



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



مشروع مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية
الشعبة: علوم مالية ومحاسبية
التخصص: محاسبة وجباية معمقة
بعنوان:

مساهمة معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي
- دراسة استقصائية لعينة من المهنيين والأكاديميين -

تحت إشراف الأستاذ (ة):
د. بهلولي نور الهدى

من إعداد الطالبين:

- شريف حمزة
- حسناوي عبد الحفيظ

أعضاء اللجنة المناقشة

رئيسا	جامعة برج بوعريريج	د. دوحة سلمى
مشرفا	جامعة برج بوعريريج	د. بهلولي نور الهدى
مناقشا	جامعة برج بوعريريج	أ. بلفروم زهرة

السنة الجامعية 2021/2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الأمم

أحمدُ الله عزَّ وجلَّ وأشكره هو الذي أنار لي طريق العلم ومنحني القدرة والصبر
ووفَّقني في إنجاز هذا العمل الذي أهديته.

إلى روح أبي الطاهرة

إلى من كان له الفضل بعد الله تعالى في وجودي.

إلى من رباني صغيراً، ورعاني شاباً، وصاحبني كبيراً.

إلى من فقدت بفقدته أباً كريماً، وأخاً ناصحاً، ومُستشاراً مؤتمناً.

إلى من سألت الله أن يرزقني برهُ في حياته، وأنا الآن أسأله تعالى أن يرزقني برهُ بعد وفاته
غفر الله لك يا أباي وتجاوز عنك، وتعمدك بواسع رحمته، وجزاك الله عني وعن والدي وأختي وأخوي
الجزاء الحسن يا من كُنت لنا بحق، الأب الحنون.

أمي

إلى جنّتي، حفظك الله لنا وأطال في عمرك يا أمي يا من راعيتني حتى صرت كبيراً، أنت عزتي وسندي
إليك أنخي إرضاء وأقول شكراً لكي.

أخوي وأختي

أخي الواحدي يا من حملت اسم جدّي، أخي أسامة وأختي العزيزة حفظكم الله وأنار دروبكم.

صديقاى ورفيقا دري

أخوي اللذان لم تلدهما أمي، حسناوي عبد الحفيظ وعبد الواحد ضياء الدين، الأول صاحبي ورفيقي
في هذا العمل والثاني طبيب ودكتور الغد بإذن الله، حفظكم الله.

حمزة.

الإهداء

وصلت رحلتي الجامعية إلى نهايتها بعد تعب ومشقة...

ها أنا ذا أختتم بحث تخرجي بامتنان لكل من كان له الفضل لوصولي لهذا اليوم

أهدي بحث تخرجي هذا

* إلى من أفضّلها على نفسي، إلى صاحبة السيرة العطرة والفكر المستنير التي لم تدخر جهداً في سبيل

إسعادي، لمن كان لها الفضل الأول في بلوغي التعليم العالي، أمي أطال الله في عمرها؛

* إلى روح إنسان فرحت به الدنيا حين زينها واستقبلته الأرض بالبشرى من الرحمان، أبي الذي وافته

المنية قبل شهر من بدأي مسيرتي الجامعية، تمنيت وجوده بجاني في يومي هذا رحمه الله وجعل الجنة

داره ومستقره؛

* بدون نسيان إخواني وعائلي وأصدقائي وجميع من وقفوا بجواري وساعدوني بكل ما يملكون في أصعدة

كثيرة أهدي لكم بحث تخرجي هذا وأتمنى أن يحوز على رضاكم.

عبد الحفيظ.

شكر وعرفان

تبارك الله تعالى رب العالمين له العزة والكمال وحده، والصلاة والسلام على أشرف المرسلين
سيدنا محمد نبيه ورسوله الأمين وعلى سائر الأنبياء والمرسلين.

الحمد والشكر لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا على إتمام هذا العمل.

بداية نتقدم بجزيل الشكر إلى الأستاذة الدكتورة "بملولي نور الهدى"

التي قبلت الإشراف على هذا العمل المتواضع، وأفادتنا بإرشاداتها ونصائحها القيمة،
نسأل الله العلي القدير أن يجعل كل عملها في ميزان حسناتها كما نتقدم بالشكر إلى
جميع الذين أفادونا وقدموا لنا يد المساعدة ولو بكلمة من قريب أو من بعيد، إلى
جميع الأصدقاء والزملاء بالتمني لهم مزيد من الإنجاز والعطاء في حياتهم.

وشكرا.

ملخص الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية تطبيق معايير التدقيق الجزائرية المستمدة بشكل كبير من معايير التدقيق الدولية والوقوف عند أهم الصعوبات المرتبطة بتطبيقها، وكذا تحديد مدى مساهمة معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، ولتحقيق هذا الهدف تم توزيع 40 استبيان على مجموعة من المهنيين والأكاديميين المتمثلين في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين بصفتهم ممارسي مهنة التدقيق الخارجي، ومحاسبين، وبعض من المحاسبين المعتمدين وأساتذة جامعيين في إقليم ولاية برج بوعريرج.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي أن شكل الرأي ومضمون تقرير المدقق الخارجي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" يساهم بشكل كبير في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، وكذا يوضح للمدقق طرق إبداء رأي في محاييد حول القوائم المالية للمؤسسة محل عملية التدقيق، يتميز هذا الرأي بالوضوح وسهولة الفهم والموثوقية.

الكلمات المفتاحية: المدقق الخارجي، معايير التدقيق الدولية، معايير التدقيق الجزائرية، معيار التدقيق الجزائري 700.

Summary:

This study aims at identifying the importance of applying Algerian auditing standards, which are largely derived from the international auditing standards, pointing out the most important difficulties associated with their application, in addition to determining the extent to which the Algerian auditing standard 700 "Establishing opinion and reporting auditing on financial statements" contributes to improving the quality of the external auditor's report.

To achieve this goal, 40 questionnaires were distributed to a group of professionals and academics represented in accounts governors and accounting experts as practitioners of the external auditing profession, as well as accountants, some certified accountants, and university professors in the state of Bourdj Bou Arreridj.

One of the most important findings of the study is that the form of opinion and the content of the external auditor's report according to the Algerian auditing standard 700 "Establishing opinion and reporting auditing on financial statements" contributes significantly to improving the quality of the external auditor's report, as well as explaining to the auditor the ways of expressing a neutral technical opinion about the financial statements of the establishment in question. This opinion is characterized by clarity, ease of understanding and reliability.

Key words: External Auditor, International Auditing Standards, Algerian Auditing Standards, Algerian Auditing Standard 700.

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	قائمة المحتويات
IV - III	الإهداء
V	شكر وعرفان
VI	ملخص الدراسة
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال البيانية
X	قائمة الملاحق
XI	قائمة الاختصارات والرموز
ب - د	مقدمة
43 - 02	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
02	تمهيد الفصل الأول
34 - 03	المبحث الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الجزائرية
42 - 35	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
43	خلاصة الفصل الأول
72 - 45	الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة
45	تمهيد الفصل الثاني
53 - 46	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة
71 - 54	المبحث الثاني: نتائج الدراسة تحليلها تفسيرها ومناقشتها
72	خلاصة الفصل الثاني
75 - 74	الخاتمة
79 - 77	قائمة المراجع
95 - 81	الملاحق
98 - 97	الفهرس

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
16	الإصدار الأول من المعايير الجزائرية للتدقيق	(01)
18	الإصدار الثاني من المعايير الجزائرية للتدقيق	(02)
20	الإصدار الثالث من المعايير الجزائرية للتدقيق	(03)
22	الإصدار الرابع من المعايير الجزائرية للتدقيق	(04)
33	مقارنة معيار التدقيق الجزائري 700 مع معيار التدقيق الدولي 700	(05)
48	الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان	(06)
49	مقياس درجة الإجابة حسب مقياس ليكارت الخماسي	(07)
49	تحديد مجال كل فئة	(08)
54	توزيع وحدات الدراسة وفق المستوى العلمي	(09)
55	توزيع وحدات الدراسة حسب الوظيفة	(10)
55	توزيع وحدات الدراسة حسب الخبر المهنية	(11)
56	اختبار ثبات أدوات القياس باستخدام معامل ألفا كرونباخ	(12)
57	اختبار صدق أدوات القياس للمحور الأول باستخدام معامل ارتباط بيرسون	(13)
58	اختبار صدق أدوات القياس للمحور الثاني باستخدام معامل ارتباط بيرسون	(14)
59	تحليل اتجاهات إجابات وحدات الدراسة للمحور الأول	(15)
61	تحليل اتجاهات إجابات وحدات الدراسة للمحور الثاني	(16)
63	الأهمية النسبية لعبارات المحور الأول	(17)
64	الأهمية النسبية لعبارات المحور الثاني	(18)
65	نتائج اختبار الفرضية الأولى	(19)
66	نتائج اختبار الفرضية الثانية	(20)
67	اختبار أنوفا للفروق بين المستويات العلمية للمحور الأول	(21)
68	اختبار أنوفا للفروق بين مختلف الوظائف للمهنيين والأكاديميين للمحور الأول	(22)
68	اختبار أنوفا للفروق بين الخبرات المهنية للمحور الأول	(23)
69	اختبار أنوفا للفروق بين المستويات العلمية للمحور الثاني	(24)
70	اختبار أنوفا للفروق بين مختلف الوظائف للمهنيين والأكاديميين للمحور الثاني	(25)
71	اختبار أنوفا للفروق بين الخبرات المهنية للمحور الثاني	(26)

قائمة الأشكال البيانية

رقم الصفحة	عنوان الشكل البياني	رقم الشكل
27	نموذج تقرير المدقق حول القوائم المالية المعدة وفقا لمعيار التدقيق الجزائري 700	(01)
31	نموذج لتقرير المدقق حسب المعيار الدولي للتدقيق 700	(02)
54	توزيع وحدات الدراسة وفق المستوى العلمي	(03)
55	توزيع وحدات الدراسة حسب الوظيفة	(04)
55	توزيع وحدات الدراسة حسب الخبر المهنية	(05)

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
82 – 81	الاستبيان في صورته المقدمة لوحدات الدراسة	(01)
84 – 83	مستخرج spss لمعامل ألفا كرونباخ لكل محور	(02)
85	مستخرج spss لمعامل الارتباط بيرسون لكلا المحورين	(03)
89 – 86	مستخرج spss لنتائج الاستبيان بالتكرار، التكرار النسبي	(04)
90	مستخرج spss لتحليل اتجاهات وحدات العينة (المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري)	(05)
93 – 91	مستخرجات spss الخاصة باختبار صحة فروض الدراسة باستخدام اختبار (T-test One Sample)	(06)
95 – 94	مستخرج spss لاختبار مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية اتجاه متغيرات المراقبة (المستوى العلمي، الوظيفة، الخبرة المهنية)	(07)

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار	المصطلح باللغة الأجنبية	المصطلح باللغة العربية
ISA	International Standard on Auditing	المعايير الدولية للتدقيق
NAA	Les normes algériennes d'audit	المعايير الجزائرية للتدقيق
SPSS	Statistical package for social sciences	برنامج الحزمة الإحصائية

مكتبة
الشيخ
مفتي
الدين

مقدمة

نظرا لاختلاف البيئة الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية والنظم المحددة لها بين مختلف دول العالم، وكذا التفاوت في درجات النمو والتطور والازدهار، أدى ذلك لظهور مجموعة من الفروقات المتميزة بين مختلف تلك الدول والتي أثرت على ممارسة مهنة التدقيق وعلى إمكانية توحيدها، لذا سعت العديد من المنظمات والهيئات المهنية في مقدمتها الاتحاد الدولي للمحاسبين لوضع جملة من المعايير والإرشادات فيما يتعلق بالقائمين بعملية التدقيق تمثلت في معايير التدقيق الدولية، بحيث تعمل هذه الأخيرة على توحيد الممارسات الدولية لمهنة التدقيق فتصبح تلك المعايير بمثابة المرجع بالنسبة للمدقق الخارجي يعتمد عليه عند أداءه لمهامه وإعداده لتقريره والوقوف على مدى صحة وصدق القوائم المالية محل عملية التدقيق من أجل الوصول إلى رأي فني محايد يعزز من جودة التقرير وييث الثقة لدى أصحاب المؤسسات، ومن بين هذه المعايير الدولية التي اهتمت بمحتوى تقرير المدقق نجد معيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية" الذي يبين محتوى تقرير المدقق الخارجي شكلا ومضمونا.

وسعيا من الجزائر لتدارك الفروقات بينها وبين دول العالم خصوصا في ممارسات مهنة التدقيق ولجعل مختلف التقنيات الموصلة للمعلومات المالية كالمحاسبة والتدقيق أكثر ملائمة مع الواقع الدولي، قامت بإصلاحات جذرية أولها كان تبني النظام المحاسبي المالي والذي استوجب إعادة النظر في كل ما له صلة بالجانب المحاسبي، التسيير المالي وغيرها وذلك لتناسب أكثر مع البيئة العالمية، من هنا قامت أيضا بإصلاح مهنة التدقيق من خلال إصدار القانون 10-01 المتعلق بمهنة التدقيق المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، بعدها ومن أجل تحقيق التوافق الدولي أصدرت الجزائر عدة مقررات تتضمن عدة معايير خاصة بمهنة التدقيق تحت مسمى معايير التدقيق الجزائرية وتخلت عن الممارسات المعمول بها سابقا في مجال تدقيق قوائم المؤسسات الاقتصادية والمصادقة عليها، والتي لا تستند على معايير وقواعد واضحة.

إشكالية الدراسة:

من بين معايير التدقيق الجزائرية التي تم إصدارها المعيار 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" الذي يهتم بتقرير المدقق من حيث الشكل والمضمون، والسؤال الرئيسي الذي تحاول الدراسة الإجابة عليه هو:

ما مدى مساهمة معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي؟

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يتوافق معيار التدقيق الجزائري 700 مع معيار التدقيق الدولي 700؟
- هل يساهم معيار التدقيق الجزائري 700 في تحسين واقع الممارسات المهنية في الجزائر؟
- هل يمكن رفع جودة تقرير المدقق الخارجي من خلال الاعتماد على معيار التدقيق الجزائري 700؟
- ما مدى مطابقة تقرير المدقق الخارجي من حيث الشكل مع محتوى معيار التدقيق الجزائري 700؟

فروض الدراسة:

للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيتين التاليتين:

- يساهم شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي؛
- يساهم مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في اهتمامها بأهمية الدور الفعال الذي يؤديه المدقق الخارجي في تقديم وإبداء رأيه الفني المحايد، حول مصداقية وعدالة وجودة المعلومات الواردة في القوائم المالية في التقرير الذي يقوم بإعداده لخدمة متطلبات أصحاب المصالح.

كما تتمثل أهمية هذه الدراسة في اهتمامها بمعيار التدقيق الجزائري 700 والذي يساعد المدقق على تأسيس الرأي حول القوائم المالية في تحديد الجودة المطلوبة من المدققين الخارجيين في أداء مهامهم قبل إصدار التقرير من أجل تقليل التفاوتات بين تقارير المدققين الآخرين.

لكن في الواقع تتجلى أهمية هذه الدراسة في إبراز ضرورة إصلاح ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي ورفع جودة تقرير المدقق الخارجي في الجزائر، وذلك من خلال تطبيق ما أتى به معيار التدقيق الجزائري 700 تأسيس الرأي حول الكشوف المالية شكلا ومضمونا.

أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى تحديد مدى مساهمة معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع جودة تقرير المدقق الخارجي، كما تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية:

- إلقاء الضوء على الهيئات القائمة على إعداد وإصدار معايير التدقيق الجزائرية؛
- عرض الإطار النظري لمهنة المدقق الخارجي؛
- الوقوف على معيار التدقيق الجزائري 700 تأسيس الرأي حول الكشوف المالية وأسباب إصداره؛
- معرفة محتوى ومضمون تقرير المدقق الخارجي حسب معيار التدقيق الجزائري 700؛
- مقارنة معيار التدقيق الجزائري 700 مع معيار التدقيق الدولي 700؛
- إبراز الدور الذي يلعبه معيار التدقيق الجزائري 700 في رفع جودة تقرير المدقق الخارجي.

منهج الدراسة:

تستدعي طبيعة هذه الدراسة استخدام مناهج متنوعة تفي بأغراض الموضوع الذي يدخل ضمن الدراسات المحاسبية، حيث يتم استخدام المنهج الوصفي والتحليلي الذي يأخذ جانبا كبيرا من الدراسة وذلك عند عرض وتحليل إجراءات ممارسة مهنة المدقق الخارجي ومعيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية"، إضافة إلى ذلك يتم استخدام المنهج المقارن لتحديد مدى تطابق معيار التدقيق الجزائري 700 مع معيار التدقيق الدولي 700، كما يتم

استخدام دراسة استقصائية بهدف التحقق من مساهمة معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين بالجزائر.

حدود الدراسة:

تتم هذه الدراسة بمعيار التدقيق الجزائري 700 وتبيان مدى مساهمته في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي لكن في إطار محدود كما يلي:

- **الحدود المكانية:** تتعلق هذه الدراسة بالجزائر كونها تضمنت المسح عن طريق الاستبيان، والذي مسّ عينة من ذوي الاختصاص من المهنيين والأكاديميين على مستوى ولاية برج بوعرييج؛
- **الحدود الزمانية:** تم الشروع في الجزء النظري لهذه الدراسة في نهاية شهر ديسمبر 2020، أما الجزء التطبيقي لهذه الدراسة تم العمل عليه في أواخر شهر ماي 2021 بحيث تمثل الفترة الممتدة من بداية توزيع أول استبيان الى غاية استلام آخر استبيان ومن ثم تحليله والتوصل إلى النتائج؛
- **الحدود البشرية:** تتمثل في أفراد العينة الذين أجابوا على أسئلة الاستبيان وهم المهنيين والأكاديميين من محافظي حسابات وخبراء محاسبين ومحاسبين، والبعض من المحاسبين المعتمدين وأساتذة جامعيين.

الفصل الأول

تمهيد:

أدت الحاجة الملحة لظهور طرف مستقل عن الإدارة يتمتع بالكفاءة المهنية لمراقبة أداءها وحماية الممتلكات و ضمان حقوق أصحاب رؤوس الأموال إلى تبني مهنة التدقيق المحاسبي، وفي سياق ممارسة هذه المهنة يلزم على المدقق احترام واتباع طريقة ممنهجة وتنفيذ إجراءات منظمة، قصد ابداء رأيه عن مدى صحة ومصداقية المعلومات الواردة في القوائم المالية للمؤسسة، ولكن خطوات العمل التي يختارها و يتبعها المدقق أصبحت مشكلة جوهرية وهذه الأخيرة أدت إلى ظهور مبادئ وأحكام تنظم هذه الممارسة في شكل معايير على الصعيدين الدولي والمحلي.

وباعتبار أن الجزائر ليست بمنأى عن هذه التغيرات قامت بإصلاحات تخص مهنة التدقيق من خلال إصدار القانون 01-10 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، كما قامت أيضا بإصدار عدة مقررات تتضمن مجموعة من معايير التدقيق الجزائرية ترتبط بممارسة مهنة التدقيق وإعداد تقارير المدقق الخارجي والمستوحات من معايير التدقيق الدولية.

من خلال هذا الفصل سنتطرق للأساس النظري لمجمل معايير التدقيق الجزائرية بصفة عامة، ومعيار التدقيق الجزائري 700 بصفة خاصة الذي هو موضوع دراستنا، وكذا الدراسات السابقة المرتبطة بهذا الأخير، حيث يتم تقسيم هذا الفصل إلى المبحثين التاليين:

- المبحث الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الجزائرية؛

- المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الجزائرية

في إطار الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر والتي أدت إلى تغييرات مسّت كثير من المجالات، ولم يقتصر تأثير هذا الإصلاح على تبني النظام المحاسبي المالي فحسب بل تعداه إلى التأثير على المنظمات المهنية التي رافقت هذه الإصلاحات، بحيث أفرزت هذه الأخيرة تغييرات في هيكل المنظمات المهنية المتمثلة في المجلس الوطني للمحاسبة والمصنف الوطني للخبراء المحاسبة والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق الجزائرية

قبل التطرق لمعايير التدقيق الجزائرية يجب التعرف على الهيئات وتشكيلاتها التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر، فقد جاء القانون 01-10 المنظم لمهنة التدقيق في الجزائر بثلاث هيئات مهنية تشمل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين¹، تحت وصاية وزارة المالية عن طريق المجلس الوطني للمحاسبة، ولمعرفة مدلول معايير التدقيق الجزائرية سيتم تقسيمها إلى عدة مفاهيم هي: مفهوم المعيار، مفهوم التدقيق، مفهوم معيار التدقيق، وذلك لفهم أفضل لها.

أولاً: مفهوم معايير التدقيق الجزائرية

1. مفهوم معيار التدقيق

بغية فهم مدلول معيار التدقيق، فيجدر أولاً التعرف على مفهومي "المعيار" و"التدقيق" كلا على حدا، مصطلح "المعيار" أصبح يستعمل كثيراً وفي عدة مجالات فهو من المقومات الأساسية لممارسة أي عمل كان من خلال الإرشادات والضوابط التي يقدمها، أما مصطلح "التدقيق" ورغم أن أصلها يعود بنا إلى العصور القديمة إلا أنه صار كثير الاستعمال والتداول مؤخراً.

1.1 مفهوم المعيار

لغة: كلمة المعيار من عاير أو العيار والمعيار هو "نموذجٌ متَحَقِّقٌ أو مُتَّصِرٌّ لما ينبغي أن يكون عليه الشيء" والعيار هو "مقياس يقاس به غيره للحكم والتقييم"²، أي هو كل ما يمكن استخدامه في القياس، و"المعيار وفقاً لما ورد في قاموس أوكسفورد فإنه النمط أو المعيار أو المقياس الذي يمكن بواسطته فحص النوعيات المطلوبة من أي شيء والمستوى المطلوب لبعض هذه النوعيات"³.

¹ القانون 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010، يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 42، 2010، المادة: 14، ص: 6.

² معجم المعاني الجامع، تعريف ومعنى معيار، متوفر على الرابط التالي:

<https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/> consultes le 17/04/2021 a 13: 03

³ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر (الناحية النظرية)، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ط1، 2006، ص: 37.

اصطلاحاً: يعرف المعيار من الناحية المهنية على أنه "نموذج لأداء عملية محددة تم تحديده من قبل السلطات المهنية المختصة أو نشأ كنتيجة للعرف المهني في نفس مجال المهنة أي أنه نموذج متوقع لما ينبغي أن تكون عليه الممارسة الفعلية"¹، كما يعرف أيضاً بأنه "هدف مرغوب ومطلوب تحقيقه أو نمط يتأسس بالعرف وعن طريق القبول العام أو من خلال الهيئات العلمية أو المهنية أو الحكومية أو السلطات التشريعية ويهدف وضع المعيار إلى تكوين قاعدة أساسية للعمل يسترشد بها مجموعة من الأشخاص في نطاق وظروف أعمالهم"².

مما سبق ذكره يمكن القول إن المعيار لغة هو المقياس المرجعي الذي يستخدم للتقييم، واصطلاحاً هو نموذج يلزم تحقيقه وأخذ به عين الاعتبار عند أداء فعل محدد، ويمكن القول في تعريف شامل للمعيار أنه كل ما يُسترشد به أو يرغب في تحقيقه عند أداء عمل ما، وقد يوضع عن طريق العرف أو القبول العام أو من خلال الهيئات والسلطات بكل أنواعها.

2.1 مفهوم التدقيق

لغة: إن كلمة التدقيق (Audit) مشتقة من الكلمة اللاتينية (Audire) وتعني الاستماع³، فالرومانيين كانوا يقومون بتعيين مراقبين لفحص العمليات الحسابية في جلسات الاستماع العامة، يتم في تلك الجلسات قراءة الحسابات بصوت مرتفع وبعد الجلسة يقدم مدققو الحسابات تقاريرهم، لكن الملاحظ آنذاك أن عمليات التسجيل كانت تتم بطريقة بدائية ولم تتحسن إلا بعد تنظيم الحسابات على أساس طريقة القيد المزدوج التي اكتشفها العالم الإيطالي لوكا باشيلو⁴.

أما كلمة التدقيق في اللغة العربية من دقق، ودقق في الشيء يعني "استعمل الدقَّة، أُنعم النظر فيه"، والتدقيق وفقاً لما جاء في المعجم معاني الجامع يعني "إمعان النظر والفكر في الدليل وفي إفادته الحكم"⁵.

اصطلاحاً: فقد عرف بأنه "عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصاً فنياً انتقادياً محايداً للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة البيانات المالية للمؤسسة اعتماداً على قوة نظام الرقابة الداخلية"⁶، ويشير إلى مصطلح التدقيق من الناحية المهنية بأنه "فحص للسجلات والدفاتر للسجلات المحاسبية للمؤسسة يجريه طرف خارجي محترف من أجل تحديد ما إذا كانت المؤسسة تعد سجلاتها وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً"⁷، كما يعرف بأنه "عملية فحص تتم للمصادقة على صحة وانتظام الحسابات، والتي تمارس من طرف شخص فني ومحايد عن المؤسسة"⁸.

¹ عيد حامد معيوف الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالملكة العربية السعودية - دراسة تحليلية مقارنة-، معهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية، 1994، ص: 15.

² عيد حامد معيوف الشمري، مرجع سابق، ص: 15، 16.

³ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص: 12.

⁴ أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث - الإطار الدولي، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 2009، ص: 24.

⁵ معجم المعاني الجامع، تعريف ومعنى تدقيق، متوفر على الرابط التالي:

<https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar> consultes le 17/04/2021 a 16: 11

⁶ أحمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص: 25.

⁷ Michel Ibrahim & Fadi A Farhat, Dictionary of business and finance (English-Arabic), Dar Al-Kotob, Lebanon, 2007, p: 39.

⁸ A Hamid, L'Audit comptable & financier, Berti Edition, 1 Ed, 2001/2002, p: 8.

مما سبق ذكره يمكن وصف التدقيق بأنه عملية فحص للمعلومات من طرف شخص له خبرة وكفاءة مهنية لإجراء هذه العملية كما أنه يجب أن يكون مستقل عن الجهة التي قامت بإعداد تلك المعلومات بغرض تقديم رأيه عن مدى اتباع المؤسسة في إعداد تلك المعلومات للمبادئ المحاسبية ومدى تمثيلها لصورة المؤسسة وإصدار حكم عن قوة أو ضعف النظم التي تتبعها هذه المؤسسة.

