3- التغييرات في القوائم المالية: التغييرات الناتجة في القوائم المالية سببها التغير في قواعد قياس وشروط الإفصاح عن عقود الإيجار.

سابعا: منافع الموظفين: يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 19 (IAS 19) إلى ضمان تسجيل محاسبي مناسب للتكاليف المتعلقة بالموظفين، وخاصة فيما يتعلق بنظام المعاشات.[3]

تتمثل أهم نقاط معيار المحاسبة الدولي رقم 19 فيما يلي:[4]

1- مؤونة المعاشات: يجب على الشركة تكوين مؤونات لتغطية التزاماتها المستقبلية المتعلقة بالمعاشات؛

2- التسجيل المحاسبي للأعباء: يجب أن يتسم التسجيل المحاسبي لأعباء الموظفين بالتناسق والشافية؛

3- المعلومات الواجب تقديمها: يجب على الشركة الإفصاح عن المعلومات المفصلة في قوائمها المالية لالتزاماتها تجاه الموظفين.

ثامنا: تكاليف الاقتراض: يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 23 (IAS 23) إلى وضع القواعد الواجب اتباعها في التسجيل المحاسبي لتكاليف الاقتراض.[5]

[1] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-16-leases.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ifrs16/ 17/10/2023.
[2] Ibid.
[3] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-19-employee-benefits.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias19/ 17/10/2023.
[4] Ibid.
[5] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-23-borrowing-costs.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias23/ 17/10/2023.

تتمثل أهم نقاط معيار المحاسبة الدولي رقم 23 فيما يلي:[1]

1- الأصل المؤهل: الأصل المؤهل هو الأصل الذي يمكنه الاستفادة من رسملة تكاليف الاقتراض، والذي يحتاج فترة إعداد ممتدّة قبل بيعه أو استغلاله؛

2- الرسملة: يتم رسملة تكاليف الاقتراض المباشرة المتعلقة بحيازة أو إنشاء أو إنتاج أصل مؤهل، بمعنى إضافتها إلى تكلفة ذلك الأصل؛

3- معدّل الرسملة: معدّل الرسملة المستخدم لرسملة تكاليف الاقتراض هو المتوسط المرجح لمعدلات اقتراض المؤسسة.

تاسعا: المؤونات: يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 37 (IAS 37) إلى وضع القواعد الواجب اتباعها في التسجيل المحاسبي للمؤونات، الأصول المحتملة والالتزامات المحتملة.[2]

تتمثل النقاط الأساسية لمعيار المحاسبة الدولي رقم 37، والتي بشروط الاعتراف بالمؤونات فيما يلي:[3]

1- التزام حالي: على المؤسسة التزام قانوني؛

2- حدث ماضي: الحدث الذي أدى إلى نشوء التزام قد وقع بالفعل؛

3- احتمال التدفق الخارجي للموارد: ممكن أن تتحمل الشركة تدفق خارجي للموارد لتسوية التزام؛

4- تقدير موثوق: بجب أن يتم تقدير مبلغ الالتزام بشكل موثوق.

الفرع الثاني: تقييم الأصول والخصوم المالية

أولا: الأدوات المالية: يهدف المعياران المحاسبيان الدوليان رقم 32 و39 (IAS 32, IAS 39) إلى وضع القواعد المحاسبية للأدوات المالية والمبادئ الأساسية لعرضها في القوائم المالية.[4]

تتمثل النقاط الأساسية لمعيار المحاسبة الدولي رقم 32 فيما يلي:[5]

1- تصنيف الأدوات المالية: تصنف الأدوات المالية إلى ثلاثة أصناف والمتمثلة في الأصول المالية (تمثل حق في الحصول على النقد أو أصول مالية أخرى)، الخصوم المالية (تمثل التزاما بتسديد

[1] Ibid.
[2] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-37-provisions-contingent-liabilities-and-contingent-assets.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias37/ 19/10/2023.
[3] Ibid.
[4] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-32-financial-instruments-presentation.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias32/ 19/10/2023.
[5] Ibid.

نقد أو خصوم مالية أخرى)، أدوات حقوق الملكية (تمثل الحصة المتبقية من أصول المؤسسة بعد خصم كل الديون).

2- التسجيل المحاسبي: يتم الاعتراف الأولي للأدوات المالية بقيمتها العادلة بإضافة التكاليف المباشرة لاقتنائها، أما الاعتراف الاحق للأدوات المالية يتم وفق تصنيف الأداة واستخدامها، كما يمكن عمل مقاصة بين الأصول والخصوم المالية في ظروف معينة وعرضها بالقيمة الصافية في الميزانية المالية.

3- العرض: يمكن تجميع الأدوات المالية حسب الفئة، كما يجب الإفصاح عن المعلومات المفصلة حول طبيعة الأدوات المالية والمخاطر المتعلقة بها.

ثانيا: الدفع بالأسهم: يهدف معيار التقرير المالي الدولي رقم 2 (IFRS 2) إلى وضع القواعد المحاسبية للمعاملات التي يتم فيها الدفع بالأسهم.[1]

تمثل النقاط الأساسية لمعيار التقرير الدولي رقم 2 فيما يلي:[2]

1- التسجيل المحاسبي: يتم التسجيل المحاسبي لهذه المعاملة أثناء توزيع الأسهم؛

2- التقييم: يتم التقييم وفق القيمة العادلة عند توزيع الأسهم؛

3- الأعباء: تسجل على مدى فترة المعاملة؛

4- المقابل: الرفع في حقوق الملكية.

الفرع الثالث: تقييم النتيجة التغيرات على الصرف

أولا: الاعتراف بالإيرادات: تم إصدار معيار التقرير المالي الدولي رقم 15 (IFRS 15) مكان معيار المحاسبة الدولي رقم 11 (IAS 11)، حيث يهدف هذا المعيار إلى وضع إطار متناسق للاعتراف بالإيرادات الناتجة عن عقود الشركة مع العملاء، كما يهدف إلى ضمان التسجيل الموثوق للإيرادات وتوافقها مع الواقع الاقتصادي، بالإضافة إلى ضمان موثوقية المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية.[3]

[1] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-2-share-based-payment.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ifrs2/ 19/10/2023.
[2] Ibid.
[3] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ifrs15/ 19/10/2023.

تتمثل أهم نقاط معيار التقرير المالي الدولي رقم 15 فيما يلي:[1]

1- الاعتراف بالإيراد: يجب أن يتم الاعتراف بالإيراد عندما يتم نقل السيطرة على السلع والخدمات إلى العميل؛

2- تقييم الإيراد: مبلغ الإيراد الواجب الاعتراف به هو المبلغ الموافق لما تتوقع الشركة الحصول عليه مقابل تحويل السلع والخدمات.

ثانيا: الضريبة على النتيجة: يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 12 (IAS 12) إلى وضع القواعد المحاسبية للضريبة على النتيجة، كما يهدف إلى ضمان شفافية وموثوقية الإفصاح عن التأثيرات الجبائية على الأداء المالي للمؤسسة.[2]

تتمثل أهم نقاط معيار المحاسبة الدولي رقم 12 فيما يلي:[3]

1- الضريبة المستحقة: هو مقدار الضريبة الذي تم حسابه على الأرباح الخاضعة للدورة، حيث يمثل مبلغ الضريبة محدّد من طرف مديرية الضرائب؛

2- الضريبة المؤجلة: تنتج جرّاء الاختلاف المؤقت بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، حيث تنقسم إلى ضريبة مؤجلة أصول وضريبة مؤجلة خصوم؛

3- مصاريف أو إيرادات الضريبة: تتمثل مصاريف أو إيرادات الضريبة في مجموع الضريبة المستحقة والضريبة المؤجلة للدورة.

ثالثا: الإعانات: يهدف معيار المحسبة الدولي رقم 12 (IAS 20) إلى توفير القواعد المحاسبية للإعانات التي تستلمها المؤسسة من عند الدولة.[4]

تتمثل النقاط الأساسية لمعيار المحاسبة الدولي رقم 20 فيما يلي:[5]

1- إعانات الدولة: هي إعانات مالية تمنحها الدولة لشركة ما وفق شروط معيّنة؛

---

[1] Ibid
[2] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-12-income-taxes.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias12/ 20/10/2023.
[3] Ibid.
[4] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-20-accounting-for-government-grants-and-disclosure-of-government-assistance.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias20/ 20/10/2023.
[5] Ibid.

2- الاعتراف: يتم الاعتراف بالإعانات المرتبطة بالنتيجة في الأرباح والخسائر على دمى فترة واحدة أو أكثر، بهدف تعويض المصاريف المراد تغطيتها، أما الإعانات المتعلقة بالأصول يتم خصمها من القيمة المحاسبية للأصل المقابل لها؛

3- المعلومات الواجب توفيرها: يجب توفير معلومات مفصّلة عن الإعانات المستلمة.

رابعا: العملات الأجنبية: يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 21 (IAS 21) إلى وضع القواعد المحاسبية للمعاملات بالعملات الأجنبية والأنشطة التي تمت في الخارج.[1]

تتمثل أهم نقاط معيار المحاسبة الدولي رقم 21 فيما يلي:[2]

1- العملة المعتمدة: يجب على كل شركة أن تحدد العملة التي تعتمد عليها، والتي تمثل عملة البيئة الاقتصادية التي تنشط فيها؛

2- تحويل العملة: يتم تحويل المعاملات بالعملات الأجنبية إلى العملة المعتمدة بالاعتماد على معدل الصرف في يوم الذي أجريت فيه المعاملة؛

3- المنشآت في الخارج: يتم تحويل القوائم المالية للمنشآت في الخارج إلى العملة المعتمدة لدى الشركة الام ضمن القوائم المالية المدمجة باتباع قواعد معينة؛

4- فرق الصرف: يتم الاعتراف بفارق الصرف الناتج عن التغيرات في سعر الصرف ضمن نتيجة الدورة.

خامسا: التضخم المرتفع: يهتم معيار المحاسبة الدولي رقم 29 (IAS 29) بالشركات التي تنشط في بلدان التي تعاني من تضخم عالي جدا.[3]

تتمثل النقاط الأساسية لمعيار المحاسبة الدولي رقم 29 فيما يلي:[4]

1- تعريف التضخم المرتفع: هذا المعيار لا يعطي تعريفا محددا للتضخم المرتفع، لكنه يقترح بعض المؤشرات الدالّة على التضخم المرتفع والتي يجب أخذها بعين الاعتبار، مثل معدل التضخم المتراكم لمدة ثلاث سنوات، مؤشر الأسعار والأجور... الخ؛

[1] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-21-the-effects-of-changes-in-foreign-exchange-rates.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias21/ 22/10/2023.
[2] Ibid.
[3] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-29-financial-reporting-in-hyperinflationary-economies.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias29/ 22/10/2023.
[4] Ibid.

2- إعادة صياغة القوائم المالية: يجب على الشركات التي عملتها المعتمدة مدرجة ضمن اقتصاد عالي التضخم إعادة صياغة قوائمها المالية؛

3- عرض القوائم المالية: يجب عرض القوائم المالية المعاد صياغتها ضمن عملة ثابتة، مما يسمح لمستعملي هذه القوائم المالية بإجراءا مقارنات بين نتائج مختلف السنوات، أو مقارنة نتيجة الشركة مع نتائج شركات أخرى تنشط ضمن بيئات اقتصادية مختلفة.

المبحث الثاني: الإفصاح المحاسبي

سيتم في هذا المبحث التطرق إلى مفهوم الإفصاح، وعرض ملخص لكل المعايير المحاسبية الدولية (ISA) والمعايير الدولية للتقرير المالي (IFRS) الخاصة به.

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي وأنواعه

الفرع الأول: تعريف الإفصاح المحاسبي

يعرّف الإفصاح المحاسبي على أنه تقديم وعرض معلومات عن نشاط الشركة إلى الأطراف ذات المصلحة، إذ يجب أن تكون المعلومات المفصح عنها ملائمة، كاملة ومقدّمة في الوقت المناسب لغرض المساعدة في اتخاذ القرارات المناسبة، كما أن المعلومات المفصح عنها تقدّم في شكل قوائم مالية تهتم بها الفئات الخارجية عن الشركة، ويجب أن تتضمن هذه القوائم المالية جميع المعلومات التي تعطي صورة واضحة وصادقة عن وضع الشركة.[1]

يستمد الإفصاح المحاسبي أهميته من الهدف الأساسي لعرض القوائم المالية والمتمثل في نشر المعلومات المالية التي تعبّر بصدق عن الوضع المالي للشركة، فكلما كانت المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية تبيّن الوضع المالي الحقيقي للشركة كلما كان الإفصاح المحاسبي ملائما.[2]

[1] بلواضح فاتح، براق محمد، حوكمة المؤسسات كآلية لتعزيز الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية لغرض إدارة المخاطر -دراسة تجربة أن سي أ رويبة في مجال حوكمة المؤسسات، Revue des reformes Economique et intégration dans l'économie mondiale، المجلد 12، العدد 25، ص 6.

[2] Mark A. Edmonds and others, Introductory Financial Accounting for Business, 2nd Edition, McGraw Hill, USA, 2021, P 04.

الفرع الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي

أولا: الإفصاح الكامل: يعتبر الإفصاح الكامل أهم نوع من أنواع الإفصاح المحاسبي باعتباره مبدأ من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ويقتضي هذا النوع من الإفصاح أن تتضمن القوائم المالية جميع المعلومات التي تعطي الصورة الصادقة والصحيحة عن الشركة لمستخدمي هذه القوائم، كما يعتمد الإفصاح الكامل على أربعة فروض أساسية:[1]

- مقابلة احتياجات مستخدمي المعلومات المالية بالقوائم المالية التي تحترم مبدأ الغرض العام؛
- تتمثل القوائم المالية المفصح عنها في الميزانية (قائمة المركز المالي)، جدول حساب النتيجة (قائمة الدخل)، قائمة التغيير في حقوق الملكية، قائمة التدفقات النقدية، الإيضاحات المرفقة للقوائم المالية، كما ترفق هذه القوائم بتقارير أخرى من شأنها تعزيز المعلومات المالية المفصح عنها والمتمثلة في التقارير الإدارية نذكر منها: توقعات الإدارة، تقارير مجلس الإدارة للمساهمين، مختلف التحليلات عن وضع الشركة ...الخ.

ثانيا: الإفصاح الوقائي: يهدف الإفصاح الوقائي إلى الإفصاح في القوائم المالية عن المعلومات المالية التي تجعلها صادقة وغير مضللة لمستخدميها بهدف حماية مصالح المستثمرين العاديين اللذين لهم قدرة محدودة على فهم محتوى القوائم المالية.[2]

كما يتوجب عن الإفصاح العناصر الأساسية التالية:[3]

- السياسات المحاسبية؛
- التغيير في السياسات المحاسبية؛
- التغيير في التقديرات المحاسبية؛
- التغيير في طبيعة الشركة؛
- تصحيح الأخطاء في القوائم المالية؛

---

[1] يوسف محمود جربوع، النظرية المحاسبية: الفروض– المفاهيم –المبادئ– المعايير، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2020، ص 93.

[2] علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية–إطار فكري تحليلي وتطبيقي–، الطبعة الأولى، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، فلسطين،2011، ص 188.

[3] المرجع نفسه، ص 189.

- الارتباطات المالية؛
- المكاسب والخسائر المحتملة؛
- الأحداث اللاحقة.

ثالثا: الإفصاح العادل: يهدف الإفصاح العادل إلى عدم المفاضلة بين مستخدمي القوائم عند إعداد وتحضير هذه الأخيرة، إذ يتم الإفصاح عن المعلومات المالية التي تراعي مصالح كافة الأطراف ذات المصلحة.[1]

رابعا: الإفصاح الكافي: يراعي الإفصاح الكافي الحد الأدنى من المعلومات المالية الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية، إذ يختلف الإفصاح حسب اختلاف الحاجة إليه مما يجعل الحد الأدنى من المعلومات المفصح غير دقيق، كما تؤثر خبرة مستخدم المعلومات المالية المفصح عنها على الحد الأدنى الواجب الإفصاح عنه.[2]

خامسا: الإفصاح التثقيفي: إن ظهور الإفصاح التثقيفي كان نتيجة لزيادة الاهتمام بملائمة المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية، فهو يجمع بين الإفصاح الكافي، العادل والكامل، إذ أن الإفصاح التثقيفي يراعي مصالح جميع الأطراف ذات المصلحة مما يجعله إفصاح عادل، يراعي الحد الأدنى من المعلومات المالية وهذا يعتبر إفصاح كافي، كما أن احتواء القوائم المالية على جميع المعلومات المالية التي من شأنها أن تغيّر في قرارات مستخدميها يجعل منه إفصاح كامل.[3]

سادسا: الإفصاح الملائم: الإفصاح الملائم هو الإفصاح الذي يستجيب إلى تطلعات مستخدمي القوائم المالية، إذ يجب أن تراعي المعلومات المحاسبية المفصح عنها احتياجات مستخدمي القوائم المالية، كما يجب أن تتناسب مع نشاط الشركة وظروفها الداخلية.[4]

---

[1] دواق سميرة، بلعجوز حسين، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للشركات الجزائرية –دراسة حالة شركات مدرجة في البورصة خلال الفترة (2015–2016)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 11، العدد 02، الجزائر، 2018، ص 236.

[2] المرجع نفسه، ص 167.

[3] علي عبد الله شاهين، مرجع سابق، ص ص 191–192.

[4] لقليطي الأخضر، دراسات في المالية والمحاسبة، الطبعة الأولى، دار حميثرا للنشر والترجمة، مصر، 2018، ص 167.

المطلب الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي

إن كبر حجم المؤسسات مع مرور الزمن أدى إلى ضرورة القيام بالإفصاح المحاسبي ليتسنى للمستثمرين التعرف على الوضع المالي للمؤسسات المستثمر فيها، وتتمثل أهمية الإفصاح المحاسبي فيما يلي:[1]

- الزيادة في مصداقية الممارسات الإدارية، إذ أن الشركة التي تتبع الإفصاح عن وضعها المالي تقوم حتما باتباع المتطلبات المحاسبية؛
- مساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات المناسبة من خلال توفر مستوى كاف من المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية؛
- سهولة الحصول على المعلومات المالية المتعلقة بالشركة من طرف المستثمرين دون اللجوء إلى الوساطة مع المدراء؛
- توفير المعلومات المالية للمستثمرين بشكل متكافئ مما يزيد من ملائمة المناخ الاستثماري.

كما يجب مراعاة مجموعة من الشروط عند القيام بعملية الإفصاح المحاسبي، وهي كما يلي:[2]

- لا ينبغي أن يقتصر الإفصاح فقط عن القوائم المالية الرئيسية، وإنما يجب الإفصاح عن كافة المعلومات عن الشركة، كالأهداف المراد تحقيقها، تقديم معلومات حول أعضاء مجلس الإدارة، الإفصاح عن السياسات المنتهجة والمخاطر المستقبلية المتوقع حدوثها.
- اتباع قواعد وقوانين التي تقترحها المعايير الدولية عند إعداد المعلومات المالية التي سيتم الإفصاح عنها؛
- توفير المعلومات لمختلف الأطراف ذات المصلحة في الشركة بصورة صادقة وعادلة وفي التوقيت المناسب؛

[1] بن لخضر مسعودة، أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي على الكفاءة المعلوماتية لسوق الأوراق المالية –دراسة مجموعة من الدول النامية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علوم، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2020، ص ص 78–79.

[2] بوعظم منير، متطلبات الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية في ظل المعايير المحاسبية الدولية –دراسة حالة– أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، ص ص 52–53.

- ينبغي على الإدارة الاهتمام بمبادئ حوكمة الشركات.

المطلب الثالث: أهداف الإفصاح المحاسبي

تتمثل أهداف الإفصاح المحاسبي فيما يلي:[1]

- توفير وإيصال المعلومات المالية لمختلف الأطراف ذات المصلحة في الشركة؛
- يتيح القيام بمقارنات بين القوائم المالية بشفافية ووضوح؛
- تقديم مساعدة لمستخدمي القوائم المالية في تقييم أداء للشركة؛
- تقديم مساعدة لمستخدمي القوائم المالية في تقييم الوضع المالي للشركة؛
- مساعدة مستخدمي القوائم المالية في تحديد المخاطر وتقدير العوائد بشكل أفضل.

المطلب الرابع: مقومات الإفصاح المحاسبي

تتمثل المقومات الرئيسية للإفصاح المحاسبي فيما يلي:[2]

1-تحديد المستخدمين المستهدفين للمعلومات المالية: لتحديد الإطار الصحيح والمناسب للإفصاح عن المعلومات المالية يجب تحديد المستخدمين المستهدفين لهذه المعلومات، وهذا نظرا لتعدد مستخدمي المعلومات المالية؛

2-تحديد الغرض من استخدام المعلومات المالية: لجعل المعلومات المالية المفصح عنها أكثر ملائمة وجب تحديد الغرض من استخدامها؛

3-تحديد طبيعة ونوع المعلومات الواجب الإفصاح عنها: حاليا يفصح عن المعلومات المالية في القوائم المالية الرئيسية مرفقة بالمعلومات المفصح عنها في الإيضاحات، مما يستوجب الامتثال لمجموعة من المحددات والقيود على كمية ونوع المعلومات المالية الظاهرة في القوائم المالية؛

[1] قمان عمر، الإفصاح في الجزائر بين واقع الإصلاح المحاسبي ومتطلبات البيئة الدولية (دراسة ميدانية لآراء عينة من المختصين في المجال المحاسبي)، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية –دراسات اقتصادية–، المجلد 31، العدد 01.

[2] سليماني عبد الحكيم، تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة مجمع صيدال 2019– مجلة طبنة للدراسات العلمية الأكاديمية، المجلد 03، العدد 02، الجزائر، 2020، ص ص 161–162.

4-تحديد طرق وأساليب الإفصاح: إن عرض المعلومات المالية بأسلوب سهل يسمح لمستخدم القوائم المالية فهم محتواها، يجعل من الإفصاح أكثر ملائمة؛

5-تحديد الوقت المناسب للإفصاح: يعتبر معامل الدقة هو المحدّد الأساسي لفترات الإفصاح سواء كانت سنوية، سداسية أو فصلية، إذ من خلاله يتم الفترات الأنسب للقيام بالإفصاح.

المطلب الخامس: المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS المتعلقة بالإفصاح المحاسبي

الجدول الموالي يوضح المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية المضبطة للإفصاح المحاسبي:

الجدول رقم 21: معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS المتعلقة بالإفصاح المحاسبي

الفئة	المجال	رقم المعيار	تسمية المعيار	الهدف الأساسي من المعيار
معايير عرض المعلومات المالية	القوائم المالية	IAS 1 IAS 7 IAS 8 IAS 10	القوائم المالية. قائمة التدفقات النقدية. السياسات المحاسبية. الأحداث اللاحقة.	العرض. عرض التدفقات. تأثير التغير. الاهتمام بالأحداث اللاحقة.
	المعلومات المرفقة (الإضافية)	IAS 14 /IFRS 8 IAS 24 IAS 32 / IFRS 7 IAS 33 IAS 34	المعلومات القطاعية. الأطراف ذات علاقة. الأدوات المالية. حصة السهم من الأرباح. المعلومات المالية المرحلية.	تحديد القطاعات. التعريف. الحساب. استخدام التقديرات. استخدام التقديرات.
نطاق الإبلاغ	القوائم المالية الموحدة	IAS 27/IFRS 10 IAS 28/ IFRS 12 IAS 31/IFRS 11	القوائم الموحدة. المؤسسات الزميلة. المشاريع المشتركة.	النطاق والطرق. التأثير الملموس. الاتفاق التعاقدي.
	التغيرات على النطاق	IFRS 3 IFRS 5	تجميع المؤسسات. التخلي عن الأصول غير المتداولة.	معالجة الشهرة. المتولدة. العرض.
المعايير القطاعية	القطاع المالي	IAS 30 IFRS 4/IFRS 17	البنوك. التأمينات.	القوائم المالية. محاسبة العقود.
	القطاع غير المالي	IAS 26 IAS 41	المعاشات. الزراعة.	معلومات حول تقييم. الأصول البيولوجية.

