## جامعة غرداية

## كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

## قسم العلوم المالية والمحاسبة

## 

**مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي**

**الميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية**

**الشعبة : العلوم المالية والمحاسبية**

**التخصص : تدقيق و مراقبة التسير   
من إعداد الطالب : بوبرمة علي**

**بعنــوان:**

**مدى مساهمة بيئة الأعمال الجزائرية في التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية**

**- دراسة عينة من خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات بولاية ورقلة خلال الفترة (شهر افريل 2018 ) -**

**نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: ................................**

**أمام اللجنة المكونة من السادة:**

**الأستاذة /بن مولاي زينب ............جامعة غارداية .......................رئيسا**

**الدكتور/ علماوي أحمد ..............جامعة غارداية.................مشرفا ومقررا**

**الأستاذ/ خبيطي خضير ...............جامعة غارداية.......................مناقشا**

**السنة الجامعية: (2017- 2018 م)**

**جامعـة غرداية**

## كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

## قسم العلوم المالية و المحاسبة

**مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي**

**الميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية**

**الشعبة : العلوم المالية والمحاسبية**

**التخصص : تدقيق و مراقبة التسيير   
من إعداد الطالب: بوبرمة علي**

**بعنــوان:**

**مدى مساهمة بيئة الأعمال الجزائرية في التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية**

**- دراسة عينة من خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات بولاية ورقلة خلال الفترة (شهر افريل 2018 ) -**

**نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:.....................**

**أمام اللجنة المكونة من السادة**

**/................................................(الدرجة العلمية- جامعة غردية) رئيسا**

**الدكتور/ أحمد علماوي................................... أستاذ محاضر أ - جامعة غرداية مشرفا**

**/................................................(الدرجة العلمية- جامعة غردية)**

**السنة الجامعية: (2017- 2018 م)**

***الإهداء***

أهدي حصيلة هذا الجهد المتواضع إلى:

إلى من جعل الله الجنة تحت قداميها

أمي الغالية حفضها الله وبارك في عمرها

إلى من سعى لأنعم بالراحة والهناء ودفعني للنجاح

أبي الغالي حفظه الله وبارك في عمره

إلى كل شقيقاتي وأشقائي كل واحد باسمهُ

شكر وتقدير

أشكر الله سبحانه وتعالى الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل فهو قائل (لئن شكرتم لأزيدنكم)

وأتقدم بجزيل الشكر والتقدير والعرفان إلى الأستاذ المشرف الدكتور أحمد علماوي ، الذي لم يبخلني بإرشاداته ونصائحه وتوجيهاته السديدة لإتمام هذه المذكرة

كما أتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة المذكرة، وعلى مجهوداتهم وتصحيحاتهم للأخطاء والنقائص في سبيل تحصيل أكبر استفادة من الدراسة

**الملخص:**

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم واقع بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية من قبل خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات بالجزائر وإبراز أهمية تطبيقها، ولتحقيق هذه الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي وذلك من خلال إعداد إستبيان وتوزيعه على عينة خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات خلال الفترة (شهر افريل 2018 )، ثم تنزيل المعطيات بواسطة برنامج ( EXCEL ) و معالجتها بواسطة برنامج(SPSS) وأبرزت هذه الدراسة أن نسبة الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية في البيئة المحاسبية الجزائرية هي 14.9% و التي تمثل نسبة ضعيفة و يعود هذا إلى أن معايير التدقيق الجزائرية مازالت تحتاج إلى تطوير لتتوافق بشكل كامل مع معايير التدقيق الدولية، كذلك أغلب عينة الدراسة ليس لها دراية كافية بمعايير التدقيق الدولية.

**الكلمات المفتاحية: معايير التدقيق الجزائرية ، خبراء المحاسبة، محافظي الحسابات، بيئة المحاسبية الجزائرية.**

**Abstract:**

The purpose of this study is to evaluate the reality of applying Algerian auditing standards by accounting experts and accountants in Algeria and to highlight the importance of their application. To achieve this study, descriptive methodology was used by preparing a questionnaire and distributing it to a sample of accounting experts and accountants during the period (April 2018) Data by EXCEL and processed by the SPSS program This study showed that the percentage of compliance with the Algerian audit standards in the Algerian accounting environment is 14.9%, which is a weak percentage. This is because the Algerian auditing standards still need to be developed for Agree fully with international auditing standards, as well as most of the study sample do not have sufficient knowledge of international auditing standards.

**Keywords: Algerian auditing standards, accounting experts, accountants, Algerian accounting environment.**

**قائمة المحتويات**

|  |  |
| --- | --- |
| **المحتوى** | **الصفحة** |
| **الإهداء** | III |
| **الشكر** | IV |
| **الملخص** | V |
| **قائمة المحتويات** | VI |
| **قائمة الجداول** | VII |
| **قائمة الأشكال** | VIII |
| **قائمة الملاحق** | IX |
| **المقدمة** | أ |
| **الفصل الأول: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية في البيئة الجزائرية والدراسات السابقة** | **1** |
| تمهيد | 2 |
| المبحث الأول: واقع تطبيق معايير التدقيق في الجزائر | 3 |
| المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع | 18 |
| خلاصة | 27 |
| **الفصل الثاني: الدراسة الميدانية** | **28** |
| تمهيد | 29 |
| المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية | 30 |
| المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الاستبيان ومناقشتها | 34 |
| خلاصة | 50 |
| **الخاتمة** | 51 |
| **المراجع** | 55 |
| **الملاحق** | 59 |
| **الفهرس** | 65 |

قائمة الجداول

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **رقم الجدول** | **عنوان الجدول** | **الصفحة** |
| (1.1) | يوضح هيكل تبويب المعايير الدولية للمراجعة | 4 |
| (1.2) | الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان الموزعة | 32 |  |
| (2.2) | مقياس ليكارات الثلاثي | 33 |
| (3.2) | أداة الثبات للمقياس ككل | 33 |
| (4.2) | الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة | 34 |
| (5.2) | توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة | 35 |
| (6.2) | توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة | 36 |
| (7.2) | توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي | 37 |
| (8.2) | توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي | 38 |
| (9.2) | نتائج أراء أفراد عينة الدراسة حول توافق معايير التدقيق الدولية مع متطلبات البيئة الجزائرية | 39 |
| (10.2) | نتائج أراء أفراد عينة الدراسة حول مدى إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية | 41 |
| (11.2) | نتائج أراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية | 43 |
| (12.2) | يوضح الارتباط الخطي لبيرسون بين المتغير المستقل والمتغير التابع | 44 |
| (13.2) | يوضح تحليل تباين خط الانحدار | 45 |
| (14.2) | يوضح قيم معاملات خط الانحدار | 47 |
| (15.2) | يوضح نتيجة تحليل التباين الأحادي بين إجابات العينة تبعا للمتغيرات الديموغرافية | 48 |

قائمة الأشكال

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **رقم الشكل** | **عنوان الشكل** | **الصفحة** |
| (1.1) | نموذج الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية بالجزائر | 13 |
| (1.2) | المتغيرات الدراسة | 32 |
| (2.2) | توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة | 35 |
| (3.2) | توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة | 36 |
| (4.2) | توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي | 37 |
| (5.2) | توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي | 36 |
| (6.2) | يوضح مدى ملائمة خط الانحدار بين متغير المستقل ومتغير التابع | 46 |

قائمة الملاحق

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **رقم الملحق** | **عنوان الملاحق** | **الصفحة** |
| 01 | استمارة الاستبيان | 59 |
| 02 | مخرجات برنامج SPSS | 62 |

**المقدمة**

**1. توطئـــة.**

إن معايير التدقيق الدولية لها أهمية كبيرة في تطوير مهنة التدقيق في أي دولة، وذلك لما يحمله تبني هذه معايير من مزايا بغض النظر على عقبات التبني، من أهم هذه المزايا استفادة الدولة من التحديثات الدولية التي تقوم بها اللجان المختصة لهذه المعايير والتي تتماشى مع مختلف التطورات الدولية الحاصلة.

تهدف معايير الدولية بالدرجة الأولى إلى تقليل التفاوت في الممارسات المهنية عبر العالم لعدت أسباب، لذلك ينبغي على كل دولة تسعى للوصول إلى مكانة دولية بين دول العالم المتقدمة أن تسعى إلى تبني المعايير الدولية سواء الخاصة بالمحاسبية أو التدقيق.

و الجزائر كغيرها من دول العالم الأخرى تسعى للوصول إلى هذه المكانة بالإضافة إلى سعيها في الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، بحيث تسعى إلى جعل طرق ممارسة مهنتي المحاسبة والتدقيق وفق معايير الدولية، كما تسعى إلى جعل مخرجات نظام المعلومات المحاسبية من خلال تبني النظام المالي المحاسبي والذي يتوافق إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية، أيضا من خلال إصدار القانون "01.10" المؤرخ في (11/07/2010) المنظم لمهنة التدقيق في الجزائر، وذلك كدليل على توجه الأخيرة إلى التوافق الدولي.

**2. طرح إشكالية البحث.**

وبناء على ما سبق، يمكن طرح وصياغة الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي:

**"ما مدى التزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية في البيئة المحاسبية الجزائرية ؟"**

ومن خلال الإشكالية يمكن طرح الإشكاليات الفرعية:

* هل معايير التدقيق الجزائرية تتوافق مع متطلبات البيئة المحاسبية الجزائرية ؟
* ما مدى إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية ؟
* إلى أي مدى يمكن أن تتوافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية ؟

**3. فرضيات البحث.**

من خلال الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية وضعنا الفرضيات التالية التي نسعى لإختبارها من خلال البحث:

* معايير التدقيق الجزائري تتوافق مع متطلبات البيئة المحاسبية الجزائرية ذلك بما يتماشى معها؛
* يلتزم محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية ؛
* تتوافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية إلى حد ما .

**4. أسباب اختيار الموضوع.**

تتمثل مبرارات إختيار الموضوع في:

**أ/مبررات موضوعية:**

* الإتجاه العالمي نحو توحيد المعايير التدقيق الأمر الذي يحتم على الجزائر التكيف مع التحولات الجديدة؛
* الواقع الذي تعيشه الجزائر، في ظل ما يحيط بها من تحولات إقتصادية جديدة ، التي أدت إلى توجهها نحو اقتصاد السوق وانضمامها القريب إلى المنظمة العالمية للتجارة.

**ب/مبررات ذاتية:**

* طبيعة التخصص العلمي الذي أدرس فيه له علاقة بالدراسة؛
* الميول الشخصي للمواضيع الحديثة المتعلقة بالتدقيق.

**5. أهداف الدراسة وأهميتها.**

**ا/أهمية الدراسة:**

* تحسين ممارسة مهنة التدقيق وتطوير المعايير اللازمة لتحقيق متطلبات مهنة التدقيق في الجزائر.

**ب/أهداف الدراسة:**

* التعرف على واقع مهنة التدقيق في الجزائر؛
* معرفة معايير التدقيق الجزائرية التي تتوافق مع معايير التدقيق الدولية؛
* إبراز أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

**6. حدود الدراسة.**

* **الحدود المكانية:** اخترنا كحدود مكانية بيئة التدقيق الجزائريةولإتساع البيئة المحاسبية الجزائرية تم حصر الدراسة في كل من ولاية ورقلة و الوادي من خلال توزيع إستمارة الإستبيان على عينة الدراسة محافظي حسابات (خبراء المحاسبة و محافظي الحسابات).
* **الحدود الزمانية:** تتمثل في الفترة الممتدة من تاريخ توزيع أول استمارة بداية شهر أفريل 2018.
* **الحدود الموضوعية:** تتمثل في معايير التدقيق الجزائرية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

**7. منهج البحث والأدوات المستخدمة.**

لمعالجة الإشكالية المطروحة وللإجابة عن التساؤلات وإثبات فرضيات الدراسة تم الاستعانة بالمنهج الوصفي التحليلي في الجزء النظري، أما الجزء التطبيقي فقد اعتمدنا على منهج دراسة الحالة.

أما الأدوات المستخدمة فتتمثل في برنامج معالج الجداول EXCEL وذلك لتجميع المعطيات في شكل جداول وأشكال من خلال عملية الاستبيان والتي شملت 48 فردا، كما تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS للقيام باختبارات الإحصائية المناسبة.

**8. صعوبات البحث.**

* التعرض للرفض من قبل الكثير من مكاتب محافظي الحسابات ملئ إستمارة الاستبيان بسبب تزامن توزيع الاستبيان مع إعداد الميزانيات والتسويات الخاصة بنهاية السنة؛
* عدم الجدية في الرد على الإستبيانات الموزعة.

**9. هيكل البحث.**

لتحقيق أهداف البحث والإجابة على التساؤلات واختبار الفرضيات ووصولا إلى النتائج والتوصيات فقد تم تقسيم البحث إلى فصلين بعد المقدمة تعقبهم خاتمة:

* **الفصل الأول**:

في هذا الفصل تم تقديم إطار نظري للإشكالية قيد البحث، بحيث تطرقنا إلى ماهية معايير التدقيق الدولية و التطرق لواقع مهنة التدقيق بالجزائر ومعايير التدقيق الحديثة بالجزائر، وهذا كله في المبحث الأول، أما المبحث الثاني فقد تطرقنا إلى الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع .

* **الفصل الثاني:**

يختص بالجانب الميداني لاختبار موضوع الدراسة، وذلك من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة ومتغيراتها بالإضافة إلى طرق وجمع متغيرات الدراسة، والبرامج والأدوات المستخدمة في تحليل الإشكالية من خلال أداة الاستبيان وهذا لمعرفة مدى الإلتزام المحافظين بتطبيق معايير التدقيق الدولية من وجهة نظر العينة محل الدراسة، وهذا كله في المبحث الأول، أما المبحث الثاني خصص لعرض ومناقشة النتائج.

لنصل في الأخير إلى الخاتمة تتضمن مجموعة من النتائج والتوصيات و آفاق الدراسة التي نأمل من خلالها أن تكون دراسات في المستقبل.

**الفصل الأول**

**الأدبيات النظرية و التطبيقية لمعايير التدقيق الجزائرية في البيئة الجزائرية والدراسات السابقة**

**تمهيد:**

لقد عرفت مهنة التدقيق بالجزائر تغييرات عديدة، وهذا من خلال إصدار مجموعة من القوانين من شأنها أن تساهم في الارتقاء بالمهنة، بداية من إصدار القانون 10-01 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات وما تبعه من مراسيم تنظيمية والتيتهدف من خلالها إلى إعادة تنظيم مهنة والتدقيق في الجزائر وتطويرها لمواكبة التطور الاقتصادي من ناحية والتطور المهني للمراجعة من ناحية أخرى.

تعتبر المعايير التدقيق الدولية أساسا يحكم التطبيق العملي والممارسة للمراجعة في معظم دول العالم، مع تباين درجة الإلتزام بهذه المعايير، وقد خضعت هذه المعايير للدراسة والبحث بهدف تطويرها حتى تواكب التطورات الإقتصادية المختلفة والتغلب على مشاكل تطبيقها.

بالنظر للتغيرات التي يشهدها الإقتصاد الجزائري يتطلب أن تكون مهنة التدقيق مواكبة لهذا التغير حتى تكون قادر على أداء دورها والإستجابة للمتغيرات الإقتصادية المحلية والعالمية.

من خلال هذا المنطلق نقوم بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين وهما كالآتي:

**المبحث الأول**: **واقع تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر.**

**المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع**.

**المبحث الأول: واقع تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر.**

سنحاول من خلال هذا المبحث عرض جانب النظري لمعايير التدقيق الدولية من خلال مفهومها و أهم معايير متعارف عليها دوليا، ثم تعرف على واقع مهنة التدقيق في الجزائر من خلال معرفة معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقها مع معايير دولية وعرض معايير الحديثة بالجزائر.

**المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق الدولية.**

نتطرق من خلال هذا المطلب إلى مفهوم معايير التدقيق وتعريفها دوليا ثم عرض معايير المتعارف عليها.

**الفرع الأول: مفهوم معايير التدقيق.**

ولقد تضمنت عدة تعاريف نذكر منها:

- عرف فاتح سردوك معايير التدقيق على "أنها عبارة عن الأنماط التي يجب أن يتبعها المراجعون في تأدية عملهم،كما تعتبر مبادئ العامة التي تحكم عملية التدقيق"[[1]](#footnote-1).

- مفهوم الذي قدمه هاورد ستيتلر(Howard Setettler) ومفاده"تعد معايير التدقيق بمثابة مقاييس نوعية لأداة أعمال التدقيق، والألهداف التي يجب الحصول عليها من تنفيذ الإجراءات"[[2]](#footnote-2).

- ويقول الباحثان Sharl & Schanl) ) أنه لا يمكننا أن نتصور وجود مراجعة بدون معايير، فهذه الأخيرة لازمة لإبداء الرأي ويجب علينا أن نتقبل هذا الفرض بدون إثبات، فالأحكام التي نقوم بإصدارها بدون افتراض معايير معنية هي أحكام غير منطقية، والمعايير هي التي تحدد نوعية الحكم، وهي بذلك تمثل وحدة القياس اللازمة لكي نعبر عن رأينا[[3]](#footnote-3).

- كما عرف ألفين أرينر(Arens Alvin) المعايير بأنها: "عبارة عن إرشادات عامة لمساعدة المحافظين على الوفاء بمسؤولياتهم المهنية، بما فيها إعتبار المؤهلات المهنية كالكفاءة والإستقلال ومتطلبات إعداد التقرير وقرائن الإثبات"[[4]](#footnote-4).

من خلال إستعراض المفاهيم السابقة يلاحظ وجود سمات عامة لمعايير التدقيق أهمها[[5]](#footnote-5):

* تعتبر معايير التدقيق نموذجا للعمل المهني في التدقيق، تحدد معايير التدقيق المسؤوليات المهنية؛
* تعتبر معايير التدقيق الحل الأمثل لإبداء رأي منطقي؛
* تتصف معايير التدقيق بالعموم، لأنها تمثل إرشادات عامة للمحافظين تشمل المبادئ الأساسية لعملية التدقيق؛
* تعتبر معايير التدقيق مقاييس الأداة المهني، لأنها تستخدم في الحكم على النوعية الإنجاز ومدى جودته.

**الفرع الثاني: تعريف معايير التدقيق الدولية.**

تعتبر معايير التدقيق الدولية إطار متجانس وقابل للتطبيق عالميا، والتي لا تتعارض مع معايير التدقيق المتعارف عليها من جهة ولا تمنع أي دولة من إصدار معايير مراجعة وطنية من جهة أخرى[[6]](#footnote-6).

عرفت معايير التدقيق الدولية على أنها (المبادئ الأساسية للمراجعة ذات القبول الدولية والمنفذة قبل المحافظين في جميع أنحاء العالم)[[7]](#footnote-7).

وعرفت حسب المنظمة الدولية للتوحيد القياسي ISO، على أنه وثيقة توفر متطلبات والمواصفات والمبادئ التوجيهية أو خصائص التي يمكن إستخدامها بإستمرار للتأكيد من أن المواد والمنتجات والعمليات والخدمات صالحة لهذا الغرض، المعاير الدولية تجعل الأمور فعالة حيث أنها تعطي مواصفات عالمية للمنتجات والخدمات والأنظمة، لضمان الجودة والسلامة والكفاءة، لذا فلها دور فعال وتسهيل التجارة الدولية [[8]](#footnote-8).

تعتبر هذه المعايير أكثر عموما وشمولا من غيرها، لأنها صادرة عن تجمع دولي كبير يضم معظم دول العالم، وبالتالي فهي تمثل الإطار العام الذي ينظم مهنة التدقيق ويلقى قبولا عاما على النطاق الدولي.

