الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد البشير الإبراهيمي –برج بوعريريج–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر أكاديمي في تخصص محاسبة وجباية

منهجية التدقيق في ظل معايير التدقيق المحلية

من إعداد الطالبتين:

- موساوي آية
- حمدي ياسمين

تحت إشراف دكتور:

– زيادي سامي

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة
بهلولي نور الهدى	أستاذ محاضر "أ"	رئيسا
زيادي سامي	أستاذ محاضر "أ"	مشرفا ومقررا
خلفاوي عمر	أستاذ محاضر "أ"	ممتحنا

السنة الجامعية: 2025/2024


بسم الله الرحمن الرحيم



شكر وعرفان

الحمد لله أولا على تمام نعمته حمدا كثيرا ثم الشكر الاستاذ المشرف:

"زيادي سامي"

الذي كانت توجيهاته قناديل. منيرة في طريقنا كما نتقدم بالشكر الجزيل

الى كل من يسر لنا الطريق لإتمام هذا العمل المتواضع و لو بكلمة متواضعة

أو دعاء الى كل من اسهم في احراج هذا العمل الى النور

إلى من حق فيهم قول الحبيب من علمني حرفا صرا له عبدا اساتذتي الافاضل الى كل من كان العلم

وساما يفتخر به امام الجهلاء فالناس موتى و أهل العلم أحياء



إهداء

الحمد لله أولا وآخرا، حمدا يليق بجلاله وعظيم نعمه، على ما وهبني من قوة وثبات، وعلى ما يسّره لي من علم وعون وتوفيق.

أهدي تخرجي الى:

روح والدي الغالي أسأل الله أن يجعل هذا العمل صدقة جارية في ميزان حسناته، وأن يرفع مقامه في جنات النعيم.

أمي الحبيبة لك مني كل الشكر والامتنان أهديك هذا العمل تقديرا لتضحياتك التي لا تقدر بثمن.

اخوتي وأخواتي.

زميلتي في المذكرة.

وأخيرا الى نفسي، شكرا لأنك صبرت وثابرت، وواصلت رغم التعب، شكرا لأنك آمنت أن لكل مجتهدة نصيب.



آية



إهداء

الحمد لله الذي يسر البدايات وبلغنا النهايات بفضله وكرمه

اهدي ثمرة نجاحي و تخرجي

الى نفسي الطموحة أولا ابتدت بطموح وانتهت بنجاح

الى من أكرمني الله به وجعله من بين صفوف الرجال أبا لي وزادني به شرفا وعلوا

واعتزازا ''أبي الحبيب.''

الى أنيسة العمر وحبيبة الروح وأعظم نعم الله علي ''أمي.''

الى أخي وأخواتي الغاليين.

الى زميلتي في المذكرة.

ياسمين.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	
إهداء	
مقدمة	**أ-ج**
الفصل الأول: أدبيات نظرية حول معايير التدقيق	
تمهيد	**6**
المبحث الأول: معايير التدقيق	**7**
• المطلب الأول: نشأة وتطور معايير التدقيق	7
• المطلب الثاني: الهيئات التي تقوم باصدار معايير التدقيق	12
• المطلب الثالث: أهمية وأهداف معايير التدقيق الدولية	14
المبحث الثاني: واقع ممارسة وتنظيم مهنة التدقيق في الجزائر	**23**
• المطلب الأول: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر	23
• المطلب الثاني: معايير التدقيق المحلية	41
المبحث الثالث: الدراسات السابقة	47
• المطلب الأول: أطروحات الدكتوراه	47
• المطلب الثاني: مذكرات الماستر	50

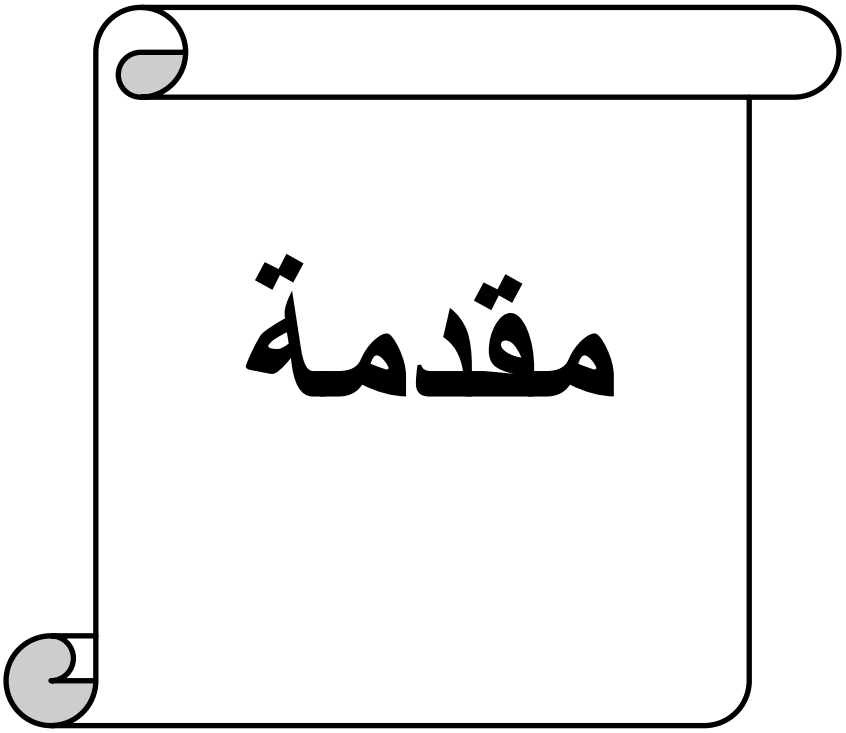
• المطلب الثالث: المقالات العلمية	52
• المطلب الرابع: المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة	55
ملخص الفصل الأول	59
الفصل الثاني: دراسة ميدانية لآراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين	
تمهيد	**61**
المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية	**62**
• المطلب الأول: منهج الدراسة	62
• المطلب الثاني: مجتمع الدراسة	62
• المطلب الثالث: أدوات الدراسة	63
المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان	**71**
• المطلب الأول: خصائص أفراد عينة الدراسة	71
• المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج واختبار الفرضيات	78
• المطلب الثالث: عرض وتحليل نتائج فرضيات الدراسة	90
ملخص الفصل	94
خاتمة	**96**
قائمة المصادر والمراجع	**99**
الملاحق	**103**
الملخص	

قائمة الجداول

عنوان الجدول	الصفحة
يمثل العوامل المؤثرة على أداء العاملين	19
يوضح قائمة المستجوبين	26
قياس مستوى إدارة الجودة الشاملة في مؤسسة جيون ومدى إدراكهم ووعيهم بأهميتها	26
معرفة واقع الأداء في مؤسسة جيون	31
معرفة العلاقة بين إدارة الجودة الشاملة وأداء العاملين	34

قائمة الأشكال

العنوان	الصفحة
يمثل أهمية الجودة	**8**
يمثل مراحل إدارة الجودة الشاملة	**12**
يمثل أهداف إدارة الجودة الشاملة	13


مقدمة

مقدمة

في ظل التحولات الاقتصادية المتسارعة وتزايد تعقيد الأنشطة المالية والمحاسبية، أصبحت مهنة التدقيق تحتل مكانة بارزة في ضمان مصداقية المعلومات المالية وموثوقيتها. فالمعلومات المحاسبية لم تعد تقتصر أهميتها على أصحاب المؤسسات فحسب، بل أصبحت تشكل مرجعا أساسيا لمختلف الأطراف ذات العلاقة، من مستثمرين وممولين وهيئات رقابية. ومن هنا تبرز الأهمية المتزايدة لاعتماد معايير واضحة وموحدة لممارسة مهام التدقيق، بما يضمن تحقيق الشفافية وحماية المصالح الاقتصادية لمختلف الأطراف.

لقد شهدت معايير التدقيق تطورا ملحوظا عبر الزمن، اذ أنشئت هيئات مهنية مختصة على المستويين الدولي والمحلي لتطوير واصدار هذه المعايير بما يتماشى مع متطلبات المهنة وتحديات البيئة الاقتصادية المتغيرة. وتسهم هذه المعايير في تحديد نطاق عمل المدقق، وإرساء القواعد والإجراءات التي تضمن جودة العمليات التدقيقية ومصداقية نتائجها.

وفي هذا السياق، تكتسي دراسة موضوع معايير التدقيق أهمية علمية وعملية، لا سيما عند اسقاطها على واقع مهنة التدقيق في الجزائر، اذ تشهد البيئة المهنية الجزائرية جهودا مستمرة لتنظيم مهنة التدقيق، سواء من خلال تأطيرها قانونيا أو من خلال اعتماد معايير محلية تستجيب للخصوصيات الاقتصادية والقانونية الوطنية، مع مراعاة التوجهات والمعايير الدولية.

ومن خلال ما سبق يمكن طرح اشكالية دراستنا في السؤال الرئيسي الاتي :**هل تنص معايير التدقيق المحلية على خطوات واضحة بحيث يمكن لمحافظ الحسابات الاعتماد عليها أثناء العمل الميداني وأثناء إعداده لتقرير التدقيق؟**

وللإجابة عن هذه الإشكالية، تم طرح التساؤلات الفرعية الاتية :

1- ما مدى أهمية معايير التدقيق المحلية لممارسي المهنة في الجزائر؟

2- هل تعمل معايير التدقيق على توحيد اجراءات العمل الميداني بين محافظي الحسابات في الجزائر؟

3- هل غطت معايير التدقيق المحلية الجوانب المتعددة لإعداد التقرير؟

الفرضيات :

1- تساهم معايير التدقيق المحلية في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر

2- تعمل معايير التدقيق المحلية على توحيد اجراءات العمل الميداني بين محافظي الحسابات في الجزائر .

3- تغطي معايير التدقيق المحلية الجوانب المتعددة من اعداد التقرير .

أهمية الدراسة :

تنبع أهمية هذه الدراسة من كونها تسلط الضوء على موضوع معايير التدقيق الذي يعد من المواضيع الجوهرية في مهنة التدقيق، لا سيما في ظل التغيرات الاقتصادية والتشريعية التي تشهدها الجزائر، حيث تم تسليط الضوء على واقع مهنة التدقيق في الجزائر ، من خلال دراسة المعايير المحلية المطبقة وتقييم مدى توافقها مع المعايير الدولية، الأمر الذي يمكن أن يفيد الممارسين للمهنة والهيئات التنظيمية في تحسين جودة الأداء التدقيقي والارتقاء بمهنة التدقيق الى مستوى الممارسات الدولية الفضلى.

أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة الى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن تلخيصها فيما يلي :

- التعرف على سياق التطور التاريخي لمعايير التدقيق على المستويين المحلي والدولي.
- ابراز دور الهيئات في تطوير مهنة التدقيق .
- التعرف على واقع وممارسة التدقيق في الجزائر في ظل القانون 10-01.
- التعرف على المعايير المحلية المعتمدة في الجزائر في مجال التدقيق وتقييم مدى فعاليتها.
- مقارنة المعايير الجزائرية مع المعايير الدولية.

هيكل الدراسة :

لإنجاز هذه الدراسة تم تقسيمها الى فصلين، حيث جاء الفصل الاول تحت عنوان أدبيات نظرية حول معايير التدقيق المحلية ،و تم تقسيمه الى ثلاث مباحث، تناولنا في المبحث الأول معايير التدقيق، وفي المبحث الثاني تم التطرق الى واقع ممارسة و تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر، أما المبحث الثالث فقد جاء فيه مجموعة الدراسات السابقة .

الفصل الثاني خصص للدراسة الميدانية لآراء عينة من محافظي الحسابات و خبراء المحاسبة، حيث شملت الدراسة الميدانية ايضا مبحثين، المبحث الأول تم التطرق فيه للإجراءات الدراسة و الوسائل المستخدمة، أما المبحث الثاني تطرقنا فيه الى التحليل الوصفي لخصائص العينة المدروسة و عرض نتائج الاستبيان ثم تفسيرها و مناقشة النتائج المتواصل اليها .

منهج الدراسة :

بناء على طبيعة الاشكال المطروح و اختبار الفرضيات المتبناة و بغية الوصول الى الاهداف المرجوة، استخدمنا مناهج عدة ، حيث تم استخدام المنهج التاريخي من أجل الوقوف على مجمل التطورات التاريخية التي

شهدتها معايير التدقيق، اضافة الى المنهج الوصفي التحليلي الذي اتى على جانب كبير من البحث و ذلك عند دراسة مهنة التدقيق و معايير التدقيق المحلية .

أما فيما يتعلق بالدراسة الميدانية و التي كانت في شكل استبيان تم توزيعه و تصميمة و توزيعه لغرض الدراسة، فقد تم تحليل الاستبيان من خلال المنهج التحليلي لتفسير البيانات .

الجانب النظري

الفصل الأول:

أدبيات نظرية حول معايير التدقيق

تمهيد

يعتبر التدقيق من بين فروع المحاسبة و الذي تطور في الآونة الأخيرة بسبب الحاجة اليه،اذ لقى اهتماما كبيرا نتيجة لزيادة حجم المنشآت و ظهور شركات الأموال و الانفتاح على العالم الخارجي في المجال الاقتصادي وفق التطورات الراهنة، حيث يعد بمثابة الصورة المثالية عن المؤسسة، ومن اجل تنظيم هذه المهنة سعت العديد من الدول و التي من بينها الجزائر الى وضع القوانين و المراسيم و القرارات و غيرها محاولة إعطاء اطار قانوني و مفاهيمي لمهنة التدقيق و كذا اصدار معايير تتناسب و البيئة المحاسبية لها و التي تضبط و تلائم مستوى أداء ممارسيها.

و انطلاقا مما سبق ذكره قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث كالاتي:

المبحث الأول: معايير التدقيق

المبحث الثاني: واقع ممارسة وتنظيم مهنة التدقيق

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المبحث الأول: معايير التدقيق

من أجل وصول المدقق الى رأيه حول القوائم المالية بشكل محايد و مستقل لا بد من وجود معايير تنظم عملية التدقيق حيث أن هذه المعايير تقلل من الاختلافات في الممارسات المهنية و تبين الأهداف العامة للمدقق المستقل و هي بمثابة مقاييس للحكم على جودة أداءه اذ يتوقف هذا الأخير على التقدير الشخصي للمدقق و بفعل العولمة و التطور التكنولوجي الكبير و المتسارع أصبح وجود اطار نظري موحد و عالمي ضروري للتدقيق الخارجي كنظرية و مهنة.

كتحليل لما سبق سنتطرق في هذا المبحث الى نشأة وتطور معايير التدقيق والهيئات المصدرة لها وأهميتها وأهدافها.

المطلب الأول: نشأة و تطور معايير التدقيق

شهدت معايير التدقيق تطورا ملحوظا على مر العقود، حيث نشأت استجابة للحاجة الى توحيد اجراءات و اساليب عمل المدققين لضمان جودة و موثوقية التقارير المالية، سنتطرق في هذا المطلب الى مفهوم معايير التدقيق و نشأتها و تطورها.

الفرع الأول: مفهوم معايير التدقيق

سنحاول التطرق من خلال هذا الفرع الى تعريف المعيار، تعريف التدقيق، تعريف معايير التدقيق.

أولا: تعريف المعيار

المعيار عموما هو كل ما يمكن استخدامه في القياس، أما في المجال المهني فيمكن تسميته "معيار أداء" وهو نموذج لأداء عملية محددة تم تحديده من قبل السلطات المهنية المختصة أو نشأ كنتيجة للعرف المهني في نفس مجال المهنة.

ويعتبر تعريف" kohler " للمعيار من أشمل التعاريف في هذا المجال حيث يرى أن المعيار هو "هدف مرغوب ومطلوب تحقيقه أو نمط يتأسس بالعرف وعن طريق القبول العام أو من خلال الهيئات العلمية أو المهنية أو الحكومية أو السلطات التشريعية، ويهدف وضع المعيار إلى تكوين قاعدة أساسية للعمل يسترشد بها مجموعة من الاشخاص في نطاق و ظروف اعمالهم"،وعليه فإن هذه المعايير يجب أن تتفق مع العرف السائد في مجال تطبيقها، وتستند على الدراسات والخبرة والممارسة في مجال العمل المهني ولابد من تحديد الهدف من تطبيق كل

معيار وعدم وجود تناقض بين المعايير كما يجب أن تكون هذه المعايير مصحوبة بالالتزام بتطبيقها سواء من المنظمات المهنية أو السلطات الحكومية.[1]

ثانيا: تعريف التدقيق

عرفت الجمعية الامريكية للمحاسبة التدقيق بأنه "عملية منظمة ومنهجية لجمع و تقويم أدلة اثبات تتعلق بحقائق حول وقائع و أحداث اقتصادية بموضوعية للتأكد من درجة تلك الحقائق مع المعايير الموضوعية، وتوصيل النتائج الى مستخدمي المعلومة المعنيين".[2]

بالإضافة الى التعريف السابق صدرت تعاريف أخرى من عدة باحثين :

هناك من يعرفه بأنه "فحص انتقادي موجه للتأكد من ان حسابات المؤسسة تعكس صورة صادقة عن نشاطها، و كذا مدى الالتزام بتطبيق المبادىء و القوانين المتعارف عليها".[3]

ويرى البعض أن "التدقيق عبارة عن العمل الذي تحتاج مزاولته الى معلومات متخصصة و اعداد و تدريب طويل"[4]

و من خلال التعريفات السابقة يمكننا تعريف التدقيق بأنه عملية منهجية ومنظمة يقوم بها شخص مهني كفؤ و محايد طبقا للمعايير و القوانين المعمول بها، بهدف ابداء رأيه حول مدى مصداقية و عدالة القوائم المالية للمؤسسة محل التدقيق.

ثالثا : تعريف معايير التدقيق

لقد تعددت المصادر التي تطرقت الى تعريف معايير التدقيق نذكر منها ما يلي:

– عرف الاتحاد الدولي للمحاسبين معايير التدقيق بأنها "مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق البيانات المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات الاتحاد الدولي للمحاسبين"[5]

---

[1] زيادي سامي وآخرون، **منهجية التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية**، مجلة العلوم الإدارية و المالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة واد سوف، المجلد 4، العدد 1، 2020، ص 21

[2] خالد أمين عبد الله ،**التدقيق والمراقبة في البنوك** ،دار وائل للنشر ،الأردن ،1998، ص13.

[3] Khelassi Rédha ,**Précis d'Audit fiscal de l'entreprise** ,Berti Editions ,Alger ,Algérie ,2013 ,P47.

[4] ايهاب نظمي ،هاني الغرب ،**تدقيق الحسابات –الاطار النظري–** دار وائل للنشر ،عمان ،الاردن ،2011 ،ص 32 .

[5] فؤاد عبد العزيز، مسعود دراوسي، **مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية**، مجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة، المجلد 7– العدد 2، 2022، ص 691 .

– أما ألفين أرينز وجيمس لوبك فقد عرفا معايير التدقيق على أنها "ارشادات عامة لمساعدة المدققينعلى التنفيذ مسؤولياتهم المهنية عند تدقيق القوائم المالية التاريخية، وهي تشتمل على اعتبارات الجودة المهنية مثل الكفاءة والحياد، ومتطلبات التقرير، وأدلة التدقيق"[1]

– كما عرف محمود السيد الناغي معايير التدقيق على أنها " أنماط السلوك المهني التي يجب على المدقق القيام بها عند تنفيذه لمهمته، وتعبر عن المستوى المعقول من العناية المهنية، ومتعارف عليها بين أعضاء المهنة ". [2]

أما أحمد نور فقد عرف معايير التدقيق على "أنها النموذج أو النمط الذي يستخدم للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق الخارجي ". [3]

تأسيسا على ما سبق يمكن اعتبار معايير التدقيق على انها نموذج أداء ملزم يحدد القواعد العامة الواجب اتباعها عند تنفيذ عملية التدقيق و تعتبر بمثابة المقاييس لتقويم كفاءة المدقق و نوعية العمل الذي يؤديه و تتم صياغتها عن طريق المنظمات المهنية أو التشريع أو العرف المهني، كما تستمد شرعية المبادئ الأساسية التي تعبر عنها معايير التدقيق من الاطار الفكري كأحد العلوم التطبيقية المعترف بها من قبل الهيئات العلمية في معظم أنحاء العالم و يتكون الاطار الفكري للتدقيق من مجموعة من الفروض و المفاهيم و المعايير و الأهداف و الاجراءات، و بذلك فان المعايير تمثل الأنماط الواجب أن يتبعها المدقق أثناء أدائه و التي تستنتج منطقيا من الفروض و المفاهيم التي تدعمها.

الفرع الثاني: التطور التاريخي لمعايير التدقيق

في عام 1941 اشترطت هيئة تنظيم تداول الأوراق المالية (SEC) أن يتضمن تقرير المدقق الخارجي ما إذا كانت عملية التدقيق قد تمت وفقا "لمعايير الأداء المهني المتعارف عليها للتدقيقب، وهي هيئة حكومية صدر قانون بتأسيسها من أجل تنظيم تداول الأوراق المالية بعد الكارثة التي حلت بسوق الأوراق المالية الأمريكي عام 1929، فحسب القانونين الصادرين عامي 1932 و 1934 فإن على جميع الشركات التي تطرح أوراقا مالية للتداول أن يتم تسجيلها لدى هذه الهيئة، وتفرض هذه الهيئة رقابة على تداول الأوراق المالية ولها سلطات واسعة في هذا الصدد تشمل جوانب التشريعية وتنفيذية رقابية من بينها سلطات إجراء تحقيق في المخالفات وكذلك تحريك الدعوى القضائية. [4]

[1] سامي زيادي واخرون، مرجع سابق ذكره، ص 21.

[2] المرجع نفسه، ص 21 .

[3] مرجع سابق ذكره ،ص 21 .

[4] ابراهيم شاهين، **معايير اداء المراجعة الخارجية في الولايات المتحدة الامريكيةو دورها في تطوير الفكر المهني**، العدد7، 1996، ص 36

لقد ألزم القانون هذه الشركات بأن تقدم قوائمها المالية سنويا إلى هذه الهيئة مرفقة بتقرير المدقق الخارجي عن هذه القوائم، واشترطت هذه الهيئة (تنفيذا لقانون إنشائها)أن تعد القوائم المالية لهذه الشركات وفقا لمجموعة من القواعد والمعايير المحاسبية التي تضمن لها الإفصاح الكامل، ويشمل ذلك أيضا تقرير المدقق الخارجي، بحيث كانت هذه الهيئة تتولى عملية إصدار هذه القواعد والمعايير، ثم أصبحت فيما بعد تفوض عملية إصدار هذه المعايير لبعض المنظمات العلمية والمهنية .

لذلك فقد كان اشتراط هذه الهيئة بأن يتضمن تقرير المدقق الخارجي عبارة " ما إذا كانت عملية التدقيق قد تمت وفقا المعايير التدقيق المتعارف عليها" مثارا لمناقشات طويلة .

لقد ترتب عن الأسئلة السابقة العديد من الدراسات والمناقشات حول هذا الموضوع ورأى الكثيرون أن المهنة كان لديها قدر معين من معايير الأداء منذ سنوات طويلة متمثلة في مؤلفات علمائها وتطبيقات المدققين لها، إلا أنه لم تكن هناك وثيقة مكتوبة لتحديدها أو تعريفها، كما أن المحاولات التي تمت خلال هذه المرحلة لم ينتج عنها معايير متكاملة بالمفهوم العلمي والمهني، حيث يمكن اعتبارها مجرد محاولات تميزت أحيانا بالخلط بين محاولات وضع معايير للمحاسبة ومحاولات وضع معايير للتدقيق، كما أن هذه المحاولات الوضع معايير التدقيق قد أضعفها الاعتماد على التفاصيل ومحاولة وضع إجراءات تفصيلية تصلح لجميع أنواع الشركات، ومن هنا بدأت مجموعة من الأبحاث والدراسات المختلفة الاقتراح وتحديد معايير متفق عليها للأداء المهني،وكان أبرز هذه المحاولات ما قامت به لجنة إجراءات التدقيق بمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي، حيث قامت بدراسة خاصة لمعايير الأداء انتهت منها عام 1947 وأصدرت مقترحاتها في كتيب بعنوان "توصية مقترحة لمعايير أداء التدقيق الخارجي "، وتم اعتماد المقترحات في سنة 1948، وفي سنة 1954 تم إصدار كتيب آخر بعنوان "معايير الأداء المتعارف عليها لمهنة التدقيق الخارجي.

لقد أصبحت هذه المعايير متفقا عليا بعد اعتمادها في اجتماع عام، وبالتالي أصبحت ملزمة للمدققين في الولايات المتحدة الأمريكية بعد أن كانت قبل ذلك مجرد توصية مقترحة، وقد تم تبويب هذه المعايير في ثلاث مجموعات رئيسية وفقا لما يلي[1]:

المجموعة الأولى: وتتناول الصفات والمؤهلات الواجب توافرها في الشخص المكلف بعملية التدقيق

المجموعة الثانية: وتتناول أسس العمل الميداني، أي أسس أداء عملية التدقيق نفسها

المجموعة الثالثة: وتتناول أسس إعداد تقرير التدقيق

[1] ابراهيم شاهين، مرجع سابق ذكره، ص37

لقد انتقدت هذه المعايير في أول الأمر لأنها صيغت في عبارات عامة غير محددة بدقة بحيث لا يمكن اعتبارها مرشدا واضحا أو مقاييس واضحة للقضاء، كما أنه لم يكن من الممكن اعتبارها مرشدا وافيا للراغبين في دراسة المهنة أو القائمين بتدريسها، وبالتالي لم يكن فيامكانها بهذه الكيفية إمداد الممتهن بمعايير وافية للتقييم الذاتي، وعلى هذا الأساس فإن هذه المعايير أصبحت من وجهة نظر هؤلاء النقاد قاصرة عن تحقيق الأهداف التي وضعت من أجلها.

ولمواجهة هذه الانتقادات شرع مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي في علاج هذا الوضع كما يلي:

- اهتم بالتفرقة بين معايير التدقيق وبين مفهوم آخر هو إجراءات التدقيق على أساس أن معايير التدقيق هي مقاييس للأداء تحدد الأهداف وتوضح أساليب تحقيقها وتعتبر قواعد عامة متفقا عليا ومقاييس لا يجوز مخالفتها، في حين أن إجراءات التدقيق تمثل الإجراءات التفصيلية لعملية التدقيق التي تختلف تبعا لاختلاف الموضوع الذي يتعرض المراجع لفحصه، ولكنها تكون جميعا متوافقة مع معايير التدقيق وفي إطارها.
- شرع المجمع في إصدار توصيات تفصيلية تشرح هذه المعايير وتعتبر مكملة لها مع بقاء هذه المعايير كما هي باعتبارها الأساس الذي الذي تنطلق منه هذه التوصيات، .وقد أطلق على هذه التوصيات في أول الأمراسم "توصيات عن إجراءات التدقيق" ثم غير اسمها ابتداء من عام 1973 إلى توصيات عن معايير التدقيق"، وأصبحت اللجنة الإدارية لمعايير الأداء هي المسؤولة عن إصدارها منذ هذا التاريخ إلى أن حل محلها عام 1978 مجلس معايير التدقيق، ويشمل هذا المجلس رئيسا ونائبا للرئيس ومديرا للبحوث، ويتكون من خمسة عشر عضوا من أعضاء مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي، وقد بدأ هذا المجلس يصدر توصياته من مارس 1979 وما زال مستمرا في إصداره هذه التوصيات حتى الآن.

من خلال ما سبق يمكن القول أن معايير التدقيق الأمريكية تعتبر أول معايير مهنية تصدر بهذه الكيفية كمعايير للتدقيق الخارجي، كما أن هذه المعايير قد أثرت بشكل كبير على الفكر المهني والتطور العلمي في هذا المجال، بحيث كانت فكرتها التي تتميز بالبساطة والمنطق، بالإضافة إلى الحاجة إليها لتحقيق الأهداف الموضحة فيما تقدم والتي أشعرت أعضاء المهنة بأهميتها لهم بما تمثله من ضمان وحماية وتنظيم للمهنة سببا في نجاحها.

بعد أن لقيت معايير التدقيق الأمريكية قبولا واسعا من طرف أعضاء المهنة وباحثيها، شرعت العديد من المنظمات المهنية للتدقيق الخارجي في مختلف دول العالم في محاكاة هذه المعايير وإصدار معايير محلية لتنظيم المهنة داخل دولها، كما ترتب على ذلك نشأة الاتحاد الدولي للمحاسبين وإصداره لمعايير التدقيق الدولية.

المطلب الثاني: الهيئات التي تقوم بإصدار معايير التدقيق

تعد معايير التدقيق أداة أساسية لضمان جودة و موثوقية عمليات التدقيق، و قد تم وضعها من قبل هيئات متخصصة تتمتع بالخبرة و المعرفة في هذا المجال على المستويين المحلي و الدولي، بحيث تمر عملية الاصدار بعدة خطوات، و من خلال هذا المطلب سنتطرق الى اهم أسباب اصدار المعايير الدولية و الهيئات التي تقوم بإصدارها وخطوات اصدارها.

