



UNIVERSITE MOHAMED EL BACHIR EL IBRAHIMI  
BORDJ BOU ARRERIDJ

جامعة محمد البشير الإبراهيمي

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم التجارية



UNIVERSITE MOHAMED EL BACHIR EL IBRAHIMI  
BORDJ BOU ARRERIDJ

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير و العلوم التجارية

الشعبة: علوم تجارية

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان

واقع تطبيق المعايير المحلية للتدقيق في الجزائر  
دراسة استطلاعية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين  
في ولاية برج بوعريريج

إشراف الأستاذ :

زيادي سامي

من إعداد الطالبين: - بشيم زكرياء

- باكور تقي الدين

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ 2019/09/23

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ/ بوبكر عميروش.....أستاذة محاضر( أ ) رئيسا

لأستاذ/ زيادي سامي .....أستاذة محاضر( أ ) مشرفا

الأستاذ/ سيلم حمود.....أستاذة محاضر( أ ) مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2018

# اهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي هذا  
إلى من اقترن رضاهما برضى الرحمن  
وارتبطت طاعتهما بطاعة الخالق ويسرا لي طريق العلم  
والذي حفظهما الله وبارك في عمرهما  
إلى أخي وأختي وزوجتي  
إلى صديقي زاكي  
وكل جميع الأهل والأقارب  
إلى الأستاذ المشرف: زيادي سامي  
إلى كل أصحاب الدرب من الماضي للحاضر إلى المستقبل  
إلى كل أساتذتي من أول طور إلى هذا الحين  
إلى أستاذة الاقتصاد في الثانوية التي أكدت بكل ما تملك من كلمات بأني لن أصل  
إلى عمال شركة ALLSTOPLA  
ولن أنسى كل من يحمل هذه المذكرة من قريب أو بعيد أتمنى له التوفيق

تقي الدين

# اهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي هذا

الى روح أمي الغالية

إلى كل من دعمني في مساري الدراسي الى كل الاقارب

الى جميع الأهل والأقارب والى كل الجيران

والى العائلة زتشي وبالأخص زتشي حميدة

الى روح عمي محمد

الى أخولي و جميع خالاتي

الى اخوتي وأخواتي

ال صديقي تقي الدين

الى الأستاذ المشرف: زيادي سامي

الى كل أصحاب الدرب من الماضي للحاضر الى المستقبل

الى كل أساتذتي من أول طور الى هذا الحين

الى موظفي شركة CONDOR "DFC"

ولن أنسى كل من يحمل هذه المذكرة من قريب أو بعيد أتمنى له التوفيق

زكرياء

## ملخص:

تناولنا في هذه المذكرة موضوع واقع تطبيق المعايير المحلية للتدقيق في الجزائر، والهدف هو معرفة مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية بالجزائر وذلك من خلال معرفة مدى التزام مدقق الحسابات بمعايير التدقيق الدولية، ومعرفة مدى أهميتها عند القيام بعملية التدقيق. اعتمدنا في دراستنا على استبيان تضمن أسئلة مقسمة على ثلاث محاور حيث يصب كل محور في فكرة من فرضيات الدراسة وقد تم توزيعه على مجموعة من الخبراء على مستوى ولاية برج بوعرييج، حيث شملت عينة الدراسة محافظي حسابات وخبراء محاسبين. واستخدمنا كوسيلة مساعدة في تحليل الاستبيان على برنامج SPSS ولاختبار الفرضيات استخدمنا اختبار ستودنت T للعينة الواحدة. حيث توصلنا الى ان هناك تطبيق للمعايير المحلية للتدقيق NAA، وإلى أن مدقق الحسابات ملتزم بتطبيق معايير التدقيق وبتطبيقه لهذه المعايير فإن هذا يساعد في تطوير مهنة التدقيق وتوفير درجة عالية من الثقة والمصداقية في تقاريرهم.

**الكلمات المفتاحية:** معايير التدقيق المحلية، معايير التدقيق الدولية، مدققي الحسابات.

## Abstract:

In this memorandum, we dealt with the reality of the application of local auditing standards in Algeria In our study, we adopted a questionnaire that included questions divided into three axes.

We used as an aid in analyzing the questionnaire on the SPSS program and to test hypotheses we used Student T test for one sample.

We have determined that there is an application of the NAA and that the auditor is committed to the application of the auditing standards. Applying these standards helps to develop the audit profession and provide a high degree of confidence and credibility in their reports..

**Keywords:** International Auditing Standard, Local auditing standards, Auditors.



## قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
IV-III	إهداء
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الملاحق
IX	قائمة الاختصارات والرموز
أ- ج	مقدمة
1	الفصل الأول: الجانب النظري
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية معايير التدقيق
15	المبحث الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر
29	المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية
32	خلاصة الفصل
33	الفصل الثاني: الجانب الميداني
34	تمهيد
35	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة
39	المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج واختبار الفرضيات
54	خلاصة الفصل
56	الخاتمة
60	المراجع
64	الملاحق
82	الفهرس

## قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1-1)	أهم معايير التدقيق الدولية من 100-199	08
(2-1)	أهم معايير التدقيق الدولية ISA من 200-999	09
(1-2)	عدد الاستبانات الموزعة والمستردة على عينة الدراسة	34
(2-2)	توزيع أعداد العبارات لكل متغيرات الدراسة	36
(3-2)	توزيع أعداد العبارات لكل محاور الدراسة	36
(4-2)	مقياس تحليل محاور الاستبيان	37
(5-2)	معاملات ثبات متغيرات الدراسة	38
(6-2)	معامل الالتواء لمتغيرات الدراسة	39
(7-2)	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول	40
(8-2)	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني	41
(9-2)	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث	42
(10-2)	توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	43
(11-2)	توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر	44
(12-2)	توزيع أفراد العينة حسب متغير المهنة	44
(13-2)	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة	45
(14-2)	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	45
(15-2)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات الخاصة بواقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة	46
(16-2)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات الخاصة بمدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية	47
(17-2)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات الخاصة بمدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم	48
(18-2)	طريقة العلامة الوسطى على تدرج سلم ليكارت الخماسي للمحور الأول	50
(19-2)	طريقة العلامة الوسطى على تدرج سلم ليكارت الخماسي للمحور الثاني	51
(20-2)	طريقة العلامة الوسطى على تدرج سلم ليكارت الخماسي للمحور الثالث	51

## قائمة الملاحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
63	الاستبيان	01
67	ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach)	02
67	اختبار التوزيع الطبيعي (معامل الالتواء)	03
68	تفسير وتحليل محاور الاستبيان	04
70	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية	05
73	اختبار (T) لإجابات عينة الدراسة	06

## قائمة الرموز والاختصارات

بيان الاختصارات	المصطلح
Norme Audite d'Algérie	NAA
International Standards Auditing	ISA
International Federation of Accountants	IFAC
International Audit Practice Committee	IAPC
American Institute of Certified Public Accountants	AICPA
International Accounting Standards Committee	IASC
International Auditing and Assurance Standards Board	IAASB

# مقدمة

تبت العديد من الدول معايير التدقيق الدولية لتسهيل عمل المدقق وتحقيق التوافق الدولي في مهنة التدقيق، حيث تعتبر معايير التدقيق الدولية مرجعا دوليا أساسيا لممارسي مهنة التدقيق وذلك لتحقيق التوافق الدولي لمهنة التدقيق، وتكمن أهمية معايير التدقيق الدولية في تحقيق الهدف الأساسي لمهنة التدقيق الذي يظهر الصور الصادقة التي تعكسها القوائم المالية المنشورة وذلك بغرض زيادة الثقة فيها، وترتكز صحة هذه القوائم المالية على مدى وضوح وفهم وتطبيق معايير التدقيق الدولية من طرف كافة الممارسين لمهنة التدقيق.

حيث تسعى الجزائر كغيرها من الدول للانضمام للمنظمة العالمية للتجارة وذلك يجعل مختلف التقنيات المنتجة للمعلومات كالحاسبة والتدقيق أكثر تلائما مع الواقع الدولي، ويتجسد هذا السعي من خلال إقرار للقانون 01/10 المؤرخ في 29-10-2010 والمتعلق بتنظيم مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وذلك من أجل تحسين نظام التدقيق في الجزائر وزيادة ثقة المتعاملين في الكشوفات المالية.

ومما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية لهذا الموضوع كآتي:

### 1- الإشكالية:

ما مدى تطبيق معايير التدقيق المحلية من قبل المهنيين في الجزائر؟

### 2- الأسئلة الفرعية:

- ما هو واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة؟
- ما مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية؟
- هل يعتمد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم؟

### 3- الفرضيات:

- لا يتماشى واقع مهنة التدقيق والتغيرات الجديدة في الجزائر.
- لا توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية.
- يعتمد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم.

### 4- مبررات اختيار الموضوع:

تعود أسباب اختيار هذا الموضوع إلى:

- تماشي الموضوع مع تخصص الطابئين؛
- أهمية الموضوع في ظل قصور مهنة التدقيق في الجزائر؛
- كون الكثير من الدول من ذوي الواقع الاقتصادي المشابه للجزائر أقدمت على تطبيق معايير التدقيق الدولية؛
- تماشي الموضوع مع طبيعة تخصص الطالب ورغبة منه في الاطلاع على كل ما هو جديد في ما يخص الموضوع.

## 5- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الموضوع من أهمية المعايير الدولية للتدقيق، حيث تشمل هذه الأخيرة الأهداف العامة لكل مدقق خارجي، كما أنها تحدد درجة الجودة المطلوبة من المدقق في أداء مهامه قبل إقدامه على إبداء رأيه، مع تقليل التفاوت في تقارير المدققين .

ويستمد البحث أهميته كذلك من الاتجاه المتزايد نحو اعتماد معايير التدقيق الدولية على المستوى الدولي، الأمر الذي يحتم على كل دولة رغبة في الاندماج في الاقتصاد العالمي، اعتماد معايير التدقيق الدولية أو على الأقل تكييف أنظمة التدقيق مع هذه المعايير وذلك من أجل ضمان الفهم والقراءة الموحدة لتقارير التدقيق على المستوى الدولي.

## 6- أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف:

- الإجابة على الإشكالية المطروحة في ظل الفرضيات الأولية؛
- محاولة تشخيص الواقع المهني للتدقيق المحاسبي في الجزائر مع تسليط الضوء على أهم القوانين المؤسسة لهذه المهنة؛
- إبراز مدى تطبيق معايير التدقيق المحلية من قبل مدقق الحسابات وذلك عند قيامه بعملية التدقيق؛
- معرفة مدى مطابقة معايير التدقيق الدولية مع النصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر؛
- تبيان أهمية معايير التدقيق الدولية في تنظيم الممارسة المهنية في الجزائر؛

## 7- حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تم توزيع استبانة في ولاية برج بوعريريج لاستحالة أخذ كل ولايات الوطن نظرا لبعد المسافة.
- الحدود الزمنية: السنة الجامعية 2018/2019.

## 8- منهج الدراسة:

تم استخدام المنهج الوصفي بالنسبة للدراسة النظرية من خلال الاعتماد على أهم الدراسات والكتب والمداخلات التي طرحت في الملتقيات العلمية، أما بالنسبة للجزء التطبيقي تم استخدام المنهج التحليلي حيث تم معالجته باستخدام استبيان حسب ما جاء في الجزء النظري للدراسة، وقد تم الاعتماد في التحليل على بعض الطرق الإحصائية مثل أدوات الإحصاء الوصفي، و برامج المعالجة الإحصائية .SPSS

## 9- صعوبات البحث:

- رفض بعض المكاتب محافضي الحسابات ملئ استمارة الاستبيان؛
- عدم إلمام بعض المحاسبين بموضوع الدراسة؛

- صعوبة توزيع الاستبيان على مدققي الحسابات الخارجيين و المتمثلين في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وتحديد مكان تواجدهم؛

- صعوبة تطبيق برنامج SPSS.

- عدم وجود مراجع كافية التي تخص دراسة موضوعنا في مكتبة الجامعة.

## 10- هيكل الدراسة:

اشتمل موضوع الدراسة على فصلين كالتالي:

الفصل الأول ( الجزء النظري) تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث المبحث الأول بعنوان ماهية معايير التدقيق وتم تقسيمه إلى ثلاث مطالب مفهوم معايير التدقيق أما المطلب الثاني: معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الأمريكية وكان في المطلب الثالث: العلاقة بين معايير المحاسبة ومعايير التدقيق الدوليين ، أما المبحث الثاني بعنوان واقع مهنة التدقيق في الجزائر وتم تقسيمه إلى مطلبين، المطلب الأول: نشأة وتطور معايير التدقيق الجزائرية، المطلب الثاني: معايير التدقيق المحلية الجزائرية (NAA)، أما المبحث الثالث بعنوان الأدبيات التطبيقية وقد احتوى على مطلبين، المطلب الأول: الدراسات السابقة أما المطلب الثاني فكان بعنوان ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة. أما الفصل الثاني ( الجزء التطبيقي) تم تقسيمه إلى مبحثين الأول بعنوان الطريقة والأدوات المتبعة وتم تقسيمه إلى ثلاث مطالب: المطلب الأول بعنوان طريقة الدراسة والمطلب الثاني أدوات جمع البيانات والمطلب الثالث مقياس وأدوات التحليل، بينما تم التطرق في المبحث الثاني لعرض وتحليل النتائج واختبار الفرضيات، وتم تقسيمه إلى ثلاث مطالب الأول اشتمل على اختبار الثبات وجودة النموذج، أما الثاني فتطرقت فيه إلى تفسير وتحليل محاور الاستبانة والثالث فكان محتواه اختبار الفرضيات.



# الفصل الأول

## الجانب النظري

### تمهيد

ان مهنة التدقيق مرت بمراحل مختلفة نتيجة الاصلاحات التي قامت بها الجزائر من أجل تنظيم مهنة المحاسبة ومهنة التدقيق وفي سبيل هذا تم اصدار مجموعة من القوانين لتنظيم مهنة التدقيق في الجزائر لضمان السير الحسن والتطبيق الجيد لهذه المهنة، وبالرغم من صدور معايير التدقيق في الجزائر الا أنها مازالت تحتاج للمزيد من التحديثات اذا ما قورنت بالمعايير الدولية كما ان صدور معايير التدقيق الدولية لا يحل مشكلة المهنة في الجزائر وذلك لاختلاف الظروف الاقتصادية في الجزائر عن الاطار التي صبغت في ظلها تلك المعايير.

من هذا المنطلق تم تقسيم الفصل الى ثلاث مباحث وهي:

**المبحث الأول: ماهية معايير التدقيق**

**المبحث الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر**

**المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية**

### المبحث الأول: ماهية معايير التدقيق

ان معايير التدقيق الدولية، تعمل على توضيح وكشف متطلبات عملية التدقيق لكل الجهات الخارجية المرتبطة بالمعلومات التي تتضمنها القوائم المالية المنشورة والمستفيدة من خدمات التدقيق، اذ تعتبر أداة لتقييم أداء المدققين لأنها تمثل النموذج الأمثل الذي يجب اتباعه عند القيام بعملية التدقيق.

### المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق

تعددت الكثير من التعاريف الخاصة بالمعيار عموماً فهو 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<sup>1</sup>. 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 الأشخاص في نطاق وظروف أعمالهم<sup>2</sup>"، وعليه فإن هذه المعايير يجب أن تتفق مع العرف السائد في مجال تطبيقها، وتستند على الدراسات والخبرة والممارسة في مجال العمل المهني ولا بد 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.

ولقد تعددت مفاهيم التدقيق من باحث الى اخر ومن مؤلف الى اخر ومن منظمة الى أخرى للوصول الى مفهوم شامل للتدقيق فقد عرفه **أحمد جمعة** بأنه: "عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصاً فنياً انتقادياً محايداً للتحقق من صحة العمليات وابداء الرأي في عدالة البيانات المالية للمنشأة اعتماداً على قوة نظام الرقابة الداخلية"<sup>3</sup>.

كما عرفته **جمعية المحاسبة الأمريكية** بأنه: "عملية منتظمة وموضوعية للحصول على ادلة اثبات وتقييمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية وذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة، وإيصال النتائج الى مستخدمي المعلومات للمهتمين بذلك التحقق"<sup>4</sup>.

وقد عرفه **هادي التميمي** بأنه: "فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل ومحايد عن المؤسسة بغض النظر عن هدفها وحجمها أو شكلها القانوني"<sup>5</sup>.

كما عرفه **زاهرة توفيق** بأنه: "فحص ناقد يسمح بالتأكد من أن المعلومات التي تنتهجها المؤسسة صحيحة وواقعية، فالتدقيق يتضمن كل عمليات الفحص التي يقوم مهني كفى خارجي ومستقل بهدف الإدلاء برأي في محايد عن مدى اعتمادية وسلامة وشفافية القوائم المالية السنوية وأساس الميزانية وجدول حساب النتائج"<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> سامي زبادي أهمية اصلاح مهنة التدقيق في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للتدقيق، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2013، ص57.

<sup>2</sup> عبد حامد معيوف الشمري معايير المراجعة الدولية و مدى امكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية في المملكة العربية السعودية معهد الادارة العامة، الرياض، السعودية -ص 15 - 16 .

<sup>3</sup> احمد جمعه المدخل الى التدقيق والتأكد الحديث الاطار الدولي ط 1 دار صفاء عمان ،2012، ص25.

<sup>4</sup> نفس المرجع، نفس الصفحة .

<sup>5</sup> هادي التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية ط3، دار وائل، عمان، 2006، ص17.

<sup>6</sup> زاهرة توفيق، مراجعة الحسابات والتدقيق، ط 1، دار الراية، الاردن، 2009، ص17.

ولقد توصلنا الى مفهوم شامل وهو: "ان عملية التدقيق تشمل الفحص Examination والتحقيق Vérification والتقارير Reporting ويقصد بالفحص التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع، اما التحقيق فيقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة مالية معينة، وكذا دلالة عن وضعه المالي في نهاية تلك الفترة وهكذا فإن الفحص والتحقيق وظيفتان مترابطتان يقصد بهما:

تمكين المدقق من ابداء رأيه فيما إذا كانت عمليات القياس للمعاملات المالية قد أفضت الى اثبات صورة عادلة لنتيجة اعمال المشروع ومركزه المالي، اما التقرير فيقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق وأثبتها في تقرير يقدم إلى من يهمله الأمر داخل المشروع وخارجه، وهو ختام عملية التدقيق، حيث يبين فيه المدقق رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها لمركز المشروع المالي وبيان عملياته بصورة سليمة وعادلة".

### المطلب الثاني: معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الأمريكية

سنتناول في هذا المطلب بعض الأساسيات حول معايير التدقيق الدولية من حيث مفهومها ونشأة وتعريف الهيئات المسؤولة عن إصدارها وكيفية صدورها، بالإضافة إلى ماهية المعايير الأمريكية ومعاييرها.

#### 1- معايير التدقيق الدولية

##### 1-1- مفهوم معايير التدقيق الدولية

لقد تعددت تعاريف معايير التدقيق الدولية من مؤلف الى اخر ومن باحث الى اخر للوصول الى تعريف شامل لها وتمثل فيما يلي:

تعتبر معايير التدقيق الدولية بمثابة المقاييس والمبادئ المهنية التي توفر الإرشادات اللازمة لتمكين المدقق من القيام بالإجراءات الضرورية لتنفيذ عمليات التدقيق المختلفة<sup>1</sup>.

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

وقد عرفها حامد الشمري بأنها: "نموذج أداء ملزم يحدد القواعد العامة الواجب اتباعها عند تنفيذ عملية التدقيق، وتعتبر بمثابة المقاييس لتقوم كفاءة المدقق ونوعية العمل الذي يؤديه"<sup>2</sup>.

كما عرفها الاتحاد الدولي للمحاسبين بأنها: "مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق البيانات المالية والمعايير التي ستطبق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات"<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> كاظم حسين، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة دراسات محاسبية ومالية، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 23، 2013، ص 359.

<sup>2</sup> حامد الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى امكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالملكة العربية السعودية، ط 1 الادارة العامة للبحوث، المملكة العربية السعودية، 1994، ص 16.

<sup>3</sup> الاتحاد الدولي للمحاسبين ماهية معايير المراجعة الدولية، ص 1، <https://mouhassaba.89topic2017/03/15>

وقد توصل سميير الصبان وعبد الوهاب نصر علي الى مفهوم شامل لمعايير التدقيق الدولية وهو: "معايير التدقيق الدولية هي إطار متجانس وقابل للتطبيق من المستويات المهنية الدولية، والتي لا تتعارض بالمرّة على معايير التدقيق المتعارف عليها من ناحية ولا تحرم على اية دولة اصدار معايير التدقيق الوطنية الخاصة بها"<sup>1</sup>.