يوضح الجدول التالي هيكل تبويب المعايير التدقيق الدولية:

**الجدول رقم (1.1) يوضح هيكل تبويب المعايير الدولية للمراجعة**

|  |  |
| --- | --- |
| 100-199 | المجموعة الأولى: الأمور التمهيدية |
| 200-299 | المجموعة الثانية: مسؤوليات المراجع |
| 300-399 | المجموعة الثالثة :التخطيط |
| 400-499 | المجموعة الرابعة: الرقابة الداخلية |
| 500-599 | المجموعة الخامسة: أدلة الإثبات |
| 600-699 | المجموعة السادسة: الاستفادة من عمل الآخرين |
| 700-799 | المجموعة السابعة: نتائج التدقيق وتقاريرها |
| 800-899 | المجموعة الثامنة: المجالات المتخصصة |
| 900-999 | المجموعة التاسعة: خدمات ذات صلة |
| 1000-1100 | المجموعة العاشرة : البيانات الدولية لمهنة التدقيق |

**المصدر:** من إعداد طالب من خلال قراءة المعايير الدولية للمراجعة

**الفرع الثالث: معايير التدقيق متعارف عليها.**

لقد كان المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أول من عمل جاهدا على وضع مستويات للأداء المهني لعملية مراجعة الحسابات وقد انتهت هذه المجهودات بكتيب صدر في عام 1945 بعنوان معايير التدقيق المتعارف عليها وقد تضمن هذا الكتيب المستويات التالية مبوبة إلى ثلاثة مستويات(مجموعات ) رئيسية هي:

1 - معايير عامة أو شخصية؛

2 - معايير العمل الميداني؛

3 - معايير إعداد التقرير[[9]](#footnote-9).

**أولا: المجموعة معاييـر عـامة أو شخصية:**

هي معايير تتعلق بالتكوين الذاتي لمن سيزاولون مهنة التدقيق وتتضمن المعايير التالية:

**1-** **معايير الكفاية في التأهيل العلمي والعملي**: يجب أن تتم عملية الفحص والتدقيق بواسطة شخص أو أشخاص يتوافر لديهم قدر كاف من التأهيل العلمي بالإضافة إلى تدريب كاف وخبرة عملية تمكن المراجع من القيام بوظيفته خير قيام[[10]](#footnote-10)؛

**2 -** **معيار الحياد أو الاستقلال**: يبين هذا المعيار بأن يحتفظ المراجع بالاستقلال التام حتى لا يشوب رأيه شائبة وحتى تكون نتائج حكمه على الأمور وكذلك توصياته موضوعية غير متحيزة[[11]](#footnote-11)؛

**3 -** **معيار العناية المهنية الملائمة**: يضع هذا المعيار على عاتق المراجع ومساعديه مسؤولية استخدام معايير مهنية محددة وواضحة للعمل بموجبها سواء أثناء عملية التدقيق ذاتها أو أثناء إعدادهم للتقارير المتعلقة بالأعمال المنجزة، ويتطلب ذلك إعداد خطط وأوراق العمل كاملة ودقيقة وتحديد الاختبارات والعينات وخضوع البنود التي يتم اختيارها لعملية الفحص والتدقيق بعناية للتأكد من أنه تم مراعاة بنود العناية المهنية اللازمة لكي لا ينسب للمراجع الإهمال أو التقصير في عملية التدقيق**.**

من خلال هذه المعايير يجب أن يكون المراجع كالآتي:

* يجب أن يقوم بالفحص وباقي الخطوات الإجرائية الأخرى شخص على درجة كافية من التأهيل العلمي والمهني في مجال خدمات التدقيق؛
* يجب على المراجع أن يكون مستقلا في شخصيته وتفكيره وفي كل ما يتعلق بإجراءات العمل؛
* يجب على المراجع أن يبذل العناية المهنية المعقولة عند القيام بالفحص وباقي الخطوات الأخرى.

**ثانيا: المجموعة معاييـر العمل الميـداني:**

وتتمثل في مجموعة المعايير المتعلقة بإجراءات التدقيق الميدانية وتنفيذها وتتضمن المعايير التالية:

**1 - معيار دقة تخطيط العمل ودقة الإشراف على المساعدين**: يجب على مراجع الحسابات أن يضع برنامج دقيق لمراجعة العمليات المختلفة حتى يمكن مراجعة هذا البرنامج وتعديله ليتم التأكد من أن خطوات التدقيق الضرورية قد تم تحديدها وتم استيعابها من قبل المساعدين وبأن يقوم المدقق بالإشراف الفعلي على أعمال مساعديه؛

**2 - معيار دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية**: يجب أن تتم دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية المعمول بها في المؤسسة لتقرير مدى الاعتماد عليها وبقصد تحديد الاختبارات اللازم القيام بها.

والرقابة الداخلية تعتبر مصدرا من مصادر الإثبات في عملية التدقيق ،إذا فإن مراجع الحسابات يجب أن يتولى عناية فائقة بالنسبة لدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية ، فالنظام السليم للرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة يؤدي إلى تخفيض عدد أدلة وقرائن الإثبات التي يحتاجها المراجع؛

**3- معيار كفاية أدلة الإثبات :** يجب الحصول على قدر واف من أدلة الإثبات أو قرائن التدقيق عن طريق الفحص المستندي والملاحظة والاستفسارات والمصادقات وغيرها كأساس سليم لإبداء الرأي في القوائم المالية تحت الفحص، فأدلة الإثبات ومدى توافرها وكذلك مدى حجيتها في عملية الإثبات هي الأساس الذي يبني عليه المراجع رأيه في مدى صحة وسلامة البيانات المحاسبية ومدى تعبير القوائم المالية عن نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة ومركزها المالي في نهاية الفترة[[12]](#footnote-12).

من خلال هذه المعايير يتم تنفيذ خطوات التدقيق على نحو التالي:

* يجب أن تخطط خطوات العمل الميداني تخطيط مناسبا وكافيا ويجب أن يتم الإشراف على أعمال المساعدين؛
* يجب دارسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل مفصل حتى يمكن تحديد نوعية الاختبارات اللازمة عند تطبيق إجراءات التدقيق؛
* إن وجدوا- بطريقة مناسبة وفعالة؛
* يجب الحصول على أدلة وبراهين كافية ومقنعة عن طريق الفحص والملاحظة الشخصية والاستفسارات.

**ثالثا: مجموعة معاييـر إعـداد التقـرير:**

وهي معايير تتعلق بتحديد كيفية إعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق وتتضمن المعايير التالية:

**1 - معيار القواعد المحاسبية المتعارف عليها**: يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، ولذا يترتب على المراجع أن يكون على علم تام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها أو التي تلقى قبولا عاما مع ملاحظة أن هذه المبادئ أو القواعد ليست جامدة بل تتطور من حين لآخر[[13]](#footnote-13)؛

**2 - معيار ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها**: يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت هذه المبادئ قد طبقت في الفترة المحاسبية التي أنجزت فيها الحسابات الختامية بنفس طريقة الفترة السابقة حيث تتضمن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ما يسمى بمبدأ الثبات، لذا يجب على مراجع الحسابات أن يتأكد من ثبات المؤسسة في الأخذ بالمبادئ المحاسبية التي طبقت في الفترات السابقة[[14]](#footnote-14)؛

**3 - معيار الإفصاح التام:** تعتبر البيانات الواردة في القوائم المالية معبرة تعبيرا كافيا عما تتضمنه هذه القوائم المالية، من معلومات ما لم يرد في التقرير ما يشير إلى خلاف ذلك، ويقضي هذا المعيار بأنه يتضمن تقرير المراجع ما يشير إلى أن الإفصاح في القوائم المالية يعتبر كافيا بدرجة معقولة إلا إذا تضمن التقرير عبارة تفيد العكس وهذا المعيار يؤكد مسؤولية المراجع في إقرار احتواء القوائم المالية على الحقائق الهامة والمعلومات والبيانات التي تعتبر ضرورية لمستخدمي تلك القوائم المالية؛

**4 - معيار إبداء الرأي في القوائم المالية كوحدة واحدة**: يتضمن التقرير رأي المراجع في القوائم المالية كوحدة واحدة وفيما إذا كانت الميزانية تعبر بصورة صادقة عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة في نهاية الدورة وأن حساب الأرباح والخسائر يعبر بشكل سليم عن نتيجة أعمال المؤسسة عن الدورة الخاضعة لعملية التدقيق، أما إذا لم يتمكن المراجع من إبداء رأيه في القوائم المالية فيجب عليه أن يعطي رأيا عكسيا أو يمتنع كلية عن إبداء رأيه مع إيضاح الأسباب التي أدت إلى ذلك[[15]](#footnote-15).

من خلال هذه المعايير يتم إعداد التقرير النهائي كالآتي:

* يجب أن ينص التقرير عما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها طبقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها؛
* يجب أن ينص التقرير عما إذا كانت المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تم استخدامها في إعداد القوائم المالية الخاضعة للمراجعة تتماثل مع نفس المبادئ التي تم استخدمت عند إعداد القوائم السابقة؛
* يفترض أن القوائم المالية تحتوى على كافة المعلومات والإيضاحات التي يجب إعلام القارئ بها ما لم يرد في تقرير إبداء الرأي ما يخالف ذلك؛
* يجب أن يحتوي التقرير على رأي المراجع في القوائم المالية، وفي الأحوال التي لا يكن إبداء الرأي يجب الإشارة إلى الأسباب التي أدب إلى ذلك، ويجب أن يوضح التقرير في جميع الأحوال خصائص وطبيعة الخدمة التي بها المراجع مع الإشارة إلى مدى المسؤولية التي تقع على عاتقه نتيجة أداء هذه الخدمة.

**المطلب الثاني:** **واقع مهنة التدقيق في الجزائر.**

من بين الإصلاحات التي قامت بها الجزائر بهدف تنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق هو إصدار القانون "01.10" المؤرخ في (29جوان2010)المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد،الذي يوجه نحو التوافق الدولي.

**الفرع الأول: مهام محافط الحسابات في الجزائر.**

هناك نوعان من المحافظين في الجزائر وهم الخبراء المحاسبين المكلفين بالقيام بالتدقيق الخارجية التعاقدية، ومحافظي الحسابات المكلفين بمهام التدقيق الخارجية القانونية، وسنتطرق إلى مهام كل من الفئتين وفق ما جاء به القانون الجديد المنظم للمهنة والقانون التجاري.

**1-مهام الخبير المحاسب في الجزائر**:

يعتبر الخبير المحاسب وفق القانون 10-01المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالية والمحاسبية للشركات والهيآت وتقديم الإستشارات لها في الميدان المالي والإجتماعي والإقتصادي، وهي مهمة ظرفية مؤقتة وتعرف باسم التدقيق الخارجية التعاقدية.

ويعرف القانون 10-01 الخبير المحاسب على أنه: **"**كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيآت في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكّلفه ذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات[[16]](#footnote-16).

ومن مهام الخبير المحاسب أيضا حسب المادة(18) من القانون10-01القيام بمسك ومركزة (centralisation) وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيآت التي لا يربطه بها أي عقد عمل، ويعد الخبير المحاسب مؤهلا للقيام بمهام محافظ الحسابات (التدقيق القانونية) لدى الشركات والهيآت المعنية بالتدقيق القانونية، وحاليا في الجزائر معظم الخبراء المحاسبين إن لم نقول كلهم يمارسون مهام محافظة الحسابات، ومنه يتكفل خبير محاسب بمهام التالية:

* تنظيم و فحص و تقويم و تحليل المحاسبة؛
* مسك و مركزة و فتح و ضبط و مراقبة و تجميع محاسبة المؤسسات؛
* التدقيق المالي و المحاسبي للشركات و الهيئات و هو المؤهل الوحيد للقيام بذلك؛
* تقديم استشارات للشركات و الهيئات في الميدان المالي و الاجتماعي و الاقتصادي؛
* إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم و التصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته.

**2-مهام محافظ الحسابات في الجزائر:**

تعبر مهنة محافظ الحسابات عن التدقيق الخارجية القانونية التي يفرضها القانون على بعض الأنواع من الشركات والهيآت، حيث يعرف القانون رقم محافظ الحسابات على أنه: **"**كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيآت وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به[[17]](#footnote-17).

بين القانون 10-01 مهام ووظائف محافظي الحسابات لاسيما في المواد 23،24،25 منه، وتتمثل هذه في النقاط التالية[[18]](#footnote-18):

* يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة و صحيحة و مطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، و كذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية و ممتلكات الشركات والهيئات؛
* يفحص صحة الحسابات السنوية و مطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
* يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من طرف مجلس الإدارة و مجلس المديرين أو المسير؛
* يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها و المؤسسات أو الهيئات التابعة لها، أو بين المؤسسات و الهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
* يعلم المسيرين و الجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
* وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة المعنية ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المحاسبية المعمول بها دون التدخل في التسيير؛
* بالإضافة إلى ما سبق فعندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات على صحة و انتظام الحسابات المدمجة و المدعمة و صورتها الصحيحة، و ذلك على أساس الوثائق المحاسبية و تقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

**الفرع الثاني: معايير التدقيق الجزائرية.**

**أولا: معايير العامة و شخصية**

**1-الاستقلالية :**

نصت المادة 03 من القانون 01-10 أنه يجب على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ممارسة مهنتهم بكل استقلالية ونزاهة، وتحقيقا لممارسة المهنة بكل استقلالية فكرية وأخلاقية[[19]](#footnote-19).

**2-** **الكفاءة :**

حددت النصوص التشريعية الجزائرية كفاءة المراجع في عنصرين أساسيين هما[[20]](#footnote-20):

التأهيل العلمي:

* بالنسبة للخبير المحاسب المتربص: الحصول على شهادة الدراسات العليا في المحاسبة المعمقة والمالية من معهد للتعليم المتخصص لمهنة المحاسبة أو في أحد المعاهد المعتمدة من وزير المالي؛
* بالنسبة لمحافظ الحسابات المتربص: الحصول على شهادة الدراسات العليا في المحاسبة والتدقيق من معهد للتعليم المتخصص لمهنة المحاسبة أو في أحد المعاهد المعتمدة من وزير المالية؛

التأهيل العملي:

* بالنسبة للخبير المحاسب المتربص: تحدد مدة التربص المهني للخبراء المحاسبين بسنتين(02) على مستوى مكتب أو شركة خبرة محاسبية مسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومعتمدين من قبل المجلس الوطني للمحاسبة؛
* بالنسبة لمحافظ الحسابات المتربص: تحدد مدة التربص المهني لمحافظي الحسابات بسنتين (02) على مستوى مكتب أو شركة محافظة حسابات مسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ومعتمدين من قبل المجلس الوطني للمحاسبة؛

**3-العناية المهنية اللازمة :**

تنص المادة 59 من القانون- 10 01على أنه يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج، ويظهر من هذه المادة يظهر أن المراجع في الجزائر ملزم ببذل العناية المهنية اللازمة يتحمل لوحده مسؤولية ذلك، وقد اشترط القانون رقم 01-10 على محافظ الحسابات أو مسير الشركة أو تجمع محافظي حسابات، إبلاغ لجنة مراقبة النوعية بتعيينه بصفة محافظا للحسابات في أجل أقصاه 15 يوما[[21]](#footnote-21), كما يتحمل المسؤولية المدنية و المسؤولية الجزائية كدا المسؤولية التأدبية.

**4-السر المهني:**

تناول المشرع الجزائري هذا المعيار من خلال بعض المواد القانونية، حيث أنه وطبقا لأحكام القانون التجاري،فإن المحافظين ومساعديهم ملزمون بإحترام سر المهنة فيما يخص الأفعال و الأعمال والمعلومات التي اطلعوا عليها بحكم ممارسة وظائفهم.

نصت المادة 71 من القانون رقم 01-10 على أنه يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و 302 من قانون العقوبات ولا يمكن إفشاء سر المهنة [[22]](#footnote-22).

**ثانيا: معايير الأداء المهني للمراجعة**

هناك العديد من الإجراءات يجب على المراجع القيام بها قبل الشروع في العمل، مثل طلب قائمة القائمين بالإدارة أعضاء مجلس كإجراءات بعد الشروع في العمل، مثل التأكد من صحة تعيينه بواسطة الجمعية العامة والمطالبة بقائمة كما على المراجع مسك ملفين للقيام بالمهمة الملف الدائم والملف السنوي ،اللذين يعتبران بنك المعلومات دائم وأدلة الإثبات[[23]](#footnote-23).

**ثالثا: معايير إعداد التقارير التدقيق**

يحدد المرسوم التنفيذي رقم 202-11 المؤرخ في 26 ماي 2011 معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وآجال إرسالها وتتمثل هذه المعايير فيما يلي[[24]](#footnote-24):

* معيار المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء الصادقة المبرر؛
* معيار المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة؛
* معيارحول الاتفاقات المنظمة؛
* معيار حول تفاصيل أعلى خمسة تعويضات؛
* معيار حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو الحصة الاجتماعية؛
* معيار حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
* معيار حول استمرارية الإستغلال ؛
* معيار يتعلق بحيازة أسهم كضمان؛
* معيار يتعلق بمعيار رفع رأس المال؛
* معيار يتعلق بمعيار خفض رأس المال؛
* معيار يتعلق بإصدار قيم منقولة ؛
* معيار يتعلق بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم ؛
* معيار يتعلق بتحويل الشركات ذات الأسهم؛
* معيار يتعلق بالفروع والمساهمات والشركات المراقبة.
* معيار يتعلق حول التكوين و اعداد تقرير تدقيق حول البينات المالية

**الفرع الثالث: مدى توافق القوانين والنصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية التدقيق**.

من خلال النصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر ومقارنتها مع المعايير الدولية للمراجعة الصادرة عن المجلس المعايير الدولية للمراجعة نلاحظ ما يلي[[25]](#footnote-25):

**أولا: نقاط التوافق**

**1-تعيين المراجع :** ينص المرسوم التنفيذي رقم 11 - 32 على أنه تتم عملية التعيين وفقا لدفتر شروط يبين جميع الحقوق كالواجبات للطرفين والجهة التي تعينه وكذا خطاب التكليف وهو ما جاء به المعيار الدولي للمراجعة رقم 200 الأهداف العامة للمراجع المستقل وتنفيذ التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية كالمعيار رقم210 الإتفاق حول آجال وشرط مهمة التدقيق أو شرط التكليف بالتدقيق؛

**2-**ر**قابة الجودة** :نصت المادة 05 من القانون -10 01 على إنشاء لدى المجلس الوطني للمحاسبة لجنة مراقبة النوعية وهو ما يتوافق مع المعيار رقم 220 رقابة جودة رقابة القوائم المالية؛

**3-تحديد مهام المراجع الأساسي أو المسير (المسؤول الأول )كالمراجع الثانوي** : وهو ما نصت عليه المواد 49 ، 48 ، 46 ، 30 وهو ما يتوافق مع المعيار 600 مراجعة القوائم المالية بما فيها بما فيها استعمال أعمال محافظي الفروع لاعتبارات خاصة؛

**4-التقرير وأنواعه** : نصت المادة رقم 25 من القانون رقم 10-01 على التقرير الخاص بالتهديد المحتمل لاستمرارية نشاط المؤسسة، وهو ما ينص عليه المعيار الدولي للمراجعة رقم 570 الاستمرارية كالتقرير المتعلق بإجراءات المراقبة الداخلية الذي جاء في نفس نص المادة رقم 25 وهو ما يتوافق مع المعيار رقم 265 الذي ينص على الإتصال مع القائمين على الحوكمة كالإدارة في حالة ضعف الرقابة الداخلية؛

**5-التوثيق كحفظ الملفات** : نصت المادة 40 من القانون 10-01 على ضرورة الاحتفاظ بملفات الزبائن لمدة سنوات ابتداء من آخر سنة لانتهاء العهدة وهو ما يتوافق مع المعيار 230 التوثيق .

