

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم
التسيير
فرع: العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم
التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة
رقم:

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي

إعداد الطالبين:

❖ خيراني وليد

❖ سلامي إسلام

تحت عنوان

المعايير الجزائرية للتدقيق بين الإصدار والتطبيق
دراسة ميدانية لعينة من مدققي الحسابات لولايتي
المسيلة- سطيف

لجنة المناقشة:

أ. حميدي أحمد سعيد

د. طويرات رابح

أ. بحري علي

جامعة المسيلة

جامعة المسيلة

جامعة المسيلة

رئيسا

مشرفا ومقررا

مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2018



شكر و عرفان

قال الله تعالى

"لئن شكرتم لأزيدنكم"

ولقول رسول الله صلى الله عليه وسلم

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

الحمد لله الذي أنار لنا درب العتمة والمعرفة وأعاننا على أداء هذا الواجب ووفقنا على

إنجاز هذا العمل، اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك.

يقتضي واجب الشكر والعرفان أن نتقدم بجزيل الشكر والامتنان للدكتور طويرات رابع

لتمنحه بالإشراف على هذه المذكرة، الذي كان لتوجيهاته ومساعداته القيمة الأثر الكبير

في إخراجها بهذا الشكل، جزاه الله كل الخير و أطال الله في عمره.

ونتقدم بالشكر والامتنان للسيد رئيس وأعضاء لجنة المناقشة لقبولهم ومنحهم لنا شرف قبولهم

لمناقشة المذكرة، وتقديم التوجيهات والنصح.

كما نقدم جزيل الشكر لأساتذتنا الأفاضل بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

بجامعة محمد بوضياف بالمسيلة، دون أن ننسى الطاقم الإداري بالكلية.

وكل زملائنا في الجامعة الذين لم يخلوا علينا بشيء من المساعدات والإرشادات.

كما لا ننسى أن نشكر من ساعدنا في إنجاز الدراسة الميدانية وقاموا بمنحنا فرصة الحصول

على المعلومات الضرورية والأزمة للبحث.

الإهداء

"وقل لعلوا فسيري الله عملكم والمؤمنون وتردون إلى عالم الغيب والشهادة فينبئكم

بما كنتم تعملون"

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا يطيب اللحظات إلا

بذكرك ولا يطيب الآخرة إلا بعفوك ولا يطيب الجنة إلا برؤيتك.

إلى من خلق الله بالهبة والوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار والذي أحال الله

في عمره و البسة ثوب السجة والعافية.

إلى من نذرت عمرها في أضاء الرسالة منعتها من أوراق السبر و طرقتها في ظلام

الدهر إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أمي الغالية

إلى إخوتي وأخواتي الأعماء: حسام .. أيوب .. رانية .. أميمة

والى حافة أفراد العائلة

إلى جميع أصدقائي وإلى كل من ساعدني ووقف بجانبني وكان سنداً لي خلال فترة

هذا العمل.

إلى كل هؤلاء أهدى ثمرة جهدي المتواضع

خيراني وليد

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع،

إلى مذهبى الأول المتعاطف بالحنان إلى الذى تملك جوار سفري للجنة

-والدتي الكريمة أطل الله في عمرها-

إلى قدوتي الدائمة في الحياة إلى نبراس العطاء المبذول ومعلمي الأول إلى

الشمعة التي تحرق كي تنير لي طريق العلم

-أبي الغالي حفظه الله-

إلى اخواتي وإلى جميع أصدقائي اللذين هم مثال للوفاء والتعاون.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	//
شكر وعرفان	//
فهرس المحتويات	IV - I
فهرس الجداول	I
فهرس الأشكال البيانية	I
قائمة الملاحق	I
مقدمة	أ - هـ
الفصل الأول : الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق	40 - 01
تمهيد	02
المبحث الأول: عموميات حول التدقيق	03
المطلب الأول: ماهية التدقيق الخارجي	03
1-1- الإطار التاريخي لمهنة التدقيق	03
2-1- مفهوم التدقيق	05
3-1- أهمية التدقيق	06
4-1- أنواع التدقيق	07
المطلب الثاني: المدقق الخارجي (تعريفه- مهامه- شروط ممارسة المهنة)	08
1-2- تعريف المدقق الخارجي	08
2-2- مهام المدقق الخارجي	09

فهرس المحتويات

10	2-3- شروط ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر
11	المطلب الثالث: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر
11	3-1- المجلس الوطني للمحاسبة
13	3-2- المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين
14	3-3- المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات
15	3-4- المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
16	المطلب الرابع: اللجان المشرفة على إصدار معايير التدقيق في الجزائر
16	4-1- لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل
16	4-2- لجنة مراقبة الجودة
17	4-3- اللجنة الخاصة
18	المبحث الثاني: معايير الجزائرية للتدقيق الصادرة
18	المطلب الأول: الإصدارات الأولى لمعايير الجزائرية للتدقيق
18	1-1- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "210" اتفاق حول أحكام مهام التدقيق
20	1-2- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "505" التأكيدات الخارجية
21	1-3- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "560" الأحداث اللاحقة
24	1-4- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "580" التصريحات الكتابية
25	المطلب الثاني: الإصدارات الثانية لمعايير الجزائرية للتدقيق
25	1-2- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "300" تخطيط تدقيق كشوف المالية
27	2-2- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "500" العناصر المقنعة
28	2-3- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "510" مهام التدقيق الأولية- الأرصدة الافتتاحية

فهرس المحتويات

30	4-2- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "700" تأسيس الرأي و تقرير التدقيق للكشوف المالية
32	المطلب الثالث: الإصدارات الثالثة لمعايير الجزائرية للتدقيق
32	1-3- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "520" الإجراءات التحليلية
33	2-3- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "570" استمرارية الاستغلال
34	3-3- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "610" استخدام أعمال المدققين الداخليين
35	4-3- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "620" استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق
36	المطلب الرابع: الإصدارات الرابعة لمعايير الجزائرية للتدقيق
36	1-4- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "230" وثائق التدقيق
37	2-4- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "501" العناصر المقتعة- اعتبارات خاصة
38	3-4- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "530" السبر في التدقيق
39	4-4- المعيار الجزائري للتدقيق رقم "540" تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها
40	خلاصة الفصل
41	الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)
42	تمهيد
43	المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية
43	المطلب الأول: منهجية ومجتمع الدراسة
43	1-1 منهجية الدراسة
43	2-2 مجتمع الدراسة

فهرس المحتويات

43	المطلب الثاني: أدوات وعينة الدراسة
43	1-2- أدوات الدراسة
44	2-2- عينة الدراسة
45	المطلب الثالث: الوصف الديمغرافي للعينة
45	1-3- المؤهلات العلمية
46	2-3- التخصصات العلمية
47	3-3- الخبرة المهنية
49	المبحث الثاني: تحليل وتفسير نتائج الاستبيان
49	المطلب الأول: تحليل محاور الاستبيان
49	1-1- تحليل عبارات المحور الاول واقع تطبيق القانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر
52	2-1- تحليل عبارات المحور الثاني إصدار معايير الجزائرية للتدقيق NAA
57	3-1- تحليل عبارات المحور الثالث تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق NAA
61	المطلب الثاني: اختبار الفرضيات
61	1-2- اختبار الفرضية الأولى التزم مدقق الحسابات بالقانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر
62	2-2- اختبار الفرضية الثانية يتم إعلام وتلقي مدقق الحسابات معايير التدقيق الجزائرية المصدرة بصفة رسمية ودورية
64	3-2- اختبار الفرضية الثالثة يلتزم مدقق الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية
66	خلاصة الفصل
67	الخاتمة

فهرس المحتويات

71	قائمة المراجع
75	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	التطور التاريخي للتدقيق	04
02	مقياس ليكارت الخماسي	44
03	الاحصائيات الخاصة باستمارات الاستبيان	44
04	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	45
05	توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي	46
06	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية	47
07	نتائج قياس الثبات	48
08	المتوسطات الحسابية وفقا لسلم ليكارت	49
09	يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور واقع تطبيق القانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر	49
10	عدد أفراد العينة المطلعة على معايير الجزائرية للتدقيق	52
11	درجة اطلاع افراد العينة على المعايير الجزائرية للتدقيق	53
12	يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور إصدار معايير الجزائرية للتدقيق NAA	54
13	يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق NAA	57
14	الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور واقع تطبيق القانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر	61
15	الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور إصدار معايير الجزائرية للتدقيق NAA	63
16	الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق NAA	64

قائمة الأشكال البيانية والملاحق

قائمة الاشكال البيانية

الصفحة	عنوان الشكل البياني	رقم الشكل
45	يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	01
46	يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي	02
47	يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	03
50	يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور واقع تطبيق القانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر	04
55	يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور إصدار معايير الجزائية للتدقيق NAA	05
58	يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور تطبيق معايير الجزائية للتدقيق NAA	06
62	الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور واقع تطبيق القانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر	07
63	الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور إصدار معايير الجزائية للتدقيق NAA	08
65	الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور تطبيق معايير الجزائية للتدقيق NAA	09

قائمة الأشكال البيانية والملحق

قائمة الملحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
76	الاستبيان	01
79	قائمة الاساتذة المحكمين	02
80	النتائج الإحصائية (مخرجات spss)	03

حقائق

نظرا للتطور الكبير الذي شهده المجال الاقتصادي وتوسع مجال المبادلات التجارية وامتداد نطاقها، خلق عدة أطراف وهيئات تتعامل معها المؤسسة الاقتصادية سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، وهو ما أوجب على المؤسسة أن تتبنى وظيفة جديدة في هيكلها التنظيمي للسماح لكل هؤلاء لمتعاملين بالإطلاع على نشاطاتها وتطوراتها، حيث يجب أن تتمتع هذه الوظيفة بالحياد والموضوعية، ومنه وعلى هذا الأساس نشأت مهنة التدقيق.

وللممارسة هذه المهنة التي تضمن سلامة الأوضاع المالية والإدارية للمؤسسة، لا تتم إلا بوجود شخص مؤهل علميا وعمليا يملك شهادة تخول له القيام بعملية تدقيق الحسابات، فمدقق الحسابات يعتبر الجهة الوحيدة المخولة للقيام بعملية التدقيق وإبداء الرأي الفني المحايد عن عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي للعمليات أو الأطراف ذات الصلة، ومن منطلق الدور الهام الذي يلعبه مدقق الحسابات في مساعدة أطراف متعددة في عملية اتخاذ القرارات ورسم السياسات المستقبلية فهو يعمل على مدها بتقرير يوضح فيه بأن المؤسسة قد مارست مختلف مهامها بالشكل الملائم، من هذا المنطلق أصدر المشرع الجزائري عدة قوانين منظمة للمهنة وقام بجملة من الإصلاحات كان أهمها قانون 01-10 المؤرخ في 2010/06/29 ويعد هذا الإصلاح في إعادة هيكلة وتنظيم مهنة تدقيق الحسابات بالجزائر.

وباعتبار أن الجزائر ليست بمعأى عن هذه التغيرات الدولية، خاصة مع سعيها للانضمام للمنظمة العالمية للتجارة تسعى لجعل مختلف التقنيات الموصلة للمعلومات كالمحاسبة والتدقيق أكثر ملائمة مع الواقع الدولي، كان لابد من تحسين نظام التدقيق في الجزائر حيث تسعى هذه الأخيرة من خلال القانون 01-10 المتعلق بمهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد وفي إطار إصدارها لمجموعة من معايير التدقيق الجزائرية، إلى إيجاد توافق دولي مع المعايير الدولية للتدقيق.

كما أنه يوجد اهتمام متزايد في الوقت الحالي بمعايير التدقيق من حيث إصدارها، تفسيرها وتطويرها بالإضافة إلى أن هناك تطور مستمر في مهنة التدقيق والبيئة التي تطبق فيها، وبالتالي فإن المعايير التي تصلح للتطبيق في ظروف معينة قد لا تصلح للتطبيق في ظروف أخرى.

1. الإشكالية الرئيسية

يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية للموضوع على الشكل الآتي:

كيف يتم إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق وكيف يتم تطبيقها؟

2. الأسئلة الفرعية

تتفرع عن هذه الإشكالية مجموعة من التساؤلات الفرعية التي يمكن صياغتها على النحو التالي:

- هل يلتزم مدقق الحسابات بالقانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر؟
- هل يتم إعلام وتلقي مدقق الحسابات معايير الجزائرية للتدقيق المصدرة بصفة رسمية ودورية؟
- هل يلتزم مدقق الحسابات بتطبيق معايير الجزائرية للتدقيق؟

3. الفرضيات

- يلتزم مدقق الحسابات بالقانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر.
- يتم إعلام وتلقي مدقق الحسابات بمعايير الجزائرية للتدقيق المصدرة بصفة رسمية ودورية.
- يلتزم مدقق الحسابات بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق.

4. أسباب اختيار الموضوع

- تم اختيار هذا الموضوع لمجموعة من الاعتبارات الموضوعية والذاتية المتمثلة في التالي:
- التطورات التي تشهدها الجزائر في مجال التدقيق.
- التعرف على واقع معايير الجزائرية للتدقيق.
- تزامن وقت إجراء البحث مع مرحلة صدور المعايير الجزائرية للتدقيق.
- المساهمة في إثراء المكتبة بمثل هذه المواضيع المتعلقة بالتدقيق الخارجي ومعايير الجزائرية للتدقيق.
- الميول الشخصي لمواضيع التدقيق والرغبة في الاطلاع على كل ما هو جديد فيما يخص الموضوع.

5. أهداف الدراسة

- تحديد مفهوم التدقيق.
- تحديد مفهوم المدقق ومعرفة مهامه وشروط ممارسته لمهنة التدقيق في الجزائر.
- معرفة الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر.
- معرفة اللجان المشرفة على إصدار معايير التدقيق في الجزائر.

- التعرف على المعايير الجزائرية للتدقيق.
- معرفة واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق.
- دراسة الفجوة بين الإصدار والتطبيق لمعايير الجزائرية للتدقيق.
- معرفة كيف تلقي مدققي الحسابات للمعايير الجزائرية للتدقيق.

6. أهمية الموضوع

تكمن أهمية هذا الموضوع من خلال تتبع التطورات والاتجاهات الحديثة في مجال التدقيق في الجزائر، كما تعتبر هذه الدراسة بمثابة اختبار لمعايير التدقيق الجزائرية كونها لازالت حديثة الصدور المتزامنة مع بعض المجهودات التي تبذل من طرف الجزائر.

7. حدود الدراسة

الإطار المكاني: دراسة حالة لعينة من مدققي الحسابات لولايتي المسيلة وسطيف.
الإطار الزمني: أما بخصوص الإطار الزمني لهذه الدراسة فإنه ممتد من الفترة المحصورة بين سنة 2018 إلى سنة 2019.

8. دراسات سابقة

➤ الدراسة التي قام بها شبلوي إبراهيم سنة 2017 بعنوان:

"انعكاسات المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) على جودة تقرير المدقق الخارجي-دراسة ميدانية-"

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي الى تحليل الواقع المهني لمهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، بالإضافة إلى الاطلاع على اهم الإصلاحات التي قامت بها السلطات الجزائرية والوقوف على مختلف المعايير الجزائرية للتدقيق الصادرة لحد الان ومعرفة مدى انعكاسات هذه المعايير المستحدثة على جودة تقرير المدقق الخارجي.

➤ الدراسة التي قام بها الطالبتين راضية بناني وحساين فايزة سنة 2018 والتي تتمثل في مذكرة

ماستر بعنوان:

" تجربة الجزائر في تطبيق معايير التدقيق الجزائرية NAA "

نهذف من خلال دراستنا هاته إلى التطرق لتجربة الجزائر في تطبيق معايير التدقيق الجزائرية، وتقييم واقع الممارسة المهنية من خلال القانون 10-01 ومدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية، وكذا مدى قدرتها على تحسين التدقيق في الجزائر، وذلك من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين التابعين لولاية عين تموشنت، ومن بين أهم النتائج التي توصل إليها الباحثان أن القانون 10-01 طور نوعا ما مهنة التدقيق في الجزائر، في حين أن معايير التدقيق الجزائرية هي قاعدة عامة يعود

إليها المدققون أثناء أداء مهامهم، فهي معايير من شأنها تحسين مستوى الأداء وجعله يتماشى مع الأداء الدولي، ذلك أنها مستوحاة من معايير التدقيق الدولية.

➤ الدراسة التي قام بها الطالب اشرف بن صغير سنة 2017 والتي تتمثل في مذكرة ماستر

يعنوان:

"دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية NAA ومعايير التدقيق الدولية IAS"

إن الهدف من هذه الدراسة هو محاولة الوقوف على جملة من الاختلافات بين معايير التدقيق الجزائرية NAA ومعايير التدقيق الدولية IAS ومن خلال هذه الدراسة حاولنا إلقاء الضوء على أهم الجوانب التي تهم الموضوع، تبين أن معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية بينهما اختلافات غير واضحة المعالم وليس لها تأثير على تغيير مضمون المعيار بحد ذاته وإنما هذه الاختلافات عبارة عن تعديلات بسيطة، ومنه استخلصنا أن الجزائر قامت باستخدام أسلوب التبنّي الكامل لمعايير التدقيق الدولية وذلك نتيجة تطور التدقيق في الجزائر، ومن بين أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن هناك أوجه تشابه بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية، إلا أن هناك أوجه اختلاف تميز بينهما، من خلال الفصل الثالث والعرض التفصيلي لدراسة المقارنة بين تلك المعايير استنتجنا أن هناك تشابهات واختلافات بينهما، نكن هذه الاختلافات غير واضحة المعالم وليس لها تأثير على المعايير وإنما هي عبوة عن تعديلات بسيطة.

9. مناهج الدراسة

المنهج الوصفي: عرض مختلف التعاريف والمفاهيم المتعلقة بالموضوع من خلال المعلومات التي تم الحصول عليها من مختلف المصادر، كتب، ملتقيات، مجلات... الخ؛
المنهج التحليلي: تحليل نتائج الدراسة للوقوف على معرفة مدى تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق.

10. صعوبات الدراسة

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع خاصة فيما يتعلق بالمعايير الجزائرية للتدقيق.
- الوقت الكافي للإلمام والإحاطة أكثر ببحوثات الموضوع.
- رفض معظم مكاتب محافضي الحسابات ملء استمارة الاستبيان بسبب تزامنها مع أعداد الميزانيات والتسويات الخاصة بنهاية السنة، وكذا صعوبة استرجاعها من قبل بعض المستجوبين.
- قلة الدراسات السابقة المشابهة لموضوع دراستنا كونه موضوع جد حديث ومعاصر، إذ أن المعايير الجزائرية للتدقيق صدرت حديثا.

11. خطة الدراسة

بغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة، واختبار الفرضيات قسمت هذه الدراسة إلى فصلين، فصل نظري وفصل تطبيقي حيث:

الجانب النظري: الفصل الأول سنتناول فيه الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق ويشمل مبحثين: تناولنا في المبحث الأول عموميات حول التدقيق حيث تم التطرق فيه إلى مفهوم التدقيق الخارجي وأهميته وأنواعه، كما تطرقنا إلى مفهوم المدقق ومهامه وشروط ممارسته لمهنة التدقيق حسب قانون 10-01، وإلى الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر المتمثلة في المجلس الوطني للمحاسبة والمجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين و المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، كذلك تطرقنا إلى اللجان المشرفة على إصدار المعايير الجزائية للتدقيق المتمثلة في لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل ولجنة مراقبة الجودة واللجنة الخاصة، والمبحث الثاني عن معايير الجزائية للتدقيق الصادرة حتى بداية 2019.

الجانب التطبيقي: سيتم تخصيص المبحث الأول لمنهجية الدراسة لدراسة معايير الجزائية بين الإصدار والتطبيق وذلك من خلال توزيع استبيان على عينة من محافظي الحسابات، لنحاول في المبحث الثاني تفسير وتحليل نتائج هذا الاستبيان.

الفصل الأول

الإطار النظري لمعايير

الجزائرية للتدقيق

NAA

تمهيد

لقد نشأ التدقيق وتطور نتيجة زيادة الحاجة للخدمات التي يقدمها، فالتدقيق بشكل عام يهدف إلى التحقق من مدى صحة وسلامة البيانات المالية ومدى تمثيلها للمركز المالي للمؤسسة عن طريق إبداء رأي فني محايد من طرف شخص مستقل ومؤهل.

حيث تتمثل عملية التدقيق في العمل الميداني لما قام به المحاسب، إذ يبدأ عمل المدقق عندما ينتهـي عمل المحاسب، حيث يقوم المدقق بإتباع عدة إجراءات تتمثل في مجموعة من الخطوات التي يحددها المدقق مسبقاً في صورة برنامج تدقيق، وتخضع مهنة التدقيق إلى الالتزام بتطبيق المعايير الوطنية والدولية المتعارف عليها على المستوى المحلي والدولي، هذه المعايير تصدرها هيئات ومنظمات مهنية مختصة ومعترف بها محلياً ودولياً لضمان تحقيق الهدف الرئيسي لعملية التدقيق والمتمثل في إبداء رأي حول اقوائم المالية عن طريق إصدار تقرير في نهاية عملية التدقيق.

