الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة

رقم: .....

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

مدى إلتزام مدققي الحسابات الخارجيين بمعايير التدقيق الجزائرية NAA

- دراسة حالة لمكاتب محافظي الحسابات بولايتي المسيلة وبرج بوعريرج-

– محمد غرباوي

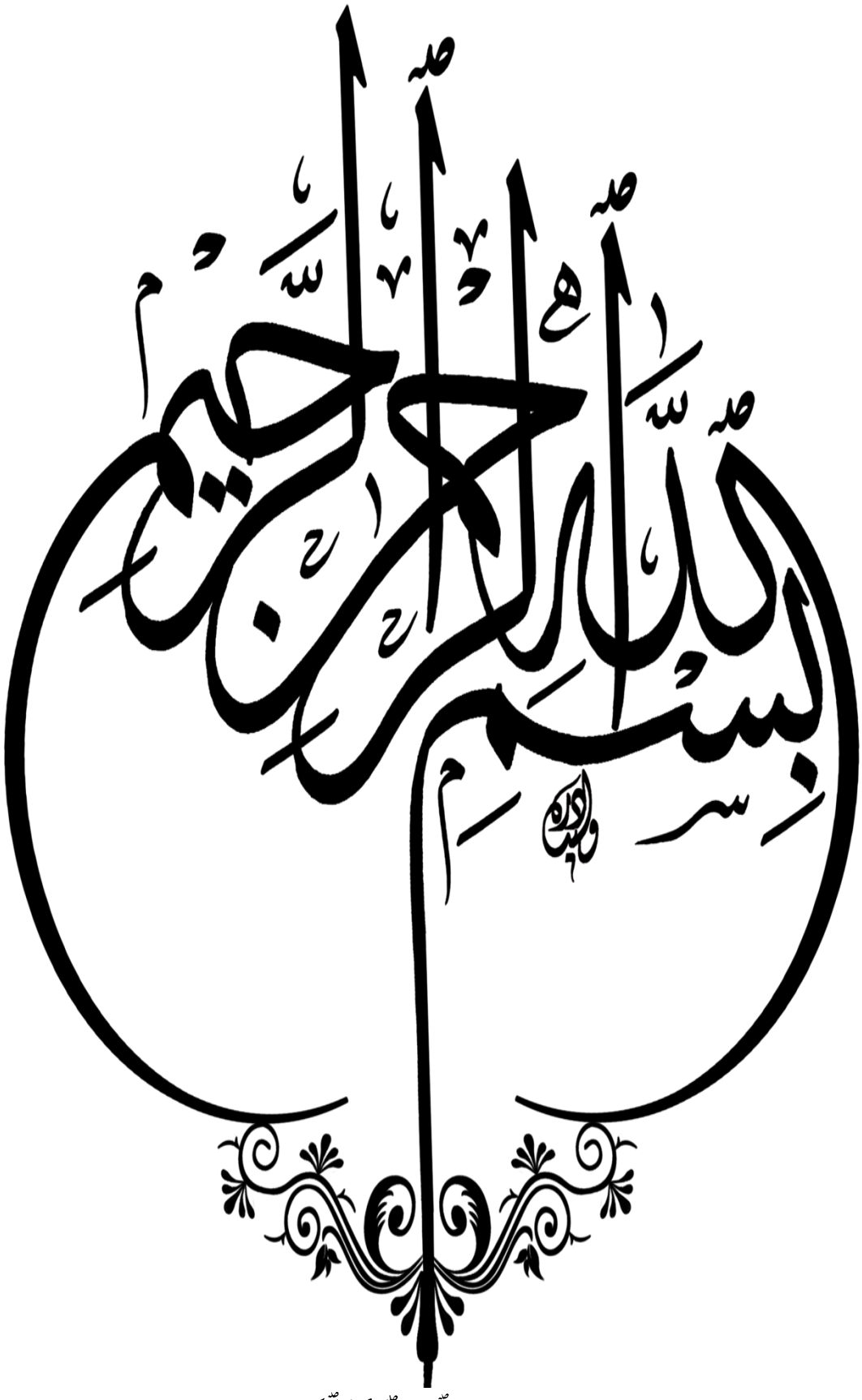
– حمادي فاطمة الزهراء

طويرات رابح

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
			رئيسا
طويرات رابح			مشرفا ومقررا
			مناقشا

السنة الجامعية : 2019–2020 م



بسم الله الرحمن الرحيم

تشكرات

بسم الله وكفى والصلاة على النبي المصطفى ومن لأثره اقتفى وبهداه اهتدى
محمد خير خاتم المرسلين الحبيب الأمين
نتقدم بالشكر الجزيل لله سبحانه وتعالى
الى الأستاذ المشرف الذي لم يبخل علينا بارشاداته وتوجيهاته طيلة فترة
الاشراف "طويرات رابح" كما لا ننسى كل من ساعدنا من قريب أو
بعيد في انجاز هذا العمل
الى من تمنى لنا الخير

اهداء

الى أعظم عاطفة عاطفة في الوجود بهجة القلب وصفاء الحب وكمال الورد وهبة الرب

الى من القلب يهواها، والعمر فداها والعين ترتاح لرؤياها، من أهدتني رضاها و لم تبخل علي بدعاها وأدعو الله أن يحفظها ويرعاها

أمي الغالية

الى من علمني أن الحياة كفاح وعلمني كيف أتخطى الصعاب لأجل الفلاح اى من شقى وتعب لاسعادي حتى يراني أشق دروب العلم والمعرفة

أبي الغالي

الى اخوتي (يزيد، بدر الدين، علي، رائد)

الى كل من علمني حرفا في مسيرتي الدراسية

الى زملائي وزميلاتي

الى جميع اساتذتي الكرماء لتخصص ماستر محاسبة وتدقيق، الى استاذي ومؤطري الأستاذ طويرات رابح

الى كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير فردا فردا الى كل الأهل والأقارب، الى كل من ذكره قلبي ونسيه قلمي الى هؤلاء أهدي ثمرة عملي

حمادي فاطمة الزهرة

اهداء

الهي لايطيب الليل الا بشكرك ولا يطيب النهار الا بطاعتك،
ولا تطيب اللحظات الا بذكرك ولا تطيب الاخرة الا بعفوك،
ولا تطيب الجنة الا برؤيتك "الله عز وجل "

الحمد لله وحده الذي لا يدوم غيره والصلاة والسلام على من لا نبي بعده .
أهدي ثمرت جهدي هذا وحصد مشواري الى من ارضعتني وكانت سندي في الحياة الى حبيبة الروح، التي لو سطرت لها أجمل الكلمات وأعذبها ما وفيت حقها، الى من دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي الى من وضع الله الجنة تحت قدميها، الى من انارت لي طريق النجاح بحنانها قرة عيني، الى الغالية التي يعجز اللسان عن وصفها الى التي ضحت بعمرها لسعادتي وراحتي الى اغلى ما املك "أمي الغالية " عفوك سامحيني الى من كلله الله بالهيبة والوقار الى من علمني العطاء دون انتظار الى من أحمل اسمه بكل افتخار، أرجو من الله أن يمد في عمره ليرى ثماره قد حان قطافها بعد طول انتظار، ستبقى كلماتك تحوم لأهتدي بها اليوم وفي الغد الى الأبد الى الحياة ومثلي الأعلى الى أبي الغالي أطال الله في عمره

الى اخوتي واخواتي من كبيرهم الى صغيرهم دمتم سندا لي

الى زملائي منذ بداية دراستي الى يومنا هذا

الى كل اساتذتي الذين ساهموا في تربيتي وتعليمي وقدموا لي الاهتمام والمساعدة

الى كل اساتذتي الذين ساهموا في تأطيري وتكويني

دون ان أخص بذكر الأستاذة الكريمة دلالجة . ك.

غرباوي محمد

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

شكر وتقدير

إهداء

فهرس المحتويات .....

فهرس الجداول والأشكال.....

مقدمة .....أ-ز

الفصل الأول: الإطار القانوني لمهنة محافظ الحسابات

تمهيد..... **09**

المبحث الأول: تعريف مدقق الحسابات..... **10**

المطلب الأول: مفهوم مدقق الحسابات:..... **10**

المطلب الثاني: تعريف مدقق الحسابات حسب القانون 10/01..... **11**

المطلب الثالث: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات (مدقق الحسابات) حسب القانون 01/10..... **12**

المطلب الرابع: مهام محافظ الحسابات. 01/10..... **14**

المبحث الثاني: الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر..... **14**

المطلب الأول: المجلس الوطني للمحاسبة..... **15**

المطلب الثاني: المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

المطلب الثالث: اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية..... 24

خلاصة الفصل الأول:..... 26

الفصل الثاني: المقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية

المبحث الأول: معايير التدقيق الدولية والحاجة الى معايير التدقيق الجزائرية 28

المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الدولية ISA..... 28

المطلب الثاني: أساليب تبني معايير التدقيق الدولية ISA..... 30

المطلب الثالث: الحاجة إلى معايير التدقيق الجزائرية..... 31

المبحث الثاني: إصدارات معايير التدقيق الجزائرية NAA..... 33

المطلب الأول: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية..... 33

المطلب الثاني: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية.....42

المطلب الثالث: الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية..... 49

المطلب الرابع: الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية..... 53

خلاصة الفصل الثاني..... 60

الفصل الثالث: دراسة حالة لمكاتب محافظي الحسابات لولايتي المسيلة وبرج بوعريريج

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية..... 62

المطلب الأول: إجراءات الدراسة الميدانية..... 62

المبحث الثاني: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات..... 71

المطلب الأول: عرض وتحليل أبعاد محاور الاستبيان..... 71

المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج فرضيات الدراسة..... 77

خاتمة..... 82

قائمة المراجع 85

الملاحق 88

فهرس الجداول والأشكال

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 210.	33
02	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 505.	36
03	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 560.	38
04	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 580.	40
05	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 300.	42
06	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 500.	44
07	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 510.	46
08	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 700.	48
09	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 510	49
10	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 570.	50
11	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي الرقم 610.	51
12	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 620.	52
13	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 230.	53
14	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي الرقم 501.	55
15	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 530.	57
16	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي الرقم 540.	59
17	درجات مقياس الدراسة	63

18	أبعاد محاور الدراسة	63
19	قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ (Cronbach's Alpha) لمحاور الاستبيان	65
20	الاتساق الداخلي لمحور مهنة التدقيق في الجزائر	66
21	الاتساق الداخلي لمحور محافظ الحسابات والهيئات المشرفة على المهنة	67
22	الاتساق الداخلي لمحور مهنة التدقيق في الجزائر وعلاقتها مع معايير التدقيق الجزائرية	68
23	الاتساق الداخلي لمحور علاقة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية	69
24	اختبار طبيعية البيانات	70
25	توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس	71
26	توزيع مفردات العينة حسب متغير العمر	72
27	توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي	72
28	توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة	73
29	توزيع مفردات العينة حسب متغير الوظيفة	74
30	تحليل معطيات فقرات المحور الأول	75
31	تحليل معطيات فقرات المحور الثاني	75
32	تحليل معطيات فقرات المحور الثالث	76
33	تحليل معطيات فقرات المحور الرابع	77
34	نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الفرعية الأولى	78
35	نتائج اختبار ستودنت (t-test) للفرضية الفرعية الثانية	79
36	نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثالثة	79
37	نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الرابعة	80

فهرس الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	**مهام محافظ الحسابات حسب القانون 01/10**	14
02	**شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس**	71
03	**شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير العمر**	72
04	**شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي**	72
05	**شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة**	73
06	**شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير الوظيفة**	74

مقدمة

مقدمة:

كان للثورة الصناعية دورا كبيرا في تطور مهنة التدقيق، لاسيما بعد التوسع الكبير في التجارة الدولية بين أوروبا الشرقية وأمريكا، مما أدى إلى زيادة حجم الشركات وتوسع أنشطتها، وبالتالي زيادة الطلب على رؤوس الأموال، هذا من جهة ومن جهة أخرى، شهدت هاته الحقبة اكتشافات علمية كثيرة مما ساهم في تغيير وتطوير وسائل وطرق الإنتاج، وكذا طرق وأنماط التسيير الأمر الذي أدى إلى ظهور مبدأ انفصال الملكية على الإدارة، ونظرا لتعارض المصالح بين المالكين أو المساهمين (مستخدمي المعلومات) والمسيرين (مصدر المعلومات)، كان لزاما الاستعانة بطرف خارجي (المدقق الخارجي) يتمتع بالخبرة والمهارة والاستقلالية لإعطائهم صورة صادقة ومعبرة عن الوضعية الملاية لمؤسساتهم بهدف اتخاذ قراراتهم كل فيما يخصه، ويبقى مدى ملائمة القرارات المتخذة من عدمها مرتبطا ارتباطا وثيقا بمدى صدق وعدالة ما توصل غليه هذا المدقق من معلومات هذا الرأي حتى يكون في مستوى عال من المصداقية والعدالة، لابد من الاحتكام والالتزام لقواعد وأسس بسيطة وواضحة وسهلة يسترشد بها هؤلاء المدققين، لغرض إعداد آرائهم بشكل ملائم وكافي يخدم جميع الأطراف.

ومن هذا المنطق بدأ التفكير في إيجاد معايير تضبط مهنة التدقيق مما دفع بالهيئات الدولية للسعي إلى التقليل من الفروقات والحد من التناقضات في مجال المحاسبة وتسهيل القيام بالمقارنات المالية الدولية بين ممارسي مهنة التدقيق بين بلدان العالم، في مقدمتهم الاتحاد الدولي للمحاسبين الذي قام بإصدار معايير التدقيق الدولية (ISA) هدفها تطوير المهنة وإضفاء مصداقية وشفافية للقوائم المالية، وكذا تسهيل دراسة تقارير التدقيق المنتجة في البلاد الأخرى.

ونظرا للتحولات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر المتمثلة في التوجه نحو سياسة اقتصاد السوق وتأثر هذه الأخيرة بالبيئة الخارجية العالمية المحيطة بها، أضحى من الضروري إدخال تعديلات جديدة على مهنة المحاسبة والتدقيق مما يتماشى والمعايير المحاسبية الدولية من

جهة، ومعايير التدقيق الدولية من جهة أخرى، وتجلت هذه التعديلات في صدور النظام المحاسبي المالي SCF سنة 2007، والقانون 10-01 المتعلق بالمهن المحاسبية الثلاث، وتبعته مراسيم تنفيذية أخرى متعلقة بتحديد الهيئات المشرفة على سير مهنة المحاسبة وتنظيمها وكيفية ممارستها، وصولا إلى إصدار المجموعة الأولى من معايير التدقيق الجزائرية (NAA) في فيفري 2016 من طرف المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) ثم بعد ذلك صدرت معايير التدقيق أخرى، وهذا قصد رفع الأداء المهني لممارسة المهنة الجزائرية لمواكبة المستوى الدولي.

وبالرغم من تأخر الجزائر في إصدار هذه المعايير بالنظر إلى البلدان العربية الأخرى على غرار مصدر، الأردن والسعودية.... لمواكبة الأداء العالمي في ممارسة مهنة التدقيق ولاسيما التدقيق الخارجي، إلا أن الأمر الذي بات يشكل تساؤلا واستفهاما كبيرين هو مدى تطبيق محافظي الحسابات للمعايير الجزائرية للتدقيق الصادرة لغاية اليوم.

الإشكالية الرئيسية:

مما سبق وبهدف معالجة هذا الموضوع طرحنا الإشكالية التالية:

ما مدى التزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية على أرض الواقع؟

وتتفرع منها الأسئلة الفرعية الآتية:

1-من هو مدقق بالحسابات؟

2-ما هي الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر؟

3-ما هي الحاجة التي دفعت الجزائر إلى تبني معايير التدقيق الدولية؟

أولا: فرضيات الدراسة

- **الفرضية الأولى:** يتم ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر وفق ما تتطلبه المهنة من شروط.
- **الفرضية الثانية:** تعمل هيئات المشرفة على مهنة محافظ الحسابات على تحسين مهنة محافظي الحسابات في الجزائر.
- **الفرضية الثالثة:** تتوافق ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير الجزائرية للتدقيق.
- **الفرضية الرابعة:** تتوافق معايير التدقيق الجزائرية مع المعايير الدولية للتدقيق.

ثانيا: أهمية الدراسة.

تعد معايير التدقيق بصفة عامة ومعايير التدقيق الجزائرية بصفة خاصة الضوابط والقواعد والأسس التي تحدد معالم ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر، لذا تتطلب اهتماما بالغا من طرف محافظي الحسابات وتستوجب منهم التفاتة خاصة بهدف الفهم الجيد والتشريح المعمق لها وذلك بغية الارتقاء بمهنة التدقيق إلى مستوى تطلعات البيئة المحيطة والمتعاملة مع هذه المهنة سواء كانوا أشخاصا طبيعيين (المساهمين، المقرضين، المسيرين....) أو معنويين (مؤسسات، هيئات حكومية، بنوك...)، من هنا تبرز أهمية بحثنا في توجيه وتركيز نظر محافظ الحسابات إلى أهمية الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية والإطلاع عليها بهدف تقييم مدى ملائمتها للبيئة الاقتصادية الجزائرية.

ثالثا: أهداف الدراسة.

إن الهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو الوقوف على مدى التزام محافظي الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية، خاصة وأن هذه المعايير حديثة الإصدار ومازالت في طريق الاكتمال (في انتظار صدور معايير أخرى) للارتقاء إلى مستوى معايير التدقيق الجزائرية (ISA).

رابعا: أسباب اختيار موضوع الدراسة.

من بين أهم الدوافع التي دفعتنا لاختيار هذا الموضوع:

- الرغبة الشخصية للبحث في هذا الموضوع.
- موضوع البحث في صلب تخصصنا ويخدمه.
- حداثة الموضوع بالنظر إلى الدراسات التي تناولته والكيفية التي عولج بها.
- محاولة إثراء الموضوع وجعله أرضية يعتمد عليها في دراسات سابقة.

خامسا: منهج الدراسة.

تم الاعتماد على المنهج الوصفي والاستدلالي، والذي يعد منهجا يحاول الوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لعناصر المشكلة، أو الظاهرة القائمة للوصول إلى فهم أفضل وأدق، أو وضع الأساسيات والإجراءات المستقبلية الخاصة بها، مما يدعو لمعرفة تفاصيل أكثر حول الموضوع، ويهدف هذا المنهج كذلك إلى توفير البيانات والحقائق عن مشكلة موضوع البحث والوقوف على دلالتها.

ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة والإلمام بجميع جوانبها، لبناء الإطار النظري تم الاعتماد على الكتب، الأطروحات والقوانين السارية المفعول ومراجعة الدراسات السابقة وبعض مواقع الانترنت.

أما فيما يتعلق بالدراسة الميدانية فقد تم جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع عن طريق تصميم استبيان، حيث تم استخدام الأسلوب المحي الذي يُمكن من جمع البيانات بشكل منظم من عينة الدراسة، كما تم الاعتماد على الأدوات الإحصائية من خلال توظيف بعض القياسات والاختبارات الإحصائية، وذلك بالاستعانة بالبرنامجين الإحصائيين برنامج المجدول (Excel

2007) في عرض خصائص عينة الدراسة وبرنامج تحليل الحزمة الإحصائية (SPSSV22)، ثم استخدام الاختبارات المناسبة لمعالجة فرضيات الدراسة.

سادسا: مجال الدراسة.

1-المجال المكاني:

شملت عينة الدراسة منطقتين أساسيتين وهما:

مدينة المسيلة، مدينة برج بوعريريج.

2-المجال الزمني:

شملت الدراسة الفترة الممتدة من 4 ماي إلى 12 جوان.

