

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

من إعداد الطالبين

- نغليل أمال

- سالم وردة

تحت عنوان:

مدى توافق مهنة محافظ الحسابات مع معايير التدقيق

الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية

- دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافضي الحسابات بالمسيلة-

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. عفيصة عبد الرحمان	أستاذ محاضر (أ)	جامعة المسيلة	رئيسا
د. سبتي إسماعيل	أستاذ محاضر (أ)	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
د. حميدي احمد سعيد	أستاذ محاضر (أ)	جامعة المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2022-2023

شكر وتقدير

مصداقا لقوله صلى الله عليه وسلم

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

بداية أشكر الله وأحمده حق الحمد على توفيقه لإتمام هذا العمل المتواضع؛

وأسأله أن يكون خالصا لوجهه الكريم وأن ينفعني وينفع الناس جميعا؛

أتوجه بالشكر والعرفان إلى من كان دليلي ومرشدي في هذا العمل

الأستاذ: "د. سبتي إسماعيل" الذي أشرف على هذا العمل؛

وإلى الأساتذة الكرام أعضاء اللجنة المناقشة وعلى موافقتهم مناقشة هذا العمل؛

كل الشكر والعرفان لمن ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل

ولو كانت بمساهمة صغيرة.

إهداء



انطلاقاً من قول المولى عزوجل:

بسم الله الرحمن الرحيم

" رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ " الآية 19 سورة النمل

أهدي ثمرة هذا الجهد إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله،

وإلى كل أفراد العائلة الكريمة وإلى كل الأصدقاء كل باسمه،

وإلى كل زملائنا وإلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

شكر وعران

إهداء

فهرس الجداول

مقدمة أ-ج

الفصل الأول

الإطار النظري لمهنة محافظي الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية NAA

- 4 - تمهيد
- 6 - 1- الإطار القانوني لمحافظ الحسابات
- 6 - 1-1 مفهوم محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة
- 7 - 1-2 تعيين وموانع تعيين محافظ الحسابات
- 12 - 1-3 مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات
- 17 - 2- معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية
- 17 - 1-2 معايير التدقيق الدولية
- 18 - 2-2 معايير التدقيق الجزائرية
- 20 - 2-3 العلاقة بين معايير الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية
- 25 - 3- علاقة مهنة محافظي الحسابات مع معايير التدقيق الجزائرية
- 25 - 1-3 متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية
- 31 - 2-3 مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين أداء محافظي الحسابات
- 35 - 3-3 مدى توافق مهنة محافظ الحسابات مع معايير التدقيق الجزائرية

الفصل الثاني

دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافظي الحسابات بالمسيلة

- خلاصة: - 36 -
- تمهيد: - 39 -
- 1- الإطار المنهجي للدراسة - 40 -
- 1-1 منهج الدراسة، مجتمعها، وعينتها - 40 -
- 2-1 مصادر وأساليب جمع البيانات والمعلومات، أداة الدراسة - 41 -
- 3-1 الأساليب المعالجة الإحصائية المستخدمة - 44 -
- 4-1 صدق وثبات أداة الدراسة واختبار توزيع الطبيعي للبيانات - 45 -
- 2- تحليل البيانات واختبار الفرضيات ومناقشتها - 49 -
- 1-2 تحليل المحور الأول (البيانات الشخصية) - 49 -
- 2-2 اختبار الفرضيات ومناقشتها - 53 -
- خلاصة - 67 -
- خاتمة - 69 -
- قائمة المراجع - 72 -

فهرس المحتويات

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	أوجه الاختلاف بين المعيارين الجزائري والدولي من حيث المصطلحات	22
02	يبين مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق 230: وثائق التدقيق ونظيره الدولي	23
03	مقارنة المعيار الجزائري 501 العناصر المقنعة مع نظيره الدولي	24
04	مقارنة المعيار الجزائري 540 العناصر المقنعة مع نظيره الدولي	25
05	هيكل أداة الدراسة (الاستبيان) أقسام الاستبيان	43
06	توزيع درجات مقياس المستخدم في الاستبيان	43
07	معامل ارتباط عبارات المحور مع الدرجة الكلية للمحور.	45
08	معامل ارتباط المحاور مع الدرجة الكلية للاستبيان	47
09	معامل ثبات ألفا كرونباخ	47
10	يوضح التحقق من شرط التوزيع الطبيعي بالنسبة للمتغيرين محل الدراسة	48
11	يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر	49
12	يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	50
13	يوضح توزيع أفراد العينة حسب المنصب الوظيفي	51
14	يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	52

فهرس المحتويات

قائمة الاشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	إجراءات التعاقد وقبول المهمة	27
02	علاقة المدقق بإدارة الشركة ومساهميها	30
03	مراحل تعيين محافظ الحسابات حسب التشريع الجزائري	31
04	يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر	49
05	يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي المؤهل العلمي	50
06	يمثل توزيع أفراد العينة حسب المنصب الوظيفي	51
07	يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير نوات الخبرة المهنية	52

مقدمة

مقدمة

بالنظر إلى الدور الذي يؤديه التدقيق في الحياة الاقتصادية واتساع نطاق المبادلات والتجارة الدولية، وكذا التغيرات التي طرأت على المنشآت من توسع نشاطها، حجمها ورؤوس أموالها مما استلزم تطوير واستحداث مهنة جديدة أو طرف ثالث من غير المحاسبة أطلق عليها محافظ الحسابات، وذلك لضمان أمان المتعاملين الاقتصاديين مع المؤسسات ومستخدمي القوائم المالية، وكذا الالمام بمدى تطبيق الإدارة للإجراءات الملزمة بها تفاديا لحالات التلاعب والفساد، ومنه فإن نشأة معايير التدقيق الدولية وظهر مهنة محافظ الحسابات كان من هذا الأساس، مما جعل جميع الدول تسعى إلى تبني المهنة وتطور هذه الأخيرة مع تقدم الزمن واحتياجات كل وقت.

كما وتظهر أهمية معايير التدقيق الجزائرية في ضوء الهدف الأساسي للمهنة، والذي يتمثل في إضفاء مزيد من الثقة على القوائم المالية المنشورة، لأنها توضح لهم كيفية عمل محافظ الحسابات والتي يتحمل مسؤوليتها، لذا يتوجب عليه الالتزام بتطبيق المعايير المهنية لتدقيق الحسابات واحترام قواعد السلوك المهني.

الإشكالية الرئيسية

وعلى هذا الأساس فإن الإشكالية التي نحاول الإجابة عليها من خلال هذا الدراسة هي:

🚩 ما مدى توافق مهنة محافظ الحسابات مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية؟

للإجابة على هذه الاسئلة الفرعية تم التطرق الى ما يلي:

- ✓ ما هي منهجية محافظ الحسابات من أجل إكمال مهمته؟
- ✓ ما مدى الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية من طرف محافظ الحسابات؟
- ✓ ما هي أهم الآثار الإيجابية التي يمكن أن تخلفها إصدارات معايير التدقيق الجزائرية في تحسين مهنة محافظ الحسابات؟

1. فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية: هناك توافق في نشاط مهنة محافظ الحسابات بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية.

الفرضيات الفرعية:

- ✓ ينتهج محافظ الحسابات منهجية شفافة تمكنه من إبداء رأي فني محايد.
- ✓ قد يختلف الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية من طرف محافظي الحسابات.
- ✓ يوجد تحسن واضح لمهنة محافظ الحسابات بعد إصدار مجموعة من معايير التدقيق الجزائرية.

2. أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيارنا لهذا الموضوع راجع إلى أسباب ذاتية منها وموضوعية ندرجها كآلاتي:

أ. الأسباب الموضوعية

- أهمية البحث في الوقت الراهن، حيث يتزامن مع حداثة اعتماد معايير التدقيق الجزائرية.
- علاقة الموضوع بالتخصص.
- محاولة تقديم فائدة علمية يتفرد منه الأكاديميين والمهنيين ذوي الاختصاص

ب. الأسباب الذاتية

- الرغبة في اكتساب معلومات جديدة تتعلق بعملية التدقيق وعمل محافظ الحسابات.
- الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بمجال التخصص: محاسبة وتدقيق.
- الرغبة في مواصلة الدراسة في هذا الموضوع.

3. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في مدى توافق مهنة محافظ الحسابات مع معايير التدقيق الدولية إذ هي مناسبة ومقبولة على المستوى المحلي، وتحمل هذه المعايير مكانة هامة في ممارسة المهنة مقارنة بمعايير التدقيق الجزائرية مما يساعد ويساهم بالإيجابية على وظيفة محافظ الحسابات.

4. أهداف الدراسة:

- ✓ بيان مدى مسؤولية محافظ الحسابات من حيث إبداء رأي فني محايد.
- ✓ التعرف على مدى أثر معايير التدقيق الجزائرية على أداء محافظي الحسابات.
- ✓ محاولة تسليط الضوء على أهم الجوانب النظرية والتطبيقية لمعايير التدقيق الجزائرية ومهنة محافظ الحسابات.

5. المنهج المستخدم:

من أجل الإجابة على التساؤلات يتم الاعتماد على المنهج الوصفي للدراسة النظرية، من خلال وصف مهنة محافظ الحسابات وكذلك الدور الذي تلعبه معايير التدقيق الجزائرية على عمل محافظ الحسابات، كما سنستخدم

على المنهج التحليلي في الجانب العملي (الميداني) لدراسة حالة من أجل إسقاط ما تم التطرق إليه في الجانب النظري على مكتب محافظ الحسابات.

6. أدوات الدراسة:

لكي نقوم بإنجاز هذا الدراسة لقد قمنا باستخدام بعض الأدوات المهمة ومن أبرزها بعض الكتب في مجال التدقيق، وكذا بعض الرسائل المرتبطة بالموضوع وموقع الأنترنت، بالإضافة إلى ذلك إجراء تريض في مكتب محافظ الحسابات.

7. خطة وهيكل الدراسة:

لإنجاز هذا الدراسة قمنا بتقسيمه إلى فصلين، نبدأ بالمقدمة وننتهي بالخاتمة الخاصة بالدراسة ككل والتي تتضمن تلخيص عام واختبار للفرضيات، حيث تطرقنا في الفصل الأول المعنون الإطار النظري لمهنة محاسبي الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية **NAA**، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى الإطار القانوني لمحافظ الحسابات الذي تضمن كل من مفهوم وشروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات مروراً إلى تعيين وموانع تعيين محافظ الحسابات، وصولاً إلى التعرف إلى مهام ومسؤوليات مهنة محافظ الحسابات، أما في المبحث الثاني تم التطرق إلى معايير التدقيق الدولية من حيث مفهومها والهيئات المسؤولة عن الإصدار، وتعريف المعايير التدقيق الجزائرية واللجان المشرفة عنها والعلاقة التي تربط معايير التدقيق بشقيها الدولية والجزائرية.

أما في المبحث الثالث والذي جاء ليركز على العلاقة بين مهنة محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية، جاء في المطلب الأول متطلبات تعيين محافظ الحسابات حسب معايير التدقيق الجزائرية، أما المطلب الثاني جاء ليبين مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين أداء محافظ الحسابات، وفي المطلب الثالث المعنون بمدى توافق مهنة محافظ الحسابات مع معايير التدقيق الجزائرية، أما الفصل الثاني فهو دراسة حالة لمكتب محافظ الحسابات وذلك لتقريب واسقاط الواقع العلمي على الواقع العملي.

وفي الأخير توصلنا إلى الخاتمة والمتضمنة مجموعة من النتائج والاقتراحات الخاصة بموضوع الدراسة.

الفصل الأول

الإطار النظري لمهنة محافضي الحسابات

ومعايير التدقيق الجزائرية NAA

تمهيد

في ظل اتجاه الاقتصاد الجزائري نحو العولمة، لا سيما من خلال الجهود المبذولة على العديد من الأصعدة من أجل تكييف بيئة الأعمال في الجزائر مع المتطلبات الدولية، بذلت الجزائر العديد من الجهود من أجل إصلاح مهنتي المحاسبة والتدقيق وذلك من خلال جعل معايير التدقيق المطبقة في الجزائر أكثر ملائمة مع المعايير الدولية للتدقيق.

كما وتساهم مهنة الحسابات في الحفاظ على ممتلكات وحسابات الشركة من سوء الاستخدام، وبهذا الصدد شهدت مهنة التدقيق في الجزائر تطورا ملحوظا مع متطلبات التي تفرضها المعايير والمتغيرات الدولية، وعلى الرغم من أهمية الدور الذي يقوم به محافظ الحسابات في مختلف الهيئات المعنية بالرقابة، وما ينتج عن منحها الإطار القانوني المناسب من أجل ممارستها في أحسن الظروف.

وعليه سوف يتم في هذا الفصل إلى التعرف عن مهنة محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية، وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث عناصر على النحو التالي:

1- الإطار القانوني لمحافظ الحسابات

2- معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية

3- علاقة مهنة محافضي الحسابات مع معايير التدقيق الجزائرية

1- الإطار القانوني لمحافظ الحسابات

1-1 مفهوم محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة

1-1-1 مفهوم محافظ الحسابات

لقد تعددت المفاهيم التي تناولت مفهوم محافظ الحسابات ونذكر منها ما يلي:

أولاً: عرف القانون التجاري محافظ الحسابات حسب المادة 715 مكرر 4 على أنه:

"الشخص الذي يدقق في صحة المعلومات المقدمة، في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة الى المساهمين حول الوضعية الحالية للمؤسسة وحساباتها، ويصادق على انتظام الجرد وحسابات المؤسسة والموازنة، وصحة لذلك ويتحقق مدون الحسابات اذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين". (بيرتي، 2007، ص 188).

ثانياً: حسب المادة 22 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، والمحاسبي المعتمد على انه كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص، وتحت مسؤولياته مهمة المصادقة على صحة الحسابات الشركات والهيئات وانتظامها، ومطابقتها لإحكام التشريع المعمول به". (القانون 10-01، 2010، ص 7).

من خلال هذه التعاريف يمكن ان نستخلص أن: محافظ الحسابات هو الشخص المؤهل علميا وعمليا لتدقيق حسابات المؤسسة، ويتمتع باستقلالية تامة ويقوم عادة بتدقيق نظام الرقابة الداخلية، والسجلات المحاسبية تدقيق انتقادي قبل إبداء رأيه في عدالة المركز المالي.

الفرع الثاني: شروط ممارسة المهنة

لممارسة مهنة محافظ الحسابات يجب ان تتوفر الشروط الاتية: (القانون 10-01، 2010، ص 8).

- 1- أن يكون جزائري الجنسية.
- 2- أن يكون حائز على شهادة جزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها.
- 3- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.
- 4- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جنائية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.
- 5- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية، وأن يكون مسجلا في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون.

6- أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 06 من القانون 10-01 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010 بعد الاعتماد، وقبل التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو في المنظمة الوطنية، وقبل القيام بأي عمل ويؤدي اليمين أمام المجلس القضائي المختص، على المحل تواجد مكاتبتهم بالعبارات الآتية:

"أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعمل عملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكرم سر المهنة وأسلك في كل الامور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد".

1-2-1 تعيين وموانع تعيين محافظ الحسابات

1-2-1-1 تعيين محافظ الحسابات

إن ضرورة الاستقلالية والحياد التي يتوجب توفرها في محافظ الحسابات، أو حين وضع ضوابط قانونية لحماية ممارسين هذه المهنة، وضمان مصداقية عملهم ولهذا جاء القانون 10-01 من الجريدة الرسمية لتحديد أساسيات تعيين وموانع تعيين محافظ الحسابات.

1- تعيين محافظ الحسابات:

- حسب المواد 26 و 27 من القانون رقم 10-01 تعين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتهم كتابيا، وعلى اساس دفتر الشروط محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين، والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية.

- تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم وتحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات (03) قابلة للتجديد مرة واحدة، لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدين متتاليين، الا بعد مضي ثلاث سنوات (03)، في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين (02) ماليتين متتاليتين، يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك، وفي هذه الحالة لا يجرى تجديد عهدة محافظ الحسابات. (المادة 22، 2010، ص ص 7-8).

وحسب المرسوم التنفيذي رقم 11-32 يتم تعيين محافظ الحسابات وفقا لدفتر الشروط كما يلي: (المواد 3-7، 2011، ص ص 23-24).

- خلال أجل أقصاه شهر بعد إقفال اخر دورة لعهدة محافظ أو محافظي الحسابات، يتعين على مجلس الادارة أو المكتب المسير أو المسير أو الهيئة المؤهلة اعداد دفتر الشروط بغية تعيين محافظ أو محافظي الحسابات من طرف الجمعية العامة.

- يجب ان يتضمن دفتر الشروط على الخصوص التالية:
 - عرض عن الهيئة أو المؤسسة وملحقاتها المحتملة ووحداتها وفروعها في الجزائر وفي الخارج.
 - ملخص المعاينات والملاحظات والتحفظات الصادرة عن حسابات الدورات السابقة التي ابداهها محافضي الحسابات المنتهية عهدتهم، وكذا محافضي الحسابات للفروع ان كان الكيان يقوم بإدماج الحسابات.
- العناصر المرجعية المفصلة لموضوع مهمة محافظة الحسابات والتقارير الواجب إعدادها:
 - الوثائق الادارية الواجب تقديمها.
 - نموذج رسالة الترشح.
 - نموذج التصريح الشرفي الذي يبين وضعية الاستقلالية تجاه الكيان طبقا للأحكام التشريعية.
 - نموذج التصريح الشرفي بعدم وجود مانع يحول دوم ممارسة المهنة.
 - المؤهلات والامكانيات المهنية والتقنية.
- يتحصل محافظ الحسابات المترشح عن الكيان على ترخيص مكتوب لتمكينه من القيام بتنظيم مهمة محافظة الحسابات، يسمح له بالاطلاع على ما يأتي:
 - تنظيم الكيان وفروعه.
 - تقارير محافضي الحسابات للسنوات المالية السابقة.
 - معلومات اخرى محتملة ضرورية لتقييم المهمة.
- يتم الاطلاع على العناصر المذكور اعلاه في عين المكان دون نقل الوثائق أو نسخها، خلال أجل يحدده دفتر الشروط.
 - طبقا لإحكام المادة 71 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431هـ الموافق ل29 يونيو 2010، والمذكور اعلاه يلزم محافظ الحسابات ومساعدوه بالسر المهني عند اطلاعهم على الوثائق وعلى وضعية الكيان الذي يعتزلون اخضاعه لمهمة محافظ الحسابات.
 - يوضح محافظ الحسابات في العرض استنادا الى العناصر المذكورة في المادة 05 أعلاه ما يأتي:
 - الموارد المرصودة.

الفصل الأول - الإطار النظري لمهنة محافضي الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية NAA

- المؤهلات المهنية للمتداعلين.
- برنامج عمل مفصل.
- التقارير التمهيدية الخاصة والختامية الواجب تقديمها.
- أجال إيداع التقارير.
- يجب أن تتوافق الآجال والوسائل التي يجب ان يرصدها محافظ الحسابات للتكفل بالمهمة، مع الاعتبار المناسبة التي تكون محل تقييم مالي، لمدة ثلاث سنوات (03) مالية متتالية، موافقة محافظ الحسابات مع مراعاة الحفاظ على بئر القاعدية التي تم على اساسها التقييم المبدئي.
- يمكن ان تترتب على عدم احترام الالتزامات من قبل محافظ الحسابات المعنية، في إطار العرض التقني للعقوبات المالية المنصوص عليها في دفتر الشروط.
- يجب أن يحدد دفتر الشروط امكانية ترشح المهنيين كأشخاص طبيعيين أو أشخاص معنويين، كما يجب على الخصوص توضيح الزامية احترام حالات التنافي ومبدأ الاستقلالية كما يشترط أن لا ينتمي المتعهدون المعنيون الى نفس المكتب أو الى نفس الشبكة المهنية طبقاً للأحكام التشريعية المعمول بها.
- في حالة تجديد عهدة محافظ الحسابات المنتهية عهده، لا تلتزم الهيئة أو المؤسسة بإعداد دفتر شروط جديد.
- يجب ان يتضمنه دفتر الشروط كل التوضيحات التي تسمح بتنقيط العرض التقني والعرض المالي من أجل اختيار محافظ الحسابات.
- غير انه يجب الا يقل تنقيط العرض التقني عن ثلاثي (2/3) سلم التنقيط الاجمالي.
- تقوم الهيئات والمؤسسات الملزمة بتعيين محافظ حسابات أو أكثر لتشكيل لجنة تقييم العروض.
- تقوم اللجنة بعرض نتائج تقييم العروض حسب الترتيب التنازلي، على جهاز التسيير المؤهل للقيام بمعاينتها وعرضها على الجمعية العامة قصد الفصل في تعيين الحافظ أو محافظي الحسابات المعينين مسبقاً.
- غير أنه يجب ان يعادل عدد محافظي الحسابات الملزمة استشارتهم على الاقل ثلاث مرات (03)، عدد محافظي الحسابات الملزمة تعيينهم.
- يرسل محافظ الحسابات المقبول رسالة قبول العهدة للجمعية العامة للهيئة أو المؤسسة المعنية، خلال أجل اقصاه ثمانية أيام (08)، بعد تاريخ وصل الاستلام تبليغ تعيينه.

• طبقا لأحكام المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري، ان فشلت المشاورات أو لم تتمكن الجمعية العامة من تعيين محافظ للحسابات لأي سبب كان يعين محافظ الحسابات بموجب امر من رئيس محكمة مقر الهيئة أو المؤسسة بناء على عريضة من المسؤول الاول للكيان.

• لا تكون احكام هذا المرسوم قابلة للتطبيق في حالة إذا تم تعيين محافظ الحسابات عن طريق القضاء طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.

1-2-2- موانع تعيين محافظ الحسابات

تنص المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري انه لا يجوز تعيين محافظ الحسابات في الحالات التالية: "(بيرتي، 2007، ص 445).

- الاقرباء والاصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة واعضاء مجلي المديرين ومجلس مراقبة المؤسسة.

- القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة وأزواج القائمين بالإدارة واعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة التي تملك عشرة من رأس مال المؤسسة أو إن كانت هذه المؤسسة نفسها تملك عشر (1/10) رأس مال هذه المؤسسات.

- أزواج الاشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط محافظ الحسابات، على أجرة أو مرتب إما من القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين، أو مجلس المراقبة.

- الاشخاص الذين منحتهم المؤسسة أجرة، بحكم وظائف غير وظائف محافظ الحسابات، في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ انتهاء وظائفهم.

- الاشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة، وأن اعضاء نجلس المراقبة أو مجلس المديرين، في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ انتهاء وظائفهم.

• وحدد القانون 10-01 حالات التنافي في نص المادة 64 على النحو التالي: (العدد 26، 2010، ص 11)

- كل نشاط تجاري لاسيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية.

- كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني.

- كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري.