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق

إن التدقيق وظيفة مهمة وحساسة في المؤسسة، وهذه الوظيفة لم تكن وليدة العصر الحديث بل ظهرت منذ القدم، حيث أخذت حيزا كبيرا من الاهتمام، نظرا لما لها من أدوار على عدة مستويات، كان لابد من وضع إطار نظري يحكمها، فأصدرت مختلف الهيئات الحكومية والأكاديمية جملة من المفاهيم والأنواع والأهمية محاولة حصر الجانب النظري منه.

المطلب الأول: ماهية التدقيق

1-1 - الإطار التاريخي لمهنة التدقيق:

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي تعتمد عليها في اتخاذ قراراته والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانتا تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة¹ وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى سلامتها من كل التلاعبات والأخطاء، وبالتالي صحتها².

وفيما يلي جدول يميز فيه بين المراحل التاريخية للتدقيق:

¹ أحمد فايد نور الدين: التدقيق المحاسبي وفقا لمعايير الدونية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر و التوزيع، عمان، الاردن، 2015، ص07.

² محمد التهامي طواهر، مسعود صنيقي: المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2014، ص07.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

الجدول رقم (1): التطور التاريخي للتدقيق

المدة	الأمر بالتدقيق	المدقق	أهداف التدقيق
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي	الملك، إمبراطور الكنيسة، الحكومة.	رجل الدين، الكاتب.	معاينة السارق على اختلاس الأموال، حماية الأموال .
من 1700 إلى 1850	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين.	المحاسب.	منع الغش، ومعاينة فاعليه، حماية الأصول.
من 1850 إلى 1900	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة او قانوني.	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية.
من 1900 إلى 1940	الحكومة والمساهمين.	شخص مهني في المحاسبة والتدقيق.	تجنب الغش والأخطاء، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية.
من 1940 إلى 1970	الحكومة، البنوك والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة والتدقيق.	الشهادة على صدق وسلامة انتظام القوائم المالية التاريخية.
من 1970 إلى 1990	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين.	شخص مهني في المحاسبة والتدقيق والاستشارة.	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير التدقيق.
من 1990 إلى يومنا هذا	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين.	شخص مهني في المحاسبة والتدقيق والاستشارة.	الشهادة على الصورة انصافاً للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش العالمي.

المصدر: محمد النهامي طواهر وسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، 2014، ص ص. 07، 08.

2-1 - مفهوم التدقيق:

- **التعريف الأول:** عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية التدقيق على أنه "عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن، بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق".¹
 - **التعريف الثاني:** عرف محمد بويتين أن التدقيق هو "فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم العامة التي أنشئت تلك المعلومات".²
 - **التعريف الثالث:** عرفت منظمة العمل الفرنسي التدقيق على أنه "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل استنادا على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم".³
- ومن خلال التعاريف السابقة، يمكن صياغة تعريف بسيط وشامل للتدقيق على أنه:
- "فحص انتقادي مخطط، يقوم به شخص مؤهل ومستقل، للتأكد من صحة ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وكذا النظام المحاسبي، بذلي من خلاله المدقق برأي فني محايد وموضوعي مدعم بأدلة وقرائن إثبات في التقرير".

كما نلاحظ من التعاريف السابقة أنها ركزت على ثلاث نقاط أساسية هي:⁴

- **الفحص:** يقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي فحص القياس المحاسبي والقياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة.
- **التحقيق:** يقصد به الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية كأداة للتعبير السليم لنتيجة أعمال المؤسسة، وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة.
- **التقرير:** يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها، وهو ختام عملية التدقيق حيث يبين فيه المدقق رأيه الفني المحايد

¹ ولیم توملین، أمرسون هنكي: المراجعة بين النظرية و التطبيق، تحريپ: أحمد حامد حجاج، كمال النین سعید، دار المریخ، السعودية، ص 26.

² محمد بويتين: المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 11.

³ محمد الشامي طواهر: مسعود صنيقي: المراجعة و تدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2014، ص 09.

⁴ المرجع نفسه، ص 11.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها لمركز المؤسسة المالي وبيان عملياته بصورة سليمة وعادلة.

3-1 - أهمية التدقيق:

يُعتبر التدقيق وسيلة تُخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المؤسسة وخارجها ولا تعتبر غاية بحد ذاتها، حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن تُخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة ومن هذه الأطراف:¹

أ. إدارة المؤسسة: يعتبر التدقيق مهما لإدارة المشروع حيث أن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهذه المهمة، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الاستثمار لمثل هذه المؤسسة.²

ب. المؤسسات المالية والتجارية والصناعية: يعتبر التدقيق ذات أهمية خاصة لهذه المؤسسات عند طلب العميل قرض معين أو تمويل المشروع حيث أن تلك المؤسسات تعتمد في عملية اتخاذ قرار منح القرض أو عدمه على القوائم المالية المدققة بحيث توجه أموالها إلى الطريق الصحيح والذي يضمن حصولها على سداد تلك القروض في المستقبل.³

ج. الهيئات الحكومية: تعتمد الهيئات الحكومية على القوائم المالية المدققة في الكثير من الأغراض مثل الرقابة والتخطيط، وفرض الضرائب، وتحديد الأسعار.. الخ كذلك تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح وما شابه.⁴

د. الموردون: يسمح لهم التدقيق بالإطلاع على الوضعية المالية للمؤسسة، مما يحدد درجة التعامل معها، فإذا اتضح للمورد أن الوضعية المالية جيدة بالنسبة للمؤسسة وأنها قادرة على الوفاء بالتزاماتها في آجال استحقاقها فإن المورد سيوسع نطاق التعامل مع المؤسسة وتكون درجة الثقة أكبر، أما إذا تبين العكس فإن المورد سيكون أكثر حذرا في تعامله مع المؤسسة.

¹ وفاء مساك: دور مراجعة الحسابات في تحسين جودة المعلومات، مذكرة ماستر في علوم التدقيق، جامعة حمه لغضر، الوادي، 2014/2015، ص 11.

² غسان فلاح المطارنة: تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار النهضة، عمان، 2006، ص 19.

³ المرجع نفسه، ص 19.

⁴ خالد عيد الله: علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، الطبعة 04، دار وائل، عمان، 2007، ص 15.

4-1 - أنواع التدقيق:

يمكن تمييز أنواع التدقيق التالية:

أ. من حيث الهيئة القائمة بالتدقيق: ينقسم إلى:

■ **تدقيق داخلي:** وهذا التدقيق تقوم به مصلحة متواجدة على مستوى المؤسسة، فالتدقيق الداخلي تخول له مهام التقييم والمراقبة والتحقق، كما إن عمل التدقيق الداخلي دائم لأنه ينفذ من طرف مصلحة دائمة بالمؤسسة.¹

■ **تدقيق خارجي:** هو التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من الخارج المؤسسة، ويكون مستقلا عن الإدارة، وبالتالي فإن المدقق هو المسؤول عن إبداء رأيه في التقرير الذي يقوم بإعداده حول عدالة تصوير الميزانية لوضع المالي للمؤسسة، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها في الفترة المالية المعنية.²

ب. من حيث الالتزام القانوني: ينقسم إلى:

■ **التدقيق الإلزامي:** وهو ذلك التدقيق الذي نص القانون على وجوب القيام به، أي أنه التدقيق الذي تلتزم به المؤسسات وفقا للقانون السائد، ومن ثم يترتب عن عدم القيام بذلك التدقيق وقوع المؤسسة في المخالفة تحت طائلة العقوبات المقررة.

■ **التدقيق الاختياري:** وهو ذلك الذي يتم دون إلزام قانوني بل بطلب من مجلس الإدارة والمساهمين قصد الاطمئنان على الحالة المالية للمؤسسة.

ج. من حيث النطاق: ينقسم إلى:

■ **التدقيق الكامل:** إن المقصود بالتدقيق الكامل، التدقيق الذي يحمل المدقق إطارا غير محددا للعمل الذي سيؤدي به، وفيه يستخدم رأيه الشخصي في تحديد درجة التفاضل فيما يقوم به من أعمال، ويعتبر المدقق مسؤولا عن أية أضرار تنشأ عن تهاونه في أية ناحية من نواحي العمل، أو نتيجة الفشل في ممارسة المهارة والعناية المطلوبة منه القيام بها.⁴

¹ اسعاد شكري مسعر: دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التدبير، جامعة محمد بوفرق، بومرداس، الجزائر، ص33.

² محمد بوتكين: المراجعة ومراقبة الحسابات بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 04.

³ خديجة أمين عبد الله: علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2004، ص 40.

⁴ محمد السيد سريانا: أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007، ص 40.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- **التدقيق الجزئي:** المقصود بالتدقيق الجزئي العمل الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة، بتعبير آخر، هو ذلك النوع من التدقيق الذي توضع فيه بعض القيود على نطاق فحص المدقق للعمليات المالية.¹
- د. من حيث التوقيت: ينقسم إلى:²
 - **التدقيق المستمر:** تتم عمليات الفحص وإجراء الاختبارات على مدار السنة المالية، وعادة ما يتم ذلك بطريقة منظمة ووفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا، مع ضرورة إجراء تدقيق آخر بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية للتحقق من التسويات الضرورية لإعداد القوائم المالية الختامية.
 - **التدقيق النهائي:** يتم بعد الانتهاء السنة المالية وإعداد الحسابات والقوائم المالية، ويلجأ المدقق إلى هذا الأسلوب عادة في المؤسسات الصغيرة الحجم، والتي تكون فيها العمليات بصورة كبيرة.

المطلب الثاني: المدقق الخارجي (تعريفه- مهامه- شروط ممارسة المهنة)

1-2 - تعريف المدقق الخارجي:

عرفت المادة 22 من القانون رقم 01/10 المؤرخ في 29 جوان 2010، المدقق الخارجي بأنه " كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤولية، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركة والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".³

ويعرف أيضا المدقق الخارجي بأنه ذلك الشخص الذي يملك مؤهلات علمية وعملية تخول له القيام بمهمة تدقيق الحسابات وهو لا ينتمي إلى فئة الموظفين أو المساهمين بل يتمتع بالاستقلالية الكاملة عن المؤسسة محل التدقيق ويقوم بمهمة مراجعة أنظمة الرقابة الداخلية والقيود والسجلات المحاسبية مراجعة انتقادية، وهذا بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن عدالة القوائم المالية.⁴

¹ يوقية زينب: التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2011، ص12.

² عبد القادر بن عون: دور الدقيق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمخزونات، مذكرة ماستر في علوم المالية والمحاسبة، جامعة قسنطين مرياح، ورقة، 2016، ص05.

³ ينظر الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 42، القانون رقم 01/10، المؤرخ في 29 جوان 2010، المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات، الصادرة في 11 جويلية 2010، المادة 22، ص07.

⁴ تونس نجاة: مردودية مدقق الحسابات في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2016، ص63.

2-2 - مهام المدقق الخارجي

يُضطلع محافظ الحسابات بالمهام الآتية:¹

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
- فحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو الميسير.
- يقدر شروط إبرام اتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو الميسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم الميسيرين والجمعيات أو الهيئات المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة، ويخص هذه المهام فحص وثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون تدخل في التسيير.
- كما نصت المادة 24' عندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافضي الحسابات لدى الفروع التابعة لنفس مركز القرار.
- وحسب المادة 25 فإنه يترتب على مهمة محافظ الحسابات إعداد:
 - تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة أو عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبرر.
 - تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عن الاقتضاء.
 - تقرير خاص حول الاتفاقيات المنتظمة.
 - تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات.
 - تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستفيدين.
 - تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة النتيجة حسب السهم أو الحصة الاجتماعية.

¹ ينظر الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: القانون رقم 10-01، مصدر سابق، المادة 23 24 25 26 27، ص07.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- تقرير خاص حول الإجراءات الرقابية الداخلية.
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.
- تحديد معايير وأشكال إرسال التقارير إلى الجمعية العامة وإلى الأضراف المعنية عن طريق التنظيم.
- وأخيرا حسب نص المادة 27 "تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهديتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات.
- في حالة عدم المصادقة على الحسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين (2) مائيتين متتاليتين يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك، وفي هذه الحالة لا يجرى تجديد عهدة محافظ الحسابات".

3-2 - شروط ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر

- حسب ما نصت عليه المادة 08 "لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات أو مهنة المحاسب المعتمد" يجب أن تتوفر الشروط الآتية:
- أن يكون جزائري الجنسية.
 - أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:
 - بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب، أن يكون حائزا لشهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها.
 - بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات، أن يكون حائزا للشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها.
 - بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد، أن يكون حائزا للشهادة الجزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة.
 - أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.
 - أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.
 - أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون.
 - أن يؤدي اليمين.

¹ المصدر نفسه، المادة 08، ص 05.

المطلب الثالث: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر

لقد أصدرت الجريدة الرسمية في 27 جانفي 2011 عدة مراسيم تنفيذية تحدد تشكيلة وصلاحيات الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر، سنحاول التعرف على كل هيئة من الهيئات تلك.

3-1- المجلس الوطني للمحاسبة:

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 يناير 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وصلاحياته.

3-1-1- تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة: يوضع المجلس تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية أو ممثله ويتشكل من:¹

- ممثل الوزير المكلف بالطاقة،
- ممثل الوزير المكلف بالإحصاء،
- ممثل الوزير المكلف بالتربية الوطنية،
- ممثل الوزير المكلف بالتجارة،
- ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي،
- ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني،
- ممثل الوزير المكلف بالصناعة،
- رئيس المفتشية العامة للمالية،
- المدير العام للضرائب،
- المدير المكلف بالتفتيش المحاسبي لدى وزارة المالية،
- ممثل برتبة مدير عن بنك الجزائر،
- ممثل برتبة مدير عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة
- ممثل برتبة مدير عن مجلس المحاسبة،
- ثلاثة (3) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين،
- ثلاثة (3) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات،
- ثلاثة (3) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين،
- ثلاثة (3) أشخاص يتم اختيارهم لكفاءاتهم في مجالي المحاسبة والمالية ويعينهم الوزير المكلف بالمالية.

يجب أن تتوفر في ممثلي الوزراء على الأقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءاتهم في المجال المحاسبي والمالي.

¹ ينظر الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الصادرة في 27 جانفي 2011، المادة 02، ص 04.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

بتعين أعضاء المجلس بقرار من الوزير المكلف بالمالية لمدة (6) سنوات بناءً على اقتراح من الوزراء ومسؤولي الهيئات.

تجدد تشكيلة المجلس بالثلث (3/1) كل سنتين (2)، وفي حالة انقطاع عهدة أحد الأعضاء يتم استخلافه حسب الأشكال نفسها، ويستخلفه العضو الجديد حتى نهاية العهدة. كما يمكن للمجلس أن يستعين بأي شخص من شأنه أن يساعد في أشغاله بحكم مؤهلاته، لاسيما في المجال المحاسبي والمالي والاقتصادي والقانوني.

3-1-2- مهام المجلس الوطني للمحاسبة: يتولى المجلس وفقاً للقانون 10-01 عدة مهام والتي تتمثل في:¹

أ. يمارس المجلس بعنوان الاعتماد المهام الآتية:

- استقبال طلبات الاعتماد والتسجيل في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والفصل فيها.
- تقييم صلاحيات إجازات وشهادات كل المترشحين الراغبين في الحصول على الاعتماد والتسجيل في الجدول.
- إعداد ونشر قائمة المهنيين في الجدول.
- استقبال كل الشكاوى التأديبية في حق المهني والفصل فيها.
- تنظيم مراقبة النوعية المهنية وبرمجتها.
- استقبال ودراسة مشاريع قوانين أخلاقيات المهنة المنجزة من مختلف أصناف المهنيين وعرضها للموافقة.

ب. يمارس المجلس بعنوان التقييس المحاسبي المهام الآتية:

- جمع واستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريبها.
- العمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية.
- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبة.
- دراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات.
- المساهمة في تطوير برامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة.
- متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير التدقيق.

¹ المصدر نفسه، المادة 10، 11، 12، ص 05، 06.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي.
- تنظيم كل التظاهرات والملفات التي تدخل في إطار صلاحياته.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

ج. يمارس المجلس بعنوان تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية المهام الآتية:

- المساهمة في ترقية المهن المحاسبية.
- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين.
- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالتكوين في مجال المحاسبة على المستوى الدولي.
- متابعة وضمان تحيين العناية المهنية.
- إجراء دراسات في المحاسبة والميادين المرتبطة بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة ونشر نتائجها.
- مساعدة هيئات التكوين في المحاسبة من خلال تصور دعائم بيداغوجية ومراجع أخرى متعلقة بهذا التكوين.
- تنظيم أو المساهمة في ورشات التكوين بمناسبة إدخال قواعد محاسبية جديدة.
- القيام بالأبحاث المناسبة التي تسمح بإعداد الأدوات الجديدة التي توضع تحت تصرف المهنيين المحاسبين.

2-3 - المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 27 يناير 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته.

1-2-3- تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

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

الأعضاء التسعة (9) المنتخبون هم الذين تحصلوا على أكبر عدد من الأصوات المعلن عنهم على التوالي رئيسا وأميناً عاماً وأميناً للخزينة ويوزع الأعضاء الستة (6) الباقون حسب العد التنازلي لأصوات المتحصل عليها، وفي حالة تساوي عدد الأصوات يعتبر فائزاً المترشح الأقدم في المهنة.¹

2-2-3- صلاحيات المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

يكلف المجلس على الخصوص بما يأتي:²

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وتسييرها.

¹ ينظر الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وتنظيمه وقواعد سيره، الصادرة في 02 فيفري 2011، شادة 03، ص08.

² المصدر نفسه، شادة 04، ص08.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

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

3-3- المجلس الوطني الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

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

3-3-1- تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

يتشكل المجلس من تسعة (09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، يتم انتخاب أعضاء المجلس عن طريق الاقتراع السري .

الأعضاء التسعة (9) المنتخبون هم الذين تحصلوا على أكبر عدد من الأصوات المعلن عنهم على التوالي رئيسا وأميناً عاماً وأميناً للخزينة ويوزع الأعضاء الستة (6) الباقون حسب العد التنازلي للأصوات المتحصل عليها، وفي حالة تساوي عدد الأصوات يعتبر فائزا المترشح الأقدم في المهنة.¹

3-3-2- صلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

تشابه بعض صلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات مع صلاحيات المجلس الوطني للخبراء المحاسبين أما الصلاحيات الأخرى التي تختلف عنها تتمثل فيما يلي:²

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها.

¹ ينظر الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتنظيمه وقواعد سيره، الصادرة في 2 فيفري 2011، المادة 03، ص11.

² يراق محمد، فنان عمر: أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، مداخلة الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ورشة يومي 29 و 30 نوفمبر 2011، ص10.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة للمصنف.
- تنظيم منقبات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة.
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير.
- إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.
- 4-3 - المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:
- 1-4-3 - تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:
- يتشكل المجلس من تسعة (9) أعضاء منتخبين ومن الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ويتم انتخاب أعضاء المجلس عن طريق الاقتراع السري.
- الأعضاء التسعة (9) المنتخبون هم الذين تحصلوا على أكبر عدد من الأصوات المعن عنهم على التوالي رئيسا وأميناً عاماً وأميناً للخزينة ويوزع الأعضاء الستة (6) الباقون حسب العد التنازلي للأصوات المتحصل عليها، وفي حالة تساوي عدد الأصوات يعتبر فائزا المترشح الأقدم في المهنة.¹
- 2-4-3 - صلاحيات المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:
- يكلف المجلس على الخصوص بما يأتي:
- إدارة وتسيير الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية.
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة للمصنف.
- ضمان تعميم نتائج الأعمال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها.
- تنظيم منقبات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة.
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية.
- تمثيل المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين لدى المنظمات الدولية المماثلة.
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

¹ ينظر الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11 27 المؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وتنظيمه وقواعد سيره، الصادرة في 2 فيفري 2011، المادة 03، ص 14.

المطلب الرابع: اللجان المشرفة على إصدار معايير التدقيق في الجزائر

تتولى إصدار معايير التدقيق في الجزائر مجموعة من اللجان منها:¹

1-4 - لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل:

إن لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل مكلفة ب:

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

2-4 - لجنة مراقبة الجودة:

إن لجنة مراقبة الجودة مكلفة ب:

- وضع مناهج عمل في ميدان جودة الخدمات.
- إبداء آراء واقتراح مشاريع النصوص الشرعية في ميدان الجودة.
- ضمان جودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين.
- وضع المعايير الخاصة بكيفيات تنظيم المكاتب وإدارتها.
- وضع المناهج التي تسيّر ضمان تفقد جودة خدمات المكاتب.
- ضمان متابعة خاصة بمراجعة أحكام الاستقلال وآداب المهنة.
- ذكر أسماء المراقبين المختارين من بين أهل المهنة قصد ضمان مهمات تفقد الجودة.
- إقامة ندوات الجودة التقنية للأعمال والآداب والأخلاق التي يتخلق بها المهنيين فيما يتصل بنصح الزبائن ومخاطباتهم.