3-المجال الموضوعي:

اهتمت هذه الدراسة بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في 2016، 2017، 2018.

سابعا: هيكل الدراسة.

من أجل الإجابة على التساؤلات المطروحة في الإشكالية وتحقيقا لأغراض البحث تم تقسيم الموضوع إلى ثلاث فصول وفقا لما يلي:

بعد استعراض إشكالية البحث من خلال المقدمة وصياغة الفرضيات التي سيتم اختيارها.

يأتي الفصل الأول من الجزء النظري الذي نتطرق من خلاله إلى الإطار النظري والقانوني لمحافظ المحاسبات ثم الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر.

أما الفصل الثاني فمن خلاله سنتطرق إلى معايير التدقيق الدولية ومقارنتها مع معايير التدقيق الجزائرية.

أساليب تبنيها وحاجة الجزائر إلى معايير التدقيق.

ثم نتطرق إلى الإصدارات الجزائرية، ليأتي الفصل الثالث والمتعلق بالجزء التطبيقي، حيث نتطرق من خلاله إلى إجراءات الدراسة الميدانية ثم عرض وتحليل لنتائج الدراسة.

ونختم بعرض لأهم النتائج المتوصل إليها وتقديم بعض المقترحات وآفاق الدراسة.

ثامنا: الدراسات السابقة.

تعتبر الدراسات السابقة من أهم الركائز العلمية التي يعتمد عليها الباحث بعد تحديد لمشكلة الدراسة، تم الاعتماد على مجموعة من الدراسات العربية من أجل بناء دراستنا الحالية، وإعطاء لمحة حول موضوع الدراسة ونظرا لقلة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع باعتبار المعايير الجزائرية حديثة النشأة، اعتمدنا على الدراسات التي تشابهها أو القريبة منها نذكر منها:

1-بوحفص رواني: "مطبوعة في التدقيق المالي والمحاسبي"، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم المالية، جامعة غرداية، 2017-2018.

تحتوي هذه المطبوعة على مجموعة من الدروس النظرية موجهة لطلبة علوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وتدقيق، تتمحور حول ماهية التدقيق في التشريع الجزائري.

2-بوحتة علي: زعيتر خير الدين "مهنة محافظ الحسابات بين الواقع والالتزام معايير التدقيق الجزائرية (NAA).

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018-2019.

يهدف الباحث من خلال موضوعه معرفة مدى تطبيق محافظي الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية.

3-بهلولي نور الهدى: "أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر"، أطروحة دكتوراه علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس- سطيف1-، 2016-2017.

هدف الباحث هنا هو تحديد أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير تنظيم التدقيق المحاسبي بالجزائر.

4-بن قارة إيمان: مدى توافق ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية، ورقة عمل مقدمة في الملتقى الدولي الأول، المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة يومي 4، 5 ديسمبر 2012.

تناول الباحث في جانبها النظري باختصار مضمون معايير التدقيق الدولية وتم تحديد مدى توافق النصوص والتشريعات التي تنظم المهنة مع معايير التدقيق الدولية من خلال استعمال أداة الاستبيان في الجانب التطبيقي.

الفصل الأول

الإطار القانوني لمهنة محافظ الحسابات

تمهيد:

مما لا شك فيه أن بروز مهنة التدقيق في صورته الحديثة كان نتيجة لتطور الشركات والمؤسسات من حيث اتساع حجم نشاطها وتعدد أشكالها مما تطلب الأمر الاهتمام أكثر بالمهنة لترقى إلى مستوى تطلعات محتاجيها، ويضطلع بهذه المهنة في الجزائر مهنيون مستقلون يتمتعون بالخبرة في مجال المحاسبة يسمون بمحافظي الحسابات (مدقق الحسابات).

المبحث الأول: تعريف مدقق الحسابات.

إن عملية التدقيق في سلامة وانتظام حسابات الشركة بات أمرا حتميا وملزما خاصة على بعض الأنواع من الشركات كشركات المساهمة.

المطلب الأول: مفهوم مدقق الحسابات:

أ-عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) المدقق أنه: "الشخص الذي يقوم بجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بأحداث وأنشطة اقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه الأحداث وبين المعايير المقررة وتوصيل نتائج هذه المواجهة إلى الأطراف المعنية"[1].

ب-كما عرف بأنه: "الشخص الذي يقوم بفحص انتقادي موجه للتأكد من أن حسابات المؤسسة تعكس صورة صادقة عن نشاطها وكذا مدى الالتزام بتطبيق المبادئ والقوانين المتعارف عليها"[2].

جـ-ويعرف أيضا أنه: "يفحص انتقاديا يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات"[3].

د-جاء في تعريف Bonnault et Germond للتدقيق على أنه: "اختبار تقني صارم وبناء أسلوب منظم من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء راي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف، وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ

[1] عبد الفتاح محمد الصحن، حسن أحمد عبيد، شريفة علي حسن، أسس المواجهة الخارجية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007، ص17

[2] Khallass, Redha, Précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti Edition, Alger, 2013, p47.

[3] محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص16.

المحاسبية المعمول بها في مدى تمثيل هذه المعلومات للصورة الصادقة والوضعية المالية ونتائج المؤسسة[1].

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص أن المدقق شخص محايد ومستقل عن الكيان يقوم بمعالجة المعلومات الداخلية المقدمة من طرف الكيان اي فحص والتحقق من مدى صحتها بهدف الخروج برأي محايد يعبر عنه بتقرير مكتوب يعتبر مخرجات لنظام التدقيق.

المطلب الثاني: تعريف مدقق الحسابات حسب القانون 10/01.

مفهوم محافظ الحسابات (المدقق):

لقد نصت المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري الجزائري على أنه:

"يعد مندوب حسابات كل شخص يعين من طرف الجمعية العامة للشركة للتحقق في الدفاتر والوثائق والأوراق المحاسبية وفي مراقبة وصحة المعلومات والوضعية المالية للشركة وحساباتها والمصادقة على عملية انتظام الجرد...." [2].

نشير هنا إلى مندوب الحسابات يعني محافظ الحسابات.

القانون 01/10 أعطى تعريفا لمحافظ الحسابات بقوله: "يعد محافظ الحسابات كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به"[3].

[1] Bernard Germond, Audit Financière, Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises, 1er édition, Paris, 1991, p28.

[2] الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 ديسمبر 1975 المتضمن القانون التجاري الجزائري المعدل والمتمم، ص188.

[3] المادة 18 من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، ص6.

المطلب الثالث: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات (مدقق الحسابات) حسب القانون 01/10.

أشارت كل من المادة 8 والمواد من 46 إلى 56 من القانون 01/10 إلى مجموعة من الشروط التي يجب أن تتوفر في الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون مهنة المحاسبة، هذه الشروط منها ما يتعلق بالمؤهلات العلمية، ومنها ما يتعلق بالحفاظ على شرف وسمعة المهنة، وهذا حرصا من المشرع للارتقاء بهذه المهنة النبيلة والحساسة إلى درجات يمنع فيها المتطفلين والأشخاص غير المؤهلين إلى الاقتراب منها وتتمثل هاته الشروط فيما يلي :

أ-الشروط المتعلقة بالشخص الطبيعي: تتمثل فيما يلي[1]:

- ✓ الجنسية الجزائرية.
- ✓ أن يكون حائزا على شهادة جزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معادلة لها.
- ✓ الاعتماد والتسجيل في الجدول: أن يعتمد من طرف الوزير المكلف بالمالية وأن يسجل في جدول الغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات.
- ✓ أداء اليمين القانونية.
- ✓ أن لا يكون مكوما عليه بجنحة أو جناية مخلة بشرف المهنة.
- ✓ التمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية (أن لا يكون مثلا ممنوعا عليه تقلد الوظائف في الدولة، أو الانضمام إلى حزب سياسي).

ب-الشروط المتعلقة بالأشخاص المعنويين:

- ✓ أن يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية.
- ✓ أن يكونوا مسجلين بصفة فردية في جدول الغرفة.

[1] القانون 01/10، مرجع سبق ذكره، بتصرف.

- ✓ أن يشكل الأعضاء في الشركة المساهمة والشركة ذات مسؤولية محدودة والتجمعات تلقي الشركاء على الأقل وأن يمتلكوا ثلثي رأس المال في الشركة.
- ✓ أن يكون الثلث الشريك غير المعتمد وغير المسجل من جنسية جزائرية حاملا لشهادة جامعية لها صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة.
- ✓ إذا اتخذت الشركة شكل شركة مدنية يجب أن يكون ثلاثة أرباع الشركاء مسجلين في الجدول والربع المتبقي من الشركاء غير المسجلين وغير المعتمدين يكونون من حاملي الشهادات العليا ومن جنسية جزائرية.
- ✓ أن تُعَّين الأجهزة المُسَّيرة للشركات والتجمعات من بين المهنيين المسجلين في الجدول فقط.
- ✓ أن لا تعين هذه الأجهزة المسيرة في أكثر من تجمع أو شركة.

ولحصول هاته الشركات على الاعتماد يجب:

- ✓ أن تهدف إلى ممارسة محافظة الحسابات.
- ✓ أن يسيرها ويديرها الشركاء المسجلون في الجدول فقط.
- ✓ أن يرتبط انخراط أي شريك جديد بالموافقة المسبقة إما للجهاز الاجتماعي أو لحاملي الحصص الاجتماعية.
- ✓ أن لا تكون تابعة لأي شخص أو تجمع مصلحة بصفة مباشرة أو غير مباشرة.
- ✓ أن لا تمتلك هذه الشركات مساهمات مالية في المؤسسات الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو البنكية أو في الشركات المدنية، غير أنه إذا ارتبط نشاط هذه المؤسسات بمهنة الخبير أو محافظ الحسابات يمكن للمجلس المعني الترخيص بأخذ مساهمة.

المطلب الرابع: مهام محافظ الحسابات. 01/10.

يمكن إيجاز مهام محافظ الحسابات في الشكل التالي:

الشكل (01): مهام محافظ الحسابات حسب القانون 01/10.

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المواد 23، 24، 25 من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، ص7.

المبحث الثاني: الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر.

لقد قام المشرع الجزائري بإنشاء وتشكيل العديد من الهيئات لتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق، وبهدف الرفع من مستوى أداء مهمة التدقيق المحاسبي التي تمارس تحت اسم "مهنة محافظ الحسابات" أو "مهنة الخبير المحاسبي" كان كل فترة وأخرى يتم تكوين هيئات تشرف وتراقب عمل وأداء هذه المهنة، لكن عند الوقوف على الواقع الراهن للمهنة يمكن حصر تلك الهيئات فيما يلي:

المطلب الأول: المجلس الوطني للمحاسبة.

I- تم إحداث المجلس الوطني للمحاسبة بصدور المرسوم التنفيذي 96-318 في سنة 1996 تحت سلطة الوزير المكلف المالية[1]. حيث حدد هذا المرسوم كلا من مهام وصلاحيات المجلس، تشكيلته وكل الأحكام التي تسيره، وكان عمل هذا المجلس بعيدا كل البعد على تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي، لكن بعد الإصلاحات التي شهدتها مهنتي المحاسبة والتدقيق خاصة بعد صدور قانون 10-01 تم سن مرسوم تنفيذي 11-24 في سنة 2011 والذي ألغى بدوره المرسوم التنفيذي السابق 96-318 حيث أن المرسوم الجديد أعاد تشكيلة المجلس، تنظيمه وسير عمله.

I-1-تشكيلة المجلس الوطني المحاسبة:

وضع المجلس الوطني المحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية والذي بدوره يترأس هو المجلس أو ممثله، يتشكل المجلس من مجموعة من ممثلين وزاريين معينين تتوفر لديهم على الأقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءاتهم في المجال المحاسبي والمالي، كما أن المجلس يتشكل من رئيس المفتشية العامة وبعض المديرين والممثلين لمديريات ومجالس معينة، إضافة إلى 3 أعضاء منتخبين من المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين كما أن للمجلس إمكانية الاستعانة بأي شخص لاسيما في

[1] المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 15 أفريل 1996 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد: 24، 1996. المادة 1، ص18.

المجال المحاسبي أو المالي أو الاقتصادي أو القانوني بحكم مؤهلاته، مع العلم أنه مدة تعيين أعضاء المجلس هي 6 سنوات مع تحديد تشكيلة المجلس بالثلث كل سنتين[1].

I-2-مهام وصلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة:

إن الهدف من إعادة تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة هو إعطاءه دور معتبر من خلال توليه مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية، والتي وضعها المشرع في المواد 10، 11، 12 من المرسوم التنفيذي 11-24 كما يلي[2]:

أ-مهام المجلس الوطني للمحاسبة بخصوص الاعتماد:

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

[1] المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 جانفي 2011، المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني المحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، العدد: 07-2011، المواد 2، 3 و4، ص: ص 4،5.

[2] المرسوم التنفيذي 11-24، مرجع سابق، المادة 10، 11 و12، ص:ص 5،6.

ب-مهام المجلس الوطني للمحاسبة بخصوص التقييم المحاسبي:

- جمع واستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمجلس وتدريسها.
- تحقيق أو العمل على تحقيق كل الدراسات والتحاليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية.
- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات.
- دراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها.
- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة.
- متابعة تطور المنهاج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي.
- تنظيم كل التظاهرات والملتقيات التي تدخل في إطار صلاحيته.

جـ-مهام المجلس الوطني للمحاسبة بخصوص تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية:

- المساهمة في ترقية المهن المحاسبية.
- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين.
- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالتكوين في مجال المحاسبة على المستوى الدولي.
- متابعة وضمان تحسين العناية المهنية.
- مساهمة هيئات التكوين في المحاسبة من خلال تصور دعائم بيداغوجية ومراجع أخرى متعلقة بهذا التكوين.

من خلال عرض مهام المجلس الوطني للمحاسبة ومقارنتها بالدور الذي يقوم به المجلس قبل صدور قانون 10-01 يلاحظ أن هذا المجلس إلى جانب تنظيمه لمهنة المحاسبة التي كان يشرف عليها من قبل أصبح يشرف على تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي

أيضا وذلك من خلال متابعته لتطور التدقيق من خلال الاهتمام بالمعايير الدولية وإعطاء أهمية لتحسين تكوين الممارسين سواء بتطوير برامج ومناهج أو بتنظيم التظاهرات والملتقيات التي من شأنها ترقية المهنيين.

I-3-اللجان التابعة لمجلس الوطني للمحاسبة:

تم تكوين لجان تتولى عملها بكل أهمية وذلك لتسهيل مهام المجلس الوطني للمحاسبة إذ أنه تم إنشاء 5 لجان متساوية الأعضاء تتمثل في:

- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية.
- لجنة الاعتماد.
- لجنة التكوين.
- لجنة الانضباط والتحكيم.
- لجنة مراقبة النوعية.

حيث تتولى كل لجنة مجموعة من المهام حددت بموجب المواد 18، 19، 20، 21، 22 من المرسوم التنفيذي 11-24 كما يلي[1]:

أ-لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية: تتولى المهام التالية:

- وضع طرق العمل فيما يخص التطبيقات المحاسبية والعناية المهنية.
- تحضير مشاريع آراء حول الأحكام المحاسبية الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للالتزام القانوني لمسك المحاسبة.
- إنجاز كل الدراسات والتحاليل الخاصة بتطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية.
- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات.

[1] المرسوم التنفيذي 11-24، مرجع سابق، المادة 18، 19 و20، ص:ص6،7.

- تحضير مشاريع الآراء المتعلقة بالمعايير المعدة من المنظمات الدولية المختصة في التقييس المحاسبي وكذا تطبيقها بالاتصال مع مختلف الهيئات المعنية.
- ضمان تنسيق وتلخيص الأبحاث النظرية والمنهجية في مختلف ميادين المحاسبة.

ب-لجنة الاعتماد: تتولى المهام الآتية:

- تحضير ملفات الاعتماد.
- إعداد طرق العمل في مجال معالجة ملفات الاعتماد.
- ضمان تسيير طلبات الاعتماد.
- إعداد طرق العمل في مجال معالجة ملفات الاعتماد.
- تحديد معايير وسبل الالتحاق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

جـ-لجنة التكوين: مهامها:

- توجيه المتربصين إلى مكاتب المحاسبة والمراجعة المعتمدة.
- تسليم شهادات نهاية التربص.
- دراسة ملفات المشاركة في التربصات المهنية.
- إعداد طرق العمل فيما يخص مجال التكوين.
- تحضير برامج التكوين في مجال المعايير المحاسبية والدولية.
- تنظيم ملتقيات وأياد دراسية ومؤتمرات وورشات عمل في مختلف ميادين المحاسبة والتدقيق.

د-لجنة الانضباط والتحكيم: تتولى المهام الآتية:

- إعداد طرق العمل فيما يخص مجال الانضباط والتحكيم.
- دراسة الملفات المتعلقة بالحالات التأديبية لكل مخالفة أو إخلال بالقواعد المهنية والتقنية أو الأخلاقية المرتكبة من المهنيين خلال تأدية مهامهم.
- تحضير مشاريع الآراء حول الأحكام في ميدان التحكيم والانضباط.
- ضمان مهام الوقاية والمصالحة بين المهنيين.

هـ-لجنة مراقبة النوعية:

- إعداد طرق العمل في مجال نوعية الخدمات.
- إبداء الآراء واقتراح مشاريع النصوص التنظيمية في مجال النوعية.
- ضمان جودة المراجعة الموكلة للمهنيين.
- ضمان متابعة مدى احترام قواعد الاستقلالية والأخلاقيات.
- إعداد قائمة المراقبين المختارين من بين المهنيين من أجل ضمان مهام مراقبة الجودة.

المطلب الثاني: المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

إن مهنة المحاسبة والتدقيق شهدت إصلاحات ولاسيما إصدار قانون 10-01 ثم حل المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين التي تم إنشاؤها بموجب قانون 91-01 بثلاث هيئات جديدة هي:

المصف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، حيث يتسم كل منها بالشخصية المعنوية ويضم أشخاص طبيعيين أو المعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومحاسب معتمد حسب ما يحدده القانون 10-01 من شروط.

ومن خلال هذا الإصلاح تم الفصل بين مهنة خبير محاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد من حيث التنظيم والتسيير فكل مهنة أصبحت تخضع لسلطة هيئة خاصة بها وكل هيئة تعمل بالتنسيق مع وزير المكلف بالمالية ويسير كل منها بمجلس وطني خاص بها وقد كلفت تلك الهيئات بموجب المادة 15 من القانون 10-01 بما يلي[1]:

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

I-1-تشكيلة وصلاحيات المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين:

يتشكل المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وفقا للمرسوم التنفيذي 11-25 سنة 2011 من ممثل من الوزير المكلف بالمالية و9 أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين، حيث يعين ثلاثة منهم (9 أعضاء) بناء على قرار من الوزير المكلف بالمالية كأعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة، كما أنه يتم انتخاب أعضاء المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد، ولا يمكن لأي عضو ترشيحه بعد نهاية العهدة الثانية إلى بعد انقضاء 3 سنوات[2].

---

[1] القانون 01/10، المؤرخ في 29 جوان 2010، يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد: 42، 2010، المادة 15، ص6.

[2] مرسوم تنفيذي 11-25 مؤرخ في 27 جانفي 2011 يحدد تشكيلة م.و، للمصف وصلاحيته وقواعد سيره، العدد 07، 2011، المادة 3 و12، ص:ص8،9.

يساهم المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبيين وفقا للمادة 17 من القانون 10-01 في "الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال التقييس المحاسبي والواجبات المهنية وتسعيرة الخدمات وإعداد النصوص المتعلقة بهذه المهنة الخبير المحاسب"[1].

