

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

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 الطالبة

- لعجال أميرة

تحت عنوان:

**مدى إلتزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق**

**الجزائرية NAA**

**- من وجهة نظر عينت من الأساتذة الجامعيين والمهنيين-**

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
د. بيسار عبد الحكيم	جامعة محمد بوضياف المسيلة	رئيسا
د. قمان مصطفى	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
د. حميدي أحمد السعيد	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2021-2020

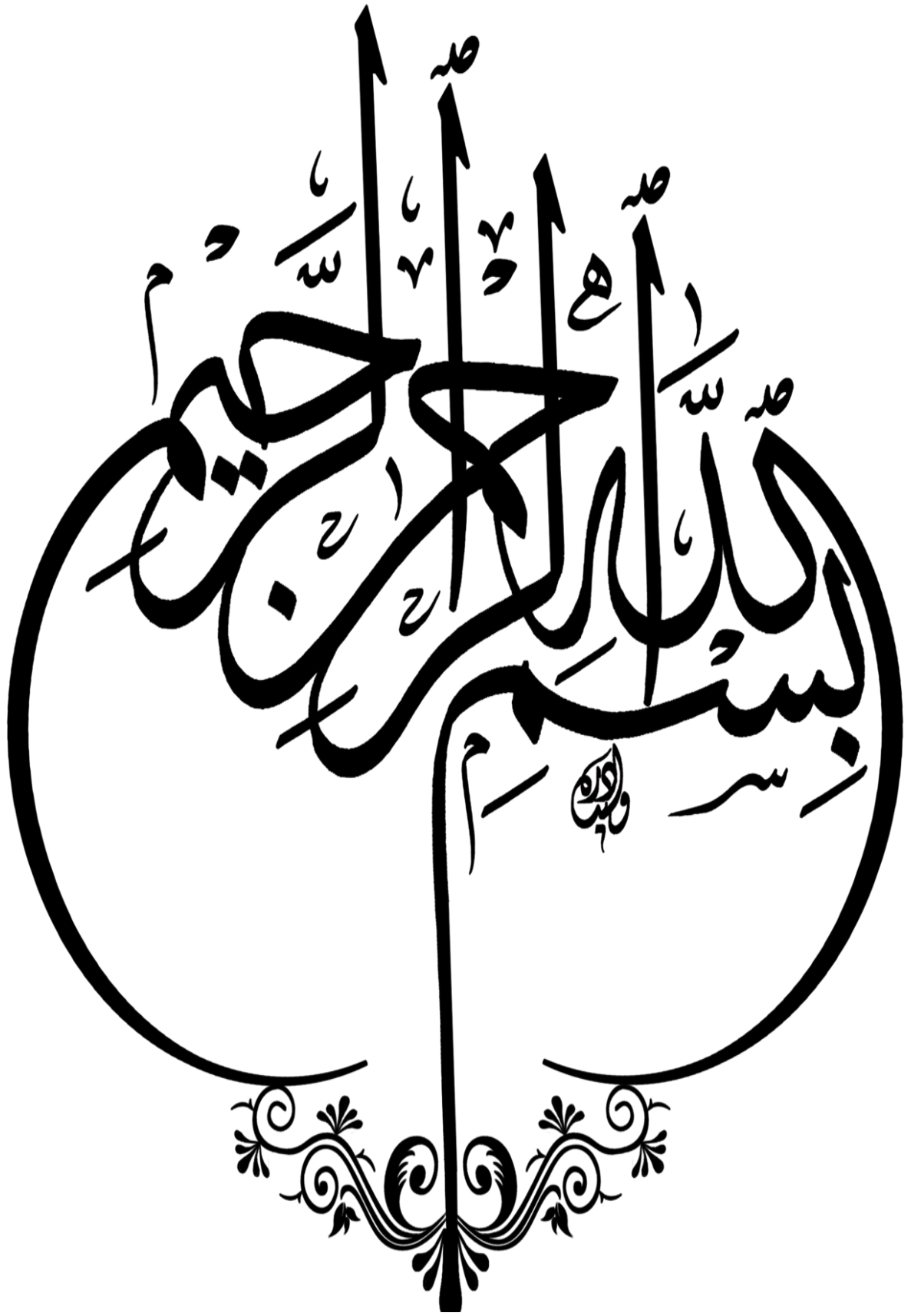
قال الله تعالى: " وَعَلَامَاتٍ وَبِالنَّجْمِ هُمْ يَهْتَدُونَ "

سورة النحل الآية 16

قال الله تعالى: " سَنُرِيهِمْ آيَاتِنَا فِي الْأَفَاقِ وَفِي أَنْفُسِهِمْ حَتَّىٰ يَتَبَيَّنَ لَهُمْ أَنَّهُ

الْحَقُّ "

سورة فصلت الآية 53



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



# شكر وعرفان

نحمد الله عز وجل الذي وفقنا وأعاننا على إنجاز هذا العمل ونسأله مزيد من التوفيق والنجاح في المستقبل.

أتوجه بعميق شكري وامتناني وتقديري لأستاذ المشرف الدكتور قمان مصطفى الذي تعلمت على يديه الكثير وقد منحني الثقة ودفعني بإرشاداته وتوجيهاته السديدة.

كما أتقدم بالشكر إلى كافة أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبية.

كما أتقدم بالشكر إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل ومد لنا يد العون من قريب أو بعيد.

وفي الأخير نسأل الله العلي العظيم أن يوفقنا لما يحبه ويرضاه.

# الإهداء

الحمد لله الذي زين دربي بالعلم والنور أحمدته وأشكره  
أن وفقني لإنجاز هذا العمل وصى الله على  
سيدنا محمد وعلى آله وصحبه إلى يوم الدين، إلى قرة عيني  
ووجداني إلى من كانت كلماتهم كمصباح منير في طريقي  
إلى من زرعوا في نفسي المبادئ والأخلاق السامية أبي العزيز وأمي  
وخالتي الغالية أطال الله في عمرهم  
إلى جدي الغالية أطال الله في عمرها.  
إلى أنوار القلب أخواتي: ليلي، زهرة، حليلة.  
إلى كل الأقارب والأصدقاء رفقاء  
الدراسة من دون استثناء.  
إلى من أثار لي الطريق في سبيل تحصيل المعرفة  
أساتذتي الكرام.  
إلى من ترك أثرا طيبا في حياتي.  
إلى كل من وسعته ذاكرتي ولم تسعه مذكرتي



# فهرس المحتويات



## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	شكر وتقدير
-	الإهداء
I	فهرس المحتويات
II	قائمة الجداول والأشكال
أ-هـ	مقدمة عامة
<b><u>الفصل الأول: الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية</u></b>	
07	تمهيد
08	المبحث الأول: الإطار النظري لمحافظ الحسابات
08	المطلب الأول: ماهية التدقيق
12	المطلب الثاني: مفهوم محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة
14	المطلب الثالث: الخصائص المتعلقة بمحافظ الحسابات
19	المبحث الثاني: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر
19	المطلب الأول: تطور مهنة التدقيق في الجزائر
21	المطلب الثاني: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر
24	المطلب الثالث: اللجان المشرفة على إصدار معايير التدقيق الجزائرية
26	المبحث الثالث: معايير التدقيق الجزائرية

26	المطلب الأول: نشأة وأهمية معايير التدقيق الجزائرية
27	المطلب الثاني: الإصدارات الأولى والثانية لمعايير التدقيق الجزائرية
33	المطلب الثالث: الإصدارات الثالثة والرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية
38	خلاصة الفصل الأول
<b>الفصل الثاني : دراسة ميدانية لمدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية</b>	
40	تمهيد
41	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة
41	المطلب الأول: منهج الدراسة ومصادرها
41	المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
42	المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة
43	المبحث الثاني: تصميم واختبار صلاحية أداة الدراسة
43	المطلب الأول: تصميم أداة الدراسة
45	المطلب الثاني: اختبار صدق وثبات الاستبيان
49	المطلب الثالث: اختبار طبيعة البيانات
50	المبحث الثالث: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات
50	المطلب الأول: عرض خصائص عينة الدراسة
52	المطلب الثاني: تحليل بيانات المحور الأول والثاني من الاستبيان
58	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

61	خلاصة الفصل الثاني
63	الخاتمة
67	قائمة المراجع
-	قائمة الملاحق
-	الملخص



# فهرس الجداول والأشكال



قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان	42
02	درجات مقياس الدراسة	43
03	أبعاد محاور الدراسة	44
04	قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ (Cronbach's Alpha) لمحاور الاستبيان	45
05	الاتساق الداخلي لمحور مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية	46
06	مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام	48
07	اختبار طبيعية البيانات	49
08	توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي	50
09	توزيع مفردات العينة حسب متغير الوظيفة	51
10	توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة	52
11	تحليل محور مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية	54
12	تحليل فقرات محور مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام	57
13	نتائج اختبار ستودنت (t-test) للفرضية الفرعية الأولى	59
14	نتائج اختبار ستودنت (t-test) للفرضية الفرعية الثانية	59

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
50	شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي	01
51	شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير الوظيفة	02
52	شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة	03



# مقدمة



يعد التدقيق من المواضيع التي تحظى باهتمام الباحثين والمهنيين في شتى المجالات، حيث له دورا أساسيا في بث الثقة بين الإدارة والمساهمين لأنه يساهم في ضمان نوعية المعلومات المحاسبية، كما يعزز من فرص الاستثمار والتنمية.

ففي ظل الانفتاح الاقتصادي الذي يشهده العالم وتطور الشركات وتفرعها عبر الدول، أولت العديد من دول العالم اهتماما كبيرا لمعايير التدقيق في السنوات الأخيرة، ويرجع هذا الاهتمام إلى الحاجة الملحة والمستمرة من قبل الهيئات المهنية لتلبية حاجات مستعملي المعلومات المحاسبية الأمر الذي دفع بالهيئات الدولية إلى وضع معايير تدقيق دولية (ISA) بهدف توحيد ممارسة مهنة التدقيق على الصعيد الدولي، وفي مقدمتها الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) حيث قام بإصدار مجموعة من المعايير لتكون إطار مرجعي يستند عليه المدققين أثناء تأدية مهامهم.

وعلى غرار بقية العالم أدركت الهيئات المهنية المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر حاجة البيئة الوطنية للتدقيق لمعايير تدقيق وطنية من أجل الارتقاء بالمهنة ورفع كفاءة الأداء المهني للمدققين إلى المستوى الدولي ومسايرة معايير التدقيق الدولية، وهذا ما أدى إلى إصدار معايير التدقيق الجزائرية (NAA) حيث أصدرت 16 معيارا لحد الآن منذ فيفري 2016 في شكل مقررات وعلى دفعات آخرها في سبتمبر 2018.

### 1- الإشكالية الرئيسية

ومما سبق وبهدف معالجة هذه الدراسة تم طرح الإشكالية كالاتي:

#### ما مدى التزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية؟

وللإجابة على الإشكالية تم تقسيمها إلى الأسئلة الفرعية الآتية:

- هل تتوافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية؟
- ما مدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام؟

## 2- الفرضيات

تتمثل فرضيات الدراسة في ما يلي:

- تتوافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية.
- يلتزم محافظي الحسابات أثناء تأدية مهامهم بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA).

## 3- أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في محاولة تسليط الضوء على معايير التدقيق الجزائرية ومدى التزام محافظي الحسابات بها أثناء تأدية مهامهم، بهدف تقييم مدى توافقها مع البيئة الاقتصادية الجزائرية، حيث تعد معايير التدقيق الجزائرية، حيث تعد معايير التدقيق الجزائرية الضوابط والقواعد والأسس التي تحدد معالم ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر، فهي بمثابة نموذج يستخدم للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق.

## 4- أهداف الدراسة

تهدف الدراسة للوصول إلى:

- 1 - معرفة مدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية.
- 2- معرفة مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع البيئة الاقتصادية.

## 5 - حدود الدراسة

تكمن حدود الدراسة في:

أ - الحدود المكانية شملت هذه الدراسة مكاتب المهنيين ( خبراء محاسبين، محافظي الحسابات، محاسبين معتمدين) لولاية المسيلة، بالإضافة إلى أساتذة جامعيين - جامعة محمد بوضياف بالمسيلة-.

ب- الحدود الزمانية كانت خلال شهر ماي 2021.

## 6- أدوات الدراسة

تم الاعتماد في هذه الدراسة على الكتب، ورسائل ماجستير، وأطروحات دكتوراه، والمجلات والمقالات، والمراسيم القانونية.

أما بالنسبة للجانب التطبيقي تم إعداد استبيان وتم توزيعه على عينة من المهنيين والأساتذة الجامعيين وتم معالجة وتحليل الاستبيان من خلال برنامج SPSS للتحليل الإحصائي.

## 7- منهج الدراسة

لمعالجة موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي، ويهدف هذا المنهج إلى جمع المعلومات المتعلقة بالدراسة وتصنيفها وتحليلها واختبار الفرضيات من خلال برنامج SPSS للتحليل الإحصائي.

## 8- الدراسات السابقة

من بين أهم الدراسات التي تم الاعتماد عليها:

1 - إبراهيم شبلوي، واقع وآفاق التدقيق الخارجي في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية (ISA) ومعايير التدقيق الجزائرية (NAA)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة لونيبي علي، 2020.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل الواقع المهني لمهنة التدقيق في الجزائر، بالإضافة إلى دراسة الآفاق المستقبلية فيما يخص ميدان التدقيق الخارجي وخاصة ما يتعلق بكل من معايير التدقيق الوطنية والدولية.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها

- الإصلاحات التي قامت بها السلطات الجزائرية في المجال المحاسبي ساهم بدرجة كبيرة في القيام بالإصلاحات في البيئة الجزائرية للتدقيق الخارجي.

- هناك تحسن في تقارير التدقيق الخارجي في الجزائر، وذلك نتيجة لجملة الإصلاحات التي قامت بها الجزائر بصفة عامة، والمراسيم التنفيذية والمقررات المستحدثة بصفة خاصة.

- ستسمح المعايير الجزائرية للتدقيق بجعل الممارسات المهنية للتدقيق الخارجي في الجزائر تخضع لمعايير متكاملة تغطي جميع جوانب ومراحل عملية التدقيق.

2- علي بن يحي، دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية وفقا للمعايير المطبقة في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة غرداية، 2020.

هدفت هذه الدراسة إلى عرض ودراسة وتحليل المعايير الجزائرية للتدقيق NAA التي أصدرت مؤخرا وكذا المعايير المتعلقة بتقارير محافظ الحسابات، وهدفت أيضا إلى محاولة عرض مراجعة المعلومات المالية من خلال وصف منهجية عمل المدقق الخارجي والمهام المنوطة به وعلاقته بالمؤسسة محل المراجعة.

### خلصت نتائج الدراسة

تقارير محافظي الحسابات لا تتفق من حيث متطلبات الشكل، رغم وجود معايير خاصة بتقارير محافظ الحسابات، ويعود هذا لغياب التنسيق بين المهنيين والتأطير من طرف الهيئات إضافة إلى عدم وجود دليل استرشادي لممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.

3- حمزة ضويفي، فؤاد عنون، مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق NAA، مقال بمجلة المحاسبة التدقيق والمالية، المجلد 02، العدد 01، 2020.