الفرع الأول: أسباب صدور معايير التدقيق

تهدف المعايير الدولية إلى توفير التوافق وإحداث تنسيق والانسجام بين ممارسة المهنة عبر الدول،حيث أن تطبيقها من شأنه أن يسهل من تدقيق القوائم المالية للشركات المتعددة الجنسيات ويعزز من الثقة في التعامل بأسواق رأس المال الدولية، ولعل أهم أسباب إصدار معايير التدقيق هي[1]:

- تخفيف احتمالات حدوث المشاكل المتوقعة عند تدقيق القوائم المالية الموحدة لشركات الدولية المتعددة الجنسيات.
- توفير سمة المرونة والموثوقية للمهنة بحيث تجعلها قادرة على الاستجابة للاحتياجات المتغيرة لأسواق رأس المال والمتعاملين فيها؛
- اشتمالها على مجموعة من معايير التقارير غير خاضعة لأي مؤثرات سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية يمكن المدقق من إصدار تقرير له شكل ومحتوى متفق عليه ومقبول في دول العالم المختلفة
- تسهيل اجراء المقارنات بين التقارير المالية و الحصول على نتائج دقيقة و فعالة ما دامت المعايير المستخدمة موحدة عبر العالم.
- تفيد معايير التدقيق الدولية مستخدمي القوائم المالية خاصة منهم المستثمرون الذين يعتمدون عند اتخاذ قراراتهم على الاعتبارات الدولية أكثر من اعتمادهم على الظروف البيئية المحلية.
- وجود معايير التدقيق الدولية يوفر للدول النامية الجهد و التكلفة لانشاء

معايير محلية في ضوء نقص مواردها الاقتصادية من جهة و ضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى، وما على الهيئات المهنية في الدول سوى الالتزام بالمعايير الدولية و تطبيقها بشكل كامل أو جزئي.

[1] عيد حامد معيوف الشمري، **معايير المراجعة الدولية ومدى امكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية**، دراسة تحليلية مقارنة، معهد الادارة العامة، الرياض، السعودية، 1994ص35

الفرع الثاني: الهيئات التي تصدر معايير التدقيق

في هذا الفرع، سنتعرف على الهيئات المسؤولة عن اصدار معايير التدقيق، ونوضح هدف كل منها في تنظيم عملية التدقيق.

أولا: الاتحاد الدولي للمحاسبينIFAC

بعد انشاء IASC في عام 1973 التي اهتمت بوضع معايير محاسبة تنطبق على اعداد الحسابات و تعزيز قبولها في جميع انحاء العالم، تم تشكيل IFAC في أكتوبر 1977 من 63 منظمة مهنية تمثل 49 دولة مختلفة. لأجل هدف رئيسي هو تعزيز تطوير مهنة محاسبة دوليا باستخدام معايير متجانسة ومتناسقة تتعلق بمجالات تدقيق الحسابات والضمان والتعليم والسلوك وآداب المهنة المحاسبية ورفع الأداء المحاسبي.

فاليوم تشارك أكثر من 160 منظمة مهنية تمثل حوالي مليون محترف فيIFAC ، اذ يقع المقر الرئيسي لها في نيويورك (بينما يقع مقر المجلس في لندن)، حتى يتمكن من وضع التوصيات التي تشكل موضوعه، قام الاتحاد بتشكيل لجان دائمة

في مجالات التدريب الأخلاق محاسبة الإدارة المالية، في القطاع العام ومن حيث ممارسات التدقيق.

ثانيا: لجنة ممارسات التدقيق الدولية IAPC

تم تشكيل اللجنة في عام 1976 تحت إشراف، وقد منحت سلطة محددة لإصدار معايير التدقيق الدولية و صلاحية إصدار المسودات وأدلة التدقيق الدولية نيابة عن مجلس الاتحاد.

حيث ركز عمل IAPC الأولي على ثلاثة مجالات: موضوع ونطاق تدقيق البيانات المالية، وخطابات المشاركة، والمبادئ التوجيهية العامة للتدقيق. وفي عام 1991، تم إعادة ترميز المبادئ التوجيهية كمعايير دولية للتدقيق (ISA's).

في 1998 تبنت أكثر من 70 دولة معايير التدقيق، وعام 2001 تم إجراء مراجعة شاملة للجنة، أما سنة 2002 أعيد تشكيلها ليصبح.(IAASB)

ثالثا: مجلس معايير التدقيق الدولية IAASB

منذ عام 2003 بدأ المجلس بالالتقاء خمسة مرات في عام، إلى غاية يومنا هذا هو الهيئة المسؤولة عن إصدار،تعديل، توضيح وشرح معايير التدقيق الدولية، حيث يهدف إلى وضع معايير دولية للتدقيق خاصة برقابة الجودة ومعايير التأكيد الأخرى.

لقد كان تمثيل أعضاء المجلس واسعا و متنوعا على مر السنين،و قد شارك أكثرمن 112 مهنيا من 28 دولة كأعضاء بالمجلس، وجد سنة 2007 أن أكثر من 100 دولة اعتمدت معايير IAASB أو استخدمتها كأساس للمعايير الوطنية .[1]

الفرع الثالث: خطوات اصدار معايير التدقيق

عادة تتبع لجنة التدقيق الدولية الخطوات التالية عند إصدار معيار دولي للتدقيق:

- يتم تكوين لجنة فرعية لاختيار الموضوعات التي تحتاج لعمل دراسات منفصلة ومتعمقة.
- تقوم اللجنة الفرعية بأجراء الدراسات المتعمقة على الموضوع المختار
- تقوم اللجنة الفرعية بأعداد مسوده المعيار المقترح ؛
- تقوم اللجنة الفرعية بتوثيق الدراسة المرفقة بالمعيار المقترح.
- إذا أقرت لجنة ممارسة التدقيق الدولية مسودة المعيار المقترح يتم توزيعه على لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين وكذا المنظمات الدولية ذات صلة لإبداء الرأي والتعليق على المسودة.
- تتسلم لجنة ممارسه التدقيق الدولية تعليقات وآراء هذه الأطراف على مسوده المعيار المقترح ثم تقوم بتنقيح صياغة المعيار بعد ذلك يتم إصدار المعيار في الصورة النهائية.[2]

المطلب الثالث: أهمية وأهداف معايير التدقيق الدولية

تمثل معايير التدقيق الاطار المرجعي الذي يستند اليه المدققون أثناء تنفيذ مهامهم، هي ضرورية لضمان جودة و فعالية عملية التدقيق، يهدف هذا المطلب الى توضيح أهمية هذه المعايير في تحقيق الاتساق و المصداقية في نتائج التدقيق، الى جانب ابراز أهداف هذه المعايير.

الفرع الأول: أهمية معايير التدقيق الدولية

لمعايير التدقيق الدولية فوائد عديدة على شرط أن تكون هذه المعايير مناسبة ومقبولة ومتعارف عليها، وأن تكون موثقة بشكل تحريري ومبلغة لكل أعضاء المهنة لإزالة أي غموض من أذهانهم، ويلزم إعادة النظر فيها من حين لآخر حتى تحقق الفوائد المرجوة منها وإخضاعها للتحسين والتطوير الغرض مسايرتها للظروف المستجدة من جهة ومعالجتها الأوجه القصور والثغرات التي تظهر خلال تطبيقها من جهة أخرى .

يمكن أن ترد سبب هذه الأهمية إلى الاعتبارات التالية:

---

[1] بن قارة ايمان، **معايير المراجعة الدولية**، جامعة باجي المختار، عنابة، الجزائر، 2022، ص 8.

[2] محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، **المراجعة الخارجية المفاهيم الاساسية و اليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها و المعايير الدولية**، الطبعة 1، الدار الجامعية الاسكندرية، مصر 2002، ص157- 158.

- تعتبر بمثابة المكمل للمعايير الوطنية؛
- تشجع التعاون بين مكاتب التدقيق المحلية والدولية؛
- إن التغيرات مثل العولمة تحرير التجارة الدولية، وتكنولوجيا المعلومات ستفرض الحاجة لتوحيد معايير التدقيق،
- إن معايير التدقيق الدولية أكثر تجانسا بين الدول بالمقارنة بغيرها من المعايير الوطنية لدول كثيرة؛
- إن انتشار الشركات متعددة الجنسيات يوجب الاعتماد على معايير التدقيق الدولية في تدقيق حساباتها.
- وجود مجموعة من المعايير الدولية للتدقيق والتي يكون هناك علم بضرورة تطبيقها سوف يعطي مستخدمي تقارير التدقيق الموجودين في بلدان أخرى ثقة مبررة برأي المدقق وعن طريق إضفاء الثقة في المصداقية على عمل المدقق الخارجي فإنها تمكن المدقق من إضفاء مصداقية على القوائم المالية التي يقوم بإعداد تقرير عنها؛
- وجود معايير دولية للتدقيق سوف يفرض الحصول على تلك الفوائد التي تنتج من وجود معايير دولية للمحاسبة، عن طريق تزويد القارئ بتأكيد كبير بأن المعايير المحاسبية قد تم التمسك والالتزام بها؛
- معايير التدقيق الدولية سوف توفر حوافز إضافية لتحسين وتوسيع مجموعة معايير المحاسبة الدولية
- إن معايير التدقيق الدولية عن طريق إضافة جوانب القوة المعايير المحاسبة الدولية سوف تساعد القراء والمستخدمين على القيام بمقارنات مالية دولية
- إن وجود معايير دولية للتدقيق سوف يساعد على تدفق رأس المال اللازم للاستثمارات، ولا سيما في المجالات والمناطق التي هي في طريقها للتطور والتنمية
- تطوير مجموعة معايير دولية سوف يجعل من السهولة للبلاد التي في طريقها للنمو أن تنتج معايير محلية للتدقيق، وتلك المجموعة تكون ذات فائدة لها.

في حين تم توجيه العديد من الانتقادات لموضوع تدويل معايير المحاسبة والتدقيق، فقد تم الجدال في عام 1971 (قبل تكوين مجلس معايير المحاسبة الدولية) بأن عملية وضع معايير دولية هي حل بسيط لمشكلة معقدة، وتشكك هذه الانتقادات في أن المعايير الدونية ستكون بالمرونة الكافية بحيث تتناول الفروق الكبيرة في الخلفيات والتقاليد والبيئة الاقتصادية، وبعض الأقطار التي يمكن أن ترفضها من الناحية السياسية لأنها تتعارض مع السيادة القومية.[1]

[1] موساوي مصطفى، بلمسيلي خليفة، **واقع التدقيق المحاسبي في ظل معايير التدقيق الدولية**، مذكرة ماستر، محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر، 2013، ص 65.

الفرع الثاني: اهداف معايير التدقيق

يحقق إصدار معايير التدقيق الدولية بعض الأهداف والمزايا للعديد من الأطراف، وذلك لرفع مستوى درجة الكفاءة في الأداء المهني ويمكن أن نلخص أهم الأهداف فيما يلي:

- تخفف هذه المعايير من احتمال حدوث المشاكل المتوقعة عند إعداد القوائم المالية الموحدة للشركات متعددة الجنسيات؛
- تمتاز هذه المعايير بالمرونة التي تجعلها قادرة على الاستجابة للاحتياجات المتغيرة لأسواق رأس المال والمتعاملين فيها؛
- اشتمال معايير التدقيق على مجموعة من معايير التقرير التي تجعل لتقرير المدقق الخارجي شكلا ومضمونا متفقا عليه ومقبولا دوليا؛
- توفير الجهد والتكلفة في البلدان النامية نتيجة اعتمادها على هذه المعايير بدلا من إنشاء معايير محلية وهذا سيؤدي كذلك لعولمة مهنة التدقيق.

من خلال ما سبق تستنتج أن المعايير الدولية للتدقيق هي تلك القواعد والإرشادات الصادرة عن الهيئات والمنظمات المهنية، التي تلزم المدقق الخارجي احترامها أثناء تأديته لمهمته بالإضافة إلى المجموعة من الإجراءات الخاضعة لتقديره الشخصي من أجل الوصول إلى إعطاء الضمان الكافي حول عدالة وصحة القوائم المالية، وبالرغم من أن لكل دولة معاييرها المحلية الموائمة لظروفها البيئية، إلا أن هذا لا يغنيها عن تطبيق المعايير الدولية في حالة وجود قصور أو عموض في معاييرها المحلية، هذا ما أدى إلى عولمة مهنة التدقيق وإضفاء الثقة على ممارستها.[1]

الفرع الثالث: علاقة معايير التدقيق الدولية بمعايير المحاسبة الدولية

يتبلور الترابط بين معايير المحاسبة الدولية و معايير التدقيق الدولية في محاور متعددة نذكر على سبيل المثال ما يلي:

- ارتباط معيار التدقيق الدولي رقم 570 المتعلق بالاستمرارية بمعيار المحاسبة الدولي رقم 01 الخاص بالإفصاح عن السياسات المحاسبية، حيث ينص على أن الاستمرارية هي احد الفروض الأساسية التي تبنى عليها القوائم المالية، وتعرف الاستمرارية في هذا المعيار" ينظر إلى المؤسسة عادة على أنها مستمرة في نشاطها مستقبلا، ومن ثم يفترض عدم توفر نية التصفية أو تخفيض حجم عملياتها بصورة أساسية"، ويرتبط هذا بالفقرة الثالثة من معيار التدقيق الدولي رقم 200 هدف ونطاق تدقيق القوائم المالية، والتي تنص على " في الوقت الذي يضفي فيه

[1] موساوي مصطفى، بلمسيلي خليفة، مرجع سابق ذكره، ص 64، 65.

رأي المدقق الثقة على القوائم المالية، يتعين على مستخدمي هذه القوائم ألا يفترضوا أن هذا الرأي هو تأكيد لاستمرارية المؤسسة"؛

- يرتبط معيار التدقيق الدولي 700 والذي يقضي بأن يعبر المدقق صراحة عن رأيه في فقرة مستقلة يبين فيها ما إذا كانت القوائم المالية ككل تظهر بصورة عادلة المركز المالي للمؤسسة وكذلك نتائج أعمالها ومصادر واستخدامات الأموال خلال فترة معينة يرتبط هذا المعيار بمعيارين من معايير المحاسبة الدولية، أولهما المعيار الثالث عشر المتعلق بطريقة عرض الموجودات والمطلوبات المتداولة، وثانيهما المعيار الخامس الذي يرتبط بالمعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية وبيان الحد الأدنى اللازم منها والتي تتضمنها الميزانية، وبيان الدخل والملاحظات والبيانات الأخرى والمعلومات التفسيرية التي تعتبر جزءا مكملا للقوائم المالية ؛
- ارتباط معيار التدقيق الدولي 560 المتعلق بالأحداث المحتملة والأحداث اللاحقة بتاريخ الميزانية بمعيار المحاسبة الدولي رقم 10، حيث ينص هذا المعيار على ضرورة الإفصاح عن الأحداث اللاحقة التاريخ الميزانية التي تتعلق بأوضاع وأحوال نشأت بعد ذلك التاريخ، إذا كان إغفالها يؤثر على إعداد تقويم أو اتخاذ قرار سليم من قبل مستخدمي القوائم المالية مثل القيام بعملية شراء مؤسسة كبيرة المؤسسة أخرى، ويوضح معيار التدقيق مسؤوليات المدقق تجاه الأحداث التي تقع بعد تاريخ الميزانية والإجراءات الواجب عليه القيام بها.[1]

الفرع الرابع: معايير التدقيق الدولية وفق اخر اصدار

رقم المعيار	اسم المعيار	هدف المعيار	ما على المراجع القيام به
200-299المبادئ والمسؤوليات			
IAS 200	الأهداف العامة للمراجع المستقل	تحديد الأهداف العامة للمراجع المستقل عند قيامه بمراجعة القوائم المالية	المراجع عليه الالتزام بالمعايير التالية: IAS 200 إلى IAS 700 ما لم تكن ظروف معينة تجعل من الضروري تعديل النهج
IAS 210	الاتفاق على شروط عملية المراجعة	تمكين المراجع من قبول أو الاستمرار في ارتباط المراجعة فقط	يجب أن يتفق المراجع على شروط عملية المراجعة مع الإدارة أو المسؤولين عن الحوكمة
ISA 220	مراقبة جودة عملية	تحديد مسؤوليات المراجع فيما يتعلق	تطبيق سياسات وإجراءات مراقبة الجودة

[1] عيد حامد معيوف الشمري، مرجع سابق ذكره، ص 28-29

على مستوى العملية لضمان الامتثال للمعايير	بإجراءات مراقبة الجودة على عملية المراجعة	المراجعة	
إعداد توثيق للمراجعة يوفر سجلًا كافيًا للأمور التي تم القيام بها	توثيق الأمور التي توفر دليلاً على أساس كافٍ لتقرير المراجع	التوثيق	IAS 230
الحفاظ على موقف من الشك المهني، وتقييم مخاطر التحريفات الجوهرية الناتجة عن الاحتيال	تحديد مسؤولية المراجع المتعلقة بالاحتيال في القوائم المالية	المسؤولية عن الاحتيال	IAS 240
التعرف على القوانين والأنظمة التي تؤثر بشكل مباشر على القوائم المالية	تحديد مسؤولية المراجع فيما يتعلق بالقوانين والأنظمة في عملية المراجعة	القوانين والأنظمة	IAS 250
تزويدهم بمعلومات تتعلق بعملية المراجعة، والتواصل معهم بشكل مناسب	تحديد وتوصيل الأمور الهامة للمكلفين بالحوكمة	التواصل مع المكلفين بالحوكمة	IAS 260
تحديد أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية والتواصل بها في الوقت المناسب	التواصل بشكل مناسب مع المسؤولين عن الحوكمة فيما يتعلق بأوجه القصور	أوجه القصور في الرقابة الداخلية	ISA 265
300-499تقييم الخطر والاستجابة في تقدير الأخطاء			
توضيح خطة العمل وتنفيذ المراجعة	تخطيط المراجعة بطريقة فعالة	تخطيط عملية المراجعة	IAS 300
فهم المؤسسة، بما في ذلك الرقابة الداخلية، واستخدام هذا الفهم لتحديد وتقييم المخاطر	تحديد وتقييم مخاطر التحريفات الجوهرية في البيانات المالية سواء نتيجة الاحتيال أو الخطأ، من خلال فهم الكيان وبيئته	التعرف وتقييم عناصر المخاطر	IAS 315
تحديد وتقييم أهمية البنود في القوائم المالية وتأثيرها على نتائج المراجعة	تطبيق مفهوم الأهمية النسبية بشكل مناسب في المراجعة	الأهمية النسبية	IAS 320

تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية تصميم وتنفيذ الحلول المناسبة المواجهة تلك المخاطر	الحصول على الأدلة المناسبة والكافية	استجابة المراجع المواجهة المخاطر المقيمة	IAS 330
الحصول على فهم الطبيعة وأهمية تلك الخدمات وتأثيرها على نظام الرقابة الداخلية	مراجعة حسابات مستخدمي خدمات مؤسسات أخرى	اعتبارات المراجعة المتعلقة مؤسسات تستخدم خدمات مؤسسات أخرى	IAS 402
اكتشاف الأخطاء الجوهرية عند عملية المراجعة وتقييم أثر عدم تصحيحها	تقييم أثر الأخطاء الجوهرية في المراجعة	خلال المراجعة تقييم الأخطاء الجوهرية المكتشفة	IAS 450
599 – 500أدلة المراجعة			
تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة بطريقة ليتوصل إلى الحصول على أدلة مراجعة كاملة ومناسبة	الحصول على أدلة إثبات لاستنتاج قرار معقول لإبداء الرأي في تقرير المراجعة	أدلة المراجعة	IAS 500
التأكد من وجود حالة المخزون الاستفسار عن الدعاوى القضائية والمطالبات المتعلقة بالمؤسسة	الحصول على أدلة إثبات مناسبة وموثوقة	أدلة المراجعة (اعتبارات محدودة لبنود مختارة)	ISA 501
تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة	الحصول على أدلة إثبات مناسبة وموثوقة	المصادقات الخارجية	IAS 505
التأكد من أن الأرصدة الافتتاحية لا تتضمن أخطاء جوهرية تؤثر على القوائم المالية للفترة الحالية	الحصول على أدلة إثبات فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية	المراجعة لأول مرة	IAS 510

تصميم وتنفيذ الإجراءات التحليلية في موعد قريب من نهائية السنة	الحصول على أدلة إثبات ملائمة وموثوقة عند استخدام الإجراءات التحليلية	الإجراءات التحليلية	IAS 520
التأكد من أن الافصاحات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية ملائمة في سياق اطار التقارير المالية المطبقة	الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة فيما يخص التقديرات المحاسبية	مراجعة التقديريات المحاسبية بما فيها تقديرات القيمة العادلة والافصاحات ذات العلاقة	IAS 540
التنبأ إلى العوامل المتعلقة بمخاطر الاحتيار إن وجت التي قد تظهر نتيجة المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة استنتاج بناء على أدلة المراجعة فيما إذا كانت البيانات المالية تأثرت بتلك العلاقة أو المعاملات	فهم العلاقات مع الأطراف ذات العلاقة والمعاملات- - تحديد الأطراف ذات العلاقة للحصول على اثبات كافية وملائمة	الأطراف ذات العلاقة	IAS 550
هل هناك أحداث تمت بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ تقرير مراجع الحسابات الاستجابة بالشكل المناسب للأحداث اللاحقة والمعروفة للمراجع	الحصوص على أدلة الإثبات في ما يخص الأحداث التي تمت بتاريخ اعداده البيانات المالية وتاريخ تقرير المراجعة	الأحداث اللاحقة	560IAS
- تحديد الآثار المترتبة على تقرير المراجع - القيام باختبارات الاستمرارية وتحديد الأسباب أو الأحداث التي تهدد	الحصول على أدلة اثبات كافية ومناسبة بشأن ملائمة استخدام الادارة لفرضية استمرارية المؤسسة	استمرارية المؤسسة	570IAS

استمرارية المؤسسة محل الفحص			
- دعن أدلة الاثبات الأخرى بتأكيدات الخطية التي يراها ضرورية أو التي تطلبها معايير المراجعة الدولية - الاستجابة المناسبة للبيانات الخطية التي قدمتها الادارة	الحصوص على بيانات خطية من الادارة	التأكيدات الخطية	580IAS
الاستفادة من عمل الآخرين 600-699			
الاتصال مع مراجعي عناصر القوائم المالية بوضوح بشأن نطاق وتوقيت عملهم والمعلومات المالية المتعلقة بتلك المكونات والنتائج التي توصلوا إليها	-تحديد من سيكون بمثابة مراجع الحسابات المجموعة. - الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة المراجعة الحسابات بشان المعلومات المالية للعناصر وعملية تجميعها.	اعتبارات خاصة عند مراجعة البيانات للمجموعات	600IAS
معرفة المدى الذي يمكن استخدم أعمال محددة قام بها المراجع الداخلي وهل هي كافية لأغراض المراجعة	تحديد ما إذا كانت أعمال المراجعة الداخلية مناسبة الأعمال المراجعة	استخدام أعمال المراجع الداخلي	610IAS
إذا تم استخدام أعمال الخبرة فعليه معرفة هل هذا العمل كافي الأغراض مراجعة الحسابات أم لا	تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل الخبراء	استخدام عمل الخبراء	IAS 620

التعبير بوضوح عن هذا الرأي من خلال تقرير مكتوب يصف الأسس التي تم استخدامها لهذا الرأي	تكوين رأي في البيانات المالية استنادا إلى تقييم النتائج المستخلصة من أدلة الإثبات التي تم الحصول عليها	تكوين الرأي وتقديم تقرير مراجعة الحسابات	IAS 700
يستنتج استنادا إلى أدلة الإثبات التي تم الحصول عليها أن القوائم المالية ككل حالية من أخطاء جوهرية أو انه لم يستطع الحصول على أدلة الإثبات الكافية والمناسبة ليستنتج عكس ذلك	إبداء رأي معدل واضح العبارات و مناسب في البيانات المالية	تعديلات الرأي في تقرير مراجع الحسابات المستقل	IAS 705
توضيح الموضوع محل الفقرة الإيضاحية النتيجة لما له من الأهمية الضرورية لفهم البيانات المالية من قبل المستخدمين	توجيه التباد المستخدمين عن طريق إضافة فقرة توضيحية كطريقة من طرق الاتصال في تقرير المراجع	اعتبارات خاصة عند مراجعة البيانات للمجموعات	IAS 706
مقارنة الأرقام والبيانات المالية المتقابلة	ليتم التقرير حسب متطلبات مراجع الحسابات عن التقارير	المعلومات المقارنة	IAS 710
مسؤولية مراجعة الحسابات عن المعلومات الأخرى في الوثائق الموجودة في البيانات المالية المدققة	الاستجابة بشكل مناسب عند وجود وثائق تحد من مصداقية القوائم المالية وتقرير المراجعة	البحث والمراجعة في الوثائق الموجودة في البيانات المالية المدققة والتي من شأنها أن تفوض مصداقية تقرير المراجعة والبيانات المالية	IAS 720
800– 899 المجالات المتخصصة			

الاعتبارات الخاصة في مراجعة البيانات المالية المعدة وفقا للأطراف والأهداف الخاصة	تكوين رأي وتقديم التقارير عن البيانات المالية	التصدي بصور مناسبة للاعتبارات الخاصة التي لها صلة بقبول عملية المراجعة وتخطيطها وتنفيذها	IAS 800
الاعتبارات الخاصة بمراجعة الحسابات البيانات المالية المفردة والعناصر المحددة	مراجعة الحسابات لإحدى البيانات المالية بيان واحد أو عنصر معين	أن يقوم بالابلاغ بطريقة مناسبة للاعتبارات الخاصة التي لها صلة بقبول المهمة وتخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة وكيفية تكوين رأي وتقديم تقارير عن بيان مالي واحد أو عنصر محدد	IAS 805
عمليات إعداد التقارير حول البيانات المالية الملخصة	تحديد ما إذا كان من المناسب أن يقبل عملية مراجعة ملخص البيانات المالية	إذا كانت العملية تقديم تقرير عن ملخصات القوائم المالية يجب عليه تكوين رأي حول ملخص القوائم المالية استنادا إلى تقييم النتائج المستخلصة من الأدلة التي تم الحصول عليها. التعبير بوضوح عن هذا الرأي من خلال التقرير المكتوب مع وصف الأسس التي اعتمدت لهذا الرأي	IAS 810

المصدر: بن الصديق محمد، واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري و المعايير الدولية للمراجعة –دراسة استبيانية، رسالة ماجيستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد بوقرة،بومرداس،2015،ص128-130

المبحث الثاني: واقع ممارسة و تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر

سنتناول في هذا المبحث تطور التدقيق في الجزائر، كيفية تنظيمه، بالإضافة إلى التعرف على حقوق ومسؤوليات مدقق الحسابات في الجزائر، والمعايير المحلية المنظمة لهذه المهنة في الجزائر.

المطلب الأول: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر

مرت مهنة التدقيق في الجزائر بعدة تغيرات و محطات تاريخية من مرحلة ما بعد الاستقلال الى يومنا هذا، تجلت أبرز هذه التغيرات في العمل على انشاء نظام تشريعي يعمل على تطوير مهنة التدقيق، سوف يتم التطرق الى تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر من خلال، التطور التاريخي لمهنة التدقيق، الجانب التنظيمي لمهنة التدقيق في الجزائر، كذا التدقيق الخارجي والتشريعات التي تحكم مهنة التدقيق في الجزائر و أيضا سنتحدث عن مدقق الحسابات في الجزائر.

الفرع الأول:التطور التاريخي لمهنة التدقيق في الجزائر

يرتبط ظهور مهنة التدقيق المحاسبي بظهور الحاجة الى طرف مستقل عن الادارة يتمتع بالكفاءة المهنية لمراقبة أداءها و ضمان حقوق أصحاب رؤوس الاموال وحماية الممتلكات، ورغم أن الجزائر بعد الاستقلال كانت شركاتها وطنية وتابعة للدولة الا أنها احتاجت لذلك الطرف المستقل عن الادارة، والذي أخذ عدة تسميات قبل سنة 2010م.

أولا:المرحلة الممتدة من 1969م الى 1988م:

بدأ تاريخ مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر بصدور القانون رقم 69- 107 لسنة 1969م والذي نص في المادة 39 على أن " يعين الوزير المكلف بالمالية والتخطيط مندوبي الحسابات في الشركات الوطنية والمؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الصناعي أو التجاري بقصد تأمين مشروعية وصحة حساباتها وتحليل وضعها الخاص بالأصول والخصوم، كما يجوز له أيضا أن يعين لنفس الغرض مندوبي الحسابات في الشركات التي تحوز الدولة أو هيئة عمومية حصة في رأس مالها"، حيث أشار هذا النص الى تحميل مندوب الحسابات المعين من طرف الوزير المكلف بالمالية والتخطيط مسؤولية مراقبة حسابات المؤسسات التي تملك الدولة حق في رأس مالها بغية الحفاظ على ذلك الحق.[1]

ثم جاء المرسوم رقم 70- 173 لسنة 1970م يؤكد أن المراقبة الدائمة لتسيير المؤسسات العمومية وشبه العمومية التي يقوم بها مندوبو الحسابات المعينون من قبل وزير الدولة، و يحدد اختيار مندوبو الحسابات في المادة

[1] بهلولي نور الهدى، **تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر**، الطبعة 1، دار المتنبي للطباعة والنشر، المسيلة الجزائر، 2023، ص 21 .

01 من نفس المرسوم " بصفة عامة من بين المراقبين العاملين للمالية، مراقبي المالية و مفتشي المالية، و بصفة استثنائية وعند الحاجة يمكن اختيار مندوبو الحسابات من بين موظفي وزارة المالية ذوي الكفاءة "، و قد حدد هذا المرسوم في المادة 02 مهمة مندوبي الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية أو شبه العمومية كما يلي:[1]

- مراقبة ما سيأتي من شروط التحقيق و العمليات التي يمكن أن يكون لها بصفة مباشرة و غير مباشرة تأثيرات اقتصادية أو مالية على تسيير الهيئة الخاضعة لمراقبتهم.
- متابعة تنفيذ الحسابات والميزانيات والجداول التقديرية للمؤسسة طبقا لأحكام المخطط.
- فحص شروط تطبيق الأحكام التشريعية أو القانونية التي لها علاقة اقتصادية أو مالية.
- التأكد من صحة وتحقيق احصاءات وحسابات النتيجة المدرجة في المحاسبات العامة والتحليلية لكل مؤسسة.