كما يمكن القول أن المجلس يقوم بصفة عامة بتسيير المصف الوطني للخبراء المحاسبين وبصفة خاصة كلف بموجب المادة 04 من المرسوم التنفيذي 11-25 بالمهام التالية[2].

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وتسييرها.
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة الموالية.
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة.
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة.
- تمثيل المصف الوطني لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا لدى الغير.
- تمثيل المصف الوطني لدى المنظمات الدولية المماثلة.
- إعداد النظام الداخلي للمصف الوطني للخبراء المحاسبين.

I-2-تشكيلة وصلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

يتشكل المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات حسب المرسوم التنفيذي 11-26 لسنة 2011 من ممثل من الوزير المكلف بالمالية من 9 أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، حيث يعين ثلاثة منهم (9 أعضاء) بناء على قرار من وزير المكلف بالمالية

[1] قانون 10-01 مادة 17، ص6.

[2] مرسوم تنفيذي 11-25، مرجع سابق، المادة 4، ص8.

كأعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة، كما أنه يتم انتخاب أعضاء المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد حالهم حال أعضاء المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وكذا لا يمكن لأي عضو ترشيحه بعد نهاية العهدة الثانية إلى بعد انقضاء 3 سنوات[1].

يساهم المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وفقا للمادة 17 من القانون 10-01 في "الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال التقييس المحاسبي والواجبات المهنية وتسعيرة الخدمات وإعداد النصوص المتعلقة بهذه المهنة وتسعيرة الخدمات وإعداد النصوص المتعلقة بهذه المهنة الخبير المحاسب"[2].

بالإضافة إلى أن المجلس يقوم بصفة عامة بتسيير الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وبصفة خاصة كُلف بموجب المادة 04 من المرسوم التنفيذي 11-26 بالمهام التالية[3]:

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها.
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة الموالية.
- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها.
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة.
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات.

---

[1] المرسوم التنفيذي 11-26 المؤرخ في 27 جانفي2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحيته وقواعد سيره، العدد: 07، المواد: 3 و12، ص:ص11،12.

[2] القانون 01/10، المادة: 17، ص6.

[3] المرسوم التنفيذي 11-26، مرجع سابق، المادة: 4، ص11.

- الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

يتضح مما سبق أن مهام المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين ومهام المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات متطابقة إذ أن كل واحدة منها مكلف بنفس المهام لكن الأول لخدمة المصف الوطني للخبراء المحاسبين، والثاني يهدف خدمة الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وهذا ما يعكس الهدف من تشكيلة هذا المجلس المتمثل في الفصل بين المهام ومحاولة جعل مهنتي الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات أكثر استقلالية.

المطلب الثالث: اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية.

أ-لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل:

إن لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل مكلفة ب[1]:

- وضع مناهج عمل في ميدان الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل الوطنية المطبقة على شخص طبيعي أو معنوي خاضع لوجوب القيام بالمحاسبة.
- القيام بكل الدراسات والتحليلات في إطار التنمية واستعمال وسائل المحاسبة ومناهجها.
- 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.

[1] أشرف بن صغير، دراسة مقارنة بين المعايير التدقيق الجزائرية NAA والدولية ISA، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة ومالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، سنة 2016-2017، ص45.

- إعداد المشاريع المتفق عليها بالتنسيق مع مختلف المؤسسات المعنية، المتعلقة بالمعايير التي وضعتها الهيئات الدولية حول توحيد المحاسبة وتطبيقها.

ب-لجنة مراقبة الجودة: مكلفة بـ[1]:

- وضع مناهج عمل في ميدان جودة الخدمات.
- إبداء رأي 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.

جـ-اللجنة الخاصة:

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

[1] أشرف بن صغير، مرجع سبق ذكره، ص46.

خلاصة الفصل الأول:

نستخلص من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل أن مهنة مدقق الحسابات هي عملية فحص لحسابات المؤسسات ولقوائمها المالية، وذلك استنادا إلى معايير تدقيق منها ما هي شخصية تتعلق بشخص محافظ الحسابات وأخرى تتعلق بمهنة التدقيق في حد ذاتها، حيث تعتبر الإطار العام والدليل الذي يسترشد بها محافظ الحسابات في أداء مهامه، حتى يتمكن من تفادي الوقوع في الأخطاء والمساءلات، ويضمن حقوقه، ويؤدي واجباته على أتم وجه.

الفصل الثاني

المقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية

المبحث الأول: معايير التدقيق الدولية والحاجة الى معايير التدقيق الجزائرية

سيتم التناول في هذا المبحث بعض المفاهيم حول معايير التدقيق الدولية ISA بصفة عامة وأساليب تبينها والحاجة إلى معايير التدقيق الجزائرية.

المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الدولية ISA.

لقد تعددت تعاريف معايير التدقيق الدولية من مؤلف إلى آخر ومن باحث إلى آخر للوصول إلى تعريف شامل لها وتتمثل فيما يلي:

*تعتبر معايير التدقيق الدولية بمثابة المقاييس والمبادئ المهنية التي توفر الإرشادات اللازمة لتمكين المدقق من القيام بالإجراءات الضرورية لتنفيذ عمليات التدقيق المختلفة[1].

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

وقد عرفها حامد الشمري بأنها[3]:

"نموذج أداء ملزم يحدد القواعد العامة الواجب إتباعها عند تنفيذ عملية التدقيق، وتعتبر بمثابة المقاييس لتقويم كفاءة المدقق ونوعية العمل الذي يؤديه".

كذلك عرفها محمد سرايا بأنها[4]:

---

[1] كاظم حسين، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة دراسات محاسبية ومالية، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 23، 2013، ص359.

[2] 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"، الأزمة المالية العالمية وانعكاساتها على اقتصاديات الدول، –التحديات والآفاق المستقبلية– كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الإسراء الخاصة بالاشتراك مع كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العراق، يومي 28–29 أفريل، 2009، ص2.

[3] حامد الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية، ط1، الإدارة العامة للبحوث، المملكة العربية السعودية، 1994، ص16.

[4] محمد السرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل: الإطار النظري –المعايير والقواعد–، مشاكل التطبيق العملي، ط1، المكتب الجامعي الحديث، لبنان، 2007، ص33.

"هي أنماط يلزم تحققها وأخذها في الاعتبار عند الأداء الفعلي وهي التي يجب أن يراعيها ويلتزم المدقق بها أثناء أداء مهمته المهنية".

كما عرفها الاتحاد الدولي للمحاسبين بأنها:

"مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق البيانات المالية والمعايير التي ستطبق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات"[1].

كما يمكن تعريفها على أنها قرائن أو قواعد توضح العرف المهني الدولي المتفق عليه والتي يمكن اللجوء إليها عند قصور المعايير المحلية، وبالتالي فإنها تمثل أنماطا لما يجب أن يكون عليه الأداء الفعلي لممارسي المهنة عبر العالم"[2].

وقد توصل سمير الصبان وعبد الوهاب نصر علي إلى مفهوم شامل لمعايير التدقيق الدولية وهو[3]:

"معايير التدقيق الدولية هي إطار متجانس وقابل للتطبيق من المستويات المهنية الدولية، والتي لا تتعارض بالمرة على معايير التدقيق المتعارف عليها من ناحية ولا تحرم على أي دولة إصدار معايير التدقيق الوطنية الخاصة بها".

[1] الإتحاد الدولي للمحاسبين، ما هي معايير المراجعة الدولية، ص1.
https.//Mouhasaba. 3oloum.org/t 89-topic, 2017/03/15.

[2] سيد محمد، بوعرار شمس الدين، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق ومهنة التدقيق، ملتقى دولي، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 11 و12 ديسمبر، 2012، ص7.

[3] سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية، المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقا للمعاير المتعارف عليها والمعايير الدولية، ط1، الدار الجامعية، 2002، ص156.

المطلب الثاني: أساليب تبني معايير التدقيق الدولية ISA.

هناك عدة أساليب تستخدم لتبني معايير التدقيق الدولية وهي كالآتي:

الفرع الأول: التبني الكامل للمعايير.

تقوم بعض المؤسسات لتبني معايير التدقيق الدولية كليا بنسبة 100% وإضافة أي متطلبات تشريعية أو وطنية لها، وتنتهج بعض الدول هذا الأسلوب نتيجة لعدم وجود جهات مختصة تقوم بوضع المعايير وهذا ينطبق على كثير من الدول النامية والتي ترغب في دخول الأسواق العالمية، وهناك أكثر من 70 دولة قامت بتبني معايير التدقيق الدولية بصفة عامة منها على سبيل المثال الأردن ولبنان[1].

الفرع الثاني: استخدام معايير التدقيق الدولية في تطوير معايير وطنية في ظل عدم وجود اختلافات عامة.

إن بعض الدول لا تقبل تبني معايير التدقيق الدولية دون الإطلاع الدقيق للاختلافات ما بين المعايير الوطنية ومعايير التدقيق الدولية، وفي هذه الحالة فإن الدول تقوم بعمليات تدقيق ومقارنة لتحديد الاختلافات إن وجدت، وفي حالة عدم وجود اختلافات مهمة تقوم الدول بوضع ملاحظة في نهاية كل معيار من معاييرها الوطنية يوضح الالتزام بهذا المعيار لأغراض وطنية سوف يكون بمثابة التزاما بمعايير التدقيق الدولية ولا داعي لإجراءات تدقيق أخرى عند إعداد تقرير يشير إلى أن التدقيق قد تم وفقا لمعايير التدقيق الدولية[2].

الفرع الثالث: استخدام معايير التدقيق الدولية في تطوير معايير وطنية في ظل وجود اختلافات هامة.

في حالة وجود اختلافات هامة بين المعايير الوطنية ومعايير التدقيق الدولية تقوم الدول بوضع ملاحظات في نهاية كل معيار تحدد فيه مدى الاختلافات بين المعيار الوطني

[1] عبد الله بامشموس، تطبيق معايير التدقيق، مجلة المحاسب القانوني، اليمن، العدد التاسع، مارس 2010، ص8.

[2] سامي زيادي، أهمية إصلاح التدقيق في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للتدقيق، ماجستير، غير منشورة، دراسات مالية ومحاسبية معمقة، سطيف 1، 2013، ص:ص72،73.

والدولي مع تفسير لهذا الاختلاف، إن الهدف من ذلك هو تنبيه المدقق إلى الاختلاف الذي يجب أخذه بعين الاعتبار عند إعداد تقريره والذي يوضح فيه أن التدقيق الذي قام به قد تم وفقا لمعايير التدقيق الدولية ففي حالة تطلب المعيار الدولي إجراءات تدقيق إضافية غير مطلوبة في المعيار المحل، فإنه يجب على المدقق أن يقوم بهذه الإجراءات إذا كان يريد الالتزام بمعايير التدقيق الدولية[1].

المطلب الثالث: الحاجة إلى معايير التدقيق الجزائرية.

أولا: ضرورة إصدار معايير تدقيق جزائرية.

إن ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر في الأمس القريب كانت مختلفة عن الممارسات الدولية كونها تخضع لممارسات ميدانية لا تستند إلى معايير واضحة ومضبوطة قانونا، هذا من جهة، ومن جهة أخرى باعتبار الاقتصاد الجزائري لا يمكن أن ينمو بمعزل عن اقتصاديات الدول العالمية الأخرى، وبالتالي فهو يؤثر ويتأثر بالبيئة العالمية المحيطة به، ونظرا للظروف الجيو سياسية المفروضة على الجزائر على غرار مفاوضات الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، ومسايرة التطورات الاقتصادية العالمية واستكمالا لسلسلة الإصلاحات المحاسبية التي باشرتها الجزائر خاصة بعد صدور النظام المحاسبي المالي الجديد والذي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية (ISA)، والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، أضحى لزاما على السلطات الجزائرية التفكير في إصدار معايير تدقيق جزائرية تتماشى ومعايير التدقيق الدولية وتخدم مهنة التدقيق في الجزائر، وكانت بداية ورشة العمل سنة 2011 لتصدر أول مجموعة من المعايير في فيفري 2016، من طرف المجلس الوطني للمحاسبة، تلتها بعد ذلك مجموعات أخرى من المعايير[2].

[1] عبد الله بامشموس، مرجع سابق، ص8.

[2] بوحتة علي، زعيتر خير الدين، مهنة محافظ الحسابات بين الواقع والالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية NAA، مذكرة ماستر، كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، فرع علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، ص40.

ثانيا: ضرورة توفير بيئة ملائمة لتطبيق معايير التدقيق.

متى يستطيع محافظ الحسابات تطبيق معايير التدقيق لابد من توافر عوامل تساعده على ذلك ومن أهمها:

أ-وجود قوانين ضريبية واضحة تتسم بالعدالة والشفافية، وتضمن قدرا كافيا من الإفصاح عن البيانات المالية يراعي متطلبات اقتصاد السوق، كما تتسم بالفاعلية والدقة.

ب-وجود نظام قضائي مستقل وفعال، وقادر على سرعة البت في القضايا المختلفة بكفاءة وعدالة بعيدا عن أي مؤثرات.

جـ-وجود نظام محاسبة شفاف يسمح بالحصول على بيانات مالية يعتمد عليها تستند إلى معايير المحاسبة والتدقيق الدولي.

د-رفع كفاءة الإدارة والأجهزة الحكومية، والحد من الإجراءات البيروقراطية فيها عن طريق تفعيل التنسيق بين إجراءات العمل الداخلي في تلك الإدارات والأجهزة، وتقييم أدائها بانتظام طبقا لمعايير واضحة ومحددة.

هـ-وجود آليات للمشاركة، عن طريق إنشاء جمعيات وهيئات مهنية لكل قطاع من القطاعات منظمة بقوانين تضمن فاعليتها، وتساهم تلك الجمعيات والهيئات المهنية مساهمة فاعلة في عملية وضع مختلف السياسات الحكومية، والعمليات التشريعية والرقابية.

و-تحقيق التكامل بين المراجعة الخارجية والداخلية عن طريق توفير معلومات تفصيلية حقيقية تساعد على اتخاذ القرارات الفعالة، وضمان سلامة البيانات المالية المدققة، وقوة نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة ومعرفة مواطن الضعف بما يسمح بمعالجتها[1].

[1] بوحتة علي، زعيتر خير الدين، مرجع سبق ذكره، ص41.

المبحث الثاني: إصدارات معايير التدقيق الجزائرية NAA.

المطلب الأول: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية.

حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 4 فيفري 2016 الصادر عن وزارة المالية يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق هي: 210، 505، 560، 580.

الجدول رقم(01): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 210.

المعيار الدولي للتدقيق"210" شروط التكليف بالتدقيق.	المعيار الجزائري للتدقيق"201" اتفاق حول أحكام مهام التدقيق.
مجال تطبيق المعيار: يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات للاتفاق بين المدقق والعميل على شروط الارتباط بعملية التدقيق وكيفية استجابة المدقق للطلب الذي قد يقدمه العميل لتغيير شروط الارتباط إلى شروط يتوافر فيها مستوى أقل من التأكيدات. كما يهدف إلى مساعدة المدقق في إعداد خطاب الارتباط المتعلق بتدقيق القوائم المالية ويمكن الاستعانة بهذا الإرشاد على الخدمات ذات الصلة لأنه قابل للتطبيق عليها إلا أنه يكون من المفضل إعداد خطابات منفصلة لهذه الخدمات من مصلحة كل من العميل والمدقق أن يقوم بإرسال كتاب التكاليف، ويفضل أن يرسل قبل المباشرة بالمهمة.	**مجال تطبيق المعيار:** يهدف هذا المعيار إلى وضع شروط للاتفاق بين المدقق والإدارة أو المدقق والأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة حول أحكام مهام التدقيق. كما يهدف إلى مساعدة المدقق في إعداد رسالة المهمة المتعلقة بتدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية بالإضافة إلى المهام الملحقة. المصادقة من الطرفين المعنيين على رسالة المهمة الأولية المعدة قبل الشروع في أعمال الفحص والمراقبة.
محتويات كتاب التكليف: – الهدف من تدقيق البيانات المالية. – مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية. – نطاق التدقيق. – شكل التدقيق أو أية وسيلة أخرى لإيصال نتائج التكليف. – رسالة التأكيد.	**محتويات رسالة المهمة:** – هدف ونطاق تدقيق الكشوف المالية. – مسؤولية محافظ الحسابات. – مسؤولية المسيرين الاجتماعيين للمؤسسة. – مخطط التدخل والفريق المخصص للمهمة. – رسالة التأكيد.

إضافة إلى ذلك يمكن تضمين كتاب التكليف ما يلي: – ترتيبات متعلقة بتخطيط عملية التدقيق. – توقعات باستلام تأكيدات خطية من الإدارة. – طلب تأكيد شروط التكليف. – أسس احتساب الأتعاب. إضافة إلى ذلك يمكن تضمين كتاب التكليف ما يلي: – ترتيبات تتعلق بارتباط مدققين آخرين. ترتيبات تتم مع المدقق السابق.	– الأتعاب. – رزنامة الفوترة والدفع. إضافة إلى ذلك يمكن تضمين رسالة المهمة ما يلي: – أحكام متعلقة بمشاركة مدققين آخرين. – أحكام متعلقة بإشراك مدققين داخليين. – الأحكام التي يجب اتخاذها مع المدقق السابق.
إعادة التكليف بالتدقيق: قد يقرر المدقق عدم إرسال كتاب تكليف جديد في كل فترة ومع ذلك فإن العوامل التالية تجعل من المناسب إرسال كتاب جديد: – أي مؤشر يدل على أن العميل قد أساء فهم هدف ونطاق التدقيق. – أي تعديل أو شروط خاصة بالتكليف. – تغييرات حدثت مؤخرا في الإدارة العليا أو في مجلس الإدارة أو في الملكية. – أي تغيير هام في طبيعة أو حجم أعمال العميل. – متطلبات قانونية.	**التدقيقات المتكررة:** يحدد المدقق أثناء تأدية مهمته إذا كان من الضروري تذكير الكيان بمحتوى رسالة المهمة أو إعادة صياغتها لاسيما عند: – وجود مؤشرات تظهر سوء تقدير الإدارة حيال طبيعة ونطاق تدخلات المدقق. – مواجهة المدقق لمشاكل خاصة لدى مباشرته لأعماله. – حدوث تغييرات في الهيئة المسيرة أو القائمين على الحكم في المؤسسة أو المساهمين. – ملاحظة تطور في طبيعة وأهمية نشاطات الكيان. – وقوع حدث أو طلب من الكيان يتطلب واجبات إضافية من طرف المدقق.
تغيير التكليف: –على المدقق الذي يطلب منه وقبل إكمال مهمة التدقيق بتغيير التكليف إلى تكليف آخر يتضمن مستوى ثقة أقل، أن يدرس مدى	**تعديل أحكام المهمة:** –قبل انتهاء مهمة التدقيق، وإذا طولب المدقق بتعديل مهمة التدقيق إلى مهمة تقود إلى مستوى تأمين أقل فإن عليه تحديد ما إذا

ملائمة قيامه بذلك. -على المدقق عدم الموافقة على تغيير التكليف في حالة عدم وجود مبررات معقولة لذلك. -إذا لم يستطع المدقق الموافقة على تعديل التكليف ولم يسمح له بالاستمرار بالتدقيق فإن عليه الانسحاب من المهمة ودراسة فيما إذا كانت هناك أية التزامات تعاقدية أو غير ذلك يتوجب عليه إشعار أطراف أخرى كمجلس الإدارة.	كان هناك سبب معقول. -على المدقق أن لا يقبل تعديل أحكام مهمة التدقيق إذا لم يكن هناك سبب معقول لفعل ذلك. -إذا تعذر على المدقق قبول تعديل أحكام مهمة التدقيق ولم ترخص له الإدارة بمتابعة مهمته الأولية فإن عليه الاستقالة من المهمة وتحديد وجود أي نوع من الالتزام تعاقدي أو شكل آخر وإبلاغ آثار ذلك للأطراف الآخرين كالمالكين أو سلطات المراقبة.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 210.