هدفت الدراسة إلى عرض المعايير الجزائرية للتدقيق NAA التي أصدرتها الجزائر من 2016، وهذا من خلال توضيح محتوى هذه المعايير بالإضافة إلى التأكد من مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق، وخلصت الدراسة إلى أن المعايير الجزائرية للتدقيق مستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق مع وجود بعض الاختلافات التي ليس لها تأثير على محتوى المعايير وإنما الاختلاف كان في المصطلحات فقط، أما في الجانب التطبيقي تبين أن المهنيون يحاولون الالتزام قدر الإمكان بالمعايير الجزائرية للتدقيق عند القيام بمهامهم وعند إبداء الرأي.

4- بن يحي علي، لعمور رميلة، واقع تطبيق معايير التدقيق في الجزائر، مقال بمجلة دفاتر اقتصادية، العدد 02، 2019.

تتناول هذه الدراسة المعايير المتعلقة بمجال التدقيق خاصة المحلية منها والتمثلة في معايير تقارير محافظ الحسابات الصادرة سنة 2014 والتي تضم 15 معيارا، إضافة إلى المعايير الجزائرية للتدقيق NAA التي شرعت وزارة المالية في إصدارها تدريجيا بداية في فيفري 2016. كما تطرقت هذه الدراسة في جانبها التطبيقي إلى دراسة مدى إلمام المدقق الخارجي بهذه المعايير، ومدى تطبيقها ميدانيا في البيئة الجزائرية.

كنتيجة لهذه الدراسة، فإن إلمام المدقق الخارجي وتطبيقه لهذه المعايير الجديدة يعد تحديا في هذه الفترة، حيث يتطلب الأمر تكثيف الجهود وتفعيل دور الهيئات لضمان الجيد لهذه المعايير.

#### 9- هيكل الدراسة

بهدف معالجة الإشكالية المطروحة، واختبار صحة الفرضيات تم تقسيم الدراسة إلى فصلين كالتالي:

الفصل الأول الذي عالج الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث حيث عالج المبحث الأول الإطار النظري لمحافظ المحاسبي، أما المبحث الثاني فتضمن تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر، بينما المبحث الثالث عالج معايير التدقيق الجزائرية.

الفصل الثاني تم القيام بدراسة ميدانية من خلال استبيان موجه لعينة من الأساتذة الجامعيين والمهنيين، حيث تم تسليط الضوء في المبحث الأول على الإطار المنهجي للدراسة، بينما المبحث الثاني عالج تصميم واختبار صلاحية أداة الدراسة، وفي المبحث الثالث تضمن التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات.



## الفصل الأول

الإطار النظري لمحافظ الحسابات  
ومعايير التدقيق الجزائرية

### تمهيد

اتسم التدقيق في الجزائر بنوع من اللاتنظيم من الفوضى وعدم وجود ضوابط وحدود لممارسة المهنة، فإن محافظ الحسابات كان يواجه نوعا من الإبحار في فضاء دون معالم واضحة ولا ضوابط محددة يسترشد بها في أداء مهامه التدقيقية على أتم وجه بكل استقلالية، ومسايرة للتطور قامت الدولة الجزائرية بتبني معايير التدقيق الدولية وإصدارها لمعايير تدقيق جزائرية (NAA)، لتكون بمثابة نموذج يستخدم للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق.

انطلاقا مما سبق ولدارسة ذلك أكثر تفصيلا تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث على النحو

التالي:

- الإطار النظري لمحافظ الحسابات
- تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر
- معايير التدقيق الجزائرية

### المبحث الأول: الإطار النظري لمحافظ الحسابات

يتضمن هذا المطلب ماهية التدقيق وكذلك مفهوم مهنة محافظة الحسابات وشروط ممارسة هذه المهنة، إضافة إلى معرفة الخصائص المتعلقة بهذه المهنة.

#### المطلب الأول: ماهية التدقيق

يعالج هذا المطلب بعض أساسيات حول التدقيق من حيث مفهومه وأنواعه بالإضافة إلى أهدافه ومعايير التدقيق المتعارف عليها، وعليه سيتم طرح هذه النقاط وفق التسلسل التالي:

#### أولاً: مفهوم التدقيق

عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية التدقيق على أنه "عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكيد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية".<sup>1</sup>

ويعرف التدقيق بأنه فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصاً انتقادياً منظماً، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.<sup>2</sup>

والتدقيق هو عملية تجميع وتقييم أدلة الإثبات وتحديد وإعداد التقارير عن مدى التوافق بين المعلومات ومعايير محددة مقدماً، ويجب أن تتم عملية التدقيق بواسطة شخص فني مستقل محايد.<sup>3</sup>

من خلال هذه المفاهيم يمكن استخلاص أن التدقيق هو عبارة عن فحص انتقادي يسمح بالتأكد والتحقق من صحة ودقة السجلات والبيانات المحاسبية، يقوم به شخص مهني مستقل ومؤهل علمياً

<sup>1</sup> طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط4، 2004، ص09.

<sup>2</sup> خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، ط1، 1999، ص13.

<sup>3</sup> حاتم محمد الشيشني، أساسيات المراجعة، مدخل معاصر، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، ط1، 2007، ص15.

## الفصل الأول — الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

بههدف إبداء رأي فني محايد حول مصداقية القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسة من خلال تقرير نزيه.

### ثانيا: أنواع التدقيق

تعددت تصنيفات التدقيق وتختلف باختلاف نظرة المدقق، فيمكن أن نجد عدة أنواع من خلال عدة زوايا:

#### 1- التدقيق من الجهة القائمة به: ينقسم إلى نوعين:

**1-1 - التدقيق الداخلي:** هو " أحد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية وهو مجموع من الأنظمة والأنشطة وأوجه نشاط مستقل داخل المؤسسة تنشئها لإدارة العامة للقيام بخدماتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية، وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المؤسسة، وفي التأكد من إتباع موظفي المؤسسة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها وذلك حتى تصل المؤسسة إلى درجة الكفاية القصوى. باختصار مراقبة مدى كفاية وفعالية الرقابة الداخلية".<sup>1</sup>

**1-2 التدقيق الخارجي:** "عملية فحص انتقادي للمعلومات والعمليات للتأكد من صحتها ومصداقيتها، في تقييم نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي ومدى فعاليتها، لإبداء رأي فني محايد حول نتائج العمليات المنجزة".<sup>2</sup>

#### 2- التدقيق من حيث الإلزام: ينقسم إلى:

**1-2 التدقيق الإلزامي:** هو ذلك التدقيق الذي نص القانون على الوجوب القيام به، وألزم به المؤسسات التي لها شكل قانون محدد، ففي الجزائر على سبيل المثال قد أخضع المشرع من خلال القانون

<sup>1</sup>كهينة بن عمارة، "المراجعة الخارجية وسيلة لتقييم نظام الرقابة الداخلية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2013، ص44.

<sup>2</sup> محمد أمين لونيسة، "تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص بنوك مالية ومحاسبية، قسم علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017، ص10.

## الفصل الأول — الإطار النظري لمحافظة الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

التجاري في مادته رقم 609 شركات المساهمة للقيام بعملية التدقيق، أما في الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركة التضامن فأعفاها من إلزامية القيام بعملية التدقيق.<sup>1</sup>

**2-2 التدقيق الاختياري:** يتم التدقيق الاختياري بناء على طلب من الجهات أو الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة، مثل أصحاب المصالح الذين تتأثر قراراتهم بما يدور في المؤسسة. لهذا فإنه يتناسب مع شركات التضامن والأشخاص والأفراد، ويحق لطالبي التدقيق تحديد نطاق التدقيق.<sup>2</sup>

**3- من حيث نطاق عملية التدقيق:** ينقسم إلى:

**1-3 التدقيق الكامل:** هو التدقيق الذي يقوم به المدقق لغرض إعطاء رأي فني محايد، ولا تضع الإدارة أي قيود على نطاق التدقيق، حيث يقوم المدقق بتحديد درجة التفاصيل فيما يقوم به من عمل.<sup>3</sup>

**2-3 التدقيق الجزئي:** يقصد به ذلك النوع من التدقيق الذي توضع فيه بعض القيود على نطاق فحص المدقق للعمليات المالية، ويجب على المدقق بعمل اتفاق كتابي يحدد فيه المطلوب منه القيام به.<sup>4</sup>

**4- من حيث توقيت عملية التدقيق** ينقسم إلى:<sup>5</sup>

**1-4 التدقيق النهائي:** ويكلف المدقق بالقيام بمثل هذا التدقيق بعد انتهاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها، وبعد إجراء التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي. وفي ذلك ضمان لعدم حدوث أي تعديل في البيانات بعد تدقيقها لأن الحسابات تكون قد أُقفلت مسبقاً.

**2-4 التدقيق المستمر:** هنا يقوم المدقق بتدقيق الحسابات والمستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات متعددة إلى المؤسسة موضوع التدقيق طوال الفترة التي يدققها، ثم يقوم في نهاية العام بتدقيق الحسابات الختامية والميزانية.

<sup>1</sup> مسعود صديقي، أحمد نقار، "المراجعة الداخلية"، مطبعة مزوار، ط1، 2010، ص32.

<sup>2</sup> زاهرة توفيق سواد، "مراجعة الحسابات والتدقيق"، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 2009، ص216.

<sup>3</sup> لخضر أوصيف، "تحو تحسين جودة التدقيق الداخلي لشركات المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية لحوكمة الشركات"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017، ص123.

<sup>4</sup> سارة حدادي، "دور محافظ الحسابات في اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد من آثارها على جودة المعلومات المالية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص بنوك ومحاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019، ص55.

<sup>5</sup> علي بن يحيى، "دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية وفقاً للمعايير المطبقة في الجزائر"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص تدقيق محاسبي وتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة غرداية، 2020، ص23.

ثالثاً أهداف التدقيق: للتدقيق عدة أهداف أهمها: <sup>1</sup>

- التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات الحسابية المثبتة في الدفاتر ومدى الاعتماد عليها؛
- إبداء رأي فني محايد يستند على دقة أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي؛
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش؛
- تقليص فرص ارتكاب الأخطاء والغش بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك؛
- اعتماد الإدارة عليها في تقرير ورسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات حاضراً ومستقبلاً؛
- مساعدة إدارة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة؛
- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها؛
- تقييم نتائج الأعمال وفقاً للنتائج المرسومة؛
- التأكد من صحة القيود المحاسبية أو خلوها من الخطأ أو التزوير والعمل على استكمال المستندات لصحة العمليات والمؤدية للقيود الدفترية.

رابعاً: معايير التدقيق

تتضمن معايير التدقيق المتفق عليها عموماً (GAAS) ثلاث تصنيفات وهي :

1- معايير عامة: وهي معايير تخص شخص المدقق ومتعلقة بتأهيل المدقق ونوعية عمله وهي: <sup>2</sup>

- التدقيق يجب أن يتم من قبل شخص أو أشخاص لديهم التأهيل والتدريب المهني المطلوب والكفاءة اللازمة في تدقيق الحسابات؛
- بالنسبة لجميع الأمور المتعلقة بالتدقيق، فعلى المدقق أن يحافظ على استقلاليته الذهنية الظاهرية والفعلية؛
- على المدقق أن يبذل العناية المهنية المطلوبة أثناء إجراء التدقيق وعند تحضير التقرير.

<sup>1</sup>جليلة زوهري، "أثر الإصلاحات المحاسبية والمالية على مهمة التدقيق في الجزائر"، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد 04، ديسمبر 2015، ص 15.

<sup>2</sup>هادي التميمي، "مدخل إلى التدقيق، من الناحية النظرية والعلمية"، دار وائل للنشر، الأردن، عمان، ط3، 2006، ص 30-31.

## الفصل الأول — الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

### 2- معايير العمل الميداني: تتمثل عناصر العمل الميداني في:<sup>1</sup>

- يجب أن يتم تخطيط العمل وتخصيص المهام على المساعدين والإشراف عليهم على نحو ملائم؛
- يجب التوصل إلى فهم كاف للرقابة الداخلية لتخطيط التدقيق وتحديد طبيعة، توقيت، ومدى الاختبارات التي يجب القيام بها؛
- يجب الحصول على الأدلة الكافية من خلال الفحص والملاحظة والاستفسار وإرسال المصادقات حتى يتوفر أساس مناسب للتوصل إلى رأي في القوائم المالية محل التدقيق.

### 3- معايير إعداد التقرير: تتمثل أهم هذه المعايير في:<sup>2</sup>

- يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت القوائم المالية معدة طبقاً للأصول المحاسبية المتعارفة؛
- يجب أن يبين التقرير الظروف التي لم يتم فيها تطبيق هذه الأصول بثبات في المدة الحالية بالمقارنة بالمدة السابقة؛
- تعتبر البيانات الواردة في القوائم المالية كافية بطريقة معقولة ( للإفصاح عن المركز المالي ونتيجة الأعمال ) إلا أن يتم ذكر خلاف ذلك في التقرير؛
- يجب أن يحتوي التقرير على رأي المدقق في القوائم المالية ككل، أو على بيان بأن المدقق لا يستطيع إبداء الرأي في القوائم المالية، وفي حالة عدم إبداء الرأي في القوائم المالية ككل يجب ذكر أسباب ذلك، وفي جميع الحالات عندما يرتبط اسم المدقق بقوائم مالية يجب أن يبين التقرير بطريقة قاطعة نوع الفحص الذي يقوم به المدقق ودرجة المسؤولية التي يتحملها.

### المطلب الثاني: مفهوم محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة

يتم تسليط الضوء في هذا المطلب بمفهوم محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة.

### أولاً: مفهوم محافظ الحسابات

حسب ما نصت عليه المادة 22 من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010: "يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص، وتحت مسؤوليته،

<sup>1</sup> أمين السيد أحمد لطفي، "فلسفة المراجعة"، الدار الجامعية، القاهرة، 2009، ص ص 200-201 .

<sup>2</sup> علي بن قطيب، " دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص بنوك، مالية ومحاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017، ص 41.

## الفصل الأول — الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

مهمة المصادقة على صحة حسابات المؤسسات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.<sup>1</sup>

عرف القانون التجاري محافظ الحسابات حسب المادة 715 مكرر 4 على أنه: "الشخص الذي يدقق في صحة الحسابات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للمؤسسة وحساباتها، ويصادق على انتظام الجرد وحسابات المؤسسة والموازنة وصحة لذلك يتحقق مندوبو الحسابات إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساواة بين المساهمين".<sup>2</sup>

ويعرف بأنه شخص مستقل يعطي رأيه حول الحسابات السنوية ويصادق على شرعية وقانونية القوائم المالية حسب المبادئ المحاسبية العامة ومعايير التدقيق المتعارف عليها.<sup>3</sup>

من خلال هذه المفاهيم يستخلص أن محافظ الحسابات هو شخص مؤهل علميا وعمليا ويتمتع باستقلالية تامة، يقوم بإبداء رأيه حول انتظام وسلامة الحسابات السنوية للمؤسسة ويعتبر مسؤول عنها بصفة شخصية.

### ثانيا: شروط ممارسة المهنة

لممارسة مهنة محافظ الحسابات يجب أن تتوفر فيه الشروط المبينة على المادة 08 من القانون 10-01 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010 المتعلق بالمهنة التي نصت على ما يلي: لممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد يجب توفر الشروط الآتية:

1- أن يكون جزائري الجنسية؛

2- أن يحوز شهادة ممارسة المهنة على النحو التالي:

<sup>1</sup>قانون 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، الصادر في 11-6-2010، المادة 22، ص 7.