كما ورد في بعض نصوص هذا المرسوم مهمات وواجبات مندوبي الحسابات، وألزمه بتحرير سنوي يعكس وضع تسيير المؤسسات الخاضعة لمراقبتهم و الأخطاء و المخالفات التي لاحظوها، وذلك بناءا على الحسابات والوثائق المتعلقة بتلك المؤسسات.

و مع اعادة هيكلة المؤسسات العمومية الاقتصادية ارتفع عدد المؤسسات وتعقد نمط تسييرها، فأجبر المشرع الجزائري على سن قوانين تمكن من التحكم في النظام المحاسبي والرقابة على التسيير، فجاء الأمر رقم 71- 82 لسنة 1971م وصرح في المادة 01 بامكانية مزاولة مهنة المحاسب و الخبير المحاسب سواء من طرف شخص طبيعي أو معنويضمن شروط مضبوطة. كما ألزم بموجب المادة 13 من هذا الأمر المحاسبيم و الخبراء المحاسبين " مراعاة الأحكام المنصوص عليها في هذا الأمر و القواعد الواردة في قنون الالتزامات المهنية الذي يضعه المجلس الأعلى للمحاسبة، والذي يكون موضوع مرسوم يتخذ بناء على اقتراح وزير المالية "، و بالتالي اعتبر المجلس الأعلى للمحاسبة هيئة مشرفة ومراقبة لعمل المحاسبين والخبراء المحاسبين، ثم صدر المرسوم رقم 72- 84 لسنة 1972م ووضع شروط الترشح لاختبار شهادة الخبير المحاسب الاختبار يشرف عليه المجلس الأعلى للمحاسبة وكان خطوة مهمة في وضع شروط تضبط ممارسة مهنة الخبير المحاسب، لكن المشرع الجزائري لم يكتف بالصلاحيات التي قدمها المجلس الأعلى للمحاسبة وسن القانون رقم 80 -05 لسنة 1980م والذي شكل بموجبه مجلس المحاسبة، و أمكنه في المادة 03ب "أن يجري مراقبته على المؤسسات بجميع أنواعها التي تستفيد من المساعدة المالية للدولة أو لمجموعة محلية أو هيئة عمومية في شكل مساهمة في رأس مال أو منح أو قروض أو

[1] المرجع نفسه ، الصفحة 22.

تسبيقات أو ضمانات "، وبالتالي حذفت صلاحية المراقبة المالية للمؤسسات العمومية والشبه العمومية من مهمة مندوب الحسابات وأوكلت لمجلس المحاسبة.[1]

من تتبع هذه الفترة يلاحظ أن ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي خضعت في البداية الى وصاية وزارة المالية مباشرة والمدقق في هذه الفترة كان موظف لدى الدولة، و بالتالي فالخلل في ممارسة هاته المهنة في هذه الفترة كان واضحا، سواءمن حيث عدم استقلالية هذه المهنة أو من حيث المهام الموكلة للمدقق والتي تقتصر على التأكد من صحة الحسابات بل تتعدى الى تقييم قرارات التسيير، ناهيك عن مدة الوكالة غير المحدودة لتدقيق الحسابات لنفس المؤسسة، لكن يجب الاشارة أن اقتصار التدقيق على الشركات الوطنية يرجع الى كون أن الجزائر كانت تتبع الاقتصاد (التسيير) المخطط وكانت الدولة لها حق في رأس مال كل المؤسسات سواء بشكل جزئي أو كلي.

لكن باعادة هيكلة المؤسسات الاقتصادية في الجزائر وبسن القوانين والتشريعات يلاحظ تغيير واضح في هذه الفترة جمن خلال الاهتمام بالضوابط التي تحكم ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي، و تشكيل مجلس المحاسبة والمجلس الأعلى للمحاسبة، لكن بعد تكليف مجلس المحاسبة بمراقبة المؤسسات العمومية و الشبه العمومية أصبحت مهنة التدقيق المحاسبي تعاني من شغور قانوني.[2]

ثانيا: المرحلة الممتدة من 1988م الى 1991م

لعل ضعف تطور مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر يعود الى عدم الحاجة ال اليها في ظل احتكار الدولة لملكية المؤسسات الاقتصادية، لكن التفكير و اعادة النظر في نمط التسيير المخطط تم تحرير المؤسسات العمومية من القيود الادارية، فصدر القانونين 88-01 و 88-04 لسنة 1988م حيث نص الاول منهما في المادة 03 على أن "المؤسسات العمومية الاقتصادية أشخاص معنوية تخضع لقواعد القانون التجاري، وتؤسس هذه المؤسسات في شكل شركات مساهمة أو في شكل شركة محدودة المسؤولية"، و بالتالي فان هذين القانونين أخضع صراحة المؤسسات العمومية الاقتصادية للقانون التجاري والتي تأخذ في معظمها شكل شركات المساهمة أو شركات ذات أسهم، مما جعل منها عرضة للافلاس في حال تعسرها ماليا، و هذا ما استدعى الى ضرورة الاهتمام أكثر بالتدقيق واعادة تأهيل مهنة التدقيق المحاسبين فصدر القانون رقم90- 32 لسنة 1990م وعدل تنظيم وعمل مجلس المحاسبة ليتماشى مع التغيرات الطارئة، حيث جعل مهمة مجلس المحاسبة في المادة 03 تنحصر"بالرقابة اللاحقة لمالية الدولة و الجماعات لالاقليمية و المرافق العمومية وكل هيئة تخضع لقواعد القانون

[1] بهلولي نور الهدى ، مرجع سابق ذكره،ص23 _24 .

[2] بهلولي نور الهدى ، مرجع سابق ذكره، ص 24 .

الاداري و المحاسبة العمومية"، و في المادة 04 أكد على أن "العمليات الخاصة بالأموال التي تتداولها المؤسسات العمومية الاقتصادية طبقا للقانون المدني والقانون التجاري لا تخضع لاختصاص مجلس المحاسبة"، وفي هذه الفترة أعيدت لمهنة التدقيق المحاسبي اعتبارها من خلال ترك مهمة المراقبة المالية لمجلس المحاسبة للمؤسسات التي تخضع للقانون الاداري والمحاسبة العمومية، والتخلي على مراقبة الحسابات للمؤسسات التي تخضع للقانون التجاري و المدني للمدقق.[1]

ثالثا :المرحلة الممتدة من 1991م الى 2010م

في هذه المرحلة صدر القانون رقم 91-08 لسنة 1991م و الذي جاء ليحدد شروط وكيفيات ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى الشركات التجارية بما فيها شرمات رؤوس الأموال وفقا لأحكام القانون التجاري وكذا لدى الجمعيات والتعاضديات الاجتماعية والنقابات، ويعد هذا القانون تكليف من المشرع الجزائري لمحافظ الحسابات بالتأكد من صحة و انتظامية حسابات المؤسسات المذكورة سابقا، كما أنه تم انشاء منظمة وطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين لتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق المحاسبي، حيث كلفت وفقا للمادة 09 من نفس القانون ب :[2]

- السهر على تنظيم المهنة و حسن ممارستها.
- الدفاع على كرامة الأعضاء و استقلاليتهم.
- اعداد النظام الداخلي للمنظمة الذي يحدد على الخصوص شروط التسجيل والايقاف والشطب من جدول المنظمة.

لعل صدور هذا القانون ضمن توفير الاطار القانوني لممارسة مهنة التدقيق المحاسبي بشكل سليم، سولء من حيث استقلالية المدقق وشروط ممارسته المهنة أو من حيث المهام الموكل بها، حيث كلف في المادة 28 من القانون رقم 91- 08 بالمهام الآتية: [3]

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة وهي مطابقة تماما لنتائج العمليات التي تمت في السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركة والهيئات المنصوص عليها ئفي المادة الأولى.

[1] بهلولي نور الهدى ، مرجع سابق ذكره، ص 24_25 ،

[2] القانون رقم 91_08 اللمؤرخ ب 27 أفريل 1991 ، **المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 20، 1991، المادة 9، ص 652 .

[3] بهلولي نور الهدى ، مرجع سابق ذكره، ص 26_27.

- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها مع المعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين والشركاء أو المشتركين، يقدر شروط ابرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التي تتبعها أو بين مصالح المؤسسات التي يكون فيها للقائمين بالادارة أو مسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه ويطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة.

كما أن القانون رقم 91-08 حدد في المادتين 30 و31 الجمعية العامة أو الجهاز المؤهل المكلف بالمداولات كجهة مسؤولة عن تعيين محافظ الحسابات من بين المسجلين في المنظمة الوطنية لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، ولا يمكن تعيين نفس المحافظ بعد وكالتين متتاليتين الا بعد ثلاث سنوات،[1] ثم جاء المرسوم التنفيذي رقم 92-20 لسنة 1992م ليحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين، ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصه وقواعد عمله، اذ نشأت هذه النقابة لحماية حقوق و مصالح أعضائها، فقد حددت المادة 08 من هذا المرسوم المهام الموكلة لهذا المجلس من حماية مصالح أعضاء النقابة والسهر على احترام جميع أعضائها للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها والنظام الداخلي.[2]

لكن سرعان ما احتاجت مهنة التدقيق المحاسبي الى قواعد تحكم أخلاق ممارسيها، فأصدر المشرع الجزائري المرسوم التنفيذي رقم 96-136 لسنة 1996م ليحدد في المدة 01 "القواعد الأخلاقية المهنية المطبقة على أعضاء النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتدين"،وذلك من خلال وضع واجبات وحقوق أعضاء النقابة عند أداء مهنتهم وفي علاقاتهم مع زبائنهم وزملائهم ومع النقابة أيضا، ثم تلاها احداث المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 في سنة 1996م ليعمل كجهاز استشاري يقوم حسب المادة 02 "بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها"، والذي كان له دور فعال في تحسين ممارسة مهنة المحاسبة.[3]

وبموجب المادة 01 من المرسوم التنفيذي رقم 96-431 في السنة 1996م أصبحت المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، مراكز البحث والتنمية، هيئات الضمان الاجتماعي، الدواوين العمومية ذات

[1] القانون رقم 91_08 ، مرجع سابق ذكره، ص 655.

[2] المرسوم التنفيذي رقم 92_20 المؤرخ في 13 جانفي 1992 ، **يحدد تشكيلة مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين و يضبط اختصاصاته وقواعد عمله** ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 03 ، 1992، المادة08 ، ص 83.

[3] بهلولي نور الهدى، مرجع سابق ذكره، ص 27_28.

الطابع التجاري، و المؤسسات العموميةغير المستقلة ملزمة بتعيين محافظ حسابات، كما أن القانون رقم 99-11 لسنة 1999م اشترط في المادة 101 على الجمعيات والمنظمات التي تستفيد مم الاعانات الممنوحة من الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات أو المنظمات بمراقبة وتأشير عملياتها الحسابية من طرف محافظ الحسابات، كما ألزمت الشركات ذات المسؤولية المحدودة وفقا للمادة 12 من الأمر رقم 05-05 لسنة 2005م أن تعين ابتداء من السنة المالية 2006م ولمدة ثلاث سنوات مالية محافظ الحسابات، و لكن القانون 09-09 لسنة 2009م عدل القانون السابق وقام في المادة 44 باعفاء مؤسسات ذات الشخص الوحيد، ذات المسؤولية المحدودة التي رقم أعمالها أقل من عشر ملايين دينار من مصادقة حساباتها من طرف محافظ الحسابات.[1]

و انطلاقا من المهام الموكلة لمحافظ الحسابات يلاحظ الفرق بين هذه المرحلة والمراحل التي سبقتها والتي تتراجع في تكليف المدقق باتباع تسيير المؤسسات وتركز على حرصه في التأكد من سلامة وصحة الحسابات ومدى تطابقها مع الواقع، ويلاحظ الاهتمام في هذه المرحلة بالجهة المسؤولة عن تكليف محافظ الحسابات والمدة المسموحة له بالتدقيق المحاسبي لدى نفس المؤسسة على عكس المراحل السابقة، بالاظافة الى الاهتمام أكثر بتنظيم المهنة من خلال انشاء المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، و تشكيل النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، واحداث المجلس الوطني للمحاسبة.[2]

رابعا:- المرحلة من 2010 الى الآن

بتبني الجزائر نظاما محاسبيا جديدا بدلا من المخطط المحاسبي الوطني من خلال اصدار القانون رقم 07-11 لسنة 2007م ظهر وجه جديد لممارسة مهنة المحاسبة، حيث أن هذا القانون في المادة 02 عرف النظام المحاسبي المالي على أنه "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، و تقييمها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ونجاعتها ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية"، ودخل هذا النظام حيز التطبيق ابتداءا من سنة 2010م، وفي نفس سياق اصلاح ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق تم اصدار القانون 10-01 في سنة 2010م لاعادة تنظيم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، حيث جاء كبديل للقانون 91-08 لالغاء لمعظم الأحكام التي جاء بها.[3]

[1] بهلولي نور الهدى ، نفس المرجع ، ص 27_28.

[2] بهلولي نور الهدى ، مرجع سابق ذكره ، ص 29.

[3] بهلولي نور الهدى، مرجع سابق، ص 29_30 .

الفرع الثاني: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر

أولا: اعادة هيكلة الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر

في ظل صدور القانون 10_01 تم احداث تغيير في هيكلة الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر، حيث صدرت مجموعة من المراسيم التنفيذية مختصة فيما يلي:

- تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره.[1]
- تحديد تشكيلة اللجان المتساوية الأعضاء للمجلس الوطني للمحاسبة.[2]
- تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحيته وقواعد سيره.[3]
- تحديد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحيته وقواعد سيره.[4]
- تحديد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحيتها.[5]
- تحديد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحيتهم.[6]

[1] المرسوم التنفيذي رقم 11_24 المؤرخ في 27جانفي 2011، **المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره،** الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد07، 2011.

[2] القرار المؤرخ في 18 جانفي 2015، ي**تضمن تشكيلة اللجان المتساوية الأعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة،** الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد13، 2015.

[3] المرسوم التنفيذي رقم 11_25 المؤرخ في 27 جانفي 2011، **يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره،** الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، 2011 .

[4] المرسوم التنفيذي رقم 11_26 المؤرخ في 27 جانفي 2011 ، **يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره،** الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 ، 2011.

[5] المرسوم التنفيذي رقم 11_28 المؤرخ في 27 جانفي 2011 ، **يحدد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتها،** الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، 2011.

[6] المرسوم التنفيذي رقم 11_29 المؤرخ في 27 جانفي 2011، **يحدد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم،** الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 07، 2011.

- تحديد تعيين ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحتهم.[1]
- انشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب و تنظيمه وسيره.[2]

يمكننا القول أن من خلال اصدار هذه المراسيم التي أعادت هيكلة الهيئات التي تشرف على تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر، تم الفصل بين مهام محافظ الحسابات ومهام الخبير المحاسب تحت التكفل المباشر من وزارة المالية، وذلك من خلال انشاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وكذا تحديد صلاحيات كلا منهما وقواعد سيرها، اضافة الى انشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب، و سيتم تناول هذه الهيئات بشكل مفصل في الفرع الثالث من هذا المطلب.

ثانيا: ضبط مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات

أعاد صدور القانون رقم 10-01 تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر من جديد، حيث وضع شروط ترتبط بالتمكن من ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي، بصفة قانونية من خلال ممارسة مهنة محافظ الحسابات أو بصفة اختيارية من خلال ممارسة مهنة الخبير المحاسب، وفي سبيل ضبط شروط ممارسة هاتين المهنتين وكذا طريقة عمل و ممارسة المهنة تم اصدار مراسيم ترتبط ب:[3]

- تحديد شروط و كيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات.
- تكليف الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالتعليم العالي بتحديد قائمة الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب أو معهد أخر معتمد من الوزير المكلف بالمالية .
- تحديد قائمة الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة بمسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب.
- تديد لعدد وطبيعة معامل وبرنامج الاختبارات، وكذا تشكيل لجنة الاختبارات و القبول بمعهد التعليم المتخصص بمهنة المحاسب.

---

[1] القرار المؤرخ في 18 جانفي 2015 ، **يحدد تعيين مثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم** ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 13، 2015.

[2] المرسوم التنفيذي رقم 12_288 المؤرخ في 21 جويلية 2012 ، **يتضمن انشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب و تنظيمه وسيره**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43 ، 2012 .

[3] بهلولي نور الهدى، مرجع سابق ذكره، ص .32،33،34.

- تحديد كيفية سير التكوين و كذا برامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسب وشهادة محافظ الحسابات
- تحديد شروط و كيفيات سير التربص المهني واستقبال ودفع أجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات.
- تحديد شروط وكيفيات تنظيم الامتحان النهائي بصفة انتقالية للحصول على شهادة خبير محاسب.
- تحديد الشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- تحديد شروط المساحة والمرافق الصحية والتجهيزات التي يجب توفرها في المحل المهني للخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات.
- تحديد كيفيات تعيين محافظي الحسابات.
- تحديد كيفيات ممارسة المهمة التظامنية لمحافظ الحسابات.
- تحديد معايير تقرير محافظ الحسابات وأشكال وآجال ارسائها.
- تحديد محتوى معايير التقارير التي يتعين على محافظ الحسابات الالتزام بها في اطار ممارسة مهامه.
- تحديد كيفيات تسليم تقارير محافظ الحسابات.
- تحديد لدرجة الاخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات خلال ممارسة وظيفتهم، و كذا العقوبات التي تقابلها.

الفرع الثالث:الهيئات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات

أولا : المجلس الوطني للمحاسبة

ان عمل المجلس الوطني للمحاسبة يكون تحت تصرف الوزير المكلف بالمالية والذي بدوره يترأس المجلس هو أو ممثله ،يتشكل المجلس من مجموعة من ممثلين وزاريين معينين تتوفر لديهم على الأقل رتبة مدير بالادارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءاتهم في المجال المحاسبي والمالي، والهدف من هذه التشكيلة اعطاء دور معتبر للمجلس من خلال توليه مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم و متابعة المهن المحاسبية، ويتكون هذا المجلس من اللجان الآتية :[1]

1- **لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية**:تتولى هذه اللجنة المهتم الآتية:

- وضع طرق العمل فيما يخص التطبيقات المحاسبية والعناية المهنية.

[1] المرسوم التنفيذي رقم 11_24 المؤرخ في 27 جانفي 2011 ، المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة و تنظيمه وقواعد سيره ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد07، 2011 ، المواد من 18_22 ، ص 6_7 .

– تحضير مشاريع آراء حول الأحكام المحاسبية الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للالتزام القانوني لمسك المحاسبة.

– انجاز كل الدراسات والتحاليل الخاصة بتطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية.

– اقتراح كل الاجراءات التي تهدف الى تقييس المحاسبات.

– دراسة مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة وابداء الرأي فيها وتقديم التوصيات بشأنها.

– ضمان تنسيق وتلخيص الأبحاث النظرية والمنهجية في مختلف ميادين المحاسبة.

– تحضير مشاريع الآراء المتعلقة بالمعايير المعدة من قبل المنظمات الدولية المختصة في التقييس المحاسبي وكذا تطبيقها، و الاتصال مع مختلف الهيئات المعنية.

2- **لجنة الاعتماد**:تقوم لجنة الاعتماد بالمهام الآتية:

– اعداد طرق العمل في مجال معالجة ملفات الاعتماد.

– تحديد معايير وسبل الالتحاق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

– ضمان تسيير –طلبات الاعتماد.

– تحضير ملف الاعتماد.

– ضمان متابعة ونشر جدول المهنيين المعتمدين.

3- **لجنة التكوين**: تتكفل هذه اللجنة ب:

– اعداد طرق العمل فيما يخص مجال التكوين.

– دراسة ملفات المشاركة في التربصات.

– ضمان المتابعة الدائمة للتربصات.

– توجيه المتربصين الى المكاتب المحاسبية المعتمدة.

–تسليم شهادات نهاية التربص.

– تحضير برامج التكوين في مجال المعايير المحاسبية الدولية.

– التعاون مع هياكل التكوين الأخرى والمعاهد المتخصصة في مختلف مجالات المحاسبة.

– وضع بنك معطيات للمعايير الدولية الخاصة بتكوين مهني المحاسبة.

– تنظيم ملتقيات وأيام دراسية و مؤتمرات وورشات عمل في مختلف ميادين المحاسبة والتدقيق.

4- **لجنة الانضباط والتحكيم**: تتولى المهام الآتيةٍ:

– اعداد طرق العمل فيما يخص مجال الانضباط والتحكيم والمصالحة.

– دراسة الملفات المتعلقة بالحالات التأديبية لكل مخالفة أو اخلال بالقواعد المهنية والتقنية والاخلاقية المرتكبة خلال تأدية مهامهم.

– تحضير مشاريع الآراء حول الأحكام في ميدان التحكيم و الانضباط.

– ضمان دور أساسي في مجال الاستشارة والوقاية والمصالحة والتحكيم خلال المنازعات بين المهنيين و الزبائن.

– ضمان مهام الوقاية والمصالحة بين المهنيين.

5- **لجنة مراقبة النوعية**: تتولى المهام الآتية

– اعداد طرق العمل في مجال نوعية الخدمات.

– ابداء الآراء واقتراح مشاريع النصوص التنظيمية في محال النوعية.

– ضمان نوعية التدقيق الموكلة لمهني المحاسبة.

– اعداد معايير تتضمن كيفيات تنظيم المكاتب وتسييرها.

– ضمان متابعة مدى احترام قواعد الاستقلالية و الأخلاقيات.

– اعداد قائمة المراقبين المختارين من بين المهنيين من أجل ضمان مهام مراقبة النوعية.

– تنظيم الملتقيات حول نوعية التقنية للأشغال والاخلاقيات والتصرفات التي يجب على المهنيين التحلي بها في مجال الاستشارة والعلاقات بين الزبائن.

ثانيا:معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب

حسب المرسوم التنفيذي رقم12-288المؤرخ في21جويلية2012 فان معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب يعتبر"مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي تجاري، تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، يخضع للقواعد المطبقة على الادارة في علاقته مع الدولة وللقواعد التجارية في علاقته مع الغير، يوضع المعهد تحت وصاية الوزير المكلف بالمالية ويحدد مقره بمدينة الجزائر الا انه يمكن نقله الى أي مكان آخر من التراب الوطني بناء على اقتراح الوزير المكلف بالمالية"[1] ، ويتولى على الخصوص المهام الآتية:[2]

[1] المرسوم التنفيذي رقم 12_288 ، مرجع سابق ذكره، المواد من 01_04، ص10.

[2] المرجع نفسه، المادة05 ، ص 10.

– تنفيذ برامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة محافظ الحسابات والخبير المحاسبي، وضمان التكوين المتواصل الموجه لمهني المحاسبة .

– المساهمة في تطوير البحث في مجال المحاسبة والجباية والمالية و التدقيق و الاعلام الآلي للتسيير.

– انجاز دراسات ومنشورات تتعلق بمهامه.

– المشاركة في تعميم التقنيات العصرية لهندسة التكوين في المحاسبة و التدقيق و الاعلام الآلي للتسيير.

– اقامة علاقات تبادل وتعاون مع الهيئات الوطنية والدولية التي تنشط في نفس المجال.

– امكانية ضمان دورات تكوين متواصل تدخل في اطار مهامه لفائدة المستخدمين القادمين من قطاعات ادارية أو هيئات عمومية أو خاصة وذلك حسب الكيفيات المحددة ضمن الاتفاقيات.

ثالثا : الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

تعتبر الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في الجزائر الهيئة الرسمية التي تمثل وتنظم مهنة محافظي الحسابات في البلاد، تأسست بموجب المادة 14من القانون رقم10_01 الصادر في 29 جوان 2010، وتتمتع بالشخصية المعنوية وتضم جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة محافظ الحسابات، يديرها مجلس وطني ينتخبه المهنيون والذي يساهم وفقا للمادة 17 من القانون رقم 10_01 في "الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال التقييس المحاسبي و الواجبات المهنية وتسعيرة الخدمات واعداد النصوص المتعلقة بمهنة الخبير المحاسب"[1] ويكلف في اطار القانون بما يأتي:[2]

– السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها.

– الدفاع عن كرامة أعضائه استقلاليتهم.

–اعداد النظام الداخلي الذي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية,

– اعداد مدونة لأخلاقيات المهنة .

– ابداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن و حسن سيرها.

– تمثيل مصالح المهنة ازاء الغير والمنظمات الأجنبية الاخرى.

---

[1] القانون 10_01 المؤرخ في 29جوان 2010 ، **يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد**، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 42 ، 2010، المادة 17 ،ص06

[2] القانون 10_01 مرجع سابق ذكره، المادة 15،17، ص 06

الفرع الرابع: مدقق الحسابات في الجزائر

يعتبر مدقق الحسابات ذلك الشخص الخارجي المحايد الذي يمارس باسمه وتحت مسؤوليته مهنة التدقيق، وقد أوضح المشرع الجزائري أنه لا يجوز لأي شخص طبيعي أو معنوي ممارسة مهنة التدقيق إلا إذا توافرت فيه الشروط التالية[1]:

- الجنسية الجزائرية
- أن يحوز شهادة الممارسة المهنة، على النحو التالي:

✓ بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب، أن يكون حائزا على شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترف بها أو معادلة لها.

✓ بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات أن يكون حائزا على شهادة جزائرية المحافظ الحسابات أو شهادة معترف بها أو معادلة لها.

✓ بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد، أن يكون حائزا على شهادة جزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة.

✓ أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛

✓ أن لا يكون قد صدر بشأنه حكم على ارتكاب جناية أو جنحة عمدية من شأنها أن تخل بالشرف.

✓ أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا بالمصف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها.

✓ أن يؤدي اليمين المنصوص في المادة 6.

تمنح الشهادات والإجازات المذكورة سابقا من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية، أو المعاهد المعتمدة من طرفه.

لا يمكن الالتحاق بمعهد التعليم المختص أو المعاهد المعتمدة إلا بعد إجراء مسابقة للمترشحين الحائزين شهادة جامعية في الاختصاص تحدد عن طريق التنظيم.

يمكن أن يكون مدقق الحسابات في الجزائر:

خبير محاسبي

[1] موساوي مصطفى، بلمسيلي خليفة، مرجع سابق ذكره، ص93

يعد خبيرا محاسبا في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات.

محافظ الحسابات

يعد محافظ حسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

تجدر الإشارة إلى أن الأغلبية الساحقة من خبراء المحاسبة هم محافظي حسابات في نفس الوقت، لأن شهادة الخبرة تخول لحاملها أن يكون محافظ حسابات بمجرد طلبه ذلك، إلا أن محافظ الحسابات لا يمكنه القيام بالتدقيق المتعاقدي إلا إذا كان خبيرا محاسبيا أي حاملا لتلك الشهادة.

اولا: حقوق مدقق الحسابات في الجزائر

لقد ضمن المشرع الجزائري للمدقق الخارجي مجموعة من الحقوق وهذا حتى يتمكن من أداء مهمته بكل أمانة وموضوعية، ومن أجل إضفاء الثقة على القوائم المالية ومن هذه الحقوق نوجز ما يلي:

- حق الإطلاع على جميع دفاتر وسجلات المنشأة التي تخضع للتدقيق، حيث نص القانون رقم 08/91 على أنه يمكن لمحافظي الحسابات في كل وقت أن يطلعوا على السجلات والموازنات والمراسلات والمحاضر، وبصفة عامة على كل الوثائق وكل الكتابات التابعة للشركة دون نقلها، ويمكنهم أن يطلبوا من القائمين بالإدارة والأعوان المأمورين في الشركة أو الهيئة كل التوضيحات والمعلومات وأن يقوموا بكل التفتيشات التي يرونها لازمة.
- كما يمكن لمحافظي الحسابات طلب من القائمين بالإدارة حيازة معلومات تتعلق بمؤسسات توجد معها علاقة مساهمة، وعلى القائمين بالإدارة في الشركات أن يقدموا لمحافظي الحسابات في كل سداسي على الأقل جدولا حسابيا، معدا حسب مخطط الموازنة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون .
- كما تضمن المرسوم الرئاسي رقم 135\96 انه يحق للمدقق ان يطلب من زبونه او موكله التعاون اللازم قصد القيام بمهمته، ويمكنه أن يطلب على الخصوص ما يأتي:
  - ✓ أن تقدم له كل الوثائق اللازمة لتكوين ملف دائم
  - ✓ أن يشارك موظفو المؤسسة المكلفون بمسك المحاسبة ورقابتها مشاركة فعالة؛
  - ✓ أن يسهل دخول المصالح من أجل الحاجات التي تتطلبها مهمته
  - ✓ أن تجمع كل الوثائق اللازمة وترتب وتوضع تحت تصرفه

✓ أن تنفذ المهام المسندة إلى المؤسسة في الوقت المناسب من أجل تسهيل مهمته

✓ أن يطلع على كل الوثائق التي من شأنها تغيير الكيفيات والواجبات التعاقدية المحددة في الاتفاقية أو رسالة التكليف بمهمة تغييرا جوهريا.