الفصل الأول - الإطار النظري لمهنة محافضي الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية NAA

- الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة.
- كل عهدة برلمانية.
- كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة.
- يتعين على المهني المنتخب لعضوية البرلمان أو لعضوية الهيئة التنفيذية لمجلس محلي منتخب، إبلاغ التنظيم الذي ينتمي إليه في أجل أقصاه شهر واحد من تاريخ مباشرة عهده، ليتم تعيين مهني لاستخلافه، ويتولى تصريف الأمور الجارية لمهنته.
- لا تتنافى مع ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد مهام التعليم والبحث في مجال المحاسبة بصفة تعاقدية أو تكميلية.
- ويمنع محافظ الحسابات حسب المادة 65 من القانون 10-01 من:
 - القيام مهنيا بمراقبة حسابات الشركة التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة.
 - القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة عن المسيرين.
 - قبول ولو بصفة مؤقتة، مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير.
 - قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها.
 - ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها.
 - شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من ثلاث سنوات (03)، من انتهاء عهده.
- زيادة على حالات التنافي والموانع:
- المنصوص عليها خصوصا في المادة 715 مكررة من القانون التجاري، لا يمكن تعيين الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين تحصلوا على أجور أو أتعاب أو امتيازات أخرى، لاسيما في شكل قروض أو تسبيقات أو ضمانات من الشركة أو الهيئة خلال الثلاث سنوات (03) الاخيرة، لمحافضي حسابات لدى نفس الشركة أو الهيئة.
- حسب المادة (67-70) من القانون 10-01:

- يمنع الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات المحاسب المعتمد، القيام بأية مهمة في المؤسسات التي تكون لهم فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- إذا استقدمت الشركة أو هيئة محافظين (2) للحسابات أو أكثر، فإن هؤلاء يجب ان لا يكونوا تابعين لنفس السلطة وألا تربطهم أية مصلحة وألا يكونوا منتمين إلى نفس شركة محافظ الحسابات.
- إذا أراد محافظ الحسابات أن يمارس نشاطا منافيا بصفة مؤقتة، يتعين عليه طلب إغفاله من الجدول لدى لجنة الاعتماد في أجل أقصاه شهر (1) واحد من تاريخ بداية نشاطه.
- وتمنح لجنة الاعتماد الموافقة إذا كانت المهمة الجديدة للمهني لا تمس بطبيعتها بالمصالح الاخلاقية للمهنة.
- يمنع محافظ الحسابات من السعي بصفة مباشرة أو غير مباشرة لدى الزبون لطلب مهمة أو وظيفة تدخل ضمن اختصاصاتهم القانونية، كما يمنعون من البحث عن الزبائن بتخفيض الاتعاب أو منح تعويضات أو امتيازات أخرى وكذا استعمال أي شكل من أشكال الاشهار لدى الجمهور.

1-3 مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

1-3-1 مهام محافظ الحسابات

- تتمثل مهام محافظ الحسابات فيما يلي: (العدد 26، 2010، ص 13).

الفصل الأول - الإطار النظري لمهنة محافضي الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية NAA

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة، ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الامر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
- يفحص 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 الادارة ومجلس المديرين أو الميسير.
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أ بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو الميسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم الميسير والجمعية العامة أو هيئة التداول المؤهلة، بكل نقص قد يكشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلاله المؤسسة أو الهيئة.
- وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير.
- عندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافضي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.
- يترتب عن 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 عند الاقتضاء.
 - تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة.
 - تقرير خاص حول تفاصيل اعلى خمسة تعويضات.
 - تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين.
 - تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية.

- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية.

- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.

1-3-2 مسؤوليات محافظ الحسابات

يتحمل محافظ الحسابات مسؤوليات عديدة هو ملزم بها ومجبر بالتقيد بها وتحقيقها وفقاً للقواعد العامة وطبقاً للقانون المنظم للمهنة تتمثل هذه المسؤوليات في:

أولاً: مسؤولية محافظ الحسابات في كشف الغش والخطأ في القوائم المالية وقمعها

ثانياً: مسؤولية محافظ الحسابات في مكافحة تبييض الأموال

ثالثاً: مسؤولية محافظ الحسابات في قمع الغش الضريبي

أولاً: مسؤولية محافظ الحسابات في كشف الغش والخطأ في القوائم المالية وقمعها:

من أهم المسؤوليات التي تتقل كاهل محافظ الحسابات هي كشف الغش والخطأ في القوائم المالية وقمعه ولذلك سوف نحدد مفهوم الغش والخطأ في القوائم المالية، أسبابه ودور محافظ الحسابات في عملية القمع. (فيروز معمر، 2021، ص 46).

1. مفهوم الغش والخطأ في القوائم المالية والأسباب المؤدية إليه

الغش هو تظليل الحقيقة وإخفائها وإحداث تلاعبات وتجاوزات عن طريق وضع تعديلات عمدية في البيانات والقوائم المالية لغرض الحصول على منافع خاصة وشخصية، أو إلحاق الضرر بالغير، ويختلف الغش عن الخطأ الذي أشار إليه معيار محافظ الحسابات الدولي 240 وهو عبارة عن تحريفات غير مقصودة وغير عمدية في التقارير المالية والقوائم السنوية مثل الخطأ في جمع البيانات وقد يصدر هذا الخطأ من المساعد أو من المحافظ نفسه، أو مصادقته وإمضائه في تقرير محاسبي غير صحيح نتيجة السهو أي أنه خطأ غير عمدي أو الخطأ في تطبيق المبادئ العامة للمحاسبة والمتعلقة بالقياس.

أما بالنسبة للأسباب المؤدية إلى الغش والخطأ في القوائم المالية فإن السبب الرئيسي والمهم له هو تحقيق منفعة ومصالحة شخصية بحتة تدور أساساً حول الحاجة الفردية للحصول على المال أو حتى لغرض نفسي دنيء يتمثل في الانتقام والغيرة بغية إلحاق الضرر بالغير وإيقاعه في المتاعب.

2. دور محافظ الحسابات في كشف ممارسات الغش والخطأ في القوائم المالية

ينحصر دور المراقب المالي في اكتشاف التحريفات الجوهرية والبسيطة الواردة في القوائم المالية محل المراقبة، سواء الناتجة عن غش أو خطأ، أي سواء كانت عمدية أو نتيجة لخطأ وسهو ففي كلتا الحالتين عليه الإعلام بوجودها، فعند مواجهته لظروف تؤكد وجود تحريف مادي أكيد في القوائم المالية يجب عليه تنفيذ الإجراءات اللازمة لإبراء ذمته وانتفاء صفة الشريك عنه، ويعتمد التغيير في طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الواجب تنفيذها على حكم محافظ الحسابات فيما يتعلق بنوع الغش والخطأ مثلا عندما تكون هناك أطراف تربطهم صلة بالمراقب المالي فإنهم ينتظرون منه اكتشاف الخطأ وعمليات الغش التي يمكن أن تشوه المركز المالي للمؤسسة، كما يجب على المحافظ أن يحصل على أدلة وبيانات مكتوبة من إدارة المؤسسة بخصوص أنها تعترف بمسؤوليتها في إنجاز وتشغيل نظم المحاسبة والضبط الداخلي والتزامها بها. (يحي سعيدي، 2017، ص 180).

ثانيا: مسؤولية محافظ الحسابات في مكافحة تبييض الأموال

وجب على أن محافظ الحسابات على اتخاذ إجراءات صارمة وقطعية، في حالات تبييض الأموال وعلى قراراته أن تكون فعالة في مكافحة هذه الظاهرة لما لها من تأثيرات سلبية على مصداقية القوائم المالية وسيرورة المؤسسة واستمرارية نشاطها ولذلك سوف نقوم بتعريف عمليات تبييض الأموال وكذا إبراز دور محافظ الحسابات في قمع عمليات تبييض الأموال. (يحي سعيدي، 2017، ص 181).

من الملاحظ أن المشرع الجزائري لم يتناول صراحة مسؤولية المحافظ المالي في حالات قمع عمليات تبييض الأموال إلا على سبيل الحصر من خلال المادة 19 من القانون 05-01 المتعلق بتبييض الأموال ومكافحته حيث نصت على أن كل من الخبراء المحاسبين ومحافضي الحسابات سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو اعتباريين ملزمين على الإخطار بالشبهة للهيئات المختصة في حالة شكوكهم لوجود عمليات تبييض الأموال".

ورغم هذا القصور في التشريع إلا أن محافظ الحسابات يبقى مسؤولا عن الكشف عن عمليات تبييض الأموال والإبلاغ عنها والإخطار بها ولو يشكل غير مباشر بالتنويه لوجودها من أجل إعادة الدراسة والبحث حولها أي أن محافظ الحسابات مسؤول ولو ضمنا عن كشف عمليات تبييض الأموال".

ثالثا: مسؤولية محافظ الحسابات في قمع الغش الضريبي

ان محافظ الحسابات مسؤول أيضا عن اكتشاف ظاهرة الغش الضريبي وذلك بإيجاد الوسائل الناجعة لمكافحتها، لأن هذه الأخيرة مرتبطة بالعديد من المجالات كالمجال الاقتصادي والاجتماعي والسياسي مما أدى إلى صعوبة هذه الظاهرة من ناحية مكافحتها وقمعها. لذلك سنقوم باستعراض تعريف الغش الضريبي وعناصره ودور محافظ الحسابات في قمع الغش الضريبي. (فيروز معمري، 2021، ص 48).

1. دور محافظ الحسابات في قمع الغش الضريبي

- العمل على تبسيط النظام الضريبي وذلك بإعادة صياغة القوانين بطريقة سليمة ومضبوطة بحيث يتعذر على المكلف ايجاد الثغرات القانونية التي تمكنه من التخلص بدفع الضريبة. (سماعين عيسى، 2019، ص 577).
- ضرورة العمل على استقرار التشريع الضريبي وبساطته لأن إدخال التغييرات عليه في كل وهلة تؤدي إلى عدم استيعاب النظام بسبب تعدد القوانين.
- الاعتماد على وضع رقابة ضريبية تحتوي على محققين ذوي مصداقية ولهم كفاءة عالية في التحقيقات المالية والقانونية وذلك لاكتشاف المخالفات المرتكبة من جانب المكلف بالضريبة، لأن هذا الأخير يتحفز على التهرب عن دفع الضريبة عندما يشعر بضعف الرقابة.

2. مكافحة التهرب الضريبي من جانب الإدارة الضريبية

- ضرورة تعاون الإدارات الوطنية مع إدارة الضرائب من أجل تزويدها بمختلف المعلومات التي تسهل عليها القيام بمهامها وأيضاً إعطائها توضيحات بشأن المكلفين بالضرائب.
- الحرص على إقامة الجو الملائم للموظفين وذلك بتوفير الحماية أثناء تأدية مهامهم.
- العمل على محاربة الفساد الإداري المتمثل في الرشاوى وسوء استعمال السلطة وذلك بفرض عقوبات ردية ضد الموظفين المخالفين.

ومما سبق نستنتج مكافحة الغش الضريبي من جانب محافظ الحسابات الذي يتوجب عليه البحث عن كل المستندات والوثائق التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهدافة على التملص من الضريبة وهو عمل يباشر في عين المكان على مستوى المصانع، المخازن، المحلات التجارية، وكذا المحلات ذات الاستعمال السكني من أجل التأكد من المعلومات المقدمة له.

2- معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية

2-1 معايير التدقيق الدولية

2-1-1 مفهوم معايير التدقيق الدولية

سعت المنظمات المهنية القائمة على مهنة التدقيق في بعض الدول المتقدمة الى التقليل من مدى التفاوت الذي كان موجود آنذاك من مراجع اخرى وزيادة موضوعية الاحكام الشخصية التي يتحدها المراجع في تقرير حيث اصدرت مجموعة من المعايير المتعارف عليها لتكون قاعدة يعتمد عليها ممارسي ضده لمهنة عند في قيامهم بأداء أعمالهم، وقد تعددت التعاريف الخاصة بمعايير التدقيق الدولية وذلك باختلاف الرواد والهيئات الصادرة عنها، ويمكن ايجاز أهم هذه التعاريف فيما يلي: (منهاجي هيبية، 2017، ص 55).

المعايير هي مجموعة القوانين والانظمة والاجراءات الموضوعية من قبل الدولة أو الجمعيات المهنية أو الهيئة معينة لغرض قياس نوعية العمل المنجز من طرف المدقق، بحيث تقوم بضبط مهنة المدقق المستقل مما توفر نوعا من الثقة من قبل الجمهور، وبالتالي الثقة بالبيانات المالية، وهذه المعايير تعتبر المستويات الحد الأدنى للقيام بها من قبل المحاسبين القانونيين لأجل الوفاء بالتزاماتهم.

أما الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين IFAC فقد عرفها على أنها: "مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق مراجعة البيانات المالية، والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات".

أما المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA فقد عرف المعايير على أنها: "تعبير على الصفات الشخصية المهنية التي يجب أن تتوفر في المدقق وكذلك عن الخطوات الرئيسية لعملية المراجعة اللازمة للحصول على تدركا من الأدلة والبراهين، التي تمكنه من إبداء الرأي في عدالة القوائم المالية بالإضافة الى بيان محتويات إبداء الرأي".

2-1-2 نشأة وتعريف الهيئات المسؤولة عن إصدار معايير التدقيق الدولية

تعتبر معايير الدولية على انماط ومقاييس تصدرها الهيئات والمنظمات الدولية وذلك لتوحيد الممارسة المهنية للتدقيق بين الدول، ويعتبر الاتحاد الدولي للمحاسبين واحد من أهم الهيئات التي ترعى مهنة المحاسبة على نطاق العالم، تأسس عام 1977، ويضم 180 منظمة عنصرا مشاركا وشريكا في 135 دولة وسلطة قضائية، ويمثل أكثر من ثلاثة ملايين محاسب محترف عبر العالم، حيث يعمل على تطوير مهنة المحاسبة والتدقيق، وهو يدعم عمل مجالس وضع المعايير الدولية المستقلة للاقتصاد العالمي الاسواق المالية من خلال انتاج معايير عالمية عالية الجودة للتدقيق والضمان، والاخلاقيان المهنية وإعداد التقارير المالية للقطاع العام والمهارات والكفاءات

المهنية، حيث يدعم أربعة مجالس مستقلة هي: مجلي معايير التدقيق والتأمين الدولي، مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي، مجلس معايير الاخلاقيات الدولية للمحاسبين، مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

ويعمل مجلس المعايير التدقيق والتأمين الدولي وهو هيئة مستقلة لوضع تخدم لصالح العام من خلال وضع معايير دولية عالية الجودة للتدقيق ومراقبة الجودة والمراجعة والتأكدات الاخرى والخدمات ذات الصلة، ومن خلال تسهيل التقارب بين المعايير الدولية والوطنية، ومن خلال القيام بذلك فإنه يعزز جودة وتوحيد الممارسات في جميع انحاء العالم ويعزز ثقة الجمهور في مهنة التدقيق والتأكد العالمية، تأسس في مارس 1978.

وكان يعرف سابقا باسم لجنة ممارسة التدقيق الدولية الذي كان يركز عمله الاولي على ثلاثة مجالات: هدف ونطاق عمليات تدقيق البيانات المالية وخطابات المشاركة، والمبادئ التوجيهية العامة للتدقيق، وفي عام 1991 اعيد تدوين المبادئ التوجيهية كمعيار دولية للتدقيق، وفي عام 2001 تم إجراء استعراض شامل لمجلس معايير التدقيق الداخلي والضمان، وفي عام 2002 اعيد تشكيل المجلس الدولي لمعايير التدقيق والضمان، وفي عام 2003، وافق الاتحاد الدولي للمحاسبين على سلسلة من الاصلاحات المهمة. (عيجولي خالد، 2002، ص 39)

من بين الامور الاخرى، لزيادة تعزيز عمليات وضع المعايير، بما في ذلك إجراءات المجلس الدولي لمعايير المحاسبة، بحيث تستجيب المصلحة العامة، وفي عام 2004 بدأ المجلس الدولي معايير المحاسبة مشروع الوضوح، وهو برنامج شامل لتعزيز وضوح معايير التدقيق الدولية الخاصة به وتضمن هذا البرنامج تطبيق الاتفاقيات الجديدة على جميع المعايير الدولية للتدقيق، اما كجزء من مراجعة الجوهريّة أو من خلال اعادة صياغة محدودة لتعكس الاتفاقيات الجديدة ومسائل الوضوح بشكل عام، ويصدر المجلس تقرير سنوية عن أنشطته ومخرجاته حيق يعمل بشكل دوري ومستمر على تحديث مختلف المعايير. (عيجولي خالد، 2002، ص 39)

2-2 معايير التدقيق الجزائرية

سوف نتطرق في مطلبنا هذا الى مفهوم اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية

1-2-2 مفهوم معايير التدقيق الجزائري

مع تبني نظام السوق وفتح المجال الاستثماري في القطاعين الخاص والعام، تم تبني العديد من القوانين الاخرى لمواكبة التغيرات الدولية، من بينها المعايير الدولية للتدقيق، حيث على ضوء هذه المعايير أقدم المجلس الوطني الجزائري للمحاسبة بخطوة التبنّي ببعضها وتعديلها مع ما يتناسب وطبيعة العمل في الجزائر الا انه لم يتبنى كافة المعايير بل اكتفى بإصدار 16 معيار منها والتي ان اصداها على اربعة دفعات ابتداء من 2016 وهذا حتى يتفادى مشكل صعوبة فهمها والعمل بها من قبل المهتمين في الجزائر.

وعرف هذه المعايير على انها: " المرجع الوطني الذي يستشهد به المدققون من اجل القيام بمهامهم والخروج بتقرير يتضمن الجودة العالمية، والذي يقيد اصحاب المصالح مع المؤسسة في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية وغيرها." وتعرف كذلك على انها: " احدى الركائز الاساسية لمهنة التدقيق كونها تعتبر بمثابة اطار عام ينظم هذه المهنة داخل الجزائر، اذ تهتم بتوضيح المسار الذي يجب ان يتبعه محافظ الحسابات منذ قبوله المهمة الى حيث وصوله لإعداد تقريره النهائي". (حرث نخلة، 2002، ص 494).

2-2-2 اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية

ان الهيئة المخولة بإصدار المعايير الجزائرية للتدقيق هي المجلس الوطني للمحاسبة حيث ان معايير التدقيق الجزائرية الحديثة النشأة وهذا في سعي الدولة الجزائرية لوضع اطار للتدقيق ذو طابع دولي، ولقد تم اصدار اول اربعة معايير جزائرية للتدقيق في 04-02-2016، و اخر اربعة معايير صدرت في 15-03-2017 الى غاية الان اصدر مجلس الوطني للمحاسبة 16 معيار جزائري للتدقيق الى حين اصدار معايير اخرى. (خلايفية ايمان، 2019، ص 451).

سابقا لم تختص المعايير الجزائرية للتدقيق بالأهمية الكافية لدى السلطات السياسية للدولة على اعتبار ان النظام الاقتصادي الذي كان سائدا بعد الاستقلال هدفه تحقيق الاكتفاء الذاتي للمواطن عن طريق مؤسسات عمومية لا تهدف لأرباح بقدر ما تهدف الى تحقيق الاستقرار الاجتماعي والسياسي مع وجود ادنى طرق الرقابة على المؤسسات على غرار مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية واللتين كان دورهما يقتصر على الهيئات العامة، لكن عرفت الدولة الجزائرية تغير جذري في العشرية الاخيرة من القرن العشرين في المجال الاقتصادي، حيث عرفت تحول كبير من الاقتصاد المخطط الى الاقتصاد شبه حر الذي يسمح باستحداث مؤسسات اقتصادية خاصة وعامة وكذلك لتلعب دور تحريك الاقتصاد الوطني، ومع هذا التطور كان الزاما على الجهات المسؤولة عن المجال المالي ان تتبنى أو تنشئ معايير تتحكم في مجال التدقيق المحاسبي والمالي وفق ما يقتضيه الواقع الاقتصادي الجديد.

فمن خلال القانون 08-91 الصادر بتاريخ 27-04-1991 المتضمن كيفية ممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والذي جاء في نص المادة 10 منه ان المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافضي الحسابات والمحاسبين المعتمدين يقدم مساعدته للسلطات العمومية في مجال التقييس المحاسبي، اما القانون 10-01 المؤرخ في 29-06-2010 المتضمن مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد فقد نص في المادة 05 منه على اللجان المتساوية الاعضاء المكونة للمجلس الوطني للمحاسبة والتي تضم من بينها الاولى في الترتيب وهي لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية والتي تتكون من: (نوح لبوز، 2019، ص 8)

- 03 أعضاء مهنيين منتخبين.
- 06 أعضاء مهنيين باقتراح رؤساء الهيئات المهنية (مصنف الخبراء، غرفة محافضي الحسابات، منظمة المحاسبين المعتمدين).
- 03 أعضاء غير مهنيين معينين.
- تسهر هذه اللجنة على:
 - جمع واستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريبها.
 - تحقيق أو العمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الادوات والمسارات المحاسبية.
 - اقتراح كل الاجراءات التي تهدف الى تقييس المحاسبات.
 - دراسة جميع المشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وابداء الاراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها.
 - المساهمة في تطوير انظمة وبرامج التكوين والتحسين المستوى في مجال المحاسبة.
 - اجراءات اعداد المعايير الجزائرية للتدقيق.
 - تنظيم كل التظاهرات والملتقيات التي تدخل في اطار صلاحيته.
 - متابعة تطور المناهج والنظم والادوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي.
- نظرا لان اللجنة تقيس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية تضم 12 شخصا من مهني المحاسبة والمراجعة ذوي مستوى عالي في المجالين مما يؤهلها الى القيام بالمهام المذكورة سابقا المنصوص عليها قانونيا في المادة 11 من القانون 10-01 سالف الذكر، لذلك فهي الجهة القائمة على اعداد معايير المراجعة ويتم ذلك بناء عملية ملائمة المعايير الدولية للمراجعة بصيغة يمكن تطبيقها على الواقع الجزائري الذي ترى فيه اللجنة انه لا يختلف النشاط فيه كثيرا عن ما هو موجود في العالم وخاصة الشركات المتعددة الجنسيات التي تنشط عبر التراب الوطني مثل ما تم في النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة.

2-3 العلاقة بين معايير الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية

2-3-1 اوجه التشابه والاختلاف بين معايير الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية

عند مقارنة الاثني عشر معيار جزائري للتدقيق الصادرة حتى الان وما يقابلها من معايير تدقيق دولية فان اول شيء يلاحظ هو تشابه تسميات وارقام المعايير، حيث جاءت عناوين وارقام المعايير الجزائرية مطابقة المعايير التدقيق الدولية، كما ان هناك تشابه تام في بعض النقاط حيث تناولتها معايير التدقيق الجزائرية بحذافيرها.

كما جاءت في معايير التدقيق الدولية ويمكن اخذ مثال عن ذلك معيار التدقيق 620 حيث كانت مسؤوليات المدقق في راي التدقيق التي وردت في معايير التدقيق الجزائرية مطابقة تماما لما جاء في معايير التدقيق الدولية، ويمكن الاختلاف بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية في النقاط التالية:

- معايير التدقيق الدولية كانت أكثر شمولاً وتفصيلاً من معايير التدقيق الجزائرية.

- معايير التدقيق الجزائرية لم تستعمل نفس ترتيب العناوين في فهرس معيار كما ورد في معايير التدقيق الدولية، كما تم تخصيص جزء تحت عنوان تعاريف في معايير التدقيق الدولية.