المصدر: *Stéphane Brun, Guide d'application des Normes IAS/IFRS, 1er Edition, BERTI Editions, Algérie, 2011, P 83.*

يوضح الجدول السابق ملخص للمعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية المتعلقة بالإفصاح المحاسبي، من خلال تقسيمها إلى ثلاث فئات حسب المجال أو النطاق الذي يختص به كل معيار، مع ذكر الهدف الأساسي لكل معيار.

سيتم شرح أهم ما جاءت به المعايير الموضحة في الجدول أعلاه وفق ما يلي:

الفرع الأول: معايير عرض المعلومات المالية

أولا: القوائم المالية: تطرقت معايير المحاسبة الدولية إلى المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية وفق ما يلي:

- أوضح معيار المحاسبة الدولي رقم 01 القوائم المالية الواجب إعدادها والمتمثلة في قائمة المركز المالي (الميزانية)، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغير في حقوق الملكية، كما يتم المعلومات الموضحة لما جاء في القوائم السابقة في قائمة الإيضاحات، كما يجب أن تتسم القوائم المالية بالعرض العادل والامتثال للمعايير الدولية، احترام أساس الاستمرارية والاستحقاق، الأهمية النسبية، العرض المتكرر، قابلية المعلومات للمقارنة، ثبات طريقة العرض.[1]
- تطرق معيار المحاسبة الدولي رقم 7 إلى قائمة التدفقات النقدية، من خلال عرض أهم العناصر الواجب الإفصاح عنها، حيث تقسم التدفقات النقدية إلى تدفقات نقدية متأتية من الأنشطة تشغيلية، تدفقات نقدية متأتية من الأنشطة استثمارية وتدفقات نقدية متأتية من الأنشطة تمويلية، كما تم عرض طرق عرض هذه القائمة والمتمثلة في الطريقة المباشرة من خلال حساب التدفقات المتأتية من الأنشطة التشغيلية انطلاقا من إيرادات ومصاريف السنة المالية، والطريقة غير المباشرة من خلال حساب التدفقات انطلاقا من النتيجة العادية قبل الضريبة على الأرباح.[2]
- يعالج معيار التدقيق رقم 8 السياسات والتقديرات المحاسبية والأخطاء، من خلال تقديم كيفية الإفصاح عن التغيير في السياسات المحاسبية وإبراز أهم المعلومات الواجب الإفصاح عنها سواء كان هذا التغيير نتيجة للامتثال لقواعد وقوانين المعايير الدولية، أو نتيجة لتغيير إرادي من الإدارة، كذلك الإفصاح عن التغيّر في التقديرات المحاسبية إذا كانت طبيعة ومبلغ التغيّر

[1] Alan Melville, International Financial Reporting: A Practical Guide, 6th Edition, Pearson, United Kingdom, 2017, P 37-38.
[2] Eddie McLaney, Peter Atrill, Accounting and Finance: An Introduction, 8th Edition, Pearson, United Kingdom, 2016, P 209-212.

من شأنه التأثير على نتائج الفترة الحالية أو الفترات المستقبلية، وأخيرا توضيح كيفية تصحيح أخطاء الفترة السابقة والإفصاح عنها.[1]

ثانيا: المعلومات المرفقة: عالجت معايير المحاسبة الدولية أهم لمعلومات المالية الإضافية الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية، وهي كما يلي:

- تطرق معيار المحاسبة الدولي رقم 14 (IAS14) والذي تم استحداثه بمعيار التقرير المالي الدولي رقم 8 (IFRS 8)، حيث تقتصر متطلبات الإفصاح وفق هذا المعيار على صنف محدد من الشركات والتي تعمل في نشاط أو بيئة خاصّة تتطلب إفصاح محدّد يختلف عن المؤسسات الأخرى، وتتمثل متطلبات الإفصاح في عرض مجموع المعلومات المتعلقة بالقطاع الذي تنشط فيه المؤسسة والمنتجات أو الخدمات التي تقدمها، تقديم معلومات حول الإيرادات والمصاريف، وكذلك قياس عناصر الأصول والخصوم وكيفية الإفصاح عنها.[2]
- يعالج معيار المحاسبة الدولي رقم 24 (IAS 24) متطلبات الإفصاح في القوائم المالية عن المبادلات التي تمت بين الأطراف ذات علاقة بالمؤسسة، تتمثل هذه الأطراف في الأشخاص أو الشركات المتعلقة بالمؤسسة محل إعداد القوائم المالية، ويتمثل الأشخاص ذات علاقة بالشركة في كل شخص عضو في الإدارة، أو كل شخص له تأثير كبير على تقارير الشركة، أو لديه سيطرة أو سيطرة مشتركة على الشركة، أما الشركات ذات علاقة بالشركة تتمثل غالبا في كل شركة تنتمي إلى نفس المجمع الذي تنتمي إليه الشركة محل إعداد القوائم المالية، أو الشركة مسيطر عليها من طرف شخص له علاقة بالشركة محل إعداد القوائم المالية أو لديه تأثير ملموس في الشركة (أي الشركة ذات علاقة).[3]
- يهتم معيار التقرير الدولي رقم 7 (IFRS 7) بكيفية الإفصاح عن الأدوات المالية في القوائم المالية، والذي تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقييم أهمية الأدوات المالية بالنسبة للأداء المالي للشركة، كما يساعد في تقييم طبيعة وامتداد الأخطار الناتجة عن حيازة الأدوات المالية

[1] Alan Melville, Op-Cit, P 37-38.
[2] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-8-operating-segments/ 09/11/2023.
[3] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-24-related-party-disclosures/#standard 09/11/2023

وكيف تعاملت الشركة مع هذه المخاطر، ويعتبر هذا المعيار تكملة لما قدمه معيار المحاسبة الدولي رقم 32 (IAS32).[1]

- يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 33 (IAS 33) إلى تحديد مبادئ عرض حصة السهم الواحد من الأرباح، للتحسين من مقارنة أداء مختلف الشركات التابعة لنفس النشاط، وكذلك مقارنة الأنشطة المختلفة لنفس الشركة، وتتمثل المؤسسات المعنية بالامتثال لقواعد هذا المعيار في التي لديها أسهم مدرجة في البورصة أو التي تستعد لعرض ربحية السهم الواحد.[2]
- يهتم معيار المحاسبة الدولي رقم 34 (IAS 34) بالمعلومات المالية المرحلية من خلال اقتراح الحد الأدنى من المعلومات المالية الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية المرحلية، كما لم يحدد المعيار أي المؤسسات هي ملزمة بإعداد التقارير المالية المرحلية ولا أي فترة التي يتم فيها إعداد هذه التقارير، لكن بحسب مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) فالجهات المخولة في تحديد هذه الشركات وكذلك فترة إعداد التقارير هي الحكومات، البورصات والهيئات المحاسبة.[3]

الفرع الثاني: نطاق الإبلاغ

أولا: القوائم المالية الموحدة: أصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية مجموعة من المعايير المحاسبية التي تؤطّر الإفصاح عن المعلومات المالية المتعلّقة بالمجمعات، ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- يعالج معيار التقرير المالي الدولي رقم 10 (IFRS 10) كيفية إعداد وعرض القوائم المالية الموحدة عندما تكون الشركة مسيطرة على شركة أخرى أو عدّة شركات، حيث يجب وفق هذا المعيار أن توفر الشركة المسيطرة قوائم مالية موحدة، مع تحديد نوع السيطرة والمتطلبات المحاسبية لإعداد القوائم المالية الموحدة.[4]
- يهدف معيار التقرير المالي الدولي رقم 11 (IFRS 11) إلى وضع مبادئ للتقرير المالي للشركات التي لديها مصلحة في الترتيبات المسيطرة عليها بصفة مشتركة (الترتيبات المشتركة)،

[1] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-7-financial-instruments-disclosures/ 11/11/2023.
[2] Stéphane Brun, Guide d'application des Normes IAS/IFRS, 1er Edition, BERTI Editions, Algérie, 2011, P 269.
[3] Ibid, P 275.
[4] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-10-consolidated-financial-statements/ 11/11/2023

حيث يعرّف الترتيب المشترك على أنه ترتيب يكون فيه طرفان أو أكثر لهم سيطرة مشتركة، وتم إصدار هذا المعيار خلفا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 31 (IAS 31).[1]

- يقترح معيار التقرير المالي الدولي رقم 12 (IFRS 12) على الشركات الإفصاح عن المعلومات التي تتيح لمستخدمي القوائم المالية تقييم طبيعة المخاطر الناتجة عن المصالح في الشركات الأخرى، وتقييم تأثير هذه المصالح على وضعها المالي، أدائها المالي وتدفقاتها النقدية، حيث تم إصدار هذا المعيار خلفا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 28 (IAS 28).[2]

ثانيا: التغيرات على النطاق: أصدر المعايير المحاسبية الدولي مجموعة من المعايير المحاسبية التي تنظم كيفية تحديد نطاق التوحيد والإفصاح عن المعلومات المتعلّقة به فيما يخص محاسبة المجمعات، وهي كما يلي:

- يهدف معيار التقرير المالي الدولي رقم 3 (IFRS 3) إلى التحسين من ملائمة، مصداقية وقابلية المقارنة للمعلومات المفصح عنها في القوائم المالية المتعلقة باندماج الأعمال، ولتحقيق هذا الهدف وضع هذا المعيار مجموعة من المبادئ والمتطلبات حول كيفية الاعتراف وقياس مختلف المعلومات المالية حول العناصر الناتجة عن اندماج الأعمال والمتمثلة في شهرة المحل، أو المكاسب من عملية الاقتناء المكتسبة نتيجة لدمج الأعمال، وكذلك وجوب الإفصاح عن المعلومات التي تساعد مستخدمي القوائم المالية على تقييم الآثار المالية لعملية الاقتناء.[3]
- يهدف معيار التقرير المالي الدولي رقم 5 (IFRS 5) إلى تحديد كيفية قياس وعرض الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع في القوائم المالية، وتحديد كيفية الإفصاح عن العمليات المتوقفة في القوائم المالية.[4]

الفرع الثالث: المعايير القطاعية:

أولا: القطاع المالي: أصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية مجموعة من المعايير المحاسبية التي توضح المعلومات المالية الواجب الإفصاح عنها في الشركات الناشطة في القطاع المالي، وهي كالآتي:

[1] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-11-joint-arrangements/ 13/11/2023
[2] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-12-disclosure-of-interests-in-other-entities/ 13/11/2023
[3] Darrel Scott and others, International Financial Reporting Standards: A Practical Guide, 06th Editio,The World Bank, Washington D.C, USA, P 59.
[4] Ibid, P 223.

- يضاف معيار المحاسبة الدولي رقم 30 (IAS 30) إلى معايير المحاسبة الدولية الأخرى التي تطبّق بدورها على البنوك، إلاّ في حالة ما أعفيت هذه الأخيرة من تطبيق معيار من المعايير المحاسبية الولية المصدرة، حيث يهتم المعيار بكيفية إعداد وعرض القوائم المالية المتعلقة بالبنوك، كما أن المعيار لا يحدّد شكل معيّن للخصائص الأساسية للمعلومات المالية الواجب الإفصاح عنها، وإنما يصف الملاحظات المتعلقة بأنشطة الإيداع، القروض أو الضمانات.[1]
- تم استبدال معيار التقرير المالي الدولي رقم 4 (IFRS 4) بمعيار التقرير المالي الدولي رقم 17 (IFRS17) بحيث حدد هذا المعيار مبادئ الاعتراف، القياس، العرض والإفصاح عن عقود التأمين، ويهدف المعيار إلى ضمان تقديم معلومات ملائمة عن عقود التأمين من قبل مؤسسات التأمين، حيث تساعد هذه المعلومات مستخدمي القوائم المالية في تقييم الوضع المالي، الأداء المالي والتدفقات النقدية لهذه المؤسسات.[2]

ثانيا: القطاع غير المالي: أصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية مجموعة من المعايير المحاسبية التي توضح المعلومات المالية الواجب الإفصاح عنها في المؤسسات الناشطة في القطاع غير المالي، وهي كما يلي:

- الهدف من إصدار معيار المحاسبة الدولي رقم 26 (IAS 26) هو تحديد كيفية التقييم والمعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية فيما يتعلق بمنافع التقاعد، حيث يتم إعداد المعلومات المتعلقة بهذه الأخيرة من خلال مجموع الأعضاء المستفيدين منها ولا يجب في أي حال من الأحوال إعدادها بصفة فردية.[3]
- يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 41 (IAS 41) بتقديم المعالجة المحاسبية والإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية المتعلقة بالنشاط الزراعي.[4]

المبحث الثالث: جودة المعلومات المالية

سيتم في هذا المبحث التطرق إلى مفهوم المعلومات المالية والخصائص النوعية الرئيسة والثانوية للمعلومات المالية.

[1] Stéphane Brun, Op-Cit, P 245.
[2] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-17-insurance-contracts/ 14/11/2023
[3] Stéphane Brun, Op-Cit, P 223.
[4] https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture/ 14/11/2023.

المطلب الأول: التعريف بجودة وهدف المعلومات المالية

تعرف المعلومة على أنها " مجموعة من البيانات المترابطة فيما بينها والتي يتم معالجتها من خلال ترتيبها وفق شكل معيّن، بحيث تستخدم لغرض محدد، كما أن إعدادها في الوقت المناسب من شأنه الزيادة في معرفة مستخدمها والمساعدة في اتخاذ القرارات المناسبة".[1]

كما تعرف المعلومة كذلك على أنها " دليل لدبه القدرة على التأثير في قرارات الفرد (مستخدمها)"[2]

أما المعلومة المالية فهي مجموعة من البيانات المالية المترابطة فيما بينها والتي يتم جمعها ومعالجتها بواسطة نظام معلومات محاسبي، بحيث تصبح مفيدة وقابلة للاستخدام ومن شأنها التأثير في اتخاذ القرارات.[3]

لم يتفق الباحثون على تعريف موحّد لمصطلح جودة المعلومات المالية نظرا لتعدد الأهداف واختلاف أغراض استخدامها، كما أن تعدد مقاييس جودة المعلومات المالية دور كبير في صعوبة تحديد مفهوم موحّد ودقيق لها، لكن الدراسات السابقة حول جودة المعلومات المالية وبالرغم من اختلافها، إلاّ أنها أجمعت على أن مصطلح الجودة يعني توفر مجموعة من الخصائص في المعلومات المالية حتى تكتسب جودة، إذ تقسّم هذه الخصائص إلى خصائص نوعية رئيسية وخصائص فرعية، كما تعتبر الجودة نتاج نظام محاسبي يمتثل لمعايير محاسبية ذات جودة عالية، يعمل وفق نظام حوكمة شركات فعّال وفي بيئة استثمار ملائمة.[4]

---

[1] عبد الباسط مداح، أثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات – دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية–، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2018، ص 85.

[2] William R. Scott, Financial Accounting Theory, 7th Edition, Pearson, Canada, 2015, P 82.

[3] الأخضر عزي، رابح طويرات، محاولة تحليل علاقة الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية بمستوى الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS –دراسة عينة من خبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات بالجزائر–، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 14، العدد 18، الجزائر، 2018، ص 258.

[4] حمدي فلة، سعيدي عبد الحليم، إمكانية تحسين الافصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية – دراسة عينة من آراء محافظي الحسابات والأكاديميين، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية –العدد الاقتصادي–، المجلد 34، العدد 02، الجزائر، ص 391.

يتمثل الهدف الرئيس للمعلومات المالية في المساهمة في اتخاذ القرارات المناسبة، بحيث تتميز المعلومات المالية بجانب تنظيمي مهم يساهم في إعدادها وإيصالها وفقا لتطلعات مستخدميها.[1]

المطلب الثاني: الخصائص النوعية الرئيسة للمعلومات المالية

الفرع الأول: الملاءمة

تصبح المعلومة ملائمة عندما تساهم في التأثير على اتخاذ القرارات، ولتحقيق قوة التّأثير يجب أن تكتسب المعلومة القيمة التنبؤية.[2]

إن القيمة التنبؤية للمعلومة المالية تقاس فيما إذا أمكن استخدامها كبيانات للتنبؤ بالنتائج المستقبلية من قبل مستخدميها.[3]

كما تعتبر الأهمية النسبية (المادية) العنصر الأساسي في ملاءمة المعلومة المالية، ولقول إن المعلومة مهمة نسبيا وجب قياس تأثيرها في التغيير من قرارات المستخدمين نتيجة حذفها أو عدم دقّتها.[4]

الفرع الثاني: الصورة العادلة (الموثوقية)

يجب أن تتميّز المعلومة المالية بالصدق من خلال إعطاء صورة صادقة وموثوقة عن القوائم المالية، ولضمان ميزة الصدق يجب أن تحتوي المعلومة على خصائص: أن تكون كاملة، حيادية وخالية من الأخطاء.[5]

يمكن تلخيص خصائص الميزة الصادقة للمعلومات المالية فيما يلي:[6]

- **أولا: الاكتمال:** نقول على المعلومات المالية أنها كاملة حينما تحتوي على جميع المعلومات التي تساعد مستخدمها في فهم جميع المبادلات والأحداث الأخرى التي تم عرضها، بما في ذلك جميع التوضيحات والتفسيرات اللازمة.

[1] Baizid TOUAZI, Tayeb CHABI, Système comptable de principes et qualité de l'information comptable : cas du NSCF Algérien, Journal of Financial, Accounting and Managerial Studies, Volume 05, Number 02, Algeria, 2018, P 402.
[2] Colmant Bruno et d'autres, Les normes IAS-IFRS une nouvelle comptabilité financière, Pearson, France, 2013, P 57.
[3] حمدي فلة، سعيدي عبد الحليم، مرجع سابق، ص 392.
[4] Colmant Bruno et d'autres, Op-Cit, P 57.
[5] Idem.
[6] Alan Melville, Op-Cit, P 22.

- **ثانيا: الحياد:** حيادية العرض تتمثل في عدم الانحياز، فالمعلومات المالية تكون غير حيادية إذا ما تم التلاعب بها لتحقيق نتائج محدّدة مسبقا، بهدف زيادة احتمالية تلقي هذه المعلومات بشكل إيجابي أو سلبي من طرف مستخدميها.
- **ثالثا: الخلو من الأخطاء:** لا يستلزم أن تكون المعلومات المالية دقيقة 100% وإنما يجب أن تكون خالية من الأخطاء الجوهرية، فالخلو من الأخطاء يعني عدم وجود أخطاء في وصف العناصر التي تم عرضها، وأنه لا توجد أخطاء مرتكبة أثناء إعداد المعلومات المالية المفصح عنها.

المطلب الثالث: الخصائص النوعية الثانوية للمعلومات المالية

إضافة إلى الخصائص النوعية الأساسية التي تجعل من المعلومات المالية ذات جودة، توجد خصائص ثانوية في حالة ما إذا توفرت فإنّها تعزّز أكثر من جودة المعلومات المالية وهي كالتالي:[1]

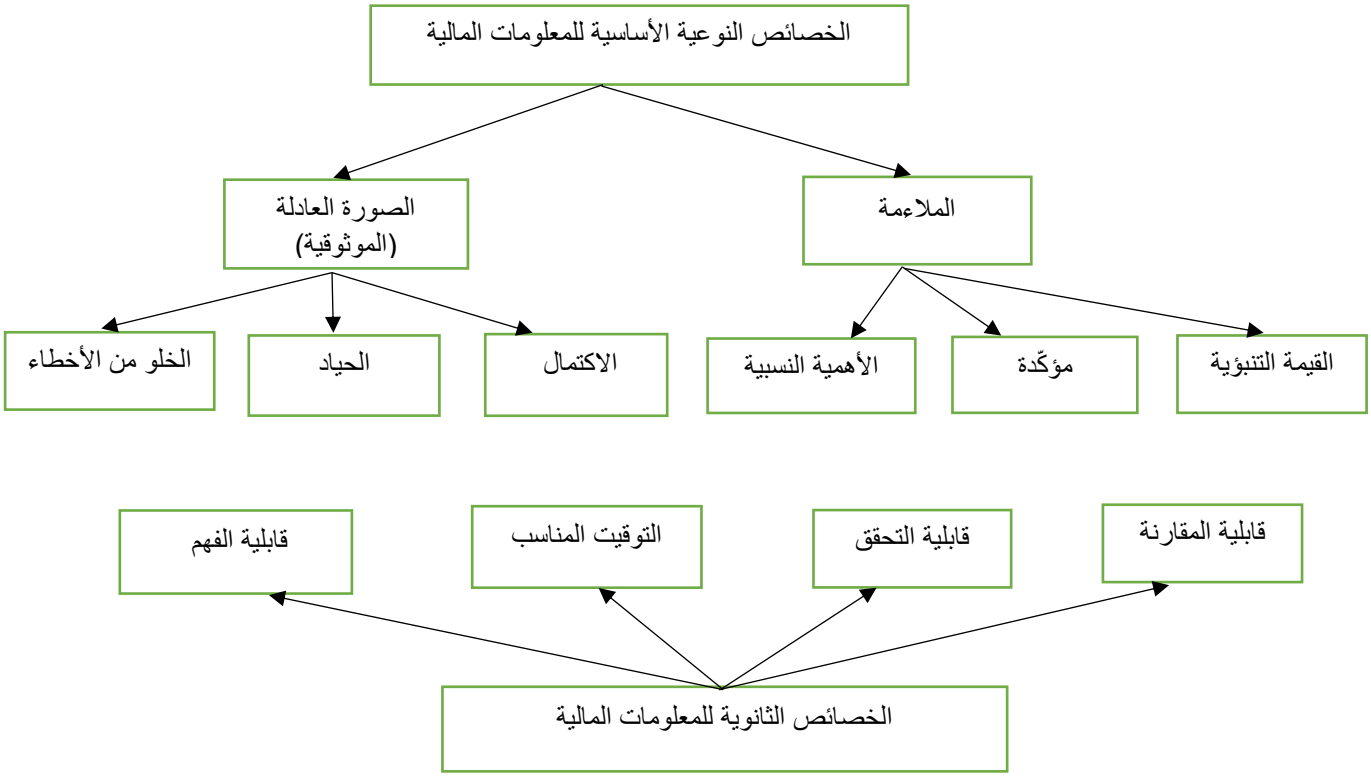
- **أولا: قابلية المقارنة:** يرغب مستخدمو المعلومات المالية غالبا في إجراء مقارنات، من خلال مقارنة أداء الشركة على فترات متعدّدة، أو مقارنة جانب معين المعلومات المالية المفصح عنها بنظيرتها في شركة مختلفة تنشط في نفس الميدان، وتكون المقارنات صحيحة ومفيدة حينما يتعامل نظام المعلومات المحاسبي مع عناصر متماثلة وبنفس الطريقة، حيث يتم توضيح سياسات القياس والإفصاح عن المعلومات المالية.
- **ثانيا: قابلية التحقق:** هذه الخاصية تضمن للمستخدمين أن المعلومات المالية المقدّمة تمثل بأمانة ما يفترض أن تمثله، كما يمكن التحقق من صحة وصدق المعلومات المالية، إذ يمكن للخبراء المستقلين الموافقة على ذلك، والمعلومات المالية القابلة للتحقق دائما ما تكون مدعومة بالأدلّة.
- **ثالثا: التوقيت المناسب:** يجب أن تكون المعلومات المالية جاهزة في الوقت الذي يحتاجها فيه مستخدميها لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المناسبة، إذ أن عدم جاهزية المعلومات المالية في الوقت المناسب ينقص من فائدتها، ولهذا كلما تأخر انتاج المعلومات المالية كلما أصبحت أقل فائدة.