¹ أشرف بن صغبر: دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية NAA و معايير التدقيق الدولية ISA، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، لم شواقي، 2016/2017، ص45.

3-4 - اللجنة الخاصة:

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

المبحث الثاني: معايير الجزائية للتدقيق الصادرة حتى جوان 2019

إن المعايير بصفة عامة هي مبادئ وأسس تستخدم كمرجع لضبط مهنة معينة، ومعايير التدقيق هي تلك القواعد التي توضح كيفية ممارسة مهنة التدقيق، وفي هذا المبحث سنعرض معايير الجزائية للتدقيق.

المطلب الأول: الإصدارات الأولى لمعايير الجزائية للتدقيق

حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائية للتدقيق التي سنقوم بشرحها وتناول بعض الأساسيات لها وإبراز كل معيار على النحو التالي:¹

1-1 - معيار الجزائري للتدقيق رقم 210 'اتفاق حول أحكام مهام التدقيق':

1-1-1- مجال التطبيق:

يعالج هذا المعيار واجبات ومسؤوليات المدقق وفقا للاتفاق المنعقد مع الإدارة حول أحكام مهام التدقيق، وكذلك يخص هذا المعيار كل مهام تدقيق الكشوف المالية التاريخية والمهام المنحقة.

2-1-1- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

- إذا توقع عدم قدرته على تقديم رأيه حول الكشوف المالية بافتراض عدم اجتماع الشروط المسبقة فإنه يتوجب عليه مناقشة الأمر مع الإدارة.
- في حالة عدم معالجة الأمر يرفض المهمة إلا إذا كان القانون يمنع ذلك.
- المصادقة على رسالة المهمة الأولية المعدة من طرفه في السنة الأولى من المهمة، وذلك قبل الشروع في أعمال الفحص والمراقبة.
- أن يدون في ملف عمله كل اختلاف محتمل.

3-1-1- تعديل أحكام المهمة في إطار مهمة التدقيق التعاقدية:

هناك بعض المبادئ التي يستلزم على المدقق إتباعها فيما يخص تعديل أحكام المهمة ويتمثل هذه المبادئ فيما يلي:

- لا يقبل تعديل أحكام المهمة إذا لم يكن هناك سبب معقول لفعل ذلك.
- يجب عليه وضع أحكام جديدة وتضمينها في رسالة المهمة إذا وافق على تعديل أحكام مهمة التدقيق إلى مهمة أو خدمة مرتبطة بها.

¹ المقترة رقم 002 الصادرة من وزارة المالية المؤرخ في 04 فيفري 2016، المتضمن المعايير الجزائية للتدقيق.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائرية للتدقيق

- إذا تعذر على المدقق قبول تعديل أحكام مهمة التدقيق ولم ترخص له الإدارة بمتابعة مهمته الأولية يجب عليه الاستقالة من مهمة التدقيق إذا سمح القانون أو التنظيم المطبق بذلك.

1-1-4- المحتويات الأساسية لرسالة المهمة: تحتوي رسالة المهمة ما يلي:

- هدف ونطاق تدقيق كشوف المالية.
- مسؤولية المدقق ومسؤولية الإدارة.
- مخطط التدخل والفريق المخصص للمهمة.
- يجب على الإدارة تقديم تصريحات كتابية لتبرير العناصر المثبتة للكشوف المالية التي تقوم عليها.
- الأتعاب وبرنامج الفوترة والدفع.

1-1-5- مقارنة معيار الجزائري للتدقيق رقم '210' "اتفاق حول أحكام مهام التدقيق" مع المعيار الدولي

شروط التكليف بالتدقيق:

للمقارنة بين معيار التدقيق الدولي ومعيار الجزائري للتدقيق ذو رقم '210' لا بد من معرفة أوجه التوافق وأوجه الاختلاف.

• أوجه التوافق:

- أنه يجب تحديد شروط الارتباط بعملية التدقيق وذلك للاتفاق بين المدقق والإدارة (العميل).
- العناصر الأساسية التي يجب أن يشملها تقرير المدقق.
- الإجراءات التي يجب أن يستلزم بها المدقق عند إعادة التكليف بالتدقيق أي التدقيقات المتكررة.

• أوجه الاختلاف:

- إلا أن المعيار الجزائري فقد تناول كل بنود المعيار الدولي وقد أضاف إلى ذلك الفقرات رقم 14، 15، 16، 17 والتي تتناول الاتفاق على إطار مهمة التدقيق التعاقدية والتي يمثّل أهمها فيما يلي:
- لا ينبغي أن يقبل محافظ الحسابات مهمة تدقيق الكشوف المالية إلا عندما يتوصل إلى أن إطار مهمة التدقيق التعاقدية الذي تتبناه الإدارة مقبول.
- بدون وجود إطار مقبول لا يكون عند الإدارة أساس ملائم لمهمة التدقيق التعاقدية ولا يكون عند محافظ الحسابات مقاييس محددة ومناسبة يستند عليها عند تقييمه للكشوف المالية للكيان.

2-1 - المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "التأكيدات الخارجية":

1-2-1- مفهوم التأكيدات الخارجية:

التأكيد الخارجي هو دليل مثبت يتم التحصيل عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المدقق من طرف الغير، سواء كان في شكل ورقي، إلكتروني أو شكل آخر.

2-2-1- مجال التطبيق:

يعالج المعيار الجزائري للتدقيق "505" استعمالات المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصادقية.

3-2-1- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

تتمثل واجبات المدقق فيما يلي:

- الحفاظ على الرقابة على الطلبات التأكيد عند لجوئه إلى التأكيد الخارجي.
- متابعة إجراءات إرسال الطلبات إلى المرسل.
- إذا استخلص عدم قدرته على الحصول على عناصر مقنعة ذات الصلة ومصادقية يجب أن يقوم بإعلام الإدارة وفحص آثار ذلك على التدقيق ورأيه.
- إذا تلقى ردا شفهيا فإنه يقوم بالطلب من المرسل أن يرد خطيا مباشرة وإلا البحث عن عناصر مقنعة تدعم المعلومات الواردة في الرد الشفهي.
- إذا حدد المدقق أن يرد على طلب التأكيد ليس بذي مصداقية فلا بد أن يقيم تأثيرات ذلك على تقييمه لإخطار الانحرافات المعتبرة بما فيها خطر الغش.
- البحث عن وجود فوارق لتأكيد ما إذا كانت تشير إلى انحرافات أولا.
- في حالة الكشف عن انحراف فعلى المدقق أن يقوم بتقييمه ما إذا كان يشير إلى غش أولا.
- يساعد تقييم المدقق على تحديد ما إذا تم جمع أدلة مثبتة كافية وملاتمة مع الأخذ بعين الاعتبار كل إجراءات التدقيق المنجزة من جهات أخرى.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائرية للتدقيق

1-2-4- مقارنة معيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "التأكيدات الخارجية" مع المعيار الدولي للتدقيق:

للمقارنة بين معيار التدقيق الدولي ومعيار الجزائري للتدقيق ذو الرقم "505" لا بد من معرفة أوجه التوافق وأوجه الاختلاف.¹

• أوجه التوافق:

- كل الإجراءات التأكيد التي يستلزم بها محافظ الحسابات للحصول على أدلة مثبتة.
- إجراءات محافظ الحسابات في حالة رفض الإدارة السماح له بإرسال طلب التأكيد.
- الإجراءات في حالة عدم تلقي الردود.
- الإجراءات في حالة الرد على طلب التأكيد المستعجل.
- تقييم الأدلة المثبتة أي أدلة الرقابة.

• أوجه الاختلاف:

إلا أن المعيار الجزائري فقد تناول كل البنود المعيار الدولي وقد أضاف إلى ذلك جزء في الفقرة 03 والتي تناول فيها شرح بسيط لأنواع التأكيد الخارجي والمتمثلة في التأكيد الإيجابي والتأكيد السلبي.

1-3-3 - المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 "الأحداث اللاحقة":

1-3-3-1- مجال التطبيق:

يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية.

وتعرف الأحداث اللاحقة "هي تلك الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره".

1-3-3-2- واجبات المدقق اتجاه كل نوع من أنواع الأحداث اللاحقة:

أ. إجراءات للأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق:

- جمع العناصر المثبتة الكافية والملائمة التي من شأنها تحديد ما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ إصدار التقرير والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية أو معلومات متضمنة في هذه الأخيرة، قد تم تحديدها.

¹ مختار الصاية، عبد الرحمن مغاري: مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق 505 مع المعيار الدولي للتدقيق 505، المنتدى العلمي الوطني حول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، يوم الاثنين، 11 12 أبريل 2018، ص 376.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- على المدقق إجراء عمليات التدقيق بموافقة الإدارة والتي تغطي الفترة الممتدة بين تاريخ الكشف المالية وتاريخ تقرير المدقق أو إلى أقرب تاريخ ممكن حيث قد ترتبط إجراءات المدقق بوفرة المعلومات خاصة تلك المتعلقة بكيفية مسك المحاسبة منذ تاريخ الكشف المالية.
- على المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار تقييمه الشخصي للمخاطر قصد تحديد طبيعة إجراءات التدقيق.
- قراءة محاضر اجتماعات الشركاء أو الإدارة في حالة وجودها والتي انعقدت بعد تاريخ الكشف المالية.
- العلم بأخر الكشف المالية المرحلية بعد الأقفال الملزمة وغير الملزمة قانونياً في حالة وجودها.
- في حالة أن المحاسبة غير محينة وبالتالي الكشف المالية المرحلية لم يتم إعدادها (من أجل دواعي داخلية أو خارجية) أوفي حالة عدم وجود محاضر الإدارة فإن إجراءات التدقيق ذات دلالة يمكن أن تأخذ شكل مراجعة الدفاتر والوثائق المحاسبية المتوفرة بما فيها كشوف الحسابات البنكية.
- ب. إجراءات المدقق بالنسبة للحقائق التي أعلم بها بعد تاريخ تقرير التدقيق إلى غاية تاريخ اعتماد الكشف المالية:
- في هذه الحالة لا يلزم المدقق بالقيام بإجراءات التدقيق على الكشف المالية بعد تاريخ إصدار تقريره لكن وإذا صادف أن أعلنت الإدارة المدقق بعد إصدار تقريره وقبل المصادقة على الكشف المالية من شأنه أن يحدث تعديلات على التقرير إن هو علم به عند إصداره فعليه اتخاذ الإجراءات التالية:
- مناقشة هذه المسألة مع الإدارة وإذا لزم الأمر مع القائمين على الحكم في المؤسسة.
- تحديد ما إذا كان ينبغي تعديل الكشف المالية.
- إذا عدلت الإدارة الكشف المالية فعلى المدقق الآتي:
- تنفيذ إجراءات التدقيق الظرفية اللازمة على التعديل المقدم، إذا كان القانون والمرجع المحاسبي المعمول بهما لا يمنعان:
- الإدارة من الحد في التعديل على الكشف المالية فقط فيم تعلق بآثار الحدث أو الأحداث اللاحقة أصل هذا التعديل.
- المسؤولين عن المصادقة على الكشف المالية، من حصر مصادقتهم على هذا التعديل فقط.
- إذا لم تعدل الإدارة الكشف المالية فعلى المدقق الآتي:
- إذا لم تعدل الكشف المالية في ظروف يعتبر المدقق أنه من الضروري القيام بها لأن آثارها على الكشف المالية ذات دلالة بالتالي:
- إذا لم يتم إيداع تقرير التدقيق للمؤسسة، استوجب على المدقق تغيير رأيه ثم إرسال تقريره.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- إذا تم إيداع تقرير التدقيق للكيان فعلى المدقق إشعار الهيئة المداولة بعدم إظهار الكشوف المالية للغير قبل إتمام استعمال الغير لتقريره ففي هذه الحالة تكون الاستشارة القانونية ضرورية.

ج. حقائق أعلم بها المدقق بعد نشر الكشوف المالية:

لا يلتزم المدقق بأي إجراء تدقيق على الكشوف المالية بعد إشهارها.

1-3-3- المقارنة بين معياري التدقيق الدولي والجزائري رقم 560 'الأحداث اللاحقة':

للمقارنة بين معيار التدقيق الدولي ومعيار الجزائري للتدقيق الأحداث اللاحقة لا بد من معرفة أوجه التوافق وأوجه الاختلاف.¹

• أوجه التوافق:

- يتناول كلا معياري التدقيق الجزائري والدولي نفس المجال أو النطاق.
- يتوافق كلا المعيارين من ناحية التعريفات والمصطلحات حيث يؤدي كل مصطلح إلى نفس المعنى.
- كلا المعيارين لهما نفس الأهداف (التي انحصرت في هدفين).
- مسؤولية المدقق على الأحداث الحاصلة بين تاريخ إصدار البيانات المالية وتاريخ تقرير المدقق.²
- يتخذ كلا المعيارين الجزائري والدولي للأحداث اللاحقة نفس إجراءات المدقق بالنسبة للحقائق التي أعلم بها بعد تاريخ تقرير التدقيق إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية.

• أوجه الاختلاف:

بالنسبة للحقائق التي يعلم بها المدقق بعد إصدار البيانات المالية، المعيار الجزائري يكتفي بعدم إلزام المدقق أي إجراءات تدقيق على الكشوف المالية بعد إشهارها، أما المعيار الدولي أيضا لا يقع على المدقق أي إلزام في التدقيق لكن في حال علم بحقيقة ما بعد إصدار البيانات المالية لو كان علم بها قبل تاريخ إصدار قراره لأدت إلى تعديله فينبغي على المدقق القيام بإجراءات حسب ما ذكر في المعيار.

¹ سعد بن البار، قرية معسر : مدى توافق المعيار الجزائري للتدقيق الأحداث اللاحقة والمعيار الدولي للتدقيق في ظل الإصلاحات المحاسبية ومعايير التدقيق الدولية : مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية : مخبر دراسات التنمية الاقتصادية، جامعة حاسن تليجي، الأغواط، المجلد 11، العدد 01، 2018، ص 106.

² فقير سامية، نعروم محمد أمين: دراسة مقارنة بين معياري التدقيق الجزائرية ومعايير الدولية دراسة حالة معيار التدقيق الجزائري 'الأحداث اللاحقة' ونظيره الدولي، الملتقى الوطني حول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية : كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أمحمد بوقرة، يومان، 11-12 أفريل 2018، ص 09.

4-1 - المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 "التصريحات الكتابية":

1-4-1- مجال التطبيق:

يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مراجعة القوائم المالية.

2-4-1- أهداف المدقق:

- الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة.
- تعزيز العناصر المفيدة الأخرى المتعلقة بالتأكدات الخاصة.
- الرد بشكل ملائم في حالة تقديم أو عدم تقديم التصريحات الكتابية من طرف الإدارة.

3-4-1- واجبات المدقق تجاه التصريحات الكتابية:

أ. التصريحات الكتابية المتعلقة بمسؤوليات الإدارة:

على المدقق أن يطالب الإدارة بتصريحات كتابية تبين فيها ما يلي:

- جميع مسؤولياتها في إطار إعداد الكشوف المالية.
- التقييم النزيه للكشوف المالية طبقا للمعيار المحاسبي المعمول به.
- تأكيد أن كل المعلومات ذات دلالة ومصادقية طبقا لأحكام رسالة المهمة.
- تأكيد أن كل المعلومات مفيدة وموضحة على الكشوف المالية.

ب. التصريحات الكتابية المشكوك في مصداقيتها:

- أن يحدد مدى تأثير شكوكه في كفاءة وأخلاقيات أو تنفيذ التصريحات الكتابية حول مصداقيتها.
- وضع إجراءات التدقيق اللازمة إذا كانت التصريحات مناقضة للعناصر المفيدة الأخرى وحلها.
- أخذ التدابير اللازمة المتعلقة بتحديد الأثر على الرأي الوارد في تقريره وذلك إذا تأكد من أن التصريحات الكتابية ليست موثوقة.

ج. التصريحات الكتابية الغير المتحصل عليها:

- مناقشة الإدارة حول عدم تقديمها للتصريحات الكتابية المطلوبة.
- إعادة تقييم نزاهة الإدارة.
- تقييم أثر نزاهة الإدارة على مصداقية التصريحات الكتابية.
- اتخاذ التدابير والقرارات المناسبة.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائرية للتدقيق

1-4-4- مقارنة معيار الجزائري للتدقيق رقم 580 "التصريحات الكتابية" مع المعيار الدولي "إقرارات الإدارة":

للمقارنة بين معيار التدقيق الدولي ومعيار الجزائري للتدقيق ذو الرقم "580" لا بد من معرفة أوجه التوافق وأوجه الاختلاف.¹

• أوجه التوافق:

- الإجراءات المستلزمة على المدقق اتخاذها عند الحصول على إقرارات الإدارة (التصريحات الكتابية).
- مسؤولية المدقق اتجاه إقرارات الإدارة عندما تكون بمثابة دليل إثبات.
- العناصر الرئيسية لإقرار الإدارة.
- أنواع الإقرارات الإدارية (التصريحات الكتابية).
- نموذج كتاب إقرار الإدارة.

• أوجه الاختلاف:

إن المعيار الجزائري تناول كل بنود المعيار الدولي ولم تكن هناك أي إضافات في هذا المعيار.

المطلب الثاني: الإصدارات الثانية لمعايير الجزائرية للتدقيق

حسب المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق التي سنقوم بشرحها وتناول بعض الأساسيات لها وإبراز كل معيار على النحو التالي:²

1-2 - المعيار الجزائري للتدقيق رقم 300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية":

1-1-2 - مفهوم تخطيط تدقيق الكشوفات المالية:

هو عبارة عن وضع إستراتيجية التدقيق الشاملة المستمرة والمتكررة، المرتبطة بنهاية التدقيق السابق وتتواصل إلى غاية انتهاء التدقيق الجاري.

2-1-2 - مجال التطبيق:

حيث يدرس هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق القوائم المالية.

¹ قياساً على، بوعبادة فتيحة، مدخل مقارنة للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية دراسة حالة عينة من المعايير الجزائرية للتدقيق، مجلة جديد الاقتصاد، جامعة الجزائر 03، الجزائر، العدد 12، ديسمبر 2018، ص 196.

² المقرر رقم 150 الصادر عن وزارة المالية المؤرخ في 07 أكتوبر 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

2-1-3- أهداف تخطيط تدقيق الكشوف المالية:

- إن تخطيط تدقيق الكشوف المالية يساعد المدقق على:
- الاهتمام المناسب بالمجالات المهمة لذات التدقيق.
- التعرف على المشاكل المتوقعة وحلها في الوقت المناسب.
- التنظيم والتسيير الصحيحين لمهمة التدقيق بهدف جعلها فعالة وذات كفاءة.

2-1-4- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

أ. الأعمال الأولية لتخطيط المهمة:

- يجب على المدقق وضع الإجراءات التالية:
- القيام بالإجراءات المتعلقة بالزبون ومهمة التدقيق الخاص.
- تقييم مدى احترام القواعد الأخلاقية المتعلقة بالاستقلالية.
- التحقق من معرفة بنود المهمة.
- ب. عند إعداد الإستراتيجية العامة للتدقيق:

- التعريف بخصوصيات المهمة التي تحدد نطاقها.
- التحقق من أهداف المهمة من حيث التقرير الواجب إصداره.
- الأخذ بعين الاعتبار العوامل المهمة بالنسبة له.
- الأخذ بعين الاعتبار نتائج الأعمال الأولية لتخطيط المهمة.

ج. عند إعداد برنامج العمل:

- التعرف على مخاطر الإجراءات وتقييمها.
- مدى إجراءات التدقيق التكميلية التي تم التخطيط لها على مستوى التأكيدات.
- وضع إجراءات التدقيق الأخرى المطلوبة قصد إنجاز المهمة.
- وضع وتوثيق برنامج يوضح طبيعة وإجراءات التدقيق والتغيرات المهمة العامة له.

2-1-5- مقارنة معيار الجزائي للتدقيق رقم 300 " تخطيط تدقيق الكشوف المالية" مع المعيار الدولي

"التخطيط":

للمقارنة بين معيار التدقيق الدولي والجزائي "300" لا بد من معرفة أوجه التوافق وأوجه الاختلاف.

• أوجه التوافق:

- التزامات وإرشادات تتعلق بعملية التخطيط وذلك لتدقيق البيانات المالية (الكشوف المالية).
- إستراتيجية التدقيق وكيفية عرض العمل أي تخطيط العمل.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- الأمور أو المسائل التي تؤخذ بعين الاعتبار عند وضع خطة التدقيق.

