

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

الميدان: العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية  
شعبة: علوم المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة وتدقيق



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

## العنوان:

مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق  
الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية  
-دراسة حالة-

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تحت إشراف الدكتور:  
- د. إسماعيل سبتي

من إعداد الطالبة:  
- إلهام حجاب

### أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
مصطفى قمان	أستاذ محاضر (أ)	جامعة المسيلة	رئيسا
إسماعيل سبتي	أستاذ محاضر (أ)	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
عبد الرحمان عفيصة	أستاذ محاضر (ب)	جامعة المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية:

2020 - 2019

الله أكبر



# شكر وعرفان

أشكر الله عز وجل الذي وفقني لإنجاز هذا العمل، فهو القائل:  
﴿لئن شكرتم لأزيدنكم﴾ سورة إبراهيم، الآية: 07 .

ولقول رسول الله عليه أفضل الصلاة والسلام:  
﴿من لا يشكر الناس لم يشكر الله﴾ رواه أبو أحمد وداود والبخاري .  
لا يسعني إلا أن أتقدم بجزيل الشكر والتقدير للدكتور سبتى اسماعيل  
على حسن قبوله الإشراف على هذا العمل، وتقديمه لنا النصح والتوجيه طيلة فترة البحث  
فبارك الله فيه .

كما أتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة  
على قبولهم مناقشة إثراء هذا العمل، وتحملهم عناء قراءته وتقييمه .  
كما لا يفوتني أن أشكر الدكتور عفيصة عبد الرحمان، والأساذ فراحية رضوان  
الذنان لم يخال عليّ بإرشاداتهم وتوجيهاتهم  
وإن أنسى فلا أنسى شكر جميع من أعانني بجهدهم أو وقتهم أو دعائهم  
سواء من الأقارب أو الأصدقاء أو الأحباب أو زملاء سائلة الله العليّ الكريم أن يجعل ما قدمه أولئك في  
موازين حسناتهم وأن يجزيهم الأجر والثواب .

إلهام

# الإهداء

الحمد لله الذي لا إله إلا هو الحي القيوم الذي هداني وأثار دربي ووقفني في إنجاز هذا العمل  
راجية منه أن يكون بداية موفقة لمشواري اللاحق  
أهدي ثمرة جهدي هذا:

إلى كل من نطق بكلمة التوحيد لسانه وصدقها قلبه،  
كل من صلى على خير البرية محمد عليه الصلاة والسلام

إلى من أحمل اسمه بكل فخر، الذي لم أجد عبارات تجزيه حقه بالتقدير والاحترام، إلى من جعلني أسير في هذه  
الحياة بنحطى ثابتة، فتعلمت الصبر من صبره، وأحرز النجاح من أجل إيساعده، فقد حرم نفسه ليعطيني، كان لي أباً  
وأستاذاً وسندا في مشواري،  
إلى قدوتي ومفخرتي، والدي الحبيب أطال الله في عمره

إلى من حملتني تسعة أشهر وتحملتني العمر كله، التي لوسطرت لها أجمل الكلمات وأعذبها ما وفيت حقها، إلى  
التي من دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي،  
إلى أغلى الحبايب أمي الغالية، حفظها الله وأطال الله في عمرها

إلى من شاركوني الذكريات وأحلام الطفولة، وبهم أستمد القوة والعزيمة أهدىهم محبتي وإخلاصي،  
إخوتي وأخواتي

إلى التي ساندتني في التغلب على الظروف ولم تنخل عني يوماً، وطالما خففت عني وحملت معي همومي،  
أختي العزيزة وأممي الثانية نزيهة حفظها الله

إلى كل من جمعني معهم المشوار الدراسي من بدايته إلى اليوم،  
وخاصة طالبة ماستر محاسبة وتدقيق دفعة 2020

إلهام

يهدف هذا البحث لمعرفة إمكانية توافق معايير التدقيق الدولية مع البيئة الجزائرية، ومدى ملائمة تلك المعايير للواقع الاقتصادي الجزائري، حيث توصلنا لوجود بعض النقائص تحول دون تحقيق ارتقاء بالمهنة في الجزائر.

تعد الجزائر من الدول التي حاولت مواكبة التطورات المتعلقة بالتدقيق الدولي ومعاييرها، وذلك يتجسد في القانون 10-01 المتعلق بتنظيم مهنة محاسب الحسابات والخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد، إلا أن هذا لا يعني وجود معايير كاملة ومحددة تصلح لضبط الممارسة المهنية، بالإضافة إلى عدم مساهمتها وملاءمتها للتطورات والتغيرات الاقتصادية محليا وعالميا، مما يستدعي ضرورة تكيف معايير التدقيق الدولي مع الواقع الجزائري لتكوين فعالية أكثر.

### الكلمات المفتاحية:




- ✚ مهنة التدقيق
- ✚ معايير التدقيق الدولي
- ✚ معايير التدقيق الجزائري

## **Abstract :**

The present research aims to discover the extent to which the international Auditing Standards harmonize the Algerian environment, in addition to their relevance to the Algerian economical reality. Whereas, some shortcomings has been found preventing advance of the profession's progression in Algeria.

Algeria is one of the countries that tried to maintain developments related to international Auditing and its Standards, the fact that is embodied in the Law 10-01 regulating the professions of Account Portfolios, Accountants, as well as Certified Accountants. However, this is not to say that there are complete and specific criteria worth controlling the professional practice, as well as their inadequacy and suitability for developments and economic changes locally and globally, which necessitates the need to adapt the international Auditing Standards with Algerian reality to form more effective.

### **Key words :**

-  Audit
-  International Auditing Standards
-  National Auditing Standards



# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

I	شكر وعرفان
II	الإهداء
III	الملخص
V	الفهرس
VIII	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
أ-هـ	مقدمة
<b>الفصل الأول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر</b>	
07	تمهيد الفصل الأول
<b>08</b>	<b>المبحث الأول: المعايير الدولية للتدقيق</b>
08	المطلب الأول: ماهية المعايير الدولية للتدقيق
11	المطلب الثاني: أنواع المعايير الدولية للتدقيق
16	المطلب الثالث: الهيئات الدولية المشرفة على مهنة التدقيق
<b>19</b>	<b>المبحث الثاني: المعايير الجزائرية للتدقيق</b>
19	المطلب الأول: ماهية التدقيق
21	المطلب الثاني: إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق
28	المطلب الثالث: اللجان المشرفة على المعايير الجزائرية للتدقيق
<b>32</b>	<b>المبحث الثالث: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر</b>
32	المطلب الأول: نشأة وتطور مهنة التدقيق في الجزائر
35	المطلب الثاني: الإطار العام للممارسة مهنة التدقيق في الجزائر
37	المطلب الثالث: دستور آداب وسلوك مهنة التدقيق في الجزائر
<b>40</b>	<b>المبحث الرابع: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر</b>
40	المطلب الأول: المجلس الوطني للمحاسبة
41	المطلب الثاني: المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والمجلس الوطني لمحافظي الحسابات والمجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
42	المطلب الثالث: مكانة المنظمات المهنية في الجزائر
<b>43</b>	<b>المبحث الخامس: دراسة علاقة المعايير الدولية للتدقيق بالمعايير الجزائرية للتدقيق</b>
43	المطلب الأول: العلاقة بين التوافق والتوحيد والمعايير الدولية للتدقيق
44	المطلب الثاني: أهم مميزات المعايير الدولية للتدقيق مع المعايير الجزائرية للتدقيق

44	المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين المعايير الدولية للتدقيق والمعايير الجزائرية للتدقيق
46	خلاصة الفصل الأول
<b>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية</b>	
48	تمهيد الفصل الثاني
49	المبحث الأول: تعريف بالمؤسسات محل الدراسة
51	المبحث الثاني: إجراءات الدراسة والتحليل الوصفي للاستبيان
51	المطلب الأول: عرض الاستبيان
54	المطلب الثاني: تحليل الاستبيان
55	المطلب الثالث: عرض وتحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة
64	المبحث الثالث: تحليل ومقارنة نتائج الدراسة الميدانية في كل المؤسسات محل الدراسة
64	المطلب الأول: تحليل ومقارنة نتائج المحور الثاني من الاستبيان
72	المطلب الثاني: اختبار فرضية الدراسة
75	خلاصة الفصل الثاني
77	الخاتمة
80	قائمة المصادر والمراجع
87	الملاحق

# قائمة الجداول

## قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
29	إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق	01
52	درجات مقياس لكارت المستعمل والمتوسط المرجح	02
53	الإحصائيات المتعلقة باستثمارات الاستبيان	03
55	معامل الثبات	04
56	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	05
57	توزيع عينة الدراسة حسب السن	06
58	توزيع عينة الدراسة حسب المستوى العلمي	07
59	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	08
60	توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	09
62	توزيع عينة الدراسة حسب المستوى الوظيفي	10
64	عدم كفاية التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر	11
67	تسعى الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة	12
69	تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي الجزائري	13
73	نتائج اختبار (T) والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري للفرضية	14

# قائمة الأشكال

## قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
56	الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب الجنس في كل عينة الدراسة	01
57	الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب السن في كل عينة الدراسة	02
58	الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب المستوى العلمي في كل عينة الدراسة	03
59	الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب التخصص العلمي في كل عينة الدراسة	04
61	الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب سنوات الخبرة في كل عينة الدراسة	05
62	الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب المستوى الوظيفي في كل عينة الدراسة	06

# مقدمة

**تمهيد:**

لكي تتحكم المؤسسة في ترشيد نشاطاتها بات من الضروري عليها إيجاد وسائل أو تقنيات تساعد على ذلك، ومن بين هذه الوسائل التدقيق، حيث ظهرت هذه الأخيرة بعد ظهور النظام المحاسبي بقواعده ونظرياته، ومع تطور النشاطات الاقتصادية وكبر حجم المؤسسة ورؤوس أموالها وجب الفصل بين الملكية والتسيير، وبذلك ظهر تخوف صاحب المال من عدم تطبيق المسير تعليمات الإدارة، كما لوحظ مع مرور الزمن، أنه من المستحيل أن يشارك المساهمين في التسيير وحتى في حالة انتخاب وتعيين البعض منهم للقيام بتلك المهمة المتمثلة في مختلف الوظائف الحقيقية غير ممكن في الغالب، لما قد تتطلبه تلك الوظائف من كفاءات متخصصة ينبغي اقتناؤها من سوق العمل، بالإضافة إلى تدخل الدولة الكبير في مختلف المجالات وتوسع أجهزتها فظهر التدقيق الذي يقوم به شخص محترف محايد ومستقل وخارجي دليل يطمئن أصحاب الأموال عن نتيجة ما استثمره.

إذا كان هدف المدقق الخارجي أثناء تدخله إعطاء رأي محايد مدعم بأدلة وقرائن إثبات عن مدى شرعية وصدق الحسابات الذي يكسب المعلومات المحاسبية قوة القانونية، فالمجالات المتعددة والمتشعبة أفرزت تعدد في أنواع وأهداف التدقيق، ليصل إلى مجال الحسابات الختامية وعناصر المركز المالي من أصول وخصوم، التي تدرس مختلف الأنشطة والوظائف في المؤسسة والتي تهدف إلى تحديد الانحرافات وأسبابها والعمل على رفع مستوى الأداء والكفاية الاقتصادية.

أصبح الاقتصاد الجزائري يتسم بالديناميكية المستمرة والانفتاح على العالم الخارجي، فانه من الضروري أن تكون مهنة التدقيق في الجزائر على مستوى طموحات المجتمع، وبالتالي المساهمة في دفع عجلة التنمية الاقتصادية، ومن أجل أن تحظى المهنة في الجزائر باحترام الأطراف المستفيدة من خدماتها وبالمكانة اللائقة في المجتمع، فانه لا بد من إرساء تنظيم قوي يسمح برفع مستوى الأداء المهني للمدققين، وبالتالي زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في تقارير التدقيق الصادرة عنهم.

**أولاً: إشكالية الدراسة**

بغية ضمان الفعالية والصرامة لتضمن بها البقاء في هذا المحيط الذي تشوبه المخاطر والمنافسة الشديدة نتيجة الانفتاح على العالم الخارجي بكنف تحرير التجارة الخارجية وفتح المجال أمام الاستثمار الوطني الخاص والأجنبي، وما يخلفه من منافسة كبيرة بين المؤسسات في هذه الظروف، تبدو الحاجة إلى مهمة التدقيق حتمية لا غنى عنه في تزويد مختلف الأطراف بمعلومات دقيقة وذات مصداقية تمكنهم من اتخاذ القرارات والرقابة على الأداء إذ لن تتخلف الجزائر عن باقي الدول في تنظيم ممارسة مهنة التدقيق، حيث عملت على تنظيم المهنة والسهر عليها لإعطائها الشكل الذي تستحقه والاحتفاظ بالمستوى اللائق بها، حيث

توالت التشريعات المختلفة التي تهدف إلى تنظيم هذه المهنة، استناداً على ما سبق، فإنه يتم صياغة مشكلة بحثنا كالتالي:

ما مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية؟

لمعالجة الإشكالية الرئيسية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهية معايير التدقيق الدولية وما الهدف من إصدارها؟
- ما هو واقع ومشاكل مهنة التدقيق في الجزائر؟
- هل التشريع القانوني الجزائري الخاص بمهنة التدقيق شامل ولا توجد فيه أي نقائص جوهرية؟
- ما مدى التوافق بين معايير التدقيق الدولية والقوانين الجزائرية التي تحكم مهنة التدقيق؟

ثانياً: فرضيات الدراسة

اعتمدت في هذه الدراسة على الفرضية التالية:

هناك توافق بين واقع مهنة التدقيق في الجزائر ومعايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية.

ثالثاً: أهمية الدراسة

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

رابعاً: أهداف الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف وهي كالتالي:

- تشخيص الواقع العملي للمراجعة في الجزائر من أجل محاولة تضيق الفجوة بين الأطراف المهتمة بالتدقيق
- تحديد مجموعة العراقيل والمشاكل التي تواجه مهنة التدقيق في الجزائر
- تقريب وجهات النظر بين الأطراف المهتمة بالمهنة في الجزائر
- تحسين تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر من خلال تقديم الاقتراحات والحلول الممكنة

### خامسا: أسباب اختيار الدراسة

تم اختيار هذا الموضوع لمجموعة من الاعتبارات الموضوعية والذاتية المتمثلة في التالي:

- أهمية التدقيق ومساهمته في خدمة الاقتصاد الوطني
- الرغبة في دراسة التنظيم المهني للتدقيق في الجزائر لما تعرفه من تطورات اقتصادية جد مهمة مع مختلف دول العالم
- دخول الجزائر المرتقب في المنظمة العالمية للتجارة يحتم عليها تكييف معايير التدقيق الدولية
- صلة موضوع بحثي بالتخصص العلمي الذي ندرسه
- رفع القدرة الشخصية من خلال الدراسة التطبيقية

### سادسا: منهج الدراسة

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

### سابعا: صعوبات الدراسة

واجهت العديد من الصعوبات خلال قيامي بهذه الدراسة وهي كالآتي:

- التعديلات والإضافات التي شهدتها نصوص معايير التدقيق بصفة متكررة، ما حتم عليّ اعتماد مراجع حديثة والاستغناء عن كثير من المراجع القديمة نسبيا، كما خلق صعوبة في تحصيل بعض النصوص
- صعوبة تحديد عينة الدراسة الموضوعية في ظل عدم وجود إحصائيات دقيقة حول مجتمع الدراسة خاصة، وعدم الجدية (نسبيا) في الرد على الاستبيان
- انشغال الموظفين حسب أقوالهم، مما يؤدي إلى الإطالة في الرد
- تأثيرات الحجر الصحي الناتجة عن وباء كورونا المستجد

### ثامنا: الحدود المكانية والزمنية للدراسة

- **الحدود المكانية:** شملت هذه الدراسة مؤسسة مطاحن الحضنة -المسيلة-، أساتذة جامعين -جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، مكاتب المحاسب -الجزائر ومسيلة-.
- **الحدود الزمنية:** كانت خلال شهر جويلية، أوت 2020.

تاسعا: الدراسات السابقة

دراسة: لقلبي الأخصر (2008-2009)

هي عبارة عن مذكرة لنيل شهادة الماجستير بجامعة الحاج لخضر -باتنة- تحت عنوان "مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر" دراسة حالة من خلال الاستبيان والذي طرح الاشكالية التالية (ماهية مراجعة الحسابات وخطواتها وما هو واقع ممارستها المهنية بالجزائر) وتوصل إلى أن المهنة لازالت تحتاج إلى المزيد من التطوير وأن مختلف الهيئات والنقابات لا تقوم بدورها كما يجب هذا على رأي أغلب المدققين.

دراسة: محمد أمين مازون (2010-2011)

رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تحت عنوان "التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر"، حيث تطرقت المذكرة إلى البيئة الدولية للتدقيق المحاسبي، وتبني المعايير الدولية للتدقيق، من خلال التطرق لكيفية صدورها، أهميتها والانتقادات الموجهة لها، وعلاقتها بمعايير المحاسبة الدولية، وقد عرض البحث المعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي، وقد خلصت الدراسة على أن ممارسة التدقيق في الجزائر مختلف عن ممارستها دوليا، ويستحسن تكييف المعايير الدولية للتدقيق مع الواقع الجزائري شريطة الرفع من القدرات المهنية للمدققين.

عاشرا: تقسيمات الدراسة

لمعالجة هذه الدراسة بطريقة تسمح بالإلمام بجميع الجوانب التي أراها مهمة وكذا الإجابة على الإشكالية المطروحة، سأقسم بحثي إلى فصلين كما يلي:

- **الفصل الأول:** الذي عالج واقع مهنة التدقيق في الجزائر، تم تقسيم هذا الفصل إلى خمسة مباحث، حيث عالج المبحث الأول المعايير الدولية للتدقيق، أما المبحث الثاني فتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، بينما المبحث الثالث فقد تحدث عن تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر، والمبحث الرابع كان حول الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر، والمبحث الأخير عالج علاقة المعايير الدولية للتدقيق بالمعايير الجزائرية للتدقيق.
- **الفصل الثاني:** تم القيام بدراسة ميدانية من خلال استبيان موجه لـ (مؤسسة مطاحن الحضنة، مكاتب المحاسبة، أساتذة جامعيين)، حيث تم في المبحث الأول تعريف عام للمؤسسات محل الدراسة، بينما المبحث الثاني تضمن إجراءات الدراسة والتحليل الوصفي للاستبيان المتضمن مجتمع وعينة الدراسة وكذلك أداة الدراسة الميدانية فعالج تحليل خصائص العينة وتضمن صدق وثبات أداة

الدراسة إضافة إلى أساليب التحليل الإحصائي وكذلك توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات، أما المبحث الثالث والأخير فقد تضمن تحليل ومقارنة نتائج الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات.

# الفصل الأول

## واقع مهنة التدقيق في الجزائر

المبحث الأول: المعايير الدولية للتدقيق

المبحث الثاني: المعايير الجزائرية للتدقيق

المبحث الثالث: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر

المبحث الرابع: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر

المبحث الخامس: دراسة علاقة المعايير الدولية للتدقيق بالمعايير الجزائرية للتدقيق

## تمهيد الفصل الأول:

المتتبع لأثر التدقيق يدرك بأنه جاء نتيجة الحاجة الماسة له بغية بسط الرقابة من طرف رؤساء القبائل أو الجماعات أو أصحاب المال والحكومات على الذين يقومون بعملية التحصيل، الدفع والاحتفاظ بالمواد في المخازن نيابة عنهم، فعلى حسب خالد أمين. فإن التدقيق يرجع الى حكومات قدماء المصريين واليونان الذين استخدموا المدققين بغية التأكد من صحة الحسابات العامة وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر وسجلات للوقوف على سلامتها من كل التلاعب والأخطاء، بالتالي صحتها. التدقيق audit مشتقة من الكلمة اللاتينية auditer ومعناها يستمع. ويرجع أصل التدقيق إلى العصور الوسطى ويعود التدقيق الحديث إلى عصر دخول الشركات الصناعية الكبرى إلى حيز الوجود وتطور تلك الصناعة، ويعود التدقيق في شكله البسيط إلى التطور في النظام المحاسبي بشكل أساسي حيث أنه أصبح من الضروري أن يعهد إلى شخص يقوم بالتحقق من حسن استغلال الموارد المتاحة لدى شخص آخر.

## المبحث الأول: المعايير الدولية للتدقيق

يعتبر التدقيق علم مترامي الأطراف يهدف إلى إعطاء الصبغة القانونية لمعلومة محل الاستعمال وهو بذلك وسيلة إثبات مدى صحة واعتمادية المعلومات محل التداول من حيث القانونية والسلامة والصورة الوافية لها أي مدى تمثيلها للحقيقة القائمة على أرض الواقع أحسن تمثيل.

ويعد هذا العلم محصلة العديد من التجارب، فبتطوره عبر العصور نتج عليه إصدار معايير التدقيق الدولية والتي تعتبر عنصرا رئيسيا في نظرية التدقيق، فهي بمثابة مؤشرات يحتذي بها المدققين في عملية القياس والحكم أثناء أدائهم لمهنتهم، وذلك من طرف هيئات مهنية ومنظمات دولية نشأت بسبب تراكم مناقشات ودراسات سابقة.

## المطلب الأول: ماهية المعايير الدولية للتدقيق

قامت المنظمات الدولية التي لها صلاحية تنظيم مهنة التدقيق على إصدار مجموعة من المعايير الدولية للتدقيق، بغية توحيد عمل المدققين على المستوى الدولي وتحقيق التوافق في ممارسة المهنة، ومن خلال هذا المطلب سنتطرق إلى مفهوم معايير التدقيق الدولية ونطاقها وأهدافها وخصائصها.