### 2-1- نشأة وتعريف الهيئات المسؤولة عن اصدار معايير التدقيق الدولية ISA

#### 1-2-1- نشأة الهيئات المسؤولة عن اصدار معايير التدقيق الدولية ISA

في عام 1941 اشترطت هيئة تنظيم تداول الأوراق المالية أن يتضمن تقرير المدقق الخارجي: "ما إذا كانت عملية التدقيق قد تمت وفقا لمعايير الأداء المهني المتعارف عليها للتدقيق"، وهي هيئة حكومية صدر قانون بتأسيسها من أجل تداول الأوراق المالية بعد الكارثة التي حلت بسوق الأوراق المالية الأمريكي عام 1929.

فقد دفعت هذه العبارة أعضاء المهنة الى التساؤل عن ماهي معايير الأداء المتعارف عليها لهذه المهنة؟

وبدأت المهنة تواجه سؤالاً محيراً، هل من الممكن تحديد وتعريف معايير الأداء المهني والاتفاق عليها بين أعضاء المهنة؟

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 لتحديد أو تعريفها.

ومن هنا بدأت مجموعة من الأبحاث والدراسات المختلفة لاقتراح 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 وأصدرت مقترحاتها، وقد تم اعتماد هذه المقترحات في سنة 1948.<sup>2</sup>

وفي سنة 1954 قامت لجنة إجراءات التدقيق بمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي بنشر تقريرها ولقد زاد اهتمام الدول بمعايير الأداء، حيث بدأ التوجه الى إيجاد معايير دولية للممارسة المهنة القابلة للتطبيق على معظم دول العالم.<sup>3</sup>

وبسبب التغيرات العالمية وُحِدت المنافسة والرغبة في توحيد الممارسات المتعلقة بالتدقيق، وكنتيجة لذلك تأسست الهيئات المكلفة بإعداد معايير التدقيق الدولية والمتمثلة في الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC ولجنة ممارسة التدقيق الدولي IAPC.<sup>4</sup>

### 3-1- تعريف الهيئات المسؤولة عن اصدار معايير التدقيق الدولية ISA

#### 1-3-1- الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC

هو المنظمة التي ترعى مهنة المحاسبة على نطاق العالم، ويعمل الاتحاد مع أعضائه والمنتسبين له البالغ عددهم 157 والمنتشرين في 118 دولة لحماية المصلحة العامة من خلال تشجيع المحاسبين بكافة أنحاء العالم على استخدام ممارسات مهنية عالية الجودة.

<sup>1</sup> سميير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية، المفاهيم الأساسية والاليات التطبيق وفقاً للمعايير المتعارف عليها، ط1، الدار الجامعية، 2002، ص156.

<sup>2</sup> سامي زيادي، أهمية اصلاح التدقيق في الجزائر وتكيفها مع المعايير الدولية للتدقيق، ماجستير، غير منشورة، دراسات ومحاسبية معمقة، سطيف، 2013، ص: 61، 62.

<sup>3</sup> سيد محمد، بوعرار شمس الدين، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق ومهنة التدقيق، ملتقى دولي، جامعة سعد دحلب، البليلة، يومي 11 و 12 ديسمبر 2012، ص7.

<sup>4</sup> بن اعمر منصور و حولي محمد، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة الدولية، ملتقى علمي دولي، باجي مختار، عنابة، يومي 13 و 14 ديسمبر 2011، ص 8، 9.

يمثل أعضاء ومنتسبي الاتحاد الدولي للمحاسبين، وأغلبهم هيئات محاسبية مهنية وطنية، 2.5 مليون محاسب يعملون في مزاولة المهنة وفي القطاع العام وفي مجالات الصناعة والتجارة والمجالات الحكومية والأكاديمية.

ولقد انبثق الاتحاد من لجنة التنسيق الدولي لمهنة المحاسبة يوم 1977/10/07 بموجب اتفاقية 63 منظمة مهنية من 49 دولة.

### 1-3-2- لجنة ممارسة التدقيق الدولي IAPC

لقد أعطيت لهذه اللجنة صلاحيات لإصلاح مسودات معايير التدقيق والخدمات التابعة نيابة عن مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، على أن تسعى لتحقيق القبول الطوعي لتلك المعايير أو البيانات، ويتم تعيين أعضاء لجنة ممارسة التدقيق الدولي من قبل منظمات أعضاء يختارها مجلس الاتحاد IFAC، وقد تضم اللجان ذلك للحصول على أكبر عدد ممكن من وجهات النظر المختلفة، حيث يتمتع كل بلد ممثل في هذه اللجنة بصوت واحد فقط، وتتضمن لجنة ممارسة التدقيق الدولي ابتداء من 1994 أعضاء من 13 دولة.

### 1-3-3-1- كيفية صدور معايير التدقيق الدولية ISA

يراعى عند صدور معايير التدقيق الدولية ما يلي:<sup>1</sup>

- طالما أن معايير التدقيق الوطنية تختلف بدرجة أو بأخرى من دولة الى أخرى، فانه من المهم لصدور معايير تدقيق مراعاة مثل هذه الاختلافات، ومحاولة الوصول الى معايير دولية، أو يراد لها أن تحظى بالقبول العام دولياً، وهذا ما تفعله لجنة ممارسة التدقيق الدولي؛
- أن اللجنة عندما تضع معايير تدقيق دولية فإنها تستهدف تطبيقها على تدقيق القوائم المالية، إلا أنه لا يمنع أن يتم مواءمة هذه الأخيرة إذا لزم الأمر بحيث تطبق على خدمات مهنية؛
- يمكن لمراجع الحسابات في مجالات وظروف معينة أن يقرر الخروج عن معايير التدقيق الدولية، طالما كان ذلك لأغراض الحرص على تحقيق كفاءة وأهداف التدقيق، لكن عليه أن يقدم التبريرات الكافية لمثل هذا الخروج؛
- القاعدة أن تطبق معايير التدقيق الدولية على كافة عمليات تدقيق الحسابات، والاستثناء أن يقتصر تطبيقها على أمور معينة وان حدث فيجب أن يتم الإشارة الى ذلك صراحة في صدر المعيار؛

عادة تتبع لجنة ممارسة التدقيق الدولي الخطوات التالية عند اصدار معيار دولي للتدقيق:

- أ) تكوين لجنة فرعية لاختيار الموضوعات التي تحتاج لعمل دراسات منفصلة ومتعمقة؛
- ب) تقوم اللجنة الفرعية بإجراء الدراسة المتعمقة على الموضوع المختار؛
- ج) تقوم اللجنة الفرعية بإعداد مسودة المعيار المقترح؛
- د) تقوم اللجنة الفرعية بتوثيق الدراسة المرفقة بالمعيار المقترح؛

<sup>1</sup> سمير الصبان ، عبد الوهاب نصر علي ، مرجع سابق ، ص : 156-158 .

هـ) إذا أقرت لجنة ممارسة التدقيق الدولي مسودة المعيار المقترح، يتم توزيعه على لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين، وكذا المنظمات ذات الصلة لإبداء الرأي والتعليق على المسودة؛

و) تتسلم لجنة ممارسة التدقيق الدولي تعليقات وآراء هذه الأطراف على مسودة المعيار المقترح ثم تقوم بتنقيح صياغة المعيار.

### 4-1- بعض أساسيات معايير التدقيق الدولية ISA

ستناول في هذا العنصر أهم إصدارات معايير التدقيق الدولية، بالإضافة إلى أهدافها وأهميتها وخصائصها.

#### 1-4-1- أهم إصدارات معايير التدقيق الدولية ISA

قد تمكن الاتحاد الدولي للمحاسبين من إصدار مجموعة معايير التدقيق وقد وصل عددها حتى نهاية فبراير سنة 1989 إلى 27 معياراً، فيما يلي بيان مبوب لها حسب سنة صدورها:<sup>1</sup>

في عام 1980 صدرت ثلاثة معايير هي:

- 1- أهداف ومجالات تدقيق الحسابات (جانفي)؛
- 2- كتاب تكليف مدقق الحسابات (جانفي)؛
- 3- المبادئ الأساسية في التدقيق (سبتمبر)؛

في عام 1981 صدرت أربعة معايير هي:

- 4- التخطيط (فيفري)؛
- 5- الاعتماد على عمل مدقق آخر (جويلية)؛
- 6- دراسة وتقييم النظام المحاسبي والضوابط المرتبطة به (جويلية)؛
- 7- رقابة الجودة في أعمال التدقيق (سبتمبر)؛

في عام 1982 صدرت أربعة معايير هي:

- 8- أدلة الإثبات في التدقيق (جانفي)؛
- 9- التوثيق (جانفي)؛
- 10- الاعتماد على عمل المدقق الداخلي (جويلية)؛
- 11- الغش والخطأ (أكتوبر)؛

في عام 1983 صدر معيارين هما:

- 12- المراجعة التحليلية (جويلية)؛
- 13- تقرير المدقق عن البيانات المالية (أكتوبر وعدل في جانفي 1989)

<sup>1</sup> أمين مازون ، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر ، ماجيستر ، منشورة ، محاسبة وتدقيق ، الجزائر 3 ، 2011 ، ص ص : 73.72 .

في عام 1984 صدرت أربعة معايير هي:

- 14- المعلومات الأخرى الواردة في مستندات عمليات مالية تم تدقيقها (فيفري)؛
- 15- التدقيق في بيئة المعالجة الآلية للبيانات (فيفري)؛
- 16- أساليب التدقيق بالاستعانة بالحاسب الآلي (أكتوبر)؛
- 17- الجهات التابعة (أكتوبر).

في عام 1985 صدرت خمسة معايير هي:

- 18- الاستفادة من عمل خبير (فيفري)؛
- 19- العينة في عمليات التدقيق (فيفري)؛
- 20- أثر بيئة المعالجة الآلية للبيانات على دراسة وتقييم النظام المحاسبي (سبتمبر)؛
- 21- توقيت تقرير المدقق (أكتوبر)؛
- 22- الإقرارات الصادرة عن الإدارة (أكتوبر).

في عام 1986 صدر معيارين هما:

- 23- مبدأ الاستمرار (جانفي)؛
- 24- تقارير خاصة بالمدقق (أكتوبر).

في عام 1987 صدرت ثلاثة معايير هي:

- 25- الأهمية النسبية وخطر التدقيق (فيفري)؛
- 26- تدقيق البيانات التقديرية في المحاسبة (أكتوبر)؛
- 27- فحص المعلومات المالية المتوقعة.

وصدرت المعايير في إصدارات زمنية متتابة حسب الأهمية النسبية ثم أعاد الاتحاد الدولي للمحاسبين تبويب هذه المعايير وفيما يلي أهم معايير التدقيق الدولية ISA:

الجدول رقم (1-1): أهم معايير التدقيق الدولية من 100-199:

التبويب	المجموعة وعنوان المعيار
<b>199-100</b>	<b>المجموعة الأولى: معايير الأمور التمهيدية.</b>
100	مقدمة تمهيدية عن المعايير الدولية
110	إطار المصطلحات
120	إطار المعايير الدولية للتدقيق



المصدر: زهير بوشامة، دور معايير التدقيق الدولية في حكومة الشركات، ماستر، غير منشورة، محاسبة ومالية، أم البواقي، سنة 2014، ص29.

الجدول رقم (1-2): أهم معايير التدقيق الدولية ISA من 200-999:

<b>المجموعة الثانية: المسؤوليات</b>	<b>299-200</b>
الهدف والمبادئ الأساسية التي تحكم تدقيق البيانات المالية	200
شروط التكليف بالتدقيق	210
رقابة الجودة لأعمال التدقيق	220
التوثيق	230
الاحتيال والخطأ	240
مراعات القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية	250
الاتصال مع أولئك المكلفين بالرقابة	260
<b>المجموعة الثالثة: التخطيط</b>	<b>399-300</b>
التخطيط لتدقيق البيانات المالية	301
تحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهرية من خلال فهم المنشأة وبيئتها	315
الأهمية النسبية في التخطيط وأداء عملية التدقيق	320
استجابة المدقق للمخاطر المقيمة	330
<b>المجموعة الرابعة: الرقابة الداخلية</b>	<b>499-400</b>
تحديد المخاطر والرقابة الداخلية	400
المراجعة في بيئة نظم المعلومات الإلكترونية	401
اعتبارات التدقيق المتعلقة بالمنشآت التي تستعمل مؤسسات خدمية	402
تقييم البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق	450
<b>المجموعة الخامسة: الإثبات في التدقيق</b>	<b>599-500</b>
أدلة التدقيق	501
أدلة التدقيق - اعتبارات محددة لبنود مختارة-	501
المصادقات الخارجية	505
عمليات التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية-	510
الإجراءات التحليلية	520
عينات التدقيق واجراءات الاختبارات	530
تدقيق التقديرات المحاسبية	540
الأطراف ذات العلاقة	550
الأحداث اللاحقة	560

المنشأة المستمرة	570
الإقرارات الخطية	580
<b>المجموعة السادسة: استخدام عمل الآخرين</b>	<b>600-699</b>
الاستفادة من عمل مدقق آخر	600
مراعات المدقق الداخلي	610
استخدام مدقق خبير	620
<b>المجموعة السابعة: انتهاء عملية التدقيق والتقرير عنه</b>	<b>700-799</b>
يكون رأي اعداد تقارير حول البيانات المالية	700
التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل	705
فقرات التأكيد والفقرات الأخرى في تقرير المدقق المستقل	706
المعلومات المقارنة - الأرقام المقابلة والبيانات المالية المقارنة -	710
مسؤوليات المدقق المتعلقة بالمعلومات الأخرى والمستندات التي تحتوي على بيانات مالية مدققة	720
<b>المجموعة الثامنة: مجالات متخصصة</b>	<b>800-899</b>
عمليات تدقيق البيانات المالية المعدة وفقا لأطراف أغراض خاصة	801
عمليات تدقيق بيانات مالية مفردة ومكونات أو حسابات أو بنود محددة	805
عمليات اعداد التقارير حول البيانات المالية الملخصة	810
<b>المجموعة التاسعة: الخدمات المرتبطة</b>	<b>900-999</b>
التكليف بالتدقيق على البيانات المالية	910
التكليف بإنجاز إجراءات متفق عليها تتعلق بالمعلومات المالية	920
التكليف بإعداد المعلومات المالية	930

المصدر: حسام الدين حماني، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، ماستر غير منشورة، مالية ومحاسبة، سطيف 1، 2013، ص ص: 32، 33.

#### 5-1- أهداف وأهمية وخصائص معايير التدقيق الدولية ISA

##### 1-5-1- أهداف معايير التدقيق الدولية ISA

تتبلور معايير التدقيق الصادرة عن الجهات المهنية في معظم دول العالم بصرف النظر عن أسلوب التبويب المتبع، في ثلاثة اتجاهات لتحديد الإطار الواجب إتمام عملية التدقيق من خلاله حتى تحقق أهدافها المطلوبة بصورة جيدة، وتمثل هذه الأهداف فيما يلي:<sup>1</sup>

- اتسام المعايير بسمة الدولية بخفف إلى حد كبير من احتمالات حدوث المشاكل المتوقعة عند إعداد القوائم المالية الموحدة للشركات الدولية المتعددة الجنسيات؛

<sup>1</sup> حامد الشمري، مرجع سابق، ص ص 19 35 37.

- الالتزام بقواعد الإفصاح الكافي المناسب والذي تنص عليه معايير المحاسبة الدولية بجانب الالتزام بقواعد التدقيق المناسبة والتي تنص عليها معايير التدقيق الدولية سيوفر للقوائم المالية الصادرة عن الشركات الدولية متعددة الجنسيات سمة الموثوقية التي يتطلع إليها مستخدموا هذه القوائم، كما يجعل هذه القوائم صالحة للمقارنة والتحليل المالي؛
- إعداد القوائم المالية استنادا على معايير المحاسبة الدولية واعتماد المدقق عند تدقيقها على معايير التدقيق الدولية سوف يجعل من السهل اجراء المقارنات بين القوائم المالية في أكثر من دولة والحصول على نتائج دقيقة وفعالة مادامت المعايير المستخدمة موحدة في كل الدول؛
- وجود المعايير الدولية للتدقيق سوف يوفر على الدول النامية الجهد والتكلفة لإنشاء معاييرها المحلية خصوصا في ضوء مواردها الاقتصادية من جهة وضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى وما على المنظمات المهنية في الدول النامية سوى الالتزام بالمعايير الدولية وتطبيقها بشكل كامل أو جزئي وبالتالي يؤدي الى عالمية التدقيق؛
- وجود معايير التدقيق الدولية جنبا إلى جنب مع معايير المحاسبة الدولية يفيد المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية الذين يعتمدون عند اتخاذ قراراتهم على الاعتبارات الدولية أكثر من اعتمادهم على ظروف البيئة المحلية؛
- تزيد الثقة في التدقيق وتقضي على أي منفذ يتسرب منه الشك في الاعتماد عليها كمهنة معترف بها؛
- تساعد في جعل مهنة التدقيق ذات كيان مستقل وبيان طبيعة ومحتويات هذا التقرير؛
- عند غياب المعايير تصبح مهنة التدقيق في غير مكانها الملائم، مما يتيح الفرصة أمام الحكومات إلى التشريعات التي تحول المهنة الى وظيفة حكومية.

### 1-5-2- أهمية معايير التدقيق الدولية ISA

- لقد تطورت مهنة التدقيق بصفة عامة وظهرت هيئات ومنظمات تهتم بهذه المهنة مما زاد أهمية المحافظة على المعايير وتطورها من جميع النواحي، فأهمية معايير التدقيق الدولية تبرز في النقاط التالية:<sup>1</sup>
- أداة اتصال وتوضيح لطبيعة متطلبات عملية التدقيق للجهات المختلفة المستفيدة منها؛
  - توفر للمدقق أساسا موضوعيا للتقويم الذاتي في ضوء إطار المسؤولية المهنية؛
  - تحديد المؤهلات الواجب توفيرها في المدقق شخصا؛
  - تمكن كل من يزاول مهنة التدقيق من تقييم أعماله المؤداة؛
  - تمثل اطارا للعمل لضبط عمل المهنيين وتوجيههم بشكل أمثل؛
  - تضيق فحوة التوقعات من خلال جعل إجراءات التدقيق متوقعة؛
  - تساعد في تحسين الأداء والارتقاء والحكم عليه؛

<sup>1</sup> حامد الشكري ، مرجع سابق ، ص 35 .

- قابلة للتطبيق على كافة القوائم، وبغض النظر عن حجم العمل وطبيعة النشاط؛
- تساعد في تلبية رغبات المجتمع فيما يتعلق بالتوقعات عن دور مؤسسات المدقق؛
- العمل على مراقبة القوائم بأكثر قدر ممكن من التنافس والفهم الموحد والمشارك.

### 1-5-3- خصائص معايير التدقيق الدولية ISA

تتلخص أهم الخصائص في الآتي :

- التركيز على تفصيلات إجراءات العمل الميداني، الأمر الذي يشكل بعض القيود والاختلاف والقرب من الموضوعية قدر الإمكان عند إتمام عملية التدقيق؛

- استخدمت اللجنة لفظ " معايير التدقيق الدولية " ولا شك أن تلك التسمية أكثر تحفظاً وذلك لتوفير قدر جيد من المرونة عليها لترك المجال مفتوحاً أمام المنظمات المهنية في دول العالم للاسترشاد بتلك المعايير وإتاحة الفرصة أمامها حتى يمكن تكييفها مع الظروف البيئية بكل دولة؛

- تعتبر هذه المعايير أكثر عمومية وشمولاً من غيرها لأنها صادرة عن تجمع دولي كبير يضم معظم دول العالم، وبالتالي فهي تمثل الإطار العام الذي ينظم مهنة التدقيق ويلقى قبولا عاما على النطاق الدولي، كما أنها تعتبر قواعد أساسية عامة يجب اتباعها من قبل مزاولي المهنة عند الحاجة إليها.

### 2- معايير التدقيق الأمريكية<sup>1</sup>:

من أهم المقومات الأساسية لأي مهنة وجود معايير ومبادئ تقيد الممارسين لهذه المهنة وهذه المبادئ والمعايير تكون متعارف عليها من قبل جميع الممارسين والعاملين في مجال معين، إذا أن هنالك العديد من المهن لها معايير متعارف عليها ومن هذه المهن مهنة التدقيق ففي معظم بلدان العالم توجد معايير تدقيق متعارف عليها وكل المدققين والمحاسبين يعملون حسب ما يرد في المعيار، وأول من أصدر هذه المعايير هو المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA وصدرت في سنة 1954 في كتيب تحت عنوان معايير التدقيق المتعارف عليها.

وهذه المعايير تقسم إلى 3 أقسام رئيسية وهي:

- 1- المعايير العامة (GENERAL STANDARDS)
- 2- معايير العمل الميداني (STANDARDS OF FIELD WORK)
- 3- معايير إعداد التقارير (STANDARDS OF REPORTING)

1- **المعايير العامة:** وهي مجموعة من المعايير التي تتعلق بالتكوين الذاتي أو الشخصي لمن سيزاول مهنة التدقيق ومن هنا أطلق البعض عليها معايير شخصية.