الجدول رقم (02): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 505.

المعيار الدولي للتدقيق "505" التأكيدات الخارجية.	المعيار الجزائري للتدقيق "505" التأكيدات الخارجية.
مجال تطبيق المعيار: يعالج هذا المعيار استخدام المدقق إجراءات التأكيد خارجية للحصول على أدلة الرقابة وفقا لمتطلبات المعيار الدولي للتدقيق 330 والمعيار الدولي للتدقيق 500 ولا يعالج الاستفسارات المتعلقة بالمقاضاة والمطالبات التي يعالجها المعيار الدولي للتدقيق 501.	**مجال تطبيق المعيار:** يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.
إجراءات التأكيد: يمكن استعمال التأكيدات للحصول على أدلة حول: -وجود أو عدم وجود شروط وظروف مشرعة أو غيرها مثل ضمانات (حسن) الأداء أو تمويل، في الاتفاقيات أو الترتيبات المبرمة مع أطراف ثالثة (أخرى). -رصد نفقات لم يتم الترخيص فيها بعد من قبل السلطة التشريعية. -استمرارية أهلية الأفراد لتلقي رواتب التقاعد، أو مساعدات الدخل أو المدفوعات السنوية أو غيرها من المدفوعات المستمرة. -وجود صفقات جانبية مع موردين لإرجاع السلع مقابل ائتمان بهدف استخدام تمويل يمكن أن يسقط (يزول) في فترة لاحقة بدون إرجاع تلك السلع.	**إجراءات التأكيد:** يمكن استعمال التأكيدات للحصول على أدلة حول: -معلومات موضوع التأكيد أو الطلب، كذلك رصيد الحسابات، مكوناتها، آجال الاتفاقيات، العقود أو العمليات التي قد تكون أبرمتها المؤسسة من طرف آخر. -رصد نفقات لم يتم الترخيص فيها بعد من قبل الإدارة. -استمرارية أهلية الغير لتلقي رواتب التقاعد أو مدفوعات سنوية أو غيرها من المدفوعات المستمرة. المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصدر مستقل عن الإدارة أي غير صادرة عن المصدر الصحيح تزيد من التأكيد الذي يحصل عليه المدقق من الأدلة التي تتضمنها إقرارات الإدارة، وبذلك يعرف التأكيد الخارجي بأنه دليل مثبت يتم التحصل عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المدقق من طرف

	الغير، سواء كان في شكل ورقي أو إلكتروني أو شكل آخر.
المعلومات المؤيدة التي يتم الحصول عليها من مصدر مستقل عن الهيئة الخاضعة للرقابة قد تزيد من التأكيد الذي يحصل عليه المدقق من الأدلة التي تتضمنها السجلات المحاسبية الداخلية أو إقرارات الإدارة، وبذلك يعرف التأكيد الخارجي بأنه رد خطي على المدقق من قبل طرف ثالث (وهو الطرف المؤكد) في صيغة ورقية أو عن طريق وسيط إلكتروني أو غيره، ونظرا لحجم الحكومات وتعقيدها فإن على المدقق أن يكون يقضا للتأكد من أن طلبات التأكيد الخارجي يتم توجيهها إلى أطراف أخرى مستقلة عن الهيئة الخاضعة للرقابة وأن الردود موثوق منها في ضوء العلاقة بين الهيئة الخاضعة للرقابة والطرف المؤكد.	ونظرا لحجم المؤسسات فإن على المدقق أن يكون يقضا للتأكد من أن طلبات التأكيد الخارجي يتم توجيهها إلى الغير وأن الردود موثوق منها في ضوء العلاقة بين الإدارة والطرف الآخر (الغير)

المصدر: اعتمادا على نتائج مقارنة معيار التدقيق الدولي رقم 505.

الجدول رقم (03): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 560.

المعيار الدولي للتدقيق "560" الأحداث اللاحقة.	المعيار الجزائري للتدقيق "560" الأحداث اللاحقة.
مجال تطبيق المعيار: الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول مسؤولية المدقق المتعلقة بالأحداث اللاحقة، وأن مصطلح (الأحداث اللاحقة) في هذا المعيار يستعمل للإشارة إلى كل من الأحداث التي تظهر بين نهاية الفترة المالية وتاريخ تقرير المدقق والحقائق المكتشفة بعد تاريخ تقرير المدقق.	**مجال تطبيق المعيار**: يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق تجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية وأن مصطلح (الأحداث اللاحقة) التي تظهر بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره.
أحداث تقع لغاية تقرير المدقق: -على المدقق إنجاز الإجراءات المصممة للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة تؤيد بأن كافة الأحداث إلى غاية تاريخ تقرير المدقق، والتي قد تتطلب إجراء تسوية أو الإفصاح عنها في البيانات المالية قد تم تشخيصها. -إن إجراءات تشخيص الأحداث التي قد تتطلب إجراء التسوية أو الإفصاح عنها في البيانات المالية والتي يتم القيام بها في أقرب وقت ممكن لتاريخ تقرير المدقق تتضمن تدقيق الإجراءات التي قامت الإدارة بوضعها للتأكد من أن الأحداث اللاحقة قد شخصت، كما تتضمن الاستفسار من الإدارة فيما إذا كانت هناك أية أحداث لاحقة حدثت والتي قد يكون لها تأثير على البيانات المالية.	**أحداث وقعت بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق:** -من واجب المدقق وضع الإجراءات الكفيلة بجمع العناصر المثبتة الكافية والملائمة التي من شأنها تحديد ما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ إصدار التقرير والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية، قد تم تحديدها. -إن إجراءات تحديد الأحداث التي قد تتطلب إجراء تعديلات في الكشوف المالية والتي يتم القيام بها في أقرب تاريخ ممكن منه لتاريخ تقرير المدقق تتضمن إدراك كافة الإجراءات الموضوعة من طرف الإدارة من أجل التأكد أن الأحداث اللاحقة قد تم تحديدها، كما تتضمن طلبات للحصول على معلومات من الإدارة ما إذا كان للأحداث اللاحقة تأثير على الكشوفات المالية.

حقائق مكتشفة بعد تاريخ تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية: -لا يتحمل المدقق أية مسؤولية للقيام بإجراءات أو لعمل أي استفسار يتعلق بالبيانات المالية بعد تاريخ تقرير المدقق. -عند إطلاع المدقق، بعد تاريخ تقرير المدقق ولكن قبل إصدار البيانات المالية على واقعة قد تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية، يجب عليه دراسة ما إذا كانت البيانات المالية في حاجة إلى تعديل. -في حالة عدم قيام الإدارة بتعديل البيانات المالية في ظروف يعتقد فيها المدقق بضرورة التعديل.	**حقائق أعلم بها المدقق بعد تاريخ تقرير التدقيق إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية:** -لا يلزم المدقق بالقيام بإجراءات التدقيق على الكشوف المالية بعد تاريخ إصداره تقريره. -عند إعلام الإدارة المدقق إصدار تقريره قبل المصادقة على البيانات المالية، يحدث من شأنه أن يحدث تعديلات على التقرير، يجب عليه تحديد ما إذا كانت الكشوف المالية في حاجة إلى التعديل. -إذا لم تعدل الإدارة الكشوف المالية في ظروف يعتبر المدقق أنه من الضروري القيام بها، استوجب على المدقق تغيير رأيه ثم إرسال تقريره.
حقائق مكتشفة بعد إصدار البيانات المالية: لا تقع على المدقق بعد إصدار البيانات المالية أية مسؤولية لعمل أية استفسارات تتعلق بتلك البيانات المالية.	**حقائق أعلم بها المدقق بعد نشر الكشوف المالية:** لا يلتزم المدقق بأي إجراء تدقيق على الكشوف المالية بعد إشهارها.

الجدول رقم(04): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 580.

المعيار الدولي للتدقيق "580" إقرارات الإدارة.	المعيار الجزائري للتدقيق "580" التصريحات الكتابية.
مجال تطبيق المعيار: الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول استخدام إقرارات الإدارة، والإجراءات التي يجب تطبيقها عند تقييم وتوثيق إقرارات الإدارة والإجراء المتخذ في حالة رفض الإدارة تقديم الإقرارات المناسبة.	**مجال تطبيق المعيار**:يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار الكشوف المالية.
إقرارات الإدارة كدليل إثبات: -على المدقق أن يحصل على إقرارات خطية من الإدارة حول أمور هامة للبيانات المالية في حالة يتعذر فيها وجود أدلة إثبات أخرى كافية. -خلال عملية التدقيق تقوم الإدارة بعمل عدة إقرارات إلى المدقق إما من تلقاء نفسها أو بناء على استفسارات معينة، وفي حالة كون هذه الإقرارات تتعلق بأمور هامة للبيانات المالية فإن المدقق سوف يحتاج إلى: * طلب أدلة إثبات معززة من مصادر داخل أو خارج المنشأة. * تقييم فيما إذا كانت الإقرارات المقدمة من الإدارة معقولة وتتوافق مع أدلة الإثبات الأخرى التي تم الحصول عليها ومن ضمنها الإفرازات الأخرى. -في حالة تناقض إقرارات الإدارة مع أدلة إثبات أخرى، على المدقق أن يستقص أسباب ذلك وعند الضرورة يجب عليه إعادة النظر بمصداقية الإقرارات الأخرى.	**تصريحات كتابية كعنصر مقنع:** -على المدقق أن يحصل على تصريحات كتابية من الإدارة المتعلقة بالكشوف المالية في حالة يتعذر فيها وجود عناصر مقنعة أخرى كافية. -خلال عملية التدقيق تقوم الإدارة بعمل عدة تصريحات كتابية إلى المدقق، وفي حالة كون هذه التصريحات الكتابية تتعلق بالكشوف المالية، فإن المدقق سوف يحتاج إلى: *طلب عناصر مقنعة من مصادر داخل أو خارج المنشأة. *تقييم فيما إذا كانت التصريحات الكتابية المقدمة من طرف الإدارة تتوافق مع العناصر المقنعة الأخرى. -إذا كانت التصريحات الكتابية مناقضة للعناصر المقنعة الأخرى على المدقق وضع إجراءات التدقيق اللازمة محاولة منه في حل هذه التناقضات وإذا لم يتم حل المسألة عليه إعادة النظر في تقييم الكفاءة، النزاهة، أخلاقيات أو واجبات الإدارة، وعليه أن يحدد

	مدى تأثير ذلك على مصداقية التصريحات الكتابية.
العناصر الرئيسية لإقرار الإدارة: -عند طلب إقرار الإدارة، يطلب المدقق أن يُعنون الكتاب إليه، وأن يتضمن معلومات خاصة، ويرخ ويوقع بشكل مناسب. -يؤرخ كتاب التمثيل عادة بنفس تقرير التدقيق ومع ذلك وفي ظروف معينة فقد يتم الحصول على إقرار الإدارة منفصل يتعلق بمعاملات خاصة أو أحداث أخرى خلال إجراء عملية التدقيق أو في تاريخ لاحق لتاريخ تقرير المدقق.	**العناصر الرئيسية للتصريحات الكتابية:** -عند طلب التصريحات الكتابية يطلب المدقق أن تعنون الرسالة إليه وأن تتضمن معلومات خاصة وتؤرخ وتوقع بشكل مناسب. -تاريخ التصريحات الكتابية عادة يكون أقرب أو في نفس تاريخ تقرير المدقق.
حقائق مكتشفة بعد إصدار البيانات المالية: لا تقع على المدقق بعد إصدار البيانات المالية أية مسؤولية لعمل أية استفسارات تتعلق بتلك البيانات المالية.	**حقائق أعلم بها المدقق بعد نشر الكشوف المالية:** لا يلتزم المدقق بأي إجراء تدقيق على الكشوف المالية بعد إشهارها.

المصدر: اعتمادا على نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 580.

المطلب الثاني: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية.

حسب المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق والتي سنقوم بشرحها وتناول بعد الأساسيات لها ومقارنة مع المعايير الدولية.

الجدول رقم (05): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 300.

المعيار الدولي للتدقيق "300" التخطيط.	المعيار الجزائري للتدقيق "300" تخطيط تدقيق الكشوف تدقيق الكشوف المالية.
مجال تطبيق المعيار: الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات التخطيط عملية تدقيق البيانات المالية، أن هذا المعيار وضع ليناسب التدقيق متكرر الحدوث، أما في التدقيق لأول مرة فقد يحتاج المدقق لتوسيع عملية التخطيط إلى حدوث أبعد مما سيناقش في هذا السياق.	**مجال تطبيق المعيار**:يدرس هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية، إن هذا المعيار يخص التدقيقات المتكررة، كما يعالج على حدا المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية.
تخطيط العمل: -إن التخطيط الملائم لعمل المدقق يساعد في التأكد من أن العناية الملائمة قد أعطيت للمجالات الهامة في عملية التدقيق، وأن المشاكل المحتملة قد حددت، وأن العمل سيتم إنجازه بسرعة كما يساعد التخطيط على توزيع الأعمال بشكل ملائم على المساعدين، وتنسيق العمل الذي يتم من قبل المدققين الآخرين والخبراء. -إن مدى التخطيط سوف يختلف استنادا إلى حجم المنشأة وتعقيدات عملية التدقيق وخبرة المدقق مع المنشأة ومعرفته بطبيعة العمل. -قد يرغب المدقق بمناقشة أجزاء من خطة التدقيق الشاملة وبعض إجراءات التدقيق مع لجنة التدقيق في المنشأة أو الإدارة أو	**رزنامة التخطيط:** -أن التخطيط يساعد المدقق في الاهتمام المناسب بالمجالات المهمة لذات التدقيق وحل المشاكل المحتملة، وتنظيم وتسيير مهمة التدقيق، كما يساعد التخطيط على التوجيه الصحيح للمهام على أعضاء الفريق المكلف بها، وتنسيق الأعمال المنجزة من طرف المدققين والخبراء. -طبيعة وامتداد التخطيط يتغيران حسب حجم ودرجة تعقيد الكيان. -يمكن للمدقق أن يقرر مناقشة إدارة الكيان حول بعض المسائل التي تمس بالتخطيط من أجل تسهيل أداء وإدارة مهمة التدقيق (تنسيق الأعمال مع مستخدمي الكيان). دون التعرض لفعالية تدقيقه ويبقى المدقق

الموظفين وذلك لتطوير فعالية وكفاءة عملية التدقيق ولتنسيق إجراءات التدقيق مع أعمال موظفي المنشأة ومع ذلك فإن خطة التدقيق الشاملة وبرامج التدقيق تبقى من مسؤولية المدقق.	مسؤولا عن إستراتيجية العامة للتدقيق أو برنامج العمل.
الأمور التي تؤخذ بعين الاعتبار عند قيام المدقق بوضع خطة التدقيق الشاملة: -طبيعة العمل. -النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية. -المخاطر والأهمية النسبية. -طبيعة الإجراءات وتوقيفها ومداها. -التنسيق والتوجيه والإشراف والمتابعة.	**مسائل تؤخذ بعين الاعتبار في مهمة التدقيق:** -برنامج العمل. -الإطار التنظيمي والقانوني الذي يخضع له الكيان. -المخاطر. -نطاق الإجراءات. -التنسيق والتوجيه.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الجزائري والدولي رقم 300.

الجدول رقم (06): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 500.

المعيار الدولي للتدقيق "500" أدلة الإثبات.	المعيار الجزائري للتدقيق "500" العناصر المقنعة.
مجال تطبيق المعيار: الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات لكمية ونوعية أدلة الإثبات التي يتم الحصول عليها عند القيام بعملية تدقيق البيانات المالية، وإجراءات الحصول على هذه الأدلة.	**مجال تطبيق المعيار**: يوضح هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق الكشوف المالية ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصور ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة ومناسبة.
إن البيانات المالية هي الصادرة عن الإدارة ويمكن تصنيفها كما يلي: -الوجود: إن الموجودات والمطلوبات موجودة في تاريخ معين. -الحقوق والالتزامات: إن الموجودات والمطلوبات تخص المنشأة في تاريخ معين. -الحدوث: إن المعاملة أو الحدث الذي تم يخص المنشأة خلال الفترة. -الاكتمال: ليست هناك أي موجودات أو مطلوبات أو معاملات أو أحداث لم تسجل، وليس هناك أية بنود لم يفصح عنها خلال الفترة. -التقييم: إن الموجودات أو المطلوبات قد سجلت بقيمتها الناسبة. -القياس: إن المعاملة أو الحدث قد سجل بمبلغ مناسب وأن الإيرادات والمصروفات قد حملت على الفترة المناسبة. -العرض والإفصاح: أن البند قد تم الإفصاح عنه وصنف وشرح بموجب الإطار الملائم للتقارير المالية.	**إن الكشوف المالية هي الصادرة عن الإدارة ويمكن تصنيفها كما يلي:** - وجود: الأصول والخصوم والأموال العامة موجودة. -الحقوق والواجبات: الكيان يمتلك أو يراقب الأصول، وتتعلق الديون بواجبات الكيان. -فصل الفترات: العمليات والأحداث قد تم تسجيلها محاسبيا. -التقييم: تتضمن الكشوف المالية كل الأصول والخصوم والأموال الخاصة بقيمها الصحيحة. -الدقة: المبالغ والمعطيات الأخرى المتعلقة بالعمليات والأحداث، قد تم تسجيلها بشكل صحيح. -تصنيف وفهم: المعلومة المالية معروضة ومفصلة بشكل ذو دلالة والمعلومات المتضمنة في الكشوف المالية معروضة بوضوح.

إجراءات الحصول على أدلة إثبات:	إجراءات جمع العناصر المقنعة:
-يتضمن الفحص اختبار السجلات والمستندات أو الموجودات الملموسة، ويوفر فحص السجلات والمستندات أدلة إثبات ذات درجات مختلفة من الموثوقية تعتمد على طبيعتها ومصدرها وعلى فعالية الضوابط الداخلية لإجراءاتها. -تتضمن الملاحظة النظر إلى المعالجة أو الإجراء الذي يقوم به آخرون، ملاحظة المدقق لعمليات التعداد في الجرد الذي يقوم به موظفو المنشأة أو ملاحظة أداء إجراءات الضبط الداخلي. -المصادقة قد تتضمن الإجابة على استفسار لتعزيز المعلومات مثلا من المعتاد أن يطلب المدقق مصادقة مباشرة لحسابات تحت التحصيل بواسطة الاتصال بالمدنيين.	-تقدم عملية التفتيش (فحص) التسجيلات أو الوثائق عناصر مقنعة حيث تتباين المصداقية حسب طبيعة مصدرها، وإذا تعلق الأمر بتسجيلات أو وثائق داخلية بفعالية نظام المراقبة حول أعدادها. -تتمثل الملاحظة في معاينة عملية أو الطريقة التي ينفذ بها إجراء ما من طرف أشخاص آخرين، مثلا، ملاحظة عملية الجرد المادي للمخزونات التي يقوم بها مستخدمي الكيان أو ملاحظة عمليات المراقبة. -طلبات التأكيدات والتي تعتبر نوعا خاصا من طلبات المعلومات، هي عملية الحصول على تصريح مباشرة من قبل الغير تأكيدا لمعلومة ما.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الجزائري والدولي رقم 500.

الجدول رقم (07): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 510.