حيث تناولت شرح بعض الكلمات المفتاحية في المعيار وهذا جاء في كل معايير التدقيق الدولية، باستثناء المعايير 300، 501، 570 اما المعايير الجزائرية فلم تخصص فقرة معينة للتعاريف بل كان تناولها بشكل ضمني في المعيار ودون عرض كافة التعاريف التي وردت في معايير التدقيق الدولية، ويمكن ملاحظة ذلك على سبيل المثال في معيار التدقيق 505، حيث تطرق المعيار الجزائري الى تعريف التأكيد الخارجي، طلب تأكيد ضمني، اما الدولي بالإضافة الى التعاريف السابقة التي تناولها المعيار الجزائري فقد تناول تعريف عدم الاجابة، التناقض.

- تناول معايير التدقيق الدولية لبعض النقاط التي لم ترد مطلقاً في معايير التدقيق الجزائرية، ومثال على هذا نأخذ معيار التدقيق 700 في فقرة التأسيس الرأي حول القوائم المالية المعيار الجزائري تناول فقط انه يجب على المدقق تكوين رأي يبين اذا ما كانت القوائم المالية قد أعدت في جميع جوانبها وفقاً للمرجع المحاسبي المطبق اضافة الى استنتاجه اذا كان حصل أو لم يحصل على ضمانات المعقولة بان القوائم المالية في مجملها لا تحتوي على الاختلالات معتبرة، اما نفس المعيار الدولي فزيادة الى ما تعرض له المعيار الجزائري فقد تناول توضيحات بشأن الضمانات المعقولة، زيادة الى تناول ما يجب على المدقق ان يقوم بتقييمه والنقاط التي يجب عليه الوقوف عليها اخذها بعين الاعتبار عند اجراء هذا التقييمات.

وفي الأخير يمكن القول ان الاختلافات بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية كان شكلياً فقط اما المضمون فهناك توافق كبير بين معايير التدقيق الدولية والجزائرية، حيث ما ورد في معايير التدقيق الجزائرية ثم تناوله في معايير التدقيق الدولية اما كما هو أو زيادة عليه في التفصيل أو التطرق الى عناصر إضافية. (خلايفية ايمان، 2019، ص 451)

الجدول رقم (1-1): أوجه الاختلاف بين المعيارين الجزائري والدولي من حيث المصطلحات

الفصل الأول - الإطار النظري لمهنة محافضي الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية NAA

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505	المعيار الدولي للتدقيق رقم 505
التأكيد الخارجي.	المصدقية الخارجية.
المصدقية.	الموثوقية.
المدقق.	المراجع.
ادلة مثبتة ذات دلالة ومصدقية.	ادلة مرجحة ملائمة والموثوقية.
الغير.	الطرف الثالث.
المصدر الصحيح.	المصدر السليم.
المجيب.	المرسل اليه.
رزمة.	توقيتا.
ارصدة حسابات الزبائن.	ارصدة الحسابات تحت التحصيل.
ارصدة حسابات الموردين.	ارصدة الحسابات واجبة التسديد.
المراسلات الصادرة من الغير.	المراسلات من اطراف الثالثة.
الكشوف المالية.	القوائم المالية.

المصدر: سامية فقير، محمد أمين لعروم، كمال بن يخلف، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية والمعايير الدولية ومقارنته مع نظيره من معايير التدقيق الدولية، ملتقى العلمي حول مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولي، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، 11 أفريل 2018، ص 40.

2-3-2 التوافق بين معايير الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية

بتفصيل مختلفة اصدارات وزارة المالية، نجد أن المعايير الجزائرية تقترب شيئا فشيئا نجد المعايير الدولية من حيث عدد المعايير، أما فيما يخص المضمون فنستعرض له من خلال المقارنة بينهما في هذا العنصر. (زهراوي عفاف، 2022، ص ص 7-8).

اولا: مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق 230 وثائق التدقيق بنظيره الدولي:

الفصل الأول - الإطار النظري لمهنة محاذفي الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية NAA

يعالج المعيار 230 الوثائق التدقيق المسؤولة التي تقع على عاتق المدقق ولا تبطل واجبات التوثيق أما يمكن للنصوص القانونية أن تفرض واجبات التوثيق إضافية، كما تشكل ملقا ملائما للعناصر المقنعة تدعم تقريره، مع الحفاظ على أثر النقاط المهمة التي تشكل مصلحة دائمة، وتسهل القيام بواجبات المراقبة النوعية، ويجب أن تعد الوثائق بشكل تدريجي مع أداء المهمة، وأن تبين أنها تمت وفقا للمعايير الجزائرية، واعدادها وحفظها يكون على الورق أو دعامة الكترونية.

الجدول رقم (1-2): يبين مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق 230: وثائق التدقيق ونظيره الدولي

البيان	معيار التدقيق الجزائري	معيار التدقيق الدولي
رقم واسم المعيار	230: وثائق التدقيق	230: التوثيق
مجال التطبيق	-يعالج المسؤولية التي تقع على المدقق لإعداد وثائق التدقيق، ولا تبطل واجبات التدقيق الاخرى تطبيق المعيار.	-وضع معايير وتوفير ارشادات تخص التوثيق المتعلق بمراجعة البيانات المالية.
الاهداف	-تشكل ملقا كافيا للعناصر المقنعة والتي تدعم تقريره، تؤكد أنه تم التخطيط للتدقيق وأداءه. - تحافظ على أثر النقاط المهمة التي تشكل مصلحة دائمة تأخذ بمهام التدقيق المستقبلية.	-على المراجع توثيق مهمة والتي توفر لنا قرائن الدعم لرايه. -إن قرائن عملية المراجعة قد تمت وفقا لمعايير التدقيق الدولية.
الواجبات المطلوبة	-تشكل ملقا كافيا ملائما لعناصر المقنعة. -تؤكد أنه تم التخطيط للتدقيق وادائه. -تحافظ على أثر النقاط المهمة التي تشكل مصلحة دائمة تأخذ بالمهام التدقيق المستقبلية.	-يجب أن تكون قرائن سرية والحفظ الامين مع الابقاء على ملكية أوراق العمل.

المصدر: زهراوي عفاف، صويلح أميمة، التقارب بين المعايير الجزائرية للتدقيق والمعايير، الدولية للتدقيق، دراسة اصدارات 24 سبتمبر 2018، المجلد 4، العدد 2، 2022، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبية، ص7.

ثانيا: مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق 501 العناصر المقنعة- اعتبارات خاصة بنظيره الدولي

يعالج المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة أو كذا المعايير التي تمس لمخزونات والقضايا والنزاعات والمعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية، إن الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة فيما يخص وجود المخزونات وحالتها واكمال احصاء القضايا والنزاعات وتقديم المعلومات الواجب الافادة بها وخاصة المتعلقة بالقطاع. (زهراوي عفاف، 2022، ص 8).

الجدول رقم (1-3): مقارنة المعيار الجزائري 501 العناصر المقنعة مع نظيره الدولي

البيان	معيار التدقيق الجزائري	معيار التدقيق الدولي
رقم واسم المعيار	501: العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة	501: ادلة المراجعة اعتبارات محددة البنود المختارة
مجال التطبيق	- يعالج مدى اعتبار المدقق عند الحصول على عناصر مقنعة، والمعايير التي تمس المخزونات والقضايا والنزاعات والمعلومات القطاعية.	- يساعد تطبيق هذا المعيار الحصول على أدلة مرجعية فيما يتعلق بالبنود والافصاحات بشكل محدد.
الاهداف	- الحصول على عناصر المقنعة فيما يخص وجود المخزونات وحالتها واكمال احصاء القضايا والنزاعات وتقديم المعلومات اللازمة.	- وضع معايير وتوفير ارشادات اضافية لما يتضمنه المعيار رقم 500 " ادلة المراجعة " وذلك فيما يتعلق ببعض ارصدة الحسابات المحددة في القوائم المالية والافصاحات الاخرى.
الواجبات المطلوبة	- عندما يتم الجرد المادي للمخزونات في تاريخ الاقفال توضيح اجراءات تدقيق للحصول على بيانات عناصر مقنعة لتحديد تسجيل المخزون.	- يجب حضور جرد المخزون. - القيام بالإجراءات المتعلقة بالمنازعات. - تقييم استثمارات طويلة الاجل.

المصدر: زهراوي عفاف، صويلح أميمة، التقارب بين المعايير الجزائرية للتدقيق والمعايير، الدولية للتدقيق، دراسة اصدارات 24 سبتمبر 2018، المجلد 4، العدد 2، 2022، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبية، ص8.

ثالثاً: المعيار الجزائري للتدقيق 540 تدقيق التقديرات المحاسبية

يعالج المعيار 540 واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، ويتضمن الني تخص الاختلال المتعلق بالتقديرات المحاسبية الفردية غير محتملة ادخلتها الادارة والهدف المسطر للمدقق هو جمع عناصر المقنعة الكافية للتأكد ان التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة معقولة اما تتضمن الواجبات التي تخص امتلاك التقديرات المحاسبية الفردية والتي تقدم مؤشرات تحيز محتملة ادخلتها الإدارة

الجدول رقم (1-4): مقارنة المعيار الجزائري 540 العناصر المقنعة مع نظيره الدولي

البيان	معيار التدقيق الجزائري	معيار التدقيق الدولي
رقم واسم المعيار	540: تدقيق التقديرات المحاسبية	540: تدقيق التقديرات المحاسبية
مجال التطبيق	- يعالج واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، ويتضمن التي تخص اختلالات التقديرات.	- التقديرات المحاسبية على تقدير لقيمة احد البنود في غياب رسائل قياس دقيقة.
الاهداف	- يهدف الى جمع العناصر المقنعة للتأكد ان التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية.	- يهدف الى جمع العناصر المساعدة على اجراءات عمليات التقدير المناسبة.
الواجبات المطلوبة	- تتضمن الواجبات التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية والتي تقدم مؤشرات تحيز محتملة ادخلتها الادارة، مع حصول المدقق على التصريحات الكتابية من الادارة.	- ان غياب وسائل القيمة يستوجب اجراءات تقديرات كتحديد قيمة مخصصات لتحقيق المخزون والذمم لقيمتها التقديرية القابلة للتحقيق.

من الجداول السابقة يتضح ان هنالك معايير لم تحدث فيها اي تغييرات كمعيار رقم -501 العناصر المقنعة، ماعدا اختلاف في اسم المعيار والمعيار رقم 540- تدقيق التقديرات المحاسبية اما المعايير الاخرى فكانت هنالك اختلافات متمثلة في:

- المعيار 230: ركز المعيار الجزائري على جمع الوثائق التوثيق دونما المهمة التي كانت موضحة في المعيار الدولي.
- المعيار 530: اعتمد على السير في اختبار العينة في المعيار الجزائري للتدقيق في حين ان الدولي كان يهدف الى الكيفية التي يكون فيها المجتمع مطابق لنتائج العينة.

3- علاقة مهنة محافضي الحسابات مع معايير التدقيق الجزائرية

3-1 متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية

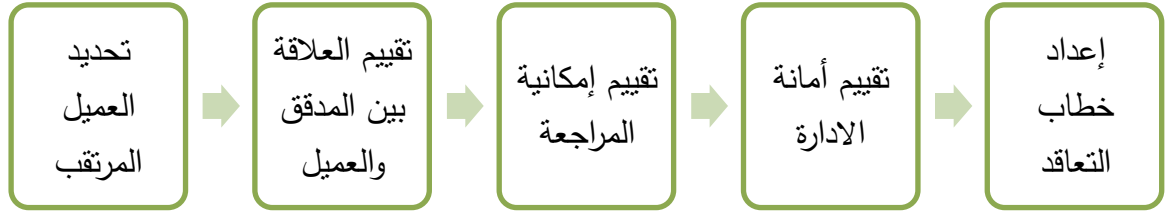
1. إجراءات الارتباط والتعاقد وفقا للمعيار الدولي للتدقيق 210

عندما تشير نتائج تقييم المعلومات عن العميل بنزاهة الإدارة وانخفاض مخاطر نشاط العميل، وأن مكتب التدقيق يمتلك الكفاءة والإمكانيات اللازمة لتنفيذ المهمة، ولا توجد ظروف متوقعة يمكن أن تؤثر في الاستقلالية، فإن النتيجة النهائية هي اتخاذ قرار بقبول المهمة، ويكون هذا القبول معبر عنه في شكل مكتوب، ويسمى بـ: " خطاب الارتباط والتعاقد"، أو "رسالة مهمة".

ينص المعيار الدولي للتدقيق ISA210 في فقرته الثانية على أنه من الضروري على المدقق والعميل تثبيت شروط التكليف المتفق عليها في كتاب التكليف بالتدقيق أو في أي شكل مناسب آخر من أشكال العقد. وعادة ما يتضمن خطاب الارتباط والتعاقد أية معلومات واشتراطات وتدابير يراها المراجع ضرورية لتحديد مهمته ومسؤولياته بشكل واضح ودقيق، إذ يضم الخطاب ما يلي: (بن يحي علي، 2020، ص 110).

- بيان الهدف من مراجعة القوائم المالية؛
 - بيان مسؤوليات الإدارة عن القوائم المالية وأنظمة الرقابة الداخلية؛
 - تحديد نوع أو نطاق عملية المراجعة ومسؤوليات والتزامات المدقق (في ضوء القواعد المهنية ومتطلبات القوانين الأخرى المنظمة)؛
 - الترتيبات اللازمة لتخطيط عملية المراجعة وتوقيتها؛
 - أنواع التقارير والمراسلات المرتبطة بعملية المراجعة؛
 - الإقرارات المكتوبة التي يرغب المدقق في الحصول عليها من الإدارة؛
 - إيضاح للمخاطر التي لا يمكن تفاديها نظراً للقيود على المراجعة أو الرقابة الداخلية
 - تسهيل مهمة المدقق في الاطلاع على المستندات والسجلات اللازمة للخدمات الأخرى (كالخدمات الضريبية والمحاسبية) خلال المراجعة الأتعاب وأسس حسابها وطريقة سدادها.
- ويمكن توضيح إجراءات الارتباط والتعاقد من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (1-1): إجراءات التعاقد وقبول المهمة



المصدر: أمين السيد أحمد لطفي، فلسفة المراجعة الدار الجامعية، القاهرة - مصر 2009، ص 475

فالمدقق في هذه المرحلة يتأكد من أن مهمة التدقيق التي وكلت له يمكن القيام بها على أكمل وجه، وعليه فإن مرحلة قبول المهمة تتمحور حول عنصرين أساسيين، هما: (بن الصديق محمد، 2015، ص 35)

- امتلاك الكفاءة الضرورية والكافية لأداء المهمة والتي تكون في المدقق في حد ذاته؛
- توفير التقنيين والوقت الكافيين لأداء المهمة.

في نهاية هذه المرحلة يحرر المراجع رسالة اقتراح يجمع من خلالها استنتاجاته فيما يخص مجالات الخطر والصعوبات التي قد تواجهه، ويقترح كفيات تدخلاته الأساسية إلى جانب اقتراح ميزانية المهمة

2. متطلبات إعداد رسالة المهمة في ظل المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210

تعد مرحلة الارتباط من أهم مراحل التدقيق، حيث فيها يتم الاتفاق على أحكام مهمة التدقيق وإجراءات سير العملية من بدايتها إلى نهايتها وتتجسد هذه المرحلة في رسالة المهمة التي يقوم بإعدادها المدقق الخارجي، ويجب عليه أن يتأكد من موافقة المؤسسة على أحكام الرسالة، حيث تمضي من الطرفين، العميل والمدقق، تخضع عملية إعداد رسالة المهمة إلى عدة إجراءات، يمكن عرض أهمها من خلال النقاط التالية: (بن يحي علي، 2020، ص 111).

- **الشروط المسبقة لإعداد رسالة المهمة:** تطرق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 إلى جملة من الشروط التي يجب على المدقق أن يحرص على وجودها قبل إعداد وإمضاء رسالة المهمة، تتمثل هذه الشروط فيما يلي:

- المرجع المحاسبي المطبق مقبول بالنظر لخصائص الكيان وكشوفه المالية؛
- الإدارة تعترف تدرك وتتحمل مسؤولياتها فيما يخص الاعداد والعرض الصادق للكشوف المالية؛
- تعتبر الإدارة من الضروري وضع نظام للرقابة الداخلية الفعال؛ لا تضع الإدارة أية حدود أو قيود على الفحوص والمراقبات المؤداة والضرورية للقيام بالمهمة؛

إذا توقع المدقق عدم قدرته على تقديم رأيه حول الكشوفات المالية بافتراض عدم اجتماع الشروط المسبقة أو على أساس الحدود المفروضة من الإدارة فانه يتوجب على هذا الأخير مناقشة الأمر مع الإدارة أو القائمين على الحكم وفي حالة عدم معالجة الأمر يرفض المهمة، إلا إذا كان القانون يمنع ذلك.

• الشروط الضمنية لرسالة المهمة:

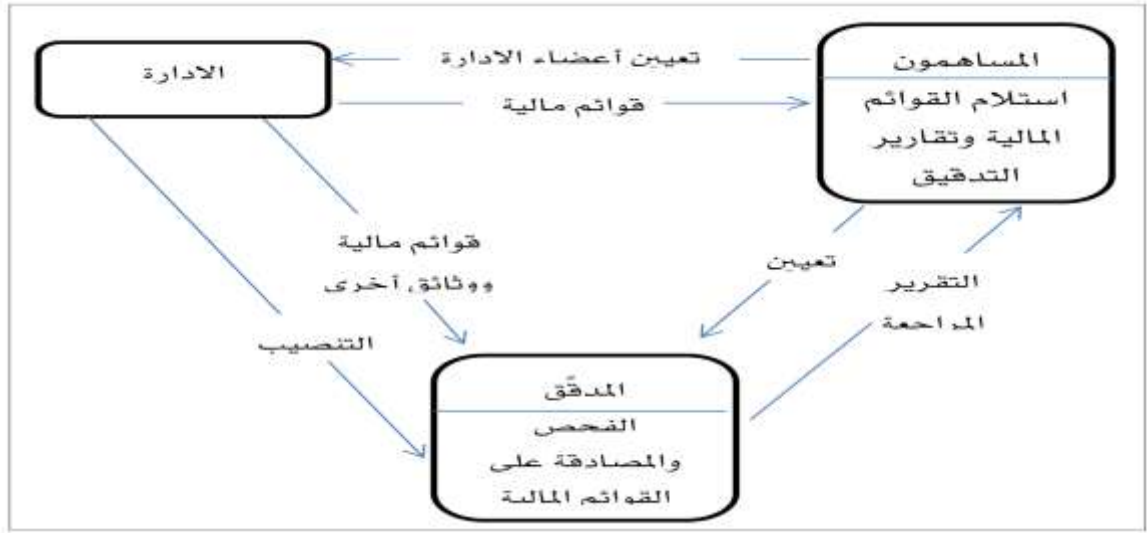
يجب أن تدون أحكام مهمة التدقيق في رسالة مهمة ويجب أن تتضمن: هدف ونطاق التدقيق المتضمن الكشوف المالية، مرجع التشريع المطبق القوانين السارية المفعول ومعايير التدقيق؛

- مسؤوليات المدقق؛
- مسؤوليات الإدارة؛
- تعريف المرجع المحاسبي المطبق عند إعداد الكشوف المالية؛
- إشارة إلى الشكل والمضمون المقرر استعماله في كل تقرير للمدقق؛
- قاعدة حساب التعويضات وكيفية الدفع؛
- مخطط وتنفيذ التدقيق؛
- نظرا للحدود المرتبطة بالتدقيق وكذلك تلك المرتبطة بالمراقبة الداخلية فإنه يوجد خطر لا يمكن تفاديه مرتبط بعدم القدرة على كشف وجود اختلالات معتبرة حتى لو تم التخطيط للتدقيق وتنفيذه بشكل صحيح.
- **واجبات الإدارة:** على المدقق أن يحرص على إدراج جملة من الواجبات في رسالة المهمة التي على الإدارة أن تتحملها، ويتعلق الأمر ب: (بن يحيى علي، 2020، ص 113).
- يجب على الإدارة تقديم تصريحات كتابية لتبرير العناصر المثبتة للكشوف المالية أو التأكيدات التي تقوم عليها؛
- يجب على الإدارة أن تقدم مشروع الكشوف المالية وكل المعلومات الضرورية في الوقت المناسب للمدقق حتى تسمح له بإتمام التدقيق وفق الرزنامة المقترحة.
- يجب على الإدارة إعلام المدقق بالأفعال التي قد تؤثر على الكشوف المالية، والتي قد تعلم بها في الفترة بين تاريخ تقرير التدقيق وتاريخ المصادقة عليها.

الفصل الأول - الإطار النظري لمهنة محافضي الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية NAA

- رسالة المهمة الجديدة ورسالة المهمة التكميلية: تنص الفقرات 11، 12 و 13 من المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 على أنه: يجب أن تتم المصادقة من الطرفين المعنيين على رسالة المهمة الأولية المعدة من طرف المدقق في السنة الأولى من المهمة، وذلك قبل الشروع في أعمال المرادعة.
يحدد المدقق أثناء تأدية مهمته إذا كان من الضروري تذكير الكيان بمحتوى رسالة المهمة أو إعادة صياغتها لاسيما عند:
 - وجود مؤشرات تظهر سوء تقدير الإدارة طبيعة ونطاق تدخلات المدقق مواجهة المدقق لمشاكل خاصة لدى مباشرته لأعماله؛
 - حدوث تغييرات في الهيئة المسيرة أو القائمين على الإدارة أو المساهمين؛ ملاحظة تطور في طبيعة وأهمية نشاطات الكيان؛
 - وقوع حدث أو طلب من الكيان يتطلب واجبات إضافية من طرف المدقق، وتدمج العناصر التي تمت مراجعتها إما في رسالة مهمة جديدة تعوض السابقة، أو تدرج ضمن رسالة مهمة تكميلية.
- الارتباط والتعاقد مع المؤسسة العميل): تعتمد هذه المرحلة على:
 - توفير البيانات الأولية عن العميل: يسعى المدقق للحصول القدر الكافي من البيانات قبل الشروع في عمليات الفحص والتدقيق وذلك لتحديد مدى أمانة ونزاهة إدارة العميل، إضافة إلى التعرف على مخاطر العميل.
 - الاتصال بالمراجع السابق للعميل: هذا الاجراء يسمح للمدقق بريح الوقت والاستفادة من المعلومات التي يتحصل عليها من زميله.
 - تقييم الكفاءة والاستقلالية عند الارتباط بالعميل: يقوم المدقق من خلال هذا الاجراء بتقييم ومطابقة مدى ملاءمة الكفاءة المهنية مع طبيعة ومتطلبات نشاط العميل، إضافة إلى عامل الاستقلالية الذي يلعب دورا هاما أثناء أداء مهمة التدقيق.
- إن من أجل فهم العلاقات التي تربط المدقق بالمؤسسة محل التدقيق، حاولنا وضع الشكل رقم (02)، والذي يظهر على النحو التالي:

الشكل رقم (2-1): علاقة المدقق بإدارة الشركة ومساهميها



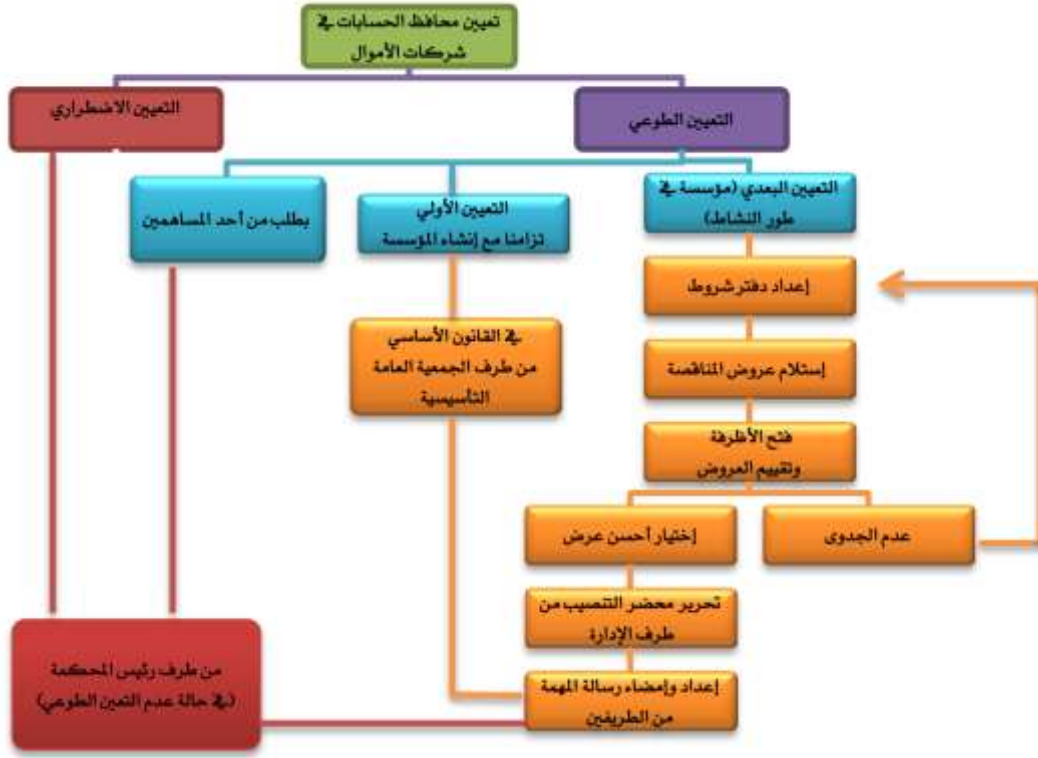
المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من مقال: بن يحي علي، لعمور رميلة، متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق NAA، المجلد 13، العدد 01، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، جامعة غرداية، 2020، ص 114.