<sup>1</sup> [http://almerja.com/reading.php?idm=99115&fbclid=IwAR1preABKUCyP\\_6iYfenglQmChF7owQLa7PQEsr9YcGQ7KzrTCSenZiMQ](http://almerja.com/reading.php?idm=99115&fbclid=IwAR1preABKUCyP_6iYfenglQmChF7owQLa7PQEsr9YcGQ7KzrTCSenZiMQ)  
06: 13: 20- 2019/03/14

وهذه المجموعة تحتوي على 3 معايير وهي:

- 1) يجب أن يقوم بالتدقيق شخص أو أشخاص حائزون على التدريب الفني الملائم والكفاءة اللازمة في تدقيق الحسابات ( Training and qualification).
- 2) على مدقق الحسابات أن يلتزم دائما باستقلال تفكيره في جميع الأمور التي تمت إلى المهمة الموجهة إليه (Independence).
- 3) على المدقق أن يبذل العناية المهنية اللازمة والواجبة في عملية التدقيق ووضع التقرير (Due Professional care).

## 2- معايير العمل الميداني وهي 3 معايير:

- 1) يجب وضع مخطط واف لعملية التدقيق كما يجب الإشراف بدقة على المساعدين الذين قد يستعين بهم المدقق؛
- 2) يجب القيام بدراسة وافية واجراء تقييم شامل لنظام الضبط الداخلي المعمول به لكونه أساساً للاعتماد عليه أثناء القيام بمهمة التدقيق وعلى ضوئه يجري تحديد الفحوصات التي يجب أن تقتصر عليه أعمال تدقيق الحسابات؛
- 3) يجب التوصل الى عناصر ثبوتية جديرة بالثقة وذلك بالمعينة والملاحظة والتحريرات والاثباتات لكي تكون أساساً معقولاً لإبداء الرأي حول البيانات المالية.

## 3- معايير وضع التقارير وتشمل 4 معايير:

- 1) يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد اعدت طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛
- 2) يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت هذه المبادئ قد طبقت في الفترة الحالية المعمول عنها؛
- 3) تعتبر البيانات الواردة بالقوائم المالية معبرة تعبيراً كافياً عما تحويه هذه القوائم من معلومات؛
- 4) يجب أن يذكر المدقق رأيه حول القوائم المالية أو يمتنع عن ابداء الرأي وفي حالة الامتناع يجب ذكر الأسباب.

## المطلب الثالث: العلاقة بين معايير المحاسبة ومعايير التدقيق الدوليين

إن معايير المحاسبة ومعايير التدقيق مترابطة ومتداخلة ومتبادلة التأثير، حيث تحدد معايير المحاسبة ضمناً عن ماهية المعلومات المالية النافعة، في حين ترشد معايير التدقيق المدقق في تحديد ما إذا كانت تلك المعلومات المفيدة قابلة للاعتماد عليها أيضاً<sup>1</sup>، بحيث أن هذه المعلومات المالية ذات النفعية والموثوق فيها تضع المستثمرين والدائنين وأي أطراف أخرى في مركز ملائم لاتخاذ قرارات أفضل. وتبرز العلاقة بين المعايير الدولية للتدقيق والمعايير الدولية للمحاسبة من خلال الارتباط والعلاقة التي كانت قائمة بين لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) والاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، بحيث كانت لجنة معايير المحاسبة الدولية تتمتع بالاستقلالية التامة والكاملة في إعداد ونشر معايير المحاسبة، وكان الاتحاد الدولي من خلال هذه المعايير وعلى أساسها يقوم بإصدار معايير التدقيق الدولية.

كما أن هناك ترابط عضوي بين معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية في محاور متعددة نذكر منها ما يلي:

<sup>1</sup> أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة الدولية وعولمة أسواق رأس المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2005 .

-ارتباط معيار التدقيق الدولي رقم (ISA 570) المتعلق بالاستمرارية بمعيار المحاسبة الدولي رقم (IAS01) الخاص بعرض القوائم المالية، بحيث جاء في معيار التدقيق الدولي رقم (ISA 570) أن المؤسسة تقوم بإعداد القوائم المالية على أساس أنها مستمرة في أعمالها في المستقبل المنظور ولها قابلية استرداد موجوداتها والإيفاء بالتزاماتها من خلال نشاطها الاعتيادي<sup>1</sup>، أما معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS01) فقد جاء فيه أن إعداد وتقديم القوائم المالية يجب أن يتم على أساس فرض الاستمرار ما لم تكن الإدارة متجهة نحو التصفية أو تنوي إيقاف عملها<sup>2</sup>.

-يرتبط معيار التدقيق الدولي رقم (ISA700) المتعلق بتكوين الرأي وإعداد التقارير حول البيانات المالية، 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 الخاصة خلال فترة معينة<sup>3</sup>، بمعيار المحاسبة الدولي رقم (IAS01) الخاص بعرض القوائم المالية، والذي جاء فيه أن القوائم المالية يجب أن تقدم بعدالة المركز المالي للمؤسسة، ويتطلب العرض العادل الأمانة في العرض لأثار العمليات المالية والأحداث الأخرى، والظروف التي يتم في ضوءها تحديد والاعتراف والإثبات للأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات والإطار الذي يحكم ذلك<sup>4</sup>.

-يرتبط معيار التدقيق الدولي رقم (ISA560) المتعلق بالأحداث اللاحقة، بمعيار المحاسبة الدولي رقم (IAS10) الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية<sup>5</sup>، حيث ينص هذا الأخير على ضرورة الإفصاح عن الأحداث التي تقع بعد تاريخ الميزانية وقبل صدور تقرير المدقق إذا كان إغفالها سوف يؤثر على القرارات المتخذة من قبل مستخدمي القوائم المالية، كما بين معيار التدقيق الدولي رقم (ISA560) مسؤوليات المدقق تجاه الأحداث التي تقع بعد تاريخ الميزانية والإجراءات الواجب عليه القيام بها.

على الرغم من اختلاف طبيعة المحاسبة عن التدقيق، واختلاف وظيفة كل منهما عن الأخرى إلا أنه لا بد من بناء أساس نظري للمحاسبة في أي مجتمع يتطلع لبناء معايير محاسبية، على أن يتمثل ذلك الأساس في تحديد الأهداف المرجوة من وجود المحاسبة مع تحديد المفاهيم الخاصة بها، وهذا ما يساعد على وجود ارتباط فكري بين تأسيس معايير محاسبية وبين مفاهيم وأهداف المحاسبة وما يتبع ذلك من محاولة لبناء معايير للتدقيق مما يحقق استكمال القواعد الأساسية لممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق، وذلك مع مراعاة أن تكون المفاهيم والأهداف ومعايير المحاسبة والتدقيق ملائمة لظروف واحتياجات المجتمع التي تؤدي المهنة دورها في خدمته<sup>6</sup>

من خلال ما سبق يتبين لنا أنه هناك علاقة وارتباطا قويا بين معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية، لذلك فإن أي تفكير في بناء معايير للتدقيق لا بد وأن يسبقه تفكير منطقي يتمثل في بناء معايير محاسبية توضح الكيفية والإجراءات التي تمت بها عملية المحاسبة المستمدة من مفاهيم وأهداف المحاسبة<sup>7</sup>.

## المبحث الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر

<sup>1</sup> هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن 2004، ص 38.  
<sup>2</sup> هيني فان جريوننج، معايير التقارير المالية الدولية - دليل التطبيق، ترجمة: طارق حماد عبد العال، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر 2006، ص 27.  
<sup>3</sup> عبد حامد معيوف الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالملكة العربية السعودية، معهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية 1994.  
<sup>4</sup> هيني فان جريوننج، معايير التقارير المالية الدولية - دليل التطبيق، ترجمة: طارق حماد عبد العال، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر 2006.  
<sup>5</sup> خليفة أحمد، حسيني منال، مكانة معايير المراجعة الدولية في الجزائر، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب -البيضاء، الجزائر، يومي 13 و 14 ديسمبر 2011.  
<sup>6</sup> عبد حامد معيوف الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالملكة العربية السعودية، معهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية 1994.  
<sup>7</sup> سامي زبادي أهمية اصلاح مهنة التدقيق في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للتدقيق، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2013، ص 88.

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

### المطلب الأول: نشأة وتطور معايير التدقيق الجزائرية

تعتبر الجزائر من الدول التي تبنت معايير التدقيق ولذلك سنحاول إعطاء نبذة تاريخية لتطور التدقيق في الجزائر بالإضافة الى التعرف الى الهيئات المشرفة على التدقيق وكذا اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية.

#### 1- التطور التاريخي للتدقيق في الجزائر

ان مهنة التدقيق هي المهنة الحديثة في الجزائر، فقد عرف التدقيق في الجزائر تطورات كبيرة من خلال عدة قوانين لتنظيمها وذلك من أجل مسايرة التطورات الاقتصادية على مستوى العالم، فيمكن تلخيص هذه التطورات في أربعة مراحل:

##### 1-1- الفترة ما بين 1969-1980

بدأ تنظيم التدقيق في الجزائر سنة 1969 بموجب الأمر 107-69 المؤرخ في 1969/12/31 المتعلق بقانون المالية 1970 حيث أشار الى الرقابة الواجب فرضها على المؤسسات العمومية الاقتصادية بغية تأمين حق الدولة فيها.<sup>1</sup>

ثم جاء مرسوم 173-70 المؤرخ في 1970/11/16 الذي يحدد واجبات ومهمة محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية والمختلطة، الا أنهم يعينون من بين:

- المراقبين العامين للمالية؛

- المراقبين الماليين؛

- الموظفين المؤهلين من وزارة المالية بصفة استثنائية.<sup>2</sup>

حيث أوكلت لهم المهام التالية:

- مراقبة مصداقية وصحة الجرد وحسابات النتائج الموجودة في المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية للمؤسسة؛

- الإشارة الى الأخطاء المرتكبة في التسيير وتقديمها للوزارة الوصية أو لوزارة المالية، فقد تميزت هذه المرحلة بوجود خلل في ممارسة مهنة تدقيق الحسابات سواء من حيث القائمين بها أو من حيث المهام الموكلة لهم، ومن أبرز الثغرات الجوهرية التي تميزت بها هو غياب قانون خاص بمهنة تدقيق الحسابات وفقا للمعايير المهنية الدولية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> سيد محمد ، شمس الدين بوعرار ، مرجع سابق ص 3.

<sup>2</sup> سامي ابن عاشور، مادی مساهمة معايير التدقيق الدولية في تحسين عملية التدقيق المحاسبي في الجزائر ، ماستر منشورة ، فحص محاسبي ، بسكرة ، 2015 ، ص 40 .

<sup>3</sup> عمر شريقي ، التنظيم المهني للمراجعة ، دكتوراه علوم اقتصاديه ، غير منشورة ، سطيف 1 ، 2012 ، ص 114 115 .

### 2-1- الفترة ما بين 1980-1988

بعد الصدمة البترولية التي أصابت أسعار البترول انكشفت عيوب وأساليب الاقتصاد الوطني وبدأ التفكير جدياً في إعادة النظر في نمط التسيير المخطط شكلاً ومضموناً، وهكذا أصبحت المؤسسة العمومية الاقتصادية تأخذ في الغالب شكل شركة بالأسهم أو شركة ذات مسؤولية محدودة، ومن ثم يمكن أن تخضع للإفلاس إذا تعرضت لعسر مالي، وقد ترتبت على ذلك ضرورة إعادة النظر في وظيفة الرقابة مما يعني إعادة الاعتبار لمهنة التدقيق، وكان ذلك بفعل صدور القانون رقم 80-05 المؤرخ في 1980/03/01 المتعلق بنشاط وطبيعة المراقب من طرف مجلس المحاسبة.

حيث ألغى هذا القانون الأمر 69-107 كما ألغى المرسوم 70-173، وقد نص على أن مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات المالية والمحاسبية.

إلا أن الغاء هذه القوانين لم يكن كافياً لتعديل محتوى النصوص القانونية المنظمة للمهنة فيما يتعلق بالعناصر التالية:

- شروط تعيين مدقي الحسابات؛
  - مهام وواجبات هؤلاء المهنيين؛
  - مسؤولياتهم، وبصفة عامة كل ما يتعلق بالقوانين المنظمة لتدقيق الحسابات.
- وبقي الحال الى غاية صدور المادة 196 من قانون المالية سنة 1985 حيث نص على أنه يتم تعيين محافظين للحسابات بالنسبة للمؤسسات العمومية والمؤسسات التي تملك فيها الدولة أو هيئة عمومية حصصاً في رأسمالها الاجتماعي، لكن لم تصدر نصوص متعلقة بكيفية تطبيقها وذلك بسبب العوامل التالية:
- الظروف الاقتصادية لتلك الفترة التي استدعت احتياجات أخرى مثل إعادة الهيكلة العضوية والمالية للمؤسسات، مما حجب مشكل محافظة الحسابات وعدم الاهتمام بها؛
  - نقص الإمكانيات البشرية من حيث عدد المهنيين المختصين في الرقابة القانونية الذي كان أقل من 20، بينما قدر عدد المؤسسات في ذلك الوقت بحوالي 1600 مؤسسة؛
  - غياب التنظيم المهني للمهنة ساعد بشكل كبير في عدم جلب اهتمام السلطات العمومية بالمهنة والدور الذي قد تلعبه في التحكم في إدارة وسياسة إعادة الهيكلة للقطاع العمومي.<sup>1</sup>

### 3-1- الفترة ما بين 1988-1991

<sup>1</sup> عمر شريقي، مرجع سابق، ص 116 117.



بموجب القانون رقم 01/88 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية والقانون 88-04 المتعلق بالقواعد الخاصة المطبقة على المؤسسات العمومية الاقتصادية تم الفصل التام بين التدقيق الخارجي لحسابات المؤسسات الاقتصادية التي يمارسها محافظي الحسابات، وتقييم طرق تسييرها التي يتولاها التدقيق الداخلي تحت سلطة مجلس إدارة المؤسسة.

ثم جاء القانون 90-32 المتعلق بمجلس المحاسبة ليراعي التغيرات الجديدة في المؤسسات العمومية، حيث أصبحت العمليات التي تتناولها المؤسسات العمومية الاقتصادية ليست من اختصاص مجلس المحاسبة بل تنحصر مهمته في الرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية وكل هيئة خاضعة لقواعد القانون الإداري.

### 4-1- الفترة ما بين 1991 الى 2010

بموجب القانون رقم 88-01 نتج عنه صدور القانون رقم 91-08 المؤرخ في 1991/04/27<sup>1</sup>، حيث أنشأت بموجب هذا الأخير المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وأوكلت له مهنة تدقيق الهيئات والمؤسسات التي ليست من اختصاص مجلس المحاسبة.

وقد صدر القانون رقم 95-20 الذي يعدل ويلغي بعض أحكام القانون 90-32 المتعلق بمجلس المحاسبة كما جاء المرسوم التنفيذي رقم 96-136 لسنة 1996 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد باعتبارها مهنة مستقلة تقتضي وجود دستور ينظم آدابها وسلوك أعضائها.

ثم صدر مقرر سنة 1999 يتضمن الموافقة على الإجازات والشهادات وشروط الالتحاق بمهنة التدقيق، وقد عدل هذا المقرر في سنة 2002 و<sup>2</sup> في سنة 2006، وذلك بالموافقة على شهادات أخرى تم اضافتها تمنح الحق بالالتحاق بالمهنة.

أما في سنة 2010، تم صدور قانون جديد لينظم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كذلك يلغي أحكام القانون 91-08 المنظم للمهنة وهو القانون رقم 10-01 المؤرخ في 2010/10/29.<sup>2</sup>

### 5-1- الفترة من 2010 الى يومنا هذا :<sup>3</sup>

لقد خاضت الجزائر إصلاحات محاسبية عميقة تجسدت في تبني النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة والتي تستوجب إعادة النظر في كل ما له صلة بالجانب المحاسبي والمالي كالتدقيق، وتماشيا مع هذه الإصلاحات ومن أجل تكييف مهنة التدقيق مع النظام المحاسبي المالي الجديد وضمان حسن تطبيقه، قامت السلطات المالية بإصلاح مهنة التدقيق من خلال القانون 10/01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والذي يمنح صلاحيات أوسع للسلطات العمومية من خلال استعادة وزارة المالية صلاحيات تنظيم المهنة وممارسة الوصاية عليها.

حيث يتكون القانون 10/01 من 12 فصلا تدرج تحته 84 مادة، يمكن تفصيلها فيما يلي :

**الفصل الأول:** أحكام عامة، يتضمن المواد من 1 إلى 6 ؛

<sup>1</sup> سيد محمد بوعمار شمس الدين ، مرجع سابق ، ص 4 .

<sup>2</sup> عمر شريقي ، مرجع سابق ، ص 118 .

<sup>3</sup> سيد محمد، بوعمار احمد شمس الدين ،مدى توافق التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق في ظل القانون رقم 10-01 المتلقى الدولي حول النظام المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، كلية العلوم التسيير ،جامعة سعد دحلب -البلدية-الجزائر يومي 13-14 ديسمبر 2011 ص 4-5

الفصل الثاني: أحكام مشتركة لمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، يتضمن المواد من 7 إلى 13 ؛

الفصل الثالث: المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، يتضمن المواد من 14 إلى 17 ؛

الفصل الرابع: ممارسة مهنة الخبير المحاسب، يتضمن المواد من 18 إلى 21 ؛

الفصل الخامس: ممارسة مهنة محافظ الحسابات، يتضمن المواد من 22 إلى 40 ؛

الفصل السادس: ممارسة مهنة المحاسب المعتمد، يتضمن المواد من 41 إلى 45 ؛

الفصل السابع: شركات الخبرة المحاسبية ومحافظات الحسابات والمحاسبة، يتضمن المواد من 46 إلى 58 ؛

الفصل الثامن: مسؤوليات الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، يتضمن المواد من 59 إلى 63 ؛

الفصل التاسع: حالات التنافي والموانع، يتضمن المواد من 64 إلى 74 ؛

الفصل العاشر: أحكام مختلفة، تتضمن المواد من 75 إلى 79 ؛

الفصل الحادي عشر: أحكام انتقالية، تتضمن المواد من 80 إلى 81 ؛

الفصل الثاني عشر: أحكام نهائية، تتضمن المواد من 82 إلى 84 ؛

## 2- الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر

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

1-2- المجلس الوطني للمحاسبة: بموجب القانون 01/10 لا سيما المادة 04 منه، يتم إنشاء مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير

المكلف بالمالية، يتولى مهام الاعتماد و التقييم المحاسبي، و تنظيم و متابعة المهن المحاسبية.

و يضم المجلس ثلاث (03) أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل، كما تنبثق عن هذا المجلس خمس (05) لجان متساوية

الأعضاء، و هي كالآتي:

- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية و الواجبات المهنية

- لجنة الاعتماد؛

- لجنة التكوين؛

- لجنة الانضباط و التحكيم؛

- لجنة مراقبة النوعية.

حيث يمنح الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010 للمجلس اختصاصا

شاملا في رقابة الأموال العمومية.

وفي هذا الصدد يراقب المجلس كل الهيئات العمومية باختلاف أنواعها بما فيها المؤسسات المختلطة التي تملك الدولة أو الجماعات المحلية أو

المؤسسات والهيئات العمومية جزء من رأس مالها الاجتماعي. كما يؤهل المجلس لمراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما كانت

وضعيتها القانونية بمناسبة حملات التضامن على الصعيد الوطني.

<sup>1</sup> سيد محمد، بوعرار احمد شمس الدين، مدى توافق التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق في ظل القانون رقم 10-01 الملتقى الدولي حول النظام المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، كلية العلوم التسيير، جامعة سعد دحلب -البلدية-الجزائر يومي 13-14 ديسمبر 2011 ص 4-5

- بغض النظر عن الإخطارات المحتملة الصادرة عن السلطات العمومية التي قد تحيل إليها ملفات خاصة ذات أهمية وطنية فإن المواد 7، 8، 8 مكرر و9 إلى 12 من الأمر المذكور أعلاه تحدد مجال اختصاص مجلس المحاسبة كما يلي:
- مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية باختلاف أنواعها التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية.
  - المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طبيعة عمومية.
  - الشركات والمؤسسات والهيئات مهما يكن وضعها القانوني التي تملك الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية الأخرى مساهمة مهيمنة في رأسمالها أو سلطة مرجحة في اتخاذ القرار فيها بطريقة مشتركة أو منفصلة.
  - المساهمات العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات مهما يكن وضعها القانوني التي تملك الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات أو الهيئات العمومية الأخرى جزء من رأس مالها الاجتماعي.
  - الهيئات التي تدير النظم الإجبارية للتأمين والحماية الاجتماعيين.
  - نتائج استعمال المساعدات المالية التي تمنحها الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية أو كل هيئة أخرى لا سيما في شكل إعانات أو ضمانات أو رسوم شبه جبائية مهما يكن المستفيد منها.
  - استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما يكن وضعها القانوني التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية والثقافية وذلك بمناسبة حملات التضامن على الصعيد الوطني.<sup>1</sup>

## 2-2- المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 27/01/2011 تتحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته.

### 2-2-1- تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

يتشكل المجلس من تسعة (09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين عن طريق الاقتراع السري.

