



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في العلوم التجارية

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

العنوان:

دور تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية

- دراسة ميدانية لعينة من المراجعين الخارجيين -

تحت اشراف

من إعداد الطالبين:

د. لعكيكزة ياسين

- بوضياف سفيان

- الوهلي طارق

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	جامعة برج بوعريريج	
مشرفا	جامعة برج بوعريريج	د. لعكيكزة ياسين
مناقشا	جامعة برج بوعريريج	

السنة الجامعية 2020/2019



UNIVERSITE MOHAMED EL BACHIR EL IBRAHIMI
BORDJ BOU ARRERIDJ

جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



UNIVERSITE MOHAMED EL BACHIR EL IBRAHIMI
BORDJ BOU ARRERIDJ

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في العلوم التجارية

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

العنوان:

دور تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية

- دراسة ميدانية لعينة من المراجعين الخارجيين -

تحت اشراف:

د. لعكيكزة ياسين

من إعداد الطالبين:

- بوضياف سفيان

- الوهلي طارق

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	جامعة برج بوعريريج	د.
مشرفا	جامعة برج بوعريريج	د. لعكيكزة ياسين
مناقشا	جامعة برج بوعريريج	د.

السنة الجامعية 2020/2019

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

شكر وعرهان

الحمد لله بي العالمين الذي من علينا بنعمه ووفقنا

والصلاة والسلام على أشرف الخلق والمرسلين

نتوجه بجزيل الشكر إلى الدكتور **لعليكة ياسين** الذي أرشدنا خلال هذا العمل المتواضع إلى غاية

إكمال

كما نتوجه بخالص الشكر والعرهان إلى الدكتور **بھلبي نور الهدى** التي لم تبخل علينا بيد العون وتقديم

النصح والمتابعة

إهداء

لى أعز ما أملك، راحة الفؤاد وقرّة العين ذمي الحبيبة

لى قدوتي ومرشدي في الحياة أبي العزيز

لى إخوتي الأعراب

لى الزملاء والزميلات

سفيان

إهداء

لي من أفضلها على نفسي، ولم لا؛ فلقد ضحّت من أجلي ولم تذخر جهداً في سبيل إسعادي على الدوام

(أمّي الحبيبة).

نسير في وروب الحياة، ويبقى من يسيطر على أذهاننا في كل مسلك نسلك، صاحب الوجه

الطيب، والأفعال الحسنة، فلم يخجل عليّ طيلة حياته

(والدي العزيز).

لي إخوتي وأصدقائي، وجميع من وقفوا بجواري وساعدوني بكل ما يملكون، في أصدرة كثيرة

أقدم لكم هذا البحث، وأتمنى أن يجوز على رضاكم.

طارق

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور تطبيق معايير التدقيق الجزائرية NAA في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر، وذلك من خلال الاعتماد على استبيان وزع 76 على الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات باعتبارهم ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية يساهم في تعزيز مهنة المراجعة الخارجية في جانب التأهيل العلمي والعملي، العمل الميداني والنتائج والتقارير، كما توصلت إلى أن العمل بمعايير التدقيق الجزائري 700 له أثر في تحسين تقارير المراجعة الخارجية، حيث أنه يعمل على تحسين مضمون وشكل تقارير المراجعة الخارجية وبالتالي الرفع من مصداقيتها.

الكلمات المفتاحية: معايير التدقيق الجزائرية، تقارير المراجعة الخارجية، المراجعة الخارجية، معيار التدقيق الجزائري
700.

Summary:

This study aimed to shed light on the role of application of Algerian Audit Standards in improving the quality of external audit reports in Algeria, this is done by adopting a questionnaire to reach the objectives of the study, where 76 questionnaire were distributed to accountants and account governors as practitioners of the profession of external auditing in Algeria.

And one of the most important findings of the study is that working with Algerian Auditing standards contributes to strengthening the external audit profession in terms of scientific and practical qualification, field work, results and reports. As well as the contribution of the Algerian Standards for auditing in raising the credibility of the external audit reports. Let us then say that the implementation of the Algerian Audit Standards has an impact on improving the external audit reports.

Keywords: external review, external audit reports, Algerian Audit Standards

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

.....	شكر وعرفان
.....	إهداء
.....	ملخص
I.....	فهرس المحتويات
IV	قائمة الجداول
VI	قائمة الاشكال
أ.....	مقدمة
6	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
8	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للدراسة
8.....	المطلب الأول: المراجعة الخارجية في الجزائر
17.....	المطلب الثاني: معايير التدقيق الجزائرية
32.....	المطلب الثالث: استحداثات معايير التدقيق الجزائرية على مهنة المراجعة الخارجية
36.....	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
36.....	المطلب الأول: دراسات باللغة العربية
42.....	المطلب الثاني: دراسات باللغة الأجنبية
45.....	الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة
47.....	المبحث الأول: الطريقة والأدوات

فهرس المحتويات

47	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة التطبيقية.....
48	المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات.....
50	المطلب الثالث: الأساليب والاختبارات المستخدمة في الدراسة.....
52	المبحث الثاني: النتائج ومناقشتها.....
52	المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة.....
55	المطلب الثاني: عرض البيانات وتحليلها.....
68	خلاصة.....
69	الخاتمة.....
73	قائمة المراجع.....
77	الملاحق.....

قائمة الجداول

قائمة الجداول

- جدول رقم 1: الاحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان 49
- جدول رقم 2: مقياس درجة الإجابة حسب سلم ليكارت الثلاثي 50
- جدول رقم 3: تحديد مجال كل فئة 51
- جدول رقم 4: توزيع وحدات الدراسة حسب سنوات الخبرة 52
- جدول رقم 5: توزيع وحدات الدراسة حسب المستوى التعليمي 53
- جدول رقم 6: توزيع وحدات الدراسة حسب المهنة 54
- جدول رقم 7: تحليل اتجاهات إجابات وحدات الدراسة للجزء الأول من المحور الأول 56
- جدول رقم 8: تحليل اتجاهات إجابات وحدات الدراسة للجزء الثاني من المحور الأول 58
- جدول رقم 9: تحليل اتجاهات إجابات وحدات الدراسة للجزء الثالث من المحور الأول 60
- جدول رقم 10: تحليل اتجاهات إجابات وحدات الدراسة للمحور الثاني 62
- جدول رقم 11: الأهمية النسبية لعبارات الجزء الأول من المحور الأول للاستبيان 64
- جدول رقم 12: الأهمية النسبية لعبارات الجزء الثاني من المحور الأول للاستبيان 65
- جدول رقم 13: الأهمية النسبية لعبارات الجزء الثالث من المحور الأول للاستبيان 66
- جدول رقم 14: الأهمية النسبية لعبارات المحور الثاني من الاستبيان 67

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

- الشكل رقم 1: توزيع وحدات الدراسة حسب سنوات الخبرة 53
- الشكل رقم 2: توزيع وحدات الدراسة حسب المستوى التعليمي 54
- الشكل رقم 3: توزيع وحدات الدراسة حسب المهنة 55

مقدمة

بعد اتساع وتنوع نشاطات المؤسسات الاقتصادية أصبح من الضروري بالنسبة للملاك والمستثمرين معرفة وضعية شركاتهم المالية وإمداد مسيريهيها بالمعلومات لمساعدتهم في اتخاذ القرارات وكذا مراقبتهم خلال عملية التسيير، ولكي تكون هذه المعلومات ذات قيمة إخبارية تتصف بالجودة وجب على مكاتب المراجعة باعتبارها الوجهة المنشودة، أن تقدم رأي في محايد يتسم بالصحة والموثوقية في تقديم المعلومة لكل الأطراف المهتمين بها، وعليه تحظى مهنة المراجعة الخارجية بأهمية بالغة لدى مختلف الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، فهي تدعم مصداقية المعلومات المالية المقدمة في القوائم المالية من طرف المؤسسة تتمتع بالمصداقية، الشفافية والعدالة، فمع زيادة الحاجة للخدمات التي تقدمها هذه المهنة والأهمية التي حظيت بها مخرجاتها المتمثلة في تقارير المراجعة، أصبح من الضروري العمل على تطويرها وقيامها كنشاط أساسي لا يمكن الاستغناء عنه.

الجزائر وعلى غرار باقي دول العالم تسعى جاهدة لتطوير مهنة المراجعة الخارجية من خلال الإصلاحات التي قامت بها، بحيث تم إلغاء القانون رقم 91-08 المؤرخ سنة 1991 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، بعد اصلاح النظام المحاسبي تماشيا مع المعايير المحاسبية الدولية وتطبيق النظام المالي المحاسبي أصدر المشرع الجزائري القانون رقم 10-01 المؤرخ سنة 2010 والمتعلق بالمهن سالفه الذكر، والذي من خلال أحكامه والاستناد إلى المعايير الدولية للمراجعة حاولت الجزائر تحقيق التوافق على الصعيد الدولي، لكن تطبيق هذه المعايير ليس إجباري على المراجع الخارجي بل هو اجتهاد مهني منه وذلك لغياب النصوص والتشريعات الدالة على ذلك، الأمر الذي أدى إلى إصدار معايير التدقيق الجزائرية NAA والمستوحاة من المعايير الدولية للمراجعة، وذلك في إطار تحقيق التوافق الدولي وتطوير مهنة المراجعة الخارجية وعلى وجه الخصوص تقارير المراجعة الخارجية وباعتبارها ذات قيمة إخبارية مهمة، لكون هذه الأخيرة وسيلة اتصال وأداة من خلالها تظهر مدى مصداقية المعلومات المقدمة في القوائم المالية وتعكس بصورة صادقة وضعية المؤسسة ونشاطها الحقيقي للأطراف المهتمة.

فمنظرا لأهمية تقارير المراجعة الخارجية وبغية معرفة مدى جودتها إثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية NAA يمكن

طرح الإشكالية التالية:

ما هو دور تطبيق معايير التدقيق الجزائرية NAA في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية؟

وعلى ضوء هذه الإشكالية تتفرع جملة من الأسئلة الفرعية كالاتي:

- ما هي التغييرات التي أحدثتها معايير التدقيق الجزائرية على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية؟
- ما مدى مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز ممارسة مهنة المراجعة الخارجية؟
- كيف ساهم المعيار الجزائري للتدقيق 700 في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية من وجهة نظر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات؟

فروض الدراسة:

- للإجابة على الإشكالية المطروحة تم الانطلاق من الفرضتين التاليتين:
- أدخلت معايير التدقيق الجزائرية تعزيزات عديدة على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية بشكل عام في الجوانب التالية: التأهيل العلمي والعملية؛ العمل الميداني؛ النتائج والتقارير.
- ساهم المعيار الجزائري للتدقيق 700 في الرفع من جودة تقارير المراجعة الخارجية من وجهة نظر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات.

أهمية الدراسة:

تعتبر مهنة التدقيق الخارجي من بين المواضيع الأكثر اهتماما من طرف مستخدمي القوائم المالية للمؤسسة خاصة الملاك والمساهمين، لأن هذه القوائم المالية تدمج معلومات مالية ومحاسبية يستخدمونها في اتخاذ قراراتهم الإدارية وبالتالي فإن عملية تدقيق القوائم المالية للمؤسسة تعتبر مرآة تعكس مدى صدق وصحة وموضوعية نتائجها في نهاية الفترة المالية، وتكمن أهمية هذه الدراسة في تسليط الضوء على أثر معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية باعتبار هذه المعايير أهم ركيزة تقنية وتشريعية في إعداد تقارير المراجعة الخارجية بصفة أكثر موضوعية ودقة ومصداقية.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة بشكل أساسي إلى تحديد "دور تطبيق معايير التدقيق الجزائرية NAA في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية"، كما تسعى لتحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- الوقوف على تطور مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر؛

- التعرف على معايير التدقيق الجزائرية؛
- ابراز دور معايير التدقيق الجزائرية على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية؛
- الكشف على المحتوى المعلومات لتقارير المراجعة الخارجية بعد تطبيق معايير التدقيق الجزائرية.

منهج الدراسة:

بغية الإجابة على إشكالية والتحقق من صحة فروض الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي والمنهج التاريخي في الجزء النظري من الدراسة، من خلال التعرف على تطور مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وكذا التشريعات المنظمة لها ودراسة معايير التدقيق الجزائرية، أما في الجزء التطبيقي تم استخدام المنهج الاستقصائي باستخدام أداة الاستبيان وتوزيعها على عينة من المهنيين.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود هذه الدراسة في الإطار الزمني والمكاني والموضوعي للدراسة كما يلي:

- الحدود الزمنية: السنة الجامعية 2020/2019؛
- الحدود مكانية: شملت الدراسة الميدانية على مستوى المكاتب المحاسبية في عدة ولايات من الوطن؛
- الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بمعايير التدقيق الجزائرية بصفة عامة ومعيار التدقيق الجزائري 700 بشكل خاص.

هيكل الدراسة:

بغية الوصول إلى أهداف الدراسة تم تقسيم الدراسة إلى فصلين كما يلي:

- الفصل الأول: تم فيه تناول الإطار النظري للدراسة، من خلال مبحثين، حيث تناول المبحث الأول الأدبيات النظرية للدراسة فيما يخص تاريخ المراجعة الخارجية في الجزائر، والتطرق لمعايير التدقيق الجزائرية وكما تم التطرق إلى أهم التغيرات التي أدخلتها معايير التدقيق الجزائرية على مهنة المراجعة الخارجية كإجابة

على التساؤل الفرعي الأول، وقد تم عرض الدراسات العلمية السابقة ذات الصلة بموضوع البحث من خلال المبحث الثاني لهذا الفصل.

- **الفصل الثاني:** من خلال هذا الفصل تم تناول الجانب التطبيقي للدراسة، حيث تم التطرق في المبحث الأول إلى الطريقة المتبعة في هذه الدراسة التطبيقية وأيضاً الأداة المستخدمة في جمع البيانات، ليأتي عرض النتائج ومناقشة فروض البحث في المبحث الثاني.

في الأخير تأتي خاتمة الدراسة كحوصلة لأهم النتائج المتوصل إليها وكذا التوصيات وآفاق الدراسة التي تم اقتراحها.

الفصل الأول

الإطار النظري

للدراصة

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

ينظر إلى وظيفة المراجعة الخارجية في الحياة الاقتصادية بأنها الوظيفة التي تلعب دورا كبيرا في الحفاظ على الثقة المتبادلة الضرورية في العلاقات المالية بين الأطراف المختلفة من مستثمرين وملاك، لما تقدمه مخرجاتها في تلبية حاجات تلك الأطراف، وذلك من خلال رأي فني محايد ومستقل بخصوص الأرقام والبيانات التي تعرضها إدارة المؤسسة محل المراجعة.

ومن هذا المنطلق فإن هذا الفصل سيتناول مبحثين كالآتي:

- المبحث الأول: الأدبيات النظرية للدراسة؛

- المبحث الثاني: الدراسات والأبحاث العلمية السابقة؛

يتطرق المبحث الأول إلى التطور التاريخي للمراجعة الخارجية في الجزائر والتنظيم المهني لها في شكل قوانين ونصوص تشريعية. كما يتناول أيضا معايير التدقيق الجزائرية انطلاقا من الهيئات المشرفة عليها وكذا مجموعة إصدارات المعايير التي جاءت بها، حيث تم التركيز على المعيار رقم 700 الذي بدوره اهتم بموضوع الدراسة وفي الأخير تم تحديد أهم التغييرات التي أحدثتها هذه المعايير على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.

أما المبحث الثاني يتناول مجموعة من الدراسات والأبحاث العلمية السابقة المحلية والأجنبية والتي لها علاقة بموضوع الدراسة والتي من شأنها أن تثري وتدعم دراستنا.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للدراسة

حظيت مهنة المراجعة الخارجية بدور هام وحوري في الحياة الاقتصادية، بدليل أن تقرير المراجع الخارجي يضفي الثقة على القوائم المالية التي تعتمد عليها شريحة واسعة من المستثمرين والمؤسسات في اتخاذ قراراتها المختلفة والمهمة. ونظرا للأهمية البالغة لهذه المهنة سعت الجزائر إلى تطوير وتحسين أدائها من خلال القوانين والنصوص التشريعية التي تنظم مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر من الفترة الممتدة من بعد الاستقلال إلى يومنا هذا. وانطلاقا مما سبق، سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى التطور التاريخي لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، ومعايير التدقيق الجزائرية بمختلف جوانبها مع تحديد التغيرات التي أحدثتها هذه الأخيرة.

المطلب الأول: المراجعة الخارجية في الجزائر

عرفت مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر عدة تطورات بالموازاة مع التحولات الاقتصادية من خلال الانتقال من النظام الاقتصادي الاشتراكي الموجه إلى اقتصاد السوق والإصلاحات الناتجة عنه، وكذا عقد الشراكة مع الإتحاد الأوروبي والتفاوض بشأن الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية، من خلال هذا نعرض أهم المراحل التي مرت بها مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.

أولا: المراجعة الخارجية في الجزائر قبل 2010

اتسمت مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر بنوع من اللاتنظيم من الفوضى وعدم وجود ضوابط وحدود لممارسة المهنة وذلك من الفترة الممتدة من بعد الاستقلال إلى غاية سنة 2010 بدليل أنها تفتقر إلى القوانين والنصوص التشريعية المتعلقة بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- مرحلة ما قبل الاستقلال حتى 1980:

مورست مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر قبل الاستقلال وفقا للقوانين الفرنسية ونذكر منها قانون 1945/09/19، المتضمن تأسيس نقابة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين وقد بقي هذا القانون معمولاً به حتى بعد الاستقلال، كما طبق القانون الفرنسي المؤرخ في 1966/07/24 حول الشركات التجارية¹.