**ثانيا: نقاط الاختلاف**

لا تتعرض النصوص القانونية لممارسة مهنة التدقيق في الجزائر للنقاط الآتية والتي تنص عليها المعايير التدقيق الدولية[[26]](#footnote-26):

1. تقييم المخاطر؛
2. عينات التدقيق كإجراءات الاختبارات الانتقائية؛
3. الأطراف ذات العلاقة؛
4. الاستفادة من عمل الخبير.

**الشكل رقم (1.1): نموذج الدراسة**

البيئة المحاسبية الجزائرية

ما مدى الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية ؟

محافظي الحسابات

خبير محاسبي ومحافظ حسابات

قانون رقم 01.10 الذي يتوافق مع معايير التدقيق الدولية

مصدر معايير التدقيق قوانين ونصوص

تشريعية منظمة لمهنة التدقيق

قيام بعملية مراجعة الحسابات

إلتزام بتطبيق معايير مراجعة الجزائرية أثناء العملية التدقيق

**المصدر:** من إعداد الطالب بناءا على ما سبق

**المطلب الثالث: معايير التدقيق الدولية الحديثة بالجزائر.**

تبنت الجزائر حديثا أربعة معايير جزائرية للمراجعة وهي كالآتي:

- المعيار الجزائري للمراجعة -210- "إتفاق حول أحكام مهام التدقيق"؛

- المعيار الجزائري للمراجعة-505- "التأكيدات الخارجية"؛

- المعيار الجزائري للمراجعة-560- "أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة"؛

- المعيار الجزائري للمراجعة-580- "التصريحات الكتابية".

**الفرع الأول: المعيار رقم** **210** **إتفاق حول أحكام مهمة التدقيق.**

يعالج هذا المعيار الجزائري للمراجعة واجبات محافظ الحسابات أو مراجع متعاقد للإتفاق مع الإدارة ،وعند الإقتضاءة مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهمة التدقيق، يخص المعيار كل مهام مراجعة الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية وكذلك مهام الملحقة، مع وجود بعض الخصائص فيما يخص مراجعة المتكررة، ولا تشكل نماذج رسائل المهمة المقترحة في الملحق إلا أمثلة يجب تكييفها مع المتطلبات والشروط الخاصة بالمهمة.[[27]](#footnote-27)

يتم في بعض الدول وضع أهداف ونطاق أعمال التدقيق ومسؤوليات المراجع بموجب نصوص قانونية أو تنظيمية، فحتى في هذه الحالة هو مطالب بكتاب التعاقد بغرض توضيحي لتجنب أي سوء فهم للمهمة.[[28]](#footnote-28)

* **أهداف المراجع:**

هو قبول ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجرى التدقيق على أساس قد تم اّلإتفاق عليها[[29]](#footnote-29):

* ضمان أن الشروط المسبقة للمراجعة مجتمعة؛
* وبعد التأكد من وجود تفاهم مشترك بين مراجع و الإدارة؛
* وعند الإقتضاء القائمين على الحكم في المؤسسة؛
* يجب على المراجع أن يطلب من الكيان تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة في الرسالة المهمة.
* **تحتوي رسالة المهمة على:**

**1-**هدف ونطاق التدقيق المتضمن الكشوف المالية ومنها مرجع التشريع المطبق ،القوانين السارية المفعول ومعايير التدقيق، مسؤوليات المراجع، مسؤوليات الإدارة، تعريف المرجع المحاسبي المطبق عند إعداد الكشوف المالية، إشارة إلى الشكل والمضمون المقرر استعماله في كل تقرير مقدم من المراجع، قاعدة حساب التعويضات وكيفية الدفع، مخطط وتنفيذ التدقيق.

**2-** نظرا للحدود المرتبطة بالتدقيق و كذلك تلك المرتبطة بالمراقبة الداخلية فإنه يوجد خطر لا يمكن تفاديه مرتبط بعدم القدرة على كشف وجود اختلالات معتبرة حتى لو تم التخطيط للمراجعة وتنفيذه بشكل صحيح.

* يجب على الإدارة تقديم تصريحات كتابية لتبرير العناصر المثبتة للكشوف المالية أو التأكيدات التي تقوم عليها؛
* يجب على الإدارة أن تقدم مشروع الكشوف المالية وكل المعلومات الضرورية في الوقت المناسب للمراجع حتى تسمح له بإتمام التدقيق وفق الرزنامة المقترحة؛
* يجب على الإدارة إعلام المراجع بالأفعال التي قد تؤثر على الكشوف المالية و التي قد تعلم بها في الفترة الممتدة بين تاريخ تقرير التدقيق وتاريخ المصادقة على الكشوف المالية.

**الفرع الثاني: المعيار رقم** 505 **التأكيدات الخارجية**

يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 505 استعمال المراجع لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.

هدف المراجع الذي يلجأ إلى إجراءات التأكيد الخارجي هو تصور و وضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية.

* **الواجبات المطلوبة على المراجع[[30]](#footnote-30):**

**1**-تحديد المعلومات موضوع التأكيد أو الطلب، كذلك رصيد الحسابات، مكوناتها، آجال الاتفاقيات، العقود أو العمليات التي قد تكون أبرمتها المؤسسة مع طرف آخر.

**2**- اختيار "الغير" المؤهلين للتأكيد حيث أن الردود على طلبات التأكيد تقدم أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية أكبر إذا ما تم توجيه الطلب إلى المسؤول الذي، وفقا للمراجع، على دراية بالمعلومات التي يبحث عنها و التي تسمح بالحصول على التأكيد.

**3**-تصور تصميم طلبات التأكيد مع ضمان أن تكون الطلبات موجهة إلى الشخص أو الجهة المعنيين مع و التي تنص على وجوب توجيه الردود إلى المراجع مباشرة.

**4**-مباشرة إجراءات إرسال الطلبات إلى الغير وكذلك متابعتها.

**الفرع الثالث: المعيار رقم** 560 **أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة**

إن المصطلح الأحداث اللاحقة كما جاء في هذا المعيار يستعمل للإشارة إلى كل من الأحداث التي تظهر بين نهاية الفترة المالية وتاريخ التقرير المراجع والحقائق المكتشفة بعد تاريخ تقريره، وعلى المراجع مراعاة تأثير هذه الأحداث على القوائم المالية وعلى التقرير[[31]](#footnote-31).

يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المراجع اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار مراجعة الكشوف المالية.

* **أهداف المراجع**[[32]](#footnote-32):
* الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة و التي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية)تاريخ الإقفال(و تاريخ تقريره، و التي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية أو معلومة متضمنة فيها، قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق ؛
* المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره و التي كانت لتؤدي به إلى إحداث تعديلات على محتواه إن هو علم بها قبل ذلك التاريخ.
* **الواجبات المطلوبة على المراجع:**

**1-** **أحداث وقعت بين تاريخ الكشوف المالية و تاريخ تقرير المراجع**:

* تتضمن بنود "مذكرة مهمة" في إطار **م.ج.ت 210 ،** موافقة الإدارة على إعلام المراجع بالأحداث التي من شأنها التأثير على الكشوف المالية، و التي علمت بها بين تاريخ إصدار التقرير و تاريخ نشر الكشوف المالية.
* من واجب المراجع وضع الإجراءات الكفيلة بجمع العناصر المثبتة الكافية و الملائمة التي من شأنها تحديد ما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية و تاريخ إصدار التقرير و التي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية أو معلومات متضمنة"مذكرة مهمة" ، قد تم تحديدها.
* يجب على المراجع إجراء عمليات التدقيق المطلوبة التي تغطي الفترة الممتدة بين تاريخ الكشوف المالية و تاريخ تقرير المراجع أو إلى أقرب تاريخ ممكن منه.
* إذا تبين للمراجع اثر تحقيق الإجراءات المطلوبة ، وجود أحداثا تستوجب إحداث تعديلات على الكشوف المالية، أو معلومة متضمنة فيها، فانه يستوجب عليه تحديد ما إذا كان كل منها ينعكس بشكل صحيح في الكشوف المالية وفقا للمرجع المحاسبي المعمول به.
* يجب على المراجع أن يطالب الإدارة أو حسب الحالة الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، بمنحه رسالة تثبيت تؤكد أن كل الأحداث اللاحقة لتاريخ الكشوف المالية التي استوجبت إحداث تعديل أو تقديم معلومة وفقا للمعايير المحاسبية المعمول بها، قد تمت معالجتها( التصريحات الكتابية).

**2- حقائق أعلم بها المراجع بعد تاريخ تقرير التدقيق إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية**:

لا يوجد على المراجع أية مسؤولية لأداء أو عمل أية إستفسارات فيما يتعلق بالقوائم المالية بعد تاريخ تقريره، بينما في الفترة من تاريخ إبلاغه بالوقائع التي قد تؤثر على القوائم المالية تقع على الإدارة، وحتى حالة حدث ذلك بشكل جوهري على القوائم المالية فعليه إتخاذ الإجراء المناسب في ظل تلك الظروف والذي قد يتبع بتقرير مراجعة جديدة[[33]](#footnote-33).

**3- حقائق أعلم بها المراجع بعد نشر الكشوف المالية:**

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

**الفرع الرابع: المعيار رقم** 580 **التصريحات الكتابية**

يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 580 إلزامية تحصل المراجع على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية[[34]](#footnote-34).

التصريحات الكتابية هي كل المعلومات الضرورية للمراجع في إطار مراجعة الكشوف المالية، و هي بذلك تعتبر عنصرا مقنعا.

* **أهداف المراجع**:
* الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة يؤكد أ ن هذه الأخيرة قد قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد الكشوف المالية و شمولية المعلومات المقدمة للمراجع.
* تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالكشوف المالية أو بالتأكيدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات الكتابية، إذا اعتبره المدقق ضروريا أو إذا كان مطلوبا في إطار معايير مراجعة أخرى.
* الرد بشكل ملائم على التصريحات الكتابية المقدمة من طرف الإدارة أو في حالة عدم تقديم التصريحات المكتوبة المطلوبة من طرف المراجع.
* **الواجبات المطلوبة على المراجع:**

**1**- على المراجع المطالبة بالتصريحات الكتابية، من المسيرين ذوي المسؤوليات الملائمة و المتعلقة بإعداد الكشوف المالية و الذين هم على دراية بالمسائل المعينة.

**2**- على المراجع مطالبة الإدارة بتصريحات كتابية تبين فيها أنها قامت بكامل مسؤولياتها في إطار إعداد الكشوف المالية، طبقا للمعيار المحاسبي المعمول به ، بما في ذلك التقييم النزيه لهذه الأخيرة مثلما هو محدد في شروط رسالة المهمة المعلومات المقدمة للمدقق و شمولية المعاملات.

**3-** على المراجع مطالبة الإدارة بإرسال تصريحات كتابية تؤكد فيها:

* أنها قدمت له كل المعلومات ذات الدلالة طبقا لأحكام رسالة المهمة.
* أن كل المعاملات مقيدة و موضحة على الكشوف المالية.

**المبحث الثاني: دراسات السابقة حول الموضوع**.

لقد ازداد الاهتمام بموضوع معايير التدقيق من طرف العديد من الباحثين والدراسيين على مدى العقديين الماضيين وحديثين، ويعود ذلك إلى أن المرجعة عملية مرنة تتغير مع تغييرات الاقتصادية، وعليه سنحاول عرض موجز لأهم الدراسات والأبحاث ذات العلاقة بموضوع الدراسة، حيث سيم ترتيبها حسب التاريخ، ثم تطرق إلى مميزات الدراسة الحالية .

**المطلب الأول: دراسات باللغة العربية.**

سنحاول من خلال هذا المطلب إلقاء نظرة حول الدراسات سابقة باللغة العربية.

**1-دراسة (رشيدة خالدي، 2016)**[[35]](#footnote-35)بعنوان: "**دور تطبيق معايير التدقيق الدولية في تضييق الفجوة التوقعات في التدقيق القانونية في الجزائر"**.

تدور الإشكالية الرئيسية للدراسة حول،كيف يمكن أن تساهم معايير التدقيق الدولية في تضييق فجوة التوقعات في بيئة التدقيق القانونية في الجزائر، ومن الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة،إبراز الفائدة من إصدار معايير التدقيق الدولية وكذا أهمية تبنيها، إبراز تطور مفهوم فجوة التوقعات في مهنة التدقيق القانونية في الجزائر بين ممارسي المهنة ومستخدمي القوائم المالية للمؤسسة، معرفة آراء محافظي الحسابات في الجزائر حول مدى تأهيل بيئة الجزائر لتبني معايير التدقيق الدولية ،ومدى مساهمتها في تضييق من الفجوة التوقعات في بيئة التدقيق القانونية في الجزائر، ولمعالجة الموضوع اعتمدت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي للحصول على البيانات الثانوية، وإستخدام المنهج التاريخي بغية الوصول فجوة التوقعات، وأهم النتائج التي توصلت إليها الباحثة، الوجود الفعلي لظاهرة فجوة التوقعات في مهنة التدقيق القانونية في الجزائر، لتبني معايير التدقيق الدولية شريطة تكييف واقع الممارسة المهنية وتعليم و تمهين محافظي الحسابات، كما خلصت الدراسة إلى أهمية أحد عشرة معيار من معايير التدقيق الدولية لهم الدور المباشر والغير مباشر في تضييق فجوة التوقعات، كما أوصت الباحثة بضرورة الإهتمام بالثقافة المالية والتي تساهم في توعية مستخدمي القوائم المالية بمسؤوليات مراجع الحسابات ، وكذا ضرورة صياغة معايير محلية حيث تكون قاعدة هذه الصياغة معايير التدقيق الدولية.

**2-دراسة (دليلة بوقرن، 2016)[[36]](#footnote-36)**بعنوان**: "أثر تطبيق معايير المحاسبية الدولية على مهنة التدقيق الخارجية في الجزائر"**.

تدور الإشكالية الرئيسية للدراسة حول، ما مدى تأثير تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على تنظيم ومخرجات التدقيق الخارجية في الجزائر، ومن الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة، تشخيص الإصلاحات المحاسبية المرافقة لتطبيق النظام المحاسبي المالي، وتبيان أثره على مهنة التدقيق الخارجية في الجزائر، التعرف على واقع التدقيق الخارجية في الجزائر وتنظيم المهنة في ظل الظروف الراهنة، الإطلاع على أراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية على مهنة التدقيق الخارجية، ولمعالجة الموضوع اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي في جانب النظري، أما التطبيقي إستخدمت مقابلة الشخصية والإستبانة، وأهم النتائج التي توصلت إليها الباحثة، تأثرت التدقيق الخارجية في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية في الجانب القانوني التنظيمي، والذي تجسد في القانون الجديد المنظم للمهنة (القانون 10/01)، إمكانية تبني المعايير الدولية للمراجعة نتيجة تبني المعايير المحاسبة الدولية مع إمكانية توحيد نماذج تقارير التدقيق الخارجية.

**3- دراسة (قادري فوزي، 2016)[[37]](#footnote-37)**بعنوان**: "معايير الدولية للمراجعة وتطبيقها من قبل الأجهزة العليا للرقابة المالية في الجزائر**".

تدور الإشكالية الرئيسية للبحث حول،ما مدى تطبيق مجلس المحاسبة للمعايير الدولية للمراجعة في أداء مهمته الرقابية، ومن الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة،الإحاطة بجوانب كل من التدقيق والرقابة المالية وتبيان العلاقة بينهما، التطرق للمعايير الدولية للمراجعة وعرض مضمونها، التعريف بالمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والحاسبة، عرض مضمون معايير الإنتوساي للرقابة المالية، إعطاء صورة واضحة عن الرقابة المالية في الجزائر من خلال مجلس المحاسبة، تحديد مدى إعتماد مجلس المحاسبة على معايير الدولية في أعماله، لمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم بجمع المعلومات وتحليلها في الجانب النظري، أما جانب التطبيقي إستخدم الباحث منهج الإستبانة على قضاة مجلس محاسبة في مختلف الغرف الإقليمية الوطنية، وأهم النتائج التي توصل إليها الباحث، إن مجلس المحاسبة في الجزائر خاضع لمجموعة من النصوص القانونية التي تتوافق في مضامينها مع المعايير الدولية للمراجعة وذلك بما يتماشى مع البيئة الجزائرية، مجلس المحاسبة لإيستخدم مفهوم التدقيق على أساس المخاطر.

**4-دراسة (فايز سايح، 2015)[[38]](#footnote-38)** بعنوان: **"أهمية تبني معايير التدقيق الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي**" .

تدور الإشكالية الرئيسية للدراسة حول، ما مدى ملائمة مشروع المجلس الوطني للمحاسبة الخاص بتبني المعايير الدولية للمراجعة بالبيئة الجزائرية كضرورة مطروحة في ظل الإصلاح المحاسبي ، ومن الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة،دعم مشروع المجلس الوطني للمحاسبة الخاص بتبني المعايير الدولية للمراجعة،تقييم واقع مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر لمواجهة مشروع المجلس الوطني، ولمعالجة الموضوع اعتمد الباحث المنهج الاستقرائي والوصفي والمنهج التحليلي في هذه الدراسة، وأهم النتائج التي توصل إليها الباحث ،يسمح العمل بالمعايير الدولية للمراجعة عامة والمعيار الدولي لرقابة الجودة إلى الرفع من مستوى أداء المحافظين، باشر المجلس الوطني للمحاسبة بإعداد معايير جزائرية للمراجعة تنسجم مع المعايير الدولية للمراجعة.

**5-دراسة (الأخضر لقليطي، 2015)[[39]](#footnote-39)** بعنوان:**"معايير التدقيق الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في واقع المهني بالجزائر"**.

تدور الإشكالية الرئيسية للدراسة حول ، ما مدى إمكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية بالواقع المهني في الجزائر، حيث تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية،معرفة مدى التزام المحافظين بمعايير التدقيق المتعارف عليها، وكذا معرفة مدى أهمية معايير التدقيق الدولية بالبيئة الجزائرية، ومدى ملائمة تلك المعايير للواقع المهني بالجزائر، لمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم بجمع المعلومات وتحليلها كما تم الاعتماد على منهج دراسة تحليل المضمون لقراءة محتوى معايير التدقيق الدولية والمعايير الجزائرية، ومن وأهم النتائج التي توصل إليها الباحث معايير التدقيق أن المهنة مازالت تحتاج إلى تطوير لتتوافق مع معايير التدقيق الدولية

**6-دراسة (العيد خيراني، 2013)[[40]](#footnote-40)** بعنوان**: "مدى مساهمة عوامل جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات في ضبط مخاطر التدقيق الجزائر"**.

تدور الإشكالية الرئيسية للدراسة حول ،ما مدى مساهمة عوامل جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات في ضبط مخاطر التدقيق،، حيث تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية، تحديد دور عوامل جودة أداء المهني لمحافظي الحسابات في تقييم وضبط وتدنية مخاطر التدقيق، تحليل وتفسير مخاطر التدقيق، محاولة تحديد مدى تأثير جودة التدقيق في إكتشاف أعمال الغش والتزوير والتحريفات في القوائم المالية، دور العوامل الأكثر قدرة في ضبط المخاطر وصولا إلى أعلى مستوى لكفاءة مهنة التدقيق، ولمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج وصفي لعرض مفاهيم المتعلقة بجودة ومخاطر التدقيق، أما التطبيقي إستخدم منهج دراسة الحالة وأيضا مقابلات شخصية وإستمارات إستقصاء ، ومن وأهم النتائج التي توصل إليها الباحث ،العوامل التي تؤثر على أداء المحافظين إلى عوامل ترتبط بمكتب التدقيق وأخرى بعملية التدقيق، وعوامل خارجية، مثل التأهيل العلمي والعملي، عنصر الإستقلالية، إجراءات عملية التدقيق، غياب سوق مالي نشيط وكفؤ.