3.1 مفهوم معيار التدقيق

يوجد العديد من التعاريف التي تطرقت إلى معايير التدقيق من بينها:

أنها تمثل "أنماط السلوك أو مقاييس الأداء التي يجب على المدققين الخارجيين الحياديين الالتزام بها عند تنفيذ عملية تدقيق القوائم المالية، وبعبارة أخرى هي المقاييس التي في ضوئها يتم تقييم العمل الذي قام به المدققون وهي تعبر عما هو واجب تحقيقه والوسائل المستخدمة لإتمام ذلك، وتتميز تلك المعايير بأنها تمثل مقاييس للحكم على أداء المدقق، كما أنها متعارف عليها بين أعضاء المهنة، كما أنها تعبر عن أداء المدقق العادي الذي يبذل العناية المهنية المعقولة"¹.

وعرفت أيضا بأنها "مقاييس واضحة تستطيع من خلالها تقييم عملية التدقيق والحكم على الجدوى منها"².

وكذلك نجد أنها "قوانين وأنظمة وإجراءات موضوعة من قبل الدولة أو الجمعيات المهنية أو الهيئة المخولة لقياس نوعية العمل المنجز من قبل المدقق"³.

مما سبق يمكن القول إن معايير التدقيق من جهة تعتبر مجموعة من التوجيهات التي يجب على مدقق الحسابات أن يتبعها في أداء مهمته المهنية، ومن جهة أخرى يمكن من خلالها الحكم على أداء مدقق الحسابات فمعايير التدقيق توفر الأسس التي تحدد أداء مدقق الحسابات من خلال وضع أهداف والأساليب التي تحقق تلك الأهداف.

2. معايير التدقيق الجزائرية

بعد التبنى الضمني للمعايير الدولية للمحاسبة من طرف الجزائر عن طريق تطبيق النظام المحاسبي المالي ابتداء من سنة 2010، بات من الضروري التفكير في تبني معايير التدقيق الدولية أو تكييف النظام المحاسبي الجزائري معها فجاء المرسوم التنفيذي 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011⁴، حاملا لمعايير تقارير محافظ الحسابات، هنا ظن الجميع أن الجزائر قررت تطوير معايير محلية للتدقيق متوافقة مع معايير التدقيق الدولية، لكن ما يُعاب على هذه الطريقة هو الوقت الكثير المستغرق في التطوير لمثل هكذا معايير، ولاستدراك ما فات من وقت قررت الجزائر تبني معايير التدقيق الدولية مباشرة كما هي، مع تكييفها مع البيئة والقوانين الجزائرية، وصارت هذه المعايير بمثابة نموذج يُستخدم للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق.

¹ أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص: 43.

² محمد التهامي طاهري ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص: 37.

³ هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، ط2، 2004، ص: 30.

⁴ المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011، يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وآجال إرسالها، الجريدة الرسمية، العدد: 30، 01 جوان 2011.

ثانيا: الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر وصلحاياتها

1. وزارة المالية

تأسست أول وزارة للمالية تابعة لأول حكومة جزائرية مستقلة في 27 سبتمبر 1962 عن طريق المرسوم 62 - 11 الصادر في العدد الأول للجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وهنا تجدر الإشارة إلى أن أول تسيير لقطاع المالية في عهد الجزائر المستقلة أوكل إلى مديرية الشؤون المالية التابعة للحكومة الجزائرية المؤقتة التي حلت محل الحكومة العامة الفرنسية في 6 أفريل 1962.

1. هيكلية وزارة المالية:

منذ تأسيسها، اعتبرت وزارة المالية كأكبر المرافق العامة للدولة، نظرا لمختلف المهام المنوطة بها في صميم الاقتصاد والمجتمع الجزائري طبقا للمرسوم 63 - 127، إضافة إلى أسلاك التفتيش والمراقبة فإن وزارة المالية ضمت خمس مديريات مركزية كانت مهامها تتمحور حول تسيير المهام السيادية للدولة والمتمثلة فيما يلي:¹

- الميزانية؛
- الضرائب والتنظيم العقاري؛
- الخزينة والقروض؛
- التمويل الخارجي والجمارك؛
- أسلاك التفتيش والمراقبة التابعة لوزارة المالية، منها:
 - مجلس المحاسبة؛
 - المفتشية العامة للمالية؛
 - الوكالة القضائية للخبزينة؛
 - المراقبة المالية للدولة؛
 - لجنة رقابة المؤسسات العمومية.

2. صلاحيات وزير المالية:

- يتمتع وزير المالية بعدة صلاحيات، أهمها:²
- يقترح وزير المالية بمساعدة الوزير المنتدب المكلف بالميزانية والوزير المنتدب للخبزينة، في إطار السياسة العامة للحكومة وبرنامج عملها المصادق عليهما لأحكام الدستور، عناصر السياسة الوطنية في مجال المالية ويتولى تطبيقها وفقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها؛

¹ الموقع الرسمي لوزارة المالية من خلال الرابط التالي:

<https://www.mf.gov.dz/index.php/ar/le-ministere-2/412-2020-11-08-09-55-56> consultes le 06/01/2021 a 13 : 04

² المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 فيفري 1995، يحدد صلاحيات وزير المالية، الجريدة الرسمية، العدد: 15، 19 مارس 1995، المادة: 2، ص: 12-08.

- يمارس وزير المالية صلاحياته في الميادين الآتية:
 - المالية العمومية، الجباية والجمارك، الأملاك الوطنية، النفقات العمومية والميزانية والمحاسبة؛
 - النقد؛
 - موارد الخزينة العمومية؛
 - المساهمة المالية في الدولة؛
 - مراقبة الصرف؛
 - المراقبة المالية المتعلقة باستعمالات اعتمادات ميزانية الدولة وموارد الخزينة العمومية.
- يقترح إصلاحات جبائية؛
- يدرس ويقترح ويتخذ كل التدابير المتعلقة بأساس الضريبة والحقوق والرسوم المختلفة؛
- يطبق وسائل المراقبة الضرورية لممارسة المهام المسندة لمصالح الجمركة؛
- يطبق الأحكام التشريعية والتنظيمية والإجراءات اللازمة كجرد الممتلكات العمومية وتقييمها وحمايتها؛
- يطبق التدابير والأعمال المتعلقة بتحضير ميزانية الدولة وتقديمها والتصويت عليها؛
- يقوم بأي دراسة ترمي إلى تطوير المحاسبة العمومية وتجديدها؛
- يطبق عمليات الرقابة على أعمال المحاسبين العموميين؛
- يبادر بأي نص تشريعي أو تنظيمي في مجال المحاسبة ويقترحه؛
- يبادر بالاتصال مع الهيئات المختصة المعنية بأي نص تشريعي أو تنظيمي يتعلق بشروط ممارسة مهنة الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد؛
- يراقب النوعية المهنية والتقنية لأعمال الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛
- يتكفل بتكوين الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين من طرف مؤسسة تابعة للوزارة، وله صلاحية منح الاعتماد لممارسة المهنة.

2. المجلس الوطني للمحاسبة

أنشئ المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي 96-318 في سنة 1996 بصفته جهاز استشاري ذو طابع وزاري ومهني مشترك، يقوم بمهمة التنسيق في مجال البحث وضبط مقاييس المحاسبة والتطبيقات المرتبطة بها¹، حيث يمكنه الاطلاع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه بمبادرة منه أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية، لكن عمل هذا المجلس كان بعيد كل البعد عن تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي، لذا بعد الإصلاحات التي شهدتها مهنتي المحاسبة والتدقيق خاصة بعد صدور القانون 10-01 تم سن مرسوم تنفيذي 11-24 في سنة 2011 والذي ألغى بدوره المرسوم التنفيذي السابق 96-318، حيث أن المرسوم الجديد أعاد تشكيلة المجلس، تنظيمه وسير عمله.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996، المتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه، الجريدة الرسمية، العدد: 56، 29 سبتمبر 1996، المواد: 1، 2، ص: 18.

1.2 تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة:

يُعتبر المجلس الوطني للمحاسبة في إطار التنظيم الجديد للمهنة تابعا لسلطة الوزير المكلف بالمالية ويرأسه هذا الأخير أو بمثله، يتشكل المجلس من مجموعة من ممثلين وزاريين معينين تتوفر لديهم على الأقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءاتهم في المجال المحاسبي والمالي، كما أن المجلس يتشكل من رئيس المفتشية العامة وبعض المديرين والممثلين لمديريات ومجالس معينة، إضافة إلى 3 أعضاء منتخبين من المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين، و3 أعضاء منتخبين من المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و3 أعضاء منتخبين من المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، وأشخاص آخريين يتم اختيارهم لكفاءاتهم المحاسبية والمالية، ويتم تعيين أعضاء المجلس بقرار من الوزير المكلف بالمالية لمدة 6 سنوات بناء على اقتراح من الوزراء ومسؤولي بعض الهيئات مع تجديد تشكيلة المجلس بالثلث كل سنتين، وفي حالة انقطاع عهدة أحد الأعضاء يتم استخلافه حسب الأشكال نفسها على أن يستخلفه العضو الجديد حتى نهاية العهدة، ويمكن للمجلس أن يستعين بأي شخص من شأنه أن يساعد في أشغاله بحكم مؤهلاته، لاسيما في المجال المحاسبي والمالي والاقتصادي والقانوني¹.

2.2 مهام وصلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة:

طبقا للمادة 4 من القانون رقم 10-01 يتولى المجلس مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبة، والتي وضعها المشرع في المواد 10، 11، 12 من المرسوم التنفيذي 11-24 كما يلي:²

- مهام المجلس الوطني للمحاسبة بخصوص الاعتماد:

- استقبال طلبات الاعتماد والتسجيل في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والفصل فيها؛
- تقييم صلاحية إجازات وشهادات كل المترشحين الراغبين في الحصول على الاعتماد والتسجيل في الجدول؛
- إعداد ونشر قائمة المهنيين في الجدول؛
- استقبال كل الشكاوى التأديبية في حق المهني والفصل فيها؛
- تنظيم مراقبة النوعية المهنية وبرمجتها؛
- استقبال ودراسة مشاريع قوانين أخلاقيات المهنة المنجزة من مختلف أصناف المهنيين وعرضها للموافقة.

- مهام المجلس الوطني للمحاسبة بخصوص التقييس المحاسبي:

- جمع واستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريبها؛
- تحقيق أو العمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية؛
- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات؛

¹ المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 جانفي 2011، المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية، العدد: 07، 2 فيفري 2011، المواد: 2، 3، 4، ص: 4، 5.

² المرسوم التنفيذي رقم 11-24، مرجع سابق، المادة: 10، 11، 12، ص: 5، 6.

- دراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها؛
- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة؛
- متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق؛
- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي؛
- تنظيم كل التظاهرات والملتقيات التي تدخل في إطار صلاحياته.

- مهام المجلس الوطني للمحاسبة بخصوص تنظيم ومتابعة المهنة المحاسبية:

- المساهمة في ترقية المهنة المحاسبية؛
- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين؛
- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالتكوين في مجال المحاسبة على المستوى الدولي؛
- متابعة وضمان تحيين العناية المهنية؛
- إجراء دراسات في المحاسبة والميادين المرتبطة بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة ونشر نتائجها؛
- مساعدة هيئات التكوين في المحاسبة من خلال تصور دعائم بيداغوجية ومراجع أخرى متعلقة بهذا التكوين؛
- تنظيم أو المساهمة في تنظيم ورشات التكوين بمناسبة إدخال قواعد محاسبية جديدة؛
- القيام بالأبحاث المناسبة التي تسمح بإعداد الأدوات الجديدة التي توضع تحت تصرف المهنيين المحاسبين.

مما سبق ومن عرض مهام المجلس الوطني للمحاسبة يلاحظ أن هذا الأخير إلى جانب تنظيمه لمهنة المحاسبة التي كان يشرف عليها من قبل أصبح يشرف على تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي أيضا، وكذا المساهمة في تطوير ممارسة المهنيين من خلال إعطاء كل العناية لتحسين تكوين الممارسين سواء بتطوير برامج ومناهج أو بتنظيم التظاهرات والملتقيات التي من شأنها ترقية مهنتي المحاسبة والتدقيق.

3.2 اللجان التابعة للمجلس الوطني للمحاسبة:

لتسهيل مهام المجلس الوطني للمحاسبة وتطبيقا لأحكام المادة 5 من القانون 10-01 تم تكوين لجان تتولى عملها بكل عناية، إذ تم إنشاء خمس لجان متساوية الأعضاء، تتمثل في: لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية، لجنة الاعتماد، لجنة التكوين، لجنة الانضباط والتحكيم ولجنة مراقبة النوعية، حيث تتولى كل لجنة مجموعة من المهام حددت بموجب المواد 18، 19، 20، 21، 22 من المرسوم التنفيذي 11-24 كما يلي:¹

- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية: تتولى المهام الآتية:

- وضع طرق العمل فيما يخص التطبيقات المحاسبية والعناية المهنية؛
- تحضير مشاريع آراء حول الأحكام المحاسبية الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للإلزام القانوني لمسك المحاسبة؛

¹ المرسوم التنفيذي رقم 11-24، مرجع سابق، المادة: 18، 19، 20، 21، 22، ص: 6، 7.

- إنجاز كل الدراسات والتحليل الخاصة بتطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية؛
 - اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات؛
 - دراسة مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها؛
 - ضمان تنسيق وتلخيص الأبحاث النظرية والمنهجية في مختلف ميادين المحاسبة؛
 - تحضير مشاريع الآراء المتعلقة بالمعايير المعدة من المنظمات الدولية المختصة في التقييس المحاسبي وكذا تطبيقها، بالاتصال مع مختلف الهيئات المعنية.
- **لجنة الاعتماد:** تتولى هذه اللجنة المهام التالية:
- إعداد طرق العمل في مجال معالجة ملفات الاعتماد؛
 - تحديد معايير وسبل الالتحاق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛
 - ضمان تسيير طلبات الاعتماد؛
 - تحضير ملفات الاعتماد؛
 - ضمان متابعة ونشر جدول المهنيين المعتمدين.
- **لجنة التكوين:** تتولى المهام الآتية:
- إعداد طرق العمل فيما يخص مجال التكوين؛
 - دراسة ملفات المشاركة في التربصات المهنية؛
 - ضمان المتابعة الدائمة للتربصات؛
 - توجيه المترشحين إلى مكاتب المحاسبة والتدقيق المعتمدة؛
 - تسليم شهادات نهاية التربص؛
 - تحضير برامج التكوين في مجال المعايير المحاسبية الدولية؛
 - التعاون مع هيكل التكوين الأخرى والمعاهد المتخصصة في مختلف مجالات المحاسبة؛
 - المشاركة في تعيين لجان الامتحان لكل أنواع التكوين؛
 - وضع بنك معطيات للمعايير الدولية الخاصة بتكوين مهني المحاسبة؛
 - تنظيم ملتقيات وأيام دراسية ومؤتمرات وورشات عمل في مختلف ميادين المحاسبة والتدقيق.
- **لجنة الانضباط والتحكيم:** تتولى هذه اللجنة المهام الآتية:
- إعداد طرق العمل فيما يخص مجال الانضباط والتحكيم والمصالحة؛
 - دراسة الملفات المتعلقة بالحالات التأديبية لكل مخالفة أو إخلال بالقواعد المهنية والتقنية أو الأخلاقية المرتكبة من المهنيين خلال تأدية مهامهم؛
 - تحضير مشاريع الآراء حول الأحكام في ميدان التحكيم والانضباط؛
 - ضمان دور أساسي في مجال الاستشارة والوقاية والمصالحة والتحكيم خلال المنازعات بين المهنيين والزبائن؛

- ضمان مهام الوقاية والمصالحة بين المهنيين.
- لجنة مراقبة النوعية: تتولى المهام الآتية:
 - إعداد طرق العمل في مجال نوعية الخدمات؛
 - إبداء الآراء واقتراح مشاريع النصوص التنظيمية في مجال النوعية؛
 - ضمان جودة المرجعة الموكلة للمهنيين؛
 - إعداد تقارير تتضمن كفاءات تنظيم المكاتب وتسييرها؛
 - إعداد التدابير التي تسمح بضمان مراقبة جودة خدمات المكاتب؛
 - ضمان متابعة مدى احترام قواعد الاستقلالية والأخلاقيات؛
 - إعداد قائمة المراقبين المختارين من بين المهنيين من أجل ضمان مهام مراقبة الجودة؛
 - تنظيم ملتقيات حول النوعية التقنية للأشغال والأخلاقيات والتصرفات التي يجب على المهنيين التحلي بها في مجال الاستشارة والعلاقات مع الزبائن.

بناء على المهام الموكلة للجان التابعة للمجلس الوطني للمحاسبة، يلاحظ أن هذا الأخير يؤكد على الاهتمام بتطوير ومتابعة البرامج والمناهج والوسائل المستخدمة في تطوير مهنتي المحاسبة والتدقيق لمواكبة التطور الدولي، ويجدر الإشارة إلى أن تشكيلة اللجان المذكورة أعلاه تحدد بقرار من الوزير المكلف بالمالية¹.

3. المصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

نتيجة للإصلاحات التي شهدتها مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر لاسيما بعد إصدار القانون 10-01 أنشئت بموجب هذا الأخير ثلاث هيئات جديدة هي: المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين حلت محل المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، يتمتع كل من هذه الهيئات الجديدة بالصفة المعنوية ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعتمدين ذوي الخبرة والمؤهلين، يهدف هذا الإصلاح أساسا للفصل بين مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد من هيئتي التنظيم والتسيير وكذا المهام المنوطة بها، فكل مهنة أصبحت تخضع لسلطة هيئة خاصة بها، مع العلم أن كل هيئة تعمل بالتنسيق مع الوزير المكلف بالمالية.

كبدائية نذكر إحدى تلك الهيئات ألا وهي المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، وتطبيقا لأحكام المادة 14 من القانون 10-01، يهدف هذا الأخير إلى تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره ويدعى في صلب النص "المجلس"².

1.3 تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

¹ المرسوم التنفيذي رقم 11-24، مرجع سابق، المادة: 23، ص: 7.

² المرسوم التنفيذي رقم 11-25 مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية، العدد: 07، 2 فيفري 2011، المادة: 1، ص: 8.

1.4 تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

حسب المرسوم التنفيذي رقم 11-26 لسنة 2011، يتشكل المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات من ممثل عن الوزير المكلف بالمالية و9 أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، حيث يعين 3 من الأعضاء التسعة كأعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة بناء على قرار الوزير المكلف بالمالية، كما أنه يتم انتخاب أعضاء المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد حالهم حال أعضاء المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين¹.

2.4 صلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

وفقا للمادة 17 من القانون 10-01 يساهم المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في "الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال التقييس المحاسبي والواجبات المهنية وتسعيرة الخدمات وإعداد النصوص المتعلقة بمهنة الخبير المحاسب"²، كما أن بالإضافة إلى ذلك فإن المجلس يقوم بصفة عامة بتسيير الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وبصفة خاصة كلف المجلس بما يأتي³:

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها؛
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛
- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية؛
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير؛
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى المنظمات الدولية المماثلة؛
- إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

5. المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:

¹ المرسوم التنفيذي رقم 11-26، مرجع سابق، المادة: 3، ص: 11.

² القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010، مرجع سابق، المادة: 17، ص: 6.

³ المرسوم التنفيذي رقم 11-26، مرجع سابق، المادة: 4، ص: 11.

الهيئة الثالثة التي جاء بها القانون 10-01 هي المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، وتطبيقاً لأحكام المادة 14 من القانون سابق الذكر تحدد هذه المادة تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره، ويدعى في صلب النص "المجلس".¹

1.5 تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:

ينص المرسوم التنفيذي رقم 11-27 سنة 2011 على ما يلي: يتشكل المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين من ممثل عن الوزير المكلف بالمالية و9 أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، حيث يعين 3 من الأعضاء التسعة كأعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة بناء على قرار الوزير المكلف بالمالية، كما أنه يتم انتخاب أعضاء المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد حال أعضاء المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.²

2.5 صلاحيات المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:

وفقاً للمادة 17 من القانون 10-01 يساهم المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين في "الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال التقييم المحاسبي والواجبات المهنية وتسيير الخدمات وإعداد النصوص المتعلقة بمهنة المحاسب المعتمد"³، بالإضافة إلى ذلك فإن المجلس يقوم بصفة عامة بتسيير المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وبصفة خاصة كلف المجلس بما يأتي:⁴

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وتسييرها؛
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛
- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية؛
- تمثيل المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير؛
- تمثيل المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين لدى المنظمات الدولية المماثلة؛
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 11-27 المؤرخ في 27 جانفي سنة 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية، العدد: 07، 2 فيفري 2011 المادة: 1، ص: 13.

² المرسوم التنفيذي رقم 11-27، مرجع سابق، المادة: 3، ص: 14.

³ القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010، مرجع سابق، المادة: 17، ص: 6.

⁴ المرسوم التنفيذي رقم 11-27، مرجع سابق، المادة: 4، ص: 14.

ثالثا: إصدارات معايير التدقيق الجزائرية

سعيًا من الجزائر لإصلاح وتحسين التدقيق الخارجي وتكييفه مع البيئة الدولية، تم سن وإصدار عدة قوانين وقرارات من أجل تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي، من أهم هذه القوانين القانون 10-01 وتم كذلك إصدار مجموعة من المعايير من طرف المجلس الوطني للمحاسبة بعنوان "معايير التدقيق الجزائرية" من خلال أربع مقررات.

1. الإصدار الأول لمعايير التدقيق الجزائرية:

جاء المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة كأول إصدار لمعايير التدقيق الجزائرية حاملا معه أربعة معايير كالاتي:

- المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق الآتية:¹

- المعيار الجزائري للتدقيق 210 "اتفاق حول مهام التدقيق"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 505 "التأكيدات الخارجية"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 560 "أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 580 "التصريحات الكتابية".

والجدول الموالي يتناول هدف ومجال تطبيق كل معيار من هذه المعايير الأربعة:

¹ المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016، المتضمن معايير التدقيق الجزائرية (210، 505، 560، 580)، وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، 22 مارس 2016، المادة:1.

الجدول رقم (01): الإصدار الأول لمعايير التدقيق الجزائرية

رقم المعيار	مجال تطبيق المعيار	أهداف المعيار
210 "اتفاق حول مهام التدقيق"	- يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة وعند الاقتضاء مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهمة التدقيق؛ - يحدد المعيار كل مهام تدقيق القوائم المالية التاريخية الكلية أو الجزئية وكذلك المهام الملحقمة، مع وجود بعض الخصائص فيما يخص التدقيقات المتكررة أو تدقيقات المؤسسات الصغيرة؛ - لا تشكل نماذج رسائل المهمة المقترحة في الملحق إلا أمثلة يجب تكييفها مع المتطلبات والشروط الخاصة بالمهمة؛ - يقصد بالمدقق في هذا المعيار محافظ الحسابات أو المدقق المتعاقد وفق الحالة.	- إن هدف المدقق هو قبول ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجري التدقيق على أساسها قد تم الاتفاق عليها، بحيث ضمان أن الشروط المسبقة للتدقيق مجتمعة وبعد التأكد من وجود تفاهم مشترك بين المدقق والإدارة، وعند الاقتضاء القائمين على الحكم بالمؤسسة، على أحكام مهمة التدقيق؛ - يجب على المدقق أن يطلب من المؤسسة تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة، ويجب أن يدون في ملف عمله كل اختلاف محتمل.
505 "التأكدات الخارجية"	- يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 505 استعمال المدقق لإجراءات التأكد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.	- هدف المدقق الذي يلجأ إلى إجراءات التأكد الخارجي هو تصور ووضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية.
560 "أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة"	- يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق القوائم المالية.	- أهداف المدقق في إطار هذا المعيار، الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ القوائم المالية (تاريخ الإقفال) وتاريخ تقريره والتي تتطلب إحداث تعديلات عليها قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق؛ - المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره والتي كانت لتؤدي به إلى إحداث تعديلات على محتواه إن هو علم بما قبل ذلك التاريخ.
580 "التصريحات الكتابية"	- يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 580 إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مراجعة القوائم المالية؛ - الواجبات المطلوبة في المعايير الجزائرية الأخرى والمتعلقة بالتصريحات الكتابية لا تقيد تطبيق هذا المعيار.	- أهداف المدقق الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة يؤكد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد القوائم المالية وشمولية المعلومات المقدمة للمدقق؛ - تعزيز العناصر المنقعة الأخرى المتعلقة بالقوائم المالية أو بالتأكدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات الكتابية، إذا اعتبره المدقق ضروريا أو إذا كان مطلوبا في إطار معايير تدقيق أخرى.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016.

يبين الجدول السابق المعايير الأربعة التي تم إصدارها لأول مرة، حيث تم إصدار معيار التدقيق الجزائري 210 "اتفاق حول مهام التدقيق"، والذي يهدف إلى وضع الشروط الواجب على المدقق مراعاتها للقبول بالتكليف بمهمة التدقيق، يليه معيار التدقيق الجزائري 505 "التأكدات الخارجية" والذي يهدف بدوره إلى ضبط ووضع حيز التنفيذ إجراءات التأكد الخارجي وذلك للحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية، ويأتي بعده معيار التدقيق الجزائري 560 "أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة" يهدف هذا الأخير إلى المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها المدقق بعد تاريخ إصدار تقريره والتي كانت لتؤدي به إلى إحداث تعديلات على محتواه، ويأتي أخيرا معيار التدقيق الجزائري الرابع 580

"التصريحات الكتابية" ويهدف هذا المعيار إلى تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالقوائم المالية أو بالتأكدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات الكتابية، إذا اعتبره المدقق ضروريا أو إذا كان مطلوبا في إطار معايير تدقيق أخرى.

2. الإصدار الثاني لمعايير التدقيق الجزائرية:

في أكتوبر 2016، جاء المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 بأربعة معايير جزائرية أخرى للتدقيق تم إصدارها من طرف المجلس الوطني للمحاسبة كالآتي:

- المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق الآتية:¹
 - المعيار الجزائري للتدقيق 300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية"؛
 - المعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة"؛
 - المعيار الجزائري للتدقيق 510 "مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية"؛
 - المعيار الجزائري للتدقيق 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية".
- والجدول الموالي يتناول هدف ومجال تطبيق كل معيار من هذه المعايير الأربعة:

¹المقرر رقم 150 المؤرخ 11 أكتوبر 2016، المتضمن معايير التدقيق الجزائرية (300، 500، 510، 700)، وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، 02 نوفمبر 2016، المادة:1.