### 1. مفهوم المعايير الدولية للتدقيق:

لقد جاءت كلمة معيار ترجمة لكلمة (standard) الانجليزية وهي تعني القاعدة المحاسبية. فهي نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة.<sup>1</sup>

تعرف معايير التدقيق: بأنها الإطار العام الذي من خلاله يقوم المدقق بعمله، وأن مخالفته لها تعرضه للمسؤولية والمساءلة من قبل الهيئات المختصة.

كما تعتبر على أنها إحدى المرتكزات الأساسية لعمل المدقق سواء كان داخليا أو خارجيا، وتساهم على مواكبة التطورات التي تحدث في مجال المحاسبة أو التدقيق.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>. حسن عبد الكريم سلوم وبتول محمد نوري، "دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة العالمية"، المؤشر العالمي الدولي السابع حول تداعيات الأزمة الاقتصادية العالمية على منظمات الأعمال (تحديات، الفرص، الأفاق)، جامعة الزرقاء الخاصة، الأردن، 2006، ص: 12.

<sup>2</sup>. عطاء الله الحسبان، مدى تعامل مدققي أنظمة تكنولوجيا المعلومات بمعايير التدقيق الدولية الخاصة ببيئة أنظمة المعلومات للمحافظة على أمن وسرية المعلومات في البنوك التجارية الأردنية"، المؤتمر الثالث حول الأزمة المالية العالمية وانعكاساتها على اقتصاديات الدول (تحديات، افاق مستقبلية)، كلية العلوم الادارية والمالية، جامعة الاسراء الخاصة بالاشتراك مع كلية بغداد للعلوم الاقتصادية العراقية يومي 28-29 أفريل، 2009، ص: 02.

كذلك عرفها محمد سرايا بأنها: هي أنماط يلزم تحققها وأخذها في الاعتبار عند الأداء الفعلي وهي التي يجب أن يراعيها ويلتزم المدقق بها أثناء أداء مهمته المهنية.<sup>1</sup>

بينما فاتح سردوك عرف المعيار على أنه: نموذج موضوع من طرف سلطات مختصة أو نتيجة اتفاق عام كأساس لما يجب العمل به واتباعه، وكمقياس مرشد لمدى فعالية الأداء، بحيث أنه يحدد أساليب تحقيقها، فهي قواعد عمله يتفق عليها ولا يجوز مخالفتها، من أجل ضمان عملية التدقيق بكفاءة، وحماية المدقق من المسؤولية إذا التزم بها.<sup>2</sup>

وبالتالي يمكن تعريف معايير التدقيق بأنها: عبارة عن المقياس والنموذج الذي يستطيع المدقق على ضوءه أن يقيم العمل الذي قام به، وأن يتعرف ما إذا كان قد قام بالواجبات التي التزم بها كعضو ينتسب إلى مهنة المحاسبة والتدقيق، وبنفس المستوى المتعارف عليه بين أعضاء المهنة.<sup>3</sup>

## 2. نطاق وأهداف المعايير الدولية للتدقيق:

يتم تطبيق المعايير الدولية للتدقيق، "عند تدقيق القوائم المالية وعند تدقيق المعلومات والخدمات ذات العلاقة. نطاقها واسع، فهو يشمل كل الخدمات التي يقوم بها المدقق، ومن ذلك عمليات الفحص والتأكد والخدمات ذات العلاقة. كما أن للمعايير وظيفتين أساسيتين على الأقل، هما:<sup>4</sup>

- أداء اتصال وتوضيح لطبيعة متطلبات التدقيق لمختلف الفئات
  - وسيلة لتقييم الأداء المهني للمدقق بعد القيام بعملية التدقيق
- ولمعايير التدقيق الدولية مجموعة من الأهداف تسعى إلى تحقيقها، نذكر منها:<sup>5</sup>
- اتسام المعايير بسمة الدولية يخفف إلى حد كبير من احتمالات حدوث المشاكل المتوقعة عند إعداد القوائم المالية الموحدة للشركات الدولية المتعددة الجنسيات
  - الالتزام بقواعد الإفصاح الكافي المناسب والذي تنص عليه معايير المحاسبة الدولية بجانب الالتزام بقواعد التدقيق المناسبة والتي تنص عليها معايير التدقيق الدولية سيوفر للقوائم المالية الصادرة عن

<sup>1</sup>. محمد السرايا، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل"، الإطار النظري-المعايير والقواعد-مشاكل التطبيق العملي، ط1، المكتب الجامعي الحديث، لبنان، 2007، ص ص: 41-42.

<sup>2</sup>. حكيمة مناعي، "تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المحاسبة الدولية في الجزائر"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، قسم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2008، ص: 14.

<sup>3</sup>. حامد داود الطحلة، "معايير المحاسبة الدولية"، جمعية المحاسبة الأردنية، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، 2000، ص: 03.

<sup>4</sup>. داود يوسف صبح، "تدقيق البيانات المالية، تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والتطبيقية"، المنشورات الحقوقية صادر، بيروت، الجزء الأول، 1999، ص: 34.

<sup>5</sup>. حامد الشمري، "معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية"، ط1، الإدارة العامة للبحوث، المملكة العربية السعودية، 1994، ص ص: 19-35-37.

الشركات الدولية متعددة الجنسيات سمة الموثوقية التي يتطلع إليها مستخدمو هذه القوائم، كما يجعل هذه القوائم صالحة للمقارنة والتحليل المالي

- تساعد في جعل مهنة التدقيق ذات كيان مستقل وبيان طبيعة ومحتويات هذا التقرير
- تزيد الثقة في التدقيق وتقضي على أي منفذ يتسرب منه الشك في الاعتماد كمهنة معترف بها
- وجود المعايير الدولية للتدقيق سوف يوفر على الدول النامية الجهد والتكلفة لإنشاء معاييرها المحلية خصوصا في ضوء مواردها الاقتصادية من جهة وضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى وما على المنظمات المهنية في الدول النامية سوى الالتزام بالمعايير الدولية وتطبيقها بشكل كامل أو جزئي وبالتالي يؤدي إلى عالمية التدقيق

### 3. خصائص المعايير الدولية للتدقيق:

تمتاز المعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن لجنة ممارسة التدقيق الدولية (IAPC) ببعض السمات والخصائص الهامة ولعل أهمها ما يلي:<sup>1</sup>

- التركيز على تفاصيل إجراءات العمل الميداني، الأمر الذي يشكل بعض القيود على إمكانية تحرك المدققين، وإن كان ذلك ميزة تتمثل في تقليل التفاوت والاختلاف والقرب من الموضوعية قدر الإمكان عند إتمام عملية التدقيق
- تعتبر هذه المعايير أكثر عمومية وشمولا من غيرها لأنها صادرة عن تجمع دولي يضم معظم دول العالم، وبالتالي فهي تمثل الإطار العام الذي ينضم مهنة التدقيق ويلقى قبولا عاما على النطاق الدولي، كما أنها تعتبر قواعد أساسية عامة يجب إتباعها من طرف مزاولي المهنة
- لقد أضاف مشروع تصنيف معايير التدقيق الدولية بعض الخصائص الهامة التي حددتها لجنة ممارسة التدقيق الدولية والتي من أهمها ما يلي:
- تعمل معايير التدقيق الدولية على تنبيه المدققين إلى الإجراءات والإرشادات الفنية التي يجب أخذها بعين الاعتبار
- تصميم معيار التدقيق الدولية الذي يشمل الإرشادات العامة والخاصة في آن واحد بحيث يترتب سلوك عملية التدقيق انطلاقا من التخطيط مرورا بالعمل الميداني وصولا الى القرار النهائي وإعداد التقارير كما أنه يجمع كل معايير تقييم الخطر المهمة في مكانها الصحيح في عملية التدقيق
- تستخدم معايير التدقيق الدولية المصطلحات الفنية المتناسكة من خلال اللغة الإنجليزية الواضحة والبسيطة

<sup>1</sup>. لخضر لقليطي، "معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني في الجزائر"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، قسم علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2004، ص ص: 24-25.

■ شملت عملية التصنيف تعديل معايير تقرير التدقيق الذي هو المنتج المادي الأساسي لها، حيث ينطوي على تحسين هام على الشكل الموجود سابقاً، ويتصف التقرير الجديد بإظهار أكبر مسؤوليات المدقق ومسؤوليات الإدارة فيما يتعلق بالبيانات المالية وعملية التدقيق في حد ذاته، إضافة إلى أن المعيار الجديد يقدم المزيد من الإرشادات للمدقق عندما يطرأ تعديل على التقرير المعياري

### المطلب الثاني: أنواع المعايير الدولية للتدقيق

أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين مجموعة من المعايير التي أُلقت قبولا عاما من قبل الممارسين لمهنة التدقيق، لدرجة أنها أصبحت ومازلت المرجع الأساسي لكل مزاولي المهنة، وتشمل ثلاث معايير هي: المعايير العامة أو الشخصية، معايير العمل الميداني (معايير الأداء المهني)، معايير إعداد التقارير (معايير إبداء الرأي).<sup>1</sup>

#### 1- المعايير العامة أو الشخصية:

ترتبط المعايير العامة أو الشخصية بالتكوين الشخصي لمدقق الحسابات، حيث تشترط توافر مجموعة من الصفات الشخصية التي يجب توافرها في المدقق، بالإضافة إلى المتطلبات المتعلقة بالتأهيل العلمي والخبرة العملية التي يجب توافرها لمنح الترخيص اللازم لمزاولة المهنة، وتشمل المعايير العامة للتدقيق ثلاث معايير هي:<sup>2</sup>

#### ■ معيار التأهيل العلمي والعملية:

ينص هذا المعيار على أن عملية التدقيق يجب أن تتم بواسطة مختص لديه المعرفة والخبرة الكافية والكفاءة المهنية التي تؤهله إلى للعمل كمدقق. يعني هذا المعيار أن المدقق يجب أن يتمتع بالمعرفة العلمية الكافية في مجالات المحاسبة والضرائب والتدقيق وغيرها من المجالات المرتبطة بالممارسة المهنية. إضافة إلى ذلك يجب أن يستمر المدقق في التدريب والتعليم طوال ممارسته للمهنة ليظل ملما بالتطورات الحديثة في تلك المجالات، ويظل مستعداً لإكساب المعرفة في مجالات جديدة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup>. رزق أبو زيد الشحنة، "تدقيق الحسابات-مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية"، دار وائل للنشر والتوزيع، ط1، الأردن، عمان، 2015، ص:120.

<sup>2</sup>. مرجع نفسه، ص: 121.

<sup>3</sup>. محمد الفيومي وعضو لبيب، "أصول المراجعة"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 1998، ص:35.

■ معيار الاستقلال:

يسعى مستعملو المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية على معلومات ذات مصداقية للاعتماد عليها في سنّ قرارات مستقبلية، إذ أن تحديد مدى الاعتماد على هذه المعلومات يكون على أساس مدى استقلالية المدقق<sup>1</sup>، لذا ينبغي توافر النقطتين التاليتين لتحديد مدى استقلالية المدقق<sup>2</sup>:

✓ وجود استقلال مادي، بمعنى عدم وجود مصالح مادية للمدقق في المنشأة التي يقوم بتدقيق عملياتها.

✓ وجود استقلال ذاتي، بمعنى استقلال المدقق مهنيًا من خلال عدم وجود أية ضغوط أو تدخل من جانب العميل

تتمثل الاستقلالية في نزاهة واستقامة ونضج المدقق، وتمتعه بكامل حقوقه المدنية، وعدم تعرضه لعقوبات سابقة من جهة. كما عليه اعتباره الضامن لشرعية وصدق الحسابات، وأن يكون مستقلاً فعلاً، أي يتمتع بكامل الحرية اتجاه أعضاء المؤسسة موضوع الرقابة، لا يشاركون أعمالهم ولا يربطهم عقد عمل<sup>3</sup>.

فيما يخص محافظ الحسابات، فقد أوصى المشرع الجزائري على مجموعة من النقاط التي تحفظ له استقلاليتها. فلا يجوز أن يكون محافظ حسابات شركة معينة أحد<sup>4</sup>:

- الأقرباء والأصهار إلى غاية الدرجة الرابعة بمسؤولي المؤسسة وأزواجهم
- الأشخاص القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس الإدارة أو أزواجهم من مؤسسات أخرى تمثل عشر (10/1) رأس مال الشركة محل التدقيق

كما يمنع محافظ الحسابات مما يلي<sup>5</sup>:

- القيام بمراقبة حسابات شركات يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة
- القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنبابة عن المسيرين
- قبول مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير أو بصفة مؤقتة
- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها
- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهنة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها
- شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من ثلاث (03) سنوات من انتهاء عقده

<sup>1</sup>. محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات-الإطار النظري والممارسة التطبيقية"، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، بن عكنون، الجزائر، 2006، ص: 40.

<sup>2</sup>. رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص: 123.

<sup>3</sup>. محمد بوتين، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص: 38.

<sup>4</sup>. المادة 715 مكرر 06، المرسوم التشريعي 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993، القانون التجاري.

<sup>5</sup>. المواد من 65 إلى 70، القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010، والمتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، الموافق لـ 11 جويلية 2010، ص: 11.

■ معيار العناية المهنية:

يتوجب هذا المعيار على المدقق ضرورة التزامه بالمعايير الفنية والأخلاقية لمهنة التدقيق، كما أنه مطالب بتحسين جودة خدماته، وأن يعطي الاهتمام لجميع خطوات التدقيق، فتوفر عنصر الكفاءة والاستقلال غير كاف، وبالتالي يشترط توفر جدية في العمل ترفع من مستوى جودة أدائه المهني.

تتطلب العناية المهنية من المدقق أن يتفهم جيدا طبيعة العمل الذي يقوم به، ولماذا يقوم به، وإن لم يكن متأكدًا من أي جزء من هذا العمل، فإنه يقع على مسؤوليته البحث عن الاستشارة المناسبة.<sup>1</sup> في نهاية المعايير العامة أو الشخصية نشير إلى أن معيار الاستقلال مع معيار بذل العناية المهنية وتوافر التأهيل العلمي والعملية تعتبر من أهم معايير التدقيق المتعارف عليها، حيث أن أي خلل في هذه المعايير الثلاثة سيؤثر على المعايير الأخرى للتدقيق فعندما يكون المدقق مثلا غير مستقل ولم يبذل العناية المهنية اللازمة وليس مؤهلا علميا أو عمليا، فلن يكون هناك حاجة إلى ضرورة تحقيق المعايير الأخرى من أجل الوصول إلى الأهداف المتوخاة من التدقيق.<sup>2</sup>

2- معايير العمل الميداني (معايير الأداء المهني):

إن توفر الكفاءة والاستقلالية لدى الشخص المدقق بقدر ما هو ضروري فإنه غير كاف للخروج برأي صحيح حول مصداقية الحسابات، فحتى يقوم المدقق بعمله على أكمل وجه عليه مراعاة معايير أخرى متعلقة بمرحلة الفحص الميداني.

ترتبط هذه المعايير بتنفيذ عملية التدقيق، حيث تشتمل على ثلاث معايير هي:

■ معيار التخطيط السليم لعملية التدقيق:

إن التخطيط في حد ذاته مصطلح شامل، ولكن تخطيط عملية التدقيق يتطلب إستراتيجية شاملة لتقييم المخاطر وأداء التدقيق.<sup>3</sup> حيث يعتبر التخطيط السليم لأي عملية العمود الفقري لها كونه يحدد الأهداف المتوخاة منها ويأخذ في الحسبان الإمكانيات المتاحة والوقت المستغرق لتحقيق ذلك، إذ يقوم المراجع في هذا الإطار بتوزيع الوقت متاح لعملية التدقيق على الاختبارات المطلوبة.<sup>4</sup> ومن الأهداف الأساسية المتوخاة من عملية التدقيق وتخطيطها فيما يلي:<sup>5</sup>

<sup>1</sup>. محمد الفيومي وعوض لبيب، مرجع سبق ذكره، ص: 39.

<sup>2</sup>. محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص: 43.

<sup>3</sup>. طارق عبد العال حماد، "موسوعة معايير المراجعة-شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية"، الجزء الأول، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2004، ص: 39.

<sup>4</sup>. محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص: 44.

<sup>5</sup>. صلاح ربيعة، "المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص: 48.

- ✓ يستعمل البرنامج كأداة للرقابة، من خلال مقارنة الأداء المنجز من المدقق وأعوانه بالأداء المتوقع والمثبت في البرنامج، وكذا إمكانية تحديد مقدار الأعمال الباقية والتاريخ المتوقع لانتهاء منها
- ✓ يوضح برنامج التدقيق وبدقة نطاق الفحص من خلال اشتماله على المفردات المراد فحصها وخطوات الفحص وتوقيته
- ✓ تحديد مسؤولية المدقق القائم بالأداء المهني، انطلاقاً من تحديد مهام كل مدقق، وتوقيع كل مدقق على الخانة المقابلة للعمل القائم به

#### ■ معيار تقييم نظام الرقابة الداخلية:

المغزى من هذا المعيار هو قيام المدقق بدراسة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة موضوع التدقيق والتعرف على مدى سلامته كونه يعتبر النقطة التي ينطلق منها المدقق. فضعف أو قوة نظام الرقابة الداخلية يحدد مقدار الفحص الذي يقوم به المدقق.

يهدف المعيار لتخطيط عملية التدقيق وتحديد طبيعة وتوقيت ومدى الاختبارات التي يجب القيام بها حيث يجب على المدقق أن يتفهم العمليات التي تتولد عنها القوائم المالية قبل اتخاذ قرارات بشأن اختبارات التدقيق.<sup>1</sup>

يمكن للمدقق دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال تجميع المعلومات عن المؤسسة بالوسائل التالية:<sup>2</sup>

- ✓ الوصف الكتابي لنظام الرقابة الداخلية
- ✓ استخدام خرائط التدقيق لوصف نظام الرقابة الداخلية
- ✓ إعداد قوائم استقصاء عن نظام الرقابة الداخلية
- بعد الدراسة السابقة يقوم المدقق بإعداد ورقة عمل تتضمن:
- ✓ نقاط ضعف في نظام الرقابة الداخلية
- ✓ نقاط قوة في نظام الرقابة الداخلية
- ✓ التوصيات المقترحة للمؤسسة محل التدقيق
- ويترتب على الدراسة السابقة النتائج التالية:
- ✓ توسيع إجراءات التدقيق
- ✓ اختصار إجراءات التدقيق
- ✓ الاعتماد على أعمال المدققين الآخرين

حتى يتمكن المدقق من الوصول إلى حكم موضوعي، يجب أن يراعي ما يلي:<sup>3</sup>

<sup>1</sup>. طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص: 40.

<sup>2</sup>. أحمد حلمي جمعة، "المدخل الحديث إلى التدقيق"، ط2، دار صفاء للنشر، عمان، الأردن، 2005، ص: 27-28.

<sup>3</sup>. لطفي شعباني، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص: 44.

✓ افتراض وجود نظام رقابة داخلية جيد، ويضع المدقق برنامجاً مبدئياً، والذي من خلاله يدرس إمكانية تطبيق عناصر هذا البرنامج في المؤسسة، ثم يقوم بتعديل هذا الأخير من خلال النتائج المتوصل إليها

✓ في حالة ما إذا كانت المؤسسة كبيرة، فيفضل انجاز عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف فريق عمل من المدققين والمساعدین

✓ تبادل الآراء ما بين أعضاء فريق التدقيق، حتى يتوصلوا إلى تقارب ما بين أحكامهم

### ▪ جمع أدلة التدقيق الكافية:

ينص المعيار الثالث من معايير العمل الميداني على أن يحصل المدقق على الأدلة والقرائن الكافية لتكون أساساً سليماً يستند عليه في إبدائه لرأيه حول القوائم المالية، شريطة أن تقوم هذه الأدلة على فرض قابلية للتحقق، فالقرارات التي يصل إليها المدقق تكون مبررة فقط إذا كان يدعمها دليل أثبات معقول وملائم.<sup>1</sup> يمكن تقسيم الأدلة بوجه عام إلى نوعين هما:<sup>2</sup>

✓ **داخلية:** تشتمل على كل الدفاتر والسجلات المحاسبية والشيكات والمستندات وأوامر الشحن وطلبات الشراء وكل ما يتم إعداده داخل المؤسسة

✓ **خارجية:** تشتمل على المصادقات من العملاء والموردين والملاحظات والاستفسارات التي تجري خارج المؤسسة في البنوك ووكالات التأمين وإدارة الضرائب وإلى غير ذلك من الأطراف الخارجية مع الأخذ بعين الاعتبار أن الأدلة الخارجية تكون أكثر ثقة من الأدلة التي يتم الحصول عليها من داخل المنشأة، وحتى يمكن اعتبار الأدلة ملائمة يجب أن تكون مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بموضوع التدقيق.<sup>3</sup>

### 3- معايير إعداد التقارير (معايير إبداء الرأي):

يعتبر معيار إبداء الرأي من طرف المدقق القائم بعملية التدقيق آخر معيار يجب الالتزام به، إذ ينبغي أن يوضح ويشير في التقرير المقدم وبكل صراحة عن رأي فني محايد حول مدى دلالة القوائم المالية الختامية على المركز المالي الحقيقي للمؤسسة، وتنقسم إلى أربعة معايير:

#### ▪ مدى اتفاق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها:

يجب أن يشير المدقق في تقريره إلى أن القوائم المالية للعمليات تم إعدادها وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً، حيث تعتبر هذه المبادئ هي الأساس الذي يقاس عليه صدق وعرض القوائم المالية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>. وليم توماس وامرسون هنكي، تعريب ومراجعة أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، "المراجعة بين النظرية والتطبيق"، دار المريخ للنشر، السعودية، 1997، ص: 18.