**7-درسة (محمد أمين مازون، 2011)[[41]](#footnote-41)**بعنوان**: "التدقيق المحاسبي من منظور معايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر".**

تدور الإشكالية الرئيسية للدراسة حول، مدى إمكانية معايير التدقيق الدولية من تحسين مخرجات التدقيق كإعطاء الثقة لمستخدمي القوائم المالية ومدى إمكانية إنتاجها في الجزائر، ومن الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة، محاولة إبراز الفائدة من سن معايير دولية للتدقيق المحاسبي، ومعرفة الغاية من التوجه نحو تدويل التدقيق، وأخيرا الإطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد كتطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنة في الجزائر من جهة وعلى انفتاحها الاقتصادي من جهة أخرى، ولمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الاستدلالي بالطريقة الاستقرائية الاستنباطية في الجزء النظري وإحصائي بالنسبة للجانب التطبيقي، وأهم النتائج التي توصل إليها الباحث، أنه في حالانتهاج الجزائر لمعايير التدقيق الدولية من الأفضل تكييفها مع الواقع الجزائري شريطة الرفع من القدرات المهنية للمدققين.

**8-دارسة (محي الدين محمود عمر، 2008)[[42]](#footnote-42)**بعنوان**: "مراجعة الحسابات بين معايير العامة و معايير الدولية دراسة مقارنة الجزائر".**

تدور الإشكالية الرئيسية للدراسة حول، موقع معايير التدقيق المتعارف عليها من المعايير الدولية وتأثيرها على نظام التدقيق في الجزائر، حيث تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية، محاولة تأسيس إطار نظري كفيل بترقية التدقيق في الجزائر، ومحاولة تشخيص أوجه الاختلاف بين معايير التدقيق المقبولة ومعايير التدقيق الدولية، تصور الأبعاد النظرية والعملية للمراجعة في الجزائر التي تلبي احتياجات الأطراف المستخدمة لمخرجات التدقيق، لمعالجة الموضوع اعتمد الباحث في الجزء النظري المنهج الوصفي أما في الجزء التطبيقي منهجا وصفيا تحليليا في دراسة التجارب الدولية للمراجعة، ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن التدقيق الفعالة تتوقف على فهم المراجع للإطار النظري كالتطبيقي للمراجعة بالاعتماد على معايير التدقيق الدولية، كما تدعو المنظمات الدولية للمراجعة إلى ضرورة موافقة وإنسجام التدقيق الوطنية للتوجيهات وقيود العمل دوليا، بين نتائج التدقيق على المستوى الوطني ونتائجها على مستوى الدول خاصة في ظل قيد نشاط الشركات المتعددة الجنسيات والإنفتاح الإقتصادي الدولي.

**9- دراسة (يوسف محمود جربوع و عصام محمد البحيصي، 2006)[[43]](#footnote-43)**بعنوان**: "تحليل وتقييم مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية بمكاتب وشركات التدقيق في فلسطين"**

تدور الإشكالية الرئيسية للدراسة حول، مدى تطبيق محافظي الحسابات القانونيين معايير التدقيق الدولية في فلسطين ، ومن الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة، واقع و مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية من قبل مدققي الحسابات الفلسطينيين و اثر ذلك على مهنة مراجعة الحسابات في فلسطين والوقوف على أوجه الضعف والمشكلات التي تواجه تطبيق تلك المعايير، والبحث في الوسائل للازمة للتغلب على تلك المشكلات للارتقاء بالمهنة إلى المستوى المطلوب، ولمعالجة الموضوع اعتمد الباحثان المنهج الوصفي التحليلي للحصول على المعلومات، كذلك استخدم الباحثان الاستبانة كأداة من أدوات جمع البيانات الأولية ذات العلاقة المباشرة بموضوع الدراسة، وأهم النتائج التي توصل إليها الباحثان تعتبر معايير التدقيق الدولية أساساً صالحاً وملائماً للتطبيق من قبل مكاتب وشركات التدقيق بدولة فلسطين، وإمكانية تطويها لتحقيق الكفاءة والفاعلية في عملية التدقيق داخل هذه المكاتب والشركات العاملة في فلسطين.

**10**- **دراسة) حسام بن عبد المحسن العنقري، 2004)[[44]](#footnote-44)**بعنوان**: "آثار الالتزام بمعايير التدقيق المحلية على مكاتب التدقيق في المملكة العربية السعودية"**

تدور الإشكالية الرئيسية للبحث حول، إلى مدى أدى إلتزام مكاتب التدقيق التي تعمل في المملكة العربية السعودية بإتباع معايير التدقيق المحلية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى إحداث تغييرات داخلية على هذه المكاتب، حيث تهدف الدراسة إلى كشف كتحديد طبيعة و نطاق التغييرات التي طرأت أو من المنتظر أن تطرأ على مكاتب التدقيق في المملكة العربية السعودية نتيجة التزامها بعدد من معايير التدقيق الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وللإجابة على إشكالية البحث انتهج الباحث المنهج الوصفي في الجانب النظري واعتمد على الملاحظة والمقابلة في الجانب التطبيقي، ومن أهم النتائج التي توصل إليها البحث، أن إلتزام مكاتب التدقيق التي تعمل في المملكة العربية السعودية بإتباع معايير التدقيق المحلية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أدى إلى حدوث تغيير فالغالبية العظمى من العاملين والقائمين على المكاتب محل الدراسة أكدوا على عدم اقتناعهم بأهمية وجدوى قيام الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بإعداد وتطوير معايير محلية للمراجعة.

**المطلب الثاني: دراسات باللغة الأجنبية.**

سنحاول من خلال هذا المطلب إلقاء نظرة حول الدراسات سابقة باللغة الأجنبية.

**1-دراسة Charles E. landes,2004) )[[45]](#footnote-45)** بعنوان**: "On high standards of auditing ethics and behavior**".

وتتمثل فكرة الدراسة"نحو معايير مراجعة مناسبة للسلوك المهني" حتى إصدار وإعداد معايير التدقيق الدولية وما تتضمن من قواعد وتعليمات يتطلب تطبيقها سلوكيات مهنية منضبطة تلتزم بالإطار العام لعمل تلك المعايير وما تقتضيه من متطلبات و إلتزام قانونية ومهنية، إضافة إلى الدور الجوهري في توضيح الرؤية أكثر إلى من لا يستطيع إدراك الهدف الأساسي والجوهري والفاعل للهيئات والتنظيمات المهنية في وضع المعايير والإجراءات المرتبطة بتنظيم المهنة وتنظيم ورفع مستوى الأداء المهني لمراجع الحسابات بشرط الالتزام بتطبيقها من قبل محافظي الحسابات ومكاتب المحاسبة والتدقيق المتخصصة.

وأهم ما توصلت إليه هذه الدراسة من توصيات يتمثل في الآتي:

* أنه يجب على مراجع الحسابات الالتزام والتقيد بما تقتضيه مسؤوليات المراجع المختلفة خاصة فيما يتعلق بمسألة شروط الارتباط بعملية التدقيق.
* يجب أن يراعى مراجع الحسابات الجوهر من قواعد آداب وسلوك المهنة الذي يحكم ويحدد الطريق التي يجب أن يتبعها المراجع في تنفيذ القواعد والتعليمات والقوانين المرتبطة بعملية التدقيق.
* أن أساسيات الممارسة المهنية تتمثل في تقديم الخدمات المتخصصة والتي تفي بالغرض مع الالتزام بآداب وسلوك المهنة.
* أن يتصدر التقرير الموضوعي بما تحتويه القوائم المالية من معلومات على رأس أولويات مسؤوليات المراجع تجاه الجمهور.

**2-دراسة [[46]](#footnote-46) (Gin chong, 2000)** بعنوان**: "Auditing framework in the peoples republic of china and the international auditing Guidelines: some comparisons".**

حيث أن الهدف الرئيسي من الدراسة هو أن مجموعة الإرشادات تعتبر أداة بواسطتها يستطيع مراجع الحسابات تكوين وإصدار قرارات منتظمة ومتوازنة وهذا بدوره يعمل على زيادة الكفاءة للمراجع في إتمام وتنفيذ جميع مهام عملية التدقيق، إضافة لذلك فإن هذه الإرشادات تحدد وتوضح المستويات المختلفة للتفاوت والتي يسمح للمراجع بممارستها دون خوف من الوقوع في الإهمال أو مواجهة أي نوع من المقاضاة القانونية،حيث أشارت تفسيرات المكتب بأن أهمية إصدار تلك الإرشادات يتبلور في:

* إحداث نوع من التوافق والإنسجام للممارسات المهنية في جميع أنحاء الجمهورية وتقليل الإتهامات ودرجات التباين والإختلاف في الأداء المهني للمحافظين؛
* تقليص عدد الشكاوي و التداعيات المتعلقة بالتضارب والتعارض في الممارسات المهنية وعدم وجود الترابط المنطقي بين هذه الممارسات؛
* تخفيض مستويات عدم الوعي وفهم لعمليات التدقيق ومراحلها والمسؤوليات المهنية المرتبطة بعمليات التدقيق؛
* تحديد وتوضيح مستويات المهام المختلفة والمرتبطة بالممارسات المهنية لمكاتب التدقيق والمحاسبة المتخصصة.

وكانت نتائج الدراسة بأنه قد تم تبني هذه الإرشادات من قبل المكتب العام ومكاتب التدقيق المختلفة والمتخصصة، وأنه قد تم دمج هذه الإرشادات ضمن الممارسات المتبعة داخل المكاتب باعتبارها أحد الأسس المعتمد عليها في تنفيذ وإتمام مهام عملية التدقيق.

**3-دراسة [[47]](#footnote-47)(Kenny and K. chan, 2000)** بعنوان**:** "**Auditing standards in china- a comparative analysis with** **relevant international standards and Guidelines**".

وقد بينت الدراسة أن للتغيرات والتطورات المتلاحقة في المجال الاقتصادي والمالي للصين وزيادة الاستثمارات الحالية التأثير الواضح لإعادة النظر بشأن تطوير وتحديث النظام المحاسبي والمالي للدولة ليتواكب ويتفق مع الممارسات والإصدارات الدولية المختلفة والمرتبطة بمهنة المحاسبة والتدقيق وتوفير كل المتطلبات والمقومات الأساسية اللازمة لتطوير وتحديث المهنة وتحسين نوعية المعايير لجمهور المحاسبين القانونيين في الصين، وأوضحت الدراسة أهم الأسباب والدوافع لإنشاء معايير مراجعة في الصين وتتمثل هذه الدوافع :

* التزايد المتسارع في عدد من المشروعات الخاصة وزيادة حجم الاستثمارات الخارجية في الصين مما يتطلب نوع من التطوير والتحديث للنظام المالي لغرض الإصلاح الاقتصادي ومواكبة كل المتطلبات؛
* التطور في سوق الأسهم المالية وتأثيره لمعايير المحاسبة والتدقيق في الصين تحتم ضرورة تطوير بيئة مهنة التدقيق؛
* إن عملية الإصلاح الاقتصادي والتطوير لمعايير المحاسبة والتدقيق في الصين تحتم ضرورة خلق نوع من التماثل أو التوافق مع متطلبات معايير المحاسبة والتدقيق الدولية.

**4-دراسة[[48]](#footnote-48) (Roussey**, **Robert, 1999)** بعنوان**:** '' **The development Of International Standards On Auditing"**

فكرة هذه الدراسة في مدى الاستفادة من استخدام المعايير الدولية )المحاسبة والتدقيق( في تنظيم وضبط الأنواع المختلفة من العمليات المالية والاقتصادية التي تحدث داخل الأسواق المالية،لغرض تحقيق هذه الأهداف، إصدار معايير التدقيق الدولية، إصدار إرشادات توضح وتفسر التطبيقات المرتبطة بمعايير التدقيق، تقوية وتعزيز عملية الاعتماد والتصديق بالمعايير من خلال المشرعين وهيئات تداول الأوراق المالية، تعزيز عملية المناقشة والاستفسار من ممارسي المهنة وواضعي القوانين المنظمة في كل مكان للوصول إلى تعريف محدد لأهم احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعايير الدولية والإرشادات المرتبطة بها، فكانت نتائج الدراسة كالآتي: ثمان عشرة دولة تتبنى تطبيق معايير التدقيق الدولية بشكل كامل كمعايير وطنية لها، ثمان وعشرون دولة لا تتوافر أي دلالات أو مؤشرات معنوية عن وجود اختلاف بين ما تضمنته معاييرها المحلية ومعايير التدقيق الدولية، تسع دول تختلف بين معاييرها المحلية والمعايير الدولية وتركزت هذه الاختلافات بعملية إعداد التقارير، عشر دول لم يتم التعرف على ما إذا كان هناك أي من الاختلافات بين معاييرها والمعايير الدولية للمراجعة.

**المطلب الثالث: مميزات الدراسة الحالية.**

سنتطرق في هذا المطلب إلى مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة ومحاولة إستنتاج كل من أوجه التشابه وأوجه الإختلاف فيما يلي:

* **أوجه التشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:**

من خلال التطرق للدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع الحالي، نجد أن هناك تعدد بالدراسات التي تناولت مناقشة الأبعاد المختلفة المرتبطة بالمعايير التدقيق الدولية في الجزائر، حيث تناولت جوانب عديدة مثل:

* دراسة أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية من قبل الأجهزة العليا للرقابة المالية في الجزائر؛
* دراسة مقارنة بين معايير التدقيق العامة و معايير التدقيق الدولية في الجزائر؛
* دراسة دور معايير التدقيق الدولية في تضييق الفجوة التوقعات في التدقيق القانونية بالجزائر؛
* دراسة دور معايير التدقيق الدولية في تخفيض المخاطر التدقيق في الجزائر؛
* دراسة إمكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر.

أما الدراسة الحالية تميزت بدراسة جانب آخر"تقييم مدى الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية"

كما تم الإستفادة من الدراسات السابقة في المجالات التالية:

1. تم الإستفادة منها في إعداد المنهجية المتبعة؛
2. تم الإستفادة منها لتكوين الجانب النظري؛
3. تم الإستفادة منها في إختيار منهج وأدوات الدراسة المناسبة؛
4. تم الإستفادة منها في إعداد الإستبانة؛
5. الإلمام بالنتائج المتوصل إليها في الدراسات السابقة والإنطلاق في الدراسة الحالية.

* **أوجه الإختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:**

**1-من حيث المكان والزمان:**

تمت الدراسة الحالية في البيئة المحاسبية الجزائرية ( ولاية ورقلة، ولاية الوادي ) بالسنة 2017 ، بينما تمت الدراسات السابقة بين البيئة المحاسبية الجزائرية ( ولايات مختلفة) والأجنبية من سنة 1999إلى 2016.

**2- من حيث عدد العينة:**

تناولت الدراسة الحالية حوالي 48 عينة من محافظي الحسابات ( خبراء المحاسبة، محافظي الحسابات)، ونجد جزء من الدراسات السابقة تناولت عينات عدد أكبر من العينات مقارنة بالدراسة الحالية وبعضها الآخر أقل وذلك حسب إمكانية كل دراسة.

**3- من حيث المتغيرات:**

هدفت الدراسة الحالية إلى معرفة مدى الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال وجهة نظر محافظي الحسابات ( خبراء المحاسبة، محافظي الحسابات)، أما الدراسات السابقة تناولت متغيرات مختلفة نذكر منها: مستخدمي القوائم المالية، التدقيق القانونية، الأجهزة العليا للرقابة الداخلية.

**خلاصة.**

بعد دراسة جانب النظري لواقع تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر في هذا الفصل وكمحاولة لمعرفة مدى إمتثالها مع القوانين والنصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر، حيث قامت الجزائر بإصدار قانون إعادة تنظيم المهنة التدقيق (القانون 10-01) المتعلق بالخبير المحاسبي و محافظ الحسابات، ومنه أراد المشرع الإمتثال أكثر إلى معايير التدقيق الدولية .

ومن خلال عرض السابق لمعايير التدقيق المتعارف عليها يتضح أن ما تضمنته من شروط تأهيل علمي وإستقلالية وعناية مهنية مقبولة، تتضمنه القوانين والنصوص التشريعية الجزائرية التي تنظم مهنة التدقيق، كما تعتبر معايير التدقيق الدولية الأساس الذي تعتمد عليه الجزائر في بناء معايير مراجعة المحلية ملائمة للبيئة المحاسبية الجزائرية.

كما قامت الوزارة المالية للجمهورية الجزائرية حديثا بإصدار أربعة معايير الجزائرية، المعيار رقم"210" إتفاق حول أحكام مهام التدقيق، المعيار رقم"505 "التأكيدات الخارجية، المعيار رقم"560" أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة، المعيار رقم "580 " التصريحات الكتابية التي تتوافق مع معايير التدقيق الدولية.

**الفصل الثاني:**

**الدراسة ميدانية**

**تمهيد:**

إن مفهوم معايير التدقيق في الجزائر يعتبر مفهوما نظريا فقط لذا خصصنا هذا الفصل إلى الدراسة التحليلية وذلك لمعرفة آراء خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات في الجزائر في ما يخص تطبيق معايير التدقيق الجزائرية، وسنحاول من خلال هذا الفصل وإيجاد إجابات للفرضيات المطروحة لذلك ارتأينا أن نقوم بدراسة ميدانية، والتقرب المباشر من المهنيين (خبراء محاسبيا، محافظي حسابات) وذلك بطرح مجموعة من الأسئلة قصد إسقاط الجانب النظري على مجتمع الدراسة لقياس درجة التطابق بين الجانب النظري والجانب التطبيقي، وذلك من خلال معرفة مدى الإلتزام بتطبيق المعايير التدقيق الجزائرية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

لهذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، تناولنا في المبحث الأول الطريقة والإجراءات المتبعة، ومن خلال المطلب الأول عرضنا مجتمع وعينة الدراسة ومصادر جمع البيانات مع تحديد متغيرات الدراسة، كما وضّحنا طريقة تصميم الاستبيان من مرحلة الإعداد إلى مرحلة التصميم النهائي، أمّا المطلب الثاني تضمن الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات المجمّعة من الاستبيان، أما المبحث الثاني قمنا بتحليل نتائج الاستبيان ومناقشتها، بحيث تضمن المطلب الأول الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة ووصف إجاباتها، أما المطلب الثاني خصص لمناقشة وتفسير النتائج واختبار الفرضيات.

**المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة.**

**المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الاستبيان ومناقشتها.**

**المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة.**

تمثلت الدراسة الميدانية بشكل أساسي في دراسة وتحليل مدى تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من قبل محافظي الحسابات، وذلك من خلال التطرق إلى عرض الاستبيان مجتمع وعينة الدراسة والأدوات والبرامج المستخدمة، وكذا تحديد متغيرات الدراسة.

**المطلب الأول: الطرق المستخدمة.**

نتطرق في هذا المطلب إلى ومختلف مراحل إعداد الاستبيان، ثم إلى هيكله ومحتواه ومجتمع وعينة الدراسة.

**الفرع الأول: مراحل ومحتوى الاستبيان**.

**أولا: مراحل تصميم الاستبيان**

لقد تم الاعتماد على مجموعة من البيانات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، وتتمثل فيما يلي:

استمارة الاستبيان الأداة الرئيسية التي تم الاعتماد عليها في الدراسة لجمع البيانات والمعلومات من الواقع، وهي في أراء وجهات نظر خبراء محاسبيين ومحافظي الحسابات، حول مشكلة الدراسة.