نلاحظ من خلال الشكل رقم (02) أنّ الأطراف الثلاثة: المساهمون والإدارة والمدقق تربطهم علاقات متعددة تضبطها معايير وتشريعات، تهدف الى تنظيم وتنفيذ مهمة التدقيق على أحسن وجه، حيث أن المدقق يتم تعيينه من طرف الجمعية العامة للمساهمين وتنصيبه يكون من طرف الهيئة المكلفة بالإدارة، كما أن هذه الأخيرة تعد قوائم مالية ووثائق أخرى وتجعلها في متناول المدقق للفحص والمصادقة، ثم تعرض على الجمعية العامة للتصديق من طرف المساهمين، وهؤلاء بدورهم يستفيدون من تقرير التدقيق.

3. مراحل تعيين محافظ الحسابات حسب التشريع الجزائري

كما سبق وأن أشرنا إليه في هذه الورقة البحثية يتم تعيين محافظ الحسابات وفقا للتشريع الجزائري طبقا لمراحل وإجراءات تضبطها النصوص التشريعية والقوانين وكذا المراسيم التنفيذية، إضافة الى المعايير الجزائرية للتدقيق؛ فيما يلي سنحاول شرح وتوضيح صور ومراحل تعيين محافظ الحسابات في الجزائر، وذلك من خلال الشكل رقم (03)، على النحو التالي: (بن يحي علي، 2020، ص 115).

الشكل رقم (1-3) مراحل تعيين محافظ الحسابات حسب التشريع الجزائري



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على المعلومات المستخرجة من مقال: بن يحي علي، لعمور رميلة، متطلبات تعيين محافضي الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق NAA، المجلد 13، العدد 01، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، جامعة غرداية، 2020، ص 116.

3-2 مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين أداء محافضي الحسابات

سنحاول من خلال هذا العنصر إبراز أهم إسهامات هذه المعايير في تطوير وتحسين أداء محافضي الحسابات في بيئة العمل الجزائرية، وللتذكير فإن دور هذه المعايير يتمثل أساسا في اعتباره الإطار المرجعي لبعض الجوانب النظرية والعملية عند القيام بعملية التدقيق، وهذا بالاعتماد على التشريعات السابقة له. (أسماء شرفي، 2018، ص 29)

3-2-1 مساهمة المعيار 210 "اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق".

بغية تحديد مهام محافضي الحسابات بدقة عند بداية مهمة تدقيق الكيان محل الفحص، وضع المعيار 210 الواجبات التي يجب على محافضي الحسابات الالتزام بها عند قبوله مهمة التدقيق حتى يستطيع التمييز بين مهمة التدقيق القانونية وكذا التعاقدية، والتي على ضوءها تحدد خطة ومنهجية التدقيق التي سيتبعها أثناء أداء مهمته، وكذا المسؤولية الملقاة على عاتقه خاصة فيما يتعلق بإبداء الرأي.

كما أن نطاق تطبيق هذا المعيار ميز بين كيفية تدقيق الكشوف المالية التاريخية أو الجزئية، مع الأخذ بعين الاعتبار عملية التدقيق المتكررة أو المتعلقة بالكيانات الصغيرة، الأمر الذي يكسب محافضي الحسابات معارف

أكثر عند إعداده لخطة عملية التدقيق وذلك من خلال قدرته على التمييز بين طبيعة ونوع عملية التدقيق التي سيقوم بها.

3-2-2 مساهمة المعيار 505 "التأكيدات الخارجية".

تعتبر التأكيدات الخارجية أحد أدلة وقرائن الإثبات المهمة التي يعتمد عليها محافظ الحسابات، وهي عبارة عن الإقرارات المكتوبة من أطراف خارج الكيان، وتضم في الأساس شهادات من الموردين والعملاء والبنوك على صحة أرصدة هذه الحسابات والمصادقة عليها أو عكس ذلك، إن هذه الإقرارات تعطي لمحافظ الحسابات دليل من خارج الكيان يؤكد المعلومات المقدمة باعتبارها طرفاً منها. (أسماء شرفي، 2018، ص 29)

إن مساهمة هذا المعيار تبرز في رفع اللبس من الناحية القانونية عن بعض الإجراءات التي يقوم بها محافظ الحسابات عند طلبه لبعض التأكيدات الخارجية، وعدم تجاوزه لصلاحياته اتجاه الكيان.

كما يساهم هذا المعيار في أداء محافظ الحسابات عند إبداء الرأي حول مدى مصداقية القوائم المالية من عدمه، وهذا بغية تكوين صورة ودلالة كافية وذات مصداقية عن صحة بعض العمليات التي قام بها الكيان.

3-2-3 مساهمة المعيار 560 "أحداث تقع بعد إقفال الحسابات (الأحداث اللاحقة)".

غالبا ما يبدأ عمل محافظ الحسابات بعد إعداد وإقفال القوائم المالية وتحديد نتيجة الأعمال للكيان، هذا لوحده قد يستغرق مدة معتبرة، وخلال هذه المدة اللاحقة لتاريخ إقفال القوائم المالية قد تحدث بعض العمليات التي قد تكون دليل إثبات على صحة أو خطأ بعض العناصر الخاصة بالميزانية وجدول حساب النتيجة التي يفحصهما محافظ الحسابات، على سبيل المثال قيام المؤسسة بزيادة رقم المبيعات وبالتالي تضخيم الأرباح، ثم تقوم في بداية السنة المالية الموالية بإثبات رد هذه المبيعات وتلجأ إلى هذه الإجراءات لإظهار الأرباح الصورية لتخفي سوء إدارتها مثلا.

إن مثل هذه التصرفات التي يقوم بها الكيان وعلى اختلاف الهدف المرجو منها، والتي يمكن أن تصنف ضمن الاستغلال السيئ لمبادئ وأصول المحاسبة الجانب السيئ للمحاسبة (الإبداعية قد تلقي بمسؤولية كبيرة على محافظ حسابات عند إبداء رأيه على مصداقية الحسابات لهذا يسعى محافظ الحسابات وبغية إخلاء مسؤوليته إلى التأكد من الأحداث اللاحقة لإقفال قوائم مالية تم إعداد تقرير التدقيق المتعلق بها، قد تم معالجتها وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وهل الأمر يتطلب تعديل القوائم المالية المقفلة في حد ذاتها أو إجراء التسويات المتعلقة بالأحداث اللاحقة خلال السنة الموالية لتاريخ إقفال القوائم المالية.

3-2-4 مساهمة المعيار 580 "التصريحات الكتابية" والمعيار 501 "العناصر المقتعة - اعتبارات خاصة". (أسماء شرفي، 2018، ص 42)

تستعمل التصريحات والإقرارات الكتابية المعدة داخل الكيان كدليل للمعلومات الواردة في القوائم المالية الختامية، إذ تصنف ضمن أدلة الإثبات التي يتحصل عليها محافظ الحسابات والتي تعتبر كعناصر مقنعة تدعم موقفه عند القيام بمهمة التدقيق، علاوة على الاستفسارات التي يستغلها كأدلة لإثبات صحة المعلومات المتحصل عليها والتأكد من مدى العمل على تحقيق الأهداف والالتزامات بالخطط كالاستفسار عن الأنماط والطرق المحاسبية المتبناة خلال السنة موضوع التدقيق كل هذه الإجراءات التي يقوم بها محافظ الحسابات من أجل بعث طمأنينة أكثر عند إبداء رأيه حول صحة القوائم المالية من عدمه.

وتبرز مساهمة هذا المعيار في تطوير أداء محافظ الحسابات من خلال حصوله على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة، ومن ثم إعادة تدقيقها والتأكد من صحتها، ومن بين التصريحات المكتوبة نذكر على سبيل لا الحصر تقرير الجرد المادي المتعلق بالثبنيات والمخزونات، شهادة بالمبلغ الإجمالي لأعلى خمس (05) أو عشر (10) تعويضات.

3-2-5 مساهمة المعيار 520 "الإجراءات التحليلية" والمعيار 530 "السبر في التدقيق".

في ظل كبر حجم الكيانات الاقتصادية والتي يصعب تطبيق تدقيق تفصيلي فيها، يلجأ محافظ الحسابات إلى اختيار عدد من المفردات، أي عينة من المستندات والوثائق لكي يخضعها لعملية الفحص، مع مراعاة ضرورة تعميم نتائج العينة على جميع أعمال الكيان الأمر الذي يترتب عليه مخاطر المصادقة على صحة الحسابات على الرغم من عدم تدقيق العديد من المستندات والتي تحتل ضمنها لعدة تجاوزات إلى أن ذلك لا يخلي مسؤولية محافظ الحسابات في حال المصادقة على صحة الكشوف المالية، خاصة في ظل غياب شبه تام لنظام الرقابة الداخلية في واقع البيئة الجزائرية، والتي لها دور كبير في تحديد حجم العينة من خلال تقييم هذا النظام واكتشاف مواطن الضعف والقوة في الأجزاء المكونة له من ناحية ومن ناحية أخرى تحديد إمكانية تطبيق هذا النوع من التدقيق.

وتبرز أهمية هذين المعيارين في لجوء العديد من محافضي الحسابات إلى استعمال بعض الأساليب الإحصائية في تحديد مدى حجم العينات والعناصر الواجب اختبارها (توزيعها والمعنية بعملية التدقيق، خاصة في ظل غياب دورات تكوينية لمواكبة التطورات المتعلقة لمهنة، التدقيق وكذا تركيز العديد من محافضي الحسابات عند دخولهم عالم المهنة على جوهر عملية التدقيق التي تم دراستها في المراحل الجامعية السابقة).

3-2-6 مساهمة المعيار 540 " تقرير التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به والمعيار 620 استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق ".(أسماء شرفي، 2018، ص 43)

إن من أهم ما يورق محافظ الحسابات هو المصادقة على بعض مناصب القوائم المالية المعدة على أساس التقديرات الفردية (الشخصية) والتي لها في الأخير تأثير محتمل عليها سواء من حيث تعظيم أو تخفيض الأرباح (أو الخسائر)، والتي قد تطرح مشكلة تحيز الإدارة للوصول إلى أهداف محددة مسبقا، والتي من بينها القيمة العادلة، تقدير مؤونات التدني.

وعلى الرغم من أن رأي محافظ الحسابات فيما يتعلق بالمصادقة على التقديرات المحاسبية والاستعانة بخدمات خبير معين من طرفه يعد أمر نسبي ويتفاوت من محافظ حسابات إلى آخر، والتي قد تتحكم فيها شخصية محافظ الحسابات في حد ذاتها ودون إخلاء المسؤولية اتجاه الأطراف المستفيدة من الكشوف المالية للكيان محل التدقيق، إلا أن مساهمة هذين المعيارين تبرز في رفع اللبس عن بعض المسائل الجوهرية والتي قد عالجاها هذين المعيارين، إضافة إلى اكتساب محافظ الحسابات إلى معارف في مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير المعين من طرفه، وتقييمه وتحليله لمدى ملائمة أعمال الخبير.

3-2-7 مساهمة المعيار 610 " استخدام أعمال المدققين الداخليين " .

بالرجوع إلى واقع التدقيق الداخلي في بيئة الكيانات الاقتصادية في الجزائر، والذي يعتبر شبه منعدم، إلى أن ذلك لا يعفي الشركة أو الهيئة من الإلزامية القانونية لتعيين محافظ حسابات في حالة عدم وجود هيكل داخلية للتدقيق (مضمون) المادة 39 من القانون 10-01).

إن من أهم مساهمات هذا المعيار هو اكتساب محافظ الحسابات لعدة معارف تحدد علاقته بأعمال التدقيق الداخلي في ظل غيابها عن بيئة الكيانات الجزائرية، ومن أهم هذه المعارف توضيح العلاقة بينه وبين أعمال التدقيق الداخلي في ظل تباين المهام المنوط بها لكل صنف من أصناف التدقيق، إذا أخذنا بعين الاعتبار أن وظيفة التدقيق الداخلي ليست مستقلة عن الكيان مهما بلغت درجة استقلالية المدقق الداخلي على العكس مع شخصه كمحافظ حسابات عند التعبير عن رأيه حول الكشوف المالية.

3-2-8 مساهمة المعيار 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية".

في ظل تباين الاجتهادات المهنية لمحافضي الحسابات عند إعدادها للتقرير العام التدقيق سواء من حيث الشكل أو المضمون، جاء هذا المعيار وفي جزئية منه إلى وضع حد لهذه الاختلافات، وذلك من خلال وضع نموذج موحد لشكل ومضمون تقرير محافظ الحسابات، وبشيء من التفصيل لأهم محتويات تقرير التدقيق، وفي جزئية أخرى منه هدف هذا المعيار إلى توضيح كيفية إبداء الرأي حول الكشوف المالية.

3-3 مدى توافق مهنة محافظ الحسابات مع معايير التدقيق الجزائرية

لتحقيق أهداف محافظ الحسابات وتعزيز مصداقية القوائم المالية يفرض عليه المدقق الخارجي) إتباع ثلاث مراحل ضرورية ومتكاملة، ولكل مرحلة لديها عدة خطوات، وخاصة بالنسبة للمؤسسة الجديدة فعلى محافظ الحسابات أن يبحث على عناصر أكثر تفصيلا للحصول على أدلة الفهم والإثبات، وسنتطرق إلى هذه المراحل كالتالي: (محمد بوتين، 2005، ص 66)

المرحلة الأولى: الحصول على معرفة عامة حول المؤسسة

في هذه المرحلة يتحصل محافظ الحسابات على عناصر الفهم أكثر من عناصر الإثبات أي عليه الاطلاع على الحقائق التقنية، التجارية، القانونية، الضريبية الاجتماعية حول المؤسسة، ولا يمكن للمدقق الخارجي أن يتعدى هذه المرحلة أو الذهاب مباشرة إلى فحص حسابات المؤسسة، مهما كانت تجربته وكفاءته، أي يحكم على المنتج النهائي المتمثل في القوائم المالية. مثال: لا يمكن إعطاء رأي صائب حول أخطار المؤسسة والمؤونات المكونة لمواجهتها إذا لم يتعرف على أخطار هذه الأخيرة عملياتها، قيودها وكل ما يتعلق بها. (محمد بوتين، 2005، ص 66)

المرحلة الثانية فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية

إن مهمة محافظ الحسابات من أصعب المهام، فبعد المرحلة الأولى وهي التعرف العام على المؤسسة لابد عليه من التعرف على مجموعة من الضمانات من خلال نظام المراقبة الداخلية للمؤسسة، فعليه أن يتأكد من تلك الأخيرة (الرقابة الداخلية) أنها تمسك الدفاتر الأساسية لمختلف أنظمة المؤسسة كدفتر اليومية، دفتر الجرد الدفتر الكبير، دفتر الأجور وسجل مداوات الجمعية العامة وسجل مداوات مجلس الإدارة، ولتقييم المدقق الخارجي لنظام الرقابة لابد أن يتلقى أجوبة على الأسئلة الرئيسية التالية:

- ما هي الإجراءات المعمول بها لتحقيق رقابة داخلية فعالة؟
 - هل هذه الإجراءات مطبقة فعلا؟
 - وهل الإجراءات كافية لخلق رقابة داخلية حسنة مما يؤدي إلى صحة القوائم المالية؟
- ويمر محافظ الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية بأربعة مراحل من جمع الإجراءات، اختبار التوافق، تقييم الأولي واختبار نقاط القوة في الواقع ثم التقييم النهائي لنظام المراقبة وتقديم تقرير نهائي يعبر عن حوصلة لنقاط القوة ونقاط الضعف.

مرحلة الثالثة فحص الحسابات والقوائم المالية (خلاصي عمر، 2020، ص 103)

هي مرحلة فحص الحسابات، وقد تتسع وتتقلص الأشغال فيها حسب النتائج التي توصل إليها المدقق في المرحلتين السابقتين، وعلى محافظ الحسابات في هذه المرحلة يقوم بالتدقيق وفحص عناصر الميزانية عناصر جدول حسابات النتائج.

وبإقي القوائم باستعمال تقنيات السبر التي نص عليها المعيار الجزائري للتدقيق رقم 530 "المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، أي يستعمل المدقق عينة ويحددها بشكل دقيق مع إتباع النهج الذي يراه مناسباً لذلك، مما يمكنه من بناء رأي محايد حول شفافية وشرعية وكفاءة وصدق الحسابات ويدعم ذلك بأدلة إثبات، من خلال التقرير النهائي لعملية التدقيق والمتضمن لنتائج التدقيق لأن عدم تمثيل هذه العينات لواقع المؤسسة أو مصلحة معينة ستؤدي إلى تقرير نهائي ذو توصيات خاطئة وغير هادفة وبالتالي يزرع سمعة المدقق ويتحمل مسؤوليته اتجاه هذا العمل المؤدى.

خلاصة:

اختص هذا الفصل بإعطاء نظرة على مفهوم مهنة محافظ الحسابات وشروط ممارستها في الجزائر مع تحديد مهام ومسؤوليات المهنة، والتطرق إلى نشأة وتعريف الهيئات المسؤولة عن إصدار معايير التدقيق واللجان المشرفة عليها، كما تم التعرف والحديث بوجه الخصوص إلى كل من العلاقة التي تربط بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية وأهم ما يميز بين معايير التدقيق NAA-IAS.

الفصل الأول - الإطار النظري لمهنة محافضي الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية NAA

ومن جهة أخرى استعرضنا علاقة مهنة محافضي الحسابات مع معايير التدقيق الجزائرية من خلال معرفة متطلبات تعيين محافظ الحسابات ومساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين أداء محافظ الحسابات، إنتهاءا بالاطلاع على مدى توافق مهنة محافظ الحسابات مع معايير التدقيق الجزائرية.

الفصل الثاني

دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب
محافظي الحسابات بالمسييلة

تمهيد:

سنتطرق في هذا الفصل الى الدراسة التطبيقية للتعرف على مدى توافق التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية، وذلك من خلال التقرب من المهنيين (محافضي الحسابات، خبراء محاسبين، محاسبين معتمدين)، باستخدام استبيان الذي يمكن أن يكون الخيار الملائم للدراسة الميدانية.

1- الإطار المنهجي للدراسة

إن تحديد الإطار المنهجي للدراسة هو خطوة أساسية للبدء في الجانب التطبيقي وذلك بعد تحديد مجتمع الدراسة الذي يتلاءم مع موضوع البحث بمختلف أبعاده ويستجيب لمتطلبات وأدوات جمع البيانات بشكل ايجابي، ويتضمن هذا المبحث وصفا للإجراءات التي اتبعت لغرض تحقيق أهداف الدراسة، من خلال وصف منهج الدراسة، أدواتها، مجتمعها وعينتها، وصدق أداة الدراسة وثباتها.

1-1 منهج الدراسة، مجتمعها، وعينتها

سنقوم في هذا العنصر بتقديم منهج الدراسة، كما سنتطرق إلى توضيح مجتمع وعينة الدراسة وأدواتها.

1- منهج الدراسة

كل دراسة تستدعي منهجا ملائما لها، والمنهج هو: "مجموعة من الأساليب والمداخل المتعددة التي تستعمل لغرض جمع البيانات والوصول من خلالها إلى تفسيرات أو نتائج".

وتماشيا مع أهداف وإشكالية الدراسة ولإثبات فرضيات البحث لا بد من إتباع منهج علمي يخلق انسجام بين فرضيات البحث وعملية إثباتها ميدانيا، حيث اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي، ودراسة الحالة كجزء منه، وفيما يلي شرح مختصر لهذه المناهج. (لويس كوهين، 1990، ص 62)

1-1- المنهج الوصفي التحليلي:

تم الاستعانة بالمنهج الوصفي التحليلي، والذي يعرف بأنه "طريقة لوصف الظاهرة المدروسة وتصويرها عن طريق جمع المعلومات المقننة عن المشكلة وتصنيفها وتحليلها وإخضاعها للدراسة الدقيقة. (عمار بوحوش، 2000، ص 32)

تم استخدامنا لهذا المنهج لأنه يتناسب وطبيعة دراستنا، كونه لا يقتصر فقط على جمع البيانات لظاهرة معينة، بل يتناول تحليل هذه الظاهرة ورصدها، حيث نقوم بجمع البيانات والمعلومات عن الظاهرة ونهتم بوصفها وصفا تفسيريا دقيقا من خلال البيانات المجمعة والمتوفرة، ومعيّرين عنها تعبيريا كفييا وكما سواء بفقرات أو في شكل رسوم بيانية أو في جداول رقمية وصفية. فالتعبير الكيفي يصف الظاهرة ويوضح خصائصها، أما التعبير الكمي يقدم وصف رقمي ملموس يوضح مقدار هذه الظاهرة وحجمها.