المعيار الدولي للتدقيق "510" التكليف بالتدقيق لأول مرة –الأرصدة الافتتاحية–	المعيار الجزائري للتدقيق "510" مهام التدقيق الأولية –الأرصدة الافتتاحية–
مجال تطبيق المعيار: الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق بالأرصدة الافتتاحية في حالة كون البيانات المالية تدقق لأول مرة أو عندما تكون البيانات المالية للفترة السابقة قد دققت من قبل مدقق آخر، كما يجب أن يراعي هذا المعيار لكي يكون المدقق على علم بالأمور الطارئة والالتزامات الموجودة في بداية الفترة، وبالنسبة إلى إرشادات التدقيق ومتطلبات إعداد التقرير المتعلق بالمقارنات فقد وفرها المعيار الدولي 710.	**مجال تطبيق المعيار**: يعالج هذا المعيار فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية، كما تضاف إلى الواجبات المطلوبة في هذا المعيار تلك المذكورة في معايير التدقيق الجزائرية 300 و710.
إجراءات التدقيق: –إن كفاية وملائمة الإثبات التي سوف يحتاج المدقق إلى الحصول عليها والمتعلقة بالأرصدة الافتتاحية تعتمد على عدة أمور منها: –السياسات المحاسبية المتبعة من قبل المنشأة. –هل أن البيانات المالية للفترة الحالية قد تم تدقيقها وإن كانت كذلك فهل أن تقرير المدقق كان معدلا. –طبيعة الحسابات ومخاطر الأخطاء الجوهرية في بيانات الفترة الحالية. –يحتاج المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار فيما إذا كانت الأرصدة الافتتاحية تعكس تطبيق السياسات المحاسبية الملائمة وأن هذه السياسات قد تم تطبيقها بشكل ثابت في	**إجراءات التدقيق:** –إن كفاية وملائمة العناصر المقنعة التي سوف يحتاج المدقق إلى الحصول عليها والمتعلقة بالأرصدة الافتتاحية تعتمد على عدة أمور منها: –الطرق المحاسبية المتبعة من قبل الكيان. –الكشوف المالية للفترة الجارية قد تمت، هل أن معالجتها، وإن كانت كذلك فهل أن التقرير المدقق كان معدلا. –مخاطر الاختلالات في الكشوف المالية الخاصة بالسنة المالية الجارية. –يحتاج المدقق إلى تحديد ما إذا كانت الأرصدة الافتتاحية تعكس التطبيق الملائم للطرق المحاسبية. وأن هذه الطرق المحاسبية قد تم تطبيقها بشكل دائم في الكشوف المالية، وفي حالة

البيانات المالية للفترة الحالية، وفي حالة وجود أي تغييرات في السياسات المحاسبية أو في تطبيقها فعلى المدقق أن يراعي فيما إذا كانت مناسبة وتم أخذها بعين الاعتبار والإفصاح عنها بشكل دائم. -في حالة تدقيق البيانات المالية للفترة السابقة من قبل مدقق آخر فإن المدقق الحالي قد يستطيع الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة للأرصدة الافتتاحية وذلك بفحص أوراق عمل المدقق السابق، وفي مثل هذه الحالات على المدقق أن يراعي أيضا كفاءة واستقلالية المدقق السابق وفي حالة كون تقرير المدقق السابق معدلا، على المدقق أن يعطي عناية خاصة في الفترة الحالية للأمور التي نتج عنها هذا التعديل.	وجود أي تغييرات في الطرق المحاسبية أو في تطبيقها فعلى المدقق أن يقوم بتقديم ما إذا كانت ملائمة. -في حالة تدقيق الكشوف المالية للسنة المالية السابقة من قبل مدقق سابق، فإن المدقق الحالي قد يستطيع الحصول على عناصر مقنعة ومناسبة للأرصدة الافتتاحية وذلك بتدقيق ملفات عمل المدقق السابق، وفي حالة كان رأي موضوع تعديل، على المدقق تقييم أثر المسألة التي نجم عنها تعديل.
نتائج التدقيق وإعداد التقرير: يجب أن يتضمن تقرير المدقق: -رأيا متحفظا. -عدم إبداء الرأي.	**النتائج وتقرير المدقق:** يجب أن يتضمن تقرير المدقق: -رأي بتحفظ. -استحالة تقديم رأي.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الدولي والجزائري رقم 510.

الجدول رقم (08): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 700.

المعيار الدولي للتدقيق "700" حول البيانات المالية.	المعيار الجزائري للتدقيق "700" تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية.
مجال تطبيق المعيار: يهدف المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات حول شكل ومضمون تقرير المدقق الصادر نتيجة التدقيق الذي تم من قبل المدقق المستقل لبيانات المنشأة وأن كثيرا من الإرشادات المتوفرة يمكن تكييفها لتقارير المدقق الأخرى حول المعلومات المالية عدا تلك التقارير الخاصة بالبيانات المالية.	**مجال تطبيق المعيار**: يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية والتعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.
العناصر الأساسية في تقرير المدقق: -عنوان التقرير. -الجهة التي يوجه إليها التقرير. -الفقرة الافتتاحية أو التمهيدية تقم: *تحديد البيانات المالية المدققة. *بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤوليات المدقق. -فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التنسيق). -فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية. -تاريخ التقرير. -عنوان المدقق. -توقيع المدقق.	**العناصر الأساسية في تقرير المدقق:** -عنوان التقرير. -المرسل إليه المناسب. -فقرة تمهيدية. -شرح لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين. -شرح لمسؤولية المدقق. -شرح التدقيق. -الرأي حول الكشوف المالية. -هوية وتوقيع المدقق. -تاريخ التقرير. -عنوان المدقق.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الجزائري والدولي رقم 700.

المطلب الثالث: الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية.

صدرت بموجب المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ 4 معايير جزائرية للتدقيق.

الجدول رقم (09): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 510 (الإجراءات التحليلية).

المعيار الدولي.	المعيار الجزائري للتدقيق "510" الإجراءات التحليلية.
مجال تطبيق المعيار: الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق بالأرصدة الافتتاحية في حالة كون البيانات المالية تدقق لأول مرة أو عندما تكون البيانات المالية للفترة السابقة قد دققت من قبل مدقق آخر، كما يجب أن يراعي هذا المعيار لكي يكون المدقق على علم بالأمور الطارئة والالتزامات الموجودة في بداية الفترة، وبالنسبة إلى إرشادات التدقيق ومتطلبات إعداد التقرير المتعلق بالمقارنات فقد وفرها المعيار الدولي 710.	**مجال تطبيق المعيار:** يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية الموضوعة حيز التطبيق أثناء التعرف على الكيان ومحيطه باعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر، وذلك بتحديد العمليات والأحداث غير الاعتيادية قصد وضع خطة تنفيذ إجراءات تدقيق للرد على هذه المخاطر.
	واجبات المدقق: -يجب على المدقق الأخذ بالحسبان مستوى دقة وموثوقية النتائج المنتظرة من الإجراءات التحليلية، التي تسمح بتحديد اختلال ما، بحيث إذا أضيف للاختلالات الأخرى أدت إلى اختلالات معتبرة في الكشوف المالية. -يجب على المدقق وضع مبلغ معين بين المبالغ المسجلة والمبالغ المنتظرة، كحد لا يمكن تجاوزه بحيث إذا كانت الفروقات تتعدى ذلك المبلغ، وجب التدقيق في أسباب

	هذا الفرق. -لتحديد مخاطر لم يتم اكتشافها بعد فإنه يتعين على المدقق طلب معلومات من الكيان وجمع عناصر مقنعة لتأكيد الردود المتحصل عليها ووضع إجراءات تدقيق أخرى بحسب الظروف.

الجدول رقم (10): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 570.

المعيار الدولي للتدقيق "570" الاستمرارية.	**المعيار الجزائري للتدقيق "570" استمرارية الاستغلال.**
مجال تطبيق المعيار: يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات حول مسؤولية المدقق عند تدقيقه للبيانات المالية المتعلقة بملائمة فرض الاستمرارية كأساس لإعداد البيانات المالية.	**مجال تطبيق المعيار:** يتناول هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوفات المالية المتعلقة، باستخدام الكيان لفرضية المنشأة المستمرة في إعداد الكشوف المالية.
مسؤوليات المدقق: -يقوم المدقق خلال عملية التدقيق بإجراءات التدقيق للحصول على أدلة إثبات لتكوين الأساس الذي يبني عليه رأيه في البيانات المالية. -على المدقق مراعاة ومناقشة الإدارة حول خططها المستقبلية. -عندما يثار شك يتعلق بملائمة فرض الاستمرارية يجب على المدقق أن يجمع أدلة إثبات كافية وملائمة لمحاولة إزالة الشكل المتعلق بقدرة المنشأة على الاستمرار في العمل في المستقبل المنظور، وبالشكل المقنع للمدقق.	**مسؤوليات المدقق:** -إن مسؤولية المدقق تتمثل في الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة حول مدى ملائمة استخدام الإدارة لفرضية الاستمرارية الاستغلال في إعداد البيانات المالية. -تقع على الإدارة مسؤولية تقييم الشركة على الاستمرارية حتى ولو كان إطار تقديم التقارير المالية لا يتضمن مسؤولية صريحة للقيام بذلك. -مسؤولية المدقق هي النظر في مدى ملائمة استخدام الإدارة لفرض الاستمرارية على الشركة في إعداد البيانات المالية وه هناك شكوك تحتاج للإفصاح حول قدرة الشركة على الاستمرارية.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الجزائري والدولي رقم 570.

الجدول رقم (11): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي الرقم 610.

المعيار الدولي للتدقيق "610" مراعاة عمل التدقيق الداخلي	المعيار الجزائري للتدقيق "610" استخدام أعمال المدققين الداخليين.
مجال تطبيق المعيار: يهدف المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات للمدققين الخارجيين لمراعاة عمل التدقيق الداخلي لا يتعامل هذا المعيار مع حالات قيام موظفين من التدقيق الداخلي بمساعدة المدقق الخارجي في تنفيذ إجراءات التدقيق الخارجي.	**مجال تطبيق المعيار**: يتناول هذا المعيار شروط وفرص استخدام عمل المدققين الداخليين من طرف المدقق الخارجي، إذا اتضح لهذا الأخير. لا ينطبق هذا المعيار في حالات المساعدة المباشرة التي يقدمها الأعضاء الفرديين للتدقيق الخارجي في إطار أداء إجراءات التدقيق.
مهام المدقق الداخلي: -مراجعة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي واللذان يتطلبان اهتماما متواصلا وهو من مسؤوليات الإدارة. -اختبار المعلومة المالية والتشغيلية. -مراجعة الجدوى الاقتصادية للعمليات وكفاءتها وفعاليتها ومن ضمنها ضوابط حيز المالية. -مراجعة الالتزام بالقوانين والأنظمة والمتطلبات الخارجية الأخرى.	**أنشطة المدقق الداخلي:** -متابعة المراقبة الداخلية. -فحص المعلومة المالية العملياتية. -إعادة النظر في الأنشطة العملياتية. -فحص مدى احترام النصوص التشريعية والتنظيمية. -إدارة المخاطر. -الحوكمة.
التوثيق: في حالة استغلال المدقق الخارجي لأعمال المدقق الداخلي يجب عليه إدراج في وثائق التدقيق النتائج المستخلصة التي تتعلق بتقييم الملائمة.	**التوثيق:** في حالة استغلال المدقق الخارجي لأعمال المدقق الداخلي يجب عليه إدراج في وثائق التدقيق النتائج المستخلصة التي تتعلق بتقييم الملائمة.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الجزائري والدولي رقم 610.

الجدول رقم (12): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 620.

المعيار الدولي للتدقيق "620" الاستفادة من عمل الخبير	المعيار الجزائري للتدقيق "620" استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.
مجال تطبيق المعيار: يتناول هذا المعيار وضع معايير وتوفير إرشادات للاستفادة من عمل الخبير كدليل إثبات.	**مجال تطبيق المعيار**:يتناول هذا المعيار واجبات المدقق المتعلقة عند استعانته بخبير من اختياره لإنجاز مراقبة تتطلب خبرة خارج مجال المحاسبة والتدقيق. لا يتناول هذا المعيار الأمور التالية: -الحالات التي يشمل فيها فريق العملية عضو، أو تحصل على رأي من شخص طبيعي أو معنوي له خبرة في مجال المحاسبة أو التدقيق. -إذا استخدم المدقق أعمال شخص طبيعي أو معنوي له خبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التدقيق بحيث يكون هذا الشخص معين من طرف الكيان لمساعدته في إعداد الكشوف المالية.
الحاجة للاستفادة من عمل الخبير: -يحتاج المدقق خلال عملية التدقيق إلى أن يحصل على أدلة إثبات بالتعاون مع المنشأة أو بصورة مستقلة، على شكل تقارير أو آراء أو تقييمات أو بيانات من خبير. -عند تحديد الحاجة إلى الاستفادة من عمل الخبير، على المدقق مراعاة: أ-الأهمية النسبية للبند موضع التدقيق بالنسبة للبيانات المالية. ب-مخاطر وجود معلومات خاطئة استنادا إلى الطبيعة وتعقيد الأمر موضع التدقيق. ج-كمية ونوعية أدلة الإثبات الأخرى المتوفرة. -يجب على المدقق أن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة، تفيد بأن نطاق عمل الخبير كاف لأغراض عملية التدقيق.	**متطلبات المعيار:** -تقدير ضرورة الاستعانة بخدمات الخبير في مجال غير المحاسبة أين يكون التدقيق ضروريا يجمع عناصر مقنعة كافية وملائمة. -يأخذ المدقق في الحسبان لاتخاذ قرار كهذا: *إذا استعان الكيان بخبير لإعداد كشوفه المالية. *طبيعة وأهمية وتشعب الموضوع محل التدقيق. *الطبيعة المنتظرة للإجراءات قصد الرد على المخاطر المحددة. *وفرة مصادر أخرى للعناصر المقدمة.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الجزائري والدولي رقم 620.

المطلب الرابع: الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية.

صدرت المجموعة الرابعة من المعايير الجزائرية للتدقيق بموجب المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ 4 معايير جزائرية للتدقيق.

الجدول رقم (13): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 230.

المعيار الدولي للتدقيق "230" التوثيق	المعيار الجزائري للتدقيق "230" وثائق التدقيق.
مجال تطبيق المعيار: يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات تخص التوثيق المتعلق بتدقيق البيانات المالية. التوثيق يعني أوراق العمل الأساسية المعدة من قبل المدقق، أو التي تم الحصول عليها والاحتفاظ بها لعلاقتها بعملية التدقيق، وتكون أوراق العمل على شكل معلومات مخزونة في الأوراق أو الأفلام أو الوسائل الإلكترونية أو أية وسائل أخرى.	**مجال تطبيق المعيار**: يعالج المعيار 230 المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية. يمكن أن تكون واجبات تدقيق إضافية أخرى تفرضها التشريعات والقوانين، كما أنه تجدر الإشارة إلى أن واجبات التدقيق المذكورة في معايير التدقيق الجزائرية الأخرى لا تبطل تطبيق هذا المعيار. -حسب هذا المعيار فإنه يفيد مصطلح التوثيق، الاحتفاظ بجميع الوثائق المعدة من طرف المدقق أو المتحصل عليها أثناء تأدية مهامه.
تتضمن أوراق العمل عادة ما يلي: -معلومات حول الهيكل القانوني والتنظيمي. -خلاصات أو نسخ من المستندات القانونية والاتفاقيات ومحاضر الاجتماعات المهمة. -قرائن حول عملية التخطيط تتضمن برامج التدقيق وأية تغييرات عليها. -قرائن حول فهم المدقق للنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية. -قرائن حول تقديرات المخاطر اللازمة. -خزائن حول رأي المدقق بأعمال التدقيق الداخلية والاستنتاجات التي يتوصل إليها.	**طبيعة وثائق التدقيق:** تتشكل وثائق التدقيق من كل الوثائق التي تخص: -إجراءات التدقيق المنجزة. -العناصر المقنعة المجمعة. -نتائج التدقيق المتوصل إليها. وقد تكون على شكل ورق أو أشرطة أو تقارير إلكترونية أو أية دعامة أخرى وتشمل ما يلي: -برامج التدقيق. -التحليل المالي واستخراج النسب المحاسبية.

-تحاليل المعاملات والأرصدة. -نسخا من الاتصالات التي تتم مع المدققين والخبراء وأطراف ثالثة. -نسخا من الرسائل أو المذكرات المتعلقة بأمور التدقيق والتي تم تبليغها أو مناقشتها مع المنشأة. -نسخا من البيانات المالية وتقرير المدقق.	-مذكرات وملخصات خاصة بموضوعات هامة. *رسائل للتأكيد والتوكيد. *استبيانات المراقبة. *المراسلات (البريد الإلكتروني) الخاصة بالموضوعات الهامة، ومن الممكن إضافة صورا وملخصات من سجلات المنشأة كجزء من أوراق عمل المراجعة.
التوثيق: في حالة استغلال المدقق الخارجي لأعمال المدقق الداخلي يجب عليه إدراج في وثائق التدقيق النتائج المستخلصة التي تتعلق بتقييم الملائمة.	**التوثيق:** في حالة استغلال المدقق الخارجي لأعمال المدقق الداخلي يجب عليه إدراج في وثائق التدقيق النتائج المستخلصة التي تتعلق بتقييم الملائمة.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الجزائري والدولي رقم 230.

الجدول رقم (14): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي الرقم 501.

المعيار الدولي للتدقيق "501" إثبات اعتبارات إضافية لبنود محددة.	المعيار الجزائري للتدقيق "501" العناصر المقنعة، اعتبارات خاصة.
مجال تطبيق المعيار: يتناول هذا المعيار وضع معايير وتوفير إرشادات إضافية لتلك الإرشادات التي تضمنها المعيار الدولي للتدقيق (500) المعنون (أدلة إثبات)، والمتعلقة ببعض المبالغ والإفصاحات الأخرى الخاصة في البيانات المالية	**مجال تطبيق المعيار**: يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق في إطار تدقيق الكشوف المالية عند حصوله على العناصر المقنعة الكافية والمناسبة وفقا للمعاير: 300 ردود المدقق في تقييم المخاطر، 500 العناصر المقنعة. وكذا المعايير الأخرى. وذلك فيما يتعلق بالمخزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم الكيان والمعلومات القطاعية.
حضور الجرد الفعلي للمخزون: -تضع الإدارات عادة إجراءات تتضمن القيام بالجرد الفعلي للمخزون مرة واحدة على الأقل سنويا، وذلك ليكون كقاعدة لإعداد البيانات المالية أو للتأكد من صحة نظام الجرد المستمر. -في حالة كون المخزون جوهريا للبيانات المالية، على المدقق أن يحصل على أدلة إثبات كافية ومقنعة تتعلق بوجود المخزون وحالته وذلك بالحضور فعليا لعملية الجرد الفعلي للمخزون ما لم يكن ذلك غير عملي.	**متطلبات المعيار:** **بالنسبة للمخزونات:** إذا كانت المخزونات التي تظهر في الكشوف المالية ذات أهمية وجب على المدقق التدقيق في وجودها وفي حالتها وذلك عن طريق: *حضور الجرد المادي بغرض: -معاينة تطبيق الإجراءات الموضوعة من طرف الكيان لمراقبة نتائج الجرد وتقييمها. -فحص المجرودات. -اختبار التعداد عن طريق السير. *تحديد ما إذا كانت الحسابات النهائية لمخزونات الكيان تعكس بدقة النتائج الحقيقية لتعداد المخزون. *عن طريق طلب تأكيد خارجي من الغير وفقا للمعيار رقم 505. *عن طريق إجراء تفتيش أو أي إجراء تدقيق آخر يراه ملائما. وذلك في حالة الشك في موضوعية

	ومصداقية الرد على حال التأكيد الخارجي من طرف الغير.
المعلومات القطاعية: عندما تكون هذه المعلومات عامة ومؤثرة بالنسبة للكشوف المالية على المدقق الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة فيما يتعلق بالعرض والإفصاح عنها طبقا للمرجع المحاسبي المطبق.	**بالنسبة للقضايا والمنازعات:** إن القضايا والمنازعات التي تلزم الكيان قد تولد خطر اختلالات معتبرة ومنه: -يتطلب من المدقق وضع حيز التنفيذ لإجراءات تدقيق، تمكنه من تحديد هذه المنازعات والقضايا لاسيما: *الاستفسارات الموجهة إلى الإدارة بما في ذلك المستشار القانوني الداخلي. *فحص محاضر جلسات المسؤولين عن التسيير والمراسلات مع المستشار القانوني الخارجي للكيان. *فحص حساب المصروفات القضائية. -يعبر المدقق برأي معدل وفقا للمعيار 705 في حالة توفر الشروط: *إذا ما رفضت الإدارة التصريح للمدقق بالاتصال بالمستشار القانوني أو رفض المستشار القانوني الرد على الطلب المعلومات بطريقة ملائمة، أو منع من الرد. *عدم تمكن المدقق من الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة عن طريق إجراءات تدقيق بديلة. -**المعلومات القطاعية:** يراعي المدقق هذه المعلومات وعلاقتها بالبيانات المالية ككل وعادة لا يتطلب من المدقق أن يطبق إجراءات تدقيق تعبر بالضرورة عن رأي منفرد حول المعلومات القطاعية.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الجزائري والدولي رقم 501.