<sup>2</sup>. محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص: 52.

<sup>3</sup>. رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص: 127.

<sup>4</sup>. رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص: 128.

يمكن تبويب المبادئ المحاسبية من وجهة نظر هذا المعيار إلى المجموعات التالية:<sup>1</sup>

#### ✓ المجموعة الأولى: المبادئ العامة

يمكن إجمال هذه المبادئ في: مبدأ الحيطة والحذر، مبدأ الثبات، مبدأ الشمولية، مبدأ الأهمية النسبية، مبدأ الإفصاح.

يمكن إضافة مبدأ جديد يتعلق بأمن المعلومات المحاسبية، نتيجة لقيام العديد من الشركات بتطبيق الأعمال المحاسبية من خلال ما يسمى بالتجارة الإلكترونية.

#### ✓ المجموعة الثانية: المبادئ العلمية المرتبطة بالربح

يمكن إجمال هذه المبادئ في: مبدأ تحقق الإيراد، ومبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات.

#### ✓ المجموعة الثالثة: المبادئ العلمية المرتبطة بالمركز المالي

تتضمن المبادئ مبدأ القيمة المنتظر تحقيقها مستقبلا، ومبدأ التكلفة التاريخية.

#### ▪ مدى الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية المعارف عليها:

يتعين على المدقق أن يشير في تقريره إلى استمرارية وثبات المؤسسة في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها من فترة إلى أخرى، استنادا إلى إطلاعه على المبادئ التي استخدمت عند إعداد القوائم المالية للسنوات السابقة من خلال التقارير. والغاية من هذا الإثبات هو القدرة على إجراءات المقارنات بين القوائم المالية على اختلاف الدورات

#### ▪ الإفصاح الكافي:

يجب أن تعبر البيانات الواردة في القوائم المالية تعبيرا كافيا ومناسبا عما تحويه من معلومات، وبخلاف ذلك يجب أن يشير المدقق في تقريره إلى عدم كفاية ومناسبة الإفصاح.

ولذلك يجب أن يقرر المدقق مدى كفاية البيانات التي حصل عليها ومدى صحتها حتى يبدي رأيه فيها، وإذا رأى المدقق أن هناك قصور في كم أو نوع أو محتوى هذا الإفصاح فسوف يشير في تقريره إلى ذلك.<sup>2</sup>

#### ▪ إبداء الرأي:

يقضي هذا المعيار بأن يتضمن التقرير تعبير المدقق عن مدى صدق وعدالة ووضوح القوائم المالية ومطابقتها للمركز المالي ونتائج أعمال المؤسسة. أما في حالة امتناع المدقق عن إبداء رأيه، فيتوجب عليه انطلاقا من معايير التدقيق أن يوضح أسباب هذا الامتناع. وفي كل الأحوال التي يرتبط فيها اسم المدقق بالقوائم المالية، أي عند موافقة المدقق على استخدام اسمه في التقرير أو المستندات أو التبليغات المكتوبة التي تتعلق بالقوائم، فإن تقرير المدقق يجب أن يتضمن خصائص فحص المدقق ودرجة المسؤولية التي

<sup>1</sup>. أحمد حلمي جمعة، "المدخل الحديث إلى التدقيق"، ط2، دار صفاء للنشر، عمان، الأردن، 2005، ص: 28.

<sup>2</sup>. رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص: 129.

يتحملها.<sup>1</sup> وهناك أربعة أنواع من التقارير هي: التقرير النظيف، التقرير التحفظي، التقرير السالب، تقرير عدم إبداء الرأي.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: الهيئات الدولية المشرفة على مهنة التدقيق

تكمّن أهمية وضع المعايير الدولية للتدقيق في فسخ المجال أمام التوحيد الدولي وتسهيل التعاملات وإبعاد كل ما كان له علاقة بالعوائق الدولية في التعاملات، وهذا يشمل التدقيق في النطاق الأول الذي تقدمت دراسته مع الدراسات المحاسبية وخصوصا في القرن الواحد والعشرون، وكان لهذا التطور أسباب كثيرة ساعدت عليه وعلى الرغم من هذا فإن هناك عدة لجان دولية تعمدت على إصدار معايير، قد ساعدت على فك العزلة بين الدول ومحاولة التوافق والتناغم.

#### 1- الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC):

هو المنظمة التي ترعى مهنة المحاسبة على نطاق العالم، ويعمل الاتحاد مع أعضائه والمنتسبين له البالغ عددهم 157 المنتشرين في 118 دولة لحماية المصلحة العامة من خلال تشجيع المحاسبين بكافة أنحاء العالم على استخدام ممارسات مهنية عالية الجودة. يمثل أعضاء ومنتسبي الاتحاد الدولي للمحاسبين، وأغلبهم هيئات محاسبية مهنية وطنية، 2.5 مليون محاسب يعملون في مزاولة المهنة وفي القطاع العام وفي مجالات الصناعة والتجارة والمجالات الحكومية والأكاديمية.<sup>3</sup>

قد ظهر الاتحاد الدولي للمحاسبين إلى الوجود نتيجة لمبادرات سنة 1973، إذ وافق على إنشائه المؤتمر الدولي للمحاسبين الذي عقد في ميونيخ وحضرته 63 هيئة محاسبية تمثل 49 دولة، وأوكلت له مهمة تطوير وتحسين مهنة المحاسبة وكل ما يرتبط بها في العالم بإصدار معايير متجانسة قادرة على تأطير الخدمات ذات الجودة العالية للمصلحة العامة، يعد الاتحاد منظمة تضم الهيئات المحاسبية التي لا تسعى غلى الربح وغير حكومية وغير سياسية، إذ يبادر هذا الاتحاد إلى التعاون مع المنظمات الأعضاء ومنظمات المحاسبية الإقليمية، وغيرها من المنظمات العالمية وينسق ويرشد الجهود الرامية إلى توفير بيانات ذات قيمة فنية وسلوكية وتعليمية لمهنة المحاسبة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> المواد من 31 إلى 38، من القانون 10-01، المؤرخ في 29 جوان 2010، والمتعلقة بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 42، الموافق 11 جويلية 2010.

<sup>2</sup> محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص: 55.

<sup>3</sup> أشرف بن صغير، "دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2017، ص: 20.

<sup>4</sup> المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، "المعايير الدولية للمراجعة"، الاتحاد الدولي للمحاسبين، شركات مطابع الخط، 1998، ص:

## 2- لجنة التدقيق الدولية (IAAS):

تهدف إلى تحسين جودة ووحدة ممارسة مهنة التدقيق في العالم. وينتلخص دورها على الخصوص في الآتي:<sup>1</sup>

- إصدار المعايير الدولية للتدقيق
  - إصدار إرشادات على تطبيق المعايير الدولية للتدقيق
  - تنمية الأخذ ببيانات اللجنة كسلطة أولى لوضع المعايير والإرشادات الوطنية واستعمالها على مستوى عالمي كعروض تتخطى الحدود
  - تنمية الحوار بين الممارسين والمستعملين والمنظمات التنظيمية في العالم لاكتشاف احتياجات المستعملين لمعايير وإرشادات جديدة
- كما يجوز أن تتضمن هذه اللجنة لجان فرعية للحصول على مدى واسع من الآراء الداهية إلى النظرة الدقيقة حول جميع القضايا المرتبطة بتطوير التدقيق دولياً. وقد اقترضت لجنة التطبيقات الدولية للتدقيق الآتي:<sup>2</sup>

- يختلف شكل ومضمون عناصر القوائم المالية الختامية من دولة إلى أخرى تبعاً لاختلاف الطرق و الأساليب والأنظمة المحاسبية التي تحكم إعدادها
  - الحث على تطبيق قواعد المعيار الدولي في حالة اختلافه مع المعيار المحلي، في الوقت الذي يكون فيه ممكن التطبيق في الدول الأعضاء في الإتحاد الدولي المحاسبي<sup>3</sup>
  - تطبيق معايير التدقيق الدولية على جميع المؤسسات بصرف النظر عن الغايات المتوخاة من وجودها
- كما ينبغي أن يشير إلى الشرط التنظيمي المتمثل في موافقة ثلاثة أرباع أعضاء اللجنة لكي يصبح المعيار معتمد من طرف الإتحاد الدولي للمحاسبين.
- تناولت اللجنة المدققة على أنه الشخص المؤهل والمسؤول عن الرأي حول القوائم المالية الختامية للمؤسسة لهذا اشترطت فيه الآتي:<sup>4</sup>
- الاستقامة والموضوعية
  - الكفاءة المهنية والعناية الواجبة

<sup>1</sup>. نورة قانة ونورة سعدوني ، "مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل القانون 10-01"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017، ص: 16.

<sup>2</sup>. امين السيد أحمد لطفي، "موسوعة المعايير الدولية للمراجعة وإيضاحات تطبيقها"، جمعية الاستشارات المصرية، القاهرة، 2004، ص: 09.

<sup>3</sup>. طلال أبو غزله، "دراسة تحليلية مقارنة بين معايير المراجعة السعودية والدولية"، الندوة الثانية حول سبل تطوير المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية، جامعة الملك سعود، الرياض، مارس 1987، ص: 12.

<sup>4</sup>. طارق عبد العال، "موسوعة المعايير الدولية للمراجعة"، جامعة عين الشمس، الاسكندرية، 2004، ص: 82.

- السرية المهنية والسلوك المهني
  - تطبيق المعايير الفنية والتأهيل العلمي والمهني
- كما أضافت في بنود أخرى أنماط تحسين أداء المدقق باعتباره عضو في أحد المكاتب المكلفة للتدقيق بالتدقيق المالي من خلال الآتي:<sup>1</sup>

- تحديد متطلبات التعليم المهني للمدققين في المكتب الواحد وفي جميع المستويات
- الاشتراك في برامج التدريب المهني في شكل دورات تدريبية
- الاطلاع على التطور الحادث في المعايير الفنية المهنية
- توزيع الإصدارات المرتبطة بالقوانين المتعلقة بشؤون المدقق والجوانب المرتبطة بها
- رسم مسار يسمح بترقية المدققين داخل المكتب الواحد تبعا لإنتاجية كل مدقق
- ترقية ثقافة الاتصال فيما بين المدققين ومع الأطراف الأخرى

### المبحث الثاني: المعايير الجزائرية للتدقيق

اتسم التدقيق في الجزائر بنوع من اللاتنظيم من الفوضى وعدم وجود ضوابط وحدود لممارسة المهنة بدليل أنه لم يعاد النظر في النصوص التشريعية المتعلقة بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد من سنة 1991 إلى غاية 2010، فقد وضعت معايير تدقيق جزائرية مؤخرًا من طرف لجنة خاصة والتي تشمل مراعاة مدقق الحسابات للصفات المهنية المطلوبة مثل الكفاءة المهنية والاستقلال بمتطلبات التقرير والأدلة، فهذه المعايير بمثابة نموذج يستخدم للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق.

### المطلب الأول: ماهية التدقيق

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى بعض أساسيات حول التدقيق من حيث مفهومه وأهدافه بالإضافة إلى خصائصه، وعليه سيتم طرح هذه النقاط وفق التسلسل التالي:

#### 1- مفهوم التدقيق

لقد تعددت مفاهيم التدقيق من باحث إلى آخر ومن مؤلف إلى آخر ومن منظمة إلى أخرى للوصول إلى مفهوم شامل للتدقيق والمتمثلة فيما يلي:

فقد عرفه أحمد جمعة بأنه:<sup>2</sup> "عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المشأة فحصا فنيا إنتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة البيانات المالية للمنشأة اعتمادا على قوة نظام الرقابة الداخلية".

<sup>1</sup>. نورة قانة ونورة سعدوني، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

<sup>2</sup>. أحمد جمعة، "المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث: الإطار الدولي"، دار صفاء، ط01، عمان، 2009، ص: 25.

كما عرفته الجمعية المحاسبية الأمريكية بأنه:<sup>1</sup> "عملية منتظمة وموضوعية للوصول على أدلة إثبات وتقويمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية وذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة، وإيصال النتائج إلى مستخدمي المعلومات للمهتمين بذلك التحقق".

وقد توصل خالد عبد الله إلى مفهوم شامل وهو:<sup>2</sup> "إن عملية التدقيق تشمل الفحص examinations والتحقق vérification والتقرير reporting ويقصد بالفحص التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها أي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع، أما التحقيق فيقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة مالية معينة، وكذا دلالة وضعه المالي في نهاية تلك الفترة، وهكذا فإن الفحص والتحقق وظيفتان مترابطتان يقصد بهما تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت عمليات القياس للمعاملات المالية قد أفضت إلى إثبات صورة عادلة لنتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي، أما التقرير فيقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقق وإثباتها في تقرير يقدم إلى من يهمله الأمر داخل المشروع وخارجه، وهو ختام عملية التدقيق، حيث يبين فيه المدقق رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها لمركز المشروع المالي وبيان عملياته بصورة سليمة وعادلة".

## 2- أهداف التدقيق

الأهداف هي الغايات المرجو تحقيقها من نشاط معين، ويتمثل الهدف الأساسي للمدقق الحيادي في التعبير عن رأيه بالقوائم المالية، ذلك الرأي الذي يمثل محصلة لإجراءات طويلة استنباطية واستقرائية وأحكام منطقية.<sup>3</sup>

فلقد صاحب تطور مهنة التدقيق تطورا ملحوظا في أهدافها، ويمكن بوجه الإجمال حصر الأهداف الأساسية للتدقيق فيما يلي:<sup>4</sup>

- التأكد من مدى ملائمة وفعالية سياسات إجراءات الضبط المعتمد لبيئة وظروف العمل في المؤسسة والتحقق من تطبيقاتها
- اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة في المؤسسة تأكيدا للمحافظة على الممتلكات والموجودات

<sup>1</sup>. مرجع نفسه، ص: 25.

<sup>2</sup>. خالد عبد الله، "علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعلمية"، دار وائل، ط01، بدون بلد، 2000، ص: 13.

<sup>3</sup>. ويليام توماس و امرسون هينكي، "المراجعة بين النظرية و التطبيق، ط01، دار المريخ، 1998، ص: 44.

<sup>4</sup>. زرقون محمد وهيدوب ليلي ريمة، "التدقيق البيئي والاجتماعي كأحد متطلبات الحوكمة البيئية والاجتماعية لتحقيق التنمية المستدامة"، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، يوم: 20-21 ماي، 2013، ص: 09.

- التأكد من صحة البيانات المالية وغير المالية ذات العلاقة ومدى الاعتماد عليها من خلال مراجعة وفحص العمليات وتدقيق البيانات المالية
- تدقيق إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر بالإضافة إلى تدقيق فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر
- تدقيق إجراءات تقييم كفاية رأس المال الموظف في المؤسسة
- التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها
- إعداد تقارير مفصلة دورية على الأقل فصيلة أو نصف سنوية

### 3- خصائص التدقيق

يمكن تلخيص خصائص التدقيق في النقاط التالية:<sup>1</sup>

- عملية فحص منظمة وممنهجة بشكل موضوعي
- تجميع الأدلة والقرائن انطلاقا من السجلات والدفاتر والمستندات
- اختيار بنود الأحداث الاقتصادية المتعلقة بالأنشطة
- تأكيد صحة العمليات وجودة المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية
- الرأي الفني المحايد حول عدالة القوائم المالية

### المطلب الثاني: إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق

أدت الحاجة الملحة إلى تبني وإصدار معايير تدقيق جزائرية والمقتبسة في مجملها من معايير التدقيق الدولية حيث قام المجلس الوطني للمحاسبة بإصدار هذه المعايير وفقا لـ 4 إصدارات.

#### 1. 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>2</sup>

#### ▪ المعيار الأول: 210 "اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق"

✓ مجال تطبيق المعيار:

- يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة، وكل مهام تدقيق الكشف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية وكذلك المهام الملحقه

<sup>1</sup> محمد أمين لونيسة، "تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، قسم العلوم التجارية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2017، ص: 08.

<sup>2</sup> مقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية.

○ يقصد بالمدقق في هذا المعيار محافظ الحسابات أو المدقق المتعاقد وفق الحالة  
✓ الأهداف:

- إن هدف المدقق هو قبول ومتابعة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجرى التدقيق على أساسها قد تم الاتفاق عليها
- يجب على المدقق أن يطلب من الكيان تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة

#### ■ المعيار الثاني: 505 "التأكيدات الخارجية"

✓ مجال تطبيق المعيار:

- يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 505 استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة
- ✓ الهدف:

- هدف المدقق الذي يلجأ إلى إجراءات التأكيد الخارجي هو تصور ووضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية

#### ■ المعيار الثالث: 560 "أحداث تقع بعد إقفال الحسابات"

✓ مجال تطبيق المعيار:

- يتطرق هذا المعيار 560 إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية
- قد تتأثر الكشوف المالية ببعض الأحداث التي تقع بعد تاريخ إقفال الحسابات ويتعلق الأمر بالأحداث الواقعة بين: تاريخ إعداد الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق، وبعد تاريخ تقريره إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية من طرف الهيئة المداولة
- ✓ الأهداف:

- هدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقريره
- يسعى المدقق إلى المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره والتي كانت لتؤدي به إلى إحداث تعديلات على محتواه إن علم بها قبل ذلك التاريخ

#### ■ المعيار الرابع: 580 "التصريحات الكتابية"

✓ مجال تطبيق المعيار:

- يعالج المعيار 580 إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من ظرف الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية

- الواجبات المطلوبة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى والمتعلقة بالتصريحات الكتابية لا تُقيد تطبيق هذا المعيار
- ✓ **الأهداف:**
- هدف المدقق هو الحصول على التصريحات الكتابية من رف الإدارة يؤكد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسؤوليتها على أكمل وجه
- يسعى إلى تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالكشوف المالية أو بالتأكدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات الكتابية
- الردّ بشكل ملائم على التصريحات الكتابية المقدّمة من طرف الإدارة أو في حالة عدم تقديم التصريحات المكتوبة المطلوبة من طرق المدقق

## 2. الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية:

حسب المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية الصادرة عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وهي كالاتي:<sup>1</sup>

### ■ المعيار الأول: 300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية"

#### ✓ مجال تطبيق المعيار:

- يدرس المعيار 300 التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية
- يخص هذا المعيار التدقيقات المتكررة
- تعالج على حدة المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية

#### ✓ الأهداف:

يستوجب تخطيط التدقيق إعداد إستراتيجية عامة للتدقيق مكيفة للمهمة، وعرض برنامج عمل يفيد التخطيط الملائم تدقيق 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

### ■ المعيار الثاني: 500 "العناصر المقنعة"

#### ✓ مجال تطبيق المعيار:

- يوضح هذا المعيار مفهوم "العناصر المقنعة" في إطار تدقيق الكشوف المالية، ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصور ووضع حيز التنفيذ اجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل الى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه

<sup>1</sup>. مقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية.

○ يطبق هذا المعيار على جميع العناصر المقنعة المجمعة أثناء التدقيق  
✓ الأهداف:

○ 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

■ **المعيار الثالث: 510 "مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية"**

✓ 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 في عرض حسابات السنوات السابقة، الاحتمالات والالتزامات المسجلة خاصة خارج الميزانية

✓ الأهداف:

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

○ قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة إقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح وأنها لا تحتوي على أي اختلال له تأثير معتبر على الكشوف المالية الخاصة للسنة المالية الجارية  
○ الطرق المحاسبية الملائمة والتي انعكست في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في إعداد الكشوف المالية للفترة الجارية

○ قد تم التسجيل المحاسبي لأثر التغييرات الحاصلة في الطرق بصفة ملائمة وتم عرضه بشكل صحيح ويكون موضوع المعلومة دالة في هذه الكشوف وفقا للمرجع المحاسبي المطبق

■ **المعيار الرابع: 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية"**

✓ مجال تطبيق المعيار:

يعالج المعيار 700 مايلي:

○ التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية  
○ شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل

✓ الأهداف:

تتمثل أهداف المدقق فيما يلي:

○ تشكيل رأي حول الكشوف المالية قائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة

○ التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي

### 3. الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية:

حسب المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية الصادرة عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وهي كالاتي:<sup>1</sup>

#### ■ المعيار الأول: 520 "الإجراءات التحليلية"

✓ مجال تطبيق المعيار:

يعالج هذا المعيار:

- استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها
- إلزامية أداء المدقق لإجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية التدقيق
- تسمح الإجراءات التحليلية الموسوعة حيز التنفيذ أثناء التعرف على الكيان ومحيطه لاعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر بتحديد العمليات أو الأحداث الغير اعتيادية قصد تعيين الواجبات المطلوبة وكيفية تطبيق رزمة وامتداد إجراءات التدقيق التي ستؤدي كزد على تلك المخاطر

✓ الأهداف:

- يجب على المدقق أن يجمع العناصر المقنعة الدالة والموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية المادية
- على المدقق تصور وأداء إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق للتأكد من التناسق في المجمل بين معرفته المكتسبة للكيان وكشوفه المالية

#### ■ المعيار الثاني: 570 "استمرارية الاستغلال"

✓ مجال تطبيق المعيار:

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

✓ الأهداف:

أهداف المدقق هي ما يلي:

- 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 لا مرتبط بأحداث أو ظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة استغلاله، وذلك انطلاقا من العناصر المقنعة التي تم جمعها
- تحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق

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

### ■ المعيار الثالث: 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين"

#### ✓ مجال تطبيق المعيار:

○ يعالج هذا المعيار 610 شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي، إذ تبين له طبقاً لأحكام المعيار الجزائري للتدقيق 315 "التعرف على مخاطر الاختلالات المعتمدة وتقييمها عن طريق معرفة الكيان ومحيطه، 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

#### ✓ الأهداف:

إذا وجدت لدى الكيان وظيفة التدقيق الداخلي وخُص المدقق الخارجي إلى إمكانية الاستفادة منها لاحتياجات التدقيق، فإن أهدافه هي:

- تحديد إمكانية وإلى أي مدى تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين
- في حالة استخدامها، تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق

### ■ المعيار الرابع: 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق"

#### ✓ 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

○ لا يعالج هذا المعيار الحالات عندما:

- يتكون الفريق المكلف بالمهمة من عضو، أو تحصل على رأي من شخص طبيعي أو من هيئة لها خبرة في مجال متخصص في المحاسبة أو التدقيق والتي تمت معالجتها في المعيار 220 "مراقبة النوعية لتدقيق الكشوف المالية"

- يستخدم المدقق أعمالاً لشخص طبيعي أو لهيئة لها خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، تستغل من طرف الكيان لمساعدته في إعداد كشوفه المالية "خبير معين من طرف الإدارة" التي تمت معالجتها في معيار 500 "العناصر المقنعة"

#### ✓ الأهداف:

أهداف المدقق هي كالتالي:

- تحديد الحالات أين يُقدر المدقق ضرورة الاستعانة بالخبير الذي سيعينه
- تحديد إذا قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه، ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات التدقيق

#### 4. الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية:

حسب المقرر رقم 24 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية الصادرة عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وهي كالاتي:<sup>1</sup>

##### ▪ المعيار الأول: 230 "وثائق التدقيق"

###### ✓ مجال تطبيق المعيار:

○ يعالج المعيار 230 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. ومن جهة أخرى يمكن للنصوص التشريعية والقانونية أن تفرض واجبات توثيق إضافية

###### ✓ 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

##### ▪ المعيار الثاني: 501 "العناصر المقنعة-اعتبارات خاصة"

###### ✓ مجال تطبيق المعيار:

○ يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية ومناسبة وفق للمعايير 330 "ردود المدقق في تقييم المخاطر" و500 "العناصر المقنعة" وكذلك المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى المعنية وهذا فيما يخص جوانب محددة تمس المخزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم الكيان والمعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية

###### ✓ الأهداف:

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

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

<sup>1</sup>. مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية.