بعد الاستقلال تناول المشرع الجزائري مهنة المراجعة الخارجية لأول مرة من خلال قانون المالية² لسنة 1970 والذي نص في مادته (39) على أن الوزير المكلف بالمالية والتخطيط مسؤول عن تعيين محافظي الحسابات في الشركات الوطنية والهيئات العمومية التي لها طابع صناعي وتجاري من أجل ضمان سلامة ودقة حساباتها وتحليل وضعيتها أصولها وخصومها.

جاء المرسوم 70-173 المؤرخ في ليحدد واجبات ومهام محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية والشبه عمومية، بحيث يقومون بالمراقبة الدائمة لتسيير هذه المؤسسات العمومية والمختلطة، ويعين محافظو الحسابات من قبل الوزير المكلف بالمالية من بين موظفي الدولة:

- المراقبون العامون الماليون؛

- المراقبون الماليون؛

- المفتشون الماليون؛

- والموظفون المؤهلون من وزارة المالية في الحالات الاستثنائية.

وبموجب المادة (02) من المرسوم رقم 70-173 أوكلت المهام التالية للأشخاص المذكورين أعلاه باعتبارهم

محافظي الحسابات:³

¹ شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة -دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، أطروحة دكتوراه منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2013، ص 114.

² الأمر رقم 69-107 المؤرخ في 1969/12/31 تضمن قانون المالية لسنة 1970، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 110، 1969.

³ المرسوم 70-173 المؤرخ في 1970/11/16 يتعلق بواجبات ومهام مندوبي الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية أو شبه عمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 94، 1970.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- مراقبة ما سيأتي من شروط التحقيق والعمليات التي يمكن أن يكون لها بصفة مباشرة أو غير مباشرة تأثيرات اقتصادية ومالية على تسيير الهيئة الخاضعة لرقابتهم؛
- متابعة تنفيذ الحسابات والميزانيات؛
- فحص شروط تطبيق الأحكام التشريعية والقانونية التي لها علاقة اقتصادية أو مالية؛
- التأكد من صحة وتحقيق إحصاءات وحسابات النتيجة.

تميزت هذه المرحلة بوجود خلل في ممارسة مهنة مراجعة الحسابات سواء من حيث القائمين بها أو من حيث المهام الموكلة إليهم، كونها لا تتلاءم مع تنظيمها الذي يقضي بممارستها من طرف مهنيين مستقلين مع شرط عدم التدخل في التسيير، بالإضافة إلى عدم تكيفها مع التطورات الاقتصادية الخاصة خلال هذه المرحلة التي عرفت مخطط التسيير الاشتراكي للمؤسسات، ولا يرجع ذلك إلى المهنيين المؤهلين والمختصين في المراجعة بسبب غياب سياسات وخطط التكوين فقط، بل يوجد خلل كذلك في تنظيم وتحديد طبيعة هذه المهنة.

في تلك المرحلة صدر المرسوم 71-82 الصادر سنة 1971 والذي يتعلق بتنظيم مهنة المحاسب المعتمد والخبير المحاسب ألغي بذلك قانون 1945/09/19 الفرنسي وقد امتد العمل به إلى غاية 1991، لم يهتم هذا القانون بالمراجعة الخارجية وتنظيمها ماعدا ما تعلق بتعيين محافظي الحسابات في المؤسسات الخاصة والخبراء في المحاسبة لدى المحاكم، وبذلك تبقى المراجعة القانونية للمؤسسات العمومية تحت وصاية وزارة المالية وليست تابعة للمجلس الأعلى للمحاسبة¹.

2- مرحلة إعادة تنظيم المراجعة القانونية 1980-1988:

أدى ارتفاع عدد المؤسسات العمومية إلى انتشار ظاهري الأخطاء والغش الناتجة عن الممارسات السلبية للمحاسبة، ومن ثم تجلت الحاجة في إجبار المشرع الجزائري إلى إرساء آليات رقابية للحد من الاختلالات التي تفرزها هذه الأخيرة، حيث قام في سنة 1980 بإصدار القانون رقم 80-05 والمتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف

¹ شريقي عمر، مرجع سبق ذكره ص 115.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

مجلس المحاسبة على المؤسسات بجميع أنواعها التي تستفيد من المساعدة المالية للدولة أو لمجموعة المحلية أو هيئة عمومية في شكل مساهمة في رأس المال الاجتماعي، منح، قروض، تسيقات، أو ضمانات.

وقصد إعادة تكييف وظيفة المراجعة تم بموجب قانون المالية لسنة 1985 تعيين مندوبين للحسابات لدى المؤسسات التابعة للقطاع العام، وكذا لدى الشركات التي تملك الدولة أو أي هيئة عمومية حصة من أموالها.

وفي سنة 1988 ولأول مرة ركز المشرع الجزائري على أنواع المراجعة، حيث بدأت تظهر بوادر المراجعة الداخلية بموجب صدور القانون رقم 88-01 المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية، والذي نص في مجال المراقبة على أنه يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة بالمؤسسة، وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها¹.

3- مرحلة 1991-2010:

مواكبة للتحويلات الاقتصادية بداية التسعينيات والتوجه من الاقتصاد الاشتراكي إلى الاقتصاد شبه حر شهدت هذه الفترة تعديلات هامة في تاريخ تنظيم مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، ولعل من أبرزها صدور القانون رقم 91-08 وما تبعه من قرارات ومراسيم تنفيذية، حيث تم إنشاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وبالتالي انتقلت الممارسة المهنية للمراجعة الخارجية في الجزائر من المراقبون الماليون التابعون لوزارة المالية إلى شخص مهني يتمتع بالاستقلال والحياد وهو أهم ما ميز هذه الفترة²:

– صدور القانون رقم 91-08 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 1991/05/01، العدد 20؛ المحدد لشروط وكيفية ممارسة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى الشركات التجارية، بما فيها شركات رؤوس الأموال وفقا لأحكام القانون التجاري، وكذا لدى الجمعيات والتعاضديات الاجتماعية والنقابية.

¹ بلقاضي بلقاسم، بوعبيدة محمد، انعكاسات المعايير الجزائرية للتدقيق على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، مجلة المدير، العدد 07، 2018، ص 25.

² المرجع نفسه، ص 26، 27.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- صدور المرسوم التنفيذي رقم 92-20 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 15/01/1992، العدد3، المحدد لتشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وكذا يضبط اختصاصاته وقواعد عمله.
- صدور القرار سنة 1993 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 15/05/1994 العدد30، يحدد نظام الأجور المطبق على المندوبين للحسابات.
- صدور قرار سنة 1994 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 12/03/1995، العدد 14، المحدد لنظام الأجور الذي يطبق على محافظي الحسابات.
- صدور المقرر رقم SPM/94/13 المؤرخ في 02/02/1994 من طرف وزارة الاقتصاد يتعلق بالواجبات المهنية لمحافظ الحسابات
- صدور المرسوم التنفيذي رقم 96-136 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 17/04/1996، العدد 56، المتضمن أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- صدور المرسوم التنفيذي رقم 96-318 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 29/08/1996، العدد 56، المتضمن من إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه، حيث يوضع تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية
- صدور المرسوم التنفيذي رقم 96-431 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 01/12/1996، العدد 74، المحدد لكيفيات تعيين محافظ أو محافظي الحسابات لدى المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري ومراكز البحث والتنمية وهيئات الضمان الاجتماعي والدواوين العمومية.
- صدور المرسوم التنفيذي رقم 97-457 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 07/12/1997، العدد 80، المحدد لكيفيات تطبيق المادة (11) من فالقانون رقم 91-08 المؤرخ في 27/04/1991 والمتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- صدور المرسوم التنفيذي رقم 97-458 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 07/12/1997، العدد 80، المعدل والمتمم لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 92-20 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 13/01/1992، الذي يحدد

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله.

– صدور قرار بالجريدة الرسمية المؤرخة في 13/05/1998 العدد 30، محدد لكيفيات نشر مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وكذا مقاييس تقدير الإجازات والشهادات التي تخول الحق في ممارسة مهنة للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

– صدور مقرر بالجريدة الرسمية المؤرخة في 02/05/1999، العدد 32، يهدف إلى الموافقة على مقاييس تقدير الإجازات والشهادات، وكذا شروط الخبرة المهنية في الميدان المحاسبي والمالي والتي تخول الحق في ممارسة مهنة للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

– صدور المرسوم التنفيذي رقم 01-351 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 11/11/2001، العدد 69، المتضمن تطبيق أحكام المادة (101) من قانون 99-11 المؤرخ في 23/12/1999، المتناول قانون المالية لسنة 2000، والمتعلق بكيفيات مراقبة استعمال إعانات الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات.

– صدور المرسوم التنفيذي رقم 01-420 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 26/12/2001، العدد 80، متضمن القانون الأساسي الخاص بالمدققين الماليين ومجلس المحاسبية.

– صدور المرسوم التنفيذي رقم 01-421 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 26/12/2001، العدد 80، المعدل والمتمم المرسوم التنفيذي رقم 92-20 المؤرخ في 13/01/1992، المعدل والمتمم " المحدد لتشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله.

– صدور الأمر رقم 05-05 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005، والذي نص على ضرورة تعيين على الجمعيات العامة للشركات ذات المسؤولية المحدودة محافظ حسابات أو أكثر يتم اختيارهم من بين المهنيين المسجلين في جدول المنظمة الوطنية لمحافظي الحسابات وذلك ابتداء من السنة المالية 2006 ولمدة ثلاث سنوات مالية، وفي حالة عدم التنصيب يعاقب المسيريون بغرامة مالية¹.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الصادرة بتاريخ 26/07/2005، العدد 52، الأمر رقم 05-05 المؤرخ في 25/07/2005، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005، المادة (12) ص 5.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- صدور مقرر بالجريدة الرسمية المؤرخة في 21/06/2006، العدد 41، الذي يعدل ويتمم المقرر المؤرخ في 24/03/1999، والمتضمن الموافقة على الإجازات والشهادات وكذا شروط الخبرة المهنية التي تخول الحق في ممارسة مهنة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.
- صدور القرار سنة 2006 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 14/01/2007، العدد 004، الذي يعدل ويتمم القرار المؤرخ في 07/11/1994، المتعلق بسلم أتعاب محافظي الحسابات.

ثانيا: المراجعة الخارجية في الجزائر بعد 2010

- تماشيا مع الإصلاحات التي أحدثت في مجال المحاسبة من خلال إرساء النظام المحاسبي المالي بمقتضى القانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007، الذي يواكب ويوافق المعايير الدولية للمحاسبة أصدر المشرع الجزائري القانون 10-01 الذي أسس لنظام كامل في مجال المحاسبة والمراجعة وكذا مجموعة تشريعات وقوانين تنظيمية لتنظيم مهنة المراجعة الخارجية وهي كآآتي:

- صدور القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29/06/2010، المحدد لشروط وكيفيات ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- صدرت الجريدة الرسمية المؤرخة في 02/02/2011، العدد 07، شملت مجموعة من المراسيم التنفيذية في إطار التنظيم الجديد لمهنة المراجعة من حيث شروط وكيفيات الممارسة المهنية وتشكيلة اللجان والمجالس والقائمة بذلك مع تحديد صلاحياتها وقواعد سيرها، وتمثل في:
- مرسوم تنفيذي رقم 11-24 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-25 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-26 المجدد لتشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-27 المجدد لتشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره؛

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- مرسوم تنفيذي رقم 11-28 المحدد لتشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-29 المحدد لرتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-30 المحدد لشروط وكيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-31 المتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛
- مرسوم رقم 11-32 المتعلق بتعيين محافظي الحسابات.
- صدرت الجريدة الرسمية مؤرخة في 20/02/2011، العدد 11، شملت ثلاث مراسيم تنظيمية والمتمثلة في:
- مرسوم تنفيذي رقم 11-72 المحدد للشهادات الجامعية والتي تمنح حق المشاركة بمسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسبة؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-73 المحدد لكيفيات ممارسة المهمة التضامنية لمحافظ الحسابات؛
- مرسوم تنفيذي رقم 11-74 المحدد لشروط وكيفيات تنظيم الامتحان النهائي بصفة انتقالية للحصول على شهادة خبير محاسب.
- صدور المرسوم التنفيذي رقم 11-202 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 01/06/2011، العدد 30، المحدد لمعايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وآجال إرسائها.
- صدور المرسوم التنفيذي رقم 11-393 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 30/11/2011، العدد 65، المحدد لشروط وكيفيات سير التربص المهني واستقبال ودفع أجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المتربصين.
- صدور المرسوم التنفيذي رقم 12-288 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 25/07/2012، العدد 43، المتضمن إنشاء لمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب وتنظيمه وسيره.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- صدور المرسوم التنفيذي رقم 13-10 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 16/01/2016، العدد 03، المحدد لدرجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم، وكذا العقوبات التي تقابلها.
- صدور المرسوم التنفيذي رقم 13-171 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 05/05/2013، العدد 24، الذي يعدل ويتمم بعض أحكام المرسوم التنفيذي رقم 11-74 المحدد لشروط وكيفيات تنظيم الامتحان النهائي بصفة انتقالية للحصول على شهادة الخبير المحاسب.
- صدور قرار سنة 2013 بالجريدة الرسمية المؤرخة في 30/04/2014، العدد 24، المحدد لمحتوى معايير تقارير التي يتعين على محافظ الحسابات الالتزام بها في إطار ممارسة مهامه.
- صدور قرار بالجريدة الرسمية المؤرخ في 30/04/2014، العدد 24 المحدد لكيفيات تسليم تقارير محافظ الحسابات.
- صدور مقرر رقم 02 المؤرخ في 04/02/2016 عن المجلس الوطني للمحاسبة، يهدف إلى وضع حيز التنفيذ 04 معايير جزائرية للتدقيق.
- صدور مقرر رقم 150 المؤرخ في 11/10/2016 عن المجلس الوطني للمحاسبة، يهدف إلى وضع حيز التنفيذ 04 معايير جزائرية للتدقيق.
- صدور مقرر رقم 23 المؤرخ في 15/03/2017 عن المجلس الوطني للمحاسبة، يهدف إلى وضع حيز التنفيذ 04 معايير جزائرية للتدقيق.
- صدور قرارات وزارية مشتركة بالجريدة الرسمية المؤرخة في 30/07/2017، العدد 45، متعلقة بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاس ومسار التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسب وشهادة محافظ الحسابات كآلاتي:
- قرار وزاري مشترك محدد لقائمة الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة بمسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب؛

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- قرار وزاري مشترك محدد لعدد وطبيعة معامل وبرنامج الاختبارات، وكذا تشكيل لجنة الاختبارات والقبول بمعهد التعليم المتخصص بمهنة المحاسبة؛
- قرار وزاري مشترك محدد لكيفية سير التكوين وكذا برامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسب وشهادة محافظ الحسابات.
- صدور مقرر رقم 77 المؤرخ في 24/09/2018 عن المجلس الوطني للمحاسبة، يهدف إلى وضع حيز التنفيذ 04 معايير جزائرية للتدقيق.

المطلب الثاني: معايير التدقيق الجزائرية

بالرغم من صدور القانون رقم 10-01 والمراسيم التنفيذية المكملة له المتعلقة بتنظيم مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، إلا أن الأمر لا يزال يحتاج المزيد من التحديثات نظرا لعدم ملائمة التشريعات للتطورات والتغيرات الاقتصادية الراهنة من جهة، ومن جهة أخرى اختلاف وتباين ممارسة وتنظيم مهنة المراجعة الخارجية مع البيئة العالمية التي تعتمد على معايير المراجعة الدولية.

في هذا السياق وفي إطار التكييف مع معايير المراجعة الدولية، سعت الجزائر إلى صياغة معايير وطنية منظمة لممارسة المهنة وملائمتها مع الوضع الاقتصادي الراهن.

أولاً: الهيئات المشرفة على إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق

قام المشرع الجزائري من خلال القانون 10-01 بحل المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتدين، وقام بإنشاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين¹، لكن يعتبر المجلس الوطني للمحاسبة هو الهيئة الرسمية لإصدار معايير التدقيق الجزائرية، حيث أنشأ المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المادة (04)² من القانون رقم 10_01 والتي تنص على ما يلي: ينشأ مجلس

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، المادة 14، ص 6.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخة في 11/07/2010، العدد 42، ص 4.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الاعتماد والتقييم المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهنة المحاسبية.

1- لجان المجلس الوطني للمحاسبة: يتكون المجلس الوطني للمحاسبة من اللجان متساوية الأعضاء بموجب المادة (05) من نفس القانون كالتالي: ¹

- لجنة تقييم الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية، وهي اللجنة المختصة بإصدار معايير المراجعة؛
- لجنة الاعتماد؛
- لجنة التكوين؛
- لجنة الانضباط والتحكيم؛
- لجنة مراقبة النوعية.

2- مهام المجلس الوطني للمحاسبة: ولقد أوكلت لهذا المجلس المهام التالية: ²

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

¹ مرجع سبق ذكره، ص 5,6.

² زيادي سامي وسعيد يحيى، أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية ISA لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي 33_ (02)، 2018، ص 118.

3- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية:

نص القانون 10-01 في المادة 05 منه على اللجان المتساوية الأعضاء المكونة للمجلس الوطني للمحاسبة والتي تضمن من بينها الأولى في الترتيب وهي لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية والتي تتكون من:¹

- ثلاثة (03) أعضاء مهنيين؛
- ستة (06) أعضاء مهنيين باقتراح رؤساء الهيئات المهنية (مصنف الخبراء، غرفة محافضي الحسابات، منظمة المحاسبين المعتمدين)؛
- ثلاثة (03) أعضاء غير مهنيين معينين.

4- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية: تسهر هذه اللجنة على:²

- جمع واستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريبها؛
- تحقيق أو العمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية؛
- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات؛
- دراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها؛
- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة؛
- متابعة وضمان مراقبة المالية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق؛
- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي؛
- تنظيم كل التظاهرات والملتقيات التي تدخل في إطار صلاحياته؛
- إجراءات إعداد معايير التدقيق الجزائرية.