الجدول رقم (02): الإصدار الثاني لمعايير التدقيق الجزائرية

رقم المعيار	مجال تطبيق المعيار	أهداف المعيار
300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية"	<ul style="list-style-type: none"> - يدرس المعيار الجزائري للتدقيق 300 التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق القوائم المالية؛ - يخصص هذا المعيار التدقيقات المتكررة؛ - تعالج على حدة المسائل الإضافية التي أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية. 	<ul style="list-style-type: none"> - يهدف المدقق إلى تخطيط التدقيق حتى تنجز المهمة بفعالية؛ - يلزم المدقق بإعداد استراتيجية تدقيق وبرنامج عمل وفقا لحجم المؤسسة وحجم الأعمال التي يتعين إنجازها.
500 "العناصر المقنعة"	<ul style="list-style-type: none"> - يوضح هذا المعيار مفهوم "العناصر المقنعة" في إطار تدقيق القوائم المالية، ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصوير ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل إلى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه؛ - يطبق هذا المعيار على جميع العناصر المقنعة المجمعة أثناء التدقيق. 	<ul style="list-style-type: none"> - يهدف المدقق إلى تصور ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق والتي من شأنها تمكينه من الحصول على العناصر المقنعة الكافية والمناسبة قصد استخلاص نتائج معقولة والتي يستند عليها المدقق في تأسيس رأيه.
510 "مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية"	<ul style="list-style-type: none"> - يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية؛ - تتضمن الأرصدة الافتتاحية أيضا المبالغ الواردة في القوائم المالية، العناصر الموجودة في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقديم معلومات كالطرق المحاسبية في عرض حسابات السنوات السابقة، الاحتمالات والالتزامات المسجلة خاصة خارج الميزانية؛ - مهمة التدقيق الأولية هي المهمة التي تتسم فيها القوائم المالية للفترة السابقة بأنها لم تكن موضوع تدقيق أو تم تدقيقها من طرف مدقق سابق. 	<ul style="list-style-type: none"> - يجب على المدقق، في إطار مهمة التدقيق الأولية جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة والتي تسمح بضمان أنه قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة إقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح وأنها لا تحتوي على أي اختلال له تأثير معتبر على القوائم المالية الخاصة بالسنة المالية الجارية؛ - ضمان ملائمة الطرق المحاسبية والتي انعكست في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في إعداد القوائم المالية للفترة الجارية.
700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية"	<ul style="list-style-type: none"> - يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 700 التزام المدقق بتشكيل رأي حول القوائم المالية؛ - يعالج أيضا شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل. 	<ul style="list-style-type: none"> - تتمثل أهداف المدقق حسب هذا المعيار بتشكيل رأي حول القوائم المالية قائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة؛ - التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016.

يبين الجدول السابق الإصدار الثاني من معايير التدقيق الجزائرية والمتضمن أربعة معايير، أولها المعيار الجزائري للتدقيق 300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية" ويهدف هذا المعيار إلى إعداد استراتيجية ومخطط عمل يلزم من خلاله المدقق حتى تنجز المهمة بفعالية تامة، ويأتي ثانيا المعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة" ويهدف هذا الأخير إلى وضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق والتي من شأنها تمكين المدقق من الحصول على العناصر المقنعة الكافية والمناسبة قصد استخلاص نتائج معقولة والتي يستند عليها في تأسيس رأيه، ويأتي ثالثا المعيار الجزائري للتدقيق 510 "مهام التدقيق الأولية - الأرصدة

الافتتاحية"، ويهدف هذا الأخير في إطار مهمة التدقيق الأولية إلى تمكين المدقق من جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة والتي تسمح بضمان أنه قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة إقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح وأنها لا تحتوي على أي اختلال له تأثير معتبر على القوائم المالية الخاصة بالسنة المالية الجارية، وأخيرا المعيار الجزائري للتدقيق 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية"، ويهدف هذا المعيار إلى إلزام المدقق بتشكيل رأي حول القوائم المالية قائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة والتعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.

3. الإصدار الثالث من معايير التدقيق الجزائرية:

في مارس 2017 صدر المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن لأربعة معايير جزائرية أخرى للتدقيق تم إصدارها من طرف المجلس الوطني للمحاسبة بنفس أرقام وأسماء معايير التدقيق الدولية ISA تحت اسم NAA، كالآتي:

- المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق الآتية:¹

- المعيار الجزائري للتدقيق 520 "الإجراءات التحليلية"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 570 "استمرارية الاستغلال"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق".

والجدول الموالي يتناول هدف ومجال تطبيق كل معيار من هذه المعايير الأربعة:

¹المقرر رقم 23 المؤرخ 15 مارس 2017، المتضمن معايير التدقيق الجزائرية (520، 570، 610، 620)، وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، 26 مارس 2017، المادة: 1.

الجدول رقم (03): الإصدار الثالث لمعايير التدقيق الجزائرية

رقم المعيار	مجال تطبيق المعيار	أهداف المعيار
520 "الإجراءات التحليلية"	- يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها، وكذا إلزامية أداء المدقق لإجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية التدقيق؛ - الإجراءات التحليلية هي تقنية مراقبة تتمثل في تقدير المعلومات المالية من خلال ترابط مع معلومات أخرى ومعلومات غير مالية صادرة أو غير صادرة عن الحسابات.	- 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 في المجمل بين معرفته المكتسبة للمؤسسة وكشوفه المالية.
570 "استمرارية الاستغلال"	- يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق القوائم المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد القوائم المالية.	- يهدف المدقق من خلال هذا المعيار إلى جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد القوائم المالية لفرضية استمرارية الاستغلال؛ - استخلاص النتائج حول وجود "عدم يقين" معتبر أو لا مرتبط بأحداث أو ظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة المؤسسة على مواصلة استغلاله، وذلك انطلاقا من العناصر المقنعة التي جمعها، وتحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق.
610 "أعمال المدققين الداخليين"	- يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي إذا تبين له أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته؛ - لا يعالج هذا المعيار الحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفرديين للتدقيق الداخلي المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي في أداء إجراءات التدقيق.	- إذا وجدت لدى المؤسسة وظيفة التدقيق الداخلي وخلص المدقق الخارجي إلى إمكانية الاستفادة منها لاحتياجات التدقيق فإن أهدافه ترمي لتحديد إمكانية وإلى أي مدى تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين، وكذا في حالة استخدامها تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق.
620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق"	- يعالج المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كيفية الأخذ باستنتاجات الخبير؛ - الخبير المعين من طرف المدقق هو شخص طبيعي أو هيئة ذوي خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، والتي تستخدم أعمالهم في هذا الميدان من طرف المدقق لمساعدته في جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة.	- يهدف المدقق حسب هذا المعيار إلى تحديد الحالات أين يقدم المدقق ضرورة الاستعانة بالخبير الذي يعينه، وكذا تحديد إذا م قرر استخدام أعمال الخبير الذي يعينه أو ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات التدقيق.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017.

يبين الجدول أعلاه الإصدار الثالث من معايير التدقيق الجزائرية والمتضمن أربعة معايير، يأتي أولها المعيار الجزائري للتدقيق 520 "الإجراءات التحليلية"، يهدف هذا المعيار إلى إلزام المدقق بجمع العناصر المقنعة الدالة والموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية المادية وعلى المدقق كذلك تصور وأداء إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق للتأكد من التناسق في المجمل بين معرفته المكتسبة للمؤسسة وقوائمها المالية وبلي هذا المعيار، المعيار الجزائري للتدقيق 570 "استمرارية الاستغلال" ويهدف هذا الأخير إلى تمكين المدقق من جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة

تطبيق الإدارة في إعداد القوائم المالية لفرضية استمرارية الاستغلال، وثالث معايير هذا الإصدار المعيار الجزائري للتدقيق 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين" ويهدف هذا المعيار لتحديد إمكانية وإلى أي مدى تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين، وكذا في حالة استخدامها تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق، ويأتي أخيرا المعيار الرابع، المعيار الجزائري للتدقيق 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق" ويهدف هذا الأخير إلى تمكين المدقق من تحديد الحالات أين يقدم المدقق ضرورة الاستعانة بالخبير الذي يعينه، وكذا تحديد إذا ما قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه أو ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات التدقيق.

4. الإصدار الرابع من معايير التدقيق الجزائرية

تم في سبتمبر 2018 إصدار أربعة معايير جزائرية أخرى للتدقيق إضافة إلى الإصدارات السابقة، في المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن لأربعة معايير من إصدار المجلس الوطني للمحاسبة كالاتي:

- المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق الآتية:¹

- المعيار الجزائري للتدقيق 230 "وثائق التدقيق"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 501 "العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السير في التدقيق"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 540 "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به".

والجدول الموالي يتناول هدف ومجال تطبيق كل معيار من هذه المعايير الأربعة:

¹المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، المتضمن معايير التدقيق الجزائرية (230، 501، 530، 540)، وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، 03 أكتوبر 2018، المادة: 1.

الجدول رقم (04): الإصدار الرابع لمعايير التدقيق الجزائرية

رقم المعيار	مجال تطبيق المعيار	أهداف المعيار
230 "وثائق التدقيق"	<ul style="list-style-type: none"> - يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق القوائم المالية، لا تبطل واجبات التوثيق الخاصة المذكورة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى تطبيق هذا المعيار؛ - من جهة أخرى، يمكن للنصوص التشريعية والقانونية أن تفرض واجبات توثيق إضافية. 	<ul style="list-style-type: none"> - أهداف المدقق هي تحضير الوثائق التي: - تشكل ملفا كافيا وملائما للعناصر المقنعة التي تسمح بدعم تقريره؛ - تؤكد أنه قد تم التخطيط للتدقيق وأداؤه وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق ومتطلبات النصوص القانونية والتنظيمية المطبقة؛ - تسمح بالحفاظ على أثر النقاط المهمة والتي تشكل مصلحة دائمة تؤخذ في الحسبان في مهام التدقيق المستقبلية؛ - تسهل القيام بمراجعات المراقبة النوعية.
501 "العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة"	<ul style="list-style-type: none"> - يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية ومناسبة وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق المعنية بذلك، وهذا فيما يخص جوانب محددة تخص المخزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة والمعلومات القطاعية في إطار تدقيق القوائم المالية. 	<ul style="list-style-type: none"> - يتمثل هدف المدقق في الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة فيما يخص: - وجود المخزونات وحالتها؛ - اكتمال إحصاء القضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة؛ - تقديم المعلومات الواجب الإفادة بها خاصة تلك المتعلقة بالقطاع، وفقا للمعيار المحاسبي المطبق.
530 "السير في التدقيق"	<ul style="list-style-type: none"> - يعالج هذا المعيار طريقة استخدام السير الإحصائي والغير إحصائي لتحديد واختيار عينة ما، ووضع فحوص لإجراء الاختيار ومراجعات تفصيلية وتغيير نتائج السير، يطبق المعيار الجزائري للتدقيق 530 عندما يقرر المدقق استخدام السير في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق. 	<ul style="list-style-type: none"> - يهدف المدقق الذي يستعين بالسير في التدقيق إلى الحصول على قاعدة معقولة يستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي الذي اختار منه العينة.
540 "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية للمعلومات"	<ul style="list-style-type: none"> - يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 540 واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بما في إطار تدقيق القوائم المالية وتتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية وتقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة. 	<ul style="list-style-type: none"> - الهدف المسطر للمدقق هو جمع العناصر المقنعة والكافية للتحقق من أن: - التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية المدرجة في القوائم المالية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومات، معقولة؛ - المعلومات المقدمة في الملحق المتعلق بما، ذات دلالة.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018.

يبين الجدول السابق الإصدار الرابع من معايير التدقيق الجزائرية والمتضمن أربعة معايير، كأول معيار من هذا الإصدار نجد المعيار الجزائري للتدقيق 230 "وثائق التدقيق" ويهدف هذا الأخير إلى إلزام المدقق من تحضير الوثائق اللازمة التي تشكل ملفا كافيا وملائما للعناصر المقنعة التي تسمح بدعم تقريره ويأتي بعد هذا المعيار، المعيار الجزائري للتدقيق 501 "العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة" ويهدف هذا المعيار إلى تمكين المدقق من الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة فيما يخص وجود المخزونات وحالتها، وأيضا مدى اكتمال إحصاء القضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة وكذا المعلومات الواجب تقديمها للإفادة بها خاصة تلك المتعلقة بالقطاع وفقا للمعيار المحاسبي المطبق، ونذكر ثالثا المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السير في التدقيق" ويهدف هذا المعيار إلى الحصول على قاعدة معقولة يستخرج منها المدقق الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي

الذي اختار منه العينة، وأخيرا يأتي المعيار الجزائري للتدقيق 540 "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به" ويهدف هذا الأخير إلى التحقق من أن التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية المدرجة في القوائم المالية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومات أنها معقولة. ويجدر بالذكر أنه ورد في تلك المعايير أنه يجب قراءتها على ضوء معيار التدقيق الجزائري 200 "الأهداف العامة للمدقق المستقل وأداء التدقيق من خلال المعايير الجزائرية للتدقيق" إلا أن هذا المعيار لم يصدر بعد، كما أنه تم ذكر معايير جزائرية للتدقيق أخرى لم تصدر بعد.

المطلب الثاني: معيار التدقيق الجزائري 700 ونظيره معيار التدقيق الدولي 700

يعتبر تقرير المدقق وسيلة اتصال بين مدقق الحسابات وبين مستخدمي القوائم المالية وهو نتيجة عمل المدقق، حيث يعرف بأنه "وثيقة مكتوبة صادرة عن شخص مهني لإبداء رأي في محاييد بهدف إعلام مستخدمي المعلومات حول درجة تطابق المعلومات الاقتصادية المهنية المتعارف عليها"¹، كما يعرف بأنه "خلاصة ما توصل إليه مدقق الحسابات من خلال مراجعة والتعرف على أنشطة الشركة وفحص الأدلة والمستندات، والاستفسارات والملاحظات والأدلة المؤيدة الأخرى التي يراها ضرورية"²، وعليه فإن تقرير المدقق هو بلورة لنتائج الفحص والتحقيق الذي قام به المدقق، وبصفة عامة فإن تقرير المدقق يضيفي الثقة على القوائم المالية المعدة من طرف القائمين داخل المؤسسة محل عملية التدقيق، ومن أجل تحقيق هذا التقرير للهدف الأساسي منه لا بد من العناية الفائقة بمحتواه، لغته وشكله حتى يتمكن مستخدمو القوائم المالية من فهم مدلولاته بالشكل المناسب والصحيح.

أولاً: عرض محتوى معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية"

كما سبق الإشارة أن معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على القوائم المالية" والذي صدر في المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (300، 500، 510، 700)، جاء ليعالج التزام المدقق اتجاه إعداد تقريره من حيث الشكل والمضمون، والذي يهدف إلى توفير إرشادات تساعد المدقق في تشكيل رأيه والتعبير عنه بوضوح في تقرير كتابي³.

1. تكوين رأي المدقق وفقاً لمعيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية"

يلزم معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" المدقق أن يشكل رأيه من حيث:⁴

1.1 تأسيس الرأي حول القوائم المالية: يجب على المدقق من حيث الواجبات التي أداها أن:

- يكون رأي بشأن معرفة ما إذا كان إعداد القوائم المالية في جميع جوانبها قد تم وفقاً للمرجع المحاسبي المطبق؛
- يستنتج إذا كان قد حصل أو لم يحصل على الضمانات المعقولة، وأن القوائم المالية في مجملها لا تحتوي على اختلالات معتبرة.

2.1 شكل الرأي

- إذا استخلص المدقق أنه قد تم إعداد القوائم المالية في جميع جوانبها المهمة وفقاً للمرجع المحاسبي المطبق فإنه يعبر عن ذلك برأي غير معدل؛

¹ سامي محمد الوقاد، لؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص: 243.

² هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الأردن، ط3، 2006، ص: 161.

³ المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (300، 500، 510، 700)، المعيار الجزائري للتدقيق 700، مرجع سابق، ص: 03.

⁴ المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، مرجع سابق، ص: 03.

- يعبر المدقق عن رأيه في تقريره وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق 705 عندما:

- يستنتج أنه على أساس العناصر المقنعة المجمعة، تتضمن القوائم المالية في مجملها اختلالات معتبرة؛
- ليس بوسع جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة التي تسمح له باستنتاج أن القوائم المالية في مجملها لا تتضمن اختلالات معتبرة.

ومن الملاحظ أن معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" أشار إلى وجود إصدار يتضمن معيار التدقيق الجزائري 705 "التعديلات المحدثة على الرأي المعبر عنه في تقرير المدقق المستقل"، إلا أن المجلس الوطني للمحاسبة إلى غاية الآن لم يقيم بعد بإصدار هذا المعيار.

2. مضمون تقرير المدقق وفقا لمعيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية"

حسب معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" يجب أن يكون تقرير المدقق كتابي ويتضمن:¹

- عنوان يشير بوضوح أن التقرير المدقق مستقل؛
- المرسل إليه؛
- فقرة تمهيدية تذكر:
- تعريف المؤسسة التي تم تدقيق قوائمها المالية؛
- القوائم المالية التي تمت مراجعتها؛
- ملخص للطرق المحاسبية المستعملة من طرف المؤسسة الذي تمت مراجعته وكذلك معلومات توضيحية أخرى؛
- تاريخ الإقفال أو الفترات التي تغطيها كل من القوائم المالية التي تمت مراجعتها.

وحسب نفس المعيار على المدقق أن يشرح مسؤولية المسيرين الاجتماعيين وكذا يحدد نطاق مسؤوليته كما يلي: بحيث أن لدى المسيرين الاجتماعيين المسؤولية الكاملة المتعلقة بإعداد القوائم المالية وفق المرجع المحاسبي المطبق، وكذلك المراقبة الداخلية التي تعتبر ضرورية لإعداد قوائم مالية خالية من الاختلالات المعتبرة، سواء صدرت عن غش أو نتجت عن خطأ.

ويشير هنا المعيار 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" إلى مسؤولية المدقق المتعلقة بالتعبير عن رأيه حول القوائم المالية على أساس تدقيقه وأن هذا الأخير قد تم وفق المعايير الجزائرية للتدقيق، كما يجب أن يشير المدقق إلى أن هذه المعايير تستوجب عليه احترام القواعد الأخلاقية، تخطيط وأداء التدقيق قصد الحصول على الضمان المعقول أن القوائم المالية لا تتضمن اختلالات معتبرة.

وحسب ذات المعيار يجب على المدقق أن يشرح عملية تدقيقه وذلك بأن يشير إلى أن:

¹ المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، مرجع سابق، ص: 04.

- التدقيق هو وضع حيز التنفيذ إجراءات قصد تحصيل وجمع العناصر المقنعة المتعلقة بالمبالغ والمعلومات المتضمنة في القوائم المالية؛
 - اختيار الإجراءات الموضوعية حيز التنفيذ، بما فيها تقييمه للمخاطر التي تدرج ضمن الحكم الخاص للمدقق.
 - **تاريخ تقرير المدقق:** على المدقق تأريخ تقرير التدقيق بوضع تاريخ لا يكون سابقاً لتاريخ جمعه العناصر المقنعة الكافية والملائمة لتأسيس رأيه حول القوائم المالية.
 - **عنوان المدقق:** يجب أن يشير تقرير المدقق إلى العنوان الذي يمارس فيه المدقق نشاطه.
 - **المعلومات الإضافية المعروضة بالتزامن مع القوائم المالية**
- هنا يلزم المعيار الجزائري للتدقيق 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" المدقق على أن يشير إلى تواجد معلومات إضافية سواء مطلوبة أو غير مطلوبة وتزامناً مع القوائم المالية كالاتي:
- عندما يتم عرض معلومات إضافية غير مطلوبة في إطار المرجع المحاسبي المطبق تزامناً مع القوائم المالية، فعلى المدقق تقدير إمكانية تمييزها بشكل واضح عن القوائم المالية؛
 - في حالة العكس، على المدقق مطالبة الإدارة بتغيير كيفية عرض المعلومات الإضافية، إذا رفضت الإدارة ذلك على المدقق الإشارة في تقريره أنه لم تتم تدقيق هذه المعلومات الإضافية؛
 - يجب أن يغطي رأي المدقق المعلومات الإضافية غير المطلوبة ضمن المرجع المحاسبي المطبق ولكنها تشكل جزءاً لا يتجزأ عن القوائم المالية حيث لا يمكن تمييزها بشكل واضح نظراً لطبيعتها وطريقة عرضها.
- وفيما يلي شكل لنموذج عن تقرير المدقق يلخص ما سبق.

الشكل رقم (1): نموذج تقرير المدقق حول القوائم المالية المعدة وفقا لمعيار التدقيق الجزائري 700

المدقق المستقل:

المرسل إليه المناسب:

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

مسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بالقوائم المالية:

يعد المسيرون الاجتماعيون مسؤولين عن الإعداد والعرض الصحيح للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، وكذلك على المراقبة الداخلية التي يعتبرونها ضرورية لإعداد قوائم مالية خالية من الاختلالات المعتبرة سواء أكانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن الأخطاء.

مسؤولية المدقق:

مسؤوليتنا هي التعبير عن رأينا حول القوائم المالية على أساس تدقيقنا، قمنا بالتدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق.

تستوجب منا هذه المعايير الالتزام بالقواعد الأخلاقية، تخطيط وأداء التدقيق قصد الحصول على الضمان المعقول لقوائم مالية خالية من الاختلالات المعتبرة. يستدعي التدقيق وضع حيز التنفيذ لإجراءات قصد جمع عناصر مقنعة متعلقة بالمبالغ والمعلومات الواردة في القوائم المالية.

اختيار الإجراءات الموضوعية نابع عن الحكم الخاص بالمدقق بما في ذلك تقييم مخاطر أن تتضمن القوائم المالية اختلالات معتبرة سواء صادرة عن غش أو ناتجة عن أخطاء.

بإجراء هذا التقييم للمخاطر، يأخذ المدقق بعين الاعتبار المراقبة الداخلية للمؤسسة والمتعلقة بإعداد وعرض القوائم المالية بشكل صحيح قصد تحديد إجراءات التدقيق الملائمة للظرف وليس بغاية إبداء الرأي حول فعالية نظام المراقبة الداخلية للمؤسسة.

يتمثل التدقيق كذلك في تقدير ملائمة الطرق المحاسبية المعتمدة عقلانية التقديرات المحاسبية المعدة من الإدارة وعرض مجمل القوائم المالية.

نعتبر العناصر المقنعة المجمعة كافية وملائمة لتأسيس رأينا.

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

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

تقرير حول التزامات قانونية وتنظيمية أخرى:

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

[هوية وتوقيع المدقق]

[تاريخ التقرير]

[عنوان المدقق]

المصدر: المجلس الوطني للمحاسبة، مقرر يتضمن معايير التدقيق الجزائرية، مقرر رقم 150، الجزائر، 11 أكتوبر 2016.

يبين الشكل أعلاه ما يجب توفره في تقرير المدقق ليكون سليما وسهل الفهم وشامل لجل المعلومات المهمة وذلك بشكل نموذجي خال من الأخطاء والعيوب التي قد تصعب قراءته واستيعابه بصورة سليمة سواء للمسيرين الاجتماعيين للمؤسسة أو لغيرهم.

ثانيا: عرض أهم ما جاء به معيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية"

الغرض من معيار التدقيق الدولي 700 هو وضع ضوابط وتوفير إرشادات حول شكل ومضمون تقرير المدقق الصادر نتيجة للتدقيق الذي قام به مدقق مستقل حول القوائم المالية لمؤسسة ما، ويهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق حول تكوين رأيه بخصوص القوائم المالية، ويبين هذا المعيار الدولي شكل ومضمون التقرير كما يلي:

1. تكوين رأي المدقق وفقا لمعيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية"

يهدف المدقق حسب معيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية" إلى تكوين رأي في القوائم المالية استنادا على تقييم الاستنتاجات المستخلصة من أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، والتعبير بشكل واضح عن ذلك الرأي من خلال تقرير مكتوب.

1.1 تأسيس الرأي حول القوائم المالية

تعد مسؤولية المدقق المتعلقة بتكوين رأي حول القوائم المالية جزءا هاما في التقرير، بحيث يُلزم معيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية" المدقق أن يكون رأيا عما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت من جميع الجوانب الجوهرية، طبقا لإطار التقرير المالي المطبق.

2.1 شكل الرأي

- يبدي المدقق رأي غير معدل إذا توصل إلى استنتاج أن القوائم المالية معدة من جميع الجوانب الجوهرية طبقا لإطار التقرير المالي المطبق؛
- يبدي المدقق رأيا معدلا إذا توصل لأن أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها والقوائم المالية ككل ليست خالية من تحريف جوهري، أو أن المدقق غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة أو أن القوائم المالية لا تحقق العرض العادل أو تُعد مضللة.

2. مضمون تقرير المدقق وفقا لمعيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية"

يتضمن تقرير المدقق العناصر الأساسية الآتية، مدرجة حسب طريقة عرضها المؤلف¹:

1.2 يجب أن يحتوي تقرير المدقق على العنوان المناسب له

- قد يكون من الملائم استعمال مصطلح (مدقق مستقل) في العنوان، وذلك لتمييز تقرير المدقق عن التقارير التي تصدر عن الآخرين، مثل تلك الصادرة عن موظفي المؤسسة أو عن مجلس الإدارة أو من تقارير المدققين الآخرين الذين لا يلتزمون بنفس متطلبات آداب المهنة كما يلتزم بها المدقق المستقل.

2.2 الجهة التي يوجه إليها التقرير

¹مدونة صالح محمد القرا للعلوم المالية والإدارية، المعايير الدولية للتدقيق، معيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية"، ص: 225-229، من خلال الرابط التالي:

(بالتصرف) http://ia802809.us.archive.org/32/items/Isas32000/700.PDF consultées le 07/03/2021 a 15: 41

- يجب أن يوجه تقرير المدقق بشكل مناسب حسب متطلبات ظروف التكليف بالتدقيق والأنظمة المحلية، بحيث يوجه التقرير عادة إما إلى المساهمين أو إلى مجلس إدارة المؤسسة التي يتم تدقيق بياناتها المالية.

3.2 الفقرة الافتتاحية أو التمهيدية

- يجب أن يحدد تقرير المدقق القوائم المالية للمؤسسة الخاضعة للتدقيق، بما في ذلك التاريخ والفترة المغطاة بالقوائم المالية؛
- يجب أن يتضمن التقرير بيانا بأن إعداد القوائم المالية هي من مسؤولية الإدارة وتصريحا بأن مسؤولية المدقق هي إبداء الرأي حول القوائم المالية بناء على أعمال التدقيق التي قام بها؛
- القوائم المالية هي إقرار من الإدارة، إن إعداد مثل هذه القوائم يتطلب قيام الإدارة بعمل تقديرات محاسبية وأحكام مهنية هامة، كذلك تحديد المبادئ والطرق المحاسبية المناسبة المتبعة في إعداد القوائم المالية، وعلى العكس من ذلك فإن مسؤولية المدقق هي تدقيق هذه القوائم المالية لغرض إبداء الرأي حولها.