### ■ المعيار الثالث: 530 "السّبر في التدقيق"

#### ✓ مجال تطبيق المعيار:

- يُطبّق المعيار 530 عندما يقرر المدقق استخدام السّبر في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق
- يعالج هذا المعيار طريقة استخدام السّبر الإحصائي والغير إحصائي لتحديد واختيار عيّنة ما، ووضع فحوص لإجراءات الاختيار ومراجعات تفصيلية وتقييم نتائج السّبر
- يُنمّم المعيار 530 المعيار الجزائري 500 "العناصر المقنعة"

#### ✓ الأهداف:

- يهدف المدقق الذي يستعين بالسّبر في التدقيق إلى الحصول على قاعدة معقولة يستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي الذي اختار منه العيّنة

### ■ المعيار الرابع: 540 "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة

#### الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به"

#### ✓ مجال تطبيق المعيار:

- يعالج المعيار 540 واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التغييرات 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.

#### ✓ 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

ويمكن تلخيص المعايير الجزائرية للتدقيق في الجدول التالي:

**الجدول رقم: (01)**

**إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق**

الهدف منه	مجال تطبيقه	اسم المعيار	
قبول ومتابعة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجرى التدقيق على أساسها قد تم الاتفاق عليها	يعالج واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة، وكل مهام تدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية وكذلك المهام الملحقة	210: اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق	الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية
تصور ووضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية	يعالج استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة	505: التأكيدات الخارجية	
الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقريره	ينتظر إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية	560: أحداث تقع بعد إقفال الحسابات	
الحصول على التصريحات الكتابية من رف الإدارة يؤكد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسؤوليتها على أكمل وجهه	يعالج إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من ظرف الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية	580: التصريحات الكتابية	
الاهتمام المناسب بالمجالات المهمة لذات التدقيق	يدرس التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية	300: تخطيط تدقيق الكشوفات المالية	الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية
تصور ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية	يوضح مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق الكشوفات المالية	500: العناصر المقنعة	
جمع العناصر المقنعة والكافية التي تسمح بضمان أنه قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة إقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح	يعالج واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية	510: مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية	
تشكيل رأي حول الكشوف المالية قائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة	يعالج التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوفات المالية	700: تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوفات المالية	

<p>جمع العناصر المقنعة الدالة والموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية المادية</p>	<p>يعالج استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها</p>	<p>520: الإجراءات التحليلية</p>	<p>الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية</p>
<p>جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرارية الاستغلال</p>	<p>يعالج التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية</p>	<p>570: استمرارية الإستغلال</p>	
<p>تحديد إمكانية وإلى أي مدى تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين</p>	<p>يعالج شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي</p>	<p>610: استخدام أعمال المدققين الداخليين</p>	
<p>تحديد الحالات أين يقدر المدقق ضرورة الاستعانة بالخبير الذي سيعينه</p>	<p>يعالج واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق</p>	<p>620: استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق</p>	
<p>من أهدافه تحضير الوثائق التي تشكل ملفا كافيا وملائما للعناصر المقنعة التي تسمح بدعم تقريره</p>	<p>يعالج المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية</p>	<p>230: وثائق التدقيق</p>	<p>الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية</p>
<p>الحصول على عناصر مقنعة وكافية حول وجود المخزونات وحالتها، اكتمال إحصاء القضايا والنزاعات التي تلزم الكيان</p>	<p>يعالج مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية ومناسبة وفق للمعايير 330 و 500 وكذلك الأخرى المعنية</p>	<p>501: العناصر المقنعة- اعتبارات خاصة</p>	
<p>الحصول على قاعدة معقولة يستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي الذي اختار منه العينة</p>	<p>يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السبر في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق</p>	<p>530: السبر في التدقيق</p>	
<p>التحقق من التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية المدرجة في الكشوف المالية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة معقولة</p>	<p>يعالج واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به</p>	<p>540: تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به</p>	

## المطلب الثالث: اللجان المشرفة على المعايير الجزائرية للتدقيق

سنتناول في هذا المطلب اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية، وهي كالاتي:

### 1. لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل:<sup>1</sup>

إن لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل مكلفة بـ:

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

### 2. لجنة مراقبة الجودة:<sup>2</sup>

إن لجنة مراقبة الجودة مكلفة بـ:

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

<sup>1</sup>. أشرف بن صغير، مرجع سبق ذكره، ص: 45.

<sup>2</sup>. المرجع نفسه، ص: 46.

3. اللجنة الخاصة:<sup>1</sup>

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

## المبحث الثالث: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر

تحاول الجزائر كباقي الدول مسايرة التطورات الاقتصادية التي تشهدها الساحة الدولية في التحكم في آليات اقتصاد السوق، الذي أصبح منطق مفروض لا يمكن تجاهله، حيث تشهد مهنة تدقيق الحسابات خلال مراحل تطورها مجموعة من التغيرات إما على مستوى التشريع أو على مستوى الوسائل والآليات المستخدمة وهذا بهدف ضمان الفعالية لنشاط المؤسسات الاقتصادية. ويتطرق هذا المبحث إلى تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر.

## المطلب الأول: نشأة وتطور مهنة التدقيق في الجزائر

مرت مهنة التدقيق في الجزائر خلال تطورها على عدة فترات، يمكن ذكرها فيما يلي:

## 1- الفترة 1969 - 1988

يمكن القول أن تاريخ مهنة التدقيق في الجزائر بدأ بصدور القانون 69-107 لسنة 1969<sup>2</sup> والذي في المادة 39 على أن "يعين الوزير 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 أيضا لنفس الغرض مندوبي الحسابات في الشركات التي تحوز الدولة أو هيئة عمومية حصة في رأس مالها".<sup>3</sup>

ثم جاء المرسوم 70-173 لسنة 1970 ليؤكد أن المراقبة الدائمة لتسيير المؤسسات العمومية وشبه العمومية يقوم بها محافظي الحسابات المعينون من قبل وزير الدولة، ويحدد اختيار محافظي الحسابات في المادة 01 من نفس المرسوم "بصفة عامة من بين: المراقبون العاميين للمالية، مراقبي المالية، مفتشي المالية، وبصفة استثنائية وعند الحاجة يمكن اختيار المندوبين الحسابات من بين موظفي وزارة المالية ذوي الكفاءة".<sup>4</sup>

<sup>1</sup>. المرجع نفسه، ص: 46.

<sup>2</sup>. SAMIR ADJ ALI , "Le commissaire aux comptes: cractéristique et missions" revue algérienne et audit, Société nationale de comptabilité n°03, Alger 3eme trimestre, 1994, p:10.

<sup>3</sup>. القانون رقم 69-107، المؤرخ في 31 ديسمبر 1969، "المتضمن قانون المالية 1970"، العدد 110، 1969، المادة 39، ص:1805.

<sup>4</sup>. المرسوم 70-173، المؤرخ في 16 نوفمبر 1970، "المتعلق بواجبات ومهام مندوبي الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية أو الشبه العمومية"، العدد 97، 1970، المادة 01، ص: 1439.

ومع إعادة هيكلة المؤسسات العمومية الاقتصادية ارتفع عدد المؤسسات وتعددت نمط تسييرها، فأجبر المشرع الجزائري على سن قوانين تمكن من التحكم في النظام المحاسبي والرقابة على التسيير، ف جاء الأمر 71-82 لسنة 1971 وصرح في المادة 01 بإمكانية مزاوله مهنة المحاسب والخبير المحاسبي سواء من طرف شخص طبيعي أو معنوي ضمن شروط مضبوطة<sup>1</sup>، كما ألزم بموجب المادة 13 من هذا الأمر المحاسبين والخبراء المحاسبين "مراعاة الأحكام المنصوص عليها في هذا الأمر والقواعد الواردة في قانون الالتزامات المهنية الذي يضعه المجلس الأعلى للمحاسبة والذي يكون موضوع مرسوم يتخذ بناء على اقتراح وزير المالية"<sup>2</sup>، ثم صدر المرسوم 72-84 لسنة 1972 ووضع شروط الترشح لاختبار شهادة الخبير المحاسبي ووضع آليات وظروف سير الاختبار<sup>3</sup>، بعدها صدر القانون 80-05 لسنة 1980 والذي شكل بموجبه مجلس المحاسبة، وأمكنه في المادة 03 ب"أن يجري مراقبته على المؤسسات بجميع أنواعها التي تستفيد من المساعدة المالية للدولة أو لمجموعة محلية أو هيئة عمومية في شكل مساهمة في رأس المال أو منح أو قروض أو تسبيقات أو ضمانات"<sup>4</sup>.

من تتبع هذه الفترة يلاحظ أن خضوع ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي في البداية إلى وصاية وزارة المالية مباشرة والمدقق في هذه الفترة كان موظف لدى الدولة، والتالي فالخلل في ممارسة هذه المهنة في هذه الفترة كان واضح سواء من حيث عدم إستقلالية هذه المهنة أو من حيث المهام الموكلة لمحافظ الحسابات والتي لا تقتصر على التأكد من صحة الحسابات بل تتعدى إلى تقييم قرارات التسيير، ناهيك عن مدة الوكالة غير المحدودة لتدقيق الحسابات لنفس الشركة، لكن يجب الإشارة أن اقتصار التدقيق على الشركات الوطنية يرجع كون أن الجزائر آنذاك كانت تتبع الاقتصاد (التسيير) المخطط وكانت كل مؤسساتها للدولة حق في رأس مالها سواء بشكل جزئي أو كلي.

## 2- الفترة 1988 - 1991

صدر القانونين 88-01 و 88-04 لسنة 1988، حيث نص الأول منهما في المادة 03 على أن "المؤسسات العمومية الاقتصادية هي مؤسسات تتمتع بالشخصية المعنوية والتي تسري عليها قواعد القانون التجاري، إلا إذا نص صراحة على أحكام قانونية خاصة"<sup>5</sup>، وأكد الثاني في المادة 02 على أن "المؤسسات

<sup>1</sup>. أمر رقم 71-، 82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971، "المتضمن تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب"، العدد 107، 1971، المادة 01، ص: 1852.

<sup>2</sup>. مرجع نفسه، المادة 13، ص: 1853.

<sup>3</sup>. مرسوم رقم 72-84، المؤرخ في 18 أبريل 1972، "المتعلق بالتكوين المهني للخبراء المحاسبين"، العدد 33، 1972، المواد 01-19، ص ص: 486-488.

<sup>4</sup>. القانون رقم 80-05، المؤرخ في 01 مارس 1980، "المتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة"، العدد 10، 1980، المادة 03، ص: 338.

<sup>5</sup>. القانون رقم 88-01، المؤرخ في 12 جانفي 1988، "المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية"، العدد 02، 1988، المادة 03، ص: 31.

العمومية الاقتصادية أشخاص معنوية تخضع لقواعد القانون التجاري، وتؤسس هذا المؤسسات في شكل شركات مساهمة أو في شكل شركة محدودة المسؤولية<sup>1</sup>. وفي سنة 1990 صدر القانون 90-32 يستدعي إلى ضرورة الاهتمام أكثر بالتدقيق وإعادة تأهيل مهنة محافظ الحسابات، فعدل تنظيم وعمل مجلس المحاسبة ليتمشى مع التغيرات الطارئة، حيث جعل مهمة مجلس المحاسبة تنحصر "بالرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية وكل هيئة تخضع لقواعد القانون الإداري والمحاسبة العمومية، كما أن العمليات الخاصة بالأموال التي تتداولها طبقا للقانون المدني والقانون التجاري المؤسسات العمومية الاقتصادية لا تخضع لاختصاص مجلس المحاسبة"<sup>2</sup>.

### 3- الفترة 1991 - 2010

في هذه المرحلة صدر القانون 91-08 لسنة 1991 والذي جاء ليحدد شروط وكيفيات ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى الشركات التجارية بما فيها شركات رؤوس الأموال وفقا لأحكام القانون التجاري وكذا لدى الجمعيات والتعاضديات الاجتماعية والنقابات، كما أنه تم إنشاء منظمة وطنية للخبراء للمحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق المحاسبي حيث كلفت وفقا للمادة 09 من نفس القانون ب:<sup>3</sup>

- السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها
- الدفاع على كرامة الأعضاء واستقلاليتهم
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة الذي يحدد على الخصوص شروط التسجيل والإيقاف والشطب من جدول المنظمة

ثم صدر المرسوم التنفيذي 92-20 لسنة 1992 ليحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية ويضبط اختصاصه وقواعد عمله، إذ نشأت هذا النقابة لحماية حقوق ومصالح أعضاءها فقد حددت المادة 08 من المرسوم التنفيذي 92-20 المهام الموكلة لهذا المجلس من حماية مصالح أعضاء النقابة والسهر على جميع أعضاءها للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها والنظام الداخلي<sup>4</sup>.

<sup>1</sup>. القانون رقم 88-04، المؤرخ في 12 جانفي 1988، "المتضمن القانون التجاري ويحدد القاعدة الخاصة المطبقة على المؤسسات العمومية"، العدد 02، 1988، المادة 02، ص: 48.

<sup>2</sup>. القانون رقم 90-32، المؤرخ في 04 ديسمبر 1990، "المتعلق بمجلس المحاسبة وسيره"، العدد 53، 1990، المادة 03-04، ص: 1690.

<sup>3</sup>. القانون رقم 91-08، المؤرخ في 27 أبريل 1991، "المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، العدد 09، 1991، المادة 09، ص: 652.

<sup>4</sup>. المرسوم التنفيذي رقم 92-20، المؤرخ في 13 جانفي 1992، "يحدد تشكيلة مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصه وقواعد عمله، العدد 03، 1992، المادة 08، ص: 83.

لكن سرعان ما احتاجت مهنة التدقيق المحاسبي إلى قواعد تحكم أخلاق ممارسيها، فصدر المشرع الجزائري المرسوم التنفيذي 96-136 لسنة 1996 ليحدد "القواعد الأخلاقية المهنية المطبقة على أعضاء النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين"<sup>1</sup>، وذلك من خلال واجبات وحقوق أعضاء النقابة عند أداء مهنتهم وفي علاقاتهم مع زبائنهم وزملائهم ومع النقابة أيضا، ثم تلاها إحداث المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي 96-318 في سنة 1996 ليعمل كجهاز استشاري يقوم "بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها"<sup>2</sup>، والذي كان له دور فعال في تحسين ممارسة مهنة المحاسبة.

#### 4- بعد سنة 2010

صدر القانون 10-01 في سنة 2010 لإعادة تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر "مهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد"، فقد جاء كبديل للقانون 91-08 بإلغاء لمعظم الأحكام التي جاء بها ما عدا المتعلقة بشروط الالتحاق بالمهنة المذكورة.

أحدث صدور القانون 10-01 تغيير في كل من تعريف بالمدقق، المهام الموكلة إليه والهيئة المشرفة عليه، إذ تم إحداث تغييرات هامة في هيكلية المنظمات المشرفة على التدقيق في الجزائر، حيث صدرت مجموعة من المراسيم التنفيذية والتي تخص إعادة تنظيم المنظمات المهنية في الجزائر بهدف الفصل بين مهام المهن الثلاث.<sup>3</sup>

### المطلب الثاني: الإطار العام لممارسة مهنة التدقيق في الجزائر

#### 1- تعريف مدقق الحسابات:

حسب المادة 22 من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 فإنه:<sup>4</sup> "يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات المؤسسة والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول بها".

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 96-136، المؤرخ في 15 أبريل 1996، "المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، العدد 24، 1996، المادة 01، ص: 04.

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي رقم 96-318، المؤرخ في 25 سبتمبر 1996، "المتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه"، العدد 56، 1996، المادة 02، ص: 18.

<sup>3</sup> بهلولي نور الهدى، "أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، قسم محاسبة ومالية وتدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2017، ص: 122.

<sup>4</sup> الجريدة الرسمية، القانون 10-01، المؤرخ في 29/06/2010، المادة 22، ص: 7.

يعرف محافظ الحسابات حسب المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري:<sup>1</sup> "هو شخص تتمثل مهمته الدائمة في التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة، أو مجلس المديرين حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها".

## 2- مهام المدقق في الجزائر:

وفق ما جاء به القانون 10-01 المنظم للمهنة، فإن مهام المدقق تتمثل في:<sup>2</sup>

- مسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات التي لا يربطه بها عقد عمل
- يعد الخبير المحاسب المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات، ويؤهل لتقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاقتصادي والاجتماعي
- حسب المادة 23 من القانون 10-01 فإن مهام محافظ الحسابات هي:<sup>3</sup>
  - يبدي رأيه في تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة أو المديرين والمسير
  - يقدر شروط الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين الهيئات والمؤسسات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة
  - يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكشفه أو اطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة، وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها دون التدخل في التسيير
  - يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين

## 3- مسؤوليات مدقق الحسابات:

يتحمل المدقق في الجزائر ثلاث أنواع من المسؤوليات، وهي:

- المسؤولية المدنية لمدقق الحسابات:

حسب المادة 61 من القانون 10-01 فإنه: "يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه الكيان المراقب، عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه ويعد متضامناً تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن

<sup>1</sup> القانون التجاري، المادة 715 مكرر 4، ص: 188.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، العدد 42، القانون 10-01، المؤرخ في 2010/07/19، المادة 18، ص: 6.

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، المادة 22، ص: 7.

كل مخالفة أحكام هذا القانون، ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا ثبت 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 معاينة مخالفة يثبت أنه اطلع لدى وكيل الجمهورية المختصة<sup>1</sup>.

#### ■ المسؤولية الجزائية ومدقق الحسابات:

حسب المادة 62 من القانون 10-01: "يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالالتزام القانوني"<sup>2</sup>.

#### ■ المسؤولية التأديبية ومدقق الحسابات:

حسب المادة 63 من القانون 10-01: "يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم، وتتمثل هذه العقوبات في: الإنذار، التوبيخ، التوقيف المؤقت لمدة أقصاها 6 أشهر، الشطب من الجدول وتقديم الطعون ضد هذه العقوبات أمام الجهة القضائية المختصة طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها وتحديد درجات الأخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم"<sup>3</sup>.

### المطلب الثالث: دستور آداب وسلوك مهنة التدقيق في الجزائر

التدقيق وكل مهنة أخرى لها آداب وتقاليده وقواعد وسلوك يتعين على مزاولي المهنة الالتزام بها، حيث أنها تبين الواجبات التي يتطلب القيام بها وتنظم العلاقة فيما بين مزاولي المهنة، وبينهم وبيّن عملائهم والإدارات المختلفة والمتدربين لديهم.

#### 1- تنظيم السلوك المهني للمدقق في الجزائر:

تضمن المرسوم التنفيذي رقم 96-163 المؤرخ في 15 أبريل 1996 أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد، بالإضافة لما تضمنته حالات التنافي والموانع في المادة 715 مكرر 6 من القانون 10-01 الحالات التي تؤثر على إتباع قواعد السلوك المهني، وهي:<sup>4</sup>

■ يمنع الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد من القيام بأية مهمة في المؤسسات التي تكون لهم فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة

<sup>1</sup>. الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، المادة 61، ص: 10.

<sup>2</sup>. الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، المادة 62، ص: 10.