الأعضاء التسعة (09) المنتخبون هم الذين تحصلوا على أكبر عدد من الأصوات المعلن عنهم على التوالي رئيسا وأميناً عاماً وأميناً للخزينة ويوزع الأعضاء الستة (6) الباقون حسب العد التنازلي للأصوات المتحصل عليها، وفي حالة تساوي عدد الأصوات يعتبر فائزاً المترشح الأقدم في المهنة.

### 2-2-2- صلاحيات المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

يكلف المجلس على الخصوص بما يأتي:

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وتسييرها؛

<sup>1</sup> - [https://www.ccomptes.dz/ar/%D8%AA%D9%82%D8%AF%D9%8A%D9%85\\_trashed/%D8%AA%D9%82%D8%AF%D9%8A%D9%85-1](https://www.ccomptes.dz/ar/%D8%AA%D9%82%D8%AF%D9%8A%D9%85_trashed/%D8%AA%D9%82%D8%AF%D9%8A%D9%85-1)  
23:45 • 2019/07/08 %D8%B9%D8%A7%D9%85/

- اقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية؛

- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛

- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها؛

- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛

- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية؛

- تمثيل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير؛

- اعداد النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.<sup>1</sup>

**2-2-3- المصنف الوطني للخبراء المحاسبين:** هو تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية، ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب.

**\* الخبير المحاسب:**

**أ- تعريف:** بنص المادة 18 من القانون رقم 10-01 فإنه يعد خبيراً محاسباً كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص و تحت مسؤوليته مهمة تنظيم و فحص و تقويم و تحليل المحاسبة، ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات و الهيئات في الحالات التي نص عليها القانون، و التي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات.

و يقوم الخبير المحاسب أيضاً بمسك و مركزة و فتح و ضبط و مراقبة و تجميع محاسبة المؤسسات و الهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل.

**ب- مهام الخبير المحاسب:** يتكفل الخبير المحاسب بالمهام التالية:

- تنظيم و فحص و تقويم و تحليل المحاسبة؛

- مسك و مركزة و فتح و ضبط و مراقبة و تجميع محاسبة المؤسسات؛

- التدقيق المالي و المحاسبي للشركات و الهيئات و هو المؤهل الوحيد للقيام بذلك؛

- تقديم استشارات للشركات و الهيئات في الميدان المالي و الاجتماعي و الاقتصادي؛

- إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزامهم و التصرفات الإدارية و التسيير التي لها علاقة بمهمته

**2-3- المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات**

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 27/11/2011 تحدد تشكيله المجلس الوطني لمحافظي الحسابات وصلاحياته.

**2-3-1- تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:**

<sup>1</sup> المرجع نفسه ، ص ص : 9.8 .

يتشكل المجلس تسعة (09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية محافضي الحسابات، وله نفس قواعد الأعضاء انتخاب الأعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

### 2-3-2-2- صلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

تشابه بعض صلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات مع صلاحيات المجلس الوطني للخبراء للمحاسبين أما الصلاحيات الأخرى التي تختلف عنها تتمثل فيما يلي:

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها؛

- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير؛

- اعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.<sup>1</sup>

2-3-3-3- الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات: هو تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية، ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، والمؤهلين لممارسة مهنة محافظ الحسابات.

### \* محافظ الحسابات:

أ- تعريف: حسب المادة 22 من القانون 10-01 محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

ب- مهام محافظ الحسابات: القانون بين مهام ووظائف محافظي الحسابات لا سيما في المواد 23، 24، 25 منه، وتمثل هذه المهام في النقاط التالية:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة و صحيحة و مطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛

- يفحص صحة الحسابات السنوية و مطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسكرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛

- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من طرف مجلس الإدارة و مجلس المديرين أو المسير؛

- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها و المؤسسات أو الهيئات التابعة لها، أو بين المؤسسات و الهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛

- يعلم المسيرين و الجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛

<sup>1</sup> المرجع نفسه ، ص ص : 11.10.

- بالإضافة إلى ما سبق فعندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدججة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات على صحة وانتظام الحسابات المدججة و المدعمة و صورتها الصحيحة، و ذلك على أساس الوثائق المحاسبية و تقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

ويترتب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد التقارير التالية:

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام و صحة الوثائق السنوية و صورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر؛
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدججة عند الاقتضاء؛
- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة، و النتيجة حسب الأسهم أو حسب الحصص الاجتماعية؛
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تحديد محتمل على استمرار الاستغلال.

### ج- شروط و كفاءات تعيين وعمل محافظي الحسابات:

يتم تعيين محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين و المسجلين في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، من طرف الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، و لا يعني وجود هياكل داخلية للمراجعة، الشركة أو الهيئة من الإلزامية القانونية لتعيين محافظ حسابات.

تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (03) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، و لا يمكن تعيين نفس المحافظ بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (03) سنوات.

في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين متتاليتين، يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك، و في هذه الحالة لا يجري تجديد عهدة محافظ الحسابات.

عندما تعين شركة أو هيئة، شركة محافظة الحسابات بصفة محافظ حسابات فإن هذه الأخيرة تعين من بين أعضائها المسجلين في الغرفة الوطنية محافظا للحسابات يتصرف باسمها، و يتعين على محافظ الحسابات أو مسير شركة أو تجمع محافظي حسابات إبلاغ لجنة مراقبة النوعية، بتعيينه بصفة محافظ حسابات عن طريق رسالة موصى عليها في أجل أقصاه خمسة عشر يوما.

يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية، و يجب أن يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاث أشهر، و يقدم تقريرا عن المراقبات و الإثباتات الحاصلة.

و يمارس محافظ الحسابات مهامه بالطرق و الكفاءات الآتية:

- يمكن لمحافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت و في عين المكان على السجلات المحاسبية و الموازنات و المراسلات و المحاضر، و بصفة عامة كل الوثائق و الكتابات التابعة للهيئة أو الشركة؛
- يمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة و الأعوان و التابعين للشركة أو الهيئة كل التوضيحات و المعلومات، و أن يقوم بكل التفتيشات التي يراها لازمة؛

- يمكنه أن يطلب من الأجهزة المؤهلة الحصول في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة

مساهمة معها؛

- يقدم القائمون بالإدارة في الشركات كل ستة (06) أشهر على الأقل لمحافظ الحسابات كشفا محاسبيا، يعد حسب مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون؛
- يعلم محافظ الحسابات كتابيا في حالة عرقلة ممارسة مهمته هيئات التسيير قصد تطبيق أحكام القانون التجاري؛
- مع مراعاة معايير التدقيق و الواجبات المهنية الموافق عليها من طرف الوزير المكلف بالمالية، يحدد محافظ الحسابات مدى و كفاءات أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات و سيرورتها في إطار رسالة مرجعية يحددها دفتر الشروط الذي تعهد بشأنه؛
- يحضر محافظ الحسابات الجمعيات العامة كلما تستدعي للتداول على أساس تقريره، و يحتفظ بحق التدخل في الجمعية المتعلقة بأداء مهمته؛
- يتعين على محافظ الحسابات الاحتفاظ بملفات زبائنه لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من أول يناير الموالي لآخر سنة مالية للعهد.

## 2-4- شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات والخبير المحاسب والمسؤوليات الناجمة عنها :

لضمان تحقيق الغاية من ممارسة مهنة محافظة الحسابات، وضع المشرع الجزائري مجموعة من الشروط التي يجب توافرها في الشخص الذي يرغب في ممارسة هذه المهنة، بالإضافة إلى أنه حدد المسؤوليات التي يتحملها محافظ الحسابات أثناء مزاولته لمهنته.

### 2-4-1- شروط ممارسة المهنة: حددت المادة (08) من القانون 01-10 الشروط التي يجب توافرها لممارسة

مهنة الخبير المحاسبي محافظ الحسابات ، وهي كالآتي:

- أن يكون جزائري الجنسية؛
- أن يحوز على شهادة لممارسة مهنة محافظ الحسابات اي أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها؛
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية و السياسية؛
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جنائية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية و أن يكون مسجلا في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمصرف الوطني للخبراء المحاسبين ، وفق الشروط المنصوص عليها في القانون؛
- أن يؤدي اليمين بعد الاعتماد و قبل التسجيل في الغرفة الوطنية أمام المجلس القضائي المختص إقليميا محل تواجد مكاتبهم، بالعبارات الآتية: " أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعمل عملي أحسن قيام و أتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي و أن أكتسب السر المهني و أسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، و الله على ما أقول شهيد."

### 2-4-2- حالات التنافي و الموانع:

- حدد القانون حالات التنافي و الموانع، و ذلك لتحقيق ممارسة مهنة محافظ الحسابات والخبير المحاسب بكل استقلالية فكرية و أخلاقية، ففي المادة (64) منه تم تحديد الحالات التي تعتبر متنافية مع هذه المهنة، وهي:
- كل نشاط تجاري لا سيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية و المهنية؛
  - كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني؛
  - كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري، غير تلك المنصوص عليها في

المادة (46) من هذا القانون؛

- الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات لدى نفس الشركة أو الهيئة؛
  - كل عهدة برلمانية؛
  - كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة.
- يتعين على المهني المنتخب لعضوية البرلمان أو لعضوية الهيئة التنفيذية لمجلس محلي منتخب، إبلاغ التنظيم الذي ينتمي إليه في أجل أقصاه شهر من تاريخ مباشرة عهده، و يتم تعيين مهني لاستحلافه يتولى تصريف الأمور الجارية لمهنته.
- لا تتنافى مع ممارسة مهنة محافظ الحسابات والخبير المحاسب، مهام التعليم و البحث في مجال المحاسبة بصفة تعاقدية أو تكملية.
- و نصت المادة (65) على منع محافظ الحسابات والخبير المحاسب من:
- القيام مهنيًا بمراقبة حسابات الشركة التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة؛
  - القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو بالإنيابة عن المسيرين؛
  - قبول و لو بصفة مؤقتة مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير؛
  - قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها؛
  - ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها؛
  - شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من ثلاث (03) سنوات من انتهاء عهده؛
  - توسع نفس حالات التنافي و المنع السابقة الذكر إلى أعضاء شركات محافظة الحسابات و شركات الخبير المحاسب.

#### 4-2-3- مسؤوليات الخبير المحاسب و محافظ الحسابات:

- القانون 10-01 حدد مسؤوليات الخبير المحاسب و محافظ الحسابات في الفصل الثامن منه كالاتي:
- يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته و يلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج؛
  - يعد الخبير المحاسب أثناء ممارسة مهامه مسؤول مدنيا تجاه زبائنه في الحدود التعاقدية؛
  - يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه، و يعد متضامنا تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون؛
  - لا يتبرأ محافظ الحسابات من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها، إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته و انه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات، و إن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها، و في حالة معاينة مخالفة يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة؛
  - يتحمل الخبير المحاسب و محافظ الحسابات المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني؛
  - يتحمل الخبير المحاسب و محافظ الحسابات 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 وظيفتهما؛
  - تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي و حسب خطورتها في:
    - الإنذار؛
    - التوبيخ؛
    - التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (06) أشهر؛



## 2-5- شركات محافظة الحسابات والخبرة المحاسبية:

**2-5-1- تعاريف:** طبقاً لأحكام القانون 10-01 لاسيما المادتين (12) ، (46) منه، يمكن لمحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة، أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة، باستثناء الأشكال الأخرى للشركات، لممارسة مهنتهم كل على حدى، شريطة أن يحمل كل الشركاء الجنسية الجزائرية، و تكون هذه الشركات على الشكل التالي:

**2-5-2- شركة محافظة الحسابات:** هي شركات الأسهم و الشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المذكورة سابقا المؤهلة لممارسة مهنة محافظ حسابات، عندما يشكل الأعضاء في الغرفة الوطنية المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة محافظي حسابات ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل، و يمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال، و يشترط في الثلث الشريك غير المعتمد و غير المسجل في الجدول أن يكون جزائري الجنسية، و حاملاً لشهادة جامعية و له صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة.

**2-5-3- شركات الخبرة المحاسبية:** هي شركات الأسهم و الشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المذكورة سابقا المؤهلة لممارسة مهنة الخبير المحاسب، عندما يشكل أعضاء المصنف المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة خبراء محاسبين ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل، و يمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال، و يشترط في الثلث الشريك غير المعتمد و غير المسجل في الجدول أن يكون جزائري الجنسية، و حاملاً لشهادة جامعية و له صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة.

## 2-5-4- شروط الاعتماد:

بالإضافة إلى ما سبق و للحصول على الاعتماد، يجب على الشركات و التجمعات السابقة الذكر و المشكلة لممارسة مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات، ، أن تتوفر فيها الشروط الآتية:

- أن تهدف لممارسة مهنة محافظ الحسابات و الخبير المحاسب ؛
- أن يديرها أو يديرها الشركاء المسجلون في الجدول فقط؛
- أن يرتبط الخراط أي شريك جديد أو أي عضو جديد فيها، بالموافقة القبلية إما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك و إما لحاملي الحصص الاجتماعية، بغض النظر عن أي حكم مخالف؛
- أن لا تكون بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة؛
- أن لا تمتلك مساهمات مالية في المؤسسات الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو البنكية أو في الشركات المدنية، غير أنه إذا ارتبط نشاط هذه المؤسسات بمهنة محافظة الحسابات و الخبير المحاسب ، يمكن للمجلس المعني الترخيص بأخذ مساهمة.

## 2-5-5- تنظيم عمل الشركات:

حدد القانون 10-01 المتعلق بمهنة محافظ الحسابات و الخبير المحاسب ، الإطار القانوني لتسيير و عمل شركات محافظة الحسابات و شركات الخبرة المحاسبية ، و الذي نلخص أهم ما جاء به في النقاط الآتية:

- لا يمكن تعيين الأجهزة المسيرة لشركات الأسهم و الشركات ذات المسؤولية المحدودة و الشركات المدنية و التجمعات ذات المنفعة المشتركة، الممارسة لمهنة محافظ الحسابات و الخبير المحاسب ، إلا من بين المهنيين المسجلين في الجدول؛
- لا يمكن أن تعين الأجهزة المسيرة السالفة الذكر في أكثر من شركة أو تجمع؛
- لا يحق لمحافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين ، الشركاء في إطار الشركات و التجمعات التي تكلمنا عنها، أن ينفذوا باسمهم الخاص

- مهام أو عهديات يكونون قد كلفوا بها جراء تسجيلهم في الجدول، و ينبغي أن توكل هذه المهام أو التعهدات إلى الشركات أو التجمعات؛
- تنجز أعمال محافظي الحسابات تحت أسمائهم الخاصة، و تحت مسؤولياتهم حتى و إن كانوا ضمن شركة، و لا تقبل أية أسماء مستعارة؛
- تشمل حقوق و واجبات أعضاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين و أعضاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ، شركات الخبرة المحاسبية و شركات محافظة الحسابات ما عدا حق التصويت و الترشح.

### 3- اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية

#### 3-1- لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل

- ان لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل مكلفة ب:
- وضع مناهج عمل في ميدان في الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل؛
- اعداد المشاريع المتفق عليها فيما يتعلق بأحكام المحاسبة الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع لوجوب القيام بالمحاسبة؛
- القيام بكل الدراسات والتحليلات في إطار التنمية واستعمال وسائل المحاسبة ومناهجها؛
- اقتراح الإجراءات الموحدة للمحاسبة؛
- دراسة وابداء اراء وتوصيات خاصة بكل مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة؛
- ضمان تنسيق البحوث النظرية والمنهجية واجمالها في مختلف ميادين المحاسبة؛
- اعداد المشاريع المتفق عليها بالتنسيق مع مختلف المؤسسات المعنية، المتعلقة بالمعايير التي وضعتها الهيئات الدولية حول توحيد المحاسبة وتطبيقها.

#### 3-2- لجنة مراقبة الجودة

إن لجنة مراقبة الجودة مكلفة ب:

- وضع مناهج عمل في ميدان جودة الخدمات؛
- ابداء اراء واقتراح مشاريع نصوص شرعية في ميدان الجودة؛
- ضمان جودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين؛
- وضع المعايير الخاصة بكيفيات تنظيم المكاتب وادارتها؛
- وضع المناهج التي تسير ضمان تفقد جودة خدمات المكاتب؛

- ضمان متابعة خاصة بمراجعة أحكام الاستقلال وآداب المهنة؛
- ذكر أسماء المراقبين المختارين من بين أهل المهنة قصد ضمان مهمات تفقد الجودة؛
- إقامة ندوات الجودة التقنية للأعمال والآداب والخلق التي يتخلق بها المهنيين فيما يتصل بنصح الزبائن ومخاطباتهم.

### 3-3- اللجنة الخاصة

اللجنة الخاصة هي اللجنة المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية أنشأت ضمن المجلس الوطني للمحاسبة وهي مؤلفة من خبراء شؤون المحاسبة والتدقيق.<sup>1</sup>

#### المطلب الثاني: معايير التدقيق المحلية الجزائرية (NAA)

حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الصادر عن وزارة المالية أنشئت المعايير الجزائرية التالية:

#### معيير التدقيق الجزائري 210 اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق

- يعالج هذا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة حول أحكام مهمة التدقيق، يهدف المدقق في إطار هذا المعيار الى قبول ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجرى التدقيق على أساسها قد تم الاتفاق عليها.<sup>2</sup>

#### معيير التدقيق الجزائري 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية

- يدرس هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق القوائم المالية اهداف المدقق في هذا المعيار هي: تخطيط التدقيق حتى تنجز المهمة بفعالية، وفي هذا الإطار يلزم المدقق بإعداد استراتيجية تدقيق وبرنامج عمل وفقا لحجم الكيان وحجم الأعمال التي يتعين إنجازها.<sup>3</sup>

#### معيير التدقيق الجزائري 500 العناصر المقنعة

- يوضح هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق القوائم المالية ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصوير ووضع اجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل الى نتائج يستند عليها لتأسيس رأيه أهداف المدقق هي: تصور ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق التي من شأنها تمكينه من الحصول على العناصر المقنعة الكافية والمناسبة قصد استخلاص نتائج معقولة يستند عليها في تأسيس رأيه.<sup>4</sup>

#### معيير التدقيق الجزائري 520 الإجراءات التحليلية

- يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها اضافة الى الزامية اداء المدقق لإجراءات تحليلية اثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات والذي يتم في نهاية التدقيق اهداف المدقق في إطار هذا المعيار تتمثل في جمع

<sup>1</sup> دهامي ، المجل الوطني للمحاسبة ، اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية ، مكتب الامينة العامة ، 28/02/2017.

<sup>2</sup> مقرر رقم 002 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق ، المؤرخ في 04 فبراير 2016 .

<sup>3</sup> مقرر رقم 150 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق ، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 .

<sup>4</sup> نفس المرجع .

العناصر الدلة والموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية المادية تصور واداء اجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية اعمال التدقيق لتأكد من تنسيق بين القوائم المالية ومعرفته المكتسبة حول الكيان.<sup>1</sup>

### معيار التدقيق الجزائري 570 استمرارية الاستغلال

● يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق القوائم المالية المتعلقة بتطبيق الادارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد القوائم المالية اهداف المدقق في هذا إطار هذا المعيار هي :جمع العناصر المنقعة الكافية المتعلقة بمدى التزام الادارة في إعداد القوائم المالية بفرض استمرارية الاستغلال استخلاص نتائج حول وجود او عدم وجود يقين معتبر مرتبط بأحداث من شأنها بعث الشك في قدرة المؤسسة على الاستمرارية وتحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق انطلاقا من العناصر المنقعة المجمعة.<sup>2</sup>

### معيار التدقيق الجزائري 610 اعمال المدققين الداخليين

● يعالج هذا المعيار شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من اعمال التدقيق الداخلي إذا تبين له ان مهمة التدقيق الداخلي بإمكانها ان تكون ذات دلالة للقيام بمهمته .يهدف المدقق في إطار هذا المعيار وفي حالة ما وجد لدي المؤسسة وظيفة التدقيق الداخلي الى إمكانية الاستفادة منها لاحتياجات مهمته :تحديد امكانية والى اي مدى تستخدم الأعمال الخاصة بالمدققين الداخليين تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات مهمته.<sup>3</sup>

### معيار التدقيق الجزائري 620 استعمال اعمال خبير معين من طرف المدقق

● يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان اخر غير المحاسبة والتدقيق اضافة الى كفاءات الاخذ باستنتاجات الخبير .يهدف المدقق في هذا إطار الى تحديد الحالات التي يقدر المدقق ضرورة الاستعانة بخبير تحديد ما إذا كانت اعمال الخبير الذي عينه ملائمة لاحتياجات التدقيق.<sup>4</sup>

### معيار التدقيق الجزائري 505 التأكيدات الخارجية

● يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة، أهداف المدقق في إطار هذا المعيار هو تصور ووضع حيز التنفيذ الإجراءات اللازمة بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة.<sup>5</sup>

### معيار التدقيق الجزائري 560 الأحداث اللاحقة

● يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق القوائم المالية ، يهدف المدقق في إطار هذا المعيار الى الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة و التي تدل على أن الأحداث اللاحقة التي تتطلب إحداث تعديلات على القوائم المالية، قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق؛ والمعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره و التي كانت لتؤدي به إلى إحداث تعديلات على محتواه إن هو علم بها قبل ذلك التاريخ.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> مقرر رقم 23 للمتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق ، المؤرخ في 15 مارس 2016 .