<sup>2</sup>الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، الصادر في 2007، المادة 715، ص 188.

<sup>3</sup>عبد العالي محمدي، مداخلة بعنوان دور محافظ الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كألية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 7 ماي 2012، ص 4.

## الفصل الأول — الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

بالنسبة لمهنة الخبير المحاسبي، أن يكون حائز على شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترف بمعادلتها.

بالنسبة لمحافظ الحسابات، أن يكون حائز على شهادة جزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها.

3- أن يتمتع بجميع الحقوق السياسية والمدنية؛

4- أن يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة أو جناية مخلة بشرف المهنة؛

5- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛

6- أن يؤدي اليمين المنصوص عليه في المادة 06 من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم بالعبارات التالية "أقسم بالله العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكنم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد".<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: الخصائص العامة المتعلقة بمحافظ الحسابات

يتضمن هذا المطلب كيفية تعيين وموانع تعيين محافظ الحسابات إضافة إلى مهامه ومسؤولياته.

#### أولا: تعيين محافظ الحسابات

يتم تعيين محافظ الحسابات في القانون الأساسي للهيئة أو المؤسسة، وهذا ضمن الجمعية العامة التأسيسية، لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، حيث يتم اختيارهم من بين المهنيين المسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وفي حالة عهدتين متتاليتين لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات إلا بعد مضي ثلاث سنوات، أما بالنسبة للتعيين البعدي يتم خلال أجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر أجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر دورة لعهدة محافظ الحسابات، حيث يتعين على مجلس الإدارة أو

<sup>1</sup> لقانون 10-01، مرجع سابق، المادة 08، ص 05.

## الفصل الأول — الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

المكتب المسير أو الهيئة المؤهلة إعداد دفتر الشروط بغية تعيين محافظ الحسابات أو محافظي الحسابات من طرف الجمعية العامة العادية.<sup>1</sup>

### ثانيا: موانع تعيين محافظ الحسابات

لقد نصت المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري تعيين محافظ الحسابات في الحالات الآتية:<sup>2</sup>

- الأقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة الشركة؛
  - القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة وأزواج القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس المراقبة للشركات التي تملك عشر (10/1) رأس مال الشركة أو إذا كانت هذه الشركة نفسها تملك عشر (10/1) رأسمال هذه الشركات؛
  - أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط محافظ الحسابات على أجره أو مرتبا، إما من القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين أو من مجلس المراقبة؛
  - الأشخاص الذين منحتهم الشركة أجره بحكم وظائف غير وظائف محافظ الحسابات في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم؛
  - الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة أو أعضاء في مجلس المراقبة أو مجلس المديرين، في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم.
- وحدد القانون 01-10 حالات التنافي والموانع في فصلها لتاسع كما يلي:<sup>3</sup>

لتحقيق ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد بكل استقلالية فكرية وأخلاقية، يعتبر متنافيا مع هذه المهن في مفهوم هذا القانون:

- كل نشاط تجاري، لاسيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية؛
- كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني؛

<sup>1</sup> علي بن يحي، رميلة لعمور، "متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق"، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 13، العدد 01، 2020، ص 105.

<sup>2</sup> القانون التجاري، مرجع سابق، ص 189.

<sup>3</sup> قانون 01-10، مرجع سابق، المادة 64 و65.

## الفصل الأول — الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

- كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري؛
  - 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.
- كما يمنع محافظ الحسابات من:

- القيام مهنيًا بمراقبة حسابات الشركات 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 والإشراف عليها؛
- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها.

### ثالثًا: مهام محافظ الحسابات

حسب المواد 23، 24 من القانون 10-01 فإن مهام محافظ الحسابات تتمثل في الآتي: <sup>1</sup>

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تمامًا لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضع المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسكرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير؛
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة وغير مباشرة؛

<sup>1</sup> المرجع نفسه، المواد 23، 24، ص 7.

## الفصل الأول — الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- عندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

### رابعا: مسؤوليات محافظ الحسابات

يتحمل محافظ الحسابات في الجزائر أثناء ممارسة مهامه المسؤوليات الآتية :

1- مسؤولية مدنية: حسب المادة 59 والمادة 61 من القانون رقم 10-01 تترتب على محافظ الحسابات مسؤولية مدنية وهي على النحو التالي:<sup>1</sup>

- يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج؛
  - يعد محافظ الحسابات مسؤولا تجاه الكيان المراقب، عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه؛
  - يعد متضامنا تجاه الكيان أو اتجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون.
- ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته وأنه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات، وإن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها، وفي حالة معارضة مخالفة، يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة.

2- مسؤولية تأديبية: حسب المادة 63 من القانون 10-01 يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالته من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في:<sup>2</sup>

- الإنذار؛

<sup>1</sup> القانون 10-01، المرجع نفسه، المواد 59،61، ص ص 57-58.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 10.

- التوبيخ؛

- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها (6) أشهر؛

- الشطب من الجدول.

3- مسؤولية جنائية: قد يجد المدقق نفسه مسؤولا جنائيا، عند مخالفته بعض نصوص قانون العقوبات، في الحالات التالية، وهذا استثنائيا حالة عدم التصريح بالأعمال غير الشرعية لوكيل الجمهورية:<sup>1</sup>

- تقديم معلومات كاذبة حول وضعية المؤسسة؛

- عدم احترام سر المهنة.

---

<sup>1</sup>محمد بوتين، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط2، 2005، ص ص 57-58.

### المبحث الثاني: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر

عرفت مهنة التدقيق في الجزائر تنظيماً جديداً خاصة بعد صدور القانون 10-01، الذي جاء ليواكب التغيرات الحاصلة على المستوى الوطني، وسيتم من خلال هذا المبحث معرفة مراحل تطور مهنة التدقيق في الجزائر، ومعرفة أهم الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة التدقيق.

#### المطلب الأول: تطور مهنة التدقيق في الجزائر

مرت مهنة التدقيق في الجزائر خلال تطورها على عدة فترات يمكن ذكرها كالاتي :

#### 1- تطور مهنة التدقيق في الفترة ما بين 1969-1988

يمكن القول أن مهنة التدقيق في الجزائر بدأ بصدر القانون 69-107 لسنة 1969 والذي نص في المادة 39 على أن "يعين المكلف بالمالية والتخطيط مندوبي الحسابات في الشركات الوطنية والمؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الصناعي أو التجاري بقصد تأمين مشروعية وصحة حساباتها وتحليل وضعها الخاص بالأصول والخصوم، كما يجوز له أيضا أن يعين لنفس الغرض مندوبي الحسابات في الشركات التي تحوز الدولة أو هيئة عمومية حصة في رأس مالها، حيث يشير هذا النص إلى تحميل المسؤولية لمحافظ الحسابات من طرف الوزير المكلف بالمالية والتخطيط إلى مراقبة حسابات المؤسسة التي للدولة حق في رأس مالها بغية الحفاظ على ذلك الحق.<sup>1</sup>

كما تناول المرسوم رقم 70-173 المؤرخ في 16/11/1973 تحديد مهام وواجبات المراقب وأعتبر حينها مدقق الحسابات كمراقب دائم على تسيير المؤسسات العمومية، وخول ممارسة هذه الوظيفة لموظفي الدولة التاليين :

➤ المراقبين العامين للمالية؛

➤ مراقبو المالية؛

➤ مفتشو المالية .

<sup>1</sup> نور الهدى بهلولي، " أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة ومالية وتدقيق، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017، ص 117.

أوكلت للمدققين المهام التالية:

- المراقبة البعدية لشروط إنجاز العمليات التي يفترض أن تكون لها آثار اقتصادية ومالية على التسيير بصفة مباشرة أو غير مباشرة؛
- متابعة إعداد الحسابات والموازنات أو الكشوف التقديرية طبقا لمواصفات الخطة؛
- مراجعة مصداقية الجرد وحسابات النتائج المستخرجة من المحاسبة العامة والتحليلية للمؤسسة ومدى صلاحيتها.<sup>1</sup>

مع إعادة تنظيم الاقتصاد الوطني وهيكله المؤسسات العمومية الاقتصادية الذي نتج عنها ارتفاع عدد المؤسسات العمومية وتعدد أنماط التسيير وغياب أطر تحكم توليد المعلومات وضعف التحكم في النظام المحاسبي، أجبر المشرع الجزائري على أن يسن آليات رقابية تحد من أنواع الاختلالات التي تفرزها أساليب التسيير المتبناة، وكان ذلك بفعل صدور القانون رقم 05/80 المؤرخ في 10/30/1980 المقرر لإنشاء مجلس المحاسبة، وفي مادته رقم 05 نص على أن "مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات المالية والمحاسبة، أين تتم مراقبة صحتها وقانونيتها ومصداقيتها".<sup>2</sup>

### 2- تطور مهنة التدقيق في الفترة ما بين 1988-1991

بقيت مهنة التدقيق في الجزائر تتطور بشكل بطيء، نتيجة غياب الحاجة إليها، في ظل احتكار الدولة للحياة الاقتصادية إلى غاية 1988 تاريخ صدور القانون 01-88، إن هذا القانون حرر المؤسسة العمومية من كل القيود الإدارية المتأتية من التبعية، التي كانت ملازمة لها، كما أن هذا الشكل من التنظيم يلزم ضرورة إعادة تأهيل التدقيق الخارجي بما يمكنه من مواكبة هذا التغيير في الحياة الاقتصادية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup>عزة الأزهر، "واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 5، جامعة الوادي، 2012، ص 20.

<sup>2</sup>الأخضر لقلبي، "مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر"، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة لحاج لخضر، باتنة، 2009، ص 90.

<sup>3</sup>كريمة بن حواس، عمر بنية، "دراسة تطبيقية لتوجه الجزائر نحو معايير التدقيق الدولية ISA"، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد 40، 2016، ص ص 90-91.

### 3- تطور مهنة التدقيق في الفترة ما بين 1991-2010

في هذه المرحلة صدر القانون 91-08 لسنة 1991، جاء هذا القانون من أجل تنظيم المهن المتعلقة بالخبير المحاسبي، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، حيث يعتبر هذا القانون بمثابة البوابة الرئيسية التي تتم بواسطتها معالجة أهم القضايا المتعلقة بتنظيم مهنة التدقيق التعاقدية والإجبارية ومن أهم النقاط الأساسية التي تطرق إليها هذا القانون:

- شروط ممارسة المهن الثلاث، بالإضافة إلى استقلالية ونزاهة المهنيين وواجب أداء اليمين؛
- إنشاء منظمة وطنية تجمع المهن الثلاث.<sup>1</sup>

### 4- تطور مهنة التدقيق بعد سنة 2010

تميزت هذه المرحلة بالاهتمام أكثر بمهنة المحاسبة والتدقيق، واتضح ذلك من خلال إصدار القانون 10-01 في 29 جوان 2010 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات المحاسب المعتمد إضافة إلى مختلف النصوص التنظيمية الأخرى من مراسيم تنفيذية، أوامر، مقررات وكذا معايير تتعلق بمضمون تقارير محافظ الحسابات والتي صدرت سنة 2014، إضافة إلى المعايير الجزائرية للتدقيق "NAA" التي شرع في إصدارها بداية من سنة 2016.<sup>2</sup>

#### المطلب الثاني: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر

لقد قام المشرع الجزائري بإنشاء وتشكيل العديد من الهيئات لتنظيم مهنة التدقيق في الجزائر، ومن خلال هذا المطلب سيتم التعرف على كل هيئة من تلك الهيئات.

#### أولاً: المجلس الوطني للمحاسبة

ينشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية، ويضم المجلس ثلاثة أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني

<sup>1</sup> إبراهيم شبلوي، " واقع وآفاق التدقيق الخارجي في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية (ISA) ومعايير التدقيق الجزائرية (NAA)", أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة لونيبي علي، البلدة، 2020، ص 207.

<sup>2</sup> بن يحي علي، رميلة لعمور، " واقع تطبيق معايير التدقيق في الجزائر"، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 10، العدد 02، 2019، ص 05.

## الفصل الأول — الإطار النظري لمحافظة الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

على الأقل، ويحتوي هذا المجلس على خمس لجان وهي: لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية، لجنة الاعتماد، لجنة التكوين، لجنة الانضباط والتحكيم، لجنة مراقبة النوعية.<sup>1</sup>

ولقد أوكلت لهذا المجلس المهام التالية :<sup>2</sup>

- انجاز كل الدراسات والتحليل التي تهدف إلى التقييس المحاسبي؛
- مسك الملفات المتعلقة بالاعتماد والتسجيل والشطب من جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛
- تنظيم مراقبة النوعية المهنية وبرمجتها؛
- جمع واستغلال كل الوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريبها،
- متابعة ومراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق؛
- المساهمة في تنظيم ورشات التكوين بمناسبة إدخال قواعد محاسبية جديدة؛
- تحضير برامج التكوين في مجال المعايير المحاسبية الدولية؛
- التعاون مع هيئات الأخرى والمعاهد المتخصصة في مختلف مجالات محاسبية جديدة.

ثانيا: الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمصف الوطني للخبراء المحاسبين

تم إنشاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات بنص المادة 14 من القانون 01-10، يتمتع كل منهما بالشخصية المعنوية وتضم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات.<sup>3</sup>

يعد المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أجهزة مهنية تكلف بما يأتي:<sup>4</sup>

- السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها؛
- الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم؛

<sup>1</sup> القانون 01-10، مرجع سابق، المواد 04-05، ص 04.

<sup>2</sup> سامي زيادي، يحي سعيدي، " أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، العدد 32، ص 118.

<sup>3</sup> القانون 01-10، مرجع سابق، المادة 14، ص 06.

<sup>4</sup> مرجع نفسه، المادة 15، ص 06.

➤ إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة؛

➤ إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها.

### 1- تشكيلة وصلاحيات المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

يتشكل المجلس من تسعة أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، حيث يعين ثلاثة أعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح رئيس المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

تتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية: <sup>1</sup>

➤ إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وتسييرها؛

➤ إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية؛

➤ تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛

➤ تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛

➤ الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية؛

➤ تمثيل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لدى المنظمات الدولية المماثلة؛

➤ إعداد النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

### 2- تشكيلة وصلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

يتشكل المجلس من تسعة أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، حيث يعين ثلاثة أعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح رئيس المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي 11-25 المؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحيته وقواعد سيره، العدد 07-2011، المواد 4،5، ص 08.

تتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية: <sup>1</sup>

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها؛
  - إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية؛
  - تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛
  - تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛
  - الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية؛
  - تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى المنظمات الدولية المماثلة؛
  - إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.
- المطلب الثالث: اللجان المشرفة على إصدار معايير التدقيق الجزائرية**

يشرف على إعداد المعايير الجزائرية للتدقيق اللجان التالية: <sup>2</sup>

### 1- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية

تتولى لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية المهام التالية :

- وضع طرق العمل فيما يخص التطبيقات المحاسبية والعناية المهنية؛
- تحضير مشاريع آراء حول الأحكام المحاسبية الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع قانونيا لمسك المحاسبة؛
- إنجاز كل الدراسات التحليل الخاصة بتطوير واستعمال الأدوات والممارسات المحاسبية؛
- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات؛
- دراسة مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها؛
- ضمان تنسيق وتلخيص الأبحاث النظرية والمنهجية في مختلف ميادين المحاسبة؛

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي 11-26 المؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحيته وقواعد سيره، العدد 07-2011، المواد 03-04، ص 11.