<sup>3</sup>. الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، المادة 63، ص: 10.

<sup>4</sup>. فايز سايح، "أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، كلية علوم الاقتصاد والتجارة والتسيير، جامعة الجزائر، البلدة، ص: 190-191.

- إذا أراد الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد أن يمارس نشاطا منافيا بصفة مؤقتة، يتعين عليه طلب إعفائه من الجدول لدى لجنة الإعتماد في أجل أقصاه شهر واحد من تاريخ بداية نشاطه
- يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و302 من قانون العقوبات، ويخضع لنفس الالتزامات الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المتربصون، وكذا مستخدمو الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسب المعتمد، وكذا الشركاء في المؤسسات المنصوص عليها في المواد التالية: 47، 48، 49، 52 من القانون 10-01 ولاسيما الحالات التالية:

✓ بعد فتح بحث أو تحقيق قضائيين

✓ بمقتضى واجب إطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة

✓ بناء على إدارة موكلهم، عندما يتم استدعائهم للشهادة أمام لجنة الانضباط والتحطيم

كما نصت المادة 65 من القانون 10-01 على منع محافظ الحسابات من:

- القيام بمراقبة حسابات المؤسسة التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة
- القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو بالإنابة على المسيرين
- قبول ولو بصفة مؤقتة مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير
- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها
- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو خبير قضائي لدى مؤسسة أو هيئة يراقب حساباتها
- شغل منصب مأجور في المؤسسة أو الهيئة التي يراقبها بعد أقل من ثلاث سنوات من انتهاء عهده

## 2- شروط ممارسة المهنة:

لممارسة مهنة محافظ الحسابات مجموعة من الشروط لا يجب الاستغناء عنها بحسب التشريع الجزائري وهي كالتالي:<sup>1</sup>

- أن يكون جزائري الجنسية
- أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية لمحافظة الحسابات أو شهادة معترفة بها
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية
- أن لا يكون قد صدر في حقه جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة
- أن يكون معتمدا من وزير المالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، المواد 6-8-10-27، ص ص: 5-7-6.

يؤدي محافظ الحسابات بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو في المنظمة الوطنية وقبل القيام بأي عمل، اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكتبه بالعبارات التالية:

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

- لا يمكن لأي خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد، التسجيل في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ما لم يعتمد مسبقا من الوزير المكلف بالمالية
- لا يمكن لأي خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد أن يسجل في الجدول ما لم يكن له عنوان مهني خاص
- تعيين عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدين متتاليين إلا بعد مضي ثلاث سنوات، في حال عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين ماليتين متتبعيتين يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك وفي هذه الحالة لا يجري تحديد عهدة محافظ الحسابات

### 3- حقوق وواجبات المدقق في الجزائر:

تتمثل حقوق وواجبات المدقق فيما يلي:<sup>1</sup>

#### ▪ حقوق مدقق الحسابات في الجزائر:

يتمتع المدقق بالحقوق التالية:

- ✓ فحص حسابات المؤسسة من خلال الإطلاع على الدفاتر والمستندات، وله الحق في الاستفسار عن كل البيانات من المديرين
- ✓ التحقق من جميع موجودات المؤسسة وجرد خزائنها
- ✓ حق حضور الجمعية العامة، كما له الحق في تقديم خطة الإنقاذ للجمعية العامة في حالات الاستعجال
- ✓ له الحق في طلب التزويد بصورة الأخطاء أو البيانات التي يرسلها مجلس الإدارة للمساهمين

#### ▪ واجبات مدقق الحسابات في الجزائر:

تتمثل أهم واجباته في:

- ✓ التحقق من القيود وفحص الحسابات وكشف الانحرافات و الأخطاء

<sup>1</sup> فايز سايج، مرجع سبق ذكره، ص ص: 192-193.

- ✓ التحقق من أصول وخصوم المؤسسة جميعا وعلى أنها قائمة على الأسس العامة للمحاسبة
- ✓ تقديم الاقتراحات التي يراها مناسبة لتحقيق الأهداف
- ✓ مراعاة سلامة التطبيق لنصوص القوانين والأنظمة والعقود
- ✓ تقديم تقريره للجمعية العامة للمؤسسة

### المبحث الرابع: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر

لقد أصدرت الجريدة الرسمية في 27 جانفي 2011 ثلاثة مراسيم تنفيذية تحدد تشكيلة وصلاحيات الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر، فسنحاول في هذا المبحث التعرف على كل هيئة من الهيئات تلك.<sup>1</sup>

#### المطلب الأول: المجلس الوطني للمحاسبة

المجلس جهاز استشاري ذو طابع وزاري ومهني مشترك ويقوم بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها، وبهذه الصفة يمكن للمجلس أن يطلع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه.<sup>2</sup> حيث ينشأ المجلس الوطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية يتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي التنظيم ومتابعة مهن المحاسبة، يضم المجلس أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل: "المصنف الوطني لخبراء المحاسبة، الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين"،<sup>3</sup> كما أنه يحتوي هذا المجلس على خمسة لجان وهي: "لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية، لجنة الاعتماد، لجنة التكوين، لجنة الانضباط والتحكيم، لجنة مراقبة النوعية".<sup>4</sup> ومن صلاحياته:<sup>5</sup>

- يجمع ويستغل كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وبتعليمها
- ينجز أو يكلف من ينجز كل الدراسات والتحليل في مجال التنمية واستخدام الأدوات والطرق المحاسبية
- يقترح كل التدابير الرامية إلى ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني

<sup>1</sup>. عمر شريقي، "التنظيم المهني للمراجعة"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، غير منشورة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2012، ص: 119.

<sup>2</sup>. نورة قانة ونورة سعدوني، مرجع سبق ذكره، ص: 25.

<sup>3</sup>. محمد أمين لونيسة، مرجع سبق ذكره، ص: 77.

<sup>4</sup>. سامي زيادي ويحيى سعدي، "أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة زيان عاشور بالجلفة، العدد الاقتصادي 32، ص: 118.

<sup>5</sup>. عزه الأزهر، "واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، العدد 05، 2012، ص: 22-23.

- يفحص ويبيدي رأيه وتوصياته في كل مشاريع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة
- يشارك في تطوير أنظمة التكوين وبرامجه وتحسين المستوى في مجال المهنة المحاسبية
- ينظم كل التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال اختصاصه

### المطلب الثاني: المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والمجلس الوطني

#### للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

نتيجة للإصلاحات التي شهدتها مهنة المحاسبة والتدقيق ولا سيما إصدار القانون 10-01 تم إحلال المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين التي أنشأت بموجب القانون 91-01 بثلاث هيئات جديدة: "المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين"، يتمتع كل منها بالشخصية المعنوية ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد حسب الشروط التي يحددها القانون 10-01، وبهذا الإصلاح فقد تم الفصل بين مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد من حيث التنظيم والتسيير، فكل مهنة أصبحت تخضع لسلطة هيئة خاصة بها، مع العلم أن كل هيئة من الهيئات المذكورة تعمل بالتنسيق مع الوزير المكلف بالمالية ويسير كل منها مجلس وطني خاص بها، وقد كلفت تلك الهيئات بموجب المادة 15 من القانون 10-01 بما يأتي:<sup>1</sup>

- السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها
- الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم
- السهر على احترام قواعد المهن وأعرافها
- إعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية وينشرها في أجل شهرين من تاريخ إيداعها
- إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة
- إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها

### 1- المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 27 جانفي 2011 المحدد تشكيلة المصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره، حيث يتم انتخاب تسعة أعضاء من بين الأعضاء المعتمدين

<sup>1</sup>. الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، المادة 15، ص:6.

والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، ثلاثة منهم يمثلون هذا المجلس في المجلس الوطني للمحاسبة. وتتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية:<sup>1</sup>

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمصنف الوطني لخبراء المحاسبة وتسييرها
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة لمصنف
- ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة، والعمل على نشرها وتوزيعها
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة
- تمثيل المصنف لدى الهيئات والسلطات العمومية وتجاه المنظمات الدولية
- إعداد النظام الداخلي للمصنف

## 2- المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 27 جانفي 2011 المحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، وله نفس قواعد انتخاب الأعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمحاسبة. فإن مهامه متطابقة تماما مع مهام المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين، إلا أنه خاص بالنظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.<sup>2</sup>

## 3- المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-27 المؤرخ في 27 جانفي 2011 المحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره، كما يحدد المهام المضطلع بها. فإن مهامه متطابقة تماما مع مهام المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، إلا أنه خاص بالنظام الداخلي للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.<sup>3</sup>

## المطلب الثالث: مكانة المنظمات المهنية في الجزائر

لقد كان الإصلاح المحاسبي في الجزائر حتمية أملت لها التطورات الاقتصادية على الصعيد المحلي والدولي وهذا راجع لجملة من العوامل والأسباب التي أدت إلى تبني الدولة الجزائرية لنظام محاسبي مالي يعوض المخطط المحاسبي الذي كان ينظم وظيفة ومهنة المحاسبة في بلادنا، ومن بين هذه العوامل بروز التكتلات الاقتصادية وتعاضم دورها في الاقتصاد العالمي، في إطار ما يعرف بظاهرة العولمة ما يستدعي وجود

<sup>1</sup>. محمد براق وعمر قمان، "أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر"، الجزائر، manifest.univ.ouaragla.dz، اطلع عليه يوم: 17 مارس 2020.

<sup>2</sup>. محمد براق وعمر قمان، مرجع نفسه.

<sup>3</sup>. محمد براق وعمر قمان، مرجع نفسه.

معلومات مالية موثوقة ولا يتحقق هذا إلا من خلال توافق المعلومات الصادرة عن المؤسسات والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS/IAS.<sup>1</sup> من خلال ما سبق نلاحظ:<sup>2</sup> الأهمية البالغة التي يكتسبها النظام المحاسبي المالي، حيث تسعى الإصلاحات الأخيرة التي مست مهنة التدقيق في الجزائر طابعا جوهريا يتماشى مع متطلبات المعايير الدولية للتدقيق، من خلال اهتمام الهيئات والمنظمات المتعلقة بمهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر بالسهر على توفير متطلبات تجسيده على ارض الواقع، إضافة إلى المتابعة والإشراف على هذا النظام والعمل على تقييم الصعوبات والتحديات التي تقف كحجرة عثر في تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية منذ بدايته الفعلية سنة 2010.

### المبحث الخامس: دراسة علاقة المعايير الدولية للتدقيق بالمعايير الجزائرية للتدقيق

سنتناول في هذا المبحث العلاقة بين المعايير الدولية للتدقيق والمعايير الجزائرية:

#### المطلب الأول: العلاقة بين التوافق والتوحيد والمعايير الدولية للتدقيق

إن هناك علاقة متبادلة لبن مفاهيم التوافق، التوحيد والمعايير الدولية، فالتوافق يتمثل في تقليل درجة الاختلافات بين الدول في ممارسات التدقيق بهدف خدمة مستخدمي تقرير التدقيق، وبذلك فإن التوافق الدولي يتضمن التوفيق بين مختلف الأنظمة الدولية للتدقيق، مما يتيح سهولة المقارنة، أما المعايير فتتمثل وضع معيار دولي للتدقيق مقبول قبولاً عاماً، يعتبر كمرشد أو مقياس لإعداد وعرض تقارير التدقيق وإجراءاتها على المستوى الدولي وهذا ما يتيح درجة من التماثل، حيث تعتبر المعايير كوسيط بين التوافق والتوحيد. أما توحيد ممارسات التدقيق، فهو ناتج من تأثير نظام التدقيق لدولة على دولة أو مجموعة دول أخرى، وعليه فهو يمثل فرض الأسس والقواعد الخاصة بتدقيق القوائم المالية لدولة على أخرى أو مجموعة من الدول، وبالتالي فهو يتيح تماثل كلي، إذ يسعى توحيد ممارسات التدقيق لتطبيق قاعدة واحدة لكل المواقف أي أنه يمنع وجود الاختلافات على المستويات الوطنية وبالتالي يمكن أن يكون معيار واحد يناسب كل الأنظمة. بينما توافق ممارسات التدقيق أقل صعوبة في التطبيق دولياً، فهو يأخذ في الاعتبار الفروق في الأنظمة الوطنية للتدقيق، كونه يسمح بتطبيق أكثر من أساس في الإجراءات التي يتبعها المدقق، ولكنه يسعى

<sup>1</sup>. محمد قوجيل ومحمد حسان بن مالك، "تأثير التوافق بين عملية الإصلاح المحاسبي وتطبيق مبادئ الحوكمة على جودة الإفصاح في المؤسسات الجزائرية، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية ومخبر التمويل، مالية الأسواق ومالية المؤسسة، 29-30 نوفمبر 2011، ص: 03-04.

<sup>2</sup>. عبد الكريم مقراني وعمر قمان، "أهمية الإصلاحات المتعلقة بمهنة التدقيق في الإشراف والمراقبة في تجسيد تطبيق النظام المحاسبي المالي"، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 13-14 ديسمبر 2011، ص: 13.

لتضييق الاختلافات في البدائل المسموح، وسواء تم تبني التوافق أو التوحيد فإن ذلك يلقي على المهنة المحلية عبثا كبيرا يتجلى في متابعة المعايير الدولية أو المحلية وشرحها وتدريب أعضاء المهنة على تطبيقها وإزالة العقبات أمام ذلك التطبيق.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أهم مميزات المعايير الدولية للتدقيق مع المعايير الجزائرية للتدقيق

أهم مميزات المعايير الدولية للتدقيق مع المعايير الجزائرية للتدقيق ترابطها وتكاملها حيث أنها بمثابة وحدة واحدة وفيما يلي التفصيل:

- تمثل المعايير الجزائرية للتدقيق إضافة جديدة لمهنة التدقيق
- المعايير الجزائرية للتدقيق مقتبسة من معايير التدقيق الدولية ولا تتناقض معها
- المعايير الدولية للتدقيق تعد الأفضل من حيث الشمولية والتفسير والوضوح والإطار التصوري حيث لم تتبنى الجزائر المعيار رقم 200 الذي هو بمثابة أهم معيار التدقيق الدولية
- لم تتبنى الجزائر المعيار الدولي رقم 220 الخاص برقابة جودة تدقيق القوائم المالية
- تستند المعايير الدولية للتدقيق إلى دليل منهجي يوضح كيفية تطبيق هذه المعايير وهذا الدليل أعده الإتحاد الدولي للمحاسبين ويلتزم به المهنيين
- المعايير الجزائرية للتدقيق تفتقر إلى دليل منهجي يوضح كيفية تطبيق هذه المعايير
- المعايير الدولية للتدقيق تشرف عليها الهيئات مهنية مستقلة غير حكومية بينما المعايير الجزائرية للتدقيق يشرف عليها مجلس المحاسبة هيئة إدارية تحت سلطة وزارة المالية

### المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين المعايير الدولية للتدقيق والمعايير الجزائرية للتدقيق

في هذا المطلب سيتم التطرق إلى أوجه التشابه والاختلاف بين المعايير الدولية للتدقيق والمعايير الجزائرية للتدقيق، حيث:<sup>2</sup>

#### 1- أوجه التشابه بين المعايير الدولية للتدقيق والمعايير الجزائرية للتدقيق

عند مقارنة الستة عشر معيار جزائري للتدقيق الصادرة حتى الآن وما يقابلها من معايير تدقيق دولية فإن أو شيء يلاحظ هو تشابه تسميات وأرقام المعايير، حيث جاءت عناوين وأرقام المعايير الجزائرية مطابقة

<sup>1</sup>. بالعيد الطيب، "مهنة محافظ الحسابات بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2017، ص: 79-80.

<sup>2</sup>. إيمان خلايفية ورضا جاوحدو، "التدقيق الخارجي بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية"، مجلة معارف، المجلد 14، العدد 1، جامعة باجي مختار عنابة، الجزائر، 2019، ص: 464-465.

لمعايير التدقيق الدولية، كما أن هناك تشابه تام في بعض النقاط حيث تناولتها المعايير الجزائرية للتدقيق بحذافيرها كما جاءت في المعايير الدولية للتدقيق، ويمكن أخذ مثال على ذلك معيار التدقيق 620 حيث كانت مسؤوليات المدقق في رأي التدقيق التي وردت في المعايير الجزائرية للتدقيق مطابقة تماما لما جاء في المعايير الدولية للتدقيق.

## 2- أوجه الاختلاف بين المعايير الدولية للتدقيق والمعايير الجزائرية للتدقيق

يكون الاختلاف بين المعايير الدولية للتدقيق و المعايير الجزائرية للتدقيق في النقاط التالية:

- المعايير الدولية للتدقيق كانت أكثر شمولاً وتفصيلاً من المعايير الجزائرية للتدقيق
- المعايير الجزائرية للتدقيق لم تستعمل نفس ترتيب العناوين في فهرس المعيار كما ورد في المعايير الدولية للتدقيق، كما تم تخصيص جزء تحت عنوان تعاريف في المعايير الدولية للتدقيق، حيث تتناول شرح لبعض الكلمات المفتاحية في المعيار وهذا جاء في كل المعايير الدولية للتدقيق باستثناء المعايير 300، 501، 570، أما المعايير الجزائرية فلم تخصص فقرة معينة للتعاريف بل كان تناولها بشكل ضمني في المعيار ودون عرض كافة التعاريف التي وردت في المعايير الدولية للتدقيق ويمكن ملاحظة ذلك على سبيل المثال في معيار التدقيق 505، حيث تطرق المعيار الجزائري إلى تعريف التأكيد الخارجي، طلب تأكيد مستعجل، طلب تأكيد ضمني، أما الدولي فإضافة إلى التعاريف السابقة التي تناولها المعيار الجزائري فقد تناول تعريف عدم الإجابة، التناقض
- تناولت المعايير الدولية للتدقيق لبعض النقاط التي لم ترد مطلقاً في المعايير الجزائرية للتدقيق ومثال على ذلك نأخذ معيار التدقيق 700 ففقرة تأسيس الرأي حول القوائم المالية، المعيار الجزائري تناول فقط أنه يجب على المدقق تكوين رأي يبين إذا ما كانت القوائم المالية قد أعدت في جميع جوانبها وفقاً للمرجع المحاسبي المطبق إضافة إلى استنتاجه إذا كان حصل أو لم يحصل على الضمانات المعقولة بأن القوائم المالية في مجملها لا تحتوي على اختلالات معتبرة، أما نفس المعيار الدولي فزيادة إلى ما تعرض له المعيار الجزائري فقد تناول توضيحات بشأن الضمانات المعقولة، زيادة إلى تناول ما يجب على المدقق أن يقوم بتقييمه والنقاط التي يجب عليه الوقوف عليها وأخذها بعين الاعتبار عند إجراء هذه التقييمات.

وفي الأخير يمكن القول أن الاختلاف بين المعايير الدولية للتدقيق والمعايير الجزائرية للتدقيق كان شكلياً فقط أما المضمون فهناك توافق كبير، حيث ما ورد في المعايير الدولية للتدقيق تم تناوله في المعايير الجزائرية للتدقيق إما كما هو أو زيادة عليه في التفصيل أو التطرق إلى عناصر إضافية.

**خلاصة الفصل الأول:**

تطرقنا في ضوء واقع المهنة في الجزائر إلى التطور التاريخي للمهنة والإطار العام لممارستها، كما تناولنا فيما يخص المدقق تعريفه حسب قانون 10-01 مهامه، مسؤولياته وأخلاقيات المهنة وشروط ممارستها الموضوعة من قبل الهيئات المشرفة على تنظيم المهنة.

حيث تم التركيز في الأخير على إجراء مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية، أين لوحظ أنه بالإمكان وضع إطار تنظيم الجوانب التنظيمية والفنية لأداء المدقق في الجزائر في ضوء التبويب لمعايير التدقيق الدولية وطبقا لمراحل عملية التدقيق، رغم هذا يعاني جانب المعرفة المتخصصة للمدققين قصورا حاولت السلطات العمومية تداركه من خلال قانون 10-01.

# الفصل الثاني

## الدراسة الميدانية

المبحث الأول: تعريف بالمؤسسات محل الدراسة

المبحث الثاني: إجراءات الدراسة والتحليل الوصفي للاستبيان

المبحث الثالث: تحليل ومقارنة نتائج الدراسة الميدانية في كل المؤسسات محل الدراسة

**تمهيد الفصل الثاني:**

سنتطرق في هذا الفصل إلى الدراسة التطبيقية للتعرف على مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية، وذلك من خلال التقرب من المهنيين (محافظي الحسابات، خبراء محاسبين، محاسبين معتمدين)، باستخدام استبيان الذي يمكن أن يكون الخيار الملائم لدراسة مدى تطابق الجانب النظري مع الدراسة الميدانية، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى:

**المبحث الأول:** تعريف بالمؤسسات محل الدراسة

**المبحث الثاني:** إجراءات الدراسة والتحليل الوصفي للاستبيان

**المبحث الثالث:** تحليل ومقارنة نتائج الدراسة الميدانية في كل المؤسسات محل الدراسة

## المبحث الأول: تعريف بالمؤسسات محل الدراسة

قبل التطرق إلى الدراسة الميدانية، لا بد من تقديم المؤسسات محل الدراسة.