4.2 فقرة النطاق

- يجب أن يصف تقرير المدقق نطاق التدقيق وذلك بالنص على أن عملية التدقيق قد تم إنجازها وفقا للمعايير الدولية للتدقيق أو وفقا للمعايير أو الممارسات الوطنية المناسبة وحسب ما هو ملائم؛
- يجب أن يتضمن التقرير بيانا بأن عملية التدقيق قد تم التخطيط لها وتنفيذها لغرض الحصول على ثقة معقولة فيما إذا كانت القوائم المالية خالية من أخطاء جوهرية؛
- يجب أن يصف تقرير المدقق عملية التدقيق بأنها قد تضمنت ما يلي:
 - فحصا على أساس الاختبار لأدلة تؤيد مبالغ وإفصاحات القوائم المالية؛
 - تقييم المبادئ المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية؛
 - تقييم التقديرات المهمة التي قامت بها الإدارة عند إعداد القوائم المالية؛
 - تقييم طريقة عرض القوائم المالية ككل؛
 - يجب أن يتضمن التقرير بيانا من المدقق بأن عملية التدقيق قد وفرت أساسا معقولا للرأي الذي تم إبداءه.

5.2 فقرة الرأي

- يجب أن ينص تقرير المدقق بشكل واضح على رأي المدقق فيما إذا كانت البيانات المالية تُعبر وبصورة حقيقية وعادلة (من كافة النواحي الجوهرية) وفقا لإطار التقارير المالية، إضافة لإشارته أينما كان مناسباً، فيما إذا كانت القوائم المالية ملتزمة بالمتطلبات القانونية؛
- إن التعابير المستخدمة لإبداء رأي المدقق هي "تعبّر بصورة حقيقية وعادلة" أو "تمثل بعدالة من كافة النواحي الجوهرية"، هي تعابير مترادفة وإن كلا التعبيرين يشير بأن المدقق يراعي فقط تلك الأمور التي لها أهمية نسبية للبيانات المالية؛

- يحدد إطار التقارير المالية وفقا للمعايير الدولية للتدقيق والقواعد الصادرة عن الهيئات المهنية والتطور في الممارسات العامة ضمن البلد، مع مراعات العدالة بشكل مناسب وأخذ التشريعات المحلية بعين الاعتبار، ولإعلام القارئ بالبيئة التي أوضحت العدالة فإن رأي المدقق يجب أن يشير إلى الإطار الذي استندت عليه القوائم المالية وذلك باستعمال كلمات مثل "وفقا لـ (يشار للمعايير الدولية للمحاسبة أو المعايير الوطنية)؛"
- إضافة للرأي حول التعبير بصورة حقيقية وعادلة، فقد يحتاج المدقق إلى أن يضمن تقريره رأيا عما إذا كانت القوائم المالية ملتزمة بالمتطلبات الأخرى المحددة بالتشريعات والقوانين ذات العلاقة؛
- في أي حالة لا يوجد فيها دليل على البلد الذي تم استخدام مبادئه المحاسبية، فإن من الواجب ذكر اسم ذلك البلد، وفي حالة توزيع التقارير المتعلقة بالقوائم المالية بشكل واسع خارج البلد الأصلي فيوصى بأن يشير المدقق في تقريره إلى معايير البلد الأصلي كالاتي: "ووفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما في البلد..."
- وفي حالة التقارير المرفقة بالقوائم المالية المعدة خصيصا لاستعمالها في بلد آخر فإن المدقق سوف يراعي وجود حاجة للإشارة إلى المبادئ المحاسبية للبلد الأصلي، ويراعي فيما إذا كان هناك إفصاح مناسب عن ذلك في القوائم.

6.2 تاريخ التقرير

- يجب على المدقق أن يؤرخ التقرير بتاريخ إكمال عملية التدقيق، وهذا من شأنه إبلاغ القارئ بأن المدقق أخذ بعين الاعتبار تأثير الوقائع والمعاملات ذات التأثير على القوائم المالية وعلى التقرير والتي حدثت إلى ذلك التاريخ؛
- بالنظر لكون مسؤولية المدقق هي تقديم تقرير حول القوائم المالية المعدة والمقدمة من الإدارة، لذا فيجب على المدقق عدم إصدار تقريره بتاريخ يسبق تاريخ توقيع وموافقة الإدارة على تلك القوائم المالية.

7.2 عنوان المدقق

- يجب أن يتضمن التقرير اسم موقع محدد، وهو عادة المدينة التي يدير فيها المدقق مكتبه المسؤول عن تلك العملية المراد التدقيق فيها.

8.2 توقيع المدقق

- يجب أن يوقع التقرير باسم مؤسسة التدقيق أو بالاسم الشخصي للمدقق أو كلاهما وحسب ما هو مناسب.

9.2 تقرير المدقق

- يجب إبداء رأي غير متحفظ في حالة استنتاجات المدقق بأن القوائم المالية تعبر بصورة حقيقية وعادلة (أو تمثل بعدالة من كافة النواحي الجوهرية) ووفقا لإطار التقارير المالية المعين.

وفيما يلي شكل توضيحي لنموذج تقرير المدقق الكامل متضمن العناصر الجوهرية المشار إليها سابقا:

الشكل رقم (02): نموذج لتقرير المدقق حسب المعيار الدولي للتدقيق 700

«تقرير مدقق الحسابات المستقل»	
(الاسم المناسب للجهة التي يوجه إليها التقرير)	
<p>قمنا بتدقيق الميزانية العمومية المرفقة لشركة "س"، في 31 ديسمبر 200x وبيانات الدخل والتغيرات في حقوق المساهمين والتدفقات النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ، إن هذه القوائم المالية هي من مسؤولية الإدارة وإن مسؤوليتنا هي إبداء الرأي حول هذه القوائم المالية بناء على تدقيقنا.</p> <p>لقد تم تدقيقنا وفقا لمعايير التدقيق الدولية (أو يشار إلى المعايير أو الممارسات الوطنية المناسبة) وتستدعي تلك المعايير أن نقوم بتخطيط وإجراء التدقيق للحصول على تأكيد معقول فيما إذا كانت القوائم المالية خالية من أي خطأ جوهري، يتضمن التدقيق فحص أدلة الإثباتات للمبالغ والإفصاحات في القوائم المالية على أساس عينات مختارة، كما يتضمن تقييم المبادئ المحاسبية المتبعة والتقديرات الهامة المعدة من قبل الإدارة وتقييم العرض الإجمالي للبيانات المالية، وفي اعتقادنا أن تدقيقنا يوفر أساسا معقولا لإبداء الرأي.</p> <p>في رأينا، أن القوائم المالية المرفقة تظهر بصورة حقيقية وعادلة (أو تمثل بعدالة من كافة النواحي الجوهرية) المركز المالي للشركة "س" في 31 ديسمبر 200x ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ ووفقا لـ (والتزاما بـ).</p>	
«التاريخ»	
«العنوان»	المدقق

المصدر: وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، المعيار الدولي للتدقيق 700 "تقرير المدقق حول القوائم المالية".

يمثل الشكل السابق نموذجاً للتقرير النظيف الذي قام به المدقق، إذ يحتوي هذا التقرير على كل العناصر سابقة الذكر من مسؤولية الإدارة ومسؤولية المدقق وغيرها، ذلك لفهم أفضل لمدلولاته وتحقيقه لهده من عملية التدقيق ككل.

3. التقارير المعدلة وفقا لمعيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية"

حسب معيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية"، يُعتبر تقرير المدقق معدلاً في الحالات التالية:¹

1.3 في حالة تواجد أمور لا تؤثر على رأي المدقق، على سبيل المثال توكيد لأمر ما ففي بعض الحالات قد يعدل

تقرير المدقق بإضافة فقرة توكيدية لأمر ما وذلك لإلقاء الضوء على أمر يؤثر على القوائم المالية والذي تم إدراجه

كملاحظة مرفقة بالقوائم المالية، وهذا الأخير لا يؤثر على رأي المدقق؛

2.3 في حالة تواجد أمور تؤثر على رأي المدقق مثل قيود على نطاق المدقق أو اختلاف مع الإدارة حول قبول

السياسات المحاسبية المختارة، أو طرق تطبيقها أو ملائمة الإفصاح في القوائم المالية فهنا لا يستطيع المدقق

إبداء رأي غير متحفظ، ومنه يكون المدقق أمام إحدى الحالات الثلاث الآتية:

- **إما إبداء رأي متحفظ:** ويجب أن يتم إبداءه عندما يستنتج المدقق عدم إمكانية إبداء رأي غير متحفظ،

وأن تأثير أي اختلاف مع الإدارة أو تحديد لنطاق المدقق ليس جوهريا وشاملا لدرجة إبداء رأي معاكس

أو عدم إبداء الرأي؛

- **أو عدم إبداء الرأي:** يجب أن يتم إصداره في حالة كون الأثر المتوقع من القيود المفروضة على نطاق

التدقيق جوهرياً وشاملة لدرجة ألا يتمكن المدقق فيها من الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة،

وبالتالي لا يستطيع أن يبدي رأياً حول القوائم المالية؛

- **أو إبداء رأي معاكس:** ويتم إبداء هذا الرأي في حالة وجود اختلاف كبير من ناحية الأهمية والشمولية

للبيانات المالية لدرجة يستنتج فيها المدقق بأن مجرد التحفظ في التقرير لوحده ليس كافياً للإفصاح عن

طبيعة الانحراف أو النقصان في القوائم المالية.

وفي كافة الحالات السابقة على المدقق أن يبدي فيها رأياً، عدا الرأي غير المتحفظ وأن يتضمن تقريره وصفاً واضحاً

لكافة الأسباب الجوهرية التي أدت إلى إبداء ذلك الرأي كما أن عليه ما لم يتعذر ذلك عملياً بيان الآثار على القوائم المالية.

¹مدونة صالح محمد القرا للعلوم المالية والإدارية، المعايير الدولية للتدقيق، مرجع سابق، ص: 229-231، من خلال الرابط التالي:

<http://ia802809.us.archive.org/32/items/Isas32000/700.PDF> consultes le 19/04/2021 a 13: 30

ثالثا: المقارنة بين معيار التدقيق الجزائري 700 ومعيار التدقيق الدولي 700

مما سبق ذكره، ومن عرض وقراءة محتوى كلاً من معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" ومعيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية"، سوف نقوم بإجراء مقارنة بين المعيارين وذلك بُغيت استخلاص أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بينهما من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (05): مقارنة معيار التدقيق الجزائري 700 مع معيار التدقيق الدولي 700

معيار التدقيق الجزائري	معيار التدقيق الدولي	رقم المعيار
700	700	
"تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية"	"تقرير المدقق حول البيانات المالية"	اسم المعيار
يعالج معيار التدقيق الجزائري 700، التزام المدقق إتجاه إعداد تقريره من حيث الشكل والمضمون، والذي يهدف إلى توفير إرشادات تساعد المدقق في تشكيل رأيه والتعبير عنه بوضوح في تقرير كتابي.	الغرض من معيار التدقيق الدولي 700 هو وضع ضوابط وتوفير إرشادات حول شكل ومضمون تقرير المدقق حول القوائم المالية لمؤسسة ما، ويهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق حول تكوين رأيه بخصوص القوائم المالية حيث يُلزم معيار التدقيق الدولي 700 المدقق أن يكون رأياً عما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت من جميع الجوانب الجوهرية، طبقاً لإطار التقرير المالي المطبق، والتعبير بشكل واضح عن ذلك الرأي من خلال تقرير مكتوب.	مجال تطبيق المعيار
<ul style="list-style-type: none"> - عنوان يشير بوضوح أن التقرير المدقق مستقل؛ - المرسل إليه المناسب؛ - فقرة تمهيدية؛ - شرح لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين؛ - شرح لمسؤولية المدقق؛ - شرح التدقيق؛ - الرأي حول القوائم المالية؛ - هوية وتوقيع المدقق؛ - تاريخ التقرير؛ - عنوان المدقق؛ - توقيع المدقق. 	<ul style="list-style-type: none"> - عنوان التقرير؛ - الجهة التي يوجه إليها التقرير؛ - الفقرة الافتتاحية أو التمهيدية؛ - تحديد القوائم المالية المدققة؛ - بيان مسؤوليات إدارة المؤسسة ومسؤولية المدقق؛ - فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)؛ - فقرة إبداء الرأي حول القوائم المالية؛ - تاريخ التقرير؛ - عنوان المدقق؛ - توقيع المدقق. 	العناصر الأساسية في تقرير المدقق

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معيار التدقيق الجزائري 700 ومعيار التدقيق الدولي 700

من خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ أن كلا المعيارين أوضح العناصر الأساسية التي يجب أن يشملها التقرير وهي: عنوان المدقق، الجهة التي يوجه إليها التقرير والفقرة الافتتاحية (التمهيدية)، مسؤولية الإدارة (المسيرين الاجتماعيين) عن القوائم المالية، مسؤولية المدقق، شرح التدقيق، فقرة إبداء الرأي، توقيع المدقق، تاريخ التقرير وعنوان المدقق.

نجد أيضا أن كلا من معيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية" ومعيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" أوضحا أن إعداد القوائم المالية هي من مسؤولية الإدارة أو المسيرين الاجتماعيين، وألزم المدقق التأكد مما يلي:

- تطبيق النظام المحاسبي المعمول به؛
 - تصميم وتنفيذ والحفاظ على الرقابة الداخلية المرتبطة بالإعداد والعرض الصحيح للقوائم المالية الخالية من الاختلالات المعتبرة سواء كانت صادرة عن غش أو ناتجة عن خطأ.
- كذلك نجد أن معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" لم يتناول التقارير المعدلة ولكن معيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية" تناولها في الفقرة رقم 29 والتي تنص أن تقرير المدقق يكون معدلا في الحالات التالية:

- في حالة تواجد أمور لا تؤثر على رأي المدقق، على سبيل المثال توكيد لأمر ما؛
 - في حالة تواجد أمور تؤثر على رأي المدقق مثل قيود على نطاق المدقق أو اختلاف مع الإدارة حول قبول السياسات المحاسبية المختارة، أو طرق تطبيقها أو ملائمة الإفصاح في القوائم المالية فهنا لا يستطيع المدقق إبداء رأي غير متحفظ، ومنه يكون المدقق أمام إحدى الحالات الثلاث:
- إبداء رأي متحفظ؛
 - عدم إبداء الرأي؛
 - إبداء رأي معاكس.

ومن خلال النتائج المتوصل إليها من إجراء عملية المقارنة نستنتج أن معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" ومعيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية"، لم تكن بينهما تلك الاختلافات ذات الأثر الجوهرية، وإنما هذه الاختلافات عبارة عن تعديلات بسيطة ليس لها أثر كبير على تلك المعايير.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

في هذا المبحث سنحاول التطرق إلى أهم الدراسات والأبحاث التي لها علاقة بمتغيرات الدراسة، وكذا إبراز أهم النقاط فيها والنتائج المتحصل عليها.

المطلب الأول: عرض وقراءة الدراسات السابقة باللغة العربية

سنترك في هذا المطلب إلى عرض وقراءة الدراسات والأبحاث السابقة باللغة العربية والتي تناولت في مجملها معايير التدقيق الجزائرية وأثر مساهمتها في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي ومهنة التدقيق المحاسبي بصفة عامة.

أولاً: دراسة حسام محمد عبد المطلب صباح، بعنوان¹: "أثر التعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات وفقاً لمعيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم 701 في تحسين جودة تقرير المدقق وجودة البيانات المالية المدققة-دراسة تحليلية-" هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهم التعديلات المطبقة من قبل المدقق في مجال إعداد ونشر تقرير مدقق الحسابات وفقاً للمعيار الدولي الجديد رقم 701 واستكشاف مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بتنفيذ تلك التعديلات ومعرفة الأثر الذي تحدثه هذه التعديلات على جودة كل من تقرير المدقق والقوائم المالية، وكذا الوصول إلى الأهداف التالية:

- التعرف على أهم التعديلات في تقرير مدقق الحسابات المطبقة من قبل المدقق في مجال إعداد ونشر تقرير مدقق الحسابات وذلك سواء من حيث الشكل أو من حيث المضمون وذلك بموجب معيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم 701؛

- استكشاف مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بتنفيذ تلك التعديلات؛
- استقصاء الأثر الذي تحدثه هذه التعديلات على جودة كل من تقرير المدقق والقوائم المالية المدققة.

قام الباحث بدراسة تحليلية من خلال تصميم استبيان لجمع القوائم، إذ تكون مجتمع الدراسة من مدققي الحسابات ومديرين ماليين لشركات مدرجة في بورصة عمان، ووسطاء ماليين، حيث بلغ عدد المستجوبين 100 تم توزيع ليهم 100 استبيان، وتم استرجاع 91 استبيان واستبعاد 3 منها لعدم استكمال فقراتها وتم استخدام أساليب إحصائية وصفية منها المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- يوجد للتعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات بموجب معيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم 701 أثر في تحسين جودة تقرير المدقق عن القوائم المالية وذلك من ناحيتي الشكل والمضمون؛
- أبرزت تلك التعديلات أهمية نظام الحوكمة ودور المسؤولين عنه بخصوص مسؤوليتها عن إعداد القوائم المالية التي خضعت للتدقيق ومن ثم عن دورها في أي حجب مقصود أو متعمد للمعلومات التي تلزم المدقق كي يقوم بمهمة تدقيق تلك القوائم؛

¹ حسام محمد عبد المطلب صباح، أثر التعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات وفقاً لمعيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم 701 في تحسين جودة تقرير المدقق وجودة البيانات المالية المدققة-دراسة تحليلية-، أطروحة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2018.

- جاء هذا المعيار بتعديلات حسنت من قدرة المدقق على إبداء رأيه المهني والمحايد حول مدى عدالة القوائم المالية والتي تخلو من الأخطاء الجوهرية التي خضعت للتدقيق مما يؤدي في النهاية إلى تعزيز ثقة مستخدمي تلك القوائم في الرأي الذي يبديه المدقق في التقرير.

كما أوصت الدراسة بما يلي:

- حث شركات التدقيق على تعزيز الالتزام بتطبيق معيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم 701 لما له من أهمية في تحسين جودة تقرير المدقق عن القوائم المالية وتحسين جودة هذه الأخيرة؛
- تنفيذ الدورات التدريبية التي من شأنها توعية المدققين والمدراء والموظفين المعنيين في الشركات الأردنية حول أهمية معيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم 701 وكيفية تطبيقه وأثره على القوائم المالية؛
- حث إدارات الشركات على التأكيد على جودة القوائم المالية التي تقوم بعرضها من خلال الحرص على تحقيق خصائص القوائم المالية المتمثلة بكل من الملائمة والموثوقية والافصاح والقابلية للفهم والمقارنة؛
- إطلاع المستثمرين وغيرهم من متخذي القرار على نتائج الدراسة بهدف مساعدتهم على ترشيد قراراتهم الاستثمارية وتوعيتهم حول معيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم 701.

ثانيا: دراسة بهلولي نور الهدى، بعنوان¹: "أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر- دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين-"

هدفت هذه الدراسة أساسا إلى تحديد أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير وتنظيم التدقيق المحاسبي بالجزائر، وكذا الوصول إلى الأهداف التالية:

- تحديد أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية؛
- الإحاطة بتنظيم مهنة التدقيق المحاسبي وفقا لمعايير التدقيق الدولية؛
- تحديد مدى كفاية التشريعات الحالية في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر؛
- التعرف على الإصلاحات التي يشهدها تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر بعد صدور القانون 10-01؛
- تحديد مدى انسجام التشريعات الحالية المحلية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية؛
- تحديد مدى لجوء المدققين بالجزائر إلى معايير التدقيق الدولية؛
- قياس أثر العمل بمعايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر؛
- محاولة تصور الأبعاد المستقبلية لتطور مهنة التدقيق في الجزائر بتبني معايير التدقيق الدولية.

¹ بهلولي نور الهدى، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر-دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين-، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة ومالية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس-سطيف1-، الجزائر، 2017/2016.

- قامت الباحثة بدراسة استقصائية من خلال تصميم استبيان موجه لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين الجزائريين، تم استخدام برنامج SPSS وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:
- التجانس والترابط الموجود بين معايير التدقيق الدولية ومعايير المحاسبة الدولية لا يظهر فقط في نمط الإعداد وعرض المعيار فقط، بل هناك ارتباط عضوي بينهما؛
 - توفر معايير التدقيق الدولية حافزا لتحسين وتطوير معايير المحاسبة الدولية؛
 - تتسم معايير التدقيق الدولية بالمرونة والموضوعية مما يجعلها تخدم مختلف الدول المتقدمة والنامية؛
 - تهتم الإصلاحات التي تشهدها التشريعات التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر بالمعايير الدولية؛
 - التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر تنسجم مع معايير التدقيق الدولية ولا تختلف عليها؛
 - لا يلجأ مدقق الحسابات في الجزائر إلى معايير التدقيق الدولية؛
 - يمكن للعمل بمعايير التدقيق الدولية أن يرفع من ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر إلى المستوى الدولي؛ حيث أن العمل بهذه المعايير من شأنه أن:
 - يعزز من المبادئ والمسؤوليات العامة لممارسة مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر؛
 - يمكن مدقق الحسابات بالجزائر من تقييم المخاطر والاستجابة للمخاطر الجوهرية؛
 - يسمح لمدقق الحسابات بالجزائر بالحصول على أجلة تدقيق كافية وملائمة؛
 - يساعد مدقق الحسابات بالجزائر في عملية التدقيق في الحالات الخاصة.
- كما أوصت الدراسة بما يلي:
- الرفع من التكوين الجامعي؛
 - جعل الحصول على الشهادة الجامعية تخصص "تدقيق المحاسبي" من بين شروط ممارسة مهنة التدقيق كونه التخصص المطابق لممارسة المهنة؛
 - الأخذ بعين الاعتبار الدرجة العلمية للشهادة الجامعية ضمن شروط ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي؛
 - جعل فترة التكوين النظري وفترة التبرص غنيتين بالملتقيات الدورية والندوات لتنمية قدرات المدقق الفكرية والعلمية والميدانية؛
 - الرفع من مستوى الامتحان النهائي بعد التبرص بما يتماشى مع التأهيل الدولي المعتمد عن مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، مثل ما يفعل المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين.

ثالثاً: دراسة صالح كمال صهيون، بعنوان¹: " أثر المحتوى الإعلامي لتقرير مدقق الحسابات الخارجي والقوائم المالية المدققة في ترشيد قرارات المستثمرين في بورصة فلسطين".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المحتوى الإعلامي لتقرير مدقق الحسابات الخارجي وأثره على المستثمرين في ترشيد قراراتهم الاستثمارية، يسعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على مدى احتواء تقرير مدقق الحسابات الخارجي على الخصائص والمواصفات التي تجعل منه أداة فعالة للاتصال وذلك من وجهة نظر مستخدميه؛
 - معرفة درجة الموضوعية والثقة والقبول في القوائم المالية السنوية المدققة من قبل مدقق الحسابات الخارجي للدرجة التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات؛
 - التعرف على مدى توفر الخصائص المطلوبة في تقرير مدقق الحسابات باعتباره قناة الاتصال الرسمية بين مدقق الحسابات الخارجي ومستخدمي القوائم المالية؛
 - بيان مدى إدراك واستجابة المستثمرين في بورصة فلسطين للمحتوى الإعلامي لتقرير مدقق الحسابات الخارجي وأثره على هؤلاء المستثمرين في ترشيد قراراتهم الاستثمارية.
- تمحورت إشكالية الدراسة حول " ما أثر المحتوى الإعلامي لتقرير مدقق الحسابات الخارجي والقوائم المالية المدققة على المستثمرين في بورصة فلسطين وهل يساهم في ترشيد قراراتهم الاستثمارية؟"
- اعتمد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي، حيث قام بتوزيع استبيان على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة بواقع 80 استبيان على المستثمرين في بورصة فلسطين للأوراق المالية، وفي الأخير تم الوصول إلى النتائج التالية:
- يعتمد المستثمرين في بورصة فلسطين على تقرير مدقق الحسابات الخارجي والتقارير المالية المدققة التي تحتوي على أكبر كم من المعلومات، مع وجود اختلاف نسبي بدرجة الاعتماد، حيث إن بعض المستثمرين لا يفضلون التقرير المطول الذي يحتوي على صفقات غير منجزة؛
 - يهتم المستثمرون في بورصة فلسطين بالمعلومات التي تشير إلى معدلات الأرباح وعوائد الأسهم التي تخص الشركة، وعن درجة المخاطرة في القطاع الذي تنتمي إليه الشركة؛
 - يفضل المستثمرون التقارير الإلزامية بدرجة أكبر من التقارير الغير إلزامية التي تقوم الشركات بإصدارها من تلقاء نفسها.
- بناء على النتائج التي توصل إليها الباحث من خلال إجراءاته للدراسة الميدانية، وبناء على رغبات المستثمرين في بورصة فلسطين الذين قاموا بتعبئة الاستبيان فإنه توصل إلى التوصيات التالية:
- التركيز على الجزئية المتعلقة بالمعلومات التي تبين معدلات الأرباح وعوائد الأسهم ودرجة المخاطرة، بحيث يتم إظهارها في التقرير بجزئية خاصة بها؛

¹ صالح كمال صهيون، أثر المحتوى الإعلامي لتقرير مدقق الحسابات الخارجي والقوائم المالية المدققة في ترشيد قرارات المستثمرين في بورصة فلسطين، أطروحة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، كلية التجارة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية-غزة-، 2012.

- توضيح الجزئية التي تفيد بأن المدقق قد قام بإعداد تقريره وفقا لمعايير المحاسبية الدولية وكذلك معايير التدقيق، والتوضيح للمستثمر مدى أهمية أن يتم التدقيق وفقا للمعايير سابقة الذكر؛
 - لا بد أن يشمل تقرير مدقق الحسابات الخارجي على جزئية تبين مدى فعالية نظام الرقابة الداخلي المتبع في الشركة؛
 - من الضروري الإشارة في تقرير مدقق الحسابات الخارجي إلى مدى قدرة الشركة بالوفاء بالتزاماتها في الأجل القصير.
- رابعا: دراسة ناظم صائب عبد القادر الشريدة ويونس عليان الشوبكي بعنوان¹: "أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي 700 (إعداد تقرير) في رفع جودة التقرير المدقق الخارجي الأردني في البنوك التجارية الأردنية".