- التغييرات التي تطرأ على خطة التدقيق أو برنامج العمل.

• أوجه الاختلاف:

ان المعيار الجزائري تناول كل بنود المعيار الدولي ولم يكن هناك أي إضافات في هذا المعيار.

2-2 - المعيار الجزائري للتدقيق 500 'العناصر المقنعة':

1-2-2- مفهوم العناصر المقنعة:

هي كل المعلومات التي يجمعها المدقق بغية الوصول إلى نتائج معقولة تكون الأساس الذي يبنى عليه رأيه المهني.

2-2-2- مجال التطبيق:

يوضح هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق القوائم المالية ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصوير ووضع إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل إلى نتائج يستند عليها لتأسيس رأيه.

2-2-3- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

- أن يكون يقظا وعلى أتم الوعي بالنظر إلى مؤشرات المشكوك في أصليتها.
- أن يحدد إجراءات التدقيق التكميلية إذا إرتابه شك ما.
- استحضار حكمه المهني الخاص أثناء تقييمه للعناصر المقنعة المجتمعة.
- جمع عناصر مقنعة حول دقة وشمولية المعلومات.
- تقدير ما إذا كانت المعلومات الصادرة عن المؤسسة دقيقة ومفصلة بالقدر الكافي.
- الأخذ بعين الاعتبار العلاقة المتعلقة بفوائد المعلومات المنبثقة من العناصر المقنعة.
- استعمال التأكيدات المتعلقة بتدقيق العمليات وأرصدة الحسابات المتعلقة بعرض الكشوف المالية.
- فحص تسجيلات أو الوثائق الداخلية والخارجية.
- الفحص المادي للأصول العينية.
- إعادة تنفيذ الإجراءات داخل المؤسسة إما يدويا أو عن طريق تقنيات المدعمة بجهاز الحاسوب.
- إذا كانت المعلومات ناتجة عن أعمال خبير معين من طرف الإدارة يجب على المدقق:
 - تقييم كفاءة وقدرات الخبير.
 - الاطلاع على أعمال الخبير.
 - تقدير ملائمة أعمال الخبير التي ستستعمل كعناصر مقنعة للتأكيد.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

2-2-3- مقارنة معيار الجزائري للتدقيق رقم 500 " العناصر المقنعة" مع المعيار الدولي "أدلة الإثبات":
للمقارنة بين معيار التدقيق الدولي والجزائري ذو الرقم "500" لا بد من معرفة أوجه التوافق وأوجه الاختلاف.¹

• أوجه التوافق:

للمقارنة بين معيار التدقيق الدولي ومعيار التدقيق الجزائري لا بد من معرفة أوجه التوافق وأوجه الاختلاف.

- شرح ومفهوم شامل لأدلة الإثبات (العناصر المقنعة).

- الصفات التي يجب أن تتميز بها أدلة الإثبات.

- الإجراءات التي يقوم بها المدقق وذلك للحصول على أدلة إثبات.

- تصنيفات البيانات المالية.

• أوجه الاختلاف:

إن المعيار الجزائري تناول كل بنود المعيار الدولي إلا الفقرة 17 والتي تشير أن المدقق يحتاج إلى أن يراعي العلاقة بين تكلفة الحصول على أدلة الإثبات وفائدة المعلومات التي سيحصل عليها أي يجب أن تكون تكلفة الحصول عليها أقل من فائدتها ولذلك فإن تكلفة أو مسألة صعوبة الحصول على الأدلة لا تعتبر بنفسها أساسا صحيحا لحذف الإجراء الضروري.

2-3-3- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 510 " مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية":

2-3-1- مجال التطبيق:

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية. تتضمن الأرصدة الافتتاحية أيضا الواردة في الكشف المالية، العناصر الموجودة في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقديم معلومات مثل: الطرق المحاسبية.

2-3-2- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

يجب على المدقق، في إطار مهمة التدقيق الأولية، جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تسمح بضمان أن:

- قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة السنة المالية السابقة بشكل صحيح وأنها لا تحتوي على أي اختلال له تأثير معتبر على الكشف المالية الخاصة بالسنة المالية الجارية.

¹ بصري ريم: دراسة مقارنة بين المعيار الجزائري للتدقيق ونظيره الدولي -دراسة حالة المعيار رقم 500 العناصر المقنعة، مجلة اقتصاديات المال والأعمال، جامعة الجزائر 3، الجزائر، العدد 07، سبتمبر 2018، ص 140-146.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائرية للتدقيق

- الطرق المحاسبية الملائمة والتي انعكست في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في إعداد الكشوف المالية للفترة الجارية.
 - قد تم التسجيل المحاسبي لأثر التغيرات الحاصلة في الطرق بصفة ملائمة وتم عرضه بشكل صحيح ويكون موضوع معلومة دالة في هذه الكشوف وفقا للمرجع المحاسبي المطبق.
 - فحص الكشوف المالية الأحدث وكذلك تقرير المدقق السابق حول الكشوف المالية، بهدف الحصول على المعلومات الدالة المتعلقة بالأرصدة الافتتاحية بما فيها المعلومات الواردة والتي ترتبط بها.
 - جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تظهر أن الأرصدة الافتتاحية تحوي اختلالات لها تأثير معتبر على الكشوف المالية للفترة الجارية.
 - ضمان أن أرصدة إقبال الفترة السابقة قد تم إعادة نقلها للفترة الجارية بشكل صحيح، أو إذا اقتضت الضرورة، قد تمت إعادة معالجتها.
 - يجب على المدقق جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة لتحديد ما إذا كانت الطرق المحاسبية المنعكسة في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في الكشوف المالية للفترة الجارية، وأن الأثر التغيرات في الطرق المحاسبية قد تم تسجيله محاسبيا بصفة ملائمة ويكون موضوع عرض ومعلومة ملائمين في الكشوف المالية.
 - يجب على المدقق تقييم أثر المسألة التي نجم عنها التعديل، في إطار تقييم المخاطر واختلالات المعتبرة للفترة الجارية.
 - يجب على المدقق أن يقدم الرأي بتحفظ ويبين استحالة تقديم رأي حول الكشوف المالية.
- 2-3-2- مقارنة معيار الجزائري للتدقيق رقم 510 " مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية" مع المعيار الدولي "التكليف بالتدقيق لأول مرة- الأرصدة الافتتاحية":
- للمقارنة بين معيار التدقيق الدولي والجزائري ذو الرقم "510" لا بد من معرفة أوجه التوافق وأوجه الاختلاف.¹

• أوجه التوافق:

- شرح للأرصدة الافتتاحية.
- مسؤوليات المدقق اتجاه الأرصدة الافتتاحية.
- نتائج التدقيق وإعداد التقرير.

¹ فياتش، أمال، بوعينة فتيحة : مدخل مقارنة للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية دراسة حالة عينة من المعايير الجزائرية للتدقيق ، مرجع سابق، ص 199.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- القواعد والمبادئ الواجب اتباعها عند إعداد التقرير.

• أوجه الاختلاف:

إن معيار التدقيق الدولي أضاف إلى هذا المعيار الواجبات المطلوبة في معيار التدقيق الدولي رقم 710 إلا أن المعيار الجزائري للتدقيق أضاف الواجبات المطلوبة في معيار التدقيق الجزائري رقم 300 و710.

4-2 - المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 ' تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشف المالية':

1-4-2- مجال تطبيق المعيار:

يعالج المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول انكشاف المالية. وكذلك شكل ومضمون تقريره الذي يتم وفقا للمعايير الجزائية للتدقيق.

2-4-2- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

- يجب أن يكون رأي بشأن معرفة ما إذا كان إعداد الكشوف المالية في جميع جوانبها قد تم وفقا للمرجع المحاسبي المطبق.

- يجب أن يستنتج انه على أساس العناصر المقنعة المجمعة، تتضمن الكشوف المالية في مجملها اختلالات معتبرة

- يجب أن يكون تقرير المدقق كتابي ويتضمن:

• عنوان يشير بوضوح أن التقرير المدقق مستقل.

• المرسل إليه.

• تعريف المؤسسة الذي تمت مراجعة كشوفه المالية.

• انكشاف المالية التي تمت مراجعتها.

• منخصص لأهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف المؤسسة.

- يجب اختيار الإجراءات الموضوعية حيز التنفيذ بما فيها تقييمه للمخاطر التي تدرج ضمن الحكم الخاص للمدقق.

- تلويخ تقرير التدقيق وذلك بوضع تاريخ لا يكون سابقا لتاريخ جمعه العناصر المقنعة الكافية والملائمة لتأسيس رأيه حول الكشوف المالية.

- يجب أن يشير تقرير المدقق إلى العنوان الذي يمارس فيه المدقق نشاطه.

- يجب أن يغطي رأي المدقق المعلومات الإضافية الغير المطلوبة ضمن المرجع المحاسبي المطبق ولكنها تشكل جزءا لا يتجزأ عن الكشوف المالية حيث.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائرية للتدقيق

2-4-3- مقارنة معيار الجزائري للتدقيق رقم 700 " تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية" مع المعيار الدولي "تقرير المدقق حول البيانات المالية":

للمقارنة بين معيار التدقيق الدولي ومعيار الجزائري للتدقيق ذو الرقم "700" نلاحظ أن كلا المعيارين أوضحا العناصر الأساسية التي يجب أن يشملها التقرير وهي:

عنوان التقرير، الجهة التي يوجه إليها التقرير، والفقرة الافتتاحية (التمهيدية)، مسؤولية الإدارة (المسيرين الاجتماعيين) عن البيانات المالية، مسؤولية المدقق، شرح التدقيق، فقرة الرأي، توقيع المدقق، تاريخ التقرير، عنوان المدقق.

فقد تناول المعيار الجزائري كل بنود المعيار الدولي ولكن المعيار الجزائري أضاف بعض النقاط على هذا المعيار والمتمثلة فيما يلي:

- نجد أن معيار التدقيق الدولي أوضح أن إعداد البيانات المالية هي من مسؤولية الإدارة ولكن معيار التدقيق الجزائري توسع في ذلك من خلال وضع بعض القواعد المسؤولة هي:

- تطبيق النظام المحاسبي والمالي المناسب.
- تصميم وتنفيذ والحفاظ على الرقابة الداخلية المرتبطة بالإعداد والعرض الصحيح للكشوف المالية الخالية من الاختلالات المعتمدة سواء كانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن الأخطاء.

- لم يتناول المعيار الجزائري التقارير المعدلة ولكن تناولها المعيار الدولي في الفقرة رقم 29 والتي تنص على أن تقرير مدقق الحسابات يكون معدلاً في الحالات التالية:

- الأمور التي لا تؤثر على رأي المدقق، مثل التأكيد لأمر ما.
- الأمور التي تؤثر على رأي المدقق، مثل رأي متحفظ وعدم إبداء الرأي أو رأي معاكس.

المطلب الثالث: الإصدارات الثالثة لمعايير الجزائية للتدقيق

حسب المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائية للتدقيق التي سنقوم بشرحها وتناول بعض الأساسيات لها وإبراز كل معيار على النحو التالي:¹

1-3 - المعيار الجزائي للتدقيق رقم 520 " الإجراءات التحليلية":

1-1-3- الإجراءات التحليلية:

هي تقنية مراقبة تتمثل في تقدير المعلومات المالية من خلال ترابطها مع معلومات مالية أخرى ومعلومات غير مالية صادرة أو غير صادرة عن الحسابات.

2-1-3- مجال تطبيق المعيار:

يعالج هذا المعيار مايلي:

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

3-1-3- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

يجب على المدقق:

- أن يجمع العناصر المقنعة الدالة والموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية المادية، عليه كذلك تصور وأداء إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق للتأكد من التناسق في مجمل بين معرفته المكتسبة للكيان وكشوف المالية.
- تقدير ملائمة إجراء تحليلي خاص ودلائله للتأكدات المحددة كما يجب عليه التأكد من فعاليته في كشف اختلال ما، والذي إذا أخذ على حدا أو أضيف لاختلالات أخرى قد يؤدي إلى اختلالات معتبرة في الكشوف المالية.
- تقدير ما إذا كانت النتائج المنتظرة من الإجراءات التحليلية تسمح بتحديد اختلال ما والذي إذا أضيف لاختلالات أخرى قد يؤدي إلى كشوف مالية تحوي اختلالات معتبرة، على المدقق أن يأخذ بالحسبان مستوى دقتها وموثوقيتها وتجزئتها وتوفرها.

¹ المقررة رقم 23 الصادر عن وزارة المالية المؤرخ في 15 مارس 2017، المتضمن المعيار الجزائية للتدقيق.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- تحديد المبلغ الذي يعتبره مقبولا لأي فارق بين المبالغ المسجلة والقيم المنتظرة والذي ما فوقه وجب عليه وضع إجراءات التدقيق لشرح هذه التغيرات وجمع العناصر المقنعة المتعلقة بتدقيق هذه التغيرات.

- أن يتصور ويضع حيز التنفيذ إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق لتساعده في تأسيس خلاصة عامة حول توافق الكشوف المالية مع معرفته للكيان.

2-3 - المعيار الجزائري للتدقيق رقم 570 " استمرارية الاستغلال ":

3-2-1- مجال التطبيق:

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية.

3-2-2- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

يجب على المدقق:

- جمع العناصر مقنعة كافية وملائمة من أجل تقدير صحة الفرضية استمرارية الاستغلال الموضوعية من طرف الإدارة أثناء إعداد وعرض الكشوف المالية.
- استنتاج وجود "عدم اليقين" معتبر أولا، حول قدرة المؤسسة على مواصلة استغلاله.
- كشف الاختلالات المعتبرة هي أكثر أهمية عندما يتعلق الأمر بالأحداث أو الظروف مستقبلية والتي من شأنها أن تؤدي بالمؤسسة إلى وقف الاستغلال.
- أن لا يتنبأ بمثل هذه الأحداث أو الظروف المستقبلية، وعليه فإن عدم وجود أية ملاحظة في تقرير المدقق لعدم اليقين حول استمرارية الاستغلال، لا يمكن كضمان لقدرة المؤسسة على مواصلة استغلاله.
- أن يحدد إن كانت هناك أحداث من شأنها أن تثير شك معتبر حول قدرة المؤسسة على مواصلة استغلاله.
- أن يظل منتهبا للعناصر المقنعة التي قد تشير إلى أحداث أو ظروف من شأنها أن تثير شك كبير حول قدرة المؤسسة على مواصلة استغلاله.
- أن يقدر التقييم المنجز من قبل الإدارة بخصوص قدرة المؤسسة على مواصلة استغلاله، بما في ذلك الإجراء الذي اتبعته لإنجاز تقييمها.
- عندما يكون جزءا معتبرا من تمويل المؤسسة عن طريق قرض من المالكين، فإن من مهم أن لا يتم سحب هذه الأموال، في هذه الحالة يستطيع المدقق أن يقدر قدرة هؤلاء في ضمان الدعم المالي.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- أن يطلب من الإدارة فترة لا تقل عن اثني عشر شهرا وذلك من أجل تقييمه الشخصي.
 - أن يستفسر من الإدارة حول معرفتها بأحداث أو الظروف، يمكن أن تقع بعد الفترة التي قام بتقييمها والتي من شأنها إثارة شك كبير في قدرة المؤسسة على مواصلة استغلاله.
 - أن يحدد ما إذا كانت الكشوف المالية:
 - تصف بصفة ملائمة الأحداث الرئيسية والظروف التي من شأنها أن تثير الشك حول قدرة المؤسسة على مواصلة استغلاله، وكذلك بالنسبة لخطط عمل الإدارة من أجل مواجهتها.
 - وضوح إلى وجود "عدم يقين" معتبر مرتبط بأحداث أو الظروف من شأنها أن تثير الشك حول قدرة المؤسسة على مواصلة استغلاله، وكنتيجة يمكن للكيان أن يكون غير قادر على تحصيل أصوله وتسييد ديونه من خلال السياق العادي لأنشطته.
 - إذا توفرت معلومة ذات دلالة في الكشوف المالية، ينبغي على المدقق أن يعبر عن رأيه الغير معدل ويتضمن فقرة ملاحظات في تقرير التدقيق.
 - إذا لم تتوفر المعلومة ذات الدلالة في الكشوف المالية ينبغي على المدقق أن يعبر عن رأي يتحفظ أو رأي بالرفض، بحسب الحالة.
 - أن يشير في تقريره للتدقيق في وجود "عدم يقين" معتبر من شأنه أن يثير شكاً كبير حول قدرة المؤسسة على مواصلة استغلاله.
 - إذا كانت الإدارة لا ترغب في القيام بتقييم ما أو تكملة تقييم سابق عندما يطلب المدقق ذلك، على هذا الأخير أن ينظر في آثار هذه الوضعية على تقرير التدقيق.
- 3-3- المعيار الجزائي للتدقيق رقم 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين":**

3-3-1- مجال تطبيق المعيار:

يعالج هذا المعيار الجزائي للتدقيق شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي التي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.

لا يعالج هذا المعيار الحالات التي يقوم فيها الأعضاء الفرديين للتدقيق الداخلي المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي في أداء إجراءات التدقيق.

3-3-2- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

يجب على المدقق الخارجي أن يأخذ بعين الاعتبار أعمال المدقق الداخلي التي لها أهمية بالتدقيق الخارجي، وكذلك يجب على المدقق الخارجي تحديد:

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- احتمالية ملائمة أعمال مدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة الأنشطة التدقيق الداخلي.
- في حالة تأكيد ذلك، الأثر المتوقع لأعمال المدققين الداخليين على طبيعة ورزنامة وامتداد إجراءات التدقيق الخارجي.
- قصد تحديد ما إذا كانت أعمال المدققين الداخليين قد تكون ملائمة لاحتياجات التدقيق، على المدقق الخارجي تقييم:
 - موضوعية وظيفة التدقيق الداخلي من خلال موقعه في التنظيم، القيود المفروضة عليه وتبعيته للإدارة.
 - احتمالية وجود تواصل فعلي بين مدققين الداخليين ومدققين خارجيين.
 - الكفاءات التقنية للمدققين الداخليين.
 - إذا لم يكن للمدققين الداخليين مسؤوليات متضاربة.
 - إذا كانت إدارة المؤسسة تشرف على قرارات توظيف أعضاء وظيفة التدقيق الداخلي.
 - وجود أي نوع من الضغوطات أو القيود التي تمارسها الإدارة على وظيفة التدقيق الداخلي.
 - إذا كانت الإدارة تتفاعل مع توصيات وظيفة المدقق الداخلي وإلى أي مدى.
 - احتمال أن تتم أعمال المدققين الداخليين بضمير مهني (يتم التخطيط لهذه الأعمال مع توثيقها).
 - تقييم مخاطر الاختلالات المعتمدة على مستوى التأكيدات لتدفقات خاصة للمعاملات وأرصدة الحسابات الخاصة والمعلومات الخاصة المقدمة من خلال الكشف المالية.
 - أن يدرج في وثائق التدقيق النتائج المستخلصة المتعلقة بتقييم هذه الأعمال الخاصة بالمدققين الداخليين.

4-3 - المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق":

1-4-3- مجال التطبيق:

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره لمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كفاءات الأخذ باستنتاجات الخبير.

2-4-3- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

- على المدقق تحديد إذا كان من المناسب الاستعانة بخدمات الخبير وذلك أجل جمع العناصر المفيدة الكافية والملائمة.
- على المدقق الأخذ بعين الاعتبار لتحديد طبيعة وامتداد إجراءات التدقيق.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- على المدقق تقييم ما إذا كان الخبير الذي سيعين يمتلك الكفاءة، المهارات والموضوعية الضرورية بالنظر إلى احتياجات التدقيق.
- يجب على المدقق أن يتفق كتابيا مع الخبير الذي يعينه على طبيعة وأهداف أعمال الخبير ومسؤوليات كل من المدقق والخبير.
- على المدقق تقييم أعمال الخبير الذي عينه لاحتياجات التدقيق.
- لا يجب على المدقق الإشارة لأعمال الخبير الذي عينه في تقرير التدقيق.
- إذا أشار المدقق في تقرير التدقيق إلى أعمال الخبير المعين من طرفه فعليه تنويه ذلك في تقريره لكي لا يتحمل مسؤولية رأيه أي رأي الخبير الذي عبر عنه.

المطلب الرابع: الإصدارات الرابعة لمعايير الجزائية للتدقيق

حسب المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائية للتدقيق التي سنقوم بشرحها وتناول بعض الأساسيات لها وإبراز كل معيار على النحو التالي:¹

1-4- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 230 "وثائق التدقيق":

1-1-4- مجال تطبيق:

يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية، لا تبطل واجبات التوثيق الخاصة المذكورة في المعايير الجزائية للتدقيق الأخرى تطبيق هذا المعيار.

