الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة برج بوعريريج

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

عنوان المذكرة:

مدى التزام مدققي الحسابات بمعايير التدقيق المحلية في الجزائر

– دراسة ميدانية لآراء محافظي الحسابات–

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطالبتان:

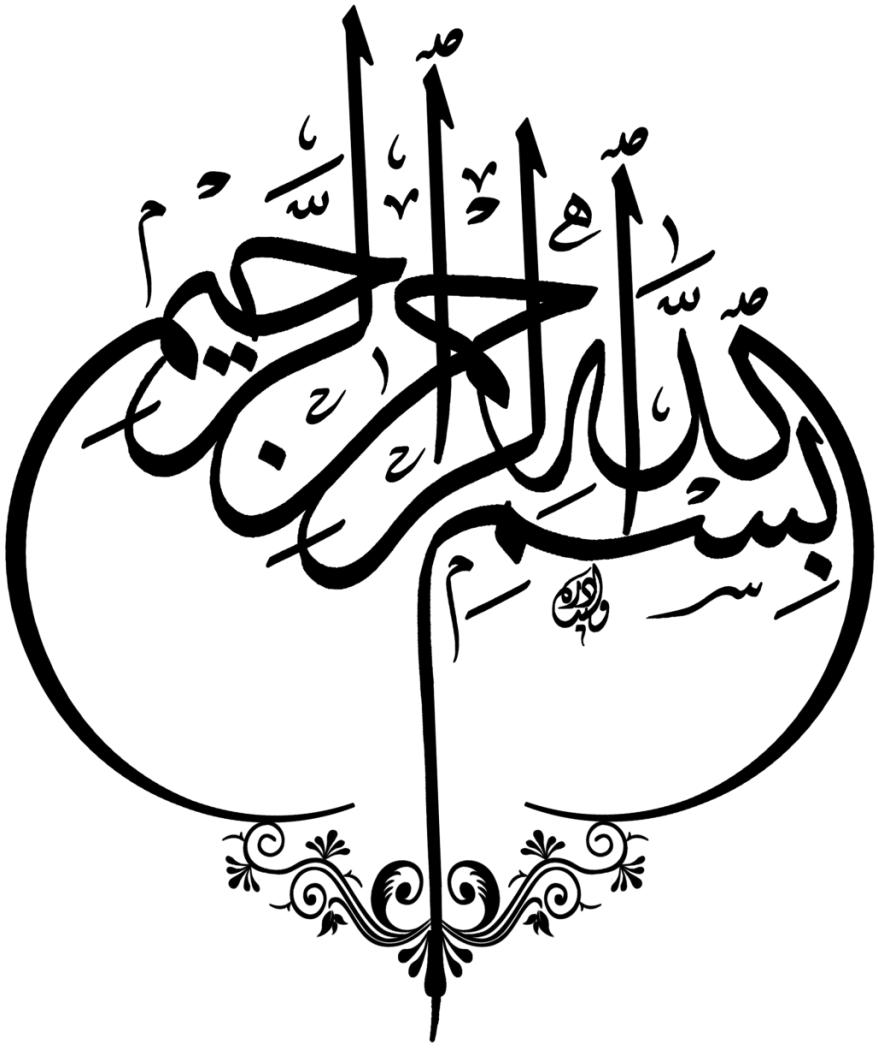
- بوراس ريان
- العيادي أميرة

إشراف الأستاذ:

– زيادي سامي

لجنة المناقشة:

السنة الجامعية: 2021–2022م


بسم الله الرحمن الرحيم

شكر و تقدير

نشكر الله القدير الذي ألهمنا السداد و التوفيق لإكمالنا هذا العمل المتواضع، فله الحمد والشكر

كما نتقدم بالشكر الجزيل والعرفان إلى أستاذنا المشرف زيادي سامي الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته السديدة حتى نهاية عملنا، فلك منا أستاذنا الكريم أسمى كلمات الشكر والعرفان ومن الله الأجر والثواب بإذن الله تعالى.

كما نشكر جميع أساتذة قسم العلوم التجارية على مجهوداتهم المستمرة في سبل العلم والمعرفة وجزاكم الله خير الجزاء.

كما نشكر اللجنة المحترمة المناقشة لهذا العمل المتواضع راجين من كل ذلك تحقيق الهدف المنشود.

وإلى زملاء الدراسة والشكر لكل من شجعنا لإتمام عملنا.

إهداء

إلى سبب وجودي في هذه الحياة اللذان أعيش تقدير واعترافًا لفضلهما الذي لا يفوته فضل إلا فضل الله، الوالدين الكريمين أطال الله في عمرهما، أبي العزيز بوراس عبد الوهاب حفظه الله وأمي الغالية سهيلي نعيمة بارك الله في عمرها.

إلى السند والدعم الثابت لي أخي وأخواتي عبد الرؤوف، منال وياسمين و إلى بنات أختي آية، ملاك، آلاء ورتاج

إلى رفيقات الدرب في الحياة زميلاتي أميرة، لامية وأمينة وجميع رفيقات الدراسة، إلى كل من كان لي سند وعونًا.

راجين من المولى العلي القدير أن يتقبله مني على الوجه الأكمل و الحسن

بوراس ريان

إهداء

في البداية أشكر الله عز وجل على كل النعم التي أنعمتني بها وعلى كل النجاحات التي توصلت إليها.

أهدي ثمرة جهدي وحصاد مشواري إلى كل من يحمل هذه المذكرة بين كفيه ويمد بصره على عنوانها ويتصفح أوراقها، وإلى من أرفعتني وكانت سندي في الحياة إلى حبيبة الروح التي لها نشرت لها أجمل الكلمات أمي الغالية.

وإلى من علمني العطاء دون انتظار وإلى كل من يحمل اسمه بكل فخر، أرجو من الله أن يمده في عمره ليرى ثماره قد حان قطافها بعد طول انتظار أبي العزيز.

وكذلك كل من إخوتي وأخواتي سندي ودليلي وقدوتي في هذه الحياة، كل واحد باسمه، وإلى كل الأهل والأقارب و الأصدقاء.

العبادي أميرة

ملخص الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى عرض معايير التدقيق الجزائرية NAA التي أصدرتها الجزائر في السنوات الثلاثة 2016،2017،2018 والتأكد من مدى التزام محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية.

حيث تطرقت في جانبها النظري لمهنة التدقيق في الجزائر وأشخاص المزاولين لهذه المهنة وأهم الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر التي نص عليها القانون 01/10 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظي الحسابات و المحاسب المعتمد مع تحديد حقوق وواجبات ومسؤوليات محافظ الحسابات .

أما في جانب تطبيقي الذي يمثل دراسة ميدانية لموضوع البحث ,حيث نقف من خلاله حول مدى التزام مدققي الحسابات بعاييير التدقيق المحلية في الجزائر,ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم تصميم إستبيان لعينة مكونة من 30 محافظ الحسابات والخبراء المحاسبين، وتحليل البيانات التي جمعت من خلاله باستخدام أسلوب الاحصائية الوصفية, وخلصت هذه الدراسة أن المهنيون المزاولون لمهنة التدقيق في الجزائر يحاولون قدر الإمكان الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية عند القيام بمهامهم وعند إتخاذ قراراتهم و بداء آرائهم.

الكلمات المفتاحية: محافظي الحسابات ، المعايير التدقيق الجزائرية،الخبراء المحاسبين.

Résumé de l'étude :

Cette étude visait à présenter les normes d'audit algériennes NAA émises par l'Algérie au cours des trois années 2016, 2017, 2018, et à déterminer dans quelle mesure les comptables et comptables en Algérie se conforment aux normes d'audit algériennes.

Dans son volet théorique, il a abordé la profession d'audit en Algérie, les personnes exerçant cette profession, et les organismes les plus importants réglementant la profession d'audit en Algérie, ce qui a été prévu par la loi 10/01 relative aux professions d'expert–comptable, de teneurs de compte et comptable agréé avec la définition des droits, devoirs et responsabilités du teneur de comptabl e Quant à l'aspect pratique, qui représente une etupour un echantillon de 30experts _comptables.les donnees recueillies par ce biais ont été analysees a laide de la methode ststistique descriptive. et cette étude a conclu que les professionnels exerçant la profession de audit en Algérie s'efforcent de respecter autant que possible les normes d'audit algériennes dans l'exercice de leurs missions, dans la prise de leurs décisions et dans l'expression de leurs opinions.

Mots clés : **comptables, normes d'audit algériennes, dexperts comptable**.

فهرس المحتويات

الشكر

الإهداءات

ملخص

فهرس
المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الملاحق

مقدمة ..... أ

الفصل الأول

الاطار النظري

تمهيد..... 4

المبحث الأول: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر..... 5

المطلب الأول:تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في ظل القانون 10-01..... 7

6المطلب الثاني: مزاولي مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر8.....

المطلب الثالث: الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق..... 8

المطلب الرابع: شروط ممارسة مهن محافظ الحسابات، الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد:..... 11

المبحث الثاني: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر:..... 12

المطلب الأول: تعيين محافظ الحسابات..... 14

المطلب الثاني: حقوق وواجبات ومسؤوليات محافظ الحسابات..... 15

المطلب الثالث: مهام و إنهاء مهام محافظ الحسابات..... 15

المبحث الثالث: عرض معايير التدقيق في الجزائر..... 17

المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق في الجزائر..... 17

المطلب الثاني: معايير التدقيق الجزائرية الصادرة..... 19

المطلب الثالث: المقارنة بين معايير التدقيق الجزائري ومعايير التدقيق الدولية:..... 23

المبحث الرابع: الدراسات السابقة.....30
المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة 26
المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف.....30
المطلب الثالث: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة.....31
خلاصة الفصل: 32

الفصل الثاني

الاطار التطبيقي

المبحث الأول: مكونات ومنهجية الدراسة.....34
المطلب الأول: مجتمع الدراسة.....34
المطلب الثاني: عينة الدراسة 34
المطلب الثالث: حدود وأساليب الدراسة .....**Erreur ! Signet non défini.**
المبحث الثاني: إعداد وصف عينة الدراسة 36
المطلب الثاني: هيكل الاستبيان.....36
المطلب الثالث: وصف عينة الدراسة 37
المبحث الثالث: تحليل نتائج محاور الاستبيان 40
المطلب الأول: تحليل ثبات ومصداقية أدوات القياس.....48
المطلب الثاني:تحلبل النتائج و اختبار فرضيات الدراسة.....41
المطلب الثالث: تحليل الفروقات 59
خلاصة الفصل الثاني..... 65
خاتمة..... 67
قائمة المراجع.....70

رقم	العنوان	الصفحة
01	مقارنة معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية من حيث الشكل والترقيم	26
02	مقارنة معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية من حيث المضمون	27
03	إحصائيات استمارة الاستبيان	40
04	سلم ليكارت الثلاثي لتحديد الاجابات	42
05	توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	42
06	توزيع أفراد العينة حسب متغير السن	43
07	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	43
08	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة	44
09	توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادة المهنية	44
10	توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص	45
11	توزيع أفراد العينة حسب الاطلاع على معايير التدقيق الجزائرية	45
12	اختبار صدق أداة قياس المحور الاول	
13	اختبار صدق أداة قياس المحور الثاني	47
14	اختبار صدق أداة قياس المحور الثالث	49
15	اختبار ثبات أدوات القياس باستخدام معامل ألفا كرونباخ	50
16	تحليل نتائج الدراسة المحور الأول	50
17	نتائج اختبار الفرضية الأولى	53
18	تحليل نتائج الدراسة المحور الثاني	56
19	نتائج اختبار الفرضية الثانية	59
20	تحليل نتائج الدراسة المحور الثالث	60
21	نتائج اختبار الفرضية الثالثة	63
22	اختبار ستيودنت للفروق حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.	64
23	اختبار ستيودنت للفروق بين الذكور والإناث حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.	64
24	اختبار أنوفا للفروق بين الفئات العمرية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث	65
25	اختبار أنوفا للفروق بين المستويات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث	66

26	اختبار أنوفا للفروق بين المستويات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث	67
27	اختبار أنوفا للفروق بين مختلف الشهادات المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث	68
28	اختبار أنوفا للفروق بين مختلف الشهادات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث	69
29	اختبار أنوفا للفروق بين مختلف مستويات الاطلاع على المعايير حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث	70

قائمة الملاحق

رقم	العنوان
01	الاستبيان
02	مخرجات spsss وصف عينة الدراسة
03	مخرجات spss تحليل ثبات ومصداقية أدوات القياس
04	اختبار ثبات أدوات القياس باستخدام معامل ألفا كرونباخ
05	تحليل اتجاهات إجابات عينة الدراسة
06	اختبار ستيودنت للفروق حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث
07	اختبار ستيودنت للفروق بين الذكور والإناث حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث
08	اختبار أنوفا للفروق بين الفئات العمرية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث
09	اختبار أنوفا للفروق بين المستويات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث
10	اختبار أنوفا للفروق بين مختلف سنوات الخبرة المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث
11	ختبار أنوفا للفروق بين مختلف سنوات الخبرة المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث

مقدمـــة

مقدمة

قامت الجزائر كغيرها من الدول بعديد من الإصلاحات الاقتصادية وذلك تماشيًا مع المعطيات المحلية والدولية، وقد كان لمهنة محافظ الحسابات نصيب من هذه الإصلاحات لارتباطها الوثيق بالمعلومات والمؤسسة الاقتصادية واتخاذ القرار والمصداقية والشفافية في بيئة الأعمال.

ونتيجة زيادة الاهتمام العلمي والأكاديمي والمهني بتنظيم هذه المهنة وتطويرها، ووضع الأسس المهنية والعلمية لأدائها بأقصى قدر ممكن من الكفاءة، قامت المنظمات المهنية في معظم الدول المتطورة بإصدار معايير التدقيق حتى يكون أداء عمل المدقق، حيث تمده بالإرشادات والمفاهيم والإجراءات التي تساعده في انجاز مهامه بالكفاءة والجودة اللازمة .

كما قامت هذه المنظمات أيضًا بإصدار قواعد السلوك المهني وهي عبارة عن مجموعة من المبادئ والقيم الأخلاقية التي تفرضها المهنة على نفسها وتلزم أعضائها بإتباعها، بالإضافة إلى إلزام المهنيين بإتباع برنامج التعليم المهني المستمر من أجل مواكبة التطورات التي مست المهنة لأنه يوجد تزايد للاهتمام بمعايير التدقيق من حيث إصدارها، تفسيرها وتطويرها، بالإضافة إلى أن هنالك تطور مستمر في مهنة التدقيق والبيئة التي تطبق فيها، وبالتالي فإن المعايير التي تصلح للتطبيق في ظروف معينة قد لا تصلح للتطبيق في ظروفٍ أخرى.

وهنالك آراء متباينة حول اختلاف المعايير عن بعضها البعض وهذا راجع إلى تعدد السياسات والأساليب المحاسبية.

وإن مهنة التدقيق تتوافق بشكل كبير مع معايير المحاسبة الدولية، حيث تنظم مهنة المحاسبة بها، فقد مست الإصلاحات مهنة المحاسب المعتمد من خلال إصدار مجموعة من القوانين والتشريعات أهمها قانون 10- 01 المتعلق بالخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

أولًا: طرح الإشكالية

وبناءً عما سبق يمكن صياغة إشكالية البحث على النحو التالي:

ما مدى التزام مدققي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق المحلية؟

الأسئلة الفرعية:

من خلال التساؤل الرئيسي السابق يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ **التساؤل الأول:** هل يلتزم مدقق الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق المحلية الصادرة خلال سنة 2016؟
- ✓ **التساؤل الثاني:** هل يلتزم مدقق الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق المحلية الصادرة خلال سنة 2017؟
- ✓ **التساؤل الثالث:** هل يلتزم مدقق الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق المحلية الصادرة خلال سنة 2018؟

ثانيًا: الفرضيات

لتسهيل معالجة إشكالية البحث يمكن الاعتماد على بعض الفرضيات والتي تتمثل في ما يلي:

- ✓ **الفرضية الأولى:** يلتزم مدقق الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق المحلية الصادرة خلال سنة 2016.
- ✓ **الفرضية الثانية:** يلتزم مدقق الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق المحلية الصادرة خلال سنة 2017.
- ✓ **الفرضية الثالثة:** يلتزم مدقق الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق المحلية الصادرة خلال سنة 2018.

ثالثًا: أسباب اختيار موضوع الدراسة

أسباب اختيار موضوع الدراسة تكمن في عدة مبررات أهمها:

- ✓ ارتباط الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرًا لأهميته، وارتباطه بمجال التخصص؛
- ✓ التوجه الشخصي لمهنة محافظ الحسابات؛
- ✓ قلة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع؛
- ✓ ضرورة تطبيق معايير التدقيق الجزائرية لمسايرة الدول الكبرى؛
- ✓ إثراء المكتبة الجامعية بمرجع إضافي يستفيد منه ذوي الاختصاص.

رابعًا: أهمية الدراسة

تكمن أهمية البحث وقيمته العلمية والعملية في دراسة وتحليل مهام محافظ الحسابات التي تعتبر من بين المواضيع المهمة في النشاط الاقتصادي، وأيضًا أهمية التدقيق الذي هو الركيزة الأساسية لممارسة هذه المهنة بكل صدق ودقة في المعلومات، ومحافظة على سلامة المركز المالي للمؤسسة، بالإضافة إلى ضرورة مزاولة مهنة التدقيق لاكتشاف الثغرات والنقاط التي قد تتم داخل المؤسسة، وذلك بالاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية، وتقييم جودة الأداء المهني من خلال محددات القانون 10- 01 المنظم لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر.

خامسًا: أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية

- ✓ توضيح أهمية التزام محافظ الحسابات على معايير التدقيق المحلية؛
- ✓ تحديد العوامل المؤثر في جودة الأداء المهني لمحافظ الحسابات؛
- ✓ التعرف على شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات في الجزائر وأهم الهيئات المشرفة على المهنة؛
- ✓ محاولة إبراز الإطار النظري والتطبيقي لمهنة التدقيق المحلية؛
- ✓ التعرف على طبيعة المهام وتحديد المسؤوليات والواجبات لممارسة مهنة التدقيق في الجزائر؛
- ✓ عرض ملخص عن معايير التدقيق الجزائرية وبيان أثر تبني الجزائر لهذه المعايير؛
- ✓ معرفة الغاية من التوجه نحو تدويل التدقيق الجزائر.

سادسًا: منهج الدراسة

لأجل تحقيق أهداف هذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، من خلال الاستعانة بالمعلومات والمراجع التي لها علاقة بالموضوع مثل مذكرات الدكتوراه، رسائل الماجستير، كتب، مجلات...إلخ.

أما الجانب التطبيقي تم الاعتماد على المنهج التحليلي لإسقاط الجانب النظري على أرض الواقع من خلال إعداد استبيان وتوزيعه على مكاتب محافظ الحسابات والخبراء المحاسبيين، باستخدام أدوات الإحصاء الوصفي وبعض البرامج الإحصائية (SPSS).

سابعًا: صعوبات الدراسة

واجهتنا مجموعة من الصعوبات خلال إنجاز هذه الدراسة تمثلت في:

- ✓ صعوبة استخدام برنامج (SPSS) وقلة مستخدميه؛
- ✓ قلة المراجع المتعلقة لموضوع الدراسة؛
- ✓ صعوبة توزيع استمارة الاستبيان على مراجعي الحسابات؛
- ✓ قلة الدراسات الأكاديمية المتخصصة التي تناولت الموضوع؛
- ✓ عدم التجاوب المحسوس من طرف بعض أفراد مجتمع الدراسة خاصة المهنيين منهم؛
- ✓ ضيق الوقت الذي كان عائقًا للتوسع في هذا الموضوع.

ثامنًا: حدود الدراسة:

تتمثل في ما يلي:

- ✓ البعد الموضوعي للدراسة: يتمثل في أخذ آراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبيين في المكاتب الخاصة بهم، وتتمثل الحدود المكانية في الجزائر وتحديدًا ولاية برج بوعريريج.
- ✓ البعد الزمني للدراسة: الجانب التطبيقي يقتصر على دراسة لأراء محافظ الحسابات في الفترة الممتدة من تاريخ توزيع الاستبيان وتاريخ استلام أخر استبيانة (بداية مارس – نهاية ماي).

تاسعًا: تقسيمات الدراسة

لغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة في البحث والتساؤلات المتفرعة عنها سوف يتم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين، حيث يتم تخصيص الفصل الأول للجانب النظري للدراسة، والفصل الثاني تم تخصيصه للدراسة الميدانية.

حيث اعتمدنا في الفصل الأول على أربعة مباحث، يتناول أولها مهنة التدقيق في الجزائر، ويتناول المبحث الثاني الإطار القانوني لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر، أما المبحث الثالث فعرض معايير التدقيق في الجزائر، فيما تم التطرق في المبحث الرابع إلى الدراسات السابقة.

كما سيخصص الفصل الثاني لدراسة الحالة عن طريق توزيع استمارات الاستبيان في العينة التي سيتم دراستها ثم اختبار نتائجها وتحليلها.

الفصل الأول

الإطار النظري

تمهيد

إن مهنة التدقيق والمراجعة لها أهمية بالغة في مجال المالية والمحاسبة، جلبت اهتمام الباحثين في القانون والاقتصاد، ونظرًا لما تحققه من تقدم ونمو في الوحدات الاقتصادية والمجتمع، ولما تضيفه من صدق وثقة في تقديم المعلومات إلى المؤسسة بواسطة أفراد متخصصين من داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية الذين يتمتعون بالاستقلالية والموضوعية في تقديم المعلومات، ومن جهة أخرى يجب أن يكون مراجع الحسابات على دراية بالعديد من الإصدارات والتطورات المهنية الحديثة للمراجعة، وفي هذا الخضم قام المشرع الجزائري في القانون 10-01 بتنظيم المهنة بصفة واضحة، و جعلها أكثر ملائمة وتوافقًا مع الواقع الدولي، والجزائر من بين الدول التي تسعى إلى الارتقاء بمهنة المحاسبة والتدقيق وجعلها أكثر ملائمة، حيث أصدرت الجزائر 16 معيارًا ابتداءً من 2016 للعمل بها لتفادي المشاكل، والتي يحاول المهنيون الالتزام بها واحترامها أثناء تأدية مهامهم.

ولقد أولى المشرع الجزائري أهمية كبيرة لمراجع الحسابات وذلك بوضع إطار قانوني يحدد فيه مسؤولية والشروط الواجب توفرها لممارسة المهنة، بالإضافة إلى طرق تعيينه وكذلك المهام والواجبات التي يقوم بها.

وعلى هذا الأساس تم تقسيم هذا الفصل إلى أربعة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: مهنة التدقيق في الجزائر؛

المبحث الثاني: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر؛

المبحث الثالث: عرض معايير التدقيق في الجزائر؛

المبحث الرابع: عرض الدراسات السابقة.

المبحث الأول: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر

إن الجزائر على غرار غيرها من الدول استثمرت جهودها في تطوير وتحسين مهنة المحاسبة والتدقيق لتقريب ممارسات المحاسبة والتدقيق في الجزائر من الممارسة الدولية، تجلى ذلك في إصدارها أولًا للقانون 10-01 المنظم لمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الذي يعتبر المغير الجذري لتنظيم مهنة التدقيق والمحاسبة في الجزائر تبعًا لإصدار عدد معتبر من المراسم التنفيذية والقرارات الوزارية. ومن أجل ذلك تم تسليط الضوء على مهنة المحاسبة والتدقيق التي سنتطرق فيها إلى النقاط التالية:

1-تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في ظل القانون 10-01؛

2-مزاولي مهنة التدقيق في الجزائر؛

3-الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق؛

4-شروط ممارسة مهن محافظ الحسابات والخبير المحاسب والمحاسب المعتمد.

المطلب الأول:تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في ظل القانون 10-01

1-لمحة عن القانون 10-01 المنظم لمهنة محافظ الحسابات والخبير المحاسب والمحاسب المعتمد

القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 صدر في الجريدة الرسمية الجزائرية رقم 42 المؤرخة في 11 جويلية 2010 المتعلق بمهنة الخبير ويتكون من 12 فعل يندرج تحته 84 مادة.