وحتى تكون الاستمارة الاستبيان دقيقة ومنظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة الوضوح ومضمون، فقدتم تصميمها على ثلاثة خطوات( مراحل) وهي:

**1/ مرحلة التصميم الأولي:** وهي الخطوة الأول في عملية إعداد الاستبيان، وفيها تم جمع البيانات والمعلومات اعتمادا على الجانب النظري من الدراسة، وذلك حسب استطلاعنا على الدراسات السابقة ومراجعة الأدبيات المنشورة حول معايير التدقيق الدولية وواقع مهنة مراجعة المحلية، وبعدها تم صياغة مجموعة من الأسئلة أخدين بعين الاعتبار إشكالية وفرضيات البحث، كما راعينا في إعداد الأسئلة ما يلي:

صياغة الأسئلة بطريقة بسيطة واستعمال اللغة السليمة بالإضافة إلى ترتيبها وتسلسلها مع ربطها بأهداف الدراسة الميدانية.

وحتى يكون المقياس صالحا ويعطي نتائج موضوعية وموثوقا، وقبل البدء عملية توزيعه، خضع الإستبيان لعملية تحكيم من طرف مجموعة من الأساتذة بلغ عددهم خمسة مختصين في المجال المحاسبة والتدقيق، والجانب المنهجي والإحصائي من جامعة قاصدي مرباح ورقلة، قصد التأكد من وضوح الأسئلة وشموليتها وواقعتها في مختلف الجوانب و تناسق العبارات وتجنب الغموض.

**2/ مرحلة إعادة التصميم:** وهي الخطوة الثانية، حيث قمنا بعرض الاستبيان على مجموعة من الفئة المستهدفة للدراسة( خبراء محاسبيين، محافظي حسابات ) بغية التأكد من وضوح وفهم الأسئلة من قبلهم، وذلك بعد الأخذ بملاحظات المقدمة من طرف الأساتذة.

**3/ مرحلة التصميم النهائي:** وهي الخطوة الأخيرة، بحيث يتم إجراء التعديلات اللازمة بناء على ملاحظات والتوصيات الواردة في المراحل السابقة، تم تصميم الاستبيان بشكل نهائي، ثم تم توزيعه ونشره على عدة طرق أهمها :

* التسليم المباشر بأفراد العينة عن طرق إجراء مقابلات خاصة معهم لشرح أهمية ومضمون الاستبيان؛
* إرسال عن طريق البريد الالكتروني؛
* الاستعانة ببعض الزملاء في بعض الأماكن البعيدة ؛

وبهذا تمكنا من ضمان عدد مقبول من الإجابات والبيانات أما ما يخص عملية استرجاع الاستمارات فقد اختلفت تبعا لاختلاف طرق التوزيع.

**ثانيا: محتوى الاستبيان**

تضمن الاستبيان مقدمة من أجل تقديم الموضوع المستقصي منهم، وتعريفهم بهدف الأكاديمي وتشجيعهم على المشاركة فيه،لذلك تم تقديم الدراسة على أساس أنها في إطار أكاديمي، كما بينا أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها ستحض بالسرية التام ولن تستخدم إلا للأغراض البحث العلمي محض.

كما احتوى الاستبيان ( الملحق رقم 1 ) على 3 صفحات تتضمن 33 سؤالا مقسمة إلى جزئيين :

* الجزء الأول: تضمن معلومات عامة عن أفراد المجتمع، بحيث تضمن 4 أسئلة (الوظيفة، الخبرة، المؤهل العلمي، التخصص العلمي )خاصة بعينة الدراسة، و التي من الممكن أن تساهم في تفسير النتائج.
* الجزء الثاني: متعلق بفرضيات الدراسة، بحيث احتوى 29 سؤالا والتي من شأنها أن تعالج مشكلة الدراسة، كما قسم هذا الأخير إلى ثلاثة محاور.
* المحور الأول: تضمن تسعة (9) أسئلة المتعلقة بالفرضية الأولى حول معايير التدقيق الجزائرية ومتطلبات البيئة الجزائرية؛
* المحور الثاني: يحتوي على عشرة (10) أسئلة المتعلقة بالفرضية الثانية حول معايير التدقيق الجزائرية ومدى الإلتزام بها ؛
* المحور الثالث: تضمن عشرة (10) أسئلة متعلقة بالفرضية الثالث حول مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية.

**الفرع الثاني : مجتمع وعينة الدراسة.**

**1/ مجتمع الدراسة:**

يشمل مجتمع الدراسة مجموعة من خبراء المحاسبة و محافظي الحسابات المعتمدين من مجلس الوطني في البيئة المحاسبية الجزائرية، ولصعوبة اجراء دراسة كاملة لبيئة الجزائرية تم تعيين وتحديد مجتمع الدراسة في ولاية ورقلة وولاية الوادي.

قصد الحصول على إجابات موضوعية فقد حرصنا على أن يكون أفراد العينة من:

* الفئة الأولى: خبراء المحاسبين (باعتباره المكلف بالقيام بالتدقيق الخارجية التعاقدية)؛
* الفئة الثانية: محافظي الحسابات ( باعتباره المكلف بمهام التدقيق الخارجية القانونية ).

**2/عينة الدراسة :**

تم اختيار عينة من مجتمع الدراسة بطريقة منتظمة، بحيث تم توزيع 30 استمارة في ولاية الوادي و30 استمارة في ولاية ورقلة، بحيث كانت 60 استمارة شملت كل من( خبراء محاسبين و محافظي حسابات )كما اعتمدنا في عملية التوزيع الاستمارات طريقة التسليم والاستلام المباشر، وكذلك عن طريق البريد الالكتروني بالإضافة إلى مساعدة بعض زملاء في الأماكن البعيدة.

وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم، تقرر إبقاء على 48 استمارة من مجموع الاستمارات لتمثيل عينة الدراسة، ثم قمنا بعدها بإقصاء 12 استمارة، استبعدت لنقص الإجابات أو لعدم استلامها وجدول التالي يبين الإحصائيات المتعلقة بالاستمارات الموزعة.

**الجدول رقم (1.2) : الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان الموزعة**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **البيان** | **العدد** | **النسبة%** |
| عدد الاستبيانات الموزعة | 60 | 100% |
| عدد الاستبيانات المفقودة أو غير المسترجعة | 8 | 13% |
| عدد الاستبيانات الملغاة | 4 | 7% |
| عدد الاستبيانات المستخدمة | 48 | 80% |

**المصدر:** من إعداد الطالب بناءا على فرز استمارات الاستبيان

من خلال الجدول رقم ( 1.2 ) يتبين أن عدد الاستمارات الموزعة على عينة الدراسة بلغت 60 استمارة من بينها 8 استمارات ضائعة و 4 ملغاة، أماّ الصالحة للدراسة 48 وهي حجم العينة المدروسة، حيث بلغت نسبتها %80 .

**3/ متغيرات الدراسة:**

تتمثل متغيرات الدراسة فيما يلي:

**المتغير المستقل:** إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.

**المتغير التابع:** معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية.

**شكل رقم (1.2) : يوضح متغيرات الدراسة**

معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية

إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية

البيئة المحاسبية الجزائرية

**المصدر:** من إعداد الطالب

**المطلب الثاني : الأدوات والبرامج المستخدمة في الدراسة.**

سنحاول في هذا المطلب بيان الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في المعالجة بيانات المجمعة من الاستبيان

**الفرع الأول: الأدوات المستخدمة.**

* مقياس ليكارات ذي النقاط الثلاثة في إعداد إجابات الاستمارة المتعلقة بالمحاور الثلاث، لقياس رأي أفراد العينة بشأن أسئلة الاستبيان إضافة إلى تحديد أوزانها.

**الجدول رقم(2.2): مقايس ليكارات الثلاثي**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **الإجابة** | **موافق** | **محايد** | **غير موافق** |
| الوزن | 3 | 2 | 1 |

**المصدر:** من إعداد الطالب

* **ضبط المقياس بطريقة ألفا كرو نباخ":** لاختبار صدق وثبات الاستبيان والتأكد من مصداقية المستجوبين على أسئلته ولكل متغير على حدى فقد تم استخدام معامل آلفا كرو نباخ، بحيث يأخذ قيما تكون محصورة بين الصفر والواحد (0،1) ولكل منها دلالة.

**الجدول رقم(3.2): أداة الثبات للمقياس ككل**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **عدد الأسئلة** | **ألفا كرو نباخ** | **معاملة الصدق** |
| 29 | 0.723 | 0.850 |

**المصدر:** من إعداد الطالب بناءا على تحليل نتائج الإستبيان

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن بتطبيق آلفا كرو نباخ من أجل اختبار الصدق والثبات في إجابات على جميع فقرات الاستبيان من خلال عينة الدراسة المكونة من 48 فراد تحصلنا على القيمة آلفا كرو نباخ (0.723) وهذا يدل على أن الارتباط بين الإجابات مقبول وكافي إحصائيا لمثل هذه الدراسة، وكان معامل الصدق الذي هو الجذر التربيعي لألفا كرو نباخ (0.850)، وبالتالي تم التأكد من صدق وثبات الاستبيان مما يجعله صالحا وإمكانية الاعتماد عليه في تحليل النتائج**.**

تم تحديد مجال المتوسط الحسابي المرجح من خلال حساب المدى (3 - 1 =2 ) ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية (2/3=0,66)ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي(1) وذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الخلية وهكذا أصبح طول الخلايا (1 إلى1.66)، (1.67إلى2.33)، (2.34إلى3).

بالنسبة لمقياس ليكارت الثلاثي يكون مجال المتوسط الحسابي المرجح كما يلي:

**الجدول رقم (4.2) : الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة**

|  |  |
| --- | --- |
| **المتوسط المرجح** | **الاتجاه** |
| من 1 إلى 1.66 | غير موافق |
| من 1.67 إلى 2.33 | محايد |
| من 2.34 إلى 3 | موافق |

**المصدر:** من إعداد الطالب

**الفرع الثاني: البرامج المستخدمة.**

من أجل إعطاء صورة واضحة عن المعلومات التي تخص عينة الدراسة وتسهيل عمليتي الملاحظة و التحليل ارتأينا أن نختار الأسلوب ملائم في التحليل يكون متوافق مع نوع البيانات المراد تحليلها، وبالتالي قمنا بعد عملية الحصر النهائي للعدد الاستمارات الصالحة للدراسة قمنا بعرضها على البرنامج الجداول الالكترونية (EXCEL ) لسنة 2007، لغرض معالجة المعطيات و الذي يقوم بدوره ترجمة البيانات من شكل جداول إلى رسومات بيانيه وذلك من أجل تبسيط وتسهيل عملية التحليل، كذلك استخدمنا أسلوب البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية ((SPSS، وبناءا على الأساليب السابقة اعتمدنا التحليل الإحصائي الوصفي.

ولتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها استخدمنا مجموعة من الأساليب الإحصائية وهي كالتالي:

1- حساب المتوسطات الحسابية لكل عبارة من العبارات الواردة في الاستبيان وكذا المحاور؛

2- قياس الانحراف المعياري لمعرفة مدى انحراف إجابات أفراد عينة الدراسة عن متوسطاتها الحسابية؛

3- استخراج النسب المئوية لكل عبارة؛

4-حساب المتوسط الحسابي المرجح لإجابات العينة؛

5- إختبار و تحليل معامل الإرتباط الخطي لبيرسون (Pearson) لتأثيرات المتغير المستقل على المتغير التابع؛

6-إختبار و تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) لتأثيرات المتغيرات المستقلة على المتغير التابع.

**المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الاستبيان ومناقشتها**.

بعد عرض مختلف الطرق والأدوات في معالجة الدراسة، كمرحلة ثانية نقوم بعرض النتائج المتحصل عليها عن طريق هاته الأدوات والطرق، والملخصة في شكل جداول ورسومات بيانية، وهذا ما يسهل القيام بعمليتي التحليل والتفسير ونحاول أن نقوم بمقارنة النتائج مع الفرضيات المعتمد عليها في الدراسة وفي الأخير الخروج بجملة من الاستنتاجات.

**المطلب الأول: تحليل محور المتغيرات الديموغرافية**.

سنحاول في هذا المطلب أن نقوم بدراسة التحليل الوصفي لخصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية : الوظيفة ، الخبرة، المؤهل العلمي ،التخصص العلمي.

**الفرع ال توزيع أفرد العينة حسب متغير الوظيفة.**

**الشكل رقم (2.2) : توزيع أفرد العينة حسب متغير الوظيفة**

**المصدر:** من إعداد الطالببناءا على نتائج البرنامج (Excel )

**الجدول رقم(6.2):توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **المتغير** | **الفئة** | **التكرار** | **النسبة المئوية** |
| الوظيفة | خبير محاسبي | 14 | 29.2 |
| محافظ حسابات | 34 | 70.8 |
| المجموع | | 48 | 100 |

**المصدر:** من إعداد الطالب بناءا على نتائج البرنامج (SPSS)

من خلال الجدول و الشكل السابق نلاحظ أن أغلب المستجوبين من خلال الاستبيان هم محافظي حسابات وذلك بنسبة 70.8% أي ما يعادل 34 فرد، و هذا نظرا لتوفر المختصين في هذا المجال وهي نسبة معتبرة تعزز من مصداقية الدراسة من خلال مستواهم العلمي حيث أنهم يخضعون لتكوين متواصل في مجال التدقيق.

أما بالنسبة للفئة الأخرى خبير محاسب فنلاحظ أنه تصل نسبتهم إلى 29.2% أي ما يعادل 14 فرد، هذه نسبة مقبولة نظرا لنقص المختصين في هذا المجال وهذا راجع لصعوبة التكوين في المهنة .

**الفرع الثاني:توزيع أفراد العينة حسب المتغير الخبرة.**

**الشكل رقم (3.2) : توزيع أفرد العينة حسب متغير الخبرة**

**المصدر:** من إعداد الطالببناءا على نتائج البرنامج (Excel )

**الجدول رقم:(7.2) توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **المتغير** | **الفئة** | **التكرار** | **النسبة المئوية** |
| الخبرة | أقل من 5 سنوات | 16 | 33.3 |
| من 5 إلى 10 سنوات | 20 | 41.7 |
| أكثر من 10 سنوات | 12 | 25 |
| المجموع | | 48 | 100 |

**المصدر:** من إعداد الطالببناءا على نتائج البرنامج (SPSS)

من خلال الجدول السابق الذي يوضح لنا توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة بالسنوات، نلاحظ أن عدد أفراد الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات هو 16 فرد أي نسبة 33.3% من إجمالي العينة، بينما عدد أفراد العينة الذين تتراوح خبرتهم بين 5 و10 سنوات هو 20 فرد أي بنسبة 41.7% وهي نسبة معتبرة تدل على أن المستجوبين لديهم خبرة جيدة في مجال التدقيق تمكننا من الاستفادة من المعلومات المتوفرة لديهم ، أما الأفراد الذين تفوق خبرتهم 10 سنوات هو12 فرد أي بنسبة 25 % وهذا يدل على أن ربع أفردا العينة لديهم خبرة عالية.

**الفرع الثالث: توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي.**

**الشكل رقم (4.2): توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي**

**المصدر:** من إعداد الطالببناءا على نتائج البرنامج (Excel )

**الجدول رقم:(8.2) توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **المتغير** | **الفئة** | **التكرار** | **النسبة المئوية** |
| المؤهل العلمي | شهادة الكفاءة المهنية | 8 | 16,7 |
| ليسانس | 12 | 25 |
| ماستر | 17 | 35,4 |
| ماجستير | 6 | 12,5 |
| دكتوراه | 5 | 10,4 |
| المجموع | | 48 | 100 |

**المصدر:** من إعداد الطالببناءا على نتائج البرنامج (SPSS)

من خلال الجدول السابق الذي يوضح لنا توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة من حاملي شهادة الماستر حيث بلغت نسيتهم 35.4% أي ما يعادل 17 فرد، في حين بلغت نسبة حاملي شهادة ليسانس 25% أي ما يعادل 12فرد والتي تمثل حولي ربع العينة، كما بلغت نسبة المتحصلين على شهادة الكفاءة المهنية 16.7% ما يعادل 8 أفراد، كما بلغت نسبة حاملي شهادة الماجستير 12.5% ما يعادل 6 أفراد، أما نسبة حاملي شهادة الدكتوراه 10.4% أي ما يعادل 5 أفراد وهي نسبة مقبولة نظرا لنقص حاملي شهادة الدكتوراه، إن معظم عينة الدراسة ذات مستوى جامعي، وهذا ينعكس إيجابيا على الدراسة ( يزيد في دقة المعلومات وإثرائها).

**الفرع الرابع: توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي**.

**الشكل رقم (5.2): توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي**

**المصدر:** من إعداد الطالب بناءا على نتائج البرنامج (Excel )

**الجدول رقم:(9.2) توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **المتغير** | **الفئة** | **التكرار** | **النسبة المئوية** |
| التخصص العلمي | محاسبة | 29 | 60.4 |
| مالية | 11 | 22.9 |
| جباية | 8 | 16.7 |
| المجموع | | 48 | 100 |

**المصدر:** من إعداد الطالببناءا على نتائج البرنامج (SPSS)

من خلال الشكل (6.2) والجدول (9.2) يمثلان توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي نلاحظ أن أغلبية أ فراد العينة تخصص علمي محاسبة بنسبة 60.4 % أي ما يعادل 29 فرد، وهذا يدل على أن معظم محافظي الحسابات للعينة المدروسة تخصصهم العلمي محاسبة وذلك لأن المحاسبة لديها علاقة بالتدقيق، كما بلغت نسبة تخصص مالية 22.9 % أي ما يعادل 11فرد، وهي نسبة مقبولة تدل على أن الكثير من مراجع الحسابات يكتسبون خبرة في التقنيات المالية وليست فقط المحاسبة، كما بلغت نسبة تخصص جباية 16.7 % أي ما يعادل 8 أفراد، وهي أقل نسبة وهذا يدل على أن معظم الأشخاص الحاصلين على شهادة في تخصص جباية يتوجهون إلى مهن تختلف عن التدقيق.

**المطلب الثاني: تحليل المحاور الخاصة بوجهة نظر العينة.**

سنحاول في هذا المطلب أن نقوم بدراسة التحليل الوصفي و الإحصائي للنتائج المتعلقة باتجاه أراء المستجوبين اتجاه فقرات المحاور.

**الفرع الأول: تحليل توافق معايير التدقيق الجزائرية مع متطلبات البيئة الجزائرية.**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| الرقم | العبارات | موافق | غير موافق | محايد | متوسط الحسابي | الإنحراف المعياري | اتجاه أراء العينة |
| 1 | تساهم معايير التدقيق الدولية في تطوير و تدعيم معايير التدقيق الجزائرية | 90 | 6 | 4 | 2.833 | 0.51914 | موافق |
| 2 | تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تخفيض مخاطر التدقيق | 71 | 10 | 19 | 2.604 | 0.67602 | موافق |
| 3 | تطبيق معايير التدقيق الجزائرية تساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر | 71 | 10 | 19 | 2.325 | 0.67240 | محايد |
| 4 | تساعد المعايير التدقيق الجزائرية في الجزائر على جلب الإستثمار الأجنبي من خلال توحيد الممارسات | 65 | 16 | 19 | 2.479 | 0.77156 | موافق |
| 5 | معايير التدقيق الجزائرية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسات المهنية في الجزائر | 50 | 21 | 29 | 2.291 | 0.79783 | محايد |
| 6 | يمكن الإعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحقيق جودة التدقيق | 73 | 12 | 15 | 2.604 | 0.70679 | موافق |
| 7 | يمكن الإعتماد على معايير التدقيق الدولية كدليل علمي ومهني أثناء إصدار معايير التدقيق الجزائرية | 42 | 15 | 43 | 2.270 | 0.70679 | محايد |
| 8 | وجود معايير التدقيق الدولية يلغي البحث عن إيجاد معايير التدقيق الجزائرية | 15 | 50 | 35 | 1.645 | 0.72902 | غير موافق |
| 9 | معايير التدقيق الجزائرية قابلة للتطبيق في ظل الظروف الراهنة | 17 | 42 | 41 | 1.750 | 0.72932 | محايد |
| جميع عبارات المحور | |  | | | 2.344 | 0.34627 | موافق |

بعد التحليل الإحصائي للمحور الأول لمعرفة اتجاه أراء عينة الدراسة حول توافق معايير التدقيق الجزائرية مع متطلبات البيئة الجزائرية الذي موضح في الجدول رقم(10.2)، حيث يبين توزيع إجابات العينة حول توجه الآراء محافظين نحو الموافقة أو الرفض.