الجدول رقم (15): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي رقم 530.

المعيار الدولي للتدقيق "530" عينات التدقيق وإجراءات الاختبارات الانتقائية الأخرى.	المعيار الجزائري للتدقيق "530" السير في التدقيق.
مجال تطبيق المعيار: يتناول هذا المعيار توفير الإرشادات على كيفية استعمال إجراءات المعاينة في التدقيق وغيرها من وسائل انتقاء البنود للاختبار لجمع أدلة الإثبات.	**نطاق تطبيق المعيار**: يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السير في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق. يعالج هذا المعيار طريقة استخدام السير الإحصائي وغير الإحصائي في تحديد واختيار عينة ما، ووضع فحوص لإجراءات الاختيار ومراجعة تفصيلية وتقييم نتائج السير.
تعريفات: -**كلمة خطأ:** كما هي مستعملة لأغراض هذا نفي انحرافات الرقابة أثناء إجراء اختبارات الوقاية أو بيانات خاطئة عند القيام بالإجراءات الجوهرية، عبارة الخطأ الكلي تستعمل لتعني إما معدل الانحراف أو البيانات الخاطئة كليا. -**الخطأ الشاذ:** يعني الخطأ الناتج من حادث معزول لم يحدث ثانية لا في مناسبات معينة وبالتالي فإنها ليست ممثلة للأخطاء التي تقع في المجتمع. -**مخاطر المعاينة:** تحدث عند احتمال أن يكون استنتاج المدقق، المبني على أساليب العينة مختلفا عن الاستنتاج الذي يتم التوصل إليه	**مصطلحات واردة في المعيار:** -**السير:** وسيلة توفر للمدقق قاعدة معقولة لاستقراء نتائجه حول عينة ما على كافة المجتمع الإحصائي الذي استخرجت منه. -**خطر أخذ العينات:** هو ذلك الخطر الذي نتعرض له عندما نعبر عن رأي خاطئ في التدقيق أو عن رأي غير ملائم. -**السير الإحصائي:** يمكن أن يعد سبر إحصائي إذا توفرت فيه خاصيتين: -اختيار العينات يكون عشوائيا. -استخدام احتمالات في تقييم نتائج السير بما في ذلك قياس مخاطر المعاينة. -**التطابق:** هو عملية تقسيم المجتمع الإحصائي إلى مجتمعات فرعية حيث يحوي كل مجتمع فرعي وحدات لأخذ عينة لديها خصائص مماثلة.
المعاينة الإحصائية: هي طريقة للمعاينة لها خواص:	**الاختلال المقبول:** القيمة النقدية التي لا تزيد عن القيمة المرجعية التي يحددها المدقق

-الانتقاء العشوائي. -استعمال نظرية الاحتمال لتقييم نتائج العينة. -**الطبقية:** هي عملية تقسيم المجتمع إلى مجتمعات فرعية (عادة ما تكون قيمة نقدية). -**الخطأ المقبول به:** يعني الحد الأعلى من الأخطاء في المجتمع التي لا يمانع المدقق من قبولها.	للحصول على مستوى الضمان الملائم. -**الانحراف:** هو الاختلال الذي لا يمثل المجتمع الإحصائي.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الجزائري والدولي رقم 530.

الجدول رقم (16): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي الرقم 540.

المعيار الدولي للتدقيق "540" تدقيق التقديرات المحاسبية.	المعيار الجزائري للتدقيق "540" تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها تقديرات محاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها.
مجال تطبيق المعيار: يتناول المعيار معايير وتوفير إرشادات لتدقيق التقديرات المحاسبية التي تتضمنها البيانات المالية، وليس المقصود من هذا المعيار تطبيقه لفحص المعلومات المالية المستقبلية، مع أن عددا من الإجراءات الموضحة فيه قد تكون مناسبة لذلك الغرض.	**مجال تطبيق المعيار**: يعالج هذا المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة في إطار تدقيق الكشوف، تتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية وتقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة وتحديدا يطور هذا المعيار الكيفية التي من خلالها تطبق المعايير 315 و330 ومعايير أخرى التقديرات المحاسبية.
طبيعة التقديرات المحاسبية: -إن درجة السهولة أو التعقيد في التقدير المحاسبي تعتمد على طبيعة البند. -قد يتم تحديد التقديرات المحاسبية كجزء من عمل النظام المحاسبي على أسس مستمرة روتينية أو ربما غير روتينية في نهاية الفترة المالية. -إن عدم التأكد المتعلق بسند معين قد يجعل من غير الممكن عمل التقديرات المعقولة.	**طبيعة التقديرات المحاسبية:** لا يمكن قياس بعض بنود القوائم المالية بدقة، وإنما يمكن فقط تقديرها، ولأغراض هذا المعيار، يشار إلى بنود القوائم المالية تلك بالتقديرات المحاسبية وتختلف على نطاق واسع طبيعة المعلومات المتاحة للإدارة وإمكانية الاعتماد عليها، بهدف دعم القيم بتقدير محاسبي ويؤثر هذا بالتالي على درجة عدم تأكد التقدير المصاحب للتقديرات المحاسبية بما في ذلك قابليتها لتحيز الإدارة المعتمد أو غير المعتمد. -

خلاصة الفصل الثاني:

إن وجود معايير التدقيق الدولية عالية الجودة ومحددة تعزز ثقة مستخدميها، فضلا عن مساعدتهم في ترشيد القرارات المتخذة بناء عليها، ولا يتحقق هذا إلا بضرورة تطبيقها في مختلف البلدان واعتمادها من قبل المدققين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.

تعتبر معايير التدقيق الدولية نموذج من الضوابط والأحكام تجعلها ذا خصوصية تنفرد عن نظرياتها التقليدية، إلا أنها البيئة التي تنشط في ظلها حتما على بعضها أن تتبناها كأساس للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به مستخدميها.

الفصل الثالث

-دراسة حالة لمكاتب محافظي الحسابات

لولايتي المسيلة وبرج بوعريريج

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية

المطلب الأول: إجراءات الدراسة الميدانية

1). المنهج: قبل تحديد منهجية الدراسة فقد تم الاستعانة بمختلف الدراسات السابقة التي تقاطعت مع الموضوع في أحد أو كلا متغيراته.

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

2). مصادر جمع البيانات: يشكل الاستبيان أداة رئيسية في جمع البيانات المعد على ضوء الدراسات السابقة والجانب النظري بوصفه تتلاءم مع البحوث التي تستخدم المنهج الوصفي والتحليلي، حيث من خلالها يتم جمع البيانات حول آراء وتوجهات مفردات أفراد العينة وتصنيفها وتبويبها ومعالجتها.

3). مجتمع وعينة الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من محافظي الحسابات، خبراء المحاسبة والمحاسبين، حيث تم اختيار عينة عشوائية من هذا المجتمع تتكون من (37) وزع عليها الاستبيان استرجع منه (28) استبيانا بنسبة استرجاع بلغت (75.67%)، أما عدد استمارات الاستبيان الصالحة للدراسة فقد بلغت (26) استمارة أي بنسبة (70.27%) من اجمالي الاستمارات الموزعة.

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

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

- **اختبار ستيودنت (t-test)، واختبار ولكوكسن (Wilcoxon):** لاختبار الفرضيات.

المطلب الثاني: تصميم واختبار صلاحية أداة الدراسة

أولا: تصميم أداة الدراسة

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

الجدول رقم (17): درجات مقياس الدراسة

التقدير	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	01	02	03	04	05
مدى الاجابة	1-1.79	1.80-2.59	2.60-3.39	3.40-4.19	4.20-5

المصدر: بالاعتماد على سلم ليكرت الخماسي.

2. تم توزيع عبارات الاستبيان الى جزئين وفق ما يوضحه الجدول الموالي:

الجدول رقم (18): أبعاد محاور الدراسة

الجزء	المحور	المحور	الفقرات
الأول	-	البيانات الشخصية	-
الثاني	**01**	مهنة التدقيق في الجزائر	من 01 إلى 05
	02	محافظ الحسابات والهيئات المشرفة على المهنة	من 06 إلى 10
	03	مهنة التدقيق في الجزائر وعلاقتها مع معايير التدقيق الجزائرية	من 11 إلى 15
	04	علاقة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية	من 16 إلى 20

المصدر: بالاعتماد على أداة الدراسة.

يتضح من خلال الجدول أنه ولدراسة مدى التزام مدقق الحسابات الخارجي بمعايير التدقيق الجزائرية، فقد توزعت أسئلة وفقرات الأداة إلى:

أ). الجزء الأول (البيانات الشخصية): تتضمن الخصائص الوصفية ذات الطابع الشخصي للعينة محل الدراسة متضمنة: الجنس، السن، المؤهل العلمي، الخبرة والمنصب المشغول.

ب). الجزء الثاني: ويتكون من أربعة محاور تدرس مدى التزام مدقق الحسابات الخارجي بمعايير التدقيق الجزائرية، وهي كالتالي:

- مهنة التدقيق في الجزائر؛
- محافظ الحسابات والهيئات المشرفة على المهنة؛
- مهنة التدقيق في الجزائر وعلاقتها مع معايير التدقيق الجزائرية؛
- علاقة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية.

ثانيا: مرتكزات توزيع الاستبيان على عينة الدراسة

من أجل ضمان الحصول على إجابات دقيقة، تم إتباع مجموعة من الخطوات عند إعداد وتوزيع الاستبيان وهي:

1. بداية عبارة عن فقرة تمهيدية توضح موضوع الدراسة والهدف منها.
2. تشير إلى أن المعلومات المراد جمعها لا تستخدم إلا لأغراض علمية بحتة، وهذا بهدف طمأنة المستجوبين.
3. توضيح أبعاد الدراسة لأفراد العينة.
4. استخدام العبارات البسيطة بهدف ضمان فهمها، ومن ثم ضمان قدرتهم على الإجابة عليها.

ثالثا: صلاحية الأداة واختبار الطبيعية

ويتم ذلك من خلال:

1). الصدق الظاهري (تحكيم الاستبيان): تم اختبار صدق الاستبيان بطريقة عرض فقراته على مجموعة من الأساتذة بلغ عددهم (05) أساتذة محكمين للتأكد من ملائمته للدراسة، وتم الاخذ بعين الاعتبار الملاحظات التي على أساسها تم إجراء التعديلات المطلوبة للوصول الى الاستبيان المعتمد في الدراسة في شكله النهائي.

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

الجدول رقم (19): قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ (Cronbach's Alpha) لمحاور الاستبيان

المحور	المحور	Cronbach's Alpha
01	مهنة التدقيق في الجزائر	0.757
02	محافظ الحسابات والهيئات المشرفة على المهنة	0.805
03	مهنة التدقيق في الجزائر وعلاقتها مع معايير التدقيق الجزائرية	0.809
04	علاقة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية	0.795

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

من خلال الجدول السابق يتضح أن قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ (Alpha Cronbach's) بلغ (0.757) بالنسبة لمحور مهنة التدقيق في الجزائر، أما بالنسبة محافظ الحسابات والهيئات المشرفة على المهنة فقد بلغ (0.805)، و(0.809) لمحور مهنة التدقيق في الجزائر وعلاقتها مع معايير التدقيق الجزائرية و(0.795) لمحور علاقة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية، وهي قيم تفوق القيمة المعيارية القيمة المعيارية (0.6) وعليه فان الاستبيان يمتاز بخاصية الثبات.

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

أ). محور مهنة التدقيق في الجزائر

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

الجدول رقم (20): الاتساق الداخلي لمحور مهنة التدقيق في الجزائر

الرقم	الفقرة	قيمة الارتباط	الدلالة الاحصائية
01	مدقق حسابات يتمتع باستقلالية التامة في أداء مهامه	0.744	0.000
02	الجزائر تواكب التطورات الحاصلة في التدقيق	0.663	0.000
03	هناك ثقافة في تعين محافظي الحسابات في المؤسسة العامة	0.578	0.002
04	هناك ثقافة تبادل الخبرات والتجارب بين محافظي الحسابات	0.426	0.030
05	تقرير مدقق الحسابات يحتوي على راي فني محايد	0.893	0.000

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

يوضح الجدول أعلاه أن قيمة الارتباط (معامل بيرسون) بين فقرات المحور الأول ودرجته الكلية قد تراوحت بين نسبة (42.6%) ونسبة (89.3%) مع ميول أغلب النسب إلى الاتجاه الطردي متوسط القوة (علاقة موجبة بدرجة المتوسط) في حين شكلت الارتباطات الطردية القوية أقل النسب تسجيلا بدلالة إحصائية أقل من القيمة المعيارية (0.05) أي بهامش خطأ (5%) لكل فقرات المحور، وعليه فان فقرات المحور الأول تتميز بوجود اتساق داخلي بين الفقرات المشَكِلة للمحور والدرجة الكلية له.

ب). محور محافظ الحسابات والهيئات المشرفة على المهنة

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

الجدول رقم (21): الاتساق الداخلي لمحور محافظ الحسابات والهيئات المشرفة على المهنة

الرقم	الفقرة	قيمة الارتباط	الدلالة الاحصائية
06	هنالك مركزية في التسيير والاشراف على مهنة مدقق الحسابات	0.840	0.000
07	هنالك استقلالية الهيئة المشرفة على مهنة محافظ الحسابات	0.643	0.000
08	هنالك تفعيل لآليات الرقابة على المؤسسة بخصوص وجوب تعين محافظ الحسابات	0.449	0.021
09	إعادة هيكلة دور المجلس وطني للمحاسبة سيساهم في تحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر	0.713	0.000
10	يجب ان يلتزم محافظ الحسابات بإجراء تربصات حسب الكيفيات المحددة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة	0.761	0.000

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

يوضح الجدول أعلاه أن قيمة الارتباط (معامل بيرسون) بين فقرات المحور الثاني ودرجته الكلية قد تراوحت بين نسبة (44.9%) ونسبة (84%) مع ميول أغلب النسب إلى الاتجاه الطردي القوي (علاقة موجبة بدرجة قوية) بدلالة إحصائية أقل من القيمة المعيارية (0.05) أي بهامش خطأ (5%) لكل فقرات المحور، وعليه فان فقرات المحور الثاني تتميز بوجود اتساق داخلي بين الفقرات المشَكِلة للمحور والدرجة الكلية له.

ج). محور مهنة التدقيق في الجزائر وعلاقتها مع معايير التدقيق الجزائرية

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

الجدول رقم (22): الاتساق الداخلي لمحور مهنة التدقيق في الجزائر وعلاقتها مع معايير التدقيق الجزائرية

الرقم	الفقرة	قيمة الارتباط	الدلالة الاحصائية
11	معايير تدقيق الجزائرية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسة في الجزائر	0.744	0.000
12	تبني الجزائر لـ NAA يؤثر إيجابيا على مصداقية التقارير مدقق الحسابات	0.665	0.000
13	معايير تدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات على الانفتاح على سوق دولية	0.514	0.007
14	توحيد وتدوين المعاير المحاسبة وتدوينها هو ما يزيد من فاعليات ونجاعة التدقيق في الجزائر	0.554	0.003
15	يمكنك ابداء رأيك ان احسست انه يوجد نقائص في معايير الجزائرية	0.809	0.000

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

يوضح الجدول أعلاه أن قيمة الارتباط (معامل بيرسون) بين فقرات المحور الثالث ودرجته الكلية قد تراوحت بين نسبة (51.4%) ونسبة (80.9%) مع توزع النسب إلى الاتجاه الطردي القوي والمتوسط بدلالة إحصائية أقل من القيمة المعيارية (0.05) أي بهامش خطأ (5%) لكل فقرات المحور، وعليه فان فقرات المحور الثالث تتميز بوجود اتساق داخلي بين الفقرات المشَكِلة للمحور والدرجة الكلية له.

د). محور علاقة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية

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

الجدول رقم (23): الاتساق الداخلي لمحور علاقة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية

الرقم	الفقرة	قيمة الارتباط	الدلالة الاحصائية
16	يوجد توافق بين المعايير الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية	0.756	0.000
17	هناك ارتباط بين معايير تدقيق المحاسبة الدولية ومعايير تدقيق المحاسبة الجزائرية	0.835	0.000
18	معايير التدقيق الدولية تخدم المدقق الجزائري أفضل من معايير التدقيق الجزائرية	0.689	0.000
19	المكاتب الدولية للتدقيق تقدم خدمات ذات جودة عالية مقارنة بمكاتب التدقيق الجزائرية	0.492	0.011
20	في حالة تطبيق الجزائر لمعايير التدقيق من الاحسن تكييفها مع الواقع الجزائري	0.875	0.000

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

يوضح الجدول أعلاه أن قيمة الارتباط (معامل بيرسون) بين فقرات المحور الرابع ودرجته الكلية قد تراوحت بين نسبة (49.2%) ونسبة (87.5%) مع توزع النسب إلى الاتجاه الطردي القوي والمتوسط بدلالة إحصائية أقل من القيمة المعيارية (0.05) أي بهامش خطأ (5%) لكل فقرات المحور، وعليه فان فقرات المحور الرابع تتميز بوجود اتساق داخلي بين الفقرات المشَكِلة للمحور والدرجة الكلية له.

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

الجدول رقم (24): اختبار طبيعية البيانات

الرقم	المحور	Shapiro-Wilk	الدلالة	طبيعة التوزيع
01	مهنة التدقيق في الجزائر	0.898	0.014	طبيعي
02	محافظ الحسابات والهيئات المشرفة على المهنة	0.940	0.133	طبيعي
03	مهنة التدقيق في الجزائر وعلاقتها مع معايير التدقيق الجزائرية	0.877	0.005	غير طبيعي
04	علاقة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية	0.894	0.011	طبيعي

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

بلغت قيمة الدلالة الاحصائية لاختبار شابيرو ويلك (Shapiro-Wilk) مستوى يقل عن القيمة المعيارية (0.05) بالنسبة للمحور الأول (مهنة التدقيق في الجزائر)، المحور الثالث (مهنة التدقيق في الجزائر وعلاقتها مع معايير التدقيق الجزائرية)، المحور الرابع (علاقة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية)، وفي هذا دلالة على أن بياناتها لا تأخذ شكل التوزيع الطبيعي مما يترتب عليه ضرورة استخدام الاختبارات اللامعلمية في اختبار الفرضيات المرتبطة بها كاختبار ولكوكسن (Wilcoxon)، في حين سجل اختبار المحور الثاني (محافظ الحسابات والهيئات المشرفة على المهنة) دلالة إحصائية تقدر بـ: (0.133) تفوق القيمة المعيارية (0.05) أي ان بيانات هذا المحور تتبع التوزيع الطبيعي مما يمكن من استخدام الاختبارات المعلمية للتأكد من قبول او عدم قبول الفرضية المرتبطة بهذا المحور والتي سيتم الاعتماد فيها على اختبار ستودنت (t-test).