2-1-4- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

- يجب على المدقق أن يعد وثائق التدقيق بشكل تدريجي مع أداءه للمهمة.
- يجب على المدقق إعداد وثائق كافية تمكن مدقق ذا خبرة والذي لم يشارك بعد في المهمة، من فهم:
 - طبيعة وبرنامج امتداد إجراءات التدقيق الموضوعية حيز التنفيذ قصد المطابقة مع المعايير الجزائية للتدقيق ومتطلبات النصوص القانونية والتنظيمية المطبقة.
 - نتائج إجراءات التدقيق المنفذة والعناصر المفنعة المتحصل عليها.
 - المسائل المهمة المطروحة أثناء التدقيق والنتائج المستخلصة حول هذه المسائل والأحكام المهنية المهمة التي توجب أخذها للوصول إلى تلك النتائج.
- توفر وثائق التدقيق العناصر التي تثبت أن التدقيق قد تم وفقا للمعايير الجزائية للتدقيق.

¹المقررة رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، المتضمن المعايير الجزائية للتدقيق.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- يجب على المدقق أن يعتبر أن المفيد أن يعد ويحفظ بملخص يشرح فيه النقاط الرئيسية التي تم تحديدها أثناء التدقيق وكيف تمت معالجتها أو الإحالة باعتباره جزءا من وثائق التدقيق.
- يجب على المدقق أن يدون كتابيا في الوثائق المتعلقة بطبيعة ورزامة وامتداد إجراءات التدقيق الموضوعية حيز التنفيذ.
- على المدقق أن يبقى في ملفه أثرا للقاءاته مع الإدارة، كما عليه الإشارة إلى طبيعة الأسئلة وتوقيت اللقاء ومع من اجتمع.
- بمجرد تشكيله لملف التدقيق النهائي، على المدقق أن لا يحذف أو يسحب أي عنصر من الوثائق قبل نهاية آجال الحفظ المحددة.
- على المدقق أن يعتمد الإجراءات المناسبة لضمان سرية وحماية ملفات العمل وكذلك حفظها لفترة كافية.

2-4- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 501 "العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة ":

4-2-1- مجال تطبيق المعيار:

يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية ومناسبة وفقا للمعيار 500 والمعايير الأخرى، وهذا فيما يخص جوانب محدد تمس المحزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة والمعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية.

4-2-2- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

أ. المخزونات:

- إذا كانت المحزونات دالة بالنظر إلى الكشوف المالية، يجب على المدقق الحصول على عناصر مقنعة وملائمة حول حالتها ووجودها عند الجرد المادي وذلك من أجل فحصها وتقييمها.
- إخضاع الحسابات النهائية لمخزونات المؤسسة لإجراءات التدقيق لتحديد ما إذا كانت تعكس بشكل دقيق النتائج الحقيقية لتعداد المخزونات.
- يجب على المدقق القيام بعملية الجرد المادي ومقارنته مع الجرد المحاسبي للتأكد من أن حركة المخزونات حدثت في زمنيين مختلفين.

ب. القضايا والمنازعات:

- على المدقق تحديد ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق التي تمكنه من تحديد القضايا والمنازعات التي تلزم المؤسسة، والتي قد تولد خطر اختلالات معتبرة تتضمن هذه الإجراءات.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائرية للتدقيق

- يجب على المدقق طلب معلومات موجه للإدارة، وعند الاقتضاء إلى شخص داخل المؤسسة، بما فيهم المستشار القانوني الداخلي.
- يجب على المدقق مراجعة محاضر اجتماعات القائمين على الحكم في المؤسسة، وكذلك المراسلات بين المؤسسة ومستشاره القانوني الخارجي وكذلك مراجعة المصاريف القضائية.

ج. المعلومات القطاعية:

- يجب على المدقق الحصول على العناصر المقنعة الكافية والملائمة فيما يخص عرض وتبليغ معلومات ذات دلالة عن القطاع.

3-4 - المعيار الجزائري للتدقيق رقم 530 "السير في التدقيق":

1-3-4 - السير:

هو وسيلة توفر للمدقق قاعدة معقولة لاستقراء نتائج حول عينة ما على كافة المجتمع الإحصائي الذي استخرجه منه.

2-3-4 - مجال تطبيق المعيار:

يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السير في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق. يعالج هذا المعيار طريقة استخدام السير الإحصائي والغير إحصائي تحديد واختيار عينة ما، ووضع فحوص لإجراءات اختيار ومراجعات تفصيلية وتقييم نتائج السير.

3-3-4 - واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

- عند اختيار العينة أن يأخذ في الحسبان أهداف إجراء التدقيق وخصائص المجتمع الإحصائي الذي سيستخرج منه العينة وهذا بعد التأكد من أن المجتمع الإحصائي المعمي كامل.
- تحديد العينة بالحجم المناسب لتقليل من المخاطر أخذ العينات إلى مستوى مقبول ومناسب.
- في المنهج الإحصائي، اختيار العناصر المعتمدة في السير بشكل الذي يتيح لكل وحدة من وحدات أخذ العينات فرصة محتملة ليتم اختيارها.
- أن يخضع كل عنصر تم اختياره إلى إجراءات تدقيق تتماشى مع الهدف المنشود.
- عندما لا يصلح عنصر تم اختياره لتطبيق إجراء التدقيق، على المدقق تنفيذ إجراء على عنصر بديل.
- اختيار عناصر السير بالكيفية التي تتيح لكل العناصر المجتمع الإحصائي فرصة لاختيارها.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- أن يتحرى حول طبيعة وسبب الانحرافات والاختلالات المحددة، وتقييم أثرها المحتمل على الهدف المنشود من إجراء التدقيق ومختلف ميادين التدقيق الأخرى.
- أن يستقر الاختلالات المحددة في السير على كافة المجتمع الإحصائي.
- تقييم ما إذا كانت نتائج السير في التدقيق قدمت قاعدة لتأسيس النتائج على كافة المجتمع المفروض.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

4-4- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 540 تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية

للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها:

4-4-1- مجال التطبيق:

يعالج المعيار 540 واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقائمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار تدقيق الكشوفات المالية، وتتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية وتقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة.

4-4-2- واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

يجب على المدقق:

- تحديد أحكام المرجع المحاسبي المتعلقة بالتقديرات المحاسبية بما فيها المعلومات الخاصة بها.
- تحديد الكيفية التي تحدد بها الإدارة المعاملات والأحداث أو الظروف التي يمكن أن تؤدي إلى الحاجة للتقديرات المحاسبية قصد تسجيلها أو إشارة إليها كمراجع ملحق في الكشوف المالية.
- أن يستفسر لدى إدارة حول التغيرات الحاصلة في الظروف التي قد تؤدي إلى تقديرات محاسبية جديدة.
- تحديد كيفية قيام الإدارة بالتقديرات المحاسبية ومعرفة بالمعطيات التي على أساسها تم إعدادها.
- مراجعة المبلغ المحقق للتقديرات المحاسبية المتضمنة في الكشوف المالية للفترة السابقة.
- استنادا إلى حكمه المهني، تحديد ما إذا كانت أي من التقديرات المحاسبية والتي تم رصدها على أساس أنها تحتوي على درجة عالية من عدم اليقين المتعلق بتقييمها قد تؤدي إلى مخاطر كبيرة.
- تحديد ما إذا كانت طريقة التقييم المتبعة مناسبة في هذه الظروف، عندما لا يصف المرجع المحاسبي المطبق طرق التقييم، يستعين المدقق بحكمه المهني لتقدير ما إذا كانت الطريقة مناسبة لهذه الظروف.
- تحديد ما إذا كانت الفرضيات التي اعتمدها الإدارة معقولة بالنظر إلى أهداف تقييم المرجع المحاسبي المطبق.
- تحديد ما إذا كانت الفرضيات التي بنيت عليها التقديرات المحاسبية قد تعكس توقعات الإدارة بالنظر إلى أهداف أو استراتيجيات محددة.
- تقييم على أساس العناصر المقنعة، فيما إذا كانت التقديرات المحاسبية المتضمنة في الكشوف المالية إما معقولة في سياق المرجع المحاسبي المطبق وإما خاطئة.

الفصل الأول الإطار النظري لمعايير الجزائية للتدقيق

- إعادة النظر في أحكام وقرارات الإدارة المتخذة أثناء تحديد التقديرات المحاسبية قصد رصد مؤشرات التحيز المحتملة ومقدمة من طرفها.

خلاصة الفصل

نظرا لأهمية التدقيق الخارجي ومواصلة الإصلاحات التي اعتمدها الجزائر، بدءا بإصلاح المخطط الوطني المحاسبي وإصدار القانون 10-01 الذي أعطى للمجلس الوطني للمحاسبة صلاحيات تطوير مهنة التدقيق في الجزائر، مما أدى بها إلى إصدار معايير جزائية للتدقيق، وقد كان إصدار هذه المعايير من أجل تدعيم فعالية التدقيق في الجزائر والاستجابة لتطلعات الأطراف ذوي المصلحة من جهة ولتخفيض مخاطر التدقيق من جهة أخرى.

وأصبح تطوير أداء المدققين للارتقاء بجودة مهامهم أمر في غاية الأهمية للوصول إلى الأهداف المنشودة لمنظمات الأعمال المعاصرة، إضافة إلى تلك المعايير فقد وضعت الجهات الوصية مجموعة الواجبات والمسؤوليات التي تحكم علاقة محافظ الحسابات مع المؤسسة محل التدقيق، وذلك بغية الوصول إلى إداء رأي فني محايد يعبر عن المركز المالي الحقيقي ومدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية والذي يوضع تحت تصرف مستخدمي القوائم المالية سواء داخل المؤسسة أو خارجها.

الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

تمهيد:

بعد ما تم في الجانب النظري معالجة معايير الجزائرية للتدقيق، كان ولا بد من اسقاط الجانب النظري في صورة تطبيقية وهذا ما قمنا به من خلال إجراء دراسة ميدانية ممثلة في توزيع استمارة استبيان، وطرح بعض الأسئلة مندرجة تحت محاور محددة.

تضمن هذا الاستبيان 28 سؤالاً موزعاً على ثلاث محاور، المحور الأول: حول واقع تطبيق القانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر، المحور الثاني إصدار معايير الجزائرية للتدقيق (NAA) أما المحور الثالث يتناول مدى تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق (NAA) من قبل مدقق الخارجي (محافظ الحسابات).

لتحليل الاستبيان تم استخدام أساليب التحليل الإحصائي كالتكرار، المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري وأخيراً One-sample test من خلال الاستعانة بالبرنامج الإحصائي SPSS.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

المبحث الأول: منهجية الدراسة التطبيقية

المطلب الأول: منهجية ومجتمع الدراسة

1-1 منهجية الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استعمال المنهج الوصفي التحليلي والذي يعرف بأنه احد طرق البحث العلمي التي تتناول أحداث وظواهر وممارسات موجودة متاحة للدراسة والقياس كما هي دون التدخل في مجرياتها.

وتهدف الدراسة الحالية إلى معرفة المعايير الجزائية للتدقيق بين الإصدار والتطبيق، وقد تم الحصول على البيانات اللازمة من خلال الاستبيان الذي تم الاعتماد عليه لأجل هذا الغرض، وتم تفرغ الاستبيان وتحليله باستخدام برنامج spss.

2-2 مجتمع الدراسة:

يعرف مجتمع الدراسة بأنه جميع مفردات الظاهرة محل الدراسة، وهو أيضا جميع الأفراد أو الأشياء التي تكون موضوع الدراسة.

وبناء على ذلك فإن المجتمع المستهدف لهذه الدراسة يتكون من عدد من محافظي الحسابات في ولايتي المسيلة وسطيف، وقد بلغ عدد مجتمع الدراسة 40 فرد.

المطلب الثاني: أدوات وعينة الدراسة

1-2 أدوات الدراسة:

تم الاعتماد على استبيان حول "المعايير الجزائية للتدقيق بين الإصدار والتطبيق" حيث يعتبر الاستبيان الأداة الرئيسية الملائمة للدراسة الحالية للحصول على المعلومات و البيانات التي يجري تعينها من قبل المستجيب و هذا بعد التأكد من صلاحيته للاستعمال مع عينة الدراسة الحالية. تضمنت استمارة الاستبيان 28 سؤال، وقد اعتمد الباحثان في أداة الدراسة على طريقة الإجابة الخماسية أي سلم ليكارت الخماسي، وتم الاعتماد على أسئلة واضحة مما يسهل عملية القراءة والإجابة. أما عن أقسام الاستمارة فقد تشكلت من الأجزاء التالية:

- الجزء التمهيدي: تضمن البيانات والمعلومات المتعلقة بأفراد عينة الدراسة؛

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

- المحور الأول: ويضم الأسئلة من 1 إلى 7 والذي يهتم بمعرفة واقع تطبيق القانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر؛

- المحور الثاني: يضم الأسئلة من 8 إلى 14 ويهتم بمعرفة إصدار معايير الجزائرية للتدقيق NAA؛

- المحور الثالث: ويضم الأسئلة من 15 إلى 28 ويهتم بمعرفة مدى تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق NAA؛ لتحليل نتائج الاستبيان تم الاعتماد على الوسائل الإحصائية التالية: معامل ألفا كرونباخ لحساب الثبات، المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية، اختبار الدلالة الإحصائية One-sample t-test.

وقد تم اعداد الاسئلة على أساس سلم ليكارت الخماسي الذي يحتمل خمس إجابات، وهذا من أجل إبراز آراء افراد العينة في مختلف الاسئلة الموجودة في الاستبيان من أجل تسهيل ترميز الاجابات كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم (02) يوضح طريقة الإجابة على أسئلة الاستبيان (سلم ليكارت الخماسي)

التصنيف	موافق بشدة	موافق	غير متأكد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

2-2- عينة الدراسة:

نظرا لصعوبة تحديد مجتمع الدراسة بدقة، ومنه صعوبة ضبط حجم العينة وفقا لنماذج الإحصائية المعروفة، تم تحديد عينة الدراسة بطريقة العينة العشوائية من مجتمع الدراسة وقد بلغ عدد افراد العينة 40 فرد تم استرجاع 30 استمارة صالحة وخاضعة للدراسة والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم (03) خاص باستمارات الاستبيان

البيان	العدد	النسبة المئوية
اجمالي الاستمارات الموزعة	40	100%
الاستمارات غير المسترجعة	10	25%
مجموع الاستمارات الصالحة	30	75%

(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

المطلب الثالث: الوصف الديمغرافي للعينة

3-1 - المؤهلات العلمية:

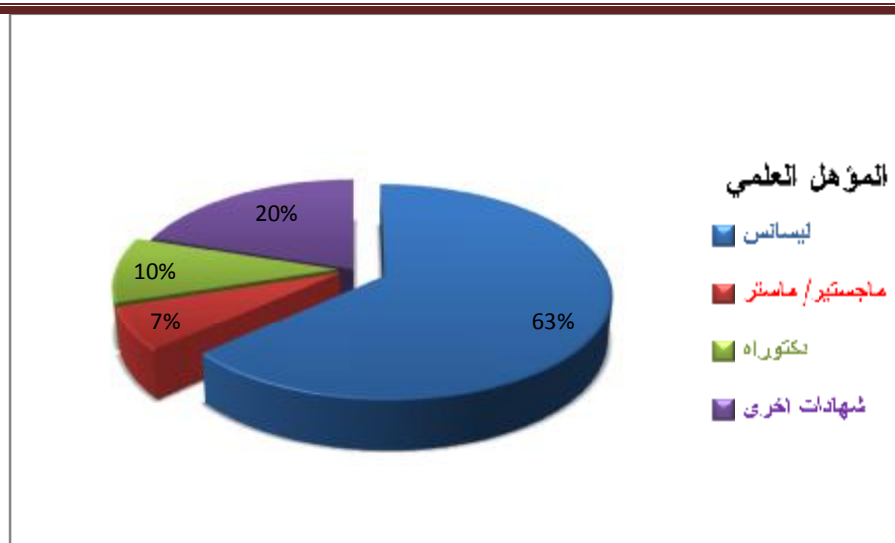
الجدول رقم (04) يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
ليسانس	19	63.3%
ماجستير / ماستر	2	6.7%
دكتوراه	3	10%
شهادات اخرى	6	20%
الإجمالي	30	100%

(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

الشكل رقم (01) يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)



(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 30 فرداً، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين ذوي المؤهل العلمي ليسانس قدر بـ 19 فرد بنسبة 63.3% وهم الأعلى نسبة، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد ذوي المؤهل العلمي ماجستير/ ماستر قدر بـ فردين أي ما نسبته 6.7% وهم الأقل نسبة، أما الأفراد ذوي المؤهل العلمي دكتوراه والمقدر عددهم بـ 03 أفراد بنسبة بلغت 10%، وأخيراً الأفراد الحاصلين على شهادات أخرى فقد قدر عددهم بـ 6 أفراد أي بنسبة 20%.

3-2- التخصصات العلمية:

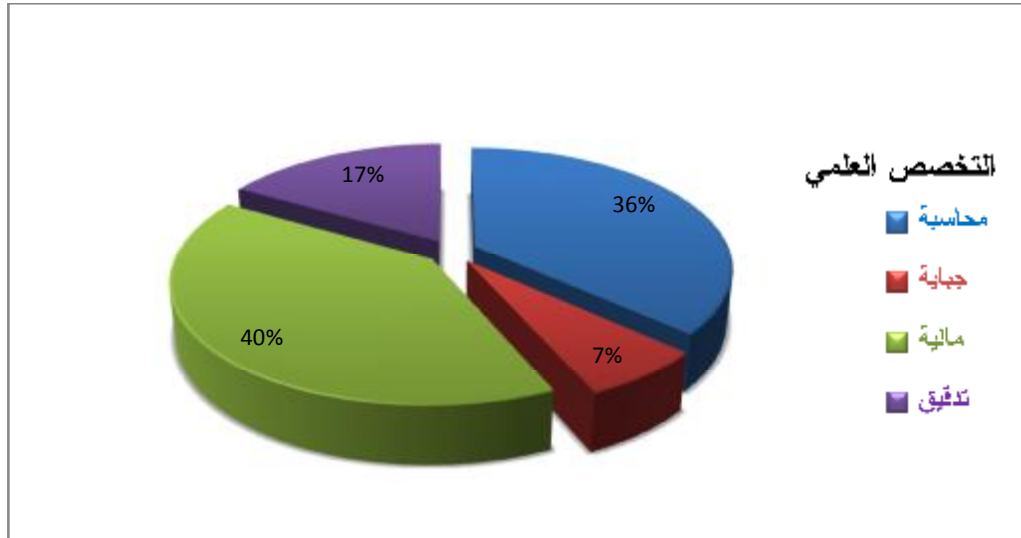
الجدول رقم (05) يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي

النسبة المئوية	التكرارات	التخصص العلمي
36.7%	11	محاسبة
6.7%	2	جباية
40%	12	مالية
16.7%	5	تدقيق
100%	30	الإجمالي

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

الشكل رقم (02) يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي



(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 30 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين تخصصهم العلمي محاسبة قدر بـ 11 فرد بنسبة 36.7 %، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين تخصصهم العلمي جباية قدر بـ فردين أي ما نسبته 6.7 %، أما الأفراد الذين تخصصهم العلمي مالية فقد بلغ عددهم 12 فرد بنسبة 40% وهم الأعلى نسبة، وأخيراً الأفراد الذين تخصصهم العلمي تدقيق والمقدر عددهم 05 افراد بنسبة 16.7 %.

3-3- الخبرة المهنية:

الجدول رقم (06) يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

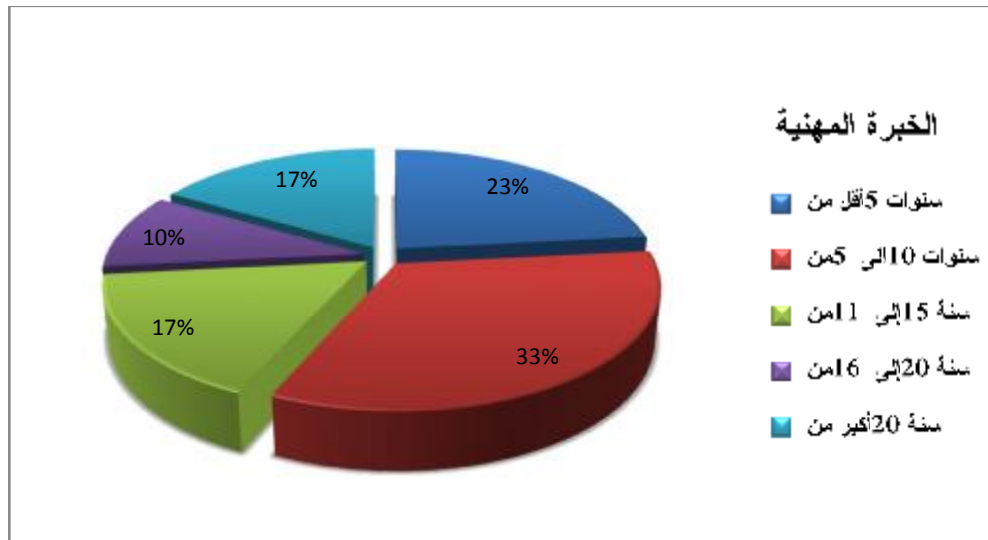
الخبرة المهنية	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	7	23.3%
من 5 إلى 10 سنوات	10	33.3%
من 11 إلى 15 سنة	5	16.7%
من 16 إلى 20 سنة	3	10%
أكبر من 20 سنة	5	16.7%

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

الإجمالي	30	%100
----------	----	------

(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

الشكل رقم (03) يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية



(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 30 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين مدة الخدمة لديهم أقل من 5 سنوات قدر بـ 7 أفراد بنسبة 23.3 %، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين مدة الخدمة لديهم تتراوح ما بين 5 إلى 10 سنوات قدر بـ 10 أفراد أي ما نسبته 33.3 % وهم الأعلى نسبة، أما الأفراد الذين تتراوح مدة الخدمة لديهم ما بين 11 إلى 15 سنة فقد بلغ عددهم 5 أفراد بنسبة 16.7 %، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين تتراوح مدة الخدمة لديهم ما بين 16 إلى 20 سنة قدر بـ 3 أفراد أي ما نسبته 10 %، وأخيراً الأفراد الذين تفوق مدة الخدمة لديهم 20 سنة والمقدر عددهم 5 أفراد بنسبة 16.7 %.