يهدف هذا القانون إلى تحديد شروط وكيفيات ممارسة مهنة الخبير المحاسب حيث يسمح هذا القانون لأي شخص الطبيعي أو المعنوي أن يمارس لحسابه الخاص تحت أي تسمية كانت إذا توفرت فيه الشروط والمقاييس المنصوص عليها احترام القانونية المعمول بها التي تحكم المحاسبة والتسجيلات المحاسبية وكذا مراقبتها وممارسة مهنتهم بكل استقلالية ونزاهة.

يتكون قانون 10-01 من :

- الأحكام العامة (يتضمن المواد من 1 إلى 6)؛
- الأحكام المشتركة للمهن الثلاثة (يتضمن المواد من 7 إلى 13)؛
- المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين (يتضمن المواد من 14 إلى 17)؛
- ممارسة مهنة الخبير المحاسب (يتضمن المواد من 18 إلى 21)؛
- ممارسة مهنة محافظ الحسابات (يتضمن المواد من 22 إلى 40)؛
- ممارسة مهنة المحاسب المعتمد (يتضمن المواد من 41 إلى 45)؛
- شركات الخبرة المحاسبية ومحافظة الحسابات والمحاسبة (يتضمن المواد من 46 إلى 58)؛
- مسؤوليات الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد (يتضمن المواد من 59 إلى 63)؛
- حالات التنافي والموانع (يتضمن المواد من 64 إلى 74)؛
- أحكام مختلفة (يتضمن المواد من 75 إلى 79)؛

- أحكام انتقالية (يتضمن المواد من 80 إلى 81)؛

2-شرح وتفسير القانون 10-01 من خلال عدة مراسيم تنفيذية صدرت على التوالي:[1]

- المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 جانفي 2011: يحدد تشكيل المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 27 جانفي 2011: يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-27 المؤرخ في 27 جانفي 2011: يحدد تشكيلة المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته و قواعد سيره؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-28 المؤرخ في 27 جانفي 2011: يحدد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-29 المؤرخ في 27 جانفي 2011: يحدد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-30 المؤرخ في 27 جانفي 2011: يحدد شروط وكيفيات اعتماد ممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-31 المؤرخ في 27 جانفي 2011: يتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 27 جانفي 2011: يتعلق بتعيين محافظي الحسابات؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-72 المؤرخ في 16 فيفري 2011: يحدد الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-73 المؤرخ في 16 فيفري 2011: يحدد كيفيات ممارسة المهنة التضامنية لمحافظ الحسابات؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-74 المؤرخ في 16 فيفري 2011: يحدد شروط وكفيات تنظيم الامتحان النهائي بصفة انتقالية للحصول على شهادة الخبير المحاسبي؛
- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 07 مارس 2017: يحدد قائمة الشهادات الجامعية التي تمنح المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد التعليم المتخصص لمهنة محاسب؛
- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 07 مارس 2017: يحدد عدد وطبيعة ومعامل وبرنامج الاختبارات وكذا تشكيل لجان الاختبارات والقبول بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب؛
- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 07 مارس 2017: يحدد كيفية سير التكوين وكذا برنامج التكوين المتخصص بعد الحصول على شهادة الخبير المحاسب وشهادة محافظ الحسابات.

[1] الجريدة الرسمية رقم 42 المنظمة قانون 10-01.

المطلب الثاني: مزاولي مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر

1- تعريف محافظ الحسابات:[1]

يتم تعريف محافظ الحسابات في المواد 2 و22 بأنه كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات وانتظامها و مطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

1-1- التقارير المعدة من قبله:[2]

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على الانتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر؛
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة؛
- التقرير الخاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛
- التقرير الخاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- التقرير الخاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب الأسهم أو حسب الحصة الاجتماعية؛
- التقرير الخاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
- التقرير الخاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على أساس استمرارية الاستغلال.

2- تعريف الخبير المحاسبي:[3]

يعد الخبير المحاسب كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤولياته مهمة تنظيم، فحص، تقويم وتحليل المحاسبة لمختلف أنواع حسابات المؤسسات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات.

1-2- مهام الخبير المحاسبي:[4]

- يمارس مهنة محافظ الحسابات؛
- يقوم أيضًا بمسك مركزه، فتح، ضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسة التي لا تربطه بها عقد؛
- يعتبر الخبير المحاسبي المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي ومحاسبي المؤسسات ويؤهل لتقديم استشارات في الميدان المالي، الاجتماعي والاقتصادي؛
- مهمته هي أساسًا مهمة ظرفية أو مؤقتة ويتوجب عليه إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته.

المطلب الثالث: الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق

من خلال هذا المطلب سنتناول اهم الهيئات المشرفة :

---

[1] الجريدة الرسمية، المادة 22 من قانون 10-01 المنظم للمهن، ص 7.

[2] الجريدة الرسمية، المادة 25 من قانون 10-01 المنظم للمهن، ص 7.

[3] الجريدة الرسمية، المادة 18 من قانون 10-01 المنظم للمهن، ص 6.

[4] الجريدة الرسمية، المادة 19، 20، 21 من قانون 10-01 المنظم للمهن، ص 6، 7.

تعد المحاسبة بكل أشكالها من أهم الوسائل التي يعتمد عليها أصحاب الأعمال في اتخاذ القرارات المناسبة لنجاح أعمالهم، وتمارس مهنة المحاسبة في المؤسسات والشركات من خلال قسم أو مصلحة المحاسبة، لكن هنالك من يمارس هذه المهنة في مكاتب خاصة ويطلق على هؤلاء الأشخاص خبير محاسب ومحافظ الحسابات ومحاسب معتمد، وذلك حسب القانون 10-01 المنظم لهذه المهن باعتبارهم الركيزة الأساسية وذلك من خلال ما يقدمونه من دور إيجابي على مستوى الدولة والمحاسبة.

لقد نص القانون 10-01 المؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق لـ 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على إنشاء مجلس وطني للمحاسبة حسب نص المادة رقم 4 " يتأسس المجلس الوطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف للمالية، يتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة مهن المحاسبة، يظم المجلس 3 أعضاء منتخبين من تنظيم مهني على الأقل".[1]

1: المجلس الوطني للمحاسبة

هو منظمة استشارية تهتم بالجانب الإداري المتعلق بمهن الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وقد نصت المادة 5 من القانون 10-01 على أنه: "ينشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة اللجان المتساوية الأعضاء الآتية، وهي حسب ما يلي:

- لجنة تقييس الممارسات الحسابية والواجبات المهنية؛
- لجنة الاعتماد؛
- لجنة التكوين؛
- لجنة الانضباط والتحكيم؛
- لجنة مراقبة النوعية.

تشكيل المجلس الوطني للمحاسبة: ينشأ المجلس الوطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، ويتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية، بضم المجلس 3 أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل، أما تحديد باقي تشكيلة أعضاء المجلس وتنظيمه وسيره عن طريق التنظيم."[2]

ويتشكل من 25 عضو موزعين كالآتي: [3]

- ممثل الوزير المكلف بالطاقة؛
- ممثل الوزير المكلف بالاحصاء؛
- ممثل الوزير المكلف بالتربية الوطنية؛
- ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي؛
- ممثل الوزير المكلف بالتجارة؛

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، ص4.

[2] قانون 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 5- المؤرخ في 2010/06/29.

[3] المواد 2،3،4، المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 2011/01/27، المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 2011/02/02، العدد 07، ص 4- 5.

- ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني؛
- ممثل الوزير المكلف بالصناعة؛
- رئيس المفتشية العامة للنيابة؛
- بعض المديرين والممثلين ومجالس معينة (المدير العام للضرائب، المدير المكلف بالتقييس المحاسبي لدى وزارة المالية، ممثل برتبة مدير في بنك الجزائر، ممثل برتبة وزير عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة، ممثل برتبة مدير عن مجلس المحاسبة):
- 3 أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين؛
- 3 أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
- 3 أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛
- 3 أشخاص يتم اختيارهم لكفاءتهم في مجال المحاسبة والمالية ويعينهم الوزير المكلف بالمالية.

1-1مهام وصلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة

حدد القانون 10-01 الإطار العام للمهام الموكلة للمجلس الوطني للمحاسبة من خلال توليه مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية كالتالي:[1]

الاعتماد:

- إعداد طرق العمل وسبل الالتحاق بمهنة الخبير ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛
- ضمان تسيير طلبيات الاعتماد؛
- ضمان متابعة وسير جدول المهنيين المعتمدين؛
- استقبال كل الشكاوي التأديبية في حق المهنيين والفصل فيها؛
- تقييم وتوجيه المهنيين الراغبين في الحصول على الاعتماد والتسجيل في الجدول؛

1-2التقييس المحاسبي:

- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات؛
- جمع واستغلال كل الوثائق المتعلقة بالمحاسبة وترتيبها، إضافة إلى دراسة جميع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها و تقديم التوصيات بشأنها؛
- إنجاز كل الدراسات والتحاليل في مجال التقييس المحاسبي؛
- تنظيم كل التظاهرات والملتقيات التي تدخل في إطار صلاحيتها؛
- متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير تقنيات المحاسبة والمعايير الدولية للتدقيق.

1-3تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية:

- المساهمة في ترقية المهن المحاسبية؛

[1] المواد 10، 11، 12، المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 2011/01/27، المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 2011/02/02، العدد 07، ص5- 6.

- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين؛
- إجراء دراسات المحاسبة والميادين المرتبطة بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة ونشر نتائجها؛
- متابعة وضمان تحسين العناية المهنية؛
- متابعة تطوير المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي؛
- مساعدة هيئات التكوين في المحاسبة من خلال تصور دعائم بيداغوجية ومراجع أخرى متعلقة بهذا التكوين.

يمكن تلخيص مهام وصلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة فيما يلي:[1]

استقبال ودراسة مشاريع العمل والقوانين والموافقة عليها والعمل على تنسيق وتلخيص الأبحاث النظرية والمنهجية بمختلف الميادين، إنجاز كافة المشاريع المتعلقة بالمحاسبة الوطنية حسب القانون وإبداء الآراء فيها وتقديم النصائح والتوجيهات بشأنها، وضع إجراءات لتحديد المعايير وشروط الالتحاق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ضمان جودة التدقيق الموكل للمهنيين، تنظيم العمل في مكاتب خاصة وإشراف لتحضير برامج التكوين وتحسين نوعية الخدمات وتنظيم التظاهرات واللقاءات ذات طابع تقني في مجال جمع الوثائق، الالتزام بأخلاقيات المهنة والالتزام بالنصوص التشريعية.

2: المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين

بعد إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة بموجب قانون 10-01 واسترداد صلاحياته، أنشئ حسب المادة رقم 4 منه المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، الذي يعتبر تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية، ويضع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسبي.

المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 2011/11/27 [2]" تتحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الخبراء المحاسبيين وصلاحيته وقواعد سيره حيث يتم انتخاب 9 أعضاء من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبيين ومن الأعضاء يعين 3 أعضاء منهم في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من وزير المالية بناءً على اقتراح من رئيس المجلس ويحدد حسب المواد 5-6-7 من المراسيم التنفيذية رقم 11-25 و11-26 مهام الرئيس والأمين العام وأمين الخزينة لكل من المصف الوطني للخبراء المحاسبيين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات كما يلي:[3]

2-1رئيس المجلس

- إعداد النظام الداخلي للمصف الوطني للخبراء المحاسبيين؛
- يقوم بتحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة للمصنف؛

[1] من إعداد الباحث اعتمادا على القانون رقم 10-01 والمرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 2011/01/27 "يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره".

[2] المادة 3، المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 2011/01/27 "يحدد تشكيلة المصف الوطني للخبراء المحاسبيين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 2011/02/02، العدد 07، ص8 .

[3] المادة 4، المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 2011/01/27 "يحدد تشكيلة المصف الوطني للخبراء المحاسبيين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 2011/02/02، العدد 07، ص 8 .

- يعمل على تمثيل المجلس لدى الهيئات والسلطات العمومية واتجاه المنظمات الدولية؛
- يتولى مهمة إرسال الوثائق المتعلقة بالمشروع خلال 15 يومًا قبل تاريخ انعقاد اجتماع المجلس؛
- في حال غياب الرئيس أو حدوث مانع له يتولى مهامه عضو المجلس الذي له الأقدمية في المهنة.

2-2الأمين العام للمجلس

- يقوم بتحرير محضر اجتماع المجلس الذي يوقعه رئيس الجمعية وممثل الوزير المكلف بالمالية؛
- تسجيل أهم القرارات الموصى بها في المحضر والمتضمنة أسماء للأعضاء الحاضرين أو ممثليهم في الاجتماع في سجل المداولات المنقولة والغير منقولة التابعة للمصنف الوطني للخبراء المحاسبيين.

2-3أمين الخزينة

- إدارة الأملاك المنقولة والغير منقولة التابعة لمصنف الوطني لخبراء المحاسبيين؛
- إعداد مشاريع الحسابات السنوية ومشروح الميزانية ويعرض الوضعية المالية عند نهاية كل ثلاثي.

3الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

تعتبر الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أهم هيئة تمثل التدقيق الخارجي في الجزائر وخاصة منها التدقيق القانوني، تم إنشاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بموجب الفانون 10-01 وهي إحدى الهيئات المستحدثة المشرفة على مهنة التدقيق في صورة محافظ الحسابات، تتمتع بالشخصية المعنوية وتضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارس مهنة محافظ الحسابات.

بموجب المرسوم التنفيذي 11-26 المؤرخ في 2011/01/27 [1]، وله نفس قواعد انتخاب الأعضاء والتمثل لدى المجلس الوطني للمحاسبة.

3-1مهام وصلاحيات الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

تتمثل مهامها وصلاحياتها في:[2]

- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛
- إدارة الأملاك المنقولة والغير منقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وسيرها؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛
- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة، والعمل على سيرها وتوزيعها؛
- تمثيل المصنف الوطني لدى المنظمات الدولية المماثلة؛

[1] المادة 3 ، المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 2011/01/27 يحدد تشكيلة الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 2011/02/02، العدد 07، ص 11 .

[2] المادة 4 ، المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 2011/01/27 يحدد تشكيلة الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 2011/02/02، العدد 07، ص 12 .

- إعداد النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبيين؛
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة الموالية.

المطلب الرابع: شروط ممارسة مهن محافظ الحسابات، الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد:

حددت المادة 8 من القانون 10-01 الشروط التي يجب توفرها في ممارسة مهن محافظ الحسابات، الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد وهي كالآتي:[1]

1-أن يكون جزائري الجنسية؛

2-حيازته على الشهادة المطلوبة لمزاولة المهنة على النحو الآتي:

- بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات: أن يكون حائز على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها؛
- بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب: أن يكون حائز على الشهادة الجزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترف بمعادلتها؛
- بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد: أن يكون حائز على الشهادة الجزائرية لمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة.

3-أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛

4-أن لا يكون قد صدر بحقه ممارسة أي حكم جنائي أو جنحة مخلة بآداب المهنة؛

5-أن يكون معتمد من طرف الوزير المكلف بالمالية؛

6-أن يكون مسجل في السجل الوطني للخبراء المحاسبيين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛

7-أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 6 وهي كالآتي:

يؤدي محافظ الحسابات بعد الاعتماد وقبل التسجيل في الغرفة الوطنية وقبل القيام بأي عمل اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا محل تواجد مكاتبهم بالعبارات الآتية: "أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفي وأن أكتم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف والله على ما أقول شهيد"؛

8-أن يكون مسجل في الغرفة الوطنية[2] بتقديم طلبات إلى مجلس المنظمة الوطنية الذي يجتمع مرة كل ثلاث أشهر على الأقل ليثبت في الطلبات أو الاجتماع يلي عملية التسجيل وعند غياب أي رد خلال ربع أشهر يعتبر صاحب الطلب مسجل قانونيا في المنظمة الوطنية ويتم الطعن في قرارات المجلس طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها؛

9-أن يكون حرًا غير تابع لأي جهة ومواكبًا لكل ما هو جديد في القوانين والتشريعات.

[1] المادة 8 من القانون 10-01 المنظم للمهن، ص 5.

[2] الاقتصاد والأعمال، https://www.startinie.com، تاريخ الاطلاع 2011/03/12، 16:18.

المبحث الثاني: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر:

يعرض هذا المبحث الإطار القانوني لمحافظ الحسابات من حيث تعيين محافظ الحسابات وحقوقه وواجباته، إضافةً إلى مسؤوليات وأهم المهام التي يقوم بها وكيفية إنهاء مهامه.

المطلب الأول: تعيين محافظ الحسابات

نتناول في هذا المطلب تعيين محافظ الحسابات حسب قانون 10-01 المؤرخ في 2010/06/29: "تعين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيًا، وعلى أساس دفتر الشروط، محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجل في جدول الغرفة، تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم".[1]

1- التعيين عن طريق الجمعية العامة التأسيسية:

يعين محافظ الحسابات عند بداية نشاطه و من خلال الجمعية التأسيسية لها، حيث نص القانون التجاري الجزائري: "يعين القائمون بالإدارة الأوليون وأعضاء مجلس المراقبة الأولون ومندوبو الحسابات الأولون في القوانين الأساسية..."

كما تنص المادة 609 من القانون التجاري على أنه[2] "تثبت الجمعية العامة التأسيسية تعيين واحد أو أكثر من مندوبي الحسابات كما يجب أن محضر الجلسة الخاص بالجمعية عند الانقضاء إثبات قبول مندوبي الحسابات وظائفهم"

2- التعيين عن طريق المساهمين:

عندما تعين شركة أو هيئة، وذلك خلال ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، فهذه الأخيرة يعين من بين أعضاءها المسجلين في الغرفة الوطنية محافظ الحسابات يتصرف باسمها ويجب عليه إبلاغ لجنة مراقبة النوعية، بتعيينه عن طريق رسالة موصى عليها في أجل أقصاه خمسة عشر يومًا.

3- التعيين عن طريق المحكمة:

نصت المادة 715 مكرر 4 "[3]وإذا لم يتم تعيين الجمعية العامة لمندوبي الحسابات، أو حالة وجود مانع أو رفض واحد أو أكثر من مندوبي الحسابات المعينين، يتم اللجوء إلى تعيينهم أو استبدالهم بموجب أمر من رئيس المحكمة التابعة لمقر المؤسسة بناءً على طلب من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين."

و أيضًا المادة 715 مكرر 8 تنص على ما يلي: "[4] يجوز لمساهم أو عدة مساهمين يمثلون على الأقل عُشُر رأس مال الشركة في الشركات التي تلجأ علنية الادخار أن يطلبوا من العدالة وبناءً على سبب مبرر رفض مندوب أو مندوبي الحسابات الذين عينتهم الجمعية العامة".

تحديد عهدة محافظ الحسابات:

- تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة؛

---

[1] قانون 10-01 متعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 26 مؤرخة في 2010/26/29

[2] المادة 609 من القانون التجاري.

[3] المادة 715 مكرر 4 ق ت ج من القانون 10-01 سالف الذكر.

[4] المادة 715 مكرر 8 ق ت ج.

- لا يمكن تعيين محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث سنوات؛
- في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين ماليتين متتاليتين، يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك وفي هذه الحالة لا يجرى تجديد عهدة محافظ الحسابات.[1]

المطلب الثاني: حقوق وواجبات ومسؤوليات محافظ الحسابات

يترتب على مهنة محافظ الحسابات مجموعة من الحقوق يتمتعون بها، تقابلها واجبات عليهم الإلتزام بها والعمل بها حتى يحقق الأهداف بدرجة عالية من الفعالية، بالإضافة إلى مجموعة من المسؤوليات يجب أن يسترشد بها محافظ الحسابات عند إنجاز مهامه.

1 حقوق محافظ الحسابات

يتمتع محافظ الحسابات بمجموعة من الحقوق الغرض منها تسهيل تسيير مهنة التدقيق في الحسابات وتحقيق أهدافه، نذكر منها:

- حق الإطلاع في أي وقت[2]ودون إحضار مسبق على دفاتر وسجلات ومستندات المؤسسة، وكل الوثائق التابعة للمؤسسة أو الهيئة التي يقوم بالتحقق من حساباتها، ومدى التقيد بنظام المؤسسة ومتطلبات قانونه الشركات.

وفي حالة عدم وجود وقت كافي أمو مجموعة من العراقيل التي ستكون سبب في عدم ممارسة هذا الحق من طرف محافظ الحسابات يجب عليه رفع تقريره إلى مجلس الإدارة وإلى الجمعية العامة للمساهمين؛

- الحق في الإعلام قصد تمكين محافظي الحسابات من إبداء رأيه في الحسابات؛
- له الحق في الفحص والتحري والتدقيق على مختلف الحسابات والسجلات وفقًا للتشريعات وقواعد و مبادئ المحاسبة المتعارف عليها؛[3]
- له الحق في طلب أي تقارير أو أي استفسار معين حول عملية معينة من أي مسؤول في الشركة في أي مستوى إداري لتوضيح أمر ما لم يصل المراجع إلى تفسير مرضي له؛
- يمكن أن يطلب المعلومات حول المؤسسة من طرف المسؤولين أو المساهمين؛
- له الحق في الامتناع عن إبداء رأيه في القوائم المالية، إذا لم يستطع تكوين رأي حولها وعليها ذكر الأسباب التي عرقلت عمله؛[4]
- له الحق في الأتعاب أو الأجر.

2-واجبات محافظ الحسابات

هنالك واجبات يتعين على محافظ الحسابات القيام بها عند مزاولة مهامه ويمكن تلخيصها فيما يلي:

---

[1] محمد بلية، جيلالي بوشرف، واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل القانون 10-01، مجلة الاقتصاد والإدارة تخصص محاسبة ومراقبة التسيير، جامعة تلمسان، مستغانم، مجلد 13، العدد 02، ص 16.

[2] خالد بغاشي، مدى مراعاة محافظ الحسابات لتطبيق النظام المحاسبي المالي، دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، مراقبة وتدقيق، جامعة جيلالي لياس، سيدي بلعباس، 2022/2020، ص 72.

[3] محمد السيد سرايا، أموال وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص 61، 65.

[4] غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 91.

- يجب على محافظ الحسابات القيام بمهامه بشرف ودقة وأن تكون له علاقات قوية بعملائه و موكليه؛
- يجب عليه بذل العناية اللازمة والتزام بأخلاق المهنة والعمل بكفاءة لتحقيق درجة عالية من فعالية؛
- أن يقوم بإعداد تقارير بصورة وافية بشأن الحسابات التي قام بفحصها و تدقيقها؛
- التدقيق والفحص الجيد للنظام المحاسبي المنيع في المؤسسة بكل ما يحتوي من سجلات ودفاتر ومستندات وقوائم مالية؛
- يجب على محافظ الحسابات إبلاغ لجنة مراقبة النوعية بتعينه بصفة محافظ الحسابات عن طريق رسالة عليها في أجل أقصاه خمسة عشر يومًا؛[1]
- يجب أن يراقب سير أعمال الشركة والتحقق من أصول وخصوم الشركة؛
- يتعين عليه الاحتفاظ بملفات زبائنه لمدة عشر سنوات ابتداءً من أول سنة لتعيينه لأخر سنة مالية للعهدة.
- إعلام الهيئات كتابيًا في حالة سير عراقيل عند ممارسة المهنة قصد تطبيق أحكام القانون التجاري.

3 –مسؤوليات محافظ الحسابات

يتحمل محافظ الحسابات عدة مسؤوليات عند إخلاله بواجباته المهنية وتنقسم هذه المسؤوليات إلى:

✓ **المسؤولية المدنية:**[2] تتمثل هذه المسؤولية بالنسبة لمحافظ الحسابات نتيجة إهماله لعمله و يكون مسؤول اتجاه الشركة و اتجاه الغير، طبقًا لنص المادة 715 مكرر 14 حيث يكون محافظ الحسابات مسؤولًا سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي يكون قد ارتكبها في ممارسة وظائفه، حيث تشكل هذه المادة الوعاء القانوني للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في الشركة محل الموافية وبه يمكن معرفة مداها وحدودها.