<sup>2</sup> نفس المرجع .

<sup>3</sup> نفس المرجع .

<sup>4</sup> نفس المرجع .

<sup>5</sup> مقرر رقم 002 للمتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق ، المؤرخ في 04 فبراير 2016 .

<sup>6</sup> نفس المرجع .

### معيار التدقيق الجزائري 580 التصريحات الكتابية

- يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مراجعة القوائم المالية ، أهداف المدقق هي الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة يؤكد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد القوائم المالية و شمولية المعلومات المقدمة للمدقق.<sup>1</sup>

### معيار التدقيق الجزائري 510 مهام التدقيق الاولية-الارصدة الافتتاحية

- يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الارصدة الافتتاحية في اطار مهمة التدقيق الاولية هدف المدقق في اطار هذا المعيار هو جمع العناصر المنقعة الكافية التي تسمح بضمان نقل ارصدة اقفال السنة المالية السابقة عند اعادة الافتتاح تم بشكل صحيح وانها لا تحتوي على اي احتلال له تأثير معبر على القوائم المالية للسنة الجارية؛ و ثبات استخدام الطرق المحاسبية، او التسجيل الصحيح لأثر التغيرات الحاصلة في الطرق.<sup>2</sup>

### معيار التدقيق الجزائري 700 تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية

- يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول القوائم المالية، اضافة الى شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون قد ادى الى صياغة رأي غير معدل (اي انه تم اعداد القوائم المالية في مجملها تبعا للمرجع المحاسبي المطبق) تتمثل اهداف المدقق في اطار هذا المعيار في تشكيل رأي حول القوائم المالية على اساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المنقعة المجمعة ؛ والتعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.<sup>3</sup>

## المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية

### المطلب الأول: الدراسات السابقة

1- الطالب سايج فايز 2014-2015: أطروحة لنيل درجة دكتوراه أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي. عرفت ممارسة المراجعة الخارجية بالجزائر عدة تحولات بدء من تطبيق القانون 07/11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، والقانون 10/01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد. فمن خلال المرسوم التنفيذي 11/24 المؤرخ في 27 جانفي 2011 المحدد لتشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، يمارس المجلس الوطني للمحاسبة بعنوان التقييس المحاسبي متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للمراجعة.

و قصد التحسيس بأهمية تبني المعايير الدولية للمراجعة الصادرة عن مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي و الخاصة بمراجعة القوائم المالية التاريخية كامتداد للإصلاح المحاسبي المتمثل في تطبيق النظام المحاسبي المالي، فقد اظهرت نتائج الدراسة المبينة على تحليل استبيان استهدف عينة متكونة من 180 مراجع خارجي ، ان تبني المعايير الدولية للمراجعة في البيئة الجزائرية سيمكن من تحقيق نتائج ايجابية على التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي ، و على قبول تقارير المراجعة على مستوى الدولي وقد اظهرت اعلى نسبة من الاجابات ان المنافع المتوقعة من تبني المعايير الدولية للمراجعة ستكون اكبر من تكاليف تطبيقها.

<sup>1</sup> نفس المرجع .

<sup>2</sup> مقرر رقم 150 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق ، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 .

<sup>3</sup> نفس المرجع .

توصي الدراسة بإعداد معايير مراجعة محلية لتطبيق فقط على مراجعة الحسابات المجمعة بالنسبة للمؤسسات المدرجة في البورصة وقد استحسن أغلبية عينة الدراسة امكانية تبني المعايير الدولية الاخرى الصادرة عن مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي، وتبني المعايير الدولية الاخرى الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين كجزء من مسار تبني المعايير الدولية للمراجعة الكلمات المفتاحية: المراجعة الخارجية المعايير الدولية للمراجعة الاصلاح المحاسبي.

2- الطالب **ديلمي عمر** أطروحة لنيل شهادة الدكتوراة 2016-2017 نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل معايير المراجعة الدولية. تعاني مهنة المراجعة المالية في الجزائر حاليا من بعض المشاكل، من بينها ضعف أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات موضوع المراجعة ونقص كفاءة محاسبي بعض المؤسسات في معالجة العمليات والإفصاح عن المعلومات في القوائم المالية حسب قواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي، كما تحتوي المهنة على بعض النقائص تتمثل في ضعف دور المنظمات المهنية في تنظيم المهنة بشكل جيد، بالإضافة إلى حاجة المهنة إلى إطار متكامل لمعايير المراجعة يمكن الاسترشاد والالتزام من طرف المراجعين كما تفتقر المهنة إلى هيئة مستقلة تقوم بتطويرها وتحسينها باستمرار، بالإضافة إلى الاستخدام غير الكفء للأساليب الكمية العلمية كالمعاينة والإجراءات التحليلية وبحوث العمليات من طرف المراجعين لاسيما خلال العمل الميداني.

قصد تحسين أداء مهنة المراجعة المالية في الجزائر وتطويرها يرى الأكاديميون والمهنيون في مجال المراجعة المالية أن معايير المراجعة الدولية تعتبر مرجعية هامة يمكن الاعتماد عليها في ذلك، حيث إن تطبيق المعايير الدولية يمكن مكاتب المراجعة في الجزائر من القدرة على مراجعة حسابات المؤسسات الوطنية والأجنبية والمنافسة مع المكاتب الدولية، وكذلك دعم استقلال المراجعين وتخفيض المخاطر المتعلقة بإبداء الرأي، بالإضافة إلى تفعيل برنامج مراقبة جودة الأداء المهني للمراجعين وآليات عمل الجهات المنظمة للمهنة، كما يساعد تطبيق المعايير الدولية الجزائر في الانضمام إلى الهيئات الدولية للمراجعة والمنظمات المالية والاقتصادية الدولية كالمنظمة العالمية للتجارة.

يتم تحسين أداء مهنة المراجعة المالية في الجزائر من خلال تحسين مستوى التأهيل العلمي للمراجعين عن طريق اعتماد تدريس المناهج الدولية في معاهد تكوين المراجعين وفي الجامعات بالجزائر خاصة ما يتعلق بكيفية تطبيق معايير المراجعة الدولية، وكذلك تحسين مستوى التأهيل العملي عن طريق تجسيد وتفعيل سياسة الترتيبات للمراجعين بالخارج وإعادة النظر في كيفية منح التراخيص وتنظيم المكاتب، بالإضافة إلى ربط علاقات لمكاتب المراجعة في الجزائر مع مكاتب دولية تعتمد معايير المراجعة الدولية ومحاولاة الاستفادة من تجارب الدول التي نجحت في تحسين وتطوير مهنة المراجعة فيها بالاعتماد على معايير المراجعة الدولية الكلمات المفتاحية: المراجعة المالية، معايير المراجعة الدولية، تحسين الأداء.

3- مقال علمي اقتصادي للأستاذين **زيادي سامي** و **سعيد يحي** نشرت بتاريخ 2018/01/01 تحت عنوان أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر ، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية جامعة زيان بن عاشور بالجلفة ، العدد الاقتصادي رقم 33- (02).

تهدف الدراسة الى ابراز أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر، حيث تعتبر هذه المعايير بمثابة نماذج وارشادات عامة تؤدي الى توجيه وترشيد المدقق أثناء القيام بعمله، كما تعتبر مقاييس لجودة أداء المدقق، ويتم اصدار هذه المعايير بواسطة مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولي (IAASB) التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين. وقد توصلت الدراسة الى جملة من النتائج أهمها أن الاستراتيجية المثلى لإصلاح مهنة التدقيق هي تكيفها مع معايير التدقيق الدولية، كما أن الاعتماد على هذه المعايير في إصلاح مهنة التدقيق سيساهم الى حد كبير في تحسين الأداء المهني للمدقق الجزائري، بالإضافة الى الثقة التي تضيفها هذه المعايير على القوائم المالية المنشورة.

4- مذكرة ماستر للطالبين **هجام كاهنة و بن حيزية يمينة** سنة 2017/2016 بعنوان معايير التدقيق الدولية ومدى تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر، جامعة محمد البشير الابراهيمى.

تناولنا في هذه المذكرة موضوع مهنة التدقيق المحاسبي في ظل معايير التدقيق الدولية، والهدف هو معرفة مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية بالجزائر وذلك من خلال معرفة مدى التزام مدقق الحسابات بمعايير التدقيق الدولية المتعلقة بالمعايير العامة، معايير العمل الميداني، معايير إعداد التقرير ومعرفة مدى أهميتها عند القيام بعملية التدقيق.

اعتمدنا في دراستنا على استبيان تضمن أسئلة مقسمة على ثلاث محاور حيث يصب كل محور في فكرة من فرضيات الدراسة وقد تم توزيعه على مستوى ولايات برج بوعرييج، سطيف، مسيلة. حيث شملت عينة الدراسة خبراء محاسبين محافظي حسابات ومحاسبين معتمدين. و استخدمنا كوسائل مساعدة في تحليل الاستبيان على برنامج SPSS و لاختبار الفرضيات استخدمنا اختبار ستودنت T للعينة الواحدة.

وفي الأخير تم التوصل إلى أن مدقق الحسابات ملتزم بتطبيق معايير التدقيق. وبتطبيقه لهذه فإن هذا يساعد في تطوير مهنة التدقيق وتوفير درجة عالية من الثقة والمصدقية في تقاريرهم.

5- مذكرة ماستر للطالب **أشرف بن صغير** سنة 2017/2016 بعنوان دراسة مقارنة بين معايير الدقيق الجزائرية NAA ومعايير التدقيق الدولية ISA جامعة العربي بن مهدي، ام البواقي.

إن الهدف من هذه الدراسة هو محاولة الوقوف على جملة من الاختلافات بين معايير التدقيق الجزائرية NNA ومعايير التدقيق الدولية ISA، ومن خلال هذه الدراسة حاولنا إلقاء الضوء على أهم الجوانب التي تمس الموضوع، تبين أن معايير التدقيق الجزائرية NNA ومعايير التدقيق الدولية ISA بينهما اختلافات غير واضحة المعالم وليس لها تأثير على تغيير مضمون المعيار بحد ذاته وإنما هذه الاختلافات عبارة عن تعديلات بسيطة، ومنه استخلصنا أن الجزائر قامت باستخدام أسلوب التبنى الكامل لمعايير التدقيق الدولية ISA وذلك نتيجة تطور التدقيق في الجزائر.

### المطلب الثاني: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

بعد طرح أهم الدراسات السابقة المختلفة، التي تناولت موضوع واقع تطبيق المعايير المحلية للتدقيق في الجزائر يمكن عرض مميزات دراستنا عن الدراسات السابقة في النقاط التالية:

- التطرق الى دراسة واقع مهنة التدقيق على ضوء ما جاء به المشرع الجزائري عن اقراره لقانون 01/10 والذي يضبط ويوضح الشروط والمؤهلات المتعلقة بممارسين مهنة التدقيق في الجزائر.

- التطرق الى قياس مدى التزام المدقق الجزائري في تطبيق معايير التدقيق المحلية في ظل التغيرات المحاسبية الجديدة التي تبنتها الجزائر مؤخرا.

- اكتشاف مدى ملاءمة معايير التدقيق المحلية لتغيرات المحاسبية الحديثة ومدى اعتماد لجان اصدار معايير التدقيق المحلية على معايير التدقيق الدولية.

### خلاصة الفصل

عرضنا في هذا الفصل في ضوء الاطار النظري للدراسة الى مفاهيم المعايير الدولية والامريكية وخطوات اصدارها وعرض لاهم معايير التدقيق الدولية كما تناولنا ايضا كل ما يتعلق بالقانون 01/10 الذي يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، وأهم اللجان والمجالس المشرفة على هذه المهنة وكذلك معايير التدقيق الجزائرية .

كما تناول هذا الفصل أهم الدراسات السابقة التي تصب في نفس مجال دراستنا حيث تم التطرق الى الجوانب المختلفة في هذه الدراسة والمتمثلة في الاشكالية الرئيسية والفرضيات المقترحة ، المنهج المتبع والهدف من الدراسة وأهم النتائج التي توصلت اليها ، وفي النهاية تمت مقارنة دراستنا بالدراسات السابقة وذكر ما تتميز به عن الدراسات الاخرى.



# الفصل الثاني الجانب

## التطبيقي

## تمهيد

بعد استعراض مختلف المفاهيم النظرية المتعلقة بموضوع الدراسة، سيتم ربطها بالجانب التطبيقي، لغرض الوصول إلى أهداف الدراسة، ولإثبات الفرضيات تم استخدام أسلوب المسح الميداني لجمع البيانات المتمثلة في استقصاء آراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، وهذا من خلال استمارة استبيان المصممة لغرض الدراسة وقد تناول هذا الفصل الدراسة التطبيقية، من خلال مبحثين:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية، تفسيرها ومناقشتها

### المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة

سنتناول في هذا المبحث كيفية إنجاز الدراسة، أي توضيح المنهجية المتبعة واختبار مجتمع الدراسة والعينة وكيفية قياسها، وذلك بغية الوصول إلى النتائج لتعميمها، وكذا إبراز أهم الأدوات المستخدمة في تحليل المعطيات واختبار الفرضيات.

#### المطلب الأول: طريقة الدراسة

يتضمن هذا المطلب المنهج المتبع في الدراسة وكيفية اختيار مجتمع الدراسة والعينة المدروسة.

#### الفرع الأول: اختيار مجتمع الدراسة

تم حصر مجتمع الدراسة في مدققين خارجيين (محافظي الحسابات، خبراء محاسبين) يعملون في مكاتب تدقيق.

بالنسبة لعينة الدراسة لم يتم تحديدها بشكل مسبق قبل توزيع الاستبانة، ونظرا لحجم العينة وصعوبة التقرب إلى الفئات المعنية ورفض البعض منهم الإجابة على أسئلة الاستبيان وقيود الوقت والتكلفة، استوجب علينا ضرورة الاعتماد على أكبر عدد ممكن من أفراد العينات في ولاية برج بوعرييج.

قام الباحث بتوزيع 50 استمارة استبيان شملت محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة، وبعد عملية الفرز، التويب والتنظيم، تقرر الإبقاء على 34 استمارة من مجموع الاستمارات لتمثيل مجتمع الدراسة وذلك لعدم إرجاع البعض منها نظرا لضيق الوقت.

جدول رقم (1-2) عدد الاستبانات الموزعة والمستردة على عينة الدراسة

البيان		الاستبيان	
		العدد	% النسبة
عدد الاستمارات الموزعة	50	100	
عدد الاستمارات المفقودة والمهملة	5	10	
عدد الاستمارات التي تعذر استرجاعها	11	22	
عدد الاستمارات الصالحة	34	68	

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على استمارات الاستبانة

#### الفرع الثاني: منهج الدراسة

بناء على طبيعة الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، فقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي والذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما توجد في الواقع ويهتم بوصفها وصفا دقيقا، كما لا يكتفي هذا المنهج عند جمع المعلومات المتعلقة بالظاهرة من أجل الوقوف على مظاهرها وعلاقتها المختلفة، بل يتعداه إلى التحليل، الربط والتفسير للوصول إلى استنتاجات يبنى عليها التصور المقترح بحيث يزيد رصيد المعرفة عن الموضوع.

## المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات

بعد اختبار الباحث لمنهج الدراسة المتبع تأتي عملية جمع البيانات من أفراد عينة المجتمع المدروس فقد تم الاعتماد على أدوات معينة لجمع البيانات التي تخدم الدراسة المتمثلة في الاستبانة.

### الفرع الأول: تصميم الاستبانة المتعلقة بالدراسة

تم استخدام الاستبيان كأحد أدوات الدراسة، لجمع مختلف المعلومات والبيانات المتعلقة بموضوع الدراسة، والمتمثلة في آراء خبراء محاسبين ومحافظي حسابات حول مدى التزام مدقق الحسابات بمعايير التدقيق المحلية وقد مرت عملية تصميم الاستبيان بعدة مراحل هي:

#### 1- مرحلة التصميم الأولي

انطلاقاً من الجانب النظري والدراسات السابقة تم إعداد استبانة بالاستعانة بكتب ومراجع ذات الصلة بموضوع الدراسة، بحيث تم الاستفادة من الخلفية النظرية في صياغة أسئلة الاستبيان لتتطابق إشكالية الدراسة والفرضيات المصاغة، مراعين في ذلك ما يلي:

- صياغة عبارات الأسئلة بطريقة بسيطة وسهلة الفهم؛
- ترتيب المحاور حسب الفرضيات المصاغة؛
- ربط الأسئلة بالأهداف المرجوة من الدراسة الميدانية؛
- استعمال لغة سليمة.

#### 2-مرحلة عرض الاستبيان على المحكمين

تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين من ذوي الاختصاص في المحاسبة والتدقيق على مدى صلاحيتها كأداة لجمع البيانات وبعد استرجاع الاستبانات تم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده لهذا الغرض.

#### 3-مرحلة التصميم النهائي للاستبيان

بعد تصحيح الأخطاء والتعديل النهائي بالاعتماد على آراء الأساتذة تم توزيع الاستبيان بالاعتماد على التسليم المباشر لأفراد العينة في ولاية (برج بوعريج) أما طريقة الاسترجاع فقد تم من خلال الحصول على الإجابة بشكل مباشر من المستجوبين.

احتوى الاستبيان على أسئلة يقوم أفراد العينة بالإجابة عنها وفق اختيار بديل من خمس بدائل (موافق بشدة موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة).

#### الفرع الثاني: الأدوات المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان

تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين رئيسيين:

أ- بيانات شخصية

تتكون من أسئلة عامة تتعلق بمعلومات شخصية حول أفراد العينة (الجنس، العمر، المهنة الحالية، الخبرة المهنية، المؤهل العلمي)

ب- بيانات الدراسة

وهي عبارة عن محاور الاستبيان، وتتكون من 30 عبارة موزعة على 3 محاور

المحور الأول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة، ويتكون من (10) عبارات

المحور الثاني: مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية، ويتكون من (8) عبارات

المحور الثالث: مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم ويتكون من (12) عبارة

والجدول الآتي يوضح أعداد العبارات حسب المحاور في استمارة الاستبيان:

جدول رقم (2-2): توزيع أعداد العبارات لكل متغيرات الدراسة

المحاور	المحور الاول	المحور الثاني	المحور الثالث
العدد	10	8	12
العبارات	10 - 1	18 - 11	30 - 19

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على استمارة الاستبيان.

والجدول الآتي يوضح أعداد العبارات حسب المتغيرات في استمارة الاستبيان:

جدول رقم (3-2): توزيع أعداد العبارات لكل محاور الدراسة

المحاور	المحور الأول	المحور الثاني	المحور الثالث
العدد	8	10	12
العبارات	8 - 1	18 - 9	30 - 19

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على استمارة الاستبيان.

يبين الجدول ان عدد العبارات التي صيغت لقياس المحور الاول 08 عبارات، المحور الثاني 10 عبارات، المحور الثالث فتكون من

12 عبارة.

### المطلب الثالث: مقياس وأدوات التحليل

#### الفرع الأول: مقياس التحليل

تم استخراج مقياس التحليل باستخدام مقياس ليكارت الخماسي التالي:

5 = موافق بشدة.

4 = موافق.

3 = محايد.

2 = معارض.

1 = معارض بشدة.

ويحسب وفق الخطوات التالية:<sup>1</sup>

- يتم حساب المدى حيث يساوي  $5 - 1 = 4$ .

- يتم حساب طول الفئة من خلال تقسيم المدى على عدد الفئات  $4 = 0.80$ .

- الفئة الأولى لقيم المتوسط الحسابي هي من 1 إلى  $1 + 0.80$  وهكذا بالنسبة لبقية قيم المتوسطات الحسابية

ومنه فإن جدول تفسير النتائج يكون وفق المقياس التالي:

الجدول رقم (2-4): مقياس تحليل محاور الاستبيان

مقياس التحليل	[1.80-1]	[2.6-1.8]	[3.4-2.6]	[4.2-3.4]	[5-4.2]
الدرجة	معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ما سبق

#### الفرع الثاني: أدوات التحليل الإحصائي

تم إجراء المعالجات الإحصائية باستخدام برنامج الحزم الإحصائية في العلوم الاجتماعية (SPSS.20) بالاعتماد على الأساليب

الإحصائية بعد تجميع الاستبيانات تم استخدام ما يلي:

- حساب التكرارات، النسب المئوية للتعرف على الصفات الشخصية لعينة الدراسة

<sup>1</sup> اسماعيل الصامدي، مقياس ليكارت الخماسي والتحليل الوصفي للاستجابات، مقال على موقع مقالتي للكتابة والنشر.