- كما نصت المادة 715 مكرر 11 على أنه للمدقق الحق بطلب توضيحات من رئيس مجلس الإدارة، الذي يتعين عليه أن يرد على كل الوقائع التي من شأنها أن تعرقل استمرار الاستغلال والتي اكتشفها أثناء ممارسة مهامه.
- أما في حالة انعدام الرد أو كان ناقصا فيحق لمدقق الحسابات أن يطلب من الرئيس أو مجلس المديرين المداولة في الوقائع الملاحظة باستدعاء كل من مجلس الإدارة أو مجلس المراقبة ومدقق الحسابات.
- نص القانون رقم 01/10 في المادة 36 على أنه يحق لمدقق الحسابات حضور الجمعيات العامة عند انعقادها للمداولة على أساس تقرير يعده، كما أن له الحق في تناول الكلمة في الجمعية العامة ارتباطا بتأدية مهمتته.
- نص القانون رقم 08/91 على أنه يحق المدقق الحسابات حضور الجمعيات العامة عند انعقادها للمداولة على أساس تقرير يعده، كما أن له الحق في تناول الكلمة في الجمعية العامة ارتباطا بتأدية مهمته.
- نصت المادة 715 مكرر 12 أنه يجب استدعاء مدقق الحسابات الاجتماع مجلس الإدارة ومجلس المديرين حسب الحالة، الذي يقفل حسابات السنة المالية المهنية وكذا لكل جمعيات المساهمين.
- نص القانون 01/10 في المادة 37 تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداولات أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته.
- لا يمكن لمحافظ الحسابات أن يتلقى أي أجرة أو امتياز مهما يكن شكله، باستثناء الأتعاب والتعويضات المنفقة في إطار مهمته.
- ولا يمكن احتساب الأتعاب في أي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية.
- نص القانون السابق في المادة 38 أنه يمكن للمدقق أن يقدم استقالته دون التخلص من التزاماته القانونية، على أن يقوم بإشعار مسبق مدته 3 أشهر ويقدم تقريرا عن المراقبات والإثباتات الحاصلة.
- نص القانون السابق في المادة 27 تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (3) سنوات قابلة للتحديد مرة واحدة.

- لا يمكن تعين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات.
- في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين (2) ماليتين متتاليتين، يتعن على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك وفي هذه الحالة لا يجرى تجديد عهدة محافظ الحسابات.

ثانيا:مسؤوليات مدقق الحسابات في الجزائر

وفقا لقانون01/10 نص على مسؤولية المدقق في عدة مواد قانونية كالأتي:

- حسب المادة 60 فإن الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين أثناء ممارسة مهمتهم مسؤولون مدنيا اتجاه زبائنهم في حدود التعاقدية
- أوضحت المادة 62 أنه يتحمل الخبراء ومحافظو الحسابات و المحاسبون المعتمدون المسؤولية الجزائية طبقا لقانون الإجراءات الجزائية، اتجاه كل تقصير في القيام بالتزام قانوني، إذن فالمسؤولية الجزائية للمدقق تحدد طبقا لقانون الإجراءات الجنائية والقانون التجاري للمخالفة أو تقصير في الالتزامات القانونية؛
- نصت المادة 53 على أنه يمكن أن يترتب على الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين المسؤولية الانضباطية أمام القضاء المختص طبق للإجراءات القانونية المعمول به.
- يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.
- تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في:

✓ الإنذار

✓ التوبيخ

✓ التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة اشهر

✓ الشطب من الجدول

✓ يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها

✓ تحدد درجات الأخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم.

بالإضافة إلى القانون السابق فقد نص المرسوم التشريعي رقم 08/93 في المادة 716 مكرر 14، على أن مندوبي الحسابات مسؤولون إزاء الغير عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة، التي تكون قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم ولا يكونون مسؤولين مدنيا عن المخالفات التي يرتكبها القائمون بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين حسب الحالة، إلا إذا لم يكشفوا عنها في تقريرهم للجمعية العامة أو لوكيل الجمهورية رغم اطلاعهم عليها .[1]

ثالثا: ابداء الراي وشكل التقرير بالنسبة للمعايير المحلية

ينحصر رأي محافظ الحسابات حول القوائم المالية فيما يلي[2]:

1_الرأي بالقبول:

يتم التعبير عن الرأي بالقبول من خلال مصادقة محافظ الحسابات على القوائم المالية بأنها منتظمة وصادقة في جميع جوانبها المعتبرة وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المعمول بها، كما تقدم صورة مطابقة للوضعية المالية ووضعية الذمة والنجاعة وخزينة الكيان عند نهاية السنة المالية.

تتطابق المعلومات الواردة في ملحق القوائم المالية المعدة التي تفسرها.

يمكن هذا الرأي أن يرفق بملاحظات ومعاينات ذات طابع حيادي موجهة إلى تنوير قارئ الحسابات السنوية.

2_الرأي بتحفظ:

يتم التعبير عن الرأي بتحفظ أو بتحفظات من خلال مصادقة محافظ الحسابات بتحفظ على القوائم المالية بأنها منتظمة وصادقة في جميع جوانبها المعتبرة وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية سارية المفعول، كما تقدم صورة مطابقة لنتيجة عمليات السنة المنصرمة وكذا الوضعية المالية وممتلكات الكيان في نهاية السنة.

يجب على محافظ الحسابات أن يبين بوضوح في فقرة تسبق التعبير عن الرأي، التحفظات المعبر عنها، مع تقدير حجمها إذا أمكن قصد إبراز تأثيرها في النتيجة والوضعية المالية للكيان.

3_الرأي بالرفض:

يتم التعبير عن الرأي بالرفض من خلال رفض مبرر بوضوح من طرف محافظ الحسابات، المصادقة على القوائم المالية وأنه لم يتم إعدادها في جميع جوانبها المعتبرة وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية سارية المفعول.

يجب أن يبين محافظ الحسابات بوضوح في فقرة قبل التعبير عن الرأي التحفظات التي دفعته إلى رفضه للمصادقة مع التقدير إذا أمكن ذلك، قصد إبراز تأثيرها حول النتيجة والوضعية المالية للكيان.

---

[1] موساوي مصطفى، بلمسيلي خليفة، مرجع سابق ذكره، ص 94،95،96،97

[2] قادري عبد القادر، **دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية في كيفية اعداد تقرير التدقيق**، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، العدد 2، ماي 2016، ص62-63

رابعا:محتوى تقرير محافظ الحسابات حول القوائم المالية

يتضمن تقرير محافظ الحسابات العناصر التالية[1]:

1 _المقدمة:

في مقدمة التقرير يقوم محافظ الحسابات ب:

- التذكير بطريقة وتاريخ تعيينه.
- التعريف بالكيان المعني.
- ذكر تاريخ إقفال السنة المالية المعنية.
- الإشارة إلى أن القوائم المالية قد تم وقفها من طرف الجهاز المؤهل في الكيان
- التذكير بمسؤولية المسيرين في الشركة عند إعداد القوائم المالية.
- التذكير بمسؤوليته في التعبير عن رأيه حول القوائم المالية.
- تحديد إذا تم إرفاق التقرير بالميزانية وجدول حساب النتائج وجدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات رأس المال وكذا الملحق عند الاقتضاء.

2_الرأي حول القوائم المالية:

يقوم محافظ الحسابات ضمن هذا القسم:

- يشير إلى أهداف وطبيعة مهمة المراقبة مع توضيح أن الأشغال التي أنجزها قد تمت طبقا لمعايير المهنة وأنها تشكل قاعدة منطقية للتعبير عن رأيه حول الحسابات السنوية.
- يعبر عن رأيه حول الحسابات السنوية الذي يمكن أن يكون، حسب الحالة إما رأي بالقبول، رأي بتحفظ أو بتحفظات، أو رأي بالرفض.

3_فقرة الملاحظات:

يتضمن التقرير العام للتعبير عن الرأي في فقرة منفصلة، يتم إدراجها بعد التعبير عن الرأي ملاحظات تهدف إلى لفت انتباه القارئ لنقطة أو لعدة نقاط تتعلق بالحسابات السنوية دون التشكيك في الرأي المعبر عنه وفي حالة وجود شكوك معتبرة مبينة بشكل وجيه في الملحق، بحيث يرتبط حلها بأحداث مستقبلية من شأنها التأثير في الحسابات السنوية، يلزم محافظ الحسابات بإبداء الملاحظات الضرورية.

[1] قادري عبد القادر، مرجع سلبق ذكره، ص63-64

المطلب الثاني: معايير التدقيق المحلية

الفرع الأول: تعريف معايير التدقيق الجزائرية

نظرا لكثرة الاختلافات في المبادئ والقواعد والمعايير المعتمدة في مهنة التدقيق والتي كانت تؤدي إلى تقارير مختلفة، وأحيانا متعارضة، دفع الجزائر إلى التفكير منذ سنة 2011 في إصدار معايير للتعديل والإضافة والتجديد طبقا لظروف التطور الاقتصادي ومقتضيات التطبيق الجزائري للمعايير الدولية، وهي بمثابة مرجع يسترشد به المهنيين من أجل أداء مهمتهم والخروج بتقرير ذات جودة يفيد كل من المساهمين والمستثمرين في اتخاذ قراراته محلية خاصة بمهنة التدقيق، و بعد دراسة تمت لمدة خمسة سنوات لمدى استجابة البيئة الجزائرية المعايير التدقيق الدولية، قام المجلس الوطني للمحاسبة عن طريق جنة التقييس والممارسات المهنية في بداية سنة 2016 بإصدار 19 معيار سميت بالمعايير الجزائرية للتدقيق من أصل 36 معيار دولي ووضعتهم حيز التنفيذ هذه المعايير قابلة للتعديل والإضافة والتجديد طبقا لظروف التطور الاقتصادي ومقتضيات التطبيق الجزائري للمعايير الدولية، وهي بمثابة مرجع يسترشد به المهنيين من أجل أداء مهمتهم والخروج بتقرير ذات جودة يفيد كل من المساهمين والمستثمرين في اتخاذ قراراته.[1]

الفرع الثاني: أهمية معايير التدقيق المحلية بالنسبة للمدقق :

إن إصدار الجزائر لمعايير تدقيق خاصة بها له أهمية كبيرة بالنسبة للمهتمين بالتدقيق حيث يساعد في إزالة اللبس والغموض من ذهنهم، وتساهم كذلك في تقليص التفاوت بين المدققين، إلا أننا لا يمكننا القول بأن الجزائر تتوفر على معايير تدقيق كاملة ومقبولة قبولا عاما وتشمل كافة نواحي عملية التدقيق.

الفرع الثالث: المزايا المتعلقة بمعايير التدقيق المحلية

لاشك أن المحاولات الجادة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة تؤدي إلى دعم التدقيق الخارجي، حيث أن لمعايير التدقيق المحلية مزايا لمهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، ومن بين المزايا :

- تساعد هذه المعايير في استقلالية التدقيق الخارجي
- تعزيز الثقة في مهنة التدقيق الخارجي جعل مهنة التدقيق الخارجي في مكان ملائم.
- وتقليل الفروقات بينها وبين الممارسات في الدول المتقدم[2].

[1] عوادي عبد القادر واخرون، **أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي**، مجلة العلوم الادارية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، المجلد 1، العدد 1، ديسمبر 2017، ص 427

[2] فوزي الحاج أحمد، محمد البشير مركان، **معايير التدقيق المحلية مرجع تنظيمي ومهني للتدقيق الخارجي في الجزائر**، مجلة اقتصاد المال والاعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، المجلد 5، العدد 1، جوان 2020، ص 283

الفرع الرابع: مجموعة إصدارات معايير التدقيق المحلية

تسعى الجزائر من خلال إصدارها لمعايير التدقيق المحلية إلى تطوير مهنة التدقيق ورفع مستوى كفاءة الأداء المهني للمدققين إلى المستوى الدولي. وفي هذا الصدد يوجد إلى حد الآن أربعة إصدارات، يتضمن كل إصدار أربعة معايير.

أولا: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق المحلية

حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق ونذكرها فيما يلي[1]:

- .المعيار " 210اتفاق حول أحكام مهام التدقيق": يعالج هذا المعيار كل واجبات المدقق مع الإدارة وفقا للاتفاق المبرم بينهما، وكذلك يخص كل مهام تدقيق الكشوف المالية والتاريخية الكلية أو الجزئية.
- المعيار 505 "التأكيدات الخارجية": يخص هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة قد تكون في شكل ورقي أو الكتروني أو شكل آخر
- المعيار 560 " الأحداث اللاحقة": يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية
- الأحداث اللاحقة في تلك الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره وهدف المدقق فيما يتعلق بالأحداث اللاحقة هو الحصول على أدلة تدقيق مناسبة بشأن أثر هذه الأحداث، وكذا الاستجابة للأحداث التي علمها المدقق والمؤثرة في تعديل تقريره
- المعيار "580التصريحات الكتابية" يعالج هذا المعيار الزامية حصول المدقق على التصريحات المكتوبة من طرف الإدارة في إطار تدقيق الكشوف المالية.
- والتصريحات الكتابية هي بيانات مكتوبة أو معلومات تقدمها الإدارة للمدقق للمصادقة على بعض الأمور أو تدعيم أدلة التدقيق، وتكون قبل تاريخ تقرير المدقق.

ثانيا: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق المحلية

حسب المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق ونذكرها فيما يلي[2]:

[1] فوزي الحاج أحمد، محمد البشير مركان، مرجع سابق ذكره ، ص 284.
[2] المرجع نفسه، ص 284-285.

- المعيار " 300تخطيط تدقيق الكشوف المالية" يدرس هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط أو وضع إستراتيجية لتدقيق الكشوف المالية.

التخطيط هو عملية مستمرة ومتكررة غالبا ما تبدأ بعد فترة وجيزة أو مرتبطة بنهاية التدقيق السابقة وبتواصل طوال المهمة إلى غاية الانتهاء من التدقيق الجارية ويهدف المدقق إلى تخطيط تدقيق القوائم المالية لكي تنجز العملية بكفاءة عالية.

- المعيار "500العناصر المقنعة": يبين هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق الكشوف المالية، ويخص واجبات المدقق فيما يتعلق وضع حيز تنفيذ إجراءات التدقيق بهدف الحصول على أدلة مقنعة كافية يؤسس من خلالها رأيه والعناصر المقنعة في كل المعلومات التي جمعها المدقق قصد الوصول إلى نتائج معقولة لتأسيس رأيه.
- المعيار 510" مهام التدقيق الأولية للأرصدة الافتتاحية": يخص هذا المعيار الأرصدة الافتتاحية في إطار مهام التدقيق الأولية بالإضافة إلى أنه يعالج واجبات المدقق المتعلقة بهذه الأرصدة .فالأرصدة الافتتاحية يقصد بها العناصر الموجودة أو المبالغ الواردة في الكشوف المالية في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقديم معلومات مثل: الطرق المحاسبية في عرض حسابات السنوات السابقة خاصة الاحتمالات والالتزامات المسجلة خارج الميزانية أما مهمة التدقيق الأولية فيقصد بها المهمة التي تتصف بها الكشوف المالية للفترة السابقة بأنها لم تكن موضوع تدقيق أو تم تدقيقها من طرف المدقق السابق
- المعيار 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية": يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتأسيس رأي حول الكشوف المالية القائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة كذلك يعالج شكل ومضمون تقريره الذي يتم وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق

ثالثا: الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق المحلية

حسب المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق ونذكرها فيما يلي[1]:

- المعيار – 520" الإجراءات التحليلية": يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها وكذلك إلزامية أداء الراجع الإجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم نهاية عملية التدقيق

[1] فوزي الحاج أحمد، محمد البشير مركان، مرجع سابق ذكره، ص 285-286.

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

- المعيار " 570استمرارية الاستغلال": يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة الفرضية استمرار الاستغلال في إعداد الكشوف المالية ويتمثل هدف المدقق في جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرارية الاستغلال وكذلك استخلاص النتائج حول وجود عدم يقين معتبر أو لا مرتبط بأحداث. أو ظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة استغلاله وذلك انطلاقا من العناصر المقنعة التي تم جمعها. وتحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق

- المعيار " 610استخدام أعمال المدققين الداخليين": يعالج هذا المعيار شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلية، ولا يعالج هذا المعيار الحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفرديين للتدقيق الداخلية المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي في أداء إجراءات التدقيق إذا وجدت لدى الشركة وظيفة التدقيق الداخلية وخلص المدقق الخارجي إلى إمكانية الاستفادة منها الاحتياجات التدقيق، فإن أهدافه هي تحديد إمكانية وإلى أي مدى تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين؛ وفي حالة استخدامها. تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق بالرغم من اختلاف أهداف التدقيق الخارجي عن أهداف التدقيق الداخلية، إلا أنه قد يشتركان في بعض المسائل المستخدمة في تحقيقها لكل من الوظيفتين. المعيار 620" استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق" عالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كيفية الأخذ باستنتاجات الخبير والخبير هو الخبير المعين من طرف المدقق هو شخص طبيعي أو هيئة ذوي خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، والتي تستخدم أعمالهم في هذا الميدان من طرف المدقق لمساعدته في جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة.

رابعا: الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق المحلية

حسب المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق ونذكرها فيما يلي[1]:

- المعيار " 230وثائق التدقيق": يدرس هذا المعيار التزامات ومسؤوليات اتجاه إعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية. يقصد بالتوثيق الوثائق (ملفات العمل) التي يعدها المدقق أو تلك التي تحصل عليها أو احتفظ بها في إطار

[1] فوزي الحاج أحمد، محمد البشير مركان، مرجع سابق ذكره، ص286.

أدائه للتدقيق، وتتشكل من إجراءات التدقيق المنجزة العناصر المقنعة الدالة المجمعة والنتائج التي توصل إليها المدقق. وقد تكون على شكل ورقي أو شريط أو تقرير الكتروني

- ويتمثل هدف المدقق في الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة فيما يخص وجود مخزونات وحالتها، وكذا اكتمال إحصاء القضايا والنزاعات التي تلزم الكيان، وتقديم المعلومات الواجب الإفادة خاصة تلك المتعلقة بالقطاع وفقا للمعيار المحاسبي المطبق.
- المعيار " 530السير في التدقيق": يعالج هذا المعيار تطبيق المدقق طريقة السير الإحصائي وغير الإحصائي في اختيار العينة، وتقييم نتائج السير. يهدف المدقق الذي يستعين بالسير في التدقيق للحصول على قاعدة معقولة يستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي الذي اختار منه العينة
- المعيار " 540تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية اللقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها" يخص هذا المعيار التزامات المدقق التي تخص التقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار تدقيق الكشوف المالية ويهدف المدقق إلى جمع العناصر المقنعة والكافية للتحقق من أن التقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية المدرجة في الكشوف المالية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة معقولة، والمعلومات المقدمة في الملحق المتعلق بها ذات دلالة.

خامسا: الاصدارات الخامسة لمعايير التدقيق المحلية

حسب المقرر رقم 249 المؤرخ في 28 ديسمبر 2024 الصادر عن وزارة المالية ، و الذي يهدف الى وضع ثلاثة معايير جزائرية للتدقيق و نذكرها فيما يأتي :[1]

- المعيار 240 "مسؤوليات المدقق فيما يتعلق بالغش عند تدقيق الكشوف المالية" يحدد هذا المعيار الواجبات الواجب تطبيقها فيما يتعلق بمخاطر وجود اختلالات معتبرة ناجمة عن الغش، يهدف المدقق في هذا المعيار على تقديم الاستجابات الملائمة لحالات الغش المتعرف عليها أو المشتبه بها، و الحصول على عناصر مقنعة كافية و ملائمة متعلقة بهذه المخاطر، و التعرف على مخاطر الاختلالات المعتبرة و تقييمها الناجمة عن الغش.
- المعيار 450 "تقييم الاختلالات المكتشفة خلال التدقيق" يعالج هذا المعيار التزامات المدقق فيما يتعلق بتقييم تأثير الاختلالات المكتشفة على التدقيق، و تأثير اختلالات محتملة غير مصححة على الكشوف المالية.
- المعيار 320 "الأهمية النسبية عند تخطيط و تنفيذ التدقيق"يعالج هذا المعيار التطبيق العملي لمفهوم الأهمية النسبية على نحو ملائم أثناء تخطيط و تنفيذ التدقيق، و يجب على المدقق في هذا المعيار أن يدرج في وثيقته

[1] المقرر رقم 249 مؤرخ في 28 ديسمبر 2024 ، يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ،العدد ، المادة 1

لأعمال التدقيق عتبة الأهمية النسبية للكشوف المالية ككل، و عند الاقتضاء عتبة الأهمية النسبية واحدة أو أكثر لتدفقات المعاملات، أرصدة الحسابات أو المعلومات التي ستقدم، عتبة أهمية النسبية واحدة أو اكثر المحددة لإنجاز الأشغال، و كل تعديل للعتبة أو العتبات أثناء التدقيق.

الفرع الخامس: اوجه التشابه و أوجه الاختلاف بين معايير التدقيق الدولية و الجزائرية

عند مقارنة الاثني عشرة معيار جزائري للتدقيق الصادرة حتى الآن وما يقابلها من معايير تدقيق دولية فإن أول شيء يلاحظ هو تشابه تسميات وأرقام المعايير، حيث جاءت عناوين وأرقام المعايير الجزائرية مطابقة لمعايير التدقيق الدولية، كما أن هناك تشابه تام في بعض النقاط حيث تناولتها معايير التدقيق الجزائرية بحذافيرها كما جاءت في معايير التدقيق الدولية ويمكن أخذ مثال على ذلك معيار التدقيق 620 حيث كانت مسؤوليات المدقق في رأي التدقيق التي وردت في معايير التدقيق الجزائرية مطابقة تماما لما جاء في معايير التدقيق الدولية.

و يكمن الاختلاف بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية في النقاط التالية[1] :

- معايير التدقيق الدولية كانت أكثر شمولا وتفصيلا من معايير التدقيق الجزائرية
- معايير التدقيق الجزائرية لم تستعمل نفس ترتيب العناوين في فهرس المعيار كما ورد في معايير التدقيق الدولية، كما تم تخصيص جزء تحت عنوان تعاريف في معايير التدقيق الدولية، حيث تتناول شرح لبعض الكلمات المفتاحية في المعيار وهذا جاء في كل معايير التدقيق الدولية باستثناء المعايير 300 501 570 أما المعايير الجزائرية فلم تخصص فقرة معينة للتعاريف بل كان تناولها بشكل ضمني في المعيار ودون عرض كافة التعاريف التي وردت في معايير التدقيق الدولية ويمكن ملاحظة ذلك على سبيل المثال في معيار التدقيق 505، حيث تطرق المعيار الجزائري إلى تعريف التأكيد الخارجي، طلب تأكيد مستعجل طلب تأكيد ضمني، أما الدولي فإضافة إلى التعاريف السابقة التي تناولها المعيار الجزائري فقد تناول تعريف عدم الإجابة التناقض

تناول معايير التدقيق الدولية لبعض النقاط التي لم ترد مطلقا في معايير التدقيق الجزائرية ومثال على هذا نأخذ معيار التدقيق 700 في فقرة تأسيس الرأي حول القوائم المالية المعيار الجزائري تناول فقط أنه يجب على المدقق تكوين رأي يبين اذا ما كانت القوائم المالية قد أعدت في جميع جوانبها وفقا للمرجع المحاسبي المطبق إضافة إلى استنتاجه اذا كان حصل أو لم يحصل على الضمانات المعقولة بأن القوائم المالية في مجملها لا تحتوي على

[1] خلايفية ايمان، جاوحدو رضا، **التدقيق الخارجي في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية**، مجلة معارف، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، المجلد 14، العدد 1، جوان 2019، ص464 -465-466.

اختلالات معتبرة، أما نفس المعيار الدولي فزيادة إلى ما تعرض له المعيار الجزائري فقد تناول توضيحات بشأن الضمانات المعقولة زيادة إلى تناول ما يجب على المدقق أن يقوم بتقييمه والنقاط التي يجب عليه الوقوف عليها وأخذها بعين الاعتبار عند إجراء هذا التقييمات

في الأخير يمكن القول أن الاختلاف بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية كان شكليا فقط أما المضمون فهناك توافق كبير بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية، حيث ما ورد في معايير التدقيق الجزائرية تم تناوله في معايير التدقيق الدولية إما كما هو أو زيادة عليه في التفصيل أو التطرق إلى عناصر إضافية.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

يعد استعراض الدراسات السابقة خطوة جوهرية لفهم الاطار النظري و التطبيقي لمنهجية التدقيق، خاصة في ظل تطبيق معايير التدقيق المحلية اذ يساهم هذا الاستعراض في تسليط الضوء على التطورات التي شهدها مجال التدقيق، و مدى توافق الممارسات المهنية مع المعايير المعتمدة محليا، كما يساعد على تحديد أوجه القصور و التحديات التي واجهها الباحثون في هذا السياق و من خلال هذا المبحث سيتم عرض و تحليل عدد من الدراسات ذات الصلة، بهدف وضع البحث الحالي ضمن السياق العلمي المناسب، و تحديد الاضافة التي يسعى الى تحقيقها.

المطلب الأول: أطروحات الدكتوراه

- **دراسة بصري ريمة بعنوان: "المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق و مدى تطبيقها في مكاتب محافظي الحسابات في الجزائر"،دراسة استقصائية لعينة من مكاتب محافظي الحسابات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر3،2020:**

تهدف هذه الدراسة الى معرفة مدى تطبيق محافظي الحسابات للمعايير الدولية للتدقيق بصفة عامة و المعايير الجزائرية للتدقيق بصفة خاصة في الجزائر. و فيما يخص المنهج المستخدم تم الاعتماد في الجانب النظري على استغلال الوثائق و المراجع وفقا لما طرحته الأدبيات المرتبطة بالموضوع،أما من ناحية الدراسة الميدانية فقد تطلب الأمر وضع فرضيات و اختبارها عن طريق تصميم استمارة استبيان تتضمن مجموعة من الأسئلة المغلقة تعالج موضوع الدراسة تم توزيعها بتسليمها مباشرة و يدويا أو بإرسالها الكترونيا الى أفراد عينة مكونة من محافظي حسابات و خبراء محاسبين بهدف معرفة وجهة نظرهم حول اشكالية الدراسة، و من أجل تحليل و قياس فرضيات الدراسة احصائيا، تم الاعتماد على مجموعة من الاختبارات المتوفرة في برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

خلصت الدراسة في نهاية المطاف الى أن المعايير الجزائرية للتدقيق مأخوذة بشكل شبه كلي من المعايير الدولية للتدقيق مع الاختلاف في بعض المصطلحات و هذا راجع الى مساوىء الترجمة من اللغة الأصلية للمعايير الى اللغة العربية.

كما توصلت الدراسة أيضا الى أن محافظي الحسابات في الجزائر يلجؤون في اطار القيام بمهمتهم الى محاولة تطبيق المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق، خاصة تلك المتعلقة بالمسؤوليات و تخطيط مهمة التدقيق، و المعايير المتعلقة بالرقابة الداخلية و الاثبات، و المعايير ذات العلاقة باستخدام عمل الآخرين و باستنتاجات التدقيق و اصدار التقرير.

- **دراسة بهلولي نور الهدى بعنوان "أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر – دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين – "، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس،سطيف1، 2017:**

تهدف هذه الدراسة الى تحديد اثر تبني معايير التدقيق الدولية"ISA"على تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر من خلال الوقوف على واقع تنظيم هذه المهنة في الجزائر، و تحديد أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية لتلبية المتطلبات الاقتصادية و المحاسبية الراهنة، اذ أن نظامها الاقتصادي أصبح يتميز بالانفتاح عن العالم الخارجي و نظامها المحاسبي توجه نحو المعايير المحاسبية الدولية، و لأنه بات من الضروري اصلاح مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر بما يتلائم مع هذه المتطلبات فقد تم اجراء اصلاحات تمس تنظيم هذه المهنة بداية من سنة 2010 من خلال اصدار القانون 10- 01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي , محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد و التشريعات التي تتبعه، و لتحديد مدى كفاية هذه التشريعات في ضمان ممارسة جيدة للمهنة و مدى لجوء ممارسي المهنة الى معايير التدقيق الدولية، و كذا تحديد مدى امكانية تطوير هذه المهنة بالعمل بمعايير التدقيق.

و من أهم النتائج التي توصلت اليها الباحثة:

- ✓ توفر معايير التدقيق الدولية حافزا لتحسين و تطوير معايير المحاسبة الدولية.
- ✓ تتسم معايير التدقيق الدولية بالمرونة و الموضوعية مما يجعلها تخدم مختلف الدول المتقدمة و النامية.
- ✓ توفر معايير التدقيق الدولية اطارا مرجعيا دوليا يستند اليه المدقق في ممارسة مهنته و الحكم على آداءه.
- ✓ التشريعات التي تنظم مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر غير مرنة و لا تتناول جميع المسائل التي تهتم بها معايير التدقيق الدولية.

- ✓ غياب تشريعات حالية تساعد المدقق في عملية تدقيق القوائم المالية لأهداف خاصة،أو عملية تدقيق قائمة مالية منفردة أو عنصر مالي منفرد، أو تدقيق القوائم المالية الملخصة.
- ✓ العمل بمعايير التدقيق الدولية "IAS" من شأنه أن يطور مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر من خلال تعزيز المبادئ و المسؤوليات العامة للتدقيق،تقييم الخطر و جمع أدلة التدقيق كافية و ملائمة، مساعدة المدقق على الاستفادة من عمل مدققين آخرين و تقديم تقرير كاف و ملائم.

- **دراسة وليد عبد السلام بعنوان " أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات في تحسين عمل مدققي الحسابات في الجزائر – دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبيين "، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، 2022:**

تهدف هذه الدراسة الى معرفة مدى تأثير تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات في تحسين عمل مدققي الحسابات في الجزائر من وجهة نظر محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبيين، و ذلك من خلال دراسة مدى تأثيرها على مراحل عملية التدقيق المتمثلة في التخطيط،التنفيذ، و اعداد التقرير، و لتحقيق هدف الدراسة تم تصميم استبانة تتضمن مجموعة من العبارات المتعلقة بالموضوع، حيث وزعت بطريقة عشوائية على عينة من محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبيين في الجزائر، و لقد تم الاعتماد على مجموعة من الأدوات الاحصائية لاختبار فرضيات الدراسة.