[1] أمينة حفاصة، أثر جودة القوائم المالية على تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة حالة –، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2021، ص 31.

- **رابعا: قابلية الفهم:** يجب إعداد المعلومات المالية بشكل واضح ودقيق بقدر الإمكان، كما يجب أن يفهمها المستخدمين المستهدفين لها.

يوضح الشكل التالي ملخص حول جميع الخصائص النوعية للمعلومات المالية:

الشكل رقم05: الخصائص النوعية للمعلومات المالية



المصدر: *Georges Langlois, Hervé Stolowy, Yuan Ding, Comptabilité et Analyse Financière: une perspective globale, 4e édition, deboeck supérieur, France, 2017, P 47.*

يوضح الشكل ملخص للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، حيث تقسم الخصائص إلى نوعين، الخصائص النوعية الأساسية متمثلة في الملاءمة والصورة العادلة (الموثوقية)، يجب توفر ثلاثة خصائص لتصبح المعلومات المالية ملائمة وهي القيمة التنبؤية، أن تكون مؤكّدة وذات أهمية نسبية، أما الصورة العادلة (الموثوقية) فيجب توفر ثلاثة خصائص متمثلة في الاكتمال، الحياد والخلو من الأخطاء، أما الخصائص الثانوية التي تدعّم وتعزّز جودة المعلومات المالية المفصح عنها فهي متمثلة في قابلية المقارنة، قابلية التحقق، التوقيت المناسب وقابلية الفهم.

المطلب الرابع: القيود على الخصائص النوعية للمعلومات المالية

تتمثل القيود على الخصائص النوعية للمعلومات المالية حسب مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) في قاعدة المنفعة أكبر من التكلفة والأهمية النسبية، وهذا ما يؤدي إلى الإفصاح عن المعلومات المالية المفيدة للمستخدمين محققة بذلك أهداف التقارير المالية، ويمكن توضيح مفهوم هذه القيود وفق ما يلي:[1]

- **أولا: المنفعة أكبر من التكلفة:** ينظر دائما إلى المنفعة التي تقدمها المعلومات المالية لمستخدميها وتهمل تكلفة إنتاجها، فإن عملية إعداد، معالجة، تقديم، تحليل المعلومات المالية والإفصاح عنها ليتم استخدامها فيما بعد في اتخاذ القرارات يتطلب تكلفة، بالتالي يجب الموازنة بين منفعة المعلومة المالية وتكلفة الحصول عليها من خلال تعظيم المنفعة على التكلفة.
- **ثانيا: الأهمية النسبية:** تتجسد الأهمية النسبية في المعلومات المالية من خلال التأثير في اتخاذ القرارات، فحذف أو تحريف هذه المعلومات من شأنه التأثير على قرارات مستخدمي القوائم المالية، كما تعتبر الأهمية النسبية ضرورية في الإفصاح المحاسبي، إذ يجب أن تتضمن القوائم المالية على البنود ذات الأهمية النسبية دون التفاصيل التي لا يستلزم الإفصاح عنها والتي قد تربك مستخدم هذه القوائم مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات غير مناسبة.

المطلب الخامس: العلاقة بين الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية ومستوى الإفصاح في القوائم المالية

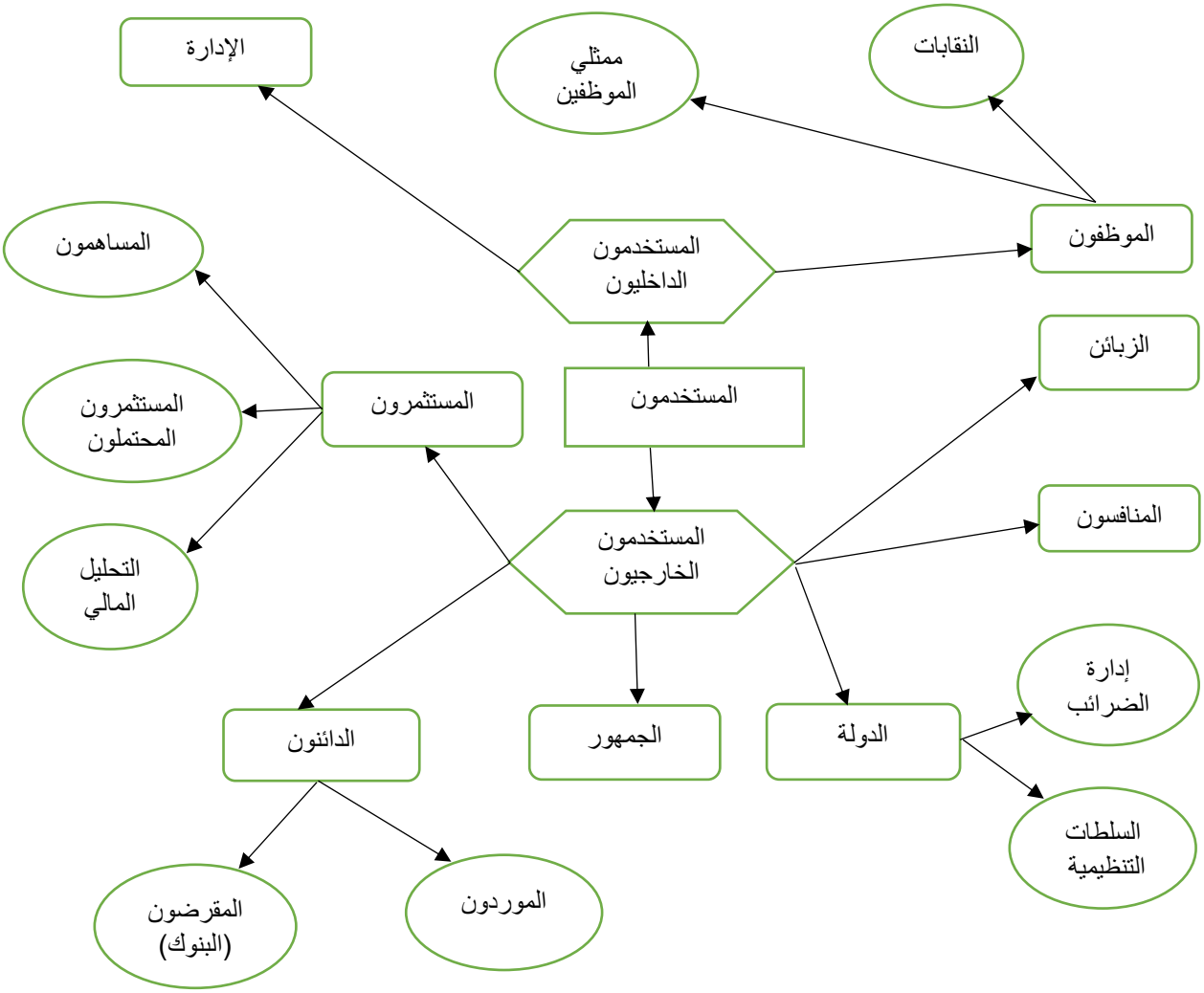
اعتمادا على دراسة قام بها الباحثان د- الأخضر عزي ود- رابح طويرات والمتمثلة في "محاولة تحليل علاقة الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية بمستوى الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) – دراسة على عينة من خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات في الجزائر-"، تمثلت نتائج الدراسة في وجود علاقة ارتباط قوية بين مستوى الإفصاح في القوائم المالية والخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية، فكلما تميّزت المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية بالملاءمة والموثوقية (الصورة العادلة) زاد مستوى الإفصاح في القوائم المالية أي

[1] الأخضر عزي، رابح طويرات، مرجع سابق، ص 260.

زيادة في جودة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية، مما يساعد مستخدمي المعلومات المالية على اتخاذ القرارات الملائمة.[1]

يوضح الشكل التالي أهم مستخدمي المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية:

الشكل رقم 06: مستخدمي المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية



المصدر: Georges Langlois, Hervé Stolowy, Yuan Ding, Comptabilité et Analyse Financière: une perspective globale, 4e édition, deboeck supérieur, France, 2017, P 33.

[1] المرجع نفسه، ص ص 265-266.

يلخص الشكل السابق جميع مستخدمي المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم، من خلال تقسيمهم إلى مستخدمين داخليين ومستخدمين خارجيين، ويمكن تحديد أهم احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات المالية المفصح عنها وفق الجدول التالي:

الجدول رقم 22: تحديد احتياجات أهم مستخدمي القوائم المالية من المعلومات المالية

المستخدمون	الاحتياجات
الإدارة	معلومات للتخطيط، اتخاذ قرارات استراتيجية، توجيه الموارد ومراقبة الأنشطة.
المساهمون والمستثمرون	يهتم المساهمون والمستثمرون بالمخاطر ومردودية استثماراتهم: - معلومات تساعدهم في معرفة متى يتم الشراء، الاحتفاظ أو البيع؛ - معلومات تساعد في معرفة قدرة الشركة على توزيع الأرباح.
البنوك والمقرضون	تتحصل البنوك على معلومات تساعد على تحديد قدرة تسديد الشركة للمستحقات المتعلقة بالقروض والفوائد الخاصة بها في الآجال المحدّدة.
الموردون	يهتم الموردون بالمعلومات التي تساعد في تحديد قدرة الشركة على تسديد الديون المتعلقة بهم في الآجال المحدّدة.
الزبائن	الحصول على المعلومات التي توضح قدرة الشركة على استمرارية الاستغلال بالأخص فيما إذا كان للزبائن علاقات طويلة الأجل مع المؤسسة. يهتم الزبائن خصوصا باستدامة الشركة.
المنافسون	الحصول على معلومات تساعد في مقارنة الأداء.
الموظفون	- الحصول على معلومات حول استقرار الشركة؛ - معلومات توضح قدرة الشركة على تسديد أجور الموظفين، منح امتيازات تتعلق بالتقاعد.
إدارة الضرائب والسلطات التنظيمية	- تهتم بالمعلومات التي توضح كيف تم تقسيم الموارد المتعلقة بأنشطة الشركات؛ - الحصول على معلومات بغرض تنظيم أنشطة الشركات؛ - تحديد السياسات الجبائية.
الجمهور	تساعد المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية في تحديد التوجهات التي تسعى إليها المؤسسات والتطورات التي حققتها.

المصدر: *Georges Langlois, Hervé Stolowy, Yuan Ding, Comptabilité et Analyse Financière: une perspective globale, 4e édition, deboeck supérieur, France, 2017, P 33-35.*

يوضح الجدول أهم مستخدمي المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية، من خلال ربط احتياجات كل مستخدم بالمعلومات التي يحتاج إليها لاتخاذ القرارات المناسبة حول المؤسسة، حيث يحتوي الجدول على جل المعلومات المالية الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية.

خلاصة:

تم من خلال هذا الفصل عرض أهم عناصر القياس، الإفصاح المحاسبي والخصائص النوعية للمعلومات المالية، كما تم عرض ملخص لاهم المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) المتعلقة بالقياس والإفصاح المحاسبيين، حيث تعتبر هذه المعايير الركيزة المعتمد عليها لتوحيد البيئة المحاسبية الدولية والتي تضمن شفافية وموثوقية القوائم المالية.

أوضح هذا الفصل مفهوم القياس المحاسبي المتمثل في إعطاء قيمة نقدية لأصول، خصوم، مصاريف ونواتج الشركة، كما تم عرض مختلف المبادئ وقواعد القياس المحاسبي وفق كل معيار من المعايير المحاسبية الدولية (ISA/IFRS) ذات علاقة بالقياس المحاسبي.

كما أوضح هذا الفصل مفهوم الإفصاح المحاسبي، من خلال تقديم المعلومات المالية الكافية والملائمة لمستخدميها، حيث تم عرض ملخص لكل المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) التي تهدف إلى وضع مبادئ وقواعد مختلفة لغرض الإفصاح عن المعلومات المالية الكافية والملائمة، مما يسمح باتخاذ القرارات المناسبة من طرف مستخدميها.

في الأخير، تم التطرق إلى الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية والمتمثلة في الملائمة، الموثوقية والأهمية النسبية، كما تم عرض الخصائص النوعية الثانوية، حيث تهدف إلى مساعدة مستخدمي المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية على اتخاذ قرارات اقتصادية مناسبة.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية على عينة من مدققي الحسابات في الجزائر

تمهيد:

يهدف هذا الفصل إلى تحليل أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، وللقيام بهذا التحليل، تم توزيع استبيان الدراسة على 53 مدقق حسابات الموظفين لدى شركات التدقيق المتعددة الجنسيات بالجزائر، والمتمثلة في (KPMG, EY, PwC, Forvis Mazars, Ecovis, Grant Thornton)

حيث تم إخضاع إجاباتهم لتحليل إحصائي معمق.

تمثل التحليل الإحصائي لأجوبة المستجوبين فيما يلي:

- المتوسط الحسابي؛
- الانحراف المعياري؛
- الوسيط.

من خلال هذا التحليل الإحصائي تم قياس تصور المدققين لفعالية تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

كما سيتم الاعتماد على اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية Wilcoxon one sample test، واختبار t للعينة الأحادية t one sample test، لتحديد اتجاه أراء المدققين العاملين لدى شركات التدقيق المتعددة الجنسيات.

كما سيتم الاعتماد على تحليل الانحدار الخطي لإثبات صحة فرضيات الدراسة.

تم تقسيم هذا الفصل إلى أربعة مباحث، كما يلي:

- **المبحث الأول:** الإطار العام للدراسة الميدانية.
- **المبحث الثاني:** التحليل الإحصائي لمحاور استبيان الدراسة.
- **المبحث الثالث:** تحديد اتجاه آراء المدققين.
- **المبحث الرابع:** اختبار صحة الفرضيات.

المبحث الأول: الإطار العام للدراسة الميدانية

سيتم في هذا المبحث تقديم شرح لمحتوى الاستبيان، كما سيتم عرض مختلف الاختبارات الخاصة بصدق واتساق محاور الاستبيان، بالإضافة إلى اختبار التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة.

المطلب الأول: شرح محتوى الاستبيان

الفرع الأول: شرح محتوى المحور الأول من الاستبيان

يوضح الجدول الموالي عبارات المحور الأول من الاستبيان الخاص بالدراسة الميدانية لهذه الدراسة:

الجدول رقم 23: عبارات المحور الأول من استبيان الدراسة

الرقم	المحور الأول: واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية
01	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق.
02	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند التخطيط لمهمة تدقيق القوائم المالية.
03	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بجمع أدلة الإثبات.
04	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال المدققين الداخليين.
05	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.
06	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند تأسيس الرأي والتقرير حول صحة وصدق القوائم المالية.
07	يلجأ المدقق الخارجي إلى الاعتماد على معايير التدقيق الدولية عند غياب معيار من المعايير الجزائرية.
08	يتابع المدقق الخارجي بعد إعداد تقريره ما إذا تم تصحيح التحفظات التي تم الإبلاغ عنها في التقرير.
09	يعتبر من الضروري القيام بتكوين دوري في معرفة وتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.

المصدر: *من إعداد الباحث*

يوضح الجدول محتوى المحور الأول من استبيان الدراسة، الذي يهدف إلى معرفة واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في ميدان التدقيق بالجزائر، حيث يتكوّن من تسع عيارات، تعبّر هذه العبارات

عن خطوات مهمة التدقيق، انطلاقا من الاتفاق بين المدقق الخارجي والشركة محل التدقيق حول أحكام مهمة التدقيق إلى إصدار تقرير المدقق.

تم تصميم هذا المحور من دون أبعاد نظرا لأن عملية التدقيق عبارة عن خطوات منتظمة متتالية لا يمكن فصلها عن بعضها، فكل خطوة تعتبر أساسية للخطوة الموالية، حيث لا يمكن القيام بالتخطيط لمهمة التدقيق في حال غياب اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق، كما لا يمكن جمع أدلّة الإثبات الملائمة إذا لم يتم التخطيط لمهمة التدقيق وتحديد الجوانب المهمة الواجب التركيز عليها، كذلك بالنسبة لاستخدام أعمال المدققين الداخليين أو أعمال الخبير، إذا لم يتم التخطيط الجيد لمهمة التدقيق وتحديد المجالات التي يتطلب فيها الاعتماد على أعمال المدققين الداخليين أو الخبير، أما إصدار تقرير التدقيق يتطلب حتما المرور بكل الخطوات السابقة، كما أن تحسين جودة الإفصاح المحاسبي مرتبط بتطبيق كل خطوات عملية التدقيق، إذ لا يمكن أن تؤثر كل خطوة لوحدها في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، باعتبار أن كل خطوة هي أساسية لما بعدها، لهطا السبب تم تصميم هذه الخطوة في كتلة واحدة.

أما إضافة عبارة خاصة بمعايير التدقيق الدولية راجع إلى عدم إصدار كل معايير التدقيق الجزائرية، حيث يلجأ المدقق الخارجي إلى هذه المعايير عند غياب معيار تدقيق جزائري يختص بجوانب معيّنة من عملية التدقيق، حتى تصبح مهمة التدقيق أكثر تناسقا وتكاملا.

الفرع الثاني: شرح محتوى المحور الثاني من الاستبيان

يوضح الجدول الموالي عبارات المحور الثاني من الاستبيان الخاص بالدراسة الميدانية لهذه الدراسة:

الجدول رقم 24: عبارات المحور الثاني من استبيان الدراسة

الرقم	المحور الثاني: الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة وملائمة
البعد الأول: الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة	
01	يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في صدق المعلومات المالية المفصح عنها.
02	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الأطراف ذات المصلحة على حيادية المعلومات المالية المفصح عنها.
03	يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من حيادية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية.
04	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء.
05	يساعد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية المكتملة (غير الناقصة).
البعد الثاني: الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة.	
06	يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من دقة المعلومات المالية المفصح عنها.
07	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية المؤثرة في اتخاذ القرارات المناسبة.
08	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية.
09	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية في التوقيت المناسب.
10	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية احترام المعلومات المالية المفصح عنها مصالح كل الأطراف ذات مصلحة.
11	يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموفرة للتغذية العكسية.

المصدر: *من إعداد الباحث*

يوضح الجدول محتوى المحور الثاني من استبيان الدراسة تحت عنوان "الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة والملائمة"، حيث يحتوي على إحدى عشرة عبارة مقسمة على بعدين، خمس عبارات الأولى للبعد الأول تحت عنوان "الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة، ست عبارات الباقية للبعد الثاني تحت عنوان "الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة".

تهتم عبارات المحور الثاني بالأثر الناتج عن تطبيق معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق في تحسين جودة الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية، حيث تمثل هذه الأخيرة جوهر الإفصاح المحاسبي، كما تمثل عبارات كل بعد من هذين البعدين الشروط الأساسية لتحصين جودة الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية، وبالتالي تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

الفرع الثالث: شرح محتوى المحور الثالث من الاستبيان

يوضح الجدول الموالي عبارات المحور الثالث من الاستبيان الخاص بالدراسة الميدانية لهذه الدراسة:

الجدول رقم 25: عبارات المحور الثالث من استبيان الدراسة

الرقم	المحور الثالث: الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.
01	يساهم التقدير المناسب لمقدار التحريفات المقبولة في عناصر القوائم المالية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.
02	يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الجانب الذاتي على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.
03	يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير العوامل الخارجية على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.
04	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير مصالح الأطراف ذات المصلحة على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.
05	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

المصدر: *من إعداد الباحث*

يوضح الجدول محتوى المحور الثالث من استبيان الدراسة تحت عنوان "الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية"، حيث يحتوي على خمس عبارات تمثل الشروط الأساسية لتحسين جودة الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية فيما يتعلق بالأهمية النسبية، يعتبر هذا المحور بعدا

ثالثا للمحور الثاني، لكن تم فصله كمحور ثالث لتجنب إثارة انطباع لدى المستجوب على كبر حجم المحاور.

وفي الأخير تم التركيز على الخبرة المهنية لأفراد العينة كبيانات عامة لاستبيان الدراسة، دون تحديد نوع المستجوب ما إذا كان محافظ حسابات، أو خبير محاسبي أو مدقق حسابات لدى شركة تعمل في ميدان التدقيق المحاسبي، حيث تعتبر الخبرة المهنية للمستجوب الأكثر أهمية في فهم مقترحات الاستبيان والإجابة عنها.

المطلب الثاني: دراسة ارتباط وثبات الاستبيان

الفرع الأول: دراسة درجة الارتباط بين المتغيرين وفق معامل الارتباط سبيرمان

يتم الاعتماد على معامل الارتباط سبيرمان في تحديد وجود ارتباط بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وجودة الإفصاح المحاسبي، حيث يعتبر حيث يعتبر معامل الارتباط سبيرمان من الاختبارات اللابارامترية، وهذا نظرا لعدم اتباع العينة محل الدراسة التوزيع الطبيعي.

حيث يتم صيغة فرضيتين لدراسة علاقة الارتباط بين المتغيرين كما يلي:

الفرضية الصفرية H0: لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وجودة الإفصاح المحاسبي؛

الفرضية البديلة H1: توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وجودة الإفصاح المحاسبي.

والجدول الموالي يبين دراسة علاقة الارتباط بين المتغيرين:

الجدول رقم 26: علاقة الارتباط بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وجودة الإفصاح المحاسبي

البيان	معامل سبيرمان	مستوى المعنوية SIG	مستوى الدلالة	العينة
علاقة الارتباط بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وجودة الإفصاح المحاسبي	0.673	0.000	0.01	53

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

يتضح من الجدول أن معامل الارتباط سبيرمان يساوي 0.673، بمستوى المعنوية SIG يساوي 0.000 أقل من مستوى الدلالة المقدر ب 0.01، بالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة والتي تدل على وجود علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وجودة الإفصاح المحاسبي.