3-4- ثبات الاستبيان:

قبل استخراج النتائج المتعلقة بالإشكالية الموضوعية نحاول فيما يلي دراسة ثبات الاستبيان بواسطة المعامل ألفا كرونباخ (Alpha de Crombach)، وهذا عبارة عن تقيس قيمة أفراد العينة الذين يعيدون نفس الاجابات في حالة استجوابهم في نفس الظروف.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

جدول رقم (07): نتائج قياس الثبات

قيمة ألفا كرونباخ	محاور الاستبيان
0.79	واقع تطبيق القانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر
0.85	إصدار معايير الجزائرية للتدقيق NAA
0.87	تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق NAA

(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

يتضح من الجدول رقم (07) أن قيم معامل ألفا كرونباخ للثبات انحصرت بين (0.79) كأدنى قيمة، و(0.87) كأعلى قيمة وهي قريبة من الواحد ، وهذا ما يؤكد تمتع الاستبيان بدرجة مرتفعة من الثبات وصلاحيته للاستخدام مع العينة النهائية للدراسة الحالية.

المبحث الثاني: تحليل وتفسير نتائج الاستبيان

المطلب الأول: تحليل محاور الاستبيان

قبل التطرق الى تحليل عبارات الاستبيان لابد من توضيح مجالات الاستبيان ودرجات الموافق المتبعة:

الجدول رقم (08) : المتوسطات الحسابية وفقا لئسلم ليكارت

العدد	مجال الموافقة = 0.8	درجة الموافقة
1	1.8-1	غير موافق بشدة
2	2.60-1.8	غير موافق
3	3.40-2.61	غير متأكد
4	4.20-3.41	موافق
5	5-4.21	موافق بشدة

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

(المصدر: من محمد سليم أبو زيد، التحليل الإحصائي للبيانات باستخدام spss، دار جرير، عمان، الأردن، 2010، ص27.)

1-1- تحليل عبارات المحور الاول واقع تطبيق القانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر
الجدول رقم (09): يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور واقع تطبيق القانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر

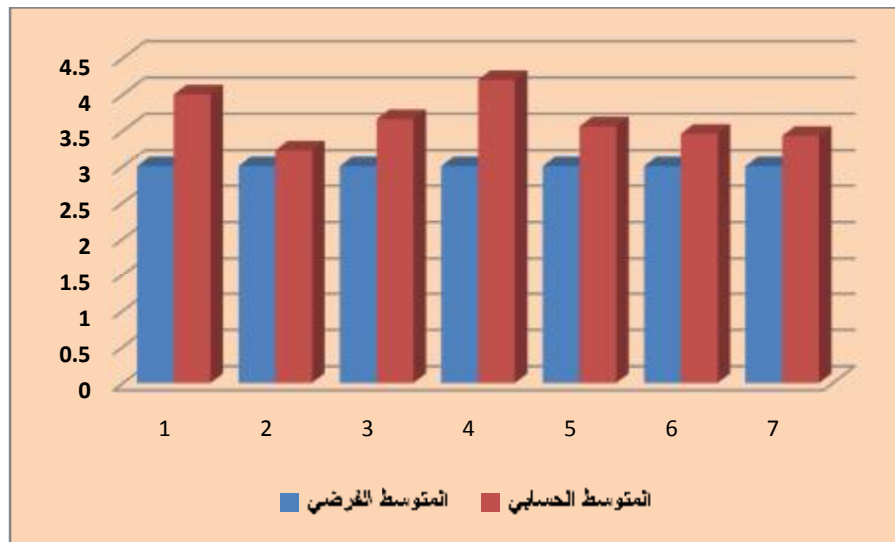
الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة	الترتبة	الاتجاه
01	يتلائم قانون 01-10 مع معايير التدقيق في الجزائر.	4.00	0.37	14.74	0.000	2	موافق
02	يغطي قانون 01-10 الثغرات والنقص التي شهدتها مهنة التدقيق في الجزائر.	3.23	0.89	1.42	0.165	7	غير متأكد
03	منح قانون 01-10 لمجلس الوطني للمحاسبة دورا أساسيا في تحسين ورقابة وتنظيم مهنة التدقيق في الجزائر.	3.66	0.99	3.67	0.001	3	موافق
04	يحتاج القانون 01-10 إلى تغييرات مستمرة تتماشى مع معايير الجزائرية للتدقيق.	4.20	0.66	9.89	0.000	1	موافق
05	تساهم لجنة مراقبة التوعية على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة في تحسين جودة عمل المدقق.	3.56	0.85	3.61	0.001	4	موافق
06	ساعد القانون 01-10 المدققين على أداء مهامهم بشكل أفضل وحسن من جودة التدقيق.	3.46	0.77	3.29	0.003	5	موافق
07	تقوم لجنة التكوين على مستوى المجلس	3.43	0.897	2.64	0.013	6	موافق

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

						الوطني للمحاسبة بإعداد دورات تكوينية دورية تخص مهنة التدقيق.	
--	--	--	--	--	--	--	--

(المصدر: من إعداد الطالبيين بالاعتماد على برنامج spss)

الشكل رقم (04) : يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور واقع تطبيق القانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر



(المصدر: من إعداد الطالبيين بالاعتماد على برنامج spss)

من خلال الجدول رقم (09) والشكل رقم (04) أعلاه نلاحظ أن إجابات أفراد عينة الدراسة والبالغ عددهم إجمالاً (30) فرد على محور " واقع تطبيق القانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر" جاءت حسب الترتيب التالي:

■ العبارة (04) يحتاج القانون 01-10 إلى تغيرات مستمرة تتماشى مع معايير الجزائرية للتدقيق في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدر بـ (4.20)، وانحراف معياري (0.66)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (9.89)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني أن أفراد عينة الدراسة موافقون على أن القانون 01-10 يحتاج إلى تغيرات مستمرة تتماشى مع المعايير الجزائرية للتدقيق.

■ العبارة (01) يتلائم قانون 01-10 مع معايير التدقيق في الجزائر في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدر بـ (4.00)، وانحراف معياري (0.37)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (14.74)، عند

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة (≤ 0.05) α (ما يعني ان القانون 01-10 يتلائم مع معايير التدقيق في الجزائر.

■ **العبارة (03)** "منح قانون 01-10 لمجلس الوطني للمحاسبة دورا أساسيا في تحسين ورقابة وتنظيم مهنة التدقيق في الجزائر" في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ بـ (3.66) ، وانحراف معياري (0.99) ، كما بلغت قيمة t المحسوبة (3.67) ، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة (≤ 0.05) α (ما يعني القانون 01-10 قد منح لمجلس الوطني للمحاسبة دورا أساسيا في تحسين ورقابة وتنظيم مهنة التدقيق في الجزائر.

■ **العبارة (05)** "تساهم لجنة مراقبة النوعية على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة في تحسين جودة عمل المدقق" في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي بلغ (3.56) ، وانحراف معياري (0.85) ، كما بلغت قيمة t المحسوبة (3.61) ، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة (≤ 0.05) α (ما يعني ان لجنة مراقبة النوعية على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة تساهم في تحسين جودة عمل المدقق.

■ **العبارة (06)** "ساعد القانون 01-10 المدققين على أداء مهامهم بشكل أفضل وحسن من جودة التدقيق" في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدر بـ (3.46) ، وانحراف معياري (0.77) ، كما بلغت قيمة t المحسوبة (3.29) ، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة (≤ 0.05) α (ما يعني ان القانون 01-10 ساعد المدققين على أداء مهامهم بشكل أفضل وحسن من جودة التدقيق.

■ **العبارة (07)** "تقوم لجنة التكوين على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة بإعداد دورات تكوينية دورية تخص مهنة التدقيق" في المرتبة السادسة بمتوسط قدر بـ (3.43) ، وانحراف معياري (0.8970) ، كما بلغت قيمة t المحسوبة (2.64) ، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة (≤ 0.05) α (وعليه تقوم لجنة التكوين على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة بإعداد دورات تكوينية دورية تخص مهنة التدقيق.

■ **العبارة (02)** "يعطي قانون 01-10 الثغرات والنقائص التي شهدتها مهنة التدقيق في الجزائر" في المرتبة السابعة بمتوسط قدر بـ (3.23) وانحراف معياري (0.89) ، كما بلغت قيمة t المحسوبة

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

(1.42)، عند مستوى دلالة (0.165) وهي اكبر من (0.05) أي لا توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى ثقة 95%، ما يعني أن اجابات افراد عينة الدراسة كانت غير متأكد للعبارة رقم (02). ومنه كل العبارات السابقة جاءت في اتجاه البديل "موافق" وغير متأكد 'كما ان جميع قيم اختبار الدلالة الاحصائية T-Test جاءت دالة احصائيا عند مستوى الدلالة (0.05) باستثناء العبارة الأخيرة جاءت باتجاه غير متأكد وغير دالة احصائيا.

التفسير: نستنتج من خلال ما سبق أن هناك التزام من طرف مدقق الحسابات بالقانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر.

2-1- تحليل عبارات المحور الثاني إصدار معايير الجزائرية للتدقيق NAA

أ. عرض الفقرة المتعلقة بمدى الاطلاع على المعايير الجزائرية للتدقيق

الجدول رقم (10) عدد أفراد العينة المطلعة على معايير الجزائرية للتدقيق

العبارة	الاجابة	العدد	النسبة المئوية
كم عدد المعايير الجزائرية للتدقيق	نعم	20	67%
	لا	10	33%
	-	30	100%

(من إعداد الطالبين)

يتضح من الجدول اعلاه ان أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 30 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد مطلعين على المعايير الجزائرية للتدقيق قدر بـ 20 فرد بنسبة (67%) وهم الأعلى نسبة، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين لم يطلعوا على المعايير الجزائرية للتدقيق قدر بـ 10 أفراد أي بنسبة (33%).

ب. عرض الفقرة المتعلقة بكم عدد المعايير الجزائرية للتدقيق

الجدول رقم (11) درجة اطلاع افراد العينة على المعايير الجزائرية للتدقيق

العبارة	الاجابة	عدد الافراد	درجة الاطلاع	النسبة المئوية
كم عدد المعايير الجزائرية للتدقيق	16	04	ممتازة	13%
	12	07	جيدة	23%

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

08	09	مقبولة	30%
لا ادري	10	ضعيفة	33%
-	30	-	100%
العدد الاجمالي			

(من إعداد الطالبين)

يتضح من الجدول اعلاه ان أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 30 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين اطلعوا على المعايير الجزائرية للتدقيق قدر بـ 20 فرد، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين درجة اطلاعهم ممتازة قدر بـ 04 أفراد أي بنسبة (13%) إجابتهم صحيحة 16 معيار، أما الذين درجة اطلاعهم جيدة قدرت بـ 07 أفراد بنسبة (23%) إجابتهم كانت 12 معيار، أما الذين درجة اطلاعهم متوسطة او مقبولة والتي قدرت بـ 09 أفراد بنسبة (30%) فكانت إجابتهم 08 معايير، أما الذين درجة اطلاعهم ضعيفة اي لم يطلعوا على المعايير الجزائرية للتدقيق قدر بـ 10 أفراد بنسبة (33%).

التفسير: نستنتج من خلال ما سبق ان هناك اجتهاد ومثابرة شخصية من قبل مدققي الحسابات لمعرفة المعايير الجزائرية للتدقيق، وكذلك نستنتج أن هناك مدققي الحسابات لم يقوموا بتحديث معلوماتهم الخاصة بالإصدارات الأخيرة المتعلقة بالمعايير الجزائرية للتدقيق، كما يوجد عدد من مدققي الحسابات لم يطلعوا على المعايير الجزائرية للتدقيق وذلك لعدم تلقّيهم او اعلامهم بصفة رسمية ودورية عن الاصدارات من المعايير الجزائرية للتدقيق.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

ج. عرض الفقرات المتعلقة بمحور إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق

الجدول رقم (12) يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور إصدار معايير الجزائرية للتدقيق NAA

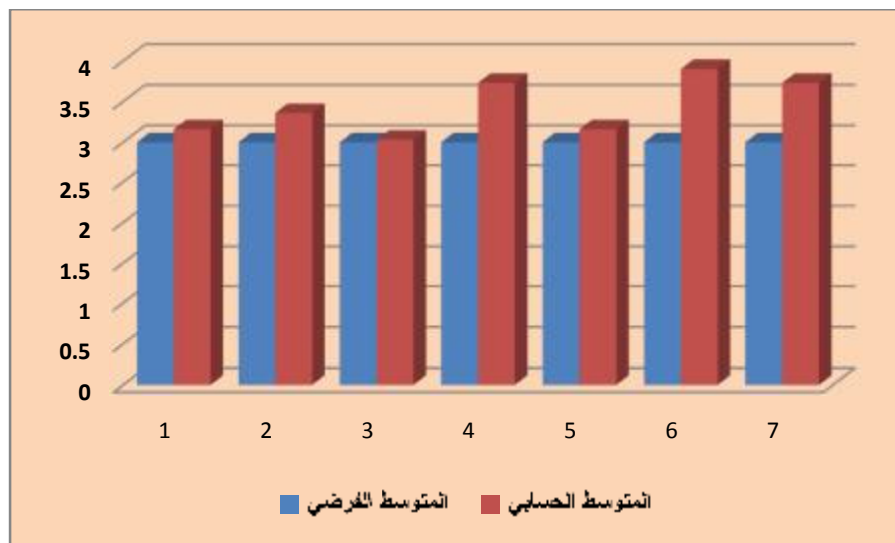
الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة	الترتبة	الاتجاه
01	يقوم مجلس الوطني للمحاسبة من خلال الندوات والملتقيات باستشارة مدققي الحسابات في عملية إصدار معايير الجزائرية للتدقيق.	3.16	0.94	0.961	0.344	4	غير متأكد
02	إلزامية تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق بمجرد صدورها بمقررة وزارية.	3.36	0.88	2.257	0.032	3	موافق
03	يتم إعلامكم وتلقيكم للمعايير الجزائرية للتدقيق من طرف المجلس الوطني للمحاسبة بطريقة رسمية.	3.03	0.9278	0.197	0.845	5	غير متأكد
04	تتوافق المعايير الجزائرية للتدقيق بصورة كبيرة مع المعايير الدولية للتدقيق.	3.73	0.9444	4.253	0.000	2	موافق
05	يقوم المجلس الوطني للمحاسبة بإعداد دورات تكوينية حول كيفية تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق.	3.16	0.9128	1.000	0.326	4	غير متأكد
06	هناك تأخر كبير في عملية إصدار معايير الجزائرية للتدقيق بما يتماشى مع التغيرات البيئية الاقتصادية.	3.90	0.9228	5.341	0.000	1	موافق

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

07	تخدم المعايير الجزائرية للتدقيق التي تم إصدارها جودة عملية التدقيق.	3.73	0.7849	5.117	0.000	2	موافق
----	---	------	--------	-------	-------	---	-------

(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

الشكل رقم (05) يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور إصدار معايير الجزائرية للتدقيق NAA



(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

من خلال الجدول رقم (10) والشكل رقم (05) أعلاه نلاحظ أن إجابات أفراد عينة الدراسة والبالغ عددهم إجمالاً (30) فرد على محور "إصدار معايير الجزائرية للتدقيق NAA" جاءت حسب الترتيب التالي:

العبارة (06) ' هناك تأخر كبير في عملية إصدار معايير الجزائرية للتدقيق بما يتماشى مع التغيرات البيئة الاقتصادية ' في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدر بـ (3.90)، وانحراف معياري (0.9228)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (5.341)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني أن هناك تأخر كبير في عملية إصدار معايير الجزائرية للتدقيق بما يتماشى مع التغيرات البيئة الاقتصادية.

العبارة (07) و (04) "تخدم المعايير الجزائرية للتدقيق التي تم إصدارها جودة عملية التدقيق و" تتوافق المعايير الجزائرية للتدقيق بصورة كبيرة مع المعايير الدولية للتدقيق " في المرتبة الثانية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

بمتوسط حسابي قدر بـ (3.73)، وانحراف معياري (0.7849) و (0.9444)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (5.117) و (4.253) على التوالي، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني أن المعايير الجزائية للتدقيق التي تم إصداره تخدم جودة عملية التدقيق، وأن المعايير الجزائية للتدقيق تتوافق بصورة كبيرة مع المعايير الدولية للتدقيق.

■ **العبارة (02)** إلزامية تطبيق المعايير الجزائية للتدقيق بمجرد صدورها بمقررة وزارية" في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ بـ (3.36)، وانحراف معياري (0.88)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (2.257)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني أن إلزامية تطبيق المعايير الجزائية للتدقيق بمجرد صدورها بمقررة وزارية.

■ **العبارة (05) و (01)** "يقوم المجلس الوطني للمحاسبة بإعداد دورات تكوينية حول كيفية تطبيق المعايير الجزائية للتدقيق" و "يقوم مجلس الوطني للمحاسبة من خلال الندوات و الملتقيات باستشارة مدققي الحسابات في عملية إصدار معايير الجزائية للتدقيق" في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي بلغ (3.16) وانحراف معياري (0.9128) و (1.000)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (0.94) و (0.961) على التوالي، عند مستوى دلالة (0.326) و (0.344) على التوالي وهي أكبر من (0.05) أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة (95%)، ما يعني أن إجابات أفراد عينة الدراسة كانت غير متأكد للعبارتين رقم (05) و (01).

■ **العبارة (03)** "يتم إعلامكم وتلقيكم للمعايير الجزائية للتدقيق من طرف المجلس الوطني للمحاسبة بطريقة رسمية" في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدر بـ (3.03)، وانحراف معياري (0.9278)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (0.197)، عند مستوى دلالة 0.845 وهي أكبر من (0.05) أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة (95%)، ما يعني أن إجابات أفراد عينة الدراسة كانت غير متأكد بالنسبة للعبارة رقم (03).