خلصت الدراسة الى جملة من النتائج،أبرزها أن مدققي الحسابات في الجزائر يطبقون معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات كونها ركيزة أساسية في العمل الميداني، كما توصلت الدراسة أيضا الى أن هناك تأثير بدرجة مرتفعة لتطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات على عمل المدقق المحاسبي في الجزائر من خلال تأثيرها على مراحل عمله (مرحلة التخطيط، مرحلة التنفيذ، مرحلة اعداد التقرير).

- **دراسة بن شهيدة فضيلة بعنوان "دور التدقيق الخارجي في تفعيل مبادى حوكمة الشركات – دراسة حالة الجزائر – "، اطروحة دكتوراه، جامعة عبد الحميد بن باديس،مستغانم، 2018:**

تهدف هذه الدراسة الى معرفة الدور الذي يلعبه التدقيق الخارجي في تفعيل مبادى حوكمة الشركات، و ذلك من خلال التطرق الى دوره في الحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات و ذلك عن طريق تحقيق جودة المعلومة بالاعتماد على معايير تقارير التدقيق، بالاضافة الى دوره في التخفيض من تضارب المصالح بين كل من الادارة و المساهمين من خلال التزامه بمعايير التدقيق و تدعيم استقلاليته بعدم تدخل الادارة في أداء مهامه، و باعتبار مهام المدقق

الخارجي مرتبطة بأعمال الآخرين فهو مسؤول قانونيا عن صحة المعلومات الواردة في تقريره، اضافة الى تضييق الفجوة بينه و بين مستخدمي القوائم المالية من خلال تحلي المدقق الخارجي بالشك المهني و بذل العناية المهنية.

- **دراسة ياسين غنابزية بعنوان "تطبيق معايير التدقيق الجزائرية لدى محافظي الحسابات في الجزائر – دراسة لعينة من الأكاديميين و المهنيين – "، أطروحة دكتوراه، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، الجزائر،2024**

تهدف هذه الدراسة الى معرفة مدى تطبيق محافظي الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية، حيث احتوت هذه الدراسة على الاطار النظري الذي تم التطرق فيه الى عموميات حول التدقيق و محافظ الحسابات في الجزائر، معايير التدقيق الجزائرية، و ذلك بالاعتماد على مجموعة من الكتب، و الأطروحات و الرسائل، المراسيم، المقالات.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج التاريخي و المنهج الوصفي التتحليلي، كما تم الاعتماد في الدراسة البميدانية على الاستبيان الذي وزع بطريقة مباشرة و غير مباشرة على أفراد مجتمع الدراسة، محافظي الحسابات، و الخبراء المحاسبيين و أساتذة أكاديميين، بهدف معرفة وجهة نظرهم حول اشكالية الدراسة، و من أجل تحليل و قياس فرضيات الدراسة احصائيا، تم الاعتماد على مجموعة من الاختبارات المتوفرة في برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

ومن أهم النتائج المتوصل اليها أن محافظي الحسابات في الجزائر لديهم اطلاع عام على معايير التدقيق الجزائرية، كما توصلت الدراسة أيضا الا أ محافظي الحسابات في الجزائر يلجؤون في اطار القيام بمهمتهم الى محاولة تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق خاصة تلك المتعلقة بقبول المهمة و التخطيط، تنفيذ مهمة التدقيق و الحصول على أدلة الاثبات، التقرير عن المهمة و التوثيق له، اضافة الى ذلك توصلت الدراسة الى أن هناك عوائق التي تحول دون تطبيق محافظي الحسابات في الجزائر لمعاييير التدقيق الجزائرية.

المطلب الثاني: مذكرات الماستر

- **دراسة ريغي خولة و كريم هجيرة بعنوان " مدى ملاءمة معايير التدقيق الجزائرية للواقع المهني في الجزائر – دراسة ميدانية – "، مذكرة ماستر، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2021:**

يهدف هذا البحث الى معرفة مدى ملاءمة معايير التدقيق الجزائرية للواقع المهني في الجزائر،حيث احتوت هذه الدراسة على الاطار النظري تم التطرق فيه الى عموميات حول التدقيق، واقع مهنة التدقيق في الجزائر، و ذلك بالاعتماد على مجموعة من الكتب، المذكرات،مجلات،قرارات، و قد تم تصميم استبيان تم توزيعه على مجتمع المدققين و البالغ عدده 120 استمارة و قد تم استرجاع 85 استمارة و التي تمت الدراسة عليها.

و قد توصلت الدراسة الى أن المدققين في الجزائر يلتزمون بمعايير التدقيق المتعارف عليها (المعايير العامة، معايير العمل الميداني، معاييراعداد التقرير).

- **دراسة موساوي مصطفى و بلمسيلي خيفة بعنوان "واقع التدقيق المحاسبي في ظل المعايير الدولية للتدقيق – دراسة حالة استبيان موجه للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات – "، مذكرة ماستر، جامعة محمد البشير الابراهيمي، 2013:**

تهدف هذه الدراسة الى محاولة معرفة معايير التدقيق الدولية، من خلال التطرق لمختلف التطورات التاريخية التي مر بها التدقيق المحاسبي و عرض تفصيلي للمعايير و ما تلته من اصدارات من طرف الاتحاد الدولي للمحاسبين نظرا للدور الذي تلعبه في ترشيد و توحيد ممارسة المهنة على المستوى المحلي و الدولي.

ان الغرض من هذا البحث هو التعرف على واقع مهنة التدقيق في الجزائر، و مدى تقيد المدقق الخارجي بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق أثناء الممارسة المهنية، و على هذا الأساس فقد أبرزت الدراسة الميدانية من خلال التحليل الاحصائي لمختلف النتائج المتوصل اليها من مجتمع الدراسة، أن أغلب المهنيين يطبقون هذه المعايير أثناء الممارسة و أنها ملاءمة في الكثير من جوانبها للبيئة المحلية، كما أن تطبيقها يساعد على توحيد الممارسة المهنية و التمكن من مواكبة التطورات الاقتصادية و الانفتاح على اقتصاد السوق.

- **دراسة شملال فردوس بعنوان "تقييم منهجية المراجعة في ظل معايير التدقيق الجزائرية – دراسة عينة من خبراء محاسبة و محافظي الحسابات في الجنوب الشرقي الجزائري خلال فترة شهر مارس 2018 – "، مذكرة ماستر،جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018:**

تهدف هذه الدراسة الى تقييم منهجية المراجعة في ظل معايير التدقيق الجزائرية التي صدرت خلال سنتي 2016 و 2017، و تمت الدراسة في الجنوب الشرقي الجزائري و بالتحديد ولاية (ورقلة، الوادي، بسكرة، باتنة) خلال شهر مارس 2018، ولجمع البيانات استخدم المنهج الوصفي التاريخي الاستقرائي و لمعالجة هذه البيانات قمنا بتحليلها و تفسيرها.

و من أهم النتائج المتوصل اليها أن معايير المراجعة الجزائرية جاءت بناء على الحاجة اليها، و اصدار هذه المعايير يتوافق مع البيئة الاقتصادية الوطنية الحالية ، وكذلك وجود استيعاب و التزام من قبل مراجعي الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية.

- **دراسة بوزكري ايمان "معايير التدقيق الجزائرية و أثرها على مهنة محافظي الحسابات – دراسة حالة من خلال الاستبيان – "، مذكرة ماستر، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2018:**

تهدف هذه الدراسة الى أن الجزائر سعت بشكل مستمر الى مواكبة التطورات الاقتصادية في العالم، و قصد مواصلة الاصلاحات التي تم البدء بها للنهوض بمهنة المحاسبة و التدقيق، حيث قامت بتبني النظام المحاسبي المالي ليتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة، و بما أن مخرجات المحاسبة تعد مدخلات التدقيق، عملت الجزائر على اصدار القانونَ 10- 01 المنظم لمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، و لهذا هدفت هذه الدراسة الى معرفة دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين مهنة التدقيق في الجزائر من طرف الأداء المهني لمحافظي الحسابات، و ذلك من خلال دراسة تحليلية بالاعتماد على قائمة استبيان شملت عينة من الأكاديميين و المهنيين من ذوي الاختصاص في المحاسبة و التدقيق على اختلاف أعمارهم و مؤهلاتهم و خبرتهم، و قد بينت النتائج أن معايير التدقيق الجزائرية ستساعد على تحسين أداء المدقق كونها تخضع للقوانين و التشريعات كالقانون 10- 01 المنظم لمهنة التدقيق القانوني و مستمدة من المعايير الدولية للتدقيق، الا أنها لم تقم بتبني المعايير الدولية بالشكل الكامل مما يفرض عليها اصدار معايير اضافية.

- **دراسة بن طرفة صبرينة بعنوان "دور معايير التدقيق الجزائرية في تقليص فجوة التوقعات من وجهة نظر محافظي الحسابات – دراسة حالة مكاتب محافظي الحسابات – "، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2023:**

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على دور معايير التدقيق الجزائرية في تقليص فجوة التوقعات من وجهة نظر محافظي الحسابات، اذ حاول الباحث من خلالها التعرف على معايير التدقيق الجزائرية و أهميتها بالاضافة الى التعريف بمهنة محافظ الحسابات و التعرف أيضا على تأثيرات فجوة التوقعات من وجهة نظر محافظي الحسابات و أهمية معايير التدقيق الجزائرية من وجهة نظرهم، كل هذا من خلال استخدام المنهج الوصفي التحليلي في دراستنا هذه، و قمنا بتحليل استمارة استبيان التي تم توزيع 30 استمارة على مجموعة من مكاتب محافظي الحسابات بالاضافة الى توصلنا الى أن لمعايير التدقيق الجزائرية دور مهم في تقليص فجوة التوقعات بين محافظي الحسابات و مستخدمي التقارير المالية المدقق من طرف محافظي الحسابات.

المطلب الثالث: المقالات العلمية

- **دراسة بن يحيى علي، لعمور رميلة، بعنوان " واقع تطبيق معايير التدقيق في الجزائر– دراسة استطلاعية لعينة من المدققين الجارجيين سنة 2018– "،مجلة دفاتر اقتصادية، مخبر السياحة و الاقليم و المؤسسات، جامعة غرداية، الجزائر، 2019:**

تناولت هذه الدراسة المعايير المتعلقة بمجال التدقيق خاصة المحلية منها المتمثلة في معايير تقارير محافظ الحسابات الصادرة سنة 2014 و التي تضم 15 معيارا،اضافة الى المعايير الجزائرية للتدقيق NAA، التي شرعت وزارة المالية في اصدارها تدريجيا بداية من فيفري 2016، كما تطرقت هذه الدراسة في جانبها التطبيقي الى دراسة مدى المام المدقق الخارجي بهذه المعايير، و مدى تطبيقها ميدانيا في البيئة الجزائرية.

كنتيجة لهذه الدراسة، فان المام المدقق الخارجي و تطبيقه لهذه المعايير الجديدة يعد تحديا في هذه الفترة، حيث يتطلب الأمر تكثيف الجهود و تفعيل دور الهيئات لضمان التطبيق الجيد بهذه المعايير.

- **دراسة العمري أصيلة بعنوان " أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي في الجزائر – دراسة استطلاعية لآراء عينة من محافظي الحسابات – "، مجلة المنهل الاقتصادي،المجلد 6،العدد 1 ، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، مخبر مالية، بنوك و ادارة الأعمال، جوان 2023:**

هدفت هذه الدراسة الى توضيح أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي، هذه المعايير التي تبنتها الجزائر و المتكيفة مع معايير التدقيق الدولية بهدف تحسين جودة الممارسة المهنية لمهنة التدقيق هذا من جهة، و من جهة أخرى أهمية تقرير المدقق الخارجي بالنسبة لمستخدمي الكشوف المالية و لتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على دراسة استطلاعية لآراء عينة من محافظي الحسابات.

و قد توصلت هذه الدراسة الى العديد من النتائج أهمها:هي أن شكل رأي و مضمون تقرير المدقق الخارجي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 يساهم في تحسين تقرير المدقق الخارجي، مما يعزز ثقة مستخدمي هذه الكشوف في المؤسسة محل التدقيق، بالاضافة الى غياب الالتزام الفعلي و الصارم بمعايير التدقيق الجزائرية.

- **دراسة قمازي نجوم، عميرش ايمان بعنوان" معايير التدقيق الجزائرية و مدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق "، مجلة معهد العلوم الاقتصادية،المجلد 26،العدد 01، مخبر الدراسات و البحوث التسويقية و الاقتصادية،جامعة فرحات عباس، سطيف 1، 2023:**

تهدف هذه الدراسة الى عرض للمعايير الجزائرية للتدقيق التي تم اصدارها في الآونة الأخيرة، و معرفة مدى توافقها و انسجامها مع المعايير الدولية للتدقيق.

توصلت الدراسة الى وجود تطابق كبير بين المعايير الجزائرية و المعايير الدولية للتدقيق، الا أن المعايير الدولية للتدقيق كانت أكثر تفقيلا من ناحية تطبيقها في الميدان و من ناحية توفير ارشادات لامكانية فهمها من طرف ممارسي

المهنة، لذلك توصي الدراسة بضرورة اصدار توجيهات من قبل الهيئات المنظمة للمهنة لتوضيح كيفية تطبيق المعايير الوطنية في الممارسة المهنية.

- **دراسة عزلي محمد، طراد خوجة صالح، 2022،مقال بعنوان "التدقيق الخارجي في الجزائر–دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية والمحلية – "،**

جامعة سوق أهراس، الجزائر:

في الآونة الأخيرة اتجهت الجزائر لتحسين و تطوير مهنة التدقيق الخارجي حيث قامت بعدة تدابير، أهمها اصدار القانون 10-01 المنظم لمهنة الخبير المحاسب، المحاسب المعتمد. كما تم دعم هذا القانون بعدة مراسيم تنفيذية، بالاضافة الى اصدار عدد من المعايير تسمى معايير التدقيق الجزائرية و التي تعتبر كأداة تنظيمية لمهنة التدقيق كأساس في تصميم مخرجات المدقق و التي تعطي لها المصداقية و الجودة، فمختلف المصالح و الأطراف تستفيد منها.

- **دراسة فؤاد عبد العزيز، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، و مسعود دراوسي، مخبر تسيير الجماعات المحلية و دورها في تحقيق التنمية، جامعة لونيسي علي، البليدة 2، بعنوان " مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية – دراسة ميدانية – "، مجلة التمويل و الاستثمار و التنمية المستدامة، الجزائر،2022:**

يهدف هذا البحث لمعرفة امكانية توافق معايير التدقيق الدولية مع البيئة الجزائرية، ومدى ملاءمة تلك المعايير للواقع الاقتصادي الجزائري، حيث توصلنا لوجود بعض النقائص تحول دون تحقيق ارتقاء بالمهنة في الجزائر. تعد الجزائر من الدول التي حاولت مواكبة التطورات المتعلقة بالتدقيق الدولية و معاييرها، وذلك يتجسد في القانون 10-01 المتعلق بتنظيم مهن محافظ الحسابات و الخبير المحاسب و المحاسب المعتمد، الا أن هذا لا يعني وجود معايير كاملة و محددة تصلح لضبط الممارسة المهنية، بالإضافة الى عدم مسايرتها وملائمتها للتطورات و التغيرات الاقتصادية محليا وعالميا، مما يستدعي ضرورة تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الجزائري لتكون فعالة أكثر.

المطلب الرابع: المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة

في اطار اثراء الجانب النظري لموضوع الدراسة، تم التطرق الى مجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت موضوع معايير التدقيق وتطبيقها في البيئة الجزائرية، سواءا من الناحية النظرية أو التطبيقية، وقد تم الاعتماد على هذه الدراسات بهدف المقارنة بينها وبين دراستنا، لاستخلاص أوجه التشابه والاختلاف، وتحديد كيفية الاستفادة منها في دعم نتائج دراستنا.

الفرع الأول: مقارنة بين دراستنا وأطروحات الدكتوراه

نوضح في الجدول الموالي أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا وأطروحات الدكتوراه، وما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم02: المقارنة بين دراستنا واطروحات الدكتوراه

الدراسة السابقة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
بهلولي نور الهدى 2017/2016	تضمنت كلتا الدراستين واقع تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر، وكلتاهما اعتمدتا على استبيانات ميدانية موجهة الى محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.	تختلف الدراستين من حيث المنهج المتبع في معالجة موضوع الدراسة وكذلك الاطار الزمني وأيضا تختلفان من حيث المنظور.	استفدنا من هذه الدراسة كونها مرجع يخدم دراستنا في الجانب النظري خاصة محور تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر.
وليد عبد السلام 2022/2021	كلتا الدراستين تتناولان واقع معايير التدقيق المعتمدة محليا في الجزائر، مع التركيز على مدى فعاليتها في تحسين جودة العمل التدقيقي، اعتمدت كلتا الدراستان المنهج الوصفي التحليلي.	تختلف الدراستين من حيث نطاق الدراسة تناولت دراستنا المعايير المحلية ككل أما الدراسة السابقة فسلطت الضوء على معيار الأدلة فقط وتأثيره على مراحل التدقيق .	استغلال بعض نتائج الدراسة كمعطيات، كذلك التعمق في جزئيةّ "ادلة الاثبات" في دراستنا كجانب تطبيقي.
دراسة بصري ريمة 2022/2021	تهدف كلتا الدراستين الى معرفة مدى تطبيق محافظي الحسابات لمعايير التدقيق المحلية في الجزائر،	تختلف الدراستين في أن دراستنا ركزت أكثر على مدى وضوح الخطوات المنهجية في المعايير المحلية	استفدنا من هذه الدراسة كونها تعزز التوصية بانشاء هيئة رقابية مستقلة تتولى متابعة

	وكلتاهما اعتمدتا على استبيانات موجهة لمحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.	لمحافظي الحسابات، في حين ركزت دراسة بصري ريمة على مدى الالتزام بتطبيق المعايير الجزائرية مقارنة بالدولية.	التطبيق وتقديم الدعم الفني.

الفرع الثاني: مقارنة دراستنا بمذكرات الماستر

نوضح في الجدول الموالي أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا ومذكرات الماستر، وما استفدنا من هذه الدراسات.

جدول رقم03 : مقارنة بين دراستنا ومذكرات الماستر.

الدراسات السابقة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
دراسة موساوي مصطفى وبلمسيلي خليفة 2013/2012	تضمنت كلتا الدراستين حقوق وواجبات مدقق الحسابات في الجزائر وكذلك أهمية وأهداف معايير التدقيق الدولية.	اختلفت الدراسة عن دراستنا في مرجعية المعايير وكذلك الأداة، أيضا الحدود الزمنية والمكانية.	تساعد الدراسة على فهم الفروقات بين المعايير المحلية والدولية.
دراسة ريغي خولة 2021/2020	احتوت كلتا الدراستين التعريف بمعايير التدقيق الجزائرية ومدى ملاءمة هذه المعايير للواقع المهني في الجزائر.	يكمن الاختلاف بين الدراستين في النطاق التحليلي وكذلك في الجوانب المتبناة في حدود الدراسة، أيضا الحدود الزمنية والمكانية.	الاستفادة من الدراسة السابقة كونها مرجع يخدم دراستنا في الجانب النظري وكذلك اثراء الرصيد في العناصر المرتبطة بمعايير العمل الميداني ومعايير اعداد التقرير في الجانب التطبيقي.

دراسة بوزكري ايمان 2018/2017	كلتا الدراستين تكشف عن دور المعايير في تحسين أداء محافظي الحسابات، ابراز علاقة معايير التدقيق بالتطور المهني لمهنة التدقيق في الجزائر.	اختلفت الدراسة عن دراستنا من حيث الهدف، دراستنا تهدف الى مدى وضوح خطوات العمل الميداني في المعايير الجزائرية، دراسة بوزكري تهدف الى قياس تأثير تطبيق المعايير الجزائرية على تطوير المهنة وأداء المحافظين.	استفدنا من دراسة بوزكري ايمان أن معايير التدقيق الجزائرية ساهمت في تحسين أداء محافظي الحسابات لكنها لا تزال بحاجة الى تبني كامل المعايير الدولية وتطوير تشريعي وتنظيمي أكبر.

الفرع الثالث: مقارنة دراستنا بالمقالات والمجلات

نوضح في الجدول الموالي أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والمقالات والمجلات، وما استفدنا من هذه الدراسات.

جدول رقم04: مقارنة بين دراستنا و المقالات و المجلات

الدراسات السابقة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
دراسة العمري أصيلة 2023	كلتا الدراستين تعالج موضوع معايير التدقيق في الجزائر، استخدام الاستبيان كأداة رئيسية لجمع المعلومات، استخدام المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الواقع وتحليل النتائج.	دراستنا كانت دراسة شاملة لمنهجية التدقيق بالكامل في حين ركزت دراسة العمري أصيلة على أثر تطبيق معايير التدقيق المحلية، دراستنا تعالج كيف يمارس التدقيق من البداية الى التقرير النهائي في حين دراسة	تدعم هذه الدراسة الى ابراز الفجوة بين وجود المعايير وتطبيقها العملي في الجزائر.

		السابقة تعالج أثر المعايير فقط على النتيجة النهائية.	
دراسة عزلي محمد وطراد خوجة صالح 2022	كلتا الدراستين تكشف عن مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع المعايير الدولية، كلتا الدراستين اعتمدت في الدراسة الميدانية على استبيانات وتحليل البيانات.	دراستنا ركزت على منهجية التدقيق الميدانية وكيفية اعتماد المحافظ على المعايير أثناء تنفيذ مهمته، في حين ركزت الدراسة السابقة على المقارنة بين المعايير المحلية والمعايير الدولية من حيث المحتوى والتطبيق.	يمكن الاستفادة من دراسة عزلي وطراد في دعم مذكرتنا من خلال ابراز أن معايير التدقيق المحلية في الجزائر تحتاج الى تطوير وتكييف أكبر لتتوافق مع المعايير الدولية خاصة من حيث التطبيق العملي في الميدان.
دراسة بن يحيى علي ولعمور رميلة 2019	كلتا الدراستين تهدفان الى معرفة واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية، أيضا كشف مدى التزام المدققين بتطبيق معايير التدقيق في البيئة الجزائرية، استخدام الاستبيان كأداة لجمع المعلومات.	يكمن الاختلاف بين الدراستين من حيث، الهدف من دراستنا هو معرفة مدى وضوح الإجراءات ومدى اعتماد محافظي الحسابات على المعايير المحلية، في حين كان الهدف من دراسة بن يحيى ولعمور الكشف عن مدى التزام المدققين الخارجيين بتطبيق المعايير الجزائرية في عملهم.	تساعد دراسة بن يحيى ولعمور في دعم نتائج هذه المذكرة، من خلال التأكيد أن معايير التدقيق في الجزائر لا تعاني من ضعف في الاطار القانوني بل ضعف في التطبيق الميداني نتيجة ضعف التكوين.

ملخص الفصل الأول:

يتناول هذا الفصل الاطار المفاهيمي لمعايير التدقيق من خلال التطرق الى نشأتها وتطورها وأهميتها في تعزيز جودة ومصداقية التقارير المالية، وقد بين الفصل أن تطور مهنة التدقيق جاء استجابة للتغيرات الاقتصادية واتساع حجم الشركات وتعقيد عملياتها، مما استوجب وجود اطار معياري يضبط أداء المدقق ويوجه عمله وفق أسس مهنية موحدة، وقد تم استعراض أبرز الهيئات الدولية المسؤولة عن اصدار معايير التدقيق كالاتحاد الدولي للمحاسبين ومجلس معايير التدقيق الدولية، كما تم تسليط الضوء على العلاقة بين هذه المعايير والمعايير المحاسبية الدولية، باعتبار أن التدقيق يعتمد أساسا على ما يتم تقديمه من معلومات مالية معدة وفق أطر محاسبية دقيقة.

ويبرز الفصل أيضا واقع التدقيق في الجزائر بدءا من المراحل التاريخية الأولى الى التنظيم الحالي الذي يعتمد على هيئات مهنية مثل المجلس الوطني للمحاسبة والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، واختتم الفصل بعرض لأهم حقوق ومسؤوليات المدقق، مع الإشارة الى نماذج التقارير التي يمكن إصدارها وفقا للمعايير المحلية والدولية.

الفصل الثاني:

دراسة ميدانية لآراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبي.

تمهيد

لكون التدقيق عملية تطبيقية أكثر من نظرية وبغرض تدعيم الدراسة واضفاء جانب تطبيقي على الموضوع، جاء هذا الفصل ليعرض تحليلا لبيانات الدراسة، في محاولة لتبيان تطبيق منهجية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق المحلية، من خلال اتباع أسلوب الاستبيان الذي استخدمناه كأداة رئيسية لجمع البيانات وتفسير النتائج المتوصل اليها.

لتحقيق هدف هذه الدراسة قمنا بتصميم استمارة استبيان ، تم توزيعها على محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في ولاية برج بوعريريج، وبلغ عددها 35 استمارة.

كما قمنا بتقسيم هذا الفصل الى مبحثين، حيث سيتم عرض الاطار المنهجي المعتمد في الدراسة، ومجتمع وعينة الدراسة، والأداة فيها " الاستبانة" ذو أسلوب اعدادها وآلية اختبار صدقها وثباتها، والمؤشرات الإحصائية المستخدمة في معالجة البيانات في المبحث الأول، أما في المبحث الثاني فسيتم دراسة خصائص أفراد العينة، وكذا تحليل ومناقشة أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها، فكان الشكل العام للفصل كالتالي:

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية.

المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان.

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية

تعتبر منهجية الدراسة واجراءاتها محورا رئيسيا يتم من خلاله انجاز الجانب الميداني من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لاجراء التحليل الاحصائي للتوصل الى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعلقة بموضوع البحث، وبالتالي بلوغ الأهداف التي نسعى الى تحقيقها.

المطلب الأول: منهج الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام منهجين:

- المنهج الوصفي لوصف إجابات أفراد عينة الدراسة لمعرفة مستوى تطبيقهم لمعايير التدقيق المحلية.
- المنهج التحليلي لتحديد أثر تطبيق معايير التدقيق المحلية في منهجية التدقيق.

اعتمد نموذج الدراسة على نوعين من المتغيرات وهي:

- المتغير المستقل والمتمثل في المعايير المحلية للتدقيق.
- المتغير التابع والمتمثل في منهجية التدقيق.

المطلب الثاني: مجتمع الدراسة

عند اختيار مجتمع الدراسة تم التركيز على الفئة المعنية بمهمة التدقيق والمتمثلة في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.

قمنا بتوزيع 35 استمارة، اعتمدنا على التوزيع المباشر بالاتصال بمكاتب التدقيق، وحرصا على استرجاع أكبر عدد منها ، رغم المشاكل التي واجهتنا في عملية التحصيل ويمكن توضيح ذلك في الجدول التالي:

جدول رقم 01: الاحصائيات المتعلقة باستمارة الاستبيان.

البيان	التكرار	% النسبة
الاستمارات الموزعة	35	100
الاستمارات المسترجعة	30	85,71
الاستمارات غير المسترجعة	5	2914,

المصدر: من اعداد الطالبتين.

تم توزيع 35 استمارة، حيث استرجع منها 30 استمارة صالحة للدراسة، أما الباقي لم يتم استرجاعها.

تم الاعتماد على التسليم المباشر للاستمارات، فقد انحصرت الدراسة على المهنيين في ولاية برج بوعريريج، وامتدت هذه الدراسة من الفترة الممتدة من 1 ماي الى 15 ماي من سنة2025.

المطلب الثالث: أدوات الدراسة

من أجل تسهيل عملية تحليل ومناقشة النتائج تم الاستعانة بكل من برنامج Excel وبرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Spss لمعالجة البيانات وتحليلها واستخراج نتائج الدراسة، وقد تم أيضا استخدام عدد من الأساليب الإحصائية والتي تتناسب مع متغيرات الدراسة.

الفرع الأول: استمارة ونموذج الاستبيان

أولا: تصميم الاستبيان: تتمثل استمارة الاستبيان الأداة الرئيسية التي تم الاعتماد عليها في الدراسة لجمع البيانات والمعلومات من الواقع، والمتمثلة في آراء ووجهات نظر المهنيين حول مشكلة الدراسة.

ولكي تكون الاستمارة دقيقة ومنظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة والوضوح والمضمون، فقد تم تصميمها على ثلاث مراحل.

تعتبر هذه المرحلة الخطوة الأولى في اعداد الاستمارة، وانطلاقا من الجانب النظري تم صياغة مجموعة من الأسئلة مراعين في ذلك إشكالية البحث والفرضيات الموضوعة، ولقد راعينا في اعداد الأسئلة ما يلي:

- استعمال لغة سليمة.
- صياغة أسئلة بسيطة وغير قابلة للتأويل.
- ترتيب الأسئلة وتسلسلها وربطها بالأهداف المرجوة من الدراسة الميدانية.

ويتكون هذا الاستبيان من قسمين على النحو التالي:

القسم الأول: شمل هذا الجزء المعلومات الشخصية لعينة الدراسة " الجنس ،الفئة العمرية، المستوى التعليمي، الوظيفة الحالية، والخبرة المهنية".

القسم الثاني: تم تقسيم هذا القسم الى ثلاث محاور تشكل في مجملها 33 سؤالا.

المحور الأول: يضم 12 سؤالا حول أهمية معايير التدقيق المحلية في الجزائر.

المحور الثاني: يضم 12 سؤالا حول معايير العمل الميداني للتدقيق.