قد يتعرض محافظ الحسابات لهذه المسؤولية نتيجة إهماله في القيام بأداء عمله و عدم بذل العناية اللازمة وذلك بعدم قيامه براقبة على عملية تولد أخطاء قد تؤدي به لتحذير وعقوبة من طرف مسؤولي المؤسسة.

✓ **المسؤولية الجزافية:**[3] وفقًا لأحكام المادة 62 من القانون 10-01 فإن مراجع الحسابات مسؤول مسؤولية جزافية عن كل تقصير أو ارتكابه لمخالفات على أنظمة الدولة ويترتب عليها غرامات وعقوبات مالية تتراوح ما بين 500.000 دينار جزائري إلى 2.000.000 دينار جزائري للتعويض عن الضرر، أو السجن، أو الاثنين معًا.

فإن هذه الممارسات تساعد المؤسسة على التهرب من دفع ضرائب من خلال تخفيض الأرباح مما يؤدي إلى فقدان حقوق المؤسسة.[4]

✓ المسؤولية التأديبية: يتحمل محافظ الحسابات مثل هذه المسؤولية إذا لم يلتزم بالقواعد المهنية والتصرفات التي يقوم بها وبالتالي يتوجب عليه الامتثال أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة وهذه المسؤولية تختلف عن العمل الجنائي والمدني:

---

[1] إيمان بن قارة، معايير المراجعة المحلية، محاضرة في العلوم المالية ومحاسبة، تخصص تدقيق ومحاسبة، جامعة باجي مختار، عنابة، 2021-2022، ص 10.

[2] المادة 715 مكرر، الفقرة الأولى من الأمر رقم 75- 59 المتضمن القانون التجاري.

[3] عون زينب، الجانب العملي لمراجع الحسابات في ظل قانون المراجعة في الجزائر (10-01) دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري بولاية الوادي، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي 2014-2015، ص 43.

[4] خديجة قمار، تنظيم مهنة التدقيق الجاري في الجزائر ومقارنتها مع الدول المغاربية دراسة مقارنة بين الجزائر، تونس والمغرب، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد 8، ديسمبر 2017، ص 183.

- يمكن أن يتهم محافظ الحسابات بخطأ تأديبي عن عمل معين على الرغم من أنه لم يدان عليه سواء جنائيًا أو مدنيًا؛
- يعتبر نطاق الخطأ الانضباطي على نفس واسعًا نوعًا ما لأنه يشمل:[1]
- كل مخالفة للقوانين والتنظيمات والقواعد المهنية؛
- كل تقصير مهم؛
- كل عمل مخالف للأمانة والشرف حتى ولو كان يرتبط مباشرة مهنة محافظ الحسابات.

المطلب الثالث: مهام و إنهاء مهام محافظ الحسابات

1- تتمثل مهام محافظ الحسابات في ما يلي:[2]

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تمامًا لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها بالمعلومات المبينة في تقرير السبر الذي يقدمه المسيرون المساهمون أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
- يعطي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات العملية الرقابية الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير؛
- يقدم تقرير حول اتفاقيات المنظمة؛
- يعد الخبير المحاسب المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات، ويؤهل لتقديم استشارات للشركاء والهيئات في الميدان المالي والاقتصادي والاجتماعي؛
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه[3]ومن طبيعة أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- يترتب على محافظ الحسابات إعداد التقارير التالية:[4]

أ- تقرير المصادقة يتحفظ أو بدون تحفظ على صدق الوثائق السنوية وعند الاقتضاء رفض الشهادة المبرر القانوني؛

ب- تقرير حول الاتفاقيات المنظمة؛

ت- تقرير الامتيازات الممنوحة للمستخدمين؛

ث- تقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية؛

---

[1] عمر شريقي، مسؤوليات محافظ الحسابات، دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، 2012، ص 98.

[2] الجريدة الرسمية، عدد 42، من القانون 10-01، مؤرخ في 2010/07/19، ص 6.

[3] الجريدة الرسمية، المادة 22، ص 7.

[4] عمر شريقي، مسؤوليات محافظ الحسابات، دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة العربية السعودية، مجلة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، 2012، ص 95.

ج-تقرير في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.

- إعلام المساهمين على المبلغ المصادق عليه في مدة خمسة عشر يوم المتعلق بالأجر وهذا ما نصت عليه المادة 680-03 من القانون التجاري،[1]
- القيام بالكشف عن الأخطاء والعراقيل أثناء ممارسة عملية المراقبة؛
- إنذار كل من يخالف قواعد العمل أو إحالة وجود تصرفات تهدد سيرورة الشركة أو يعرقل نشاط المؤسسة؛
- التخطيط لعملية التدقيق واختيار النتائج للحصول على الأدلة وتقييمها ثم إصدار التقرير.

2-إنهاء مهام محافظ الحسابات:

هنالك عدة حالات تنهي مهمة محافظ الحسابات نذكرها كالتالي:

2-1 انتهاء المدة المحددة قانونًا:

تنتهي مهام محافظ الحسابات بانتهاء العهدة التي نصت 1/27 من القانون التجاري 10-01 التي حددت عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، وحددت المادة 715 مكرر 1/7 من القانون التجاري[2]: "تعين الجمعية العامة العادية للمساهمين مندوبًا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات، تختارهم من بين المهنيين المسجلين على جدول المصنف الوطني، وفي حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين متتاليتين يتعين على محافظ الحسابات إبلاغ وكيل الجمهورية المختص إقليميًا بذلك، وفي هذه الحالة لا يجري تجديد عهدة محافظ الحسابات".[3]

2-3استقالة محافظ الحسابات:

محافظ الحسابات الحق في الاستقالة كما نصت عليها المادة 38 من القانون 10-01 المتعلق بالمهن الثلاث بقولها: "يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية ويجب عليه أن يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاثة أشهر ويقدم تقرير عن المراقبات والإثباتات الحاصلة"، أو حتى في حالة عدم التخلص من التزاماته.

هنالك مجموعة من الأسباب تؤدي بمحافظ الحسابات لتقديم طلب الاستقالة:

أسباب الاستقالة:

- حادث عمل، أو مانع قانوني أدى به إلى تقديم الاستقالة؛
- وجوده في وضعية من ظلم أو احتقار من طرف المسؤولين؛
- عدم الاستفادة من أتعابه؛

---

[1] المادة 680 من القانون التجاري.

[2] تنص المادة 715 مكرر 1/7 من القانون التجاري "يعين مندوب الحسابات بثلاث سنوات مالية، وتنتهي مهامه بعد اجتماع الجمعية العامة العادية التي تفصل في حسابات السنة المالية.

[3] المادة 3/27 من القانون 10-01 المتعلق بالمهن الثلاث

- وجود مشاكل وضغط كبير من طرف مدير الشركة ينتج عنه سوء العلاقة التي تعرقل من أداء واجباته المهنية على أكمل وجه بفقده المصداقية والشفافية.

3-وفاة محافظ الحسابات أو شطبه أو إيقافه: [1]

في حالة الوفاة تتوقف كل مهام محافظ الحسابات وتضع نهاية لكل العلاقات المبنية على الاعتبار الشخصي وتنتهي علاقة المحافظ والشركة أو الهيئة التي ينتمي إليها، كما قد يتم شطب أو إيقاف محافظ الحسابات من طرف الجمعية العامة إذا كان بصدد الضرر بالشركة.

4-عزل محافظ الحسابات:

يحق عزل محافظ الحسابات من الجهة التي تملك تعيينه، فإذا عينه رئيس المحكمة له الحق وحده في عزله، وهو الأمر نفسه بالنسبة للجمعية العامة، وذلك بعد تقديم أسباب مقنعة.[2]

[1] دحموش فايزة، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير فرع إدارة ومالية، جامعة الجزائر، سنة 2001-2002، ص 74.

[2] المادة 715 مكرر 9 من القانون التجاري.

المبحث الثالث: عرض معايير التدقيق في الجزائر

إن التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال، وفي ظل الانفتاح الاقتصادي، جعلت المؤسسات الاقتصادية تعيد النظر حول استراتيجياتها والبحث عن أداة جديدة لمسايرة التطورات من أجل البقاء والقدرة على المنافسة وضرورة توحيد النظام المحاسبي لتسهيل عملية التدقيق والاتصال، دفعت الجزائر إلى إصدار عدد من المعايير تحت المسمى "معايير التدقيق الجزائريةNAA " من أجل توحيد الممارسات الدولية لمهنة التدقيق والاعتماد عليها من قبل المهنيون في تحديد مسؤولياتهم وعليه حاولنا في هذا المبحث عرض معايير التدقيق في الجزائر بتقسيمها إلى ثلاث مطالب:

1-تعريف معايير مع ذكر أسباب وأهمية وأهداف صدورها.

2-معايير التدقيق الصادرة

3-مقارنة معايير التدقيق الجزائرية بنظيرتها الدولية.

المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق في الجزائر.

1-معايير التدقيق في الجزائر، أسباب صدورها وأهميتها وأهدافها:

1-1تعريف معايير التدقيق في الجزائر:

قامت الجزائر بإصلاحات على مهنة التدقيق كامتداد لإصلاحات المحاسبة، لا بد أن تتوفر المعايير الجزائرية للتدقيق على إطار تصوري يحدد المفاهيم، قواعد الضبط وطرق العمل المتاحة ومن خلال إصدار الفانون 10-01 المعدل لقانون 91-08 المتعلق بمهن خبير محاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، سعت من خلاله إلى إيجاد توافق دولي مع معايير التدقيق الدولية.[1]

وبالتالي فإن بدأ العمل إجباريا بمحتوى المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) يتوقف على مواد القانون الصادرة في الجريدة الرسمية، قام المجلس الوطني للمحاسبة عن طريق لجان بإصدار معايير المحاسبة والتدقيق المحلية الموقفة من طرف وزير المالية الحاملة للمعايير الصادرة سنة 2016 والتي تمثل 16 معيار كل مقرر يحمل 4 معايير.[2]

فهي بمثابة توجيهات وإرشادات لكي يتمكن ممارسي المهنة من فقه محتواها وتطبيقها بالطريقة المثلى.

وقد عرف 2016 نطاق المعيار ومجال تطبيقه الذي يحتوي على:

- شرح نطاق تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق، سلطتها وهيكلها التنظيمي؛
- يحدد متطلبات الأداء المهني والالتزامات العامة لمحافظ الحسابات المستقل التي تطبق على جميع عمليات التدقيق، بما في ذلك ضرورة الالتزام ب NAA؛
- يتعامل مع جميع الالتزامات المدقق المستقل المتعلقة بإجراءات مهمة تدقيق البيانات وفقا للمعايير؛
- يحدد أهداف العامة والأهمية التي يسعى محافظ الحسابات المستقل إلى تحقيقها؛
- يصف طبيعة ومدى مهمة التدقيق لتمكين محافظ الحسابات من تحقيق الأهداف.

[1] عبد الصمد عمر علي، التدقيق المحاسبي بيت التأهيل العلمي والتطبيق العلمي، الطبعة الأولى، ص99.

[2] سيد أحمد بسباس، اتجاهات تطور مهنة محافظ الحسابات في إطار المرجعية الوطنية، أطروحة دكتورة حالة في المنهج الكيفي باستخدام برنامج MAXQDA، جامعة سيدي بلعباس، قسم العلوم المالية، سنة 2020-2021، ص85.

1-2 أسباب صدور معايير التدقيق الجزائرية:[1]

من أهم الأسباب التي دفعت بالدولة الجزائرية لإصدار معايير جزائرية للتدقيق ما يلي:

- الظروف الاقتصادية المتغيرة التي تعيشها الجزائر حاليا أدت إلى الاعتماد على مهنة التدقيق كعنصر فعال؛
- الحاجة التي تسد كل متطلبات ونقائص مهنة التدقيق في البيئة الاقتصادية الجزائرية؛
- التغيرات التي طرأت على مهنة التدقيق في الجزائر أبرزت عندها مجموعة من معايير التدقيق الجزائرية؛
- الإصلاح المحاسبي وتبني النظام المحاسبي المالي والذي توافق بصورة كبيرة مع معايير المحاسبة الدولية؛
- تسعى الجزائر لإصلاح مهنة التدقيق من أجل تنظيم مهنة مدققي الحسابات في الجزائر ودلك للحكم على مدى سلامة التنفيذ وفقا للقواعد والتعليمات والإجراءات المحددة مسبقا وهذا لا يمكن إلا بوجود إطار تنظيمي ومهني يتمثل عموما في معايير التدقيق المحلية.

1- 3أهمية صدور معايير التدقيق الجزائرية:[2]

تكمن أهمية معايير التدقيق في أنها بمثابة الإطار المرشد أو الدليل المقبول عموما والذي يستعان به المهنيون عند ممارسة المهنة، حيث يصعب على المدقق عند ممارسة مهامه الاعتماد على الإطار النظري للتدقيق فقط؛

- تعتبر مقياس لجودة أداء المدقق،
- تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر؛
- رفع مستوى مهنة التدقيق في الجزائر؛
- تبين حقوق وواجبات ومسؤوليات مدقق الحسابات؛
- يسمح مدققي الحسابات بالاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقاريرهم؛
- تساعد في إزالة اللبس والغموض في ذهنهم؛
- تساهم في تقليص التفاوت بين المدققين.

- 1-4 أهداف صدور معايير التدقيق الجزائرية:[3]

ينتج عن صدور معايير التدقيق المحلية مجموعة من الأهداف التي تساهم في تحسين مهمة مدققي الحسابات كما يلي:

- تعتبر معايير التدقيق القانون الذي يلتزم به المدقق عند ممارسة المهنة؛
- تقوم معايير الدقيق بتبيين كيفية ممارسة المدقق لمهنة التدقيق؛
- تعتبر معايير التدقيق من الموضوعات التعليمية على مستوى الجامعة التي تساعد على تخريج إطارات ملمين بالجانب المفاهيمي وبإجراءات التدقيق؛

---

[1] رباح أحمد فوزي، مركان محمد البشير، معايير التدقيق المحلية، مرجع تنظيم ومهني للتدقيق الخارجي في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 05، العدد 01، جوان 2020، ص 287.

[2] عبد الصمد عمر علي، التدقيق المحاسبي بيت التأهيل العلمي والتطبيق العلمي،ط1، دار هومة للنشر والتوزيع، سنة 2018، ص86.

[3] المرجع نفسه، ص87.

- تساعد في تحقيق التعاون والتنسيق بين المنظمات العالمية في ظل نظام العولمة الجديد؛
- تعتبر معايير التدقيق من أساسيات الترتيب المهني؛ كما تفصح لهم عن حجم ونطاق المسؤولية المهنية؛
- الفهم السليم لمعايير التدقيق المحلية من قبل المدققين الخارجيين يساهم في تحسين عملهم.

المطلب الثاني: معايير التدقيق الجزائرية الصادرة.

قامت الجزائر بإصلاحات على مهنة التدقيق كامتداد للإصلاحات المحاسبة من خلال إصدار القانون 10-01 المعدل للقانون 91-08 المتعلق بمهن خبير محاسب ، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، سعت من خلاله إلى إيجاد توافق دولي مع معايير التدقيق الدولية. كما قامت من خلال هذا القانون بإعادة هيكلة المجلس الوطني للمحاسبة واستحداث لجان على غرار لجنة المعايرة والتي تعني بإصدار معايير المحاسبة والتدقيق المحلية، حيث قام المجلس بإصدار 8 معايير في سنة 2016 و4 معايير في سنة 2017 و4 معايير في سنة 2018، ويمكن عرض هذه المعايير كما تم إصدارها كما يلي:

1- الإصدار الأول للمعايير الجزائرية للتدقيق:

تتطرق هذه المجموعة الأولى من معايير التدقيق الجزائري الصادرة في فيفري 2016 التي تضمنت المعيار الجزائري للتدقيق 210 (اتفاق حول أحكام مهنة التدقيق)، والمعيار الجزائري للتدقيق 505 (تأكيدات الخارجية)، المعيار الجزائري للتدقيق 560 (أحداث تقع بعد إقفال الحسابات)، وأيضا المعيار الجزائري للتدقيق 580 (تصريحات الكتابة).

1-1- المعيار NAA 210 – اتفاق حول مهمة التدقيق:

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة وعند الاقتضاء مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهنة التدقيق.

ويخص المعيار كل مهام تدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية وكذلك المهام الملحقة مع وجود بعض الخصائص فيما يخص التدقيقات المتكررة أو تدقيقات البيانات الصغيرة.

1-2- المعيار NAA 505 التأكيدات الخارجية:

يعالج المعيار استعمال المدقق لإجراءات تأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة، هدف المدقق الذي يلجأ إلى إجراءات التأكيد الخارجي هي تطور ووضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية، فالتأكيد الخارجي هو دليل مثبت يتم الحصول عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المدقق من طرف الغير، سواء كان في شكل ورقي، إلكتروني، أو شكل آخر.

1-3- المعيار NAA 560 –الأحداث اللاحقة-:

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

كما أن هدف المدقق في إطار هذا المعيار هي الحصول على العناصر الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية (تاريخ الإقفال) وتاريخ تقريره والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوفات المالية أو معلومة متضمنة فيها قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق.

4-1- المعيار NAA 580 –التصريحات الكتابية-:

يعالج المعيار المدقق الحصول على التصريحات الكتابية من طرق الإدارة تؤكد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه تلك المتعلقة بإعداد الكشوف المالية وشمولية المعلومات المقدمة للمدقق، وتعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالكشوف المالية أو بالتأكيدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات الكتابية إذا اعتبره المدقق ضروريًا أو إذا كان مطلوبًا في إطار معايير تدقيق أخرى والرد بشكل ملائم على التصريحات الكتابية المقدمة من طرف المدقق.

2- الإصدار الثاني للمعايير الجزائرية للتدقيق[1]

معايير التدقيق الجزائرية الصادرة في 11 أكتوبر 2016 والتي تضم كلا من المعيار الجزائري للتدقيق 500 (العناصر المقنعة)، من المعيار الجزائري للتدقيق 300 (تخطيط تدقيق الكشوف المالية) و من المعيار الجزائري للتدقيق 510 (مهام التدقيق الأولية، الأرصدة الافتتاحية) و من المعيار الجزائري للتدقيق 700 (تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية).

2-1- المعيار الجزائري للتدقيق 500 NAA (العناصر المقنعة)

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يتعلق بتصميم ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق، والتي تهدف إلى الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة، للوصول إلى نتائج معقولة والتي تعتبر أساسًا لإبداء رأيه الفني المحايد، ويطبق هذا المعيار على جميع العناصر المقنعة المجمعة خلال مهمة التدقيق.

العناصر المقنعة هي كل المعلومات التي تم الحصول عليها من قبل المدقق بعد التوصل إلى نتائج يمكن الاعتماد عليها لتأسيس الرأي الفني المحايد.

2-2- المعيار الجزائري للتدقيق 300 NAA (تخطيط تدقيق الكشوف المالية)

يعالج هذا المعيار واجبات والتزامات المدقق اتجاه التخطيط لمهنة التدقيق القوائم المالية، وذلك سواء تعلق الأمر بعمليات التدقيق المتكررة أو المسائل الإضافية الخاصة بمهنة التدقيق الأولية، حيث يهدف المدقق من التخطيط لمهنة التدقيق لضمان فعالية تنفيذ أعمال التدقيق وتساعد على التخطيط الجيد للمدقق من خلال:

- الاهتمام الجيد والمناسب بالمجالات ذات الأهمية لمهنة التدقيق؛
- تحديد ومعالجة المشاكل المحتملة في الوقت المناسب؛
- تنظيم وتسيير مهمة التدقيق بشكل جيد وصحيح مما يحقق الفعالية والكفاءة في تنفيذ أعمال التدقيق.

2-3- المعيار الجزائري للتدقيق 510 NAA (مهام التدقيق الأولية، الأرصدة الافتتاحية)

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيم يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية، ويوضح واجبات المدقق في حالة تم تدقيق القوائم المالية للفترة السابقة من طرف مدقق أخر، كما تطرق لتنائج وتقرير التدقيق في حالة لم يكن هذا الأخير قادرًا على جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة حول الأرصدة الافتتاحية، وفي حالة وجود اختلال في نتائج الأرصدة الافتتاحية أو عدم

[1] المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، الصادرة عن وزارة المالية والمتوفرة بالموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة، http://www.cnc.dz/reglement.asp

عرض معلومات مهمة لها تأثير معتبر على القوائم المالية للفترة الجارية، ويجب على المدقق جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تسمح بضمان أنه:

- قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة إقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح ولأنها تحتوي على اختلال له؛
- الطرق المحاسبية الملائمة والتي انعكست في الأرصدة الافتتاحية، قد تم تطبيقها بشكل دائم في إعداد الكشوفات المالية للفترة الجارية؛
- قد تم التسجيل المحاسبي إثر التغيرات الحاصلة في الطرق بصفة ملائمة وتم عرضه بشكل صحيح

4-2- المعيار الجزائري للتدقيق NAA 700 (تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوفات المالية)

يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول القوائم المالية كما يتناول شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق.

ويهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى تكوين رأي حول القوائم المالية بناءً على استنتاجاته المستخرجة من أدلة الإثبات أين يتأكد المدقق بأن القوائم المالية قد تم إعدادها وفق المرجع المحاسبي المطبق وأنها لا تحتوي على اختلالات معتبرة وتعبيره في الأخير عن رأيه في شكل تقرير كتابي.

كما حدد واجبات المدقق اتجاه إبداء رأيه سواء كان غير معدل أو معدلً، تتمثل هذه الواجبات في:

- تعبير عن رأيه كتابيًا وبوضوح في شكل تقرير مكتوب يصف الأساس الذي استخلص؛
- التعبير برأيه غير المعدل إذا توصل إلى أن الكشوف المالية تم إعدادها من جميع جوانبها وفقًا للمرجع المحاسبي؛
- استنتاج أن الكشوف المالية في مجملها لا تحتوي على اختلالات معتبرة، وذلك سواء حصل على ضمانات معقولة أو لم يحصل عليها.

3- الإصدار الثالث للمعايير الجزائرية لتدقيق

الإصدار الثالث لمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في 15 مارس 2017 والتي تضم كلا من المعيار الجزائري للتدقيق 520 (إجراءات تحليلية) والمعيار الجزائري للتدقيق 570 (استمرارية الاستغلال) والمعيار الجزائري للتدقيق 610 (استخدام أعمال المدققين الداخليين) وكذا المعيار الجزائري للتدقيق 620 (استعمال أعمال خبير معين من طرف المدقق).

1-3- المعيار الجزائري للتدقيق NAA 520 (الإجراءات التحليلية): [1]

يعالج هذا المعيار:

- استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية من جوهرها؛
- إلزامية أداء المدقق لإجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية التدقيق؛
- يجب على المدقق أن يجمع العناصر المقنعة الدالة والموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية المادية؛
- عليه كذلك تصور وأداء إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق للتأكد من التناسق من مجمل بين معرفته المكتسبة للكيان والكشوفات المالية؛

[1] مرجع سابق، التدقيق المحاسبي بين التأهيل العلمي والتطبيق العلمي، ص 102-103 .

2-3- المعيار الجزائري للتدقيق NAA 570 (استمرارية الاستغلال):

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرار الاستغلال في إعداد الكشوف المالية، أهداف المدقق هي كالتالي

- جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرارية الاستغلال؛
- استخلاص نتائج حول وجود (عدم يقين) مرتبط أو غير مرتبط بأحداث أو ظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان في مواصلة استغلاله وذلك انطلاقًا من العناصر المقنعة التي تم جمعها؛
- تحديد تأثير ذلك على المدقق.