الفرع الثاني: دراسة الثبات الداخلي لمحاور الاستبيان وفق المعامل ألفا كرونباخ

يوضح الجدول التالي نتائج قياس الثبات الداخلي لمحاور الاستبيان وفق معامل "ألفا كرونباخ":

الجدول رقم 27: ثبات محاور الاستبيان وفق المعامل ألفا كرونباخ

المحاور	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
المحور الأول	9	0.608
المحور الثاني	11	0.869
المحور الثالث	5	0.621
المحور الثاني + المحور الثالث	16	0.861
جميع المحاور	**25**	**0.864**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

يتضح من الجدول أن الاستبيان يتمتع بثبات داخلي عال وموثوق بقيمة ألفا كرونباخ لجميع محاور الاستبيان تساوي 0.864، لكن عند قياس الثبات الداخلي لكل محور على حدة نجد أن قيمة معامل ألفا كرونباخ للمحورين الأول والثالث تساوي 0.608 و0.621 على التوالي، إذ تعتبر القيمة مقبولة لكن منخفضة نسبيا مقارنة بقيمة الثبات الداخلي لجميع محاور الاستبيان، هذا راجع إلى صغر حجم عينة الدراسة، حيث كلما زاد حجم العينة كلما زاد معامل الثبات الداخلي، لكن عند ضم المحور الثالث إلى المحور الثاني نجد أن قيمة معامل ألفا كرونباخ يساوي 0.861، حيث يمكن اعتبار المحور الثالث كبعد من أبعاد المحور الثالث تم فصله لتحقيق أغراض الدراسة.

المطلب الثالث: اختبار التوزيع الطبيعي

يتم الاعتماد على اختبار التوزيع الطبيعي كولموغروف–سميرنوف Kolmogorov–Smirnov، من خلال اختبار صحة الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية H0: لا توجد فروق بين توزيع البيانات.

الفرضية البديلة H1: توجد فروق بين توزيع البيانات.

يوضح الجدول التالي نتائج اختبار الفرضيتين:

الجدول رقم 28: اختبار التوزيع الطبيعي كولموغروف–سميرنوف Kolmogorov–Smirnov

البيان	مستوى الدلالة SIG	اختبار الفرضيتين	
		H0	H1
المحور الأول	0.000	مرفوضة	مقبولة
المحور الثاني: البعد الأول	0.000	مرفوضة	مقبولة
المحور الثاني: البعد الثاني	0.000	مرفوضة	مقبولة
المحور الثالث	0.000	مرفوضة	مقبولة

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

يوضح الجدول نتائج اختبار التوزيع الطبيعي وفق اختبار كولموغروف–سميرنوف Kolmogorov–Smirnov، حيث يتضح أن قيمة المستوى الدلالة SIG أقل من قيمة α الفرضية الصفرية مرفوضة على كل محاور الاستبيان، كما تقبل الفرضية البديلة والتي توضح وجود فروق بين توزيع البيانات.، حيث يتم اتباع الاختبارات اللابرامترية (اللام لمية) لاختبار علاقة الارتباط بين المتغيرين، كما يتم الاعتماد على الاختبارات اللابرامترية لاختبار صحة الفرضيات المتعلقة بالدراسة ككل.

المطلب الرابع: توزيع العينة حسب الخبرة المهنية

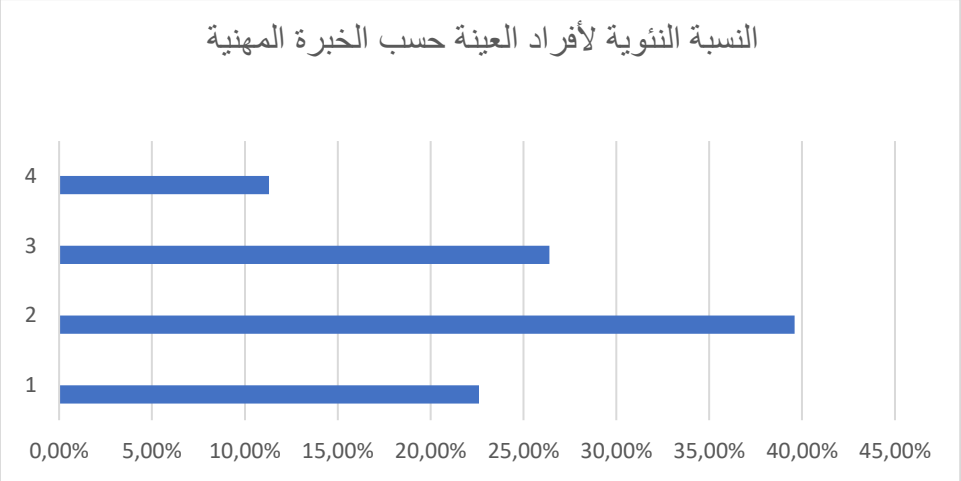
يوضح الجدول والشكل المواليين توزيع العينة حسب الخبرة المهنية:

الجدول رقم 29: مجموع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

الرقم	البيان	التكرار	النسبة
1	أقل من 5 سنوات	12	22,60%
2	]15-5]	21	39,60%
3	]25-15]	14	26,40%
4	أكثر من 25	6	11,30%
المجموع		**53**	**100%**

المصدر: *من إعداد الباث بالاعتماد على برنامج Excel*

الشكل رقم 07: النسب المئوية لأفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج Excel*

من الجدول السابق يتضح أن 12 شخص من أفراد العينة لديهم خبرة أقل من 5 سنوات، 21 شخص لديهم خبرة ما بين 5 و15 سنة، 14 شخص لديهم خبرة ما بين 15 و25 سنة، 6 أشخاص لديهم خبرة تفوق 25 سنة.

كما يوضح الشكل أن الفئة التي تمتلك خبرة مهنية ما بين 5و15 سنة هي الغالبة بنسبة 39.60 %، تليها الفئة ذات خبرة مهنية ما بين 15 و25 سنة بنسبة 26.40%، ثم الفئة ذات خبرة مهنية أقل من 5 سنوات بنسبة 22.60%، وأخيرا الفئة التي تمتلك خبرة تفوق 25 سنة بنسبة 11.30%، حيث

كل أفراد هذه العينة هم مدققو حسابات موظفين لدى الشركات المتعددة الجنسيات العاملة في قطاع التدقيق بالجزائر.

المبحث الثاني: التحليل الإحصائي لمحاور استبيان الدراسة

سيتم في هذا المبحث تحليل النتائج الإحصائية لمحاور استبيان الدراسة، من خلال حساب وتحليل دلالة المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري والوسيط، كما يتم تحليل اتجاه أجوبة المستجوبين وفق المتوسط الحسابي والوسيط، حيث تم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي.

يتم تحديد اتجاه أجوبة المستجوبين وفق المتوسط الحسابي كما يلي:[1]

- تحديد أوزان الخيارات، وهي كما يلي: (موافق بشدة= 5، موافق =4، محايد =3، غير موافق =2، غير موافق بشدة =1)؛
- يتم تحديد طول الفترة من خلال قسمة 4 على 5 والتي تساوي 0.8، حيث تمثل 5 عدد الخيارات و4 تمثل المسافات (من 1 إلى 2 يساوي المسافة الأولى ...الخ)، والجدول الموالي يوضح الاتجاهات وفق سلم ليكارت الخماسي:

الجدول رقم 30: الاتجاهات وفق مقياس ليكارت الخماسي

المتوسط الحسابي	الاتجاه
من 1 إلى 1.8	غير موافق بشدة
أكبر من 1.8 إلى 2.6	غير موافق
أكبر من 2.6 إلى 3.4	محايد
أكبر من 3.4 إلى 4.2	موافق
أكبر من 4.2 إلى 5	موافق بشدة

المصدر: عبد القادر قادري، *دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية في كيفية إعداد تقرير التدقيق، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، العدد 02، ماي 2016، الجزائر، ص 65.*

[1] عبد القادر قادري، مرجع سابق، ص 65.

المطلب الأول: تحليل نتائج المحور الأول

يتمثل محتوى المحور الأول من الاستبيان واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من طرف مدققي الحسابات في الجزائر عند قيامهم بمهام التدقيق، حيث يوضح الجدول الاتجاه العام لأجوبة أفراد العينة وفق المتوسط الحسابي والوسيط، حيث يعتبر الوسيط أهم مقياس بسبب عدم اتباع العينة للتوزيع الطبيعي.

الجدول رقم 31: النتائج الإحصائية للمحور الأول

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه حسب المتوسط	الوسيط	الاتجاه حسب الوسيط
01	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق.	4,41	0,63	موافق	4	موافق
02	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند التخطيط لمهمة تدقيق القوائم المالية.	4,56	0,50	موافق بشدة	5	موافق بشدة
03	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بجمع أدلة الإثبات.	4,73	0,44	موافق بشدة	5	موافق بشدة
04	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال المدققين الداخليين.	4,32	0,77	موافق بشدة	4	موافق
05	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.	4,32	0,75	موافق بشدة	4	موافق
06	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند تأسيس الرأي والتقرير حول صحة وصدق القوائم المالية.	4,28	0,79	موافق بشدة	4	موافق
07	يلجأ المدقق الخارجي إلى الاعتماد على معايير التدقيق الدولية عند غياب معيار من المعايير الجزائرية.	4,56	0,53	موافق بشدة	5	موافق بشدة
08	يتابع المدقق الخارجي بعد إعداد تقريره ما إذا تم تصحيح التحفظات التي تم الإبلاغ عنها في التقرير.	3,75	1,55	موافق	4	موافق

09	يعتبر من الضروري القيام بتكوين دوري في معرفة وتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.	4,94	0,23	موافق بشدة	5	موافق بشدة
	المتوسط العام	**4,43**	**0,38**	**موافق بشدة**	**4**	**موافق**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

يوضح الجدول السابق النتائج الإحصائية المتعلقة بعبارات المحور الأول للاستبيان، من خلال تحديد تكرار كل اختيار لكل عبارة من عبارات المحور الأول، إضافة إلى المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري والوسيط، حيث أوضحت النتائج العامة لهذا المحور أن المتوسط الحسابي لكامل المحور يساوي 4.43، الانحراف المعياري يساوي 0.38، أما الوسيط فيساوي 4، كما تمثل الاتجاه العام للمحور وفق المتوسط الحسابي ب "موافق بشدة"، أما وفق الوسيط فيدل على أن الاتجاه العام للمحور كان "موافق"، و يتم الاعتماد على نتيجة الوسيط نظرا لعدم اتباع العينة التوزيع الطبيعي.

يتمثل تحليل النتائج الإحصائية لعبارات المحور الأول فيما يلي:

- تمثلت نتيجة العبارة الأولى في توافق أفراد العينة حول **اعتماد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند الاتفاق حول احكام مهمة التدقيق**، حيث تحصلنا على متوسط حسابي يساوي 4.41، بانحراف معياري قدره 0.63 والذي يدل على قرب إجابات أفراد العينة إلى المتوسط، وهذا ما توضحه نتيجة الوسيط لهذه العبارة التي تساوي 4 والتي تعكس ميل أفراد العينة إلى الموافقة على ما جاءت به هذه العبارة؛
- تمثلت نتيجة العبارة الثانية في موافقة أفرد العينة بشدة حول **اعتماد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند التخطيط لمهمة تدقيق القوائم المالية**، حيث تحصلنا على متوسط حسابي يساوي 4.56، بانحراف معياري قدره 0.50 والذي يدل على تمحور إجابات أفراد العينة حول المتوسط، حيث توضح نتيجة المساوية ل 5 أن أفراد العينة يميلون إلى الموافقة بشدة حول ما جاءت به هذه العبارة؛
- تمثلت نتيجة العبارة الثالثة في موافقة أفراد العينة بشدة حول **اعتماد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بجمع أدلة الإثبات**، حيث يساوي المتوسط الحسابي 4.73، بانحراف معياري 0.44 والذي يدل على قرب إجابات الأفراد من المتوسط، كما

تؤكد نتيجة الوسيط المساوية ل 5 على ميل أفراد العينة إلى الموافقة بشدة على ما جاءت به هذه العبارة؛

- تمثلت نتيجة العبارة الرابعة من خلال المتوسط الحسابي الذي يساوي 4.32 في موافقة أفراد العينة بشدة حول **اعتماد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال المدققين الداخليين**، حيث يوضح الانحراف المعياري المساوي ل 0.77 تقارب أجوبة أفراد العينة من المتوسط، أما نتيجة الوسيط المساوية ل 4 توضح ميل أفراد العينة إلى الموافقة على ما جاءت به هذه العبارة، هذا الاختلاف ناتج عن الاختلاف الطفيف بين المتوسط الحسابي والوسيط، إذ أن العينة لا تتبع التوزيع الطبيعي، هذا ما يؤدي إلى اعتماد نتيجة الوسيط والتي توضح أن أفراد العينة موافقون على العبارة؛
- تمثلت نتيجة العبارة الخامسة في توافق أفراد العينة بشدة حول **اعتماد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق**، حيث يساوي المتوسط الحسابي 4.32، بانحراف معياري قدره 0.75 والذي يدل على أن أجوبة أفراد العينة قريبة من المتوسط، أما الوسيط فقيمته 4 والذي يدل على موافقة أفراد العينة على هذه العبارة، حيث يتم اعتماد نتيجة الوسيط نظرا لعدم اتباع العينة التوزيع الطبيعي؛
- تمثلت نتيجة العبارة السادسة في موافقة أفراد العينة بشدة حول **اعتماد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند تأسيس الرأي والتقرير حول صحة وصدق القوائم المالية**، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.28، بانحراف معياري قيمته 0.79 ما يدل على تمحور الأجوبة حول المتوسط، أما الوسيط فقيمته 4 مما يدل على موافقة أفراد العينة على ما جاءت به هذه العبارة، حيث يتم اعتماد نتيجة الوسيط نظرا لعدم اتباع العينة التوزيع الطبيعي؛
- تمثلت نتيجة العبارة السابعة في موافقة أفراد العينة بشدة على **لجوء المدقق الخارجي إلى الاعتماد على معايير التدقيق الدولية عند غياب معيار من المعايير الجزائرية**، حيث كانت قيمة المتوسط الحسابي 4.56، بانحراف معياري قيمته 0.53 ما يدل على اقتراب أجوبة أفراد العينة من المتوسط، كما كانت نتيجة الوسيط تساوي 5، أي أن اتجاه أجوبة أفراد العينة وفق المتوسط الحسابي مطابق للوسيط؛

- تمثلت نتيجة العبارة الثامنة في موافقة أفراد العينة حول **أن المدقق الخارجي يتابع بعد إعداد تقريره ما إذا تم تصحيح التحفظات التي تم الإبلاغ عنها في التقرير**، بمتوسط حسابي يساوي 3.75، بانحراف معياري قدره 1.55 ما يدل على تشتت أجوبة أفراد العينة عن المتوسط، أما نتيجة الوسيط كانت 4، حيث تدل على نفس نتيجة المتوسط الحسابي بموافقة أفراد العينة على ما جاءت به هذه العبارة؛
- تمثلت نتيجة العبارة التاسعة من الاستبيان في موافقة أفراد العينة بشدة **على ضرورة القيام بتكوين دوري في معرفة وتطبيق معايير التدقيق الجزائرية**، بمتوسط حسابي يساوي 4.94، وانحراف معياري قيمته 0.23 ما يدل على اقتراب شبه كلي لأجوبة أفراد العينة من المتوسط، كما كانت نتيجة الوسيط تساوي 5 مماثلة لنتيجة المتوسط الحسابي التي تعبر عن موافقة أفراد العينة بشدة حول محتوى هذه العبارة.

المطلب الثاني: تحليل نتائج المحور الثاني

يتم في هذا المطلب تحليل النتائج الإحصائية لعبارات المحور الثاني، من خلال حساب المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري والوسيط لعبارات هذا المحور.

الفرع الأول: تحليل نتائج الإحصائية للبعد الأول من المحور الثاني

يتم في هذا الفرع تحليل النتائج الإحصائية للبعد الأول من المحور من الثاني، حيث يمثل الجدول الموالي النتائج الإحصائية لعبارات البعد الأول من المحور الثاني:

الجدول رقم 32: النتائج الإحصائية للبعد الأول من المحور الثاني للاستبيان

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه حسب المتوسط	الوسيط	الاتجاه حسب الوسيط
01	يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في صدق المعلومات المالية المفصح عنها.	4,20	0,71	موافق بشدة	4	موافق
02	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الأطراف ذات المصلحة على حيادية المعلومات المالية المفصح عنها.	3,92	0,64	موافق	4	موافق
03	يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من حيادية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية.	4,03	0,58	موافق	4	موافق
04	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء.	3,98	0,66	موافق	4	موافق
05	يساعد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية المكتملة (غير الناقصة).	3,47	0,99	موافق	3	محايد
	المتوسط العام	**3,92**	**0.51**	**موافق**	**4**	**موافق**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

- تمثلت نتيجة العبارة الأولى للبعد الأول من المحور الثاني في موافقة أفراد العينة بشدة حول أن"**الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يزيد في صدق المعلومات المالية المفصح عنها**"، حيث كانت قيمة المتوسط الحسابي 4.20، بانحراف معياري قيمته 0.71 ما يدل على ارتكاز أجوبة أفراد العينة من المتوسط، كما تمثلت نتيجة المتوسط 4 والتي تدل على موافقة أفراد العينة على محتوى هذه العبارة، يتم الاعتماد على نتيجة الوسيط؛
- تمثلت نتيجة العبارة الثانية للبعد الأول من المحور الثاني في موافقة أفراد العينة حول أن "**الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يساعد في تحديد تأثير الأطراف ذات المصلحة على حيادية المعلومات المالية المفصح عنها**"، من خلال قيمة المتوسط الحسابي التي تساوي 3.92، وانحراف معياري 0.64 والذي يدل على تمحور أجوبة أفراد العينة حول المتوسط، كما أن قيمة الوسيط تساوي 4 والتي تدل على موافقة أفراد على محتوى هذه العبارة؛

- تمثلت نتيجة العبارة الثالثة للبعد الأول من المحور الثاني في موافقة أفراد العينة حيث يكمن محتواها في "**الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يعزز من حيادية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية"**، حيث أن المتوسط الحسابي يساوي 4.03، بانحراف معياري قيمته 0.58 والذي يدل على قرب أجوبة أفراد العينة من المتوسط، كما أن الوسيط يساوي 4 والذي يدل على موافقة أفراد العينة على محتوى هذه العبارة؛
- تمثلت نتيجة العبارة الرابعة للبعد الأول من المحور الثاني في موافقة أفراد العينة حول أن **الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يساعد في الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء**، من خلال قيمة المتوسط الحسابي التي تساوي 3.98، وانحراف معياري قيمته 0.66 ما يدل على قرب أجوبة أفراد العينة من المتوسط، كما أن قيمة الوسيط تساوي 4، والتي تدل على موافقة أفراد العينة على محتوى هذه العبارة؛
- تدل نتيجة العبارة الخامسة للبعد الأول من المحور الثاني على موافقة أفراد العينة حول أن **تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يساعد في الإفصاح عن المعلومات المالية المكتملة (غير الناقصة)**، من خلال قيمة المتوسط الحسابي التي تساوي 3.47، وانحراف معياري قيمته 0.99 والتي تدل على أن أجوبة أفراد العينة بعيدة نسبيا عن المتوسط، كما يدل الوسيط على أن أفراد العينة محايدين فيما يتعلق بمحتوى هذه العبارة، حيث كانت قيمة الوسيط 3.

يتضح في الأخير أن المتوسط الحسابي العام للبعد الأول من المحور الثاني يساوي 3.92، حيث يدل على موافقة أفراد العينة على مجمل عبارات البعد الأول من المحور الثاني، بانحراف معياري قيمته 0.51 والذي يدل على تمركز أجوبة أفراد العينة حول المتوسط، كما أن الوسيط العام لهذا البعد يساوي 4، ما يتوافق مع نتيجة المتوسط الحسابي لهذا البعد.

الفرع الثاني: تحليل النتائج الإحصائية للبعد الثاني من المحور الثاني

يتم في هذا الفرع تحليل النتائج الإحصائية للبعد الثاني من المحور من الثاني، حيث يمثل الجدول الموالي النتائج الإحصائية لعبارات البعد الثاني من المحور الثاني:

الجدول رقم 33: النتائج الإحصائية للبعد الثاني من المحور الثاني للاستبيان

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه حسب المتوسط	الوسيط	الاتجاه حسب الوسيط
01	يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من دقة المعلومات المالية المفصح عنها.	3,96	0,58	موافق	4	موافق
02	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية المؤثرة في اتخاذ القرارات المناسبة.	3,50	0,93	موافق	4	موافق
03	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية.	3,62	0,92	موافق	4	موافق
04	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية في التوقيت المناسب.	3,64	1,17	موافق	4	موافق
05	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية احترام المعلومات المالية المفصح عنها مصالح كل الأطراف ذات مصلحة.	3,60	0,71	موافق	4	موافق
06	يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموفرة للتغذية العكسية.	3,32	0,95	محايد	4	موافق
المتوسط العام	يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من دقة المعلومات المالية المفصح عنها.	**3.61**	**0.76**	**موافق**	**4**	موافق

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

- تمثلت نتيجة العبارة الأولى من البعد الثاني للمحور الثاني في موافقة أفراد العينة على أن **الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يزيد من دقة المعلومات المالية المفصح عنها،** من خلال قيمة المتوسط الحسابي التي تساوي 3.96، بانحراف معياري قيمته 0.58 والذي يدل على تمركز أجوبة أفراد العينة من المتوسط، كما أن الوسيط يساوي 4 والذي يدل كذلك على موافقة أفراد العينة على محتوى هذه العبارة؛
- تمثلت نتيجة العبارة الثانية للبعد الثاني من المحور الثاني في موافقة أفراد العينة على أن **الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يضمن الإفصاح عن المعلومات المالية المؤثرة في اتخاذ القرارات المناسبة،** حيث أن المتوسط الحسابي يساوي 3.50، بانحراف معياري قيمته 0.93 والذي يدل على أن أجوبة أفراد العينة بعيدة قليلا عن المتوسط، كما أن الوسيط يساوي 4 ما يدل على موافقة أفراد العينة على محتوى العبارة؛

- تمثلت نتيجة العبارة الثالثة للبعد الثاني من المحور الثاني في موافقة أفراد العينة على أن **الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يساعد في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية**، من خلال قيمة المتوسط الحسابي التي تساوي 3.62، بانحراف معياري قيمته 0.92 ما يدل على تشتت أجوبة أفراد العينة وبعدها قليلا عن المتوسط، كما أن قيمة الوسيط تساوي 4 والتي تدل على نفس دلالة المتوسط الحسابي في موافقة أفراد العينة على محتوى العبارة؛
- تمثلت نتيجة العبارة الرابعة للبعد الثاني من المحور الثاني على موافقة أفراد العينة على أن **الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يضمن الإفصاح عن المعلومات المالية في التوقيت المناسب**، حيث أن المتوسط الحسابي يساوي 3.64، بانحراف معياري قيمته 1.17 ما يدل أن أجوبة أفراد العينة بعيدة عن المتوسط، أما الوسيط فيساوي 4 والذي يدل كذلك على موافقة أفراد العينة على محتوى العبارة؛
- تمثلت نتيجة العبارة الخامس للبعد الثاني من المحور الثاني على موافقة أفراد العينة على أن **الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يضمن احترام المعلومات المالية المفصح عنها مصالح كل الأطراف ذات مصلحة**، بمتوسط حسابي قيمته 3.60، وانحراف معياري قيمته 0.71 والذي يدل على قرب أجوبة أفراد العينة قليلا من المتوسط، أما الوسيط فيساوي 4 والذي له نفس دلالة المتوسط الحسابي في موافقة أفراد العينة على العبارة؛
- تمثلت نتيجة العبارة السادسة للبعد الثاني من المحور الثاني على حياد أفراد العينة على أن **الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يعزز من الإفصاح عن المعلومات المالية الموفرة للتغذية العكسية**، بمتوسط حسابي قيمته 3.32، وانحراف معياري قيمته 0.95 الذي يدل على بعد أجوبة أفراد العينة من المتوسط، أما قيمة الوسيط فتساوي 4 والتي تدل على موافقة أفراد العينة على محتوى العبارة، حيث يتم الاعتماد على نتيجة الوسيط نظرا لعدم الاتباع العينة التوزيع الطبيعي.