¹ مرجع سبق ذكره، العدد 42، ص 5.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرسوم تنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27/01/2011، العدد 07، المادة 11، ص 5.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

ثانيا: إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق

باشرت مختلف الدول والمنظمات الدولية بإصدار معايير تحكم وتنظم مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر بهدف الرفع من مستوى هذه الأخيرة.

والجزائر هي الأخرى قامت بإصدار أربعة (04) مجموعات من المعايير عن طريق الهيئات المشرفة على مهنة المراجعة الخارجية، من خلال مبادرة المجلس الوطني للمحاسبة، وهذا عن طريق لجنة متابعة معايير التدقيق الجزائرية، حيث قامت هذه الأخيرة بإصدار معايير التدقيق الجزائرية والمستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق ISA.

1- الإصدار الأول: معايير التدقيق الجزائرية (210،505،560،580)

حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة (04) معايير التدقيق الجزائرية وهي كالاتي:¹

- المعيار الجزائري للتدقيق (210) "اتفاق حول أحكام مهام التدقيق":

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

إن هدف المدقق في إطار هذا المعيار هو قبول ومتابعة مهمة المراجعة فقط في الحالات التي تكون الشروط تيسير

المراجعة على أساسها قد تم الاتفاق عليها وهي:

- ضمان أن الشروط المسبقة للمراجعة مجتمعة؛
- التأكد من وجود تفاهم مشترك بين المراجع والإدارة.

¹ المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، مقرر رقم 002 مؤرخ في 2016/02/04.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- المعيار الجزائري للتدقيق (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 ووضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية.

- المعيار الجزائري للتدقيق (560) "أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة":

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

يهدف المراجع في إطار هذا المعيار إلى:

- الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بتاريخ القوائم المالية (تاريخ الإقفال) وتاريخ تقريره، والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية أو معلومة متضمنة فيها، قد تمت معالجتها وفقاً للمنهج المحاسبي المطبق؛
- المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره والتي كانت لتؤدي به إلى إحداث تعديلات على محتواه إن هو علم بما قبل ذلك التاريخ.

- المعيار الجزائري للتدقيق (580) "التصريحات الكتابية":

يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 580 إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية طرف الإدارة في إطار مراجعة القوائم المالية.

إن هدف المراجع في إطار هذا المعيار يتمثل في:

- الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة يؤكد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسئولياتها على أكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد القوائم المالية وشمولية المعلومات المقدمة للمراجع؛

- تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالقوائم المالية أو بالتأكدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات الكتابية، إذا اعتبره المدقق ضروريا أو إذا كان مطلوبا في إطار معايير المراجعة الأخرى؛
- الرد بشكل ملائم على التصريحات الكتابية المقدمة من طرف الإدارة أو في حالة عدم تقديم التصريحات المكتوبة المطلوبة من طرف المراجع.

2- الإصدار الثاني: معايير التدقيق الجزائرية (300، 500، 510، 700)

حسب المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة (04) معايير التدقيق الجزائرية وهي كالاتي¹:

- المعيار الجزائري للتدقيق (300) " تخطيط تدقيق الكشوف المالية "

يدرس هذا المعيار التزامات المراجع فيما يخص التخطيط لتدقيق القوائم المالية، كما يخص هذا المعيار التدقيقات المتكررة.

يهدف المراجع إلى تخطيط عملية المراجعة حتى تنجز المهمة بفعالية، في هذا الإطار يلزم المراجع بإعداد إستراتيجية مراجعة وبرنامج عمل وفقا لحجم الكيان ولحجم الأعمال التي يتعين إنجازها، ويجب على المراجع المسؤول عن المهمة إعداد إستراتيجية عامة للمراجعة مكيفة مع المهمة، محددًا نطاق، رزنامة ومنهج المراجعة، معطيا المبادئ التوجيهية لإعداد برنامج العمل.

¹ المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، مقرر رقم 150 مؤرخ في 2016/10/11.

- المعيار الجزائري للتدقيق (500) "العناصر المقنعة":

يوضح هذا المعيار مفهوم "العناصر المقنعة" في إطار مراجعة القوائم المالية ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصوير ووضع حيز التنفيذ لإجراءات المراجعة قصد الحصول على عناصر مقنعة وكافية ومناسبة توصل إلى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه، ويطبق هذا المعيار على جميع العناصر المقنعة المجمعة أثناء المراجعة.

يهدف المراجع في إطار هذا المعيار إلى:

- في إطار تقديره لمصدقية العناصر التي جمعها على المراجع أن يكون يقظا وعلى أتم الوعي بالنظر للمؤشرات التي يمكنها التشكيك في أصليتها. إذا ارتابه شك ما، عليه أن يحدد إجراءات المراجعة التكميلية التي يجب وضعها لرفع هذا التباين؛
- من أجل تأسيس رأيه، لا يلزم المراجع بمعاينة كل المعلومات المتوفرة لدى الكيان، إذ بإمكانه، على العموم الاستنتاج على أساس السبب بالاعتماد على عناصر تكون مقنعة أكثر منها استنتاجية، مع استحضار حكمه المهني الخاص وروح النقد لديه أثناء تقييمه لكم ونوعية العناصر المقنعة المجمعة وبالتالي لكفائيتها وملاءمتها.

- المعيار الجزائري (510) " مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية":

يعالج هذا المعيار واجبات المراجع فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة المراجعة الأولية، ويهدف المراجع وفق هذا المعيار في إطار مهمة المراجعة الأولية إلى جمع العناصر المقنعة، الكافية، والمناسبة.

- المعيار الجزائري (700) " تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية":

عالج هذا المعيار التزام بتشكيل رأي حول القوائم المالية، وشكل ومضمون تقرير المراجع عملية المراجعة وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل.

يهدف المراجع وفق هذا المعيار إلى ما يلي:

- تشكيل رأي حول القوائم المالية قائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة؛

- التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.

3- الإصدار الثالث: معايير التدقيق الجزائرية (520، 570، 610، 620)

حسب المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة (04) معايير جزائرية للتدقيق وهي كالاتي¹:

- المعيار الجزائري للتدقيق -520- "الإجراءات التحليلية":

يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها، وكذا إلزامية أداء المراجع للإجراءات التحليلية المثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية المراجعة. يهدف المراجع في إطار هذا المعيار إلى جمع العناصر المقنعة الدالة والموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية المادية، تليه كذلك تصور وأداء إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية اتمام التدقيق للتأكد من التناسق في المجمل بين معرفته المكتسبة للكيان وقوائمه المالية.

- المعيار الجزائري للتدقيق -570- "استمرارية الاستغلال":

يعالج هذا المعيار التزامات المراجع في تدقيق القوائم المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد هذه القوائم، ويهدف إلى:

- جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد القوائم المالية لفرضية استمرارية الاستغلال؛
- استخلاص النتائج حول وجود (عدم يقين) معتبر أو لا مرتبط بأحداث أو ظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة استغلاله؛ وذلك انطلاقا من العناصر المقنعة التيتم جمعها؛
- تحديد تأثير ذلك على تقرير المراجع.

¹ المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، مقرر رقم 23 مؤرخ في 15/03/2017.

- المعيار الجزائري للتدقيق (610) "استخدام أعمال المدققين الداخليين":

يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق شروط وفرصة انتفاع المراجع الخارجي من أعمال المراجعة الداخلية إذا تبين له طبقاً لأحكام المعيار م.ج.ت 315، أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.

إذا وجدت لدى الكيان وظيفة المراجعة الداخلية وخلص المراجع الخارجي إلى إمكانية الاستفادة منه لاحتياجات مراجعة الحسابات، فإن أهدافه هي:

- تحديد إمكانية وإلى أي مدى، تستخدم الأعمال الخاصة للمراجعين الداخليين؛
- في حالة استخدامها، تحديد مدى ملائمة أعمال المراجعين الداخليين لاحتياجات عملية المراجعة.

- المعيار الجزائري للتدقيق (620) "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق":

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

يهدف المراجع في إطار هذا المعيار إلى:

- تحديد الحالات أين يقدر المدقق ضرورة الاستعانة بالخبير الذي سيعينه؛
- تحديد إذا ما قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه، ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات المراجعة.

4- الإصدار الرابع: معايير التدقيق الجزائرية (230، 501، 530، 540).

حسب المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز

التنفيذ أربعة (04) معايير جزائرية للتدقيق وهي كالاتي¹:

¹ المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، مقرر رقم 77 مؤرخ في 2018/09/24.

- المعيار الجزائري للتدقيق (230) "وثائق التدقيق":

يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية، ويهدف المراجع إلى

تحضير الوثائق التي:

- تشكل ملفا كافيا وملائما للعناصر المقنعة التي تسمح بدعم تقريره؛
- تؤكد أنه قد تم التخطيط للتدقيق وأداؤه وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق ومتطلبات النصوص القانونية والتنظيمية المطبقة؛
- تسمح بالحفاظ على أثر النقاط المهمة والتي تشكل مصلحة دائمة تؤخذ في الحسبان في مهام التدقيق المستقبلية؛
- تسهل القيام بمراجعات المراقبة النوعية والتفتيشات المنجزة.

- المعيار الجزائري للتدقيق (501) "العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة":

يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية ومناسبة وفقا للمعايير "330"

و"500" وكذلك المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى المعنية، وهذا فيما يخص جوانب محددة تمي المخزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم الكيان والمعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية.

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

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

- المعيار الجزائري للتدقيق (530) "السبر في التدقيق":

يطبق المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السبر في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق، كما يعالج طريقة استخدام السبر الإحصائي والغير إحصائي لتحديد واختيار عينة ما، ووضع فحوص لإجراءات الاختيار ومراجعات تفصيلية وتقييم نتائج السبر.

يهدف المدقق الذي يستعين بالسبر في التدقيق إلى الحصول على قاعدة معقولة يستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي الذي منه العينة.

- المعيار الجزائري للتدقيق (540) "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به":

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

وتحديدا يطور هذا المعيار الكيفية التي من خلالها تطبق المعايير "315"، "330"، ومعايير أخرى، التقديرات المحاسبية، ويهدف المراجع إلى جمع العناصر المقنعة والكافية للتحقق من أن:

- التقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية، المدرجة في القوائم المالية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة، معقولة؛
- والمعلومات المقدمة في الملحق المتعلق بها، ذات دلالة.

ثالثا: عرض تفصيلي لمعيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للقوائم المالية"

يعالج معيار التدقيق الجزائري 700 التزام المراجع في إبداء رأيه حول القوائم المالية وكذا شكل ومضمون تقريره، وهدفه وفق المعيار هو تكوين رأي في محايد حول صحة القوائم المالية المدقق فيها وانه تم إعدادها وفق المرجع المحاسبي المطبق، وفيما يلي التفصيل ميمنا تناوله هذا المعيار:¹

1- الأهداف: يهدف تقرير المدقق حسب معيار التدقيق الجزائري 700 إلى:

- تشكيل رأي حول القوائم المالية قائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة؛
- التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.

2- الواجبات المطلوبة:

- تأسيس الرأي حول القوائم المالية يجب على المراجع من خلال الواجبات التي أداها أن:
 - يكون رأي بشأن معرفة ما إذا كان إعداد القوائم المالية في جميع جوانبها قد تم وفقا للمرجع المحاسبي المطبق؛
 - يستنتج الرأي إذا كان قد حصل أو لم يحصل على الضمانات المعقولة، أن القوائم المالية في مجملها، لا تحتوي على اختلالات معتبرة.
- شكل الرأي: يجب على المراجع أن يعبر برأيه في القوائم المالية بشكل من الأشكال التالية:
 - إذا استخلص المدقق أنه قد تم إعداد القوائم المالية، في جميع جوانبها المهمة، وفقا للمرجع المحاسبي المطبق، فإنه يعبر عن ذلك الرأي برأي غير معدل؛
 - يعبر المراجع عن رأي غير معدل في تقريره وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 705:²
 - يستنتج أنه على أساس العناصر المقنعة المجتمعة، تتضمن القوائم المالية في مجملها اختلالات معتبرة؛
 - ليس بوسع جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة التي تسمح له باستنتاج أن القوائم المالية في مجملها لا تتضمن اختلالات معبرة.

¹ المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، مقرر رقم 150 المؤرخ في 10/11/2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، ص 3-5.

² م.ج.ت: التعديلات المحدثة على الرأي المعبر عنه في تقرير المدقق المستقل.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- تقرير المراجع: يجب أن يكون تقرير المراجع كتابي ويتضمن:

● عنوان يشير بوضوح أن التقرير لمراجع مستقل؛

● المرسل إليه؛

● فقرة تمهيدية تذكر:

● تعريف الكيان الذي تمت مراجعة قوائمه المالية؛

○ القوائم المالية التي تمت مراجعتها،

○ ملخص لأهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف الكيان الذي تمت مراجعته وكذلك توضيحية أخرى؛

○ تاريخ الإقفال أو الفترات التي تغطيها كل من القوائم المالية التي تمت مراجعتها.

● شرح لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بإعداد القوائم المالية وفق المرجع المحاسبي المطبق، كذلك المراقبة

الداخلية التي تعتبر ضرورية لإعداد القوائم المالية خالية من الاختلالات المعتمدة، سواء صدرت عن غش أو نتجت عن أخطاء.

● شرح لمسؤولية المراجع المتعلقة بالتعبير عن الرأي حول القوائم المالية على أساس تدقيق وأن هذا الأخير قد

تم وفق المعايير الجزائرية للتدقيق. كما يجب أن يشير إلى أن هذه المعايير تستوجب على المراجع احترام

القواعد الأخلاقية، تخطيط وأداء المراجعة قصد الحصول على الضمان المعقول أن القوائم المالية لا تتضمن اختلالات معتبرة.

● شرح التدقيق، ويشير إلى أن:

○ التدقيق هو وضع حيز التنفيذ إجراءات قصد تحصيل وجمع العناصر المقنعة المتعلقة بالمبالغ والمعلومات

المتضمنة في القوائم المالية؛

○ اختيار الإجراءات الموضوعية حيز التنفيذ، بما فيها تقييمه للمخاطر التي تندرج ضمن الحكم الخاص

للمراجع.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

● تاريخ تقرير المراجع: على المراجع تأريخ تقرير المراجعة بوضع تاريخ لا يكون سابقا لتاريخ جمعه العناصر المقنعة الكافية والملائمة لتأسيس رأيه حول القوائم المالية.

● عنوان المراجع: يجب أن يشير تقرير المراجع إلى العنوان الذي يمارس فيه المراجع الخارجي نشاطه.

3- المعلومات الإضافية المعروضة بالتزامن مع القوائم المالية:

- عندما يتم عرض المعلومات الإضافية غير مطلوبة في إطار المرجع المحاسبي المطبق، تزامنا مع القوائم المالية، فعلى المراجع تقدير إمكانية تمييزها بشكل واضح عن القوائم المالية.

في حالة العكس، على المراجع مطالبة الإدارة بتغيير كيفية عرض المعلومات الإضافية، إذا رفضت الإدارة ذلك، على المراجع الإشارة في تقريره أنه لم تتم مراجعة هذه المعلومات الإضافية.

- يجب أن يغطي رأي المراجع المعلومات الإضافية الغير مطلوب ضمن المرجع المحاسبي المطبق ولكنها تشكل جزءا لا يتجزأ عن القوائم المالية حيث لا يمكن تمييزها بشكل واضح نظرا لطبيعتها وطريقة عرضها.

4- ملحق: نموذج تقرير المدقق حول القوائم المالية المعد وفق المرجع المحاسبي المطبق

المدقق المستقل:

المرسل إليه المناسب:

لقد قمنا بمراجعة القوائم المالية المرفقة للشركة "س" بما في ذلك القوائم التالية (بتاريخ الإقفال أو الفترة التي تغطيها المراجعة): الميزانية، حساب النتائج، بيان تغييرات الأموال الخاصة، كشف سيولة الخزينة والملحق.

مسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بالقوائم المالية

يعد المسيرون الاجتماعيون مسؤولون عن الإعداد والعرض الصحيح للقوائم المالية وفق النظام الجزائري للمراجعة.

تستوجب منا هذه المعايير الالتزام بالقواعد الأخلاقية، تخطيط وأداء المراجعة قصد الحصول على الضمان المعقول

لقوائم مالية خالية من الاختلالات المعتبرة.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

يستدعي التدقيق وضع حيز التنفيذ الإجراءات قصد جمع عناصر مقنعة متعلقة بالمبالغ والمعلومات الواردة في الكشوف المالية.

اختبار الإجراءات الموضوعية نابعة عن الحكم الخاص للمراجع، بما في ذلك تقييم مخاطر أن تتضمن القوائم المالية اختلالات معتبرة سواء أكانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن أخطاء.

بإجراء هذا التقييم للمخاطر، يأخذ المراجع بعين الاعتبار المراقبة الداخلية للكيان والمتعلقة بإعداد وعرض القوائم المالية بشكل صحيح قصد تحديد إجراءات المراجعة الملائمة للطرف، وليس بغاية إبداء الرأي حول فعالية نظام الرقابة الداخلية للكيان.

تتمثل المراجعة كذلك في تقدير ملائمة الطرق المحاسبية المعتمدة، عقلانية التقديرات المحاسبية المعدة من طرف الإدارة وعرض مجمل القوائم المالية.

نعتبر العناصر المقنعة المجمعة كافية وملائمة لتأسيس رأينا.

الرأي حول القوائم المالية المعدة وفقا لمرجع يستند على مبدأ العرض الصحيح والمطابقة

برأينا القوائم المالية للمؤسسة "س" بعنوان النشاط المقفل بتاريخ 31 ديسمبر 200، منتظمة وتعرض بصدق، وفي جميع جوانبها المعتبرة (أو تعطي الصورة الوافية)، الوضعية المالية للمؤسسة "س" بتاريخ 31 ديسمبر 200، وكذلك النجاعة المالية وسيولة الخزينة للسنة المالية المقفلة بهذا التاريخ، وفقا للنظام المحاسبي المالي.