3-3- المعيار الجزائري للتدقيق NAA 610 (استخدامات أعمال المدققين الداخليين):[1]

يعالج هذا المعيار شروط انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي، وهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى تحديد إمكانية استخدام المدققين الداخليين وتحديد مدى ملائمة أعمالهم لاحتياجات التدقيق وأثرها المتوقع على عملية التدقيق، ولقد أشار إلى أنه مهما بلغت درجة استقلالية وموضوعية وطبيعة التدقيق الداخلي فهي غير مستقلة عن المؤسسة وبالتالي يتحمل المدقق الخارجي المسؤولية الكاملة للرأي الذي يعبر عنه ولا يخفي استغلاله لأعمال المدققين الداخلين.

4-3- المعيار الجزائري للتدقيق NAA 620 (استخدام أعمال خبير معين من قبل المدقق):

يتناول هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بأعمال خبير يختاره، سواء كان الأخير شخص طبيعي أو مؤسسة للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان معين غير المحاسبة والتدقيق، يهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى ما يلي:

- تحديد حالات ضرورة الاستعانة بأعمال خبير؛
- تحديد مدى ملائمة أعمال هذا الخبير لاحتياجات التدقيق في حالة اتخاذ القرار للاستعانة به، من خلال تقييم كفاءة، مهارات وموضوعية الخبير اعتمادًا على عدة مصادر كمقابلة مدققين أو أشخاص آخرين تعاملوا مع هذا الخبير... إلخ.

4- الإصدار الرابع للمعايير الجزائرية للتدقيق:[2]

طبقًا للمقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الصادر عن وزارة المالية المتضمن أربعة معايير جزائرية للتدقيق تم وضعها حيز التنفيذ وهي:

- المعيار NAA 230 (وثائق التدقيق)؛
- المعيار NAA 501 (العناصر المقنعة- اعتبارات خاصة)؛
- المعيار NAA 530 (السبر في التدقيق)؛
- المعيار NAA 540 (تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها).

1-4- المعيار NAA 230 (وثائق التدقيق)

[1] المقرر الرسمي رقم 23 المؤرخ في 3 مارس 2017، الصادر عن وزارة المالية والمتوفرة بالموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة، http://www.cnc.dz/reglement.asp

[2] المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، الصادر عن وزارة المالية، والمتوفرة بالموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة، http://www.cnc.dz/reglement.asp

يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق في إعداد تدقيق وثائق القوائم المالية، يهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى جمع و تحضير وثائق التدقيق اللازمة والكافية، وبالتالي تأخذ أي شكل لحفظ البيانات والمعطيات (ورق، شريط، تقرير الكتروني...إلخ) وهذا بشكل تدريجي مع أداءه للمهمة لتشكيل ملف التدقيق النهائي في وقت معقول، وضمان سرية وحماية ملفات عمله وحفظها لفترة كافية.

2-4- المعيار NAA 501 (العناصر المقنعة- اعتبارات خاصة)

يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق لجوانب معينة تمس مخزونات القضايا والنزاعات التي تلزم الكيان والمعلومات القطاعية، عند حصوله على العناصر المقنعة في إطار تدقيق القوائم المالية، يهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى الحصول على العناصر المقنعة الكافية والملائمة حول:

- المخزونات من حيث وجودها وحالاتها؛
- اكتمال إحصاء القضايا والنزاعات التي تلزم الكيان والتي قد تولد خطر اختلالات معتبرة؛
- المعلومات اللازمة وذات الدلالة المتعلقة بالقطاع وفقًا لمعيار محاسبي مطبق؛

3-4- المعيار NAA 530 (السبر في التدقيق)

يطبق هذا المعيار في حالة قرر المدقق استخدام السبر لانجاز إجراءات التدقيق، حيث يعالج هذا المعيار طريقة السبر الإحصائي وغير إحصائي لتحديد واختيار عينة ما إلى جانب إجراءات اختبار العينة وتقديم نتائج السبر، ويهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى الحصول على قاعدة معقولة تستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي الذي اختار منه العينة في حالة اعتماده على السبر في التدقيق.

ويلتزم المدقق في سبيل تحقيق ذلك باختيار الطريقة المناسبة لأخذ العينة وتحديد العينة بالحجم المناسب للتقليل من مخاطر اختيار العينات وتقدير الأثر المحتمل للمخاطر المحتملة على عملية التدقيق وتقييم نتائج السبر في الأخير من حيث معقولية تعميمها على كافة المجتمع الذي يتم تدقيقه.

سبر التدقيق هو الذي أجري على نسبة أقل من 100 من عناصر مجتمع إحصائي الدال للتدقيق وهو وسيلة توفر للمدقق قاعدة معقولة للاستقراء ناتجة عن عينة ما على كافة المجتمع الإحصائي الذي استخرجت منه.

4-4- المعيار NAA 540 (تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها)

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار تدقيق القوائم المالية، يهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى الحصول على العناصر المقنعة والكافية للتحقق من أن التقديرات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية معقولة، وأن المعلومات المقدمة في الملحق المتعلق بها ذات دلالة وكذا مؤشرات التحيز المحتملة التي أدخلتها الإدارة إن وجدت، ويلتزم المدقق وفق هذا المعيار بإجراءات تقييم المخاطر وإجراءات ذات العلة بغية معرفة المؤسسة ومحيطها لتقدير عقلانية التقديرات المحاسبية، وتحديد وتقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة في التقديرات المحاسبية.

المطلب الثالث: المقارنة بين معايير التدقيق الجزائري ومعايير التدقيق الدولية:

قامت الجزائر بإصدار معايير التدقيق الجزائري استنادًا إلى مرجع دولي ألا وهو معايير التدقيق الدولية، حيث قامت بالتناسق بدلًا من التوحيد، لأن البيئة الجزائرية لا تسمح بتطبيق المعايير الدولية بحذافيرها، فمن أجل التعرف على نقاط التشابه ونقاط الاختلاف بين كل من المعايير الجزائرية والدولية للتدقيق قمنا بمقارنتهم.

الجدول رقم (1) مقارنة معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية من حيث الشكل والترقيم:

معايير التدقيق الجزائرية NAA	رقم المعيار	معايير التدقيق الدولية ISA
اتفاق حول أحكام مهام التدقيق	210	اتفاق على شروط التكليف بالتدقيق
وثائق التدقيق	230	وثائق التدقيق
تخطيط تدقيق الكشوف المالية	300	تخطيط تدقيق القوائم المالية
العناصر المقنعة	500	أدلة التدقيق
مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية–	510	عملية التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية–
التأكيدات الخارجية	505	المصادقات الخارجية
الأحداث اللاحقة	560	الأحداث اللاحقة
التصريحات الكتابية	580	الإفادات المكتوبة
الإجراءات التحليلية	520	الإجراءات التحليلية
استمرارية الاستغلال	570	الاستمررية
العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة–	501	أدلة التدقيق: اعتبارات محدودة لبنود مختارة
السبر في التدقيق	530	عينات التدقيق
تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها	540	مراجعة التقديرات المحاسبية وما يتعلق بها من إفصاحات
استخدام أعمال المدققين الداخليين	610	استخدام أعمال المدققين الداخليين
استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق	620	استفادة من عمل خبير
تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوفات المالية	700	المعلومات المقارنة، الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة

المصدر: عويفات محمد القربي، استجابة محافظي الحسابات لتطبيق المعاينة الإحصائية بين معايير التدقيق الجزائرية والدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة غرداية، 2021-2022، ص 50.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن هنالك 16 معيار جزائري يتطابق بشكل كبير مع معايير التدقيق الدولية.

1- مقارنة معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية من حيث المضمون:[1]

عند مقارنة مضمون المعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها من معايير التدقيق الدولية لاحظنا أن هنالك تطابق شبه تام في بعض العناصر التي تناولتها المعايير الجزائرية للتدقيق قد نصت عليها المعايير الدولية وهي 620، حيث كانت مسؤوليات المدقق في رأي التدقيق التي وردت من المعيار الجزائري تتطابق كليًا مع المعايير الدولية.

أما بخصوص المعايير الأخرى يوجد اختلاف بينهم وذلك ما سنحاول عرضه في الجدول التالي:

الجدول رقم (2) مقارنة من حيث المضمون

معيار التدقيق الدولي	معيار التدقيق الجزائري
الأحداث التي تقع عن تاريخ تقارير مالية إلى تاريخ تقارير المدقق	غير موجود في المعيار الجزائري
الأحداث اللاحقة التي يجب الاستفسار عنها من الإدارة هو عن ما إذا كانت هنالك أوراق تجارية خصمت قبل تاريخ الاستحقاق	لم يتم ذكرها في المعيار الجزائري
لم يتطرق إليها المعيار الدولي	تصريحات كتابية التي يطالب بها المدقق في حالة الحقائق المكتشفة بين تاريخ القوائم المالية وقبل تاريخ تقرير المدقق

هنالك أيضا اختلافات في معايير أخرى من بينها معيار 210، 300، 580 نذكرها في الجدول التالي:

اسم المعيار	معيار التدقيق الجزائري	معيار التدقيق الدولي
نموذج الرسالة في المعيار 210	- رسالة المهمة موجهة إلى إدارة الكيان؛ - بداية رسالة المهمة بعياره في إطار عهدة محافظ الحسابات "لكيانكم..."؛ - احتواء نموذج رسالة مهمة على عبارة المجاملة حتى آخر الرسالة	- كتاب تكليف موجه إلى مجلس الإدارة أو ممثل مناسب في الإدارة العليا؛ - بداية كتاب التكليف بعبارة "كنتم قد طلبتم منا أن نقوم بتدقيق الميزانية ..."؛ - عدم احتواء النموذج على عبارة المجاملة في آخر كتاب التكليف
معيار التدقيق 300	برنامج التدقيق: حسب المعيار الدولي يشمل برنامج التدقيق على البيانات التالية: - تحديد القائم بعملية التدقيق والمشرف والمسؤول على الأداء؛ - تحديد حجم العينة المرغوب فحصها وحجم الاختيارات المطلوبة وتوقفها؛	برنامج التدقيق: يشمل برنامج التدقيق على البيانات التالية: - طبيعة ورزنامة ونطاق الإجراءات المخطط لها لتقييم المخاطر؛ - طبيعة ورزنامة و مدى إجراءات التدقيق التكميلية التي تم التخطيط

1

	- وصف الإجراءات التحليلية التي يتم من خلالها جمع الأدلة للتوصل إلى مخاطر التدقيق المقبولة؛ - تحديد اهداف التدقيق المرتبطة بكل من العمليات المالية وأرصدة الحسابات.	لها على مستوى التأكيدات المحددة وفق المعيار الجزائري للتدقيق 330؛ - إجراءات التدقيق المخططة الأخرى المطلوب فحصها بغية إنجاز المهمة وفقًا للمعايير الجزائرية للتدقيق؛ - على المدقق عند تصميم برنامج التدقيق مراعاة حدود ونطاقات الفحص حيث يختلف نطاق التدقيق الكامل عن نطاق التدقيق الجزئي.
المعيار 580	مجال تطبيق: يعالج إلزامية تجعل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة (يقصد بها الإدارة والمسيرين الاجتماعيين) في إطار مراجعة الكشوف المالية.	نطاق و تطبيق التدقيق الدولي: يتناول هذا المعيار مسؤوليات المدقق في الحصول على قرارات خطية من الإدارة وإذا ما كان ملائمًا من أولئك المكلفين بالحوكمة في عملية تدقيق البيانات المالية.

المصدر: كتاب التدقيق المحاسبي التأهيل العلمي و التطبيق العلمي للكاتب عمر عبد الصمد –الجزء الأول– دار الغوصة، ص 105.

من الجدول أعلاه نلاحظ أن معايير التدقيق الدولية أكثر تفصيلا بالنسبة لمعايير التدقيق الجزائرية، حيث أن هنالك بعض العناصر تناولتها معايير التدقيق الدولية لم تكن في معايير التدقيق الجزائرية مثل معيار 700 في معيار التدقيق الدولي تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية بينما في المعيار الجزائري تناول فقط فقرة أنه يجب على المدقق تكوين رأي في إذا ما كانت القوائم المالية أعدت من جميع جوانبها.

معايير التدقيق الجزائرية لم تستعمل نفس ترتيب العناوين في فهرس المعيار كما ورد في معايير التدقيق الدولية.

أيضًا نلاحظ اختلاف في المعيار 560 الأحداث اللاحقة بين معايير التدقيق الدولية والجزائرية.

المبحث الرابع: الدراسات السابقة

هنالك العديد من الدراسات السابقة التي تطرقت لموضوع ما مدى التزام مدققي الحسابات بمعايير التدقيق المحلية في الجزائر، وتناولته من زوايا مختلفة، سوف تستعرض هذه الدراسة جملة من الدراسات التي تم الاستفادة منها مع الإشارة إلى أبرز ملامحها، تم تقديم تعليقًا عليها يتضح من جوانب الاتفاق والاختلاف وبيان الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية وتبرز مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

الفرع الأول: أطروحات الدكتوراه:

1-**دراسة سامي زيادي**، مدى مساهمة مقومات مهنة التدقيق في تطوير تنظيم وممارسة مهنة التدقيق في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة بوضياف-المسيلة- الموسم الجامعي 2021-2022.

حاول الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية: مدى مساهمة مقومات مهنة التدقيق في تطوير تنظيم وممارسة مهنة التدقيق في الجزائر؟

حيث هدفت الدراسة إلى إبراز مدى مساهمة مقومات مهنة التدقيق في تطوير تنظيم وممارسة مهنة في الجزائر، حيث تم تشخيص واقع تنظيم وممارسة مهنة التدقيق في الجزائر. وتبين أنها تعاني من العديد من النقائص ، سواءً على مستوى المنظمات المهنية أو معايير التدقيق وقواعد السلوك المهني بالإضافة إلى غياب برامج للتطوير المهني المستمر.وقد توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- يعتبر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين من المنظمات الرائدة التي ساهمت في تطوير المهنة؛
- لم يقتصر التنظيم المهني على الصعيد المحلي بل تم إنشاء الإتحاد الدولي للمحاسبين حيث كان يهدف إلى تطوير ودعم مهنة التدقيق علة المستوى الدولي في إطار قواعد متناسقة؛
- وجود معايير التدقيق الدولية جنبًا إلى جنب مع معايير المحاسبة الدولية سوف يؤدي إلى زيادة اطمئنان الدول الصناعية إلى صحة النتائج التي تعرضها القوائم المالية في الشركات الموجودة في الدول النامية؛
- إن التزام المهنيين بمتطلبات معايير التعليم المحاسبي يمكنهم من تأدية مهامهم بالشكل الذي يعزز ثقة الجمهور فيهم بشكل خاص، وفي المهنة بالشكل العام؛

عرفت مهنة التدقيق في الجزائر فراغا وغيابا للسير في الفترة الممتدة من 1962 إلى غاية نهاية الثمانينات بسبب احتكار الدولة للنشاط وإعطاء مجلس محاسبة دورا كبيرا وصلاحيات كثيرة للرقابة على المؤسسات العمومية.

2- دراسة سيد احمد بسباس، اتجاها تتطور مهنة محافظ الحسابات في إطار المرجعية الوطنية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم المالية جامعة سيدي بلعباس، الموسم الجامعي 2020-2021، من خلال هذه الدراسة وللإجابة على الإشكالية "كيف تؤثر التوجهات المرجعية الوطنية للتدقيق على تطوير مهنة محافظ الحسابات؟" بحث تهدف هذه الرسالة إلى :

- التعرف على قواعد الضبط التنظيمية التي تصدرها الهيئة المشرفة في سبيل تطوير المهنة وخاصة المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA)؛

- تحديد الأسس التي تستعين بها البيئة المشرفة من أجل تحديد احتياجات المهنة والمهنيين؛
- إبراز ملامح اجراءات التدقيق سارية المفعول والمستعملة من طرف مكاتب التدقيق؛
- تحديد مستوى تجاوب المؤسسات مع متطلبات المعايير الجزائرية للتدقيق ومعرفة دورهم في التأثير على هذه التطورات؛

توصل الباحث إلى جملة من النتائج هي:

- تمثل التغيرات التي تقدمها الهيئة المشرفة المرتبطة بتطوير قواعد ضبط وقوانين مهنة التدقيق؛
- لم تحدد الهيئة المشرفة بعد الإطار المفاهيمي والتطبيقي للمعايير الجزائرية للتدقيق؛
- تفتقد مهنة التدقيق في الجزائر حلقة التواصل بين أصحاب مكاتب التدقيق والأعضاء الممثلين لدى الهيئة المشرفة؛
- لا يوجد اتفاقيات مع الجامعة ولا مشاريع مشتركة مع الهيئة المشرفة على المهنة أو الخاصة بإعداد المعايير الجزائرية للتدقيق والقوانين الجزائرية،
- التجاوب مع اجراءات التدقيق يختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب الحاجة؛

3- **دراسة نور الهدى بهلولي**، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر.

- دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة ومالية وتدقيق، جامعة فرحات عباس.
- سطيف1، السنة 2016-2017.

تتمثل إمكانية هذه الدراسة في تحديد مدى تأثير تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر.

حيث تهدف هذه الدراسة إلى تحديد أثر تبني معايير التدقيق الدولية (ISA) على تطوير مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر من خلال الوقوف على واقع تنظيم هذه المهنة في الجزائر، وتحديد أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية (ISA) لتلبية المتطلبات الاقتصادية والمحاسبة الواهنة، فقد تم إجراء إصلاحات نفس المهنة من سنة 2010 من خلال إصدار القانون 10-01، وكذا تحديد مدى إمكانية تطوير هذه المهنة بالعمل معايير التدقيق الدولية (ISA) ولتحقيق هذا الهدف تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي لعينة تشمل 180 محافظ الحسابات وغير محاسبين بصفتهم ممارسين لمهنة الجزائر. من خلال استعمال أداة الاستبيان في الجانب التطبيقي.

وتوصل الباحث من خلال دراسته أن العمل بمعايير التدقيق الدولية (ISA) من شأنه أن يغرز تجسيد المبادئ والمسؤوليات العامة للتدقيق، يساعد المدقق على تقييم المدقق الخطر وجمع أدلة تدقيق كافية، يساعده على الاستفادة من عمل مدققين آخرين وتقديم تقرير كاف وملائم؛كما يساعد في تدقيق القوائم المالية لتلبية أهداف خاصة، أو تدقيق قوائم مالية منفردة أو ملخصة

4- **دراسة شريفي عمر**، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف1، الموسم الجامعي 2011-2012.

حاول الباحث الإجابة على الإشكالية: ما مدى توفر التنظيم المهني للمواجهة في الجزائر على الخصائص والمتطلبات الكفيلة بنجاح وتطور المهنة مقارنة بتونس والمملكة المغربية؟

حيث هدفت الدراسة إلى التعرف على التنظيم المهني السائد لمهنة المراجعة في ثلاث بلدان فاعلة في المغرب العربي وشمال إفريقيا وهي الجزائر، تونس والمملكة المغربية، ثم إجراء مقارنة لعناصر التنظيم المهني للمواجهة بين هذه البلدان وذلك لتبيان العناصر الإيجابية وأوجه الحضور وأيضا إلى المساهمة في تحسين تنظيم المهنة وتحقيق أهدافها وذلك من خلال الحفاظ على العناصر الإيجابية في التنظيم المهني الحالي ومعالجة أوجه الحضور الموجودة بناءًا على الدراسة المقارنة.

وتوصل الباحث من خلال دراسته إلى نتيجة رئيسية مفادها أن التنظيم الحالي للمهنة في الجزائر لا يتوفر على العديد من الخصائص والمتطلبات الكفيلة بنجاح وتطور المهنة، وقد قدم البحث المساهمة لتطوير التنظيم المهني للمراجعة في الجزائر بما يسمح بالارتقاء بمستوى المهنة ويحقق أهدافها.

- إبراز ملامح اجراءات التدقيق سارية المفعول والمستعملة من طرف مكاتب التدقيق؛
- تحديد مستوى تجاوب المؤسسات مع متطلبات المعايير الجزائرية للتدقيق ومعرفة دورهم في التأثير على هذه التطورات؛

توصل الباحث إلى جملة من النتائج هي:

- تمثل التغيرات التي تقدمها الهيئة المشرفة المرتبطة بتطوير قواعد ضبط وقوانين مهنة التدقيق؛
- لم تحدد الهيئة المشرفة بعد الإطار المفاهيمي والتطبيقي للمعايير الجزائرية للتدقيق؛
- تفتقد مهنة التدقيق في الجزائر حلقة التواصل بين أصحاب مكاتب التدقيق والأعضاء الممثلين لدى الهيئة المشرفة؛
- لا يوجد اتفاقيات مع الجامعة ولا مشاريع مشتركة مع الهيئة المشرفة على المهنة أو الخاصة بإعداد المعايير الجزائرية للتدقيق والقوانين الجزائرية،
- التجاوب مع اجراءات التدقيق يختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب الحاجة;

الفرع الثاني: مذكرات ماجستير.

1_دراسة سامي زيادي، أهمية إصلاح مهنة التدقيق في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للتدقيق. دراسة ميدانية لآراء محافظي لحسابات والخبراء المحاسبين، مذكرة نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2012-2013.

تتمثل إشكالية هذه الدراسة في مدى أهمية إصلاح مهنة التدقيق في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للتدقيق. قسم الباحث هذا الدراسة إلى ثلاثة فصول ولعل من بين أهم النتائج التي توصل إليها الباحث:

- أن عملية التدقيق في الجزائر لا تستند على معايير وقواعد واضحة فيما يخص العمل الميداني.
- أن الفرق البارز بين قانون 91-08 والقانون الحالي 10-01 هو ما ورد في المادة 8 من هذا القانون.
- أن وجود المعايير الدولية سوف يجنب الدول النامية الجهد و التكلفة لإنشاء معاييرها المحلية خصوصا في ضوء نقص مواردها الاقتصادية من جهة وضعف منظماتها المالية من جهة أخرى.
- ضعف وتيرة التكوين وتأخر كبير في صنع الاعتماد للخبراء المتربصين وباقي الفئات الأخرى نتيجة الفراغ الذي عاشته المنظمة والذي تسبب في تعطيل هياكلها.

2_دراسة نسرين مصطفى الحلو،" المسؤولية المهنية لمدققي الحسابات في اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية، رسالة مقدمة كجزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة فلسطين قسم المحاسبة والتمويل، سنة 2012.

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على جوانب المسؤولية المهنية لمدققي الحسابات نحو اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية وفقا لمعايير التدقيق الدولية وهذا من خلال تقييم مدى التزام مدققي الحسابات لمسؤوليتهم المهنية.

لتحقيق هذا الهدف استخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي كما استخدمت أسلوب العصر التأمل في توزيع الاسبانة والمكونة من مكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة، تشتمل على 83 مكتب ثم استرداد50، إستبانة بنسبة 60% وتم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) توصل الباحث إلى عدة نتائج نذكر أهمها:

- ينبغي على المنظمات المهنية القيام بتحديد مسؤوليات المدققين بشكل دقيق مع منع القواعد والضوابط المتعلقة باكتشاف الغش والخطأ في التقارير المالية؛
- ضرورة التدقيق المتعدد من قبل الهيئات؛
- مدى انسجام آليات التدقيق مع معايير الدقيق الدولية.

3_دراسة لقيطي الأخضر، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2009، غير منشورة.