**الجدول رقم(10.2):نتائج أراء أفراد عينة الدراسة حول توافق معايير التدقيق الجزائرية مع متطلبات البيئة الجزائرية**

**المصدر:** من إعداد الطالب استنادا إلى الإستبيان

من خلال مطالعة بيانات الواردة في الجدول رقم (10.2) يتضح أن المتوسطات الحسابية بالنسبة لعينة الدراسة قد تراوحت ما بين 2.83 و1.64، وإن العبارة رقم (1) التي تنص على" تساهم معايير التدقيق الدولية في تطوير و تدعيم معايير التدقيق الجزائرية" تمثل الأعلى بين متوسطات الإجابات، حيث بلغ متوسطها الحسابي 2.83 أما إنحراف معياري فقد بلغ 0.51 مما يدل على تمركز الاجابات وعدم تشتتها ، في حين أن العبارة رقم (8) ، التي تنص على أن " وجود معايير التدقيق الدولية يلغي البحث عن إيجاد معايير التدقيق الجزائرية "هي تمثل أقل متوسط حسابي والذي بلغ 1.64 و بإنحراف معياري بالغ 0.72.( نفس الملاحظة)

من خلال الجدول رقم (10.2) يتضح توجه الآراء محافظين حول توافق معايير التدقيق الدولية مع متطلبات البيئة المحاسبية الجزائرية ، حيث كانت نتائج أراء أفراد عينة الدراسة في كل من العبارات رقم ( 1,2,4,6) بإتجاه إيجابي "موافق"، أما في العبارات رقم (3,5,7,9) فكانت نتائج أراء أفراد عينة الدراسة بإتجاه "محايد"، أما العبارة رقم (8) فكانت نتائج أراء أفراد عينة الدراسة بإتجاه سلبي "غير موافق"، ومن خلال المتوسط الحسابي الإجمالي عبارات المحور والذي يبلغ 2.34 نلاحظ أن اتجاه العينة ايجابي، وهذا ما يوضحها الإنحراف المعياري حيث بلغ 0.34.

**التفسير:**

نفسر توافق معايير التدقيق الجزائرية مع متطلبات البيئة المحاسبية الجزائرية، وتساهم معايير التدقيق الدولية في تطوير و تدعيم معايير التدقيق الجزائرية**،** كذلك تساهم في تخفيض مخاطر التدقيق**،** كماتساعد المعايير التدقيق الدولية على جلب الإستثمار الأجنبي من خلال توحيد الممارسات و يمكن الإعتماد على معايير التدقيق الدولية في تحقيق جودة التدقيق **.**

**الفرع الثاني: تحليل مدى إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.**

بعد التحليل الإحصائي للمحور الثاني لمعرفة اتجاه أراء عينة الدراسة حول مدى إلتزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية الذي موضح في الجدول رقم(11.2)، حيث يبين توزيع إجابات العينة حول توجه الآراء محافظين نحو الموافقة أو الرفض

**الجدول رقم(11.2):نتائج أراء أفراد عينة الدراسة حول مدى إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| الرقم | العبارات | موافق | غير موافق | محايد | متوسط الحسابي | الإنحراف المعياري | اتجاه أراء العينة |
| 1 | التدريب قبل ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر كاف لمواجهة متطلبات تطبيق معايير التدقيق الدولية | 46 | 31 | 23 | 2.1458 | 0.87494 | محايد |
| 2 | المراجع الكفء أكثر إستقلالية من المراجع غير الكفء | 70 | 15 | 15 | 2.5625 | 0.7410 | موافق |
| 3 | عدم بذل العناية المهنية لدى المراجع يؤدي به إلى تحمل مسؤوليته عن عمليات التلاعب | 69 | 12 | 19 | 2.5625 | 0.7111 | موافق |
| 4 | عند القيام بعملية التدقيق تقوم بالتخطيط المسبق قبل ذلك | 60 | 8 | 32 | 2.5208 | 0.6519 | موافق |
| 5 | عند كتابة التقرير تتم الإشارة إلى أن القوائم المالية أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية | 75 | 8 | 17 | 2.6667 | 0.6302 | موافق |
| 6 | تقوم بالتشاور و الإتصال بإدارة الشركة قبل إعداد التقرير النهائي | 52 | 23 | 25 | 2.2917 | 0.8240 | محايد |
| 7 | يجب على المراجع إتفاق حول أحكام مهام المراجع مع الإدارة (معيار رقم210) | 37 | 17 | 46 | 2.1458 | 0.7715 | محايد |
| 8 | إستعمال المراجع تأكيدات الخارجية بهدف حصول على أدلة مثبتة (معيار رقم505) | 52 | 4 | 44 | 2.4792 | 0.5830 | موافق |
| 9 | يلتزم المراجع بمراجعة الأحداث اللاحقة التي تقع بعد إقفال الحسابات (معيار رقم560) | 42 | 16 | 42 | 2.2500 | 0.7293 | محايد |
| 10 | التصريحات الكتابية المتعلقة بإعداد الكشوف المالية ضرورية بالنسبة للمراجع (معيار رقم580) | 62 | 11 | 27 | 2.5417 | 0.6509 | موافق |
| جميع عبارات المحور | |  | | | 2.4167 | 0.3027 | موافق |

**المصدر:** من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج SPSS

من خلال مطالعة بيانات الواردة في الجدول رقم (11.2) يتضح أن المتوسطات الحسابية بالنسبة لعينة الدراسة قد تراوحت ما بين 2.66 و2.14 ، وإن العبارة رقم (5) التي تنص على" عند كتابة التقرير تتم الإشارة إلى أن القوائم المالية أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية " تمثل الأعلى بين متوسطات الإجابات ، حيث بلغ متوسطها الحسابي 2.66 أما إنحراف معياري فقد بلغ 0.63 ، في حين أن العبارة رقم (7)، التي تنص على أن " يجب على المراجع إتفاق حول أحكام مهام المراجع مع الإدارة (معيار رقم210)"هي تمثل أقل متوسط حسابي والذي بلغ 2.14 وبإنحراف معياري بالغ 0.77 .

من خلال الجدول رقم (11.2) يتضح توجه الآراء محافظين حول مدى إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية ، حيث كانت نتائج أراء أفراد عينة الدراسة في كل من العبارات رقم ( 2,3,4,5,8,10) بإتجاه إيجابي "موافق"، أما في العبارات رقم (1,6,7,9) فكانت نتائج أراء أفراد عينة الدراسة بإتجاه "محايد"، ومن خلال المتوسط الحسابي الإجمالي عبارات المحور والذي يبلغ 2.41 نلاحظ أن اتجاه العينة ايجابي، وهذا ما يوضحها الإنحراف المعياري حيث بلغ 0.30.

**التفسير:**

نفسر إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية هوإستقلالية المراجع الكفء، بذل المراجع العناية المهنية اللازمة، التخطيط المسبق قبل القيام بعملية التدقيق، الإشارة إلى أن القوائم المالية أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية، إستعمال المراجع تأكيدات الخارجية بهدف حصول على أدلة مثبتة (معيار رقم505)، التصريحات الكتابية المتعلقة بإعداد الكشوف المالية ضرورية بالنسبة للمراجع (معيار رقم580).

**الفرع الثالث: تحليل مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية.**

بعد التحليل الإحصائي للمحور الثالث لمعرفة اتجاه أراء عينة الدراسة حول مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية من خلال الآراء محافظي الحسابات بالجزائر الذي موضح في الجدول رقم (12.2)، حيث يبين توزيع إجابات العينة حول توجه الآراء محافظين نحو الموافقة أو الرفض.

**الجدول رقم(12.2):نتائج أراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| الرقم | العبارات | موافق | غير موافق | محايد | متوسط الحسابي | الإنحراف المعياري | اتجاه أراء العينة |
| 1 | إن توجه الجزائر للمعايير المحاسبية حتم عليها تطبيق معايير التدقيق الدولية | 71 | 10 | 19 | 2.6042 | 0.67602 | موافق |
| 2 | من بين شروط الإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية | 60 | 10 | 30 | 2.5000 | 0.68417 | موافق |
| 3 | تساعد معايير التدقيق الدولية من تقليل التفاوت في الممارسات المهنية في الجزائر مع الدول الأجنبية | 77 | 8 | 15 | 2.6875 | 0.62420 | موافق |
| 4 | من ضروري تبني الجزائر معايير التدقيق الدولية | 58 | 17 | 25 | 2.4167 | 0.76724 | موافق |
| 5 | النصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر تتوافق مع معايير التدقيق الدولية | 14 | 44 | 42 | 1.7083 | 0.71335 | محايد |
| 6 | تطور معايير التدقيق الدولية يؤثر على ضرورة تطوير مهنة التدقيق في الجزائر | 70 | 15 | 15 | 2.5625 | 0.71108 | موافق |
| 7 | فاعلية معايير التدقيق الدولية تتحقق في ظل سؤ التنظيم الداخلي على مستوى مكاتب التدقيق بالجزائر | 24 | 46 | 30 | 1.7917 | 0.82406 | محايد |
| 8 | يوجد توافق لواقع التدقيق في الجزائر مع الواقع الدولي | 21 | 44 | 35 | 1.7708 | 0.77842 | محايد |
| 9 | توحيد التدقيق على المستوى الدولي يؤثر على إستقلالية مهنة التدقيق في الجزائر | 31 | 38 | 31 | 1.9375 | 0.83555 | محايد |
| 10 | تتوافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية | 27 | 23 | 50 | 2.0417 | 0.71335 | محايد |
| جميع عبارات المحور | |  | | | 2.2021 | 0.30976 | محايد |

**المصدر:** من إعداد الطالب استنادا إلى الإستبيان

من خلال مطالعة بيانات الواردة في الجدول رقم (12.2) يتضح أن المتوسطات الحسابية بالنسبة لعينة الدراسة قد تراوحت ما بين 2.68 و1.70، وإن العبارة رقم (3) التي تنص على" تساعد معايير التدقيق الدولية من تقليل التفاوت في الممارسات المهنية في الجزائر مع الدول الأجنبية " تمثل الأعلى بين متوسطات الإجابات، حيث بلغ متوسطها الحسابي 2.68 أما إنحراف معياري فقد بلغ 0.62، في حين أن العبارة رقم (5)، التي تنص على أن " النصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر تتوافق مع معايير التدقيق الدولية"هي تمثل أقل متوسط حسابي والذي بلغ 1.70 وبإنحراف معياري بالغ 0.71 .

من خلال الجدول رقم (12.2) يتضح توجه الآراء محافظين حول مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية ، حيث كانت نتائج أراء أفراد عينة الدراسة في كل من العبارات رقم ( 1,2,3,4,6) بإتجاه إيجابي "موافق"، أما في العبارات رقم (5,7,8,9,10) فكانت نتائج أراء أفراد عينة الدراسة بإتجاه "محايد"، ومن خلال المتوسط الحسابي الإجمالي عبارات المحور والذي يبلغ 2.20 نلاحظ أن اتجاه العينة محايد، وهذا ما يوضحها الإنحراف المعياري حيث بلغ 0.30.

**التفسير:**

نفسرتوافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية هو توجه الجزائر للمعايير المحاسبية الأمر الذي حتم عليها تطبيق معايير التدقيق الدولية، ومن بين شروط الإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية، كما تساعد معايير التدقيق الدولية من تقليل التفاوت في الممارسات المهنية في الجزائر مع الدول الأجنبية .

**المطلب الثالث:الاختبارات الإحصائية ومناقشتها.**

**الفرع الأول:اختبار وتحليل معامل الإرتباط الخطي لبيرسون (Pearson).**

**أولا:تحليل الانحدار الخطي**

باستخدام طريقة المربعات الصغرى Entry عند مستوى دلالة 0.05 حيث المتغير المستقل هي (إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية) والمتغير التابع هو(معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية) حيث الجدول الموالي يوضح الارتباط الخطي بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

**جدول رقم (13.2) : يوضح الارتباط الخطي بين المتغير المستقل والمتغير التابع**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **المتغير التابع** | **معامل الإرتباط R** | **معامل التحديد R²** | **غير محددR** | **الخطأ المعياري** |
| معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية | 0.386 | 0.149 | 0.131 | 0.32288 |

**المصدر:** من إعداد الطالببناءا على نتائج البرنامج (SPSS)

من الجدول السابق معامل الارتباط الخطي بين إلتزام مراجع بالمعايير التدقيق وبين معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية هو (6.38%) أي هناك ارتباط متوسط بينها، ومدى الدقة في تقدير المتغير التابع هو (14.9%)، بمعنى أن (14.9%) من تطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية يعود لإلتزام مراجع بالمعايير التدقيق المحلية، والنسبة المتبقية (85.1%) ترجع لعوامل أخرى أو عوامل عشوائية أو الخطأ.

**التفسير:**

نفسر النسبة ضعيفة لإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية التي تمثل(14.9%) ،و يعود هذا إلى أن معايير التدقيق الجزائرية مازالت تحتاج إلى تطوير لتتوافق بشكل كامل مع معايير التدقيق الدولية، كذلك محافظي الحسابات ليس لديهم دراية كافية بمعايير التدقيق الدولية .

**ثانيا: تباين خط الانحدار**

يوضح الجدول الموالي تحليل تباين خط الانحدار حيث يدرس مدى ملائمة خط انحدار المعطيات وفرضيته الصفرية التي تنص على أن "خط الانحدار لا يلائم المعطيات المقدمة" :

**جدول رقم(14.2): يوضح تحليل تباين خط الانحدار**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **المتغير التابع** | **نموذج** | **مجموع المربعات** | **درجة الحرية** | **متوسط المربعات** | **المحسوبة F** | **مستوى الدلالة Sig** |
| معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية | Between  Within  Total | 0.840  4.796  5.636 | 1  46  47 | 0.840  0.104 | 8.056 | 0.007 |

**المصدر:** من إعداد الطالببناءا على نتائج البرنامج (SPSS)

من الجدول السابق نجد ما يلي :

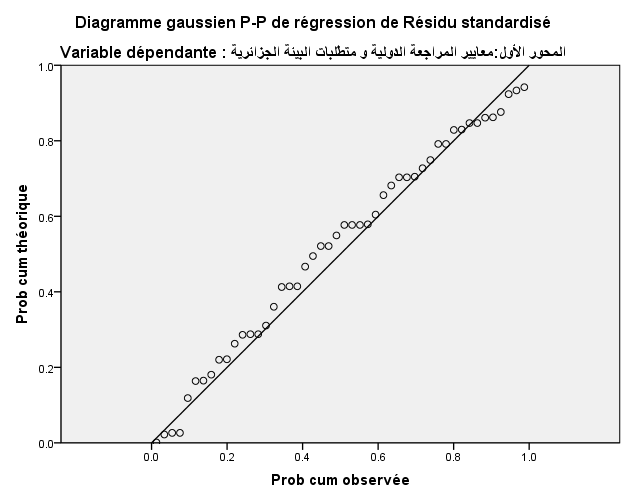
-مجموع مربعات الانحدار يساوي 0.840ومجموع مربعات البواقي هو 4.796 ومجموع المربعات الكلي يساوي 5.636 ؛

-درجة حرية الانحدار هي 1 ودرجة حرية البواقي هي 46 ؛

-معدل مربعات الانحدار هو 0.840 ومعدل مربعات البواقي هو 0.104 ؛

-قيمة إختبار تحليل التباين لخط الانحدار هو 8.056 ؛

-مستوى دلالة الاختبار 0.007 أقل من مستوى دلالة الفرضية الصفرية 0.05 فنرفضها ،وبالتالي خط الانحدار يلائم المعطيات والشكل التالي يوضح ذلك

**شكل رقم(7.2): يوضح مدى ملائمة خط الانحدار**

**المصدر:** من إعداد الطالببناءا على نتائج البرنامج (SPSS)

نلاحظ من خلال الشكل السابق أن معطيات (دوائر) متناسقة وغير مشتتة وكلها متقاربة وتتلائم مع خط الإنحدار وحسب هذا لا توجد مشكلة فالنتائج تتوزع وفق التوزيع الطبيعي .

**ثالثا:دراسة معاملات خط الانحدار**

اجراء اختبار الفرضيات التالية:

**H0**: إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية لا يؤثر على تطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية.

**H1**: إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية يؤثر معايير على تطبيق التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية.

**جدول رقم (15.2): يوضح قيم معاملات خط الانحدار**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **المتغير التابع** | **معاملات غير موحدة** | | **معاملات موحدة** | **T** | **مستوى الدلالة Sig** |
| **A** | **خطأ معياري** | **Beta** |
| معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية | 1.278  0.442 | 0.379  0.156 | 0.386 | 3.372  2.838 | 0.002  0.007 |

**المصدر:** من إعداد الطالببناءا على نتائج البرنامج (SPSS)

من الجدول السابق مقطع خط الانحدار يساوي 1.278الذي يمثل a من معادلة الخط المستقيم :

ومنه نتتطرق لفرضيات ميل خط الانحدار لمختلف المتغير المستقل ندرس قسم Sig حيث نجد أن متغير إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية قيمتها (0.007) مقبولة لأنها أقل من (0.05) تحقق الفرضية البديلة H1 فتصبح معادلة الانحدار هي :

**X0.442+ 1.278 =Y**

* **Y**يمثل المتغير التابع معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية.
* **X**يمثل المتغير المستقل إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.

وبالتالي نستنتج أنه كل ما زادا إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية في البيئة المحاسبية الجزائرية كل ما زادا إلتزامهم أيضا بتطبيق المعايير التدقيق الدولية، يعود هذا إلى توافق معايير التدقيق الجزائرية إلى حدما مع معايير التدقيق الدولية.

**الفرع الثاني :اختبار وتحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) لتأثيرات المتغيرات المستقلة على المتغير التابع.**

اجرينا اختبار تحليل التباين الأحادي " F " ويسمى ((ANOVA في تحليل التباين لتفسير ظاهرة معينة وذلك بتحديد متغير تابع يفسر من قبل متغيرات اخر، حيث تم اختبار تحليل التباين الأحادي لمتغيرات المستقلة هي متغيرات الديموغرافية ،أما المتغير التابع هو معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية :

لإجراء هذا الاختبار يمكن صياغة الفرضيات كالاتي:

**H0**:لا توجد فروقات بين إجابات العينة تبعا للمتغيرات الديموغرافية وذلك كل متغير على حدى (الوظيفة، الخبرة، المؤهل العلمي، التخصص العلمي ).