هدفت الدراسة إلى الكشف عن أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي 700 بأبعاده في رفع جودة تقرير المدقق الخارجي في البنوك التجارية الأردنية، ولتحقيق أهداف الدراسة استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي من خلا تطوير استبيان مكون من 26 فقرة موزعة على أربعة أبعاد بعد الوضوح، بعد الصحة والدقة، بعد الصدق والأمانة وبعد الإيجاز، وزعت على عينة مكونة من 80 مدققا خارجيا وتم استرداد 70 استبيان وتبين أن 63 منها قابلة للتحليل بعد أن تم التأكد من صدقها وثباتها.

وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- وجود أثر لتطبيق معيار التدقيق الدولي 700 بأبعاده في رفع جودة تقرير المدقق الخارجي الأردني في البنوك التجارية الأردنية؛
- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في مجالات (الوضوح، الإيجاز، الصدق والأمانة، الصحة والدقة). وفي ضوء هذه النتائج قام الباحثان بتقديم عدة توصيات والتي كان من أهمها:
- توجيه البنوك التجارية التي لا تطبق معيار التدقيق الدولي رقم 700 على تطبيقه وذلك لما له من أهمية في تحسين جودة التقرير عن القوائم المالية المدققة؛
- يجب متابعة أعمال المدققين وإعلامهم بمعايير التدقيق الدولية والتطورات الحاصلة؛
- تنفيذ دورات تدريبية بهدف توعية المدققين والمدراء والموظفين المعنيين في البنوك التجارية الأردنية حول أهمية معيار التدقيق الدولي 700، وكيفية تطبيقه وأثره في جودة تقرير المدقق الخارجي.

¹ ناظم صائب عبد القادر الشريدة، ويونس عليان الشوبكي، أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي 700 (إعداد تقرير) في رفع جودة التقرير المدقق الخارجي الأردني في البنوك التجارية الأردنية، المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال، مركز رفاة للدراسات والأبحاث، الأردن، 2019.

المطلب الثاني: عرض وقراءة الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

أولاً: دراسة عبد القادر عيادي ويوسف بالقظ بعنوان¹:

"Le nouveau référentiel algérien d'audit (NAA) - Enjeux d'application et perspectives"

"إطار عمل التدقيق الجزائري الجديد (NAA) - تحديات التطبيق ووجهات النظر"

هدفت الدراسة للوصول إلى إمكانية استيعاب فكرة توحيد ممارسة التدقيق بشكل عام، كما تسمح بشكل خاص في الجزائر برؤية الرابط الموجود بين المعيار الدولي والمعيار الجزائري للتدقيق وهذا سيجعل من الممكن تحديد وفهم تطبيق المعايير الجزائرية الجديدة للتدقيق وإبراز أفضل لآثارها، هذا وقد توصلت الدراسة في العموم إلى النتائج التالية:

- يتم وضع التدقيق في المعايير الدولية كمصدر حقيقي للتحسين المستمر ولزيادة كفاءة النظام العام للاقتصاد بشكل عام والمؤسسة بشكل خاص؛
 - منذ الفضائح المالية التي تصدرت عناوين الصحف في الولايات المتحدة وأوروبا، أصبح التدقيق أداة موحدة دولياً داخل الشركات والمؤسسات؛
 - يجب أن يتمتع المدقق الخارجي بصفات مهنية وكفاءة لممارسة الحكم المهني؛
 - أصبح المدقق شريكاً استراتيجياً في العمل لتقييم درجة التحكم في المخاطر داخل المؤسسة أو الشركة.
- هذا وقد أوصت الدراسة بما يلي:

- ضرورة إنشاء على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة هيئة وطنية معيارية، أو لجنة مسؤولة عن تحويل معايير التدقيق الدولية ISA إلى اللوائح الجزائرية؛
- لا بد من إدخال مفهوم التعليم المستمر في التوحيد القياسي، لأن هؤلاء المهنيين تتطلب فيهم معرفة معمقة للقانون، الاقتصاد والإدارة.

¹ Dr. Abdelkader AYAD & Youcef BELGUET, **Le nouveau référentiel algérien d'audit (NAA) - Enjeux d'application et perspectives**, le journal Economiques et financier (JEF), N°: 01, 2018.

ثانيا: دراسة كزوز رفيقة بعنوان¹:

"Normalisation et pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie -Etude Empirique par questionnaire-

"توحيد المعايير والممارسات المهنية للمحاسبة وتدقيق الحسابات المالية في الجزائر - دراسة تجريبية عن طريق الاستبيان-

هدفت الدراسة إلى إبراز محتوى وأهمية التدقيق ومعايير التدقيق بصفة عامة، حيث قامت الباحثة بدراسة ميدانية من خلال اختيار عينة من المدققين الجزائريين وذلك لدراسة أهمية معايير التدقيق الجزائرية ومعرفة مدى تطبيقها في الممارسة المهنية للتدقيق، وعموما تحقيق الأهداف التالية:

- تحديد مفهوم ومضمون المراجعة المحاسبية والمالية للحسابات. ومعاييرها؛
- تحديد المنهج المتبع في انتداب الحسابات والمراجعة المالية للحسابات؛
- معرفة واقع الممارسة المهنية لمراجعة الحسابات. المحاسبة والمالية في الجزائر؛
- والهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو تحديد أهمية معايير مراجعة الحسابات في تحسين مستوى مراجعة الحسابات، المحاسبة والمالية.

هذا وقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- أن المعايير الدولية لمراجعة الحسابات لها دور جوهري في تحسين نوعية مراجعة الحسابات، وذلك عن طريق تحسين عدة متغيرات لا سيما الأداء في مراجعة الحسابات ونوعية تقرير مراجعة الحسابات؛
- تبني المعايير الدولية لمراجعة الحسابات سمح للجزائر من تحسين وتطوير مجال التدقيق؛
- واجه مراجعو الحسابات الجزائريين عدة عقبات قبل تبني المعايير الدولية لمراجعة الحسابات لكن بعدها أي بعد تبني المعايير الدولية لمراجعة الحسابات، ساعد تطبيق تلك المعايير من الحد من مجموعة كبيرة من العقبات التي كانت تُعيقهم أثناء تأدية مهامهم؛

أوصت الدراسة بما يلي:

رغم أن الجزائر تبنت معظم المعايير الدولية لمراجعة الحسابات إلا أنه يوجد عدة معايير لم تطبقها الجزائر لليوم، لذا وجب وضع قوانين ونظم وهيئات للعمل على تطبيقها؛ وضرورة تأهيل وتدريب المهنيين بعد اعتماد تلك المعايير الدولية للتدقيق.

¹ KAZOUZ Rafika, **Normalisation et pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie -Etude Empirique par questionnaire**, Thèse de Doctorat en Sciences Economiques Option : Gestion des entreprises, FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES COMMERCIALE ET DES SCIENCES DE GESTION, UNIVERSITE DJILLALI LIABES DE SIDI BEL-ABBES, ALGERIE, 2017/2018.

ثالثاً: دراسة هشمي عبد الواحد بعنوان:¹

" Les normes ISA: Conception et Application dans l'audit des états financiers"

"تصميم وتطبيق معايير التدقيق الدولية في تدقيق القوائم المالية"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الدور المهم الذي تلعبه معايير التدقيق الدولية في تدقيق القوائم المالية، بحيث اهتمت هذه الدراسة بمعايير التدقيق الدولية وذلك من خلال إصدار سنة 2010، تمحور الهدف الرئيسي للدراسة حول معرفة أثر العمل بمعايير التدقيق الدولية، كما هدفت كذلك إلى تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية وإمكانية الاستجابة لها حيث تم استخدام المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي، واعتمد الباحث في الجانب التطبيقي على أداة الاستبيان لدراسة المعايير الدولية للتدقيق.

في آخر الدراسة توصل الباحث إلى جملة من النتائج أهمها توسيع تطبيق المعايير الدولية للتدقيق، كما توصل كذلك إلى أن التوجيه الدولي الحديث لمعايير التدقيق الدولية يركز على تحديد وتقييم الأخطاء الجوهرية.

¹ Hechmi AbdIwahed, **les normes ISA, conception et application dans L'audit des études financiers**, 2eme conférence annuelle du CLEA : les normes Isdu Cause du débats, IAE, LYON, France, 5 juin 2014.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل يمكن القول إن الجزائر إلى يومنا هذا قامت بتبني 12 معيار للتدقيق مستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق في شكل أربعة إصدارات بتسمية معايير التدقيق الجزائرية، وذلك كخطوة لإصلاح مهنة التدقيق بعد قيامها بتطبيق النظام المحاسبي المالي، وأبرز هذا الإصلاح نتائج مقبولة عموماً فيها يخص مهنة التدقيق خاصة بعد صدور القانون 01-10 المنظم للمهنة والذي جاء بثلاث منظمات مهنية تحت إشراف المجلس الوطني للمحاسبة بوصاية وزارة المالية وتلاه صدور عدة نصوص تنظيمية خاصة فيما يتعلق بكيفية إعداد تقرير المدقق، بحيث كان الهدف من كل هذا تحسين وتطوير مهنة التدقيق ورفع مستوى الأداء المهني للمدققين، فوجود معايير التدقيق الجزائرية يعزز ثقة مستخدميها فضلاً عن مساعدتهم في ترشيد القرارات المتخذة بناء عليها، ولا يتحقق هذا إلا بضرورة تطبيقها واعتمادها من قبل المدققين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمهنيين عامة.

ونظراً لأهمية تقارير المدقق والتي تقوم على إبداء رأي المدقق حول القوائم المالية، أصدر الإتحاد الدولي للمحاسبين المعيار الدولي للتدقيق 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية" أما في الجزائر فتم إصدار معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" من طرف المجلس الوطني للمحاسبة ضمن الإصدار الثاني لمعايير التدقيق الجزائرية، وذلك بغرض الحد من الاختلافات وتوحيد أشكال تقارير التدقيق وتوضيح طريقة التعبير عن الرأي سواء بتحفظ أو بغير تحفظ، ومن نتائج مقارنة كلا المعيارين المعيار الدولي للتدقيق 700 والمعيار الجزائري للتدقيق 700 نجد أن الاختلاف الظاهر بينها هو أن المعيار الدولي للتدقيق 700 تطرق للتقارير المعدلة بخصوص إبداء رأي متحفظ، إبداء رأي معاكس أو عدم إبداء الرأي أما معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" لم يتعمق فيها، ورغم هذا إلا أن المعيارين لم تكن بينهما تلك الاختلافات الكبيرة ذات الأثر الجوهري وإنما هي تعديلات بسيطة ليس لها ذلك الأثر على كلا المعيارين بل بالعكس فمضمونهما مضمون واحد، ومن جهة أخرى على المجلس الوطني للمحاسبة أن يكمل إصدار المعايير المتبقية الخاصة بتقارير التدقيق والتي تعتبر مكملة لمعيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" على شاكلة معيار التدقيق الجزائري 705 "التعديلات المحدثة على الرأي المعبر عنه في تقرير المدقق المستقل" خاصة أنه تم الإشارة إليه في محتوى معيار التدقيق الجزائري 700.

أما في الجانب التطبيقي وقصد ربط ما تطرقنا إليه في الجانب النظري وتسهيلاً لحل إشكالية الدراسة، سنقوم بدراسة استقصائية تتمثل في توزيع استمارات الاستبيان على مجموعة من المهنيين والأكاديميين بولاية برج بوعريج قصد تقصي آرائهم حول الأسئلة المطروحة ضمن نموذج الاستبيان.

الفصل الثاني

تمهيد:

بعد التطرق للأدبيات النظرية للدراسة وإبراز المفاهيم الأساسية المرتبطة بها، وكذا استعراض أهم الدراسات السابقة حول الموضوع التي تم الوصول إليها، في هذا الفصل وبالاعتماد على ما تم تناوله في الجانب النظري، ومن خلال وجهة نظر القائمين على معايير التدقيق في الجزائر تم دراسة مدى قبول توجهات تلك المعايير لدى العينة المختارة خاصة من وجهة نظر معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" الذي يهتم بشكل ومضمون تقرير المدقق الخارجي، وأيضا قياس مدى مساهمة هذا المعيار في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي وتأثيره على البيئة الاقتصادية الجزائرية.

وهذا الفصل يمثل دراسة استقصائية لعينة من المهنيين والأكاديميين داخل إقليم ولاية برج بوعرييج وبعض ما جاورها، تم ذلك من خلال تصميم استبيان وتوجيهه لوحدة عينة الدراسة لتحديد رأيهم حول مساهمة معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي وكذا مدى ملائمة إقرارات هذا المعيار لدى وحدات الدراسة.

يبين هذا الفصل طريقة اختيار مجتمع وعينة الدراسة، ويقدم وصفا لخصائصها الديموغرافية المتمثلة في الدرجة العلمية والوظيفة والخبرة المهنية، كما أن هذا الفصل يحدد كيفية بناء الاستبيان ومدى ثبات وصدق الأجزاء المكونة له للتمكن من الوثوق بنتائجه وكذا تحليل العلاقة بين مكوناته ونتائج الإجابات عن عباراته، وذلك من خلال التطرق للمبشرين التاليين:

- المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة؛

- المبحث الثاني: نتائج الدراسة تحليلها تفسيرها ومناقشتها.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة

يناقش هذا المبحث كيفية اختيار مجتمع الدراسة ووحدات العينة وتحديد المتغيرات وكيفية قياسها وكذا منهجية الدراسة وإجراءاتها فهي تعتبر محورا رئيسيا يتم من خلاله إنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، فمن خلالها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الاحصائي والتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعلقة بالموضوع.

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

توجد عدت أساليب لجمع البيانات لكن في هذه الدراسة تم استعمال الأسلوب الاستقصائي، أي دراسة جزء فقط من المجتمع بغرض محاولة تعميم النتائج لاحقا على كل المجتمع الاحصائي، والهدف الأساسي لهذه الدراسة هو معرفة مدى مساهمة معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، ولتحقيق هذا الهدف تم استطلاع آراء مجموعة من وحدات الدراسة المتمثلة في مجموعة من المهنيين والأكاديميين.

أولاً: اختيار وحدات الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في مجموعة من المهنيين والأكاديميين بإقليم ولاية برج بوعرييج والمتمثلين في محافظي الحسابات بصفتهم يمارسون مهنة التدقيق الخارجي بصفة إجبارية، وخبراء محاسبين بصفتهم يمارسون مهنة التدقيق بصفة اختيارية، ومحاسبين يزاولون عملهم في مؤسسات عمومية وخاصة ومحاسبين معتمدين وبعض من الأساتذة الجامعيين، وتم حصر الدراسة في مجموعة كانوا قد تجاوبوا مع الاستبيان الموجه إليهم، وفيما يلي حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية:** تتعلق هذه الدراسة بالجزائر كونها تضمنت المسح عن طريق الاستبيان، والذي مسّ عينة من ذوي الاختصاص من المهنيين والأكاديميين على مستوى ولاية برج بوعرييج؛
- **الحدود الزمانية:** تم الشروع في الجزء النظري لهذه الدراسة في نهاية شهر ديسمبر 2020، أما الجزء التطبيقي لهذه الدراسة تم العمل عليه في أواخر شهر ماي 2021 بحيث تمثل الفترة الممتدة من بداية توزيع أول استبيان الى غاية استلام آخر استبيان ومن ثم تحليله والتوصل إلى النتائج؛
- **الحدود البشرية:** تتمثل في أفراد العينة الذين أجابوا على أسئلة الاستبيان وهم المهنيين والأكاديميين.

ثانياً: متغيرات الدراسة

تم تحديد متغيرات الدراسة من خلال التطرق إلى الجانب النظري وما تناولته الدراسات السابقة، وتحليل الفروض التي تم إدراجها في المقدمة، بحيث تشمل الدراسة متغير مستقل ومتغير تابع كالتالي:

- **المتغير المستقل:** يتمثل في معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية"؛
- **المتغير التابع:** يتمثل في المدقق الخارجي.

إضافة لذلك نجد مجموعة من متغيرات المراقبة هي كل من المستوى العلمي، الوظيفة، والخبرة المهنية.

المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات

توجد العديد من أدوات البحث العلمي لجمع البيانات، لكن اعتمدت هذه الدراسة على أداة الاستبيان في جمع البيانات من وحدات الدراسة، ولهذا الغرض تم إعداد استبيان يتماشى بناءه وأهداف الدراسة.

أولاً: تصميم الاستبيان المتعلق بالدراسة

تم تصميم استبيان لجمع مختلف البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة، وتوجيهه إلى مجموعة متنوعة من المهنيين والأكاديميين المتعلقين بالمهنة من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين ومحاسبين معتمدين ومحاسبين يزاولون عملهم في مؤسسات عمومية وخاصة وبعض من الأساتذة الجامعيين وذلك لتحديد آراءهم حول موضوع الدراسة، وقد مرت عملية تصميم الاستبيان بالمراحل التالية:

1. مرحلة التصميم الأولي للاستبيان:

انطلاقاً من الجانب النظري والدراسات السابقة تم إعداد استمارة الاستبيان بالاعتماد على الفصل السابق والاستعانة بكتب ومراجع ذات صلة بموضوع الدراسة، حيث تم صياغة أسئلة الاستبيان انطلاقاً من إشكالية الدراسة وفروضها مع مراعات ما يلي:

- صياغة عبارات الأسئلة بطريقة بسيطة وسهلة الفهم؛
- ترتيب الأسئلة وتسلسلها حسب الفروض المصاغة.

2. مرحلة عرض الاستبيان على المحكمين:

بعدما تم عرض الاستبيان على الأساتذة المشرفة وتصحيحه، تم إرساله إلى مجموعة من المحكمين تمثلوا في مجموعة من الأساتذة من كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد البشير الإبراهيمي، الذين أفضوا إلينا بجملة من الاقتراحات ليخدم الاستبيان طبيعة الدراسة.

3. مرحلة التصميم النهائي للاستبيان:

لقد تم في هذه المرحلة مناقشة جميع ملاحظات واقتراحات المحكمين مع المشرفة وأخذها بعين الاعتبار، بحيث قام الباحثان بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة، ليخرج الاستبيان في صورته النهائية كما هو موضح في الملحق رقم 01.

4. مرحلة توزيع الاستبيان:

بعد التصميم النهائي للاستبيان تم توزيعه بالاستعانة بالمقابلة الشخصية لأفراد العينة، قصد الحصول على إجابات على كل أسئلة الاستبيان، بالإضافة إلى قيام بعض الأساتذة الأكاديميين وبعض المحاسبين بالمساعدة في توزيع هذا الاستبيان، والجدول الموالي يوضح عدد النسخ الموزعة، والمسترجعة والنسخ المستبعدة:

الجدول رقم (06): الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

الاستبيان		البيان
النسبة المئوية	العدد	
100 %	40	عدد الاستبيانات الموزعة
100 %	40	عدد الاستبيانات المسترجعة
5,00%	02	عدد الاستبيانات الملغاة
95,00%	38	عدد الاستبيانات القابلة للتحليل

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على استبيان الدراسة

بناء على الجدول السابق يتبين أنه تم توزيع 40 نسخة من الاستبيان على المدققين الخارجيين المتمثلين في محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين وبعض المهنيين والأكاديميين المتمثلين في المحاسبين والمحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين، وقد تم استرجاع 40 نسخة من الاستبيان، وبعد ذلك تم استبعاد 02 استبيانات لعدم تلبيتها للشروط المطلوبة وبالتالي يكون عدد النسخ الصالحة للإدخال والتحليل هو 38 نسخة استبيان.

ثانيا: بناء الاستبيان وهيكلته

ليأخذ الاستبيان الصورة النهائية تم بناءه بشكل يساعد على جمع البيانات ويخدم الدراسة بصورة أوضح، وقد تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين رئيسيين:

1. البيانات الشخصية: يتكون هذا القسم من أسئلة عامة تتعلق بمعلومات شخصية حول القائم أو المعني بعملية التدقيق الخارجي مثل المستوى العلمي والخبرة المهنية والوظيفة؛

2. بيانات الدراسة: يشمل هذا القسم محاور الاستبيان، والتي تتكون من 17 عبارة موزعة على محورين يجسدا فروض الدراسة كما يلي:

- **المحور الأول:** يجسد الفرضية الأولى للدراسة، حيث يشمل أسئلة حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، ويتكون هذا المحور من 07 عبارات؛

- **المحور الثاني:** يجسد الفرضية الثانية للدراسة، ويشمل أسئلة حول مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، ويتكون هذا المحور من 10 عبارات.

المطلب الثالث: الأساليب والاختبارات المستخدمة في الدراسة

يحتوي استبيان الدراسة على مجموعة من الأسئلة، حيث تقوم وحدات الدراسة بالإجابة عنها، وذلك باختيار بديل من خمس بدائل وفقا لسلم ليكارت الخماسي (Likert Scale)، بحيث يقابل كل عبارة قائمة تحمل البدائل التالية، (موافق تماما، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق تماما) وفي دراستنا تتم صياغة عبارات الاستبيان بطريقة تتيح لوحدة الدراسة فرصة الإجابة عنها بكل وضوح، فاستخدمنا نفس المقياس (من درجة 01 إلى درجة 05) بدائل السابقة، ويرمز لها رقميا خلال إدخال البيانات للبرامج الحاسوب ب (1،2،3،4،5) على التوالي¹، و الجدول الموالي يوضح ذلك أكثر:

الجدول رقم (07): مقياس درجة الإجابة حسب مقياس ليكارت الخماسي

الصف	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
الترميز	05	04	03	02	01

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الوصف الإحصائي والاستدلالي باستخدام SPSS الجزء الثالث موضوعات مختارة، ص 541

من الجدول السابق نجد بأن العبارة **موافق تماما** تقابل 05 درجات وهي الدرجة العليا فيه، تليها عبارة **موافق** والتي تقابل درجات 04، أم عبارة **محايد** فهي توافق 03 درجات، أما عبارة **غير موافق** تقابل درجتين، في حين تحصل الإجابة **غير موافق تماما** على درجة واحدة فقط وهي أقل قيمة فيه.

ولتسهيل تحليل ومناقشة آراء وحدات الدراسة نحو مدى موافقتهم أو عدم الموافقة على العبارات ومحاور الاستبيان فإنه يتم إعداد دليل الموافقة لتحليل إجاباتهم²، وتم الاعتماد على الأدوات الإحصائية التالية كما يلي:

- **حساب المدى**: يمثل المدى بطرح أعلى نقطة من أدنى نقطة، وبذلك يساوي المدى 4 وهو ناتج عن 5-1، بحيث أن 5 هو أعلى نقطة لمقياس ليكارت و 1 هو أدنى نقطة فيه؛
- **حساب طول الفئة**: طول الفئة عبارة على المدى على عدد الفئات، وهو يساوي بذلك $5/4 = 0.8$ ، بحيث أن 4 هي المدى، و 5 هي عدد الفئات؛
- **حساب مجال كل فئة**: يتم ذلك بإضافة طول الفئة إلى أقل درجة في المقياس من أجل وضع الحد الأعلى فتصبح المجالات كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (08): تحديد مجال كل فئة

التصنيف	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
مجال كل فئة	[5-4.20]	[4.19-3.40]	[3.39-2.60]	[2.59-1.80]	[1.79-1]
مستوى الموافقة	درجة عالية جدا	درجة عالية	درجة متوسطة	درجة منخفضة	درجة منخفضة جدا

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مقياس ليكارت الخماسي.

من الجدول السابق تم تحديد المجال الذي يقابل كل عبارة من عبارات جدول ليكارت وهي كالتالي:

¹ طويطي مصطفى، وعيل ميلود، مطبوعة جامعية موسومة بأساليب تصميم وإعداد الدراسات الميدانية -منظور إحصائي-، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، بتاريخ 30 جوان 2014، ص: 51، متوفر على الرابط التالي:

<http://dspace.univ-bouira.dz:8080/jspui/handle/123456789/3327>

² طويطي مصطفى، وعيل ميلود، مرجع سابق، ص: 110-111.

- مجال فئة غير موافق تماما [1-1.79] وهي توافق درجة منخفضة جدا؛
- مجال فئة غير موافق [1.80-2.59] وهي توافق درجة منخفضة؛
- مجال فئة محايد [2.60-3.39] وهي توافق درجة متوسطة؛
- مجال فئة موافق [3.40-4.19] وهي توافق درجة عالية؛
- مجال فئة موافق تماما [4.20-5] وهي توافق درجة عالية جدا.

أولاً: الأساليب الإحصائية

هناك العديد من الطرق والأساليب الإحصائية التي تستعمل في تحليل البيانات، ومن أهم ما تعتمد عليه الدراسة في تحليل النتائج الأساليب التالية:

1. **مقياس النزعة المركزية:** يتم استعمال المتوسط الحسابي وهو أحد مقاييس النزعة المركزية يعتبر الأكثر استخداماً في البحوث، فالمتوسط الحسابي لمجموعة القيم التي يخضع لها المتغير المدروس هو مجموع القيم مقسم على عددها؛ فهو يعبر عن تركز إجابات وحدات الدراسة حول قيم معينة وتكون محصورة من (01-05 درجات) تبعاً للدرجات المعطاة لبدائل لمقياس ليكارت المستخدم في الاستبيان¹؛
2. **مقياس التشتت:** يتم الاعتماد على الانحراف المعياري لأنه الأكثر استخداماً من بين مقاييس التشتت، لتعرف على مدى انحراف استجابات وحدات الدراسة لكل عبارة من العبارات المحاور، فإن الانحراف المعياري يوضح التشتت في استجابات وحدات الدراسة لكل عبارة من العبارات المحاور، فكلما اقتربت القيمة من الصفر تركزت الاستجابات وانخفض تشتتها بين المقياس²؛
3. **أسلوب الارتباط:** إن أبرز ما يهتم به هذا الأسلوب هو إيجاد "قوة واتجاه العلاقة بين الظواهر سواء كانت في إطار علاقة الظاهرة بوحدة أخرى فقط أو أكثر من ظاهرة"³؛
4. **أسلوب التباين:** يستعمل هذا الأسلوب في تحليل التباين؛ أي إذا ما كانت الفروق بين متوسطات المجموعات تختلف في طريقة أكبر فيما بينها عم تلك الفروق بين المتوسط الأصلي، وله عدت أنواع ولكن الدراسة اعتمدت على تحليل التباين بين مجموعات⁴ لأن وحدات هذه الدراسة تتكون من 5 مجموعات محافظ حسابات، خبير محاسب، محاسب معتمد، محاسب، أستاذ جامعي؛

¹ تأثير فيصل شاهر، اختبار الفروض الإحصائية، دار جامد، عمان، 2013، ص: 71.

² تأثير فيصل شاهر، مرجع سابق، ص: 76.

³ بملولي نور الهدى، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر-دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين-، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة ومالية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس-سطيف1-، الجزائر، 2017/2016، ص: 181.

⁴ بملولي نور الهدى، مرجع سابق، ص: 181.