تتمثل إشكالية هذه الدراسة في تحديد ماهية مراجعة الحسابات وخطواتها وما هو واقع ممارستها المهنية بالجزائر، فتناولت هذه الدراسة في جزئها النظري للمراجعة ومعاييرها، كما تم التطرق بالدراسة إلى أهم خطوات وإجراءات مهنة المراجعة، أما في الجزء التطبيقي فقد عالجت هذه الدراسة بالاستبيان للوصول إلى واقع الممارسة المهنية للمراجعة في الجزائر باستعمال أداة الاستبيان، وقد توصل الباحث إلى عدة نتائج نذكرها:

- أن مراجعي الحسابات الخارجيين في الجزائر يتقيدون وبشكل عام تقريبا من وجهة نظر جميع الفئتين المسؤولة بالدراسة بقواعد السلوك المهني؛
- إن مهمة تطوير مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر تتطلب التعرف على مشكل مهنة المراجعة وأسبابها وطرق علاجها؛

إن هنالك أسباب عدم الرضا عن مهنة المراجعة في الواقع الجزائري؛

4 _دراسة محي الدين محمد عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية، دراسة مقارنة (حالة الجزائر)، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، المركز الجامعي بالمدية،2008، حيث حاول الباحث من خلال هذا البحث معالجة التساؤل التالي: أين موقع معايير المراجعة المتعارف عليها من المعايير الدولية؟ وتأثيرها على نظام التدقيق في الجزائر؟

حيث تهدف هذه الدراسة إلى: محاولة تأسيس إطار نظري كفيل بترقية المراجعة في الجزائر، ومحالة تشخيص الواقع العملي للمراجعة بالإضافة إلى تطور الأبعاد النظرية والعملية للمراجعة في الجزائر.

توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج:

- أن نجاح المراجع في تأدية والرجوع إلى آرائه الفنية المحايدة، يتوقف على الفهم العميق للإطار النظري والتطبيقي للمراجعة، وهذا بالاعتماد على معايير المراجعة الدولية.

الفرع الثالث: مذكرات الماستر

1- **دراسة محمد الأمين سحنون**، واقع إلتزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق (دراسة استطلاعية لمكاتب محافظي الحسابات بالشرق)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، قسم العلوم التجارية، تخصص مراجعة وتدقيق، سنة 2016- 2017.

وتدور إشكالية الدراسة حول: هل يستعين محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير مهنة التدقيق؟

قسم الباحث الموضوع إلى ثلاثة فصول، فكان الفصل الأول كمدخل مفاهيمي لمهنة محافظي الحسابات، أما الثاني تضمن معايير التدقيق الدولية الحاصلة بمهنة محافظ الحسابات، أما الثالث فكانت دراسة ميدانية توزع من خلالها استبيان على مكاتب محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.

أما بالنسبة لما توصل إليه الباحث فهو يتمثل في:

- إن اتباع محافظ الحسابات لمعايير التدقيق الدولية يعطي أكثر موثوقية للمعلومات وتحسن الأداء؛
- تبني المعايير الدولية للمراجعة لوحدها ليس كافي لتحسين واقع ممارسات المهنة؛
- لا تنحصر مهمة محافظ الحسابات في المراقبة فقط وأنها تطلع لكل تلاعب قانوني.
-

2-**دراسة نورة قانة**، مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل القانون 10-01 –دراسة ميدانية لأراء عينة من محافظي الحسابات–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الأكاديمي، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، الموسم الجامعي 2016-2017.

حاول الباحث الإجابة على الإشكالية التالية: ما مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل القانون 10-01.

ولتحقيق هذا الهدف تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي الملائم لطبيعة الدراسة، وتم تصميم استبيان كأداة لجمع البيانات وتم توزيعها على أفراد عينة الدراسة والمكونة من المهنيين (محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبيين، محاسبين معتمدين، أساتذة جامعيين)، وتشمل على 40 مدققًا و تم استرداد 38 استبيان أي نسبة 95 % تم استخدام برنامج إحصائي (SPSS).

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

أن ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر تختلف تمامًا عن ممارسة المهنة وفق المعايير الدولية للتدقيق، وكذلك من الضروري موافقة وانسجام التدقيق الوطني مع الدافع الدولي للتدقيق، بالإضافة إلى تواجد هيئات مسؤولة عن مهنة التدقيق في الجزائر، وهي المسؤولة عن تطوير مهنة التدقيق وأخيرًا أن معايير التدقيق هي الدليل على مصداقية مراجع الحسابات لأنها تعتبر بمثابة وسيلة أو قاعدة يتبعها المدقق أثناء ممارسة مهامه.

3- **دراسة كوثر مياسي**، مدى إلتزام مراجعي الحسابات في الجزائر بمعايير المراجعة الدولية (دراسة ميدانية)، مذكرة تدخل في متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة الوادي، قسم علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، سنة 2014- 2015.

حاول الباحث من خلال هذه الدراسة اكتساب معارف جديدة والتعمق في مهنة مراجع الحسابات، وكذا معايير المراجعة الدولية ومعرفة العراقيل التي تمس مراجعي الحسابات عند التزامهم بهذه المعايير.

وقد توصل الباحث إلى النتائج التالية:

- أن المراجعة هي عملية مراقبة وفحص القوائم المالية قصد التأكد من صحتها وصدقها، وتكمن أهميتها في إعطاء الصورة الحقيقية للوضعية المالية؛
- مراجع الحسابات هو شخص تسند إليه مهمة تشخيص ومراقبة الحسابات المالية للمؤسسة من خلال إثبات صحتها ومسؤوليتها؛
- إيجاد الهدف الأساسي في إصدار مستويات وإرشادات مهنية لمراجعة الحسابات وما يرتبط بها من خدمات؛
- إن معايير المراجعة الدولية عبارة عن قواعد وأنماط يجب على مراجع الحسابات أن يقتضي بها;

المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف

من خلال استعراض أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة نشير إلى أن الدراسة الحالية تتفق مع الدراسات السابقة في موضوعها الرئيسي وهدفها العام إلا أنها تختلف عنها في عدة جوانب هي:

- اتفقت الدراسات السابقة علة هدف مشترك وهو أن أساس نجاح المراجع يتوقف على الفهم العميق لإطار النظري والتطبيقي للمراجعة، وتحديد الطرق التي تجعل من مراجع الحسابات يتلائم مع معايير المراجعة الدولية في الجزائر؛
- تناولت بعض الدراسات السابقة من الضروري تكييف المراجعة في الجزائر مع الواقع الدولي لأن معايير المراجعة الدولية هي الإطار العام الذي يقود المراجع للوصول إلى الأهداف الواجبة؛
- تحديد اتجاهات ممارسة مهنة محافظ الحسابات في إطار المرجعية الوطنية؛
- استخدمت معظم الدراسات السابقة الاستبيان كأداة لجمع البيانات اللازمة متشابهة في ذلك مع الدراسة الحالية من حيث استخدام الاستبيان؛
- وظفت الدراسات السابقة المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي لدراسة التطور التاريخي والتغيرات الحاصلة في مهنة المراجعة؛
- استخدمت معظم الدراسات السابقة أسلوب العينة وتحليل البيانات باستخدام التحليل الإحصائي من خلال برنامج الرزم الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS)، باستثناء دراسة استخدمت برنامج (MAXQDA)؛

استفادت هذه الدراسة من الدراسات السابقة في صياغة الإطار العام للدراسة واستخدامها كمرجع للحصول على المعلومات من أجل إثراء البحث.

هدفت دراستنا هذه لمعرفة واقع تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في ظل القانون 10-01 مع تحديد مهام وحقوق ومسؤوليات محافظ الحسابات من أجل القيام بالعمل بكل صدق وثقة وسرية في تقديم المعلومات بالإضافة إلى مدى الوفاء في إعداد التقارير بتطبيق معايير التدقيق المحلية.

وقد ركزت دراستنا على الجانب الميداني من خلال دراسة استبيانية في بيئة التدقيق الجزائري من خلال توزيع استبيان على مكاتب محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، أما الدراسات السابقة اعتمدت دراسة المعايير الدولية للتدقيق.

المطلب الثالث: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

لقد لاحظنا أنه من بين النتائج الرئيسية لبعض الدراسات التي تطرقنا إليها ركزت على المشاكل التي تعاني منها مهنة محافظ الحسابات في بيئة العمل، وعدم الرضا عن مهنة المراجعة بسبب التلاعبات والأخطاء وذلك لعدم وجود العناصر الأساسية لتنظيم المهنة الكفيلة بأداء المهام بجودة ومصداقية.

هنالك دراسة مقارنة بين دول المغرب العربي (تونس الجزائر والمغرب) اكتفى الباحث فيها بالجانب النظري للمراجعة دون لجوءه إلى الجانب الميداني ، وأهمل الجوانب الأخرى الخاصة بالمهنة.

كما أن البعض من الدراسات السابقة تناولت فقط عناصر التنظيم المهني وأهملت باقي العناصر.

وما يميز بحثنا عن الدراسات السابقة كونه سيكون شاملًا لجميع عناصر تنظيم مهنة التدقيق في البيئة الجزائرية دون استثناء، كما ركزت على الإطار التنظيمي لمهنة التدقيق، الهيئات المشرفة على المهنة بالإضافة إلى تحديد الإطار القانوني لمحافظ الحسابات، وعرض ملخص حول معايير التدقيق الجزائرية ومقارنتها بنظيرتها معايير التدقيق الدولية، كما سيشمل بحثنا على الجانب الميداني للاستقصاء آراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبي من أجل إبراز مدى إمكانية تطبيق معايير التدقيق في البيئة الجزائرية

و منه من خلال نقدنا للدراسات السابقة تبين لنا:

- في دراستنا تم إعداد الاستبيان على المعايير المحلية فقط بخلاف الدراسات السابقة؛
- في إعداد استبيان تم الاعتماد على المعايير المحلية فقط في دراستنا بخلاف الدراسات أعلاه؛
- أضاف الباحث بسباس سيد أحمد في دراسته باستخدام برنامج (MAXQDA) بخلاف دراستنا اعتمدنا على برنامج التحليل الإحصائي (SPSS)؛
- نجد أن أغلب الدراسات السابقة تكمن أهميتها في دراسة الجانب النظري لمهنة المراجعة.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل نستنتج أن القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بالخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد قم بإصدار مجموعة من القوانين والمراسيم من أجل تنظيم مهنة التدقيق وعرف كل من محافظ الحسابات، الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد، والمسؤولون عن تعيينهم وكذلك أقر حقوق وواجبات ومسؤوليات محافظ الحسابات والمهام التي يجب عليه القيام بها.كما تطرقنا أيضًا إلى أهم الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق وتعرفنا على كل هيئة وما تختص به، من بين هذه الهيئات

- المجلس الوطني الحاسبة؛
- المصف الوطني للخبراء المحاسبين؛
- الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

كما قامت وزارة المالية بواسطة المجلس الوطني للمحاسبة بإصدار أربعة إصدارات متتالية صدرت بواسطة مقررات صادرة عن الوزارة المالية من فيفري 2016 إلى غاية سبتمبر 2018، وبهذا تم إصدار 16 معيار جزائري للتدقيق NAA من خلالها تتشابه هذه المعايير لدرجة كبيرة من حيث الشكل والمضمون مع المعايير التدقيق الدولية Isa

الفصل الثاني

الإطار التطبيقي

تمهيد

بعد تتطرقنا لجانب النظري من الدراسة،ومعرفة كافة الجوانب التي تتعلق بالمهنة محافظ الحسابات ومدى الزامه بتطبيق معايير التدقيق المحلية و اهم الشروط وقوانين التي تتحكم في مهنته،و من اجل تحقيق اهداف الدراسة و الخروج بنتائج تم اجراء دراسة ميدانية ،من خلال اعداد استبيان و توجيه عينة الدراسة و المتمثلة في محافظ الحسابات والخبير المحاسبي. ومن خلال التعرف على ارائهم والى اختبار فروض الدراسة وتحليلها حول مدى التزام محافظ الحسابات بمعايير التدقيق المحلية في الجزائر بشان تحقيق اهداف هذه الدراسة تم تقييم هذا الفصل الى ثلاث مباحث:

المبحث الأول:مكونات ومنهجية الدراسة

المبحث الثاني:اعداد ووصف عينة الدراسة

المبحث الثالث:تحليل نتائج محاور الاستبيان

المبحث الاول:مكونات ومنهجية الدراسة

سنتعرض من خلال هذا المبحث إلى عناصر الدراسة المتمثلة في مجتمع وعينة الدراسة بالإضافة إلى توضيح حدود وأساليب الدراسة:

المطلب الأول: مجتمع الدراسة

تم حصر مجتمع الدراسة لفئة المهنيين والمتمثلة في الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، وتم الاعتماد على المعيار المؤهل العلمي والعملي كشرط أساسي لتوزيع الاستمارات، وذلك بغية ضمان أفراد العينة على التعامل مع محتوى الاستبيان بشكل جيد.

المطلب الثاني: عينة الدراسة

تم توزيع 30 استمارة شملت المهنيين خاصة محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين من ولاية برج بوعريريج، ونظرًا لضيق الوقت والتكلفة فقد سعت الطالبين بأن تقوما بتوزيع الاستمارات وجمعها بشكل مباشر دون اللجوء إلى الوسائل الالكترونية، ذلك من خلال الزيارة المتكررة لمكاتب محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.

والجدول رقم(01) :وضح إحصائيات استمارة الاستبيان:

البيان	العدد	النسبة المئوية
عدد الاستمارات الموزعة	30	% 100
عدد الاستمارات المستلمة	30	% 100
عدد الاستمارات الملغاة	00	00
عدد الاستمارات الصالحة	--	--

المصدر :من اعداد الطالبيتين

المطلب الثالث: حدود وأساليب الدراسة:

1-تمت هذه الدراسة ضمن الحدود المكانية والزمانية والبشرية وأخرى موضوعية:

- ✓ **الحدود المكانية:** تمت هذه الدراسة في الحدود الجغرافية للجمهورية الجزائرية بالتحديد في ولاية برج بوعريريج لدراسة مدى التزام مدققي الحسابات بمعايير التدقيق المحلية في الجزائر من وجهة نظر المهنيين ذوي الاختصاص؛
- ✓ **الحدود الزمانية:** مضمون ونتائج الدراسة الميدانية مرتبط بالزمن الذي أجريت فيه الدراسة وهو شهر ماي لسنة 2022؛
- ✓ **الحدود البشرية:** تستند هذه الدراسة على آراء وإجابات المهنيين في مجال التدقيق؛
- ✓ **الحدود الموضوعية:** اهتمت هذه الدراسة بموضوع تطبيق معايير التدقيق المحلية في الجزائر من قبل محافظي الحسابات.

2-أساليب الدراسة

لقد تم استخدام عدة أساليب إحصائية من أجل تحليل الاستبيان نذكر منها الأسباب التالية:

- ✓ التكرارات والنسب المئوية بإضافة إلى الرسومات البيانية؛

- ✓ المتوسط الحسابي لمعرفة درجة الموافقة عينة الدراسة مع محاور الاستبيان؛
- ✓ الانحراف المعياري لمعرفة مدى تشتت القيم عن الوسط الحسابي؛
- ✓ معامل الارتباط بيرسون من أجل معرفة علاقة ارتباط الموضوع مع محاور الدراسة؛
- ✓ معامل ألفا كرونباخ من أجل قياس ثبات أداة الدراسة؛
- ✓ تحليل تباين (ANOVA).

المبحث الثاني: إعداد وصف عينة الدراسة

سنعالج في هذا المبحث المطالب التالية

المطلب الأول: إعداد الاستبيان

المطلب الثاني: هيكل الاستبيان

المطلب الثالث: وصف عينة الدراسة

المطلب الأول: إعداد الاستبيان

تم إعداد قائمة الاستبيان بناءً على الكتب وعلى محتوى إشكالية البحث ولقد تم التركيز عند إعداد الأسئلة على النقاط التالية:

- ✓ صياغة عبارات الأسئلة بطريقة سهلة وواضحة؛
- ✓ صياغة عبارات الأسئلة بشكل مفهوم وتجنب الأخطاء؛
- ✓ أن تكون عبارات سهلة الفهم وتتوافق في الترتيب والتدريج في الأسئلة؛

بعد الانتهاء من صياغة من صياغة الأسئلة تم إخضاع هذا الاستبيان لعملية التحكيم من أساتذة مختصين في مجال المحاسبة والإحصاء، وهذا بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة من مختلف الجوانب خاصةً من حيث:

- ✓ دقة الأسئلة؛
- ✓ مدى ملائمة وشمولية الاستمارة؛
- ✓ ربط الأسئلة بالأهداف المراد الوصول إليها مع مراعاة تدرجها وتسلسلها في ضوء الإشكالية محل الدراسة، بعد الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات التي صدرت عن الأساتذة المحكمين، قمنا بمعالجتها وضبط أسئلة الاستبيان بشكل نهائي، لتكون في شكل استمارة الاستبيان الواردة في الملاحق.

المطلب الثاني: هيكل الاستبيان

تضمنت قاعدة هذا الاستبيان 32 سؤال توزعت على جزئين:

- ✓ **الجزء الأول:** وقد اشتمل على ست (6) أسئلة عن البيانات عامة عن عينة الدراسة؛
- ✓ **الجزء الثاني:** ويضم هذا الجزء ثلاث (3) محاور متعلقة بالأسئلة الخاصة بالدراسة.
  - **المحور الأول:** مدى التزام مدقق الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق المحلية الصادرة في سنة 2016؛
  - **المحور الثاني:** مدى التزام مدقق الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق المحلية الصادرة في سنة 2017؛
  - **المحور الثالث:** مدى التزام مدقق الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق المحلية الصادرة في سنة 2018.

لتحديد درجة الموافقة المتعلقة بمحاور الدراسة، المعبر عنها في أجزاء الاستمارة، تم الاعتماد على مقياس ليكارت الثلاثي وهذا ما يمكن توضيحه في الجدول التالي:

الجدول رقم 02: سلم ليكارت الثلاثي لتحديد الاجابات

الإجابة	موافق	محايد	غير موافق
الترميز	3	2	1
المتوسط المرجح	3 – 2.34	2.33 – 1.67	1.66 – 1

المصدر: من اعداد الطالبتين

تم حساب الحدود الدنيا والقصوى للفئات عن طريق حساب المدى (3 – 1 = 2)، ثم قسمته على عدد الفئات (3/2 = 0.67)، وهو يمثل الطول الفعلي لكل مجال موافقة، حيث قدر ب 0.67.

المطلب الثالث: وصف عينة الدراسة

1- وصف عينة الدراسة

سنتطرق في هذا الإطار لمجموعات المتغيرات التي تم اختبارها في الجزء الأول من عينة الدراسة، وتلك المعلومات العامة عن عينة الدراسة، حيث قمنا باستخراج التكرارات والنسب المئوية للأسئلة الخاصة بهذه المتغيرات باستعمال أسلوب الإحصاء الوصفي وفقًا لما تم الحصول عليه من إجابات عينة الدراسة، وتبين النتائج في الجداول التالية خصائص أفراد العينة من حيث الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، الشهادة المهنية، التخصص، الإطلاع على معايير التدقيق الجزائرية.

الجدول رقم-03- توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس

	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	28	93.3
أنثى	2	6.7
المجموع	30	100,0

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (الملحق رقم 01)

نلاحظ من الجدول رقم03- بأن 93.3 % من أفراد العينة ذكور وهي النسبة الأعلى مقارنة بعدد الإناث التي بلغت نسبتهن 6.7 % في هذه الدراسة.

الجدول رقم -04- توزيع أفراد العينة حسب متغير السن

	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	3	10.0
من 30 إلى 40	9	30.0
من 40 إلى 50	8	26.7

أكثر من 50	10	33.3
المجموع	30	100,0

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (الملحق رقم 01)

يتبين من الجدول رقم 04- بأن 33.3% من أفراد العينة تجاوزت أعمارهم بين 50 سنة وهي النسبة الأعلى، تليها فئة الأفراد الذين تتراوح أعمارهم بين 30 و40 سنة بنسبة 30%. كما بلغت نسبة الأفراد الذين تتراوح أعمارهم بين 30 و40 سنة 26.7%. أما النسبة الأقل فتمثلت في الأفراد الذين تقل أعمارهم عن 30 سنة بنسبة 10 %.

الجدول رقم –05– توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

	التكرار	النسبة المئوية
ليسانس	10	33.3
ماستر	8	26.7
ماجستير	2	6.7
دكتوراه	1	3.3
شهادات أخرى	9	30.0
المجموع	30	100,0

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (الملحق رقم 01)

يتبين من الجدول رقم –05– بأن 33.3% من أفراد العينة بمستوى ليسانس وهي النسبة الأعلى، تليها فئة الأفراد بشهادات أخرى بنسبة 30%. كما بلغت نسبة الأفراد بمستوى ماستر 26.7%. أما النسبة الأقل فتمثلت في حاملي شهادة الدكتوراه بنسبة 3.3%.

الجدول رقم –06– توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة

	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5	2	6.7
من 5 إلى 10	6	20.0
من 10 إلى 15	6	20.0
أكثر من 15	16	53.3

المجموع	30	100,0

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (الملحق رقم 01)

يتبين من الجدول رقم-06- بأن 53 % من أفراد العينة تفوق خبرتهم المهنية 15 سنة وهي النسبة الأعلى. تليها فئة الأفراد الذين تتراوح خبرتهم بين 05 و10 سنة بنسبة 20 %. وبنفس النسبة بالنسبة للأفراد الذين تتراوح خبرتهم المهنية بين 10 و15 سنة. أما الأفراد الذين تقل خبرتهم عن 05 سنوات بلغت 6.7 % وهي النسبة الأقل.

الجدول رقم -07- توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادة المهنية

	التكرار	النسبة المئوية
خبير محاسبي	4	13.3
محافظ الحسابات	17	56.7
أخرى	9	30.0
المجموع	30	100,0

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (الملحق رقم 01)

يتبين من الجدول رقم - 07- بأن 56.7 % من أفراد العينة محافظي حسابات وهي النسبة الأعلى؛ تليها فئة الأفراد الذين يشغلون مناصب أخرى بنسبة 30%. كما بلغت نسبة الأفراد الذين يشغلون منصب خبير محاسبي 13.3 % وهي النسبة الأقل.

الجدول رقم -08- توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص

	التكرار	النسبة المئوية
أخرى	2	6.7
تدقيق	1	3.3
محاسبة	27	90.0
المجموع	30	100,0

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (الملحق رقم 01)

يتبين من الجدول رقم –08– بأن تخصص 90 % من أفراد العينة محاسبة وهي النسبة الأعلى؛ تليها فئة الأفراد بتخصصات أخرى بنسبة 6.7%. كما بلغت نسبة الأفراد تخصص تدقيق 3.3% وهي النسبة الأقل.

الجدول رقم –09– توزيع أفراد العينة حسب الاطلاع على معايير التدقيق الجزائرية

	التكرار	النسبة المئوية
سطحي	6	20.0
مقبول	13	43.3
جيد	11	36.7
المجموع	30	100,0

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (الملحق رقم 01)

يتبين من الجدول رقم 09– بأن 43.3 % من أفراد العينة على الاطلاع مقبول على معايير التدقيق الجزائرية وهي النسبة الأعلى؛ تليها فئة الأفراد الذين على الاطلاع جيد على معايير التدقيق الجزائرية بنسبة 43.3 %. كما بلغت نسبة الأفراد الذين على الاطلاع سطحي على معايير التدقيق الجزائرية 20 % وهي النسبة الأقل.

المبحث الثالث: تحليل نتائج محاور الاستبيان

المطلب الأول: تحليل ثبات ومصداقية أدوات القياس

يعبر صدق المقياس على مدى قدرة المؤشرات على قياس المفهوم المراد قياسه، تم تحديده من خلال حساب معامل ارتباط بيرسون بين المؤشرات (العبارات) والمتوسط الحسابي للمتغير. نتائج اختبارات الصدق مبينة في الجداول -08-09-10.