<sup>2</sup> حمزة ضويفي، فواد عنون، "مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق NAA دراسة عينة من المراجعين"، مجلة المحاسبة التدقيق والمالية، المجلد 02، العدد 01، 2020، ص ص 39-40.

- تحضير مشاريع الآراء المتعلقة بالمعايير المعدة من طرف المنظمات الدولية المختصة في التقييس المحاسبي وكذلك تطبيقها بالاتصال مع مختلف الهيئات المعنية.

### 2- لجنة مراقبة النوعية

تتولى لجنة مراقبة النوعية المهام التالية:

- إعداد طرق العمل في مجال نوعية الخدمات؛
- إبداء الآراء واقتراح مشاريع النصوص التنظيمية في مجال النوعية؛
- إعداد معايير تتضمن كفاءات تنظيم المكاتب وتسييرها؛
- إعداد التدابير التي تسمح بضمان مراقبة نوعية خدمات المكاتب؛
- ضمان متابعة مدى احترام قواعد الاستقلالية والأخلاقيات؛
- إعداد قائمة المراقبين المختارين من بين المهنيين من أجل ضمان مهام مراقبة النوعية؛
- تنظيم ملتقيات حول النوعية التقنية.

### المبحث الثالث: معايير التدقيق الجزائرية

تكييف مهنة المحاسبة في الجزائر مع معايير المحاسبة الدولية أظهر ضرورة حتمية متمثلة في تكييف مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية (ISA)، هذه الضرورة سرعان ما أصبحت حقيقة بظهور مشروع إصدار معايير تدقيق جزائرية (NAA) تتماشى مع معايير التدقيق الدولية.

### المطلب الأول: نشأة وأهمية معايير التدقيق الجزائرية

يتم تسليط الضوء في هذا المطلب على نشأة معايير التدقيق الجزائرية وأهميتها.

### أولاً: نشأة معايير التدقيق الجزائرية

أقدمت الهيئة المكلفة بالتوحيد المحاسبي في الجزائر (المجلس الوطني للمحاسبة) بخطوة هامة في مجال المحاسبة والتدقيق بداية من فيفري 2016 من خلال إصدار أربع مقررات تحمل ولأول مرة معايير جزائرية (NAA) مستمد بصفة كلية من المعايير الدولية ISA. تدخل هذه الخطوة في إطار تحسين خدمات التدقيق في الجزائر وإكمال عمليات الإصلاح المحاسبي التي باشرت من سنة 2001.

حيث أن التفكير في إصدار معايير وطنية للتدقيق لم يكن وليد اليوم، إنما كانت مندرجة في سياق الإصلاح المحاسبي لسنة 2001 مباشرة بعد إتمام عملية تصميم النظام المحاسبي المالي، أين تم تشكيل لجنة سميت حسب القانون 07-11 بلجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية، والتي كانت مكلفة بإتمام عملية الانتقال من المخطط الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، وفي 2009 اقترح أعضاء هذه اللجنة بإنشاء معايير تدقيق وطنية، إلا أن القانون 10-01 الصادر في سنة 2010 المتعلق بتنظيم مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد أبطأ هذا المشروع، وفي سنة 2016 تكفل ذلك العمل الذي امتد من 2011 إلى 2016 بتصميم معايير جزائرية للتدقيق، حيث تم إصدار 16 معيار إلى غاية 2018، بالتدرج لتفادي مشكلة صعوبة فهمها والعمل بها.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> حمزة ضويفي، عنون فؤاد، المرجع نفسه، ص 39.

ثانيا: أهمية معايير التدقيق الجزائرية

يمكن توضيح أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق في تطوير مهنة التدقيق باختصار في النقاط الآتية: <sup>1</sup>

- رفع مستوى مهنة التدقيق بالجزائر؛
- تعتبر دليلا يسترشد به محافظ الحسابات عند قيامه بتدقيق القوائم المالية؛
- تبين واجبات ومسؤوليات محافظ الحسابات عن تدقيق القوائم المالية؛
- تساعد محافظي الحسابات على تجنب الأخطاء أثناء تدقيق القوائم المالية؛
- تحسن من جودة تقارير التدقيق المبنية على الموضوعية والمصادقية بعيدا عن الشكلية؛
- تجنب الإشكاليات والغموض المحتمل حول المتطلبات التي يحتاجها المدقق لتحقيق أهداف مهمة التدقيق.

**المطلب الثاني: الإصدارات الأولى والثانية لمعايير التدقيق الجزائرية**

تسعى الجزائر من خلال إصدارها لمعايير التدقيق الجزائرية إلى تطوير مهنة التدقيق ورفع مستوى كفاءة الأداء المهني للمدققين إلى المستوى الدولي، وفي هذا المطلب سيتم تسليط الضوء على الإصدارات الأولى والثانية لمعايير التدقيق الجزائرية.

**أولا: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية**

حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية الصادرة عن وزارة المالية، والذي يهدف إلى وضع التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وهي كالاتي:

<sup>1</sup> بصري ريمة، بن بلقاسم سفيان، مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات بتسليط الضوء على المعيار رقم 505 " المصادقات الخارجية"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 06، العدد 03، 2019، ص 119.

### 1- المعيار الجزائري للتدقيق 210 " اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق "

#### 1-1 مجال تطبيق المعيار

- يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة وعند الاقتضاء مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهمة التدقيق؛
- يخص المعيار كل مهام تدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية وكذلك المهام الملحقة، مع وجود بعض الخصائص فيما يخص التدقيقات المتكررة أو تدقيقات الكيانات الصغيرة؛
- يقصد بالمدقق في هذا المعيار محافظ الحسابات أو المدقق المتعاقد وفق الحالة.

#### 1-2 الأهداف

- إن هدف المدقق هو قبول ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجري التدقيق على أساسها قد تم الاتفاق عليها؛
- يجب على المدقق أن يطلب من الكيان تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة. يجب أن يدون في ملف عمله كل اختلاف محتمل.<sup>1</sup>

### 2- المعيار الجزائري للتدقيق 505 " التأكيدات الخارجية "

#### 2-2 مجال

يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.

#### 1-2 الهدف

- هدف المدقق الذي يلجأ إلى إجراءات التأكيد الخارجي هو تصور ووضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصدقية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> مقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، ص 02.  
<sup>2</sup> بلال شيخي، قراءة في المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "التأكيدات الخارجية"، الملتقى الوطني حول: واقع مهنة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، يومي 11-12 أبريل 2018، ص ص 31، 32.

### 3-المعيار الجزائري للتدقيق 560 " الأحداث اللاحقة

#### 3-1 مجال تطبيق المعيار

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

#### 3-2 الهدف من المعيار

يهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى:

- الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية (تاريخ الإقفال) وتاريخ تقريره، والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية أو معلومات متضمنة فيها قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق؛
  - المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره والتي كانت لتؤدي به إلى إحداث تعديلات على محتواه إن هو علم بها قبل ذلك التاريخ.<sup>1</sup>
- 4-المعيار الجزائري للتدقيق 580 " التصريحات الكتابية "

#### 4-1 مجال تطبيق المعيار

يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في تدقيق الكشوف المالية.

#### 4-2 الهدف من المعيار

أهداف المدقق تتمثل فيما يلي:

- الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة؛

<sup>1</sup> سعد بن البار، قربة عمر، مدى توافق المعيار الجزائري للتدقيق الأحداث اللاحقة والمعيار الدولي للتدقيق في ظل الإصلاحات المحاسبية ومعايير التدقيق الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 11، العدد 01، 2018، ص104.

## الفصل الأول — الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

➤ تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالكشوف المالية أو بالتأكدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات الكتابية؛

➤ الرد بشكل ملائم في حالة تقديم أو عدم تقديم التصريحات الكتابية من طرف الإدارة.<sup>1</sup>

ثانيا: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية

حسب المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وهي كالآتي:<sup>2</sup>

1- المعيار الجزائري للتدقيق 300 " تخطيط تدقيق الكشوفات المالية "

1-1 مفهوم تخطيط تدقيق الكشوف المالية

هو عبارة عن عملية مستمرة ومتكررة غالبا ما تبدأ بعد نهاية التدقيق السابق ويتواصل طوال المهمة إلى غاية الانتهاء من التدقيق الجاري.

1-2 مجال تطبيقه

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية.

1-3 أهداف تخطيط تدقيق الكشوف المالية

يستوجب تخطيط التدقيق إعداد استراتيجية عامة للتدقيق مكيّفة للمهمة، وعرض برنامج عمل يفيد التخطيط الملائم لتدقيق الكشوف المالية، حيث يساعد المدقق في هذا النحو على:

➤ الاهتمام المناسب بالمجالات المهمة لذات التدقيق؛

➤ التعرف على المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب؛

➤ التنظيم والتسيير الصحيحين لمهمة التدقيق بهدف جعلها فعالة وذات كفاءة.

<sup>1</sup> مقرر رقم 002، مرجع سابق، ص 02.

<sup>2</sup> مقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية.

### 2- المعيار الجزائري للتدقيق 500 " العناصر المقنعة "

#### 1-2 مجال تطبيق المعيار

➤ يوضح هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق الكشوف المالية، ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصوير ووضع حيز التنفيذ لإجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل إلى نتائج معقولة يستند عليها تأسيس رأيه؛

➤ يطبق هذا المعيار على جميع العناصر المقنعة المجمعة أثناء التدقيق.

#### 2-2 الهدف من المعيار

يهدف المدقق إلى تصور ووضع حيز التنفيذ لإجراءات التدقيق والتي من شأنها تمكينه من الحصول على العناصر المقنعة الكافية والمناسبة قصد استخلاص النتائج المعقولة والتي يستند عليها المدقق في تأسيس رأيه.<sup>1</sup>

### 5- المعيار الجزائري للتدقيق 510 " مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية - "

#### 1-3 مجال تطبيق المعيار

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

#### 2-3 الهدف

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

➤ قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة إقفال السنة المالية بشكل صحيح وأنها لا تحتوي على أي اختلال له تأثير معتبر على الكشوف المالية الخاصة بالسنة المالية الجارية؛

<sup>1</sup> قرموني سراج زكرياء، المصادقة على الحسابات المالية كضمان الجودة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص مالي ومحاسبي، جامعة جيلالي ليايس، سيدي بلعباس، 2020، ص ص 62، 61.

## الفصل الأول — الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

➤ الطرق المحاسبية الملائمة والتي انعكست في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في إعداد الكشوف المالية للفترة الجارية؛

➤ قد تم التسجيل المحاسبي لأثر التغيرات الحاصلة في الطرق بصفة ملائمة وتم عرضه بشكل صحيح ويكون موضوع معلومة دالة في هذه الكشوف وفقا للمرجع المحاسبي المطبق.<sup>1</sup>

4- المعيار الجزائري للتدقيق 700 " تأسيس الرأي وتقرير التدقيق الكشوف المالية

### 4-1 مجال تطبيق المعيار

يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية، وكذلك شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق.

### 4-2 واجبات المدقق

يجب على المدقق من خلال الواجبات التي أداها أن:

➤ يكون رأي بشأن معرفة ما إذا كان إعداد الكشوف المالية في جميع جوانبها قد تم وفقا للمرجع المحاسبي المطبق؛

➤ يستنتج إذا كان قد حصل أو لم يحصل على الضمانات المعقولة، أن الكشوف المالية في مجملها لا تحوي على اختلالات معتبرة؛

➤ يعبر المدقق برأي غير معدل إذا استخلص أنه قد تم إعداد الكشوف المالية وفقا للمرجع المحاسبي المطبق؛

➤ يعبر المدقق برأي معدل في تقريره إذا استنتج أن العناصر المقنعة المجمعة تدل على أن هناك اختلالات معتبرة في الكشوف المالية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> مقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، مرجع سابق، ص 03.

<sup>2</sup> مرجع نفسه، ص 03.

المطلب الثالث: الإصدارات الثالثة والرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية

يعالج هذا المطلب الإصدارات الثالثة والرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية

أولاً: الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية

حسب المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وهي كالاتي:

### 1- المعيار الجزائري للتدقيق 520 " الإجراءات التحليلية"

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

#### 1-1 مجال تطبيق المعيار

يعالج هذا المعيار :

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

#### 1-2 الهدف من المعيار

يهدف المعيار إلى:

- جمع المدقق للعناصر المقنعة الدالة والموثوقة من خلال الإجراءات التحليلية المادية؛
- تصور المدقق وأداء إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق للتأكد من التناسق في المجمل بين معرفته المكتسبة للكيان والكشوف المالية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>مقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للحاسبة، وزارة المالية، ص 03.

### 2- المعيار الجزائري للتدقيق 570 " استمرارية الاستغلال "

#### 2-1 مجال تطبيق المعيار

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

#### 2-2 الأهداف

أهداف المدقق في إطار هذا المعيار هي:

- جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرارية الاستغلال؛
- استخلاص النتائج حول وجود "عدم يقين" معتبر أو غير مرتبط بأحداث أو ظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة استغلاله، وذلك انطلاقاً من العناصر المقنعة التي تم جمعها، وتحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق.<sup>1</sup>

### 3- المعيار الجزائري للتدقيق 610 " استخدام أعمال المدققين الداخليين "

#### 3-1 مجال تطبيق المعيار

- يعالج هذا المعيار شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي، إذا تبين له أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته؛
- لا يعالج هذا المعيار الحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفرديين للتدقيق الداخلي المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي في أداء إجراءات التدقيق.

#### 3-2 الأهداف

إذا وجد لدى المؤسسة وظيفة التدقيق الداخلي وخلص المدقق إلى إمكانية الاستفادة منها لاحتياجات التدقيق، فإن أهدافه هي :

<sup>1</sup> إبراهيم شبلاوي، مرجع سابق، ص 264.

## الفصل الأول — الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

- تحديد إمكانية وإلى أي مدى تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين؛
  - في حالة استخدامها، تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق.<sup>1</sup>
- 4- المعيار الجزائري للتدقيق 620 " استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق "

### 1-4 مجال تطبيق المعيار

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

### 2-4 الأهداف

أهداف المدقق هي كالتالي :

- تحديد الحالات أين يقدر المدقق ضرورة الاستعانة بالخبير الذي سيعينه،
- تحديد إذا قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه، ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات التدقيق.<sup>2</sup>

### ثانيا: الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية

حسب المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وهي كالتالي:<sup>3</sup>

### 1- المعيار الجزائري للتدقيق 230 " وثائق التدقيق "

#### 1-1 مجال التطبيق

يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية، لا تبطل واجبات التوثيق الخاصة المذكورة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى تطبيق هذا المعيار، من جهة أخرى يمكن للنصوص التشريعية والقانونية أن تفرض واجبات توثيق إضافية.

<sup>1</sup> مقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017، مرجع سابق، ص 03.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 03.

<sup>3</sup> مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، وزارة المالية.

### 1-2 الأهداف

أهداف المدقق هي تحضير الوثائق التي:

- تشكل ملفا كافيا وملائما للعناصر المقنعة التي تسمح بدعم تقريره؛
- تؤكد أنه قد تم التخطيط للتدقيق وأدائه وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق ولمتطلبات النصوص القانونية والتنظيمية المطبقة؛
- تسمح بالحفاظ على أثر النقاط المهمة والتي تشكل مصلحة دائمة تؤخذ في الحسبان في مهام التدقيق المستقبلية.