في الأخير يتضح أن المتوسط الحسابي العام يساوي 3.61 والذي يدل على موافقة أفراد العينة على عبارات البعد الثاني من المحور الثاني للاستبيان، بانحراف معياري قيمته 0.76 الذي يدل قرب أجوبة الإجمالية لأفراد العينة من المتوسط، كما أن الوسيط العام للبعد الثاني يساوي 4 والذي له نفس

دلالة المتوسط الحسابي العام للبعد الثاني والمتمثل في موافقة أفراد العينة على محتوى مجمل عبارات هذه البعد.

المطلب الثالث: تحليل نتائج المحور الثالث

يتم في هذا المطلب تحليل النتائج الإحصائية للمحو الثالث والمتمثلة في المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري والوسيط، حيث يوضح الجدول الموالي النتائج الإحصائية لعبارات هذا المحور:

الجدول رقم 34: النتائج الإحصائية للمحور الثالث من الاستبيان

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه حسب المتوسط	الوسيط	الاتجاه حسب الوسيط
01	يساهم التقدير المناسب لمقدار التحريفات المقبولة في عناصر القوائم المالية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	4,43	0,50	موافق بشدة	4	موافق
02	يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الجانب الذاتي على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	3,41	1,02	موافق	4	موافق
03	يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير العوامل الخارجية على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	3,60	0,71	موافق	4	موافق
04	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير مصالح الأطراف ذات المصلحة على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	3,54	0,77	موافق	4	موافق
05	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	3,77	1,12	موافق	4	موافق
	المتوسط العام	**3.75**	**0.54**	**موافق**	**4**	**موافق**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

- يتضح أن أفراد العينة موافقون بشدة فيما يتعلق بالعبارة الأولى من المحور الثالث والمتضمنة " **مساهمة التقدير المناسب لمقدار التحريفات المقبولة في عناصر القوائم المالية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية** "، بمتوسط حسابي قيمته 4.43، وانحراف معياري قيمته 0.50 ما يدل على قرب أجوبة أفراد العينة من المتوسط، أما الوسيط يساوي 4 ما يدل على موافقة أفراد العينة على محتوى هذه العبارة، حيث يتم الاعتماد على نتيجة الوسيط؛

- يوضح الجدول على موافقة أفراد العينة العبارة الثانية من المحور الثالث والتي تحتوي على "**الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يساهم في تحديد تأثير الجانب الذاتي على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية**"، بمتوسط حسابي قيمته 3.41، وانحراف معياري قيمته 1.02 ما يدل على بعد أجوبة أفراد العينة من المتوسط، كما أن الوسيط يساوي 4 والذي يدل على نفس دلالة المتوسط الحسابي حول موافقة أفراد العينة على محتوى العبارة؛
- تمثلت نتيجة العبارة الثالثة من المحور الثالث في موافقة أفراد العينة حول "**الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يساهم في تحديد تأثير العوامل الخارجية على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية**"، حيث يساوي المتوسط الحسابي 3.60، بانحراف معياري 0.71 ما يدل على قرب أجوبة أفراد العينة قليلا من المتوسط، كما أن الوسيط يساوي 4 والذي يدل على نفس دلالة المتوسط الحسابي؛
- توضح نتيجة العبارة الثالثة من المحور الثالث موافقة أفراد العينة حول أن "**الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يساعد في تحديد تأثير مصالح الأطراف ذات المصلحة على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية**"، من خلال قيمة المتوسط الحسابي التي تساوي 3.54، بانحراف معياري قيمته 0.77 والذي يدل على قريب أجوبة أفراد العينة قليلا من المتوسط، كما أن الوسيط يساوي 4 والذي له نفس دلالة المتوسط الحسابي؛
- تمثلت نتيجة العبارة الخامسة من المحور الثالث في موافقة أفراد العينة حول "**الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يساعد في تقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية**"، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.77، بانحراف معياري قيمته 1.12 ما يدل على بعد أجوبة أفراد العينة عن المتوسط، كما أن دلالة نتيجة الوسيط التي تساوي 4 تطابق دلالة المتوسط الحسابي.

يتضح في الأخير أن المتوسط الحسابي العام للمحور الثالث يساوي 3.75 والذي يدل على موافقة أفراد العينة على مقترحات هذا، بانحراف معياري قيمته 0.54، ما يدل على تمركز أجوبة أفراد العينة من المتوسط فيما يتعلق بمجمل عبارات المحور، كما أن الوسيط العام لهذا المحور يساوي 4 والذي يدل كذلك على موافقة أفراد العينة على عبارات هذه المحور.

المبحث الثالث: تحديد اتجاه آراء المدققين

سيتم في هذا المبحث تحديد اتجاه آراء المدققين العاملين لدى شركات التدقيق المتعددة الجنسيات حول واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية، وتأثيرها في تعزيز الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة، الملائمة وذات الأهمية النسبية، وتأثيرها في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بشكل عام.

حيث سيتم الاعتماد على اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية Wilcoxon one sample test، حيث يعتبر اختبار غير بارامتري يعتمد على مقارنة الوسيط المتحصل عليه في الدراسة مع الوسيط الفرضي الذي يساوي 3 عند مستوى دلالة $\alpha= 0.05$، بالإضافة إلى اختبار t لعينة أحادية t one sample test، حيث يعتبر هذا الاختبار اختبارا بارامتريا يعتمد على مقارنة متوسط الحسابات المتحصل عليه في عينة الدراسة مع المتوسط الحسابي الفرضي والذي يساوي 3 عند مستوى دلالة $\alpha= 0.05$.

المطلب الأول: اتجاه أراء المدققين حول واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية

يتم تحديد اتجاه أراء المدققين حول واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من خلال وضع الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق.

الفرضية البديلة H1: يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق.

يوضح الجدول الموالي اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية Wilcoxon one sample test، واختبار t للعينة الأحادية one sample t test، واللذان تم إجراؤهما على المحور الأول من استبيان الدراسة المتعلق بواقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية:

الجدول رقم 35: اتجاه أراء المدققين حول واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية

اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية للمحور الأول				
البيان		قيمة الاختبار	SIG	
المحور الأول: واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية		6.637	0.000	
اختبار t للعينة الأحادية				
البيان	قيمة t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	قيمة t الجدولية
المحور الأول: واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية	27.375	52	0.000	1.671

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

يوضح الجدول أن قيمة اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية تساوي 6.637، بمستوى دلالة محسوبة sig يساوي 0.000 أقل من 0.05= α، كما أن الوسيط العام للمحور الأول يساوي 4 أكبر من الوسيط الفرضي العام الذي يساوي 3.

كما يوضح الجدول نتائج اختبار واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية بالاعتماد على اختبار t للعينة الأحادية، حيث أن قيمة t المحسوبة تساوي 27.375 وهي جد مرتفعة مقارنة بقيمة t الجدولية التي تساوي 1.671 بمستوى دلالة Sig يساوي 0.000 أقل من 0.05= α ، كما أن الوسط الحسابي للمحور الأول المتعلق بواقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية والذي تم ذكره في المبحث السابق يساوي 4.43 أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي "3".

تدل نتائج كلا الاختبارين على رفض الفرضية الصفرية، وقبول الفرضية البديلة والتي تتمثل في "**يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق**"، أي أن نتائج الاختبار تذهب في صالح تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من طرف المدقق الخارجي العامل لدى شركات التدقيق المتعددة الجنسيات، حيث أن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق يساهم في توحيد ممارسات مهنة التدقيق على جميع المؤسسات محل التدقيق، كما يساهم أيضا في تحسين فعالية وكفاءة المدقق الخارجي في أداء مهام التدقيق وتحسين مخرجات عملية التدقيق.

المطلب الثاني: اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة

يتم تحديد اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة من خلال صياغة الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة.

الفرضية البديلة H1: يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة.

يوضح الجدول الموالي اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية Wilcoxon one sample test، واختبار t للعينة الأحادية one sample t test، واللذان تم إجراؤهما على البعد الأول للمحور الثاني من استبيان الدراسة المتعلق بالإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة:

الجدول رقم 36: اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة

اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية				
البيان	قيمة الاختبار	مستوى الدلالة SIG		
البعد الأول من المحور الثاني	6.171	0.000		
اختبار t للعينة الأحادية				
البيان	قيمة t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة SIG	قيمة t الجدولية
البعد الأول من المحور الثاني	13.191	52	0.000	1.671

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

يوضح الجدول أن قيمة اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية تساوي 6.171، بمستوى دلالة محسوبة sig يساوي 0.000 أقل من 0.05= α، كما أن الوسيط العام للبعد الأول من المحور الثاني يساوي 4 أكبر من الوسيط الفرضي العام الذي يساوي 3.

كما يوضح الجدول نتائج اختبار t للعينة الأحادية، حيث أن قيمة t المحسوبة تساوي 13.191 أكبر من قيمة t الجدولية التي تساوي 1.671، كما أن المتوسط الحسابي المحسوب والذي تم ذكره في المبحث السابق يساوي 3.92، أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي "3".

هذا ما يدل على رفض الفرضية الصفرية، ويتم قبول الفرضية البديلة والتي تتمثل في "**يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة**".

هذه النتيجة تذهب في صالح تطبيق معايير التدقيق الجزائرية، حيث أن كلما زاد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية أثناء القيام بمهام التدقيق كلما زاد الافصاح عن المعلومات المالية الموثوقة، والتي توفر صورة عادلة وحقيقية لمستخدمي القوائم المالية للمؤسسة محل التدقيق.

المطلب الثالث: اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة

يتم تحديد اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة من خلال صياغة الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة.

الفرضية البديلة H1: يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة.

يوضح الجدول الموالي اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية Wilcoxon one sample test، واختبار t للعينة الأحادية one sample t test، واللذان تم إجراؤهما على البعد الثاني للمحور الثاني من استبيان الدراسة المتعلق بالإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة:

الجدول رقم 37: اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة

اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية				
البيان		قيمة الاختبار		مستوى الدلالة SIG
البعد الثاني من المحور الثاني		3.959		0.000
اختبار t للعينة الأحادية				
البيان	قيمة t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة SIG	قيمة t الجدولية
البعد الثاني من المحور الثاني	5.815	52	0.000	1.671

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

يوضح الجدول أن قيمة اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية تساوي 3.959، بمستوى دلالة محسوبة sig يساوي 0.000 أقل من 0.05= α، كما أن الوسيط العام للبعد الثاني من المحور الثاني يساوي 4 أكبر من الوسيط الفرضي العام الذي يساوي 3.

كما يوضح الجدول نتائج اختبار t للعينة الأحادية، حيث أن قيمة t المحسوبة تساوي 5.815 أكبر من قيمة t الجدولية التي تساوي 1.671، كما أن المتوسط الحسابي المحسوب والذي تم ذكره في المبحث السابق يساوي 3.61، أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي "3".

هذا ما يدل على رفض الفرضية الصفرية، ويتم قبول الفرضية البديلة التي تتمثل في "**يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة**".

هذه النتيجة تذهب في صالح تطبيق معايير التدقيق الجزائرية، حيث أن كلما زاد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية أثناء القيام بمهام التدقيق كلما زاد الافصاح عن المعلومات المالية الملائمة، والتي تساعد مستخدمي القوائم المالية للمؤسسة محل التدقيق على اتخاذ القرارات المناسبة.

المطلب الرابع: اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية

يتم تحديد اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية من خلال صياغة الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يزيد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

الفرضية البديلة H1: يزيد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

يوضح الجدول الموالي اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية Wilcoxon one sample test، واختبار t للعينة الأحادية one sample t test، واللذان تم إجراؤهما على المحور الثالث من استبيان الدراسة المتعلق بالإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية:

الجدول رقم 38: اتجاه آراء المدققين حول الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية

اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية				
البيان	**قيمة الاختبار**		**مستوى الدلالة SIG**	
المحور الثالث	4.499		0.000	
اختبار t للعينة الأحادية				
البيان	**قيمة t المحسوبة**	**درجة الحرية**	**مستوى الدلالة SIG**	**قيمة t الجدولية**
المحور الثالث	10.172	52	0.000	1.671

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

يوضح الجدول أن قيمة اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية تساوي 4.499، بمستوى دلالة محسوبة sig يساوي 0.000 أقل من 0.05= α، كما أن الوسيط العام للمحور الثالث يساوي 4 أكبر من الوسيط الفرضي العام الذي يساوي 3.

كما يوضح الجدول نتائج اختبار t للعينة الأحادية، حيث أن قيمة t المحسوبة تساوي 10.172 أكبر من قيمة t الجدولية التي تساوي 1.671، كما أن المتوسط الحسابي المحسوب والذي تم ذكره في المبحث السابق يساوي 3.75، أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي "3".

هذا ما يدل على رفض الفرضية الصفرية، ويتم قبول الفرضية البديلة التي تتمثل في " **يزيد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية**".

هذه النتيجة تذهب في صالح تطبيق معايير التدقيق الجزائرية، حيث أن كلما زاد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية أثناء القيام بمهام التدقيق كلما زاد الافصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

المطلب الخامس: اتجاه آراء المدققين حول تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

يتم تحديد اتجاه آراء المدققين حول تحسين جودة الإفصاح المحاسبي خلال صياغة الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية H0: تطبيق معايير التدقيق الجزائرية لا يحسّن من جودة الإفصاح المحاسبي.

الفرضية البديلة H1: تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يحسّن من جودة الإفصاح المحاسبي.

يوضح الجدول الموالي اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية Wilcoxon one sample test، واختبار t للعينة الأحادية one sample t test، واللذان تم إجراؤهما على المحورين الثاني والثالث معا من استبيان الدراسة المتعلق بجودة الإفصاح المحاسبي:

الجدول رقم 39: اتجاه آراء المدققين حول تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية				
البيان	**قيمة الاختبار**		**مستوى الدلالة SIG**	
المحورين الثاني والثالث	6.651		0.000	
اختبار t للعينة الأحادية				
البيان	**قيمة t المحسوبة**	**درجة الحرية**	**مستوى الدلالة SIG**	**قيمة t الجدولية**
المحورين الثاني والثالث	11.493	52	0.000	1.671

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

يوضح الجدول أن قيمة اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية تساوي 6.651، بمستوى دلالة محسوبة sig يساوي 0.000 أقل من 0.05= α، كما أن الوسيط العام للمحورين الثاني والثالث معا يساوي 4 أكبر من الوسيط الفرضي العام الذي يساوي 3.

كما يوضح الجدول نتائج اختبار t للعينة الأحادية، حيث أن قيمة t المحسوبة تساوي 10.172 أكبر من قيمة t الجدولية التي تساوي 1.671، كما أن المتوسط الحسابي المحسوب يساوي 3.75، أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي "3".

هذا ما يدل على رفض الفرضية الصفرية التي تعتبر أن " تطبيق معايير التدقيق الجزائرية لا يحسّن من جودة الإفصاح المحاسبي"، ويتم قبول الفرضية البديلة التي تعتبر على أن " **تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يحسّن من جودة الإفصاح المحاسبي**".

هذه النتيجة تذهب في صالح تطبيق معايير التدقيق الجزائرية، حيث أن كلما تم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية أثناء القيام بمهام التدقيق كلما زادت جودة الافصاح المحاسبي، وهذا ما يساهم في ترشيد قرارات مستخدمي القوائم المالية، من خلال المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية والتي تتسم بالموثوقية، الملاءمة وذات أهمية نسبية.

المبحث الرابع: اختبار صحة الفرضيات

يتم اختبار صحة الفرضيات من خلال دراسة الانحدار الخطي لتحديد وجود أو غياب أثر المتغير المستقل والمتمثل في تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على أبعاد المتغير التابع، والمتمثل في جودة الإفصاح المحاسبي، كما يتم تحديد أثره على أبعاد المتغير التابع المتمثلة في الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة، الملائمة وذات الأهمية النسبية.

يتم اعتبار أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، نظرا لكبر حجم عينة الدراسة والذي يساوي 53، أكبر من 30 الذي يعتبر الحد الأدنى والذي من خلاله يتم اعتماد التوزيع الطبيعي للبيانات.

المطلب الأول: اختبار صحة الفرضية الأولى

يتم اختبار صحة الفرضة الأولى المتعلقة بواقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من خلال وضع الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق.

الفرضية البديلة H1: يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق.

مما سبق أوضح جدول اختبار ويلكوكسون لتوجه آراء المدققين الخارجيين العاملين لدى شركات التدقيق المتعددة الجنسيات للعينة الأحادية تساوي 6.637، بمستوى دلالة محسوبة sig يساوي 0.000 أقل من 0.05= α، كما إن اختبار t للعينة الأحادية أوضح أن قيمة t المحسوبة تساوي 27.375 وهي جد مرتفعة مقارنة بقيمة t الجدولية التي تساوي 1.671 بمستوى دلالة Sig يساوي 0.000 أقل من 0.05=α، حيث يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، وهي كما يلي: **" يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق ".**

المطلب الثاني: اختبار صحة الفرضية الثانية

يتم اختبار صحة الفرضية الثانية للدراسة من خلال صياغة الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة.

الفرضية البديلة H1: يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة.

يوضح الجدول الموالي علاقة الانحدار الخطي بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وتعزيز الإفصاح المعلومات المالية الموثوقة:

الجدول رقم 40: نتائج اختبار صحة الفرضية الثانية

البعد الأول: الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة	B	sig
يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في صدق المعلومات المالية المفصح عنها	1.000	0.000
يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الأطراف ذات المصلحة على حيادية المعلومات المالية المفصح عنها.	0.006-	0.981
يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من حيادية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية.	0.247-	0.251
يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء.	0.498	0.038
يساعد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية المكتملة (غير الناقصة).	0.226	0.537
الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة	**0.294**	**0.114**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

من خلال الجدول السابق يتضح غياب أثر للمتغير المستقل على المتغير التابع بشكل عام من خلال مستوى الدلالة sig الذي يساوي 0.114 أكبر من α= 0.05، حيث يتم قبول الفرضية الصفرية وهي كما يلي: **" لا يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة "**

الملاحظ من الجدول وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية 0.000 أقل من α= 0.05، على صدق المعلومات المالية المفصح عنها، حيث يتضح أن تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يزيد في صدق المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم، كما يوجد كذلك أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية sig 0.038 أقل من α= 0.05، والتي توضح أن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يساعد في الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء.

نستخلص مما سبق أن تطبيق معايير التدقيق الجزائرية لا يعزز من الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة بشكل عام، لكنه يضمن صدق وخلو المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية من الأخطاء.

المطلب الثالث: اختبار صحة الفرضية الثالثة

يتم اختبار صحة الفرضية الثالثة للدراسة من خلال صياغة الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة.

الفرضية البديلة H1: يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة.

يوضح الجدول الموالي علاقة الانحدار الخطي بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وتعزيز الإفصاح المعلومات المالية الملائمة:

الجدول رقم 41: نتائج اختبار صحة الفرضية الثالثة

البعد الثاني: الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة	B	sig
يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من دقة المعلومات المالية المفصح عنها.	0.438	0.039
يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية المؤثرة في اتخاذ القرارات المناسبة.	0.464	0.174
يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية.	1.412	0.00
يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية في التوقيت المناسب.	1.722	0.00
يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية احترام المعلومات المالية المفصح عنها مصالح كل الأطراف ذات مصلحة.	1.132	0.00
يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموفرة للتغذية العكسية.	1.846	0.00
الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة	**1.169**	**0.000**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

يتضح من الجدول يجود أثر إيجابي للمتغير المستقل على المتغير التابع بمستوى دلالة sig يساوي 0.000 أقل من α= 0.05، حيث يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، وهي كما يلي: " **يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة** ".

نستخلص من الجدول السابق، وجود أثر إيجابي لتطبيق معايير التدقيق الجزائرية على أغلب محددات موثوقية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية، حيث يمكن اعتبار أن تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يعزز من الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة.

المطلب الرابع: اختبار صحة الفرضية الرابعة

يتم اختبار صحة الفرضية الرابعة للدراسة من خلال صياغة الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يزيد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

الفرضية البديلة H1: يزيد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

يوضح الجدول الموالي علاقة الانحدار الخطي بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وتعزيز الإفصاح المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية:

الجدول رقم 42: نتائج اختبار صحة الفرضية الثالثة

البعد الثالث: الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية	B	sig
يساهم التقدير المناسب لمقدار التحريفات المقبولة في عناصر القوائم المالية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	0.017	0.926
يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الجانب الذاتي على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	0.648	0.083
يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير العوامل الخارجية على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	0.118	0.655
يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير مصالح الأطراف ذات المصلحة على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	0246	0.387
يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	0.986	0.016
الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية	**0.399**	**0.041**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

يوضح الجدول وجود أثر إيجابي للمتغير المستقل على المتغير التابع بمستوى sig دلالة 0.041 أقل من α= 0.05، حيث يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة وهي كما يلي: " يزيد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية ".

كما يتضح من الجدول غياب أثر لتطبيق معايير التدقيق الجزائرية على أغلب محددات الأهمية النسبية للمعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية، إلّا أن هناك أثر على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية بشكل عام.

المطلب الخامس: اختبار صحة الفرضية الرئيسة

يتم اختبار صحة الفرضية الرئيسة للدراسة من خلال صياغة الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية H0: تطبيق معايير التدقيق الجزائرية لا يحسّن من جودة الإفصاح المحاسبي.

الفرضية البديلة H1: تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يحسّن من جودة الإفصاح المحاسبي.

يوضح الجدول الموالي علاقة الانحدار الخطي بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وتحسين جودة الإفصاح المحاسبي:

الجدول رقم 43: نتائج اختبار صحة الفرضية الرئيسة

الفرضية الرئيسة	B	sig
تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	**0.779**	**0.000**

المصدر: *من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS V25*

يوضح الجدول وجود أثر إيجابي للمتغير المستقل على المتغير التابع لمستوى دلالة sig قدره 0.000 أقل من $\alpha = 0.05$، حيث يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، وهي كما يلي:

" تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يحسّن من جودة الإفصاح المحاسبي."