الجدول رقم -10- اختبار صدق أداة قياس المحور الأول

المتغير	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
يلتزم محافظ الحسابات في الجزائر بأحكام مهمة لتدقيق الواردة في معيار التدقيق المحلي 210 (إنفاق حول أحكام مهنة التدقيق)	.063	.740
يطلب محافظ الحسابات من المؤسسة تأكيد وموافقتها على أحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة	-.099	.602
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي 505 (التأكيدات الخارجية) من أجل الحصول على أدلة اثبات ذات دلالة ومصداقية.	.262	.161
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدبيق المحلي 560 (أحداث تقع بعد اقفال الحسابات) من أجل الحصول على الأدلة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ إعداد القوائم المالية وتاريخ إعداد تقارير قد تمت معالجتها وفق المنهج المحاسبي المطبق.	,677**	.000
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي رقم 580 (التصريحات الكتابية) من طرف الإدارة والتي تأكد على أنها قد قامت بمسؤولياتها بأكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد القوائم المالية وشمولية المعلومات المقدمة للمحافظ.	,670**	.000
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي رقم 500 (العناصر المقنعة) بوضع إجراءات التدقيق التي تساعد على الح++صول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل إلى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه الفني المحايد.	.353	.056

يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي 300 (تخطيط تأكيد القوائم المالية) إنجاز مهمة بفعالية وذلك من أجل وضع استراتيجية لعملية التدقيق وبرنامج العمل وفقا لحجم المؤسسة وحجم الأعمال التي يتعين إنجازها.	,719**	.000
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التطبيق المحلي 510 (مهام التدقيق الأولية للأرصدة الافتتاحية) بحيث يجب عليه جمع العناصر المقنعة والكافية والمناسبة التي تسمح لها بضمان أنه قد تم عند إعادة افتتاح نقل الأرصدة إقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح وأنها لا تحتوي على أي اختلالات.	,413*	.023
يجب على محافظ الحسابات أن يحصل على عناصر مقنعة وكافية التي تسمح له بضمان أن طرق المحاسبة الملائمة والتي انعكست على الأرصدة الافتتاحية وقد تم تطبيقها بشكل دائم في اعداد القوائم المالية للفترة.	,523**	.003
يلتزم محافظ الحسابات في الجزائر بتطبيق المعيار المحلي 700 (تأسيس الرأي وتقرير القوائم المالية) من خلال تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة والتعبير بوضوح عن هذا الرأي بتقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.	,566**	.001

المصدر:من اعداد الطالبتان بلاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -02-)

يتضح من الجدول رقم -10- بأن أغلب معاملات ارتباط بيرسون للمتغيرات المستقلة دالة معنويا، وأغلب ارتباطاتها قوية تفوق 60%. كما تم تسجيل أربع ارتباطات غير دالة معنويا تمثلت في العبارات1,2,3,6. بناء على نتائج الاختبار تم الحكم على صدق أداة المتغير الأول.

الجدول رقم -11- اختبار صدق أداة قياس المحور الثاني

المتغير	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 520 (الإجراءات التحليلية) بجمع عناصر مقنعة، دالة، وموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية في تاريخ قريب من أعمال التدقيق للتأكد من التناسق بين معرفته المكتسبة للكيان والكشوف المالية.	,589**	.001

يلتزم مدقق الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 520 (الإجراءات التحليلية) في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق التأكد من التناسق بين المعرفة المكتسبة للمؤسسة والقوائم المالية.	.253	.177
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 570 (استمرارية الاستغلال) من خلال جمع عناصر مقنعة وكافية وملائمة تتعلق بملائمة تطبيق الإدارة في اعداد القوائم المالية لفرضية استمرارية الاستغلال.	,467**	.009
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 570 (استمرارية الاستغلال) في تدقيق القوائم المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرض استمرارية الاستغلال في إعداد القوائم المالية	.320	.085
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 610 (استخدام أعمال المدقق الداخلي) بعدم معالجته للحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفردية للتدقيق الداخلي للمساعدة مباشرة للمدقق الخارجي في إعداد إجراءات التدقيق.	.070	.715
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 610 (استخدام أعمال المدقق الداخلي)بأخذ بعين الاعتبار أعمال المدقق الخارجي لإمكانية الاستفادة من احتياجات التدقيق.	,423*	.020
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 620 (استخدام أعمال الخبير المعين من طرف المدقق) ذلك بضرورة استعانة المدقق بالخبير الذي سيعينه للاستفادة من خبرته.	,523**	.003
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 620 (استخدام أعمال الخبير معين من طرف المدقق) من أجل الاستعانة بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق.	,502**	.005

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -02-)

يتضح من الجدول رقم -11- بأن أغلب معاملات ارتباط بيرسون للمتغيرات المستقلة دالة معنويا، وأغلب ارتباطاتها قوية تفوق 60%. كما تم تسجيل أربع ارتباطات غير دالة معنويا تمثلت في العبارات "2,4,5 بناء على نتائج الاختبار تم الحكم على صدق أداة المتغير الثاني.

جدول **رقم -12- اختبار صدق أداة قياس المحور الثالث**

المتغير	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 230 (وثائق التدقيق) من أجل إعداد وثائق التدقيق والقوائم المالية بحيث لا تبطل واجباته للتوثيق الخاصة المذكورة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى.	,612**	.000
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 230 (وثائق التدقيق) بالسرية التامة والكفاءة العالية مع إعداد القوائم وحماية ملفات العمل وحفظها بشكل كافي.	.162	.391
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 501 (العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة) ذلك من خلال تقديم المعلومات الواجبة الإفادة بها خاصة تلك المتعلقة بالقطاع وفق هذا المعيار.	,546**	.002
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 501 (العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة) بتحديد وضع حيز لإجراءات التدقيق التي تمكنه من تحديد القضايا والمنازعات التي تلزم المؤسسة.	.327	.078
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 530 (السبر في التدقيق) من أجل اختيار عناصر السير بالكيفية التي تنتج كل عناصر المجتمع الاحصائي لفرضياتها واختباراتها	.326	.079

يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 530 (السبر في التدقيق) في وضع معايير وارشادات تتعلق باستخدام عينات التدقيق وتقييم مدى تحقيق نتائج السير على كافة المجتمع الذي تم فحصه.	,664**	.000
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 540 (تدقيق تقديرات المحاسبة) بما فيها تقديرات المحاسبة للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها، من أجل القيام بجمع عناصر كافية للتحقق من معقولية التقديرات المحاسبية وأنها متطابقة لأحكام المرجع المحاسبي	,362*	.050
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 540 (تدقيق تقديرات المحاسبة) من أجل إعادة النظر في الأحكام والقرارات الإدارية المتخذة أثناء تحديد تقديرات قصد رسم مؤشرات التحيز المحتملة ومقدمة من طرفها.	,549**	.002

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -02-)

يتضح من الجدول رقم -12- بأن أغلب معاملات ارتباط بيرسون للمتغيرات المستقلة دالة معنويا، وأغلب ارتباطاتها قوية تفوق 60%. كما تم تسجيل أربع ارتباطات غير دالة معنويا تمثلت في العبارات "2,4, 5". بناء على نتائج الاختبار تم الحكم على صدق أداة المتغير الثالث.

يعبر الثبات على مدى دقة أداة القياس ومدى اتساق مؤشراته. فهو يسمح بتحديد إلى أي مدى يمكن الوثوق بأداة القياس. أي أن؛ ارتفاع معدل الثبات يضمن الحصول على نفس النتائج إذا تم تطبيق نفس الأداة على نفس العينة بعد مدة معينة. كما يعتبر دليلا على عدم تأثره بالعوامل والظروف الخارجية، وهذا يعني قلة تأثير عوامل الصدفة والمتغيرات العشوائية على نتائج عملية القياس. نتائج اختبار الثبات مبينة في الجدول رقم -13-.

الجدول رقم -13- اختبار ثبات أدوات القياس باستخدام معامل ألفا كرونباخ

المتغير	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
المحور الأول	10	,722	0.2307
المحور الثاني	8	,641	0.2225
المحور الثالث	8	,642	0.2518

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -03-)

يتضح من الجدول رقم -13- بأن جميع معاملات الثبات جيدة، حيث تجاوزت قيمة "ألفا كرونباخ" 60%. على هذا الأساس يمكن الحكم على ثبات جميع أدوات قياس متغيرات هذه الدراسة.

المطلب الثاني: تحليل نتائج واختبار فرضيات الدراسة

الجدول رقم –14– تحليل نتائج المحور الاول

العبارات	موفق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
يلتزم محافظ الحسابات في الجزائر بأحكام مهمة لتدقيق الواردة في معيار التدقيق المحلي 210 (إنفاق حول أحكام مهنة التدقيق)	23	4	2	2.77	0.57	موافق
يطلب محافظ الحسابات من المؤسسة تأكيد وموافقتها على أحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة	24	3	3	2.70	0.65	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي 505 (التأكيدات الخارجية) من أجل الحصول على أدلة اثبات ذات دلالة ومصداقية.	20	8	1	2.67	0.55	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدبيق المحلي 560 (أحداث تقع بعد اقفال الحسابات) من أجل الحصول على الأدلة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ إعداد القوائم المالية وتاريخ إعداد تقارير قد تمت معالجتها وفق المنهج المحاسبي المطبق.	17	7	4	2.50	0.73	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي رقم 580 (التصريحات الكتابية) من طرف الإدارة والتي تأكد على أنها قد قامت بمسؤولياتها بأكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد	20	8	0	2.73	0.45	موافق

القوائم المالية وشمولية المعلومات المقدمة للمحافظ.						
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي رقم 500 (العناصر المقنعة) بوضع إجراءات التدقيق التي تساعد على الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل إلى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه الفني المحايد.	22	6	0	2.80	0.41	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي 300 (تخطيط تأكيد القوائم المالية) إنجاز مهمة بفعالية وذلك من أجل وضع استراتيجية لعملية التدقيق وبرنامج العمل وفقا لحجم المؤسسة وحجم الأعمال التي يتعين إنجازها.	19	5	4	2.57	0.73	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التطبيق المحلي 510 (مهام التدقيق الأولية للأرصدة الافتتاحية) بحيث يجب عليه جمع العناصر المقنعة والكافية والمناسبة التي تسمح لها بضمان أنه قد تم عند إعادة افتتاح نقل الأرصدة إقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح وأنها لا تحتوي على أي اختلالات.	22	5	1	2.77	0.50	موافق

يجب على محافظ الحسابات أن يحصل على عناصر مقنعة وكافية التي تسمح له بضمان أن طرق المحاسبة الملائمة والتي انعكست على الأرصدة الافتتاحية وقد تم تطبيقها بشكل دائم في اعداد القوائم المالية للفترة.	21	7	1	2.70	0.53	موافق
يلتزم محافظ الحسابات في الجزائر بتطبيق المعيار المحلي 700 (تأسيس الرأي وتقرير القوائم المالية) من خلال تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة والتعبير بوضوح عن هذا الرأي بتقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.	10	18	2	2.30	0.60	محايد
المؤشرات الإحصائية للمحور ككل				2,65	0,57	موافق

1- تحليل نتائج المحور الأول.

من خلال نتائج المحور الأول المتحصل عليها في الجدول رقم (14) يبين بأن أغلبية أفراد العينة يوافقون بالجابة على كل عبارات المحور الأول حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.65 بينما قدر انحراف المعياري0.57

1-من خلال الجدول رقم (12) يمكن القول أغلبية محافظ الحسابات في الجزائر يلتزمون بأحكام مهمة التدقيق الواردة في معيار 200 اتفاق حول أحكام مهنة التدقيق، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.77 بإنحراف معيار 0.57 وهو قيمة منذ حيث كانت نسبة موافقة كبيرة تقدر بـ 76.67%

2-كما أن محافظ الحسابات يطلب من المؤسسة تأكيدهم موافقاها على أحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة كان أغلب آراء العينة بموافق حيث بلغت نسبة الموافقة 80% بمتوسط حسابي 2.70 أما الإنحراف المعياري بلغ 0.05.

3-فيما يخص المعيار رقم 505 التأكيدات الخارجية التي يلتزم بها محافظ الحسابات من أجل الحصول على أدلة اثبات ذات ذلالة ومصداقية أن أغلبية أفراد العينة يوافقة، حيث بلغت نسبة الموافقة 66.67، بينما قدر المتوسط الجبائي 2.67 وبانحراف معياري 0.55.

4-كما أن التزام محافظ الحسابات بتنسيق المعيار المحلي (560) احداث تقع بعد اقفال الحسابات وذلك من أجل الحصول على الأدلة الكافية والملازمة والتي تدل على الأحداث التي وقعت بين تاريخ اعداد القوائم المالية وتاريخ اعداد تقارير قد قدمت معالجتها وفق المنهج المحاسبي المطلق وهذا ما أكدته املاءات العينة، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.50 انحراف معياري قدر 0.73.

5-لقد اتفق غالبية أفراد العينة حول اتباع محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي رقم 580 ..... الكتابية من طرف الإدارة ومن أجل التأكد على أنها قد قامت بمسؤولياتها بأكمل وجه قامة ذلك المعلقة بإعداد القوائم المالية ومسؤولية المعلومات المقدمة للمحافظ كيف قدرت نسبة الموافقة 66.67 حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.73 أما الإنحراف المعياري فقد قدر بـ 0.45 هي قيمة منخفضة تدل على تغير عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

6-لقد اتفق غالبية أفراد العينة بتطبيق المعيار المحلي 500 العناصر المقنعة من أجل وضع إجراءات التدقيق التي تساعد على الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة ترسل إلى نتائج معقولة يستدعيها لتأسيس راية الفني المحايد حيث بلغت نسبة الموافقة 73.33 وهي نسبة كبيرة حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.80 بإنحراف معياري قدره 0.41 وهي قيمة منخفضة تدل على تجانس الإجابات وعدم .....

7-كما أن إلتزام محافظي الحسابات بتدقيق معيار رفع 300 (تخطيط تأكيد القوائم المالية) مساعد انجاز المهمة بفعالية ولك بوضع استراتيجية لعملية التدقيق وبرنامج العمل وفقا لحجم المؤسسة وحجم الأعمال التي يتعين إنجازها كانت أراء أغلبية بموافق حيث قدر المتوسط الحسابي 2.57 وقد بلغ الإنحراف المعياري 0.73

8-كانت آراء أغلبية أفراد العينة بموافق حول تطبيق معيار رقم 510 (مهام التدقيق الأولية للأرصدة الإفتتاحية حيث بلغت نسبة الموافقة بـ 73.33 وهي نسبة كبيرة حيث قدر المتوسط المحلي 2.77 أما الإنحراف المعياري بلغ 0.50.

9-كما أنه يجب على محافظ الحسابات أن يحصل على عناصر المقدمة وكافية التي تسمح له بضمان أن طرف المحاسبة .....والتي انعكست على الأرصدة الإفتتاحية التي تم تعيينها بشكل دائم في اعداد القوائم المالية للفترة بلغت نسبة الموافقة 70% بمتوسط حسابي قدره 2.70 حيث قدر الإنحراف المعياري ب 0.53

10- أما بالنسبة لمعيار المحلي رفع 700 (تأسيس الرأي وتقرير القوائم المالية كانت أراء أغلبية أفراد العينة بمحايد بنسبة كبيرة قدرت بـ 60% حيثبلغ المتوسط الحسابي 2.30 بالإنحراف معياري قدر بـ0.60

الفرع الثاني: نتائج إختيار الفرضيات

انطلاقا من الجانب النظري والدراسة الميدانية يتم الوصول إلى مايلي:

الفرضية الأولى: يلتزم مدقق الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الصادرة خلال سنة 2016

Ho: لا يلتزم محافظ الحسابات في الجزائر معايير التدقيق الصادرة خلال سنة 2016

H1: يلتزم محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الصادرة خلال سنة 2016.

يتم قبول فرضيةh0 اذا كان مستوى الدلالة المحسوبة اكبر من مستوى الدلالة المعتمد(0.05) اما في حالة كون مستوى الدلالة المحسوبة اقل من مستوى الدلالة المعتمد يتم قبول الفرضية h1

الجدول: 15- نتائج اختبار الفرضية الأولى

قيمةt	عدد درجات الحرية	الدالة sig	متوسط الفروقات	مجال الدرجات الثقة 95%	
				حد الأعلى	حد الأدنى
4.628	29	0.000	0.04322	0.28839	0.11161

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإقتصاد على نتائج spss

اختبار الفرضية الأولى يتضح لنا من خلال الجدول رقم ان متوسط الحسابي للمحور الأول يساوي 2.65 بموافقة بشدة من قبل محافظي الحسابات على فقرات هذا المحور. كما يتضح لنا أيضا من خلال الجدول أيضا ان قيمة مستوى الدلالة المحسوبة 0.000 اقل من مستوى الدلالة المحسوب ($\alpha \leq 0.05$)وعليه يتم رفض الفرضية العدمية h0 وقبول الفرضية البديلة h1 التي تنص على التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير الصادرة خلال سنة 2016

الجدول رقم- 16-: تحليل نتائج المحور الثاني

العبارات	موفق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه

يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 520 (الإجراءات التحليلية) بجمع عناصر مقنعة، دالة، وموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية في تاريخ قريب من أعمال التدقيق للتأكد من التناسق بين معرفته المكتسبة للكيان والكشوف المالية.	17	11	2	2.53	0.63	موافق
يلتزم مدقق الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 520 (الإجراءات التحليلية) في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق التأكد من التناسق بين المعرفة المكتسبة للمؤسسة والقوائم المالية.	19	8	1	2.67	0.55	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 570 (استمرارية الاستغلال) من خلال جمع عناصر مقنعة وكافية وملائمة تتعلق بملائمة تطبيق الإدارة في اعداد القوائم المالية لفرضية استمرارية الاستغلال.	16	12	2	2.50	0.63	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 570 (استمرارية الاستغلال) في تدقيق القوائم المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرض استمرارية الاستغلال في إعداد القوائم المالية	13	10	5	2.33.	0.76	محايد

يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 610 (استخدام أعمال المدقق الداخلي) بعدم معالجته للحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفردية للتدقيق الداخلي للمساعدة مباشرة للمدقق الخارجي في إعداد إجراءات التدقيق.	11	12	6	2,17	0,75	محايد
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 610 (استخدام أعمال المدقق الداخلي)بأخذ بعين الاعتبار أعمال المدقق الخارجي لإمكانية الاستفادة من احتياجات التدقيق.	18	9	1	2,63	.0,56	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 620 (استخدام أعمال الخبير المعين من طرف المدقق) ذلك بضرورة استعانة المدقق بالخبير الذي سيعينه للاستفادة من خبرته.	12	15	2	2,40	.0,62	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 620 (استخدام أعمال الخبير معين من طرف المدقق) من أجل الاستعانة بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق.	14	13	3	2,37	0,67	موافق
المؤشرات الإحصائية للمحور				2,45	0,64	موافقة

2-تحليل نتائج المحور الثاني.

من خلال النماذج المتحصل عليها من الجدول يتبين أن غالبية أفراد العينة يوافقون بالإيجاب على كل عبارات المحور الثاني حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.45 وهو ينتمي للفئة من مقياس ديكارت الثلاثي وهو يشير إلى درجة الإجابة موافق ما يقدر الإنحراف المعياري بـ 0.64.

- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية أفراد العينة لمحافضي الحسابات) يؤكدون على إلتزام بتطبيق المعيار المحلي رقم 520 الذي يقوم بمنهج العناصر المقنعة بمتوسط حسابي 2.53 وانحراف معياري 0.63 بموافق.
- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية أفراد العينة لمحافضي الحسابات) يؤكدون على إلتزام بالمعيار المحلي رقم 570 الذي يتعلق بملائمة تطبيق الإدارة الفرض استمرارية الإستغلال من اعداد القوائم المالية بمتوسط حسابي 2.50 وانحراف معياري 0.63 موافق.
- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية محافظي الحسابات يؤكدون على التزام بتدقيق القوائم العالية منغلقة بتطبيق الإدارة لغرض الإستمرارية من اعداد القوائم المالية بمتوسط حسابي 2.33 وانحراف معياري 0.76 موافق.
- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية محافظي يؤكدون على التزام بتطبيق المعيار المحلي رقم 610 استخدام أعمال المدقق الداخلي بمتوسط حسابي 2.17 وانحراف معياري 0.75 بموافق.
- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية محافظي يؤكدون على التزام بأحد بعين الإعتبار أعمال المدقق الخارجي لإمكانية الإستفادة من احتجاجات التدقيق بمتوسط حسابي 2.63 وانحراف معياري 0.56 بموافق .
- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية محافظي يؤكدون على التزام متطابق المعيار المحلي رقم 620 استخدام أعمال الخبر المعين كمن طرف المدقق بمتوسط حسابي 240 وانحراف معياري 0.62 بموافق.
- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أغلبية محافظي يؤكدون على التزام باستعانة بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبيرة في الميدان آخر عبر محاسبة والتدقيق بمتوسط حسابي 2.37 وانحراف معياري 0.67 بموافق.

-اختبار فرضية المحور الثاني:يلتزم مدقق الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الصادرة خلال 2017.

H0: لا يلتزم محافظ الحسابات في الجزائر معايير التدقيق الصادرة خلال سنة 2017

H1: يلتزم محافظ الحسابات في الجزائر معايير التدقيق الصادرة خلال سنة 2017

يتم قبول فرضيةH0 اذا كان مستوى الدلالة المحسوبة اكبر من مستوى الدلالة المعتمد(0.05) اما في حالة كون مستوى الدلالة المحسوبة اقل من مستوى الدلالة المعتمد يتم قبول الفرضية H1

يوضح الجدول 17-نتائج اختبار الفرضية اثانية

قيمةt	عدد درجات الحرية	الدالة sig	متوسط الفروقات	مجال الدرجات الثقة 95%	
				حد الأعلى	حد الأدنى

0.165	29	0.004	0.05041	0.11142	-0.9476

المصدر:من اعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات spss

اختبار الفرضية الثانية يتضح لنا من خلال الجدول رقم 17 متوسط الحسابي للمحور الأول يساوي 2.45بموافقة بشدة من قبل محافظي الحسابات على فقرات هذا المحور. كما يتضح لنا أيضا من خلال الجدول أيضا ان قيمة مستوى الدلالة المحسوبة 0.004اقل من مستوى الدلالة المحسوب($\alpha \leq 0.05$)وعليه يتم رفض الفرضية العدمية H0 وقبول الفرضية البديلة H1 التي تنص على التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير الصادرة خلال سنة 2017

الجدول رقم-18-:تحليل نتائج المحور الثالث

العبارات	موفق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 230 (وثائق التدقيق) من أجل إعداد وثائق التدقيق والقوائم المالية بحيث لا تبطل واجباته للتوثيق الخاصة المذكورة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى.	24	2	3	2.73	0.64	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 230 (وثائق التدقيق) بالسرية التامة والكفاءة العالية مع	22	5	2	2.73	0.58	موافق

إعداد القوائم وحماية ملفات العمل وحفظها بشكل كافي.						
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 501 (العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة) ذلك من خلال تقديم المعلومات الواجبة الإفادة بها خاصة تلك المتعلقة بالقطاع وفق هذا المعيار.	20	6	3	2.60	0.67	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 501 (العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة) بتحديد وضع حيز لإجراءات التدقيق التي تمكنه من تحديد القضايا والمنازعات التي تلزم المؤسسة.	20	7	1	2.70	0.53	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 530 (السبر في التدقيق) من أجل اختيار عناصر السير بالكيفية التي تنتج كل عناصر المجتمع الاحصائي لفرضياتها واختباراتها	14	13	2	2.47	0.63	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 530 (السبر في التدقيق) في وضع معايير وارشادات تتعلق باستخدام عينات التدقيق وتقييم مدى تحقيق نتائج السير على كافة المجتمع الذي تم فحصه.	18	9	3	2.50	0.68	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 540 (تدقيق تقديرات المحاسبة) بما فيها تقديرات المحاسبة للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة	21	6	1	2.73	0.52	موافق

المتعلقة بها، من أجل القيام بجمع عناصر كافية للتحقق من معقولية التقديرات المحاسبية وأنها متطابقة لأحكام المرجع المحاسبي						
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 540 (تدقيق تقديرات المحاسبة) من أجل إعادة النظر في الأحكام والقرارات الإدارية المتخذة أثناء تحديد تقديرات قصد رسم مؤشرات التحيز المحتملة ومقدمة من طرفها.	20	7	2	2.67	0.61	موافق
المؤشرات الإحصائية للمحور ككل				2,64	0,61	موافق

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -04-)

3- تحليل نتائج المحور الثالث.