المبحث الثاني: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

من خلال هذا المبحث يتم التطرق إلى عرض وتحليل الخصائص الوصفية للعينة محل الدراسة، بالإضافة الى تحليل محاور الاستبيان بالاستناد إلى الإجابات المتحصل عليها من خلال الاستبيان، ومن ثم القيام بالاختبارات اللازمة لاتخاذ القرار حول قبول أو عدم قبول الفرضيات.

المطلب الأول: عرض وتحليل أبعاد محاور الاستبيان

أولا: عرض وتحليل محور البيانات الوصفية

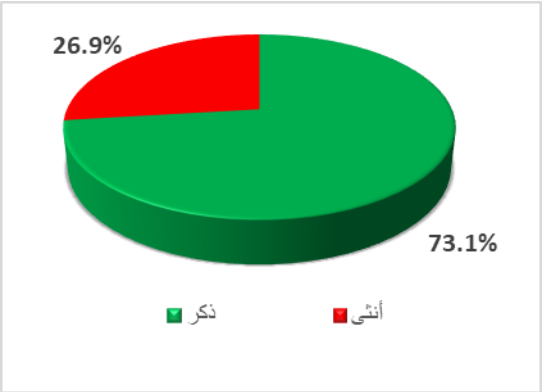
لتحليل البيانات الشخصية للعينة يتم الاستعانة بعرض النسب المئوية والتكرارات، وهذا وفقا للمتغيرات الموضوعة في هذا المحور والمتمثلة في: الجنس، العمر، المؤهل التعليمي، الوظيفة والخبرة.

1). توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس: لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير السن نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (25): توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس

العمر	التكرار	النسبة (%)
ذكر	19	73.1
أنثى	7	26.9
المجموع	**26**	**100**

الشكل رقم (02): شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس



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

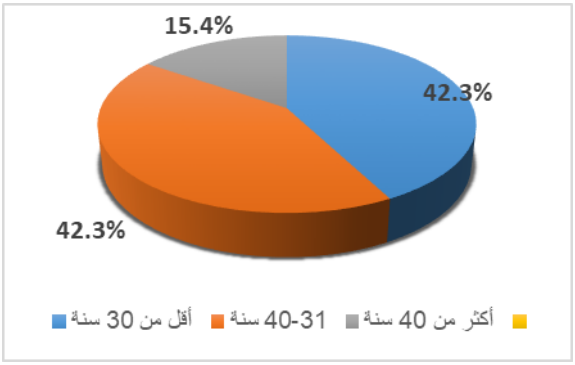
يُلاحظ أن أفراد عينة البحث تتوزع حسب متغير الجنس بنسب تميل إلى الذكور بنسبة (73.1%) في حين مثلت الاناث نسبة (26.9%) فقط.

2). توزيع مفردات العينة حسب متغير العمر: لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (26): توزيع مفردات العينة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة (%)
أقل من 30 سنة	11	42.3
31-40 سنة	11	42.3
أكثر من 40 سنة	4	15.4
المجموع	**26**	**100**

الشكل رقم (03): شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير العمر



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

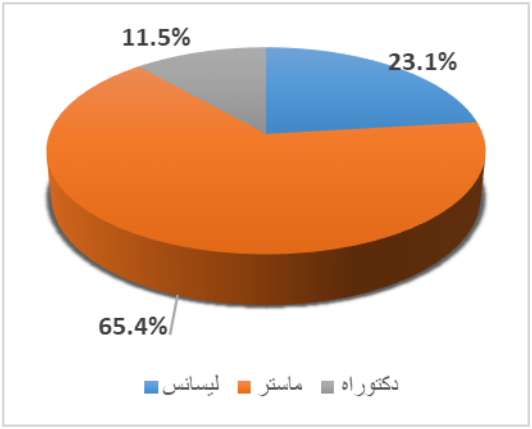
يُلاحظ أن أفراد عينة البحث تتوزع حسب متغير السن بنسبة (42.3%) للفئتين محصور ما بين الأقل من (30) سنة و(30-40) سنة، ثم فئة الأكثر من (40) سنة بنسبة (15.4%) وعليه فان معظم مفردات العينة المدروسة في سن الشباب.

3). توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي: لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير التخصص العلمي نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (27): توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي

العمر	التكرار	النسبة (%)
ليسانس	6	23.1
ماستر	17	65.4
دكتوراه	3	11.5
المجموع	**26**	**100**

الشكل رقم (04): شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي



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

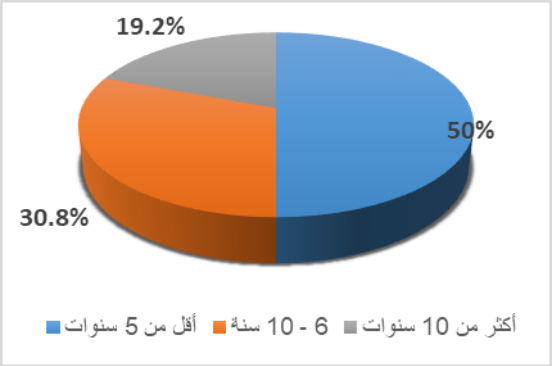
تشكل مفردات العينة محل الدراسة ذوي المستوى الماستر أغلبية مفردات العينة بنسبة (65.4%)، والنسب الباقية لكل من مستوى ليسانس والدكتوراه بنسب: (23.1%)، (11.5%) على التوالي.

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

الجدول رقم (28): توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة

العمر	التكرار	النسبة (%)
أقل من 5 سنوات	8	19.2
6 – 10 سنة	22	50
أكثر من 10 سنوات	12	30.8
المجموع	**26**	**100**

الشكل رقم (05): شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة



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

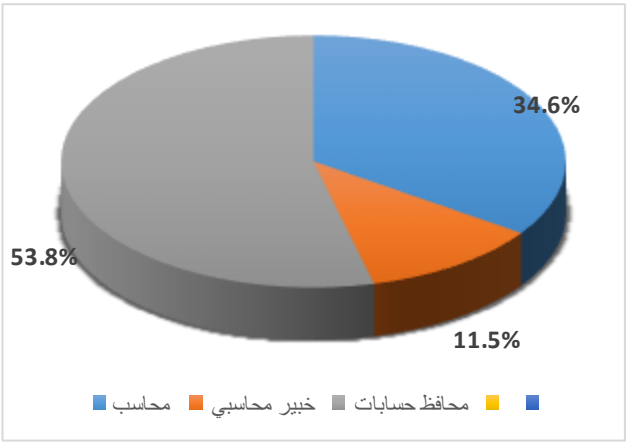
نصف عدد مفردات العينة من الموظفين الجدد الذي لا تتعدى فترة عملهم (05) سنوات ولكلما زادت فترة الخبرة قلّت معها النسبة حيث بلغ عدد أفراد العينة المدروسة لهم خبرة تتراوح بين (5-10) سنوات وفئة خبرة أكثر من (10 سنة) نسبة (30.8%) و(19.2%) على التوالي.

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

الجدول رقم (29): توزيع مفردات العينة حسب متغير الوظيفة

العمر	التكرار	النسبة (%)
محاسب	9	34.6
خبير محاسبي	3	11.5
محافظ حسابات	14	53.8
المجموع	**26**	**100**

الشكل رقم (06): شكل توزيع مفردات العينة حسب متغير الوظيفة



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

معظم أفراد العينة هم محافظي حسابات بنسبة (53.8%) ثم المحاسبين بنسبة (34.6%) وأخيرا خبراء المحاسبة بنسبة (11.5%).

ثانيا: تحليل بيانات محاور الاستبيان

فيما يلي دراسة وتحليل بيانات محاور الاستبيان للإشارة فقد تم عرض رقمين بعد الفاصلة فقط، إلا أن حسابات المتوسط تم فيها أخذ كل القيم بعد الفاصلة والتي أظهرها برنامج (SPSS.V26).

1). تحليل بيانات المحور الأول (مهنة التدقيق في الجزائر)

سمحت عمليات حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور الأول بالوصول إلى النتائج الموضحة بالجدول التالي:

الجدول رقم (30): تحليل معطيات فقرات المحور الأول

الرقم	الفقرة	M	S	اتجاه المتوسط
01	مدقق حسابات يتمتع باستقلالية التامة في أداء مهامه	4.30	0.54	موافق بشدة
02	الجزائر تواكب التطورات الحاصلة في التدقيق	4.38	0.57	موافق بشدة
03	هناك ثقافة في تعين محافظي الحسابات في المؤسسة العامة	4.23	0.51	موافق بشدة
04	هناك ثقافة تبادل الخبرات والتجارب بين محافظي الحسابات	3.88	0.76	موافق
05	تقرير مدقق الحسابات يحتوي على راي فني محايد	4.11	0.81	موافق
الاتجاه العام للمحور		**4.21**	**-**	**موافق بشدة**

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

تراوحت المتوسطات الحسابية بالنسبة لمحور مهنة التدقيق في الجزائر بين قيمتين قصوى ودنيا بلغتا على التوالي (3.38-4.23) متضمنة الدرجات (محايد، موافق، موافق بشدة) بمتوسط عام بلغ (4.21) عند رجة الموافق بشدة وبانحرافات معيارية تتراوح بين (0.51-0.81) أي البيانات غير متشتتة والإجابات تتسم بخاصية التجانس نحو اتجاه عام.

2). تحليل بيانات المحور الثاني (محافظ الحسابات والهيئات المشرفة على المهنة)

سمحت عمليات حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور الثاني بالوصول إلى النتائج الموضحة بالجدول التالي:

الجدول رقم (31): تحليل معطيات فقرات المحور الثاني

الرقم	الفقرة	M	S	اتجاه المتوسط
06	هنالك مركزية في التسيير والاشراف على مهنة مدقق الحسابات	3.38	1.16	موافق
07	هنالك استقلالية الهيئة المشرفة على مهنة محافظ الحسابات	3.80	1.02	محايد
08	هنالك تفعيل لآليات الرقابة على المؤسسة بخصوص وجوب تعين محافظ الحسابات	3.92	0.77	موافق
09	إعادة هيكلة دور المجلس وطني للمحاسبة سيساهم في تحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر	3.96	0.95	موافق
10	يجب ان يلتزم محافظ الحسابات بإجراء تربصات حسب الكيفيات المحددة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة	4.07	0.97	موافق
الاتجاه العام للمحور		**3.73**	**-**	**موافق**

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

بلغت أغلب المتوسطات الحسابية لفقرات محور محافظ الحسابات والهيئات المشرفة على المهنة قيم في أغلبها عند درجة الموافق بمتوسط عام عند (3.73) إلا أن الانحرافات المعيارية فاقت في قيمها المحور السابق حيث وصلت في أقصاها إلى (1.16) لكنها مقبولة نسبيا وتدل على أن البيانات غير متشتتة نسبيا والإجابات تتسم بخاصية التجانس.

3). تحليل بيانات المحور الثالث (مهنة التدقيق في الجزائر وعلاقتها مع معايير التدقيق الجزائرية)

سمحت عمليات حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور الثالث بالوصول إلى النتائج الموضحة بالجدول التالي:

الجدول رقم (32): تحليل معطيات فقرات المحور الثالث

الرقم	الفقرة	M	S	اتجاه المتوسط
11	معايير تدقيق الجزائرية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسة في الجزائر	4.42	0.64	موافق بشدة
12	تبني الجزائر لـ NAA يؤثر إيجابيا على مصداقية التقارير مدقق الحسابات	4.19	0.69	موافق
13	معايير تدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات على الانفتاح على سوق دولية	3.96	0.66	موافق
14	توحيد وتدوين المعاير المحاسبة وتدوينها هو ما يزيد من فاعليات ونجاعة التدقيق في الجزائر	4.08	0.88	موافق
15	يمكنك ابداء رأيك ان احسست انه يوجد نقائص في معايير الجزائرية	4.23	0.58	موافق بشدة
	الاتجاه العام للمحور	**4.32**	**-**	**موافق بشدة**

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

سجل محور مهنة التدقيق في الجزائر وعلاقتها مع معايير التدقيق الجزائرية انحرافات معيارية جد ضئيلة تراوحت بين قيمتين (3.96) و(4.42) تدل على أن بيانات في هذا المحور كانت أكثر تجانيا وبمتوسط عام عند درجة الموافق بشدة بلغ (4.32).

4). تحليل بيانات المحور الرابع (علاقة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية)

سمحت عمليات حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور الرابع بالوصول إلى النتائج الموضحة بالجدول التالي:

الجدول رقم (33): تحليل معطيات فقرات المحور الرابع

الرقم	الفقرة	M	S	اتجاه المتوسط
16	يوجد توافق بين المعايير الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية	4.01	0.81	موافق
17	هناك ارتباط بين معايير تدقيق المحاسبة الدولية ومعايير تدقيق المحاسبة الجزائرية	4.15	0.78	موافق
18	معايير التدقيق الدولية تخدم المدقق الجزائري أفضل من معايير التدقيق الجزائرية	4.19	0.84	موافق
19	المكاتب الدولية للتدقيق تقدم خدمات ذات جودة عالية مقارنة بمكاتب التدقيق الجزائرية	3.69	1.08	موافق
20	في حالة تطبيق الجزائر لمعايير التدقيق من الاحسن تكييفها مع الواقع الجزائري	3.53	1.10	موافق
	الاتجاه العام للمحور	**3.88**	-	**موافق**

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

بلغت كل المتوسطات الحسابية بالنسبة لمحور علاقة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية درجة الموافق بين قيمتين قصوى ودنيا بلغتا على التوالي (3.53-4.19) بانحرافات معيارية تتراوح بين (0.78-1.10) أي البيانات غير متشتتة نسبيا والإجابات تتسم بخاصية التجانس نحو اتجاه عام مع وجود بعض القيم المتطرفة لكنها قليلة وضعيفة التأثير.

المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج فرضيات الدراسة

يتناول هذا المطلب تحليل وتفسير نتائج اختبار فرضيات الدراسة حسب شكل بيانات كل محور، حيث وللتأكد من صحة هذه الفرضيات نقوم بإجراء اختبار ستودنت (t-test)، أو اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) الذي يقوم على أساس بمقارنة متوسط كل محور بقيمة افتراضية (03)، وعند مستوى دلالة (0.05) وتكون قاعدة اتخاذ القرار للاختبارين بالشكل التالي:

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

أولا: اختبار صحة الفرضية الأولى

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الفرعية الأولى نستخدم اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) كون أن بيانات هذا المحور لا تتبع التوزيع الطبيعي، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول أدناه:

الجدول رقم (34): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الفرعية الأولى

عدد المفردات	المتوسط الحسابي	المتوسط المعياري	عدد القيم فوق المتوسط	الانحراف المعياري	دلالة الاختبار
26	4.2115	03	25	0.56874	0.000

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

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للبعد قدر بلغ (4.2115) بدرجة **الموافق بشدة** أكبر من قيمة المتوسط المعيارية (03) ويدعم ذلك أن معظم الإجابات قل المتوسط فيها المحسوب عن القيمة الافتراضية (03) حيث قدرت بـ: (25) قيمة، في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0.56874) مما يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور، أما مستوى دلالة اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد بلغ مستوى معنوية (0.000) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى التي تنص على الآتي:

"يتم ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر وفق ما تتطلبه المهنة من شروط"

ثانيا: اختبار صحة الفرضية الثانية

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

الجدول رقم (35) نتائج اختبار ستودنت (t-test) للفرضية الفرعية الثانية

عدد المفردات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t-test) المحسوبة	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
26	3.7308	0.86291	4.318	25	0.000

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

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للبعد قدر بلغ (3.7308) بدرجة **الموافق** في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0.86291) يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور، أما قيمة اختبار ستودنت (t-test) المحسوبة فقد كانت عند مستوى (4.318) بدرجة حرية (25) وبمستوى معنوية (0.000) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية التي تنص على الآتي:

"تعمل هيئات المشرفة على مهنة محافظ الحسابات على تحسين مهنة محافظي الحسابات في الجزائر"

ثالثا: اختبار صحة الفرضية الثالثة

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الثالثة نستخدم اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) كون أن بيانات هذا المحور لا تتبع التوزيع الطبيعي، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول أدناه:

الجدول رقم (36): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثالثة

عدد المفردات	المتوسط الحسابي	المتوسط المعياري	عدد القيم فوق المتوسط	الانحراف المعياري	دلالة الاختبار
26	4.3269	03	25	0.50877	0.000

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

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للبعد قدر بلغ (4.3269) بدرجة **الموافق بشدة** أقل من قيمة المتوسط المعيارية (03) ويدعم ذلك أن معظم الإجابات قل المتوسط فيها المحسوب عن القيمة الافتراضية (03) حيث قدرت بـ:

(25) قيمة، في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0.50877) مما يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور، أما مستوى دلالة اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد بلغ مستوى معنوية (0.000) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة التي تنص على الآتي:

" تتوافق ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير الجزائرية للتدقيق"

رابعا: اختبار صحة الفرضية الرابعة

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الرابعة نستخدم اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) كون أن بيانات هذا المحور لا تتبع التوزيع الطبيعي، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول أدناه:

الجدول رقم (37): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الرابعة

عدد المفردات	المتوسط الحسابي	المتوسط المعياري	عدد القيم فوق المتوسط	الانحراف المعياري	دلالة الاختبار
26	3.8846	03	21	0.79130	0.000

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

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للبعد قدر بلغ (3.8846) بدرجة **الموافق** أقل من قيمة المتوسط المعيارية (03) ويدعم ذلك أن معظم الإجابات قل المتوسط فيها المحسوب عن القيمة الافتراضية (03) حيث قدرت بـ: (21) قيمة، في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0.79130) مما يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور، أما مستوى دلالة اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد بلغ مستوى معنوية (0.000) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرابعة التي تنص على الآتي:

" تتوافق معايير التدقيق الجزائرية مع المعايير الدولية للتدقيق"

خاتمة

خاتمة

من خلال دراستنا لمعايير التدقيق الجزائرية ومقارنتها مع معايير التدقيق الدولية كانت أهداف ثانوية من وراء هذه الدراسة كالتعرف على التدقيق وإلقاء الضوء على الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر بالإضافة إلى التعرف على كلتا معايير التدقيق أما الهدف الأساسي والذي كانت دراستنا مبنية على أساسه هو معرفة مدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية وهو عنوان مذكرتنا بذاته.

النتائج العامة المتواصل اليها:

لا تنحصر مهمة محافظ الحسابات في مراقبة الحسابات فقط وانما يعتبر أيضا صمام امان وجهاز واقي

ضد أي تلاعب قانوني أو اختلاس وطرف فعال في اكتشاف الأخطاء المحاسبية، التي تساعد على

استمرار الشركة وتحمي مصالح الأطراف المستعملة للمعلومة المحاسبية والمالية.