نستخلص مما سبق أن تطبيق معايير التدقيق الجزائرية عند أداء مهام التدقيق يحسّن من جودة الإفصاح المحاسبي بشكل عام.

خلاصة

تم من خلال هذا الفصل التعرّف على مختلف الجوانب المهمة من عينة الدراسة، بداية بالتطرق إلى محتوى استبيان الدراسة، حيث تم شرح مضمون كل محور من محاوره الأربعة والغرض من كل عبارة من عبارات كل محور، ليسهل فهم الهدف من الدراسة الميدانية، كان هذا ضمن المبحث الأول والذي تم التطرق فيه كذلك إلى التعريف بمجتمع الدراسة، توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية، دراسة التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة، كما تم اختبار ثبات وصدق استبيان الدراسة.

خصّص المبحث الثاني لعرض وتحليل مختلف النتائج الإحصائية لأجوبة أفراد عينة الدراسة، من خلال حساب تكرارات الأجوبة، المتوسط الحسابي للأجوبة، الانحراف المعياري، الوسيط (باعتبار أن العينة لا تتبع التوزيع الطبيعي)، كما تحليل النتائج المتحصل عليها، بالإضافة إلى دراسة اتجاه أجوبة أفراد العينة حسب المتوسط الحسابي واتجاه أجوبة أفراد العينة حسب الوسيط، حيث تم الاعتماد على نتائج الوسيط.

تضمن المبحث الثالث من هذا الفصل، تحديد اتجاه آراء المدققين العاملين لدى شركات التدقيق المتعددة الجنسيات حول واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية، الافصاح عن المعلومات المالية الموثوقة، الملائمة وذات الأهمية النسبية عند تطبيق معايير التدقيق أثناء أداء مهامهم.

خصص المبحث الرابع لاختبار صحة فرضيات الدراسة الأربعة، حيث خلصت الدراسة بعد جمع آراء عينة من مدققي الحسابات العاملين بالشركات المتعددة الجنسيات التي تنشط في ميدان التدقيق بالجزائر، بإثبات صحة فرضية الأولى، الثالثة، الرابعة والفرضية الرئيسة، كما لم يتم إثبات صحة الفرضية الثانية، حيث تم الاستعانة ببرنامج SPSS (V25)، انطلاقا من حساب دراسة التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة، وصولا إلى اختبار صحة فرضيات الدراسة.

الخاتمة

تم من خلال هذه الدراسة إبراز **أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي**، باعتبار أن الغرض من إصدار معايير تدقيق جزائرية هو توحيد ممارسات التدقيق المالي في الجزائر، بالإضافة إلى تحسين جودة ممارسات مهام التدقيق ومواكبتها للتطورات الحاصلة في بيئة التدقيق الدولية.

من بين أهداف التدقيق المالي حماية حقوق ملاك الشركات والأطراف ذات المصلحة، لذا وجب الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الخصائص النوعية، حيث كلما زاد الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة، الملائمة وذات الأهمية النسبية كلما زادت جودة الإفصاح المحاسبي بشكل عام.

لتحقيق هدف الدراسة، تم صياغة أربع فرضيات للإجابة عن الجوانب الأساسية لجودة الإفصاح المحاسبي والمتمثلة في الخصائص النوعية للمعلومات المالية، بالإضافة إلى فرضية حول واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من طرف مدققي الحسابات العاملين لدى شركات التدقيق المتعددة الجنسيات، بحيث كل فرضية عبارة عن جواب مؤقت حول أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين كل خاصية من الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية، كما توصلت الدراسة بعد اعتماد مختلف الأساليب الإحصائية إلى صحة ثلاث فرضيات وفق ما يلي:

- **الفرضية الأولى:** يعتمد المدقق على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق.
- **الفرضية الثالثة:** يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة؛
- **الفرضية الرابعة:** يزيد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية؛
- **الفرضية الرئيسة:** تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يحسّن في جودة الإفصاح المحاسبي.

كما لم يتم إثبات صحة الفرضية الثانية والمتمثلة في "**يعزز تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة**"، لكن تم تحديد أثر إيجابي بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وصدق المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم والذي يعتبر أهم عنصر من العناصر المحدّدة لموثوقية المعلومات المالية.

توصلت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج النظرية والتطبيقية، وتتمثل النتائج النظرية فيما يلي:

- وجود تطابق تام بين معظم معايير التدقيق الجزائرية الصادرة مع نظيرتها الدولية والمتمثلة في معايير التدقيق رقم 230، 300، 500، 501، 505، 510، 520، 560، 570، 580، 620؛
- وجود تطابق شبه تام بين بعض من معايير التدقيق الجزائرية الصادرة ونظيرتها الدولية والمتمثلة في معايير التدقيق رقم 210، 530، 540؛
- وجود تطابق جزئي بين بعض من معايير التدقيق الجزائرية الصادرة مع نظيرتها الدولية والمتمثلة في معايير التدقيق رقم 610، 700؛
- من خلال معايير التدقيق الجزائرية الصادرة لحد إجراء هذه الدراسة تبيّن أن بيئة التدقيق الجزائرية لا تزال بعيدة عن مواكبة بيئة التدقيق الدولية.

من خلال آراء عينة من مدققي الحسابات العاملين لدى الشركات المتعددة الجنسيات الناشطة في ميدان التدقيق بالجزائر، حول مساهمة تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، وبالرغم من عدم اكتمال هذه المعايير وعدم تطابق جزء منها مع معايير التدقيق الجزائرية، إلّا أنها حققت النتائج الإيجابية التالية:

- يعتمد المدقق الخارجي في الغالب على معايير التدقيق الجزائرية عند الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق مع العميل؛
- يمتثل المدقق الخارجي عند التخطيط لمهمة التدقيق بمتطلبات معايير التدقيق الجزائرية المنظّمة لعملية التخطيط لمهمة التدقيق، طبقا لمعيار التدقيق الجزائري رقم 300؛
- يستعين المدقق الخارجي عند القيام بجمع أدلّة الإثبات بمعايير التدقيق الجزائرية المتعلقة بالمساعدة على جمع أدلّة الإثبات الملائمة والكافية؛
- يعتمد المدقق الخارجي عند حاجته إلى أعمال المدققين الداخليين للعميل على معيار التدقيق الجزائري رقم 610، والمتعلق بتحديد كيفية الاستعانة بأعمال المدققين الداخليين؛
- يعتمد المدقق الخارجي في الغالب على معيار التدقيق الجزائري رقم 620 عند حاجته إلى خبير في ميدان خارج اختصاصه، حيث يتعلق هذا المعيار بتحديد كيفية الاستعانة خبير معيّن من طرف المدقق؛

- يتم الاعتماد على معيار التدقيق الجزائري رقم 700، والذي يتعلق بتقرير المدقق عند قيام المدقق بتأسيس رأيه والتقرير عن صدق وصحة القوائم المالية؛
- عند غياب معيار تدقيق جزائري يؤطّر جانب من جوانب عملية التدقيق، فإن المدقق الخارجي يستعين بمعيار التدقيق الدولي المؤطّر لهذا الجانب؛
- اعتماد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق يزيد من صدق المعلومات المالية المفصح عنها؛
- امتثال المدقق الخارجي لمعايير التدقيق الجزائرية يساعد في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء؛
- الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية أثناء أداء مهام التدقيق يزيد في الإفصاح عن المعلومات المالية الدقيقة؛
- يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية احترام المعلومات المالية المفصح عنها مصالح كل الأطراف ذات مصلحة؛
- اعتماد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية يساعد في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية؛
- يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموفرة للتغذية العكسية؛
- يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية؛
- تطبيق معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهام التدقيق يحسّن من جودة الإفصاح المحاسبي بشكل عام.

اقتراحات الدراسة:

- الإسراع في إصدار معايير التدقيق الجزائرية المتبقية مع معايير التدقيق الدولية؛
- العمل على تحديث معايير التدقيق الجزائرية المطابقة جزئيا لمعايير التدقيق الدولية، من خلال إضافة العناصر المحذوفة أو التي لم يتم أخذها بعين الاعتبار رغم أهميتها، والمتمثلة في إدراج مفاتيح التدقيق المهمة، التي تم الاعتماد عليها أثناء القيام بمهام التدقيق ضمن العناصر الواجب إظهارها في تقرير المدقق؛

- تنظيم دورات تكوينية مختلفة للتعريف بمعايير التدقيق الجزائرية من جهة، ومن جهة أخرى مساعدة مدققي الحسابات على التحكم في هذه المعايير، بالأخص مدققي الحسابات العاملين في مكاتب تدقيق صغيرة؛
- الحث على إنشاء شركات تدقيق محلية كانت أو تعمل بالشراكة مع شركات تدقيق أجنبية، حيث يتم وضع شروط للمؤسسات الكبيرة والتي في غالب تمتاز برقم أعمال مرتفع، على التعاقد مع شركات تدقيق الحسابات بدل مكاتب تدقيق الحسابات؛
- وضع شروط لشركات تدقيق الحسابات تنص على وجوب العمل وفق معايير التدقيق الجزائرية والدولية، ما يجبرها على تكوين العاملين لديها على التحكّم الجيّد في معايير التدقيق الجزائرية والدولية؛
- تشجيع وإجبار المؤسسات الكبيرة على انضمامها إلى بورصة الجزائر، كما يجب التشجيع على الاستثمار والتبادل في بورصة الجزائر، لأن وجود بورصة نشطة يساهم في التحسين من جودة تدقيق الحسابات، خاصة وأن تقارير التدقيق تصبح متاحة للجمهور ولا تقتصر على جهة واحدة فقط؛

آفاق البحث:

تقترح هذه الدراسة آفاقا عديدة والتي لم تتطرق إليها، حيث يمكن أن يساهم التطرق إلى المواضيع التالية أن يساهم في دعم نتائج هذه الدراسة:

- أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) في تحسين جودة القياس المحاسبي؛
- دور إجبارية تطبيق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) في تحسين جودة ممارسات التدقيق المالي؛
- أثر التبني الكلي لمعايير التدقيق الدولية (ISA) في تحسين بيئة التدقيق الجزائرية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

الكتب

1- أحمد قايد نور الدين، **التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية**، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، الأردن، 2015.

2- ألفين أرينز، جيمس لوبك، **المراجعة –مدخل متكامل–**، ترجمة: أحمد حامد حجاج، محمد محمد عبد القادر الديسطى، الجزء الأول، دار المريخ، السعودية، 2002.

3- تامر مزيد رفاعه، **أصول تدقيق الحسابات**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2017.

4- رزق أبو زيد الشحنة، **تدقيق الحسابات –مدخل معاصر وفقا للمعايير التدقيق الدولية (الإطار النظري)**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2015.

5- طلال الجحاوي، سالم الزوبعي، **القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاساته على رأي مراقب الحسابات**، الطبعة الأولى، دار اليازوري، الأردن، 2014.

6- علي عبد الله شاهين، **النظرية المحاسبية–إطار فكري تحليلي وتطبيقي–**، الطبعة الأولى، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، فلسطين،2011.

7- لقليطي الأخضر، **دراسات في المالية والمحاسبة**، الطبعة الأولى، دار حميثرا للنشر والترجمة، مصر، 2018.

8- يوسف محمود جربوع، **النظرية المحاسبية: الفروض– المفاهيم –المبادئ– المعايير**، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2020.

الأطروحات:

9- أمينة حفاصة، أثر جودة القوائم المالية على تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة حالة –، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر.

10-بن لخضر مسعودة، أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي على الكفاءة المعلوماتية لسوق الأوراق المالية –دراسة مجموعة من الدول النامية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علوم، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2020.

11- بوسعدية مسعود، أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي –دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية– أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2023.

12- بوعظم منير، متطلبات الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية في ظل المعايير المحاسبية الدولية –دراسة حالة– أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2021.

13- عبد الباسط مداح، أثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات –دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية–، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2018.

14- مشقق الحسين، تحليل أثر النظام الجبائي الجزائري على عملية القياس المحاسبي في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS –دراسة عينة على من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر– ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2023.

المقالات

15- الأخضر عزي، رابح طويرات، محاولة تحليل علاقة الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية بمستوى الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS –دراسة عينة من خبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات بالجزائر–، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 14، العدد 18، الجزائر، 2018.

16- بلواضح فاتح، براق محمد، حوكمة المؤسسات كآلية لتعزيز الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية لغرض إدارة المخاطر –دراسة تجربة أن سي أ رويبة في مجال حوكمة المؤسسات، Revue des reformes Economique et intégration dans l'économie mondiale، المجلد 12، العدد 25.

17- حمدي فلة، سعيدي عبد الحليم، إمكانية تحسين الافصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية – دراسة عينة من آراء محافظي الحسابات والأكاديميين، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية –العدد الاقتصادي–، المجلد 34، العدد 02، الجزائر.

18-دواق سميرة، بلعجوز حسين، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للشركات الجزائرية –دراسة حالة شركات مدرجة في البورصة خلال الفترة (2015–2016)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 11، العدد 02، الجزائر، 2018.

19-سامي زيادي وآخرون، منهجية التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية، العدد 01، المجلد 04، مجلة العلوم الإدارية والمالية، الجزائر، 2020.

20-سليماني عبد الحكيم، تشخيص واقع الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية – دراسة حالة مجمع صيدال 2019– مجلة طبنة للدراسات العلمية الأكاديمية، المجلد 03، العدد 02، الجزائر، 2020.

21-عبد السلام وليد، بن فرج زوينة، موضع معايير التدقيق الجزائرية ضمن مهمة تدقيق الحسابات، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 08، العدد 01، 2023.

22-عبد القادر قادري، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية في كيفية إعداد تقرير التدقيق، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، العدد 02، ماي 2016.

23-عموري جمال وآخرون، متطلبات تحسين جودة التدقيق وتفعيل الرقابة عليها في شركات أو مكاتب التدقيق وفق المعيار الدولي للتدقيق رقم 220، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، المجلد 03، العدد 02.

24-قمان عمر، الإفصاح في الجزائر بين واقع الإصلاح المحاسبي ومتطلبات البيئة الدولية (دراسة ميدانية لآراء عينة من المختصين في المجال المحاسبي)، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية –دراسات اقتصادية–، المجلد 31، العدد 01.

المراجع باللغة الإنجليزية:

Books :

25- Alan Melville, **International Financial Reporting: A Practical Guide**, 6th Edition, Pearson, United Kingdom, 2017.

26- Alvin A. Arnes, **Auditing -The Art and Science of Assurance Engagements-,** Fifteenth Canadian Edition, Pearson Canada, 2021.

27- Ashish Kumar Sana and Others, **Auditing Principes and Practices**, First Edition, McGraw Hill Education (India) Private Limited, India, 2017.

28- Audrey A. Gramling and others, **Auditing: A Risk-Based Approach to Conducting a Quality Audit**, 10th edition, Cengage Learning, Boston, USA, 2016.

29- Brenda Porter and others, **Principles of External Auditing**, 4th Edition, John Wiley & Sons Ltd, 2014.

30- Charles T. Horngren and others, **Cost Accounting: Managerial Emphasis**, 15th Edition, Pearson Education, USA, 2014.
31- Craig D. Shoulders, Robert J Freeman, **Governmental and Nonprofit Accounting: Theory and Practice**, Prentice Hall, USA, 1999.
32- Darrel Scott and others, **International Financial Reporting Standards: A Practical Guide**, 06th Edition, The World Bank, Washington D.C, USA.
33- David Hawkins and others, **Accounting: Text and Cases,** 12th Edition, McGraw Hill Education, USA, 2007.
34- Eddie McLaney, Peter Atrill, **Accounting and Finance: An Itroduction**, 8th Edition, Pearson, United Kingdom, 2016.
35- Felix I. Lessambo, **Auditing, Assurance Services, and Forensics**, 1st Edition, Palgrave Macmillan, Switzerland, 2018.
36- George R. Young and others, **Forensic Accounting and Fraud Examination**, 2nd Edition, McGraw-Hill, New York, USA, 2011.
37- International Auditing and Assurance Standards Board, **Handbook of International Quality Management- Auditing- Review -Other Assurance and related Services,** 2022 Edition, Volume 1, USA, 2023.
38- Kurt F. Reding and others, **Internal Auditing Assurance and Consulting Services,** Institute of Internal Auditors, Research Foundation, Altomonte Springs, USA, 2007.
39- Mark A. Edmonds and others, **Introductory Financial Accounting for Business**, 2nd Edition, McGraw Hill, USA, 2021.
40- Mark L. Zayla, **Fair Value Measurements**, 2nd Edition, John Wiley & Sons, USA, 2013.
41- Rick Hayes, **Principles of Auditing -An Introduction to International Standards on Auditing-**, Third Edition, Pearson Education, United Kingdom, 2014.
42- Sanjib Kumar Basu, **Auditing and Assurance**, Second Edition, Pearson India Education Services, India, 2016.
43- Stephen H. Penman, **Financial statement Analysis and Security Valuation**, 5th Edition, McGraw Hill Education, USA, 2013.

Articles:

44- Ahmed Rami Azouaou, Rabeh Touirat, **Comparative Study between the International Standards On Auditing 700 and the Algerian Standard on Auditing (Comparative study on Almarai Company and Bipharm Company),** Administrative and Financial Science Review, Volume 06, No 01, 2022.
45- Azouaou Ahmed Rami, Touirat Rabeh, Adequacy of information provided by the Algerian Standards on Auditing concerning the audit engagement letter - Comparative study between the audit engagement letter used in the Algerian auditing field and the audit engagement letter of Deloitte & Touche LLP -, Journal of Research in Finance and accouniting, vol 09, No 01, 2024

46- Aprilia Puspitasari and others, **The Effect of Audit Competence, Independence, and Professional Skeptism on Audit Quality with Auditors' Ethics as Moderation Variables**, International Journal of Business, Economics and Law, Vol 18, Issue 5, 2019.
47- Xiaoxing Li, **Behavioral challenges to professional skepticism in auditors' data analytics journey**, MAANDBLAD VOOR ACCOUNTANCY EN BEDRIGFS ECONOMIE, 96 (1/2), 2022.

المراجع باللغة الفرنسية

Les Livres :

48- Alfred Stettler et d'autres, **Maitriser l'Information Comptable**, 4e Edition, Presses Polytechniques et universitaires Romandes, Suisse, 2008.
49- Colmant Bruno, Michel Pierre-Armand, Tondeur Hubert, **Les normes IAS-IFRS une nouvelle comptabilité financière**, Pearson, France, 2013.
50- Georges Langlois et d'autres, **Comptabilité et Analyse Financière : une perspective globale**, 4e édition, deboeck supérieur, France, 2017.
51- Pierre Vernimmen, **Finance d'entreprise**, 11e édition, Dalloz, France, 2017.
52- Stéphane Brun, **Guide d'application des Normes IAS/IFRS**, 1er Edition, BERTI Editions, Algérie, 2011.

Les Articles :

53- Baizid TOUAZI, Tayeb CHABI, **Système comptable de principes et qualité de l'information comptable : cas du NSCF Algérien**, Journal of Financial, Accounting and Managerial Studies, Volume 05, Number 02, Algeria, 2018

Les Décisions :

54- Décision No 02, **Portant Normes Algériennes d'Audit, Du 04 Février 2016**, Ministère des Finances, Algérie,
55- Décision No 150, **Portant Normes Algériennes d'Audit, Du 11 Octobre 2016**, Ministère des Finances, Algérie
56- Décision No 23, **Portant Normes Algériennes d'Audit, Du 15 Mars 2017**, Ministère des Finances, Algérie
57- Décision No 77, **Portant Normes Algériennes d'Audit, Du 24 Septembre 2018**, Ministère des Finances, Algérie

الروابط الالكترونية:

58- https://www.ifac.org/who-we-are/our-purpose
59- https://www.international-standards.org/
60- https://www.iaasb.org/publications/international-standard-auditing-600-revised-special-considerations-audits-group-financial-statements
61- http://www.cnc.dz/presentation.asp
62- http://www.cnc.dz/activite.asp

63- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-2-inventories.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias2/#standard

64- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias16/

65- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-36-impairment-of-assets.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias36/

66- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias38/

67- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-40-investment-property.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias40/

68- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-16-leases.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ifrs16/

69- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-19-employee-benefits.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias19/

70- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-23-borrowing-costs.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias23/

71- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-37-provisions-contingent-liabilities-and-contingent-assets.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias37/

72- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-32-financial-instruments-presentation.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias32/

73- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-2-share-based-payment.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ifrs2/

74- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ifrs15/

75- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-12-income-taxes.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias12/

76- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-20-accounting-for-government-grants-and-disclosure-of-government-assistance.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias20/

77- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-21-the-effects-of-changes-in-foreign-exchange-rates.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias21/

78- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-29-financial-reporting-in-hyperinflationary-economies.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias29/

79- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-8-operating-segments/

80- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-24-related-party-disclosures/#standard

81- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-7-financial-instruments-disclosures/

82- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-10-consolidated-financial-statements/

83- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-11-joint-arrangements

84- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-12-disclosure-of-interests-in-other-entities/

85- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-17-insurance-contracts/

86- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture/

الملاحق

جامعة محمد بوضياف –المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

استبيان

سيادتكم المحترمة، أتمنى أن تصلكم هذه الرسالة وأنتم بحالة جيدة.

في إطار إجراء استبيان لجمع معلومات حول موضوع أطروحة الدكتوراة [**أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي -دراسة عينة من مدققي الحسابات في الجزائر-**].

إن خبرتكم وتجربتكم في مجال التدقيق تجعلكم مصدرًا قيمًا لدراستنا، وسنكون ممتنِّين للغاية إذا أمكنكم تخصيص بعض الوقت لملئ الاستبيان المرفق، ستبقى إجاباتكم سرية ولن تستخدم إلا للأغراض الأكاديمية.

شكرا مسبقا لتفهمكم، وإننا نتطلع إلى تلقي ردودكم.

طالب الدكتوراه: أزواو أحمد رامي الدكتور: طويرات رابح.

azouaou.ahmedrami@univ-msila.dz

البيانات العامة

عدد سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات ☐ من 6 - 15 سنة ☐

من 16- 25 سنة ☐ أكثر من 25 سنة ☐

المحور الأول: واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية

يرجى الإشارة إلى مدى موافقتك على ما يلي من خلال وضع علامة (X) في المربع المناسب :

	المحور الأول: واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق.					
2	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند التخطيط لمهمة تدقيق القوائم المالية.					
3	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بجمع أدلة الإثبات.					
4	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال المدققين الداخليين.					
5	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.					
6	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند تأسيس الرأي والتقرير حول صحة وصدق القوائم المالية.					
7	يلجأ المدقق الخارجي إلى الاعتماد على معايير التدقيق الدولية عند غياب معيار من المعايير الجزائرية.					
8	يتابع المدقق الخارجي بعد إعداد تقريره ما إذا تم تصحيح التحفظات التي تم الإبلاغ عنها في التقرير.					
9	يعتبر من الضروري القيام بتكوين دوري في معرفة وتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.					