### 2- المعيار الجزائري للتدقيق 501 "العناصر المقنعة- اعتبارات خاصة"

#### 1-2 مجال تطبيق المعيار

يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية ومناسبة وفقا للمعايير 500 (الأحداث اللاحقة) وكذلك المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى، وهذا فيما يخص جوانب محددة تمس المخزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم الكيان والمعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية.

### 2-2 الهدف

يتمثل هدف المدقق في الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة فيما يخص:

- وجود المخزونات وحالتها؛
- اكتمال إحصاء القضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة؛
- تقديم المعلومات الواجب الإفادة بها خاصة تلك المتعلقة بالقطاع، وفقا للمعيار المحاسبي المطبق.

### 3- المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السبر في التدقيق"

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

### 3-1 مجال التطبيق

- يطبق المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السبر في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق؛
- يعالج هذا المعيار طريقة استخدام السبر الإحصائي والغير إحصائي لتحديد عينة ما، ووضع فحوص لإجراءات الاختيار ومراجعات تفصيلية وتقييم نتائج السبر؛
- يتم المعيار 530 المعيار الجزائري 500 الذي يعالج واجبات المدقق في إطار تحديد وانجاز إجراءات التدقيق الموجهة إلى جميع العناصر المقنعة الكافية والملائمة التي تمكنه من خلاصات معقولة والتي يؤسس عليها رأيه.

4- المعيار الجزائري للتدقيق 540 " تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها "

### 4-1 مجال تطبيق المعيار

- يعالج هذا المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار تدقيق الكشوف المالية، وتتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية وتقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة.

### 4-2 الأهداف

الهدف المسطر للمدقق هو جمع العناصر المقنعة والكافية للتحقق من أن:

- التقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية المدرجة في الكشوف المالية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة معقولة؛
  - المعلومات المقدمة في الملحق المتعلق بها ذات دلالة.
- وهذا في المرجع المحاسبي المطبق.

### خلاصة الفصل الأول

من خلال ما سبق تم التوصل إلى أن محافظ الحسابات هو مهني مستقل يقوم بفحص انتقادي للقوائم المالية والمصادقة عليها حيث يتم تعيينه من طرف الهيئات المختصة وفقا لشروط معينة.

وأنه أصبح من الضروري تكييف مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية، فسعت الجزائر إلى تطوير مهنة التدقيق ورفع مستوى كفاءة الأداء المهني للمدققين إلى المستوى الدولي من خلال إصدارها لمعايير التدقيق الجزائرية لما لها من أهمية كبيرة في تنظيم وتسهيل عمل محافظي الحسابات.



# الفصل الثاني

دراسة ميدانية لمدى التزام محافظي  
الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية

بعدها تم في الجانب النظري معالجة مهنة محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية، وسعياً لاستكمال الدراسة تم إنجاز الجانب التطبيقي للتعرف على مدى التزام محافضي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA)، من وجهة نظر الأساتذة الجامعيين والمهنيين ( خبراء محاسبين ومحافضي الحسابات ومحاسبين معتمدين)، وهذا بالاعتماد على تحليل وتفسير محاور الاستبيان المستخدم، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

المبحث الثاني: تصميم واختبار صلاحية أداة الدراسة

المبحث الثالث: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

### المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

يعالج هذا المبحث المنهج العلمي المستخدم في الدراسة والتعريف بمجتمع وعينة الدراسة، إضافة إلى الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

#### المطلب الأول: منهج الدراسة المستخدم ومصادرها

لقيام بأي دراسة علمية يتوجب الأمر تحديد المنهج العلمي المستخدم في الدراسة، ويتوجب تحديد أيضا مصادر جمع البيانات.

#### أولا: المنهج العلمي المستخدم في الدراسة

لمعالجة الموضوع المدروس فقد تم استخدام المنهج الوصفي والتحليلي لأنه المنهج الذي يتلاءم وطبيعة الموضوع المعالج ميدانيا والذي يقوم على البيانات والمعلومات في الدراسات الوصفية، عن طريق جمع مختلف البيانات ذات العلاقة بالموضوع وتحليلها لاستخلاص النتائج التي تساعد في عملية اتخاذ القرار حول قبول أو عدم قبول الفرضيات.

#### ثانيا: مصادر جمع البيانات

1- مصادر جمع البيانات الدراسة النظرية: تم الاعتماد في الدراسة النظرية عن المعلومات الموجودة في الكتب العلمية، والرسائل الجامعية، المداخلات، المجلات العلمية، القوانين والمراسيم، والتي استخدمت كلها في تكوين الإطار النظري للدراسة.

2- مصادر جمع بيانات الدراسة الميدانية: يشكل الاستبيان أداة رئيسية في جمع المعلومات المعد على ضوء الدراسات السابقة والجانب النظري بوصفه، حيث من خلالها يتم جمع البيانات حول آراء وتوجهات مفردات أفراد العينة وتصنيفها وتبويبها ومعالجتها.

#### المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من الأساتذة الجامعيين المختصين بالإضافة إلى المحاسبين المعتمدين ومحافضي الحسابات وخبراء المحاسبة، حيث تم اختيار عينة عشوائية من هذا المجتمع تتكون من (39) وزع عليها الاستبيان استرجع منه (34) استبيانا بنسبة استرجاع بلغت (87.18%)، أما عدد

استمارات الاستبيان الصالحة للدراسة فقد بلغت (34) استمارة أي بنسبة (87.18%) من إجمالي الاستمارات الموزعة.

الجدول رقم (01) الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

البيان	العدد	النسبة
عدد الاستمارات الموزعة	39	%100
عدد الاستمارات غير المسترجعة	5	%12.82
عدد الاستمارات الصالحة للدراسة	34	%87.18

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معطيات الاستبيان

المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

يتم استخدام العديد من الأساليب والأدوات الإحصائية لاختبار الأداة (الاستبيان) بالإضافة إلى الأساليب والأدوات المستخدمة في اختبار الفرضيات، باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) النسخة رقم (26)، والتي تضمنت ما يلي:

- اختبارات الصدق والثبات: للتأكد من صلاحية أداة الاستبيان للتحليل الإحصائي.
- اختبار التوزيع الطبيعي: لتحديد طبيعة البيانات.
- الاختبارات الوصفية: كالتكرارات، المتوسطات والانحراف المعياري للوقوف على التوجه العام لإجابات وآراء أفراد العينة.
- اختبار ستودنت (t-test): لاختبار الفرضيات.

## المبحث الثاني: تصميم واختبار صلاحية أداة الدراسة

يعالج هذا المبحث تصميم أداة الدراسة، وكذا اختبار صدق وثبات الاستبيان، إضافة إلى اختبار طبيعة البيانات.

### المطلب الأول: تصميم أداة الدراسة

سيتم من خلال هذه الدراسة الاعتماد على أداة استبيان الذي يعرف بأنه: "وسيلة من وسائل جمع البيانات، وتعتمد أساساً على استمارة تتكون من مجموعة من الأسئلة ترسل بواسطة البريد، أو تسلم إلى أشخاص الذين تم اختيارهم لموضوع الدراسة، ليقوموا بتسجيل إجاباتهم عن الأسئلة الواردة فيه وإعادته ثانية"<sup>1</sup>.

حيث تم تصميم أداة الدراسة بالاعتماد على استبيانات لدراسات سابقة، وقد تم تكييفه بما يناسب هذا الدراسة بالاعتماد على السلم الترتيبي الذي يحدد الإجابات المحتملة لكل عبارة بالاستخدام مقياس ليكرت (likert) الخماسي، حيث يقابل كل عبارة مجموعة أو قائمة تحمل الاختيارات والمتناسبة مع الأوزان (1-2-3-4-5) على التوالي، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (02): درجات مقياس الدراسة

التقدير	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	05	04	03	02	01
مدى الإجابة	4.21-5	3.41-4.20	2.61-3.40	1.81-2.60	1-1.80

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على سلم ليكرت الخماسي.

وتم القيام بالإجراءات الآتية:

- إعداد استمارة أسئلة أولية من أجل استخدامها في جمع البيانات والمعلومات؛
- عرض الاستمارة على الأستاذ المشرف من أجل اختبار مدى ملائمتها لجميع البيانات؛
- تعديل الاستمارة بشكل أولي حسب ما رآه المشرف لازماً للتعديل؛

<sup>1</sup> عبد الله محمد الشريف، مناهج البحث العلمي، مكتبة الإشعاع للطبع والنشر والتوزيع، الاسكندرية - مصر، ط1، 1996، ص123.

## الفصل الثاني — دراسة ميدانية لمدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية

- تم عرض الاستمارة على مجموعة من المحكمين، والذين قاموا بدورهم بتقديم النصح والإرشاد وتعديل بعض العبارات؛
  - توزيع الاستمارة على عينة الدراسة؛
  - تحليل وتفسير واختبار الفرضيات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS.
- تم توزيع عبارات الاستبيان إلى ثلاثة أقسام وفق ما يوضحه الجدول الموالي:
- الجدول رقم (03): أبعاد محاور الدراسة**

الرقم	المحور	الفقرات
-	البيانات الشخصية (المؤهل العلمي، الوظيفة، سنوات الخبرة)	
01	مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية	من 01 إلى 10
02	مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام	من 11 إلى 26

**المصدر:** إعداد الطالبة بالاعتماد على أداة الدراسة.

يتضح من خلال الجدول أنه ولدراسة مدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA)، فقد توزعت أسئلة وفقرات الأداة إلى:

أ. محور البيانات الشخصية: تتضمن الخصائص الوصفية ذات الطابع الشخصي للعينة محل الدراسة متضمنة: المؤهل العلمي، الوظيفة، سنوات الخبرة.

1. المحور الأول: ويتكون من عبارات تم صياغتها لمعرفة مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية.

2. المحور الثاني: يشتمل المحور الثاني على عبارات تدرس مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام.

**المطلب الثاني: اختبار صدق وثبات الاستبيان**

أولاً: الصدق الظاهري (تحكيم الاستبيان): تم اختبار صدق الاستبيان بطريقة عرض فقراته على مجموعة من الأساتذة المحكمين للتأكد من ملائمته للدراسة، وتم الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات التي على أساسها تم إجراء التعديلات المطلوبة للوصول إلى الاستبيان المعتمد في الدراسة في شكله النهائي.

ثانياً: اختبار الثبات: ويعني استقرار المقياس وعدم تناقضه ولإجراء اختبار الثبات لفقرات الاستبيان فقد تم استخدام معامل ألفا كرومباخ (Cronbach's Alpha)، لكل محور وفق ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (04): قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ (Cronbach's Alpha) لمحاور الاستبيان

الرقم	المحور	Cronbach's Alpha
01	مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية	0.868
02	مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام	0.892

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

من خلال الجدول السابق يتبين أن قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ (Cronbach's Alpha) بلغ (0.868) بالنسبة لمحور مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية، أما بالنسبة لمحور مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام فقد بلغ (0.892)، وهي قيم مرتفعة، مما تدل على أن أداة الدراسة ذات ثبات كبير مما يبين صدق الاستبيان وصلاحيتها لتحليل وتفسير نتائج الدراسة واختبار فرضياتها.

ثالثاً: الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان: يوضح الاتساق الداخلي مدى ارتباط كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي له، وفيما يلي عرض لمستويات الاتساق المحسوبة لكل محور:

#### 1- محور مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية

سمحت عمليات حساب معاملات الارتباط بيرسون (Pearson) لكل فقرة من فقرات المحور الأول ومتوسط الدرجة الكلية للمحور بالوصول إلى النتائج الموضحة بالجدول التالي:

الجدول رقم (05): الاتساق الداخلي لمحور مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA)

مع البيئة الاقتصادية

الرقم	الفقرة	قيمة الارتباط	الدلالة الإحصائية
01	إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) جاء في ظروف ملائمة.	0.852	0.000
02	فترة إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) كافية لتأقلم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية معها.	0.609	0.000
03	معايير التدقيق الجزائرية (NAA) هي الحل الأمثل لتحسين واقع ممارسة المهنة في الجزائر.	0.499	0.003
04	معايير التدقيق الجزائرية (NAA) تساعد المؤسسات الجزائرية في الانفتاح على السوق الدولية.	0.743	0.000
05	تتوافق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) مع القوانين (قانون 10-01 والقانون التجاري).	0.473	0.005
06	العمل بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أعطى صورة صادقة للتقارير المعتمدة من طرف محافضي الحسابات.	0.554	0.001
07	النصوص التشريعية ومعايير التدقيق الجزائرية (NAA) كافية لتحسين أداء المهنيين.	0.537	0.001
08	تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في زيادة رضا المستخدم عن الخدمات المهنية المقدمة من مدقق الحسابات.	0.570	0.000
09	عرفت مهنة التدقيق في الجزائر تطورا في ظل معايير التدقيق الجزائرية (NAA).	0.610	0.000
10	تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في جعل مكاتب التدقيق الجزائرية أكثر تنظيما وقدرة على المنافسة مع المكاتب الدولية للتدقيق.	0.794	0.000

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يوضح الجدول أعلاه أن قيمة الارتباط (معامل بيرسون) بين فقرات المحور الأول ودرجته الكلية قد تراوحت بين نسبة (47.3%) ونسبة (79.4%)، وأن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائيا عند

## الفصل الثاني — دراسة ميدانية لمدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية

مستوى دلالة 0.05 مما يشير إلى الاتساق الداخلي بين فقرات المحور الأول، وبالتالي يعتبر المحور صادقا لما وضع له.

### 2- محور مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام

سمحت عمليات حساب معاملات الارتباط بيرسون (Pearson) لكل فقرة من فقرات المحور الثاني ومتوسط الدرجة الكلية للبعد الذي تنتمي إليه بالوصول إلى النتائج التالية:

الجدول رقم (06): مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام

الرقم	الفقرة	قيمة الارتباط	الدلالة الإحصائية
11	يتفق محافظ الحسابات مع الإدارة حول أحكام مهمة التدقيق.	0.835	0.000
12	يرسل محافظ الحسابات طلبات تأكيدات خارجية للغير بهدف الحصول على أدلة إثبات كافية من أجل مصداقية أكثر للمعلومات المقدمة من المؤسسة.	0.598	0.000
13	يتأكد محافظ الحسابات من أن الأحداث اللاحقة قد تم معالجتها طبقا للمرجعية المحاسبية.	0.604	0.000
14	يحرص محافظ الحسابات على الحصول على التصريحات الكتابية اللازمة من الإدارة.	0.588	0.000
15	يقوم محافظ الحسابات بوضع خطة ملائمة في بداية عملية التدقيق للوصول إلى نتائج جيدة وكفيلة لتسهيل مهمته.	0.576	0.000
16	يجمع محافظ الحسابات كل العناصر المقنعة الكافية والمناسبة للوصول إلى نتائج معقولة يستند عليها في تأسيس رأيه.	0.685	0.000
17	يتم التأكد من الأرصادة الافتتاحية عند مباشرة مهام التدقيق الأولية.	0.853	0.000
18	يلتزم محافظ الحسابات بتكوين رأي حول الكشوف المالية المعدة.	0.648	0.000
19	يستخدم محافظ الحسابات الإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها.	0.569	0.000

## الفصل الثاني — دراسة ميدانية لمدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية

0.000	0.578	يتأكد محافظ الحسابات من أن المؤسسة محل التدقيق مستمرة في نشاطها في المستقبل البعيد.	20
0.000	0.573	يستند محافظ الحسابات إلى عمل المدقق الداخلي.	21
0.000	0.591	يحدد محافظ الحسابات إذ كان من المناسب الاستعانة بالخبير الذي يعينه في مجال آخر غير المحاسبة.	22
0.000	0.698	يشكل ملف التدقيق من الوثائق الكافية والملائمة للعناصر المقنعة لدعم تقرير محافظ الحسابات.	23
0.000	0.672	يجب على محافظ الحسابات التدقيق في المخزونات، والقضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة.	24
0.000	0.594	يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة في التدقيق بالسبر الإحصائي وغير الإحصائي.	25
0.000	0.701	يجب على محافظ الحسابات التدقيق في التقديرات المحاسبية للمؤسسة للحصول على الأدلة الكافية والملائمة حول معقوليتها ودالاتها.	26

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يوضح الجدول أعلاه أن قيمة الارتباط (معامل بيرسون) بين فقرات المحور الثاني ودرجته الكلية قد تراوحت بين نسبة (54.8%) ونسبة (85.3%)، وأن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.05 مما يشير إلى الاتساق الداخلي بين فقرات المحور الأول، وبالتالي يعتبر المحور صادقاً لما وضع له.