المحور الثالث: يضم 9 أسئلة حول معايير اعداد تقرير التدقيق.

تم اعداد الأسئلة وفق مقياس ليكارت LIKERT SCALE الثلاثي لمعرفة الاتجاه العام لآراء أفراد العينة حول كل عناصر الاستبيان

جدول رقم 02: مقياس ليكارت الثلاثي.

التصنيف	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة	3	2	1
المتوسط المرجح	(2,34-3)	(1,67-2,33)	(1-1,66)

المصدر: من اعداد الطالبتين.

يوضح الجدول أعلاه مجال كل درجة من درجات سلم القياس والذي تم حسابه على أساس:

- المدى = أكبر قيمة – أقل قيمة = 3 – 1 = 2

- طول الفئة = المدى/عدد الفئات = 3/2 = 0.66

وبهدف تجنب مشكلة ازدواجية القيام تم اضافة 0.01 في بداية الفئة الموالية لكل درجة.

ثانيا: اختبار صدق وثبات الاستبيان

تم التأكد من صدق وثبات الاستبيان عن طريق ما يلي:

1-قياس الصدق الظاهري:

لقد تم عرض الاستبيان على المحكمين في التخصص (محاسبة وتدقيق)، من أجل التأكد من صحة صياغة الاستمارة بنائيا ولغويا.

2-قياس ثبات الاستبيان:

ثبات الاستبيان هو الحصول على النتائج نفسها اذا أعيد تطبيق الاستبيان على نفس العينة ونفس الظروف، وللتأكد من الثبات تم استخدام معامل آلفا كرونباخ، وكانت النتائج كما يلي:

جدول رقم03 : نتائج اختبار ألفا كرونباخ

المحاور	عدد الفقرات	ألفا كرونباخ
المحور الأول: أهمية معايير التدقيق المحلية في الجزائر	12	0,935
المحور الثاني: مدى تطبيق معايير التدقيق المحلية المتعلقة بالعمل الميداني.	12	0,858
المحور الثالث: مدى تطبيق معايير التدقيق المحلية المتعلقة باعداد التقرير.	8	60,93
المجموع	**32**	**50,95**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الاستبيان وبرنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم 02 يتضح أن أداة الدراسة (الاستبيان) تتميز بالثبات، بحيث بلغت قيمة ألفا كرونباخ 0,955، وهي قيمة تفوق القيمة المعيارية 0,6.

3-قياس صدق الاتساق الداخلي:

تم حساب الاتساق الداخلي لبيانات الدراسة من خلال حساب معامل الارتباط لفقرات الاستبيان وفقا لكل محور كما يلي:

أ- صدق الاتساق الداخلي للمحور الاول:

حيث أن المحور الاول يتكون من 12 فقرة تم التفصيل في الاتساق الداخلي لفقراتها على حدى، والجدول أدناه يوضح معاملات الارتباط للفقرات والقيمة الاحتمالية sig لكل فقرة.

جدول رقم 04: الاتساق الداخلي لمحور أهمية المعايير المحلية للتدقيق في الجزائر.

الفقرات	معامل الارتباط بيرسون	القيمة المعنوية Sig
1. الجزائر من الدول التي حاولت مواكبة التطورات المتعلقة بمعايير التدقيق الدولية.	0,669	0,000
2. الهدف من المعايير الجزائرية للتدقيق هو توحيد الممارسات المهنية على المستوى المحلي.	0,856	0,000
3. الهدف من المعايير الجزائرية تحقيق التقارب مع الممارسات المهنية الدولية.	0,864	0,000
4. لم تقم الجزائر بتبني المعايير الدولية بالشكل الكامل بما يفرض عليها اصدار معايير جديدة تتوافق مع معايير التدقيق الدولية.	0,741	0,000
5. المعايير الجزائرية للتدقيق تساعد على تحسين أداء المدقق كونها تخضع للقانون 10_01 المنظم لمهنة التدقيق.	0,693	0,000

6. التشريعات التي تنظم مهنة التدقيق بالجزائر مرنة وتتناول جميع المسائل التي تهتم بها معايير التدقيق الدولية.	0,736	0,000
7. تساعد المعايير المحلية للتدقيق مستخدمو القوائم المالية في اتخاذ القرارات .	0,860	0,000
8. تساعد معايير التدقيق على تقليل التفاوت في أداء المدققين.	0,774	0,000
9. تساعد المعايير الجزائرية المدققين على الالتزام بالنصوص القانونية والتنظيمية للمهنة.	0,791	0,000
10. تساهم معايير التدقيق المحلية في دعم استقلالية المدقق الخارجي.	0,722	0,000
11. تساهم معايير التدقيق المحلية في زيادة الثقة بالقوائم المالية المدققة.	0,860	0,000
12. معايير التدقيق الجزائرية لها دور مهم في تقليص فجوة التوقعات بين محافظي الحسابات ومستخدمي التقارير المالية المدققة من طرف محافظي الحسابات.	0,881	0,000

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج .

تراوحت قيمة معامل الارتباط ''بيرسون'' بين الدرجة الكلية للمحور والفقرات المكونة له بين 69,3 و88,1 وقيم ارتباطات طردية (ايجابيةّ بدرجة قوة ودلالة احصائيا عند مستوى معنوية 0.005 %

مما يعني أن الأداة تتسم بالاتساق الداخلي بين فقرات المحور ودرجته الكلية.

ب- صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني:

يتكون المحور الثاني من 12 فقرة تم التفصيل في الاتساق الداخلي لفقراتها كل فقرة على حدى، والجدول أدناه يوضح معاملات الارتباط للفقرات والقيمة الاحتمالية sig لكل فقرة.

جدول رقم 05: الاتساق الداخلي لمحور معايير العمل الميداني.

الفقرات	معامل الارتباط بيرسون	القيمة المعنوية Sig
1. مدققي الحسابات في الجزائر يطبقون معايير التدقيق المحلية الخاصة بأدلة الاثبات كونها ركيزة أساسية في العمل الميداني.	0,504	0.005
2. يعتمد المدقق على معيار التدقيق 300 (التخطيط لتدقيق القوائم المالية) عند اجراء عملية التخطيط.	0,589	0,001
3. يجب على المدقق عند وضع خطة التدقيق أن تكون لديه المعرفة المسبقة بطبيعة وحجم نشاط المؤسسة.	0,570	0,001
4. يتحمل المدقق مسؤولية التوجيه والاشراف للمساعدين.	0,682	0,000
5. يتحمل المدقق مسؤولية امتثال المساعدين للمعايير.	0,673	0,000
6. يجب على المدقق فهم ودراسة نظام الرقابة الداخلية قبل تحديد نطاق واجراءات التدقيق.	0,713	0,000
7. يجب على المدقق الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة للوصول الى نتائج مناسبة يبني عليها رأيه النهائي.	0,380	0,038
8. تؤثر معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات على عمل المدقق في الجزائرمن خلال تأثيرها على مراحل عمله.	0,799	0,000

9. يجب على المدقق تسجيل المعلومات المرتبطة بتخطيط عملية التدقيق في أوراق العمل.	0,821	0,000
10. على المدقق الاحتفاظ بأوراق العمل التي تتعلق بالأمور العامة لعملية التدقيق لفترة زمنية كافية.	0,609	0,000
11. يجب على المدقق الالتزام بمحتوى المعيار 230 فيما يخص تنظيم أوراق العمل ومحتواها.	0,757	0,000
12. يجب على المدقق الالتزام بالحياد والموضوعية أثناء أداء مهمة التدقيق.	0,510	0,004

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

تراوحت قيمة معامل الارتباط" بيرسون"بين الدرجة الكلية للمحور والفقرات المكونة له بين 38% و 82,1% وقيم ارتباطات طردية(ايجابية) بدرجة من متوسطة الى قوية، ودالة احصائيا عند مستوى معنوية 0,05 مما يعني أن الأداة تتسم بالاتساق الداخلي بين فقرات المحور ودرجته الكلية.

ج- صدق الاتساق الداخلي للمحور الثالث

حيث أن المحور الثالث يتكون من 10 فقرات تم التفصيل في الاتساق الداخلي لفقراتها كل فقرة على حدى، والجدول أدناه يوضح معاملات الارتباط للفقرات والقيمة الاحتمالية sig لكل فقرة.

جدول رقم 06: الاتساق الداخلي لمحور معايير اعداد التقرير.

الفقرات	معامل الارتباط بيرسون	القيمة المعنوية Sig
1. يساهم معيار التدقيق الجزائري 700 في تحسين تقرير المدقق الخارجي.	0,724	0,000
2. يجب على المدقق تقييم الاستنتاجات والأدلة التي	0,767	0,000

حصل عليها لتكوين الرأي حول القوائم المالية.		
3. يجب على المدقق الأخذ بعين الاعتبار الأحداث اللاحقة في القوائم المالية وفي تقرير المدقق.	0,953	0,000
4. على المدقق دراسة ما اذا كانت القوائم المالية بحاجة الى تعديل عند ظهور أحداث قد تؤثر بشكل جوهري بعد تاريخ التقرير وقبل اصدار القوائم المالية.	0,818	0,000
5. المدقق ملزم باتخاذ الإجراءات اللازمة لتقييم أثر الأحداث اللاحقة على القوائم المالية.	0,894	0,000
6. يجب على المدقق ان يعطي رأيا صحيحا وعادلا.	0,851	0,000
7. يجب أن يتضمن تقرير المدقق أربع فقرات رئيسية هي فقرة المقدمة، فقرة مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية، فقرة مسؤولية المدقق، فقرة الرأي.	0,831	0,000
8. يجب على المدقق عند ابداء رأيه أن يبين أن الإدارة هي المسؤولة عن الاعداد والعرض العادل للقوائم المالية.	0,894	0,000

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامجspss .

تراوحت قيمة معامل الارتباط"بيرسون" بين الدرجة الكلية للمحور والفقرات المكونة له بين 72,4% و95,3% وقيم ارتباطات طردية (ايجابية) بدرجة قوة و دالة احصائيا عند مستوى معنوية 0,05 مما يعني أن الأداة تتسم بالاتساق الداخلي بين فقرات المحور ودرجته الكلية.

المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

سنتناول في هذا المبحث خصائص أفراد العينة وكذا تحليل ومناقشة اجاباتهم واختبار صحة الفرضيات اضافة الى دراسة اختبار الفروقات من خلال تحليل ANOVA الأحادي.

المطلب الأول: خصائص أفراد عينة الدراسة

تم تقسيم أفراد عينة الدراسة حسب الخصائص التالية: الجنس، الفئة العمرية، المستوى التعليمي، الوظيفة الحالية، الخبرة المهنية.

الفرع الأول: الجنس

بناءا على التقسيم المنتهج بالنسبة للجنس لأفراد عينة الدراسة تحصلنا على التكرارات الموضحة في الجدول التالي:

جدول رقم 07: توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

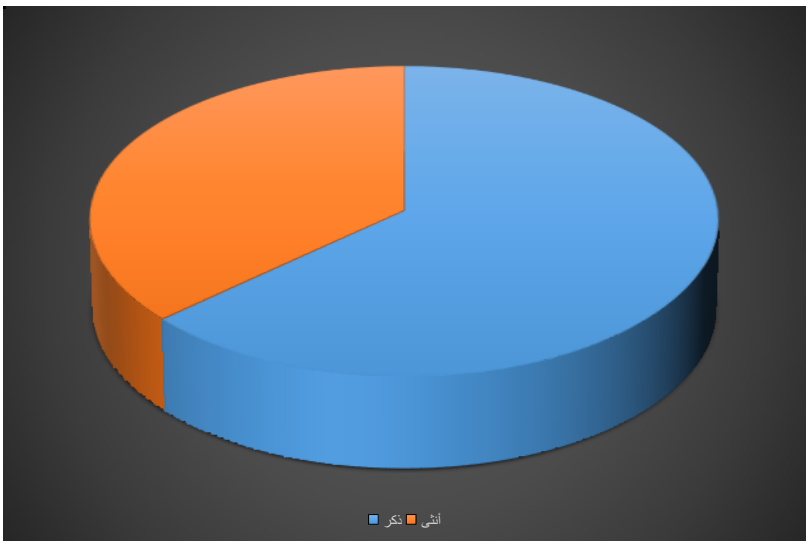
الجنس	التكرار	% النسبة
ذكر	19	63,3
أنثى	11	36,7
المجموع	**30**	**100**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الاستبيان و برنامج spss.

يتضح من خلال البيانات السابقة أن نسبة مشاركة الذكور في الاستبيان أكثر من الاناث كونهم يمثلون 63,3% بينما يمثل عدد الاناث 36,7%، وهذا يدل .

يمكن توضيح معلومات الجدول وفق الشكل التالي:

شكل رقم 01: توزيع أفراد العينة حسب الجنس.



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج power point.

الفرع الثاني: الفئة العمرية

بناء على التقسيم المنتهج بالنسبة للفئة العمرية لأفراد عينة الدراسة تحصلنا على التكرارات التالية الموضحة في الجدول التالي:

جدول رقم 08: توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية.

العمر	التكرار	% النسبة
أقل من 30 سنة	15	50
من 31 لأقل من 40 سنة	5	16,7
أكبر من 50 سنة	10	33,3
المجموع	**30**	**100**

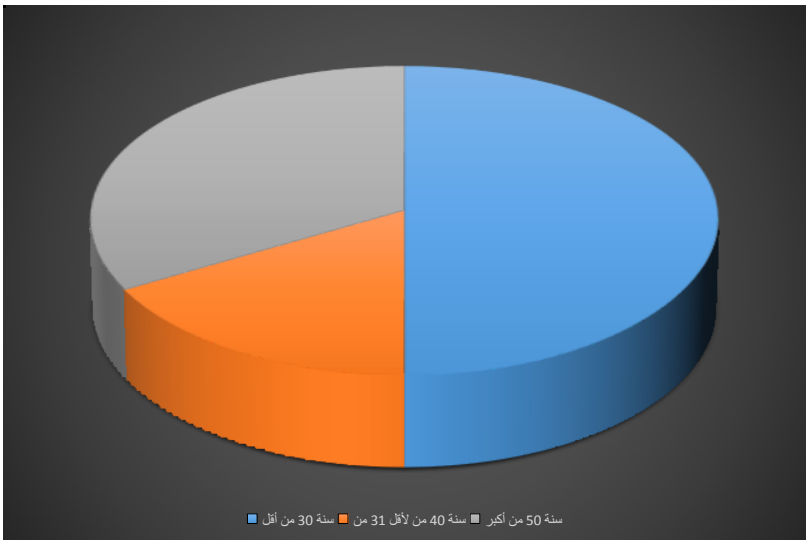
المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الاستبيان وبرنامج spss.

يتضح من خلال البيانات السابقة أن أكبر نسبة من المشاركين في الاستبيان تتمركز على الفئة الأولى

(أقل من 30 سنة)، حيث تمثل هذه الفئة نسبة 50%، تليها الفئة الثالثة (أكبر من 50 سنة) بنسبة 33,3%، ثم الفئة الثانية (من 31 الى أقل من 40 سنة) بنسبة 16,7%، حيث يفسر هذا التوزيع لأفراد العينة، ز.

يمكن توضيح معلومات الجدول وفق الشكل التالي:

شكل رقم 02: توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية.



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج power point.

الفرع الثالث: المستوى التعليمي

كانت التكرارات والنسب التي تخص عينات أفراد الدراسة وفق المستوى التعليمي كما هو مبين في

الجدول التالي:

جدول رقم 09: توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي.

المستوى التعليمي	التكرار	النسبة %
ليسانس	9	30
ماستر	18	60
ماجستير	1	3,3
دكتوراه	2	6,7
المجموع	**30**	**100**

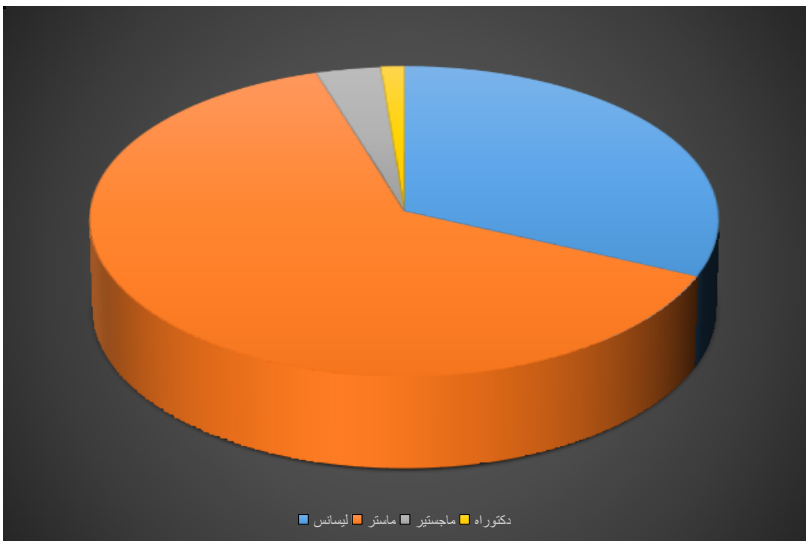
المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الاستبيان و برنامج spss.

يتضح من خلال البيانات السابقة أن غالبية المستجوبين هم من حملة شهادة ماستر حيث بلغت نسبتهم 60% ، في حين بلغت نسبة حاملي شهادة ليسانس 30%، أما حاملي شهادة الدكتوراه فيمثلون نسبة 6,7%، أما حاملي شهادة الماجستير بلغت نسبتهم 3,3%.

يعكس في الواقع هذا التوزيع رغبة الباحثتين في حصر عينة الدراسة على فئة الجامعيين الحاصلين على شهادة ليسانس على الأقل، حيث تتوفر لديهم الخلفية العلمية للاجابة عن أسئلة الدراسة، مما سيضفي على نتائج الدراسة نوعا من الثقة والمصداقية.

يمكن توضيح معلومات الجدول وفق الشكل التالي:

شكل رقم 03: توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي.



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج power point.

الفرع الرابع: الوظيفة الحالية

بناء على التقسيم المنتهج بالنسبة لوظيفة أفراد عينة الدراسة تحصلنا على التكرارات الموضحة في الجدول التالي:

جدول رقم 10: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.

الوظيفة	التكرار	النسبة %
خبير محاسبي	17	56,7
محافظ حسابات	13	43,3
المجموع	**30**	**100**

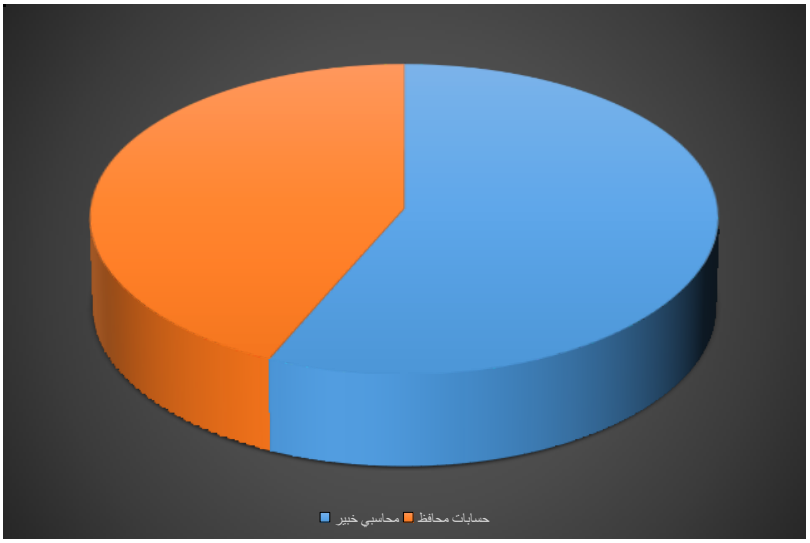
المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الاستبيان و برنامج spss.

يتضح من خلال البيانات السابقة أن فئة الخبراء المحاسبين أكثر من محافظي الحسابات حيث بلغت

نسبتهم 56,7%، بينما بلغت نسبة محافظي الحسابات 43,3%،

يمكن توضيح معلومات الجدول في الشكل التالي:

شكل رقم 04: تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج power point .

الفرع الخامس: الخبرة المهنية

بناء على التقسيم المنتهج بالنسبة للخبرة المهنية لأفراد عينة الدراسة تحصلنا على التكرارات الموضحة في الجدول التالي:

جدول رقم 11: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية.

الخبرة المهنية	التكرار	% النسبة
أقل من 5 سنوات	10	33,3
من 5 لأقل من 10 سنوات	7	23,3
من 10 الى 20 سنة	9	30

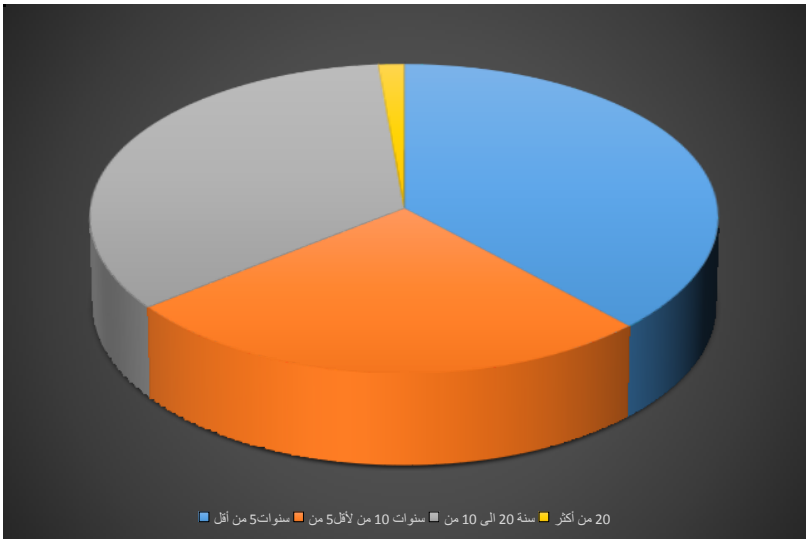
أكثر من 20 سنة	4	13,3
المجموع	**30**	**100**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد عل نتائج الاستبيان وبرنامج spss.

يتضح من خلال البيانات السابقة أن أكبر نسبة تتمركز خبرتهم عند الفئة الأولى (أقل من 5 سنوات) بنسبة 33,3%، تليها الفئة الثالثة (من 10 الى 20 سنة) بنسبة 30%، ثم الفئة الثانية (من 5 لأقل من 10 سنوات) ، وفي الأخير نجد الفئة الرابعة (أكثر من 20 سنة)، وعليه يمكن القول أن خبرة أفراد العينة تتلائم الى حد كبير مع أعمارهم.

يمكن توضيح معلومات الجدول وفق الشكل التالي:

شكل رقم 05: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية.



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج power point.

المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج و اختبار الفرضيات

سنحاول في هذا المطلب تحليل ومناقشة نتائج اجابات عينة الدراسة على محاور الاستبيان الثلاثة، اعتمادا على الوسط الحسابي والانحراف المعياري لمعرفة الاتجاه العام للاجابات، بهدف التأكد من صحة فرضيات هذه الدراسة.

الفرع الأول: أهمية المعايير المحلية للتدقيق

يتكون المحور الأول كما سبق الذكر من 12 فقرة، وسيتم تحليل آراء عينة الدراسة وفقا لكل فقرة لمعرفة رأي ممارسي مهنة التدقيق في الجزائر حول أهمية معايير التدقيق المحلية، بحيث يصف الجدول أدناه وجهة نظر المستجوبين حول أهمية المعايير المحلية للتدقيق في الجزائر:

جدول رقم 12: نتائج اجابات عينة الدراسة حول أهمية المعايير المحلية للتدقيق.

الفقرة		غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
السؤال 1	ت	0	1	29	2,9667	0,18257	موافق
	%	0	3,3	96,7			
السؤال 2	ت	1	2	27	2,8667	0,43417	موافق
	%	3,3	6,7	90			
السؤال 3	ت	1	5	24	2,7667	0,50401	موافق
	%	3,3	16,7	80			
السؤال 4	ت	2	16	12	2,3333	0,60648	محايد
	%	6,7	53,3	40			

السؤال 5	ت	1	7	22	2,7000	0,53498	موافق
	%	3,3	23,3	73,3			
السؤال 6	ت	4	15	11	2,2333	0,67891	محايد
	%	13,3	50	36,7			
السؤال 7	ت	1	4	25	2,8000	0,48423	موافق
	%	3,3	13,3	83,3			
السؤال 8	ت	3	8	19	2,5333	0,68145	موافق
	%	10	26,7	63,3			
السؤال 9	ت	1	1	28	2,9000	0,40258	موافق
	%	3,3	3,3	93,3			
السؤال 10	ت	3	12	15	2,4000	0,67466	موافق
	%	10	40	50			
السؤال 11	ت	1	4	25	2,8000	O,48423	موافق
	%	3,3	13,3	83,3			
السؤال 12	ت	3	10	17	2,4667	0,68145	موافق
	%	10	33,3	56,7			
اجمالي المحور الأول					2,6472	0,41792	موافق

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي العام لمحور أهمية معايير التدقيق المحلية 2,6472 بانحراف معياري 0,41792 أي أن اتجاه العينة لهذا المحور كان موافق حسب الوزن المعروف،

وفيما يلي ترتيبها من حيث أهميتها.

- **العبارة الاولى:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن نسبة 96,7% من المستجوبين ترى أن الجزائر من الدول التي حاولت مواكبة التطورات المتعلقة بمعايير التدقيق الدولية، حيث احتلت هذه العبتارة المرتبة الاولى بمتوسط حسابي 2,9667 وانحراف معياري 0,18257 بدرجة موافق.

– **العبارة الثانية:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن نسبة 90% من المستجوبين ترى أن الهدف من المعايير الجزائرية للتدقيق هو توحيد الممارسات المهنية على المستوى المحلي، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2,8667 وانحراف معياري 0,43417 بدرجة موافق .

– **العبارة الثالثة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن نسبة 80% من المستجوبين ترى أن الهدف من المعايير الجزائرية تحقيق التقارب مع الممارسات المهنية الدولية، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 2,7667 وانحراف معياري 0,50401 بدرجة موافق .

– **العبارة الرابعة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن نسبة

_ **العبارة الخامسة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 73,3% من المستجوبين ترى أن المعايير الجزائرية للتدقيق تساعد على تحسين أداء المدقق كونها تخضع للقانون 10_01 المنظم لمهنة التدقيق، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 2,7000 وانحراف معياري 0,53498 بدرجة موافق.

– التشريعات التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر مرنة وتتناول جميع المسائل التي تهتم بها معايير التدقيق الدولية.

تأتي هذه العبارة السادسة بمتوسط حسابي 2,2333، و انحراف معياري 0,67891 برأي محايد، حيث أن 36,7% أجابو بموافق و 50% برأي محايد، في حين أجاب بغير موافق 13,3%.

– **العبارة السابعة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 83,3% من المستجوبين ترى أن المعايير المحليةللتدقيق تساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة السابعة بمتوسط حسابي2,8 000 وانحراف معياري 0,48423 بدرجة موافق.

– **العبارة الثامنة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 63,3% من المستجوبين ترى أن معايير التدقيق تساعد على تقليل التفاوت في أداء المستخدمين، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي 2,5333 وانحراف معياري 0,68145 بدرجة موافق.

– **العبارة التاسعة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 93,3% من المستجوبين ترى أن المعايير الجزائرية تساعد المدققين على الالتزام بالنصوص القانونية، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي 2,9000 وانحراف معياري 0,40258 بدرجة موافق.

– **العبارة العاشرة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن50% من المستجوبين ترى أن معايير التدقيق المحلية تساهم في دعم استقلالية المدقق الخارجي، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة العاشرة بمتوسط حسابي 2,4000 وانحراف معياري 0,67466 بدرجة موافق.

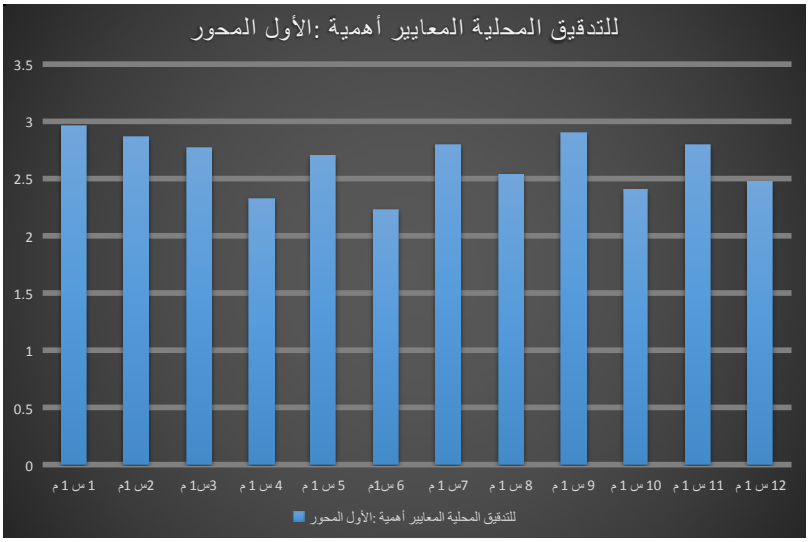
– **العبارة الحادية عشر:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 83,3% من المستجوبين ترى أن معايير التدقيق المحلية تساهم في زيادة الثقة بالقوائم المالية المدققة، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الحادية عشر بمتوسط حسابي 2,8000 وانحراف معياري 0,48423 بدرجة موافق.

– **العبارة الثانية عشر:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 56,7% من المستجوبين ترى أن معايير التدقيق الجزائرية لها دور مهم في تقليص فجوة التوقعات بين محافظي الحسابات ومستخدمي التقارير المالية المدققة من طرف محافظي الحسابات، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الثانية عشر بمتوسط حسابي 2,4667 وانحراف معياري 0,68145 بدرجة موافق.