5. التكرار النسبي والترتيب: لوصف الإحصائي البيانات الشخصية لوحدة الدراسة تم حساب التكرارات والنسب المئوية لتعرف على الخصائص الشخصية والوظيفية لوحدة الدراسة وتحديد استجابات وحداتها واتجاه عبارات المحاور التي تتضمنها أداة الدراسة، إضافة إلى تحديد الاتجاهات وحدها الدراسة نحو مدى موافقتهم على عبارات الاستبيان فأنا أيضا نقوم بترتيب العبارات من خلال أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة متوسط حسابي في المحور و عند تساوي المتوسط الحسابي بين عبارتين فإنه يأخذ بعين الاعتبار أقل قيمة للانحراف معياري (أقل تشتت) بينهما¹.

ثانيا: الاختبارات الإحصائية

تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية Statistical Package For Social Sciences والذي يرمز له بترميز spss لترجمة المعطيات في شكل جداول ورسومات بيانية لتسهيل عملية تحليل البيانات، وباستعمال هذا البرنامج تم اختبار كل من آراء وحدات الدراسة وفروض الدراسة، وذلك من خلال الاعتماد على الاختبارات التالية:

1. اختبار الصدق والثبات ألفا كرونباخ Alpha de Cronbach

وذلك لاختبار مدى موثوقية أداة جمع البيانات المستخدمة (الاستبيان) في قياس المتغيرات التي اشتملت عليها الدراسة؛ وفق المجالات المختلفة لدرجة ثبات لمعامل ألفا كرونباخ هي:²

- إذا كانت $\alpha > 0.6$ غير كافية؛
- إذا كانت القيمة بين $0.6 > \alpha > 0.65$ ضعيفة؛
- إذا كانت القيمة بين $0.65 > \alpha > 0.70$ فهي مقبولة نوعا ما؛
- إذا كانت القيمة بين $0.70 > \alpha > 0.85$ حسنة؛
- إذا كانت القيمة بين $0.85 > \alpha > 0.90$ فهي جيدة؛
- إذا كانت أكبر من 0.90 تكون قيمة الثبات ممتازة؛

2. معامل الارتباط بيرسون **Corrélation de Pearson**: يقيس هذا الأخير العلاقة الارتباطية بين متغيرين وتتراوح قيمته في كل الحالات بين (-1) و(1+)، لكن هذا المعامل لا يكتسب دلالة الإحصائية من قيمته المطلقة، وعليه يتعين علينا تفحص الدلالة الإحصائية لمعامل الارتباط عند مستوى الدلالة (0.05 أو 0.01)*، والذي يختاره الباحث لنتائجه وتكون معاملات الارتباط المحسوبة دالة إحصائية (أي توجد علاقة ارتباطية دالة إحصائيا بين البعد ومحورها)، من خلال مقارنة قيمة مستوى القيمة الاحتمالية (sig) لكل معامل ارتباط مع مستوى الدلالة 0.05، فإذا كانت قيمة (sig) المصاحبة لكل عامل ارتباط، أقل من مستوى الدلالة 0.05، فإن معامل الارتباط ذو دلالة إحصائية؛

¹ تأثير فيصل شاهر، مرجع سابق، ص: 70.

² Mana carricano et Fanny Poujol, **Analyse de données avec spss**, Edition PERSON, 2009, p 53.

* في دراستنا نختار مستوى دلالة 0.05 لأنه شائع الاستخدام في معظم الدراسات والبحوث.

3. اختبار ANOVA ذو اتجاه واحد: هو اختبار علمي يستعمل للمقارنة بين المتوسطات للتوصل إلى قرار بوجود أو عدم وجود فروق بين متوسطات آراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين والمحاسبين وبعض من المهنيين والأكاديميين، فهو يساعد على معرفة ما إذا كان هناك تباين بين آراء وحدات الدراسة من خلال معرفة مدى تساوي متوسطات المجتمع¹؛

4. اختبار ستودنت: يعتبر أهم الاختبارات الإحصائية وأكثرها استخداما في الأبحاث والدراسات التي تهدف لكشف عن دلالة الفروق الإحصائية بين متوسط العينات²؛

5. اختبار (t-test one sample): للتحقق من صحة فروض الدراسة تم استخدام اختبار (t-test one sample) ويعيد هذا الاختبار من الاختبارات الإحصائية المهمة و شائعة الاستخدام بشكل واسع من الباحثين في دراستهم حيث يهدف إلى كشف عن وجود اختلاف معنوي (difference significant) بين متوسط إجابة وحدات الدراسة (المتوسط الحقيقي) نحو كل محور من محاور الاستبيان والمتوسط الفرضي (constant) بمعنى أنه يفيد في فحص إجابات وحدات الدراسة فيما إذا كان هناك فرق ذو دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي الحقيقي لإجاباتهم والقيمة الثابتة (المتوسط الفرضي)، ويتم تحديد القيمة النظرية للمتوسط الفرضي وفقا للعلاقة التالية:³

- H : تمثل قيمة ترميز الحد الأعلى لسلم القياس؛ α :(constant)

- L : تمثل قيمة ترميز الحد الأدنى لسلم القياس.

وفي هذه الدراسة فإن سلم قياس استجابات وحدات الدراسة هو سلم ليكارت الخماسي:

$$\frac{(H + L)}{2} = \alpha = \frac{(5 + 2)}{2} = 3$$

ورقم 3 يمثل القيمة الوسطى (حياد) في مقياس ليكارت الخماسي، ولاتخاذ القرار فيما يتعلق باختبار صحة الفرضيات تتبع الخطوات التالية:⁴

- حساب المتوسط الحسابي (الحقيقي) (X) لإجابات أفراد العينة على إجمالي العبارات لكل محور من محاور الاستبيان؛

- نختار المتوسط الفرضي وعادة ما يكون في المقياس الخماسي ليكارت بديل (محايد) ويقدر بـ 03؛

¹ طويطي مصطفى، وعيل ميلود، مرجع سابق، ص: 72.

² طويطي مصطفى، وعيل ميلود، مرجع سابق، ص: 72.

³ طويطي مصطفى، التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان - تطبيقات عملية على برنامج Excel -، دار النشر الجامعي، تلمسان، الجزائر، 2018، ص: 248.

⁴ عبد الكريم بوحفص، الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام spss، الجزء 1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص: 148، ص: 162.

- نحسب الفرق بين المتوسط الحقيقي والمتوسط الفرضي كما يلي: $(03-X)$ ؛
 - بعدها ندرس الدالة الإحصائية لنتيجة الفرق بين $(03-X)$ ، هل هو دال أو غير دال إحصائياً؟ أي مدى تعميم نتائج الوحدات الدراسية على كامل مجتمع الدراسة وبعدها لاتخاذ القرار فيما يتعلق بالدلالة الإحصائية للفرق بين $(03-X)$ نستخدم اختبار T في حالة وحدات الدراسة واحدة (T-test One Sample) ويرمز لها إحصائياً بالرمز (T-test) وهي القيمة T المحسوبة، حيث رفض أو قبول الفرضية من خلال اعتماد على أسلوبين يؤديان إلى نفس النتيجة نوضحها كما يلي:

● **الأسلوب الأول:** مقارنة القيمة T المحسوبة مع القيمة T الجدولية كما يلي:

✓ إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية فإننا نرفض H_0 (الفرضية الصفرية) ونقبل H_1 (الفرضية البديلة)؛

✓ إذا كانت قيمة T الجدولية يتم استخراجها من جدول خاص يسمى (جدول توزيع ستودنت t) وهذا من خلال تحديد مستوى الدلالة 0.05 وحساب درجة الحرية df في هذه الحالة تساوي $(df = n - 1)$ ،
 ن: عدد وحدات الدراسة؛

● **الأسلوب الثاني:** وهو أكثر دقة وسهولة من الأسلوب الأول، حيث أن عند حساب T-test بالبرامج الإحصائية فإنه تحسب لنا أيضاً قيمة الاحتمالية يرمز لها في مخرجات البرنامج SPSS بالرمز Sig حيث تتعلق قيمة الاختبار T-test (المحسوبة) وعليه إذا كانت قيمة Sig أقل من قيمة مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة الذي هو 0.05 فإننا يقودنا ذلك إلى رفض الفرض الصفرية H_0 ونقبل H_1 (الفرضية البديلة).

المبحث الثاني: نتائج الدراسة تحليلها وتفسيرها ومناقشتها

سيتم في هذا المبحث عرض النتائج المتحصل عليها من الدراسة وتفسيرها، ومن ثم تحليلها ومناقشتها بحيث يتم فالأخير الوصول لاختبار مدى صحة فروض الدراسة وذلك إما بإثباتها أو نفيها.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة وتفسيرها

يتم في سياق هذا المطلب عرض مختلف النتائج المتوصل إليها من خلال الاستبيان وتفسيرها، وذلك من خلال الأساليب الإحصائية المذكورة سابقا.

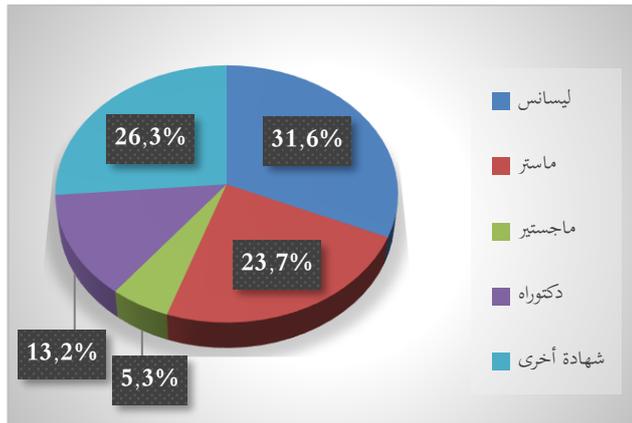
أولا: الخصائص العامة لوحدة الدراسة

تقوم هذه الدراسة على عدد من المتغيرات المستقلة المتعلقة بالخصائص الشخصية والوظيفية لوحدة الدراسة، وهي كل من (المستوى العلمي، الخبرة المهنية، والوظيفة الحالية لهم)، والتي سيتم مناقشتها كآتي:

1. توزيع وحدات الدراسة حسب المستوى العلمي:

يبين كل من الجدول والشكل أدناه توزيع وحدات الدراسة وفق المستوى العلمي لهم:

الجدول رقم (09): توزيع وحدات الدراسة وفق المستوى العلمي. الشكل رقم (03): توزيع وحدات الدراسة وفق المستوى العلمي



المستوى العلمي	التكرار	النسبة المئوية
ليسانس	12	31,6%
ماستر	9	23,7%
ماجستير	2	5,3%
دكتوراه	5	13,2%
شهادة أخرى	10	26,3%
المجموع	38	100,0%

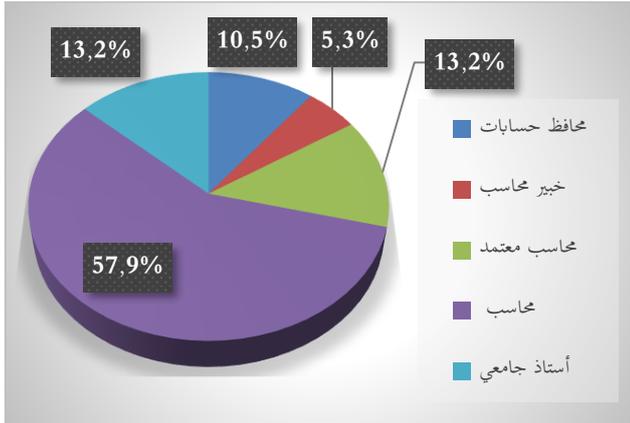
المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها من الاستبيان والمعالجة بواسطة برنامج Excel.

يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن الحاملين لشهادة الليسانس يتصدرون في المرتبة الأولى بنسبة 31,6%، ويليهما فئة الحاملين لشهادات أخرى بنسبة 26,3% في المرتبة الثانية، يليهما الحاملين لشهادة الماستر بنسبة 23,7%، ويأتي بعدها الأفراد الحاملين لشهادة الدكتوراه بنسبة 13,2%، أما النسبة الأقل تمثل في الأفراد الحاملين لشهادة الماجستير بنسبة 5,3%، ومنه يتضح أن الحاصلين على شهادة ليسانس يجتاحون سوق العمل الخاص بالمدققين الخارجيين.

2. توزيع وحدات الدراسة حسب الوظيفة:

يبين كلا من الجدول والشكل أدناه توزيع وحدات الدراسة وفقا للوظيفة:

الشكل رقم (04): توزيع وحدات الدراسة حسب الوظيفة.



الجدول رقم (10): توزيع وحدات الدراسة حسب الوظيفة.

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
محافظ حسابات	4	10,5%
خبير محاسب	2	5,3%
محاسب معتمد	5	13,2%
محاسب	22	57,9%
أستاذ جامعي	5	13,2%
المجموع	38	100,0%

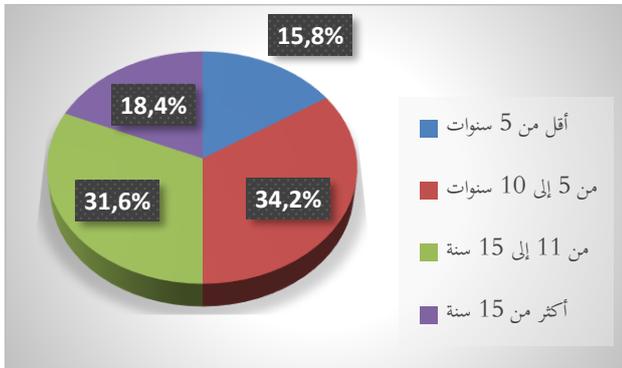
المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها من الاستبيان والمعالجة بواسطة برنامج Excel.

يتبين من الجدول والشكل أعلاه بأن 57,9% من وحدات الدراسة يزاولون وظيفتهم بصفتهم محاسب وهي تمثل النسبة الأعلى، يأتي بعدهم فئة الأساتذة الجامعيين وكذلك المحاسبين المعتمدين بالتساوي بنسبة 13,2%، يليهم محافظي الحسابات بنسبة 10,5%، ويأتي بالأخير الخبراء المحاسبين بنسبة لا تتجاوز 5,3%.

3. توزيع وحدات الدراسة حسب الخبرة المهنية:

يوضح كل من الجدول والشكل أدناه توزيع وحدات الدراسة وفقاً للخبرة المهنية:

الجدول رقم (11): توزيع وحدات الدراسة حسب الخبر المهنية. الشكل رقم (05): توزيع وحدات الدراسة حسب الخبرة المهنية.



الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	6	15,8%
من 5 إلى 10 سنوات	13	34,2%
من 11 إلى 15 سنة	12	31,6%
أكثر من 15 سنة	7	18,4%
المجموع	38	100,0%

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها من الاستبيان والمعالجة بواسطة برنامج Excel.

من خلال الجدول والشكل أعلاه نلاحظ أن 34,2% من وحدات الدراسة تتراوح خبرتهم المهنية من 5 إلى 10 سنوات، تليها فئة الأفراد الذين تتراوح خبرتهم المهنية من 11 إلى 15 سنة بنسبة 31,6%، يأتي بعدهم الأفراد الذين تفوق خبرتهم المهنية 15 سنة بنسبة 18,4%، كما بلغت نسبة الأفراد الذين تقل سنوات خبرتهم عن 5 سنوات 15,8% وهي أقل نسبة، وإن دل هذا على شيء فإنه يبرز الخبرة الميدانية لدى وحدات الدراسة في المحاسبة والتدقيق مما يولد لديهم الإدراك الكافي، الذي يسمح لهم بكشف الممارسات التي تستخدم في المهنة.

بجمع الخصائص العامة لوحدة الدراسة اتضح لنا من المستوى العلمي أن أغلبهم متحصلين على شهادة الليسانس، كما يتمتع معظمهم بخبرة مهنية من 5 إلى 10 سنوات، وكانت أعلى نسبة لمجتمع الدراسة يمثلها فئة المحاسبين، وبالتالي كل ما سبق يعتبر مؤشر جيد للدراسة فهم يملكون الخبرة الكافية لجعل نتائج الدراسة أكثر دقة.

ثانيا: صدق وثبات الاستبيان

توجد عدة معاملات لحساب مدى ثبات وصدق الاستبيان من بينها حساب معامل الارتباط بيرسون لمعرفة الصدق الداخلي للاستبيان، تم حساب معامل الارتباط بيرسون بين درجة كل عبارة من عبارات الاستبيان بالدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه العبارة ويعتمد ذلك على طريقة التجزئة النصفية (spit half)، التي تقوم على أساس فصل إجابات وحدات الدراسة على الفقرات ذات الأرقام الفردية عن إجاباتهم وعن الفقرات الزوجية، ومن ثم يحسب معامل الارتباط بيرسون بين إجاباتهم على الفقرات الفردية والزوجية، ولكن ما يعاب على هذه الطريقة أن نتائجها تختلف بترتيب وصدق أداة الدراسة، وبعد التأكد من الصدق الظاهري من خلال تحكيم الاستبيان في مراحل تصميمه، تم استخدام معامل ألفا كرونباخ للتأكد من ثبات وصدق أداة الدراسة حيث طبقت المعادلة على عدد قدره 38 نسخة من استبيان لقياس الصدق البنائي، وبتطبيق البرنامج الاحصائي spss كانت النتائج كالتالي:

1. قياس مدى ثبات وصدق المحاور باستعمال ألفا كرونباخ:

إن نتائج ألفا كرونباخ تختلف باختلاف ترتيب العناصر، يعبر الثبات على مدى دقة أداة القياس ومدى اتساق مؤشراتته، فهو يسمح بتحديد إلى أي مدى يمكن الوثوق بأداة القياس أي أن ارتفاع معدل الثبات يضمن الحصول على نفس النتائج الموثوقة إذا تم تطبيق نفس الأداة من نفس الدراسة بعد مدة، 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 التالي:

الجدول رقم (12): اختبار ثبات أدوات القياس باستخدام معامل ألفا كرونباخ

معامل الثبات	عدد العبارات	محاور الاستبيان
64.4%	07	المحور الأول: مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي
83.7%	10	المحور الثاني: مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي
82.3%	17	الثبات العام لمحاور الاستبيان

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج spss والمبينة في الملحق رقم (02).

يتبين من الجدول أعلاه أن معدل الثبات ألفا كرونباخ لكلا المحورين تفوق 60%، وهذا ما يفسر وجود ثبات وصدق في الاستبيان بحيث حصل المحور الثاني على أعلى معدل بنسبة 83.7%، ويليه المحور الأول بنسبة 64.4%، كما بلغ معامل الثبات العام للاستبيان 82.3% وهذا يدل على أن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات يمكن الاعتماد عليها في التطبيق الميداني للدراسة.

2. قياس مدى ثبات وصدق عبارات المحاور باستخدام معامل الارتباط بيرسون

يعبر صدق المقياس على قدرة المؤشرات في قياس البيانات المراد قياسها، تم تحديدها من خلال حساب معامل الارتباط بيرسون بين مؤشرات العبارات والمتوسط الحسابي للمحور كما هو مبين في الجدول أدناه.

- اختبار صدق أدوات القياس المحور الأول باستخدام معامل ارتباط بيرسون

يبين الجدول الموالي صدق العبارات المحور الأول من الاستبيان والمرتبطة بمساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي:

الجدول رقم (13): اختبار صدق أدوات القياس للمحور الأول باستخدام معامل ارتباط بيرسون

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	العبارات
0.000	0.622**	يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام المبادئ التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في الرفع من جودة تقريره.
0.004	0.456**	يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام ثبات الطرق المحاسبية في إعداد القوائم المالية في الرفع من جودة تقريره.
0.000	0.756**	يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام الإفصاح الكافي في عرض القوائم المالية في الرفع من جودة تقريره.
0.005	0.445**	يساهم تأكيد المدقق الخارجي ما إذا كان تحصل على الضمانات المعقولة عند أداء مهمته في الرفع من جودة تقريره.
0.004	0.445**	يساهم تأكيد المدقق الخارجي خلق القوائم المالية من الاختلالات المعتبرة في الرفع من جودة تقريره.
0.000	0.613**	يساهم تأكيد المدقق الخارجي بصحة القوائم المالية بالتعبير برأي غير معدل (غير متحفظ) في الرفع من جودة تقريره.
0.000	0.651**	يساهم إشارة المدقق الخارجي للأسباب المنقعة التي أدت إلى التعبير برأي معدل (متحفظ) في الرفع من جودة تقريره.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج **spss** والمبينة في الملحق رقم (03).

يتضح من الجدول السابق بان جميع معاملات الارتباط بيرسون ذات دلالة معنوية، حيث أن أغلب الارتباطات قوية تفوق 60%، باستثناء العبارات الثانية والرابعة والخامسة أين تم تسجيل معدل ارتباد ليس له دلالة معنوية، وعليه يمكن الحكم على صدق محور الاستبيان الأول المرتبط "بمساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي"، مع استبعاد العبارة الثانية والرابعة والخامسة.

- اختبار صدق أدوات القياس المحور الثاني باستخدام معامل ارتباط بيرسون

يبين الجدول الموالي صدق العبارات المحور الثاني من الاستبيان والمرتبطة بالتحور الثاني: مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي:

الجدول رقم (14): اختبار صدق أدوات القياس للمحور الثاني باستخدام معامل ارتباط بيرسون

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	العبارات
0.002	0.491**	يساهم وضع الفقرة التمهيدية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته .
0.000	0.637**	يساهم شرح مسؤولية المسيرين الاجتماعيين في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
0.000	0.716**	يساهم تحديد نطاق مسؤولية المدقق الخارجي في الرفع من جودته.
0.000	0.679**	يساهم تحديد إجراءات عملية التدقيق في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
0.001	0.526**	يساهم تحديد إجراءات تقييم المخاطر في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
0.000	0.609**	يساهم تأريخ تقرير المدقق الخارجي في الرفع من جودته.
0.000	0.703**	تساهم الإشارة إلى عنوان محل ممارسة النشاط في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
0.000	0.766**	تساهم الإشارة إلى المعلومات الإضافية المطلوبة تزامنا مع عرض القوائم المالية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
0.000	0.633**	تساهم الإشارة إلى المعلومات الإضافية غير المطلوبة تزامنا مع عرض القوائم المالية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
0.000	0.658**	يساهم نموذج تقرير المدقق الخارجي في الرفع من جودته.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج spss والمبينة في الملحق رقم (03).

يتضح من الجدول السابق بأن أغلب معاملات الارتباط بيرسون ذات دلالة معنوية، حيث أن أغلب الارتباطات قوية تفوق 65%، باستثناء العبارة الأولى وعليه يمكن الحكم على صدق محور الاستبيان المرتبط "بمساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي" مع استبعاد العبارة الأولى التي تنص على "يساهم وضع الفقرة التمهيدية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته".

المطلب الثاني: عرض البيانات وتحليلها وتحديد أهميتها النسبية

بعد جمع البيانات وتفرغها يتم التطرق في هذا المطلب إلى تحليل عبارات الاستبيان وتحديد أهميتها النسبية.

أولا: التحليل الاحصائي لنتائج محاور الاستبيان

سيتم تحليل نتائج الاستبيان باستخدام التكرارات، النسب المئوية، المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري لوحدة الدراسة وذلك لكل العبارات المكونة للمحورين:

1. التحليل الاحصائي لنتائج المحور الأول:

يلخص الجدول الموالي التحليل الاحصائي لنتائج عبارات المحور الأول.

الجدول رقم (15): تحليل اتجاهات إجابات وحدات الدراسة للمحور الأول

المحور الأول: مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي						
درجة الموافقة					العبارات	
غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما		
00	00	00	24	14	N	يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام المبادئ التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في الرفع من جودة تقريره.
00	00	00	63.2	36.8	%	
00	00	00	21	17	N	يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام ثبات الطرق المحاسبية في إعداد القوائم المالية في الرفع من جودة تقريره.
00	00	00	55.3	44.7	%	
00	01	07	17	13	N	يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام الإفصاح الكافي في عرض القوائم المالية في الرفع من جودة تقريره.
00	2.6	18.4	44.7	34.2	%	
01	00	02	21	14	N	يساهم تأكيد المدقق الخارجي ما إذا كان تحصل على الضمانات المعقولة عند أداء مهمته في الرفع من جودة تقريره.
02.6	00	05.3	55.3	36.8	%	
00	02	02	20	14	N	يساهم تأكيد المدقق الخارجي خلّو القوائم المالية من الاختلالات المعتبرة في الرفع من جودة تقريره.
00	05.3	05.3	52.6	36.8	%	
00	03	02	09	14	N	يساهم تأكيد المدقق الخارجي بصحة القوائم المالية بالتعبير برأي غير معدّل (غير متحفّظ) في الرفع من جودة تقريره.
00	07.9	05.3	50	36.8	%	
01	03	04	22	08	N	يساهم إشارة المدقق الخارجي للأسباب المقنعة التي أدت إلى التعبير برأي معدّل (متحفّظ) في الرفع من جودة تقريره.
02.6	07.9	10.5	57.9	21.1	%	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج spss والمبينة في الملحق رقم (04).

من الجدول السابق يتضح أن:

1) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام المبادئ التي جاء بها النظام

المحاسبي المالي في الرفع من جودة تقريره بنسبة 63.2%، كذلك وافق البقية من وحدات الدراسة بشدة بنسبة

36.8%، كما أننا لم نسجل أي رفض لها؛

(2) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام ثبات الطرق المحاسبية في إعداد القوائم المالية في الرفع من جودة تقريره بنسبة 55.3%، ووافق بشدة بقية وحدات الدراسة بنسبة 44.7%، في حين لم نسجل أي رفض لهاته العبارة؛

(3) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام الإفصاح الكافي في عرض القوائم المالية في الرفع من جودة تقريره بنسبة 44.7%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 34.2% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 2.6% من وحدات الدراسة غير موافقون، في حين 18.4% منهم التزموا الحياد؛

(4) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم تأكيد المدقق الخارجي ما إذا كان تحصل على الضمانات المعقولة عند أداء مهمته في الرفع من جودة تقريره بنسبة 55.3%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 36.8% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 2.6% من وحدات الدراسة غير موافقون تماما، في حين 5.3% منهم التزموا الحياد؛

(5) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم تأكيد المدقق الخارجي خلو القوائم المالية من الاختلالات المعنوية في الرفع من جودة تقريره بنسبة 52.6%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 36.8% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 5.3% من وحدات الدراسة غير موافقون، في حين 5.3% منهم التزموا الحياد؛

(6) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم تأكيد المدقق الخارجي بصحة القوائم المالية بالتعبير برأي غير معدّل (غير متحفظ) في الرفع من جودة تقريره بنسبة 50%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 36.8% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 7.9% من وحدات الدراسة غير موافقون، في حين 5.3% منهم التزموا الحياد؛

(7) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم إشارة المدقق الخارجي للأسباب المقنعة التي أدت إلى التعبير برأي معدّل (متحفظ) في الرفع من جودة تقريره بنسبة 57.9%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 21.1% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 7.9% من وحدات الدراسة غير موافقون، كما أن 2.6% من وحدات الدراسة لم يوافقوا تماما، في حين 10.5% منهم التزموا الحياد.