وبناء على منطلقات هذا المنهج قمنا كمرحلة أولى بجمع بيانات كافية ودقيقة عن الموضوع في ميدان الدراسة بالاعتماد على طرق جمع البيانات المستخدمة في البحث كالأستبيان، ثم قمنا بتسجيلها وترتيبها بعدها قمنا بتحليل ما تم جمعه من البيانات بطريقة موضوعية كخطوة ثانية ثم استنتاج مدى توافق مهنة محافظ الحسابات مع المعايير التدقيق الدولية وتبني معايير التدقيق الجزائرية وذلك بالاعتماد على توجهات وأراء عينة الدراسة.

1-2- دراسة الحالة:

اعتمدنا على دراسة حالة كجزء من المنهج الوصفي التحليلي لأهمية ذلك في الدراسات الميدانية، حيث قمنا بجمع المعلومات والبيانات والحقائق والآراء المختلفة التي من شأنها أن تعطينا وصفا شاملا للظاهرة من حيث متغيراتها وكذلك مسبباتها، وفروض حلها واستخدام الأدوات المناسبة لغرض تحليل البيانات.

2- مجتمع وعينة الدراسة.

1-2- مجتمع الدراسة

يعرف مجتمع الدراسة بأنه: "جميع المفردات التي تتوافر فيها خصائص المطلوب دراستها". (مام عواطف، 2016) ويعرف مجتمع الدراسة بأنه: "جميع المفردات التي تمثل الظاهرة موضوع البحث، وتشارك في صفة معينة أو أكثر المطلوب جمع البيانات حولها" (بعيطيش شعبا، 2015، ص 186)

يعرف أيضا بأنه: "عبارة عن جميع الوحدات أو الأفراد أو المشاهدات أو الحالات التي تشترك في صفة أو مجموعة من الصفات تميزها عن غيرها ويرغب الباحث في تعميم النتائج المتوصل إليها". (خليفة رزيقة، 2017، ص 280)

وبالتالي فإن مجتمع هذه الدراسة يتمثل في مجموعة مكاتب محافظي الحسابات بالمسيلة

2-2- عينة الدراسة

في العينة يمكن الاكتفاء بعدد معين من وحدات المجتمع، ودراستهم وعند التوصل إلى نتائج يمكن تعميم هذه النتائج على جميع أفراد المجتمع، وباختصار فإن العينة هي عبارة عن جزء أو قسم من المجتمع الدراسة. (مصطفى طويطي، 2018، ص 19)

مفهوم العينة على أنها: "مجموعة جزئية من المجتمع لها نفس خصائصه الأصلية التي تنتمي إليه ويكون الغرض منها الحصول على معلومات مرتبطة بالمجتمع عن طريق اختيار عدد من الأشخاص للدراسة يمثلون ذلك المجتمع حيث تبدأ أية دراسة إحصائية بجمع البيانات الخام المتوفرة بإحدى الطرق" (سامية يغني، 2019، ص 240).

1-2- مصادر وأساليب جمع البيانات والمعلومات، أداة الدراسة

1- مصادر جمع البيانات: تم الحصول على البيانات المتعلقة بالدراسة من خلال مصدرين:

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافظي الحسابات بالمسيلة

1-1- المصادر الرئيسية: تم الحصول على البيانات من خلال تصميم استمارة وتوزيعها على عينة من المجتمع البحث، ومن تم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية الاجتماعية وباستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول إلى دلالات ذات قيمة، ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

1-2- المصادر الثانوية: تم الحصول على المعطيات من خلال الرسائل الجامعية والمقالات والتقارير المتعلقة بالموضوع قيد البحث والدراسة، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، والهدف من خلال اللجوء للمصادر الثانوية في هذا البحث هو التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات، وكذلك اخذ صور عام عن المستجدات التي حدثت وتحديث في مجال هذا البحث.

2- أداة الدراسة (أسلوب القياس)

في دراستنا وقياس متغيرات الدراسة فإنه تم الاعتماد على أداة الاستبيان الاستطلاع آراء الأفراد المستجوبين في المؤسسة محل الدراسة الميدانية وفيما يلي شرح خطوات تصميم الاستبيان وكذا سلم القياس:

1-2- تصميم الاستبيان: يعتبر الاستبيان "الأداة الأكثر استخداما في البحوث الاجتماعية والإنسانية، إذ يعتبر وسيلة لجمع البيانات من خلال ما يتضمنه من مجموعة من الأسئلة أو العبارات ويطلب من المستجوبين الإجابة عليها ويتم توزيع الاستبيان عادة باليد أو من خلال إرسالها إلى المستجوبين عبر البريد الإلكتروني أو غيرها من طرق التوزيع الإلكترونية (مواقع التواصل الاجتماعي... الخ) ". (طويطي مصطفى، 2014، ص 28)

وتم إعداد استبيان بشكل يساعد على جمع البيانات وتصميمه باعتماد ما تم تناوله في الجانب النظري وأيضا ما تم تطرق إليه في الدراسات السابقة وأيضا وضوح العبارات لتسهيل فهمها، ومن أجل التأكد أن عبارات الاستبيان تقيس فعلا وضعت لقياس مدى سلامة ودقة الصياغة اللفظية والعلمية لعبارات الاستبيان، تم عرضه من أجل مراجعته على الأستاذ المشرف ومن خلال آراءه وتوجيهاته، قمنا بإضافة وتغيير بعض العبارات في ضوء اقتراحات والتعديلات التي طلبتها الأستاذة المشرف وفي الأخير خلصنا إلى بناء الاستبيان ليصبح في صورته النهائية متكون من 30 عبارة وتضمن الاستبيان محورين هما:

الجدول رقم (1-2): هيكل أداة الدراسة (الاستبيان) أقسام الاستبيان

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محاذي الحسابات بالمسيلة

عدد العبارات	أقسام الاستبيان
	المحور الأول: البيانات الشخصية
10	المحور الثاني: ارتكاز محافظ الحسابات في مهنة التدقيق على خبرات سابقة
10	المحور الثاني: مساهمة مهنة التدقيق بالتقليل من أخطار التدقيق
10	المحور الرابع: مدى تطبيق معايير التدقيق الجزائية من طرف محافظ الحسابات
30	مجموع عبارات الاستبيان

المصدر: من إعداد الطالبتين

جدول رقم (2-2) توزيع درجات مقياس المستخدم في الاستبيان

بدائل القياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة / الترميز	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مقياس ليكرت (Likert Scale)

ولتسهيل تحليل ومناقشة آراء المستجوبين نحو مدى موافقتهم أو عدم الموافقة على ما تضمنته عبارات ومحاور الاستبيان فإنه يتم إعداد دليل الموافقة لتحليل إجابات أفراد العينة الدراسة وتم الاعتماد على الأدوات الإحصائية التالية:

المدى العام: لتحديد طول خلايا مقياس ليكرت الخماسي المستخدم في استبيان الدراسة تم حساب المدى: (أعلى درجة في مقياس أدنى درجة في مقياس) = $(1-5) = 4$ وللحصول على طول الخلية الصحيح نقوم بقسمة المدى العام على عدد درجات الموافقة وذلك على النحو التالي:

$0.8 = 5/4$ وبإضافة هذه القيمة في كل مرة للحد الأدنى لدرجة الموافقة نحصل على الحد الأعلى وهكذا مع كل درجات الموافقة، وتفيد هذه العملية في التعرف على موقف مشترك لإجمالي أفراد العينة.

1-3 الأساليب المعالجة الإحصائية المستخدمة

تم إخضاع البيانات إلى عملية التحليل الإحصائي بالاستعانة برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS: Statistical Package for the Social Sciences (SPSS: V25) وتم الاعتماد على بعض الأساليب الإحصائية:

1. التكرارات والنسب المئوية: لوصف الإحصائي البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة.
2. المتوسط الحسابي: وهو أحد مقاييس النزعة المركزية التي سنتعرض لها وهي الأكثر استخداما في البحوث فالمتوسط الحسابي لمجموعة القيم التي يخضع لها المتغير المدروس هو مجموع القيم مقسم على عددها؛ فهو يعبر عن تمركز إجابات العينة حول قيمة معينة وتكون محصورة من (01- 05 درجات) تبعا لدرجات المعطاة البدائل لمقياس ليكرت المستخدم في الاستبيان.
3. الانحراف المعياري: وهو مقياس من مقاييس التشتت، يستخدم لقياس وبيان تشتت إجابات مفردات عينة الدراسة حول وسطها الحسابي.
4. معامل الثبات ألفا كرونباخ: وذلك لاختبار مدى موثوقية أداة جمع البيانات المستخدمة (الاستبيان) في قياس المتغيرات التي اشتملت عليها الدراسة؛ المجالات المختلفة لدرجة الثبات ل معامل ألفا كرونباخ هي:
- $a > 0.6$ (غير كافية)، إذا كانت قيمه بين $0.6 < a < 0.65$ (ضعيفة)، إذا كانت قيمه بين $0.65 < a < 0.70$ (مقبولة نوعا ما) وإذا كانت قيمه بين $0.70 < a < 0.85$ (حسنة) وإذا كانت قيمه بين $0.85 < a < 0.90$ (جدة) وإذا كانت أكبر من 0.9 تكون قيم الثبات ممتازة.
- 5- إختبار التوزيع الطبيعي: لمعرفة نوع توزيع بيانات العينة، ما تخضع للتوزيع الطبيعي أو لا تخضع للتوزيع الطبيعي، وذلك من أجل معرفة الإختبارات الإحصائية التي تتبعها الدراسة.
- 6- إختبار (F): ويستخدم لاختبار معنوية المعادلة، بكلمة أخرى معنوية العلاقة بين مجموعة المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، يتم الحكم على معنوية العلاقة المدروسة بينهما من خلال قيمة (Sig) المصاحبة للاختبار (F-test) فإذا كانت قيمة Sig أقل من 0.05 فإن العلاقة المدروسة بين المتغيرين ذات دلالة إحصائية.
- 7- إختبار (T-test): وهو الاختبار التي يمكن الباحث من خلاله الكشف عن دلالة الفرق الإحصائي بين متوسطي العينة الأولى والعينة الثانية وحساب الانحراف بين العينة والأخرى.
- 8- تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA Test): هو أسلوب إحصائي يستخدم لإظهار الفرق بين متوسطين أو أكثر من خلال تحليل الإختلاف داخل وبين الفئات المختلفة.

9- معامل الارتباط بيرسون Correlation de Pearson:

ويستخدم لاختبار درجة العلاقة بين كل متغير مستقل والمتغير التابع، وتكون قيمته محصورة بين -1 إلى +1، وتدل على قوة أو ضعف العلاقة بين المتغيرين معامل الارتباط بيرسون فإذا كنت القيمة كبيرة وكافية بغض النظر عن الإشارة فإن العلاقة بين المتغيرين قوية، أما إشارة معامل الارتباط فإنها تدل على اتجاه العلاقة بين المتغيرين فإذا كانت الإشارة موجبة فإن زيادة قيم أحد المتغيرات ترافقها زيادة في المتغير الأخر أي أن العلاقة بينهما طردية والعكس صحيح.

1-4 صدق وثبات أداة الدراسة واختبار توزيع الطبيعي للبيانات

01- الخصائص السيكمترية (الاتساق الداخلي)

الجدول رقم (2-3) معامل ارتباط عبارات المحور مع الدرجة الكلية للمحور.

المحور الثاني					
رقم العبارة	معامل الارتباط	الاحتمالية	رقم العبارة	معامل الارتباط	الاحتمالية
01	0.453*	0,000	06	0.521*	0,000
02	0.435*	0,000	07	0.512**	0,000
03	0.508**	0,000	08	0.454*	0,000
04	0.626**	0,000	09	0.698**	0,000
05	0.520*	0,000	10	0.514*	0,000

** الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.01 * الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.05

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافظي الحسابات بالمسيلة

المحور الثالث					
رقم العبارة	معامل الارتباط	الاحتمالية	رقم العبارة	معامل الارتباط	الاحتمالية
01	0.507**	0,000	06	0.342**	0,000
02	0.732**	0,000	07	0.592**	0,000
03	0.413**	0,000	08	0.690**	0,000
04	0.428*	0,000	09	0.442**	0,000
05	0.539**	0,000	10	0.590**	0,000
** الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.01 * الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.05					
المحور الرابع					
رقم العبارة	معامل الارتباط	الاحتمالية	رقم العبارة	معامل الارتباط	الاحتمالية
01	0.676**	0,000	06	0.375**	0,000
02	0.706**	0,000	07	0.563*	0,000
03	0.494*	0,000	08	0.530**	0,000
04	0.528**	0,000	09	0.766**	0,000
05	0.759**	0,000	10	0.605**	0,000
** الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.01 * الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.05					

المصدر: مخرجات برنامج الرزم الإحصائية النسخة 26 من إنجاز الطالبتين.

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافظي الحسابات بالمسيلة

من خلال الجدول نلاحظ أن جميع أسئلة الاستبيان تتمتع بدرجة عالية جدا من الصدق، وهي ترتبط ارتباطا دالا احصائيا مع الدرجة الكلية للمحور التي تنتمي إليه، حيث تراوحت في المحور الثاني بين (0.435-0.698)، وفي المحور الثالث تراوحت القيم بين (0.342-0.732)، وتراوحت قيم المحور الرابع بين (0.494-0.766) ومنه فإنه الاستبيان يتمتع بصدق الاتساق الداخلي.

الجدول رقم (2-4): معامل ارتباط المحاور مع الدرجة الكلية للاستبيان

المحاور	عدد العبارات	معامل الارتباط مع الدرجة الكلية للاستبيان
الثاني	10	0,649**
الثالث	10	0,690**
الرابع	10	0,856**
** الارتباط دال عند مستوى الدلالة 0.01		

المصدر: مخرجات برنامج الرزم الاحصائية النسخة 26 من إنجاز الطالبتين

ونلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن جميع محاور الاستبيان ترتبط مع الدرجة الكلية للاستبيان، حيث تراوحت القيم بين 0,649 كأدنى قيمة و0,856 كأعلى قيمة وهي قيم مرتفعة جدا تقترب من 1. ومنه فإن الاستبيان يتمتع بصدق الاتساق الداخلي.

4-6-2- الثبات.

ويقصد بها مدى حصول الباحث على نفس النتائج أو نتائج متقاربة لو كرر البحث في ظروف مشابهة باستخدام الأداة نفسها، وفي هذا البحث تم قياس ثبات أداة البحث باستخدام معامل الارتباط ألفا كرونباخ، الذي يحدد مستوى قبول أداة القياس بمستوى (0.6) فأكثر، حيث كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-5): معامل ثبات ألفا كرونباخ

عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
10	0,772
10	0,825

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافظي الحسابات بالمسيلة

المحور الثالث	10	0,858
الاستبيان ككل	30	0.898

المصدر: مخرجات برنامج الرزم الاحصائية النسخة 26 من إنجاز الطالبتين

03- اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

يجب تحديد ما إذا كان بيانات أفراد العينة لإجاباتهم على المتغيرات الدراسة التي يتم دراستها تتبع التوزيع الطبيعي أم من التوزيعات الاحتمالية أخرى.

وهناك عدة طرق إحصائية للكشف عن نوع التوزيع البيانات الاستبيان وهي طريقة اختبار Kolmogorov-Smirnov، طريقة حساب معاملي الالتواء والتقاطع وطريقة اختبار Shapiro-Wilk وفي دراستنا نستعمل هذه الأخيرة. كما أن اختبار Kolmogorov-Smirnov يستخدم إذا كان عدد العينة أكبر أو يساوي من 50، ويستخدم اختبار Shapiro-Wilk إذا كان عدد العينة اقل من 50. وللتذكير نعلم أن هناك نوعان من الأساليب الإحصائية التي تستخدم في تحليل البيانات واختبار الفرضيات وهي:

01-أساليب إحصائية معلمية: وتستخدم في حالة البيانات التي توزيعها يتبع التوزيع الطبيعي.

02-أساليب إحصائية غير معلمية: وتستخدم في حالة البيانات التي توزيعها لا يتبع التوزيع الطبيعي والجدول التالي بين نتيجة اختبار التوزيع الطبيعي (Tests of Normality) :

جدول رقم (2-6) يوضح التحقق من شرط التوزيع الطبيعي بالنسبة للمتغيرين محل الدراسة

القرار	Shapiro-Wilk			المتغيرين
	مستوى الدلالة	درجة الحرية	الاحصاءات	
غير دال	0.104	40	0.147	مهنة محافظ الحسابات
غير دال	0.113	40	0.106	تطبيق معايير الدقيق الجزائرية

من خلال الجدول أعلاه نجد نتائج اختبار Shapiro-Wilk تظهر أن مستوى المعنوية sig للمحور الأول المتعلق بقياس مهنة محافظ الحسابات بلغت sig = (0.104) هي أكبر من (0.05)، وأيضا بالنسبة للبيانات المحور الثاني المتعلق بقياس تطبيق معايير الدقيق الجزائرية Sig = (0.113) وهي أكبر من 0.05، ومنه تدل نتائج اختبار (Tests of Normality) أن بيانات إجابات العينة على جميع العبارات محاور الاستبيان تبعا لتوزيع الطبيعي.

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافظي الحسابات بالمسيلة

من نتائج قيم مؤشرات اختبار (Shapiro-Wik) نكون قد تأكدنا من أن بيانات المستجوبين نحو المتغيرات الرئيسية للدراسة تتبع التوزيع الطبيعي. ومنه في دراستنا سنستخدم الأدوات الإحصائية المعلمية الوصفية والاستدلالية في تحليل إجابات وأراء افراد العينة واختبار الفرضيات للدراسة.

2- تحليل البيانات واختبار الفرضيات ومناقشتها

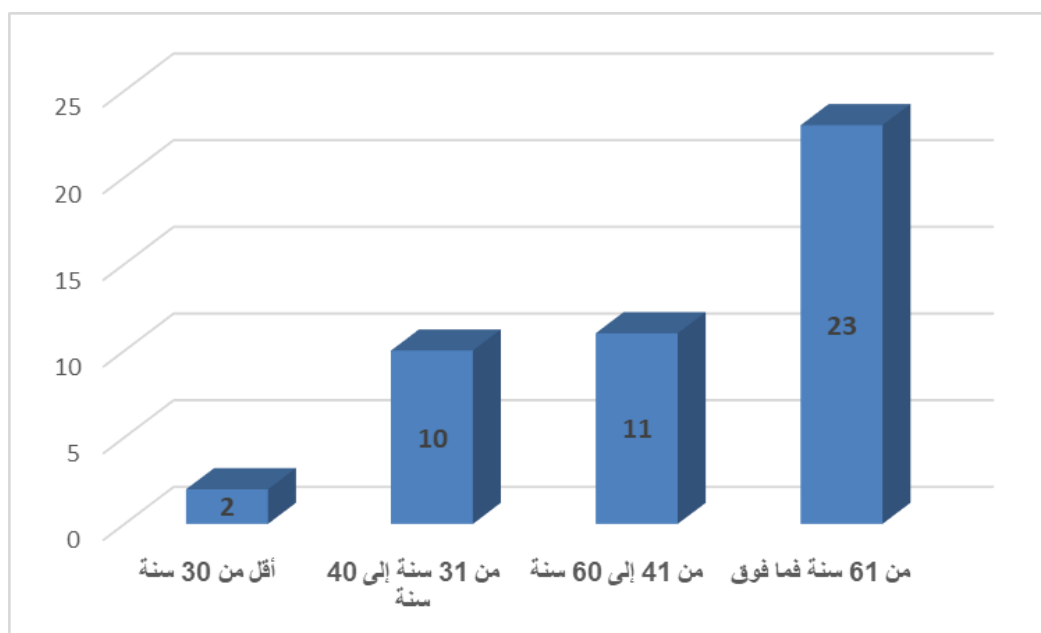
1-2 تحليل المحور الأول (البيانات الشخصية)

الجدول رقم (2-7): يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر

نسبة مئوية	تكرارات	
8,7	2	أقل من 30 سنة
43,5	10	من 31 سنة إلى 40 سنة
47,8	11	من 41 إلى 60 سنة
100	23	المجموع

من خلال نتائج الجدول الذي يمثل توزيع مفردات العينة وفقا لمتغير العمر يتبين لنا أن أكبر نسبة من عينة الدراسة (أقل من 30 سنة) بنسبة (8.7%) وهو ما يعادل (2 مبحوثين) فيما كان الذين بلغ أعمالهم بين (من 31 إلى 40 سنة) قدرت نسبهم (43,5%) أي ما يعادل (10 مبحوث)، أما الذين يبلغ أعمالهم بين (من 41 إلى 60 سنة) جاءت بنسبة (47.8%) أي ما يعادل (11 مبحوثين)، ومما سبق يتبين أن غالبية أفراد عينة الدراسة من ذوي الخبرة العالية في مجال عملهم، ذلك ما يمكنهم من الإجابة على الاستبيان بحكم خبرتهم الكبيرة في مجال عملهم. وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (2-1): يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر



الجدول رقم (2-8): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي

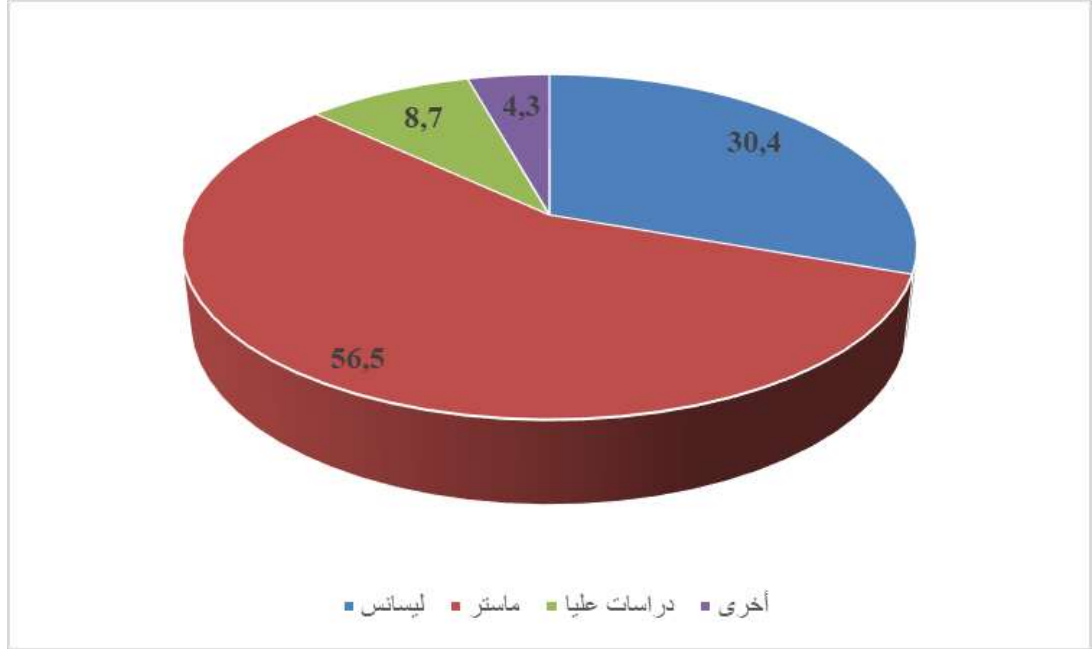
نسبة مئوية	تكرارات	
30,4	7	ليسانس
56,5	13	ماستر
8,7	2	دراسات عليا
4,3	1	أخرى
100	23	المجموع