من خلال النتائج المتحصل عليها من جدول يتبين لنا أن غالبية أفراد العينة يوافقون بالإيجاب على كل العبارات محور الثالث حيث بلغت متوسط الحسابي 2.64 وهو يتسنى للعينة من مقياس ديكارت الثلاثي وهي تشير إلى درجة الإجابة موافق بينما قدر الإنحراف المعياري بـ 0.61

- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية أفراد العينة يؤكدون على إلتزام بتطبيق المعيار المحلي 230 وذلك التدقيق بإعداد الوثائق لتدقيق القوائم المالية بمتوسط الحسابي 2.73 وانحراف المعياري 0.64 بموافق.
- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية أفراد العينة يؤكدون على إلتزام تسربه التامة والكفاءة العالية مع اعداد القوائم وحماية الملفات العمل بمتوسط حسابي 2.73 وانحراف معياري 0.58 بموافق.
- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية أفراد العينة يؤكدون على إلتزام بتطبيق المعيار المحلي رقم 50 العناصر المقدمة – اعتبارات 'خاصة) بتحديد وجع الإجراءات التدقيق إلى تمكنه من تحديد القضايا والمنازعات التي تلزم المؤسسة بمتوسط حسابي 2.60 وانحراف معياري 0.67 بموافق.
- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية الأفراد العينة يؤكدون على إلتزام بتحديد معلومات الواجب إفادة بها خاصة تلك المتعلقة بالقطاع وفق هذا المعيار بمتوسط حسابي 2.47 وانحراف معياري 0.63 بموافق.

- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية أفراد العينة يؤكدون على إلتزام بتطبيق المعيار المحلي رقم 570 (سر في التدقيق) يختار عناصر السر الكيفية التي تنتج كل عناصر المجتمع الإحصائي لفرضياتها واختباراتها بمتوسط جسابي 2.70 وانحراف معياري 0.53 بموافق.
- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية أفراد العينة يؤكدون على إلتزام بوضع معايير وارشادات تتعلق استخدام عينات التدقيق وتقييم مدى تحقيق نتائج السير على كافة المجتمع الذي تم فحصه بمتوسط حسابي 2.50 انحراف معياري 0.68 بموافق.
- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية افراد العينة يؤكدون على إلتزام بتطبيق المعيار المحلي 530 (تدقيق تقديرات الحسابية) بتجميع العناصر الكافية لتحقيق من معقولية التقديرات المحاسبة وأنها متطابقة مع الأحكام المرجع المحاسبي بمتوسط حسابي 2.73 وانحراف معياري 0.52 بموافق.
- من خلال البيانات السابقة يتضح لنا أن أغلبية أفراد العينة يؤكدون على إلتزام بإعداد النظر في أحكام والقرارات الإدارية المتخذة أثناء تحديد القرارات عقد رسم مؤشرات التحفيز بمتوسط حسابي 2.67 وانحراف معياري 0.61 بموافق.

2-اختبار فرضية المحور الثالث: يلتزم مدقق الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الصادرة خلال 2018.

H0: لا يلتزم محافظ الحسابات في الجزائر معايير التدقيق الصادرة خلال سنة 2018

H1: يلتزم محافظ الحسابات في الجزائر معايير التدقيق الصادرة خلال سنة2018

يتم قبول فرضيH0 اذا كان مستوى الدلالة المحسوبة اكبر من مستوى الدلالة المعتمد(0.05) اما في حالة كون مستوى الدلالة المحسوبة اقل من مستوى الدلالة المعتمد يتم قبول الفرضية H1

يوضح الجدول 19- **نتائج اختبار الفرضية الثالثة**

قيمةt	عدد درجات الحرية	الدالة sig	متوسط الفروقات	مجال الدرجات الثقة 95%	
				حد الأعلى	حد الأدنى
-3.516	29	0.001	0.05451	-0.08017	-0.30316

المصدر:من اعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات spss

اختبار الفرضية الثالثة يتضح لنا من خلال الجدول رقم -19 متوسط الحسابي للمحور الأول يساوي 2.64 بموافقة بشدة من قبل محافظي الحسابات على فقرات هذا المحور. كما يتضح لنا أيضا من خلال الجدول أيضا ان قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (sig=0.001)اقل من مستوى الدلالة المحسوبة ($\alpha \leq 0.05$) وعليه يتم رفض الفرضية العدمية h0 وقبول الفرضية البديلة H1 التي تنص على التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير الصادرة خلال سنة 2018

ومنه نستنتج ان اتجاهات نحو الموافقة على مستوى جميع متغيرات الدراسة؛ حيث أن المتوسط الحسابي العام لمدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في 2016 بلغ 2.65 بانحراف معياري 0.57؛ كما تم تسجيل متوسط حسابي بقيمة 2.45 وانحراف معياري 0.64 لمدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في 2017.

وتم تسجيل متوسط حسابي بقيمة 2.64 وانحراف معياري 0.61 لمدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في 2018.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين أفراد العينة حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث، تم استخدام اختبار ستودنت للفروقات بين المتوسطات للعينات المترابطة. نتائج الاختبار موضحة في الجدول رقم -14-.

الجدول رقم-20-اختبار ستيودنت للفروق حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

الجنس	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار ستودنت	القيمة الاحتمالية
الالتزام 2016– 2017	.200	.237	4.628	.000
الالتزام 2016-2018	.008	.276	.165	0.004
الالتزام2017– 2018	-.192	.299	-3.516	.0.001

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -05-)

تبين نتائج الجدول رقم 20-وجود فروق دالة عند مستوى معنوية 0.05 لأفراد العينة تجاه التزامهم بمعايير التدقيق الجزائرية لـ: 2016-2017و2017-2018. في المقابل تبين نتائج الجدول رقم -16- وجود فروق دالة عند مستوى معنوية 0.05 لأفراد العينة تجاه التزامهم بمعايير التدقيق الجزائرية لـ: 2016-2018.

المطلب الثالث: تحليل الفروقات

1. اختبار وجود فوارق ذات دلالة إحصائية تجاه عامل المساندة من قبل النظراء تعود إلى متغير الجنس

H0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين الذكور والإناث حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

H1 : توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين الذكور والإناث حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين الذكور والإناث حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث ، تم استخدام اختبار ستودنت للفروقات بين المتوسطات. نتائج الاختبار موضحة في الجدول رقم -20-.

الجدول رقم –21– اختبار ستيودنت للفروق بين الذكور والإناث حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

المتغيرات	الجنس	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار ستودنت	القيمة الاحتمالية
المحور الأول	الذكور	2.6286	.23390	-1.909	.067
	الإناث	2.9500	.07071		
المحور الثاني	الذكور	2.4464	.25556	-.289	.775
	الإناث	2.5000	.17678		
المحور الثالث	الذكور	2.6339	.27624	-.568	.575
	الإناث	2.7500	.35355		

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -06-)

تبين نتائج الجدول رقم -20-عدم وجود فروق دالة عند مستوى معنوية 0.05 على مستوى مختلف السنوات. بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 بين الذكور والإناث على مستوى مختلف السنوات؛ ورفض الفرضية البديلة التي تنص على وجود فرق دال معنويا بين الجنسين فيما على مستوى مختلف السنوات.

2. اختبار وجود فوارق ذات دلالة إحصائية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث تعود إلى متغير السن:

H0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الفئات العمرية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

H1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الفئات العمرية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات بين مختلف الفئات العمرية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث، تم استخدام اختبار التباين الأحادي (ANOVA). نتائج الاختبار موضحة في الجدول رقم -22-.

الجدول رقم22– اختبار أنوفا للفروق بين الفئات العمرية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث

المتغيرات	الاختبار	القيمة
المحور الأول	احصائية فيشر	2.994
	القيمة الاحتمالية	.049
المحور الثاني	احصائية فيشر	1.269
	القيمة الاحتمالية	.306
المحور الثالث	احصائية فيشر	.623
	القيمة الاحتمالية	.606

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -07-)

تبين نتائج الجدول رقم 22- عدم وجود فروق دالة عند مستوى معنوية 0.05 حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث. بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الفئات العمرية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث. ورفض الفرضية البديلة التي تنص على وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الفئات العمرية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

3. اختبار وجود فوارق ذات دلالة إحصائية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث تعود إلى المؤهل العلمي:

H0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف المستويات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

H1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف المستويات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات بين مختلف المستويات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث، تم استخدام اختبار التباين الأحادي (ANOVA). نتائج الاختبار موضحة في الجدول رقم -23-.

الجدول رقم –23– اختبار أنوفا للفروق بين المستويات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث

المتغيرات	الاختبار	القيمة
المحور الأول	احصائية فيشر	1.202
	القيمة الاحتمالية	.335

المحور الثاني	احصائية فيشر	.500
	القيمة الاحتمالية	.736
المحور الثالث	احصائية فيشر	1.590
	القيمة الاحتمالية	.208

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -08-)

تبين نتائج الجدول رقم -23 عدم وجود فروق دالة عند مستوى معنوية 0.05 حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث. بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف المستويات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث. ورفض الفرضية البديلة التي تنص على وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف المستويات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

4. اختبار وجود فوارق ذات دلالة إحصائية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث تعود إلى الخبرة المهنية:

H0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف سنوات الخبرة المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

H1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف سنوات الخبرة المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات بين مختلف سنوات الخبرة المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث، تم استخدام اختبار التباين الأحادي (ANOVA). نتائج الاختبار موضحة في الجدول رقم -24-.

الجدول رقم –24– اختبار أنوفا للفروق بين مختلف سنوات الخبرة المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث

المتغيرات	الاختبار	القيمة
المحور الأول	احصائية فيشر	3.158
	القيمة الاحتمالية	.042
المحور الثاني	احصائية فيشر	1.633
	القيمة الاحتمالية	.206
المحور الثالث	احصائية فيشر	.669

	القيمة الاحتمالية	.579

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -09-)

تبين نتائج الجدول رقم 24- عدم وجود فروق دالة عند مستوى معنوية 0.05 حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث. بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف سنوات الخبرة المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث. ورفض الفرضية البديلة التي تنص على وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف سنوات الخبرة المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

5. اختبار وجود فوارق ذات دلالة إحصائية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث تعود إلى الشهادة المهنية:

H0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الشهادات المهنية المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

H1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الشهادات المهنية المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات بين مختلف سنوات الشهادات المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث، تم استخدام اختبار التباين الأحادي (ANOVA). نتائج الاختبار موضحة في الجدول رقم -.25

الجدول رقم –25– اختبار أنوفا للفروق بين مختلف الشهادات المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث

المتغيرات	الاختبار	القيمة
المحور الاول	احصائية فيشر	3.660
	القيمة الاحتمالية	.039
المحور الثاني	احصائية فيشر	.646
	القيمة الاحتمالية	.532
المحور الثالث	احصائية فيشر	.358
	القيمة الاحتمالية	.702

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -10-)

تبين نتائج الجدول رقم -25- عدم وجود فروق دالة عند مستوى معنوية 0.05 حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث. بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى25 معنوية 0.05، بين مختلف الشهادات المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث. ورفض الفرضية البديلة التي تنص على وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الشهادات المهنية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

6. اختبار وجود فوارق ذات دلالة إحصائية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث تعود إلى الشهادة العلمية:

H0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الشهادات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

H1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الشهادات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات بين مختلف سنوات الشهادات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث، تم استخدام اختبار التباين الأحادي (ANOVA). نتائج الاختبار موضحة في الجدول رقم -26-.

الجدول رقم –26– اختبار أنوفا للفروق بين مختلف الشهادات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث

المتغيرات	الاختبار	القيمة
المحور الاول	احصائية فيشر	3.660
	القيمة الاحتمالية	.039
المحور الثاني	احصائية فيشر	.646
	القيمة الاحتمالية	.532
المحور الثالث	احصائية فيشر	.358
	القيمة الاحتمالية	.702

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -11-)

تبين نتائج الجدول رقم -26- عدم وجود فروق دالة عند مستوى معنوية 0.05 حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث. بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الشهادات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر

بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث. ورفض الفرضية البديلة التي تنص على وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الشهادات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

7. اختبار وجود فوارق ذات دلالة إحصائية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث تعود إلى مستوى الاطلاع على المعايير:

H0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف مستويات الاطلاع على المعايير حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

H1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف مستويات الاطلاع على المعايير حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات بين مختلف مستويات الاطلاع على المعايير حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث، تم استخدام اختبار التباين الأحادي (ANOVA). نتائج الاختبار موضحة في الجدول رقم -27

الجدول رقم –27– اختبار أنوفا للفروق بين مختلف مستويات الاطلاع على المعايير حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث

المتغيرات	الاختبار	القيمة
المحور الاول	احصائية فيشر	2.193
	القيمة الاحتمالية	.131
المحور الثاني	احصائية فيشر	1.628
	القيمة الاحتمالية	.215
المحور الثالث	احصائية فيشر	1.205
	القيمة الاحتمالية	.315

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -12-)

تبين نتائج الجدول رقم -27عدم وجود فروق دالة عند مستوى معنوية 0.05 حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث. بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف مستويات الاطلاع على المعايير حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث. ورفض الفرضية البديلة التي تنص على وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف مستويات الاطلاع على المعايير حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثل

خلاصة الفصل الثاني

تم في الدراسة الميدانية إسقاط ما تطرقنا إليه في الفصل النظري، وذلك من خلال الإجابة على الإشكالية المطروحة: **ما مدى التزام مدققي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق المحلية؟**

إذ قمنا بتوزيع لأداة الدراسة المتمثلة في الاستبيان على عديد المهنيين المختصين في مجال المحاسبة والتدقيق ومتمثلة في الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، وباستعمال البرنامج الإحصائي (SPSS) ومجموعة من الأساليب الإحصائية، ثم تحليل نتائج الدراسة حيث تم استخلاص ما يلي:

- ✓ أن نسبة استجابة عينة الدراسة لأسئلة قائمة الاستبيان قد بلغت (100 %)، وهي نسبة جيدة تسمح بإجراء التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة التطبيقية؛
- ✓ أن معظم محافظي يملكون خبرة في مهنة المحاسبة والتدقيق تفوق الـ15 سنة؛
- ✓ إن معاملات ثبات وصدق إجابات مفردات عينة الدراسة على أسئلة قائمة الاستبيان قد اتصفت بأنها معاملات ذات دلالة جيدة تسمح بتحديد لأي مدى يمكن الوثوق بأداة القياس؛
- ✓ أن أغلب محافظي الحسابات يلتزمون بتطبيق المعايير التدقيق المحلية أثناء ممارستهم المهنة.

خـــاتمة

خاتمة:

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع مدى التزام مدققي الحسابات بمعايير التدقيق المحلية في الجزائر، معالجة إشكالية البحث التي تدور حول "ما مدى التزام مدققي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق المحلية" ومن خلال دراستنا هذه حاولنا ابراز في فصلين، فصل نظري حاولنا من خلاله إعطاء لمحة عن مهنة التدقيق في الجزائر حسب قانون رقم 10-01 وكذلك الاطار القانوني الذي يحكم محافظ الحسابات لإضافة أهم الهيئات المنظمة للمهنة بالإضافة إلى عرض معايير التدقيق المحلية في الجزائر المقتبسة من معايير التدقيق الدولية، والمقارنة بينهم.

ثم قمنا في الفصل التطبيقي بإجراء دراسة في شكل استبيان تضمن اختبار لعينة محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين وذلك من خلال توزيع استمارة مكونة من مجموعة من الأسئلة تمكننا من الإجابة على إشكالية الدراسة وتوصلنا في الأخير إلى النتائج ونقدم بعض الاقتراحات.

نتائج الدراسة: بعد معالجتنا لمختلف الجوانب النظرية والتطبيقية توصلنا لمجموعة من الإستنتاجات والإجابة على التساؤلات المطروحة في إطار إشكالية البحث واختبار الفرضيات المطروحة وعليه توصلنا إلى النتائج التالية:

1- تحديد حقوقه وواجبات محافظ العمليات ومسؤوليات محافظ الحسابات وأن لا يحمل أكثر من طاقته.
2- يلتزم محافظ الحسابات بالمسؤوليات المحددة في إعداد وثائق التدقيق لعملية تدقيق البيانات المالية.
3- يلتزم محافظ الحسابات بأحكام مهمة التدقيق.
4- يلتزم محافظ الحسابات بالإفصاح في بداية الفترة على بعض الأمور الإفتتاحية ....الدراسات
5- يتحمل محافظ الحسابات السرية التامة والكفاءة العالية في إعداد القوائم وحمايتها.ا
6- إن محافظ الحسابات في الجزائر يولون اهتماما في ما يخص إصدارات من الوزارة المالية التي حددت عنوانها مجموعة من المعايير التدقيق
7- يوجد بعض التوافق بين القوانين المظلمة لمهنة التدقيق في الجزائر والمعايير الدولية
8- ان التزام محافظي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائر يعود بأثر إيجابي من خلال التزام المؤسسات مكلف بالتدقيق بإيداع القوانين والتشاريع.
9- محافظ الحسابات هو الشخص الذي يمارس مهنة التدقيق وخاصة تطبيق معاييرا عند مراجعة التقارير والخدمات والمعلومات الخاصة بالمؤسسات والإدارة البيئية

اختبار صحة الفرضيات:

الفرضية الأولى:

تم تأكيد من صدق الفرضية الأولى ،التي تنص على التزام مدقق الحسابات بمعايير التدقيق المحلية الصادرة في 2016،كما بلغت فيها مستوى الدلالة المحسوبة (sig=(0.000وهي اقل من مستوى الدلالة المعتمد($\alpha \leq 0.05$)وهذا ما يدل على الزامية تطبيق المعايير المحلية الصادرة في2016

الفرضية الثانية:

تم تأكيد من صدق الفرضية الثانية،التي تنص على التزام مدقق الحسابات بمعايير التدقيق المحلية الصادرة في 2017،كما بلغت فيها مستوى الدلالة المحسوبةsig=(0.004)وهي اقل من مستوى الدلالة المعتمد($\alpha \leq 0.05$)وهذا ما يدل على الزامية تطبيق المعايير المحلية الصادرة في 2017

الفرضيةالثالثة:

تم تأكيد من صدق الفرضية الثالثة،التي تنص على التزام مدقق الحسابات بمعايير التدقيق المحلية الصادرة في 2018،كما بلغت فيها مستوى الدلالة المحسوبةsig=0.001 وهي اقل من مستوى الدلالة المعتمد($\alpha \leq 0.05$)وهذا ما يدل على الزامية تطبيق المعايير المحلية الصادرة في 2018

توصيات واقتراحات الدراسة:

هذا على ضوء النتائج المتوصل إليها نحاول وضع التوصيات كمايلي:

- ضرورة اصلاح مهنة التدقيق في الجزائر لتتماشى مع متطلبات المناخ الدولي.
- ضرورة انشاء مدارس ومعاهد وفتح دورات تكوينية من أجل تطوير وتحسين المهنة والمهنيين ومواكبة التطورات الحاصلة على مستوى المحلي والدولي.
- العمل على توجيه وترشيد الممارسة العملية في مجال المحاسبة والتدقيق وذلك من خلال سن قوانين جديدة تقدم مصلحة المهنة.
- الاهتمام بمهنة التدقيق في الجزائر ذلك من خلال ربط مناهج التعليم بالموقف الفعلي وتدعيم الجانب التطبيقي.
- على محافظي الحسابات بذل العناية المهنية اللازم أثناء تأديتهم لمهامهم من أجل البلوغ إلى ابداء الرأي وتحسين جودة الأداء
- دعم المنظمات المهنية المشرفة على مهنة التدقيق بحيث تكون قادرة على عقد مؤتمرات تهتم بتطوير المهنيين وارشادهم وفتح مجالات الإتصال معهم لتعبر عن استحالتهم ومشاكل التي تعتريهم عند ممارستهم المهنة.

أفاق البحث:

يندرج خلف هذا البحث بمواضيع عنه يمكن للباحثين دراستها:

- يحسن دراسة مدى تقيد محافظي الحسابات مع المعيار الجزائري التدقيق رفع (500) العناصر المقنعة
- تحسين مهنة التدقيق من خلال تطبيق معايير التدقيق من طرف محافظي الحسابات .
- واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل قانون 10-01.
- دراسة ميدانية للتنظيم المهني المراجعة في البيئة الجزائرية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب

1. عبد الصمد عمر علي، التدقيق المحاسبي بيت التأهيل العلمي والتطبيق العلمي،ط1، دار هومة للنشر والتوزيع، سنة 2018.
2. محمد السيد سرايا، أموال وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.

المجلات والملتقيات

3. إيمان بن قارة، معايير المراجعة المحلية، محاضرة في العلوم المالية ومحاسبة، تخصص تدقيق ومحاسبة، جامعة باجي مختار، عنابة، 2022-2021.
4. خديجة قمار، تنظيم مهنة التدقيق الجاري في الجزائر ومقارنتها مع الدول المغاربية دراسة مقارنة بين الجزائر، تونس والمغرب، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد 8، ديسمبر 2017.
5. رباح أحمد فوزي، مركان محمد البشير، معايير التدقيق المحلية، مرجع تنظيم ومهني للتدقيق الخارجي في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 05، العدد 01، جوان 2020.
6. عمر شريقي، مسؤوليات محافظ الحسابات، دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، 2012.
7. محمد بلية، جيلالي بوشرف، واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل القانون 10-01، مجلة الاقتصاد والإدارة تخصص محاسبة ومراقبة التسيير، جامعة تلمسان، مستغانم، مجلد 13، العدد 02.

المذكرات والاطروحات الجامعية

1. خالد بغاشي، مدى مراعاة محافظ الحسابات لتطبيق النظام المحاسبي المالي، دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، مراقبة وتدقيق، جامعة جيلالي لياس، سيدي بلعباس، 2022/2020.
2. دحموش فايزة، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير فرع إدارة ومالية، جامعة الجزائر، سنة 2002-2001.
3. سيد أحمد بسباس، اتجاهات تطور مهنة محافظ الحسابات في إطار المرجعية الوطنية، أطروحة دكتورة حالة في المنهج الكيفي باستخدام برنامج MAXQDA، جامعة سيدي بلعباس، قسم العلوم المالية، سنة 2020-2021.
4. عون زينب، الجانب العملي لمراجع الحسابات في ظل قانون المراجعة في الجزائر (10-01) دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري بولاية الوادي، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي 2014-2015.

القوانين وائد الرسمية

5. تنص المادة 715 مكرر 1/7 من القانون التجاري "يعين مندوب الحسابات بثلاث سنوات مالية، وتنتهي مهامه بعد اجتماع الجمعية العامة العادية التي تفصل في حسابات السنة المالية.

6. الجريدة الرسمية رقم 42 المنظمة قانون 10-01.

7. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42.

8. الجريدة الرسمية، المادة 18 من قانون 10-01 المنظم للمهن.

9. الجريدة الرسمية، المادة 19، 20، 21 من قانون 10-01 المنظم للمهن.

10. الجريدة الرسمية، المادة 22 من قانون 10-01 المنظم للمهن.

11. الجريدة الرسمية، المادة 25 من قانون 10-01 المنظم للمهن.

12. الجريدة الرسمية، المادة 41 من قانون 10-01 المنظم للمهن.

13. الجريدة الرسمية، المادة 42، 43 من قانون 10-01 المنظم للمهن.

14. الجريدة الرسمية، المادة 45 من قانون 10-01 المنظم للمهن.

15. الجريدة الرسمية، عدد 42، من القانون 10-01، مؤرخ في 2010/07/19.

16. قانون 10-01 متعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 26 مؤرخة في 2010/26/29

17. قانون 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 5- المؤرخ في 2010/06/29.

18. المادة 3/27 من القانون 10-01 المتعلق بالمهن الثلاث

19. المادة 3 ، المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 2011/01/27 يحدد تشكيلة الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 2011/02/02، العدد 07.

20. المادة 3، المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 2011/01/27 "يحدد تشكيلة المصف الوطني للخبراء المحاسبيين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 2011/02/02، العدد 07.

21. المادة 4 ، المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 2011/01/27 يحدد تشكيلة الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 2011/02/02، العدد 07.