تقرير حول التزامات قانونية وتنظيمية أخرى

[محتوى وشكل هذا الجزء من تقرير المراجع، يتغير حسب طبيعة الالتزامات الخاصة به]

[هوية وتوقيع المراجع]

[تاريخ التقرير]

[عنوان المراجع]

المطلب الثالث: استحداثات معايير التدقيق الجزائرية على مهنة المراجعة الخارجية

إن إصدار معايير التدقيق الجزائرية جاء باستحداثات هامة أدخلت تغييرات على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر بصفة عامة وعلى تقرير المدقق بصفة خاصة كما يلي:

أولاً: استحداثات معايير التدقيق الجزائرية في تنظيم مهنة المراجعة الخارجية

- عالج المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 واجبات المراجع للاتفاق مع إدارة المؤسسة حول أحكام ومهام المراجعة وتدوينها في رسالة المهمة، وهو ما تناوله القانون 10-01 المذكور سلفاً في المواد 26-29 والتي تنص على أن عملية تعيين محافظ الحسابات تتم على أساس دفتر الشروط؛
- عالج المعيار رقم 505 بصفة مباشرة استعمال المراجع لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية، في حين أنه لم يتم تناول هذا الموضوع بوضوح في سالف التنظيمات؛
- تناول المعيار رقم 560 التزامات المراجع اتجاه الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية في إطار مراجعة القوائم المالية، في حين أنه تم التطرق إلى الأحداث اللاحقة فقط من خلال القرار المؤرخ في 26/07/2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى القوائم المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، كنص تشريعي منظم للمهنة.
- لم يتعرض المشرع الجزائري للتصريحات الكتابية في القانون 10-01 والمراسيم التنفيذية المكلمة له مقارنة بما تضمنه المعيار الجزائري للمراجعة 580 من تفصيل دقيق وواضح للتصريحات الكتابية.
- أوضح المعيار 500 بشكل واسع ومفصل مفهوم العناصر المقنعة التي تتضمن كل المعلومات التي يجمعها المراجع وكذلك الإجراءات اللازمة للحصول على هذه العناصر وتكون ملائمة وكافية ومناسبة توصل إلى نتائج معقولة يستند إليها لتأسيس رأيه، في حين لم تتم الإشارة إلى ضرورة جمع هذه المعلومات بالقدر الكافي والملائم لدعم رأيه المعبر عنه في تقرير المراجعة.

- يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 520 استخدام المراجع للإجراءات التحليلية، والتي تتضمن مقارنات مع معطيات سابقة أو تقديرية للكيان أو لكيانات مشابهة، غير أنه إذا تطرقنا إلى القانون 10-01 والمراسيم التنفيذية المكتملة له سنلاحظ أن المشرع الجزائري لم يشير إلى الإجراءات التحليلية ولو بشكل سطحي، بالتالي تعد هذه الأخيرة من بين الاستحداثات التي يشهدها الإطار التنظيمي لمهمة المراجعة الخارجية في الجزائر¹.
- تناول معيار التدقيق الجزائري 610 شروط وفرصة انتفاع أو استغلال المراجع الخارجي من أعمال المراجعة الداخلية، في حين أن الأحكام والقواعد المتضمنة في النصوص التشريعية المنظمة لمهنة لمراجعة الخارجية في الجزائر لم تتناول أي نص ذو صلة بمضمون هذا المعيار.
- يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 620 واجبات المدقق عندما يستعين بخبير شخص طبيعي كان أم هيئة يختارها، لمساعدته في القيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في مجال آخر غير مجال المحاسبة والمراجعة، غير أن المشرع الجزائري لم يتناول أي نص تشريعي ذو صلة بهذا المعيار.

ثانيا: استحداثات معايير التدقيق الجزائرية في تنفيذ مهنة المراجعة الخارجية

- تجدر الإشارة أن معايير التدقيق الجزائرية الواردة في المقرر رقم 77 المؤرخ في 24/09/2018، شكلت استحداث من الناحية التنظيمية بخصوص تنفيذ مهنة المراجعة الخارجية كون أن المشرع الجزائري لم ينص عليها إطلاقا من خلال النصوص التنظيمية السارية المفعول وهي تتمثل في:³²
- معيار التدقيق الجزائري رقم 501 الموسوم بالعناصر المقنعة - اعتبارات خاصة، المعالج لمدى اعتبار المراجع الخارجي عند حصوله على عناصر مقنعة وكافية؛

¹ المرجع نفسه، 35.

² بلقاسم بلقاضي وبوعبيدة محمد، المراجعة الخارجية من منظور المعايير الجزائرية للمراجعة-دراسة عينة من المهنيين الأكاديميين، revue des reformes economiques et integration en economie mondiale, vol13, N:02, 2019, p 10.

³

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- معيار التدقيق الجزائري رقم 530 المعنون بالسبر في التدقيق، المعالج لطريقة استخدام السبر الاحصائي والغير احصائي لتحديد اختبار عينة ما، ووضع فحوص لإجراءات الاختبار ومراجعات تفصيلية وتقييم نتائج الصبر، وذلك عندما يقرر المراجع الخارجي استخدام السبر في المراجعة لإنجاز إجراءات المراجعة؛

- المعيار الجزائري للمراجعة رقم 540 الموسوم بتدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها، المعالج لواجبات المراجع الخارجي المرتبطة بهذه الأخيرة في إطار مراجعة القوائم المالية، وهي تتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية وتقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة، إضافة إلى ذلك يتناول هذا المعيار الكيفية التي من خلالها تطبق بعض المعايير الجزائرية التقديرات المحاسبية.

كما تناول المشرع الجزائري توثيق أعمال المراجعة الخارجية باعتبارها دليل يتضمن كل الوثائق والمعلومات ذات الأهمية التي قام المراجع الخارجي بجمعها عند أداء مهمته وفقا لمتطلبات النصوص التنظيمية، وهو ما عالجها بشكل مفصل المعيار الجزائري للمراجعة رقم 230 " وثائق التدقيق"، المتناول للمسؤولية التي تقع على عاتق المراجع الخارجي لإعداد وثائق مراجعة القوائم المالية.

ثالثا: استحداثات معايير التدقيق الجزائرية في إعداد تقرير المراجع الخارجي

عالج المعيار 700 التزام المراجع بتشكيل رأي حول القوائم المالية، بالإضافة إلى شكل ومضمون التقرير الكتابي عندما تتم المراجعة وفق معايير التدقيق الجزائرية ويكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل إذا استخلص أنه تم إعداد القوائم في كل جوانبها المهمة وفقا للمرجع المحاسبي المطبق، وهذا ما نص عليه القانون 10-01 في نص مادته 25 أنه يترتب على مهمة محافظ الحسابات إعداد:

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة أو عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر؛

- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدجة عند الاقتضاء؛

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب الشهم أو الحصة الاجتماعي؛
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرارية الاستغلال؛

بموجب القرار المؤرخ في 2013/06/24 المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات في فصلة الأول حول معيار تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية أنه يهدف إلى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كفاءات التطبيق المتعلقة بشكل ومحتوى التقرير العام للتعبير عن رأي محافظ الحسابات ويبين أن رأي محافظ الحسابات يكون إما بالمصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على صحة القوائم المالية أو رفض المصادقة المبرر.

أما بالنسبة لشكل التقرير ومحتواه فالقرار المذكور أعلاه المتعلق بمحتوى معايير محافظ الحسابات أشمل وأوضح من المعيار الجزائري للتدقيق رقم 1700¹.

غير أنه تجدر الإشارة هنا أنه تم استعمال في المعيار الجزائري للمراجعة رقم 700 مصطلح آخر لأشكال الرأي المتمثل في الرأي الغير معدل الذي يقصد به الرأي بدون تحفظ، بالإضافة إلى الإشارة للرأي المعدل المتمثل في الرأي بتحفظ والذي يعالجه معيار آخر، في حين أن الجوانب الأخرى التي تناولها هذا المعيار تتوافق مع العناصر التي تطرق إليها المشرع الجزائري في القرار المؤرخ في 2013/06/24 المذكور سلفاً².

¹ بلقاضي طاهر لمن وكمال بن موسى، رأي وتقرير مراجع الحسابات للقوائم المالية وفق معيار المراجعة الدولي رقم 700-دراسة حالة الجزائر، مجلة المدير، العدد 07، ديسمبر 2018، ص 137.

² بلقاضي بلقاسم وبوعبيدة محمد، انعكاسات المعايير الجزائرية للتدقيق على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، مجلة المدير، العدد 07، ديسمبر 2018، ص 34.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

هناك مجموعة من الدراسات التي تناولت إشكاليات تتعلق بموضوع دراستنا بحيث تتوافق في بعض المواضيع وتختلف في أخرى، نذكر من بينها ما يلي:

المطلب الأول: دراسات باللغة العربية

أولاً: بن الصديق محمد، واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة (دراسة استبائية)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2015

تهدف هذه الدراسة إلى الوقوف على البيئة والقوانين المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية ومستجدات الممارسة الدولية للمراجعة، كما تهدف الدراسة إلى تحديد واقع الممارسة المهنية للمراجعة والمقارنة بين القواعد المنظمة لها مع المعايير الدولية، حيث تبلورت إشكالية الدراسة في: هل تتوافق ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر والمعايير الدولية للمراجعة ISA؟

وقصد تحقيق الهدف والإجابة على الإشكالية المطروحة قسم الباحث الدراسة إلى ثلاثة فصول، فصل أول كمدخل نظري للمراجعة الخارجية، ثم تناول في الفصل الثاني المراجعة الخارجية وفق المعايير الدولية، في حين خصص الفصل الثالث لواقع مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر مع دراسة ميدانية.

وقد توصلت الدراسة بعد تحليل 34 استمارة وزعت على المراجعين الخارجيين في ولايات الأغواط، الجلفة، غرداية وورقلة، من خلال برنامج excel إلى أن:

- المراجعة في الجزائر تطورت من أوجهها البسيطة إلى ماهي عليه اليوم.
- تطور ممارسة المراجعة في على الصعيد العالمي وعدم كفاية المعايير الأمريكية المتعارف عليها أدى إل اصدار معايير دولية للمراجعة.

• أما على المستوى المحلي فالجزائر تسخر بإمكانيات مادية وبشرية هامة من أجل إصلاح مهنتي المحاسبة والمراجعة، لكن رغم هذه الجهود المبذولة إلى أنه توجد فجوة بين سياسة الإصلاح المبنية على التشريع وواقع الممارسة الميدانية لمهنة المراجعة الخارجية

ثانيا: أحمد حابي، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر (دراسة حالة)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2015.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مفهوم جودة المراجعة الخارجية وأهميتها ووسائل تحسينها، وحصر أهم العوامل المؤثرة على جودتها في الجزائر، حيث تمحورت الإشكالية التي طرحها الباحث في دراسته حول: كيف يمكن الوصول لجودة المراجعة الخارجية في الجزائر وتحديد العوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في الجزائر؟

وللإجابة على الإشكالية المطروحة والوصول إلى الهدف المرجو قسمت الدراسة إلى ثلاثة فصول، فصلين نظريين، تناول الفصل الأول ماهية المراجعة في حين تطرق الفصل الثاني إلى جودة المراجعة الخارجية والرقابة عليها والعوامل المؤثرة فيها، أما الفصل الثالث كجانب تطبيقي للدراسة بعنوان المراجعة الخارجية في الجزائر.

وقد توصلت الدراسة تحليل 560 استمارة صالحة بعد توزيع 1941 استبانة في كامل ربوع الوطن على محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين ومن خلال برنامج SPSS إلى أن: حيث توصل الباحث في دراسته إلى مجموعة من النتائج:

• تتمثل أهمية جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في الجزائر بأنها تكمن في زيادة الثقة بتقارير المراجعة ومصداقية القوائم المالية.

• الهيئات المشرفة على مهنة المراجعة في الجزائر لها الدور الفعال في رفع جودة المراجعة الخارجية.

• ان استقلالية المراجع الخارجي من العوامل التي لها تأثير كبير على جودة المراجعة الخارجية، حيث تعتبر استقلالية المراجع الخارجي بمثابة العمود الفقري لمهنة المراجعة بصفة عامة.

ثالثا: عبد الرحمان بابنات - ناصر دادي عدون، المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر (دراسة استكشافية) مقالة منشورة في المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد07، 2017.

سعت الدراسة إلى استكشاف المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات بالجزائر ومدى مواكبته لمعايير التدقيق الدولية في تدقيق القوائم المالية، حيث تبلورت إشكالية الدراسة: ما هو المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر؟ وهل يواكب متطلبات معايير التدقيق الدولية؟، توصلت الدراسة إلى نتائج عدة نذكر أهمها:

- اهتم المشرع الجزائري بالمحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات من خلال القانون 10-01 المتعلق بالمهنة حيث يحدد هذا الأخير مهام محافظ الحسابات والتقارير المترتبة عليه، إضافة إلى تشريعات أخرى تحدد معايير أشكالها آجال إرسالها في 2011 و2014؛
- بداية من 2016 تم إصدار المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700، أما على صعيد المعايير الدولية حسب إصدار 2014 توجد مجموعة معايير تختص بنتائج وتقارير الدقيق (700-799).

رابعاً: صنهاجي هيبة وآخرون، أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي (مجلة العلوم الإدارية والمالية العدد 01، 2017)

هدفت الدراسة إلى التعرف على معايير التدقيق الدولية والوقوف على نقاط الاختلاف بينها وبين نظيرتها الجزائرية ومعرفة تأثير معايير التدقيق الدولية على أداء المدققين الخارجيين، طرحت الدراسة إشكالية حول: كيف تساهم المعايير الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي؟

حيث توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- أن معايير التدقيق الدولية ISA تحظى بالقبول العام في الوسط المهني في العالم؛
- معايير التدقيق الجزائرية NAA مستمدة من نظيرتها الدولية وتم تكييفها حسب متطلبات الواقع الاقتصادي الراهن، والهدف منها توحيد طريقة عمل مهني التدقيق في الجزائر وأشارت الدراسة أن أهمية جودة التدقيق تكمن في تقارير التدقيق باعتبارها مخرجات عملية التدقيق الخارجي.

خامساً: بملولي نور الهدى، مساهمة تبني معايير التدقيق الدولية (200-299) في تعزيز المبادئ والمسؤوليات العامة لممارسة مهنة التدقيق المحاسبي (دراسة تقييمية من منظور محافظي الحسابات)، مقالة منشورة في مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 18، 2018.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

هدفت الدراسة إلى تحديد مدى مساهمة تبني معايير التدقيق الدولية (200-299) في تعزيز المبادئ والمسؤوليات العامة للتدقيق في ممارسة التدقيق المحاسبي في الجزائر، وكذا تحديد مدى كفاية التشريعات الحالية إلى تنظم المهنة وتبيان ترتيب معايير التدقيق الدولية سالفه الذكر حسب حاجة ممارسة المهنة في الجزائر، حيث تمحورت إشكالية البحث حول: مدى مساهمة تبني معايير التدقيق الدولية (200-299) في تعزيز المبادئ والمسؤوليات العامة لممارسة مهنة التدقيق المحاسبي وجهة نظر محافظي الحسابات في الجزائر؟

للإجابة على هذا التساؤل قسمت الباحثة الدراسة إلى جزء نظري أول تناول المفاهيم المتعلقة بالمعايير الدولية للتدقيق وكذا إصدارات هذه الأخيرة، وجزء تطبيقي عبارة عن دراسة استقصائية على مجموعة من محافظي الحسابات بالجزائر. وبعد تحليل 47 استمارة استبيان من أصل 65 موزعة في مختلف ولايات الوطن، ومن خلال برنامج spss تم التوصل إلى أن:

- التشريعات الحالية (ما قبل المعايير الجزائرية) التي تنظم مهنة التدقيق المحاسبي لا تكفي لتعزيز المبادئ والمسؤوليات العامة لممارسة المهنة؛
- والعمل بالمعايير الدولية في الجزائر يعزز المسؤوليات والمبادئ العامة لممارسة مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر.

سادسا: بلقاضي طاهر لمين، كمال بن موسى، رأي وتقرير مراجع الحسابات للقوائم المالية وفق معيار المراجعة الدولي رقم 700 دراسة حالة الجزائر، مجلة المدبر، العدد 07، ديسمبر 2018.

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان مساهمة المعيار الدولي للمراجعة رقم 700 في تأسيس الرأي وتقرير المراجعة الخارجية، حيث تبلورت إشكالية الدراسة في: ما هي مساهمة المعيار (ISA 700) في إبداء الرأي وشكل تقرير المراجع الخارجي؟

وقد خلصت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- تم اصدار المعيار 700 في الجزائر للحد من الاختلافات وتوحيد أشكال تقارير المراجعة الخارجية من طرف محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وذلك بتوضيح طريقة التعبير عن الرأي.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- تبني معايير المراجعة الدولية وخصوصا المعيار رقم 700، يساهم في نوعية القوائم المالية التي تم مراجعتها وأيضا قبول تقارير المراجعة القانونية خارج وداخل الجزائر.

سابعا: بلقاسم بلقاضي وبوعبيدة محمد، انعكاسات المعايير الجزائرية للتدقيق على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، مجلة المدبر، العدد 07، ديسمبر 2018.

هدفت الدراسة إلى المقارنة بين قواعد وأحكام النصوص التشريعية المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر سارية المفعول مع محتوى معايير الجزائرية للمراجعة، حيث صيغت إشكالية الدراسة: ما هي التغييرات التي مست الجانب التنظيمي لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر في ظل صدور المعايير الجزائرية للمراجعة؟

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- تعتبر معايير المراجعة الجزائرية تفعيل وتدعيم للقانون 10_01 والتي تسمح بالتماشي مع المتطلبات الدولية للمهنة؛
- تعالج المعايير الجزائرية للمراجعة الصادرة لغاية نهاية سنة 2017 بعض الجوانب التي لم تتعرض اليها النصوص التشريعية المنظمة لممارسة المهنة.