### 1. نظرة عامة حول مؤسسة مطاحن الحضنة:

أولاً: لمحة تاريخية عن المؤسسة الأم

بعد أن تحصلت الجزائر على استقلالها بدأت في تأميم المؤسسات، وفي سنة 1965 وبالضبط في 25 مارس تم تأميم جميع القطاعات الخاصة بالطحن وأصبحت تسمى المؤسسة الوطنية للدقيق والطحن، غير أن دورها آنذاك كان مقتصرًا على صلاحيات الإدارة العامة الذي عهدته، وكذلك وضع خطة لتجديد المصانع الضرورية ووضع وحدات أخرى في بعض المناطق، وفي سنة 1982 إثر إعادة الهيكلة للمؤسسة الوطنية للدقيق والطحن "سمباك" انبثقت منها خمسة مؤسسات رئيسية موزعة على التراب الوطني، ودورها تغطية الولايات المجاورة لها في توزيع مختلف منتجاتها، وهذه المؤسسات هي<sup>1</sup>:  
(مؤسسة الرياض بسيدي بلعباس، مؤسسة الرياض بالجزائر العاصمة، مؤسسة الرياض بتيارت، مؤسسة الرياض بقسنطينة، مؤسسة الرياض بسطيف).

وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 367/32 بتاريخ 1982/11/27 أنشئت المؤسسة الصناعية للحبوب ومشتقاتها بسطيف "الرياض"، ثم انتقلت إلى الاستقلالية ابتداء من 1990/04/02 واتخذت شكل شركة مساهمة برأس ما 5.000.000.000 دج، حيث نجد تركيبة رأسمالها الاجتماعي تتكون من :

- 80%: الشركة القابضة العمومية الزراعية الغذائية.
- 11%: المؤسسات المالية والبنوك وشركات التأمين.
- 09%: أشخاص طبيعيين.

يكن النشاط الأساسي لمجمع الرياض سطيف في تحويل الحبوب ( القمح الصلب واللين ) وإنتاج وتسويق المواد المشتقة كالسميد والدقيق والعجائن الغذائية والكسكس، ويمتلك المجمع عدة وحدات موزعة على عدة ولايات منها (سطيف، المسيلة، برج بوعرييج، بجاية، بسكرة، ورقلة).

### ثانياً: نشأة مؤسسة مطاحن الحضنة

بدأ بناء مطاحن الحضنة بالمسيلة سنة 1980، حيث تم تشغيلها لأول مرة سنة 1981، وفي أول أكتوبر 1997 تم تحويل وحدة الرياض بالمسيلة إلى شركة تابعة لرياض سطيف في شكل شركة مساهمة "مطاحن الحضنة"، وتبلغ مساحتها الإجمالية 30.775 م<sup>2</sup>، منها 12.555 م<sup>2</sup> مغطاة، وقد بلغ رقم أعمالها لسنة 2010 مبلغ 1.449.460.000 دج.

<sup>1</sup>. معلومات مقدمة من المؤسسة التجارية مطاحن الحضنة بالمسيلة، قسم المالية والمحاسبة.

وتنقسم مطاحن الحضنة إلى قسمين واحد قديم والآخر جديد<sup>1</sup>:  
 بالنسبة للقسم القديم فيتكون من مسمدة ومطحنة واحدة، حيث تم إنجازها من طرف الشركة السويسرية  
 "بيلر" بتكلفة إنجاز قدرت بـ: 220.915.480,84 دج وتم تشغيلها سنة 1981. والقسم الجديد يتكون  
 من مسمدة جديدة منجزة من طرف الشركة الإيطالية "غولفيتو" بتكلفة مشروع وصلت إلى:  
 563.986.101,84 دج، وتم تشغيلها سنة 1993.

2. بالإضافة إلى مؤسسة مطاحن الحضنة فقد تم توزيع استمارة الاستبيان على فئتين أخريين  
 والمتمثلة في:  
 ▪ مكاتب المحاسبة على مستوى مدينتي الجزائر العاصمة والمسيلة.  
 ▪ أساتذة جامعيين على مستوى جامعة المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم  
 التسيير.

<sup>1</sup>. معلومات مقدمة من المؤسسة التجارية مطاحن الحضنة بالمسيلة، قسم المالية والمحاسبة.

## المبحث الثاني: إجراءات الدراسة والتحليل الوصفي للاستبيان

سنعرض من خلال هذا المبحث عناصر الدراسة التي اختيرت بناءً على ملاءمتها مع موضوعنا، ممثلًا في مجتمع الدراسة، والجزء محل الدراسة المتمثل في العينة، بالإضافة إلى توضيح حدود الدراسة والمشاكل التي اعترضت السير الحسن لها.

### المطلب الأول: عرض الاستبيان

سنقوم خلال هذا المبحث بتوضيح كيفية ومنهجية إعداد استبيان، وكذا عرض هيكله المكون من مجموعة مجالات، ثم سنستعرض مجتمع الدراسة، وكذلك العينة المستهدفة من هذا المجتمع، وختامًا باستعراض حدود الدراسة والمشاكل التي واجهتنا خلال توزيع هذا الاستبيان.

#### 1- منهجية إعداد الاستبيان:

نظرا لطبيعة الدراسة، ويهدف إتمام جانبها التطبيقي تم تصميم استبيان وفق الأدبيات المتعارف عليها في المنهجية بالاستناد إلى الدراسات السابقة لتحديد مؤشرات الدراسة، ومن أجل تحقيق الغرض الذي وجد من أجله الاستبيان تم عرضه على أربع أساتذة محكمين، الملحق رقم (01) وهنا تجدر الإشارة إلى أن أغلب توجيهاتهم انصبت على دقة ووضوح الأسئلة المستعملة في الاستبيان وبناءً على الملاحظات تم القيام بما يلزم من حذف، إضافة وتعديل في ضوء مقترحاتهم.

ولقد تم مراعاة النقاط التالية:

- الأسلوب البسيط واللغة المفهومة، حتى لا يجد المجيب صعوبة في فهم السؤال.
- التسلسل في إعداد أسئلة الاستبيان.
- الاختصار في الأسئلة حتى لا يشعر المجيب بالملل وتضييع الوقت.

#### 2- هيكل الاستبيان

تم تقسيم الاستبيان إلى أربعة محاور وهي:

- **المحور الأول:** يتضمن معلومات ديمغرافية الخاصة بعينة الدراسة (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، التخصص، الوظيفة الحالية، عدد سنوات الخبرة).
- **المحور الثاني:** يتضمن 10 عبارات متعلقة بعدم كفاية التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر.

- **المحور الثالث:** يتضمن 10 عبارات متعلقة بسعي الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة.
  - **المحور الرابع:** يتضمن 15 عبارة متعلقة بتكثيف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي الجزائري.
- ولقد تم الاعتماد على سلم لكارتر الخماسي (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) وتم إعطاء درجة لكل إجابة من الإجابات الخمسة كما هو موضح في الجدول التالي:

**الجدول (02):** يوضح درجات مقياس لكارتر المستعمل والمتوسط المرجح.  
قسمة مدى مجال الموافقة على عدد الفئات مقاييس لكارتر:  $0.8=5/1-5$ .

العدد	مدى الفئة (مجال الموافقة = 0.8)	درجة الموافقة
1	أقل من 1.80	غير موافق بشدة
2	1.81 - 2.60	غير موافق
3	2.61 - 3.40	محايد
4	3.41 - 4.20	موافق
5	4.21 - 5	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا إلى مقياس لكارتر الخماسي.

### 3- مجتمع وعينة الدراسة

هذا الفرع خصص للحديث عن مجتمع الدراسة، وكذا العينة المستهدفة لتمثيل هذا المجتمع وذكر عدد استمارات الأسئلة وكيفية توزيعهم.

#### أولاً: مجتمع الدراسة

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

**الفئة الأولى:** مدير قسم التدقيق

**الفئة الثانية:** أساتذة جامعيين

**الفئة الثالثة:** محاسبين معتمدين

الفئة الرابعة: محافظي الحسابات

الفئة الخامسة: خبراء محاسبين

ثانيا: عينة الدراسة

### جدول رقم: (03)

#### الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان

النسبة المئوية	التكرار	البيان
100	72	عدد الاستمارات الموزعة
87.5	63	عدد الاستمارات المستلمة
04.16	03	عدد الاستمارات الملغاة
83.33	60	عدد الاستمارات الصالحة

المصدر: من إعداد الطالبة.

وكما يبين الجدول السابق فقد بلغ عدد المستجيبين من المراجعين 60 ونسبة 83.33 % من أصل 72 عينة، وهو حجم العينة الإجمالي، وبذلك تعد نسبة الاستجابة نسبة جيدة. وبالرغم من صعوبة التنقل بسبب وباء كورونا المستجد، فقد سعت الطالبة بأن تقوم بتوزيع استمارات الاستبيان وجمعها إلكترونياً، وقد جمعت بعض المعلومات الضرورية للبحث من خلال الزيارات للمؤسسات ولمكاتب التدقيق وإجراء مقابلات شخصية مع مختلف المدققين.

#### 4- حدود ومشاكل الدراسة

يشمل هذا الفرع على إبراز حدود الدراسة الميدانية، في محاولة لضبط هذه الدراسة، كما سنأتي إلى ذكر الصعوبات والمشاكل التي واجهت الدراسة.

##### أولاً: حدود الدراسة الميدانية:

- **الحدود المكانية:** الغرض من هذه الدراسة هو استبيان مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية، حيث شملت هذه الدراسة مؤسسة مطاحن الحضنة -المسيلة-، أساتذة جامعين -جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، مكاتب المحاسب -الجزائر ومسيلة-.
- **الحدود الزمنية:** كانت خلال شهر جويلية، أوت 2020.
- **الحدود البشرية:** شملت هذه الدراسة أكاديميين ومهنيين حائزين على شهادات علمية في المحاسبة، كذلك امتلاكهم لخبرة مهنية في ذات المجال.

- الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بالمحاور المرتبطة بكل من مهنة التدقيق، وكذا معايير التدقيق الدولية ومدى ملاءمتها مع الواقع الاقتصادي الجزائري.

#### ثانيا: مشاكل الدراسة:

- انشغال الموظفين حسب أقوالهم، مما يؤدي إلى الإطالة في الرد.
- هناك بعض الإجابات غير واقعية وتكون عشوائية التي تم إهمالها عند التحليل.
- تأثيرات الحجر الصحي الناتجة عن وباء كورونا المستجد.

#### ثالثا: أدوات الدراسة

عملية جمع البيانات والمعلومات تتم بالاعتماد على مجموعة من الأدوات والتي من شأنها المساعدة في عملية الجمع، لاختبار فرضيات الدراسة والمتمثلة:

- الاستبيان.
- المقابلة.

#### رابعا: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

لغرض تحقيق أهداف الدراسة فقد استخدم البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية<sup>24</sup> SPSS لتحليل بيانات الدراسة وذلك من خلال:

- اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة مدى ثبات أداة الدراسة ومدى مصداقية آراء العينة؛
- النسب المئوية والأهمية النسبية؛
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمعرفة متوسط آراء العينة المشاركة في الدراسة ومدى انحراف الإجابات عن الفرضيات؛
- اختبار T؛
- اختبار التباين والانحراف؛
- معادلة الانحدار؛
- برنامج Excel من أجل استعراض الرسومات البيانية.

#### المطلب الثاني: تحليل الاستبيان

سنتطرق خلال هذا المطلب إلى تحليل النتائج التي تم الحصول عليها بعد استعادة الاستبيانات الموزعة وذلك بالاستعانة بالجدول والأشكال البيانية، إضافة إلى بعض المؤشرات الأخرى وذلك بالاعتماد على برنامج spss، وسيبني التحليل على المجال الخمس المكونة للاستبيان.

## 1- الوصف الإحصائي للعينة

بعد تجميع البيانات تم معالجتها باستخدام برنامج spss الإصدار 24، وقيل القيام بالاختبارات اللازمة لتحقيق أهداف البحث قمنا بحساب معامل ألفا كرونبيخ (cronbachalpha) للتحقق من ثبات أداة القياس المستخدمة والتأكد من أنها تقيس فعلا ما صممت لأجله كخطوة ثانية، بعد التأكد من صدقه قبل توزيعه، هنا تجدر الإشارة إلى أن مقياس ألفا كرونبيخ مؤشر يستخدم لقياس ثبات الأداة أي مدى الترابط بين أسئلة الاستبيان، ففي حالة إعادة تطبيق الاستبيان في ظروف مماثلة يتم الحصول على النتائج نفسها أو الاستنتاجات (لا نقصد بذلك التطابق التام)، وجاءت نتائج ألفا كرونبيخ للاستبيان كالتالي:

## الجدول رقم(04): معامل الثبات

بنود	عدم كفاية التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر	تسعى الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة	تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي الجزائري
البنود	10	10	15
ألفا كرونبيخ	0.83	0.79	0.79

المصدر: مخرجات برنامج SPSS اعتمادا على إجابات أفراد عينة الدراسة

تظهر نتائج الجدول أعلاه أن قيمة معامل ألفا كرونبيخ فاقت 0.81 في جميع المحاور مما يفسر ثبات المقياس والعبارات المعتمدة في كل محور.

## المطلب الثالث: عرض وتحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

يتم في هذا المطلب عرض وتحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة، الظاهرة في المحور الأول من الاستبيان وذلك حسب البنود (الجنس، العمر، المستوى العلمي، الوظيفة، عدد سنوات الخبرة وفي التخصص)، بالإضافة إلى تبيان دور النتائج المتحصل عليها في تبيين إجابات أفراد العينة والاستعانة بالتمثيل البياني لكل بند من أجل إعطاء توضيح أكثر.

## 1- توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

من خلال دراسة وتحليل 60 استمارة تم توزيعها على مختلف الأساتذة والمسؤولين الفاعلين في المؤسسات الاقتصادية؛ اتضح أن عينة الدراسة يغلب عليها الجنس الذكوري 65% من إجمالي العينة، والجدول التالي يعرض نتائج توزيع عينة البحث في المؤسسات محل الدراسة حسب الجنس بشكلها المفصل كالتالي:

الجدول رقم: (05)  
توزيع عينة الدراسة حسب الجنس.

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة
النسبة	التكرار	الجنس
65 %	39	ذكر
35 %	21	أنثى
100 %	60	المجموع

الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب الجنس في كل عينة الدراسة.

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 60 فرداً، نلاحظ أن عدد الذكور قدر بـ 39 فرد أي بنسبة 65 %، في حين نلاحظ أن عدد الإناث قدر بـ 21 فرد فقط أي ما نسبته 35 %، وتدلل هذه النتائج على أن طبيعة هذه المهنة لا تغرف إقبالاً واسعاً للإناث.

## 2- توزيع عينة الدراسة حسب السن

يُدلُّ عمر الفرد الكبير في أغلب الأحيان على حرصه وموثوقيته في الإجابة على فقرات الاستبيان، والجدول التالي يوضح توزيع عينة البحث حسب أعمار أفراد عينة الدراسة في المؤسسة محل الدراسة كالتالي:

الجدول رقم: (06)  
توزيع عينة الدراسة حسب السن.

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة
النسبة	التكرار	العمر
20%	12	أقل من 25 سنة
16.67%	10	من 25 سنة إلى 35 سنة
11.67%	07	من 36 سنة إلى 40 سنة
21.66%	13	من 41 سنة إلى 50 سنة
30%	18	من 51 سنة فأكثر
100%	60	المجموع

الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب السن في كل عينة الدراسة.

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 60 فرداً، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين عمرهم أقل من 25 سنة قدر بـ 12 فرد أي بنسبة 20%، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين يتراوح عمرهم ما بين 25 إلى 35 سنة قدر بـ 10 أفراد أي ما نسبته 16.67%، أما الأفراد الذين يتراوح عمرهم ما بين 36 إلى 40 سنة قدر بـ 7 أفراد أي ما نسبته 11.67%، بينما الأفراد الذين يتراوح عمرهم ما بين 41 إلى 50 سنة قدر بـ 11 فرد أي من نسبته 21.66%، أما الأفراد الذين يفوق عمرهم 51 سنة فقد قدر عددهم بـ 18 فرد بنسبة مئوية بلغت 30%.

3- توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

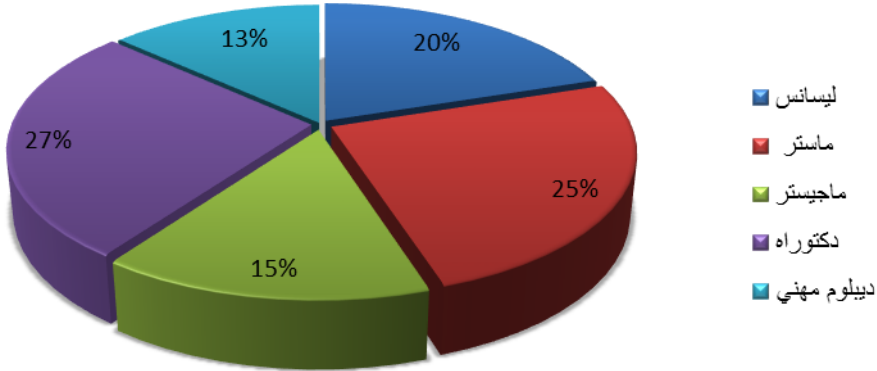
يُعتبر سِن أفراد العيئة مهم في هذه الدراسة ولكن ليس بقدر أهمية المستوى العلمي الذي يحملونه، لذا يتم عرض وتحليل توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي كما يلي:

الجدول رقم: (07)

توزيع عينة الدراسة حسب المستوى العلمي

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة المستوى العلمي
النسبة	التكرار	
20%	12	ليسانس
25%	15	ماستر
15%	09	ماجستير
26.67%	16	دكتوراه
13.33%	08	ديبلوم مهني
100%	60	المجموع



الدائرة النسبية لتوزيع عينة حسب المستوى العلمي في كل عينة الدراسة.

المصدر: من إعداد الطالبة استناداً إلى مخرجات برنامج SPSS24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 60 فرداً، نلاحظ أن عدد الأفراد ذوي المستوى ليسانس قدر بـ 12 فرد أي بنسبة 20%، حيث نلاحظ أن عدد الأفراد ذوي المستوى ماستر قدر بـ 15 فرد أي ما نسبته 25%، أما الأفراد الذين مستواهم ماجستير قدر بـ 09

أفراد أي ما نسبته 15%، بينما الذين مستواهم دكتوراه قد بلغ 16 فرد بنسبة قدرت 26.67%، وأخيرا الأفراد الذين مستواهم دبلوم مهني قدر عددهم بـ 8 أفراد أي بنسبة 13.33%.  
ونستطيع القول بأن أفراد عينة الدراسة يحملون مؤهلات علمية عالية، وهذا يعني أن عينة الدراسة تمثل الفئة المؤهلة علمياً القادرة على إجابة أسئلة الاستبانة.

#### 4- توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

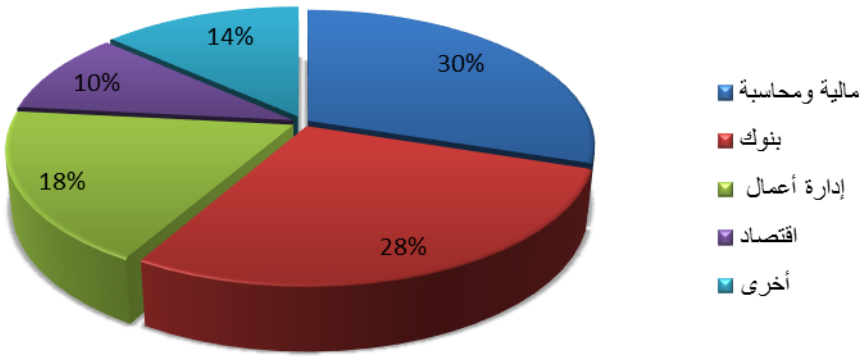
الواضح أن أغلب أفراد العينة يملكون مستوى علمي عالي جد مقبول، مما يعطي خاصية مميزة لعينة الدراسة، ولكن من المستحسن أن يكون أغلبهم مُتخصِّين ومُلمِّين بالجانب المالي والمحاسبي وبموضوع ومتغيرات البحث والجدول التالي يبين توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي:

#### الجدول رقم: (08)

#### توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة التخصص
النسبة	التكرار	
30%	18	مالية ومحاسبة
28.33%	17	بنوك
18.33%	11	إدارة أعمال
10%	06	اقتصاد
13.34%	08	أخرى
100%	60	المجموع



الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب التخصص العلمي في كل لمؤسسات محل الدراسة.

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم 60 فرداً، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين تخصصهم مالية ومحاسبة قدر بـ 18 فرد أي ما نسبته 30%، بينما عدد الأفراد الذين تخصصهم بنوك قدر بـ 17 فرد أي بنسبة 28.33%، والأفراد الذين تخصصهم إدارة أعمال قدر عملهم 11 فرد أي بنسبة 18.33%، في حين عدد الأفراد الذين تخصصهم اقتصاد قدر بـ 6 أفراد بنسبة بلغت 10%، وأخيراً عدد الأفراد ذوي تخصصات أخرى قدر بـ 8 أفراد بنسبة بلغت 13.34%.