22. المادة 4، المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 2011/01/27 "يحدد تشكيلة المصف الوطني للخبراء المحاسبيين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 2011/02/02، العدد 07.

23. المادة 609 من القانون التجاري.

24. المادة 680 من القانون التجاري.

25. المادة 715 مكرر 4 ق ت ج من القانون 10-01 سالف الذكر.

26. المادة 715 مكرر، الفقرة الأولى من الأمر رقم 75- 59 المتضمن القانون التجاري.

27. المادة 8 من القانون 10-01 المنظم للمهن.

28. المقرر الرسمي رقم 23 المؤرخ في 3 مارس 2017، الصادر عن وزارة المالية والمتوفرة بالموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة، http://www.cnc.dz/reglement.asp

29. المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، الصادرة عن وزارة المالية والمتوفرة بالموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة، http://www.cnc.dz/reglement.asp

30. المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، الصادر عن وزارة المالية، والمتوفرة بالموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة، http://www.cnc.dz/reglement.asp

31. من إعداد الباحث اعتمادا على القانون رقم 10-01 والمرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 2011/01/27 "يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره".

32. المواد 10، 11، 12، المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 2011/01/27، المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 2011/02/02، العدد 07.

33. المواد 2،3،4، المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 2011/01/27، المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 2011/02/02، العدد 07.

المواقع الالكترونية:

34. الاقتصاد والأعمال، https://www.startinie.com.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الشكر

الإهداءات

ملخص

فهرس المحتويات

قائمة الجداول

فهرس الملاحق

مقدمة ..... أ

الفصل الأول

الإطار النظري

تمهيد 4

المبحث الأول: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر 5

المطلب الأول:تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في ظل القانون 10-01 5

1-لمحة عن القانون 10-01 المنظم لمهنة محافظ الحسابات و الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد 6

2- شرح وتفسير القانون 10-01 من خلال عدة مراسيم تنفيذية صدرت على التوالي 6

المطلب الثاني: مزاولي مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر 7

-1 تعريف محافظ الحسابات 7

-1-1 التقارير المعدة من قبله 7

تعريف الخبير المحاسبي 7

-1-2 مهام الخبير المحاسبي 7

المطلب الثالث: الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق 7

1- المجلس الوطني للمحاسبة 8

2- المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين 10

3- الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات 10

المطلب الرابع: شروط ممارسة مهن محافظ الحسابات، الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد: 11

المبحث الثاني: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر: 14

المطلب الأول: تعيين محافظ الحسابات.....14
-1التعيين عن طريق الجمعية العامة التأسيسية.....14
-2التعيين عن طريق المساهمين.....12
-3التعيين عن طريق المحكمة... 12
المطلب الثاني: حقوق وواجبات ومسؤوليات محافظ الحسابات.....15
1-حقوق محافظ الحسابات.....15
2- واجبات محافظ الحسابات.....15
3- مسؤوليات محافظ الحسابات.....16
المطلب الثالث: مهام و إنهاء مهام محافظ الحسابات.....17
-1انتهاء المدة المحددة قانونًا.....16
-2استقالة محافظ الحسابات.....18
المبحث الثالث: عرض معايير التدقيق في الجزائر.....20
المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق في الجزائر.....20
1-معايير التدقيق في الجزائر، أسباب صدورها وأهميتها وأهدافها: 17
-1تعريف معايير التدقيق في الجزائر.....17
-2أسباب صدور معايير التدقيق الجزائرية.....18
-3أهمية صدور معايير التدقيق الجزائرية.....18
-4أهداف صدور معايير التدقيق الجزائرية.....21
المطلب الثاني: معايير التدقيق الجزائرية الصادرة.....19
-1الإصدار الأول للمعايير الجزائرية للتدقيق.....19
-2الإصدار الثاني للمعايير الجزائرية للتدقيق..... 20
المطلب الثالث: المقارنة بين معايير التدقيق الجزائري ومعايير التدقيق الدولية: 23
المبحث الرابع: الدراسات السابقة.....30
المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة 30

الفرع الأول: أطروحات الدكتوراه..... 30

الفرع الثاني: مذكرات ماجستير. 28

الفرع الثالث: مذكرات الماستر..... 29

المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف.....30

المطلب الثالث: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة.....31

خلاصة الفصل: 32

الفصل الثاني

الإطار التطبيقي

تمهيد.....34

المبحث الأول: مكونات ومنهجية الدراسة.....34

المطلب الأول: مجتمع الدراسة.....4134

المطلب الثاني: عينة الدراسة 34

المطلب الثالث: حدود وأساليب الدراسة.....35

المبحث الثاني: إعداد وصف عينة الدراسة 36

المطلب الأول: هيكل الاستبيان 37

المطلب الثاني: وصف عينة الدراسة.....37

المبحث الثالث: تحليل نتائج محاور الاستبيان 48

.....المطلب الأول: تحليل ثبات ومصداقية أدوات القياس.....48

المطلب الثاني: تحليل النتائج واخيبار فرضيات الدراسة.....41

1-تحليل نتائج و اختبار فرضيات المحور الأول 46

2-تحليل النتائج واختبار فرضيات المحور الثاني 52

المطلب الثالث: تحليل الفروقات.....58

وخلاصة الفصل الثاني..... 67

خاتمة..... 69

قائمة المراجع.....72

الملاحـــق

الملحق 01: الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة برج بوعريريج

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة لنيل شهادة الماستر

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

– إستبيان –

سيدي الفاضل / سيدتي الفاضلة

تحية طيبة وبعد ...

في إطار تحضير لنيل شهادة الماستر، قمنا بدراسة حول ما مدى التزام مدققي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق المحلية في الجزائر، يشرفنا اختياركم ضمن عينة الدراسة للمشاركة في اثراء الموضوع وابداء آرائكم كمهنيين لذا نرجو منكم الإجابة عن هذه الأسئلة التي يحتويها هذا الاستبيان كون إجابتكم وآرائكم مهمة لنجاح هذا البحث العلمي، ونتعهد أن تحاط مساهماتكم بالسرية التامة وأنها لن تستخدم سوى لأغراض البحث العلمي فقط.

شكرا على حسن تعاونكم، ولكم منا جزيل الشكر والتقدير.

المشرف: الدكتور زيادي سامي

الطالبة: بوراس ريان

الطالبة: العيادي أميرة

الجزء الأول: معلومات عامة عن عينة الدراسة.

الرجاء التكرم بالإجابة على الأسئلة التالية بوضع العلامة (×) أمام الإجابة المناسبة:

الجنس	ذكر	
	أنثى	
العمر	أقل من 30 سنة	
	من 30 إلى 40 سنة	
	من 40 إلى 50 سنة	
	أكثر من 50 سنة	
المؤهل العلمي	ليسانس	
	ماستر	
	ماجستير	
	دكتوراه	
	شهادات أخرى	
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	
	من 10 إلى 15 سنة	
	أكثر من 15 سنة	
الشهادة المهنية	خبير محاسبي	
	محافظ الحسابات	
	أخرى	
التخصص	محاسبة	
	تدقيق	
	اقتصاد	
	مالية	
	تسيير	
	أخرى	
	سطحي	

الاطلاع على معايير التدقيق الجزائرية	مقبول	
	جيد	

الجزء الثاني: الأسئلة الخاصة بالدراسة.

المحور الأول: مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في 2016

العبارات	موافق	محايد	غير موافق
يلتزم محافظ الحسابات في الجزائر بأحكام مهمة لتدقيق الواردة في معيار التدقيق المحلي 210 (إنفاق حول أحكام مهنة التدقيق)			
يطلب محافظ الحسابات من المؤسسة تأكيد وموافقتها على أحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي 505 (التأكيدات الخارجية) من أجل الحصول على أدلة اثبات ذات دلالة ومصداقية.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدبيق المحلي 560 (أحداث تقع بعد اقفال الحسابات) من أجل الحصول على الأدلة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ إعداد القوائم المالية وتاريخ إعداد تقارير قد تمت معالجتها وفق المنهج المحاسبي المطبق.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي رقم 580 (التصريحات الكتابية) من طرف الإدارة والتي تأكد على أنها قد قامت بمسؤولياتها بأكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد القوائم المالية وشمولية المعلومات المقدمة للمحافظ.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي رقم 500 (العناصر المقنعة) بوضع إجراءات التدقيق التي تساعد على الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل إلى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه الفني المحايد.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التدقيق المحلي 300 (تخطيط تأكيد القوائم المالية) إنجاز مهمة بفعالية وذلك من أجل وضع استراتيجية لعملية التدقيق وبرنامج العمل وفقا لحجم المؤسسة وحجم الأعمال التي يتعين إنجازها.			

يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق معيار التطبيق المحلي 510 (مهام التدقيق الأولية للأرصدة الافتتاحية) بحيث يجب عليه جمع العناصر المقنعة والكافية والمناسبة التي تسمح لها بضمان أنه قد تم عند إعادة افتتاح نقل الأرصدة إقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح وأنها لا تحتوي على أي اختلالات.			
يجب على محافظ الحسابات أن يحصل على عناصر مقنعة وكافية التي تسمح له بضمان أن طرق المحاسبة الملائمة والتي انعكست على الأرصدة الافتتاحية وقد تم تطبيقها بشكل دائم في اعداد القوائم المالية للفترة.			
يلتزم محافظ الحسابات في الجزائر بتطبيق المعيار المحلي 700 (تأسيس الرأي وتقرير القوائم المالية) من خلال تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة والتعبير بوضوح عن هذا الرأي بتقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.			

المحور الثاني: مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في 2017

العبارات	موافق	محايد	غير موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 520 (الإجراءات التحليلية) بجمع عناصر مقنعة، دالة، وموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية في تاريخ قريب من أعمال التدقيق للتأكد من التناسق بين معرفته المكتسبة للكيان والكشوف المالية.			
يلتزم مدقق الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 520 (الإجراءات التحليلية) في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق التأكد من التناسق بين المعرفة المكتسبة للمؤسسة والقوائم المالية.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 570 (استمرارية الاستغلال) من خلال جمع عناصر مقنعة وكافية وملائمة تتعلق بملائمة تطبيق الإدارة في اعداد القوائم المالية لفرضية استمرارية الاستغلال.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 570 (استمرارية الاستغلال) في تدقيق القوائم المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرض استمرارية الاستغلال في إعداد القوائم المالية			

يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 610 (استخدام أعمال المدقق الداخلي) بعدم معالجته للحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفردية للتدقيق الداخلي للمساعدة مباشرة للمدقق الخارجي في إعداد إجراءات التدقيق.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 610 (استخدام أعمال المدقق الداخلي)بأخذ بعين الاعتبار أعمال المدقق الخارجي لإمكانية الاستفادة من احتياجات التدقيق.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 620 (استخدام أعمال الخبير المعين من طرف المدقق) ذلك بضرورة استعانة المدقق بالخبير الذي سيعينه للاستفادة من خبرته.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 620 (استخدام أعمال الخبير معين من طرف المدقق) من أجل الاستعانة بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق.			

المحور الثالث: مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في 2018

العبارات	موافق	محايد	غير موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 230 (وثائق التدقيق) من أجل إعداد وثائق التدقيق والقوائم المالية بحيث لا تبطل واجباته للتوثيق الخاصة المذكورة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 230 (وثائق التدقيق) بالسرية التامة والكفاءة العالية مع إعداد القوائم وحماية ملفات العمل وحفظها بشكل كافي.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 501 (العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة) ذلك من خلال تقديم المعلومات الواجبة الإفادة بها خاصة تلك المتعلقة بالقطاع وفق هذا المعيار.			

يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 501 (العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة) بتحديد وضع حيز لإجراءات التدقيق التي تمكنه من تحديد القضايا والمنازعات التي تلزم المؤسسة.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 530 (السبر في التدقيق) من أجل اختيار عناصر السير بالكيفية التي تنتج كل عناصر المجتمع الاحصائي لفرضياتها واختباراتها			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 530 (السبر في التدقيق) في وضع معايير وارشادات تتعلق باستخدام عينات التدقيق وتقييم مدى تحقيق نتائج السير على كافة المجتمع الذي تم فحصه.			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 540 (تدقيق تقديرات المحاسبة) بما فيها تقديرات المحاسبة للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها، من أجل القيام بجمع عناصر كافية للتحقق من معقولية التقديرات المحاسبية وأنها متطابقة لأحكام المرجع المحاسبي			
يلتزم محافظ الحسابات بتطبيق المعيار المحلي رقم 540 (تدقيق تقديرات المحاسبة) من أجل إعادة النظر في الأحكام والقرارات الإدارية المتخذة أثناء تحديد تقديرات قصد رسم مؤشرات التحيز المحتملة ومقدمة من طرفها.			

الملحق 02: مخرجات spsss وصف عينة الدراسة

Fréquences

Table de fréquences

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	28	93,3	93,3	93,3
	أنثى	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 30 سنة	3	10,0	10,0	10,0
	من 30 إلى 40	9	30,0	30,0	40,0
	من 40 إلى 50	8	26,7	26,7	66,7
	أكثر من 50	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	10	33,3	33,3	33,3
	ماستر	8	26,7	26,7	60,0
	ماجستير	2	6,7	6,7	66,7
	دكتوراه	1	3,3	3,3	70,0
	شهادات أخرى	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الخبرة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé

Valide	أقل من 5	2	6,7	6,7	6,7
	من 5 إلى 10	6	20,0	20,0	26,7
	من 10 إلى 15	6	20,0	20,0	46,7
	أكثر من 15	16	53,3	53,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الشهادة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	خبير محاسبي	4	13,3	13,3	13,3
	محافظ الحسابات	17	56,7	56,7	70,0
	أخرى	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

التخصص

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أخرى	2	6,7	6,7	6,7
	تدقيق	1	3,3	3,3	10,0
	محاسبة	27	90,0	90,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الاطلاع عاى معايير التدقيق الجزائرية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سطحي	6	20,0	20,0	20,0
	مقبول	13	43,3	43,3	63,3
	جيد	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

ملحق رقم 03: مخرجات spss تحليل ثبات ومصداقية أدوات القياس

Corrélations

Corrélations

		B1	B2	B3	B4	B5	B6	B7	B8	B9	B10	الالتزام_2016
الالتزام_2016	Corrélation de Pearson	,063	-,099	,262	,677**	,670**	,353	,719**	,413*	,523**	,566**	1
	Sig. (bilatérale)	,740	,602	,161	,000	,000	,056	,000	,023	,003	,001	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

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

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

Corrélations

		C1	C2	C3	C4	C5	C6	C7	C8	الالتزام_2017
الالتزام_2017	Corrélation de Pearson	,589**	,253	,467**	,320	,070	,423*	,523**	,502**	1
	Sig. (bilatérale)	,001	,177	,009	,085	,715	,020	,003	,005	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30

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

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

Corrélations

		D1	D2	D3	D4	D5	D6	D7	D8	الالتزام_2018
الالتزام_2018	Corrélation de Pearson	,612**	,162	,546**	,327	,326	,664**	,362*	,549**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,391	,002	,078	,079	,000	,050	,002	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30

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

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

ملحق رقم 04: اختبار ثبات أدوات القياس باستخدام معامل ألفا كرونباخ

Fiabilité

Echelle : 2016

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,722	6

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
B4	13,067	3,375	,565	,647
B5	12,833	4,144	,590	,659
B7	13,000	3,310	,599	,634
B8	12,800	4,648	,241	,737
B9	12,867	4,257	,400	,699
B10	13,267	4,133	,387	,704

Echelle : 2017

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,544	5

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
C1	9,900	2,231	,426	,414
C3	9,933	2,409	,318	,482
C6	9,800	3,131	-,007	,641
C7	10,033	2,309	,387	,439
C8	10,067	2,133	,433	,404

Echelle : 2018

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,642	5

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
D1	10,500	2,672	,462	,555
D3	10,633	2,792	,355	,610
D6	10,733	2,685	,401	,587
D7	10,500	3,362	,217	,660
D8	10,567	2,599	,553	,512

ملحق رقم 05: تحليل اتجاهات إجابات عينة الدراسة

Descriptives

المحاور	العبارات	غير موافق		محايد		موافق		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي العام	الانحراف المعياري العام
		التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%				
2016	B1	2	6,67	4	13,33	23	76,67	2,77	0,57	2,65	0,57
	B2	3	10,00	3	10,00	24	80,00	2,70	0,65		
	B3	1	3,33	8	26,67	20	66,67	2,67	0,55		
	B4	4	13,33	7	23,33	17	56,67	2,50	0,73		
	B5	0	0,00	8	26,67	20	66,67	2,73	0,45		
	B6	0	0,00	6	20,00	22	73,33	2,80	0,41		
	B7	4	13,33	5	16,67	19	63,33	2,57	0,73		
	B8	1	3,33	5	16,67	22	73,33	2,77	0,50		
	B9	1	3,33	7	23,33	21	70,00	2,70	0,53		
	B10	2	6,67	18	60,00	10	33,33	2,30	0,60		
2017	C1	2	6,67	11	36,67	17	56,67	2,53	0,63	2,45	0,64
	C2	1	3,33	8	26,67	19	63,33	2,67	0,55		
	C3	2	6,67	12	40,00	16	53,33	2,50	0,63		
	C4	5	16,67	10	33,33	13	43,33	2,33	0,76		
	C5	6	20,00	12	40,00	11	36,67	2,17	0,75		

	C6	1	3,33	9	30,00	18	60,00	2,63	0,56		
	C7	2	6,67	15	50,00	12	40,00	2,40	0,62		
	C8	3	10,00	13	43,33	14	46,67	2,37	0,67		
2018	D1	3	10,00	2	6,67	24	80,00	2,73	0,64	2,64	0,61
	D2	2	6,67	5	16,67	22	73,33	2,73	0,58		
	D3	3	10,00	6	20,00	20	66,67	2,60	0,67		
	D4	1	3,33	7	23,33	20	66,67	2,70	0,53		
	D5	2	6,67	13	43,33	14	46,67	2,47	0,63		
	D6	3	10,00	9	30,00	18	60,00	2,50	0,68		
	D7	1	3,33	6	20,00	21	70,00	2,73	0,52		
	D8	2	6,67	7	23,33	20	66,67	2,67	0,61		

الملحق رقم 06: اختبار ستيودنت للفروق حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق– – الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

Test T

Statistiques des échantillons appariés

		Moyenne	N	Ecart type	Moyenne erreur standard
Paire 1	الالتزام_2016	2,6500	30	,24033	,04388
	الالتزام_2017	2,4500	30	,24914	,04549
Paire 2	الالتزام_2016	2,6500	30	,24033	,04388
	الالتزام_2018	2,6417	30	,27608	,05041
Paire 3	الالتزام_2017	2,4500	30	,24914	,04549
	الالتزام_2018	2,6417	30	,27608	,05041

Corrélations des échantillons appariés

		N	Corrélation	Sig.
Paire 1	الالتزام_2016 & الالتزام_2017	30	,533	,002
Paire 2	الالتزام_2016 & الالتزام_2018	30	,435	,016
Paire 3	الالتزام_2017 & الالتزام_2018	30	,357	,053

Test des échantillons appariés

		Différences appariées					t	ddl	Sig. (bilatéral)
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %				
		Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard	Inférieur	Supérieur			
Paire 1	الالتزام_2016 - الالتزام_2017	,200	,237	,04322	,11161	,28839	4,628	29	,000

Paire 2	الالتزام_2016 - الالتزام_2018	,008	,276	,05041	-,09476	,11142	,165	29	,004
Paire 3	الالتزام_2017 - الالتزام_2018	-,192	,299	,05451	-,30316	-,08017	-3,516	29	,001

الملحق رقم 07: اختبار ستيودنت للفروق بين الذكور والإناث حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر– بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث.

Test T

Statistiques de groupe

	الجنس	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
الالتزام_2016	ذكر	28	2,6286	,23390	,04420
	أنثى	2	2,9500	,07071	,05000
الالتزام_2017	ذكر	28	2,4464	,25556	,04830
	أنثى	2	2,5000	,17678	,12500
الالتزام_2018	ذكر	28	2,6339	,27624	,05220
	أنثى	2	2,7500	,35355	,25000

Test des échantillons indépendants

		Test de Levene sur l'égalité des variances		Test t pour égalité des moyennes						
									Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
		F	Sig.	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Différence erreur standard	Inférieur	Supérieur
الالتزام_2016	Hypothèse de variances égales	,946	,339	-1,909	28	,067	-,32143	,16840	-,66637	,02352
	Hypothèse de variances inégales			-4,816	3,104	,016	-,32143	,06674	-,52986	-,11300

الالتزام_2017	Hypothèse de variances égales	,330	,570	-,289	28	,775	-,05357	,18530	-,43314	,32600
	Hypothèse de variances inégales			-,400	1,320	,744	-,05357	,13401	-1,03364	,92650
الالتزام_2018	Hypothèse de variances égales	,111	,741	-,568	28	,575	-,11607	,20447	-,53492	,30278
	Hypothèse de variances inégales			-,454	1,089	,723	-,11607	,25539	-2,79672	2,56458

الملحق رقم 08: اختبار أنوفا للفروق بين الفئات العمرية حول مدى التزام محافظ الحسابات في الجزائر– بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث

Unidirectionnel

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
الالتزام_2016	Intergroupes	,430	3	,143	2,994	,049
	Intragroupes	1,245	26	,048		
	Total	1,675	29			
الالتزام_2017	Intergroupes	,230	3	,077	1,269	,306
	Intragroupes	1,570	26	,060		
	Total	1,800	29			
الالتزام_2018	Intergroupes	,148	3	,049	,623	,606
	Intragroupes	2,062	26	,079		
	Total	2,210	29			

الملحق رقم 09: اختبار أنوفا للفروق بين المستويات العلمية حول مدى التزام محافظ الحسابات في– الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث

Unidirectionnel

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
الالتزام_2016	Intergroupes	,270	4	,068	1,202	,335
	Intragroupes	1,405	25	,056		

	Total	1,675	29			
الالتزام_2017	Intergroupes	,133	4	,033	,500	,736
	Intragroupes	1,667	25	,067		
	Total	1,800	29			
الالتزام_2018	Intergroupes	,448	4	,112	1,590	,208
	Intragroupes	1,762	25	,070		
	Total	2,210	29			

الملحق رقم 10: اختبار أنوفا للفروق بين مختلف سنوات الخبرة المهنية حول مدى التزام محافظ– –

الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث

Unidirectionnel

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
الالتزام_2016	Intergroupes	,447	3	,149	3,158	,042
	Intragroupes	1,228	26	,047		
	Total	1,675	29			
الالتزام_2017	Intergroupes	,285	3	,095	1,633	,206
	Intragroupes	1,515	26	,058		
	Total	1,800	29			
الالتزام_2018	Intergroupes	,158	3	,053	,669	,579
	Intragroupes	2,052	26	,079		
	Total	2,210	29			

الملحق رقم 11: اختبار أنوفا للفروق بين مختلف سنوات الخبرة المهنية حول مدى التزام محافظ– –

الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث

Unidirectionnel

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
الالتزام_2016	Intergroupes	,357	2	,179	3,660	,039
	Intragroupes	1,318	27	,049		
	Total	1,675	29			
الالتزام_2017	Intergroupes	,082	2	,041	,646	,532

	Intragroupes	1,718	27	,064		
	Total	1,800	29			
الالتزام_2018	Intergroupes	,057	2	,029	,358	,702
	Intragroupes	2,153	27	,080		
	Total	2,210	29			

الملحق رقم 11: اختبار أنوفا للفروق بين مختلف سنوات الخبرة المهنية حول مدى التزام محافظ– –

الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في السنوات الثلاث

Unidirectionnel

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
الالتزام_2016	Intergroupes	,234	2	,117	2,193	,131
	Intragroupes	1,441	27	,053		
	Total	1,675	29			
الالتزام_2017	Intergroupes	,194	2	,097	1,628	,215
	Intragroupes	1,606	27	,059		
	Total	1,800	29			
الالتزام_2018	Intergroupes	,181	2	,091	1,205	,315
	Intragroupes	2,029	27	,075		
	Total	2,210	29			