استنادا على ما سبق يتين لنا أن الاتجاه العام لهذا المحور كان موافق،بمتوسط حسابي 2,6472 و انحراف معياري 0,41792 ،وهو ما يعكس أهمية المعايير المحلية للتدقيق.

ويمكن توضيح نتائج الجدول من خلال الشكل التالي:

شكل رقم 06: نتائج اجابات عينة الدراسة حول أهمية المعايير المحلية للتدقيق.



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج power point.

الفرع الثاني: معايير العمل الميداني

يتكون المحور الثاني من 12 فقرة، وسيتم تحليل آراء عينة الدراسة وفقا لكل فقرة لمعرفة رأي مهنيي التدقيق حول معايير العمل الميداني، يصف الجدول أدناه وجهة نظر المستجوبين حول معايير العمل الميداني للتدقيق:

جدول رقم 13: نتائج اجابات عينة الدراسة حول معايير العمل الميداني.

الفقرة		غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
السؤال 1	ت	2	13	15	2,4333	0,62606	موافق
	%	6,7	43,3	50			
السؤال 2	ت	1	10	19	2,6000	0,56324	موافق

	%	3,3	33,3	63,3			
السؤال 3	ت	1	2	27	2,8667	0,43417	موافق
	%	3,3	6,7	90			
السؤال 4	ت	1	7	22	2,7000	0,53498	موافق
	%	3,3	23,3	73,3			
السؤال 5	ت	4	11	15	2,3667	0,71840	موافق
	%	13,3	36,7	50			
السؤال 6	ت	0	10	20	2,6667	0,47946	موافق
	%	0	33,3	66,7			
السؤال 7	ت	0	4	26	2,8667	0,34575	موافق
	%	0	13,3	86,7			
السؤال 8	ت	2	6	22	2,6667	0,60648	موافق
	%	6,7	20	73,3			
السؤال 9	ت	1	8	21	2,6667	0,54667	موافق
	%	3,3	26,7	70			
السؤال 10	ت	2	2	26	2,8000	0,55086	موافق
	%	6,7	6,7	86,7			
السؤال 11	ت	0	5	25	2,8333	0,37905	موافق

	%	0	16,7	83,3			
السؤال 12	ت	0	1	29	2,9667	0,18257	موافق
	%	0	3,3	96,7			
اجمالي المحور الثاني					2,7028	0,32214	موافق

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي العام لمحور معايير العمل الميداني 2,7028 بانحراف معياري 0,32214 أي أن اتجاه العينة لهذا المحور كان موافق حسب الوزن المعروف، وفيما يلي ترتيبها من حيث أهميتها.

- **العبارة الأولى**: يتضح من خلال البيانات السابقة أن 50% من المستجوبين ترى أن مدققي الحسابات في الجزائر يطبقون معايير التدقيق المحلية الخاصة بأدلة الاثبات كونها ركيزة أساسي في العمل الميداني، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2,4333 وانحراف معياري 0,62606 بدرجة موافق.

– **العبارة الثانية**: يتضح من خلال البيانات السابقة أن 63,3% من المستجوبين ترى أن المدقق يعتمد على المعيار 300 عند اجراء عملية التخطيط، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2,6000 وانحراف معياري 0,56324 بدرجة موافق.

– **العبارة الثالثة**: يتضح من خلال البيانات السابقة أن 90% من المستجوبين ترى أنه يجب على المدقق عند وضع خطة التدقيق أن تكون لديه المعرفة المسبقة بطبيعة وحجم نشاط المؤسسة، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 2,8667 وانحراف معياري 0,43417 بدرجة موافق.

– **العبارة الرابعة**: يتضح من خلال البيانات السابقة أن 73,3% من المستجوبين ترى أن المدقق يتحمل مسؤولية التوجيه والاشراف للمساعدين، حيث احتلت هذه العبارة المرتب الرابعة بمتوسط حسابي 2,7000 وانحراف معياري 0,53498 بدرجة موافق.

– **العبارة الخامسة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 50% من المستجوبين ترى أن المدقق يتحمل مسؤولية امتثال المساعدين للمعايير، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 2,3667 وانحراف معياري 0,71840 بدرجة موافق.

– **العبارة السادسة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 66,7% من المستجوبين ترى أنه يجب على المدقق فهم ودراسة نظام الرقابة الداخلية قبل تحديد نطاق وإجراءات التدقيق، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة السادسة بمتوسط حسابي 2,6667 وانحراف معياري 0,47946 بدرجة موافق.

–**العبارة السابعة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 86,7% من المستجوبين ترى أنه يجب على المدقق الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة للوصول الى نتائج مناسبة يبني عليها رأيه النهائي، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة السابعة بمتوسط حسابي 2,8667 وانحراف معياري 0,34575 بدرجة موافق.

– **العبارة الثامنة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 73,3% من المستجوبين ترى أن معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات تؤثر على عمل المدقق في الجزائر من خلال تأثيرها على مراحل عمله، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي 2,6667 وانحراف معياري 0,60648 بدرجة موافق.

– **العبارة التاسعة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 70% من المستجوبين ترى أنه يجب على المدقق تسجيل المعلومات المرتبطة بتخطيط عملية التدقيق في أوراق العمل، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي 2,6667 وانحراف معياري 0,54667 بدرجة موافق.

– **العبارة العاشرة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 86,7% من المستجوبين ترى أنه على المدقق الاحتفاظ بأوراق العمل التي تتعلق بالأمور الهامة لعملية التدقيق في أوراق العمل، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة العاشرة بمتوسط حسابي 2,8000 وانحراف معياري 0,55086 بدرجة موافق.

– **العبارة الحادية عشر:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 83,3% من المستجوبين ترى أنه يجب على المدقق الالتزام بمحتوى المعيار 230 فيما يخص تنظيم أوراق العمل ومحتواها، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الحادية عشر بمتوسط حسابي 2,8333 وانحراف معياري 0,37905 بدرجة موافق.

– **العبارة الثانية عشر**: يتضح من خلال البيانات السابقة أن 96,7% من المستجوبين ترى أنه يجب على المدقق الالتزام بالحياد والموضوعية أثناء أداء مهمة التدقيق، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الثانية عشر بمتوسط حسابي2,9667 وانحراف معياري 0,18257 بدرجة موافق.

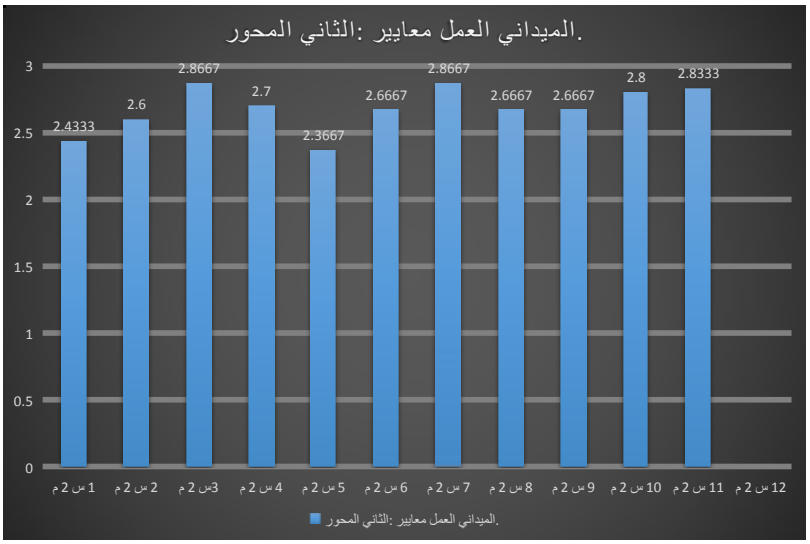
استنادا على ما سبق الاتجاه العام لهذا المحور كان موافق، بمتوسط حسابي 2,7028 وانحراف معياري 0,32214 وهو ما يعكس تطبيق المهنيين الجزائرين لمعايير العمل الميداني للتدقيق.

الفرع الثالث: معايير اعداد تقرير التدقيق

يتكون المحور الثالث من 8 فقرات، وسيتم تحليل آراء عينة الدراسة وفقا لكل فقرة لمعرفة رأي مهنيي التدقيق حول معايير التدقيق المحلية، يصف الجدول أدناه وجهة نظر المستجوبين حول معايير التدقيق المحلية:

ويمكن توضيح نتائج الجدول من خلال الشكل التالي:

شكل رقم 07: نتائج اجابات العينة حول معايير العمل الميداني.



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج power point.

جدول رقم 14: نتائج اجابات عينة الدراسة حول معايير اعداد التقرير.

الفقرة		غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
السؤال 1	ت	0	13	17	2,5667	0,50401	موافق
	%	0	43,3	56,7			
السؤال 2	ت	0	3	27	2,9000	0,30513	موافق
	%	0	10	90			
السؤال 3	ت	3	7	20	3,0000	0.0000	موافق
	%	10	23,3	66,7			
السؤال 4	ت	2	13	15	2,4333	0,62606	موافق
	%	6,7	43,3	50			
السؤال 5	ت	1	6	23	2,7333	0,52083	موافق
	%	3,3	20	76,7			
السؤال 6	ت	0	5	25	2,8333	0,37905	موافق
	%	0	16,7	83,3			
السؤال 7	ت	0	11	19	2,6333	0,49013	موافق
	%	0	36,7	63,3			
السؤال 8	ت	1	6	23	2,7333	0,52083	موافق

	%	3,3	20	76,7			
اجمالي المحور الثالث					2,6750	0,42750	موافق

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي العام للمحور الثالث معايير اعداد التقرير 2,6750 بانحراف معياري 0,42750 أي أن اتجاه العينة لهذا المحور كان موافق حسب الوزن المعروف، وفيما يلي ترتيبها حسب أهميتها.

– **العبارة الأولى**: يتضح من خلال البيانات السابقة أن 56,7% من المستجوبين ترى أن معيار التدقيق الجزائري 700 يساهم في تحسين تقرير المدقق الخارجي، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2,5667 وانحراف معياري 0,50401 بدرجة موافق.

_ **العبارة الثانية**: يتضح من خلال البيانات السابقة أن 90% من المستجوبين ترى أنه يجب على المدقق تقييم الاستنتاجات والأدلة التي حصل عليها لتكوين رأي حول القوائم المالية، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2,9000 وانحراف معياري 0,30513 بدرجة موافق.

– **العبارة الثالثة**: يتضح من خلال البيانات السابقة أن 66,7% من المستجوبين أنه يجب على المدقق الاخذ بعين الاعتبار تأثير الأحداث اللاحقة في القوائم المالية وفي تقرير المدقق، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 3,000 وانحراف معياري 0,000 بدرجة موافق.

– **العبارة الرابعة**: يتضح من خلال البيانات السابقة أن 50% من المستجوبين ترى أنه على المدققدراسة ما اذا كانت القوائم المالية بحاجة الى تعديل عند ظهور أحداث قد تؤثر بشكل جوهري بعد تاريخ التقرير وقبل اصدار القوائم المالية، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 2,4333 وانحراف معياري 0,62606 بدرجة موافق.

– **العبارة الخامسة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 76,7% من المستجوبين ترى أن المدقق ملزم باتخاذ الإجراءات اللازمة لتقييم أثر الأحداث اللاحقة على افصاح القوائم المالية، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 2,7333 وانحراف معياري 0,52083 بدرجة موافق.

– **العبارة السادسة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن83,3% من المستجوبين ترى أنه يجب على المدقق أن يعطي رأيا صحيحا وعادلا، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة السادسة بمتوسط حسابي 2,8333 وانحراف معياري 0,37905 بدرجة موافق.

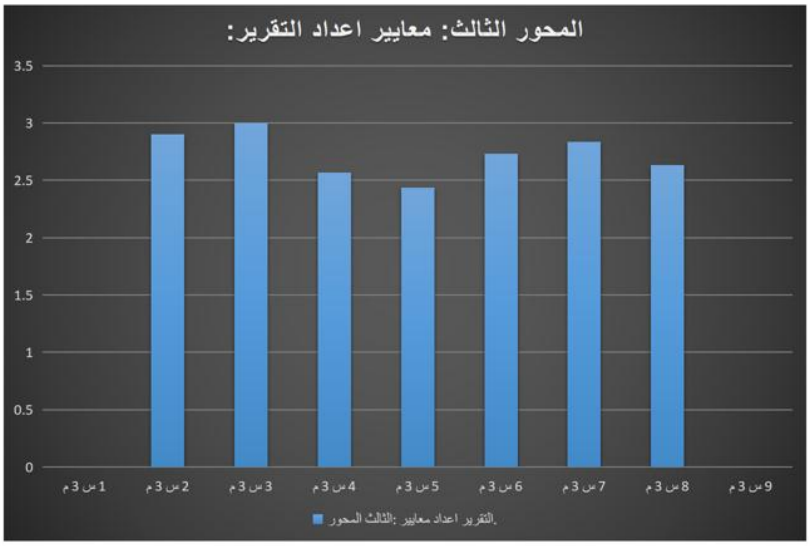
– **العبارة السابعة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 63,3% من المستجوبين ترى أنه يجب أن يتضمن تقرير المدقق أربع فقرات رئيسية هي فقرة المقدمة، فقرة مسؤولية الادارةعن القوائم المالية، فقرة مسؤولية المدقق، فقرة الرأي، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة السابعة بمتوسط حسابي 2,6333 وانحراف معياري 0,49013 بدرجة موافق.

– **العبارة الثامنة:** يتضح من خلال البيانات السابقة أن 76,7% من المستجوبين ترى أنن يجب على المدقق عند ابداء رأيه أن يبين أن الإدارة هي المسؤولة عن الاعداد والعرض العادل للقوائم المالية، حيث احتلت هذه العبارة المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي 2.7333 وانحراف معياري 0,52083 بدرجة موافق.

استنادا على ما سبق الاتجاه العام لهذا المحور كان موافق، بمتوسط حسابي 2,6750 وانحراف معياري 0,42750 وهو ما يعكس التزام المهنيين الجزائريين بمعايير اعداد تقارير التدقيق

ويمكن توضيح نتائج الجدول في الشكل التالي:

شكل رقم 08: نتائج اجابات العينة لمعايير اعداد التقرير.



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامجpower point.

.المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج فرضيات الدراسة

يتناول هذا المطلب تحليل وتفسير نتائج اختبار فرضيات الدراسة حسب شكل بيانات كل محور من محاور الدراسة المتعلقة بأهمية معايير التدقيق المحلية في الجزائر، مدى تطبيق معايير التدقيق المحلية المتعلقة بالعمل الميداني ومدى تطبيق معايير التدقيق المحلية المتعلقة باعداد التقرير، حيث وللتأكد من صحة هذه الفرضيات نقوم بأجراء اختبار ولكوكسن (Wilcoxon)، بمقارنة متوسط كل محور بقيمة افتراضية (02)، وعند مستوى دلالة (0.05) وتكون قاعدة اتخاذ القرار بالشكل التالي:

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

أولا: اختبار صحة الفرضية الأولى

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

الجدول رقم (15): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الأولى

الدلالة Sig	قيمة Z	الانحراف المعياري	القيم فوق المتوسط	المتوسط الحسابي	عدد المفردات
0.000	-4,322	0,41792	27	2,6472	30
المتوسط المعياري = 2					
درجة المتوسط: موافق					

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V27) وبرنامج (Exel 2013).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للبعد قدر (2,6472) بدرجة **موافق** ويدعم ذلك أن معظم الإجابات فاق المتوسط فيها القيمة الافتراضية (2) حيث قدرت بـ: (27) قيمة، في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0,41792) يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور، أما مستوى دلالة اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد بلغ مستوى معنوية (0.000) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الأولى التي تنص على الآتي: **"تساهم معايير التدقيق المحلية في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر"**.

ثانيا: اختبار صحة الفرصية الثانية

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

الجدول رقم (16): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثانية

الدلالة Sig	قيمة Z	الانحراف المعياري	القيم فوق المتوسط	المتوسط الحسابي	عدد المفردات
0.000	-4,735	0,32214	28	2,7028	30
المتوسط المعياري = 2					
درجة المتوسط: موافق					

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V27) وبرنامج (Exel 2013).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للبعد قدر بلغ (2,7028) بدرجة **موافق** ويدعم ذلك أن معظم الإجابات فاق المتوسط فيها القيمة الافتراضية (2) حيث قدرت بـ: (28) قيمة، في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0,32214) يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور، أما مستوى دلالة اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد ااابلغ مستوى معنوية (0.000) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الثانية التي تنص على الآتي:"**تعمل معايير التدقيق المحلية على توحيد اجراءات العمل الميداني بين محافظي الحسابات في الجزائر**".

ثالثا: اختبار صحة الفرضية الثالثة

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

الجدول رقم (17): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثالثة

الدلالة Sig	قيمة Z	الانحراف المعياري	القيم فوق المتوسط	المتوسط الحسابي	عدد المفردات
0.000	-4,532	0,42750	27	2,6750	30
المتوسط المعياري = 2					
درجة المتوسط: موافق					

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V27) وبرنامج (Exel 2013).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للبعد قدر (2,6750) بدرجة **موافق** ويدعم ذلك أن معظم الإجابات فاق المتوسط فيها القيمة الافتراضية (2) حيث قدرت بـ: (27) قيمة، في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0,42750) يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور، أما مستوى دلالة اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد بلغ مستوى معنوية (0.000) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الثانية التي تنص على الآتي:"**تغطي معايير التدقيق المحلية الجوانب المتعددة من اعداد التقرير**".

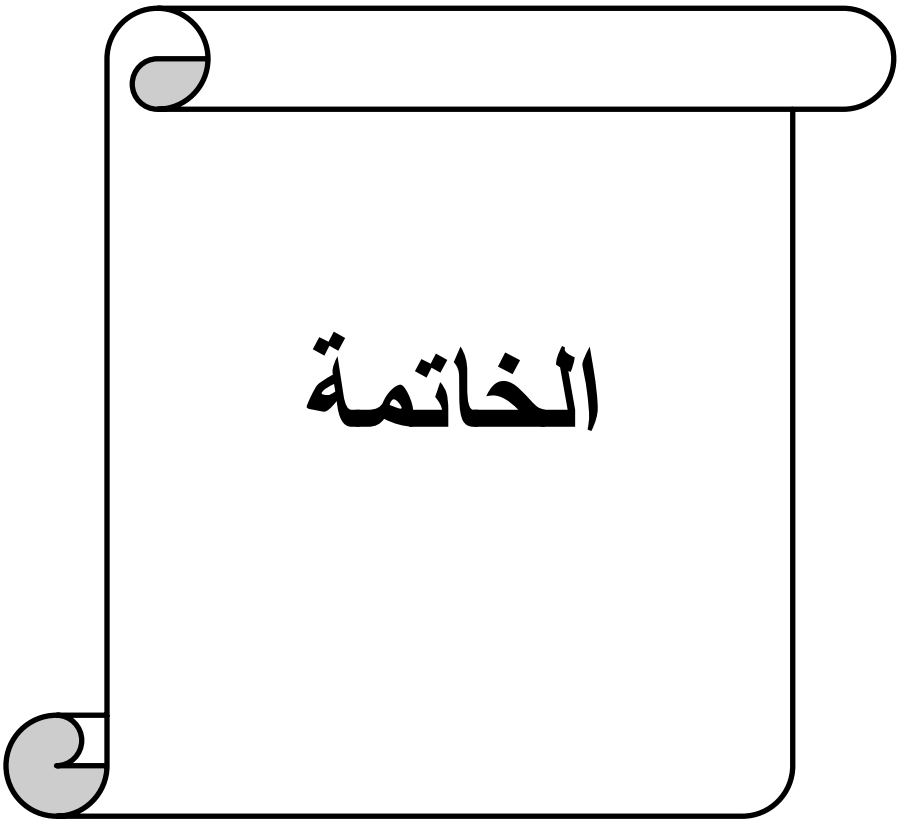
ملخص الفصل:

من خلال هذه الدراسة الميدانية حاولنا معرفة رأي المهنيين في أهمية معايير التدقيق المحلية، مع دراسة مدى تطبيق منهجية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق المحلية، والتي تتعلق أساسا بمعايير العمل الميداني للتدقيق ومعايير اعداد تقارير التدقيق، من خلال اتباع اسلوب الاستبيان الذي استخدمناه كأداة رئيسية لجمع البيانات، تماشيا مع فرضيات الدراسة، وتفسير النتائج المتوصل اليها.

قمنا بعرض الاطار المنهجي المعتد في الدراسة، مجتمع وعينة الدراسة، و الأداة المستخدمة فيها(الاستبيان) وآلية صدقها وثباتها، و المؤشرات الإحصائية المستخدمة.

كما قمنا بوصف خصائص عينة الدراسة بالاعتماد على المعلومات المدرجة في الاستبيان الاحصائي، حيث اقتصرت الدراسة على فئة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات لأنها الفئة المعنية بمهنة التدقيق في الجزائر.

و بعد قيامنا بتحليل بيانات الاستبيان ومناقشة لنتائج واختبار الفرضيات، توصلنا الى أنه توجد علاقة بين معايير التدقيق المحلية و منهجية التدقيق


الخاتمة

الخاتمة:

لقد تم من خلال هذه الدراسة " **منهجية التدقيق في ظل معايير التدقيق المحلية**" معالجة إشكالية البحث التي تدور حول إشكالية "هل تنص معايير التدقيق المحلية على خطوات واضحة بحيث يمكن لمحافظ الحسابات أثناء العمل الميداني وأثناء اعداده لتقرير التدقيق؟"، من خلال الفصلين وانطلاقا من الفرضيات الأساسية وباستخدام الأدوات الإحصائية، تبين أن معايير التدقيق تلعب دورا محوريا في ضبط جودة العمل التدقيقي، وتعزيز الثقة في المعلومات المالية التي تعتمد عليها مختلف الأطراف ذات العلاقة، وقد بينت الدراسة أن الجزائر خطت خطوات معتبرة في سبيل تنظيم مهنة التدقيق من خلال اصدار معايير محلية تتماشى مع خصوصيات بيئتها الاقتصادية والقانونية، مع السعي نحو التقارب مع المعايير الدولية.

كما أظهرت الدراسة الميدانية أن محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين يدركون أهمية هذه المعايير في توجيه عملهم وتوحيد اجراءاتهم، رغم بعض التحديات التي ما تزال قائمة، سواء من حيث التطبيق العملي أو وضوح بعض الإجراءات المرتبطة باعداد تقارير التدقيق.

وعليه، فان تطوير معايير التدقيق المحلية بشكل مستمر، وضمان تكوين وتأهيل المهنيين، يعد من العوامل الأساسية للنهوض بمهنة التدقيق في الجزائر. كما توصي الدراسة بضرورة تعزيز التعاون بين الهيئات المهنية والسلطات التنظيمية لضمان الالتزام بالمعايير وتحقيق جودة الأداء التدقيقي بما يواكب المتغيرات الاقتصادية والتشريعية المتسارعة.

مقارنة بين دراستنا وأطروحات الدكتوراه:

نتائج اختبار الفرضيات :

بعد عرض وتحليل كل جوانب الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي، توصلنا الى النتائج المرتبطة بالفرضيات الموضوعة مسبقا كما يلي:

بالنسبة للفرضية الأولى: خلصت الدراسة الى أن ممارسي المهنة في الجزائر يولون اهتماما بمعايير التدقيق المحلية.

بالنسبة للفرضية الثانية: خلصت الدراسة الى أن معايير التدقيق تعمل على توحيد إجراءات العمل الميداني بين محافظي الحسابات في الجزائر.

بالنسبة للفرضية الثالثة: خلصت الدراسة الى أن معايير التدقيق المحلية غطت الجوانب المتعددة لاعداد التقرير

أهم النتائج المتوصل اليها:

- تنظيم مهنة التدقيق عبر هيئات ومنظمات عالمية موحدة تسمى الاتحاد الدولي للمحاسبين.
- اصدار معايير دولية من قبل مجلس معايير التدقيق الدولية والتأكيد الدولي.
- وجود قبول عام لمعايير التدقيق الدولية لتميزها بالمرونة.
- تعتبر المعايير الدولية للتدقيق كمعالم للاسترشاد بها لمن يرغب في ممارسة المهنة.
- محاولة توحيد الجهود للارتقاء بمهنة التدقيق.
- محاولة تطوير المهنة باصدار معايير تتماشى مع التطورات الاقتصادية الحاصلة.
- وجود هيئات مهنية منظمة لمهنة التدقيق في الجزائر وهي المجلس الوطني للمحاسبة والمجلس الوطني للغرفة الوطنية ومعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب.
- معايير التدقيق الجزائرية هي خطوة لمواكبة التطورات والتغيرات والمستجدات الدولية.
- هناك علاقة ارتباط بين معايير التدقيق الدولية ومعايير المحاسبة الدولية.
- رغم الإصلاحات التي قامت بها الجزائر بإصدار قوانين تنظم المهنة الا أنها غير مفعلة.

الاقتراحات:

- تفعيل القوانين الصادرة من طرف الدولة لتطوير مهنة التدقيق.
- ضرورة تأسيس هيئة مهنية مستقلة تتولى الاشراف والتنظيم لهذه المهنة.
- الإسراع في تبني المعايير الدولية وتفعيلها من أجل القضاء على التهرب الضريبي.
- على الهيئات المسؤولة عن مهنة التدقيق القيام بندوات ومحاضرات ودورات تدريبية تواكب كل ما هو جديد في المهنة لأصحاب الاختصاص لترشيدهم واطلاعهم على ما هو جديد في المعايير الجزائرية للتدقيق.
- إعادة النظر في انسجام وتوافق المعايير الجزائرية للتدقيق والنظام الوطني المحاسبي كون أن مخرجات المحاسبة هي مدخلات التدقيق

المصادر والمراجع

المصادر والمراجع

زيادي سامي وآخرون، **منهجية التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية**، مجلة العلوم الإدارية و المالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة واد سوف، المجلد 4، العدد 1، 2020،

خالد أمين عبد الله ،**التدقيق والمراقبة في البنوك** ،دار وائل للنشر ،الأردن ،1998،

ايهاب نظمي ،هاني الغرب ،**تدقيق الحسابات –الاطار النظري–** دار وائل للنشر ،عمان ،الاردن ،2011 ،

فؤاد عبد العزيز، مسعود دراوسي، **مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية**، مجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة، المجلد 7- العدد 2، 2022،

ابراهيم شاهين، **معايير اداء المراجعة الخارجية في الولايات المتحدة الامريكيةو دورها في تطوير الفكر المهني**، العدد7، 1996،

عيد حامد معيوف الشمري، **معايير المراجعة الدولية ومدى امكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية**، دراسة تحليلية مقارنة، معهد الادارة العامة، الرياض، السعودية، 1994،

بن قارة ايمان، **معايير المراجعة الدولية**، جامعة باجي المختار، عنابة، الجزائر، 2022،

محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، **المراجعة الخارجية المفاهيم الاساسية و اليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها و المعايير الدولية**، الطبعة 1، الدار الجامعية الاسكندرية، مصر 2002،

موساوي مصطفى، بلمسيلي خليفة، **واقع التدقيق المحاسبي في ظل معايير التدقيق الدولية**، مذكرة ماستر، محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر، 2013،

بهلولي نور الهدى، **تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر**، الطبعة 1، دار المتنبي للطباعة والنشر، المسيلة الجزائر، 2023،

القانون رقم 91_08 اللمؤرخ ب 27 أفريل 1991 ، **المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 20، 1991، المادة 9 ،

المرسوم التنفيذي رقم 92_20 المؤرخ في 13 جانفي 1992 ، **يحدد تشكيلة مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين و يضبط اختصاصاته وقواعد عمله** ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 03 ، 1992، المادة08 ،.

المرسوم التنفيذي رقم 11_24 المؤرخ في 27جانفي 2011، **المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد07، 2011.

القرار المؤرخ في 18 جانفي 2015، ي**تضمن تشكيلة اللجان المتساوية الأعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد13، 2015.

المرسوم التنفيذي رقم 11_25 المؤرخ في 27 جانفي 2011، **يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، 2011 .

المرسوم التنفيذي رقم 11_26 المؤرخ في 27 جانفي 2011 ، **يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 ، 2011.

المرسوم التنفيذي رقم 11_28 المؤرخ في 27 جانفي 2011 ، **يحدد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتها**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، 2011.

المرسوم التنفيذي رقم 11_29 المؤرخ في 27 جانفي 2011، **يحدد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 07، 2011.

القرار المؤرخ في 18 جانفي 2015 ، **يحدد تعيين مثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم** ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 13، 2015.

المرسوم التنفيذي رقم 12_288 المؤرخ في 21 جويلية 2012 ، **يتضمن انشاء معهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب و تنظيمه وسيره**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43 ، 2012.

المرسوم التنفيذي رقم 11_24 المؤرخ في 27 جانفي 2011 ، المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة و تنظيمه وقواعد سيره ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد07، 2011 ، المواد من 18_22 ،

المرسوم التنفيذي رقم 12_288 ، مرجع سابق ذكره، المواد من 01_04،

القانون 10_01 المؤرخ في 29جوان 2010 ، **يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد**، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 42 ، 2010، المادة 17 ،

قادري عبد القادر، **دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية في كيفية اعداد تقرير التدقيق**، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، العدد 2، ماي 2016،

عوادي عبد القادر واخرون، **أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي**، مجلة العلوم الادارية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، المجلد 1، العدد 1، ديسمبر 2017،

فوزي الحاج أحمد، محمد البشير مركان، **معايير التدقيق المحلية مرجع تنظيمي ومهني للتدقيق الخارجي في الجزائر**، مجلة اقتصاد المال والاعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، المجلد 5، العدد 1، جوان 2020،

المقرر رقم 249 مؤرخ في 28 ديسمبر 2024 ، يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ،العدد ، المادة 1

خلايفية ايمان، جاوحدو رضا، **التدقيق الخارجي في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية**، مجلة معارف، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، المجلد 14، العدد 1، جوان 2019،

Khelassi Rédha ,**Précis d'Audit fiscal de l'entreprise** ,Berti Editions ,Alger ,Algérie ,2013 ,.