ثامنا: خلايفية إيمان وجاوحودو رضا، التدقيق الخارجي في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية، مجلة معارف، المجلد 14 العدد1، 2019

تهدف هذه الدراسة إلى التعريف بمهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، التشريعات المنظمة، شروط الممارسة والهيئات المشرفة على مزاوي المهنة كما تهدف الدراسة أيضا إلى عرض ملخص لمعايير التدقيق الدولية والجزائرية والمقارنة بينها، وكذا معرفة على أي معايير تدقيق يعتمد التدقيق الخارجي في الجزائر. حيث تبلورت إشكالية الدراسة حول: ما هو واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية؟

تحقيقا لأهداف الدراسة ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي، ومن النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي:

- مزاولي مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر هم الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات.
- هناك مجموعة من التشريعات السارية المفعول التي تنظم مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، من أهمها القانون 01-10 ومعايير التدقيق الجزائرية NAA

- مازال مزاولي المهنة في الجزائر يعتمدون على معايير التدقيق الدولية وهذا كون معايير التدقيق الجزائرية حديثة النشأة وهي 12 معيار فقط، أما لا تتعرض لكل أمور المهنة ولهذا يبقى الاعتماد على معايير التدقيق الدولية وخاصة في المسائل التي لم تصدر معايير جزائرية بشأنها.

تاسعا" محمد بوعبيدة وبلقاسم بالقاضي، المراجعة الخارجية من منظور المعايير الجزائرية للمراجعة (NAA) (دراسة حالة عينة من المهنيين والأكاديميين)، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، العدد 13، 2019

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد الأثر التنظيمي الناتج عن صدور المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) بالنظر إلى مجمل النصوص التنظيمية السارية المفعول، وكذا أثرها على الواقع الفعلي تدور إشكالية البحث حول: ما هو أثر صدور المعايير الجزائرية للمراجعة على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر؟ ولتحقيق أهداف الدراسة المرجوة وللإجابة على الإشكالية المطروحة استخدم الباحثان المنهج الوصفي، حيث توصل الباحثان في دراستهما إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- إن صدور المعايير الجزائرية للمراجعة أثر بشكل إيجابي على خطوات عملية المراجعة الخارجية.
- إن الإصدار المتتالي لجملة المقررات المتضمنة للمعايير الجزائرية للمراجعة من طرف المجلس الوطني للمحاسبة المستمدة من المعايير الدولية للمراجعة سيؤدي حتما لتحقيق التوافق على الصعيد الدولي في مجال المراجعة الخارجية في الجزائر من الناحية التنظيمية.
- عدم وجود تعارض بين ما ورد في محتوى المعايير الجزائرية للتدقيق NAA وبين النصوص التشريعية السارية المفعول المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

المطلب الثاني: دراسات باللغة الأجنبية

-Dr /AYADI Abdelkader, et BELGUET Youcef, Le nouveau référentiel algérien d'audit (NAA) - Enjeux d'application et perspectives, La revue d'économie et de finance, vol 4 N°1, 2018

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد وفهم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية والتحديات التي تواجهها، وإجراء مقارنة بين ممارسة التدقيق مع الممارسات العالمية في هذا الشأن، حيث دارة إشكالية الدراسة حول: هل ستؤدي معايير التدقيق الجزائرية إلى توحيد التدقيق؟ وما هي تحدياتها وآفاقها؟

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- يتم وضع التدقيق في المعايير الدولية كمصدر حقيقي للتحسين المستمر لزيادة كفاءة النظام العام للاقتصاد بشكل عام والشركة بشكل خاص.
- تطورت وظيفة التدقيق في السنوات الأخيرة، وأصبح المدقق شريكًا استراتيجيًا في العمل لتقييم درجة الرقابة على المخاطر من خلال سياسة الرقابة الداخلية.
- منذ الفضائح المالية التي تصدرت عناوين الصحف في الولايات المتحدة وأوروبا، أصبح التدقيق أداة أو وسيلة موحدة دوليًا داخل الشركات.

BENYOUCEF MERIEM, HADJADJ ZINEB, the application of the Algerian auditing standards in the performance of the audit function of companies- conducting a personal interview a sample of auditors 019in the center-univ blida2, 2

هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من قبل المدققين أثناء تدقيق الشركات، وكذا التعرف على إيجابيات وسلبيات وصعوبة تطبيقها في بيئة الأعمال الجزائرية، حيث طرحت إشكالية الدراسة في السياق التالي: ما هو واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية أثناء أداء مهمة التدقيق من طرف محافضي الحسابات؟

اعتمد الباحث على أسلوب المقابلة مع ممارسي مهنة التدقيق الخارجي، وقد توصل إلى النتائج عدة مفادها:

- أبدى محافضي الحسابات الرغبة في تطبيق الكلي للمعايير، حيث ان منها ما يطبق بشكل مباشر باعتباره يصب في مضمون المبادئ والفروض المحاسبية؛

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- ومن المعايير ما يتعذر تطبيقه بسبب عدم تعاون الإدارة وتهربها، ومن المبادئ ما ليس له أهمية في التطبيق.

خلاصة

تعتبر الجزائر من أواخر الدول التي تبنت معايير التدقيق وذلك لتأخر تطور المراجعة فيها وبالخصوص مهنة المراجعة الخارجية مقارنة بمعظم الدول كإنشاء لجان تشرف على مهنة المراجعة الخارجية أو العمل على وجود منظمات مهنية تحرص على استقلالية مراجع الحسابات.

ومن خلال عرضنا في هذا الفصل لتطور مهنة المراجعة الخارجية والتنظيم المهني لها وفق التشريعات والنصوص القانونية الخاصة بها، وتطرقنا لمعايير التدقيق الجزائرية بالتفصيل فإنه يمكن القول أن هذه الأخيرة لازالت تحتاج إلى تعديلات وإضافات لتصبح في المستوى المقبول، ومع ذلك فإن معايير التدقيق الجزائرية أدت إلى تدعيم النصوص التنظيمية السارية المفعول ومحاولة تكييفها بما يتماشى مع متطلبات مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.

الفصل الثاني

الجانب التطبيقي

للدراسة

من خلال الفصل السابق تم التوصل إلى أن التنظيمات والتشريعات المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية والتي تتمثل في القانون 10-01 والمراسيم التنفيذية المكملة له وكذا معايير التدقيق الجزائرية المتمثلة في 16 معيار تحكم الواقع المهني وتمثل تكامل فيما بينها، وتمثل المرجع الوحيد للمراجع الخارجي خلال ممارسته لمهامه واعداده لتقارير المراجعة الخارجية، وبغرض معرفة أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية تم إجراء دراسة استقصائية لمجموعة من المحافظين الحسابات والخبراء المحاسبين على مستوى الولايات برج بوعريريج، سطيف ومسيلة، وذلك من خلال تصميم استبيان لتحديد آرائهم حول أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية باعتبارها الوجهة المكلفة قانونا بعملية المراجعة.

وهذا الفصل يبين المنهجية المطبقة في اختيار مجمع الدراسة، مصادر الحصول على المعلومات، وكذا متغيرات الدراسة ونموذجها، والأساليب الإحصائية المستخدمة في إيجاد العلاقة بين متغيرات الدراسة ومحدداتها الدراسة، وذلك من خلال التطرق إلى المبحثين:

- المبحث الأول: الطرق والأدوات
- المبحث الثاني: النتائج ومناقشتها.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورا رئيسيا يتم من خلاله إنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، فمن خلالها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الاحصائي والتوصل إلى النتائج، التي يتم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعلقة بالموضوع.

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة التطبيقية

اخترنا في هذه الدراسة استعمال طريقة الاستقصائية في جمع عينات الدراسة، أي دراسة جزء فقط من المجتمع ثم محاولة تعميم النتائج، فالهدف الأساسي لهذه الدراسة هو معرفة أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية، ولتحقيق هذا الهدف تم استطلاع آراء مجموعة من المراجعين الخارجيين حيث تم توزيع أداة الدراسة المتمثلة في استمارة استبيان على وحدات الدراسة المتمثلة لمجتمع الدراسة ككل.

أولا: اختيار وحدات الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في مجموعة من المراجعين الخارجيين بولاية برج بوعريريج وسطيف، والمتمثلين في الخبراء المحاسبين بصفتهم يمارسون مهنة المراجعة الخارجي بصفة اختيارية أو تعاقدية، ومحافظي الحسابات بصفتهم يمارسون مهنة المراجعة الخارجية بصفة إجبارية، وفيما يلي حدود الدراسة:

- الحدود الزمنية: تم الشروع في هذه الدراسة نهاية فيفري 2020؛
- الحدود المكانية: تم توزيع الاستبيانات داخل ولاية برج بوعريريج، سطيف ومسيلة؛
- الحدود البشرية: اعتمدنا على آراء مزاولي المهنة المتمثلين في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.

ثانيا: متغيرات الدراسة

تم تحديد متغيرات الدراسة من خلال التطرق إلى الجانب النظري وما تناولته الدراسات السابقة، ولتحليل الفروض التي تم إدراجها في المقدمة، تتمثل متغيرات الدراسة فيما يلي:

- المتغير المستقل: يتمثل في معايير التدقيق الجزائرية؛
- المتغير التابع: يتمثل في جودة تقارير المراجعة الخارجية؛
- المتغيرات المراقبة: هي المستوى العلمي، الوظيفة، وسنوات خبرة المهنة.

المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات

اعتمدنا في هذه الدراسة على أداة الاستبيان في جمع البيانات من وحدات الدراسة، حيث تم إعداد استبيان تتماشى تقسيماته وأهداف الدراسة.

أولاً: مرحلة إعداد الاستبيان

صمم الاستبيان لغرض جمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة وتوجيهه إلى محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، وذلك لتحديد آرائهم حول موضوع الدراسة.

1- إعداد الاستبيان

تم إعداد الاستبيان بناء على ما تم تناوله في الجانب النظري للدراسة وكذا استفدنا من أعمال الباحثين في الدراسات السابقة، لتصاغ أسئلة الاستبيان انطلاقاً من إشكالية الدراسة وفرضياتها كما يلي:

- صياغة عبارات الأسئلة بسيطة بعيدة عن التعقيد؛
- توافق ترتيب الأسئلة مع ما تم تناوله في الفصل الأول وكذا بالمراعاة للتسلسل الفكري والعملية والزمني لعملية مراجعة الحسابات، وما يناسب فرضيات الدراسة.

بعد المحاولة الشخصية للباحثين تم عرضه على الأستاذ المشرف وتصحيحه ثم إعادة المحاولة وتنقيح أكثر للاستبيان، بعدها تم عرض الاستبيان على أساتذة محكمة من كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد البشير الابراهيمى، التي أسدت إلينا جملة من الاقتراحات والتحسينات ليلائم الاستبيان طبيعة وفروض الدراسة. في المرحلة الأخيرة تم الأخذ بعين الاعتبار بجميع النصائح والارشادات والمقترحات من الطرف الأستاذة المحكمة والأستاذ المشرف، بحيث تم تعديل محاور وأسئلة الاستبيان وكذلك تنقيحه لينتهي في صورته النهائية كما هو موضح في الملحق رقم 01.

2- مرحلة توزيع الاستبيان:

تم توزيع الاستبيان على وحدات الدراسة عن طريق استمارة إلكترونية وذلك إما بالتواصل مباشرة مع عينات الدراسة في أماكن ممارسة نشاطهم أو عن طريق توزيع الرابط الإلكتروني من خلال البريد الإلكتروني، الجدول الموالي يوضح عدد النسخ الموزعة، المسترجعة والنسخ المستبعدة:

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة

جدول رقم 1: الاحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

البيان	العدد	النسبة المئوية
النسخ الموزعة	76	%100
النسخ المسترجعة	32	%42.1
النسخ المستبعدة	0	%0

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على احصائيات الاستبيان.

بناء على الجدول رقم 01 يتبين أنه تم توزيع 76 استمارة استبيان على محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، وقد تم استرجاع 32 استمارة كلها صالحة للإدخال والتحليل.

ثانيا: بناء الاستبيان وهيكلته

تم بناء الاستبيان ليلتئم موضوع الدراسة وفروضها، حيث صمم بشكل يساعد على جمع البيانات من وحدات الدراسة ليقسم إلى قسمين رئيسيين.

1- **البيانات الشخصية:** احتوى هذا القسم البيانات الشخصية لعينات الدراسة والمرتبطة بالخبرة المهنية والتحصيل العلمي ثم تأتي الوظيفة.

2- **بيانات الدراسة:** شمل هذا القسم محاور الاستبيان، حيث تكون من 35 عبارة مقسمة على محورين تجسد فروض الدراسة كما يلي:

- **المحور الأول:** وهو تجسيد للفرضية الأولى للدراسة، شمل هذا المحور أسئلة حول التعزيزات التي أدخلتها معايير التدقيق الجزائرية على مهنة المراجعة الخارجية بشكل عام، تم تقسيمه إلى ثلاث جزئيات تعالج وتحاكي تقسيمات معايير التدقيق المتعارف عليها وهي كالآتي:

• الجزء الأول: مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز التأهيل العلمي والعملية للمراجع الخارجي، يتكون هذا الجزء من 10 عبارات؛

• الجزء الثاني: مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز العمل الميداني للمراجع الخارجي، يتكون هذا الجزء من 09 عبارات؛

• الجزء الثالث: مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز نتائج وتقارير المراجع الخارجي.

- **المحور الثاني:** يجسد الفرضية الثانية للدراسة، ويشمل أسئلة حول مساهمة المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 في الرفع من مصداقية تقارير المراجعة الخارجية، يتكون هذا المحور من 06 عبارات.

المطلب الثالث: الأساليب والاختبارات المستخدمة في الدراسة

يحوي الاستبيان على مجموعة من الأسئلة تقوم عينات الدراسة بالإجابة عنها، وذلك باختيار بديل من ثلاث بدائل وفق سلم ليكات الثلاثي (Likert Scale)، بحيث يقابل كل عبارة قائمة تحمل ثلاث بدائل (موافق، محايد، غير موافق)، في هذه الدراسة تمت صياغة العبارات لتحتمل إجابة واحدة وواضحة بالنسبة لعينة الدراسة ثم قمنا باستخدام المقياس المخصص والموافق للبدائل المستخدمة (من الدرجة 1 إلى الدرجة 3)، حيث برمز لها رقميا من خلال برنامج SPSS بـ (1، 2، 3) على التوالي، كما هي موضحة فالجدول التالي:

جدول رقم 2: مقياس درجة الإجابة حسب سلم ليكات الثلاثي

الرأي	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة (الوزن)	03	02	01

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الوصف الاحصائي والاستدلالي باستخدام SPSS الجزء الثالث موضوعات مختارة، ص 538.

من خلال الجدول رقم 02 نجد أن العبارة **موافق** تقابل 03 درجات وهي الدرجة الأعلى في سلم ليكات الثلاثي، تتوسطها عبارة **محايد** التي تقابلها درجتين، ثم تأتي عبارة **غير موافق** التي تقابلها أدنى قيمة في السلم درجة واحدة. لتحليل إجابات عينات الدراسة ومعرفة مدى موافقتهم على عبارات الاستبيان أو عدم موافقتهم، نعتمد على الأدوات الإحصائية التالية:

- **المدى:** وهو الفرق بين اعلى درجة 03 في سلم ليكات الثلاثي وأدنى درجة 01، بذلك يكون المدى 2.
- **طول الفئة:** ويساوي المدى على عدد الفئات، $0.66 = 3/2$.
- **مجال كل فئة:** حساب مجال الفئة يتم من خلال إضافة المدى إلى أدنى قيمة في السلم المستخدم، ينتج الحد الأعلى للمجال، فتصبح المجالات كما هي موضحة في الجدول الموالي:

جدول رقم 3: تحديد مجال كل فئة

الرأي	موافق	محايد	غير موافق
مجال كل فئة	من 2.34 إلى 3.00	من 1.67 إلى 2.33	من 1 إلى 1.66

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مقياس ليكارت الثلاثي.

من خلال الجدول رقم 03 تم تحديد المجال الذي يقابل كل عبارة من عبارات سلم ليكارت الثلاثي كما يلي:

- مجال فئة غير موافق (من 1 إلى 1.66) وتوافق درجة منخفضة؛

- مجال فئة محايد (من 1.67 إلى 2.33) وتوافق درجة متوسطة؛

- مجال فئة موافق (من 2.34 إلى 3.00) وتوافق درجة عالية.

الأساليب الإحصائية

تتعدد الطرق والأساليب الإحصائية في تحليل البيانات، وقد تم الاعتماد في هذه الدراسة على ما يلي:

- مقياس النزعة المركزية:

يتم استعمال أحد مقاييس النزعة المركزية التي تحدد ميل البيانات إلى التجمع في منطقة متوسطة تعرف بمركز التوزيع، وتم الاعتماد على المتوسط الحسابي لتحديد قيمة تتمركز عندها الإجابات ووحدات عينة الدراسة وأي فئة تنتمي إليها من الفئات المحددة حسب سلم ليكارت؛

- **مقاييس التشتت:** وهي مقاييس تحدد درجة تباعد القيم على بعضها، في هذه الدراسة تم الاعتماد على الانحراف المعياري الذي يعد الأكثر شيوعاً من بين مقاييس التشتت، للتعرف على مدى انحراف استجابات عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات المحاور؛

- التكرارات والنسب المئوية.