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 23 فرداً، نلاحظ أن الذين لديهم شهادة جامعية (طور ليسانس) فقد بلغ عددهم 7 أفراد بنسبة 30.4%، أما الذين لديهم شهادة جامعية (طور ماستر) فقد بلغت عدد 13 بنسبة 56.5%، أما الذين لديهم شهادة دراسات عليا فقد كان عددهم 2 قدرت نسبهم بـ 8.7%، فيما الذين لديهم شهادات أخرى بلغ عددهم 1 مفردة قدرت بنسبة 4.3%، وهذا ما يظهر

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافظي الحسابات بالمسيلة

أن معظم هذه الفئة مثقفة وتمتاز بمستوى عالي وذلك الاستفادة من تفعيل قدراتهم ومعارفهم، وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (2-2): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي المؤهل العلمي

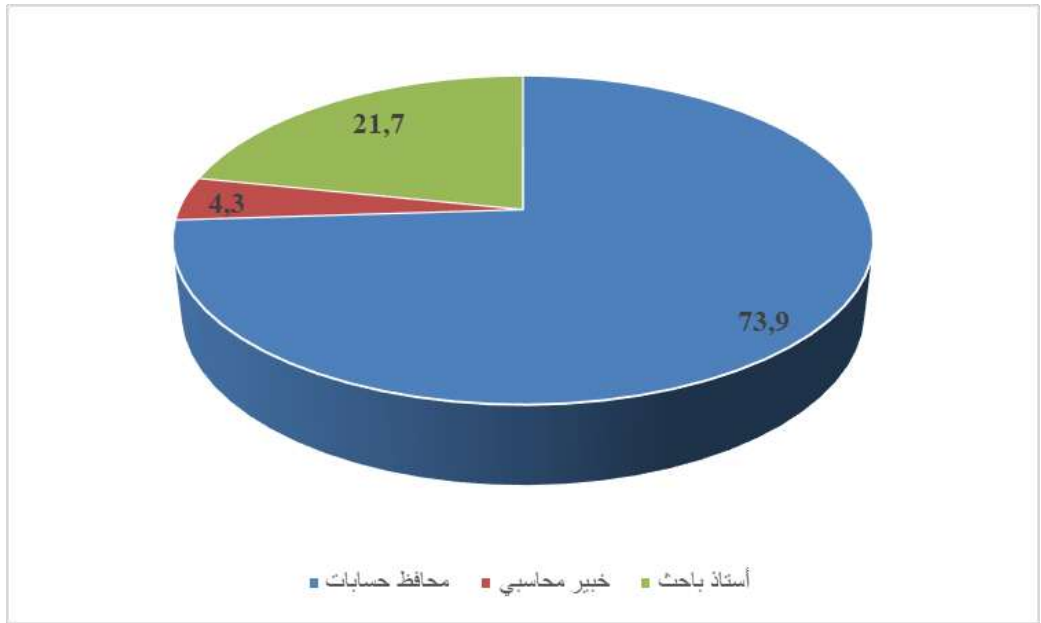


الجدول رقم (2-9): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المنصب الوظيفي

نسبة مئوية	تكرارات	المهنة
73,9	17	محافظ حسابات
4,3	1	خبير محاسبي
21,7	5	أستاذ باحث
100	23	المجموع

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 23 فرداً، نلاحظ أن الذين يشغلون منصب محافظ حسابات بلغ عددهم (17) أفراد بنسبة 73.9%، أما الذين يشغلون وظيفة خبير محاسبي فقد بلغ عدد (1) بنسبة 4.3%، وجاءت نسبة 21.5% للذين يشغلون أستاذ باحث بـ (5 مفردة)، وهذا لأن المؤسسة تركز على المؤهلين الذين قدرات ومهارات عالية لإنجاز الأعمال بكل دقة، وهذا دليل على أن المؤسسة تنتهج استراتيجية تتطلب الكفاءة المهنية.

الشكل رقم (2-3): يمثل توزيع أفراد العينة حسب المنصب الوظيفي



الجدول رقم (2-10): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

نسبة مئوية	تكرارات	
26,1	6	أقل من 05 سنوات
21,7	5	من 6 إلى 10 سنوات
52,2	12	أكثر من 10 سنوات خبرة
100	23	المجموع

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً (23)، نلاحظ أن اللذين لديهم الذين لديهم خبرة (أقل من 05 سنوات) قدر عددهم بـ (6) بنسبة بلغت 26.1 %، أما من تتراوح خبرتهم (من 6 إلى 10 سنوات) فقد بلغ عددهم (5) بنسبة قدرت بـ 21.7 %، أما من تتراوح خبرتهم المهنية (أكثر من 10 سنوات خبرة) فقد بلغ عددهم (12) بنسبة قدرت بـ 52.2 %، ومما سبق يتبين أن غالبية أفراد عينة الدراسة من ذوي الخبرة العالية في مجال عملهم، ذلك ما يمكنهم من الإجابة على الاستبيان بحكم خبرتهم الكبيرة في مجال عملهم.

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محاذي الحسابات بالمسيلة

وهذا يعني إن معظم أفراد العينة لديهم خبرة مقبولة وهو ما يدل على إن لديهم مخزون معرفي قادر على مواجهة التغيرات الطارئة، وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (2-4): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير نوات الخبرة المهنية



2-2 اختبار الفرضيات ومناقشتها

أولاً: اختبار الفرضية الرئيسية:

تنص الفرضية الرئيسية للدراسة على ما يلي: هناك توافق في نشاط مهنة محاذي الحسابات بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية

الأبعاد	متوسط الحسابي	إنحراف المعياري	قيمة t	SIG	القرار	الترتيب	درجة الأهمية
مرتكزات محاذي الحسابات في مهنة التدقيق	4,0609	0,56387	34,539	0.000	دال عند 0.01	2	عالية
مساهمة مهنة التدقيق بالتقليل من أخطار التدقيق	3,6043	0,67385	25,652	0.000	دال عند 0.01	3	عالية
تطبيق معايير التدقيق الجزائرية	4,0580	0,47739	40,766	0.000	دال عند 0.01	1	عالية

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محاذي الحسابات بالمسيلة

مهنة محافظ الحسابات	3,9073	0,41320	45,351	0.000	دال عند 0.01	عالية
---------------------	--------	---------	--------	-------	--------------	-------

من خلال الجدول أعلاه نحاول معرفة الآراء واتجاهات أفراد العينة وتحليلها بالترتيب التنازلي للعبارة حسب المتوسط الحسابي وموافقة (إيجابية) أو عدم موافقة (سلبية) على محتواها بالاستعانة بالدلالة للقيمة الإحصائية للاختبار t (سيودنت).

إحتل المحور الرابع المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (3,0580) وانحراف معياري 0,47739، وبلغت القيمة T المحسوبة 40,766 وهي دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.01 مما يعني المحور الرابع ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية.

إحتل المحور الثاني المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (3,9073) وانحراف معياري 0,41320، وبلغت القيمة T المحسوبة 34,539 وهي دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 0,01 مما يعني أن المحور الأول ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية.

إحتل المحور الثالث المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (3,6043) وانحراف معياري 0,67385، وبلغت القيمة T المحسوبة 25,652 وهي دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.01 مما يعني المحور الثالث ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية.

تفسر هذه النتائج بوجود الاستقلالية والموضعية لدى محافظ الحسابات في توافقه مع المعايير التدقيق الدولية مع البيئة الجزائرية، مما أدى إلى وبروز الحاجة إلى ضرورة تحقيق التوافق بين القوانين والتشريعات المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر والمعايير التدقيق الدولية للتدقيق. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية.

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافضي الحسابات بالمسيلة

ثانيا- اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة:

نصت الأولى: ينتهج محافظ الحسابات منهجية شفافة تمكنه من إبداء رأي فني محايد.

الرقم	العبارات	متوسط الحسابي	إنحراف معياري	قيمة t	SIG	القرار	الترتيب	درجة الأهمية
01	يحتوي تقرير محافظ الحسابات على رأي فني محايد	4,3043	0,92612	22,29	0.000	دال عند 0.01	2	عالية
02	يلتزم محافظ الحسابات بإجراء تربيصات حسب الكيفيات المحددة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة	3,7391	0,91539	19,59	0.000	دال عند 0.01	9	عالية
03	إن التدريب العلمي لمحافظ الحسابات من شأنه أن يسهل عليه ممارسة المهنة عند مواجهة الحياة العلمية	4,1304	1,01374	19,54	0.000	دال عند 0.01	5	عالية
04	إعادة هيكلة دور المجلس الوطني للمحاسبة سيساهم في تحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر	4,087	0,84816	23,109	0.000	دال عند 0.01	6	عالية
05	تساعد معايير التدقيق الجزائرية في تنظيم وتجانس لغة التخاطب بين ممارسي المهنة	3,8261	1,11405	16,471	0.000	دال عند 0.01	8	عالية
06	ضرورة القيام بدورات تكوينية لمدققي ومحافضي الحسابات وفق ما يتطلبه الواقع الجزائري	4,1739	1,15413	17,344	0.000	دال عند 0.01	4	عالية
07	يحدد لمدقق الحسابات الاعتبارات اللازمة للتمكن من	3,5652	1,07982	15,834	0.000	دال عند 0.01	10	متوسطة

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافظي الحسابات بالمسيلة

							الاستفادة من عمل المدققين الآخرين	
عالية	1	دال عند 0.01	0.000	36,562	0,59311	4,5217	يتطلب من محافظ الحسابات المعرفة والمهارة الكافية لمعايير المحاسبة والمراجعة التي تتعكس إيجابا على إستقلاليته	08
عالية	3	دال عند 0.01	0.000	21,195	0,97397	4,3043	عقد الورشات ومؤتمرات العمل من شأنه تطوير مهنة التدقيق وعمل محافظ الحسابات	09
عالية	7	دال عند 0.01		17,142	1,10693	3,9565	تطورت كفاءة محافظ الحسابات مع الشهادات الجديدة المطلوبة لممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق	10
عالية		دال عند 0.01	0.000	34,539	0,56387	4,0609	الدجة الكلية للحدود الثاني	

من خلال الجدول أعلاه نحاول معرفة الآراء واتجاهات أفراد العينة وتحليلها بالترتيب التنازلي للعبارة حسب المتوسط الحسابي وموافقة (إيجابية) أو عدم موافقة (سلبية) على محتواها بالاستعانة بالدلالة للقيمة الإحصائية للاختبار t (سيودنت).

احتلت الفقرة رقم (08) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4,5217) وانحراف معياري 0,59311 وبلغت القيمة T المحسوبة 36.562 وهي دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 0,01 مما يعني أن الفقرة الثامنة ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية لأن محافظ الحسابات لديه المعرفة والمهارة الكافية مما ينعكس إيجابا على إستقلاليته لمعايير المحاسبة والمراجعة

احتلت الفقرة رقم (01) المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (3,3043) وانحراف معياري 0,92612 وبلغت القيمة T المحسوبة 22,29 وهي دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.01 مما يعني الفقرة الأولى ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على أن محافظ الحسابات يحتوي على تقرير ورأيه المحيد في منهجيته وهذا راجع لأجل إكمال مهمته بكل مرونة ودقة.

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محاذي الحسابات بالمسيلة

احتلت الفقرة رقم (09) المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ 4,3043 وانحراف معياري 0.97397، وبلغت القيمة T المحسوبة 21,195 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة التاسعة ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على أن المشاركة في المؤتمرات والندوات العلمية في مجال التدقيق يؤدي إلى تطوير مهنة التدقيق بصفة عامة وتطوير مهنة محافظ الحسابات بصفة خاصة.

احتلت الفقرة رقم (06) المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي بلغ 4,1739 وانحراف معياري 1,15413، وبلغت القيمة T المحسوبة 17,344 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة السادسة ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على أن من الضروري القيام بتظاهرات تكوينية لمدقي ومحاذي الحسابات وفق ما تتطلبه البيئة الجزائرية للواقع الاقتصادي الجزائري.

احتلت الفقرة رقم (03) المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي بلغ 4,1304 وانحراف معياري 1,01374، وبلغت القيمة T المحسوبة 19,54 وهي غير دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة الثالثة دالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على التدريب العلمي لمحافظ الحسابات يساهم بدرجة كبيرة مما يسهل عليهم مواجهة عبء المهنة عند مواجهة الحياة العلمية.

احتلت الفقرة رقم (04) المرتبة السادسة بمتوسط حسابي بلغ 4,087 وانحراف معياري 1,01374، وبلغت القيمة T المحسوبة 19,54، وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01 مما يعني الفقرة الرابعة إيجابية ودالة إحصائية أي أن أفراد العينة يوافقون

ن وبدرجة عالية على إعادة هيكلة دور المجلس الوطني للمحاسبة يساهم في تحسين فعالية الممارسة المهنية لمحافظ الحسابات في الجزائر.

احتلت الفقرة رقم (10) المرتبة السابعة بمتوسط حسابي بلغ 3,9565 وانحراف معياري 1,10693، وبلغت القيمة T المحسوبة: 17,142 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01. مما يعني الفقرة العاشرة إيجابية وهي دالة إحصائية أي أن أفراد يوافقون وبدرجة عالية على أن تطوير كفاءة محافظ الحسابات مع الشهادات الجديدة المطلوبة لممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق مما يساعد محافظ الحسابات في توليد أفكار إبداعية والرفع من إنتاجية العمل.

احتلت الفقرة رقم (05) المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي بلغ 3,8261 وانحراف معياري 0,11405، وبلغت القيمة T المحسوبة: 16,471 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة الخامسة إيجابية وهي دالة إحصائية أي أن أفراد يوافقون وبدرجة عالية على أن مساعدة المعايير التدقيق الجزائرية في تنظيم وتجانس لغة التخاطب بين محاسب الحسابات وممارسي المهنة المحاسبية.

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محاذي الحسابات بالمسيلة

احتلت الفقرة رقم (02) المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي بلغ 3.7391 وانحراف معياري 0,91539، وبلغت القيمة T المحسوبة: 19,59، وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة الثانية إيجابية وهي دالة إحصائية أي أن أفراد يوافقون وبدرجة عالية على أن إلتزامات محافظ الحسابات بإجراء تريات مما أدى إلى الكفاية ممارسة مهنتهم بكل طلاقة واستقلالية.

احتلت الفقرة رقم (07) المرتبة العاشرة بمتوسط حسابي بلغ 3.5652 وانحراف معياري 1,07982، وبلغت القيمة T المحسوبة: 15,834، وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة السابعة إيجابية وهي دالة إحصائية أي أن أفراد يوافقون وبدرجة متوسطة على يحددون لمدقق الحسابات الاعتبارات اللازمة لتمكنهم من الاستفادة من أعمال المدققين الآخرين

وبصفة عامة فان المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني بلغ 4,0609 وانحراف معياري 0,56387، وباستخدام الاختبار t-test لعينة واحدة وسيلة إحصائية في المعالجة، تبين أن الفرق دال إحصائياً، وما يؤكد ذلك هو قيمة (T.test) التي بلغت (34,539) وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.01$) ونسبة التأكد من هذه النتيجة هي 95% مع احتمال الوقوع في الخطأ بنسبة 5%. هذا ما يدل على أن أفراد عينة الدراسة يوافقون وبدرجة متوسطة على أن جميع عبارات المحور الثاني توضح مستوى منهجية محافظ الحسابات من أجل إكمال مهمته بمستوى عالي. وعليه يمكن القول: أنه منهجية محافظ الحسابات من أجل إكمال مهمته. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافظي الحسابات بالمسيلة

ثالثا - اختبار الفرضية الفرعية للدراسة:

نصت الفرضية الثاني: قد يختلف الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية من طرف محافظي الحسابات.

الرقم	العبارات	متوسط الحسابي	إنحراف معياري	قيمة t	SIG	القرار	الترتيب	درجة الأهمية
01	فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية يساهم في التقليل من مخاطر التدقيق	4,087	0,41703	47,000	0.000	دال عند 0.01	1	عالية
02	تعتبر أداة الإثبات كافية أداة هامة في التقليل من مخاطر التدقيق	3,8261	0,71682	25,598	0.000	دال عند 0.01	4	عالية
03	المجلس الوطني للمحاسبة يحسن من واقع الممارسة لمهنة المراجعة في الجزائر	3,7391	0,81002	22,138	0.000	دال عند 0.01	5	عالية
04	يقوم محافظ الحسابات بإبداء رأي فني في تقريره دون وجود تحفظات	3,3043	1,57926	10,034	0.000	دال عند 0.01	8	متوسطة
05	يقوم محافظ الحسابات بدراسة القوائم المالية وتعديلها قبل إصدارها	3	1,53741	9,358	0.000	دال عند 0.01	10	متوسطة
06	تساهم معايير التدقيق في التأطير الجيد لمهنة محافظ الحسابات بالجزائر	3,6087	1,15755	14,951	0.000	دال عند 0.01	6	متوسطة

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافضي الحسابات بالمسيلة

متوسطة	9	دال عند 0.01	0.000	10,211	1,4295	3,0435	ساهمت إصلاحات مهنة التدقيق في الجزائر في ضمان تكوين مستمر لمحافظ الحسابات	07
عالية	2	دال عند 0.01	0.000	34,485	0,56232	4,0435	الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يرفع من كفاءة أداء محافضي الحسابات	08
عالية	3	دال عند 0.01	0.000	25,596	0,73318	3,913	تقديم التصريحات الكتابية للمدقق الخارجي حافز لتحمل المدقق لمسؤولياته على أكمل وجه	09
متوسطة	7	دال عند 0.01		14,856	1,12288	3,4783	مساهمة أعمال الخبراء في الرفع من جودة عمل التدقيق خارج مجال تخصصه	10
متوسطة		دال عند 0.01	0.000	652,25	673850,	6043,3	الدجة الكلية للحوار الثالث	

من خلال الجدول أعلاه نحاول معرفة الآراء واتجاهات أفراد العينة وتحليلها بالترتيب التنازلي للعبارة حسب المتوسط الحسابي وموافقة (إيجابية) أو عدم موافقة (سلبية) على محتواها بالاستعانة بالدلالة للقيمة الإحصائية للاختبار t (سيودنت).

احتلت الفقرة رقم (01) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4,087) وانحراف معياري 0,41703 وبلغت القيمة T المحسوبة 47.000 وهي دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 0,01 مما يعني أن الفقرة الأولى ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية لأن تقييمات نظام المراقبة الداخلي يسهم في القليل من مخاطر التدقيق.

احتلت الفقرة رقم (08) المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (4,0435) وانحراف معياري 0,56232 وبلغت القيمة T المحسوبة 34,485 وهي دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.01 مما يعني الفقرة الثامنة ذات دلالة

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافظي الحسابات بالمسيلة

إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على اعتماد محافظ الحسابات على المعايير التدقيق الجزائرية مما يزيد من رفع من كفاءة العلمية والعملية.

احتلت الفقرة رقم (09) المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ 3,913 وانحراف معياري 0,73318، وبلغت القيمة T المحسوبة 25,596 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة التسعة ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على تقديم التصريحات الكتابية للمدقق الخارجي هو عامل تقديري لتحمل محافظ الحسابات عبئ المسؤولية على أكمل وجه

احتلت الفقرة رقم (02) المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي بلغ 3,8261 وانحراف معياري 0,71682، وبلغت القيمة T المحسوبة 25,598 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة الثانية ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على أن أدوات الإثبات كافية لأداء مهام محافظ الحسابات والتقليل من مخاطر التدقيق.

احتلت الفقرة رقم (03) المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي بلغ 3,7391 وانحراف معياري 0,81002، وبلغت القيمة T المحسوبة 22,138 وهي غير دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة الثالثة دالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على أن مجلس الوطني للمحاسبة يحسن من واقع ممارسة مهنة المراجعة لمحافظ الحسابات.

احتلت الفقرة رقم (06) المرتبة السادسة بمتوسط حسابي بلغ 3,6087 وانحراف معياري 1,15755، وبلغت القيمة T المحسوبة 14,951 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01 مما يعني الفقرة السادسة إيجابية ودالة إحصائية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة متوسطة على أن معايير التدقيق تساهم في التأطير الفعال لمهنة محافظ الحسابات.

احتلت الفقرة رقم (10) المرتبة السابعة بمتوسط حسابي بلغ 3,4783 وانحراف معياري 1,12288، وبلغت القيمة T المحسوبة: 14,856 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01. مما يعني الفقرة العاشرة إيجابية وهي دالة إحصائية أي أن أفراد يوافقون وبدرجة متوسطة على أعمال الخبراء في مجال التدقيق يساهم في الرفع من جودة عمل التدقيق خارج مجال تخصصه.

احتلت الفقرة رقم (04) المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي بلغ 3,3043 وانحراف معياري 1,57926، وبلغت القيمة T المحسوبة: 10,034 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة الرابعة إيجابية وهي دالة إحصائية أي أن أفراد يوافقون وبدرجة متوسطة على أن قيام محافظ الحسابات بإبداء رأي الفني تجاه تقاريره دون تحفظات منه.

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافضي الحسابات بالمسيلة

احتلت الفقرة رقم (07) المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي بلغ 3.0435 وانحراف معياري 1,4295، وبلغت القيمة T المحسوبة: 10,211، وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة السابعة إيجابية وهي دالة إحصائية أي أن أفراد يوافقون وبدرجة متوسطة على أن إصلاحات مهنة التدقيق في الجزائر بصفة عامة، كما تساهم في ضمان تكوين مستمر لمحافظ الحسابات بصفة خاصة.

احتلت الفقرة رقم (05) المرتبة العاشرة بمتوسط حسابي بلغ 3 وانحراف معياري 1,53741، وبلغت القيمة T المحسوبة: 9,358، وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة الخامسة إيجابية وهي دالة إحصائية أي أن أفراد يوافقون وبدرجة متوسطة على أن محافظ الحسابات يقوم بدراسة القوائم المالية وتعديلها قبل إصدارها.

وبصفة عامة فإن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثالث بلغ 3,6043 وانحراف معياري 0,67385، وباستخدام الاختبار t-test لعينة واحدة وسيلة إحصائية في المعالجة، تبين أن الفرق دال إحصائياً، وما يؤكد ذلك هو قيمة (T.test) التي بلغت (25,6520) وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.01$) ونسبة التأكد من هذه النتيجة هي 95% مع احتمال الوقوع في الخطأ بنسبة 5%. هذا ما يدل على أن أفراد عينة الدراسة يوافقون وبدرجة متوسطة على أن جميع عبارات المحور الثالث توضح مستوى مساهمة معايير مهنة التدقيق للتقليل من أخطار التدقيق بمستوى متوسط. وعليه يمكن القول: أنه يوجد إسهام فعال في معايير مهنة التدقيق للتقليل من أخطار التدقيق. وهذا ما يثبت صحة التساؤل الثانية.

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محاذي الحسابات بالمسيلة

رابعاً- اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة:

نصت الفرضية الثالث: يوجد تحسن واضح لمهنة محافظ الحسابات بعد إصدار مجموعة من معايير التدقيق الجزائرية.