**H1**: توجد فروقات بين إجابات العينة تبعا للمتغيرات الديموغرافية وذلك كل متغير على حدى (الوظيفة، الخبرة، المؤهل العلمي، التخصص العلمي ).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **متغيرات** | **نموذج** | **مجموع المربعات** | **درجة الحرية** | **متوسط المربعات** | **المحسوبة F** | **مستوى الدلالةSig** | **تأثير المتغير** |
| **الوظيفة** | Between  Within  Total | 0.113  5.522  5.636 | 1  46  47 | 0.113  0.120 | 0.944 | 0.336 | لا يؤثر |
| **الخبرة** | Between  Within  Total | 0.387  5.249  5.636 | 2  45  47 | 0.193  0.117 | 1.659 | 0.202 | لا يؤثر |
| **المؤهل العلمي** | Between  Within  Total | 0.405  5.230  5.636 | 4  43  47 | 0.101  0.122 | 0.833 | 0.512 | لا يؤثر |
| **التخصص العلمي** | Between  Within  Total | 0.123  5.512  5.636 | 2  45  47 | 0.062  0.122 | 0.504 | 0.607 | لا يؤثر |

**الجدول رقم (16.2): يوضح نتيجة تحليل التباين الأحادي بين إجابات العينة تبعا للمتغيرات الديموغرافية**

**المصدر:** من إعداد الطالببناءا على نتائج البرنامج (SPSS)

نلاحظ من الجدول السابق مستوى دلالة **Sig** في جميع المتغيرات أكبر من مستوى دلالة الفرضية الصفرية 0.05، وبالتالي نستنتج تحقق فرضية العدم (**H0**) أي لا توجد فروقات بين إجابات العينة تبعا للمتغيرات المستقلة الديموغرافية (الوظيفة، الخبرة، المؤهل العلمي، التخصص العلمي) على المتغير التابع معايير التدقيق الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

**خلاصة.**

في هذا الفصل حاولنا التقرب إلى الواقع التطبيقي لمعايير التدقيق الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية، حيث حاولنا ربط الجزء التطبيقي بالجزء النظري، عن طريق استعمال الاستبيان كأداة من أدوات البحث العلميوعرضه على عينة متكونة من خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات**،** قسم الإستبيان إلى جزئيين الجزء الأول يتعلق بخصائص الديمغرافية لأفراد العينة، أما الجزء الثاني ينقسمإلى ثلاث محاور إحتوى المحور الأول على معايير التدقيق الدولية ومتطلبات البيئة المحاسبية الجزائرية، أما المحور الثاني احتوى على معايير التدقيق الجزائرية ومدى الإلتزام بها، أما المحور الثالث إحتوى على مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية .

يتضح من النتائج الدراسة أن هناك إختلاف بين معايير التدقيق الدولية في الجزائر نظريا وواقع تطبيقها ميدانيا ويعود هذا أن

أغلب عينة الدراسة ليس لها دراية كافية بمعايير التدقيق الدولية ، وعدم تفرقت بعض المستجوبين بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية (القوانين والنصوص التشريعية الجزائرية المنظمة لمهنة التدقيق).

**الخاتمة**

تناولت هذه الدراسة موضوع " تقييم مدى الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية - دراسة عينة من خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات " ولتحقيق أهداف الدراسة قد تم تقسيمها إلى فصلين، الفصل الأول تناول الإطار النظري والتطبيقي لمعايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية، أما الفصل الثاني تناولالدراسة الميدانية لواقع محافظي الحسابات (خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات) بالجزائر، ولقد ساهم كل منها بشكل جزئي في تحقيق ما يرمي اليه البحث من أهداف.

حاولنا من خلال هذه الفصلين الإجابة على إشكالية الدراسة وذلك انطلاقا من فرضيات فرعية تم اختبارها على مستوى الدراسة الميدانية التي اعتمدت على الاستبيان الموجه إلى عينة خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات، وباستخدام الأدوات والأساليب الإحصائية الضرورية للمعالجة والتحليل تم التوصل إلى عدة نتائج.

وسنحاول من خلال هذه الخاتمة إختبار فرضيات البحث وذلك بتقديم أهم النتائج النظرية والتطبيقية المتوصل إليها من خلال الدراسة، ثم تقديم التوصيات وآفاق الدراسة.

**1. نتائج إختبار الفرضيات.**

**أ) بالنسبة للفرضية الأولى:** والمتمثلة في**" معايير التدقيق الجزائرية تتوافق مع متطلبات البيئة المحاسبية الجزائرية ذلـك بما يتماشى معها"،** فقد تم إثباتها في الجانب النظري والتطبيقي وذلك من خلال النتائج التالية:

1- قامت الجزائر بإعادة تنظيم المهنة التدقيق، من خلال إصدار قانون (القانون 10-01) المتعلق بالخبير المحاسبي و محافظ الحسابات، حيث إعتبرت معايير التدقيق الدولية الأساس الذي تعتمد عليه الجزائر في بناء معايير مراجعة المحلية ملائمة للبيئة المحاسبية الجزائرية.

2- نتائج الدراسة التطبيقية المتحصل عليها أبدت عينة الدراسة اتفاقها في الإجابة بالموافق على العبارات التي تتمحور حول معايير التدقيق الدولية و متطلبات البيئة الجزائرية، حيث انه تساهم معايير التدقيق الدولية في تطوير و تدعيم المعايير التدقيق الجزائرية، تساهم معايير التدقيق الدولية في تخفيض مخاطر التدقيق، كما تساعد المعايير التدقيق الدولية في الجزائر على جلب الإستثمار الأجنبي من خلال توحيد الممارسات، ويمكن الإعتماد عليها في تحقيق جودة التدقيق في الجزائر، و أبدت عينة الدراسة رفضها عند الإجابة على العبارة" وجود معايير التدقيق الدولية يلغي البحث عن إيجاد معايير التدقيق الجزائرية" وهذا يدل على صحة الفرضية من خلال العبارة "بما يتماشى معها".

**ب) بالنسبة للفرضية الثانية:** والمتمثلة في **" يلتزم محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية "** فقد تم إثباتها في الجانب النظري والتطبيقي وذلك من خلال النتائج التالية:

1- تضمنت القوانين والنصوص التشريعية الجزائرية المنظمة لمهنة التدقيق شروط على المراجع إتباعها: الإستقلالية، الكفاءة، العناية المهنية اللازمة، الإلتزام بتطبيق معايير الأداء المهني للمراجعة ومعايير إعداد التقارير التدقيق.

2- نتائج الدراسة التطبيقية المتحصل عليها أبدت عينة الدراسة اتفاقها في الإجابة بالموافق على العبارات التي تتمحور حول إستقلالية المراجع الكفء، بذل المراجع العناية المهنية اللازمة، التخطيط المسبق قبل القيام بعملية التدقيق، الإشارة إلى أن القوائم المالية أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية، إستعمال المراجع تأكيدات الخارجية بهدف حصول على أدلة مثبتة (معيار رقم505)، التصريحات الكتابية المتعلقة بإعداد الكشوف المالية ضرورية بالنسبة للمراجع (معيار رقم580).

**ج) بالنسبة للفرضية الثالثة:** والمتمثلة في **"تتوافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية إلى حد ما""،** فقد تم إثباتها في الجانب النظري والتطبيقي وذلك من خلال النتائج التالية:

1- تبنت الوزارة المالية للجمهورية الجزائرية حديثا أربعة معايير دولية للمراجعة، المعيار رقم"210" إتفاق حول أحكام مهام التدقيق، المعيار رقم"505 "التأكيدات الخارجية، المعيار رقم"560" أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة، المعيار رقم "580 " التصريحات الكتابية، حيث أرادت الإمتثال أكثر إلى معايير التدقيق الدولية.

2- من خلال نتائج الدراسة التطبيقية المتحصل عليها أبدت عينة الدراسةرأي محايد في الإجابة على العبارات التي تتمحور حول مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية.

**د)كما قمنا في الدراسة بالإختبار يوضح الارتباط الخطي "لبيرسون":** بين المتغير المستقل والمتغير التابع للإجابة على الإشكالية الأساسية **"ما مدى الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية"**، حيث "إلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية" يمثل المتغير المستقل، أما" معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية" يمثل المتغير التابع، ومنه نسبة الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئةالمحاسبية الجزائرية تمثل(14.9%)، وهي نسبة ضعيفة و يعود هذا إلى أن معايير التدقيق الجزائرية مازالت تحتاج إلى تطوير أكثر لتتوافق بشكل كامل مع معايير التدقيق الدولية، كذلك أغلب محافظي الحسابات ليس لديهم دراية كافية بمعايير التدقيق الدولية.

**2. التوصيات الدراسة.**

* دعم الهيئات المهنية الخاصة بالتدقيق، بحيث تكون قادرة على عقد ندوات ومؤتمرات تساهم في تطوير وتدويل التدقيق في الجزائر؛
* الاستفادة من تجارب بعض الدول ذات الواقع الاقتصادي والاجتماعي المشابه للجزائر التي أقدمت على تبني معايير التدقيق الدولية؛
* الإهتمام أكثر بمعايير التدقيق الدولية ومتابعة التطورات الحاصلة في بيئة المحاسبية الدولية؛
* دعم التواصل بين المحافظين بمختلف المستويات سواء كانوا مهنيين أو أكاديميين للاستفادة وتبادل الخبرات؛
* تفعيل وتدعيم القانون رقم -10 01 الذي تعتبر نصوصه القانونية تتوافق مع المعايير الدولية للمراجعة.

**3. افاق الدراسة.**

* دراسة تحليلية مقارنة لمعايير تقارير التدقيق في الجزائر مع ما يقابلها من معايير دولية؛
* دراسة معايير الدول الرائدة في مجال المحاسبة والتدقيق وكيفية الاستفادة منها في وضع معايير جزائرية تخص البيئة الجزائرية؛
* دراسة حاجة محافظ الحسابات في الجزائر لمعايير التدقيق الدولية؛
* دراسة أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية؛
* دراسة انعكاس إنتهاج الجزائر لمعايير التدقيق الدولية على تحقيق مسعاها نحو مواكبة التطور الاقتصادي.

**المراجع**

**قائمة المراجع العربية**

**الكتب**

1-حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، **مراجعة الحسابات المتقدمة( الإطار النظري والإجراءات العملية)**، الجزء الأول، الطبعة الأولى،دار الثقافة للنشر ، الأردن ،2009.

2-خالد راغب الخطيب، خليل محمود الفاعي، **الأصول العلمية لتدقيق الحسابات**، دار المستقبل للنشر، عمان،1998.

3-داوود يوسف صبح، **تدقيق البيانات المالية**، الجزء الثاني، الطبعةالثانية، دار المنشورات الحقوقية، لبنان، 2002.

4-عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، **التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغير والمتوسطة في الجزائر**، دار المحمدي ، الجزائر، 2008.

5-عبد الفتاح الصحن وآخرون، **أسس التدقيق، الأسس العلمية والعملية**، الدار الجامعية الإسكندرية، 2004.

6-محمد بوتين, **التدقيق ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2003.

**البحوث الجامعية**

**أ-أطروحات دكتوراه:**

1. الأخضر لقليطي ، **معايير التدقيق الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في واقع المهني بالجزائر**، أطروحة دكتوراه تخصص علوم التسير، جامعة الشلف،2015.
2. رشيدة خالدي**، دور تطبيق معايير التدقيق الدولية في تضييق الفجوة التوقعات في التدقيق القانونية في الجزائر**، أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة، جامعة الأغواط ، 2016.

عمر شريقي، **التنظيم المهني للمراجعة"دراسة مقارنة بين الجزائر تونس والمملكة المغربية**، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف،2013.

1. فايز سايح، **أهمية تبني معايير التدقيق الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي**،أطروحة دكتوراه تخصص علوم التسير، جامعة البليدة،2015.

مسعود صديقي، **نحو إطار متكامل للمرجعة المالية في ضوء التجارب الدولية**، اطروحة دكتوراه،جامعة الجزائر ،2004.

**ب-مذكرات ماجستير:**

1- العيد خيراني، **مدى مساهمة عوامل جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات في ضبط مخاطر التدقيق الجزائر**، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة وجباية ، جامعة ورقلة، 2013.

2- حكيمة مناعي، **تقارير التدقيق الخارجية في ظل حتمية تطبيق معايير المحاسبية الدولية للمراجعة**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة باتنة، 2009.

3- دليلة بوقرن **أثر تطبيق معايير المحاسبية الدولية على مهنة التدقيق الخارجية في الجزائر**، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة، جامعة بومرداس، 2016 .

4- فوزي قادري، **معايير الدولية للمراجعة وتطبيقها من قبل الأجهزة العليا للرقابة المالية في الجزائر**،مذكرة ماجستير تخصص محاسبة جباية وتدقيق،جامعة الجزائر،2016.

5- محمد أمين مازون **التدقيق المحاسبي من منظور معايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر** ،مذكرة ماجستير تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة الجزائر،2011.

6- محمد عبد الغني البهلول، **موقف مهنة مراجعة الحسابات في سورية من معايير التدقيق الدولية** ، مذكرة ماجستير، جامعة دمشق، سوريا،1997.

7- محي الدين محمود عمر، **مراجعة الحسابات بين معايير العامة و معايير الدولية دراسة مقارنة الجزائر** ،مذكرة ماجستير تخصص مالية ومحاسبة، جامعة مدية ،2008.

**المقالات والمداخلات**

1- أحمد خليفة، منال حسيني**، مكانة معايير التدقيق الدولية في الجزائر**، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-ISA ومعايير الدولية للمراجعةISA:التحدي، جامعة البليدة، يومي 13-14ديسمبر2011.

2- جمال عمورة،**ضرورة اصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجعة (ISA**)**،** ملتقى دولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة**(**IFRS-IAS**)** والمعايير الدولية للمراجعة التحدي، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،13-14 ديسمبر2011.

3- حسام بن عبد المحسن العنقري، **آثار الالتزام بمعايير التدقيق المحلية على مكاتب التدقيق في المملكة العربية السعودية،** مجلة جامعة الملك عبد العزيز والأدرة،عدد22، 2004.

4- عبد الله بن صالح، **دراسة تحليلية تقييمية لواقع إصلاح مهنة التدقيق بالجزائر ومدى توافقها مع معايير التدقيق الدولية**، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، يومي 20-21 نوفمبر 2013، جامعة عمار ثليجي، الأغواط – الجزائر.

5- مسعود صديقي، **دور التدقيق في إستراتيجية التأهيل للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية،** مجلة الباحث**،** عدد01، جامعة ورقلة، 2002.

1. يوسف محمود جربوع و عصام محمد البحيصي، **تحليل وتقييم مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية بمكاتب وشركات التدقيق في فلسطين،** مقال منشور،كلية تجارة ،قسم محاسبة ،مجلة الجامعة الإسلامية في غزة فلسطين،2006.

**القوانين والمراسيم**

1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، عدد30، الصادرة في 01/06/2011.

2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 65، الصادرة في 30/11/2011.

3- القانون رقم 10-01المؤرخ قي 29/06/2010،يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسبالمعتمد،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية،عدد42، الصادرة في11/07/2010.

4- المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26/05/2011، يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وآجال إرسالها.

6- مقرر رقم 002 المؤرخ في 04فيفري 2016، صادر من الوزارة المالية للجمهورية الجزائرية، يحدد معايير التدقيقالجزائرية**.**

**قائمة المراجع الأجنبية**

1-Arens Alvin,james K Loebbecke, **Auditing an Integrated Approch**, prentice Hall, Newjersy, Secondedition ,1980,p14.

2-Bahram SOLTAN,Auditing,An International Approach, Pearson Education limited, London,2007,p131.

3-Charles, E. landes (Feb. 2004), "on high standards of auditing ethics and behavior", the CAP journal**, PP. 9-11..**

4-Gin chong, (2000), **auditing framework in the peoples republic of china and the international auditing Guidelines: some comparisons**, managerial Finance vol.26 , No.5, PP. 12-20.

5-Howard Stettler, **Auditing & principle**, Newjersy, 1997,p13.

6-Kenny Z. lin and hung chan, (2000), **auditing standards in china- a comparative analysis with** **relevant international standards and Guidelines**, the international journal of Accounting, vol.35, No.4, PP. 559-577.

7-Roussey, Robert, s. (1999) **the development of international standards on auditing**, the CAP journal, vol. 69, No. 10, PP. 14-20.

**قائمة المواقع الالكترونية**

1-http://www.iso.org/iso/home/about.htm.

**الملاحق**

**الملحق رقم (01)**

**جامعة قاصدي مرباح ورقلة**

**كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية**

**قسم العلوم التجارية**

**التخصص : دراسات محاسبية وجبائية معمقة**

****

**استمارة استبيان**

أخي الفاضل أختي الفاضلة

تحية طبية وبعد :

في إطار تحضير لنيل شهادة الماستر في التخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة وهي بعنوان: \* **تقييم مدى الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية\*** أرجو من سيادتكم المشاركة والمساهمة في إثراء موضوع بحثي، من خلال تفضلكم بالإجابة على جملة الأسئلة الموجودة بهذه الإستمارة، وهذا سعيا منا لمعرفة وجهة نظركم بصدق ، وذلك بوضع علامة (x) في الخانة المناسبة، ونحيطكم علما أن إجابتكم ستحضى بالسرية ولن تستعمل إلا لغرض البحث العلمي .

تقبلوا منا فائق الاحترام وشاكرين لكم تعاونكم وتخصيص جزء من وقتكم، بما يخدم البحث العلمي.

**الطالب : بوبرمة علي**

**القسم الأول:** **البيانات الشخصية والوظيفية**

**1 ـ الوظيفة:** خبير محاسب محافظ الحسابات

**2 ـ الخبرة:** أقل من 5سنوات من5 إلى 10 سنوات أكثر من 10 سنوات

**- 3المؤهل العلمي:**

شهادة الكفاءة المهنية ليسانس ماستر

ماجستير دكتوراه

**4 ـ التخصص العلمي:**

محاسبة مالية جباية

**القسم الثاني:محاور الإستبانة**

**المحور الأول:معايير التدقيق الدولية و متطلبات البيئة الجزائرية**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| الرقم | العبارات | موافق | غير موافق | محايد |
| 1 | تساهم معايير التدقيق الدولية في تطوير و تدعيم معايير التدقيق الجزائرية |  |  |  |
| 2 | تساهم معايير التدقيق الدولية في تخفيض مخاطر التدقيق |  |  |  |
| 3 | تطبيق معايير التدقيق الدولية تساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر |  |  |  |
| 4 | تساعد المعايير التدقيق الدولية في الجزائر على جلب الإستثمار الأجنبي من خلال توحيد الممارسات |  |  |  |
| 5 | معايير التدقيق الدولية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسات المهنية في الجزائر |  |  |  |
| 6 | يمكن الإعتماد على معايير التدقيق الدولية في تحقيق جودة التدقيق |  |  |  |
| 7 | يمكن الإعتماد على معايير التدقيق الدولية كدليل علمي ومهني أثناء إصدار معايير التدقيق الجزائرية |  |  |  |
| 8 | وجود معايير التدقيق الدولية يلغي البحث عن إيجاد معايير التدقيق الجزائرية |  |  |  |
| 9 | معايير التدقيق الدولية قابلة للتطبيق في ظل الظروف الراهنة |  |  |  |

**المحور الثاني : معايير التدقيق الجزائرية و مدى الإلتزام بها**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| الرقم | العبارات | موافق | غير موافق | محايد |
| 1 | التدريب قبل ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر كاف لمواجهة متطلبات تطبيق معايير التدقيق الدولية |  |  |  |
| 2 | المراجع الكفء أكثر إستقلالية من المراجع غير الكفء |  |  |  |
| 3 | عدم بذل العناية المهنية لدى المراجع يؤدي به إلى تحمل مسؤوليته عن عمليات التلاعب |  |  |  |
| 4 | عند القيام بعملية التدقيق تقوم بالتخطيط المسبق قبل ذلك |  |  |  |
| 5 | عند كتابة التقرير تتم الإشارة إلى أن القوائم المالية أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية |  |  |  |
| 6 | تقوم بالتشاور و الإتصال بإدارة الشركة قبل إعداد التقرير النهائي |  |  |  |
| 7 | يجب على المراجع إتفاق حول أحكام مهام المراجع مع الإدارة (معيار رقم210) |  |  |  |
| 8 | إستعمال المراجع تأكيدات الخارجية بهدف حصول على أدلة مثبتة (معيار رقم505) |  |  |  |
| 9 | يلتزم المراجع بمراجعة الأحداث اللاحقة التي تقع بعد إقفال الحسابات (معيار رقم560) |  |  |  |
| 10 | التصريحات الكتابية المتعلقة بإعداد الكشوف المالية ضرورية بالنسبة للمراجع (معيار رقم580) |  |  |  |