المحور الثاني: الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة وملائمة

	المحور الثاني: الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة وملائمة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
البعد الأول: الإفصاح عن المعلومات المالية الموثوقة						
1	يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في صدق المعلومات المالية المفصح عنها.					
2	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الأطراف ذات المصلحة على حيادية المعلومات المالية المفصح عنها.					
3	يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من حيادية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية.					
4	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء.					
5	يساعد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية المكتملة (غير الناقصة).					
البعد الثاني: الإفصاح عن المعلومات المالية الملائمة.						
6	يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من دقة المعلومات المالية المفصح عنها.					
7	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية المؤثرة في اتخاذ القرارات المناسبة.					
8	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية.					
9	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية في التوقيت المناسب.					
10	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية احترام المعلومات المالية المفصح عنها مصالح كل الأطراف ذات مصلحة.					
11	يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموفرة للتغذية العكسية.					

المحور الثالث: الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

	المحور الثالث: الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يساهم التقدير المناسب لمقدار التحريفات المقبولة في عناصر القوائم المالية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.					
2	يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الجانب الذاتي على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.					
3	يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير العوامل الخارجية على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.					
4	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير مصالح الأطراف ذات المصلحة على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.					
5	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.					

Université Mohamed BOUDIAF -M'sila

Faculté des sciences économiques commerciales, et des sciences de gestion

Département de finance et comptabilité

Spécialité : audit et contrôle de gestion

Questionnaire

Mesdames et Messieurs, j'espère que ce message vous trouvera en bonne santé.

Dans le cadre de la réalisation d'un questionnaire pour recueillir des informations sur le sujet d'une thèse doctorale **[L'impact de l'application des normes algériennes d'audit sur l'amélioration de la qualité de la divulgation comptable - étude d'un échantillon d'auditeurs en Algérie -].**

Votre expertise et votre expérience dans le domaine de l'audit font de vous une ressource précieuse pour notre étude, Nous vous serions très reconnaissants de prendre le temps de remplir le questionnaire ci-joint, vos réponses resteront confidentielles et ne seront utilisées qu'à des raisons académiques.

Merci d'avance pour votre compréhension, nous attendons avec impatience de recevoir vos réponses.

Cordialement, AZOUAOU Ahmed Rami

Doctorant : AZOUAOU Ahmed Rami **Directeur de thèse** : TOUIRAT Rabeh

azouaou.ahmedrami@univ-msila.dz

Numéro de téléphone : 0791519419

Le première axe : les informations générales

les années d'expérience :

Moins de 5 ans ☐ de 5 - 15 ans ☐

De 16 - 25 ans ☐ plus de 25 ans ☐

Le deuxième axe : la réalité de l'application des normes algériennes d'audit.

Veuillez indiquer dans quelle mesure vous acceptez ce qui suit en marquant un signe (X) dans la case appropriée :

	Le deuxième axe : la réalité de l'application des normes algériennes d'audit.	Fortement d'accord	D'accord	Neutre	En désaccord	Fortement en désaccord
1	L'auditeur externe se fie aux normes algériennes d'audit lors de l'accord sur les termes des missions d'audit.					
2.	L'auditeur externe se fie aux normes algériennes d'audit durant la planification .d'un audit des état financiers					
3	L'auditeur externe se fie aux normes algériennes d'audit durant la collection des éléments probants.					
4	L'auditeur externe se fie aux normes algériennes d'audit durant l'utilisation des travaux des auditeurs internes.					
5	L'auditeur externe se fie aux normes algériennes d'audit durant l'utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur.					
6	L'auditeur externe se fie aux normes algériennes d'audit durant le fondement de l'opinion et le rapport d'audit sur les états financiers.					
7	L'auditeur externe se fie aux normes internationales d'audit en cas d'absence d'une norme algérienne.					
8	L'auditeur externe vérifie après avoir préparé son rapport si les réserves signalées dans le rapport ont été corrigées.					
9	Il est nécessaire d'organiser des formations périodiques sur la connaissance et l'application des normes algérienne d'audit.					

Le troisième axe : la divulgation des informations financières fiables et appropriées

	Le troisième axe : la divulgation des informations financières fiables et appropriées	Fortement d'accord	D'accord	Neutre	En désaccord	Fortement en désaccord
	La divulgation des informations financières fiables					
1	Se fier aux normes algériennes d'audit augmente la fidélité des informations financières divulguées.					
2	Se fier aux normes algériennes d'audit aide à déterminer l'impact des parties prenantes sur la neutralité des informations financières divulguées.					
3	Se fier aux normes algériennes d'audit renforce la neutralité des informations financières divulguées.					
4	Se fier aux normes algériennes d'audit aide à la divulgation des informations financières exemptes d'erreurs.					
5	Se fier aux normes algériennes d'audit aide à la divulgation des informations financières complètes.					
	La divulgation des informations financières appropriées					
6	Se fier aux normes algériennes d'audit augmente l'exactitude des informations financières divulguées.					
7	Se fier aux normes algériennes d'audit assure la divulgation des informations financières qui affectent la prise de décision.					
8	Se fier aux normes algériennes d'audit aide à la divulgation des informations financières de valeur prédictive.					
9	Se fier aux normes algériennes d'audit assure la divulgation des informations financières en temps approprié.					
10	Se fier aux normes algériennes d'audit assure la divulgation des informations qui respectent les intérêts de toutes les parties prenantes.					
11	Se fier aux normes algériennes d'audit renforce la divulgation des informations financières fournissant le feedback.					

Le quatrième axe : la divulgation des informations financières d'importance relative.

	Le quatrième axe : la divulgation des informations financières d'importance relative.	Fortement d'accord	D'accord	Neutre	En désaccord	Fortement en désaccord
1	Les estimations appropriées du degré accepté d'anomalies des éléments des états financiers aident à la divulgation des informations financières d'importance relative.					
2	Se fier aux normes algériennes contribue à déterminer l'impact de l'aspect subjectif sur la divulgation des information financières d'importance relative.					
3	Se fier aux normes algériennes d'audit contribue à déterminer l'impact des facteurs externes sur la divulgation des informations financières d'importance relative.					
4	Se fier aux normes algériennes d'audit aide à déterminer l'impact des parties prenantes sur la divulgation des informations financières d'importance relative.					
5	Se fier aux normes algériennes d'audit contribue à l'évaluation de l'efficacité du système de contrôle interne à assurer la divulgation des informations financières d'importance relative.					

الملحق 01: اختبار التوزيع الطبيعي كولموغروف-سميرنوف Kolmogorov-Smirnov

اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الأول من الاستبيان

Tests non paramétriques

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند التخطيط لمهمة تدقيق القوائم المالية.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بجمع أدلة الإثبات.
N		53	53	53
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	4,4151	4,5660	4,7358
	Ecart type	,63349	,50036	,44510
Différences les plus extrêmes	Absolue	,313	,373	,459
	Positif	,253	,305	,276
	Négatif	-,313	-,373	-,459
Statistiques de test		,313	,373	,459
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000[c]	,000[c]	,000[c]

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال المدققين الداخليين.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند تأسيس الرأي والتقرير حول صحة وصدق القوائم المالية.
N		53	53	53
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	4,3208	4,3208	4,2830
	Ecart type	,77889	,75380	,79366
Différences les plus extrêmes	Absolue	,280	,269	,307
	Positif	,192	,212	,183
	Négatif	-,280	-,269	-,307

Statistiques de test		,280	,269	,307
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000[c]	,000[c]	,000[c]

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		يلجأ المدقق الخارجي إلى الاعتماد على معايير التدقيق الدولية عند غياب معيار من المعايير الجزائرية.	يتابع المدقق الخارجي بعد إعداد تقريره ما إذا تم تصحيح التحفظات التي تم الإبلاغ عنها في التقرير.	يعتبر من الضروري القيام بتكوين دوري في معرفة وتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.
N		53	53	53
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	4,5660	3,7547	4,9434
	Ecart type	,53742	1,55546	,23330
Différences les plus extrêmes	Absolue	,375	,298	,539
	Positif	,269	,212	,404
	Négatif	-,375	-,298	-,539
Statistiques de test		,375	,298	,539
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000[c]	,000[c]	,000[c]

a. La distribution du test est Normale.

b. Calculée à partir des données.

c. Correction de signification de Lilliefors.

اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني للاستبيان

Tests non paramétriques

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في صدق المعلومات المالية المفصح عنها.	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الأطراف ذات المصلحة على حيادية المعلومات المالية المفصح عنها.	يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من حيادية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية.
N		53	53	53
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	4,2075	3,9245	4,0377
	Ecart type	,71679	,64597	,58711
Différences les plus extrêmes	Absolue	,243	,339	,337
	Positif	,237	,303	,337
	Négatif	-,243	-,339	-,323
Statistiques de test		,243	,339	,337
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000[c]	,000[c]	,000[c]

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء.	يساعد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية المكتملة (غير الناقصة.)	يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من دقة المعلومات المالية المفصح عنها.
N		53	53	53
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	3,9811	3,4717	3,9623
	Ecart type	,66479	,99235	,58711
Différences les plus extrêmes	Absolue	,285	,230	,337
	Positif	,281	,230	,323
	Négatif	-,285	-,156	-,337
Statistiques de test		,285	,230	,337
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000[c]	,000[c]	,000[c]

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		يضمن الاعتماد على		

		معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية المؤثرة في اتخاذ القرارات المناسبة.	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية.	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية في التوقيت المناسب.
N		53	53	53
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	3,5094	3,6226	3,6415
	Ecart type	,93279	,92459	1,17824
Différences les plus extrêmes	Absolue	,323	,394	,299
	Positif	,205	,247	,220
	Négatif	-,323	-,394	-,299
Statistiques de test		,323	,394	,299
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000[c]	,000[c]	,000[c]

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية احترام المعلومات المالية المفصح عنها مصالح كل الأطراف ذات مصلحة.	يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموفرة للتغذية العكسية.
N		53	53
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	3,6038	3,3208
	Ecart type	,71628	,95623
Différences les plus extrêmes	Absolue	,257	,271
	Positif	,253	,181
	Négatif	-,257	-,271
Statistiques de test		,257	,271
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000[c]	,000[c]

a. La distribution du test est Normale.

b. Calculée à partir des données.

c. Correction de signification de Lilliefors.

اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثلث من الاستبيان

Tests non paramétriques

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		يساهم التقدير المناسب لمقدار التحريفات المقبولة في عناصر القوائم المالية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الجانب الذاتي على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير العوامل الخارجية على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.
N		53	53	53
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	4,4340	3,4151	3,6038
	Ecart type	,50036	1,02721	,71628
Différences les plus extrêmes	Absolue	,373	,263	,295
	Positif	,373	,180	,215
	Négatif	-,305	-,263	-,295
Statistiques de test		,373	,263	,295
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000[c]	,000[c]	,000[c]

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		يساعد الاعتماد على في تحديد تأثير NAA مصالح الأطراف ذات المصلحة على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	يساعد الاعتماد على في تقييم (NAA) كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.
N		53	53
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	3,5472	3,7736
	Ecart type	,77375	1,12047
Différences les plus extrêmes	Absolue	,287	,203
	Positif	,204	,137
	Négatif	-,287	-,203
Statistiques de test		,287	,203
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000[c]	,000[c]

a. La distribution du test est Normale.

b. Calculée à partir des données.

c. Correction de signification de Lilliefors.

اختبار التوزيع الطبيعي الكلي للاستبيان

Tests non paramétriques

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		الوسط_الحسابي_الكلي
N		53
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	3,9985
	Ecart type	,39504
Différences les plus extrêmes	Absolue	,180
	Positif	,180
	Négatif	-,100
Statistiques de test		,180
Sig. asymptotique (bilatérale)		,000[c]

a. La distribution du test est Normale.

b. Calculée à partir des données.

c. Correction de signification de Lilliefors.

الملحق 02: اختبار الارتباط سبيرمان

Corrélations non paramétriques

Corrélations

			درجات_كلية_مح1	درجات_كلية_مح2_3
Rho de Spearman	درجات_كلية_مح1	Coefficient de corrélation	1,000	,673**
		Sig. (bilatéral)	.	,000
		N	53	53
	درجات_كلية_مح2_3	Coefficient de corrélation	,673**	1,000
		Sig. (bilatéral)	,000	.
		N	53	53

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral)

الملحق 03: اختبار ألفا كرونباخ

اختبار أفا كرونباخ للمحور الأول

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	53	100,0
	Exclue[a]	0	,0
	Total	53	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,608	9

اختبار ألفا كرونباخ للمحور الثاني

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	53	100,0
	Exclue[a]	0	,0
	Total	53	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,869	11

اختبار ألفا كرونباخ للمحور الثالث

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%

Observations	Valide	53	100,0
	Exclue[a]	0	,0
	Total	53	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,621	5

اختبار ألفا كرونباخ للمحور 2+3

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	53	100,0
	Exclue[a]	0	,0
	Total	53	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,861	16

اختبار ألفا كرونباخ لجميع المحاور

.Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	53	100,0
	Exclue[a]	0	,0
	Total	53	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,864	25

الملحق 04: حساب التكرارات، المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

التكرارات، المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول

		يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند التخطيط لمهمة تدقيق القوائم المالية.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بجمع أدلة الإثبات.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال المدققين الداخليين.
N	Valide	53	53	53	53
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		4,4151	4,5660	4,7358	4,3208
Ecart type		,63349	,50036	,44510	,77889

Statistiques

		يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند تأسيس الرأي والتقرير حول صحة وصدق القوائم المالية.	يلجأ المدقق الخارجي إلى الاعتماد على معايير التدقيق الدولية عند غياب معيار من المعايير الجزائرية.	يتابع المدقق الخارجي بعد إعداد تقريره ما إذا تم تصحيح التحفظات التي تم الإبلاغ عنها في التقرير.
N	Valide	53	53	53	53
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		4,3208	4,2830	4,5660	3,7547
Ecart type		,75380	,79366	,53742	1,55546

Statistiques

		يعتبر من الضروري القيام بتكوين دوري في معرفة وتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.
N	Valide	53
	Manquant	0
Moyenne		4,9434
Ecart type		,23330

Table de fréquences

يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	4	7,5	7,5	7,5
	موافق	23	43,4	43,4	50,9
	موافق بشدة	26	49,1	49,1	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند التخطيط لمهمة تدقيق القوائم المالية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	23	43,4	43,4	43,4
	موافق بشدة	30	56,6	56,6	100,0

	Total	53	100,0	100,0	

يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بجمع أدلة الإثبات.

	Fréquence		Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	14	26,4	26,4	26,4
	موافق بشدة	39	73,6	73,6	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال المدققين الداخليين.

	Fréquence		Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	3,8	3,8	3,8
	محايد	4	7,5	7,5	11,3
	موافق	22	41,5	41,5	52,8
	موافق بشدة	25	47,2	47,2	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	3,8	3,8	3,8
	محايد	3	5,7	5,7	9,4
	موافق	24	45,3	45,3	54,7
	موافق بشدة	24	45,3	45,3	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند تأسيس الرأي والتقرير حول صحة وصدق القوائم المالية.

	Fréquence		Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	11	20,8	20,8	20,8
	موافق	16	30,2	30,2	50,9
	موافق بشدة	26	49,1	49,1	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يلجأ المدقق الخارجي إلى الاعتماد على معايير التدقيق الدولية عند غياب معيار من المعايير الجزائرية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	1	1,9	1,9	1,9
	موافق	21	39,6	39,6	41,5
	موافق بشدة	31	58,5	58,5	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يتابع المدقق الخارجي بعد إعداد تقريره ما إذا تم تصحيح التحفظات التي تم الإبلاغ عنها في التقرير.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	11	20,8	20,8	20,8
	غير موافق	1	1,9	1,9	22,6
	محايد	2	3,8	3,8	26,4
	موافق	15	28,3	28,3	54,7
	موافق بشدة	24	45,3	45,3	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يعتبر من الضروري القيام بتكوين دوري في معرفة وتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	3	5,7	5,7	5,7
	موافق بشدة	50	94,3	94,3	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

التكرارات، المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني

.

		يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في صدق المعلومات المالية المفصح عنها.	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الأطراف ذات المصلحة على حيادية المعلومات المالية المفصح عنها.	يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من حيادية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية.	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء.
N	Valide	53	53	53	53
	Manquant	0	0	0	0

Moyenne		4,2075	3,9245	4,0377	3,9811
Ecart type		,71679	,64597	,58711	,66479

Statistiques

		يساعد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية المكتملة (غير الناقصة.)	يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من دقة المعلومات المالية المفصح عنها.	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية المؤثرة في اتخاذ القرارات المناسبة.	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية.
N	Valide	53	53	53	53
Manquant		0	0	0	0
Moyenne		3,4717	3,9623	3,5094	3,6226
Ecart type		,99235	,58711	,93279	,92459

		يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية في التوقيت المناسب.	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية احترام المعلومات المالية المفصح عنها مصالح كل الأطراف ذات مصلحة.	يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموفرة للتغذية العكسية.
N	Valide	53	53	53
	Manquant	0	0	0
Moyenne		3,6415	3,6038	3,3208
Ecart type		1,17824	,71628	,95623

Table de fréquences

يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في صدق المعلومات المالية المفصح عنها.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	9	17,0	17,0	17,0
	موافق	24	45,3	45,3	62,3
	موافق بشدة	20	37,7	37,7	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الأطراف ذات المصلحة على حيادية المعلومات المالية المفصح عنها.

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	1,9	1,9	1,9
	محايد	10	18,9	18,9	20,8
	موافق	34	64,2	64,2	84,9
	موافق بشدة	8	15,1	15,1	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من حيادية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	8	15,1	15,1	15,1
	موافق	35	66,0	66,0	81,1
	موافق بشدة	10	18,9	18,9	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	12	22,6	22,6	22,6
	موافق	30	56,6	56,6	79,2
	موافق بشدة	11	20,8	20,8	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يساعد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية المكتملة (غير الناقصة.)

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	9	17,0	17,0	17,0
	محايد	20	37,7	37,7	54,7
	موافق	14	26,4	26,4	81,1
	موافق بشدة	10	18,9	18,9	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من دقة المعلومات المالية المفصح عنها.

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé

Valide	محايد	10	18,9	18,9	18,9
	موافق	35	66,0	66,0	84,9
	موافق بشدة	8	15,1	15,1	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية المؤثرة في اتخاذ القرارات المناسبة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	11	20,8	20,8	20,8
	محايد	9	17,0	17,0	37,7
	موافق	28	52,8	52,8	90,6
	موافق بشدة	5	9,4	9,4	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	11	20,8	20,8	20,8
	محايد	3	5,7	5,7	26,4
	موافق	34	64,2	64,2	90,6
	موافق بشدة	5	9,4	9,4	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية في التوقيت المناسب.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	16	30,2	30,2	30,2
	محايد	1	1,9	1,9	32,1
	موافق	22	41,5	41,5	73,6
	موافق بشدة	14	26,4	26,4	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية احترام المعلومات المالية المفصح عنها مصالح كل الأطراف ذات مصلحة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	3,8	3,8	3,8
	محايد	22	41,5	41,5	45,3
	موافق	24	45,3	45,3	90,6
	موافق بشدة	5	9,4	9,4	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموفرة للتغذية العكسية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	14	26,4	26,4	26,4
	محايد	12	22,6	22,6	49,1
	موافق	23	43,4	43,4	92,5
	موافق بشدة	4	7,5	7,5	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

التكرارات، المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث

		يساهم التقدير المناسب لمقدار التحريفات المقبولة في عناصر القوائم المالية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الجانب الذاتي على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير العوامل الخارجية على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير NAAفي مصالح الأطراف ذات المصلحة على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.
N	Valide	53	53	53	53
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		4,4340	3,4151	3,6038	3,5472
Ecart type		,50036	1,02721	,71628	,77375

		يساعد الاعتماد على (NAA) في تقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.
N	Valide	53
	Manquant	0
Moyenne		3,7736
Ecart type		1,12047

يساهم التقدير المناسب لمقدار التحريفات المقبولة في عناصر القوائم المالية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	30	56,6	56,6	56,6
	موافق بشدة	23	43,4	43,4	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الجانب الذاتي على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

	Fréquence		Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	14	26,4	26,4	26,4
	محايد	10	18,9	18,9	45,3
	موافق	22	41,5	41,5	86,8
	موافق بشدة	7	13,2	13,2	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير العوامل الخارجية على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

	Fréquence		Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	5,7	5,7	5,7
	محايد	19	35,8	35,8	41,5
	موافق	27	50,9	50,9	92,5
	موافق بشدة	4	7,5	7,5	100,0

	Total	53	100,0	100,0	

يساعد الاعتماد على NAA في تحديد تأثير مصالح الأطراف ذات المصلحة على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	5	9,4	9,4	9,4
	محايد	18	34,0	34,0	43,4
	موافق	26	49,1	49,1	92,5
	موافق بشدة	4	7,5	7,5	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

يساعد الاعتماد على(NAA) في تقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	10	18,9	18,9	18,9
	محايد	10	18,9	18,9	37,7
	موافق	15	28,3	28,3	66,0
	موافق بشدة	18	34,0	34,0	100,0
	Total	53	100,0	100,0	

الملحق 05: حساب الوسيط

حساب الوسيط للمحور الأول

		يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال المدققين الداخليين.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند القيام بجمع أدلة الإثبات.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند التخطيط لمهمة تدقيق القوائم المالية.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق.
N	Valide	53	53	53	53
	Manquant	0	0	0	0
Médiane		4,0000	5,0000	5,0000	4,0000

		يتابع المدقق الخارجي بعد إعداد تقريره ما إذا تم تصحيح التحفظات التي تم الإبلاغ عنها في التقرير.	يلجأ المدقق الخارجي إلى الاعتماد على معايير التدقيق الدولية عند غياب معيار من المعايير الجزائرية.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند تأسيس الرأي والتقرير حول صحة وصدق القوائم المالية.	يعتمد المدقق الخارجي على معايير التدقيق الجزائرية عند استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.
N	Valide	53	53	53	53
Manquant		0	0	0	0
Médiane		4,0000	5,0000	4,0000	4,0000

حساب الوسيط للمحور الثاني (البعد الأول)

		يعتبر من الضروري القيام بتكوين دوري في معرفة وتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.
N	Valide	53
	Manquant	0
Médiane		5,0000

		يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في صدق المعلومات المالية المفصح عنها.	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الأطراف ذات المصلحة على حيادية المعلومات المالية المفصح عنها.	يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من حيادية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية.	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء.
N	Valide	53	53	53	53
	Manquant	0	0	0	0
Médiane		4,0000	4,0000	4,0000	4,0000

Statistiques

		يساعد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية المكتملة (غير الناقصة.)
N	Valide	53
	Manquant	0
Médiane		3,0000

حساب الوسيط للمحور الثاني (البعد الثاني)

		يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من دقة المعلومات المالية المفصح عنها.	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية المؤثرة في اتخاذ القرارات المناسبة.	يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية.	يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية في التوقيت المناسب.
N	Valide	53	53	53	53
	Manquant	0	0	0	0
Médiane		4,0000	4,0000	4,0000	4,0000

		يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية احترام المعلومات المالية المفصح عنها مصالح كل الأطراف ذات مصلحة.	يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموفرة للتغذية العكسية.
N	Valide	53	53
	Manquant	0	0
Médiane		4,0000	4,0000

حساب الوسيط للمحور الثالث

		يساهم التقدير المناسب لمقدار التحريفات المقبولة في عناصر القوائم المالية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الجانب الذاتي على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير العوامل الخارجية على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.	يساعد الاعتماد على NAAفي تحديد تأثير مصالح الأطراف ذات المصلحة على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.
N	Valide	53	53	53	53
	Manquant	0	0	0	0
Médiane		4,0000	4,0000	4,0000	4,0000

		يساعد الاعتماد على في تقييم (NAA) كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.
N	Valide	53
	Manquant	0
Médiane		4,0000

الملحق 06: اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية

اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية للمحور الأول

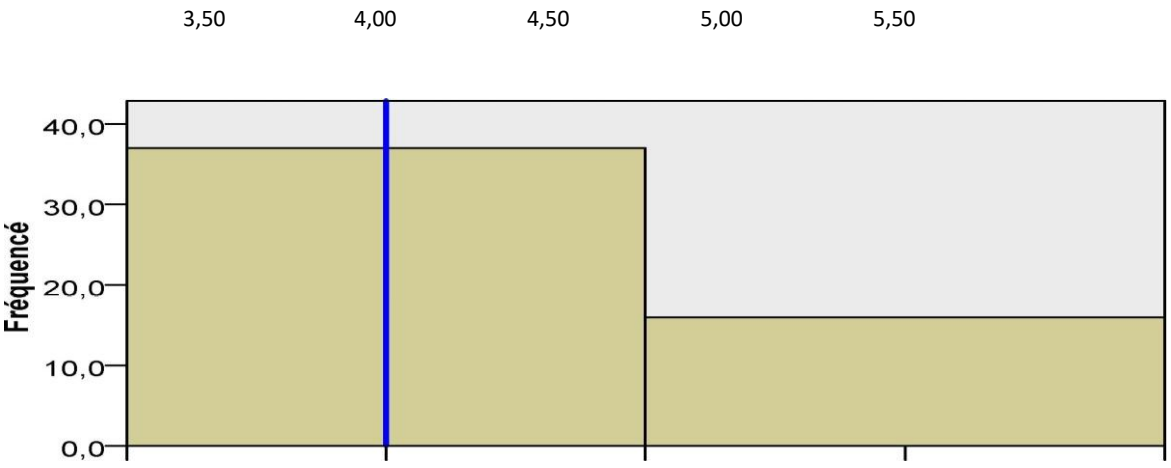
Récapitulatif du test d'hypothèse

Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1 La médiane de est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon d'un seul échantillon	,000	Rejeter l' hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de signification est ,05.