- حساب الاتساق الداخلي بين كل عبارة من عبارات محاور الاستبيان
- حساب معامل الارتباط بين محاور الاستبيان
- اختبار ثبات الاستبيان من خلال المؤشر الإحصائي " ألفا كرونباخ "
- حساب المتوسط الحسابي لمعرفة مدى ارتفاع وانخفاض استجابة عينة الدراسة لكل عبارة
- حساب الانحرافات المعيارية لمعرفة مدى انحراف استجابات عينة الدراسة؛
- اختبار T لعينة الواحدة لاختبار فرضيات الدراسة.

#### المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج واختبار الفرضيات

من خلال هذا المبحث سنقوم بعرض كل النتائج المتحصل عليها وتحليلها، بداية من اختبار ألفا كرونباخ الذي يقيس نسبة ثبات إجابات أفراد عينة البحث حول عبارات الاستبانة الموجهة إليهم، إلى اختبارات جودة النموذج، وصولاً إلى تحليل نتائج محاور الاستبيان واختبار الفرضيات.

#### المطلب الأول : اختبار الثبات وجودة النموذج

##### الفرع الأول: اختبار معامل الثبات

لقياس مدى ثبات أداة الدراسة أي ثبات إجابات أفراد عينة البحث حول عبارات الاستبانة الموجهة إليهم، تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach)، والنتائج المتحصل عليها مبينة في الجدول التالي:

جدول رقم (2-5): معاملات ثبات متغيرات الدراسة

متغيرات الدراسة	عدد العبارات	معامل الثبات
واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة	10	0,845
مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية	08	0,636
مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم	12	0,798
الثبات العام للاستبيان	30	0,890

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات (SPSS. V20)

يبين الجدول ما يلي:

- بلغ ألفا كرونباخ للنموذج الكلي أي جميع عبارات الاستمارة المقدرة بـ 30 عبارة، قيمة (89%) وهي نسبة جيدة ومقبولة إحصائيا كونها أعلى من النسبة المتفق عليها في مجال العلوم الاقتصادية (60,00%).
- بلغ ألفا كرونباخ واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة بـ 10 عبارة قيمة (0,845) وهي نسبة جيدة ومقبولة إحصائيا كونها أعلى من النسبة المتفق عليها في مجال العلوم الاقتصادية.
- بلغ ألفا كرونباخ مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية بـ 08 عبارات قيمة (0,636) وهي قيمة جيدة ومقبولة إحصائيا.
- بلغ ألفا كرونباخ مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم بـ 12 عبارة قيمة (0,798)، وهي كلها قيم مقبولة، ومنه يمكننا الاطمئنان إلى نتائج الدراسة وتعميمها.
- كما أن قيمة ألفا كرونباخ على مستوى المتغيرات والمحاور أقل منه على المستوى الكلي (النموذج العام) وهذا يعني عدم وجود فقرة تضعف مقياس البحث، الأمر الذي يعطي صفة الثبات والصدق لقياس الاستبانة المعتمدة في البحث الحالي.

#### الفرع الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي (معامل الالتواء):

للتأكد من صلاحية النموذج واختيار فرضيات الدراسة يجب التحقق من أن البيانات التي تحصلنا عليها تخضع للتوزيع الطبيعي، وذلك بحساب معامل الالتواء Skewness الذي يكون في معظم الدراسات محصور بين [-3،+3]. ويعد ذلك شرطا لإجراء تحليل الانحدار ولضمان الوثوق به.

جدول رقم (2-6): معامل الالتواء لمتغيرات الدراسة

متغيرات الدراسة	عدد العينة	معامل الالتواء
واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة	10	- 0,880
مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية	08	-1,033
مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم	12	-0,153
واقع تطبيق المعايير المحلية للتدقيق في الجزائر	30	-0,789

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 24».



يتضح من الجدول أن كل المعاملات مقبولة لأنها تنتمي إلى المجال  $[-3, +3]$  وبالتالي فإن البيانات المجموعة موزعة توزيعاً طبيعياً، ومنه نستنتج أن هذا النموذج قابل للاختبار.

### الفرع الثالث: اختبار جودة العلاقة

الجدول التالي يوضح معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول " واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة " والدرجة الكلية للمحور، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية  $\alpha \geq 0.1$ ، وبذلك يعتبر المجال صادقاً في قياس ما وضع لقياسه.

جدول رقم (2-7): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول

نتائج الاتساق الداخلي		عبارات المحور الأول
0,391	معامل ارتباط بيرسون	اعادة تشكيل الهيئات المكلفة بتنظيم مهنة التدقيق يلائم التغيرات الجديدة التي مست كل من مهنة المحاسبة والتدقيق
0,076	مستوى الدلالة	
0,608	معامل ارتباط بيرسون	توجد برامج لتكوين تسمح للمدققين (محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين) بالتكيف مع التطورات الحاصلة في مهنة المحاسبة
0,000	مستوى الدلالة	
0,673	معامل ارتباط بيرسون	توجد برامج لتكوين تسمح للمدققين (محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين) بالتكيف مع التطورات الحاصلة في مهنة التدقيق
0,000	مستوى الدلالة	
0,419	معامل ارتباط بيرسون	يوجد دستور يتعلق بقواعد سلوك وأخلاقيات المهنة يعتمد عليه المدقق في حياته المهنية
0,000	مستوى الدلالة	
0,663	معامل ارتباط بيرسون	طبيعة التأهيل العلمي المؤهل لاكتساب صفة المدقق الخارجي الذي نص عليه القانون 01/10 يلائم التغيرات الجديدة
0,000	مستوى الدلالة	
0,737	معامل ارتباط بيرسون	يمكن اعتبار معايير التدقيق المحلية المتعلقة بالعمل الميداني بأنها معايير سهلة الفهم و التطبيق؟
0,000	مستوى الدلالة	
0,609	معامل ارتباط بيرسون	يمكن اعتبار معايير التدقيق المحلية المتعلقة بإعداد التقرير بأنها معايير سهلة الفهم و التطبيق؟
0,000	مستوى الدلالة	

0,757	معامل ارتباط بيرسون	يمكن للمدقق الجزائري ان يمارس مهنة التدقيق في دولة أجنبية في حال انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة
0,000	مستوى الدلالة	
0,738	معامل ارتباط بيرسون	يمكن للمدقق الجزائري منافسة مكاتب التدقيق الاجنبية التي تمارس مهامها في الجزائر في حال انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة
0,000	مستوى الدلالة	
0,824	معامل ارتباط بيرسون	تتوفر مهنة التدقيق في الجزائر على كل المقومات الضرورية لها
0,000	مستوى الدلالة	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20».

الجدول التالي يوضح معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني " مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية " والدرجة الكلية للمحور، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية  $\alpha \geq 0.1$ ، وبذلك يعتبر المجال صادقا في قياس ما وضع لقياسه.

جدول رقم (2-8): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني

نتائج الاتساق الداخلي		عبارات المحور الثاني
-0,052	معامل ارتباط بيرسون	تعتبر معايير التدقيق الدولية معايير ضرورية لتطوير مهنة التدقيق على مستوى الدولي
0,076	مستوى الدلالة	
0,701	معامل ارتباط بيرسون	تتلاءم معايير التدقيق الدولية مع البيئة المحلية
0,000	مستوى الدلالة	
0,667	معامل ارتباط بيرسون	يمكن الاعتماد على المعايير الدولية كدليل علمي و مهني اثناء اصدار معايير الجزائرية
0,000	مستوى الدلالة	
0,571	معامل ارتباط بيرسون	وجود معايير تدقيق دولية يلغي البحث عن معايير تدقيق جزائرية
0,000	مستوى الدلالة	
0,422	معامل ارتباط بيرسون	تساهم معايير التدقيق الدولية في تطوير و تحسين معايير التدقيق المحلية
0,000	مستوى الدلالة	

0,339	معامل ارتباط بيرسون	تم استنباط مبادئ معايير التدقيق المحلية من المعايير الدولية
0,000	مستوى الدلالة	
0,695	معامل ارتباط بيرسون	يمكن اعتبار البيئة الجزائرية مكانا يساعد على تطبيق معايير التدقيق الدولية
0,000	مستوى الدلالة	
0,708	معامل ارتباط بيرسون	معايير التدقيق الدولية معدة بشكل علمي مهني متطور يساعد على تطوير مهنة التدقيق في الجزائر
0,000	مستوى الدلالة	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20».

الجدول التالي يوضح معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث " مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم " والدرجة الكلية للمحور، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبيّنة دالة عند مستوى معنوية  $\alpha \geq 0.1$ ، وبذلك يعتبر المجال صادقا في قياس ما وضع لقياسه.

جدول رقم (2-9): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث

نتائج الاتساق الداخلي		المحور الثالث
0,368	معامل ارتباط بيرسون	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (210) اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق
0,000	مستوى الدلالة	
0,596	معامل ارتباط بيرسون	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (300) تخطيط تدقيق الكشوف المالية
0,000	مستوى الدلالة	
0,747	معامل ارتباط بيرسون	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (500) العناصر المقننة
0,000	مستوى الدلالة	
0,732	معامل ارتباط بيرسون	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (520) الإجراءات التحليلية
0,000	مستوى الدلالة	
0,746	معامل ارتباط بيرسون	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (570) استمرارية الاستغلال
0,000	مستوى الدلالة	

0,283	معامل ارتباط بيرسون	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (610) اعمال المدققين الداخليين
0,000	مستوى الدلالة	
0,655	معامل ارتباط بيرسون	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (620) استعمال اعمال خبير معين من طرف المدقق
0,000	مستوى الدلالة	
0,547	معامل ارتباط بيرسون	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (505) التأكيدات الخارجية
0,000	مستوى الدلالة	
0,625	معامل ارتباط بيرسون	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (560) الأحداث اللاحقة
0,000	مستوى الدلالة	
0,263	معامل ارتباط بيرسون	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (580) التصريحات الكتابية
0,000	مستوى الدلالة	
0,335	معامل ارتباط بيرسون	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (510) مهام التدقيق الاولية-الارصدة الافتتاحية
0,000	مستوى الدلالة	
0,620	معامل ارتباط بيرسون	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (700) تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية
0,000	مستوى الدلالة	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20».

المطلب الثاني: تفسير وتحليل محاور الدراسة

الفرع الأول: النتائج العامة للمبحوثين (الجزء الأول):

كانت نتائج حساب التكرارات ونسبها المئوية المتعلقة بالخصائص الشخصية لأفراد عينة البحث كما يلي:

1- حسب متغير الجنس: كانت نتائج الدراسة كما يلي:

جدول رقم (2-10) توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس

النسبة المئوية %	التكرارات	الجنس
58,82	20	ذكر
41,17	14	أنثى
<b>100</b>	<b>34</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20».

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن الغالبية في عينة الدراسة هم ذكور، حيث بلغت نسبتهم (58,82%) مقارنة بنسبة الإناث البالغة (41,17%).

2- حسب متغير العمر: تتوزع أعمار الباحثين كما في الجدول التالي:

جدول رقم (2-11): توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر

النسبة المئوية %	التكرارات	العمر
52,94	18	اقل من 35 سنة
23,52	8	من 35 الى 40 سنة
8,82	3	من 40 الى 45 سنة
14,70	5	أكثر من 45 سنة
<b>100</b>	<b>34</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20».

يشير الجدول إلى تقسيمات الفئات العمرية إلى أربع فئات، حيث أن أكبر فئة عمرية اقل من 35 سنة بلغت نسبتهم (52,94%) تليها فئة من 35 الى 40 سنة (23,52%)، تليها فئة أكثر من 45 سنة (14,70%)، في حين كانت الفئة العمرية من 40 الى 45 سنة هي الأصغر بنسبة (8,82%) وعليه نستنتج أن غالبية الباحثين من فئة الشباب.

3- حسب متغير المهنة: المؤهل العلمي لأفراد العينة كما هو موضح في الجدول

جدول رقم (2-12): توزيع أفراد العينة حسب متغير المهنة

المهنة	التكرارات	النسبة المئوية %
محافظ حسابات	16	47,05
خبير محاسبي	18	52,94
المجموع	34	100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20»

نلاحظ أن نسبة (52,94%) تمثل الخبراء المحاسبين، تليها نسبة المحافظين المحاسبين بـ(47,05%).

4- حسب متغير الخبرة: المركز الوظيفي لأفراد العينة تتوزع كما في الجدول التالي:

جدول رقم (2-13): توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة

الخبرة	التكرارات	النسبة المئوية %
اقل من 5 سنوات	11	32,35
من 5 الى 10 سنوات	9	26,47
من 10 الى 15 سنة	8	23,52
أكثر من 15 سنة	6	17,64
المجموع	34	100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20»

يبين الجدول توزيع العينة تبعاً لمتغير الخبرة في مجال العمل، حيث كانت نسبة (32.35%) من فئة الخبرة الأقل من 5 سنوات ، تليهم فئة أصحاب الخبرة من 5 الى 10 سنوات بنسبة (26.17%)، تليهم فئة أصحاب الخبرة من 10 الى 15 سنة نسبة (23,52%) تليهم فئة أصحاب الخبرة أكثر من 15 سنة نسبة (17,64%)

5- حسب متغير المؤهل العلمي: المركز الوظيفي لأفراد العينة تتوزع كما في الجدول التالي:

جدول رقم (2-14): توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية %	التكرارات	المؤهل العلمي
14,70	5	دكتوراه
26,4	9	ماجستير
29,41	10	ماستر
26,47	9	ليسانس
2,94	1	شهادة مهنية
100	34	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20»

بالنسبة لفئة المستوى الدراسي للمبحوثين يتضح من الجدول أن نسبة (29,41%) مستواهم ماستر تليهم فئة ليسانس ب(26,47%) تليهم فئة ماجستير ب(26,47%) تليهم فئة دكتوراه ماجستير ب(14,70%) والباقي والمقدر ب(2,94%) مستوى شهادة مهنية. إذن هذه النسب تعكس المستوى التعليمي الجيد لمعظم أفراد العينة.

الفرع الثاني: النتائج العامة لمحاو الدراسة (الجزء الثاني):

## 2- المحور الأول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة:

نتائج حساب المتوسطات الحسابية لإجابات المبحوثين حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة

جدول رقم (2-15): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات الخاصة بواقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة

مستوى القبول	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات الخاصة بواقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة	
موافق	0,569	3,541	اعادة تشكيل الهيئات المكلفة بتنظيم مهنة التدقيق يلائم التغيرات الجديدة التي مست كل من مهنة المحاسبة والتدقيق	1
موافق	0,743	3,852	توجد برامج لتكوين تسمح للمدققين (محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين ) بالتكيف مع التطورات الحاصلة في مهنة المحاسبة	2
موافق	0,759	3,705	توجد برامج لتكوين تسمح للمدققين (محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين )	3

			بالتكيف مع التطورات الحاصلة في مهنة التدقيق	
4	يوجد دستور يتعلق بقواعد سلوك وأخلاقيات المهنة يعتمد عليه المدقق في حياته المهنية	3,617	0,853	موافق
5	طبيعة التأهيل العلمي المؤهل لاكتساب صفة المدقق الخارجي الذي نص عليه القانون 01/10 يلائم	3,558	0,859	موافق
6	يمكن اعتبار معايير التدقيق المحلية المتعلقة بالعمل الميداني بأنها معايير سهلة الفهم و التطبيق؟	3,323	0,911	محايد
7	يمكن اعتبار معايير التدقيق المحلية المتعلقة بإعداد التقرير بأنها معايير سهلة الفهم و التطبيق؟	3,382	0,888	موافق
8	يمكن للمدقق الجزائري ان يمارس مهنة التدقيق في دولة أجنبية في حال انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة	3,352	1,011	محايد
9	يمكن للمدقق الجزائري منافسة مكاتب التدقيق الاجنبية التي تمارس مهامها في الجزائر في حال انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة	3,588	0,957	موافق
10	تتوفر مهنة التدقيق في الجزائر على كل المقومات الضرورية لها	3,264	0,963	محايد
	واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة	3,764	0,818	موافق

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20»

من خلال الجدول نلاحظ أن واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة كانت في مجال "موافق" إذ بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة (3,764) كما أن المتوسط العام لكل عبارة يقع ضمن مجال (موافق) بمتوسطات حسابية متقاربة مما يبين أن العينة محل الدراسة ابدت موافقتها حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة، كما أن قيمة الانحراف المعياري كانت (0,818) ، مما يعكس التجانس في إجابات أفراد العينة حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة.

#### 1- المحور الثاني: مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية:

نتائج حساب المتوسطات الحسابية لإجابات المبحوثين حول مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية



جدول رقم (2-16): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارة الخاصة بمدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية

مستوى القبول	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات الخاصة بمدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية
موافق	0,668	4,088	11 تعتبر معايير التدقيق الدولية معايير ضرورية لتطوير مهنة التدقيق على مستوى الدولي
محايد	0,865	2,911	12 تتلاءم معايير التدقيق الدولية مع البيئة المحلية
موافق	0,924	3,588	13 يمكن الاعتماد على المعايير الدولية كدليل علمي و مهني أثناء اصدار معايير الجزائرية
محايد	0,753	2,911	14 وجود معايير تدقيق دولية يلغي البحث عن معايير تدقيق جزائرية
موافق	0,816	4	15 تساهم معايير التدقيق الدولية في تطوير و تحسين معايير التدقيق المحلية
موافق	0,600	4,058	16 تم استنباط مبادئ معايير التدقيق المحلية من المعايير الدولية
محايد	1,111	3,088	17 يمكن اعتبار البيئة الجزائرية مكانا يساعد على تطبيق معايير التدقيق الدولية
موافق	0,931	3,735	18 معايير التدقيق الدولية معدة بشكل علمي مهني متطور يساعد على تطوير مهنة التدقيق في الجزائر
موافق	0,450	3,547	مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20»

من خلال الجدول نلاحظ أن مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية كانت في مجال "موافق" إذ بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة (3.547) كما أن المتوسط العام لكل عبارة يقع ضمن مجال (موافق) بمتوسطات حسابية متقاربة مما يبين أن العينة محل الدراسة أبدت رأيا إيجابيا حول مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية ، كما أن قيمة الانحراف المعياري كانت (0,450) ، مما يعكس التجانس في إجابات أفراد العينة حول مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية.

3- المحور الثالث: مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم:

## الفصل الثاني.....الجانب الميداني

نتائج حساب المتوسطات الحسابية لإجابات المبحوثين حول مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم

جدول رقم (2-17): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات الخاصة مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم

مستوى القبول	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات الخاصة بمدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم
موافق	0,520	3,823	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (210) اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق
موافق	0,654	3,764	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (300) تخطيط تدقيق الكشوف المالية
موافق	0,844	3,794	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (500) العناصر المتوقعة
موافق	1,018	3,588	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (520) الإجراءات التحليلية
موافق	0,769	3,794	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (570) استمرارية الاستغلال
موافق	0,597	3,647	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (610) اعمال المدققين الداخليين
موافق	0,615	3,5	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (505) التأكيدات الخارجية
موافق	0,733	3,647	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (560) الأحداث اللاحقة
موافق	0,709	3,735	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (580) التصريحات الكتابية

28	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (510) مهام التدقيق الاولية-الارصدة الافتتاحية	3.823	0.458	موافق
29	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (700) تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية	3.971	0.627	موافق
30	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (620) استعمال اعمال خبير معين من طرف المدقق	3.647	0.883	موافق
	مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم	3.727	0.4	موافق

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20».

من خلال الجدول (2-17) نلاحظ أن مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم كانت في مجال موافق إذ بلغ المتوسط العام لإجابات أفراد العينة (3.727) كما أن المتوسط العام لكل عبارة يقع ضمن مجال (موافق) بمتوسطات حسابية متقاربة مما يبين أن العينة محل الدراسة ابدت موافقتها حول مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم ، كما أن قيمة الانحراف المعياري كانت (0.4) ، مما يعكس التجانس في إجابات أفراد العينة حول مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم.

#### المطلب الثالث: اختبار الفرضيات

من خلال هذا المطلب سيتم استخدام المتوسط الحسابي واختبار ستودنت (T Test) لتحليل واختبار فرضيات الدراسة، ويتم التحقق من صحة فرضية الدراسة كما يلي:

الفرع الأول: اختبار الفرضية الأولى " لا يتماشى واقع مهنة التدقيق والتغيرات الجديدة في الجزائر. "

H0- لا يتماشى واقع مهنة التدقيق والتغيرات الجديدة في الجزائر(العدمية)

H1- يتماشى واقع مهنة التدقيق والتغيرات الجديدة في الجزائر

وقد تم اختبار هذه الفرضية من خلال المتوسط الحسابي مفترض يساوي 2 ،والذي حدد باستخدام طريقة العلامة الوسطى على تدرج سلم ليكارت الخماسي.

جدول رقم (2-18): طريقة العلامة الوسطى على تدرج سلم ليكارت الخماسي للمحور الأول

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة الإحصائية
توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية	3,541176	0,569485	15,780079	33	0,000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20».