**المحور الثالث: مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| الرقم | العبارات | موافق | غير موافق | محايد |
| 1 | إن توجه الجزائر للمعايير المحاسبية حتم عليها تطبيق معايير التدقيق الدولية |  |  |  |
| 2 | من بين شروط الإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية |  |  |  |
| 3 | تساعد معايير التدقيق الدولية من تقليل التفاوت في الممارسات المهنية في الجزائر مع الدول الأجنبية |  |  |  |
| 4 | من ضروري تبني الجزائر معايير التدقيق الدولية |  |  |  |
| 5 | النصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر تتوافق مع معايير التدقيق الدولية |  |  |  |
| 6 | تطور معايير التدقيق الدولية يؤثر على ضرورة تطوير مهنة التدقيق في الجزائر |  |  |  |
| 7 | فاعلية معايير التدقيق الدولية تتحقق في ظل سؤ التنظيم الداخلي على مستوى مكاتب التدقيق بالجزائر |  |  |  |
| 8 | يوجد توافق لواقع التدقيق في الجزائر مع الواقع الدولي |  |  |  |
| 9 | توحيد التدقيق على المستوى الدولي يؤثر على إستقلالية مهنة التدقيق في الجزائر |  |  |  |
| 10 | تتوافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية |  |  |  |

**الملحق رقم (02) مخرجات برنامج SPSS**

| **Statistiques de fiabilité** | | | | |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Alpha de Cronbach | | Nombre d'éléments | | |
| .723 | | 29 | | |
|  | | | | | | | |
|  | | | Effectifs | Pourcentage | | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
| Valide | 1.00 | | 39 | 81.3 | | 81.3 | 81.3 |
| 2.00 | | 9 | 18.8 | | 18.8 | 100.0 |
| Total | | 48 | 100.0 | | 100.0 |  |
| الوظيفة | | | | | | | |
|  | | | Effectifs | Pourcentage | | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
| Valide | 1.00 | | 14 | 29.2 | | 29.2 | 29.2 |
| 2.00 | | 34 | 70.8 | | 70.8 | 100.0 |
| Total | | 48 | 100.0 | | 100.0 |  |
| الخبرة | | | | | | | |
|  | | | Effectifs | Pourcentage | | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
| Valide | 1.00 | | 16 | 33.3 | | 33.3 | 33.3 |
| 2.00 | | 20 | 41.7 | | 41.7 | 75.0 |
| 3.00 | | 12 | 25.0 | | 25.0 | 100.0 |
| Total | | 48 | 100.0 | | 100.0 |  |
| المؤهل | | | | | | | |
|  | | | Effectifs | Pourcentage | | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
| Valide | 1.00 | | 8 | 16.7 | | 16.7 | 16.7 |
| 2.00 | | 12 | 25.0 | | 25.0 | 41.7 |
| 3.00 | | 17 | 35.4 | | 35.4 | 77.1 |
| 4.00 | | 6 | 12.5 | | 12.5 | 89.6 |
| 5.00 | | 5 | 10.4 | | 10.4 | 100.0 |
| Total | | 48 | 100.0 | | 100.0 |  |

| التخصص | | | | | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
| Valide | 1.00 | 29 | 60.4 | 60.4 | 60.4 |
| 2.00 | 11 | 22.9 | 22.9 | 83.3 |
| 3.00 | 8 | 16.7 | 16.7 | 100.0 |
| Total | 48 | 100.0 | 100.0 |  |

| **Variables introduites/suppriméesb** | | | | | | | | | | | | | | | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Modèle | | Variables introduites | | | | Variables supprimées | | | | | Méthode | | | | |
| 1 | | المحور الثاني : معايير التدقيق الجزائرية و مدى الإلتزام بها | | | | . | | | | | Entrée | | | | |
|  | | | | | | | | | | | | | | | |
| Récapitulatif des modèlesb | | | | | | | | | | | | | | | |
| Modèle | | R | | R-deux | | | | | R-deux ajusté | | | | Erreur standard de l'estimation | | | | | |
| 1 | | .386a | | .149 | | | | | .131 | | | | .32288 | | | | | |
|  | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ANOVAb | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Modèle | | | | | Somme des carrés | | | | | ddl | | | | Moyenne des carrés | | | | | | D | | | Sig. | |
| 1 | Régression | | | | .840 | | | | | 1 | | | | .840 | | | | | | 8.056 | | | .007a | |
| Résidu | | | | 4.796 | | | | | 46 | | | | .104 | | | | | |  | | |  | |
| Total | | | | 5.636 | | | | | 47 | | | |  | | | | | |  | | |  | |
|  | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Coefficientsa | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Modèle | | | | | | | | Coefficients non standardisés | | | | | | | | | Coefficients standardisés | | | | | T | | Sig. | |
| A | | | | Erreur standard | | | | | Bêta | | | | |
| 1 | (Constante) | | | | | | | 1.278 | | | | .379 | | | | |  | | | | | 3.372 | | .002 | |
| المحور الثاني : معايير التدقيق الجزائرية و مدى الإلتزام بها | | | | | | | .442 | | | | .156 | | | | | .386 | | | | | 2.838 | | .007 | |
|  | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| **ANOVA** | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|  | | | Somme des carrés | | | | ddl | | | Moyenne des carrés | | | | | F | | | Signification | | |
| Inter-groupes | | | .135 | | | | 1 | | | .135 | | | | | 1.128 | | | .294 | | |
| Intra-groupes | | | 5.501 | | | | 46 | | | .120 | | | | |  | | |  | | |
| Total | | | 5.636 | | | | 47 | | |  | | | | |  | | |  | | |

| **ANOVA** | | | | | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | | | | |
|  | Somme des carrés | ddl | Moyenne des carrés | F | Signification |
| Inter-groupes | .113 | 1 | .113 | .944 | .336 |
| Intra-groupes | 5.522 | 46 | .120 |  |  |
| Total | 5.636 | 47 |  |  |  |

| **ANOVA** | | | | | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | | | | |
|  | Somme des carrés | ddl | Moyenne des carrés | F | Signification |
| Inter-groupes | .387 | 2 | .193 | 1.659 | .202 |
| Intra-groupes | 5.249 | 45 | .117 |  |  |
| Total | 5.636 | 47 |  |  |  |

| **ANOVA** | | | | | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | | | | |
|  | Somme des carrés | ddl | Moyenne des carrés | F | Signification |
| Inter-groupes | .405 | 4 | .101 | .833 | .512 |
| Intra-groupes | 5.230 | 43 | .122 |  |  |
| Total | 5.636 | 47 |  |  |  |

| **ANOVA** | | | | | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | | | | |
|  | Somme des carrés | ddl | Moyenne des carrés | F | Signification |
| Inter-groupes | .123 | 2 | .062 | .504 | .607 |
| Intra-groupes | 5.512 | 45 | .122 |  |  |
| Total | 5.636 | 47 |  |  |  |

**الفهرس**

**الفــــــــهـــــــــــــــــرس الصفحة**

**الإهداء......................................................................................** III

**الشكر.......................................................................................** IV

**الملخص.....................................................................................** V

**قائمة المحتويات..............................................................................** VI

**قائمة الجداول................................................................................** VII

**قائمة الأشكال................................................................................** VIII

**قائمة الملاحق................................................................................** VIII

**المقدمة......................................................................................** أ

**الفصل الأول: الإطار النظري لمعايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية والدراسات السابقة 01- 27**

تمهيد**........................................................................................** 2

**المبحث الأول : واقع تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر.......................................**  **3** المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق الدولية**............................................................**  3

الفرع الأول: تعريف معايير التدقيق**...................................................................**  3 الفرع الثاني: مفهوم معايير التدقيق الدولية**..........................................................**.... 4 الفرع الثالث: معايير التدقيق متعارف عليها**.........................................................**.... 5 المطلب الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر**............................................................**. 7 الفرع الأول: مهام مراجع الحسابات في الجزائر**.......................................................**..... 7 الفرع الثاني: معايير التدقيق الجزائرية**.................................................**..................... 9 الفرع الثالث: مدى توافق القوانين المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية التدقيق**...............**.. 11 المطلب الثالث: معايير التدقيق الدولية الحديثة بالجزائر**..................................................**.. 13 الفرع الأول: المعيار رقم 210 إتفاق حول أحكام مهمة التدقيق **......................................**... 13 الفرع الثاني: المعيار رقم 505 التأكيدات الخارجية**..................................................**... 14 الفرع الثالث: المعيار رقم 560 أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة**.......................**.. 15 الفرع الرابع: المعيار رقم 580 التصريحات الكتابية**...................................................**.... 16

**المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع..................................................**. **18**

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية**.................................................**............. 18

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية**...............................................**............... 24

المطلب الثالث: مميزات الدراسة الحالية ....................................................................... 26

خلاصة الفصل............................................................................................. 27

**الفصل الثاني: الدراسة الميدانيـــــــة**  **28- 49**

تمهيد**......................................................................................**.. 29

**المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية...................................... 30**

المطلب الأول: الطرق المستخدمة............................................................................ 30 الفرع الأول: مراحل ومحتوى الاستبيان..................................................................... 30 الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة............................................................................ 31

المطلب الثاني: الأدوات والبرامج المستخدمة في الدراسة......................................................... 33 الفرع الأول: الأدوات المستخدمة........................................................................... 33 الفرع الثاني: البرامج المستخدمة............................................................................... 34

**المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الاستبيان ومناقشتها..................................................... 34** المطلب الأول: تحليل محور المتغيرات الديموغرافية .............................................................. 34 الفرع الأول: توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة........................................................... 35 الفرع الثاني: توزيع أفرد العينة حسب متغير الخبرة........................................................... 36 الفرع الثالث: توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي................................................... 37 الفرع الرابع: توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي............................................. 38 المطلب الثاني: تحليل المحاور الخاصة بوجهة نظر العينة.......................................................... 39 الفرع الأول: تحليل توافق معايير التدقيق الدولية مع متطلبات البيئة المحاسبية الجزائرية............................ 39 الفرع الثاني: تحليل مدى الإلتزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.......................... 40 الفرع الثالث: تحليل مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية............................... 42 المطلب الثالث:الاختبارات الإحصائية ومناقشتها................................................................. 44 الفرع الأول:اختبار وتحليل معامل الإرتباط الخطي لبيرسون (Pearson).......................................... 44 الفرع الثاني :اختبار وتحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) ............................................ 47

خلاصة الفصل............................................................................................... 49

**الخاتمة**.................................................................................................... 50

**المراجع**................................................................................................... 54

**الملاحق**................................................................................................... 58

**الفهرس**...........................................................................................**........** 65

1. حكيمة مناعي، **تقارير التدقيق الخارجية في ظل حتمية تطبيق معايير المحاسبية الدولية للمراجعة**، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة، باتنة، 2009، ص24. [↑](#footnote-ref-1)
2. Howard Stettler, Auditing & principle, Newjersy, 1997,p13. [↑](#footnote-ref-2)
3. مسعود صديقي، **نحو إطار متكامل للمرجعة المالية في ضوء التجارب الدولية**، اطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2004، ص45. [↑](#footnote-ref-3)
4. Arens Alvin,james K Loebbecke, Auditing an Integrated Approch, prentice Hall, Newjersy, Secondedition ,1980,p14. [↑](#footnote-ref-4)
5. محمد عبد الغني البهلول، **موقف مهنة مراجعة الحسابات في سورية من معايير التدقيق الدولية،** مذكرة ماجستير، جامعة دمشق، سوريا،1997 ، ص10. [↑](#footnote-ref-5)
6. أحمد خليفة، منال حسيني،  **مكانة معايير التدقيق الدولية في الجزائر**، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-ISAوالمعايير الدولية للمراجعةISA: التحدي، جامعة البليدة،يومي13- 14ديسمبر2011،ص8 [↑](#footnote-ref-6)
7. Bahram SOLTAN,Auditing,An International Approach, Pearson Education limited, London,2007,p131. [↑](#footnote-ref-7)
8. http://www.iso.org/iso/home/about.htm. [↑](#footnote-ref-8)
9. مسعود صديقي، **دور التدقيق في إستراتيجية التأهيل للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية،**  مجلة الباحث**،** عدد01، جامعة ورقلة، 2002، ص65. [↑](#footnote-ref-9)
10. عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، **التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغير والمتوسطة في الجزائر**، دار المحمدي، الجزائر، 2008، ص-ص21،22. [↑](#footnote-ref-10)
11. خالد راغب الخطيب، خليل محمود الفاعي، **الأصول العلمية لتدقيق الحسابات**، دار المستقبل للنشر1998 , ص67. [↑](#footnote-ref-11)
12. محمد بوتين, **التدقيق ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق** , ديوان المطبوعات الجامعية , الجزائر 2003 ص 38. [↑](#footnote-ref-12)
13. فوزي قادري، **معايير الدولية للمراجعة وتطبيقها من قبل الأجهزة العليا للرقابة المالية في الجزائر،** مذكرة ماجستير تخصص محاسبة جباية وتدقيق، جامعة الجزائر،2016، ص47. [↑](#footnote-ref-13)
14. عبد الفتاح الصحن وآخرون، **أسس التدقيق، الأسس العلمية والعملية**، الدار الجامعية الإسكندرية، 2004 ص43. [↑](#footnote-ref-14)
15. عمر شريقي، **التنظيم المهني للمراجعة"دراسة مقارنة بين الجزائر تونس والمملكة المغربية**، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف،2013، ص ص،74-75. [↑](#footnote-ref-15)
16. القانون رقم 10-01المؤرخ قي 29/06/2010،**يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية،عدد42، 2010،المادة18. [↑](#footnote-ref-16)
17. القانون رقم 10-01ا، مرجع سبق ذكره المادة22. [↑](#footnote-ref-17)
18. القانون رقم 10-01ا، مرجع سبق ذكره المادة25،24،23. [↑](#footnote-ref-18)
19. القانون رقم 10-01ا، مرجع سبق ذكره المادة03. [↑](#footnote-ref-19)
20. - مرسوم تنفيدي رقم 11-393 ممؤرخ في 24/11/2011 يحدد شروط و كيفيات سير التربص المهني و استقبال و دفع اجر الخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المتربصين [↑](#footnote-ref-20)
21. القانون رقم 10-01المؤرخ قي 29/06/2010، مرجع سبق ذكره المادة59. [↑](#footnote-ref-21)
22. القانون رقم 10-01المؤرخ قي 29/06/2010، مرجع سبق ذكره المادة71. [↑](#footnote-ref-22)
23. أحمد خليفة، منال حسيني **، مكانة معايير التدقيق الدولية في الجزائر**، مرجع سبق ذكره ،ص7. [↑](#footnote-ref-23)
24. المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26/05/2011، **يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وآجال إرسالها**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد30، 2011 المادة 02. [↑](#footnote-ref-24)
25. جمال عمورة،"**ضرورة اصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجعة "(ISA**)**،** ملتقى دولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة**(**IFRS-IAS**)** والمعايير الدولية للمراجعة التحدي، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،13-14 ديسمبر2011،ص12. [↑](#footnote-ref-25)
26. عبد الله بن صالح،**'' دراسة تحليلية تقييمية لواقع إصلاح مهنة التدقيق بالجزائر ومدى توافقها مع معايير التدقيق الدولية''**، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، يومي 20-21 نوفمبر 2013، جامعة عمار ثليجي، الأغواط – الجزائر،ص9. [↑](#footnote-ref-26)
27. مقرر رقم 002 المؤرخ في 04فيفري 2016، **صادر من الوزارة المالية للجمهورية الجزائرية**، يحدد معايير التدقيق الجزائرية. [↑](#footnote-ref-27)
28. داوود يوسف صبح، **تدقيق البيانات المالية**، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، دار المنشورات الحقوقية، لبنان، 2002، ص33. [↑](#footnote-ref-28)
29. مقرر رقم 002 ، يحدد معايير التدقيق الجزائرية، مرجع سبق ذكره. [↑](#footnote-ref-29)
30. مقرر رقم 002 ، يحدد معايير التدقيق الجزائرية، مرجع سبق ذكره. [↑](#footnote-ref-30)
31. حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة( الإطار النظري والإجراءات العملية)، الجزء الأول، الطبعة الأولى،دار الثقافة للنشر ، الأردن ،2009، ص144. [↑](#footnote-ref-31)
32. مقرر رقم 002 ، يحدد معايير التدقيق الجزائرية، مرجع سبق ذكره. [↑](#footnote-ref-32)
33. محمد أمين مازون، **التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر**، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر،2011، ص110. [↑](#footnote-ref-33)
34. مقرر رقم 002 ، يحدد معايير التدقيق الجزائرية، مرجع سبق ذكره. [↑](#footnote-ref-34)
35. رشيدة خالدي ، **دور تطبيق معايير التدقيق الدولية في تضييق الفجوة التوقعات في التدقيق القانونية في الجزائر**، أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة، جامعة الأغواط ، 2016. [↑](#footnote-ref-35)
36. دليلة بوقرن، **أثر تطبيق معايير المحاسبية الدولية على مهنة التدقيق الخارجية في الجزائر**، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة، جامعة بومرداس، 2016 . [↑](#footnote-ref-36)
37. فوزي قادري، **معايير الدولية للمراجعة وتطبيقها من قبل الأجهزة العليا للرقابة المالية في الجزائر**، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة جباية وتدقيق، جامعة الجزائر، 2016. [↑](#footnote-ref-37)
38. فايز سايح، **أهمية تبني معايير التدقيق الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي**، أطروحة دكتوراه تخصص علوم التسير، جامعة البليدة، 2015. [↑](#footnote-ref-38)
39. الأخضر لقليطي، **معايير التدقيق الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في واقع المهني بالجزائر**، أطروحة دكتوراه تخصص علوم التسير، جامعة الشلف،2015. [↑](#footnote-ref-39)
40. العيد خيراني، **مدى مساهمة عوامل جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات في ضبط مخاطر التدقيق الجزائر**، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة وجباية ، جامعة ورقلة، 2013. [↑](#footnote-ref-40)
41. محمد أمين مازون، **التدقيق المحاسبي من منظور معايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر**، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة الجزائر، 2011 . [↑](#footnote-ref-41)
42. محي الدين محمود عمر، **مراجعة الحسابات بين معايير العامة و معايير الدولية دراسة مقارنة الجزائر**، مذكرة ماجستير تخصص مالية ومحاسبة، جامعة مدية ، 2008. [↑](#footnote-ref-42)
43. يوسف محمود جربوع و عصام محمد البحيصي، **تحليل وتقييم مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية بمكاتب وشركات التدقيق في فلسطين،** مقال منشور،كلية تجارة ،قسم محاسبة ، مجلة الجامعة الإسلامية في غزة فلسطين، 2006. [↑](#footnote-ref-43)
44. بن عبد المحسن العنقري، **آثار الالتزام بمعايير التدقيق المحلية على مكاتب التدقيق في المملكة العربية السعودية،** مجلة جامعة الملك عبد العزيز والأدرة، عدد22، 2004. [↑](#footnote-ref-44)
45. Charles, E. landes, **"on high standards of auditing ethics and behavior"**, the CAP journal (Feb. 2004), PP. 9-11. [↑](#footnote-ref-45)
46. Gin chong, **"auditing framework in the peoples republic of china and the international auditing Guidelines: some comparisons**", managerial Finance vol.26, (2000) , No.5, PP. 12-20. [↑](#footnote-ref-46)
47. Kenny Z. lin and hung chan, "**auditing standards in china- a comparative analysis with** **relevant international standards and Guidelines**", the international journal of Accounting, vol.35, No.4(2000), PP. 559-577. [↑](#footnote-ref-47)
48. Roussey, Robert, s. **"the development of international standards on auditing**", the CAP journal, vol. 69, No(1999). 10, PP. 14-20. [↑](#footnote-ref-48)