الرقم	العبارات	متوسط الحسابي	إنحراف معياري	قيمة t	SIG	القرار	الترتيب	درجة الأهمية
01	يستخدم محافظ الحسابات معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التقرير النهائي	4,1304	0,62554	31,667	0.000	دال عند 0.01	4	عالية
02	النموذج الحالي المستخدم من طرف محافظ الحسابات يتوافق مع محتوى التقارير التي نصت عليها معايير التدقيق الجزائرية	4,087	0,79275	24,724	0.000	دال عند 0.01	6	عالية
03	مهنة محافظ الحسابات في الجزائر تحكمه مجموعة من الضوابط التي يتعين أخذها بعين الاعتبار والتي نص عليها في معايير التدقيق الجزائرية	4,1304	0,62554	31,667	0.000	دال عند 0.01	5	عالية
04	إن تكييف معايير التدقيق الجزائرية مع الممارسات التدقيقية الجزائرية يساهم في تحسين مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر	4,2174	0,90235	22,415	0.000	دال عند 0.01	1	عالية
05	يتم الإشارة إلى معايير التدقيق الجزائرية المطبقة عند كتابة تقرير محافظ الحسابات	4,1364	0,56023	34,631	0.000	دال عند 0.01	3	عالية
06	يتم التأكد من الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في القوائم المالية	4,087	0,51461	38,088	0.000	دال عند 0.01	7	عالية

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافضي الحسابات بالمسيلة

عالية	8	دال عند 0.01	0.000	40,855	0,47465	4,0435	يتم الحرص على إيجاد وتنوع مختلف وسائل الاثبات عند القيام بعملية التدقيق	07
عالية	2	دال عند 0.01	0.000	22,57	0,88688	4,1739	تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة المعلومة المالية	08
عالية	10	دال عند 0.01	0.000	18,197	0,97397	3,6957	يتم توفير الحد الأدنى على الأقل من العناية المهنية في عملية التدقيق	09
عالية	9	دال عند 0.01		26,724	0,69442	3,8696	أعطت معايير التدقيق الجزائرية مردودية إيجابية لمحافضي الحسابات من حيث الأداء وصدق صورة التقارير المقدمة	10
عالية		دال عند 0.01	0.000	766,40	477390,	058,4	الدجة الكلية للحوار الرابع	

من خلال الجدول أعلاه نحاول معرفة الآراء واتجاهات أفراد العينة وتحليلها بالترتيب التنازلي للعبارة حسب المتوسط الحسابي وموافقة (إيجابية) أو عدم موافقة (سلبية) على محتواها بالاستعانة بالدلالة للقيمة الإحصائية للاختبار t (سيودنت).

احتلت الفقرة رقم (04) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4,2174) وانحراف معياري 0,90235 وبلغت القيمة T المحسوبة 22.415 وهي دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 0,01 مما يعني أن الفقرة الرابعة ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية لأن تكييف معايير التدقيق الجزائرية مع الممارسات التدقيقية الجزائرية يسهم في تحسين مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر.

احتلت الفقرة رقم (08) المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (4,1739) وانحراف معياري 0,88688 وبلغت القيمة T المحسوبة 22,57 وهي دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.01 مما يعني الفقرة الثامنة ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على أن مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة المعلومات المالية.

احتلت الفقرة رقم (05) المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ 4,1364 وانحراف معياري 0,56023، وبلغت القيمة T المحسوبة 34,631 وهي دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة الخامسة ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على أنه يتم الإشارة إلى معايير التدقيق الجزائرية المطبقة عن كتابة التقارير من طرف محافظ الحسابات.

الفصل الثاني – دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محاذي الحسابات بالمسيلة

احتلت الفقرة رقم (01) المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي بلغ 4,1304 وانحراف معياري 0,62554، وبلغت القيمة T المحسوبة 31,667 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة الأولى ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على أن محافظ الحسابات يستخدم المعايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التقارير النهائية.

احتلت الفقرة رقم (03) المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (4,1304) وانحراف معياري 0,62554 وبلغت القيمة T المحسوبة 31,667 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0.01 مما يعني الفقرة الثالثة ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على مهنة محافظ الحسابات في الجزائر تحكمه مجموعة من الضوابط المعمول بها في مجال التدقيق.

احتلت الفقرة رقم (02) المرتبة السادسة بمتوسط حسابي بلغ 4,087 وانحراف معياري 0,79275، وبلغت القيمة T المحسوبة 24,724، وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01 مما يعني الفقرة الثانية إيجابية ودالة إحصائية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على أن النموذج الحالي المستخدم من طرف محافظ الحسابات يتوافق مع محتوى التقارير التي نصت عليها معايير التدقيق الجزائرية.

احتلت الفقرة رقم (06) المرتبة السابعة بلغ 4,087 وانحراف معياري 0,51461، وبلغت القيمة T المحسوبة 38,088 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة السادسة ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على أنه يتم تطبيق إلتزامات ومبادئ المحاسبية المتعارف بها في القوائم المالية.

احتلت الفقرة رقم (07) المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي بلغ (4,0435) وانحراف معياري 0,47465 وبلغت القيمة T المحسوبة 40.855 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01 مما يعني أن الفقرة السابعة ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية لأنه يتم الحرص على إيجاد تنوع مختلف في مختلف وسائل الإثبات عند القيام بعملية التدقيق

احتلت الفقرة رقم (10) المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي بلغ 3,8696 وانحراف معياري 0,69442، وبلغت القيمة T المحسوبة 26,724 وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة العاشرة ذات دلالة إحصائية وإيجابية أي أن أفراد العينة يوافقون وبدرجة عالية على أن معايير التدقيق الجزائرية أعطت مردودية إيجابية لمحافظي الحسابات من حيث الأداء العلمي والعملية وصدق صورة التقارير المقدمة من طرفه.

احتلت الفقرة رقم (09) المرتبة العاشرة بمتوسط حسابي بلغ 3.6957 وانحراف معياري 1,97397، وبلغت القيمة T المحسوبة: 18,197، وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0,01، مما يعني الفقرة التاسعة إيجابية وهي دالة إحصائية أي أن أفراد يوافقون وبدرجة عالية على أن توفير الحد الأدنى من العناية المهنية في عملية التدقيق.

بصفة عامة فان المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الرابع بلغ 4,058 وانحراف معياري 0,47739، وباستخدام الاختبار t -test لعينة واحدة وسيلة إحصائية في المعالجة، تبين أن الفرق دال إحصائياً، وما يؤكد ذلك هو قيمة (T_{test}) التي بلغت (40,766) وهي دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.01$) ونسبة التأكد من هذه النتيجة هي 95% مع احتمال الوقوع في الخطأ بنسبة 5%. هذا ما يدل على أن أفراد عينة الدراسة يوافقون وبدرجة عالية على أن جميع عبارات المحور الرابع توضح ما مدى أهمية الآثار الايجابية التي يمكن أن تخلفها إصدارات معايير التدقيق الجزائرية في تحسين مهنة محافظ الحسابات. وعليه يمكن القول: أنه يوجد أهمية بالغة في الآثار الايجابية التي يمكن أن تخلفها إصدارات معايير التدقيق الجزائرية في تحسين مهنة محافظ الحسابات وهذا ما يثبت صحة التساؤل الثالث.

خلاصة

تم في الدراسة التطبيقية اسقاط ما تطرقنا اليه في الفصل النظري وذلك من خلال الاستبيان الذي وزع على عينة من الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة والتدقيق، بمختلف خبراتهم ومؤهلاتهم العلمية.

الخاتمة

الخاتمة

بغرض إسقاط الدراسة النظرية على الواقع الجزائري وإضفاء جانب تطبيقي على الموضوع، تم إعداد استبيان من أجل أخذ آراء المهنيين في مجال التدقيق في الجزائر، والذي تضمن (04) محاور أساسية، حيث تم محاولة معالجة إشكالية البحث التي تدور حول مدى توافق مهنة محاسب الحسابات مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية، فبعد معالجة وتحليل مختلف جوانب الموضوع في الفصلين توصلت إلى النتائج الخاصة باختبار الفرضيات ونتائج عامة مع مجموعة من التوصيات والاقتراحات، كما تم من خلال تحليل الاستبانة أعلاه التأكد من صحة الفرضية المعروضة في مقدمة الدراسة.

بعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع من الجانب النظري في فصليه الاثني، والفصل التطبيقي، توصلنا إلى مجموعة من النتائج والتوصيات المتمثلة فيما يلي:

أولاً: نتائج الدراسة النظرية

- ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر لا تختلف كثيراً عن الممارسة وفق المعايير الدولية للتدقيق، فمهنة التدقيق تمارس وفقاً لقوانين المهنة ويوجد 16 معياراً للتدقيق في الجزائر يتطابق مع المعايير الدولية للتدقيق.
- معايير التدقيق هي الدليل على مصداقية مراجع الحسابات، لأنها تعتبر بمثابة وسيلة أو قاعدة يتبعها المدقق أثناء القيام بعملية التدقيق مما تجعل مخرجات عمله ذات ثقة عالية.
- إصدار المجلس الوطني للمحاسبة الصادر عن وزارة المالية لمجموعة من معايير التدقيق الجزائرية متمثلة في 16 معيار.

ثانياً: نتائج الدراسة التطبيقية

- بينت نتائج التحليل الاحصائي ثبوت صحة الفرضية الفرعية الأولى؛ وهي توجد تأثير دال احصائياً لمنهجية محاسب الحسابات في اكمال مهامه.
- بينت نتائج التحليل الاحصائي ثبوت صحة الفرضية الفرعية الثانية للدراسة؛ وهي يوجد تأثير دال احصائياً لالتزام محاسب الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.
- بينت نتائج التحليل الاحصائي ثبوت صحة الفرضية الفرعية الثالثة للدراسة؛ وهي يوجد تأثير دال احصائياً لتأثير إصدارات معايير التدقيق الجزائري في تحسين مهنة محاسب الحسابات.

الخاتمة

ثالثا: الاقتراحات

على ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة، تم تقديم مجموعة من الاقتراحات:

- الحفاظ على أعلى معايير ممكنة من الكفاءة المهنية والسلوك المهني للمدققين.
- فتح المجال أمام الأجانب لممارسة المهنة في الجزائر من خلال إبرام اتفاقيات مع الدول الأخرى.
- ضرورة التنسيق بين المهنيين والهيئات المشرفة لترسيخ الدور الذي يمكن أن تأديه مهنة التدقيق في المجتمع وتطويره من خلال محاولة تقليص العراقيل التي تواجه المهنة في الجزائر.

رابعا: آفاق الدراسة

- حاجة مهنة التدقيق في الجزائر لمعايير التدقيق الدولية في ظل اعتماد معايير محاسبية دولية.
- مقارنة ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر مع الممارسة وفق المعايير الدولية.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع

الكتب

1. أبو زيد، محمد خير سليم، أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية spss ، الرياض، دار جرير للنشر والتوزيع، 2005.
2. عمار بوحوش، وآخرون، مناهج البحث العلمي وطرق إعداد البحوث، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر 2000.
3. لويس كوهين، (ترجمة كوثر حسين كوجيك): مناهج البحث العلمي في العلوم الاجتماعية والتربوية، ط1، القاهرة، مصر، دار العربة للنشر، 1990.
4. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.
5. مصطفى طويطي: التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان - تطبيقات عملية على برنامج excel- الجزء الأول، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر 2018.

المجلات والملتقيات

6. بن يحي علي، لعمور رميلة، متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق NAA ، المجلد 13، العدد 01، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، جامعة غرداية، 2020.
7. حراث نخلة، بن حمو عصمت محمد، المعايير الجزائرية للتدقيق ودورها الفعال في ارساء مبادئ حوكمة الشركات، مجلة دفاتر بوادكس، المجلد 11، العدد 2، 2022.
8. خلاصي عمر، بن لولو سليم بدر الدين، مدى التزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية والدوية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الاقتصادية، المجلد 05، العدد 02، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة حمه لخضر الوادي، ديسمبر 2020.
9. خلايفية إيمان، جاوحدو رضا، التدقيق الخاص في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية، مجلة المعارف، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، المجلد 14، العدد 1، جوان 2019.
10. زهراوي عفاف، صويلح أميمة، التقارب بين المعايير الجزائرية للتدقيق والمعايير، الدولية للتدقيق، دراسة اصدارات 24 سبتمبر 2018، المجلد 4، العدد 2، 2022، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبية.

قائمة المصادر والمراجع

11. سامية يغني، مديني عثمان، العينة في المجتمع الإحصائي كمدخل ضابط لدقة نتائج البحوث الأكاديمية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 04، العدد 01، جوان 2019، ص 231-240، جامعة الشهيد حمه الأخضر بالوادي، الجزائر.
12. سماعيل عيسى، ظاهرة الغش الضريبي في القانون الجبائي الجزائري (التشخيص والعلاج)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 15، العدد 21، الجزائر، 2019.
13. عيجولي خالد، عيجولي عبد الله، المعايير الجزائرية للتدقيق ومدى مواءمتها لمعايير المراجعة الدولية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المقدمة، المجلد الخامس، العدد الثاني، أكتوبر 2002.
14. ليفي رزيقة، شيقارة هجيرة: منهجية تحديد نوع وحجم العينة في البحوث العلمية، مجلة المعارف علمية دولية محكمة، تصدر عن جامعة بويرة، العدد 23 (ديسمبر 2017)، ص 280-294.
15. مناهجي هيبية، عوادي عبد القادر، عمامرة محمد العيد، أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة العلوم الادارية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، المجلد 1، العدد 1، ديسمبر 2017.
16. نوح لبوز، بوعلاق مبارك، تأثير تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في جودة التقارير محافضي الحسابات، مجلة اضافات اقتصادية، المجلد 03، العدد 02، 2019.
17. يحي سعيدي وعبد الباسط مداح، محافظ الحسابات في كشف الغش والخطأ في القوائم المالية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 10، الجزء 03، 2017، الجزائر.

المذكرات والأطروحات

18. أسماء شرفي، دور معايير التدقيق الجزائرية في تطوير أداء محافضي الحسابات، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص: محاسبة، جامعة حمه لخضر الوادي، 2018/2019.
19. بعيطيش شعبان، اثر التسويق بالعلاقات في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة الصناعية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف - المسيلة-، السنة الجامعية 2015-2016.
20. بن الصديق محمد، واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة، مذكرة ماجستير، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2015.

قائمة المصادر والمراجع

21. طويطي مصطفى وعيل ميلود، مطبوعة جامعية موسومة بـ " أساليب تصميم وإعداد الدراسات الميدانية - منظور إحصائي"، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير - جامعة البويرة، بتاريخ 30 جوان 2014.

22. فيروز معمري ووسام بلعيدوني، مسؤولية محافظ الحسابات، مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص: قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي بأم البواقي، 2021-2022.

المطبوعات العلمية

23. مام عواطف، مطبوعة جامعية في مساق حلقة البحث، المستوى الثانية ماستر توجيه وإرشاد، قسم علم النفس وعلوم التربية بكلية العلوم الإنسانية والاجتماعية - جامعة محمد بوضياف مسيلة-، السنة الجامعية 2016-2017.

الجرائد والمراسيم

24. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42 الصادرة في 29 جوان 2010، المتضمنة الفانون رقم 10-01، المادة 22.

25. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرسوم تنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 27 جانفي 2011، العدد 7، المواد من 3 الى 7.

26. الجريدة الرسمية، العدد 42 الصادرة في 29 جوان 2010، المتضمنة الفانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

27. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، مطبوعات بيرتي، الجزائر، 2007، ص 188.

الملاحق

الملحق رقم (01): ملحق الاستبانة



جامعة محمد بوضياف لمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



استبيان

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته؛

تحية طيبة وبعد:

تقوم الطالبتين بإعداد مذكرة ماستر أكاديمي بعنوان:

" مدى توافق مهنة محافظ الحسابات مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية، دراسة استطلاعية لمجموعة من مكاتب محافضي الحسابات بالمسيلة "، تخصص: محاسبة وتدقيق وفي إطار استكمال الدراسة الميدانية فإن رأيكم يهمننا كثيرا في الإجابة على أسئلة الاستبيان، لذا يرجى التفضل بقراءة فقراته الاستبيان بتمعن والإجابة عليها بوضع علامة (X) في الخيار الذي يعبر عن آرائك.

ولكم منا جزيل الشكر نشكركم مقدما على حسن تعاونكم

الطالبتين:

الأستاذ المشرف: د. سبتي إسماعيل

✓ نغبيل أمال

✓ سالم وردة

السنة الجامعية: 2023/2022

الملاحق

المحور الأول: المعلومات الشخصية

1. السن:

أقل من 30 سنة من 31 سنة إلى 40 سنة من 41 إلى 60 سنة

من 61 سنة فما فوق

2. المستوى التعليمي:

ليسانس ماستر دراسات عليا أخرى

3. الوظيفة

محافظ حسابات خبير محاسبي أستاذ باحث أخرى

4. سنوات الخبرة المهنية:

أقل من 05 سنوات من 06 إلى 10 سنوات أكثر من 10 سنوات خبرة

المحور الثاني: ارتكاز محافظ الحسابات في مهنة التدقيق على خبرات سابقة

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	يحتوي تقرير محافظ الحسابات على رأي فني محايد					
02	يلتزم محافظ الحسابات بإجراء تربيصات حسب الكيفيات المحددة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة					
03	إن التدريب العلمي لمحافظ الحسابات من شأنه أن يسهل عليه ممارسة المهنة عند مواجهة الحياة العلمية					
04	إعادة هيكلة دور المجلس الوطني للمحاسبة سيساهم في تحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر					
05	تساعد معايير التدقيق الجزائرية في تنظيم وتجانس لغة التخاطب بين ممارسي المهنة					
06	ضرورة القيام بدورات تكوينية لمدققي ومحافظي الحسابات وفق ما يتطلبه الواقع الجزائري					
07	يحدد لمدقق الحسابات الاعتبارات اللازمة للتمكن من الاستفادة من عمل المدققين الآخرين					
08	يتطلب من محافظ الحسابات المعرفة والمهارة الكافية لمعايير المحاسبة والمراجعة التي تنعكس إيجابا على استقلاليتها					
09	عقد الورشات ومؤتمرات العمل من شأنه تطوير مهنة التدقيق وعمل محافظ الحسابات					

الملاحق

					إن تكييف معايير التدقيق الجزائرية مع الممارسات التدقيقية الجزائرية يساهم في تحسين مهنة التدقيق الخارجية في الجزائر	04
					يتم الإشارة إلى معايير التدقيق الجزائرية المطبقة عند كتابة تقرير محافظ الحسابات	05
					يتم التأكد من الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في القوائم المالية	06
					يتم الحرص على إيجاد وتنوع مختلف وسائل الإثبات عند القيام بعملية التدقيق	07
					تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة المعلومة المالية	08
					يتم توفير الحد الأدنى على الأقل من العناية المهنية في عملية التدقيق	09
					أعطت معايير التدقيق الجزائرية مردودية إيجابية لمحافظي الحسابات من حيث الأداء وصدق صورة التقارير المقدمة	10

الملحق رقم 02: مخرجات برنامج SPSS

Statistics

		السن	المستوى	الوظيفة	الخبرة
N	Valid	23	23	23	23
	Missing	0	0	0	0

Frequency Table

		السن			
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	2	8,7	8,7	8,7
	2,00	10	43,5	43,5	52,2
	3,00	11	47,8	47,8	100,0
	Total	23	100,0	100,0	

		المستوى			
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	7	30,4	30,4	30,4
	2,00	13	56,5	56,5	87,0
	3,00	2	8,7	8,7	95,7
	4,00	1	4,3	4,3	100,0
	Total	23	100,0	100,0	

		الوظيفة			
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	17	73,9	73,9	73,9
	2,00	1	4,3	4,3	78,3
	4,00	5	21,7	21,7	100,0
	Total	23	100,0	100,0	

		الخبرة			
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	6	26,1	26,1	26,1
	2,00	5	21,7	21,7	47,8
	3,00	12	52,2	52,2	100,0
	Total	23	100,0	100,0	

Notes		05-JUN-2023 21:03:01
Output Created		
Comments		
Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل\وردة سالم + نغيبيل\افوضى .sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics for each pair of variables are based on all the cases with valid data for that pair.
Syntax	CORRELATIONS /VARIABLES=ككل_إستماره a_1 a_2 a_3 a_4 a_5 a_6 a_7 a_8 a_9 a_10 /PRINT=TWOTAIL NOSIG /MISSING=PAIRWISE.	
Resources	Processor Time	00:00:00,02
	Elapsed Time	00:00:00,19

CORRELATIONS

```

/VARIABLES=ككل_إستماره a_1 a_2 a_3 a_4 a_5 a_6 a_7 a_8 a_9 a_10
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.

```

Correlations

Notes		05-JUN-2023 21:03:25
Output Created		
Comments		
Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل\وردة سالم + نغيبيل\افوضى .sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics for each pair of variables are based on all the cases with valid data for that pair.
Syntax	CORRELATIONS /VARIABLES=ككل_إستماره a_1 a_2 a_3 a_4 a_5 a_6 a_7 a_8 a_9 a_10 /PRINT=TWOTAIL NOSIG /MISSING=PAIRWISE.	