ومنه كل العبارات السابقة جاءت في اتجاه البديل "موافق" وغير متأكد "كما أن جميع قيم اختبار الدلالة الإحصائية T-Test جاءت دالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) باستثناء العبارة الأولى والثالثة والخامسة بدرجة متوسطة وغير دالة إحصائية.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

التفسير: نستنتج من خلال ما سبق ان هناك توافق على تأخر إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق، وأنه بمجرد صدورهما فهي ملزمة التطبيق، في حين أن أفراد العينة لا يتم استشارتهم في عملية إصدار المعايير، ولا يتم إعلامهم بطريقة رسمية من طرف المجلس الوطني للمحاسبة، ولا يتم حتى اعداد دورات تكوينية حول تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

3-1- تحليل عبارات المحور الثالث: تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق NAA

الجدول رقم (13) يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق NAA

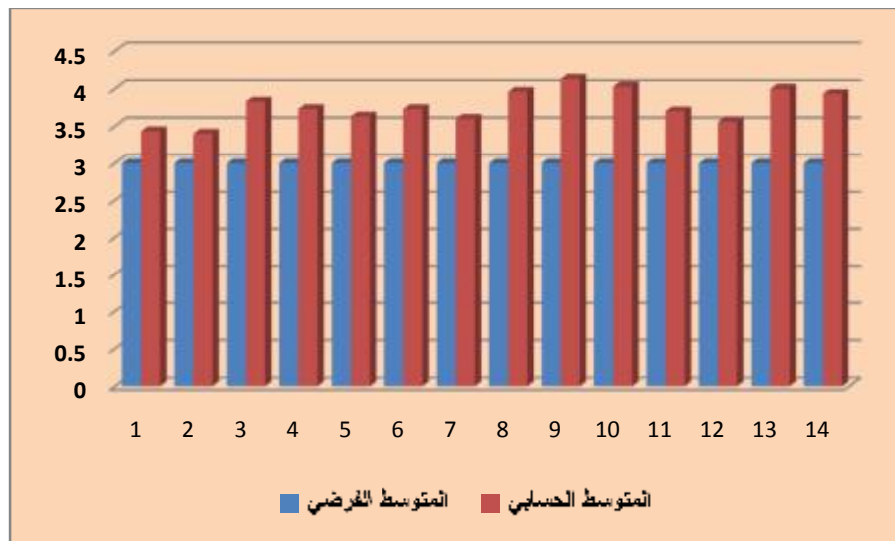
الرقم	عبارات المحور الثالث تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق NAA	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة	الرتبة	المستوى
01	تتحكم في تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق.	3.43	0.72	3.26	0.00	12	موافق
02	يتفق مراجع الحسابات مع الإدارة حول أحكام مهام المراجع.	3.40	1.037	2.11	0.04	13	غير متأكد
03	يتم استخدام التأكيدات الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.	3.83	0.46	9.89	0.00	6	موافق
04	يلبي معيار التدقيق رقم (560) احتياجات المدقق في الجزائر المرتبطة بالأحداث اللاحقة.	3.73	0.58	6.88	0.00	7	موافق
05	يلتزم المراجع بمراجعة الأحداث اللاحقة التي تقع بعد إقفال الحسابات.	3.63	0.66	5.18	0.00	9	موافق
06	التصريحات الكتابية المتعلقة بأعداد الكشوف المالية ضرورية بالنسبة للمراجع.	3.73	0.86	4.62	0.00	7	موافق
07	يستند المدقق في تأسيس رأيه على العناصر المقنعة بما فيها اعتبارات الخاصة.	3.60	1.00	3.27	0.00	10	موافق
08	تقوم بتخطيط تدقيق الكشوف المالية حتى تنجز المهمة بفعالية.	3.96	0.5560	9.52	0.00	4	موافق
09	يتم التأكد من الأرصدة الافتتاحية عند مباشرة مهام التدقيق الأولية.	4.13	0.68	9.10	0.00	1	موافق
10	تلتزم بتقديم رأي حول الكشوف المالية للمؤسسة التي تم تدقيقها.	4.03	0.7184	7.87	0.00	2	موافق

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

11	تستخدم الإجراءات التحليلية.	3.70	0.70	5.46	0.00	8	موافق
12	يتم التأكد من أن المؤسسة محل التدقيق مستمرة في نشاطها في المستقبل البعيد.	3.56	0.85	3.61	0.00	11	موافق
13	يتم الاستعانة بأعمال المدقق الداخلي وأعمال الخبير المحاسبي.	4.00	0.78	6.95	0.00	3	موافق
14	يتم الاستعانة بعينة في التدقيق لإتجاز إجراءات التدقيق.	3.93	0.63	7.99	0.00	5	موافق

(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

الشكل رقم (06) يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعيارات محور تطبيق معايير الجزائية للتدقيق NAA



(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

من خلال الجدول رقم (11) والشكل رقم (06) أعلاه نلاحظ أن إجابات أفراد عينة الدراسة والبالغ عددهم إجمالاً (30) فرد على محور "تطبيق معايير الجزائية للتدقيق NAA" جاءت حسب الترتيب التالي:

العبارة (09) "يتم التأكد من الأرصد الافتتاحية عند مباشرة مهام التدقيق الأولية" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدر بـ (4.13)، وانحراف معياري (0.68)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (9.10)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني ان افراد عينة الدراسة موافقون على أن يتم التأكد من الأرصدة الافتتاحية عند مباشرة مهام التدقيق الأولية.

■ **العبارة (10)** "تلتزم بتقديم رأي حول الكشف المالية للمؤسسة التي تم تدقيقها" في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدر بـ (4.03)، وانحراف معياري (0.7184)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (7.87)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني أن افراد عينة الدراسة موافقون على التزام المدقق بتقديم رأي حول الكشف المالية للمؤسسة التي تم تدقيقها.

■ **العبارة (13)** "يتم الاستعانة بأعمال المدقق الداخلي وأعمال الخبير المحاسبي" في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ بـ (4.00)، وانحراف معياري (0.78)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (6.95)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني ان افراد عينة الدراسة موافقون على الاستعانة بأعمال المدقق الداخلي وأعمال الخبير المحاسبي.

■ **العبارة (08)** "تقوم بتخطيط تدقيق الكشف المالية حتى تنجز المهمة بفعالية" في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي بلغ بـ (3.96)، وانحراف معياري (0.5560)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (9.52)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني ان افراد عينة الدراسة موافقون على تخطيط تدقيق الكشف المالية حتى تنجز المهمة بفعالية.

■ **العبارة (14)** "يتم الاستعانة بعينة في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق" في المرتبة الخامسة بمتوسط قدر بـ (3.93)، وانحراف معياري (0.63)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (7.99)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني ان افراد عينة الدراسة موافقون على الاستعانة بعينة في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق.

■ **العبارة (03)** "يتم استخدام التأكيدات الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة" في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي بلغ بـ (3.83)، وانحراف معياري (0.46)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (9.89)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني ان افراد عينة الدراسة موافقون على استخدام التأكيدات الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.

■ العبارة (06) و(04) " التصريحات الكتابية المتعلقة بإعداد الكشف المالية ضرورية بالنسبة للمراجع "و" يلبي معيار التدقيق رقم (560) احتياجات المدقق في الجزائر المرتبطة بالأحداث اللاحقة" في المرتبة السابعة بمتوسط حسابي بلغ بـ (3.73)، وانحراف معياري (0.86) و(0.56)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (4.62) و(6.88)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني ان افراد عينة الدراسة موافقون على التصريحات الكتابية المتعلقة بإعداد الكشف المالية ضرورية بالنسبة للمراجع وان معيار التدقيق رقم (560) يلبي احتياجات المدقق في الجزائر المرتبطة بالأحداث اللاحقة.

■ العبارة (11) ' تستخدم الإجراءات التحليلية " في المرتبة الثامنة بمتوسط قدر بـ (3.70)، وانحراف معياري (0.70)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (5.46)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني ان افراد عينة الدراسة موافقون على استخدام الإجراءات التحليلية.

■ العبارة (05) ' يلتزم المراجع بمراجعة الأحداث اللاحقة الي تقع بعد إقفال الحسابات " في المرتبة التاسعة بمتوسط قدر بـ (3.63)، وانحراف معياري (0.66)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (5.18)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) ما يعني ان افراد عينة الدراسة موافقون على التزام المراجع بمراجعة الأحداث اللاحقة الي تقع بعد إقفال الحسابات.

■ العبارة (07) " يستند المدقق في تأسيس رأيه على العناصر المقنعة بما فيها اعتبارات الخاصة " في المرتبة العاشرة بمتوسط حسابي بلغ بـ (3.60)، وانحراف معياري (1.00)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (3.27)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني ان افراد عينة الدراسة موافقون على ان المدقق يستند في تأسيس رأيه على العناصر المقنعة بما فيها اعتبارات الخاصة.

■ العبارة (12) " يتم التأكد من ان المؤسسة محل التدقيق مستمرة في نشاطها في المستقبل البعيد " في المرتبة الحادية عشر بمتوسط حسابي بلغ بـ (3.56)، وانحراف معياري (0.85)، كما بلغت

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

قيمة t المحسوبة (3.61)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من (0.05) وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني أن أفراد عينة الدراسة موافقون على أن يتم التأكد من أن المؤسسة محل التدقيق مستمرة في نشاطها في المستقبل البعيد.

■ العبارة (01) "تتحكم في تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق" في المرتبة الثانية عشر بمتوسط قدر — (3.43)، وانحراف معياري (0.72)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (3.26)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.00$ وهي أقل من 0.05 وهي دالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني أن أفراد عينة الدراسة موافقون على أن المدقق يتحكم في تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق.

■ العبارة (02) "يتفق مراجع الحسابات مع الإدارة حول أحكام مهام المراجع" في المرتبة الثالثة عشر بمتوسط قدر — (3.40)، وانحراف معياري (1.037)، كما بلغت قيمة t المحسوبة (2.11)، عند مستوى دلالة $P-V = 0.04$ وهي أقل من (0.05) أي أنها دالة إحصائية عند ($\alpha \leq 0.05$) ما يعني أن أفراد عينة الدراسة غير متأكدون من أن مراجع الحسابات يتفق مع الإدارة حول أحكام مهام المراجع.

وإغلب العبارات السابقة جاءت في باتجاه البديل "موافق" كما أن أغلب قيم اختبار الدلالة الإحصائية T-Test جاءت دالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05).

التفسير : نستنتج من خلال ما سبق أن مدقق الحسابات يلتزم بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.

المطلب الثاني: اختبار الفرضيات

1-2- اختبار الفرضية الأولى يلتزم مدقق الحسابات بالقانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر:

لإجراء اختبار T-Test عند مستوى الدلالة (0.05) ولدراسة دلالة الفروق بين المتوسط الحسابي والمتوسط الفرضي تم صياغة الفرضيتين التاليتين:

الفرضية العدمية: H_0 لا يلتزم مدقق الحسابات بالقانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر.

الفرضية البديلة: H_1 يلتزم مدقق الحسابات بالقانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر.

والنتائج موضحة في الجدول التالي :

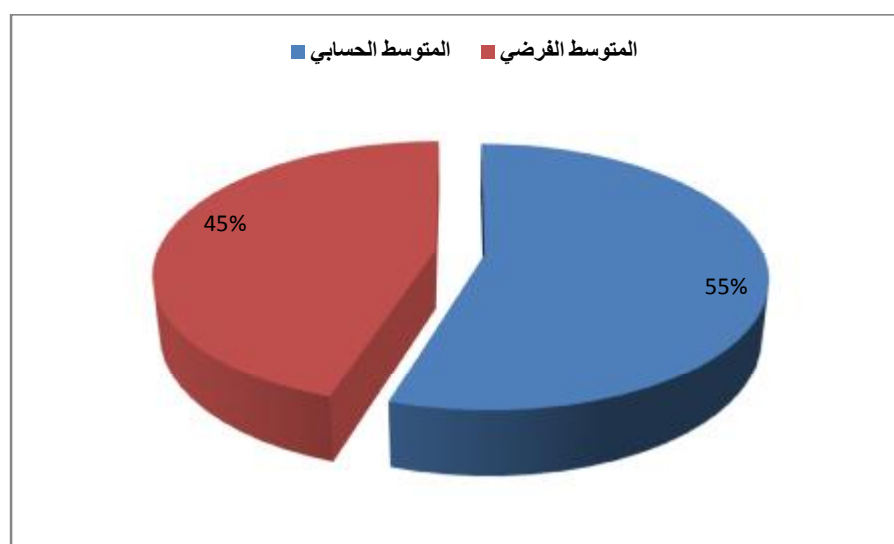
الجدول رقم (14) الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور واقع تطبيق القانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

الدرجة الكلية	العدد	المتوسط الحسابي للأفراد	الانحراف المعياري	الفرق بين متوسط الأفراد والمتوسط الفرضي	المتوسط الفرضي 03		
					t	درجة الحرية	مستوى الدلالة
واقع تطبيق القانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر	07	3.65	0.33	0.65	5.10	06	0.00 عند 0.05

(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

الشكل رقم (07) الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور واقع تطبيق القانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر



(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

من خلال النتائج المبين بالجدول رقم (12) والشكل رقم (07) أعلاه نلاحظ وبناء على المتوسط الحسابي لمحور واقع تطبيق القانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر والذي بلغ (3.65) أنه أعلى من المتوسط الفرضي والمقدر بـ 03، وهذا ما أكدته قيمة T بالنسبة للعينة الواحدة التي بلغت

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

قيمتها 5.10 وهي قيمة موجبة "أي أن الفروق لصالح المتوسط الحسابي" ودالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)، ومنه تم قبول الفرضية البديلة "H1" يلتزم مدقق الحسابات بالقانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر"، ونسبة التأكد من هذه النتيجة هي 95% مع احتمال الوقوع في الخطأ بنسبة 5%.

2-2- اختبار الفرضية الثانية يتم إعلام وتلقي مدقق الحسابات معايير التدقيق الجزائرية المصدرة بصفة رسمية ودورية:

لإجراء اختبار T-Test عند مستوى الدلالة (0.05) ولدراسة دلالة الفروق بين المتوسط الحسابي والمتوسط الفرضي تم صياغة الفرضيتين التاليتين:

الفرضية العدمية: H_0 لا يتم إعلام وتلقي مدقق الحسابات معايير التدقيق الجزائرية المصدرة بصفة رسمية ودورية.

الفرضية البديلة: H_1 يتم إعلام وتلقي مدقق الحسابات معايير التدقيق الجزائرية المصدرة بصفة رسمية ودورية.

والنتائج موضحة في الجدول التالي :

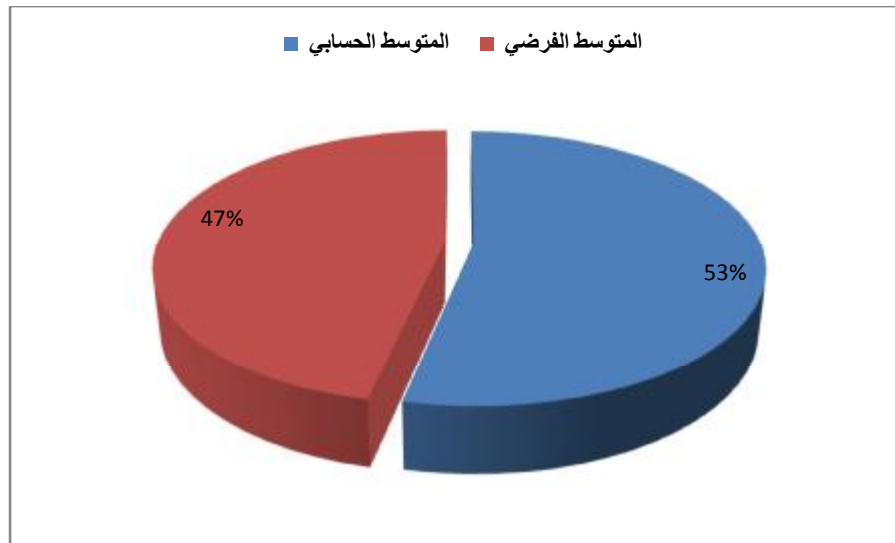
الجدول رقم (15) الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور إصدار معايير الجزائرية للتدقيق NAA							
الدرجة الكلية	العدد	المتوسط الحسابي للأفراد	الانحراف المعياري	الفرق بين متوسط الأفراد والمتوسط الفرضي	المتوسط الفرضي 03		
					t	درجة الحرية	مستوى الدلالة
يتم إعلام وتلقي مدقق الحسابات معايير التدقيق الجزائرية المصدرة بصفة رسمية ودورية.	07	3.44	0.34	0.44	3.42	6	0.01
دالة عند 0.05							

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

الشكل رقم (08) الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور إصدار معايير الجزائية للتدقيق NAA



(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

من خلال النتائج المبين بالجدول رقم (13) والشكل رقم (08) أعلاه نلاحظ وبناء على المتوسط الحسابي لمحور إصدار معايير الجزائية للتدقيق NAA والذي بلغ (3.44) أنه أعلى من المتوسط الفرضي والمقدر بـ03، وهذا ما أكدته قيمة T بالنسبة للعينة الواحدة التي بلغت قيمتها 3.42 وهي قيمة موجبة "أي أن الفروق لصالح المتوسط الحسابي" ودالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، ومنه تم قبول الفرضية البديلة "H1" يتم إعلام وتلقي مدقق الحسابات معايير التدقيق الجزائية المصدرة بصفة رسمية ودورية"، ونسبة التأكد من هذه النتيجة هي 95% مع احتمال الوقوع في الخطأ بنسبة 5%.

ومنه نستنتج أن هناك نقص في عملية إعلام وتلقي مدقق الحسابات بمعايير الجزائية للتدقيق إسنادا للعبارة رقم (03) من المحور الثاني إصدار المعايير الجزائية للتدقيق، أي أنه لا توجد قنوات اتصال مباشرة ورسمية بين المجلس الوطني للمحاسبة ومدققي الحسابات، إلا أن أغلب مدققي الحسابات يقومون باجتهاد شخصي للإطلاع على المعايير الجزائية للتدقيق المصدرة.

2-3- اختبار الفرضية الثالثة يلتزم مدقق الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائية:

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

لإجراء اختبار T-Test عند مستوى الدلالة (0.05) ولدراسة دلالة الفروق بين المتوسط الحسابي والمتوسط الفرضي تم صياغة الفرضيتين التاليتين:

الفرضية العدمية: H_0 لا يلتزم مدقق الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائية.

الفرضية البديلة: H_1 يلتزم مدقق الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائية.

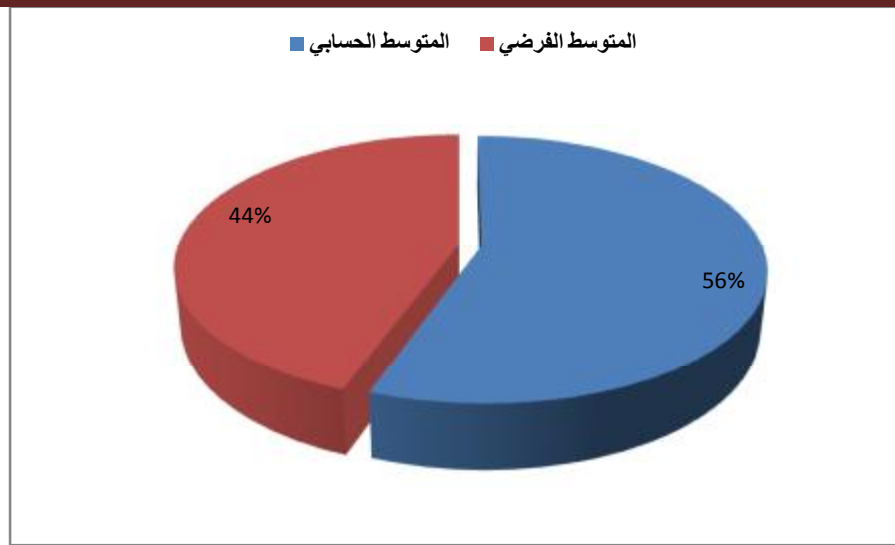
و النتائج موضحة في الجدول التالي :

الجدول رقم (16) الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور تطبيق معايير الجزائية للتدقيق NAA								
الدرجة الكلية	العدد	المتوسط الحسابي للأفراد	الانحراف المعياري	الفرق بين متوسط الأفراد والمتوسط الفرضي	المتوسط الفرضي 03			القرار
					t	درجة الحرية	مستوى الدلالة	
يلتزم مدقق الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائية.	14	3.76	22.0	76.0	12.59	13	0.00	غير دالة عند 0.05

(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

الشكل رقم (09) الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور تطبيق معايير الجزائية للتدقيق NAA

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)



(المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج spss)

من خلال النتائج المبين بالجدول رقم (14) والشكل رقم (09) أعلاه نلاحظ وبناء على المتوسط الحسابي تطبيق معايير الجزائية للتدقيق NAA والذي بلغ (3.76) أنه أعلى من المتوسط الفرضي والمقدر بـ03، وبالنظر إلى قيمة T بالنسبة للعينة الواحدة التي بلغت (12.59) نلاحظ أنها قيمة موجبة "أي أن الفروق لصالح المتوسط الحسابي" ودالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، ومنه تم قبول الفرضية البديلة «H1 يلتزم مدقق الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائية " ونسبة التأكد من هذه النتيجة هي 95% مع احتمال الوقوع في الخطأ بنسبة 5%.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة عينة لمدققين خارجيين (محافظي الحسابات)

خلاصة الفصل

في هذا الفصل تمت الإجابة على إشكالية الدراسة المتمثلة في كيف إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق وكيف تطبيقها" من خلال الاعتماد على الدراسة الميدانية، كما عالج هذا الفصل مبحثين عرضت فيه منهجية الدراسة الميدانية، أما المبحث الثاني تم عرض نتائج الدراسة وفي الأخير خلصت الدراسة حسب نتائج اختبار one-sample test التزام المدقق في الجزائر بالقانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق ، كما انه يتم إعلام وتلقي مدقق الحسابات معايير التدقيق الجزائرية المصدرة بصفة رسمية ودورية، والالتزام مدقق الحسابات بتطبيق معايير الجزائرية للتدقيق.

الخاتمة العامة

خاتمة عامة

إن مجال التدقيق يعتبر من المجالات التي نالت اهتماما واسعا من طرف الباحثين والمختصين في ميدان المحاسبة والتدقيق، ونظرا لتزايد الحاجة والنقد المستمر والملحوظ الذي شهده على المستوى الدولي، نتيجة للعولمة وما انجر عنها من توسع المبدلات التجارية والانفتاح الاقتصادي، وجب توحيد ممارسة مهنة التدقيق، بحيث ظهرت معايير دولية تضبط هذه المهنة، وذلك للترقي بها وتحقيق توافق دولي لممارستها.