يتضح من خلال النتائج الموضحة في الجدول رقم (2-19) أن متوسط إجابات هذه الفئة أكبر من المتوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ المتوسط الحسابي 3,541 بانحراف معياري 0,569، و حسب اختبار ستودنت t فإن الإجابات تنحصر في مجال ثقة (1,342) - (1,739) وهي قيم معنوية بمعنى أن الأغلبية إجابات أفراد العينة موافقة وبدرجة ثقة 95% باحتمالية خطأ أقل ودرجة معنوية أقل من 0.05 وعليه رفضت الفرضية العدمية (يتماشى واقع مهنة التدقيق والتغيرات الجديدة في الجزائر) وقبلت الفرضية البديلة القائلة: (لا يتماشى واقع مهنة التدقيق والتغيرات الجديدة في الجزائر).

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثانية "لا تتوافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية".

**H0- لا تتوافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية (العدمية)**

**H1- تتوافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية**

وقد تم اختبار هذه الفرضية من خلال المتوسط الحسابي المفترض يساوي 2، والذي حدد باستخدام طريقة العلامة الوسطى على تدرج سلم ليكارت الخماسي.

جدول رقم (2-19): طريقة العلامة الوسطى على تدرج سلم ليكارت الخماسي للمحور الأول

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة الإحصائية
توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية	3,547794	0,450184	20,047619	33	0,000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20».

يتضح من خلال النتائج الموضحة في الجدول رقم (2-18) أن متوسط إجابات هذه الفئة أكبر من المتوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ المتوسط الحسابي 3,547 بانحراف معياري 0,450، و حسب اختبار ستودنت t فإن الإجابات تنحصر في مجال ثقة (1,390718) - (1,704871) وهي قيم معنوية بمعنى أن الأغلبية إجابات أفراد العينة موافقة وبدرجة ثقة 95% باحتمالية خطأ أقل ودرجة معنوية أقل من 0.05 وعليه قبلت الفرضية العدمية (تتوافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية) ورفضت الفرضية البديلة القائلة: (لا تتوافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية).

الفرع الثالث: اختبار الفرضية الثالثة "يعتمد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم".

H0- "يعتمد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم" (العدمية)

H1- "لا يعتمد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم"

وقد تم اختبار هذه الفرضية من خلال المتوسط الحسابي مفترض يساوي 2، والذي حدد باستخدام طريقة العلامة الوسطى على تدرج سلم ليكارت الخماسي.

جدول رقم (2-20): طريقة العلامة الوسطى على تدرج سلم ليكارت الخماسي للمحور الثالث

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة الإحصائية
توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية	3,727941	0,400604	25,150881	33	0,000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات «SPSS 20».

يتضح من خلال النتائج الموضحة في الجدول رقم (2-20) أن متوسط إجابات هذه الفئة أكبر من المتوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ المتوسط الحسابي 3,727 بانحراف معياري 0,400، و حسب اختبار ستيودنت t فإن الإجابات تنحصر في مجال ثقة (1,588 - 1,867) وهي قيم معنوية بمعنى أن الأغلبية إجابات أفراد العينة موافقة وبدرجة ثقة 95% باحتمالية خطأ أقل ودرجة معنوية أقل من 0.05 وعليه رفضت الفرضية العدمية (لا يعتمد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم) وقبلت الفرضية البديلة القائلة: (يعتمد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم).

خلاصة الفصل:

لقد خصص هذا الفصل للجانب التطبيقي من الدراسة، وكان الهدف منه تطبيق ما تم التوصل إليه في الجانب النظري، واختبار مدى تطبيقه مع الواقع العملي، واختبار صحة فرضيات الدراسة التي تم وضعها، حيث قام الباحث بوضع الجوانب الأساسية للدراسة والمتمثلة في طريقة وأدوات جمع المعلومات المتمثلة في الاستبيان ثم إدخال نتائج الاستبيان في برنامج الحزمة الإحصائية SPSS، التي يمكن من خلالها التوصل للمعطيات وتلخيصها وكذا تحديد عينة الدراسة. كما قام الباحث بعرض وتحليل وتفسير النتائج التي توصلت إليها الدراسة، انطلاقاً من المعطيات التي تم تلخيصها ومعالجتها، ومن ثم اختبار صحة فرضيات الدراسة، حيث توصلنا في الأخير إلى أنه لا تتماشى التغيرات الجديدة في الجزائر مع واقع مهنة التدقيق باعتبارها الفرضية الأولى، وأن معايير التدقيق المحلية تتوافق مع معايير التدقيق الدولية باعتبارها الفرضية الثانية أيضاً، أما الفرضية الثالثة فنتيجتها من الاختبار هي اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم.

خاتمة

من خلال دراسة مهنة التدقيق المحاسبي في ضل معايير التدقيق الدولية ، كان الهدف من وارا هذه الدراسة البحث عن واقع تطبيق المعايير المحلية في الجزائر ، ولتحقيق أهداف البحث تم تقسيمه إلى فصلين ساهم كل منهما بشكل جزئي في تحقيق ما يرمي إليه البحث من أهداف، في الفصل النظري تم ابراز أهم النقاط التي مرت بها مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر، بداية يعرض تاريخ هذه المهنة وتطورها حتى الوقت الحالي والهيئات المشرفة على هذه المهنة، وأهم المعايير الجزائرية الصادرة الى غاية 2016، والتطرق الى المعايير الدولية للتدقيق من خلال بيان مفهومها ، الاهداف، الاهمية ودراسة تحليلية ومدى توافق القوانين والنصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق بالإضافة الى الاستعانة بالفرضيات المصاغة التي خدمت الموضوع. أما الفصل التطبيقي فكان بتوزيع (50) استبانة على مجموعة من مكاتب التدقيق متمثلة في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، لينتهي الباحث الى الفرضيات التي يسعى لاختبار صحتها.

إضافة ما إلى سبق ذكره، فإن البحث سمح لنا بالخروج بعدة استنتاجات يمكن عرضها في النقاط

1) اختبار فرضيات البحث؛

2) أهم النتائج المتوصل إليها؛

3) آفاق البحث؛

1. اختبار صحة الفرضيات:

بعد دراسة مختلف جوانب الموضوع، والتطرق لمختلف عناصر هذا البحث بجانبه النظري والميداني، تم اختبار مدى صحة فرضيات البحث، التي تم صياغتها في البداية وكانت نتائجها كالآتي:

-الفرضية الأولى: لا يتماشى واقع مهنة التدقيق والتغيرات الجديدة في الجزائر.

تم التأكد من صدق الفرضية الأولى، أي أنه لا يتماشى واقع مهنة التدقيق والتغيرات الجديدة في الجزائر، حيث ابدى المستجوبين من خلال المحور الأول من الاستبيان موافقتهم على عدم تماشي واقع مهنة التدقيق والتغيرات المحاسبية الجديدة اسنادا الى ان طبيعة التأهيل العلمي اصبح لا يتماشى والتغيرات المحاسبية الجديدة إضافة الى عدم توافر " التكوين المستمر" للمدققين والذي يسمح لهم بالاطلاع على التطورات الحاصلة في مهنة المحاسبة والتدقيق ذلك لان الجزائر قامت بتكليف نظامها المحاسبي مع المعايير الدولية للمحاسبة اذ يستوجب وجود دورات تكوينية وطنية تطرح فيها مختلف الصعوبات والمشاكل التي يصادفها المدققين اثناء مزاولتهم مهامهم والخروج بحلول وتفسيرات للمشاكل المطروحة من خلال تبادل الآراء، والأفكار .

- الفرضية الثانية: لا توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية.

تم نفي صحة الفرضية الثانية والتي تنص على عدم توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية من خلال المحور الثاني من الاستبيان حيث أجمع المستجوبين على وجود توافق بين معايير التدقيق المحلية ومعايير التدقيق الدولية اذ ان المعايير المحلية للتدقيق مستمدة من المعايير الدولية فان تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية ألزم عليها إيجاد معايير التدقيق تلائم معايير المحاسبة الدولية وهذا ما



سيوفر عليها الجهد والتكلفة في إنشائها لمعاييرها المحلية خصوصا في ضوء مواردها الاقتصادية من جهة وضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى فكان الاعتماد على المعايير الدولية للتدقيق في إقرارها لمعاييرها المحلية للتدقيق بشكل كبير وهذا ما أدى الى توافق المعايير المحلية لتدقيق والمعايير الدولية لتدقيق.

**الفرضية الثالثة:** يعتمد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم.

تم اثبات صحة الفرضية الثالثة والتي تنص على اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم. حيث كانت افادات المستجوبين من خلال المحور الثالث من الاستبيان تأكيدا على صحة هذه الفرضية أي أن اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأديتهم لمهامهم هذا ما تسعى اليه اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية (لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل ولجنة مراقبة الجودة) فهي تضع مناهج عمل في ميدان وتوسع الى ضمان متابعة خاصة بمراعاة أحكام الاستقلال وآداب المهنة وجودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين.

## 2. أهم النتائج المتوصل إليها

بعد التطرق لمختلف عناصر هذا البحث، تم الخروج بمجموعة من النتائج يمكن تلخيصها في النقاط الآتية:

- قامت السلطات المالية بإقرار القانون 01/10 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، وهذا في إطار السعي لإصلاح مهنة التدقيق في الجزائر وتمهيدا لإقرار معايير للتدقيق المحلية.
- تسعى الدول الى الانضمام الى منظمة العالمية لتجارة وذلك للاستفادة من امتيازات الممنوحة وهذا ما يفرض عليها تطبيق معايير المحاسبة الدولية وكذا معايير التدقيق الدولية.
- ان المعايير الدولية تقلل الى حد كبير من احتمالات حدوث المشاكل المتوقعة عند اعداد القوائم المالية الموحدة للشركات الدولية المتعددة الجنسيات وتسهيل التدقيق عليها.
- تتسم معايير التدقيق الدولية بالوضوح وسهولة الفهم وذلك لجعلها قابلة للتطبيق في كل الدول فهي ليست حكرا على الدول المتقدمة فقط اذ يمكن تطبيقها على الاقتصاديات الضعيفة.
- ان كافة التطورات ذات العلاقة بمهنة التدقيق في مختلف الدول يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار من طرف الجهات المصدرة لمعايير التدقيق الدولية وهذا المعالجة مختلف النقائص الموجودة في مهنة التدقيق.
- لا يوجد توافق بين مهنة التدقيق الجزائرية والتغيرات الجديدة في البلد، اذ ان هناك انعدام شبه كلي للتكوينات الخاصة بالمدققين الذين بدورهم يريدون ذلك على المستوى المحلي.

- توافق معايير التدقيق المحلية ومعايير التدقيق الدولية، ولأن الجزائر تبنت معايير المحاسبة الدولية، جعلها تتبنى معايير التدقيق لأجل توافق المحاسبة والتدقيق على حد سواء.

- اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم لم يكن اختياريًا، بل كان الزاميا لضمان السير الجيد للمهنة، ومراعاة للمعايير العامة ومعايير العمل الميداني ومعايير اعداد التقارير بأحسن مستوى.

### 3. آفاق البحث

في إطار الإجابة على الإشكالية الأساسية لهذا الموضوع واختبار الفرضيات المطروحة، واجهنا عدة إشكاليات وقضايا أخرى ذات الصلة الوثيقة بالموضوع، والتي تحتاج فعلا لدراسة حقائقها وإيجاد إجابات لتساؤلاتها، حيث لم نستطع التطرق لها في هذا البحث، والتي نذكرها في المواضيع التالية:

- البيئة الاقتصادية في الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية.

- تحديات تطبيق معايير التدقيق الدولية في الدول النامية.

- استجابة الاستثمارات الأجنبية في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية

- التزامات المدقق في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية.

قائمة المراجع

والمصادر

## قائمة المراجع

### الكتب:

- أحمد جمعه المدخل الى التدقيق والتأكيد الحديث الاطار الدولي ط1 دار صفاء عمان ،2012، ص25.
- أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة الدولية وعمولة أسواق رأس المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2005 .
- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن 2004، ص 38.
- هادي التميمي ،مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية ط3، دار وائل، عمان ،2006، ص17.
- هيني فان جريوننج، معايير التقارير المالية الدولية - دليل التطبيق-، ترجمة: طارق حماد عبد العال، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر 2006.
- زاهرة توفيق ،مراجعة الحسابات والتدقيق، ط1، دار الراية، الاردن، 2009، ص17.
- حميد الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى امكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية ، ط1 الادارة العامة للبحوث، المملكة العربية السعودية، 1994، ص 16.
- سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية، المفاهيم الأساسية والاليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها، ط1، الدار الجامعية، 2002، ص156.
- عيد حامد معيوف الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية، معهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية 1994، ص ص 15،16.

### المذكرات:

#### 1- دكتوراه

- ديلمي عمر أطروحة لنيل شهادة الدكتوراة نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل معايير المراجعة الدولية 2016-2017.
- سايج فايز أطروحة لنيل درجة دكتوراه أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي 2014/2015.
- عمر شريقي ،التنظيم المهني للمراجعة، دكتوراه علوم اقتصاديه ، غير منشورة، سطيف 1، 2012، ص، ص 114،115.

## 2- ماجستير

- أمين مازون ، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر ، ماجستير ، منشورة ، محاسبة وتدقيق ، الجزائر 3 ، 2011 ، ص ص : 72،73 .
- سامي زيادي، أهمية اصلاح مهنة التدقيق في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للتدقيق ،مذكرة ماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة سطيف 1، الجزائر ،2013.

## 3- ماستر

- أشرف بن صغير مذكرة ماستر بعنوان دراسة مقارنة بين معايير الدقيق الجزائرية NAA ومعايير التدقيق الدولية ISA جامعة العربي بن مهيدي،2016/2017 ام البواقي.
- همام كاهنة و بن حيزية يمينة مذكرة ماستر سنة 2016/2017 بعنوان معايير التدقيق الدولية ومدى تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر، جامعة محمد البشير الابراهيمي.
- زهير بوشامة، دور معايير التدقيق الدولية في حكومة الشركات، ماستر، غير منشورة، محاسبة ومالية، أم البواقي، سنة 2014، ص 29.
- حسام الدين حماني، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، ماستر، غير منشورة، مالية ومحاسبة، سطيف 1، 2013، ص ص : 32،33.
- سامي ابن عاشور،مادى مساهمة معايير التدقيق الدولية في تحسين عملية التدقيق المحاسبي في الجزائر ، ماستر منشورة ، فحص محاسبي ، بسكرة ، 2015 ، ص 40 .

## المجلات العلمية:

- دهامي ، المجلة الوطنية للمحاسبة ،اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية ، مكتب الامينة العامة ،2017/02/28.
- زيادي سامي و سعدي يحي مقال علمي اقتصادي نشر بتاريخ 2018/01/01 تحت عنوان أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر ، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية جامعة زيان بن عاشور بالجلفة ،العدد الاقتصادي رقم33-(02).

- كاظم حسين، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة دراسات محاسبية ومالية، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 23، 2013، ص 359.

#### الملتقيات:

- بن اعمارة منصور و حولي محمد، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة الدولية، ملتقى علمي دولي، باجي مختار، عنابة، يومي 13 و 14 ديسمبر 2011، ص ص 8 و 9.
- سيد محمد، بوعرار احمد شمس الدين، مدى توافق التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق في ظل القانون رقم 10-01 الملتقى الدولي حول النظام المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، كلية العلوم التسيير، جامعة سعد دحلب -البليدة-، الجزائر يومي 13-14 ديسمبر 2011 ص ص 4 و 5.
- سيد محمد، بوعرار شمس الدين، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق ومهنة التدقيق، ملتقى دولي، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 11 و 12 ديسمبر 2012، ص 7.
- خليفة أحمد، حسيني منال، مكانة معايير المراجعة الدولية في الجزائر، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب -البليدة، الجزائر، يومي 13 و 14 ديسمبر 2011.

#### مواقع الأنترنت:

- اسماعيل الصامدي، مقياس ليكارت الحماسي والتحليل الوصفي للاستجابات، مقال على موقع مقالاتي للكتابة والنشر.
- <https://mouhassaba.89topic2017/03/15> الاتحاد الدولي للمحاسبين ماهية معايير المراجعة الدولية، ص 1.
- [http://almerja.com/reading.php?idm=99115&fbclid=IwAR1preABKUCyJP\\_6iYfenglQmCh](http://almerja.com/reading.php?idm=99115&fbclid=IwAR1preABKUCyJP_6iYfenglQmCh)
- 06: 13: 20- 2019/03/14 [F7owQLa7PQEsrg9YcGQ7KzrTCSenZiMQ](https://www.ccomptes.dz/ar/%D8%AA%D9%82%D8%AF%D9%8A%D9%85_trashed/%D8%AA%D9%82%D8%AF%D9%8A%D9%85-%D8%B9%D8%A7%D9%85/)
- [https://www.ccomptes.dz/ar/%D8%AA%D9%82%D8%AF%D9%8A%D9%85\\_trashed/%D8%AA%D9%82%D8%AF%D9%8A%D9%85-%D8%B9%D8%A7%D9%85/](https://www.ccomptes.dz/ar/%D8%AA%D9%82%D8%AF%D9%8A%D9%85_trashed/%D8%AA%D9%82%D8%AF%D9%8A%D9%85-%D8%B9%D8%A7%D9%85/) 23:45 ، 2019/07/08

#### المقررات:

- مقرر رقم 002 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 04 فبراير 2016.
- مقرر رقم 23 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 15 مارس 2016.
- مقرر رقم 150 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016.

الملاحق



الملحق رقم (01): الاستبيان

جامعة محمد البشير الابراهيمي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية



## استمارة استبيان

واقع تطبيق المعايير المحلية للتدقيق في الجزائر  
دراسة استطلاعية لآراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين  
في ولاية برج بوعريريج

إشراف الأستاذ :

زيادي سامي

من اعداد الطالبين : - بشيم زكرياء

- باكور تقي الدين



السنة الجامعية : 2019/2018

الجزء الأول : بيانات عامة

يرجى التكرم بوضع اشارة (X) في المكان المناسب :

- |                          |                    |                          |                  |                    |
|--------------------------|--------------------|--------------------------|------------------|--------------------|
| <input type="checkbox"/> | أنثى               | <input type="checkbox"/> | ذكر              | 1- الجنس :         |
| <input type="checkbox"/> | من 35 إلى 40 سنة   | <input type="checkbox"/> | أقل من 35 سنة    | 2- العمر:          |
| <input type="checkbox"/> | أكبر من 45 سنة     | <input type="checkbox"/> | من 40 إلى 45 سنة |                    |
| <input type="checkbox"/> | خبير محاسبي        | <input type="checkbox"/> | محافظ حسابات     | 3- المهنة الحالية: |
| <input type="checkbox"/> | من 05 إلى 10 سنوات | <input type="checkbox"/> | أقل من 05 سنوات  | 4- الخبرة المهنية: |
| <input type="checkbox"/> | أكثر من 15 سنة     | <input type="checkbox"/> | من 10 إلى 15 سنة |                    |
| <input type="checkbox"/> | ماجستير            | <input type="checkbox"/> | دكتوراه          | 5- المؤهل العلمي:  |
| <input type="checkbox"/> | ليسانس             | <input type="checkbox"/> | ماستر            |                    |
|                          |                    | <input type="checkbox"/> | شهادة مهنية      |                    |

## الجزء الثاني: بيانات الدراسة

### المحور الأول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغييرات الجديدة

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	الاسئلة
					01- اعادة تشكيل الهيئات المكلفة بتنظيم مهنة التدقيق يلائم التغييرات الجديدة التي مست كل من مهنة المحاسبة والتدقيق
					02-توجد برامج لتكوين تسمح للمدققين (محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين ) بالتكيف مع التطورات الحاصلة في مهنة المحاسبة
					03- توجد برامج لتكوين تسمح للمدققين (محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين ) بالتكيف مع التطورات الحاصلة في مهنة التدقيق
					04- يوجد دستور يتعلق بقواعد سلوك وأخلاقيات المهنة يعتمد عليه المدقق في حياته المهنية
					05- طبيعة التأهيل العلمي المؤهل لاكتساب صفة المدقق الخارجي الذي نص عليه القانون 01/10 يلائم التغييرات الجديدة
					06- يمكن اعتبار معايير التدقيق المحلية المتعلقة بالعمل الميداني بأنها معايير سهلة الفهم و التطبيق؟
					07- يمكن اعتبار معايير التدقيق المحلية المتعلقة بإعداد التقرير بأنها معايير سهلة الفهم و التطبيق؟
					08- يمكن للمدقق الجزائري ان يمارس مهنة التدقيق في دولة أجنبية في حال انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة
					09- يمكن للمدقق الجزائري منافسة مكاتب التدقيق الاجنبية التي تمارس مهامها في الجزائر في حال انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة
					10-تتوفر مهنة التدقيق في الجزائر على كل المقومات الضرورية لها