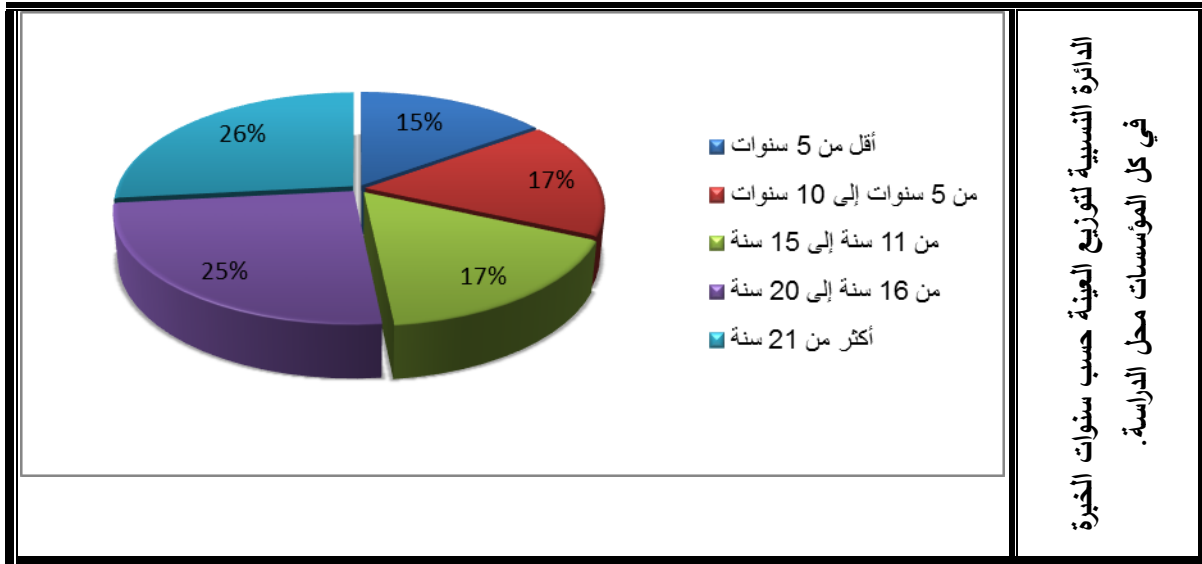
### 5- توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

يبين الجدول رقم (08) توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة التي يمتلكها أفراد العينة محل الدراسة، وعلى المستوى الكلي لإجمالي مفردات العينة كما يلي:

#### الجدول رقم: (09)

توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة.

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة الخبرة
النسبة	التكرار	
15%	09	أقل من 5 سنوات
16.67%	10	من 5 سنوات إلى 10 سنوات
16.67%	10	من 11 سنة إلى 15 سنة
25%	15	من 16 سنة إلى 20 سنة
26.66%	16	21 سنة فأكثر
100%	60	المجموع



المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 60 فرداً، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين تقل خبرتهم المهنية عن 5 سنوات بلغ 9 أفراد أي بنسبة 15%، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين تتراوح خبرتهم المهنية ما بين 5 إلى 10 سنوات قدر بـ 10 أفراد أي بنسبة 16.67%، أما الأفراد الذين تتراوح خبرتهم المهنية ما بين 11 إلى 15 سنة قدر بـ 10 أفراد بنسبة بلغت 16.67%، والأفراد الذين تتراوح خبرتهم المهنية من 16 إلى 20 سنة قدر بـ 15 فرد أي ما نسبته 25%، وفي الأخير الأفراد الذين تفوق خبرتهم المهنية 21 سنة قدر عددهم بـ 16 فرد بنسبة بلغت 26.66%. نستطيع القول أن أفراد عينة الدراسة يتمتعون بخبرة جيدة، مما سينعكس إيجاباً على نتائج الدراسة.

#### 6- توزيع عينة الدراسة حسب المستوى الوظيفي

يبين الجدول رقم (09) توزيع عينة الدراسة حسب سنوات نوع الوظيفة التي يمارسها أفراد العينة محل الدراسة، وعلى المستوى الكلي لإجمالي مفردات العينة كما يلي:

الجدول رقم: (10)  
توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي.

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة
النسبة	التكرار	الخبرة
%36.67	22	محافظ حسابات
%38.34	23	أستاذ جامعي
%8.33	05	مدير قسم التدقيق
%8.33	05	خبير محاسبي
%8.33	05	محاسب معتمد
%100	60	المجموع

<p>الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب المستوى الوظيفي في كل المؤسسات محل الدراسة.</p>
--

المصدر: من إعداد الطالبة استناداً إلى مخرجات برنامج SPSS24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 60 فرداً، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين يشغلون منصب محافظ الحسابات قدر بـ 22 فرد أي بنسبة 36.67%، وعدد الأفراد ذوي منصب أستاذ جامعي قدر بـ 23 فرد أي بنسبة 38.34%، في حين عدد الأفراد الذين يشغلون

منصب مدير قسم التدقيق قدر بـ 05 أفراد بنسبة بلغت 08.33%، وعدد الأفراد الذين يشغلون منصب خبير محاسبي قدر بـ 05 أفراد أي بنسبة 08.33%، أما الذين يشغلون منصب محاسب معتمد فقد قدر عددهم بـ 05 أفراد بنسبة بلغت 08.33%.

ونستطيع القول أن أفراد عينة الدراسة يشغلون مناصب عملية عالية، مما سينعكس إيجاباً على نتائج الدراسة.

### المبحث الثالث: تحليل ومقارنة نتائج الدراسة الميدانية في كل المؤسسات محل الدراسة.

حتى تتم دراسة موضوع مدى توافق مهنة التدقيق مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية، تم تحليل ومقارنة نتائج البحث المتوصل إليها في الدراسة الميدانية لكل بند على حدا وعلى مستوى المؤسسة محل الدراسة، وذلك عن طريق عرض إجابات الاستبيان في درجات الموافقة الخمسة الظاهرة في الجدول رقم (01)، واستناداً إلى مخرجات البرامج الحاسوبية (برنامج SPSS21 وبرنامج Excel2013) والأساليب الإحصائية المذكورة في المطلب الأول من هذا المبحث، وحتى يتم التوصل إلى استنتاجات مفصلة ودقيقة قدر الإمكان في موضوع البحث تم دراسة كل محور من محاور الاستبانة على حدا، كل محور يهدف إلى عرض وتحليل بُعد من موضوع الدراسة ككل.

#### المطلب الأول: تحليل ومقارنة نتائج المحور الثاني من الاستبيان.

خصص المحور الثاني من استمارة الدراسة لمعرفة مدى توافق مهنة التدقيق مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية، حيث تهدف كل فقرة إلى تحليل جزء معين من موضوع المحور وذلك كما يلي:

من أجل الوقوف على مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية تم الاعتماد على المتوسط الحسابي والانحراف المعياري في جدول واحد بغية إظهار الاختلافات كما يلي:

#### الجدول رقم: (11)

#### عدم كفاية التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة	
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	
0,79	3,07 (محايد)	تم تبني معايير التدقيق الجزائرية استنادا إلى نصوص معايير التدقيق الدولية.	1
0,48	1,88 (غير موافق بشدة)	يعاني المهنيين من عدة عراقيل تواجه نشاطهم ناتجة عن غياب نصوص توضيحية كافية لذلك.	2
1,08	4,19 (موافق)	تعتبر معايير التدقيق الدولية ضرورية لتطوير مهنة التدقيق في الجزائر.	3
0,49	4,45	معايير التدقيق الدولية تتسجم مع البيئة الجزائرية بعد تكييفها مع	4

	(موافق بشدة)	متطلبات هذه البيئة.	
0,80	4,88 (موافق بشدة)	تتوافق النصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية.	5
1,09	4,17 (موافق)	الجزائر تواكب التطورات الخاصة في مجال التدقيق الدولية.	6
0,57	4,55 (موافق بشدة)	وجود معايير تدقيق دولية يلغي الحاجة لإيجاد معايير التدقيق الجزائرية.	7
0,66	4,69 (موافق بشدة)	تسعى الحكومة الجزائرية إلى وضع إطار قانوني خاص بمهنة التدقيق وذلك عن طريق إصدار تشريعات.	8
1,01	4,11 (موافق)	ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر تستوجب مستوى معين من التأهيل والخبرة .	9
0,47	4,65 (موافق بشدة)	الاستناد إلى معايير التدقيق الدولية يعد مظهرا من مظاهر الانفتاح على العالم.	10
	<b>4.06</b> (موافق)	<b>المتوسط الحسابي الإجمالي</b>	

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

يظهر الجدول أعلاه أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بعدم كفاية التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (4.06) والذي يقع بين (3.41 - 4.20) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة على عدم كفاية التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة.

وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

- في الفقرة رقم (05) بلغ الوسط الحسابي {  $4.88 > 3$  } مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن النصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر تتوافق مع معايير التدقيق الدولية.

- في الفقرة رقم (08) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 < 4.69\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن الحكومة الجزائرية تسعى إلى وضع إطار قانوني خاص بمهنة التدقيق وذلك عن طريق إصدار تشريعات.
- في الفقرة رقم (10) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 < 4.65\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن الاستناد إلى معايير التدقيق الدولية يعد مظهرا من مظاهر الانفتاح على العالم.
- في الفقرة رقم (07) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 < 4.55\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن وجود معايير تدقيق دولية يلغي الحاجة لإيجاد معايير التدقيق الجزائرية.
- في الفقرة رقم (04) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 < 4.45\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن معايير التدقيق الدولية تنسجم مع البيئة الجزائرية بعد تكييفها مع متطلبات هذه البيئة.
- في الفقرة رقم (03) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 < 4.19\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن معايير التدقيق الدولية ضرورية لتطوير مهنة التدقيق في الجزائر.
- في الفقرة رقم (06) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 < 4.17\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن الجزائر تواكب التطورات الخاصة في مجال التدقيق الدولية.
- في الفقرة رقم (09) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 < 4.11\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر تستوجب مستوى معين من التأهيل والخبرة.
- في الفقرة رقم (01) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 < 3.07\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تم تبني معايير التدقيق الجزائرية استنادا إلى نصوص معايير التدقيق الدولية.
- في الفقرة رقم (02) بلغ الوسط الحسابي  $\{1.88 < 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة لا توافق على أن المهنيين يعانون من عدة عراقيل تواجه نشاطهم ناتجة عن غياب نصوص توضيحية كافية لذلك.

## الجدول رقم: (12)

تسعى الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة	الفقرة
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
0,55	4,11 (موافق)	الهيئات المنظمة للمهنة في الجزائر تسعى لمواكبة التطورات الدولية للمهنة.	1
0,91	4,18 (موافق)	جاء تأسيس مجلس المحاسبة في الجزائر كاستجابة لما يحصل في البيئة الدولية من إصدار للمعايير الدولية.	2
0,85	4,45 (موافق بشدة)	الهيئات المهنية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر تتمتع بالاستقلالية في أداء مهامها.	3
0,82	4,63 (موافق بشدة)	الهيئات المهنية تتحكم بشكل يتناسب مع التغيرات الطارئة في مهنة المحاسبة والتدقيق التي تبنتها الجزائر.	4
0,97	4, 42 (موافق بشدة)	المهنيين لا يساعدون الهيئات المشرفة على المهنة في الارتقاء بمهنة التدقيق في الجزائر.	5
0,81	4,11 (موافق)	تقديم خدمات ذات جودة عالية من طرف المكاتب الدولية للتدقيق عكس المكاتب الجزائرية.	6
0,75	4,32 (موافق بشدة)	المصنف الوطني للخبراء المحاسبين يحرص على احترام قواعد المهنة وأعرافها.	7
1,02	3,42 (موافق)	الهيئات المهنية تنظم علاقتها مع الهيئات الحكومية ذات العلاقة والمؤثرة في المهنة.	8
0,66	4,62 (موافق بشدة)	الهيئات المهنية تقوم بإصدار معايير وتشريعات تتوافق مع البيئة المحلية.	9

1,01	3,32 (موافق)	عند ممارسة مهنة التدقيق تقوم بتقسيم العمل بين المساعدين وفقا لمؤهلاتهم وخبرتهم.	10
4.15 (موافق)		المتوسط الحسابي الإجمالي	

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

يظهر الجدول أعلاه أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بسعي الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (4.15) والذي يقع بين (3.41 – 4.20) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة على سعي الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة.

وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

- في الفقرة رقم (04) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.63 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن الهيئات المهنية تتحكم بشكل يتناسب مع التغيرات الطارئة في مهنة المحاسبة والتدقيق التي تبنتها الجزائر.
- في الفقرة رقم (09) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.62 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن الهيئات المهنية تقوم بإصدار معايير وتشريعات تتوافق مع البيئة المحلية.
- في الفقرة رقم (03) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.45 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن الهيئات المهنية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر تتمتع بالاستقلالية في أداء مهامها.
- في الفقرة رقم (05) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.42 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن المهنيين لا يساعدون الهيئات المشرفة على المهنة في الارتقاء بمهنة التدقيق في الجزائر.
- في الفقرة رقم (07) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.32 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين يحرص على احترام قواعد المهنة وأعرافها.
- في الفقرة رقم (02) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.18 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن جاء تأسيس مجلس المحاسبة في الجزائر كاستجابة لما يحصل في البيئة الدولية من إصدار للمعايير الدولية.

- في الفقرة رقم (06) بلغ الوسط الحسابي { 3 > 4.11 } مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تقديم خدمات ذات جودة عالية من طرف المكاتب الدولية للتدقيق عكس المكاتب الجزائرية.
- في الفقرة رقم (01) بلغ الوسط الحسابي { 3 > 4.11 } مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن الهيئات المنظمة للمهنة في الجزائر تسعى لمواكبة التطورات الدولية للمهنة.
- في الفقرة رقم (08) بلغ الوسط الحسابي { 3 > 3.42 } مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن الهيئات المهنية تنظم علاقتها مع الهيئات الحكومية ذات العلاقة والمؤثرة في المهنة.
- في الفقرة رقم (10) بلغ الوسط الحسابي { 3 > 3.32 } مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن عند ممارسة مهنة التدقيق تقوم بتقسيم العمل بين المساعدين وفقا لمؤهلاتهم وخبرتهم.

الجدول رقم: (13)

تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي الجزائري

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة	الفقرة
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
0,55	4,77 (موافق بشدة)	هناك إمكانية لتطبيق كل معايير التدقيق الدولية في الجزائر في ظل الظروف الراهنة.	1
0,87	4,01 (موافق)	ينبغي على الحكومة الجزائرية تبني كل معايير التدقيق الدولية بشكل مطلق وإلزامي.	2
0,77	4,55 (موافق بشدة)	ينبغي على الحكومة الجزائرية تكييف معايير التدقيق الدولية بشكل يتلاءم مع اقتصادها.	3
0,81	4,63 (موافق بشدة)	تحظى معايير التدقيق الدولية الحديثة بالقبول العام من قبل المهنيين الجزائريين.	4
0,89	4,62 (موافق بشدة)	توجد صعوبة في تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر نتيجة حداثتها.	5
0,79	4,11 (موافق)	تساهم معايير التدقيق الدولية في تحسين واقع مهنة التدقيق في الجزائر، أفضل من التشريعات الحالية.	6

0,45	4,67 (موافق بشدة)	يمكن الاعتماد على معايير التدقيق الدولية كمرشد في وضع إصدار معايير التدقيق الجزائرية.	7
0,91	4,02 (موافق)	تبنى المعايير الدولية للتدقيق يؤدي إلى ضعف استقلالية مهنة التدقيق في الجزائر.	8
0,81	4,75 (موافق بشدة)	وجود معايير تدقيق دولية يلغي البحث عن معايير تدقيق جزائرية.	9
0,88	4,63 (موافق بشدة)	هناك تشابه في مجال التدقيق بين الواقع الاقتصادي الجزائري والواقع الاقتصادي العالمي، الذي يؤثر على وضع معايير التدقيق الدولية.	10
0,84	4,52 (موافق بشدة)	تعتبر معايير التدقيق الجزائرية حلا مناسباً لتحسين واقع مهنة تدقيق الحسابات في الجزائر.	11
0,73	4,04 (موافق)	معايير التدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات الجزائرية في الانفتاح على السوق الدولية.	12
0,47	4,77 (موافق بشدة)	تم الإشارة إلى معايير التدقيق الجزائرية المطبقة عند كتابة تقرير التدقيق.	13
0,92	4,13 (موافق)	تبنى الجزائر لمعايير التدقيق الجزائرية يؤثر على موضوعية القوائم المالية.	14
0,87	4,66 (موافق بشدة)	من الممكن أن يتحقق التوافق بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية.	15
4.46 (موافق بشدة)		المتوسط الحسابي الإجمالي	

المصدر: من إعداد الطالبة استناداً إلى مخرجات برنامج SPSS24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

يظهر الجدول أعلاه أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بتكييف معايير التدقيق الدولية من الواقع الاقتصادي الجزائري، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (4.46) والذي يقع بين (4.21-5) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الخامسة من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق بشدة والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة على تكييف معايير التدقيق

الدولية مع الواقع الاقتصادي الجزائري، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة.

وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

- في الفقرة رقم (01) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.77\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن هناك إمكانية لتطبيق كل معايير التدقيق الدولية في الجزائر في ظل الظروف الراهنة.
- في الفقرة رقم (13) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.77\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه تتم الإشارة إلى معايير التدقيق الجزائرية المطبقة عند كتابة تقرير التدقيق.
- في الفقرة رقم (09) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.75\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن وجود معايير تدقيق دولية يلغي البحث عن معايير تدقيق جزائرية.
- في الفقرة رقم (07) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.67\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه يمكن الاعتماد على معايير التدقيق الدولية كمرشد في وضع إصدار معايير التدقيق الجزائرية.
- في الفقرة رقم (15) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.66\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه من الممكن أن يتحقق التوافق بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية.
- في الفقرة رقم (04) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.63\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن تحظى معايير التدقيق الدولية الحديثة بالقبول العام من قبل المهنيين الجزائريين.
- في الفقرة رقم (10) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.63\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه هناك تشابه في مجال التدقيق بين الواقع الاقتصادي الجزائري والواقع الاقتصادي العالمي، الذي يؤثر على وضع معايير التدقيق الدولية.
- في الفقرة رقم (05) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.62\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه توجد صعوبة في تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر نتيجة حداثةها.
- في الفقرة رقم (03) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.55\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه ينبغي على الحكومة الجزائرية تكييف معايير التدقيق الدولية بشكل يتلاءم مع اقتصادها.
- في الفقرة رقم (11) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.52\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه تعتبر معايير التدقيق الجزائرية حلا مناسباً لتحسين واقع مهنة تدقيق الحسابات في الجزائر.

- في الفقرة رقم (14) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.13\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تبني الجزائر لمعايير التدقيق الجزائرية يؤثر على موضوعية القوائم المالية.
- في الفقرة رقم (06) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.11\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تساهم معايير التدقيق الدولية في تحسين واقع مهنة التدقيق في الجزائر، أفضل من التشريعات الحالية.
- في الفقرة رقم (12) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.04\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن معايير التدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات الجزائرية في الانفتاح على السوق الدولية.
- في الفقرة رقم (08) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.02\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تبني المعايير الدولية للتدقيق يؤدي إلى ضعف استقلالية مهنة التدقيق في الجزائر.
- في الفقرة رقم (02) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.01\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه ينبغي على الحكومة الجزائرية تبني كل معايير التدقيق الدولية بشكل مطلق وإلزامي.

### المطلب الثاني: اختبار فرضية الدراسة

بعد دراسة وتحليل فقرات الاستبيان والوقوف على تحليل العوامل المؤثرة في موازنة المبيعات، ثم العمل على تفسير هذه الاختلافات حسب الواقع المحاسبي لكل مؤسسة من المؤسسات محل الدراسة، يتم في هذا المطلب اختبار الفرضيات من هذه الدراسة وذلك وفق المراحل التالية:

- صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة لفرضية الدراسة.
- تم استخدام اختبار (T) للعينة المفردة (One Sample T-Test)، لدراسة وجود فروقات بين المتوسط الحسابي للعينة والمتوسط الحسابي للمجتمع (المتوسط الفرضي الذي يساوي 3)<sup>1</sup>، ثم حساب مستوى الدلالة (T) ومقارنتها مع الدلالة الإحصائية المعتمد في هذه الدراسة (0,05) أو من خلال مقارنة قيمة (T) المحسوبة مع قيمة (T) الجدولية أيهما أكبر، فإذا كانت قيمة (T) المحسوبة هي الأكبر يتم قبول الفرضية والعكس صحيح.
- يتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة ولكل المؤسسات محل الدراسة أكبر أو يساوي من المتوسط الحسابي الفرضي (أداة القياس) والذي يساوي 3.

$$13 = \frac{1+2+3+4+5}{5}$$

- يتم قبول فرضية العدم ورفض الفرضية البديلة إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة ولكل المؤسسات محل الدراسة أقل من المتوسط الحسابي الفرضي (أداة القياس) والذي يساوي 3.
  - ✓ **نص الفرضية:** هناك توافق بين واقع مهنة التدقيق في الجزائر ومعايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية.
  - ✓ **فرضية العدم:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية.  $H_0: X > 3$ .
  - ✓ **الفرضية البديلة:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية.  $H_1: X \geq 3$ .
- يبين الجدول التالي البيانات الإحصائية المستخدمة في اختبار صحة الفرضية الأولى من عدمها في هذه الدراسة كما يلي:

**الجدول رقم: (14)**

**نتائج اختبار (T) والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري للفرضية.**

مستوى الدلالة الإحصائية Sig	درجات الحرية DF	قيمة (T) الجدولية **	قيمة (T) المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرضية
0.002	39	1,888	4,018	0,56	3,7721	يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية.

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS24.

يتضح من الجدول السابق؛ أن قيمة T المحسوبة التي بلغت (4,018) أكبر من قيمة T الجدولية التي تساوي (1,888)، وكان مستوى الدلالة الإحصائية (sig = 0.002) أقل من مستوى الدلالة القياسية (sig=0.05)، الأمر الذي يؤدي إلى رفض فرضية العدم (لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية) وقبول الفرضية البديلة (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية)، وهذا ما يؤكد لنا المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة في كل المؤسسات محل الدراسة والذي (بلغ 3,7721)، وعند مقارنة هذه القيمة الأخيرة مع أداة القياس البالغة (03) يتضح أن المتوسط الحسابي أكبر من قيمة أداة القياس، الأمر الذي يدل على تناسق إجابات أفراد

\*\* أنظر للملحق رقم...، ص ...