إن صدور معايير التقارير محافظ الحسابات دلالة واضحة على جهود المشروع الجزائري وسعيه الى احداث

التوافق بينها وبين معايير التدقيق الدولية.

إن اتباع محافظ الحسابات لمعايير التدقيق الدولية يعطي موثوقية أكثر

صدق عليها، ويخدم أكثر استثمار الشركات الأجنبية في الجزائر. للمعلومات المحاسبية والمالية التي

الاقتراحات:

من خلال دراستنا للجوانب المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات في الجزائر أمكن لنا الخروج بالاقتراحات التالية:

ضرورة اهتمام المراجع الخارجي بتطوير قد راته العلمية والمهنية بصورة مستمرة ليظل مواكبا لكل ما يستجد

من متطلبات ومعايير وقواعد تحكم سلوكه المهني وتنمي قدراته على اداء مهامه بكفاءة عالية.

ضرورة تنظيم الندوات والملتقيات لمناقشة المستجدات على الساحة المهنية وتقريب وجهات النظر للارتقاء

بمهنة محافظ الحسابات.

إلزام محافظ الحسابات دورات تدريبية، تهيئتهم للانتقال الى تطبيق معايير التدقيق الدولية، وتفعيل

مشاركتهم في الملتقيات التي خص المهنة التي تنظمها الجامعات، للخروج لنخبة محافظ الحسابات تتناسب

ومتطلبات الدولية.

زيادة الاهتمام بمهنة محافظ الحسابات في الجزائر للاستفادة من مخرجاتها أكثر .

صعوبات الدراسة:

ظاهرة مرض الكرونا الجائحة مما صعبت كثيرا العمل التي كانت سابقة غير مشهودة ؛

عدم استجابة أفراد المهنة وتهربهم من الإجابة على أسئلة الاستبانة وتحججهم بضيق الوقة؛

افاق البحث:

يمكن اقتراح اجراء الدراسات التالية والتي لم يتم تغطيتها في هذه الدراسة:

-تجربة تطبيق الجزائر للمعايير الدولية للتدقيق بالمقارنة مع تجارب الدول المجاورة؛

-محافظ الحسابات وفق معايير المحاسبة الدولية

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا: الكتب

1. حامد الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية، ط1، الإدارة العامة للبحوث، المملكة العربية السعودية، 1994.

2. سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية، المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقا للمعاير المتعارف عليها والمعايير الدولية، ط1، الدار الجامعية، 2002.

3. عبد الفتاح محمد الصحن، حسن أحمد عبيد، شريفة علي حسن، أسس المواجهة الخارجية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007.

4. محمد السرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل: الإطار النظري –المعايير والقواعد–، مشاكل التطبيق العملي، ط1، المكتب الجامعي الحديث، لبنان، 2007.

5. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

ثانيا: المذكرات ورسائل التخرج

6. أشرف بن صغير، دراسة مقارنة بين المعايير التدقيق الجزائرية NAA والدولية ISA، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة ومالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، سنة 2016–2017، ص45.

7. بوحتة علي، زعيتر خير الدين، مهنة محافظ الحسابات بين الواقع والالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية NAA، مذكرة ماستر، كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، فرع علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة.

8. سامي زيادي، أهمية إصلاح التدقيق في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للتدقيق، ماجستير، غير منشورة، دراسات مالية ومحاسبية معمقة، سطيف 1، 2013.

ثالثا: المجلات والملتقيات

9. سيد محمد، بوعرار شمس الدين، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق ومهنة التدقيق، ملتقى دولي، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 11 و12 ديسمبر، 2012.

10. عبد الله بامشموس، تطبيق معايير التدقيق، مجلة المحاسب القانوني، اليمن، العدد التاسع، مارس 2010.

11. 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"، الأزمة المالية العالمية وانعكاساتها على اقتصاديات الدول، التحديات والآفاق المستقبلية– كلية

العلوم الإدارية والمالية، جامعة الإسراء الخاصة بالاشتراك مع كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العراق، يومي 28-29 أفريل، 2009.

12. كاظم حسين، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة دراسات محاسبية ومالية، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 23، 2013.

رابعا: القوانين والمراسيم

13. المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 15 أفريل 1996 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد: 24، 1996. المادة 1.

14. الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 ديسمبر 1975 المتضمن القانون التجاري الجزائري المعدل والمتمم.

15. المادة 18 من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42.

16. القانون 01/10، المؤرخ في 29 جوان 2010، يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد: 42، 2010، المادة 15.

17. المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 جانفي 2011، المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني المحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، العدد: 07-2011، المواد 2، 3 و4.

18. مرسوم تنفيذي 11-25 مؤرخ في 27 جانفي 2011 يحدد تشكيلة م.و، للمصف وصلاحيته وقواعد سيره، العدد 07، 2011، المادة 3 و12.

19. المرسوم التنفيذي 11-26 المؤرخ في 27 جانفي2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحيته وقواعد سيره، العدد: 07، المواد: 3 و12.

خامسا: المراجع باللغة الأجنبية

20. Khallass, Redha, Précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti Edition, Alger, 2013.

21. Bernard Germond, Audit Financière, Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises, 1er édition, Paris, 1991.

سادسا: المواقع الالكترونية

22. الإتحاد الدولي للمحاسبين، ما هي معايير المراجعة الدولية.
https.//Mouhasaba. 3oloum.org/t 89-topic, 2017/03/15.

الملاحق

الملحق رقم (02)

وزارة **التعليم العالي والبحث العلمي**

جامعة محمد بوضياف بالمسلة

كلية : علوم التسيير والاقتصاد والتجارة

قسم علوم محاسبة والمالية

تخصص محاسبة وتدقيق

استمارة استبيان موجهة لمحافظي الحسابات

تحية طيبة..... وبعد

في إطار تحضير مذكرة التخرج المندرجة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم علوم تجارية، ومن خلال موضوعنا المعنون ب "مدى التزام مدقق الحسابات الخارجي بمعايير التدقيق الجزائرية "، نضع بين أيديكم هذا الاستبيان لمساعدتنا على إنجاز موضوع مذكرتنا وتهدف هذه الدراسة لمعرفة أراءكم حول التزام محافظ الحسابات بمعايير مهنة التدقيق

لذا فإننا نأمل التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة بوضع إشارة X أو أية علامة أخرى في الخانة التي تتفق مع رأيك كمساعدة منكم على إنجاح الدراسة، مع العلم بأن هذا الاستبيان مخصص لأغراض البحث العلمي فقط، وسيكون موضع السرية التامة، وعلما بأن نتائج البحث سوف تكون تحت طلبكم في أي وقت إذا رغبتم في ذلك، وتشكر الطالبة سيادتكم لتعاونكم الصادق معها واستجابتكم الكريمة للعمل على خدمة البحث العلمي.

من إعداد الطالبين **اشراف :**

غرباوي محمد **طويرات رابح**

حمادي فاطيمة زهراء

الجزء الأول: معلومات عامة عن المبحوثين:

1. الجنس : ذكر ☐ انثى ☐

2. العمر:اقل من 30 سنة ☐ من 31سنة الى 40 سنة ☐ اكبر من 40 سنة ☐

3. المؤهل العلمي: ليسانس ☐ ماستر ☐ دكتوراه ☐ مؤهلات أخرى ☐

4. الوظيفة : محافظ حسابات ☐ خبير محاسبي ☐ وظيفة أخرى ☐

5. الخبرة المهنية: اقل من 5سنوات ☐ من 6الى 10سنوات ☐ اكثر من10سنوات ☐

الجزء الثاني: محاور الدراسة:

المحور الأول: مهنة التدقيق في الجزائر

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
مدقق حسابات يتمتع باستقلالية التامة في أداء مهامه					
الجزائر تواكب التطورات الحاصلة في التدقيق					
هناك غياب ثقافة في تعين محافظي الحسابات في مؤسسة العامة					
هناك ثقافة تبادل الخبرات والتجارب بين محافظي الحسابات					
يحتوي تقرير مدقق الحسابات على راي فني محايد					

المحور الثاني : محافظ الحسابات وهيئات المشرفة على مهنة

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
مركزية التسيير والاشراف على مهنة مدقق الحسابات					
عدم استقلالية الهيئة المشرفة على مهنة محافظ الحسابات					
عدم تفعيل اليات الرقابة على المؤسسة بخصوص وجوب تعين محافظ الحسابات					
إعادة هيكلة دور المجلس وطني للمحاسبة سيساهم في تحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر					
بانه يجب ان يلتزم محافظ الحسابات باجراء تربصات حسب الكيفيات المحددة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة					

المحور الثالث : مهنة التدقيق في الجزائر وعلاقتها مع معايير التدقيق الجزائرية

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
معايير تدقيق الجزائرية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسة في الجزائر					
تباني الجزائر ل naa يؤثر إيجابيا على مصداقية التقارير مدقق الحسابات					
معايير تدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات على الانفتاح على سوق دولية					
توحيد وتدوين المعاير المحاسبية وتدوينها هو ما يزيد من فاعليات ونجاعة التدقيق في جزائر					
يمكنك ابداء ريك ان احسست انه يوجد نقائص في معايير الجزائرية					

المحور الرابع: علاقة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
يوجد توافق بين معايير الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية					
هناك ارتباط بين معايير تدقيق المحاسبة الدولية ومعايير تدقيق المحاسبية الجزائرية					
المعايير التدقيق الدولية تخدم المدقق الجزائري افضل من معايير التدقيق الجزائرية					
مكاتب الدولية لتدقيق تقدم خدمات ذات جودة عالية مقارنة بمكاتب التدقيق الجزائرية					
في حالة تطبيق الجزائر للمعايير للتدقيق من الاحسن تكييفها مع واقع جزائري					

الملحق رقم (02)

1). اختبار الثبات

المحور الأول

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.757	5

المحور الثاني

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.805	5

المحور الثالث

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.809	5

المحور الرابع

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.795	5

2). الاتساق الداخلي

المحور الأول

Correlations

		x1
مدقق حسابات يتمتع باستقلالية التامة في أداء مهامه	Pearson Correlation	.744**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26
الجزائر تواكب التطورات الحاصلة في التدقيق	Pearson Correlation	.663**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26
هناك ثقافة في تعين محافظي الحسابات في مؤسسة العامة	Pearson Correlation	.578**
	Sig. (2-tailed)	.002
	N	26
هناك ثقافة تبادل الخبرات والتجارب بين محافظي الحسابات	Pearson Correlation	.426*
	Sig. (2-tailed)	.030
	N	26
تقرير مدقق الحسابات يحتوي على راي فني محايد	Pearson Correlation	.893**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26

المحور الثاني

Correlations

		x2
مركزية التسيير والاشراف على مهنة مدقق الحسابات	Pearson Correlation	.840**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26
هنالك استقلالية الهيئة المشرفة على مهنة محافظ الحسابات	Pearson Correlation	.643**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26
هنالك تفعيل لآليات الرقابة على المؤسسة بخصوص وجوب تعين محافظ الحسابات	Pearson Correlation	.449*
	Sig. (2-tailed)	.021
	N	26
إعادة هيكلة دور المجلس وطني للمحاسبة سيساهم في تحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر	Pearson Correlation	.713**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26
يجب ان يلتزم محافظ الحسابات باجراء تربصات حسب الكيفيات المحددة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة	Pearson Correlation	.761**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26

المحور الثالث

Correlations

		x3
معايير تدقيق الجزائرية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسة في الجزائر	Pearson Correlation	44**7.
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26
تباني الجزائر ل naa يؤثر إيجابيا على مصداقية التقارير مدقق الحسابات	Pearson Correlation	.665**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26
معايير تدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات على الانفتاح على سوق دولية	Pearson Correlation	.514**
	Sig. (2-tailed)	.007
	N	26
توحيد وتدوين المعاير المحاسبية وتدوينها هو ما يزيد من فاعليات ونجاعة التدقيق في جزائر	Pearson Correlation	.554**
	Sig. (2-tailed)	.003
	N	26
يمكنك ابداء رأيك ان احسست انه يوجد نقائص في معايير الجزائرية	Pearson Correlation	.809**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26

المحور الرابع

Correlations

		x4
يوجد توافق بين معايير الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية	Pearson Correlation	.756**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26
هناك ارتباط بين معايير تدقيق المحاسبة الدولية ومعايير تدقيق المحاسبية الجزائرية	Pearson Correlation	.835**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26
المعايير التدقيق الدولية تخدم المدقق الجزائري افضل من معايير التدقيق الجزائرية	Pearson Correlation	.689**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26
مكاتب الدولية لتدقيق تقدم خدمات ذات جودة عالية مقارنة بمكاتب التدقيق الجزائرية	Pearson Correlation	.492*
	Sig. (2-tailed)	.011
	N	26
في حالة تطبيق الجزائر للمعايير للتدقيق من الاحسن تكييفها مع واقع جزائري	Pearson Correlation	.875**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	26

3). اختبار الطبيعية

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
x1	.222	26	.002	.898	26	.014
x2	.161	26	.081	.940	26	.133
x3	.201	26	.008	.877	26	.005
x4	.250	26	.000	.894	26	.011

a. Lilliefors Significance Correction

4). البيانات الشخصية

الجنس

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ذكر	19	73.1	73.1	73.1
	أنثى	7	26.9	26.9	100.0
	Total	26	100.0	100.0	

العمر

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 30 سنة	11	42.3	42.3	42.3
	من 31 سنة إلى 40 سنة	11	42.3	42.3	84.6
	أكبر من 40 سنة	4	15.4	15.4	100.0
	Total	26	100.0	100.0	

المؤهل_العلمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	6	23.1	23.1	23.1
	ماستر	17	65.4	65.4	88.5
	دكتوراه	3	11.5	11.5	100.0
	Total	26	100.0	100.0	

الوظيفة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محاسب	9	34.6	34.6	34.6
	خبير محاسبي	3	11.5	11.5	46.2
	محافظ حسابات	14	53.8	53.8	100.0
	Total	26	100.0	100.0	

الخبرة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 05 سنوات	13	50.0	50.0	50.0
	من 06 سنوات الى 10 سنوات	8	30.8	30.8	80.8
	أكثر من 10 سنوات	5	19.2	19.2	100.0
	Total	26	100.0	100.0	

5). تحليل المحاور

المحور الأول

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
مدقق حسابات يتمتع باستقلالية التامة في أداء مهامه	26	4.3077	.54913
الجزائر تواكب التطورات الحاصلة في التدقيق	26	4.3846	.57110
انه هناك ثقافة في تعين محافظي الحسابات في مؤسسة العامة	26	4.2308	.51441
هناك ثقافة تبادل الخبرات والتجارب بين محافظي الحسابات	26	3.8846	.76561
تقرير مدقق الحسابات يحتوي على راي فني محايد	26	4.1154	.81618
Valid N (listwise)	26		

المحور الثاني

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
مركزية التسيير والاشراف على مهنة مدقق الحسابات	26	3.3846	1.16883
هنالك استقلالية الهيئة المشرفة على مهنة محافظ الحسابات	26	3.8077	1.02056
هنالك تفعيل لآليات الرقابة على المؤسسة بخصوص وجوب تعين محافظ الحسابات	26	3.9231	76657.
إعادة هيكلة دور المجلس وطني للمحاسبة سيساهم في تحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر	26	3.9615	.95836
يجب ان يلتزم محافظ الحسابات باجراء تربصات حسب الكيفيات المحددة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة	26	4.0769	.97665
Valid N (listwise)	26		

المحور الثالث

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
معايير تدقيق الجزائرية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسة في الجزائر	26	4.4231	.64331
تباني الجزائر ل naa يؤثر إيجابيا على مصداقية التقارير مدقق الحسابات	26	4.1923	.69393
معايير تدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات على الانفتاح على سوق دولية	26	3.9615	.66216
توحيد وتدوين المعاير المحاسبية وتدوينها هو ما يزيد من فاعليات ونجاعة التدقيق في جزائر	26	6984.0	88368.
يمكنك ابداء رأيك ان احسست انه يوجد نقائص في معايير الجزائرية	26	4.2308	.58704
Valid N (listwise)	26		

المحور الرابع

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يوجد توافق بين معايير الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية	26	08014.	.81524
هناك ارتباط بين معايير تدقيق المحاسبة الدولية ومعايير تدقيق المحاسبية الجزائرية	26	4.1538	.78446
المعايير التدقيق الدولية تخدم المدقق الجزائري افضل من معايير التدقيق الجزائرية	26	4.1923	.84943
مكاتب الدولية لتدقيق تقدم خدمات ذات جودة عالية مقارنة بمكاتب التدقيق الجزائرية	26	3.6923	1.08699
في حالة تطبيق الجزائر للمعايير للتدقيق من الاحسن تكييفها مع واقع جزائري	26	3.5385	1.10384
Valid N (listwise)	26		

مجمل المحاور

Report

	x1	x2	x3	x4
Mean	4.2115	3.7308	4.3269	3.8846
N	26	26	26	26
Std. Deviation	.56874	.86291	.50877	.79130

6). اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى

Ranks

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
M - x1	Negative Ranks	25[a]	13.00	325.00
	Positive Ranks	0[b]	.00	.00
	Ties	1[c]		
	Total	26		

a. M < x1

b. M > x1

c. M = x1

Test Statistics[a]

	M - x1
Z	-4.419-[b]
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000

a. Wilcoxon Signed Ranks Test

b. Based on positive ranks.

الفرضية الثانية

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
x2	26	3.7308	.86291	.16923

One-Sample Test

	Test Value = 3					
				Mean	95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Difference	Lower	Upper
x2	4.318	25	.000	.73077	.3822	1.0793

الفرضية الثالثة

Ranks

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
M - x3	Negative Ranks	25[a]	13.00	325.00
	Positive Ranks	0[b]	.00	.00
	Ties	1[c]		
	Total	26		

c. M = x3... b. M > x3....a. M < x3

Test Statistics[a]

	M - x3
Z	-4.430-[b]
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000

a. Wilcoxon Signed Ranks Test

b. Based on positive ranks.

الفرضية الرابعة

Ranks

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
M - x4	Negative Ranks	21[a]	12.24	257.00
	Positive Ranks	2[b]	9.50	19.00
	Ties	3[c]		
	Total	26		

c. M = x4... b. M > x4 ...a. M < x4

Test Statistics[a]

	M - x4
Z	-3.687-[b]
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000

a. Wilcoxon Signed Ranks Test

b. Based on positive ranks.

الملـخص:

ان الهدف من هذه الدراسة هو محاولة الوقوف على جملة من الاختلافات بين معايير التدقيق الجزائرية NAA ومعايير التدقيق الدولية، ومن خلال هذه الدراسة حاولنا القاء الضوء على أهم الجوانب التي تمس الموضوع، تبين ان معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية بينهما اختلافات غير واضحة المعالم وليس لها تأثير على تغيير مضمون المعيار بحد ذاته وانما هذه الاختلافات عبارة عن تعديلات بسيطة، ومنه استخلاصنا ان جزائر قامت باستخدام أسلوب التبني الكامل لمعايير التدقيق الدولية وذلك نتيجة تطور التدقيق في الجزائر .

الكلمات المفتاحية : المعايير الجزائرية للتدقيق – معايير التدقيق– المعايير الدولية للتدقيق

Abstract:

The aim of this study is to try to identify a number of differences between the Algerian auditing standards NAA and international auditing standards, and through this study we tried to shed light on the most important aspects that affect the subject. It was found that the Algerian auditing standards and international auditing standards have differences that are not clear and do not have. Impact on changing the content of the standard in itself, but these differences are simple modifications, and from it we conclude that Algeria has used the method of full adoption of international auditing standards as a result of the development of auditing in Algeria.

Key words: Algerian Standards for Auditing - Standards for Auditing - International Standards for Auditing