## المحور الثاني: مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	الاسئلة
					01- تعتبر معايير التدقيق الدولية معايير ضرورية لتطوير مهنة التدقيق على مستوى الدولي
					02- تتلاءم معايير التدقيق الدولية مع البيئة المحلية
					03- يمكن الاعتماد على المعايير الدولية كدليل علمي و مهني اثناء اصدار معايير الجزائرية
					04- وجود معايير تدقيق دولية يلغي البحث عن معايير تدقيق جزائرية
					05- تساهم معايير التدقيق الدولية في تطوير و تحسين معايير التدقيق المحلية
					06- تم استنباط مبادئ معايير التدقيق المحلية من المعايير الدولية
					07- يمكن اعتبار البيئة الجزائرية مكانا يساعد على تطبيق معايير التدقيق الدولية
					08- معايير التدقيق الدولية معدة بشكل علمي مهني متطور يساعد على تطوير مهنة التدقيق في الجزائر

## المحور الثالث: مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء

### تأدية مهامهم

موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	الاسئلة
					01- يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (210) اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق
					02- يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (300) تخطيط تدقيق الكشوف المالية
					03- يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (500) العناصر المقنعة
					04- يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (520) الإجراءات التحليلية
					05- يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (570) استمرارية الاستغلال
					06- يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (610) اعمال المدققين الداخليين
					07- يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (620) استعمال اعمال خبير معين من طرف المدقق
					08- يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (505) التأكيدات الخارجية
					09- يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (560) الأحداث اللاحقة
					10- يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (580) التصريحات الكتابية
					11- يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (510) مهام التدقيق الاولية-الارصدة الافتتاحية
					12- يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (700) تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية

الملحق رقم (02): ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach)

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,636	8

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,845	10

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,798	12

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,891	30

الملحق رقم(03): اختبار التوزيع الطبيعي(معامل الالتواء)

**Descriptive Statistics**

	N	Mean	Skewness	
	Statistic	Statistic	Statistic	Std. Error
مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية	34	3,5478	-1,034	,403
واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة	34	3,5412	-,880	,403
مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم	34	3,7279	-,154	,403
واقع تطبيق المعايير المحلية للتدقيق في الجزائر	34	3,6056	-,789	,403
Valid N (listwise)	34			

الملحق رقم (04): تفسير وتحليل محاور الاستبيان

Correlations

		مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية	واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة	مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم	واقع تطبيق المعايير المحلية للتدقيق في الجزائر
مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية	Pearson Correlation	1	,756**	,458**	,880**
	Sig. (2-tailed)		,000	,007	,000
	N	34	34	34	34
واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة	Pearson Correlation	,756**	1	,487**	,914**
	Sig. (2-tailed)	,000		,004	,000
	N	34	34	34	34
مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم	Pearson Correlation	,458**	,487**	1	,731**
	Sig. (2-tailed)	,007	,004		,000
	N	34	34	34	34
واقع تطبيق المعايير المحلية للتدقيق في الجزائر	Pearson Correlation	,880**	,914**	,731**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	
	N	34	34	34	34

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الجنس

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
ذكر	20	58,8	58,8	58,8
انثى	14	41,2	41,2	100,0
Total	34	100,0	100,0	

العمر

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
اقل من 35 سنة	18	52,9	52,9	52,9
من 35 الى 40 سنة	8	23,5	23,5	76,5
من 40 الى 45 سنة	3	8,8	8,8	85,3
اكثر من 45 سنة	5	14,7	14,7	100,0
Total	34	100,0	100,0	

المهنة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid محافظ حسابات	16	47,1	47,1	47,1
خبير محاسبي	18	52,9	52,9	100,0
Total	34	100,0	100,0	

الخبرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid اقل من 5 سنوات	11	32,4	32,4	32,4
من 5 الى 10 سنوات	9	26,5	26,5	58,8
من 10 الى 15 سنة	8	23,5	23,5	82,4
اكثر من 15 سنة	6	17,6	17,6	100,0
Total	34	100,0	100,0	

العلمي المؤهل

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid دكتوراه	5	14,7	14,7	14,7
ماجستير	9	26,5	26,5	41,2
ماستر	10	29,4	29,4	70,6
ليسانس	9	26,5	26,5	97,1
شهادة مهنية	1	2,9	2,9	100,0
Total	34	100,0	100,0	

الملحق رقم (05): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
تعتبر معايير التدقيق الدولية معايير ضرورية لتطوير مهنة التدقيق على مستوي الدولي	34	4,0882	,66822
تتلاءم معايير التدقيق الدولية مع البيئة المحلية	34	2,9118	,86577
يمكن الاعتماد على المعايير الدولية كدليل علمي و مهني اثناء اصدار معايير الجزائرية	34	3,5882	,92499
وجود معايير تدقيق دولية يلغي البحث عن معايير تدقيق جزائرية	34	2,9118	,75348
تساهم معايير التدقيق الدولية في تطوير و تحسين معايير التدقيق المحلية	34	4,0000	,81650
تم استنباط مبادئ معايير التدقيق المحلية من المعايير الدولية	34	4,0588	,60006
يمكن اعتبار البيئة الجزائرية مكانا يساعد على تطبيق معايير التدقيق الدولية	34	3,0882	1,11104
معايير التدقيق الدولية معدة بشكل علمي مهني متطور يساعد على تطوير مهنة التدقيق في الجزائر	34	3,7353	,93124
مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية	34	3,5478	,45018
Valid N (listwise)	34		



**Descriptive Statistics**

	N	Mean	Std. Deviation
توجد برامج لتكوين تسمح للمدققين (محافظة الحسابات و الخبراء المحاسبين ) بالتكيف مع التطورات الحاصلة في مهنة المحاسبة	34	3,8529	,74396
توجد برامج لتكوين تسمح للمدققين (محافظة الحسابات و الخبراء المحاسبين ) بالتكيف مع التطورات الحاصلة في مهنة التدقيق	34	3,7059	,75996
يوجد دستور يتعلق بقواعد سلوك وأخلاقيات المهنة يعتمد عليه المدقق في حياته المهنية	34	3,6176	,85333
طبيعة التأهيل العلمي المؤهل لاكتساب صفة المدقق الخارجي الذي نص عليه القانون 10/01 يلانم التغييرات الجديدة يمكن اعتبار معايير التدقيق المحلية	34	3,5588	,85957
المتعلقة بالعمل الميداني بأنها معايير سهلة الفهم و التطبيق؟	34	3,3235	,91189
يمكن اعتبار معايير التدقيق المحلية المتعلقة بإعداد التقرير بأنها معايير سهلة الفهم و التطبيق؟	34	3,3824	,88813
يمكن للمدقق الجزائري ان يمارس مهنة التدقيق في دولة أجنبية في حال انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة	34	3,3529	1,01152
يمكن للمدقق الجزائري منافسة مكاتب التدقيق الاجنبية التي تمارس مهامها في الجزائر في حال انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة	34	3,5882	,95719
تتوفر مهنة التدقيق في الجزائر على كل المقومات الضرورية لها	34	3,2647	,96323
واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات الجديدة	34	3,5412	,56949
Valid N (listwise)	34		
اعادة تشكيل الهيئات المكلفة بتنظيم مهنة التدقيق يلانم التغييرات الجديدة التي مست كل من مهنة المحاسبة والتدقيق	34	3,7647	,81868

## Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (210) اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق	34	3,8235	,52052
يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (300) تخطيط تدقيق الكشوف المالية	34	3,7647	,65407
يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (500) العناصر المقنعة	34	3,7941	,84493
يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (520) الإجراءات التحليلية	34	3,5882	1,01854
يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (570) استمرارية الاستغلال	34	3,7941	,76986
يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (610) اعمال المدققين الداخليين	34	3,6471	,59708
يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (505) التأكيدات الخارجية	34	3,5000	,61546
يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (560) الأحداث اللاحقة	34	3,6471	,73371
يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (580) التصريحات الكتابية	34	3,7353	,70962
يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (510) مهام التدقيق الأولية- الارصدة الافتتاحية	34	3,8235	,45863
يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (700) تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية	34	3,9706	,62694
يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (620) استعمال اعمال خبير معين من طرف المدقق	34	3,6471	,88360
Valid N (listwise)	34		

الملحق رقم (06): اختبار (T) لإجابات عينة الدراسة

Correlations

	تعتبر معايير التدقيق الدولية معايير	تتلاءم معايير التدقيق الدولية مع البيئة المحلية	يمكن الاعتماد على المعايير الدولية كدليل علمي و مهني اثناء اصدار معايير الجزائرية	وجود معايير تدقيق دولية يلغي البحث عن معايير تدقيق جزائرية	تساهم معايير التدقيق الدولية في تطوير و تحسين معايير التدقيق المحلية	تم استنباط مبادئ معايير التدقيق المحلية من المعايير الدولية	يمكن اعتبار البيئة الجزائرية مكانا يساعد على تطبيق معايير التدقيق الدولية	معايير التدقيق الدولية معدة بشكل علمي مهني متطور يساعد على تطوير مهنة التدقيق في الجزائر	مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية
Pearson Correlation	1	-,405*	-,087	-,405*	-,056	,062	-,092	-,010	-,052
Sig. (2-tailed)		,017	,627	,017	,755	,727	,603	,955	,769
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	-,405*	1	,332	,731**	,086	,185	,512**	,346*	,701**
Sig. (2-tailed)	,017		,055	,000	,630	,294	,002	,045	,000
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	-,087	,332	1	,164	,321	,373*	,243	,397*	,667**
Sig. (2-tailed)	,627	,055		,355	,064	,030	,166	,020	,000
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	-,405*	,731**	,164	1	,000	-,122	,516**	,311	,571**
Sig. (2-tailed)	,017	,000	,355		1,000	,491	,002	,073	,000
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	-,056	,086	,321	,000	1	,062	,033	,319	,423*
Sig. (2-tailed)	,755	,630	,064	1,000		,728	,851	,066	,013
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	,062	,185	,373*	-,122	,062	1	,037	,083	,340*
Sig. (2-tailed)	,727	,294	,030	,491	,728		,834	,641	,049
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	-,092	,512**	,243	,516**	,033	,037	1	,375*	,696**
Sig. (2-tailed)	,603	,002	,166	,002	,851	,834		,029	,000
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	-,010	,346*	,397*	,311	,319	,083	,375*	1	,709**
Sig. (2-tailed)	,955	,045	,020	,073	,066	,641	,029		,000
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	-,052	,701**	,667**	,571**	,423*	,340*	,696**	,709**	1
Sig. (2-tailed)	,077	,000	,000	,000	,013	,049	,000	,000	
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\*.. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

	إعادة تشكيل الهيئات المكلفة بتنظيم مهنة التدقيق بإلزام التغييرات الجديدة التي مست كل من مهنة المحاسبة والتدقيق	توجد برامج لتكوين تسمح للمدققين (محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين ) بالتكيف مع التطورات الحاصلة في مهنة المحاسبة	توجد برامج لتكوين تسمح للمدققين (محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين ) بالتكيف مع التطورات الحاصلة في مهنة التدقيق	يوجد دستور يتعلّق بقواعد سلوك وأخلاقيات المهنة يعتمد عليه المدقق في حياته المهنية	طبيعة التأهيل العلمي المؤهل لاكتساب صفة المدقق الخارجي الذي نص عليه القانون 10/01 بإلزام التغييرات الجديدة	يمكن اعتبار معايير التدقيق المحلية المتعلقة بالعمل الميداني بأنها معايير سهلة الفهم و التطبيق؟	يمكن اعتبار معايير التدقيق المحلية المتعلقة بإعداد التقرير بأنها معايير سهلة الفهم و التطبيق؟	يمكن للمدقق الجزائري ان يمارس مهنة التدقيق في دولة أجنبية في حال انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة	يمكن للمدقق الجزائري منافسة مكاتب التدقيق الاجنبية التي تمارس مهامها في الجزائر في حال انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة	تتوفر مهنة التدقيق في الجزائر على كل المقومات الضرورية لها	واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغييرات الجديدة
Pearson Correlation	1	,190	,372*	,128	,149	,105	,169	,177	,221	,120	,392*
Sig. (2-tailed)		,281	,030	,472	,399	,554	,339	,318	,210	,500	,022
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	,190	1	,618**	,243	,275	,162	-,004	,474**	,678**	,394*	,608**
Sig. (2-tailed)	,281	,000	,166	,116	,361	,982	,005	,000	,021	,000	,000
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	,372*	,618**	1	,429*	,259	,185	,127	,612**	,495**	,358*	,673**
Sig. (2-tailed)	,030	,000	,011	,139	,294	,475	,000	,003	,038	,000	,000
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	,128	,243	,429*	1	,383*	,125	,119	,196	,024	,164	,420*
Sig. (2-tailed)	,472	,166	,011	,025	,482	,503	,266	,893	,355	,013	,013
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	,149	,275	,259	,383*	1	,574**	,506**	,219	,362*	,548**	,663**
Sig. (2-tailed)	,399	,116	,139	,025	,000	,002	,213	,036	,001	,000	,000
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	,105	,162	,185	,125	,574**	1	,703**	,562**	,400*	,797**	,738**
Sig. (2-tailed)	,554	,361	,294	,482	,000	,000	,000	,001	,019	,000	,000
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	,169	-,004	,127	,119	,506**	,703**	1	,351*	,262	,587**	,609**
Sig. (2-tailed)	,339	,982	,475	,503	,002	,000	,042	,134	,000	,000	,000
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	,177	,474**	,612**	,196	,219	,562**	,351*	1	,624**	,585**	,758**

المنظمة العالمية للتجارة	Sig. (2-tailed)	,318	,005	,000	,266	,213	,001	,042		,000	,000	,000
	N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
يمكن للمدقق الجزائري منافسة مكاتب التدقيق	Pearson Correlation	,221	,678**	,495**	,024	,362*	,400*	,262	,624**	1	,648**	,738**
الاجنبية التي تمارس مهامها في الجزائر في	Sig. (2-tailed)	,210	,000	,003	,893	,036	,019	,134	,000		,000	,000
حال انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة	N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
	Pearson Correlation	,120	,394*	,358*	,164	,548**	,797**	,587**	,585**	,648**	1	,825**
تتوفر مهنة التدقيق في الجزائر على كل	Sig. (2-tailed)	,500	,021	,038	,355	,001	,000	,000	,000	,000		,000
المقومات الضرورية لها	N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
	Pearson Correlation	,392*	,608**	,673**	,420*	,663**	,738**	,609**	,758**	,738**	,825**	1
واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التغيرات	Sig. (2-tailed)	,022	,000	,000	,013	,000	,000	,000	,000	,000	,000	
الجديدة	N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\* .0,419996

Correlations

	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (210) اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (300) تخطيط تدقيق الكشوف المالية	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (500) العناصر المقترعة	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (520) الإجراءات التحليلية	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (570) استمرارية الاستغلال	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (610) اعمال المدققين الداخليين	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (620) استعمال اعمال خبير معين من طرف المدقق	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (505) التأكيدات الخارجية	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (560) الأحداث اللاحقة	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (580) التصريحات الكتابية	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (510) مهام التدقيق الأولية-الارصدة الافتتاحية	يعتمد المدقق الجزائري أثناء قيامه بعملية التدقيق على معيار التدقيق (510) مهام التدقيق الأولية-الارصدة الافتتاحية
Pearson Correlation	1	,319	-,016	,145	,285	-,011	,124	,189	,149	,116	,246	,246
Sig. (2-tailed)		,066	,927	,415	,103	,949	,485	,284	,399	,514	,160	,160
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	,319	1	,568**	,396*	,262	-,064	,062	,376*	,453**	,188	,160	,160
Sig. (2-tailed)	,066		,000	,020	,134	,720	,729	,028	,007	,287	,365	,365
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	-,016	,568**	1	,744**	,538**	,092	,468**	,262	,564**	,058	-,097	-,097
Sig. (2-tailed)	,927	,000		,000	,001	,605	,005	,134	,001	,745	,587	,587
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	,145	,396*	,744**	1	,546**	,053	,440**	,290	,611**	-,155	-,031	-,031
Sig. (2-tailed)	,415	,020	,000		,001	,767	,009	,096	,000	,380	,864	,864
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Pearson Correlation	,285	,262	,538**	,546**	1	,167	,603**	,288	,189	,175	,066	,066
Sig. (2-tailed)	,103	,134	,001	,001		,346	,000	,099	,283	,323	,712	,712
N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34



	Sig. (2-tailed)	,134	,111	,117	,072	,000	,769	,035	,266	,811	,006	,018
	N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
	Pearson											
	Correlation	,368*	,596**	,747**	,732**	,746**	,283	,655**	,548**	,626**	,263	,336
مدى اعتماد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم	Sig. (2-tailed)	,032	,000	,000	,000	,000	,105	,000	,001	,000	,133	,052
	N	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).



فهرس

المحتويات

## الفهرس

IV-III	إهداء
V	ملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الملاحق
IX	قائمة الاختصارات والرموز
أ- ج	مقدمة
1	الفصل الأول: الجانب النظري
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية معايير التدقيق
3	المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق
4	المطلب الثاني: معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الأمريكية
4	1- معايير التدقيق الدولية
12	2- معايير التدقيق الأمريكية
15	المبحث الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر
15	المطلب الأول: نشأة وتطور معايير التدقيق الجزائرية
15	1- التطور التاريخي للتدقيق في الجزائر
18	2- الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر
26	3- اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية
27	المطلب الثاني: معايير التدقيق المحلية الجزائرية (NAA)
29	المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية
29	المطلب الأول: الدراسات السابقة
31	المطلب الثاني: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة
32	خلاصة الفصل
33	الفصل الثاني: الجانب الميداني
34	تمهيد
35	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة

35	المطلب الأول : طريقة الدراسة
35	الفرع الأول : اختيار مجتمع الدراسة
35	الفرع الثاني : منهج الدراسة
36	المطلب الثاني : أدوات جمع البيانات
36	الفرع الأول : تصميم الاستبيان المتعلق بالدراسة
36	الفرع الثاني : الأدوات المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان
38	المطلب الثالث : مقياس وأدوات التحليل
38	الفرع الأول : مقياس التحليل
38	الفرع الثاني : أدوات التحليل الإحصائي
39	المبحث الثاني : عرض وتحليل النتائج واختبار الفرضيات
39	المطلب الأول : اختبار الثبات وجودة النموذج
39	الفرع الأول : اختبار معامل الثبات
40	الفرع الثاني : اختبار التوزيع الطبيعي (معامل الالتواء)
41	الفرع الثالث : اختبار جودة العلاقة
44	المطلب الثاني : تفسير وتحليل محاور الدراسة
44	الفرع الأول : النتائج العامة للمبحوثين (الجزء الأول)
47	الفرع الثاني : النتائج العامة لمحاور الدراسة (الجزء الثاني)
51	المطلب الثالث : اختبار الفرضيات
51	الفرع الأول : اختبار الفرضية الأولى " لا يتماشى واقع مهنة التدقيق والتغيرات الجديدة في الجزائر.".
52	الفرع الثاني : اختبار الفرضية الثانية "لا تتوافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية.".
52	الفرع الثالث : اختبار الفرضية الثالثة "يعتمد مدققي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق المحلية أثناء تأدية مهامهم"
54	خلاصة الفصل
56	الخاتمة
60	المراجع
64	الملاحق
82	الفهرس

## ملخص:

تناولنا في هذه المذكرة موضوع واقع تطبيق المعايير المحلية للتدقيق في الجزائر، والهدف هو معرفة مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية بالجزائر وذلك من خلال معرفة مدى التزام مدقق الحسابات بمعايير التدقيق الدولية، ومعرفة مدى أهميتها عند القيام بعملية التدقيق. اعتمدنا في دراستنا على استبيان تضمن أسئلة مقسمة على ثلاث محاور حيث يصب كل محور في فكرة من فرضيات الدراسة وقد تم توزيعه على مجموعة من الخبراء على مستوى ولاية برج بوعريريج، حيث شملت عينة الدراسة محافظي حسابات وخبراء محاسبين. واستخدمنا كوسيلة مساعدة في تحليل الاستبيان على برنامج SPSS ولاختبار الفرضيات استخدمنا اختبار ستودنت T للعينة الواحدة. حيث توصلنا الى ان هناك تطبيق للمعايير المحلية للتدقيق NAA، وإلى أن مدقق الحسابات ملتزم بتطبيق معايير التدقيق وبتطبيقه لهذه المعايير فإن هذا يساعد في تطوير مهنة التدقيق وتوفير درجة عالية من الثقة والمصداقية في تقاريرهم.

**الكلمات المفتاحية:** معايير التدقيق المحلية، معايير التدقيق الدولية، مدققي الحسابات.

## Abstract:

In this memorandum, we dealt with the reality of the application of local auditing standards in Algeria. In our study, we adopted a questionnaire that included questions divided into three axes.

We used as an aid in analyzing the questionnaire on the SPSS program and to test hypotheses we used Student T test for one sample.

We have determined that there is an application of the NAA and that the auditor is committed to the application of the auditing standards. Applying these standards helps to develop the audit profession and provide a high degree of confidence and credibility in their reports..

**Keywords:** International Auditing Standard, Local auditing standards, Auditors.