العينة حول فقرات المحور الثاني الخاص بهذه الفرضية. تم التأكد من أن الفرضية الأولى المطروحة والمبينة في مقدمة الدراسة صحيحة، لكن من غير الممكن للجزائر تطبيق كل معايير التدقيق الدولية في الظروف الحالية، ويرجع ذلك إلى القصور في بعض الجوانب كصعوبة فهم بعض المعايير من طرف المهنيين بسبب قلة التكوين والاطلاع على جديد المهنة على المستوى الدولي، كما أن التطبيق الكلي لهذه المعايير قد يفقد السيادة للدولة وقد يؤدي التوافق إلى ضعف استقلالية المهنة في الجزائر باعتبار البيئة الجزائرية تختلف عن بيئة واضعي هذه المعايير.

## خلاصة الفصل الثاني:

تم في الدراسة التطبيقية إسقاط ما تطرقنا إليه في الفصل النظري، وذلك من خلال الاستبيان الذي وزع على عينة من الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة والتدقيق، بمختلف خبرتهم ومؤهلاتهم العلمية وتم التوصل إلى:

- وجود تشريع قانوني في الجزائر والذي تجسد في القانون 10-01 والصادر في 29 جوان 2010، بالرغم من بعض النقائص التي تعاني منها المهنة والمتمثلة في عدم وجود توافق كامل بين المعايير الدولية والمعايير الجزائرية.
- أما فيما يخص الهيئات فقد رأى أفراد العينة أنها لا تتحكم بشكل يتناسب مع التغيرات الطارئة في المهنة.
- في الأخير استخلصنا أن التطبيق الكلي لمعايير التدقيق الدولية قد يمس باستقلالية المهنة في الجزائر.

# الخاتمة

من خلال هذا البحث دراسة أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية ومقارنتها مع الواقع الجزائري، كما تناولنا ظهور ونشأت المهنة في الجزائر وتنظيمها من قبل هيئات مهنية مختصة بإصدار قوانين وتشريعات. وكغيرها من الدول تسعى الجزائر إلى تضييق الفجوة بين ممارسي المهنة والتوافق مع التطورات الحاصلة في مجال التدقيق دولياً، بغية تطوير وترقية المهنة إلى المستوى المقبول والذي يسمح لها بمواكبة التطورات والتغيرات التي تواجهها، لاسيما بعد دخولها لاقتصاد السوق والانفتاح على الاقتصاد العالمي، الذي يفرض عليها تطبيق معايير التدقيق الدولية، تتجه وبحضر نحو هذه المعايير لأن البيئة التي نشأت فيها هذه المعايير تختلف عن البيئة الجزائرية.

بغرض إسقاط الدراسة النظرية على الواقع الجزائري وإضفاء جانب تطبيقي على الموضوع، قمت بإعداد استبيان من أجل أخذ آراء المهنيين في مجال التدقيق في الجزائر، والذي تضمن (03) محاور أساسية. حاولت معالجة إشكالية البحث التي تدور حول مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية، فبعد معالجاتي وتحليلي لمختلف جوانب الموضوع في الفصلين توصلت إلى النتائج الخاصة باختبار الفرضيات ونتائج عامة مع مجموعات من التوصيات والاقتراحات.

### ■ الفرضية: هناك توافق بين واقع مهنة التدقيق في الجزائر ومعايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية

فقد تم اختبار هذه الفرضية بالاعتماد على أسئلة الاستبيان، هذه الفرضية صحيحة لأنه يوجد توافق بين واقع مهنة التدقيق في الجزائر ومعايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية.

### النتائج:

من خلال دراستنا إلى هذا الموضوع توصلنا إلى النتائج التالية:

- ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر تختلف تماماً عن الممارسة وفق المعايير الدولية للتدقيق، فمهنة التدقيق تمارس وفقاً لقوانين المهنة ولا توجد معايير واضحة للتدقيق في الجزائر.
- من الضروري موافقة وانسجام التدقيق الوطني مع الواقع الدولي للتدقيق، خاصة بعد ظهور العولمة والشركات المتعددة الجنسيات، إذ أنه يمكن للجزائر سن معايير تدقيق تتوافق وواقع المهنة في الجزائر شرط الرفع من القدرة المهنية للمدققين وذلك عن طريق رفع المستوى التعليمي.
- توجد هيئات مسؤولة عن مهنة التدقيق في الجزائر وهي المسؤولة عن تطوير مهنة التدقيق، كالمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

- معايير التدقيق هي الدليل على مصداقية مراجع الحسابات، لأنها تعتبر بمثابة وسيلة أو قاعدة يتبعها المدقق أثناء القيام بعملية التدقيق مما تجعل مخرجات عمله ذات ثقة عالية.

### الاقتراحات:

- السير على شروط مزاولة المهنة.
- الحفاظ على أعلى معايير ممكنة من الكفاءة المهنية والسلوك المهني للمدققين.
- مساعدة المهنيين في الحفاظ على استقلالهم المهني.
- وضع وتطوير دستور آداب وسلوك المهنة والسهر على الالتزام به.
- فتح المجال أمام الأجانب للممارسة المهنة في الجزائر من خلال إبرام اتفاقيات مع الدول وبالتالي الاعتراف بالمدقق الجزائري كمهني دولي وإبراز الكفاءات الجزائرية.

### أفاق البحث:

- حاجة مهنة التدقيق في الجزائر لمعايير التدقيق الدولية في ظل اعتماد معايير محاسبية دولية.
- مقارنة ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر مع الممارسة وفق المعايير الدولية.
- انعكاس تبني الجزائر لمعايير التدقيق الدولية على تحقيق مسعاها نحو الانفتاح الاقتصادي.

قائمة

المصادر والمراجع

1. السرايا محمد، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل"، الإطار النظري-المعايير والقواعد-مشاكل التطبيق العملي، ط1، المكتب الجامعي الحديث، لبنان، 2007.
2. الشحنة رزق أبو زيد، "تدقيق الحسابات-مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية"، دار وائل للنشر والتوزيع، ط1، الأردن، عمان، 2015.
3. الشمري حامد، "معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية"، ط1، الإدارة العامة للبحوث، المملكة العربية السعودية، 1994.
4. الفيومي محمد ولييب عوض، "أصول المراجعة"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 1998.
5. بوتين محمد، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
6. توماس وليم وهنكي امرسون، تعريب ومراجعة أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، "المراجعة بين النظرية والتطبيق"، دار المريخ للنشر، السعودية، 1997.
7. توماس ويليام وهنكي امرسون، "المراجعة بين النظرية و التطبيق"، ط01، دار المريخ، 1998.
8. جمعة أحمد حلمي، "المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث: الإطار الدولي"، دار صفاء، ط01، عمان، 2009.
9. جمعة أحمد حلمي، "المدخل الحديث إلى التدقيق"، ط2، دار صفاء للنشر، عمان، الأردن، 2005.
10. حماد طارق عبد العال، "موسوعة معايير المراجعة-شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية"، الجزء الأول، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2004.
11. صبح داود يوسف، "تدقيق البيانات المالية، تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والتطبيقية"، المنشورات الحقوقية صادر، بيروت، الجزء الأول، 1999.
12. طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، "المراجعة وتدقيق الحسابات-الإطار النظري والممارسة التطبيقية"، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، بن عكنون، الجزائر، 2006.
13. عبد الله خالد، "علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعلمية"، دار وائل، ط01، بدون بلد، 2000.
14. لقليطي لخضر، "معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني في الجزائر"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، قسم علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلوي، الشلف، الجزائر، 2004.

ب- المراجع باللغة الفرنسية:

SAMIR ADJ ALI , "Le commissaire aux comptes: cractéristique et missions" revue algérienne et audit, Société nationale de comptabilité n°03, Alger 3eme trimestre, 1994.

ج- ملتقيات:

1. أبو غزله طلال، "دراسة تحليلية مقارنة بين معايير المراجعة السعودية والدولية"، الندوة الثانية حول سبل تطوير المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية، جامعة الملك سعود، الرياض، مارس 1987.

2. امين السيد أحمد لطفي، "موسوعة المعايير الدولية للمراجعة وايضاحات تطبيقها"، جمعية الاستشارات المصرية، القاهرة، 2004.

3. الحسان عطاء الله، مدى تعامل مدققي أنظمة تكنولوجيا المعلومات بمعايير التدقيق الدولية الخاصة ببيئة أنظمة المعلومات للمحافظة على أمن وسرية المعلومات في البنوك التجارية الأردنية"، المؤتمر الثالث حول الأزمة المالية العالمية وانعكاساتها على اقتصاديات الدول (تحديات، افاق مستقبلية)، كلية العلوم الادارية والمالية، جامعة الاسراء الخاصة بالاشتراك مع كلية بغداد للعلوم الاقتصادية العراق يومي 28-29 أفريل، 2009.

4. الطحلة حامد داود ، "معايير المحاسبة الدولية"، جمعية المحاسبية الأردنية، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، 2000.

5. زرقون محمد وهيدوب ليلي ريمة، "التدقيق البيئي والاجتماعي كأحد متطلبات الحوكمة البيئية والاجتماعية لتحقيق التنمية المستدامة"، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة عمار ثلجي، الأغواط ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، يوم: 20-21 ماي، 2013.

6. سلوم حسن عبد الكريم ونوري بتول محمد، "دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة العالمية"، المؤشر العالمي الدولي السابع حول تداعيات الأزمة الاقتصادية العالمية على منظمات الأعمال (تحديات، الفرص، الأفاق)، جامعة الزرقاء الخاصة، الأردن، 2006.

7. عبد العال طارق، "موسوعة المعايير الدولية للمراجعة"، جامعة عين الشمس، الاسكندرية، 2004.

8. قوجيل محمد وحسان بن مالك محمد، "تأثير التوافق بين عملية الإصلاح المحاسبي وتطبيق مبادئ الحوكمة على جودة الإفصاح في المؤسسات الجزائرية، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير، قسم العلوم الاقتصادية ومخبر التمويل، مالية الأسواق ومالية المؤسسة، 29-30 نوفمبر 2011.

9. مقراني عبد الكريم وقمان عمر، "أهمية الإصلاحات المتعلقة بمهنة التدقيق في الإشراف والمراقبة في تجسيد تطبيق النظام المحاسبي المالي"، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 13-14 ديسمبر 2011.

د - مجلات:

1. الأزهر عزه، "واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، العدد 05، 2012.
2. خلايفية إيمان وجاوحدو رضا، "التدقيق الخارجي بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية"، مجلة معارف، المجلد 14، العدد 1، جامعة باجي مختار عنابة، الجزائر، 2019.
3. زيادي سامي وسعيد يحيى، "أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر"، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، جامعة زيان عاشور بالحلفة، العدد الاقتصادي 32.

هـ - النصوص التشريعية:

1. أمر رقم 71-، 82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971، "المتضمن تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب"، العدد 107، 1971.
2. الجريدة الرسمية، القانون 10-01، المؤرخ في 29/06/2010.
3. الجريدة الرسمية، العدد 42، القانون 10-01، المؤرخ في 19/07/2010.
4. القانون التجاري، المادة 715 مكرر 04.
5. القانون التجاري، المادة 715 مكرر 06، المرسوم التشريعي 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993.
6. القانون رقم 69-107، المؤرخ في 31 ديسمبر 1969، "المتضمن قانون المالية 1970"، العدد 110، 1969.
7. القانون رقم 80-05، المؤرخ في 01 مارس 1980، "المتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة"، العدد 10، 1980.
8. القانون رقم 88-01، المؤرخ في 12 جانفي 1988، "المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية"، العدد 02، 1988.

9. القانون رقم 88-04، المؤرخ في 12 جانفي 1988، "المتضمن القانون التجاري ويحدد القاعدة الخاصة المطبقة على المؤسسات العمومية"، العدد 02، 1988.
10. القانون رقم 90-32، المؤرخ في 04 ديسمبر 1990، "المتعلق بمجلس المحاسبة وسيره"، العدد 53، 1990.
11. القانون رقم 91-08، المؤرخ في 27 أبريل 1991، "المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، العدد 20، 1991.
12. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، " المعايير الدولية للمراجعة"، الاتحاد الدولي للمحاسبين، شركات مطابع الخط، 1998.
13. المرسوم التنفيذي 70-173، المؤرخ في 16 نوفمبر 1970، "المتعلق بواجبات ومهام مندوبي الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية أو الشبه العمومية"، العدد 97، 1970.
14. المرسوم التنفيذي رقم 72-84، المؤرخ في 18 أبريل 1972، "المتعلق بالتكوين المهني للخبراء المحاسبين، العدد 33، 1972.
15. المرسوم التنفيذي رقم 92-20، المؤرخ في 13 جانفي 1992، "يحدد تشكيلة مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصه وقواعد عمله، العدد 03، 1992.
16. المرسوم التنفيذي رقم 96-136، المؤرخ في 15 أبريل 1996، "المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، العدد 24، 1996.
17. المرسوم التنفيذي رقم 96-318، المؤرخ في 25 سبتمبر 1996، "المتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه"، العدد 56، 1996.
18. المواد من 31 إلى 38، من القانون 10-01، المؤرخ في 29 جوان 2010، والمتعلقة بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، الموافق 11 جويلية 2010.
19. المواد من 65 إلى 70، القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010، والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، الموافق لـ 11 جويلية 2010.
20. مقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية.

21. مقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية.
22. مقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية.
23. مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية.

و- أطروحات ورسائل جامعية:

1. الطيب بالعيد، "مهنة محافظ الحسابات بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2017.
2. بن صغير أشرف، "دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2017.
3. بهلولي نور الهدى، "أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، قسم محاسبة ومالية وتدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2017.
4. ربيعة صلاح، "المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.
5. سايح فايز، "أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، كلية علوم الاقتصاد والتجارة والتسيير، جامعة الجزائر، البلدية.
6. شريقي عمر، "التنظيم المهني للمراجعة"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، غير منشورة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف1، الجزائر، 2012.
7. شعباني لطفي، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.

8. قانة نورة وسعدوني نورة، "مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل القانون 10-01"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017.

9. لونيصة محمد أمين، "تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، قسم العلوم التجارية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2017.

10. مناعي حكيمة، "تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المحاسبة الدولية في الجزائر"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، قسم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2008.

ي- مواقع الانترنت:

1. براق محمد وقمان عمر، "أثر الاصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر"، الجزائر، [manifest.univ.ouaragla.dz](http://manifest.univ.ouaragla.dz)، اطلع عليه يوم: 17 مارس 2020.

# الملاحق

الملحق رقم 01: قائمة الأساتذة المحكمين للاستبيان

الرتبة العلمية	الجامعة	اسم ولقب الاستاذ
أستاذ محاضر (أ)	جامعة محمد بوضياف بالمسيلة	سبتي إسماعيل
أستاذ التعليم العالي	جامعة فرحات عباس بسطيف	براقى التيجاني
أستاذ محاضر (أ)	جامعة العربي بن مهيدي بأم البواقي	خالد جفال
أستاذ محاضر (أ)	جامعة محمد بوضياف بالمسيلة	الأخضر لقلبي

الملحق رقم 02: استمارة الاستبيان



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف - المسيلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة وتدقيق

في: .....

الولاية: .....

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته؛  
السادة المحترمين؛

في إطار تحضير لمذكرة تخرج والتي تندرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، بعنوان:

مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية  
-دراسة ميدانية-

نهدف من خلالها إلى تحديد مجموعة العراقيل والمشاكل التي تواجه مهنة التدقيق في الجزائر، وإلى تقريب وجهات النظر بين الأطراف المهتمة بالمهنة في الجزائر، وذلك بغية الوقوف على مدى تنظيم وتقديم مهنة المدقق في الجزائر وتوافقها مع ممارسات معايير التدقيق الدولية. لذا نرجو من سيادتكم تقديم يد المساعدة لنا والاهتمام بهذا الاستبيان ونلتمس منكم معاملة أسئلتنا بصدق وموضوعية، كما نحيطكم علما أن إجاباتكم ستعامل بكل سرية، ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

شكرا على حسن تعاونكم مع هذا البحث

إشراف الدكتور:

سبتي إسماعيل

إعداد الطالبة:

حجاب إلهام

[ilhemhadjab@gmail.com](mailto:ilhemhadjab@gmail.com)

## الملاحق

### المحور الأول: المعلومات الديمغرافية

يرجى التكرم بوضع إشارة (x) في المكان المناسب.

1- الجنس	
أنثى	ذكر

2- العمر				
أقل من 25 سنة	من 25 سنة إلى 35 سنة	من 36 سنة إلى 40 سنة	من 41 سنة إلى 50 سنة	أكثر من 50 سنة

3- المؤهل العلمي				
ليسانس	ماستر	ماجستير	دكتوراه	ديبلوم مهني

4- التخصص				
مالية ومحاسبة	إدارة أعمال	بنوك	اقتصاد	أخرى (اذكرها)
				.....

5- الوظيفة الحالية				
مدير قسم التدقيق	أستاذ جامعي	محاسب معتمد	محافظ الحسابات	خبير محاسبي

6- عدد سنوات الخبرة				
أقل من 5 سنوات	من 5 سنوات إلى 10 سنوات	من 11 سنة إلى 15 سنة	من 16 سنة إلى 20 سنة	أكثر من 20 سنة

المحور الثاني: عدم كفاية التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر

الرقم	فقرات الاستبيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	تم تبني معايير التدقيق الجزائرية استنادا إلى نصوص معايير التدقيق الدولية.					
02	يعاني المهنيين من عدة عراقيل تواجه نشاطهم ناتجة عن غياب نصوص توضيحية كافية لذلك.					
03	تعتبر معايير التدقيق الدولية ضرورية لتطوير مهنة التدقيق في الجزائر.					
04	معايير التدقيق الدولية تتسجم مع البيئة الجزائرية بعد تكييفها مع متطلبات هذه البيئة.					
05	تتوافق النصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية.					
06	الجزائر تواكب التطورات الخاصة في مجال التدقيق الدولية.					
07	وجود معايير تدقيق دولية يلغي الحاجة لإيجاد معايير التدقيق الجزائرية.					
08	تسعى الحكومة الجزائرية إلى وضع إطار قانوني خاص بمهنة التدقيق وذلك عن طريق إصدار تشريعات.					
09	ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر تستوجب مستوى معين من التأهيل والخبرة.					
10	الاستناد إلى معايير التدقيق الدولية يعد مظهرا من مظاهر الانفتاح على العالم.					

المحور الثالث: تسعى الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة

الرقم	فقرات الاستبيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
11	الهيئات المنظمة للمهنة في الجزائر تسعى لمواكبة التطورات الدولية للمهنة.					
12	جاء تأسيس مجلس المحاسبة في الجزائر كاستجابة لما يحصل في البيئة الدولية من إصدار للمعايير الدولية.					
13	الهيئات المهنية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر تتمتع بالاستقلالية في أداء مهامها.					
14	الهيئات المهنية تتحكم بشكل يتناسب مع التغيرات الطارئة في مهنة المحاسبة والتدقيق التي تبنتها الجزائر.					
15	المهنيين لا يساعدون الهيئات المشرفة على المهنة في الارتقاء بمهنة التدقيق في الجزائر.					
16	تقديم خدمات ذات جودة عالية من طرف المكاتب الدولية للتدقيق عكس المكاتب الجزائرية.					
17	المصنف الوطني للخبراء المحاسبين يحرص على احترام قواعد المهنة وأعرافها.					
18	الهيئات المهنية تنظم علاقتها مع الهيئات الحكومية ذات العلاقة والمؤثرة في المهنة.					
19	الهيئات المهنية تقوم بإصدار معايير وتشريعات تتوافق مع البيئة المحلية.					
20	عند ممارسة مهنة التدقيق تقوم بتقسيم العمل بين المساعدين وفقا لمؤهلاتهم وخبرتهم.					

المحور الرابع: تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي الجزائري

الرقم	فقرات الاستبيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
21	هناك إمكانية لتطبيق كل معايير التدقيق الدولية في الجزائر في ظل الظروف الراهنة.					
22	ينبغي على الحكومة الجزائرية تبني كل معايير التدقيق الدولية بشكل مطلق والزامي.					
23	ينبغي على الحكومة الجزائرية تكييف معايير التدقيق الدولية بشكل يتلاءم مع اقتصادها.					
24	تحظى معايير التدقيق الدولية الحديثة بالقبول العام من قبل المهنيين الجزائريين.					
25	توجد صعوبة في تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر نتيجة حداتها.					
26	تساهم معايير التدقيق الدولية في تحسين واقع مهنة التدقيق في الجزائر، أفضل من التشريعات الحالية.					
27	يمكن الاعتماد على معايير التدقيق الدولية كمرشد في وضع إصدار معايير التدقيق الجزائرية.					
28	تبني المعايير الدولية للتدقيق يؤدي إلى ضعف استقلالية مهنة التدقيق في الجزائر.					
29	وجود معايير تدقيق دولية يلغي البحث عن معايير تدقيق جزائرية.					
30	هناك تشابه في مجال التدقيق بين الواقع الاقتصادي الجزائري والواقع الاقتصادي العالمي، الذي يؤثر على وضع معايير التدقيق الدولية.					
31	تعتبر معايير التدقيق الجزائرية حلا مناسباً لتحسين واقع مهنة تدقيق الحسابات في الجزائر.					
32	معايير التدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات الجزائرية					

## الملاحق

					في الانفتاح على السوق الدولية.	
					تتم الإشارة إلى معايير التدقيق الجزائرية المطبقة عند كتابة تقرير التدقيق.	33
					تبنى الجزائر لمعايير التدقيق الجزائرية يؤثر على موضوعية القوائم المالية.	34
					من الممكن أن يتحقق التوافق بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية.	35

مع خالص شكري وتقديري.