والجزائر كباقي الدول تسعى حديثا لمواكبة التطورات التي يشهدها التدقيق الدولي، وذلك رغبة منها في الانفتاح على الاقتصاد الدولي والانضمام إلى المنظمات العالمية كمنظمة التجارة العالمية، حيث أبت أن تحقق توافق بين التدقيق الدولي والتدقيق الوطني، حيث أصدرت معايير جزائرية للتدقيق تتلاءم والبيئة الاقتصادية المحلية من جهة وتواكب التدقيق الدولي و معايير التدقيق الدولية من جهة أخرى.

❖ النتائج

توصلت الدراسة لعدة نتائج وأهمها:

- بفعل التطور الاقتصادي الدولي، زاد الاهتمام بمهنة التدقيق على المستوى الدولي، حيث أصبحت مهنة ضرورية ومهمة.
- كان التدقيق في الجزائر مهماشا ويعاني من نقائص ثغرات قبل إصدار القانون 01-10 بحيث انه لم يغطي كافة هذه الثغرات.
- يلتزم مدقق الحسابات بالقانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق.
- يعتبر القانون 01-10 الفاصل بين المهام المحاسبية وإنشاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بالإضافة إلى وضع ضوابط وحدود ممارسة المهنة.
- إن القانون 01-10 بحاجة الى تغييرات مستمرة تتماشى مع معايير الجزائرية للتدقيق.
- معايير التدقيق الجزائرية هي قاعدة استرشادية يعود إليها المدققون عند أداء مهامهم، حيث تساعدهم في أداء مهامهم.
- معايير التدقيق الجزائرية تم اقتباس مجملها من معايير التدقيق الدولية، وتم إسقاطها على البيئة الجزائرية وهذا لتحقيق توافق بينهما.

خاتمة

- هناك التزام بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق باعتبار أنها معايير مستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق.
- اضطرارية الجزائر إلى إصدار معاييرها المحلية للتدقيق لمواكبة التطورات الاقتصادية العالمية الحاصلة في الممارسات المهنية في ميدان التدقيق.
- ان الهيئة القائمة بعملية إصدار هذه المعايير لا تقوم باستشارة أو الأخذ بعين اعتبار آراء مدققي الحسابات في إصدار معايير الجزائرية للتدقيق، كما أنها لا تقوم بإعداد دورات تكوينية حول كيفية تطبيق هذه المعايير.
- إن المدقق يلتزم بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية NAA ومن بين هذه المعايير نجد: (المعيار الجزائري رقم "510" مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية)، المعيار الجزائري (رقم " 700" تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية)، المعيار الجزائري (رقم " 610" استخدام أعمال المدققين الداخليين وكذلك معيار رقم " 620" استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق)، (المعيار الجزائري للتدقيق ' 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية').
- لا يتم إعلام وتلقي المعايير الجزائرية للتدقيق بصفة رسمية ودورية من طرف المجلس الوطني للمحاسبة، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة حسب معرفتهم على العدد الحقيقي لمعايير الجزائرية للتدقيق الصادرة.
- أن هناك اجتهاد ومثابرة من قبل مدققي الحسابات لمعرفة المعايير الجزائرية للتدقيق، وكذلك هناك مدققي الحسابات لم يقوموا بتحديث معلوماتهم الخاصة بالإصدارات الأخيرة المتعلقة بالمعايير الجزائرية للتدقيق.

❖ توصيات واقتراحات

- ضرورة متابعة تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق وعدم الاكتفاء بإصدارها فقط.
- وضع دليل أو منهج يبين كيفية تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق.
- تفعيل دور لجان الإصدار لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل لجنة مراقبة الجودة واللجنة الخاصة.
- التشاور المستمر بين اللجنة الصادرة للمعايير وبين المنفذين.
- على الهيئات المسؤولة عن مهنة التدقيق القيام بندوات ومحاضرات ودورات تدريبية تواكب كل ما هو جديد في المهنة لأصحاب الاختصاص لترشيدهم وإطلاعهم على المعايير الجزائرية للتدقيق.

خاتمة

- يجب أن تكون المعايير والقوانين التي تنظم مهنة التدقيق مرنة حتى تواكب التغيرات الجديدة الحاصلة.
- في حالة الانتهاء من إصدار معايير الجزائرية للتدقيق، لابد من وضع هيئة مهنية خاصة بعملية تحيين هذه المعايير وجعلها أكثر ملائمة للبيئة الجزائرية.
- لابد من إلزام مكاتب التدقيق الخارجي التي تمارس نشاطها على التراب الوطني بتطبيق معايير الجزائرية للتدقيق.
- يجب ربط مناهج التعليم بالواقع الفعلي، حيث نرى أن ما يتم تعليمه في الجامعات يقتصر فقط على الجانب النظري ولا يمس إطلاقا الواقع المهني.

❖ أفاق الدراسة

- دراسة مدى مساهمة معايير الجزائرية للتدقيق في الرفع من مستوى الأداء لدى المراجعين
- دراسة ميدانية حول مدى التزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.
- دراسة ما إذا كانت معايير الجزائرية للتدقيق كافية للممارسة المهنية في الجزائر.

قائمة المراجع

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أ. الكتب:

- (1) أحمد قايد نور الدين: التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، الأردن، 2015.
- (2) محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي: المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2014.
- (3) وليم توماس، أمربون هنكي: المراجعة بين النظرية والتطبيق، تعريب: أحمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، دار المريخ، السعودية.
- (4) محمد بوتين: المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
- (5) غسان فلاح المطارنة: تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار الميسرة، عمان، 2006.
- (6) خالد أمين عبد الله: علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، الطبعة 04، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
- (7) محمد بوتين: المراجعة ومراقبة الحسابات بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- (8) خالد أمين عبد الله: علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2004.
- (9) محمد السيد سرايا: أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007.
- (10) محمد سليم أبو زيد، التحليل الإحصائي للبيانات باستخدام SPSS، دار جرير، عمان، الأردن، 2010.

II. أطروحة دكتوراه:

- (11) تونسي نجاه: مردودية مدقق الحسابات في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2016.

III. مذكرات ماجستير:

- (12) سعاد شكري معمر: دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر.

قائمة المصادر والمراجع

- 13) بوقابة زينب: التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، 2011.
- IV. مذكرات ماستر:
- 14) وفاء مساك: دور مراجعة الحسابات في تحسين جودة المعلومات، مذكرة ماستر في علوم التسيير، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2014/2015.
- 15) أشرف بن صغير: دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية NAA ومعايير التدقيق الدولية ISA، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2016/2017.
- 16) عبد القادر بن عون: دور الدقيق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمخزونات، مذكرة ماستر في علوم المالية والمحاسبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016.
- V. الملتقيات:
- 17) براق محمد، قمان عمر: أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، مداخلة الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ورقلة يومي 29 و 30 نوفمبر 2011.
- 18) مختار انصاية، عبد الرحمان مغاري: مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق 505 مع المعيار الدولي للتدقيق 505، الملتقى العلمي الوطني حول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 11-12 أفريل 2018.
- 19) فقير سامية، لعروم محمد أمين: دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير الدولية دراسة حالة معيار التدقيق الجزائري " الأحداث اللاحقة" ونظيره الدولي، الملتقى الوطني حول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 11-12 أفريل 2018.
- VI. المجلات:
- 20) سعد بن البار، قربة معمر: مدى توافق المعيار الجزائري للتدقيق الأحداث اللاحقة والمعيار الدولي للتدقيق في ظل الإصلاحات المحاسبية ومعايير التدقيق الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مخبر دراسات التنمية الاقتصادية، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، المجلد 11، العدد 01، 2018.

قائمة المصادر والمراجع

- (21) فياش أمال، بوعبابة فتيحة: مدخل مقارنة للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية "دراسة حالة عينة من المعايير الجزائرية للتدقيق"، مجلة جديد الاقتصاد، جامعة الجزائر 03، الجزائر، العدد 12، ديسمبر 2018.
- (22) بصري ريمة: دراسة مقارنة بين المعيار الجزائري للتدقيق ونظيره الدولي -دراسة حالة المعيار رقم 500 العناصر المقنعة، مجلة اقتصاديات المال والأعمال، جامعة الجزائر 3، الجزائر، العدد 07، سبتمبر 2018.
- VII. القوانين والمقررات:**
- (23) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 42، القانون رقم 01/10، المؤرخ في 2010/06/29، المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات، الصادرة في 2010/07/11.
- (24) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 2011/01/27، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الصادرة في 2011/02/02.
- (25) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 2011/01/27، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وتنظيمه وقواعد سيره، الصادرة في 2011/02/02.
- (26) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 2011/01/27، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتنظيمه وقواعد سيره، الصادرة في 2011/02/02.
- (27) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-27 المؤرخ في 2011/01/27، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وتنظيمه وقواعد سيره، الصادرة في 2011/02/02.
- (28) المقررة رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.
- (29) المقررة رقم 150 المؤرخ في 07 أكتوبر 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.
- (30) المقررة رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.
- (31) المقررة رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.

الملاحق



جامعة محمد بوضياف - المسيلة -
كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم المالية والمحاسبة
تخصص محاسبة وجباية معمقة
الاستبيـان



تحية طيبة وبعد:

في إطار إعداد مذكرة ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة بعنوان
الجزائرية للتدقيق بين الإصدار والتطبيق * أرجو من سيادتكم المساهمة في إثراء هذا
الموضوع من خلال تفضلكم بالإجابة الموضوعية على جملة الأسئلة الموجودة بهذا الاستبيان،
وهذا سعيًا منا لمعرفة وجهة نظركم بصدق، وذلك بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة،
ونحيطكم علماً أن إجاباتكم ستحظى بالسرية ولن تستعمل إلا لغرض البحث العلمي،
فائق الاحترام و شاكرين لكم لتعاونكم وتخصيص جزء من وقتكم، بما يخدم البحث العلمي.

✓ الطالب: خيراتي وليد

✓ الطالب: سلامي إسلام

❖ المعلومات الشخصية:

➤ الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات ☐ من 05 إلى 10 سنوات ☐ من 11 إلى 15 سنة ☐
من 16 إلى 20 سنة ☐ أكبر من 20 سنة ☐

➤ المؤهل العلمي:

ليسانس ☐ ماجستير/ ماستر ☐ دكتوراه ☐ أخرى (شهادات مهنية) ☐

➤ التخصص العلمي:

محاسبة ☐ جباية ☐ مالية ☐ تدقيق ☐ تخصص آخر ☐

2019/2018

❖ محاور الاستبيان:

المحور الأول: واقع تطبيق القانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر					
الرقم	البيان	موافق بدرجة			
		موافق بشدة	موافق	غير متأكد	غير موافق بشدة
01	يدلّ على قانون 01 10 مع معايير التدقيق في الجزائر.				
02	يغطي قانون 01 10 الثغرات والنقصات التي شهدها مهنة التدقيق في الجزائر.				
03	منح قانون 01 10 لمجلس الوطني للمحاسبة دورا أساسيا في تحسين ورقابة وتنظيم مهنة التدقيق في الجزائر.				
04	يحتاج القانون 01 10 إلى تغييرات مستمرة تتماشى مع معايير الجزائرية للتدقيق.				
05	تساهم لجنة مراقبة النوعية على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة في تحسين جودة عمل المدقق.				
06	ساعد القانون 01 10 المدققين على أداء مهامهم بشكل أفضل وحسن من جودة التدقيق.				
07	تقوم لجنة التكوين على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة بإعداد دورات تكوينية دورية تخص مهنة التدقيق.				

❖ هل أنت مطلع على المعايير الجزائرية للتدقيق؟ نعم ☐ لا ☐

❖ كم عدد معايير الجزائرية للتدقيق الصادرة حتى بداية 2019؟

المحور الثاني: إصدار معايير الجزائرية للتدقيق NAA					
الرقم	البيان	موافق بدرجة			
		موافق بشدة	موافق	غير متأكد	غير موافق بشدة
01	يقوم مجلس الوطني للمحاسبة من خلال اللجان و اللجان باستشارة مدققي الحسابات في عملية إصدار معايير الجزائرية للتدقيق.				
02	إلزامية تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق بمجرد صدورها بمقررة وزارية.				
03	يتم إعلامكم وتثقيكم للمعايير الجزائرية للتدقيق من طرف المجلس الوطني للمحاسبة بطريقة رسمية.				

قائمة الملاحق

04	تتوافق المعايير الجزائرية للتدقيق بصورة كبيرة مع المعايير الدولية للتدقيق.				
05	يقوم المجلس الوطني للمحاسبة بإعداد دورات تكوينية حول كيفية تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق.				
06	هناك تأخر كبير في عملية إصدار معايير الجزائرية للتدقيق بما يتماشى مع التغيرات البيئية الاقتصادية.				
07	تخدم المعايير الجزائرية للتدقيق التي تم إصدارها جودة عملية التدقيق.				
المحور الثالث: تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق NAA					
موافق بدرجة					البيان
موافق بشدة	موافق	غير متأكد	غير موافق	غير موافق بشدة	
					01 تتحكم في تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق.
					02 يتفق مراجع الحسابات مع الإدارة حول أحكام مهام المراجع.
					03 يتم استخدام التأكيدات الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.
					04 يلي معيار التدقيق رقم (560) احتياجات المدقق في الجزائر المرتبطة بالأحداث اللاحقة.
					05 يلتزم المراجع بمراجعة الأحداث اللاحقة إلى تقع بعد إقفال الحسابات.
					06 التصريحات الكتابية المتعلقة بإعداد الكشوف المالية ضرورية بالنسبة للمراجع.
					07 يستند المدقق في تأسيس رأيه على العناصر المقنعة بما فيها اعتبارات الخاصة.
					08 تقوم بتخطيط تدقيق الكشوف المالية حتى تتجز المهمة بفعالية.
					09 يتم التأكد من الأرصدة الافتتاحية عند مباشرة مهام التدقيق الأولية.
					10 يلتزم بتقديم رأي حول الكشوف المالية للمؤسسة التي تم تدقيقها.
					11 تستخدم الإجراءات التحليلية.
					12 يتم التأكد من أن المؤسسة محل التدقيق مستمرة في نشاطها في المستقبل البعيد.
					13 يتم الاستعانة بأعمال المدقق الداخلي وأعمال الخبير المحاسبي.
					14 يتم الاستعانة بعينة في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق.

الملحق رقم (02) قائمة الأساتذة المحكمين

الرتبة	الأستاذ
أستاذ محاضر -ب-	طويرات رابح
أستاذ محاضر -ب-	قمان مصطفى
أستاذ محاضر -ب-	سبتي إسماعيل
أستاذ مساعد -أ-	حميدي أحمد سعيد
أستاذ محاضر -ب-	بلواضح فاتح
أستاذ محاضر -أ-	عمران عبد الحكيم

الملحق رقم (03) مخرجات spss

الخبرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid سنوات 5 من أقل	7	23.3	23.3	23.3
سنوات 10 الى 5 من	10	33.3	33.3	56.7
سنة 15 الى 11 من	5	16.7	16.7	73.3
سنة 20 الى 16 من	3	10.0	10.0	83.3
سنة 20 من أكثر	5	16.7	16.7	100.0
Total	30	100.0	100.0	

المؤهل العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid ليسانس	19	63.3	63.3	63.3
ماستر / ماجستير	2	6.7	6.7	70.0
دكتوراه	3	10.0	10.0	80.0
أخرى مهنية شهادات	6	20.0	20.0	100.0
Total	30	100.0	100.0	

التخصص العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid محاسبة	11	36.7	36.7	36.7
جباية	2	6.7	6.7	43.3
مالية	12	40.0	40.0	83.3
تدقيق	5	16.7	16.7	100.0
Total	30	100.0	100.0	

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
س1	30	4.0000	.37139	.06781
س2	30	3.2333	.89763	.16388
س3	30	3.6667	.99424	.18152
س4	30	4.2000	.66436	.12130
س5	30	3.5667	.85836	.15671
س6	30	3.4667	.77608	.14169
س7	30	3.4333	.89763	.16388

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
س1	14.748	29	.000	1.00000	.8613	1.1387
س2	1.424	29	.165	.23333	-.1018-	.5685
س3	3.673	29	.001	.66667	.2954	1.0379
س4	9.893	29	.000	1.20000	.9519	1.4481
س5	3.616	29	.001	.56667	.2461	.8872
س6	3.294	29	.003	.46667	.1769	.7565
س7	2.644	29	.013	.43333	.0982	.7685

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
س1	30	3.1667	.94989	.17343
س2	30	3.3667	.88992	.16248
س3	30	3.0333	.92786	.16940
س4	30	3.7333	.94443	.17243
س5	30	3.1667	.91287	.16667
س6	30	3.9000	.92289	.16850
س7	30	3.7333	.78492	.14331

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
س1	.961	29	.344	.16667	-.1880-	.5214
س2	2.257	29	.032	.36667	.0344	.6990
س3	.197	29	.845	.03333	-.3131-	.3798
س4	4.253	29	.000	.73333	.3807	1.0860
س5	1.000	29	.326	.16667	-.1742-	.5075
س6	5.341	29	.000	.90000	.5554	1.2446
س7	5.117	29	.000	.73333	.4402	1.0264

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
س..1	30	3.4333	.72793	.13290
س..2	30	3.4000	1.03724	.18937
س..3	30	3.8333	.46113	.08419
س..4	30	3.7333	.58329	.10649
س..5	30	3.6333	.66868	.12208
س..6	30	3.7333	.86834	.15854
س..7	30	3.6000	1.00344	.18320
س..8	30	3.9667	.55605	.10152
س..9	30	4.1333	.68145	.12441
س..10	30	4.0333	.71840	.13116
س..11	30	3.7000	.70221	.12821
س..12	30	3.5667	.85836	.15671
س..13	30	4.0000	.78784	.14384
س..14	30	3.9333	.63968	.11679

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
س..1	3.261	29	.003	.43333	.1615	.7051
س..2	2.112	29	.043	.40000	.0127	.7873
س..3	9.898	29	.000	.83333	.6611	1.0055
س..4	6.886	29	.000	.73333	.5155	.9511
س..5	5.188	29	.000	.63333	.3836	.8830
س..6	4.626	29	.000	.73333	.4091	1.0576
س..7	3.275	29	.003	.60000	.2253	.9747
س..8	9.522	29	.000	.96667	.7590	1.1743
س..9	9.109	29	.000	1.13333	.8789	1.3878
س..10	7.878	29	.000	1.03333	.7651	1.3016
س..11	5.460	29	.000	.70000	.4378	.9622
س..12	3.616	29	.001	.56667	.2461	.8872
س..13	6.952	29	.000	1.00000	.7058	1.2942
س..14	7.992	29	.000	.93333	.6945	1.1722

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المتعلق القانون تطبيق واقع الجزائر في التدقيق بمهنة	7	3.6524	.33822	.12784

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
بمهمة المتعلق القانون تطبيق واقع الجزائر في التدقيق	5.103	6	.002	.65239	.3396	.9652

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
NAA للتدقيق الجزائرية معايير إصدار	7	3.4429	.34248	.12945

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
للتدقيق الجزائرية معايير إصدار NAA	3.421	6	.014	.44286	.1261	.7596

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
NAA للتدقيق الجزائرية معايير تطبيق	14	3.7643	.22700	.06067

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
للتدقيق الجزائرية معايير تطبيق NAA	12.597	13	.000	.76427	.6332	.8953

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.798	07

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.852	07

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.873	14

ملخص الدراسة

تهدف الدراسة الى دراسة الفجوة بين اصدار وتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق، وذلك من خلال التطرق لمفهوم التدقيق الخارجي ومعرفة واقع الممارسة المهنية من خلال القانون 01-10، وعرض تفصيلي لمعايير الجزائرية للتدقيق المصدرة من طرف الهيئات واللجان المشرفة عليها، وكذلك معرفة مدى معرفة واقع تطبيقها من قبل مدققي الحسابات. حيث قمنا بتوزيع مجموعة من الاستبيانات على مدققي الحسابات، وبعد تحليل النتائج توصلنا الى ان المدقق الخارجي يلتزم بالقانون 01-10 المتعلق بمهنة التدقيق في الجزائر، كما انه يوجد نقص في إعلام وتلقي مدقق الحسابات بمعايير الجزائرية للتدقيق المصدرة بصفة رسمية ودورية، وانه يلتزم بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق. الكلمات الافتتاحية: التدقيق الخارجي، القانون 01-10، إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق، تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق.

Abstract

The study aims to study the gap between the issuance and application of Algerian standards for auditing by addressing the concept of external auditing and the knowledge of the reality of professional practice through Law 10-01 and a detailed presentation of the Algerian auditing standards issued by the supervisory bodies and committees as well as to know to what extent of it is applied by the auditors.

We have distributed a set of questionnaires to auditors. After analyzing the results, we found that the external auditor is adhering to the law 10-01 concerning the auditing in Algeria. There is also a lack of informing and receiving by the auditor of Algerian auditing standards issued officially and periodic And that it is committed to applying the Algerian standards for auditing.

keywords : External Audit, Law 10-01, Issuance of Algerian Auditing Standards, Application of Algerian standards for auditing.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