المبحث الثاني: النتائج ومناقشتها

من خلال هذا المبحث نعرض النتائج المتحصل عليها ومن ثم تحليلها ومناقشتها قصد الوصول إلى اختبار صحة فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة

بداية نقوم بعرض نتائج الدراسة فيما يخص المتغيرات الثانوية للدراسة والتي تتعلق بالمعلومات الشخصية لعينات الدراسة، وتتمثل في سنوات الخبرة، التحصيل العلمي والمهنة، نناقشها كما يلي:

أولاً: توزيع وحدات الدراسة حسب سنوات الخبرة

يبين الجدول أدناه وكذا الشكل البياني توزيع عينات الدراسة فيما يتعلق بسنوات الخبرة لوحدة الدراسة:

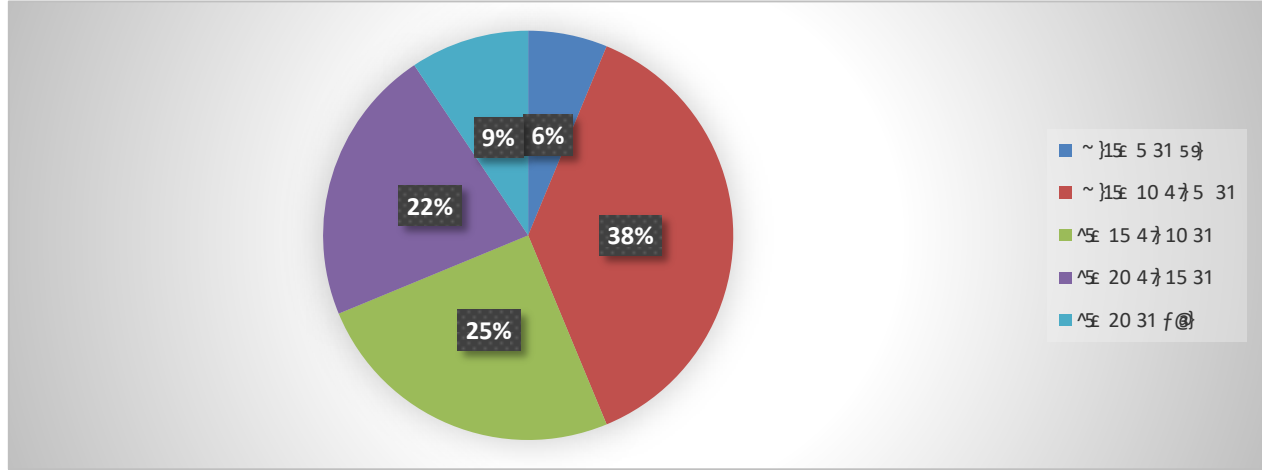
جدول رقم 4: توزيع وحدات الدراسة حسب سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة		
النسبة%	التكرار	
6,3	2	أقل من 5 سنوات
37,5%	12	من 5 إلى 10 سنوات
25,0%	8	من 10 إلى 15 سنة
21,9%	7	من 15 إلى 20 سنة
9,4%	3	أكثر من 20 سنة
100,0%	32	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

يتضح من الجدول رقم 04 والشكل رقم 01؛ أن نسبة 37.5% من عينات الدراسة تتراوح سنوات خبرتهم المهنية من 5 إلى 10 سنوات، تليها نسبة 25.0% لفئة أفراد وحدات الدراسة الذين تتراوح سنوات خبرتهم بين 10 - 15 سنة، تأتي بعدها فئة الأفراد الذين تتراوح سنوات خبرتهم المهنية بين 15 - 20 سنة بنسبة مقدرة بـ 21.9%، أما فئة الأفراد الذين تفوق سنوات خبرتهم 20 سنة فحصلت على نسبة 9.4% من إجمالي وحدات الدراسة. وهذا ما يظهره الشكل التالي:

الشكل رقم 1: توزيع وحدات الدراسة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على EXEL.

ثانياً: توزيع وحدات الدراسة حسب المستوى التعليمي:

يبين الجدول أدناه وكذا الشكل البياني توزيع عينات الدراسة فيما يتعلق بالمستوى التعليمي لوحدات الدراسة:

جدول رقم 5: توزيع وحدات الدراسة حسب المستوى التعليمي

المستوى التعليمي		
النسبة %	التكرار	
3,1%	1	شهادات اخرى
56,3%	18	لسانس
12,5%	4	ماستر
15,6%	5	ماجستير
12,5%	4	دكتوراه
100%	32	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج برنامج SPSS.

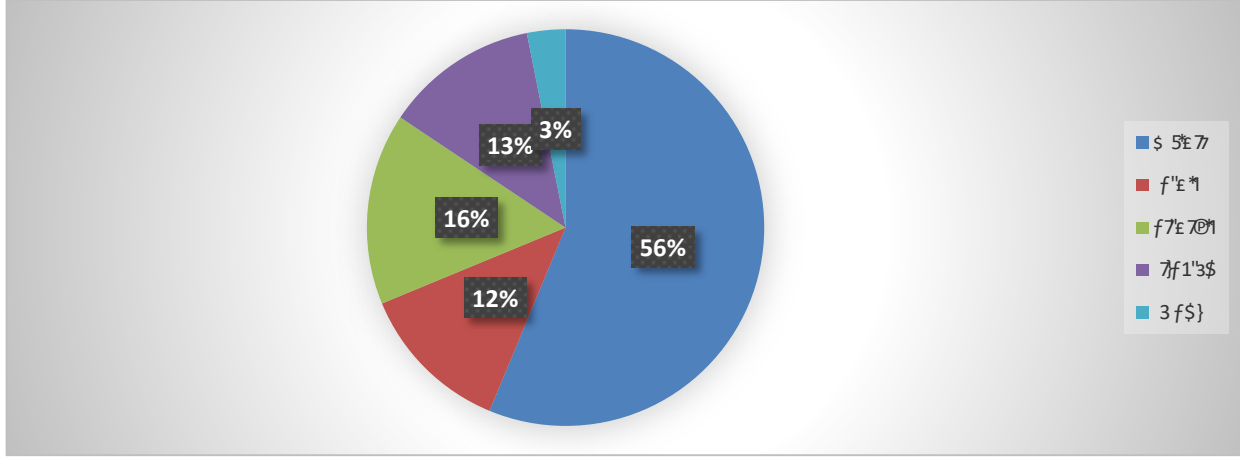
يتضح من الجدول رقم 05 والشكل رقم 02 بأن نسبة حاملي شهادة ليسانس من وحدات الدراسة تقدر بـ

56.3% وهي أعلى نسبة، تأتي بعدها نسبة 15.6% لفئة الأفراد الحاملين بشهادة ماجستير، تليها نسبة

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة

12.5% بالنسبة للحاملين لشهادة ماستر ودكتوراه على حد سواء وبنفس الترتيب، أما أقل نسبة حصلت لفئة الأفراد الحاملين لشهادات أخرى. وهذا ما يظهر من خلال الشكل رقم 2.

الشكل رقم 2: توزيع وحدات الدراسة حسب المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على EXEL.

ثالثاً: توزيع وحدات الدراسة حسب المهنة (الصفة):

يبين الجدول أدناه وكذا الشكل البياني توزيع عينات الدراسة فيما يتعلق بالمهنة التي يمارسها وحدات الدراسة:

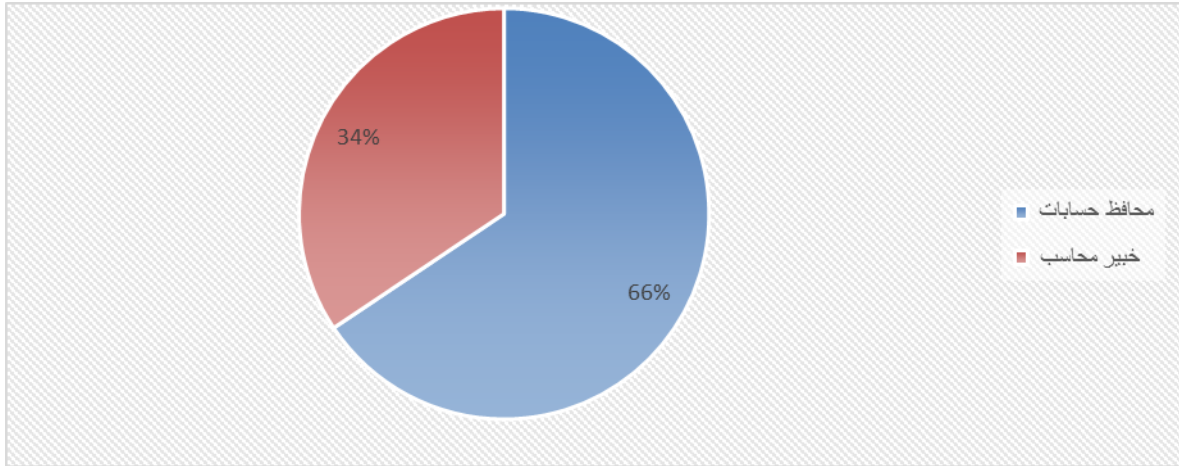
جدول رقم 6: توزيع وحدات الدراسة حسب المهنة.

المهنة		
النسبة %	التكرار	
65.6%	21	محافظ حسابات
34.4%	11	خبير محاسب
100%	32	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج برنامج SPSS.

يتبين من الجدول رقم 06 والشكل رقم 03، بأن نسبة 65.6% من وحدات الدراسة يمارسون مهنة المراجعة الخارجية بصفتهم محافظين للحسابات وتمثل النسبة الأعلى، تأتي بعدها نسبة 34.4 % لفئة الأفراد الذين يمارسون مهنة المراجعة الخارجية بصفتهم خبراء محاسبين.

الشكل رقم 3: توزيع وحدات الدراسة حسب المهنة



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على برنامج EXEL.

المطلب الثاني: عرض البيانات وتحليلها

بعد جمع البيانات وتفريغها نتطرق في هذا المطلب إلى تحليل عبارات الاستبيان وتحديد أهميتها النسبية.

أولاً: التحليل الاحصائي لنتائج محاور الاستبيان

يتم تحليل نتائج الاستبيان باستخدام التكرارات، النسب المئوية، المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لوحدة الدراسة، لكل من عبارات المحور الأول بأقسامه الثلاثة وعبارات المحور الثاني بالترتيب:

1- التحليل الاحصائي لنتائج الجزء الأول للمحور الأول من الاستبيان " مساهمة معايير التدقيق الجزئية

في تعزيز التأهيل العلمي والعملي للمراجع الخارجي":

يلخص الجدول الموالي نتائج التحليل الاحصائي لعبارات الجزء الأول من المحور الأول للاستبيان:

جدول رقم 7: تحليل اتجاهات إجابات وحدات الدراسة للجزء الأول من المحور الأول

العبارات	غير موافق	محايد	موافق
01- يرفع من التأهيل العلمي للمراجع الخارجي	N	07	22
	%	21.9%	68.8%
02- يرفع من التأهيل العملي للمراجع الخارجي	N	04	27
	%	12.5%	84.4%
03- يساعد على التحسين المستمر للمراجع الخارجي	N	10	19
	%	31.3%	59.4%
04- يدعم استقلالية الظاهرية للمراجع الخارجي	N	08	23
	%	25%	71.9%
05- يدعم استقلالية المعنوية للمراجع الخارجي	N	13	16
	%	40.6%	50%
06- يدعم الحكم المهني للمراجع الخارجي	N	02	29
	%	6.3%	90.6%
07- يلزم المراجع الخارجي بالالتزام بالسر المهني	N	05	23
	%	15.6%	71.9%
08- يلزم المراجع الخارجي بذل العناية المهنية اللازمة	N	03	26
	%	9.4%	81.3%
09- يلزم المراجع الخارجي بالنزاهة	N	10	20
	%	31.3%	62.5%
10- يلزم مراجع الخارجي بالموضوعية	N	10	19
	%	31.3%	59.4%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

- تتجه إجابات غالبية وحدات الدراسة إلى موافق بنسبة 68.8%، على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يرفع من التأهيل العلمي للمراجع الخارجي، تليها في الترتيب نسبة 21.9% من أفراد وحدات الدراسة عبرت بمحايد، في حين أن نسبة 9.4% من وحدات الدراسة غير موافقة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يرفع من التأهيل العلمي للمراجع الخارجي؛

- تتجه إجابات غالبية وحدات الدراسة إلى موافق بنسبة 84.4%، على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يرفع من التأهيل العملي للمراجع الخارجي، تأتي بعدها نسبة 12.5% تعبر عن برأي محايد، في حين أن نسبة 3.1% من أفراد وحدات الدراسة عبرت برأي غير موافق على مضمون العبارة؛
- وافق أكثرية وحدات الدراسة بنسبة 59.4% على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يساعد على التحسين المستمر للمراجع الخارجي، في حين أن 31.3% منهم التزموا الحياد، غير أنه تجاوزت فئة من وحدات الدراسة تقدر بـ 9.4% وتكرارات عددها 3 بغير موافق على مضمون العبارة؛
- تتجه إجابات غالبية وحدات الدراسة إلى موافق بنسبة 71.9%، على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يدعم استقلالية الظاهرية للمراجع الخارجي، تليها في الترتيب نسبة 25% من أفراد وحدات الدراسة عبرت بمحايد، في حين أن نسبة 3.1% من وحدات الدراسة غير موافقة مضمون العبارة، في حين أن 31.3% من وحدات الدراسة التزموا الحياد؛
- عبرت 50% من وحدات الدراسة بإجابة موافق على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يدعم استقلالية المعنوية للمراجع الخارجي، تأتي بعدها في الترتيب نسبة 40.6% برأي محايد، في حين أن نسبة 9.4% من وحدات الدراسة غير موافقة مضمون العبارة؛
- تتجه إجابات غالبية وحدات الدراسة إلى موافق بنسبة 90.6%، على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يدعم الحكم المهني للمراجع الخارجي، تليها في الترتيب نسبة 6.3% من أفراد وحدات الدراسة عبرت بمحايد، في حين أن نسبة 3.1% من وحدات الدراسة غير موافقة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يدعم الحكم المهني للمراجع الخارجي؛
- وافق أكثرية وحدات الدراسة بنسبة 71.3% على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يلزم المراجع الخارجي بالالتزام بالسر المهني، في حين أن 15.6% منهم التزموا الحياد، غير أنه تجاوزت فئة من وحدات الدراسة تقدر بـ 12.5% بغير موافق على مضمون العبارة؛
- تتجه إجابات غالبية وحدات الدراسة إلى موافق بنسبة 84.4%، على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يلزم المراجع الخارجي بذل العناية المهنية اللازمة، تليها في الترتيب نسبة 9.4% من أفراد وحدات الدراسة عبرت بمحايد، في حين أن أدنى نسبة 3.1% عبرت برأي غير موافق؛
- وافقت وحدات الدراسة بنسبة 62.5% على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يلزم المراجع الخارجي بالنزاهة، في حين أن 31.3% منهم التزموا الحياد، في حين أن نسبة 6.3% من وحدات الدراسة غير موافقة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يلزم المراجع الخارجي بالنزاهة؛

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة

– وافقت وحدات الدراسة بنسبة 59.4% على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يلزم لمراجع الخارجي بالموضوعية، تأتي بعدها في الترتيب نسبة 31.3% برأي محايد، في حين أن نسبة 9.4% من وحدات الدراسة غير موافقة مضمون العبارة.

2- التحليل الاحصائي لنتائج الجزء الثاني من المحور الأول " مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز العمل الميداني للمراجع الخارجي":

يلخص الجدول الموالي نتائج التحليل الاحصائي لعبارات الجزء الثاني من المحور الأول للاستبيان:

جدول رقم 8: تحليل اتجاهات إجابات وحدات الدراسة للجزء الثاني من المحور الأول

العبارات	غير موافق	محايد	موافق
01- يضمن للمدقق الفهم الكافي لنشاط وبيئة المؤسسة محل التدقيق	01	02	29
	3.1%	6.3%	90.6%
02- يساعد المدقق على فهم نظام الرقابة الداخلية محل التدقيق	01	03	28
	3.1%	9.4%	87.5%
03- يساعد المدقق على تقييم نظام الرقابة الداخلية محل التدقيق	03	10	19
	9.4%	31.3%	59.4%
04- يساعد المدقق في التخطيط لعملية التدقيق	03	02	27
	9.4%	6.3%	84.4%
05- يمكن المدقق من تقييم مدى كفاية أدلة التدقيق المتحصل عليها	01	05	26
	3.1%	15.6%	81.3%
06- يمكن المدقق من تقييم مدى ملائمة أدلة التدقيق المتحصل عليها	02	06	24
	6.3%	18.8%	75%
07- يساعد المدقق على تحديد الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية	02	07	23
	6.3%	21.9%	71.9%
08- يساعد المدقق على تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية	03	10	19
	9.4%	31.3%	59.4%
09- يحدد للمدقق المتطلبات اللازمة للاستفادة من عمل الآخرين (المدققين الخارجيين والداخليين، وخبير في مجال آخر)	03	07	22
	9.4%	21.9%	68.8%
10- يقدم ارشادات متعلقة بمسؤولية المدقق حول تدقيق التقديرات المحاسبية والاحداث اللاحقة	01	02	29
	3.1%	6.3%	90.6%

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS.

- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يضمن للمدقق الفهم الكافي لنشاط وبيئة المؤسسة محل التدقيق، وذلك بنسبة 90.6% ولم يوافق 3.1% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 6.3% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يساعد المدقق على فهم نظام الرقابة الداخلية محل التدقيق، وذلك بنسبة 87.5% ولم يوافق 3.1% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 9.4% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يساعد المدقق على تقييم نظام الرقابة الداخلية محل التدقيق، وذلك بنسبة 59.4% ولم يوافق 9.4% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 31.3% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يساعد المدقق في التخطيط لعملية التدقيق، وذلك بنسبة 84.4% ولم يوافق 9.4% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 6.3% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يمكن المدقق من تقييم مدى كفاية أدلة التدقيق المتحصل عليها، وذلك بنسبة 81.3% ولم يوافق 3.1% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 15.6% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يمكن المدقق من تقييم مدى ملائمة أدلة التدقيق المتحصل عليها، وذلك بنسبة 75% ولم يوافق 6.3% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 18.8% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يساعد المدقق على تحديد الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية، وذلك بنسبة 71.9% ولم يوافق 6.3% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 21.9% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يساعد المدقق على تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية، وذلك بنسبة 59.4% ولم يوافق 9.4% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 31.3% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يحدد للمدقق المتطلبات اللازمة للاستفادة من عمل الآخرين (المدققين الخارجيين والداخليين، وخبير في مجال آخر)، وذلك بنسبة 68.8% ولم يوافق 9.4% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 21.9% منهم التزموا بالحياد.