### المطلب الثالث: اختبار طبيعة البيانات

لاختبار طبيعة البيانات يتم الاعتماد على اختبار شابيرو ويلك (Shapiro-Wilk) الذي يستخدم للعينات ذات المفردات الأقل من (50) مفردة، حيث أن قاعدة اتخاذ القرار هنا تكون عكس باقي الاختبارات الإحصائية، أي البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ما عدا في حالة ان الدلالة الإحصائية لاختبار شابيرو ويلك (Shapiro-Wilk) أكبر من القيمة المعيارية (0.05) وليس أقل، والجدول التالي وضح نتائج اختبار الطبيعية لبيانات الدراسة:

الجدول رقم (07): اختبار طبيعية البيانات

الرقم	المحور	قيمة Shapiro-Wilk	الدلالة sig	طبيعة التوزيع
01	مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية	0.643	0.061	طبيعي
02	مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام	0.654	0.180	طبيعي

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

بلغت قيمة الدلالة الإحصائية لاختبار شابيرو ويلك (Shapiro-Wilk) مستوى يزيد عن القيمة المعيارية (0.05) بالنسبة لمحور مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية وكذا بالنسبة لمحور مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام وفي هذا دلالة على أن بياناتهما تأخذ شكل التوزيع الطبيعي مما يمكن من استخدام الاختبارات المعلمية للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضيات المرتبطة بهذا البعد والتي سيتم الاعتماد فيها على اختبار ستودنت (t-test).

### المبحث الثالث: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

من خلال هذا المبحث سيتم عرض وتحليل خصائص عينة الدراسة، بالإضافة إلى تحليل محاور الاستبيان بالاستناد إلى الإجابات المتحصل عليها من خلال الاستبيان، ومن ثم القيام بالاختبارات اللازمة لاتخاذ القرار حول قبول أو عدم قبول الفرضيات.

#### المطلب الأول: عرض خصائص عينة الدراسة

لتحليل البيانات الشخصية للعينة يتم الاستعانة بعرض النسب المئوية والتكرارات، وهذا وفقا للمتغيرات الموضوعية في هذا المحور والمتمثلة في: المؤهل العلمي، الوظيفة الحالية، الخبرة.

أولاً: توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي: لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (08): توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي	الشكل رقم (01): شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي	
	النسبة (%)	التكرار
ليسانس	32.4	11
ماستر	2.9	1
ماجستير	5.9	2
دكتوراه	50	17
شهادات أخرى	8.8	3
المجموع	100	34

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2013).

تشكل مفردات العينة محل الدراسة الحاملة لشهادة الدكتوراه أغلبية مفردات العينة وهم الفئة الأكثر دراية بموضوع الدراسة بنسبة (50%)، ثم تليها الفئة الحاملة لشهادة ليسانس بنسبة (32.4%)، والنسبة الباقية تتوزع على حاملي شهادة الماستر والماجستير بالإضافة إلى الشهادات الأخرى (مهنية

## الفصل الثاني — دراسة ميدانية لمدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية

كالتكوين المهني)، وهذا ما يساعد في الوصول إلى نتائج موضوعية في التحليل كون أن مفردات العينة لهم من الكفاءة ما يؤهلهم من معرفة خصوصيات الموضوع ومدى تطبيقه في الواقع.

ثانيا: توزيع مفردات العينة حسب متغير الوظيفة: لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير الوظيفة نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (09): توزيع مفردات العينة حسب متغير المنصب الوظيفة	الشكل رقم (02): شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير الوظيفة	
	النسبة (%)	التكرار
أستاذ جامعي	32.4	11
محاسب معتمد	11.8	4
محافظ حسابات	52.9	18
خبير محاسبي	2.9	1
المجموع	100	34

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2013).

معظم أفراد العينة هم محافظي الحسابات بنسبة (52.9%) ثم فئة الأساتذة الجامعيين بنسبة (32.4%) والنسبة الباقية تتوزع على المحاسبين المعتمدين وخبراء المحاسبة بنسب: (11.8%)، (2.9%) على التوالي، حيث وما يلاحظ على المهن المشغولة للمفردات أنها متنوعة وتأخذ بالاعتبار دراسة الموضوع من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين.

ثالثا: توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة: لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير الخبرة نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (10): توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة		الشكل رقم (03): شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة	
الخبرة	التكرار	النسبة (%)	
أقل من 5 سنوات	3	8.8	<p>■ أكبر من 10 سنوات ■ 5 - 10 سنة ■ أقل من 5 سنوات</p>
5 - 10 سنة	8	23.5	
أكبر من 10 سنوات	23	67.6	
المجموع	34	100	

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2013).

حسب ما يتضمنه الجدول والشكل أعلاه، فإن ما يزيد نصف عدد أفراد العينة المدروسة لهم خبرة تفوق بين (10) سنوات بنسبة (67.6%) ثم تليها فئة (5-10) سنوات بنسبة (23.5%)، والنسبة المتبقية تمثل فئة المفردات الذين يتمتعون بخبرة تقل عن (5) سنوات، حيث يُلاحظ أنه كلما زاد عدد المفردات زاد معها عدد سنوات الخبرة، وهو ما يتفق نتيجة تحليل توزيع مفردات العينة وفق المؤهل العلمي حيث يتضح أن المفردات ذات خبرة تمكنهم من فهم أكثر للموضوع وإعطاء نتائج أكثر دقة.

المطلب الثاني: تحليل بيانات المحور الأول والثاني من الاستبيان

أولاً: تحليل محور مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية

سمحت عمليات حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور

الأول بالوصول إلى النتائج الموضحة بالجدول التالي:

الجدول رقم (11): تحليل معطيات فقرات مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية

الترتيب	اتجاه المتوسط	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
09	موافق	0,99	3,47	إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) جاء في ظروف ملائمة.	01
10	محايد	0,96	3,24	فترة إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) كافية لتأقلم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية معها.	02
03	موافق	0,94	3,97	معايير التدقيق الجزائرية (NAA) هي الحل الأمثل لتحسين واقع ممارسة المهنة في الجزائر.	03
01	موافق	0,79	4,09	معايير التدقيق الجزائرية (NAA) تساعد المؤسسات الجزائرية في الانفتاح على السوق الدولية.	04
08	موافق	1,02	3,62	تتوافق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) مع القوانين (قانون 10-01 والقانون التجاري).	05
05	موافق	0,73	3,79	العمل بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أعطى صورة صادقة للتقارير المعتمدة من طرف محافضي الحسابات.	06
07	موافق	1,01	3,68	النصوص التشريعية ومعايير التدقيق الجزائرية (NAA) كافية لتحسين أداء المهنيين.	07
04	موافق	0,75	3,91	تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في زيادة رضا المستخدم عن الخدمات المهنية المقدمة من مدقق الحسابات.	08

## الفصل الثاني — دراسة ميدانية لمدى التزام محافضي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية

06	موافق	1,05	3,76	عرفت مهنة التدقيق في الجزائر تطورا في ظل معايير التدقيق الجزائرية (NAA).	09
02	موافق	0,85	4,00	تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في جعل مكاتب التدقيق الجزائرية أكثر تنظيما وقدرة على المنافسة مع المكاتب الدولية للتدقيق.	10
	موفق	0.76	3.74		المحور الأول

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

تراوحت المتوسطات الحسابية بالنسبة لمحور مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية بين قيمتين قصوى ودنيا بلغتا على التوالي (3.24-4.09) عند درجتي المحايد والموافق وبانحرافات معيارية تتراوح بين (0.75-1.02) أي البيانات غير متشتتة نسبيا والإجابات تتسم نسبيا بخاصية التجانس نحو اتجاه عام، وسيتم التأكد من معنوية هذا الاتجاه من خلال الفرضية الأولى.

- احتلت الفقرة رقم (04) المرتبة الأولى من حيث درجة المساهمة بمتوسط حسابي بلغ (4.09) وانحراف معياري (0.79) يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد العينة يوافقون على أن معايير التدقيق الجزائرية (NAA) تساعد المؤسسات الجزائرية في الانفتاح الاقتصادي.

- احتلت الفقرة رقم (10) المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.00) وانحراف معياري (0.85) أي أن أفراد العينة يوافقون على أن تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في جعل مكاتب التدقيق الجزائرية أكثر تنظيما وقدرة على المنافسة مع المكاتب الدولية للتدقيق.

- أما الفقرة رقم (03) حازت على المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.97) وانحراف معياري (0.94) أي أن أفراد العينة يوافقون على أن معايير التدقيق الجزائرية (NAA) هي الحل الأمثل لتحسين واقع ممارسة المهنة في الجزائر.

- احتلت الفقرة رقم (08) المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.91) وانحراف معياري (0.75) أي أن أفراد العينة يوافقون على أن تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في زيادة رضا المستخدم عن الخدمات المهنية المقدمة من مدقق الحسابات.

- كما جاءت الفقرة رقم (06) في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (3.79) وانحراف معياري (0.73) أي أن أفراد العينة يوافقون على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أعطى صورة صادقة للتقارير المعتمدة من طرف محافضي الحسابات.

- بينما جاءت الفقرة رقم (09) في المرتبة السادسة التي تنص " عرفت مهنة التدقيق في الجزائر تطورا في ظل معايير التدقيق الجزائرية (NAA) بدرجة موافق، وبمتوسط حسابي (3.76) وانحراف معياري (1.05).

- أما الفقرة (07) احتلت المرتبة السابعة بدرجة موافق بمتوسط حسابي (3.68) وانحراف معياري (1.01) والتي نصت على "النصوص التشريعية ومعايير التدقيق الجزائرية (NAA) كافية لتحسين أداء المهنيين.

- أما الفقرة (05) جاءت في المرتبة الثامنة بدرجة موافق بمتوسط حسابي (3.62) وانحراف معياري (1.02)، والتي نصت على " تتوافق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) مع القوانين (قانون 10-01) والقانون التجاري".

- أما الفقرة رقم (01) احتلت المرتبة التاسعة بدرجة موافق بمتوسط حسابي (3.47) وانحراف معياري (0.99) والتي نصت على "إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق جاء في ظروف ملائمة".

- بينما جاءت الفقرة رقم (02) في المرتبة العشرة بدرجة محايد بمتوسط حسابي (3.24) وانحراف معياري (0.96) والتي نصت على فترة إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق كافية لتأقلم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية معها.

**ثانيا: تحليل محور مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام**

سمحت عمليات حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور

الثاني بالوصول إلى النتائج التالية:

الجدول رقم (12): تحليل فقرات محور مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية

(NAA) أثناء تأدية المهام

الترتيب	اتجاه المتوسط	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
15	موافق	0,96	3,76	يتفق محافظ الحسابات مع الإدارة حول أحكام مهمة التدقيق.	11
07	موافق بشدة	0,81	4,21	يرسل محافظ الحسابات طلبات تأكيدات خارجية للغير بهدف الحصول على أدلة إثبات كافية من أجل مصداقية أكثر للمعلومات المقدمة من المؤسسة.	12
08	موافق	0,59	4,12	يتأكد محافظ الحسابات من أن الأحداث اللاحقة قد تم معالجتها طبقا للمرجعية المحاسبية.	13
04	موافق بشدة	0,59	4,32	يحرص محافظ الحسابات على الحصول على التصريحات الكتابية اللازمة من الإدارة.	14
01	موافق بشدة	0,66	4,47	يقوم محافظ الحسابات بوضع خطة ملائمة في بداية عملية التدقيق للوصول إلى نتائج جيدة وكفيلة لتسهيل مهمته.	15
03	موافق بشدة	0,55	4,38	يجمع محافظ الحسابات كل العناصر المقنعة الكافية والمناسبة للوصول إلى نتائج معقولة يستند عليها في تأسيس رأيه.	16
02	موافق بشدة	0,56	4,41	يتم التأكد من الأرصدة الافتتاحية عند مباشرة مهام التدقيق الأولية.	17
06	موافق بشدة	0,64	4,21	يلتزم محافظ الحسابات بتكوين رأي حول الكشوف المالية المعدة.	18
12	موافق	0,85	3,94	يستخدم محافظ الحسابات الإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها.	19

## الفصل الثاني – دراسة ميدانية لمدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية

10	موافق	0,78	4,06	يتأكد محافظ الحسابات من أن المؤسسة محل التدقيق مستمرة في نشاطها في المستقبل البعيد.	20
14	موافق	1,04	3,79	يستند محافظ الحسابات إلى عمل المدقق الداخلي.	21
13	موافق	0,86	3,85	يحدد محافظ الحسابات إذ كان من المناسب الاستعانة بالخبير الذي يعينه في مجال آخر غير المحاسبة.	22
11	موافق	0,90	4,03	يشكل ملف التدقيق من الوثائق الكافية والملائمة للعناصر المقنعة لدعم تقرير محافظ الحسابات.	23
05	موافق بشدة	0,88	4,32	يجب على محافظ الحسابات التدقيق في المخزونات، والقضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة.	24
16	موافق	0,79	3,74	يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة في التدقيق بالسبر الإحصائي وغير الإحصائي.	25
09	موافق	0,74	4,06	يجب على محافظ الحسابات التدقيق في التقديرات المحاسبية للمؤسسة للحصول على الأدلة الكافية والملائمة حول معقوليتها ودالاتها.	26
	موافق	0.66	4.10	المحور الثاني	

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

توزعت إجابات مفردات العينة محل الدراسة بين الدرجتين الموافق والموافق بشدة بالنسبة لمدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام في حدود بين القيمتين (3.73-4.47) بانحرافات معيارية تتراوح بين (0.55-1.04) أي البيانات غير متشتتة نسبيا والإجابات تتسم نسبيا بخاصية التجانس نحو اتجاه عام، وسيتم التأكد من معنوية هذا الاتجاه من خلال الفرضية الثانية.