2. التحليل الاحصائي لنتائج المحور الثاني:

يلخص الجدول الموالي التحليل الاحصائي لنتائج عبارات المحور الثاني.

الجدول رقم (16): تحليل اتجاهات إجابات وحدات الدراسة للمحور الثاني

المحور الثاني: مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي						
درجة الموافقة					العبارات	
غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما		
00	04	06	18	10	N	يساهم وضع الفقرة التمهيدية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
00	10.5	15.8	47.4	26.3	%	
00	04	08	18	08	N	يساهم شرح مسؤولية المسيرين الاجتماعيين في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
00	10.5	21.1	47.4	21.1	%	
00	02	04	19	13	N	يساهم تحديد نطاق مسؤولية المدقق الخارجي في الرفع من جودته.
00	5.3	10.5	50	34.2	%	
00	02	02	25	09	N	يساهم تحديد إجراءات عملية التدقيق في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
00	5.3	5.3	65.8	23.7	%	
01	03	04	21	09	N	يساهم تحديد إجراءات تقييم المخاطر في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
2.6	7.9	10.5	55.3	23.7	%	
00	03	09	16	10	N	يساهم تأريخ تقرير المدقق الخارجي في الرفع من جودته.
00	7.9	23.7	42.1	26.3	%	
00	06	06	20	06	N	تساهم الإشارة إلى عنوان محل ممارسة النشاط في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
00	15.8	15.8	52.6	15.8	%	
00	03	06	18	11	N	تساهم الإشارة إلى المعلومات الإضافية المطلوبة تزامنا مع عرض القوائم المالية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
00	7.9	15.8	47.4	28.9	%	
00	04	09	14	11	N	تساهم الإشارة إلى المعلومات الإضافية غير المطلوبة تزامنا مع عرض القوائم المالية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
00	10.5	23.7	36.8	28.9	%	
00	02	03	17	16	N	يساهم نموذج تقرير المدقق الخارجي في الرفع من جودته.
00	05.3	07.9	44.7	42.1	%	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج spss والمبينة في الملحق رقم (04).

نلاحظ من الجدول السابق ما يلي:

- 1) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم وضع الفقرة التمهيدية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته بنسبة 47.4%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 26.3% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 10.5% من وحدات الدراسة غير موافقون، في حين 15.8% منهم التزموا الحياد؛
- 2) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم شرح مسؤولية المسيرين الاجتماعيين في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته بنسبة 47.4%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 21.1% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 10.5% من وحدات الدراسة غير موافقون، في حين 21.1% منهم التزموا الحياد؛
- 3) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم تحديد نطاق مسؤولية المدقق الخارجي في الرفع من جودته بنسبة 50%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 34.2% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 5.3% من وحدات الدراسة غير موافقون، في حين 10.5% منهم التزموا الحياد؛
- 4) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم تحديد إجراءات عملية التدقيق في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته بنسبة 65.8%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 23.7% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 5.3% من وحدات الدراسة غير موافقون، في حين 5.3% منهم التزموا الحياد؛
- 5) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم تحديد إجراءات تقييم المخاطر في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته بنسبة 55.3%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 23.7% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 7.9% من وحدات الدراسة غير موافقون، كما أن 2.6% من وحدات الدراسة لم يوافقوا تماماً، في حين 10.5% منهم التزموا الحياد؛
- 6) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم تأريخ تقرير المدقق الخارجي في الرفع من جودته بنسبة 42.1%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 26.3% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 7.9% من وحدات الدراسة غير موافقون، في حين 23.9% منهم التزموا الحياد؛
- 7) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن تساهم الإشارة إلى عنوان محل ممارسة النشاط في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته بنسبة 52.6%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 15.8% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 15.8% من وحدات الدراسة غير موافقون، في حين 15.8% منهم التزموا الحياد؛
- 8) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن تساهم الإشارة إلى المعلومات الإضافية المطلوبة تزامناً مع عرض القوائم المالية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته بنسبة 47.4%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 28.9% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 7.9% من وحدات الدراسة غير موافقون، في حين 15.8% منهم التزموا الحياد؛
- 9) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن تساهم الإشارة إلى المعلومات الإضافية غير المطلوبة تزامناً مع عرض القوائم المالية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته بنسبة 36.8%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 28.9%

من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 23.7% من وحدات الدراسة غير موافقون، في حين 10.5% منهم التزموا الحياد؛

10) وافق الأكثرية من وحدات الدراسة على أن يساهم نموذج تقرير المدقق الخارجي في الرفع من جودته بنسبة 44.7%، ونلاحظ كذلك أن نسبة 42.1% من وحدات الدراسة وافقوا بشدة، وما نسبته 5.3% من وحدات الدراسة غير موافقون، في حين 7.9% منهم التزموا الحياد.

ثانيا: الأهمية النسبية لعبارات محاور الاستبيان

يتم مناقشة نتائج التحليل الاحصائي من خلال قياس مدى الأهمية النسبية لكل عبارة من عبارات المحورين وذلك بالاستعانة بالمتوسط الحسابي والانحراف المعياري.

1. مناقشة نتائج المحور الأول:

يوضح الجدول الموالي الأهمية النسبية لعبارات المحور الأول وترتيب كل عبارة.

الجدول رقم (17): الأهمية النسبية لعبارات المحور الأول

العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارة
02	0.48	4.36	يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام المبادئ التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في الرفع من جودة تقريره.
01	0.5	4.44	يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام ثبات الطرق المحاسبية في إعداد القوائم المالية في الرفع من جودة تقريره.
06	0.79	4.10	يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام الإفصاح الكافي في عرض القوائم المالية في الرفع من جودة تقريره.
03	0.78	4.23	يساهم تأكيد المدقق الخارجي ما إذا كان تحصل على الضمانات المعقولة عند أداء مهمته في الرفع من جودة تقريره.
04	0.77	4.21	يساهم تأكيد المدقق الخارجي خلو القوائم المالية من الاختلالات المعتبرة في الرفع من جودة تقريره.
05	0.85	4.15	يساهم تأكيد المدقق الخارجي بصحة القوائم المالية بالتعبير برأي غير معدّل (غير متحفظ) في الرفع من جودة تقريره.
07	0.93	3.86	يساهم إشارة المدقق الخارجي للأسباب المقنعة التي أدت إلى التعبير برأي معدّل (متحفظ) في الرفع من جودة تقريره.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج **spss** والمبينة في الملحق رقم (05).

يتبين من الجدول السابق أن اتجاهات وحدات الدراسة حول عبارات البحث تؤول جميعها إلى الإيجاب، كما تم تسجيل أعلى اتجاه على مستوى العبارة "يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام ثبات الطرق المحاسبية في إعداد القوائم المالية في الرفع من جودة تقريره" بمتوسط حسابي 4.44، وانحراف معياري 0.5، كما تم تسجيل أقل اتجاه على مستوى العبارة "يساهم إشارة المدقق الخارجي للأسباب المقنعة التي أدت إلى التعبير برأي معدّل (متحفظ) في الرفع من جودة تقريره" بمتوسط حسابي 3.86 وانحراف معياري 0.93.

2. مناقشة نتائج المحور الثاني:

يوضح الجدول التالي الأهمية النسبية لعبارات المحور الثاني وترتيب كل عبارة.

الجدول رقم (18): الأهمية النسبية لعبارات المحور الثاني

رتب العبارات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
05	0.92	3.89	يساهم وضع الفقرة التمهيدية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته .
09	0.90	3.78	يساهم شرح مسؤولية المسيرين الاجتماعيين في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
02	0.81	4.13	يساهم تحديد نطاق مسؤولية المدقق الخارجي في الرفع من جودته.
03	0.71	4.07	يساهم تحديد إجراءات عملية التدقيق في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
06	0.95	3.89	يساهم تحديد إجراءات تقييم المخاطر في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
07	0.91	3.86	يساهم تأريخ تقرير المدقق الخارجي في الرفع من جودته.
10	0.93	3.68	تساهم الإشارة إلى عنوان محل ممارسة النشاط في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
04	0.88	3.97	تساهم الإشارة إلى المعلومات الإضافية المطلوبة تزامنا مع عرض القوائم المالية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
08	0.97	3.84	تساهم الإشارة إلى المعلومات الإضافية غير المطلوبة تزامنا مع عرض القوائم المالية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.
01	0.81	4.23	يساهم نموذج تقرير المدقق الخارجي في الرفع من جودته.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج spss والمبينة في الملحق رقم (05).

يتبين من الجدول أعلاه أن اتجاهات وحدات الدراسة حول عبارات البحث تقول جميعها إلى الإيجاب، كما تم تسجيل أعلى اتجاه على مستوى العبارة "يساهم نموذج تقرير المدقق الخارجي في الرفع من جودته" بمتوسط حسابي 4.23، وانحراف معياري 0.81، كما تم تسجيل أقل اتجاه على مستوى العبارة "تساهم الإشارة إلى عنوان محل ممارسة النشاط في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته" بمتوسط حسابي 3.68 وانحراف معياري 0.93.

المطلب الثالث: اختبار الفروض ومناقشة النتائج

بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي ومناقشتها سيتم في هذا المطلب اختبار صدق فروض الدراسة، وأيضا تحليل فروق هذه الفروض حسب متغير المستوى العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية مع مناقشة النتائج في كل خطوة.

أولا: عرض نتائج اختبار فروض الدراسة ومناقشتها

خصص هذا الجزء باختبار صحة فروض الدراسة، باستخدام اختبار (T-test One Sample)، كما يلي:

1. اختبار الفرضية الأولى:

تنص الفرضية على أن "مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي"، ومن أجل اختبار هذه الفرضية يعاد صياغتها إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05) كما يلي:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا يساهم شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي عند مستوى ودلالة (0.05) من وجهة نظر وحدات الدراسة؛

- الفرضية البديلة (H_1): يساهم شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي عند مستوى ودلالة (0.05) من وجهة نظر وحدات الدراسة.

الجدول رقم (19): نتائج اختبار الفرضية الأولى

الفرضية الأولى: يساهم شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي								
القيمة الجدولية $T = 2.021$ عند مستوى دلالة 0.05								
درجة الحرية = $37 = (38 - 1)$								
مجالات الثقة 95%		النتيجة عند مستوى الدلالة 0.05	القيمة الاحتمالية Sig	درجة الحرية Df	النسبة الإحصائية للاختبار T-test	الفرق بين المتوسطين Mean Difference	المتوسط الفرضي	المتوسط الحقيقي Mean
الأعلى Upper	الأدنى Lower							
3.9102	3.6310	دال إحصائياً	0.000	37	54.725	3.7706	Test value = 3	4.1992

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج spss والمبينة في الملحق رقم (06).

من الجدول أعلاه نلاحظ أن ضمن العمود الأخير في الجدول الذي يبين درجات الثقة للفروق بين المتوسط الحسابي لوحدة الدراسة وقيمة المتوسط الفرضي عند درجة ثقة من الباحث 95%، بحيث يشمل الحدين الأعلى والأدنى يقع الفرق بين هذين الحدين بحيث الحد الأعلى: 3.9102 والحد الأدنى: 3.6310، وهذا يعني أن النتائج الإحصائية لوحدة الدراسة موجودة ضمن هذا المجال بنسبة درجة ثقة 95%، فمن خلال الجدول يتضح أنه وباستخدام اختبار (T -test) لفحص مدى وجود فرق دال إحصائياً (معنوي) بين المتوسط الحسابي لوحدة الدراسة (4.1992) والمتوسط الفرضي (03) فإنه ومن خلال النتائج الموضحة أعلاه في الجدول بأن قيمة (T -test) المحسوبة بلغت (54.725) وهي أكبر من القيمة الجدولية ($T = 2.021$) عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة الحرية 37، وأن قيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة (T) المحسوبة بلغت ($Sig = 0.000$) وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 مما يبين أن الفرق بين المتوسط الحقيقي والفرضي 1.1992 دال إحصائياً وهذا كله يقودنا إلى رفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1) "يساهم شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي"، عند مستوى ودلالة (0.05) من وجهة نظر وحدات الدراسة.

2. اختبار الفرضية الثانية:

تنص الفرضية على أن " مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي "، ومن أجل اختبار هذه الفرضية يعاد صياغتها إحصائيا عند مستوى دلالة (0.05) كما يلي:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا يساهم مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي عند مستوى ودلالة (0.05) من وجهة نظر وحدات الدراسة؛
- الفرضية البديلة (H_1): يساهم مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي عند مستوى ودلالة (0.05) من وجهة نظر وحدات الدراسة.

الجدول رقم (20): نتائج اختبار الفرضية الثانية

الفرضية الثانية: يساهم مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي								
القيمة الجدولية $T = 2.021$ عند مستوى دلالة 0.05								
درجة الحرية = $37 = (38 - 1)$								
مجالات الثقة 95%		النتيجة عند مستوى الدلالة 0.05	القيمة الاحتمالية Sig	درجة الحرية Df	النسبة الإحصائية للاختبار T-test	الفرق بين المتوسطين Mean Difference	المتوسط الفرضي	المتوسط الحقيقي Mean
الأعلى Upper	الأدنى Lower							
3.82471	3.45424	دال إحصائيا	0.000	37	39.811	3.639474	Test value = 3	3.93947

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج spss والمبينة في الملحق رقم (06).

من الجدول السابق يتبين لنا أن العمود الأخير في الجدول الذي يبين درجات الثقة للفروق بين المتوسط الحسابي لوحدات الدراسة وقيمة المتوسط الفرضي عند درجة ثقة من الباحث 95%، بحيث يشمل الحدين الأعلى والأدنى يقع الفرق بين هذين الحدين بحيث الحد الأعلى: 3.82471 والحد الأدنى: 3.45424، وهذا يعني أن النتائج الإحصائية لوحدات الدراسة موجودة ضمن هذا المجال بنسبة درجة ثقة 95%، فمن خلال الجدول يتضح أنه وباستخدام اختبار (T-test) لفحص مدى وجود فرق دال إحصائيا (معنوي) بين المتوسط الحسابي لوحدات الدراسة (3.93947) والمتوسط الفرضي (03) فإنه ومن خلال النتائج الموضحة أعلاه في الجدول بأن قيمة (T-test) المحسوبة بلغت (39.811) وهي أكبر من القيمة الجدولية ($T = 2.021$) عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة الحرية 37، وأن قيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة (T) المحسوبة بلغت ($Sig = 0.000$) وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 مما يبين أن الفرق بين المتوسط الحقيقي والفرضي 0.93947 دال إحصائيا وهذا كله يقودنا إلى رفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1) " يساهم مضمون التقرير حسب

معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي"، عند مستوى ودلالة (0.05) من وجهة نظر وحدات الدراسة.

ثانيا: تحليل فروق فروض الدراسة

يتم في الآتي تحليل فروق فروض الدراسة باستعمال اختبار أنوفا كما يلي:

1. اختبار مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية اتجاه متغيرات المراقبة في المحور الأول

1.1 اختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية تعود لمتغير المستوى العلمي:

- **الفرضية الصفرية (H_0):** لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف المستويات العلمية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي؛

- **الفرضية البديلة (H_1):** توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف المستويات العلمية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات مختلف المستويات العلمية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، تم استخدام اختبار التباين الأحادي (ANOVA)، نتائج الاختبار موضحة في الجدول الآتي:

الجدول رقم (21): اختبار أنوفا للفروق بين المستويات العلمية للمحور الأول

محاور الاستبيان	إحصائية فيشر	القيمة الاحتمالية
المحور الأول: مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي	1.112	0.367

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج spss والمبينة في الملحق رقم (07).

من نتائج الجدول السابق يتبين لنا عدم وجود فروق ذات دلالة عند مستوى معنوية 0.05 على مستوى المحور الأول، بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية (H_0) والتي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف المستويات العلمية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، أي أن المستوى العلمي لا يؤثر على آراء وحدات الدراسة.

2.1 اختبار فروق ذات دلالة إحصائية تعود لمتغير الوظيفة:

- **الفرضية الصفرية (H_0):** لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين، المحاسبين، المحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي؛

- **الفرضية البديلة (H_1):** توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين، المحاسبين، المحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين، المحاسبين، المحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، تم استخدام اختبار التباين الأحادي (ANOVA)، نتائج الاختبار موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (22): اختبار أنوفا للفروق بين مختلف الوظائف للمهنيين والأكاديميين للمحور الأول

محاور الاستبيان	إحصائية فيشر	القيمة الاحتمالية
المحور الأول: مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي	1.548	0.211

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج spss والمبينة في الملحق رقم (07).

من نتائج الجدول السابق يتبين لنا عدم وجود فروق ذات دلالة عند مستوى معنوية 0.05 على مستوى المحور الأول، بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية (H_0) والتي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين، المحاسبين، المحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، ومنه لا يوجد اختلاف بين آراء وحدات الدراسة.

3.1 اختبار وجود فوارق ذات دلالة إحصائية تعود لمتغير الخبرة المهنية:

- **الفرضية الصفرية (H_0):** لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الخبرات المهنية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي؛

- **الفرضية البديلة (H_1):** توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الخبرات المهنية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين مختلف الخبرات المهنية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، تم استخدام اختبار التباين الأحادي (ANOVA)، نتائج الاختبار موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (23): اختبار أنوفا للفروق بين الخبرات المهنية للمحور الأول

محاور الاستبيان	إحصائية فيشر	القيمة الاحتمالية
المحور الأول: مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي	0.241	0.867

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج spss والمبينة في الملحق رقم (07).

من نتائج الجدول أعلاه يتبين لنا عدم وجود فروق ذات دلالة عند مستوى معنوية 0.05 على مستوى المحور الأول، بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية (H_0) والتي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الخبرات المهنية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

2. اختبار مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية اتجاه متغيرات المراقبة في المحور الثاني

1.2 اختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية تعود لمتغير المستوى العلمي:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف المستويات العلمية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي؛

- الفرضية البديلة (H_1): توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف المستويات العلمية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات مختلف المستويات العلمية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، تم استخدام اختبار التباين الأحادي (ANOVA)، نتائج الاختبار موضحة في الجدول الآتي:

الجدول رقم (24): اختبار أنوفا للفروق بين المستويات العلمية للمحور الثاني

محاور الاستبيان	إحصائية فيشر	القيمة الاحتمالية
المحور الثاني: مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي	0.472	0.756

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج spss والمبينة في الملحق رقم (07).

من نتائج الجدول السابق يتبين لنا عدم وجود فروق ذات دلالة عند مستوى معنوية 0.05 على مستوى المحور الثاني، بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية (H_0) والتي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف المستويات العلمية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، أي أن المستوى العلمي لا يؤثر على آراء وحدات الدراسة.

2.2 اختبار فروق ذات دلالة إحصائية تعود لمتغير الوظيفة:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين، المحاسبين، المحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي؛

- **الفرضية البديلة (H_1):** توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين، المحاسبين، المحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين، المحاسبين، المحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، تم استخدام اختبار التباين الأحادي (ANOVA)، نتائج الاختبار موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (25): اختبار أنوفا للفروق بين مختلف الوظائف للمهنيين والأكاديميين للمحور الثاني

محاور الاستبيان	إحصائية فيشر	القيمة الاحتمالية
المحور الثاني: مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي	1.543	0.213

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج spss والمبينة في الملحق رقم (07).

من نتائج الجدول السابق يتبين لنا عدم وجود فروق ذات دلالة عند مستوى معنوية 0.05 على مستوى المحور الثاني، بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية (H_0) والتي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين، المحاسبين، المحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، ومنه لا يوجد اختلاف بين آراء وحدات الدراسة.

3.2 اختبار وجود فوارق ذات دلالة إحصائية تعود لمتغير الخبرة المهنية:

- **الفرضية الصفرية (H_0):** لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الخبرات المهنية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي؛

- **الفرضية البديلة (H_1):** توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الخبرات المهنية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

للتحقق من وجود فوارق ذات دلالة إحصائية بين مختلف الخبرات المهنية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، تم استخدام اختبار التباين الأحادي (ANOVA)، نتائج الاختبار موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (26): اختبار أنوفا للفروق بين الخبرات المهنية للمحور الثاني

القيمة الاحتمالية	إحصائية فيشر	محاور الاستبيان
0.713	0.459	المحور الثاني: مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على البيانات المتحصل عليها عن طريق الاستبيان والمعالجة ببرنامج **spss** والمبينة في الملحق رقم (07).

من نتائج الجدول أعلاه يتبين لنا عدم وجود فروق ذات دلالة عند مستوى معنوية 0.05 على مستوى المحور الثاني، بناء على ذلك يتم قبول الفرضية الصفرية (H_0) والتي تنص على عدم وجود فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، بين مختلف الخبرات المهنية حول مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

خلاصة الفصل:

تناول هذا الفصل الجزء التطبيقي للدراسة الذي تم فيه قياس مدى مساهمة معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي وذلك من خلال الاستبيان، والذي تم توزيعه على مجموعة من المهنيين والأكاديميين المتمثلين في محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين، المحاسبين والمحاسبين المعتمدين وبعض من الأساتذة الجامعيين، وتم في المبحث الأول الاستعانة بمجموعة من الأساليب والاختبارات الإحصائية حيث تم إدخال بيانات الاستبيانات المسترجعة والقابلة للتحليل في برنامج الحزمة الإحصائية spss.

أما المبحث الثاني لهذا الفصل تناول عرض وتحليل وتفسير النتائج المتحصل عليها، من خلال الاعتماد على التحليل الإحصائي للبيانات باستعمال التكرارات والنسب المئوية وكذا المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، بحيث تم اختبار صحة فروض الدراسة، وتم التوصل في الأخير إلى أن معظم آراء وحدات الدراسة تتفق بأن معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" يساهم في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي شكلا ومضمونا، وتأكيد المدقق الخارجي بالالتزام بمحتوي معيار التدقيق الجزائري 700 في إعداد تقريره من شأنه أن يرفع جودة رأيه حول القوائم المالية.

التوبة

الخاتمة

من خلال دراستنا لموضوع " مساهمة معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي " واعتمادا على المناقشة والتحليل الذي تضمنه الجانب النظري وتحليل البيانات في الجزء التطبيقي من مخرجات استمارة الاستبيان تبين أن معايير التدقيق حظيت باهتمام متزايد من قبل المهنيين الممارسين لمهنة التدقيق والمستفيدين من خدماتها على المستوى المحلي والدولي لما لها من أهمية في تقليل التفاوتات في الأداء بين المدققين ولتحسين تقرير المدقق الخارجي، وبدورها الجزائر قامت بإصدار معايير التدقيق الجزائرية بهدف الارتقاء بمستوى مهنة التدقيق وبعبارها مطلب أساسي وضروري لمختلف الأطراف المتمثلين في المدققين والمؤسسات بحيث تعتبر بمثابة مرجع يسترشد به المدققون للحكم على نوعية العمل الذي يقومون به ولتقليل الأخطاء قدر الإمكان، فتأدية مهام التدقيق وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق يساهم في رفع جودة تقرير المدقق من حيث الشكل والمضمون خاصة باعتماده على معيار التدقيق الجزائري 700 الذي يبين كيفية إعداد تقرير المدقق الخارجي والعناصر التي يجب أن يتضمنها للحصول على تقرير قيم وهذا من شأنه مساعدة أصحاب المصالح والمستثمرين في اتخاذ قرارات سليمة وصحيحة وزيادة مصداقية المعلومات الواردة بالقوائم المالية.

ولتحديد دور معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي تم إعداد هذه الدراسة من خلال فصلين، حيث تناول الفصل الأول الجزء النظري للدراسة بحيث تم التعرف فيه على الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة، في حين خصص الفصل الثاني للجانب التطبيقي من استقصاء مجموعة من المهنيين والأكاديميين والتي سمحت لنا بقياس مدى مساهمة معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي وكذلك الإجابة على فروض الدراسة المطروحة سابقا، وفي الأخير تم التوصل لجملة من النتائج والتوصيات.

1. اختبار فروض الدراسة:

بعد عرض وتحليل نتائج مختلف جوانب الدراسة من الناحية النظرية والتطبيقية، توصلنا إلى الآتي:

- الفرضية الأولى: يساهم شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي

من خلال دراستنا للمحور الأول من الاستبيان تبين أن أغلبية أفراد وحدات الدراسة موافقون على شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 وأن له أثر جد إيجابي للرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، إذ أن إقرارات هذا المعيار بخصوص شكل الرأي يساعد المدققين الخارجيين سواء كانوا محافظي حسابات أو خبراء محاسبين في ممارسة مهامهم، وعلى هذا الأساس تم رفض الفرضية الصفرية وإثبات عدم صحتها والاعتماد على الفرضية البديلة التي نصت على مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

- الفرضية الثانية: يساهم مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي

خلصت الدراسة من خلال المحور الثاني للاستبيان إلى أن معظم أفراد وحدات الدراسة موافقون على مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 وأن له الأثر الكبير في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي، وعلى هذا الأساس تم

رفض الفرضية الصفيرية وإثبات عدم صحتها والاعتماد على الفرضية البديلة التي نصت على مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

2. نتائج الدراسة:

أضفرت الدراسة على جملة من النتائج، أهمها:

- إنشاء ثلاث هيئات مهنية بعد إعادة تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر من خلال إصدار القانون 10-01 سنة 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لتسيير أمور المهنة؛
- إصدار معايير التدقيق الجزائرية في الفترة 2016-2018 وفقا لأربع مقررات بعد الإصلاحات التي قامت بها الجزائر بتبني النظام المحاسبي المالي؛
- أصدرت معايير التدقيق الجزائرية لضبط عمل المدققين وتوجيههم للعمل بصورة أكثر مثالية؛
- أفرزت دراستنا لتقرير المدقق الخارجي على أنه يتطابق مع معيار التدقيق الجزائري 700 من حيث الشكل والمضمون، لكنه لا يخلو من النقائص مثل افتقاره لبعض الفقرات التي كان من المفترض إدراجها لتسهيل فهم التقرير، وذلك مقارنة مع المعيار التدقيق الدولي 700؛
- معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية" ومعيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية"، لم تكن بينهما تلك الاختلافات ذات الأثر الجوهرية؛
- لمعيار التدقيق الجزائري 700 دور فعال في الرفع من جودة تقارير التدقيق الخارجي شكلا ومضمونا؛
- ممارسة مهمة التدقيق في الجزائر ليست بعيدة كل البعد عن الممارسة الدولية خاصة بعد إصدار معايير التدقيق الجزائرية التي قللت من التفاوت؛
- تتوجب مهنة التدقيق الخارجي توفر مجموعة من الشروط في المدققين المتمثلة في الكفاءة المهنية، الاستقلالية، الموضوعية والنزاهة والعناية المهنية.