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة

– وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يقدم ارشادات متعلقة بمسؤولية المدقق حول تدقيق التقديرات المحاسبية والاحداث اللاحقة، وذلك بنسبة 90.6% ولم يوافق 3.1% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 6.3% منهم التزموا بالحياد.

3- التحليل الاحصائي لنتائج الجزء الثالث من المحور الأول "مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز نتائج وتقارير المراجع الخارجي":

يلخص الجدول الموالي نتائج التحليل الاحصائي لعبارات الجزء الثالث من المحور الأول للاستبيان:

جدول رقم 9: تحليل اتجاهات إجابات وحدات الدراسة للجزء الثالث من المحور الأول

العبارات				موافق	محايد	غير موافق
01-	يوحد طريقة العمل بين المهنيين (محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين)	N	04	02	26	
		%	12.5	6.3%	81.3%	
02-	يساعد المدقق في تقدير مدى ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها	N	0	08	24	
		%	0	25%	75%	
03-	يساعد المدقق في تقدير مدى اتفاق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها	N	04	04	24	
		%	12.5%	12.5%	75%	
04-	يساعد المدقق على تكوين رأي ملائم حول القوائم المالية	N	03	04	25	
		%	9.4%	12.5%	78.1%	
05-	يمكن المدقق من ابداء رأي في محايد حول القوائم المالية	N	01	08	23	
		%	3.1%	25%	71.9%	
06-	يحدد مسؤولية المدقق حول المعلومات الواردة في تقريره	N	04	03	25	
		%	12.5%	9.4%	78.1%	
07-	يلزم المدقق بالإشارة لمستخدمي القوائم المالية كتابيا في تقريره عن أمر أفصح عنه او لم يفصح عنه	N	02	05	25	
		%	6.3%	15.6%	78.1%	
08-	يلزم المدقق بالإشارة الى الاسباب التي جعلته يقدم تحفظات عند تقديم رأيه حول القوائم المالية	N	02	05	25	
		%	6.3%	15.6%	78.1%	
09-	يلزم المدقق بالإشارة الى الاسباب التي جعلته يقدم رأي سلمي حول القوائم المالية	N	04	07	21	
		%	12.5%	21.9%	65.6%	
10-	يلزم المدقق بالإشارة الى الاسباب التي حالت بينه وبين عدم ابدائه لرأيه في القوائم المالية	N	0	03	29	
		%	0	9.4%	90.6%	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS.

– وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه يوحّد طريقة العمل بين المهنيين (محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين)، وذلك بنسبة 81.3% ولم يوافق 6.3% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 12.5% منهم التزموا بالحياد.

- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يساعد المدقق في تقدير مدى ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وذلك بنسبة 75%، في حين أن باقي وحدات الدراسة التزموا بالحياد وذلك بنسبة 25%.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يساعد المدقق في تقدير مدى اتفاق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وذلك بنسبة 75% ولم يوافق 25% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 25% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يساعد المدقق على تكوين رأي ملائم حول القوائم المالية، وذلك بنسبة 78.1% ولم يوافق 9.4% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 12.5% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يمكن المدقق من ابداء رأي في محايد حول القوائم المالية، وذلك بنسبة 71.9% ولم يوافق 3.1% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 25% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يحدد مسؤولية المدقق حول المعلومات الواردة في تقريره، وذلك بنسبة 78.1% ولم يوافق 12.5% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 9.4% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يلزم المدقق بالإشارة لمستخدمي القوائم المالية كتابيا في تقريره عن أمر أفصح عنه أو لم يفصح عنه، وذلك بنسبة 78.1% ولم يوافق 6.3% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 15.6% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يلزم المدقق بالإشارة الى الاسباب التي جعلته يقدم تحفظات عند تقديم رأيه حول القوائم المالية، وذلك بنسبة 78.1% ولم يوافق 6.3% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 15.6% منهم التزموا بالحياد.

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة

- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يلزم المدقق بالإشارة الى الاسباب التي جعلته يقدم رأي سلمي حول القوائم المالية، وذلك بنسبة 65.6% ولم يوافق 12.5% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين أن 21.9% منهم التزموا بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن لزم المدقق بالإشارة الى الاسباب التي حالت بينه وبين عدم ابدائه لرأيه في القوائم المالية، وذلك بنسبة 90.6%، في حين أن باقي وحدات الدراسة التزموا بالحياد وذلك بنسبة 9.4%.

1- التحليل الاحصائي لنتائج المحور الثاني " مساهمة المعيار الجزائري للتدقيق 700 في الرفع من مصداقية تقارير المراجعة الخارجية":

يلخص الجدول الموالي نتائج التحليل الاحصائي لعبارات الجزء الثاني من الاستبيان:

جدول رقم 10: تحليل اتجاهات إجابات وحدات الدراسة للمحور الثاني

العبارات	غير موافق	محايد	موافق
01- معلومات أولية حول تقرير المدقق: حيث يجب أن يتوفر تقرير المدقق الكتابي على عنوان يشير بوضوح أن التقرير لمدقق مستقل، المرسل إليه، وفترة تمهيدية حول الكيان الذي تمت مراجعة كشوفه المالية	01	06	25
	3.1%	18.8%	78.1%
02- مسؤولية المسيرين الاجتماعيين في إعداد القوائم المالية: والمتعلقة بإعداد الكشوف المالية وفق المرجع المحاسبي المطبق	02	08	22
	6.3%	25%	68.8%
03- مسؤولية المدقق في تأسيس رأيه حول القوائم المالية: وفق المعايير الجزائرية للتدقيق التي تستوجب على المدقق احترام القواعد الأخلاقية	04	02	25
	12.9%	6.5%	80.6%
04- معلومات حول مهمة التدقيق: حيث ان التدقيق هو وضع حيز التنفيذ إجراءات موضوعية قصد تحصيل وجمع العناصر المقنعة المتعلقة بما تضمنته الكشوفات المالية	02	04	26
	6.3%	12.5%	81.3%
05- المعلومات الإضافية المعروضة بالتزامن مع الكشوف المالية: والتي وجب على المدقق تقدير إمكانية تمييزها بشكل واضح عن الكشوف المالية والتي يجب أن يغطيها رأي المدقق	04	04	24
	12.5%	12.5%	75%
06- ملحق متعلق بنموذج تقرير المدقق حول الكشوف المالية المعدة وفق المرجع المحاسبي المطبق: والذي حدد من خلاله شكل وهيكل التقرير والعناصر الأساسية التي تبني محتوى التقرير	03	04	25
	9.4%	12.5%	78.1%

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS.

- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن عنصر " معلومات أولية حول تقرير المدقق " والذي جاء في المعيار رقم 700 من شأنه أن يحسن من جودة تقرير المراجع الخارجي، وذلك بنسبة 78.1% حيث لم يوافق 3.1% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين التزم 18.8% بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن عنصر " مسؤولية المسيرين الاجتماعيين في إعداد القوائم المالية " والذي جاء في المعيار رقم 700 من شأنه أن يحسن من جودة تقرير المراجع الخارجي، وذلك بنسبة 68.8% حيث لم يوافق 6.3% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين التزم 25% بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن عنصر " مسؤولية المدقق في تأسيس رأيه حول القوائم المالية " والذي جاء في المعيار رقم 700 من شأنه أن يحسن من جودة تقرير المراجع الخارجي، وذلك بنسبة 80.6% حيث لم يوافق 12.9% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين التزم 6.5% بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن عنصر " معلومات حول مهمة التدقيق " والذي جاء في المعيار رقم 700 من شأنه أن يحسن من جودة تقرير المراجع الخارجي، وذلك بنسبة 81.3% حيث لم يوافق 6.3% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين التزم 12.5% بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن عنصر " المعلومات الإضافية المعروضة بالتزامن مع الكشف المالية " والذي جاء في المعيار رقم 700 من شأنه أن يحسن من جودة تقرير المراجع الخارجي، وذلك بنسبة 75% حيث لم يوافق 12.5% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين التزم 12.5% بالحياد.
- وافق أغلبية وحدات الدراسة على أن عنصر " ملحق متعلق بنموذج تقرير المدقق حول الكشف المالية المعدة وفق المرجع المحاسبي المطبق " والذي جاء في المعيار رقم 700 من شأنه أن يحسن من جودة تقرير المراجع الخارجي، وذلك بنسبة 78.1% حيث لم يوافق 9.4% من وحدات الدراسة على ذلك، في حين التزم 12.5% بالحياد.

ثانيا: الأهمية النسبية لعبارات محاور الاستبيان

تم مناقشة نتائج التحليل الاحصائي من خلال قياس مدى الأهمية النسبية باستعمال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارات المحور الأول للاستبيان بأجزائه الثلاثة وكذا عبارات المحور الثاني.

1- مناقشة نتائج الجزء الأول للمحور الأول من الاستبيان " مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز

التأهيل العلمي والعملي للمراجع الخارجي":

يوضح الجدول الموالي الأهمية النسبية لعبارات الجزء الأول من المحور الأول للاستبيان:

جدول رقم 11: الأهمية النسبية لعبارات الجزء الأول من المحور الأول للاستبيان

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
0.665	2.59	01- يرفع من التأهيل العلمي للمراجع الخارجي
0.471	2.81	02- يرفع من التأهيل العملي للمراجع الخارجي
0.672	2.5	03- يساعد على التحسين المستمر للمراجع الخارجي
0.535	2.69	04- يدعم استقلالية الظاهرية للمراجع الخارجي
0.665	2.41	05- يدعم استقلالية المعنوية للمراجع الخارجي
0.421	2.88	06- يدعم الحكم المهني للمراجع الخارجي
0.712	2.59	07- يلزم المراجع الخارجي بالالتزام بالسر المهني
0.634	2.72	08- يلزم المراجع الخارجي بذل العناية المهنية اللازمة
0.619	2.56	09- يلزم المراجع الخارجي بالنزاهة
0.672	2.5	10- يلزم مراجع الخارجي بالموضوعية
0.607	2.63	مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز التأهيل العلمي والعملي للمراجع الخارجي

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج برنامج SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن وحدات الدراسة بشكل عام موافقون على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يعزز مهنة المراجعة الخارجية في جانب التأهيل العلمي والعملي، وبالتالي تراوحت المتوسطات الحسابية لعبارات هذا الجزء من المحور الأول بين (2.41-2.88) والانحرافات المعيارية بين (0.421-0.712)، حيث بلغ المتوسط المرجح 2.63 بانحراف معياري 0.607، وهذا مما يدل على مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز جانب التأهيل العلمي والعملي للمراجع الخارجي.

2- مناقشة نتائج الجزء الثاني للمحور الأول من الاستبيان "مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز العمل

الميداني للمراجع الخارجي":

يوضح الجدول الموالي الأهمية النسبية لعبارات الجزء الثاني من المحور الأول للاستبيان:

جدول رقم 12: الأهمية النسبية لعبارات الجزء الثاني من المحور الأول للاستبيان

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
0.421	2.87	01- يضمن للمدقق الفهم الكافي لنشاط وبيئة المؤسسة محل التدقيق
0.448	2.84	02- يساعد المدقق على فهم نظام الرقابة الداخلية محل التدقيق
0.672	2.5	03- يساعد المدقق على تقييم نظام الرقابة الداخلية محل التدقيق
0.622	2.75	04- يساعد المدقق في التخطيط لعملية التدقيق
0.491	2.78	05- يمكن المدقق من تقييم مدى كفاية أدلة التدقيق المتحصل عليها
0.592	2.69	06- يمكن المدقق من تقييم مدى ملائمة أدلة التدقيق المتحصل عليها
0.602	2.66	07- يساعد المدقق على تحديد الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية
0.672	2.5	08- يساعد المدقق على تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية
0.665	2.59	09- يحدد للمدقق المتطلبات اللازمة للاستفادة من عمل الآخرين (المدققين الخارجيين والداخليين، وخبير في مجال آخر)
0.421	2.87	10- يقدم ارشادات متعلقة بمسؤولية المدقق حول تدقيق التقديرات المحاسبية والاحداث اللاحقة
0.576	2.68	مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز العمل الميداني للمراجع الخارجي

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج برنامج SPSS.

من معطيات الجدول أعلاه تراوحت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بين (2.5-2.87) و(0.421-

0.672) للعبارات التي تقيس مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز العمل الميداني للمراجع الخارجي، والتي بلغ

المتوسط المرجح لها 2.68 بانحراف معياري 0.576، وهذا ما يعكس مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز العمل

الميداني للمراجع الخارجي، والتي حظيت بموافقة أغلبية وحدات الدراسة.

3- مناقشة نتائج الجزء الثالث للمحور الأول من الاستبيان "مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز نتائج

وتقارير المراجع الخارجي":

يوضح الجدول الموالي الأهمية النسبية لعبارات الجزء الثالث من المحور الأول للاستبيان:

جدول رقم 13: الأهمية النسبية لعبارات الجزء الثالث من المحور الأول للاستبيان

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
0.693	2.69	01- يوحد طريقة العمل بين المهنيين (محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين)
0.44	2.75	02- يساعد المدقق في تقدير مدى ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها
0.707	2.63	03- يساعد المدقق في تقدير مدى اتفاق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها
0.644	2.69	04- يساعد المدقق على تكوين رأي ملائم حول القوائم المالية
0.535	2.69	05- يمكن المدقق من ابداء رأي فني محايد حول القوائم المالية
0.701	2.66	06- يحدد مسؤولية المدقق حول المعلومات الواردة في تقريره
0.581	2.72	07- يلزم المدقق بالإشارة لمستخدمي القوائم المالية ككتابيا في تقريره عن أمر أفصح عنه او لم يفصح عنه
0.581	2.72	08- يلزم المدقق بالإشارة الى الاسباب التي جعلته يقدم تحفظات عند تقديم رأيه حول القوائم المالية
0.718	2.53	09- يلزم المدقق بالإشارة الى الاسباب التي جعلته يقدم رأي سلمي حول القوائم المالية
0.296	2.91	10- يلزم المدقق بالإشارة الى الاسباب التي حالت بينه وبين عدم ابدائه لرأيه في القوائم المالية
0.602	2.695	مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز نتائج وتقارير المراجع الخارجي

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية الخاصة بمساهمة معايير التدقيق في تعزيز النتائج والتقارير للمراجع الخارجي، تراوحت بين (2.53-2.91) و(0.296-0.718) وبلغ المتوسط المرجح لها 2.695 بانحراف معياري 0.602، حيث حظي هذا الجزء من المحور الأول بموافقة أغلبية وحدات الدراسة، وهذا ما يدل على أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يعزز النتائج والتقارير للمراجع الخارجي.

مناقشة نتائج المحور الثاني من الاستبيان "مساهمة معيار التدقيق الجزائري رقم 700 في الرفع من مصداقية تقارير المراجعة الخارجية":

يلخص الجدول الموالي الأهمية النسبية لعبارات المحور الثاني من الاستبيان:

جدول رقم 14: الأهمية النسبية لعبارات المحور الثاني من الاستبيان

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
0.508	2.75	01- معلومات أولية حول تقرير المدقق: حيث يجب أن يتوفر تقرير المدقق الكتابي على عنوان يشير بوضوح أن التقرير مدقق مستقل، المرسل إليه، وفقرة تمهيدية حول الكيان الذي تمت مراجعة كشوفه المالية
0.609	2.63	02- مسؤولية المسيرين الاجتماعيين في إعداد القوائم المالية: والمتعلقة بإعداد الكشوف المالية وفق المرجع المحاسبي المطبق
0.702	2.68	03- مسؤولية المدقق في تأسيس رأيه حول القوائم المالية: وفق المعايير الجزائرية للتدقيق التي تستوجب على المدقق احترام القواعد الأخلاقية
0.568	2.75	04- معلومات حول مهمة التدقيق: حيث ان التدقيق هو وضع حيز التنفيذ إجراءات موضوعية قصد تحصيل وجمع العناصر المقنعة المتعلقة بما تضمنته الكشوفات المالية
0.707	2.63	05- المعلومات الإضافية المعروضة بالتزامن مع الكشوف المالية: والتي وجب على المدقق تقدير إمكانية تمييزها بشكل واضح عن الكشوف المالية والتي يجب أن يغطيها رأي المدقق
0.644	2.69	06- ملحق متعلق بنموذج تقرير المدقق حول الكشوف المالية المعدة وفق المرجع المحاسبي المطبق: والذي حدد من خلاله شكل وهيكل التقرير والعناصر الأساسية التي تبني محتوى التقرير
0.576	2.72	مساهمة المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 في الرفع من مصداقية تقارير المراجعة الخارجية

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

من معطيات الجدول أعلاه تراوحت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بين (2.63-2.75) و(0.508-0.707) على العبارات التي توضح العناصر التي جاء بها المعيار رقم 700، وعليه فإن أغلبية وحدات الدراسة وافقوا على أن هذه العناصر من شأنها أن تحسن من جودة تقارير المراجعة الخارجية، وذلك بمتوسط مرجح 2.72 وانحراف معياري 0.576.