- الفقرة رقم (15) احتلت المرتبة الأولى حسب وجهة نظر العينة أي أن أفراد العينة يوافقون بشدة على قيام محافظ الحسابات بوضع خطة ملائمة في بداية عملية التدقيق للوصول إلى نتائج جيدة وكفيلة لتسهيل مهمته.

- الفقرة رقم (17) احتلت المرتبة الثانية حسب وجهة نظر العينة أي أن أفراد العينة يوافقون بشدة على أنه يتم التأكد من الأرصدة الافتتاحية عند مباشرة مهام التدقيق الأولية.
- الفقرة رقم (16) احتلت المرتبة الثالثة حسب وجهة نظر العينة أي أن أفراد العينة يوافقون بشدة على أن محافظ الحسابات يجمع كل العناصر المقنعة الكافية والمناسبة للوصول إلى نتائج معقولة يستند عليها في تأسيس رأيه.
- احتلت الفقرة (15) المرتبة الخامسة عشر بدرجة موافق بمتوسط حسابي (3.76) وانحراف معياري (0.96) التي نصت يتفق محافظ الحسابات مع الإدارة حول أحكام مهمة التدقيق.
- وفي الأخير جاءت الفقرة رقم (25) في المرتبة السادسة عشر بدرجة موافق بمتوسط حسابي (3.74) وانحراف معياري (0.79) التي تنص يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة في التدقيق بالسبر الإحصائي وغير الإحصائي.

#### المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

يتناول هذا المطلب تحليل وتفسير نتائج اختبار فرضيات الدراسة بإجراء اختبار ستودنت (t-test)، مع الأخذ بالاعتبار مستوى دلالة عند (0.05) وتكون قاعدة اتخاذ القرار للاختبارين بالشكل التالي:

1. قبول الفرضية الصفرية ( $H_0$ ) ورفض الفرضية البديلة ( $H_1$ ) إذا كانت ( $\alpha \geq 0.05$ ).
2. رفض الفرضية الصفرية ( $H_0$ ) وقبول الفرضية البديلة ( $H_1$ ) إذا كانت ( $\alpha \leq 0.05$ ).

#### أولاً: اختبار صحة الفرضية الأولى

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الأولى نستخدم اختبار ستودنت (t-test) كون أن بيانات هذا البعد تتبع التوزيع الطبيعي، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (13): نتائج اختبار ستودنت (t-test) للفرضية الفرعية الأولى

عدد المفردات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t-test) المحسوبة	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
34	3.7353	0.7611	5.633	33	0.000
مستوى الدلالة 0.05					

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للبعد قد بلغ (3.7353) بدرجة موافق في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0.7611) يدل على أن البيانات غير متشعبة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات أفراد العينة فيما يخص هذا البعد، أما قيمة اختبار ستودنت (t-test) المحسوبة فقد كانت عند مستوى (5.633) بدرجة حرية (33) وبمستوى معنوية (0.000) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية ( $H_0$ ) وقبول الفرضية البديلة ( $H_1$ ) وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى التي تنص على الآتي: "تتوافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية".

ثانيا: اختبار صحة الفرضية الثانية

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الثانية نستخدم اختبار ستودنت (t-test) كون أن بيانات هذا البعد تتبع التوزيع الطبيعي، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (14): نتائج اختبار ستودنت (t-test) للفرضية الفرعية الثانية

عدد المفردات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t-test) المحسوبة	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
34	3.9118	0.6567	8.095	33	0.000
مستوى الدلالة 0.05					

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للبعد قدر بلغ (3.9118) بدرجة موافق في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0.6567) يدل على أن البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات أفراد العينة فيما يخص هذا البعد، أما قيمة اختبار ستودنت (t-test) المحسوبة فقد كانت عند مستوى (8.095) بدرجة حرية (33) وبمستوى معنوية (0.000) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية ( $H_0$ ) وقبول الفرضية البديلة ( $H_1$ ) وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية التي تنص على الآتي: "يلتزم المهنيون بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام".

## خلاصة الفصل الثاني

تم في هذا الفصل القيام بدراسة ميدانية من خلال إعداد استبيان وتوزيعه على عينة من الأكاديميين والمهنيين على مستوى ولاية المسيلة وهذا على اختلاف خبراتهم ومؤهلاتهم العلمية، وقد قسم هذا الاستبيان إلى محورين، وتمت معالجة الدراسة إحصائياً باستخدام برنامج SPSS نسخة رقم 26، ومن خلال البرنامج تم عرض الخصائص المتعلقة بمجتمع الدراسة وتفرغ بياناته، ثم تحليل نتائج الاستبيان للوصول إلى صحة وخطأ فرضيات الدراسة، وفي الأخير تم التوصل إلى أن معايير التدقيق الجزائرية (NAA) تتوافق مع البيئة الاقتصادية، وأن المهنيين يلتزمون أثناء تأدية مهامهم بمعايير التدقيق الجزائرية.



خاتمة



## الخاتمة

من خلال دراسة موضوع مدى التزام محافضي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية، تم معالجة إشكالية الدراسة والأسئلة الفرعية التي تمحورت حول مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع البيئة الاقتصادية وكذا مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية أثناء تأدية المهام، وذلك في ظل توجه الجزائر في السنوات الأخيرة إلى تطوير مهنة التدقيق ورفع مستوى كفاءة الأداء المهني للمدققين إلى المستوى الدولي.

ومن أجل ذلك تم تقسيم الدراسة إلى فصلين أحدهما خصص للجانب النظري والآخر للتطبيقي، حيث تم تسليط الضوء في الفصل الأول على مهنة محافظ الحسابات، إضافة إلى تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر ومعايير التدقيق الجزائرية، ومن أجل الإلمام بحيثيات الموضوع واختبار فرضيات الدراسة بغية الوصول إلى نتائج الدراسة، تم تخصيص الفصل الثاني في دراسة عينة من الأساتذة الجامعيين والمهنيين ( محافضي الحسابات وخبراء محاسبين ومحاسبين معتمدين)، وهذا بالاعتماد على تحليل وتفسير محاور الاستبيان المستخدم.

### اختبار الفرضيات

أظهرت نتائج اختبار الفرضيات الآتي:

تم إثبات صحة الفرضية الجزئية "تتوافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) تتوافق مع البيئة الاقتصادية" حيث يستنتج أن معايير التدقيق الجزائرية (NAA) تتوافق مع البيئة الاقتصادية.

تم إثبات صحة الفرضية الجزئية "يلتزم المهنيين أثناء تأدية مهامهم بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA)" حيث يستنتج أن المهنيين يلتزمون أثناء تأدية مهامهم بمعايير التدقيق الجزائرية.

### نتائج الدراسة

من خلال الدراسة تم التوصل إلى ما يلي:

- مهنة محافظ الحسابات هي عملية منهجية ومنظمة تقوم على تخطيط مسبق من طرف شخص مؤهل يكون على علم للقيام بمهنته على أحسن وجه.

- العمل بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) يساعد على إعطاء صورة صادقة للتقارير المعتمدة من طرف محافظي الحسابات.
- تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في جعل مكاتب التدقيق الجزائرية أكثر تنظيماً وقدرة على المنافسة مع المكاتب الدولية للتدقيق.
- إن معايير التدقيق الجزائرية التي اعتمدها الجزائر تعد قفزة نوعية تهدف إلى تطوير مهنة التدقيق.
- معايير التدقيق الجزائرية قاعدة استرشادية يعود إليها محافظ الحسابات أثناء تأدية مهامه التدقيقية على أتم وجه بكل استقلالية.
- التزام المهنيين بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية أثناء تأدية مهامهم.
- الاعتماد على المعايير الجزائرية للتدقيق يساهم في زيادة رضا المستخدم عن الخدمات المهنية المقدمة.

#### الاقتراحات

- الاهتمام بالتأهيل العلمي والعملية لمحافظ الحسابات وتطوير أدائه بشكل مستمر.
- يجب إتمام إصدار بقية المعايير الجزائرية للتدقيق ليتسنى لمحافظي الحسابات الحصول على مرشداً موحداً لتأدية مهامهم.
- على الهيئات المسؤولة عن مهنة التدقيق إقامة أيام دراسية ودورات تكوينية لتوضيح المعايير الجزائرية للتدقيق للمهنيين والأكاديميين للرفع من المستوى وتحقيق جودة الممارسة المهنية.
- العمل على الإشراك والتنسيق بين أفكار كل من الأكاديميين والمهنيين في مجال التدقيق للاستفادة وتبادل الخبرات.

## آفاق الدراسة

بعد الإلمام بجوانب موضوع مدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية، تقترح الباحثة مواضيع أخرى تشكل آفاقاً جديدة للدراسة والبحث يذكر منها:

- أثر المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة تقارير محافظي الحسابات.
- أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي.



# قائمة المراجع



## قائمة المراجع

### أولاً: الكتب

1. أمين السيد أحمد لطفي، "فلسفة المراجعة"، الدار الجامعية، القاهرة، 2009.
2. حاتم محمد الشيشني، أساسيات المراجعة، مدخل معاصر، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، ط1، 2007.
3. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، ط1، 1999.
4. زاهرة توفيق سواد، "مراجعة الحسابات والتدقيق"، دار الياقوت للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 2009.
5. طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط4، 2004.
6. عبد الله محمد الشريف، مناهج البحث العلمي، مكتبة الإشعاع للطبع والنشر والتوزيع، الاسكندرية - مصر، ط1، 1996.
7. هادي التميمي، "مدخل إلى التدقيق، من الناحية النظرية والعلمية"، دار وائل للنشر، الأردن، عمان، ط3، 2006.
8. محمد بوتين، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط2، 2005.
9. مسعود صديقي، أحمد نقار، "المراجعة الداخلية"، مطبعة مزوار، ط1، 2010.

### ثانياً: المذكرات والأطروحات

1. إبراهيم شبلاوي، "واقع وآفاق التدقيق الخارجي في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية (ISA) ومعايير التدقيق الجزائرية (NAA)"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة لونيبي علي، البليدة، 2020.
2. الأخضر لقيطي، "مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر"، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة لحاج لخضر، باتنة، 2009.

3. سارة حدادي، "دور محافظ الحسابات في اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد من آثارها على جودة المعلومات المالية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص بنوك ومحاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019.
4. سعد بن البار، قربة عمر، مدى توافق المعيار الجزائري للتدقيق الأحداث اللاحقة والمعياري الدولي للتدقيق في ظل الإصلاحات المحاسبية ومعايير التدقيق الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 11، العدد 01، 2018.
5. علي بن قطيب، "دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص بنوك، مالية ومحاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017.
6. علي بن يحي، "دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية وفقا للمعايير المطبقة في الجزائر"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة غرداية، 2020.
7. كهينة بن عمارة، "المراجعة الخارجية وسيلة لتقييم نظام الرقابة الداخلية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2013.
8. لخضر أوصيف، "نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي لشركات المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية لحوكمة الشركات"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017.
9. قرموني سراج زكرياء، المصادقة على الحسابات المالية كضمان الجودة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص مالي ومحاسبي، جامعة جيلالي ليايس، سيدي بلعباس، 2020.
10. محمد أمين لونيسة، "تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص بنوك مالية ومحاسبية، قسم علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017.
11. نور الهدى بهلولي، "أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة ومالية وتدقيق، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017.

ثالثا: المجلات والملتقيات

1. بصري ريمة، بن بلقاسم سفيان، مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات بتسليط الضوء على المعيار رقم 505 " المصادقات الخارجية"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 06، العدد03، 2019.
2. بلال شيخي، قراءة في المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "التأكيدات الخارجية"، الملتقى الوطني حول: واقع مهنة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، يومي 11-12 أبريل 2018.
3. بن يحي علي، رميلة لعمور، " واقع تطبيق معايير التدقيق في الجزائر"، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 10، العدد 02، 2019.
4. جلييلة زوهري، "أثر الإصلاحات المحاسبية والمالية على مهمة التدقيق في الجزائر"، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد04، ديسمبر 2015.
5. حمزة ضويفي، فؤاد عنون، "مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق NAA دراسة عينة من المراجعين"، مجلة المحاسبة التدقيق والمالية، المجلد 02، العدد 01، 2020.
6. سامي زيادي، يحي سعيدي، " أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، العدد 32.
7. عبد العالي محمدي، مداخلة بعنوان دور محافظ الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 7 ماي 2012.
8. عزة الأزهر، " واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد5، جامعة الوادي، 2012.
9. علي بن يحي، رميلة لعمور، " متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق"، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد13، العدد 01، 2020.
10. كريمة بن حواس، عمر بنية، " دراسة تطبيقية لتوجه الجزائر نحو معايير التدقيق الدولية ISA"، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد40، 2016.

رابعاً: القوانين والمراسيم

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، الصادر في 2007، المادة 715.
2. قانون 01-10 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، الصادر في 11-6-2010.
3. المرسوم التنفيذي 11-25 المؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحيته وقواعد سيره، العدد 07-2011.
4. المرسوم التنفيذي 11-26 المؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحيته وقواعد سيره، العدد 07-2011.
5. مقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية.
6. مقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية.
7. مقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية.
8. مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، وزارة المالية.



الملاحق



ملحق رقم (01): يمثل الاستبيان



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف المسيلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم العلوم المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة وتدقيق

## استبيان

تحية طيبة وبعد

في إطار التحضير لمذكرة التخرج التي تتدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر أكاديمي تخصص محاسبة وتدقيق والمعنونة ب "مدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية NAA". يسرني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان بهدف الحصول على آرائكم حول ما تضمنه من فقرات. كما نرجو من سيادتكم الإجابة بدقة وموضوعية على الأسئلة، علما أن إجاباتكم ستحظى بالسرية التامة ولن تستخدم إلا في أغراض البحث العلمي. في الأخير نشكركم مسبقا على تعاونكم ومساهمتم في هذه المذكرة.

المشرف: د قمان مصطفى

الطالبة: لعجال أميرة

السنة الجامعية 2021/2020

الرجاء وضع علامة (×) في المكان المناسب للإجابة:  
معلومات عامة عن عينة الدراسة:

1-المؤهل العلمي	ليسانس	ماستر	ماجستير	دكتوراه	شهادات أخرى

2- الوظيفة الحالية	أستاذ جامعي	محاسب معتمد	محافظ الحسابات	خبير محاسبي

3- سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	من 5 إلى 10 سنوات	أكثر من 10 سنوات

المحور الأول مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) جاء في ظروف ملائمة.					
02	فترة إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) كافية لتأقلم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية معها.					
03	معايير التدقيق الجزائرية (NAA) هي الحل الأمثل لتحسين واقع ممارسة المهنة في الجزائر.					
04	معايير التدقيق الجزائرية (NAA) تساعد المؤسسات الجزائرية في الانفتاح على السوق الدولية.					
05	تتوافق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) مع القوانين (قانون 10-01 والقانون التجاري).					
06	العمل بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أعطى صورة صادقة للتقارير المعتمدة من طرف محافظي الحسابات.					
07	النصوص التشريعية ومعايير التدقيق الجزائرية (NAA) كافية لتحسين أداء المهنيين.					

					08	تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في زيادة رضا المستخدم عن الخدمات المهنية المقدمة من مدقق الحسابات.
					09	عرفت مهنة التدقيق في الجزائر تطورا في ظل معايير التدقيق الجزائرية (NAA).
					10	تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في جعل مكاتب التدقيق الجزائرية أكثر تنظيما وقدرة على المنافسة مع المكاتب الدولية للتدقيق.