الملاحق

Resources	Processor Time	00:00:00,00
	Elapsed Time	00:00:00,04

Correlations

		ككل_إستمارة	a_1	a_2	a_3	a_4	a_5	a_6	a_7	a_8	a_9	a_10
ككل_إستمارة	Pearson Correlation	1	,453*	-,435*	,508*	,184	,520*	,521*	,249	,454*	,698**	,514*
	Sig. (2-tailed)		,030	,038	,013	,400	,011	,011	,253	,030	,000	,012
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
a_1	Pearson Correlation	,453*	1	-,331	,343	,312	,494*	,459*	-,498*	,525*	,447*	,368
	Sig. (2-tailed)	,030		,123	,109	,147	,017	,028	,016	,010	,032	,084
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
a_2	Pearson Correlation	,435*	-,331	1	-,305	-,087	-,359	,045	,248	-,324	-,213	-,057
	Sig. (2-tailed)	,038	,123		,158	,695	,093	,839	,254	,132	,330	,798
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
a_3	Pearson Correlation	,508*	,343	-,305	1	,568**	,786**	,291	-,029	,411	,556**	,451*
	Sig. (2-tailed)	,013	,109	,158		,005	,000	,179	,896	,051	,006	,031
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
a_4	Pearson Correlation	,184	,312	-,087	,568**	1	,498*	,123	-,155	,267	,682**	,440*
	Sig. (2-tailed)	,400	,147	,695	,005		,016	,576	,479	,218	,000	,036
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
a_5	Pearson Correlation	,520*	,494*	-,359	,786**	,498*	1	,343	-,066	,556**	,637**	,694**
	Sig. (2-tailed)	,011	,017	,093	,000	,016		,109	,766	,006	,001	,000
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
a_6	Pearson Correlation	,521*	,459*	,045	,291	,123	,343	1	,246	,459*	,476*	,504*
	Sig. (2-tailed)	,011	,028	,839	,179	,576	,109		,258	,028	,022	,014
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
a_7	Pearson Correlation	,249	-,498*	,248	-,029	-,155	-,066	,246	1	-,339	,045	,021
	Sig. (2-tailed)	,253	,016	,254	,896	,479	,766	,258		,113	,838	,922
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
a_8	Pearson Correlation	,454*	,525*	-,324	,411	,267	,556**	,459*	-,339	1	,657**	,590**
	Sig. (2-tailed)	,030	,010	,132	,051	,218	,006	,028	,113		,001	,003
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
a_9	Pearson Correlation	,698**	,447*	-,213	,556**	,682**	,637**	,476*	,045	,657**	1	,730**
	Sig. (2-tailed)	,000	,032	,330	,006	,000	,001	,022	,838	,001		,000
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
a_10	Pearson Correlation	,514*	,368	-,057	,451*	,440*	,694**	,504*	,021	,590**	,730**	1
	Sig. (2-tailed)	,012	,084	,798	,031	,036	,000	,014	,922	,003	,000	
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23

الملاحق

- *. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).
 **. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

CORRELATIONS

```

/VARIABLES=ككل_إستمارة q_1 q_2 q_3 q_4 q_5 q_6 q_7 q_8 q_9 q_10
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.
    
```

Correlations

Notes		05-JUN-2023 21:04:12
Output Created		
Comments		
Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل اوردة سالم + نغيبيل افوضى .sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics for each pair of variables are based on all the cases with valid data for that pair.
Syntax	CORRELATIONS /VARIABLES=ككل_إستمارة q_1 q_2 q_3 q_4 q_5 q_6 q_7 q_8 q_9 q_10 /PRINT=TWOTAIL NOSIG /MISSING=PAIRWISE.	
Resources	Processor Time	00:00:00,05
	Elapsed Time	00:00:00,12

Correlations

		ككل_إستمارة	q_1	q_2	q_3	q_4	q_5	q_6	q_7	q_8	q_9	q_10
ككل_إستمارة	Pearson Correlation	1	,216	,148	,413	,428*	,539**	,342	,592**	,690**	,442*	,590**
	Sig. (2-tailed)		,322	,501	,050	,042	,008	,110	,003	,000	,035	,003
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
q_1	Pearson Correlation	,216	1	-,251	-,064	,372	,213	-,209	,451*	,371	,323	,392
	Sig. (2-tailed)	,322		,248	,770	,080	,330	,339	,031	,082	,133	,064
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
q_2	Pearson Correlation	,732	-,251	1	,231	-,192	-,206	,462*	-,125	-,206	-,203	,165
	Sig. (2-tailed)	,501	,248		,288	,380	,345	,026	,569	,346	,353	,453
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23

الملاحق

q_3	Pearson Correlation	,413	-,064	,231	1	-,042	,329	-,065	,167	-,074	,113	,243
	Sig. (2-tailed)	,050	,770	,288		,850	,126	,767	,446	,738	,607	,263
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
q_4	Pearson Correlation	,428*	,372	-,192	-,042	1	,749**	,317	,900**	,343	,809**	,606**
	Sig. (2-tailed)	,042	,080	,380	,850		,000	,141	,000	,109	,000	,002
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
q_5	Pearson Correlation	,539**	,213	-,206	,329	,749**	1	,332	,807**	,315	,605**	,579**
	Sig. (2-tailed)	,008	,330	,345	,126	,000		,122	,000	,143	,002	,004
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
q_6	Pearson Correlation	,342	-,209	,462*	-,065	,317	,332	1	,285	,167	,119	,220
	Sig. (2-tailed)	,110	,339	,026	,767	,141	,122		,187	,446	,589	,312
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
q_7	Pearson Correlation	,592**	,451*	-,125	,167	,900**	,807**	,285	1	,393	,828**	,836**
	Sig. (2-tailed)	,003	,031	,569	,446	,000	,000	,187		,063	,000	,000
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
q_8	Pearson Correlation	,690**	,371	-,206	-,074	,343	,315	,167	,393	1	,230	,326
	Sig. (2-tailed)	,000	,082	,346	,738	,109	,143	,446	,063		,291	,130
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
q_9	Pearson Correlation	,442*	,323	-,203	,113	,809**	,605**	,119	,828**	,230	1	,660**
	Sig. (2-tailed)	,035	,133	,353	,607	,000	,002	,589	,000	,291		,001
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
q_10	Pearson Correlation	,590**	,392	,165	,243	,606**	,579**	,220	,836**	,326	,660**	1
	Sig. (2-tailed)	,003	,064	,453	,263	,002	,004	,312	,000	,130	,001	
	N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

CORRELATIONS

/VARIABLES=كل_إستمارة w_1 w_2 w_3 w_4 w_5 w_6 w_7 w_8 w_9 w_10

/PRINT=TWOTAIL NOSIG

/MISSING=PAIRWISE .

Correlations

Notes

Output Created

05-JUN-2023 21:05:14

Comments

الملاحق

Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل\وردة سالم + نغيبيل\افوضى .sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics for each pair of variables are based on all the cases with valid data for that pair.
Syntax	CORRELATIONS /VARIABLES=ككل_إستمارة w_1 w_2 w_3 w_4 w_5 w_6 w_7 w_8 w_9 w_10 /PRINT=TWOTAIL NOSIG /MISSING=PAIRWISE.	
Resources	Processor Time	00:00:00,02
	Elapsed Time	00:00:00,06

Correlations

	ككل_إستمارة	w_1	w_2	w_3	w_4	w_5	w_6	w_7	w_8	w_9	w_10	
ككل_إستمارة	Pearson Correlation	1	,676**	,706**	,494*	,528**	,403	,375	,563**	,530**	,766**	,605**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,016	,010	,063	,078	,005	,009	,000	,002
	N	23	23	23	23	23	22	23	23	23	23	23
w_1	Pearson Correlation	,676**	1	,801**	,419*	,592**	,344	,104	,286	,613**	,590**	,460*
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,046	,003	,117	,636	,186	,002	,003	,027
	N	23	23	23	23	23	22	23	23	23	23	23
w_2	Pearson Correlation	,706**	,801**	1	,434*	,671**	,495*	,203	,473*	,559**	,448*	,269
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,038	,000	,019	,352	,023	,006	,032	,214
	N	23	23	23	23	23	22	23	23	23	23	23
w_3	Pearson Correlation	,494*	,419*	,434*	1	,431*	,610**	,246	,133	,367	,367	,460*
	Sig. (2-tailed)	,016	,046	,038		,040	,003	,259	,545	,085	,085	,027
	N	23	23	23	23	23	22	23	23	23	23	23
w_4	Pearson Correlation	,528**	,592**	,671**	,431*	1	,490*	,055	,295	,803**	,286	,337
	Sig. (2-tailed)	,010	,003	,000	,040		,021	,802	,171	,000	,187	,115
	N	23	23	23	23	23	22	23	23	23	23	23
w_5	Pearson Correlation	,403	,344	,495*	,610**	,490*	1	,151	,195	,248	,338	,288
	Sig. (2-tailed)	,063	,117	,019	,003	,021		,502	,385	,266	,124	,193
	N	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22
w_6	Pearson Correlation	,375	,104	,203	,246	,055	,151	1	,356	,264	-,035	,160
	Sig. (2-tailed)	,078	,636	,352	,259	,802	,502		,095	,223	,872	,465
	N	23	23	23	23	23	22	23	23	23	23	23

الملاحق

w_7	Pearson Correlation	,563**	,286	,473*	,133	,295	,195	,356	1	,413	,423*	,156
	Sig. (2-tailed)	,005	,186	,023	,545	,171	,385	,095		,050	,044	,478
	N	23	23	23	23	23	22	23	23	23	23	23
w_8	Pearson Correlation	,530**	,613**	,559**	,367	,803**	,248	,264	,413	1	,327	,260
	Sig. (2-tailed)	,009	,002	,006	,085	,000	,266	,223	,050		,128	,231
	N	23	23	23	23	23	22	23	23	23	23	23
w_9	Pearson Correlation	,766**	,590**	,448*	,367	,286	,338	-,035	,423*	,327	1	,543**
	Sig. (2-tailed)	,000	,003	,032	,085	,187	,124	,872	,044	,128		,007
	N	23	23	23	23	23	22	23	23	23	23	23
w_10	Pearson Correlation	,605**	,460*	,269	,460*	,337	,288	,160	,156	,260	,543**	1
	Sig. (2-tailed)	,002	,027	,214	,027	,115	,193	,465	,478	,231	,007	
	N	23	23	23	23	23	22	23	23	23	23	23

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

CORRELATIONS

```

/VARIABLES=محور_2 محور_3 محور_4 كل_إستمارة
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.

```

Correlations

Notes

Output Created		05-JUN-2023 21:06:02
Comments		
Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل اوردة سالم + نغيبيل افوضى sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
	Missing Value Handling	Definition of Missing
	Cases Used	Statistics for each pair of variables are based on all the cases with valid data for that pair.
Syntax	CORRELATIONS /VARIABLES=محور_2 كل_إستمارة محور_3 محور_4 /PRINT=TWOTAIL NOSIG /MISSING=PAIRWISE.	
Resources	Processor Time	00:00:00,02
	Elapsed Time	00:00:00,03

الملاحق

Correlations

		ككل إستمارة	محور_2	محور_3	محور_4
ككل إستمارة	Pearson Correlation	1	,649**	,690**	,856**
	Sig. (2-tailed)		,001	,000	,000
	N	23	23	23	23
محور_2	Pearson Correlation	,649**	1	-,027	,544**
	Sig. (2-tailed)	,001		,903	,007
	N	23	23	23	23
محور_3	Pearson Correlation	,690**	-,027	1	,413
	Sig. (2-tailed)	,000	,903		,050
	N	23	23	23	23
محور_4	Pearson Correlation	,856**	,544**	,413	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,007	,050	
	N	23	23	23	23

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

RELIABILITY

```

/VARIABLES=a_1 a_2 a_3 a_4 a_5 a_6 a_7 a_8 a_9 a_10
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.
    
```

Reliability

Notes

Output Created		05-JUN-2023 21:06:12
Comments		
Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل اوردة سالم + نغيبيل افوضى sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
	Matrix Input	
	Missing Value Handling	Definition of Missing
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.
Syntax		RELIABILITY /VARIABLES=a_1 a_2 a_3 a_4 a_5 a_6 a_7 a_8 a_9 a_10 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Resources	Processor Time	00:00:00,02
	Elapsed Time	00:00:00,10

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	23	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	23	100,0

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

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,772	10

RELIABILITY

```

/VARIABLES=q_1 q_2 q_3 q_4 q_5 q_6 q_7 q_8 q_9 q_10
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.
    
```

Reliability

Notes

Output Created		05-JUN-2023 21:06:24
Comments		
Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل\وردة سالم + نغيبيل\افوضى sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
	Matrix Input	
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.
Syntax	RELIABILITY /VARIABLES=q_1 q_2 q_3 q_4 q_5 q_6 q_7 q_8 q_9 q_10 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.	
Resources	Processor Time	00:00:00,00
	Elapsed Time	00:00:00,01

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	23	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	23	100,0

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

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,825	10

RELIABILITY

```

/VARIABLES=w_1 w_2 w_3 w_4 w_5 w_6 w_7 w_8 w_9 w_10
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.
    
```

Reliability

Notes

Output Created		05-JUN-2023 21:06:38
Comments		
Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل اوردة سالم + نغيبيل افوضى.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
	Matrix Input	
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.
Syntax	RELIABILITY /VARIABLES=w_1 w_2 w_3 w_4 w_5 w_6 w_7 w_8 w_9 w_10 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.	
Resources	Processor Time	00:00:00,03
	Elapsed Time	00:00:00,08

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	22	95,7
	Excluded ^a	1	4,3
	Total	23	100,0

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

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,858	10

```
EXAMINE VARIABLES=محور_4 الحسابات_محافظ_مهنة
/ID=ككل_إستمارة
/PLOT BOXPLOT HISTOGRAM NPLOT
/COMPARE GROUPS
/STATISTICS DESCRIPTIVES
/CINTERVAL 95
/MISSING LISTWISE
/NOTOTAL.
```

Explore

Notes

Output Created		05-JUN-2023 21:09:51
Comments		
Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل\وردة سالم + نغيبيل\افوضى .sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values for dependent variables are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on cases with no missing values for any dependent variable or factor used.
Syntax	<pre>EXAMINE VARIABLES=محافظ_مهنة_الحسابات محور_4 /ID=ككل_إستمارة /PLOT BOXPLOT HISTOGRAM NPLOT /COMPARE GROUPS /STATISTICS DESCRIPTIVES /CINTERVAL 95 /MISSING LISTWISE /NOTOTAL.</pre>	

الملاحق

Resources	Processor Time	00:00:02,97
	Elapsed Time	00:00:01,98

Case Processing Summary

	Valid		Cases Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
الحسابات_محاظ_مهنة	23	100,0%	0	0,0%	23	100,0%
محور_4	23	100,0%	0	0,0%	23	100,0%

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
الحسابات_محاظ_مهنة	,209	23	,011	,147	23	,104
محور_4	,240	23	,001	,106	23	,113

a. Lilliefors Significance Correction

محور_4

T-TEST

```

/TESTVAL=0
/MISSING=ANALYSIS
/VARIABLES=محور_2 محور_3 محور_4 ككل_إستمارة
/CRITERIA=CI (.95) .
    
```

T-Test

Notes

Output Created		05-JUN-2023 21:11:24
Comments		
Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل\وردة سالم + نغيبيل\افوضى sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
	Missing Value Handling	Definition of Missing
	Cases Used	Statistics for each analysis are based on the cases with no missing or out-of-range data for any variable in the analysis.

الملاحق

Syntax		T-TEST /TESTVAL=0 /MISSING=ANALYSIS /VARIABLES=محور_2 محور_3 ككل_إستمارة_4 محور /CRITERIA=CI(.95).
Resources	Processor Time	00:00:00,02
	Elapsed Time	00:00:00,01

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
محور_2	23	4,0609	,56387	,11757
محور_3	23	3,6043	,67385	,14051
محور_4	23	4,0580	,47739	,09954
ككل_إستمارة	23	3,9073	,41320	,08616

One-Sample Test

Test Value = 0

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
محور_2	34,539	22	,000	4,06087	3,8170	4,3047
محور_3	25,652	22	,000	3,60435	3,3130	3,8957
محور_4	40,766	22	,000	4,05797	3,8515	4,2644
ككل_إستمارة	45,351	22	,000	3,90735	3,7287	4,0860

T-TEST

```

/TESTVAL=0
/MISSING=ANALYSIS
/VARIABLES=a_1 a_2 a_3 a_4 a_5 a_6 a_7 a_8 a_9 a_10 محور_2
/CRITERIA=CI (.95) .
    
```

T-Test

Notes

Output Created		05-JUN-2023 21:11:54
Comments		
Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل_أوردة سالم + نغيبيل_أفوضى sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
Missing Value Handling	Definition of Missing	User defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics for each analysis are based on the cases with no missing or out-of-range data for any variable in the analysis.

الملاحق

Syntax		T-TEST /TESTVAL=0 /MISSING=ANALYSIS /VARIABLES=a_1 a_2 a_3 a_4 a_5 a_6 a_7 a_8 a_9 a_10 محور_2 /CRITERIA=CI(.95).
Resources	Processor Time	00:00:00,00
	Elapsed Time	00:00:00,03

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
a_1	23	4,3043	,92612	,19311
a_2	23	3,7391	,91539	,19087
a_3	23	4,1304	1,01374	,21138
a_4	23	4,0870	,84816	,17685
a_5	23	3,8261	1,11405	,23230
a_6	23	4,1739	1,15413	,24065
a_7	23	3,5652	1,07982	,22516
a_8	23	4,5217	,59311	,12367
a_9	23	4,3043	,97397	,20309
a_10	23	3,9565	1,10693	,23081
محور_2	23	4,0609	,56387	,11757

One-Sample Test

Test Value = 0

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
a_1	22,290	22	,000	4,30435	3,9039	4,7048
a_2	19,590	22	,000	3,73913	3,3433	4,1350
a_3	19,540	22	,000	4,13043	3,6921	4,5688
a_4	23,109	22	,000	4,08696	3,7202	4,4537
a_5	16,471	22	,000	3,82609	3,3443	4,3078
a_6	17,344	22	,000	4,17391	3,6748	4,6730
a_7	15,834	22	,000	3,56522	3,0983	4,0322
a_8	36,562	22	,000	4,52174	4,2653	4,7782
a_9	21,195	22	,000	4,30435	3,8832	4,7255
a_10	17,142	22	,000	3,95652	3,4778	4,4352
محور_2	34,539	22	,000	4,06087	3,8170	4,3047

T-TEST

/TESTVAL=0

/MISSING=ANALYSIS

/VARIABLES=q_1 q_2 q_3 q_4 q_5 q_6 q_7 q_8 q_9 q_10 محور_3

/CRITERIA=CI(.95).

T-Test

Notes

Output Created

05-JUN-2023 21:12:43

الملاحق

Comments		
Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل اوردة سالم + نغيبيل افوضى.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
Missing Value Handling	Definition of Missing	User defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics for each analysis are based on the cases with no missing or out-of-range data for any variable in the analysis.
Syntax		T-TEST /TESTVAL=0 /MISSING=ANALYSIS /VARIABLES=q_1 q_2 q_3 q_4 q_5 q_6 q_7 q_8 q_9 q_10 محور_3 /CRITERIA=CI(.95).
Resources	Processor Time	00:00:00,02
	Elapsed Time	00:00:00,01

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
q_1	23	4,0870	,41703	,08696
q_2	23	3,8261	,71682	,14947
q_3	23	3,7391	,81002	,16890
q_4	23	3,3043	1,57926	,32930
q_5	23	3,0000	1,53741	,32057
q_6	23	3,6087	1,15755	,24137
q_7	23	3,0435	1,42950	,29807
q_8	23	4,0435	,56232	,11725
q_9	23	3,9130	,73318	,15288
q_10	23	3,4783	1,12288	,23414
محور_3	23	3,6043	,67385	,14051

One-Sample Test

Test Value = 0

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
q_1	47,000	22	,000	4,08696	3,90666	4,2673
q_2	25,598	22	,000	3,82609	3,5161	4,1361
q_3	22,138	22	,000	3,73913	3,3889	4,0894
q_4	10,034	22	,000	3,30435	2,6214	3,9873
q_5	9,358	22	,000	3,00000	2,3352	3,6648
q_6	14,951	22	,000	3,60870	3,1081	4,1093
q_7	10,211	22	,000	3,04348	2,4253	3,6616
q_8	34,485	22	,000	4,04348	3,8003	4,2866
q_9	25,596	22	,000	3,91304	3,5960	4,2301
q_10	14,856	22	,000	3,47826	2,9927	3,9638

الملاحق

محور_3	25,652	22	,000	3,60435	3,3130	3,8957
--------	--------	----	------	---------	--------	--------

T-TEST

/TESTVAL=0

/MISSING=ANALYSIS

/VARIABLES=w_1 w_2 w_3 w_4 w_5 w_6 w_7 w_8 w_9 w_10 محور_4

/CRITERIA=CI(.95).

T-Test

Notes

Output Created		05-JUN-2023 21:13:10
Comments		
Input	Data	C:\Users\Ad H A M\Desktop\spss 2023\spss نغيبيل اوردة سالم + نغيبيل افوضى sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	23
Missing Value Handling	Definition of Missing	User defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics for each analysis are based on the cases with no missing or out-of-range data for any variable in the analysis.
Syntax	T-TEST /TESTVAL=0 /MISSING=ANALYSIS /VARIABLES=w_1 w_2 w_3 w_4 w_5 w_6 w_7 w_8 w_9 w_10 محور_4 /CRITERIA=CI(.95).	
Resources	Processor Time	00:00:00,02
	Elapsed Time	00:00:00,12

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
w_1	23	4,1304	,62554	,13043
w_2	23	4,0870	,79275	,16530
w_3	23	4,1304	,62554	,13043
w_4	23	4,2174	,90235	,18815
w_5	22	4,1364	,56023	,11944
w_6	23	4,0870	,51461	,10730
w_7	23	4,0435	,47465	,09897
w_8	23	4,1739	,88688	,18493
w_9	23	3,6957	,97397	,20309
w_10	23	3,8696	,69442	,14480
محور_4	23	4,0580	,47739	,09954

One-Sample Test

Test Value = 0

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
w_1	31,667	22	,000	4,13043	3,8599	4,4009
w_2	24,724	22	,000	4,08696	3,7441	4,4298
w_3	31,667	22	,000	4,13043	3,8599	4,4009
w_4	22,415	22	,000	4,21739	3,8272	4,6076
w_5	34,631	21	,000	4,13636	3,8880	4,3848
w_6	38,088	22	,000	4,08696	3,8644	4,3095
w_7	40,855	22	,000	4,04348	3,8382	4,2487
w_8	22,570	22	,000	4,17391	3,7904	4,5574
w_9	18,197	22	,000	3,69565	3,2745	4,1168
w_10	26,724	22	,000	3,86957	3,5693	4,1699
محور_4	40,766	22	,000	4,05797	3,8515	4,2644

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Université Mohamed Boudiaf à M'sila
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion

Département: ...*المالية التجارية*...



جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: ...*المالية التجارية*...

تصريح شرقي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة): *المعلم وادي* المولود(ة) بتاريخ: *15/03/1995* بـ: *المسيلة*
الحامل لبطاقة التعرف الوطنية (أورس)، رقم: *2836202* الصادرة بتاريخ: *15/03/1996* عن: *المسيلة*
المسجل بالسنة الثامنة ماستر شعبة: *المالية والتجارة* تخصص: *المالية والتجارة* خلال السنة الجامعية: *2002/2003*
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: *دراسة تطويع صغار حياض الحماة مع معايير الترخيص الدولي*
تطويع صغار حياض الحماة مع معايير الترخيص الدولي

أصبح بشرفي أنني إلتمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: *15/03/2003*

التوقيع و البصمة

[Signature]
[Red Seal]

Université Mohamed Bouafia M'sila

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion

Département:*Finance*.....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم:*المالية والتأمين*.....

تصريح شرقي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): *لخيل أمال* المولود(ة) بتاريخ: *2000/02/16* ب: *المسيلة*
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو رس.) رقم: *2928197* الصادرة بتاريخ: *2012/03/2* عن: *المسيلة*
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: *المالية والتأمين* تخصص: *مالية وتدفق* خلال السنة الجامعية: *2012/2013*
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: "....."
دراسة تطبق منهجية البحث الكمي في تقييم المخاطر الائتمانية في البنوك الجزائرية
معايير الشفافية الائتمانية - المسيلة

أصرح بشرقي أنني التزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: *2013/01/04*

التوقيع و البصمة



الملاحق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد وضيف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم:

رقم:

المسئلة في:

إلى السيد:

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء التريض الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...
في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة: تخصص:
فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الحدوث أدناه، على إجراء تريضهم الميداني بمؤسساتكم.
تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و.ر.س	الإمضاء
01	نعميل أمال	18 18 3 075880	110000 99500 707 000 4	
02	سالم ورد	17 18 3 350975 22	11999 099 50 3271 000 6	

عنوان المذكورة:
المدعى:
المدعى عليه:

المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء)	هيئة التريض (الإمضاء والختم)	رئيس القسم (الإمضاء والختم)
الدكتور: سبيتي إسماعيل	CSMR	رئيس القسم (الإمضاء والختم)

https://virtuelcampus.univ-bordj.dz/livresg
https://www.facebook.com/Vice-Doyen-CEIQLE-SEGC-Msila-475721049530765

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد وضيف بالمسيلة
ص.ب. 166 مسيلة 28000 الجزائر : 035 - 35-33-33