- Hypothèse pour la médiane – 3,00

- Médiane observée -4,00



N total	53
Statistique de test	1 431 ,ooo
Erreur standard	107,797
Statistique de test normalisé	6,637
Sig. asymptotique (test des deux côtés)	,ooo

اختبار ويلكوكسون للعينة الأحادية للبعد الأول من المحور الثاني (الفرضية الأولى)

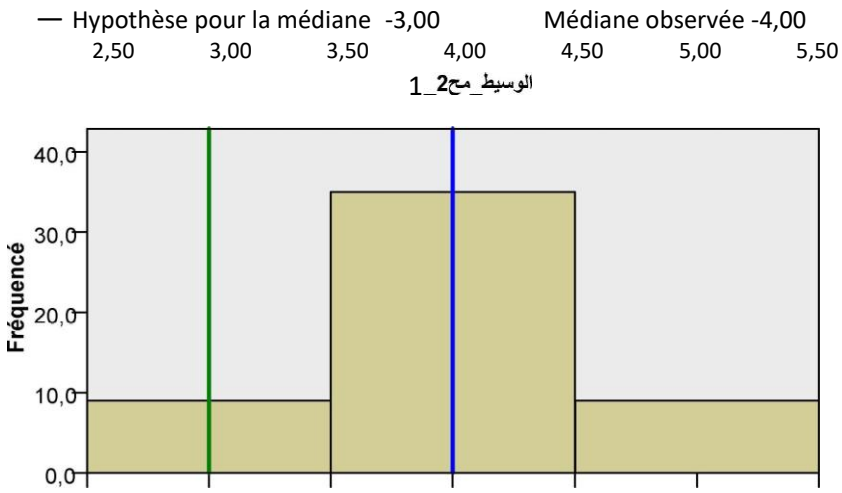
```
*Nonparametric Tests : One Sample .
NPTESTS
  /ONESAMPLE TEST ( 1 2è-0 ) WILCOXON (TESTVALUE=3) /MISSTNG
  SCOPE=ANALYSIS USERMISSING=EXCLUDE /CRITERIA ALPHA-0.05
  CILEVEL=95 .
```

Tests non paramétriques:Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La médiane de 1 _2e_, est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon d'un seul échantillon	,000	Rejeter l' hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de signification est ,05.

Test de rang signé de Wilcoxon d'un seul échantillon



N total	53
Statistique de test	990,000
Erreur standard	80,218
Statistique de test normalisé	6,171
Sig. asymptotique (test des deux côtés)	000

البعد الثاني من المحور الثاني (الفرضية الثانية)

```
*Nonparametric Tests : One Sample .
NPTESTS
  /ONESAMPLE TEST (2 2è-0 ) WILCOXON (TESTVALUE=3) /MISSTNG
  SCOPE=ANALYSIS USERMISSING=EXCLUDE /CRITERIA ALPHA-0.05
  CILEVEL=95 .
```

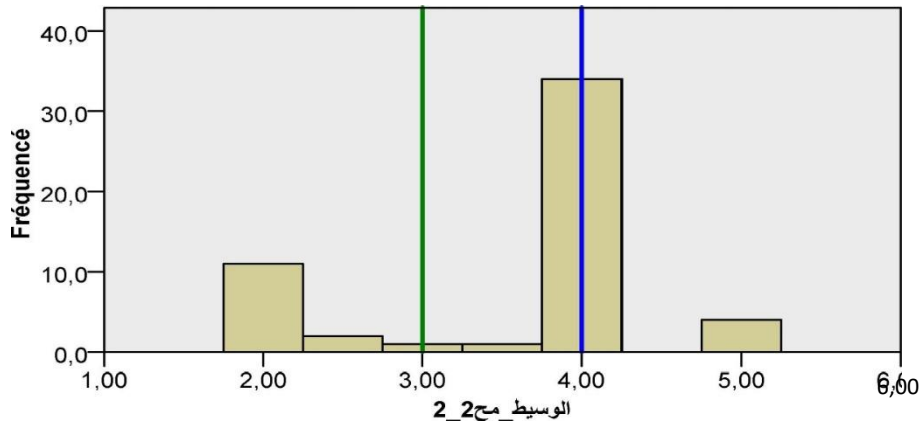
Tests non paramétriques

Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La médiane de 2_2e_ [L s] ’est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon d'un seul échantillon	,000	Rejeter l’ hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de signification est ,05.Test de rang signé de Wilcoxon d'un seul échantillon

Hypothèse pour la médiane-3,00
Médiane observée -4,00



N total	53
Statistique de test	1 088,ooo
Erreur standard	100,788

Statistique de test normalisé	3,959
Sig. asymptotique (test des deux côtés)	,000

المحور الثالث (الفرضية الثالثة)

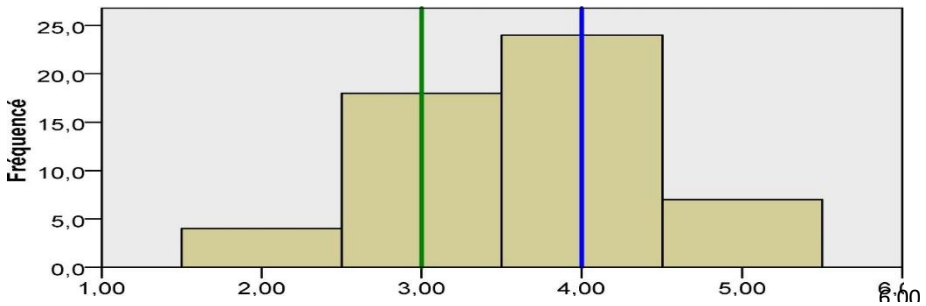
```
*Nonparametric Tests : One Sample .
NPTESTS
  /ONESAMPLE TEST (3è-0 ) WILCOXON (TESTVALUE=3) /MISSTNG
  SCOPE=ANALYSIS USERMISSING=EXCLUDE /CRITERIA ALPHA-0.05
  CILEVEL=95 .
```

Tests non paramétriques

Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La médiane de الوسيط_مح3 est égale d'un à 3,00.	Test de rang Wilcoxon signé de seul échantillon	,000	Rejeter l' hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de ' signification est 05.Test de rang signé de Wilcoxon d'un seul échantillon



Hypothèse pour la médiane-3,00

Médiane observée -4,00

N total	53
Statistique de test	572,000
Erreur standard	57,129
Statistique de test normalisé	4,499
Sig. Asymptotique (test des deux côtés)	000

الفرضية الرئيسة

*Nonparametric Tests : One Sample .
NPTESTS
/ONESAMPLE TEST (3 2è-0 WILCOXON (TESTVALUE=3) /MISSTNG SCOPE=ANALYSIS USERMISSING=EXCLUDE /CRITERIA ALPHA-0.05 CILEVEL=95 .

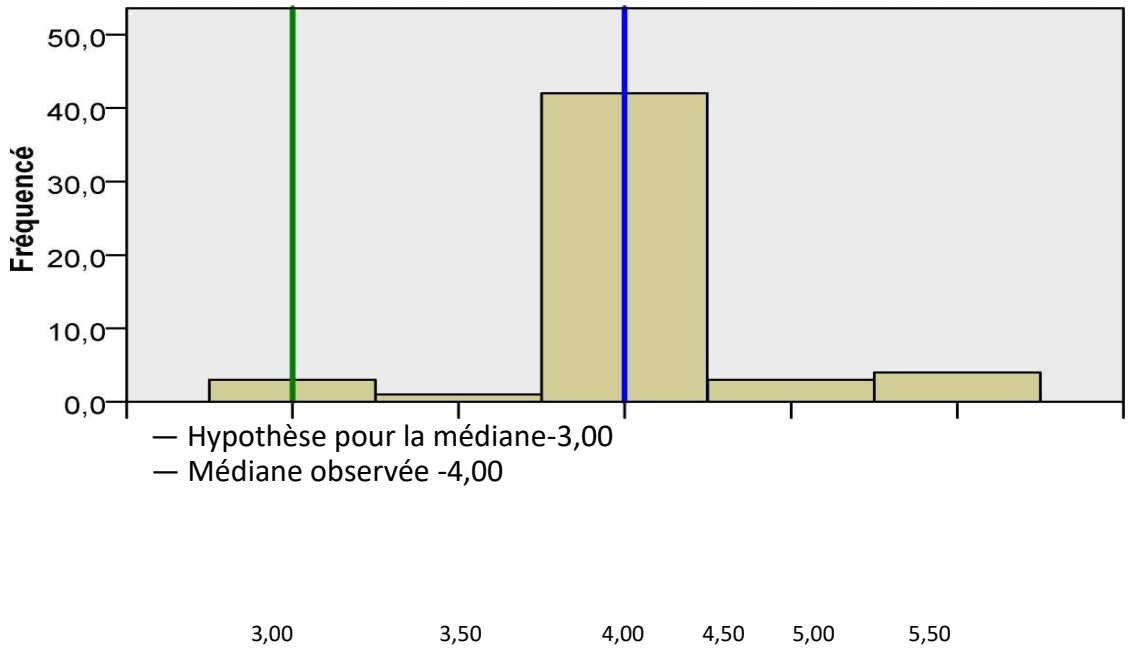
Tests non paramétriques

Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La médiane de 3_2وسيط_مح est égale à 3,00.	Test de rang signé de Wilcoxon d'un seul échantillon	,000	Rejeter l' hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de signification est ,05.

Test de rang signé de Wilcoxon d'un seul échantillon



N total	53
Statistique de test	1 275,000
Erreur standard	95,848
Statistique de test normalisé	6,651
Sig. asymptotique (test des deux côtés)	000

الملحق 07: اختبار t للعينة الأحادية

اختبار t للعينة الأحادية للمحور الأول

Test T

[Jeu_de_données2]

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
المتوسط_الحسابي_للمحور_1	53	4,4340	,38135	,05238

Test sur échantillon unique

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la Inférieur
المتوسط_الحسابي_للمحور_1	27,375	52	,000	1,43396	1,3289

Valeur de test = 3

..Test sur échantillon unique

	Valeur de test = ... Intervalle de confiance de la ...
المتوسط الحسابي للمحور 1	1,5391

Supérieur

اختبار t للعينة الأحادية للبعد الأول من المحور الثاني (الفرضية الأولى)

Test T

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard

متوسط_محور2	53	3,9245	,51024	,07009

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
متوسط_محور2	13,191	52	,000	,92453	,7839	1,0652

اختبار t للعينة الأحادية للبعد الثاني من المحور الثاني (الفرضية الثانية)

Test T

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
متوسط_محور2_2	53	3,6101	,76372	,10491

Test sur échantillon unique

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la Inférieur
متوسط_محور2_2	5,815	52	,000	,61006	,3996

Valeur de test = 3

..

Test sur échantillon unique

Valeur de test = ...

Intervalle de confiance de la ...

متوسط محور2_2	,8206

Supérieur

اختبار t للعينة الأحادية للمحور الثالث (الفرضية الثالثة)

Test T

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
متوسط_محور3	53	3,7547	,54014	,07419

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
متوسط_محور3	10,172	52	,000	,75472	,6058	,9036

اختبار t للعينة الأحادية للمحور الثاني + الثالث (الفرضية الرئيسة).

Test T

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
المتوسط2_الحسابي_3	53	3,7535	,47731	,06556

Test sur échantillon unique

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Valeur de test = 3 Intervalle de confiance de la Inférieur
المتوسط2_الحسابي_3	11,493	52	,000	,75354	,6220

.

Test sur échantillon unique

Valeur de test = ... Intervalle de confiance de la ...

3 الحسابي المتوسط2			,8851	Supérieur

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
متوسط_محور3	53	3,7547	,54014	,07419

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
متوسط_محور3	10,172	52	,000	,75472	,6058	,9036

Test T

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
3_المتوسط2_الحسابي	53	3,7535	,47731	,06556

Test sur échantillon unique

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la Inférieur	Valeur de test = 3 T
3_المتوسط2_الحسابي	11,493	52	,000	,75354	,6220	

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = ... Intervalle de confiance de la ...
3 الحسابي المتوسط2	,8851

الملحق 08: الانحدار الخطي بين متغيرات الدراسة

1- الفرضية الأولى

يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في صدق المعلومات المالية المفصح عنها

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	-,225	,992		-,227	,821
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	1,000	,223	,532	4,485	,000

a. Variable dépendante : يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في صدق المعلومات المالية المفصح عنها.

يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الأطراف ذات المصلحة على حيادية المعلومات المالية المفصح عنها.

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	3,949	1,056		3,741	,000
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	-,006	,237	-,003	-,023	,981

a. Variable dépendante : يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الأطراف ذات المصلحة على حيادية المعلومات المالية المفصح عنها.

يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من حيادية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية.

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	5,133	,947		5,421	,000
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	-,247	,213	-,160	-1,161	,251

Variable dépendante : يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من حيادية المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية.

يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء.

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	1,772	1,041		1,702	,095
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	,498	,234	,286	2,130	,038

a. Variable dépendante : يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية الخالية من الأخطاء.

يساعد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية المكتملة (غير الناقصة).

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	2,471	1,615		1,530	,132
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	,226	,363	,087	,622	,537

a. Variable dépendante : يساعد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية المكتملة (غير الناقصة)

متوسط المحور الثاني (الجزء الأول)

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
	(Constante)	2,620	,813		3,221	,002
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	,294	,183	,220	1,610	,114

a. Variable dépendante : متوسط_محور2-1

2- الفرضية الثانية

يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من دقة المعلومات المالية المفصح عنها.

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	2,020	,920		2,196	,033
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	,438	,207	,285	2,119	,039

a. Variable dépendante : يزيد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من دقة المعلومات المالية المفصح عنها.

يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية المؤثرة في اتخاذ القرارات المناسبة.

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	1,454	1,497		,972	,336
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	,464	,336	,190	1,378	,174

a. Variable dépendante : يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية المؤثرة في اتخاذ القرارات المناسبة.

يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية.

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	-2,639	1,228		-2,149	,036
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	1,412	,276	,582	5,117	,000

a. Variable dépendante : يساعد الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية.

يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية في التوقيت المناسب.

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	-3,994	1,598		-2,499	,016
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	1,722	,359	,557	4,794	,000

a. Variable dépendante : يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن المعلومات المالية في التوقيت المناسب.

يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية احترام المعلومات المالية المفصح عنها مصالح كل الأطراف ذات مصلحة.

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	-1,414	,934		-1,514	,136
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	1,132	,210	,602	5,391	,000

a. Variable dépendante : يضمن الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية احترام المعلومات المالية المفصح عنها مصالح كل الأطراف ذات مصلحة.

يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموفرة للتغذية العكسية

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	-4,862	1,058		-4,597	,000
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	1,846	,238	,736	7,764	,000

a. Variable dépendante : يعزز الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من الإفصاح عن المعلومات المالية الموفرة للتغذية العكسية.

متوسط محور الثاني (الجزء الثاني)

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	-1,573	1,013		-1,552	,127
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	1,169	,228	,584	5,133	,000

a. Variable dépendante : متوسط_محور2_2

3- الفرضية الثالثة

يساهم التقدير المناسب لمقدار التحريفات المقبولة في عناصر القوائم المالية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	4,358	,818		5,330	,000
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	,017	,184	,013	,094	,926

a. Variable dépendante : يساهم التقدير المناسب لمقدار التحريفات المقبولة في عناصر القوائم المالية في الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الجانب الذاتي على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	,544	1,629		,334	,740

	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	,648	,366	,240	1,769	,083

a. Variable dépendante : يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير الجانب الذاتي على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير العوامل الخارجية على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

Coefficients[a]

		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
Modèle		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	3,081	1,168		2,638	,011
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	,118	,262	,063	,449	,655

a. Variable dépendante : يساهم الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحديد تأثير العوامل الخارجية على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

يساعد الاعتماد على NAA في تحديد تأثير مصالح الأطراف ذات المصلحة على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

Coefficients[a]

		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
Modèle		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	2,457	1,255		1,958	,056
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	,246	,282	,121	,872	,387

a. Variable dépendante : يساعد الاعتماد على NAA في تحديد تأثير مصالح الأطراف ذات المصلحة على الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

يساعد الاعتماد على (NAA) في تقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	-,518	1,729		-,299	,766
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	,968	,388	,329	2,491	,016

a. Variable dépendante : يساعد الاعتماد على (NAA) في تقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضمان الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية.

متوسط محور الثالث

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	1,984	,847		2,343	,023
	المتوسط_الحسابي_للمحور_1	,399	,190	,282	2,098	,041

a. Variable dépendante : متوسط_محور3

ملخص

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة الافصاح المحاسبي

- دراسة عينة من مدققي الحسابات في الجزائر-

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، حيث تم ربط جودة الإفصاح المحاسبي بالخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية، كما تم عرض العناصر الأساسية لمعايير التدقيق الدولية (ISA) ومعايير التدقيق الجزائرية (NAA)، ومقارنة معايير التدقيق الجزائرية الصادرة بنظيرتها الدولية، بالإضافة إلى عرض أهم عناصر القياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي والمعلومات المالية.

لتحقيق هدف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، كما تم الاعتماد على أسلوب المعاينة في الجانب التطبيقي، من خلال اعتماد الاستبيان كأداة توزيعه على عينة من مدققي الحسابات الموظفين لدى الشركات التدقيق المتعددة الجنسيات بالجزائر.

تمثلت نتائج الدراسة في تأكيد وجود أثر إيجابي لتطبيق معايير التدقيق الجزائر في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، حيث كلما اعتمد مدقق الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية أثناء القيام بمهام التدقيق كلما زاد الإفصاح عن المعلومات المالية ذات الخصائص النوعية، وهذا ما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

الكلمات المفتاحية: معايير التدقيق الدولية (ISA)، معايير التدقيق الجزائرية (NAA)، الإفصاح المحاسبي، المعلومات المالية، مدقق الحسابات.

The Impact of applying The Algerian standards on Auditing on improving the quality of accounting disclosure

- Study on a Sample of Auditors in Algeria -

Abstract :

This study aimed to clarify the impact of applying Algerian Standards on Auditing on improving the quality of the accounting disclosure, the accounting disclosure was related to the principal qualitative characteristics of the financial statements disclosed in the financial statements. Also, the principal elements of the International Standards on Auditing (ISA) and the Algerian Standards on Auditing (NAA) were presented, and a comparison between the Algerian standards on auditing with their international counterparts was also presented. In addition, the principal elements of the accounting measurement, the accounting disclosure and the financial information were also presented.

To achieve the objective of this study, the descriptive analytical method in the theoretical aspect, for the practical aspect, the sampling method was used, by the distribution of questionnaire on a sample of auditors employed by multinational auditing companies in Algeria.

The results of this study assured the existence of a positive impact of applying Algerian standards on auditing in improving the quality of accounting disclosure, as the more the auditor relies on Algerian Standards on Auditing during performing auditing mission, the more disclosure of financial information with qualitative characteristics increases, which leads to improve the quality of the accounting disclosure.

Keywords: International Standards on Auditing (ISA), Algerian Standards on auditing (NAA), Accounting Disclosure, financial Information, Auditor.

L’impact de l’application des normes algériennes d’audit sur l’amélioration de la qualité de divulgation comptable

- Etude sur un échantillon d’auditeurs en Algérie -

Résumé :

Cette étude a pour objectif de clarifier l’impact de l’application des normes algériennes d’audit sur l’amélioration de la qualité de la divulgation comptable, la divulgation a été liée aux principales caractéristiques qualitatives des informations financières divulgués dans les états financiers. En outres, les principaux éléments des normes internationales d’audit (ISA) et les normes algériennes d’audit (NAA) ont été présentés, et une comparaison entre les normes algériennes d’audit avec leurs homologues internationales a été aussi présenté. De plus, les principaux éléments de la mesure comptable, la divulgation comptable et l’information comptable ont également été présenté.

Pour atteindre l’objectif de cette étude, la méthode analytique descriptive les chapitres théoriques, et pour le chapitre pratique, la méthode de l’échantillon a été utilisée, par la distribution des questionnaires sur un échantillon d’auditeurs employés par des société multinationales d’audit en Algérie.

Les résultats de cette étude ont assuré l’existence d’un impact positive de l’application des normes algériennes d’audit sur l’amélioration de la qualité de la divulgation comptable, et plus l’auditeur s’appuie sur les normes algériennes d’audit lors de la réalisation de la mission d’audit, plus la divulgation des informations financières à caractéristiques qualitatives augmente, ce qui mène à améliorer la qualité divulgation comptable.

Les mots clés : Les normes internationales d’audit (ISA), Les normes algérienne d’audit (NAA), La divulgation comptable, La mesure comptable, L’information financière.