خلاصة

في هذا الفصل اعتمدنا على الاستبانة كوسيلة للحصول على المعلومات، حيث تطرقنا إلى تحديد الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة التطبيقية، ليأتي بعد ذلك عرض وتحليل النتائج ومناقشتها باستخدام أساليب إحصائية متعددة. ومن خلال ما سبق أكدت الدراسة أن معايير التدقيق الجزائرية ساهمت بشكل كبير في تعزيز مهمة المراجعة الخارجية بجوانبها الثلاثة (التأهيل العلمي والعملي، العمل الميداني، النتائج والتقارير)، وأن العناصر التي جاء بها المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 ساهمت هي الأخرى في تحسين تقارير المراجعة الخارجية وهذا ما دلت عليه النتائج.

الخاتمة

في ظل التغيرات والتطورات الاقتصادية التي يشهدها العالم في الوقت الراهن تتضح ضرورة الاهتمام بالمراجعة الخارجية والعمل على تطويرها لترقى إلى المستوى المطلوب، والتي من شأنها أن تضفي مصداقية أكبر على القوائم المالية وذلك عبر تقارير المراجعة الخارجية التي تلقى اهتمام واسع من طرف الملاك والمستثمرين كونها من أهم الوسائل التي يعتمدونها في اتخاذ قراراتهم داخل المؤسسة، والجزائر كغيرها من دول العالم تسعى إلى تطوير مهنة المراجعة الخارجية، حيث اعتمدت على مجموعة من التحسينات عن طريق مختلف النصوص والتشريعات القانونية، وأهم هذه التحسينات إصدار معايير التدقيق الجزائرية.

وعليه قمنا من خلال هذه الدراسة معالجة الإشكالية التي تدور حول دور تطبيق معايير التدقيق الجزائرية NAA في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية، وقد حاولنا الإجابة على هذه الإشكالية من خلال فصلين، الأول حيث تناولنا في المبحث الأول الأدبيات النظرية للدراسة عرضنا من خلال مطلبه الأول الجانب التاريخي للمراجعة الخارجية في الجزائر قبل سنة 2010 وما بعدها، إذ تم عرض كافة النصوص التشريعية والتنظيمية للمهنة، ثم تطرقنا في المطلب الثاني إلى معايير التدقيق الجزائرية والهيئة المشرفة على إصدارها وكذا إصدارات معايير التدقيق الجزائرية البالغة ستة عشر معيار، أما في المطلب الثالث تطرقنا إلى المعيار رقم 700 "تأسيس الرأي وتقرير تدقيق القوائم المالية" بشكل تفصيلي لما له صلة مباشرة وأهمية بالغة بإشكالية الدراسة، من المطلب الثالث تمت الإجابة على السؤال الفرعي الأول حيث استعرضنا استحداثات معايير التدقيق الجزائرية على مهنة المراجعة من جانب التنظيم، التنفيذ وإعداد تقارير المراجعة الخارجية، في المبحث الثاني تطرقنا إلى الدراسات والبحوث العلمية السابقة ذات العلاقة بموضوع البحث، حيث تم تناول الدراسات باللغة العربية في المطلب الأول وفي المطلب الثاني تناولنا الدراسات التي عالجت الموضوع باللغة الأجنبية.

أما الفصل التطبيقي للدراسة والمقسم أيضا إلى ثلاث مباحث، تناولنا في مبحثه الأول الأدبيات النظرية المتعلقة بالدراسة التطبيقية من خلال المطلب الأول عرضنا وحدات الدراسة وكذا متغيراتها، ثم تطرقنا إلى طريقة جمع البيانات في من خلال المبحث الثاني والمتمثلة أساسا في استبيان الدراسة، تمت صياغته بناء على ما تم تناوله في الفصل النظري وما إطلع عليه الباحثين في الدراسات السابقة، كما قسمت محاوره لما يوافق فروض الدراسة وما هو متعارف عليه في مجال معايير التدقيق، في المطلب الثاني لهذا الفصل تم عرض البيانات المسترجعة بعد توزيع الاستبيان على وحدات

الدراسة وتحليلها إحصائيا بإستعمال برنامج SPSS، وفي المطلب الثالث تم اختبار فرضيات الدراسة، وقد توصلنا إلى النتائج التالية:

- **النتائج المتعلقة بالجانب النظري:** من خلال الجانب النظري تم التوصل إلى النتائج التالية:

● ساهم المشرع الجزائري في تحسين مهنة المراجعة الخارجية من خلال مجموعة من القوانين والنصوص التشريعية المتعلقة بالمهنة خاصة بعد سنة 2010؛

● إثر تطبيق الجزائر لمعايير التدقيق الجزائرية أدخلت هذه الأخيرة مجموعة من الاستحداثات على مهنة المراجعة الخارجية في جانب التنظيم، جانب التنفيذ ومن جانب اعداد تقرير المراجعة الخارجية

● **النتائج المتعلقة بالجانب التطبيقي:**

من خلال الدراسة التطبيقية وما تم عرضه سابقا في شقها المتعلق بعرض ومناقشة نتائج المحور الأول للاستبيان بأجزائه الثلاثة، الموجه لمحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين تبين لنا أن آراء وحدات الدراسة بشكل عام تتجه نحو أن العمل بمعايير التدقيق الجزائرية له أثر إيجابي على ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في كل جوانبها المختلفة، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى؛ بحث تجتهد إجابات وحدات الدراسة بموافق على أن:

- العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يعزز من التأهيل العلمي والعملية للمراجعة الخارجي؛
- العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يعزز من العمل الميداني للمراجع الخارجي؛
- العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن يعزز من نتائج وتقارير المراجع الخارجي

ومن خلال نتائج المحور الثاني للاستبيان والذي صيغ لبيان أثر مساهمة المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 في الرفع من مصداقية تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر، يمكننا القول أن المعيار 700 ساهمة في الرفع من مصداقية تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية.

التوصيات والاقتراحات:

على ضوء هذه الدراسة وما لوحظ أثناء إعدادها وما تم التوصل إليه من نتائج نقترح التوصيات التالية:

- التحيين المستمر لمعايير التدقيق الجزائرية لمواكبة نظيرتها الدولية، والارتقاء بمهنة المراجعة الخارجية؛

- الحرص على تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وتفعيل لجنة مراقبة النوعية للحد من التجاوزات والأخطاء التي ترتكب أثناء عملية المراجعة؛
- الاهتمام بمفهوم جودة تقارير المراجعة الخارجية من خلال إرساء معايير متخصصة تعالج إشكالية الجودة في التدقيق؛
- اصدار مزيد من معايير التدقيق الجزائرية للإمام بكل جوانب مهنة المراجعة الخارجية، خصوصا فيما يتعلق بجانب النتائج والتقارير؛
- تنظيم ملتقيات ودورات تعليمية حول معايير التدقيق الجزائرية لتحسين الجانب النظري والتطبيقي لمهنة المراجعة الخارجية؛
- انشاء هيئة داخل المجلس الوطني للمحاسبة مشتركة بين وزارة المالية ووزارة التعليم العالي والبحث العلمي تهتم بتدعيم البحث العلمي في مجال المحاسبة والمراجعة، وتسهر على تمكين الباحثين من أداء بحوثهم العلمية ذات الصلة بالتخصص، للاستفادة من القيمة المضافة للبحث العلمي وتفعيلها في مجال المحاسبة والمراجعة.

آفاق الدراسة:

- يحتل موضوع الدراسة بأهمية بالغة نظرا لمدى اتساعه وتشعبه، مما أدى مواجهتنا إلى إشكاليات أخرى يمكن أن نعتبرها آفاق لدراسات وبحوث مستقبلية وهي:
- مدى اهتمام معايير التدقيق الجزائرية بإشكالية الجودة في التدقيق.
 - دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية في جانب إعداد تقارير المراجعة الخارجية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

1- الكتب:

- عز عبد الفتاح، مقدمة في الوصف الاحصائي والاستدلالي باستخدام SPSS الجزء الثالث موضوعات مختارة.

2- الرسائل العلمية:

- بهلولي نور الهدى، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر- دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، أطروحة دكتوراه منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2017.

- شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة-دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة الغربية، أطروحة دكتوراه منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2013.

3- القوانين والتشريعات:

- الأمر رقم 69-107 المؤرخ في 1969/12/31 تضمن قانون المالية لسنة 1970، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 110، 1969.

- المرسوم 70-173 المؤرخ في 1970/11/16 يتعلق بواجبات ومهام مندوبي الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية أو شبه عمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 94، 1970.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الصادرة بتاريخ 2005/07/26، العدد 52، الأمر رقم 05-05 المؤرخ في 2005/07/25، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخة في 2010/07/11، العدد 42.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرسوم تنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 2011/01/27، العدد 07.

- المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، مقرر رقم 002 مؤرخ في 2016/02/04.

- المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، مقرر رقم 150 مؤرخ في 2016/10/11.
- المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، مقرر رقم 23 مؤرخ في 2017/03/15.
- المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، مقرر رقم 77 مؤرخ في 2018/09/24.

4- البحوث والمقالات العلمية:

- أحمد حابي، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر (دراسة حالة)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2015.
- بهلولي نور الهدى، مساهمة تبني معايير التدقيق الدولية (200-299) في تعزيز المبادئ والمسؤوليات العامة لممارسة مهنة التدقيق المحاسبي (دراسة تقييمية من منظور محافظي الحسابات)، مقالة منشورة في مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 2018، 18.
- بلقاضي طاهر مين وكمال بن موسى، رأي وتقرير مراجع الحسابات للقوائم المالية وفق معيار المراجعة الدولي رقم 700-دراسة حالة الجزائر، مجلة المدبر، العدد 07، ديسمبر 2018.
- بلقاضي بلقاسم، بوعبيدة محمد، انعكاسات المعايير الجزائرية للتدقيق على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، مجلة المدبر، العدد 07، 2018. بن الصديق محمد، واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة (دراسة استبائية)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2015.
- بلقاسم بلقاضي وبوعبيدة محمد، المراجعة الخارجية من منظور المعايير الجزائرية للمراجعة-دراسة عينة من المهنيين الأكاديميين، revue des reformes economiques et integration en economie mondiale, vol13, N:02, 2019, p 10.
- عبد الرحمان بابنت- ناصر دادي عدون، المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر (دراسة استكشافية) مقالة منشورة في المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 07، 2017.

- زيادي سامي وسعيد يحيى، أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية ISA لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي 33_ (02)، 2018.
- محمد بوعبيدة وبلقاسم بالقاضي، المراجعة الخارجية من منظور المعايير الجزائرية للمراجعة (NAA) (دراسة حالة عينة من المهنيين والأكاديميين)، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، العدد 13، 2019.

البحوث والمقالات باللغة الأجنبية

- Dr /AYADI Abdelkader, et BELGUET Youcef, **Le nouveau référentiel algérien d'audit (NAA) - Enjeux d'application et perspectives**, La revue d'économie et de finance, vol 4 N°1, 2018.
- BENYOUCEF MERIEM, HADJADJ ZINEB, **the application of the Algerian auditing standards in the performance of the audit function of companies- conducting a personal**, interview a sample of auditors in the center-univ blida2, 2019.

الملاحق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة برج بوعريريج

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

السلام عليكم،

السادة المحترمين،

في إطار تحضير لمذكرة تخرج والتي تندرج ضمن متطلبات الحصول شهادة ماستر أكاديمي يقوم الباحثان بإعداد مذكرة تحت عنوان " أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية دراسة ميدانية لعينة من المهنيين"، والتي سنحاول من خلالها قياس مدى أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر.

لهدف قياس الأثر الذي من شأنه تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية والرفع من مصداقيتها عند مستخدمي البيانات المالية بالجزائر، تم أخذ عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين بحكم مكانتهم العلمية والمهنية يسعدنا اختياركم للمساهمة في إثراء موضوع البحث، فإن الإجابة على مجموعة الأسئلة المرفقة بهذا الاستبيان سيكون له دور هام في نجاح هذا البحث العلمي.

لذا نرجو من سيادتكم تقديم يد المساعدة والاهتمام والعناية الكافية بهذا الاستبيان ونلتمس منكم معاملة أسئلته بصدق وموضوعية، سعيا للوصول إلى بحث علمي جيد يقدم قيمة مضافة وإثراء أكثر للموضوع.

شكرا على تعاونكم مع هذا البحث

والسلام عليكم ورحمة الله

البيانات الشخصية

يرجى التفضل بوضع إشارة (x) بمحاذاة الإجابة المناسبة

❖ عدد سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات () من 5 إلى 10 سنوات () من 10 إلى 15 سنة ()

من 15 إلى 20 سنة () أكثر من 20 سنة ()

❖ المستوى التعليمي:

ليسانس () ماستر () شهادات أخرى ()

ماجستير () دكتوراه ()

❖ المهنة (الصفة):

خبير محاسب ()

محافظ حسابات ()

المحور الأول: مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجوانب التالية:

التأهيل والأداء؛ العمل الميداني؛ النتائج والتقارير.

الجزء الأول: مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز التأهيل العلمي والعملي للمراجع الخارجي

الرقم	العبارات	غير موافق	محايد	موافق
	العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن:			
01	يرفع من التأهيل العلمي للمراجع الخارجي			
02	يرفع من التأهيل العملي للمراجع الخارجي			
03	يساعد على التحسين المستمر للمراجع الخارجي			
04	يدعم استقلالية الظاهرية للمراجع الخارجي			
05	يدعم استقلالية المعنوية للمراجع الخارجي			
06	يدعم الحكم المهني للمراجع الخارجي			
07	يلزم المراجع الخارجي بالالتزام بالسر المهني			
08	يلزم المراجع الخارجي بذل العناية المهنية اللازمة			
09	يلزم المراجع الخارجي بالنزاهة			
10	يلزم لمراجع الخارجي بالموضوعية			

الجزء الثاني: مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز العمل الميداني للمراجع الخارجي

الرقم	العبارات	غير موافق	محايد	موافق
	العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن:			
01	يضمن للمدقق الفهم الكافي لنشاط وبيئة المؤسسة محل التدقيق			
02	يساعد المدقق على فهم نظام الرقابة الداخلية محل التدقيق			
03	يساعد المدقق على تقييم نظام الرقابة الداخلية محل التدقيق			
04	يساعد المدقق في التخطيط لعملية التدقيق			
05	يمكن المدقق من تقييم مدى كفاية أدلة التدقيق المتحصل عليها			
06	يمكن المدقق من تقييم مدى ملائمة أدلة التدقيق المتحصل عليها			
07	يساعد المدقق على تحديد الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية			
08	يساعد المدقق على تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية			
09	يحدد للمدقق المتطلبات اللازمة للاستفادة من عمل الآخرين (المدققين الخارجيين والداخليين، وخبير في مجال آخر)			
10	يقدم ارشادات متعلقة بمسؤولية المدقق حول تدقيق التقديرات المحاسبية والاحداث اللاحقة			

الجزء الثالث: مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تعزيز نتائج وتقارير المراجع الخارجي

الرقم	العبارات العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من شأنه أن:	غير موافق	محايد	موافق
01	يوحد طريقة العمل بين المهنيين (محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين)			
02	يساعد المدقق في تقدير مدى ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها			
03	يساعد المدقق في تقدير مدى اتفاق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها			
04	يساعد المدقق على تكوين رأي ملائم حول القوائم المالية			
05	يمكن المدقق من ابداء رأي فني محايد حول القوائم المالية			
06	يحدد مسؤولية المدقق حول المعلومات الواردة في تقريره			
07	يلزم المدقق بالإشارة لمستخدمي القوائم المالية كتابيا في تقريره عن أمر أفصح عنه او لم يفصح عنه			
08	يلزم المدقق بالإشارة الى الاسباب التي جعلته يقدم تحفظات عند تقديم رأيه حول القوائم المالية			
09	يلزم المدقق بالإشارة الى الاسباب التي جعلته يقدم رأي سلمي حول القوائم المالية			
10	يلزم المدقق بالإشارة الى الاسباب التي حالت بينه وبين عدم ابدائه لرأيه في القوائم المالية			

المحور الثاني: مساهمة المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 في الرفع من مصداقية تقارير المراجعة الخارجية.
من خلال المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 الذي أورد العناصر الواجب التقيد بها عند إعداد التقرير الكتابي حول تدقيق القوائم المالية، من وجهة نظرك، العناصر التالية من شأنها أن تحسن في جودة تقرير المدقق؟

الرقم	العبارات	غير موافق	محايد	موافق
	تساهم العناصر التالية والتي جاء بها المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 في الرفع من مصداقية تقرير المراجع الخارجي:			
01	معلومات أولية حول تقرير المدقق: حيث يجب أن يتوفر تقرير المدقق الكتابي على عنوان يشير بوضوح أن التقرير لمدقق مستقل، المرسل إليه، وفترة تمهيدية حول الكيان الذي تمت مراجعة كشوفه المالية			
02	مسؤولية المسيرين الاجتماعيين في إعداد القوائم المالية: والمتعلقة بإعداد الكشوف المالية وفق المرجع المحاسبي المطبق			
03	مسؤولية المدقق في تأسيس رأيه حول القوائم المالية: وفق المعايير الجزائرية للتدقيق التي تستوجب على المدقق احترام القواعد الأخلاقية			
04	معلومات حول مهمة التدقيق: حيث ان التدقيق هو وضع حيز التنفيذ لإجراءات موضوعية قصد تحصيل وجمع العناصر المقنعة المتعلقة بما تضمنته الكشوفات المالية			
05	المعلومات الإضافية المعروضة بالتزامن مع الكشوف المالية: والتي وجب على المدقق تقدير إمكانية تمييزها بشكل واضح عن الكشوف المالية والتي يجب أن يغطيها رأي المدقق			
06	ملحق متعلق بنموذج تقرير المدقق حول الكشوف المالية المعدة وفق المرجع المحاسبي المطبق: والذي حدد من خلاله شكل وهيكلية التقرير والعناصر الأساسية التي تبني محتوى التقرير			