الملاحق

الملحق رقم 01:

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد البشير الابراهيمي

برج بوعريريج

كلية :العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : العلوم المالية و المحاسبة

محاسبة وجباية معمقة:**تخصص**

منهجية التدقيق في ظل معايير التدقيق المحلية

دراسة ميدانية لآراء الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات

من اعداد الطالبتين:

موساوي آية

تحت اشراف الدكتور: حمدي ياسمين

زيادي سامي

الى السادة الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات ، تحية طيبة وبعد:

في اطار التحظير لمذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة،يشرفنا أن نضع بين ايديكم هذه الاستمارة التي أُعدت لتحقيق أهداف علمية فقط، ونرجو منكم الإجابة على الأسئلة بصدق وموضوعية، ونشكركم على تعاونكم مسبقا.

السنة الجامعية: 2024 / 2025

أولا: البيانات الشخصية:

الجنس:

ذكر ☐ أنثى ☐

الفئة العمرية:

أقل من 30 سنة ☐ 31- لأقل من 40 سنة ☐ أكبر من 50 سنة ☐

المستوى التعليمي:

ليسانس ☐ ماستر ☐ ما جيستير ☐ دكتوراه ☐

الوظيفة الحالية:

محافظ حسابات ☐ خبير محاسب ☐

الخبرة المهنية :

من 10 إلى 20 سنة ☐ أقل من 05سنوات ☐ من 05 – أقل من 10 سنوات ☐

اكثر من 20 سنة ☐

ثانيا: المعلومات المتعلقة بالدراسة

المحور الأول: أهمية معايير التدقيق المحلية في الجزائر			
	موافق	**محايد**	**غير موافق**
1. الجزائر من الدول التي حاولت مواكبة التطورات المتعلقة بمعايير التدقيق الدولية.			

2. الهدف من المعايير الجزائرية للتدقيق هو توحيد الممارسات المهنية على المستوى المحلي.			
3. الهدف من المعايير الجزائرية تحقيق التقارب مع الممارسات المهنية الدولية.			
4. لم تقم الجزائر بتبني المعايير الدولية بالشكل الكامل مما يفرض عليها اصدار معايير جديدة تتوافق مع معايير التدقيق الدولية.			
5. المعايير الجزائرية للتدقيق تساعد على تحسين أداء المدقق كونها تخضع للقانون 10-01 المنظم لمهنة التدقيق.			
6. التشريعات التي تنظم مهنة التدقيق بالجزائر مرنة و تتناول جميع المسائل التي تهتم بها معايير التدقيق الدولية.			
7. تساعد المعايير المحلية للتدقيق مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات.			
8. تساعد معايير التدقيق على تقليل التفاوت في أداء المدققين.			
9. تساعد المعايير الجزائرية المدققين على الالتزام بالنصوص القانونية و التنظيمية للمهنة.			
10. تساهم معايير التدقيق المحلية في دعم استقلالية المدقق الخارجي.			
11. تساهم معايير التدقيق المحلية في زيادة الثقة بالقوائم المالية المدققة. 12. معايير التدقيق الجزائرية لها دور مهم في تقليص فجوة التوقعات بين محافظي الحسابات ومستخدمي التقارير المالية المدقق من طرف محافظي الحسابات.			
المحور الثاني :مدى تطبيق معايير التدقيق المحلية المتعلقة بالعمل الميداني			

1- مدققي الحسابات في الجزائر يطبقون معايير التدقيق المحلية الخاصة بأدلة الاثبات كونها ركيزة أساسية في العمل الميداني.			
2- يعتمد المدقق على معيار التدقيق 300 (التخطيط لتدقيق القوائم المالية) عند اجراء عملية التخطيط.			
3- يجب على المدقق عند وضع خطة التدقيق أن تكون لديه المعرفة المسبقة بطبيعة وحجم نشاط المؤسسة.			
4- يتحمل المدقق مسؤولية التوجيه والاشراف للمساعدين.			
5- يتحمل المدقق مسؤولية امتثال المساعدين للمعايير.			
6- يجب على المدقق فهم ودراسة نظام الرقابة الداخلية قبل تحديد نطاق وإجراءات التدقيق.			
7- يجب على المدقق الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة للوصول الى نتائج مناسبة يبني عليها رأيه النهائي.			
8- تؤثر معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات على عمل المدقق في الجزائر من خلال تأثيرها على مراحل عمله.			
9- يجب على المدقق تسجيل المعلومات المرتبطة بتخطيط عملية التدقيق في أوراق العمل.			
10- على المدقق الاحتفاظ بأوراق العمل التي تتعلق بالأمور الهامة لعملية التدقيق لفترة زمنية كافية.			
11- يجب على المدقق الالتزام بمحتوى المعيار 230 فيما يخص تنظيم أوراق العمل ومحتواها.			
12- يجب على المدقق الالتزام بالحياد والموضوعية أثناء آداء مهمة التدقيق .			
المحور الثالث مدى تطبيق معايير التدقيق المحلية المتعلقة باعداد التقرير			

1- هل يساهم معيار التدقيق الجزائري 700 في تحسين تقرير المدقق الخارجي.			
2- يجب على المدقق تقييم الاستنتاجات والأدلة التي حصل عليها لتكوين الرأي حول القوائم المالية.			
3- يجب على المدقق الأخذ بعين الاعتبار تأثير الأحداث اللاحقة في القوائم المالية وفي تقرير المدقق.			
4- على المدقق دراسة ما اذا كانت القوائم المالية بحاجة الى تعديل عند ظهور أحداث قد تؤثر بشكل جوهري بعد تاريخ التقرير و قبل اصدار القوائم المالية.			
5- المدقق ملزم باتخاذ الاجراءات اللازمة لتقييم أثر الأحداث اللاحقة على افصاح القوائم المالية.			
6- يجب على المدقق أن يعطي رأيا صحيحا وعادلا.			
7- يجب أن يتضمن تقرير المدقق أربع فقرات رئيسية هي فقرة المقدمة، فقرة مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية، فقرة مسؤولية المدقق، فقرة الرأي.			
8- يجب على المدقق عند ابداء رأيه أن يبين أن الإدارة هي المسؤولة عن الاعداد و العرض العادل للقوائم المالية.			

الملحق رقم02:

معامل الثبات

المحور الأول

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,935	12

المحور الثاني

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,858	12

المحور الثالث

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,936	8

الأداة ككل

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,955	32

الاتساق الداخلي

		الأول_المحور
الأول_المحور	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	30
1.مواكبة حاولت التي الدول من الجزائر الدولية التدقيق بمعايير المتعلقة التطورات.	Corrélation de Pearson	,669**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
2.هو للتدقيق الجزائرية المعايير من الهدف المحلي المستوى على المهنية الممارسات توحيد.	Corrélation de Pearson	,856**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
3.التقارب تحقيق الجزائرية المعايير من الهدف الدولية المهنية الممارسات مع.	Corrélation de Pearson	,864**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
4.بالشكل الدولية المعايير بتبني الجزائر تقم لم جديدة معايير اصدار عليها يفرض مما الكامل الدولية التدقيق معايير مع تتوافق.	Corrélation de Pearson	,741**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
5.تحسين على تساعد للتدقيق الجزائرية المعايير المنظم 01-10 للقانون تخضع كونها المدقق أداء التدقيق لمهنة.	Corrélation de Pearson	,693**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
6.بالجزائر التدقيق مهنة تنظم التي التشريعات معايير بها تهتم التي المسائل جميع تتناول و مرنة الدولية التدقيق.	Corrélation de Pearson	,736**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
7.مستخدمي للتدقيق المحلية المعايير تساعد القرارات اتخاذ في المالية القوائم.	Corrélation de Pearson	,860**
	Sig. (bilatérale)	,000

	N	30
8.في التفاوت تقليل على التدقيق معايير تساعد المدققين أداء.	Corrélation de Pearson	,774**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
9.على المدققين الجزائرية المعايير تساعد للمهنة التنظيمية و القانونية بالنصوص الالتزام.	Corrélation de Pearson	,791**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
10.دعم في المحلية التدقيق معايير تساهم الخارجي المدقق استقلالية.	Corrélation de Pearson	,722**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
11.الثقة زيادة في المحلية التدقيق معايير تساهم المدققة المالية بالقوائم.	Corrélation de Pearson	,860**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
12.في مهم دور لها الجزائرية التدقيق معايير الحسابات محافظي بين التوقعات فجوة تقليص طرف من المدقق المالية التقارير ومستخدمي الحسابات محافظي.	Corrélation de Pearson	,881**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

		الثاني_المحور
الثاني_المحور	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	30
1-معايير يطبقون الجزائر في الحسابات مدققي كونها الاثبات بأدلة الخاصة المحلية التدقيق	Corrélation de Pearson	,504**
	Sig. (bilatérale)	,005

الميداني العمل في أساسية ركيزة.	N	30
2-التدقيق معيار على المدقق يعتمد اجراء عند)المالية القوائم لتدقيق التخطيط(300 التخطيط عملية.	Corrélation de Pearson	,589**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	30
3-أن التدقيق خطة وضع عند المدقق على يجب نشاط وحجم بطبيعة المسبقة المعرفة لديه تكون المؤسسة.	Corrélation de Pearson	,570**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	30
4-والاشراف التوجيه مسؤولية المدقق يتحمل للمساعدين.	Corrélation de Pearson	,682**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
5-المساعدين امتثال مسؤولية المدقق يتحمل للمعايير.	Corrélation de Pearson	,673**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
6-الرقابة نظام ودراسة فهم المدقق على يجب التدقيق وإجراءات نطاق تحديد قبل الداخلية.	Corrélation de Pearson	,713**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
7-تدقيق أدلة على الحصول المدقق على يجب يبني مناسبة نتائج الى للوصول وملائمة كافية النهائي رأيه عليها.	Corrélation de Pearson	,380*
	Sig. (bilatérale)	,038
	N	30
8-بأدلة الخاصة الجزائرية التدقيق معايير تؤثر خلال من الجزائر في المدقق عمل على الاثبات عمله مراحل على تأثيرها.	Corrélation de Pearson	,799**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
9-المرتبطة المعلومات تسجيل المدقق على يجب العمل أوراق في التدقيق عملية بتخطيط.	Corrélation de Pearson	,821**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
10-التي العمل بأوراق الاحتفاظ المدقق على	Corrélation de Pearson	,609**

زمنية لفترة التدقيق لعملية الهامة بالأمور تتعلق كافية.	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
المعيار بمحتوى الالتزام المدقق على يجب-11 ومحتواها العمل أوراق تنظيم يخص فيما 230.	Corrélation de Pearson	,757**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
بالحياد الالتزام المدقق على يجب-12 التدقيق مهمة آداء أثناء والموضوعية .	Corrélation de Pearson	,510**
	Sig. (bilatérale)	,004
	N	30

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

		الثالث_المحور
الثالث_المحور	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	30
1- هل يس معيار التدقيق الجزائري في تحسين تقرير المدقق 700 الخارجي.	Corrélation de Pearson	,724**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
3- يجب على المدقق تقييم الاستنتاجات والأدلة التي حصل عليها لتكوين الرأي حول القوائم المالية.	Corrélation de Pearson	,767**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
5- يجب على المدقق الأخذ بعين الاعتبار تأثير الأحداث اللاحقة في القوائم المالية وفي تقرير المدقق.	Corrélation de Pearson	,953**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30

على المدقق دراسة ما اذا كانت القوائم المالية بحاجة الى تعديل عند ظهور أحداث	Corrélation de Pearson	,818**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
7- المدقق ملزم باتخاذ الاجراءات اللازمة لتقييم أثر الأحداث اللاحقة على افصاح القوائم المالية.	Corrélation de Pearson	,894**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
8- يجب على المدقق أن يعطي رأيا صحيحا وعادلا.	Corrélation de Pearson	,851**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
9- فقرات أربع المدقق تقرير يتضمن أن يجب الإدارة مسؤولية فقرة المقدمة، فقرة هي رئيسية فقرة المدقق، مسؤولية فقرة المالية، القوائم عن الرأي.	Corrélation de Pearson	,831**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
10- أن يبين أن رأيه ابداء عند المدقق على يجب العرض و الاعداد عن المسؤولة هي الإدارة المالية للقوائم العادل.	Corrélation de Pearson	,894**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30

بيانات العينة محل الدراسة

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	19	63,3	63,3	63,3
	أنثى	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

العمرية_الفئة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنة 30أقل من	15	50,0	50,0	50,0
	40لأقل من 31من سنة	5	16,7	16,7	66,7
	سنة 50أكبر من	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

التعليمي_المستوى

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	9	30,0	30,0	30,0
	ماستر	18	60,0	60,0	90,0
	ماجستير	1	3,3	3,3	93,3
	دكتوراه	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الحالية_الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	خبير محاسب	17	56,7	56,7	56,7
	محافظ حسابات	13	43,3	43,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المهنية_الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنوات 5أقل من	10	33,3	33,3	33,3
	10الى أقل من 5من سنوات	7	23,3	23,3	56,7
	سنة 20الى 10من	9	30,0	30,0	86,7
	سنة 20أكثر من	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

بيانات محاور الدراسة

1.الجزائر من الدول التي حاولت مواكبة التطورات المتعلقة بمعايير التدقيق الدولية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	1	3,3	3,3	3,3
	موافق	29	96,7	96,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

2.الهدف من المعايير الجزائرية للتدقيق هو توحيد الممارسات المهنية على المستوى المحلي.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	2	6,7	6,7	10,0
	موافق	27	90,0	90,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

3.الهدف من المعايير الجزائرية تحقيق التقارب مع الممارسات المهنية الدولية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	5	16,7	16,7	20,0
	موافق	24	80,0	80,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

4. لم تقم الجزائر بتبني المعايير الدولية بالشكل الكامل مما يفرض عليها اصدار معايير جديدة تتوافق مع معايير التدقيق الدولية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
	محايد	16	53,3	53,3	60,0
	موافق	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

5. **10-01**المعايير الجزائرية للتدقيق تساعد على تحسين أداء المدقق كونها تخضع للقانون المنظم لمهنة التدقيق.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	7	23,3	23,3	26,7
	موافق	22	73,3	73,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

6. التشريعات التي تنظم مهنة التدقيق بالجزائر مرنة و تتناول جميع المسائل التي تهتم بها معايير التدقيق الدولية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	13,3	13,3	13,3
	محايد	15	50,0	50,0	63,3
	موافق	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

7. تساعد المعايير المحلية للتدقيق مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	4	13,3	13,3	16,7
	موافق	25	83,3	83,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

8. تساعد معايير التدقيق على تقليل التفاوت في أداء المدققين.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	10,0	10,0	10,0
	محايد	8	26,7	26,7	36,7
	موافق	19	63,3	63,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

9.تساعد المعايير الجزائرية المدققين على الالتزام بالنصوص القانونية و التنظيمية للمهنة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	1	3,3	3,3	6,7
	موافق	28	93,3	93,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

10.تساهم معايير التدقيق المحلية في دعم استقلالية المدقق الخارجي.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	10,0	10,0	10,0
	محايد	12	40,0	40,0	50,0
	موافق	15	50,0	50,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

11.تساهم معايير التدقيق المحلية في زيادة الثقة بالقوائم المالية المدققة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	4	13,3	13,3	16,7
	موافق	25	83,3	83,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

12. معايير التدقيق الجزائرية لها دور مهم في تقليص فجوة التوقعات بين محافظي الحسابات ومستخدمي التقارير المالية المدقق من طرف محافظي الحسابات.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	10,0	10,0	10,0
	محايد	10	33,3	33,3	43,3
	موافق	17	56,7	56,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

1- مدققي الحسابات في الجزائر يطبقون معايير التدقيق المحلية الخاصة بأدلة الاثبات كونها ركيزة أساسية في العمل الميداني.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
	محايد	13	43,3	43,3	50,0
	موافق	15	50,0	50,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

2- عند اجراء عملية التخطيط لتدقيق القوائم المالية**(300**يعتمد المدقق على معيار التدقيق التخطيط.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	10	33,3	33,3	36,7
	موافق	19	63,3	63,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

3- يجب على المدقق عند وضع خطة التدقيق أن تكون لديه المعرفة المسبقة بطبيعة وحجم نشاط المؤسسة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	2	6,7	6,7	10,0
	موافق	27	90,0	90,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

4-يتحمل المدقق مسؤولية التوجيه والاشراف للمساعدين.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	7	23,3	23,3	26,7
	موافق	22	73,3	73,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

5-يتحمل المدقق مسؤولية امتثال المساعدين للمعايير.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	13,3	13,3	13,3
	محايد	11	36,7	36,7	50,0
	موافق	15	50,0	50,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

6-يجب على المدقق فهم ودراسة نظام الرقابة الداخلية قبل تحديد نطاق وإجراءات التدقيق.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	10	33,3	33,3	33,3
	موافق	20	66,7	66,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

7- يجب على المدقق الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة للوصول الى نتائج مناسبة يبني عليها رأيه النهائي.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	4	13,3	13,3	13,3
	موافق	26	86,7	86,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

8- تؤثر معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات على عمل المدقق في الجزائر من خلال تأثيرها على مراحل عمله.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
	محايد	6	20,0	20,0	26,7
	موافق	22	73,3	73,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

9-يجب على المدقق تسجيل المعلومات المرتبطة بتخطيط عملية التدقيق في أوراق العمل.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	8	26,7	26,7	30,0
	موافق	21	70,0	70,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

10- على المدقق الاحتفاظ بأوراق العمل التي تتعلق بالأمور الهامة لعملية التدقيق لفترة زمنية كافية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
	محايد	2	6,7	6,7	13,3
	موافق	26	86,7	86,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

11- فيما يخص تنظيم أوراق العمل **230**يجب على المدقق الالتزام بمحتوى المعيار ومحتواها.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	5	16,7	16,7	16,7
	موافق	25	83,3	83,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

12- يجب على المدقق الالتزام بالحياد والموضوعية أثناء آداء مهمة التدقيق.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	1	3,3	3,3	3,3
	موافق	29	96,7	96,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

1- هل يس معيار التدقيق الجزائري **700** في تحسين تقرير المدقق الخارجي.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	13	43,3	43,3	43,3
	موافق	17	56,7	56,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

3- يجب على المدقق تقييم الاستنتاجات والأدلة التي حصل عليها لتكوين الرأي حول القوائم المالية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	3	10,0	10,0	10,0
	موافق	27	90,0	90,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

5- يجب على المدقق الأخذ بعين الاعتبار تأثير الأحداث اللاحقة في القوائم المالية وفي تقرير المدقق.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	10,0	10,0	10,0
	محايد	7	23,3	23,3	33,3
	موافق	20	66,7	66,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

على المدقق دراسة ما اذا كانت القوائم المالية بحاجة الى تعديل عند ظهور أحداث

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
	محايد	13	43,3	43,3	50,0
	موافق	15	50,0	50,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

7- المدقق ملزم باتخاذ الاجراءات اللازمة لتقييم أثر الأحداث اللاحقة على افصاح القوائم المالية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	6	20,0	20,0	23,3
	موافق	23	76,7	76,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

8-يجب على المدقق أن يعطي رأيا صحيحا وعادلا.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	5	16,7	16,7	16,7
	موافق	25	83,3	83,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

9- يجب أن يتضمن تقرير المدقق أربع فقرات رئيسية هي فقرة المقدمة، فقرة مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية، فقرة مسؤولية المدقق، فقرة الرأي.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	11	36,7	36,7	36,7
	موافق	19	63,3	63,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

10- يجب على المدقق عند ابداء رأيه أن يبين أن الإدارة هي المسؤولة عن الاعداد و العرض العادل للقوائم المالية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	6	20,0	20,0	23,3
	موافق	23	76,7	76,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
1. الجزائر من الدول التي حاولت مواكبة التطورات المتعلقة بمعايير التدقيق الدولية.	30	2,9667	,18257
2. الهدف من المعايير الجزائرية للتدقيق هو توحيد الممارسات المهنية على المستوى المحلي.	30	2,8667	,43417
3. الهدف من المعايير الجزائرية تحقيق التقارب مع الممارسات المهنية الدولية.	30	2,7667	,50401
4. لم تقم الجزائر بتبني المعايير الدولية بالشكل الكامل مما يفرض عليها اصدار معايير جديدة تتوافق مع معايير التدقيق الدولية.	30	2,3333	,60648
5. المعايير الجزائرية للتدقيق تساعد على تحسين أداء المدقق 01-10كونها تخضع للقانون المنظم لمهنة التدقيق.	30	2,7000	,53498
6. التشريعات التي تنظم مهنة التدقيق بالجزائر مرنة و تتناول جميع المسائل التي تهتم بها معايير التدقيق الدولية.	30	2,2333	,67891
7. تساعد المعايير المحلية للتدقيق مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات.	30	2,8000	,48423
8. تساعد معايير التدقيق على تقليل التفاوت في أداء المدققين.	30	2,5333	,68145
9. تساعد المعايير الجزائرية المدققين على الالتزام بالنصوص القانونية و التنظيمية للمهنة.	30	2,9000	,40258
10. تساهم معايير التدقيق المحلية في دعم استقلالية المدقق الخارجي.	30	2,4000	,67466

تساهم معايير التدقيق .11 المحلية في زيادة الثقة بالقوائم المالية المدققة.	30	2,8000	,48423
معايير التدقيق الجزائرية .12 لها دور مهم في تقليص فجوة التوقعات بين محافظي الحسابات ومستخدمي التقارير المالية المدقق من طرف محافظي الحسابات.	30	2,4667	,68145
مدققي الحسابات في الجزائر -1 يطبقون معايير التدقيق المحلية الخاصة بأدلة الاثبات كونها ركيزة أساسية في العمل الميداني.	30	2,4333	,62606
يعتمد المدقق على معيار -2 التخطيط لتدقيق (300التدقيق عند اجراء)القوائم المالية عملية التخطيط.	30	2,6000	,56324
يجب على المدقق عند وضع -3 خطة التدقيق أن تكون لديه المعرفة المسبقة بطبيعة وحجم نشاط المؤسسة.	30	2,8667	,43417
يتحمل المدقق مسؤولية -4 التوجيه والاشراف للمساعدين.	30	2,7000	,53498
يتحمل المدقق مسؤولية -5 امتثال المساعدين للمعايير.	30	2,3667	,71840
يجب على المدقق فهم -6 ودراسة نظام الرقابة الداخلية قبل تحديد نطاق وإجراءات التدقيق.	30	2,6667	,47946
يجب على المدقق الحصول -7 على أدلة تدقيق كافية وملائمة للوصول الى نتائج مناسبة يبني عليها رأيه النهائي.	30	2,8667	,34575

8- تؤثر معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات على عمل المدقق في الجزائر من خلال تأثيرها على مراحل عمله.	30	2,6667	,60648
9- يجب على المدقق تسجيل المعلومات المرتبطة بتخطيط عملية التدقيق في أوراق العمل.	30	2,6667	,54667
10- على المدقق الاحتفاظ بأوراق العمل التي تتعلق بالأمور الهامة لعملية التدقيق لفترة زمنية كافية.	30	2,8000	,55086
11- يجب على المدقق الالتزام فيما 230بمحتوى المعيار يخص تنظيم أوراق العمل ومحتواها.	30	2,8333	,37905
12- يجب على المدقق الالتزام بالحياد والموضوعية أثناء آداء مهمة التدقيق.	30	2,9667	,18257
1- هل يس معيار التدقيق 700الجزائري في تحسين تقرير المدقق الخارجي.	30	2,5667	,50401
3- يجب على المدقق تقييم الاستنتاجات والأدلة التي حصل عليها لتكوين الرأي حول القوائم المالية.	30	2,9000	,30513
5- يجب على المدقق الأخذ بعين الاعتبار تأثير الأحداث اللاحقة في القوائم المالية وفي تقرير المدقق.	30	2,5667	,67891
على المدقق دراسة ما اذا كانت القوائم المالية بحاجة الى تعديل عند ظهور أحداث	30	2,4333	,62606
7- المدقق ملزم باتخاذ الاجراءات اللازمة لتقييم أثر الأحداث اللاحقة على افصاح القوائم المالية.	30	2,7333	,52083

8- يجب على المدقق أن يعطي رأيا صحيحا وعادلا.	30	2,8333	,37905
9- يجب أن يتضمن تقرير المدقق أربع فقرات رئيسية هي فقرة المقدمة، فقرة مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية، فقرة مسؤولية المدقق، فقرة الرأي.	30	2,6333	,49013
10- يجب على المدقق عند ابداء رأيه أن يبين أن الإدارة هي المسؤولة عن الاعداد و العرض العادل للقوائم المالية.	30	2,7333	,52083
الأول_المحور	30	2,6472	,41792
الثاني_المحور	30	2,7028	,32214
الثالث_المحور	30	2,6750	,42750
N valide (liste)	30		

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
_المحور الأول	,206	30	,002	,788	30	,000
_المحور الثاني	,225	30	,000	,828	30	,000
_المحور الثالث	,236	30	,000	,779	30	,000

a. Correction de signification de Lilliefors

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
_المحور الثالث	,236	30	,000	,779	30	,000

a. Correction de signification de Lilliefors

اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى

Rangs

		N	Rang moyen :	Somme des rangs
MEAN - الأول_المحور	Rangs négatifs	27[a]	15,43	416,50
	Rangs positifs	2[b]	9,25	18,50
	Ex aequo	1[c]		
	Total	30		

a. MEAN < الأول_المحور

b. MEAN > الأول_المحور

c. MEAN = الأول_المحور

Tests statistiques[a]

	MEAN - الأول_المحور
Z	-4,322[b]
Sig. asymptotique (bilatérale)	,000

a. Test de classement de Wilcoxon

b. Basée sur les rangs positifs.

الفرضية الثانية

Rangs

		N	Rang moyen :	Somme des rangs
MEAN - الثاني_المحور	Rangs négatifs	28[a]	16,50	462,00
	Rangs positifs	2[b]	1,50	3,00
	Ex aequo	0[c]		
	Total	30		

a. MEAN < الثاني_المحور

b. MEAN > الثاني_المحور

c. MEAN = الثاني_المحور

Tests statistiques[a]

	MEAN - الثاني_المحور
Z	-4,735[b]
Sig. asymptotique (bilatérale)	,000

a. Test de classement de Wilcoxon

b. Basée sur les rangs positifs.

الفرضية الثالثة

Rangs

		N	Rang moyen :	Somme des rangs
MEAN - الثالث_المحور	Rangs négatifs	27[a]	16,69	450,50
	Rangs positifs	3[b]	4,83	14,50
	Ex aequo	0[c]		
	Total	30		

a. MEAN < الثالث_المحور

b. MEAN > الثالث_المحور

c. MEAN = الثالث_المحور

Tests statistiques[a]

	MEAN - الثالث_المحور
Z	-4,532[b]
Sig. asymptotique (bilatérale)	,000

a. Test de classement de Wilcoxon

b. Basée sur les rangs positifs.

الملخص:

في ظل التحولات الاقتصادية المتسارعة وتعقيد الأنشطة المالية، أصبحت مهنة التدقيق تلعب دورا محوريا في ضمان مصداقية المعلومات المالية وموثوقيتها، مما استدعى ضرورة وجود معايير واضحة وموحدة لتنظيم هذه المهنة. تهدف هذه الدراسة الى تسليط الضوء على واقع مهنة التدقيق في الجزائر من خلال دراسة معايير التدقيق المحلية وتقييم مدى توافقها مع المعايير الدولية، مع التركيز على مدى وضوح هذه المعايير واعتماد محافظي الحسابات عليها أثناء عملهم الميداني واعداد تقاريرهم.

اعتمدت الدراسة على منهج نظري تناول نشأة وتطور معايير التدقيق وأهم الهيئات المصدرة لها دوليا ومحليا، إضافة الى الدراسة الميدانية التي استهدفت عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين لتحليل آراءهم وتجاربهم مع هذه المعايير.

خلصت نتائج الدراسة الى أن معايير التدقيق المحلية تساهم بشكل معتبر في توحيد العمل الميداني وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر، لكنها ما تزال بحاجة الى مزيد من التحديث والتكامل مع المعايير الدولية لضمان جودة التقارير التدقيقية ورفع كفاءة المهنة، مع التأكيد على أهمية التكوين المستمر للمدققين وتعزيز استقلاليتهم المهنية.

الكلمات المفتاحية: معايير التدقيق المحلية، معايير التدقيق الدولية، محافظ الحسابات، التدقيق.

Abstract :

In light of the rapid economic transformations and complexity of financial activities, the auditing profession has become a pivotal player in ensuring the credibility and reliability of financial information. This has necessitated the establishment of clear and unified standards to regulate this profession. This study aims to shed light on the reality of the auditing profession in Algeria by examining local auditing standards and assessing their compatibility with international standards, with a focus on the clarity of these standards and the reliance of auditors on them during their field work and the preparation of their reports.

The study relied on a theoretical approach that addressed the origin and development of auditing standards and the most important international and local issuing bodies. Additionally, a field study targeted a sample of auditors and accounting experts to analyze their opinions and experiences with these standards.

The study concluded that local auditing standards contribute significantly to the standardization of field work and the development of the auditing profession in Algeria. However, they still require further updating and integration with international standards to ensure the quality of audit reports and enhance the profession's efficiency. It also emphasized the importance of continuous training for auditors and enhancing their professional independence.

***Keywords**: local auditing standards, international auditing standards, auditors, auditing.*