#### المحور الثاني: مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
11	ينفق محافظ الحسابات مع الإدارة حول أحكام مهمة التدقيق.					
12	يرسل محافظ الحسابات طلبات تأكيدات خارجية للغير بهدف الحصول على أدلة إثبات كافية من أجل مصداقية أكثر للمعلومات المقدمة من المؤسسة.					
13	يتأكد محافظ الحسابات من أن الأحداث اللاحقة قد تم معالجتها طبقا للمرجعية المحاسبية.					
14	يحرص محافظ الحسابات على الحصول على التصريحات الكتابية اللازمة من الإدارة.					
15	يقوم محافظ الحسابات بوضع خطة ملائمة في بداية عملية التدقيق للوصول إلى نتائج جيدة وكفيلة لتسهيل مهمته.					
16	يجمع محافظ الحسابات كل العناصر المقنعة الكافية والمناسبة للوصول إلى نتائج معقولة					

					يستند عليها في تأسيس رأي.
					17 يتم التأكد من الأرصدة الافتتاحية عند مباشرة مهام التدقيق الأولية.
					18 يلتزم محافظ الحسابات بتكوين رأي حول الكشوف المالية المعدة.
					19 يستخدم محافظ الحسابات الإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها.
					20 يتأكد محافظ الحسابات من أن المؤسسة محل التدقيق مستمرة في نشاطها في المستقبل البعيد.
					21 يستند محافظ الحسابات إلى عمل المدقق الداخلي.
					22 يحدد محافظ الحسابات إذ كان من المناسب الاستعانة بالخبير الذي يعينه في مجال آخر غير المحاسبة.
					23 يشكل ملف التدقيق من الوثائق الكافية والملائمة للعناصر المقنعة لدعم تقرير محافظ الحسابات.
					24 يجب على محافظ الحسابات التدقيق في المخزونات، والقضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة.
					25 يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة في التدقيق بالسبر الإحصائي وغير الإحصائي.
					26 يجب على محافظ الحسابات التدقيق في التقديرات المحاسبية للمؤسسة للحصول على الأدلة الكافية والملائمة حول معقوليتها ودلائنها.

الملحق رقم 02 قائمة بأسماء المحكمين

الجامعة	الاسم واللقب	الرقم
جامعة المسيلة	د.سبتي إسماعيل	01
جامعة المسيلة	د. حميدي أحمد سعيد	02
جامعة المسيلة	د. رزيقات بوبكر	03

## الملحق رقم (03): يمثل مخرجات SPSS

### 01) ثبات الاستبيان

\* المحور الأول مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,868	10

\* المحور الثاني: مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,892	16

### 02) الاتساق الداخلي للاستبيان

\* المحور الأول مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية

#### Correlations

المحور_الأول	
Pearson Correlation	1
Sig. (2-tailed)	
N	34
Pearson Correlation	,852**
Sig. (2-tailed)	,000
N	34
Pearson Correlation	,609**
Sig. (2-tailed)	,000
N	34
Pearson Correlation	,499**
Sig. (2-tailed)	,003
N	34
Pearson Correlation	,743**
Sig. (2-tailed)	,000
N	34
Pearson Correlation	,473**
Sig. (2-tailed)	,005

N	34
Pearson Correlation	,554**
أعطى العمل بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) صورة صادقة للتقارير المعتمدة من طرف	,001
Sig. (2-tailed)	
N	34
Pearson Correlation	,537**
النصوص التشريعية ومعايير التدقيق الجزائرية (NAA) كافية لتحسين أداء المهنيين.	,001
Sig. (2-tailed)	
N	34
Pearson Correlation	,570**
تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في زيادة رضا المستخدم عن الخدمات المهنية	,000
Sig. (2-tailed)	
N	34
Pearson Correlation	,610**
عرفت مهنة التدقيق في الجزائر تطورا في ظل معايير التدقيق الجزائرية. (NAA)	,000
Sig. (2-tailed)	
N	34
Pearson Correlation	,794**
تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في جعل مكاتب التدقيق الجزائرية أكثر تنظيما	,000
Sig. (2-tailed)	
N	34
وقدرة على المنافسة مع المكاتب الدولية للتدقيق.	

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

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

### \* المحور الثاني : مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام

#### Correlations

المحور_الثاني	المحور_الثاني
Pearson Correlation	1
Sig. (2-tailed)	
N	34
Pearson Correlation	,835**
يتفق محافظ الحسابات مع الإدارة حول أحكام مهمة التدقيق.	,000
Sig. (2-tailed)	
N	34
Pearson Correlation	,598**
يرسل محافظ الحسابات طلبات تأكيدات خارجية للغير بهدف الحصول على أدلة إثبات كافية من أجل مصداقية أكثر للمعلومات المقدمة من المؤسسة.	,000
Sig. (2-tailed)	
N	34
Pearson Correlation	,604**
يتأكد محافظ الحسابات من أن الأحداث اللاحقة قد تم معالجتها طبقا للمرجعية المحاسبية.	,000
Sig. (2-tailed)	
N	34
Pearson Correlation	,588**
يحرص محافظ الحسابات على الحصول على التصريحات الكتابية اللازمة من الإدارة.	,000
Sig. (2-tailed)	
N	34
Pearson Correlation	,576**
يقوم محافظ الحسابات بوضع خطة ملائمة في بداية عملية التدقيق للوصول إلى نتائج جيدة وكفيلة لتسهيل مهمته.	,000
Sig. (2-tailed)	
N	34

Pearson Correlation	,685**
يجمع محافظ الحسابات كل العناصر المقنعة	
Sig. (2-tailed)	,000
الكافية والمناسبة للوصول إلى نتائج معقولة	
N	34
يستند عليها في تأسيس رأيه.	
Pearson Correlation	,853**
يتم التأكد من الأرصدة الافتتاحية عند مباشرة	
Sig. (2-tailed)	,000
مهام التدقيق الأولية.	
N	34
Pearson Correlation	,648**
يلتزم محافظ الحسابات بتكوين رأي حول	
Sig. (2-tailed)	,000
الكشوف المالية المعدة.	
N	34

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

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

### Correlations

	المحور_الثاني
Pearson Correlation	1
المحور_الثاني	
Sig. (2-tailed)	
N	34
Pearson Correlation	,569**
يستخدم محافظ الحسابات الإجراءات التحليلية	
Sig. (2-tailed)	,000
باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها.	
N	34
Pearson Correlation	,578**
يتأكد محافظ الحسابات من أن المؤسسة محل	
Sig. (2-tailed)	,000
التدقيق مستمرة في نشاطها في المستقبل البعيد.	
N	34
Pearson Correlation	,573**
يستند محافظ الحسابات إلى عمل المدقق الداخلي.	
Sig. (2-tailed)	,000
N	34
Pearson Correlation	,591**
يحدد محافظ الحسابات إذ كان من المناسب	
Sig. (2-tailed)	,000
الاستعانة بالخبير الذي يعينه في مجال آخر غير	
N	34
المحاسبة.	
Pearson Correlation	,698**
يشكل ملف التدقيق من الوثائق الكافية والملائمة	
Sig. (2-tailed)	,000
للعناصر المقنعة لدعم تقرير محافظ الحسابات.	
N	34
Pearson Correlation	,672**
يجب على محافظ الحسابات التدقيق في	
Sig. (2-tailed)	,000
المخزونات، والقضايا والنزاعات التي تلزم	
N	34
المؤسسة.	
Pearson Correlation	,594**
يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة في التدقيق	
Sig. (2-tailed)	,000
بالسبر الإحصائي وغير الإحصائي.	
N	34
Pearson Correlation	,701**
يجب على محافظ الحسابات التدقيق في	
Sig. (2-tailed)	,000
التقديرات المحاسبية للمؤسسة للحصول على	

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

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

### 03 اختبار طبيعى البيانات

#### Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
المحور_الأول	,174	34	,010	,940	34	,061
المحور_الثاني	,149	34	,055	,956	34	,180

a. Lilliefors Significance Correction

### 04 الإحصاءات الوصفية

#### \*البيانات الشخصية

		المؤهل_العلمي			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	ليسانس	11	32,4	32,4	32,4
	ماستر	1	2,9	2,9	35,3
	ماجستير	2	5,9	5,9	41,2
	دكتوراه	17	50,0	50,0	91,2
	أخرى	3	8,8	8,8	100,0
	Total	34	100,0	100,0	

		الوظيفة_الحالية			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	أستاذ جامعي	11	32,4	32,4	32,4
	محاسب معتمد	4	11,8	11,8	44,1
	محافظ الحسابات	18	52,9	52,9	97,1
	خبير محاسبي	1	2,9	2,9	100,0
	Total	34	100,0	100,0	

		الخبرة			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	أقل من 5 سنوات	3	8,8	8,8	8,8
	5-10 سنوات	8	23,5	23,5	32,4

أكثر من 10 سنوات	23	67,6	67,6	100,0
Total	34	100,0	100,0	

**\*المحور الأول: مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مع البيئة الاقتصادية**

**Descriptive Statistics**

	N	Mean	Std. Deviation
إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) جاء في ظروف ملائمة.	34	3,4706	,99195
فترة إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) كافية لتأقلم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية معها.	34	3,2353	,95533
معايير التدقيق الجزائرية (NAA) هي الحل الأمثل لتحسين واقع ممارسة المهنة في الجزائر.	34	3,9706	,93696
معايير التدقيق الجزائرية (NAA) تساعد المؤسسات الجزائرية في الانفتاح على السوق الدولية.	34	4,0882	,79268
تتوافق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) مع القوانين) قانون 10-01 والقانون التجاري).	34	3,6176	1,01548
العمل بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أعطى صورة صادقة للتقارير المعتمدة من طرف محافظي الحسابات.	34	3,7941	,72944
النصوص التشريعية ومعايير التدقيق الجزائرية (NAA) كافية لتحسين أداء المهنيين.	34	3,6765	1,00666
تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في زيادة رضا المستخدم عن الخدمات المهنية المقدمة من مدقق الحسابات.	34	3,9118	,75348
عرفت مهنة التدقيق في الجزائر تطورا في ظل معايير التدقيق الجزائرية. (NAA)	34	3,7647	1,04617
تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يساهم في جعل مكاتب التدقيق الجزائرية أكثر تنظيما وقدرة على المنافسة مع المكاتب الدولية للتدقيق.	34	4,0000	,85280
Valid N (listwise)	34		

\*المحور الثاني : مدى التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) أثناء تأدية المهام

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يتفق محافظ الحسابات مع الإدارة حول أحكام مهمة التدقيق.	34	3,7647	,95533
يرسل محافظ الحسابات طلبات تأكيدات خارجية للغير بهدف الحصول على أدلة إثبات كافية من أجل مصداقية أكثر للمعلومات المقدمة من المؤسسة.	34	4,2059	,80827
يتأكد محافظ الحسابات من أن الأحداث اللاحقة قد تم معالجتها طبقا للمرجعية المحاسبية.	34	4,1176	,59108
يحرص محافظ الحسابات على الحصول على التصريحات الكتابية اللازمة من الإدارة.	34	4,3235	,58881
يقوم محافظ الحسابات بوضع خطة ملائمة في بداية عملية التدقيق للوصول إلى نتائج جيدة وكفيلة لتسهيل مهمته.	34	4,4706	,66220
يجمع محافظ الحسابات كل العناصر المقنعة الكافية والمناسبة للوصول إلى نتائج معقولة يستند عليها في تأسيس رأيه.	34	4,3824	,55129
يتم التأكد من الأرصدة الافتتاحية عند مباشرة مهام التدقيق الأولية.	34	4,4118	,55692
يلتزم محافظ الحسابات بتكوين رأي حول الكشوف المالية المعدة.	34	4,2059	,64099
يستخدم محافظ الحسابات الإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها.	34	3,9412	,85071
يتأكد محافظ الحسابات من أن المؤسسة محل التدقيق مستمرة في نشاطها في المستقبل البعيد.	34	4,0588	,77621
يستند محافظ الحسابات إلى عمل المدقق الداخلي.	34	3,7941	1,03805
يحدد محافظ الحسابات إذ كان من المناسب الاستعانة بالخبير الذي يعينه في مجال آخر غير المحاسبة.	34	3,8529	,85749
يشكل ملف التدقيق من الوثائق الكافية والملائمة للعناصر المقنعة لدعم تقرير محافظ الحسابات.	34	4,0294	,90404
يجب على محافظ الحسابات التدقيق في المخزونات، والقضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة.	34	4,3235	,87803

يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة في التدقيق بالسبر الإحصائي وغير الإحصائي.	34	3,7353	,79043
يجب على محافظ الحسابات التدقيق في التقديرات المحاسبية للمؤسسة للحصول على الأدلة الكافية والملائمة حول معقوليتها ودالاتها.	34	4,0588	,73613
Valid N (listwise)	34		

\*المحاور ككل

### Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
المحور_الأول	34	3,7353	,76113
المحور_الثاني	34	4,1018	,65679
Valid N (listwise)	34		

### 05 اختبار الفرضيات

\*الفرضية 01

### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المحور_الأول	34	3,7353	,76113	,13053

### One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المحور_الأول	5,633	33	,000	,73529	,4697	1,0009

\*الفرضية 02

### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المحور_الثاني	34	3,9118	,65679	,11264

### One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المحور_الثاني	8,095	33	,000	,91176	,6826	1,1409

## تصريح شرقي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

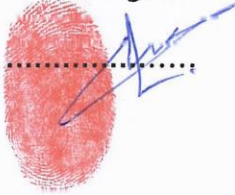
أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة) \* : لجمال أميرة المولود(ة) بتاريخ: 1997/09/25 ب: المسيلة  
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 20034264 الصادرة بتاريخ: 2016-04-24 عن: المسيلة  
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة علوم الحاسوبية تخصص: حاسبية وتدقيق خلال السنة الجامعية: 2021/2022  
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان \*\* : مدى التزام محافلي الحسابات بحظير  
التدقيق الحزائية NAA  
من وجهة نظر الأساتذة الجامعيين والمهنيين

أصرح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2021/06/22

التوقيع والبصمة



## المخلص

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى التزام محافضي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية (NAA)، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الدراسة ولتحقيق أهداف الدراسة تم إعداد وتوزيع (39) استمارة استبيان على مجتمع الدراسة الذي تكون من الأساتذة الجامعيين والمهنيين (محافضي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين) لولاية المسيلة، وتم استرجاع (34) استمارة صالحة، وتم الاعتماد في تحليل البيانات على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وقد توصلت الدراسة إلى أن معايير التدقيق الجزائرية تتوافق مع البيئة الاقتصادية، ومحافضي الحسابات يلتزمون بمعايير التدقيق الجزائرية أثناء تأدية مهامهم.  
**الكلمات المفتاحية:** التدقيق، محافظ الحسابات، معايير التدقيق الجزائرية.

## Summary

The aim of this study was to find out the extent to which the auditors are committed to applying the Algerian Audit Standards (NAA), where the descriptive approach was relied upon in the study and to achieve the objectives of the study was prepared and distributed (39) questionnaire forms to the study community, which is made up of university professors and professionals (auditors, accountants and certified accountants) for the mandate of M'SILA, and (34) valid forms were recovered, and the data analysis was relied upon on the Social Science Statistical Packages Program (SPSS).

The study found that Algerian audit standards correspond to the economic environment, and account governors adhere to Algerian audit standards in the line of duty.

**Keywords:** Audit, Account Governor, Algerian Audit Standards.