3. التوصيات المقترحة:

- على المنظمات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر متابعة تطوير أداء المدققين واطلاعهم على كل جديد بخصوص مهنة التدقيق وخاصة فيما يتعلق بمعايير التدقيق الجزائرية؛
- على المجلس الوطني للمحاسبة أن يكمل إصدار المعايير التي تم الإشارة إليها ولم تصدر لحد اليوم، والمعايير المتبقية الخاصة بتقارير التدقيق على شاكلة معيار التدقيق الجزائري 705 "التعديلات المحدثة على الرأي المعبر عنه في تقرير المدقق المستقل" خاصة أنه تم الإشارة إليه في محتوى معيار التدقيق الجزائري 700؛
- ضرورة برمجة دورات تكوينية بعد كل إصدار لمعايير التدقيق الجزائرية بهدف معرفة طريقة ومنهجية العمل وتوضيح الغرض من كل معيار؛
- يجب تجسيد معايير التدقيق على أرض الواقع والعمل بإقراراتها كي لا تكون مجرد حبر على ورق؛
- الأخذ بعين الاعتبار واقع الممارسات المهنية في الجزائر عند إصدار بقية المعايير.

قائمة المحتويات

أولاً: المراجع باللغة العربية

1. الكتب:

- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث- الإطار الدولي، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 2009؛
- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر (الناحية النظرية)، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ط1، 2006؛
- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008؛
- أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005؛
- محمد التهامي طواهري ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006؛
- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، ط2، 2004؛
- عيد حامد معيوف الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية -دراسة تحليلية مقارنة-، معهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية، 1994؛
- سامي محمد الوقاد، لؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2010؛
- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الأردن، ط3، 2006؛
- تأثير فيصل شاهر، اختبار الفروض الإحصائية، دار جامد، عمان، 2013؛
- طويطي مصطفى، التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان -تطبيقات عملية على برنامج Excel-، دار النشر الجامعي، تلمسان، الجزائر، 2018؛
- عبد الكريم بوحفص، الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام spss، الجزء 1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013.

2. القوانين والمراسيم:

- القانون 10-01، المؤرخ في 29 جوان 2010، يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 42، 2010؛
- المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011، يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وآجال إرسالها، الجريدة الرسمية، العدد:30؛
- المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 فبراير سنة 1995، يحدد صلاحيات وزير المالية، الجريدة الرسمية، العدد 15؛

- المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996، المتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه، العدد: 56، 1996؛
 - المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 جانفي 2011، المتعلق بتحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، العدد: 07، 2011؛
 - المرسوم التنفيذي رقم 11-25، مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره، العدد: 07، 2011؛
 - المرسوم التنفيذي رقم 11-26، المؤرخ في 27 جانفي سنة 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، العدد: 07، 2011؛
 - المرسوم التنفيذي رقم 11-27، المؤرخ في 27 جانفي سنة 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره، العدد: 07، 2011؛
 - المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016، المتضمن معايير التدقيق الجزائرية (210، 505، 560، 580)، وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، 22 مارس 2016؛
 - المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، المتضمن معايير التدقيق الجزائرية (300، 500، 510، 700)، وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، 02 نوفمبر 2016؛
 - المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017، المتضمن معايير التدقيق الجزائرية (520، 570، 610، 620)، وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، 26 مارس 2017؛
 - المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، المتضمن معايير التدقيق الجزائرية (230، 501، 530، 540)، وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، 03 أكتوبر 2018.
3. المدونات والمطبوعات:

- مدونة صالح محمد القرا للعلوم المالية والإدارية، المعايير الدولية للتدقيق، معيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية"، من خلال الرابط التالي:
<http://ia802809.us.archive.org/32/items/Isas32000/700.PDF>
- طويطي مصطفى، وعيل ميلود، مطبوعة جامعية موسومة بأساليب تصميم وإعداد الدراسات الميدانية - منظور إحصائي-، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، بتاريخ 30 جوان 2014، متوفر على الرابط التالي:
<http://dspace.univ-bouira.dz:8080/jspui/handle/123456789/3327>

4. المواقع:

- الموقع الرسمي لوزارة المالية الجزائرية من خلال الرابط التالي:
<https://www.mf.gov.dz/index.php/ar/le-ministere-2/412-2020-11-08-09-55-56>

5. القواميس:

- معجم المعاني الجامع، تعريف ومعنى معيار، متوفر على الرابط التالي:
<https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/>
- معجم المعاني الجامع، تعريف ومعنى تدقيق، متوفر على الرابط التالي:
<https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/>

6. المذكرات:

- بهلولي نور الهدى، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر-دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين-، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة ومالية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس-سطيف1-، الجزائر، 2017/2016.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- Michel Ibrahim & Fadi A Farhat, **Dictionary of business and finance (English-Arabic)**, Dar Al-Kotob, Lebanon, 2007;
- A Hamid, **L'Audit comptable & financier**, Berti Edition, 1 Ed, 2001/2002;
- Mana carricano et Fanny Poujol, **Analyse de données avec spss**, Edition PERSON, 2009.

الملك
الحق

الملحق رقم (01): الاستبيان في صورته المقدمة لوحدات الدراسة

استبيان علمي موجه لعينة من المهنيين والأكاديميين

حول موضوع: مساهمة معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي



يعد هذا الاستبيان جزء من مشروع مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر تخصص: محاسبة وجباية معمقة، بعنوان "مساهمة معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي - دراسة استقصائية لعينة من المهنيين والأكاديميين -"، وتعاونكم معنا للإجابة على أسئلة هذا الاستبيان بكل دقة وموضوعية يساهم في إعطاء نتائج علمية صحيحة ودقيقة، علما أن كل الإجابات ستستعمل لغرض هذا البحث لا غير.

شكرا لكم.

الرجاء وضع دائرة O حول الإجابة الصحيحة

المحور الأول: مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي					
درجة الموافقة					العبارات
غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	
1	2	3	4	5	01 يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام المبادئ التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في الرفع من جودة تقريره.
1	2	3	4	5	02 يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام ثبات الطرق المحاسبية في إعداد القوائم المالية في الرفع من جودة تقريره.
1	2	3	4	5	03 يساهم تأكيد المدقق الخارجي احترام الإفصاح الكافي في عرض القوائم المالية في الرفع من جودة تقريره.
1	2	3	4	5	04 يساهم تأكيد المدقق الخارجي ما إذا كان تحصل على الضمانات المعقولة عند أداء مهمته في الرفع من جودة تقريره.
1	2	3	4	5	05 يساهم تأكيد المدقق الخارجي خلق القوائم المالية من الاختلالات المعتبرة في الرفع من جودة تقريره.
1	2	3	4	5	06 يساهم تأكيد المدقق الخارجي بصحة القوائم المالية بالتعبير برأي غير معدّل (غير متحفّظ) في الرفع من جودة تقريره.
1	2	3	4	5	07 يساهم إشارة المدقق الخارجي للأسباب المقنعة التي أدت إلى التعبير برأي معدّل (متحفّظ) في الرفع من جودة تقريره.

الخوارج الثاني: مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي						
درجة الموافقة					العبارات	
غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما		
1	2	3	4	5	يساهم وضع الفقرة التمهيدية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.	01
1	2	3	4	5	يساهم شرح مسؤولية المسيرين الاجتماعيين في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.	02
1	2	3	4	5	يساهم تحديد نطاق مسؤولية المدقق الخارجي في الرفع من جودته.	03
1	2	3	4	5	يساهم تحديد إجراءات عملية التدقيق في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.	04
1	2	3	4	5	يساهم تحديد إجراءات تقييم المخاطر في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.	05
1	2	3	4	5	يساهم تأريخ تقرير المدقق الخارجي في الرفع من جودته.	06
1	2	3	4	5	تساهم الإشارة إلى عنوان محل ممارسة النشاط في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.	07
1	2	3	4	5	تساهم الإشارة إلى المعلومات الإضافية المطلوبة تزامنا مع عرض القوائم المالية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.	08
1	2	3	4	5	تساهم الإشارة إلى المعلومات الإضافية غير المطلوبة تزامنا مع عرض القوائم المالية في تقرير المدقق الخارجي من الرفع من جودته.	09
1	2	3	4	5	يساهم نموذج تقرير المدقق الخارجي في الرفع من جودته.	10

الرجاء وضع دائرة O حول الإجابة الصحيحة

البيانات الشخصية					
المستوى العلمي	ليسانس	ماجستير	ماجستير	دكتوراه	شهادة أخرى
	1	2	3	4	5
الوظيفة	محافظ حسابات	خبير محاسب	محاسب معتمد	محاسب	أستاذ جامعي
	1	2	3	4	5
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	من 5 إلى 10 سنوات	من 11 إلى 15 سنة	أكثر من 15 سنة	
	1	2	3	4	

في الأخير نشكركم على منحنا بعضا من وقتكم.

الملحق رقم (02): مستخرج spss لمعامل ألفا كرونباخ لكل محور

المحور الأول: مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,644	7

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
السؤال الأول: المحور الأول	25,0263	7,270	,505	,586
السؤال الثاني: المحور الأول	24,9474	7,727	,307	,625
السؤال الثالث: المحور الأول	25,2895	5,887	,598	,523
السؤال الرابع: المحور الأول	25,1579	7,380	,197	,657
السؤال الخامس: المحور الأول	25,1842	7,344	,212	,652
السؤال السادس: المحور الأول	25,2368	6,456	,380	,600
السؤال السابع: المحور الأول	25,5263	6,094	,406	,593

المحور الثاني: مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,837	10

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
السؤال الأول: المحور الثاني	35,5000	27,500	,351	,839
السؤال الثاني: المحور الثاني	35,6053	26,083	,525	,822
السؤال الثالث: المحور الثاني	35,2632	25,875	,633	,813
السؤال الرابع: المحور الثاني	35,3158	26,817	,601	,817
السؤال الخامس: المحور الثاني	35,5000	27,014	,388	,836
السؤال السادس: المحور الثاني	35,5263	26,364	,492	,826
السؤال السابع: المحور الثاني	35,7105	25,238	,603	,814
السؤال الثامن: المحور الثاني	35,4211	24,899	,688	,806
السؤال التاسع: المحور الثاني	35,5526	25,767	,510	,824
السؤال العاشر: المحور الثاني	35,1579	26,353	,562	,819

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,823	17

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
السؤال الأول: المحور الأول	64,4211	49,764	,330	,819
السؤال الثاني: المحور الأول	64,3421	51,961	,009	,830
السؤال الثالث: المحور الأول	64,6842	47,033	,421	,814
السؤال الرابع: المحور الأول	64,5526	49,227	,221	,824
السؤال الخامس: المحور الأول	64,5789	48,629	,281	,821
السؤال السادس: المحور الأول	64,6316	47,590	,335	,819
السؤال السابع: المحور الأول	64,9211	46,345	,397	,815
السؤال الأول: المحور الثاني	64,8947	46,097	,425	,813
السؤال الثاني: المحور الثاني	65,0000	45,351	,501	,809
السؤال الثالث: المحور الثاني	64,6579	45,583	,551	,806
السؤال الرابع: المحور الثاني	64,7105	46,914	,498	,810
السؤال الخامس: المحور الثاني	64,8947	45,989	,417	,814
السؤال السادس: المحور الثاني	64,9211	46,183	,429	,813
السؤال السابع: المحور الثاني	65,1053	44,529	,552	,805
السؤال الثامن: المحور الثاني	64,8158	43,830	,654	,799
السؤال التاسع: المحور الثاني	64,9474	45,024	,483	,810
السؤال العاشر: المحور الثاني	64,5526	45,930	,511	,808

الملحق رقم (03): مستخرج spss لمعامل الارتباط بيرسون لكلا المحورين

المحور الأول: مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

Corrélations

	السؤال الأول: المحور الأول	السؤال الثاني: المحور الأول	السؤال الثالث: المحور الأول	السؤال الرابع: المحور الأول	السؤال الخامس: المحور الأول	السؤال السادس: المحور الأول	السؤال السابع: المحور الأول	مجموع أسئلة المحور الأول:
مجموع أسئلة المحور الأول:	,622**	,456**	,756**	,445**	,455**	,613**	,651**	1
Corrélation de Pearson Sig. (Bilatérale)	,000	,004	,000	,005	,004	,000	,000	
N	38	38	38	38	38	38	38	38

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

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

المحور الثاني: مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي.

Corrélations

	السؤال الأول: المحور الثاني	السؤال الثاني: المحور الثاني	السؤال الثالث: المحور الثاني	السؤال الرابع: المحور الثاني	السؤال الخامس: المحور الثاني	السؤال السادس: المحور الثاني	السؤال السابع: المحور الثاني	السؤال الثامن: المحور الثاني	السؤال التاسع: المحور الثاني	السؤال العاشر: المحور الثاني	مجموع أسئلة المحور الثاني:
مجموع أسئلة المحور الثاني:	,491**	,637**	,716**	,679**	,526**	,609**	,703**	,766**	,633**	,658**	1
Corrélation de Pearson Sig. (Bilatérale)	,002	,000	,000	,000	,001	,000	,000	,000	,000	,000	
N	38	38	38	38	38	38	38	38	38	38	38

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

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

الملحق رقم (04): مستخرج SPSS لنتائج الاستبيان بال تكرار، التكرار النسبي
المحور الأول: مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائي 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي
السؤال الأول: المحور الأول

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	24	63,2	63,2	63,2
	موافق تماما	14	36,8	36,8	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال الثاني: المحور الأول

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	21	55,3	55,3	55,3
	موافق تماما	17	44,7	44,7	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال الثالث: المحور الأول

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	2,6	2,6	2,6
	محايد	7	18,4	18,4	21,1
	موافق	17	44,7	44,7	65,8
	موافق تماما	13	34,2	34,2	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال الرابع: المحور الأول

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	2,6	2,6	2,6
	محايد	2	5,3	5,3	7,9
	موافق	21	55,3	55,3	63,2
	موافق تماما	14	36,8	36,8	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال الخامس: المحور الأول

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	5,3	5,3	5,3
	محايد	2	5,3	5,3	10,5
	موافق	20	52,6	52,6	63,2
	موافق تماما	14	36,8	36,8	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال السادس: المحور الأول

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	7,9	7,9	7,9
	محايد	2	5,3	5,3	13,2
	موافق	19	50,0	50,0	63,2
	موافق تماما	14	36,8	36,8	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال السابع: المحور الأول

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	2,6	2,6	2,6
	غير موافق	3	7,9	7,9	10,5
	محايد	4	10,5	10,5	21,1
	موافق	22	57,9	57,9	78,9
	موافق تماما	8	21,1	21,1	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

الخور الثاني: مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي

السؤال الأول: المحور الثاني

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	10,5	10,5	10,5
	محايد	6	15,8	15,8	26,3
	موافق	18	47,4	47,4	73,7
	موافق تماما	10	26,3	26,3	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال الثاني: المحور الثاني

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	10,5	10,5	10,5
	محايد	8	21,1	21,1	31,6
	موافق	18	47,4	47,4	78,9
	موافق تماما	8	21,1	21,1	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال الثالث: المحور الثاني

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	5,3	5,3	5,3
	محايد	4	10,5	10,5	15,8
	موافق	19	50,0	50,0	65,8
	موافق تماما	13	34,2	34,2	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال الرابع: المحور الثاني

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	5,3	5,3	5,3
	محايد	2	5,3	5,3	10,5
	موافق	25	65,8	65,8	76,3
	موافق تماما	9	23,7	23,7	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال الخامس: المحور الثاني

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	2,6	2,6	2,6
	غير موافق	3	7,9	7,9	10,5
	محايد	4	10,5	10,5	21,1
	موافق	21	55,3	55,3	76,3
	موافق تماما	9	23,7	23,7	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال السادس: المحور الثاني

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	7,9	7,9	7,9
	محايد	9	23,7	23,7	31,6
	موافق	16	42,1	42,1	73,7
	موافق تماما	10	26,3	26,3	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال السابع: المحور الثاني

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	15,8	15,8	15,8
	محايد	6	15,8	15,8	31,6
	موافق	20	52,6	52,6	84,2
	موافق تماما	6	15,8	15,8	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال الثامن: المحور الثاني

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	7,9	7,9	7,9
	محايد	6	15,8	15,8	23,7
	موافق	18	47,4	47,4	71,1
	موافق تماما	11	28,9	28,9	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال التاسع: المحور الثاني

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	10,5	10,5	10,5
	محايد	9	23,7	23,7	34,2
	موافق	14	36,8	36,8	71,1
	موافق تماما	11	28,9	28,9	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

السؤال العاشر: المحور الثاني

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	5,3	5,3	5,3
	محايد	3	7,9	7,9	13,2
	موافق	17	44,7	44,7	57,9
	موافق تماما	16	42,1	42,1	100,0
	Total	38	100,0	100,0	

الملحق رقم (05): مستخرج spss لتحليل اتجاهات وحدات العينة (المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري)
المحور الأول: مساهمة شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
السؤال الأول: المحور الأول	38	4,3684	,48885	,07930
السؤال الثاني: المحور الأول	38	4,4474	,50390	,08174
السؤال الثالث: المحور الأول	38	4,1053	,79829	,12950
السؤال الرابع: المحور الأول	38	4,2368	,78617	,12753
السؤال الخامس: المحور الأول	38	4,2105	,77661	,12598
السؤال السادس: المحور الأول	38	4,1579	,85507	,13871
السؤال السابع: المحور الأول	38	3,8684	,93494	,15167

المحور الثاني: مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
السؤال الأول: المحور الثاني	38	3,8947	,92384	,14987
السؤال الثاني: المحور الثاني	38	3,7895	,90518	,14684
السؤال الثالث: المحور الثاني	38	4,1316	,81111	,13158
السؤال الرابع: المحور الثاني	38	4,0789	,71212	,11552
السؤال الخامس: المحور الثاني	38	3,8947	,95265	,15454
السؤال السادس: المحور الثاني	38	3,8684	,90557	,14690
السؤال السابع: المحور الثاني	38	3,6842	,93304	,15136
السؤال الثامن: المحور الثاني	38	3,9737	,88491	,14355
السؤال التاسع: المحور الثاني	38	3,8421	,97333	,15789
السؤال العاشر: المحور الثاني	38	4,2368	,81983	,13299

الملحق رقم (06): مستخرجات spss الخاصة باختبار صحة فروض الدراسة باستخدام اختبار (T-test One Sample)

الفرضية الأولى: يساهم شكل الرأي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
السؤال الأول: المحور الأول	38	4,3684	,48885	,07930
السؤال الثاني: المحور الأول	38	4,4474	,50390	,08174
السؤال الثالث: المحور الأول	38	4,1053	,79829	,12950
السؤال الرابع: المحور الأول	38	4,2368	,78617	,12753
السؤال الخامس: المحور الأول	38	4,2105	,77661	,12598
السؤال السادس: المحور الأول	38	4,1579	,85507	,13871
السؤال السابع: المحور الأول	38	3,8684	,93494	,15167
مجموع أسئلة المحور الأول:	38	29,3947	2,97321	,48232

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	T	Ddl	Sig. (Bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
السؤال الأول: المحور الأول	17,256	37	,000	1,36842	1,2077	1,5291
السؤال الثاني: المحور الأول	17,706	37	,000	1,44737	1,2817	1,6130
السؤال الثالث: المحور الأول	8,535	37	,000	1,10526	,8429	1,3677
السؤال الرابع: المحور الأول	9,698	37	,000	1,23684	,9784	1,4953
السؤال الخامس: المحور الأول	9,609	37	,000	1,21053	,9553	1,4658
السؤال السادس: المحور الأول	8,348	37	,000	1,15789	,8768	1,4390
السؤال السابع: المحور الأول	5,726	37	,000	,86842	,5611	1,1757
مجموع أسئلة المحور الأول:	54,725	37	,000	26,39474	25,4175	27,3720

الفرضية الثانية: يساهم مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
السؤال الأول: المحور الثاني	38	3,8947	,92384	,14987
السؤال الثاني: المحور الثاني	38	3,7895	,90518	,14684
السؤال الثالث: المحور الثاني	38	4,1316	,81111	,13158
السؤال الرابع: المحور الثاني	38	4,0789	,71212	,11552
السؤال الخامس: المحور الثاني	38	3,8947	,95265	,15454
السؤال السادس: المحور الثاني	38	3,8684	,90557	,14690
السؤال السابع: المحور الثاني	38	3,6842	,93304	,15136
السؤال الثامن: المحور الثاني	38	3,9737	,88491	,14355
السؤال التاسع: المحور الثاني	38	3,8421	,97333	,15789
السؤال العاشر: المحور الثاني	38	4,2368	,81983	,13299
مجموع أسئلة المحور الثاني:	38	39,3947	5,63550	,91420

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	T	Ddl	Sig. (Bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
السؤال الأول: المحور الثاني	5,970	37	,000	,89474	,5911	1,1984
السؤال الثاني: المحور الثاني	5,376	37	,000	,78947	,4919	1,0870
السؤال الثالث: المحور الثاني	8,600	37	,000	1,13158	,8650	1,3982
السؤال الرابع: المحور الثاني	9,340	37	,000	1,07895	,8449	1,3130
السؤال الخامس: المحور الثاني	5,790	37	,000	,89474	,5816	1,2079
السؤال السادس: المحور الثاني	5,912	37	,000	,86842	,5708	1,1661
السؤال السابع: المحور الثاني	4,520	37	,000	,68421	,3775	,9909
السؤال الثامن: المحور الثاني	6,783	37	,000	,97368	,6828	1,2645
السؤال التاسع: المحور الثاني	5,333	37	,000	,84211	,5222	1,1620
السؤال العاشر: المحور الثاني	9,300	37	,000	1,23684	,9674	1,5063
:مجموع أسئلة المحور الثاني	39,811	37	,000	36,39474	34,5424	38,2471

الملحق رقم (07): مستخرج spss لاختبار مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية اتجاه متغيرات المراقبة (المستوى العلمي، الوظيفة، الخبرة المهنية)
المحور الأول:

ANOVA

مجموع أسئلة المحور الأول (المستوى العلمي)

	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergruppes	38,862	4	9,716	1,112	,367
Intragruppes	288,217	33	8,734		
Total	327,079	37			

ANOVA

مجموع أسئلة المحور الأول (الوظيفة)

	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergruppes	51,665	4	12,916	1,548	,211
Intragruppes	275,414	33	8,346		
Total	327,079	37			

ANOVA

مجموع أسئلة المحور الأول (الخبرة المهنية)

	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergruppes	6,823	3	2,274	,241	,867
Intragruppes	320,255	34	9,419		
Total	327,079	37			

المحور الثاني: مساهمة مضمون التقرير حسب معيار التدقيق الجزائري 700 في الرفع من جودة تقرير المدقق الخارجي

ANOVA

مجموع أسئلة المحور الثاني (المستوى العلمي)

	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergruppes	63,573	4	15,893	,472	,756
Intragruppes	1111,506	33	33,682		
Total	1175,079	37			

ANOVA

مجموع أسئلة المحور الثاني (الوظيفية)

	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergruppes	185,165	4	46,291	1,543	,213
Intragruppes	989,914	33	29,997		
Total	1175,079	37			

ANOVA

مجموع أسئلة المحور الثاني (الخبرة المهنية)

	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergruppes	45,752	3	15,251	,459	,713
Intragruppes	1129,327	34	33,215		
Total	1175,079	37			

فَهْرَسْتِ الْمَجْلُودَاتِ

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	المحتوى
IV - III	الإهداء
V	شكر وعرافان
VI	ملخص الدراسة
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال البيانية
X	قائمة الملاحق
XI	قائمة الاختصارات والرموز
ب - د	مقدمة
43 - 02	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
02	تمهيد الفصل الأول
34 - 03	المبحث الأول: الأدبيات النظرية لمعايير التدقيق الجزائرية
23 - 03	المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق الجزائرية
05 - 03	أولاً: مفهوم معايير التدقيق الجزائرية
14 - 06	ثانياً: الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر وصلحايتها
23 - 15	ثالثاً: إصدارات معايير التدقيق الجزائرية
34 - 24	المطلب الثاني: معيار التدقيق الجزائري 700 ونظيره معيار التدقيق الدولي 700
27 - 24	أولاً: عرض محتوى معيار التدقيق الجزائري 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية"
32 - 28	ثانياً: عرض أهم ما جاء به معيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية"
34 - 33	ثالثاً: المقارنة بين معيار التدقيق الجزائري 700 ومعيار التدقيق الدولي 700
42 - 35	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
39 - 35	المطلب الأول: عرض وقراءة الدراسات السابقة باللغة العربية
42 - 40	المطلب الثاني: عرض وقراءة الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
43	خلاصة الفصل الأول

72 - 45	الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة
45	تمهيد الفصل الثاني
53 - 46	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة
46	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة
46	أولاً: اختيار وحدات الدراسة
46	ثانياً: متغيرات الدراسة
48 - 47	المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات
48 - 47	أولاً: تصميم الاستبيان المتعلق بالدراسة
48	ثانياً: بناء الاستبيان وهيكلته
53 - 49	المطلب الثالث: الأساليب والاختبارات المستخدمة في الدراسة
51 - 50	أولاً: الأساليب الإحصائية
53 - 51	ثانياً: الاختبارات الإحصائية
71 - 54	المبحث الثاني: نتائج الدراسة تحليلها وتفسيرها ومناقشتها
58 - 54	المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة وتفسيرها
55 - 54	أولاً: الخصائص العامة لوحدات الدراسة
58 - 56	ثانياً: صدق وثبات الاستبيان
64 - 58	المطلب الثاني: عرض البيانات وتحليلها وتحديد أهميتها النسبية
63 - 58	أولاً: التحليل الإحصائي لنتائج محاور الاستبيان
64 - 63	ثانياً: الأهمية النسبية لعبارة محاور الاستبيان
71 - 64	المطلب الثالث: اختبار الفروض ومناقشة النتائج
67 - 64	أولاً: عرض نتائج اختبار فروض الدراسة ومناقشتها
71 - 67	ثانياً: تحليل فروق فروض الدراسة
72	خلاصة الفصل الثاني
75 - 74	الخاتمة
79 - 77	قائمة المراجع
95 - 81	الملاحق
98 - 97	فهرس المحتويات