وزارة التعليـم العالي والبحث العلمي

جامعـــــة العربي التبسي – تبسة –

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قســـــــم : علوم المالية والمحاسبة

الرقم التسلسلي:...../ 2019

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر نظام **LMD** في قسم علوم المالية و المحاسبة

تخصص مالية المؤسسة

أثر معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر

– دراسة حالة عينة من مدققي الحسابات –

إعداد الطلبة:

بوشيحة إبتسام
سواحي عواطف

إشراف الدكتور:

يوسفي رفيق

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ	الرتبة العلمية	الجامعة الأصلية	الصفة
د.ياسمينة عمامرة	أستاذ محاضر "أ"	جامعة العربي التبسي	رئيسا
د.يوسفي رفيق	أستاذ محاضر "ب"		مشرفا
اسماعيل عنان	أستاذ مساعد "أ"		مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2018

وزارة التعليـم العالي والبحث العلمي

جامعـــــة العربي التبسي – تبسة –

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قســـــــم : علوم المالية والمحاسبة

الرقم التسلسلي:...../ 2019

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر نظام **LMD** في قسم علوم المالية و المحاسبة

تخصص مالية المؤسسة

أثر معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر

– دراسة حالة عينة من مدققي الحسابات –

إعداد الطلبة:

بوشيحة إبتسام
سواحي عواطف

إشراف الدكتور:

يوسفي رفيق

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ	الرتبة العلمية	الجامعة الأصلية	الصفة
د.ياسمينة عمامرة	أستاذ محاضر "أ"	جامعة العربي التبسي	رئيسا
د.يوسفي رفيق	أستاذ محاضر "ب"		مشرفا
اسماعيل عنان	أستاذ مساعد "أ"		مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2018

((رَبَّنَآ ءَاتِنَا مِن لَّدُنكَ رَحْمَةً وَهَيِّئْ لَنَا مِنْ أَمْرِنَا رَشَدًا))

صدق الله العظيم

شكر وتقدير

" رَبِّ أَوْزِعْنِىٓ أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ ٱلَّتِىٓ أَنْعَمْتَ عَلَىَّ وَعَلَىٰ وَٰلِدَىَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَٰلِحًا تَرْضَىٰهُ وَأَدْخِلْنِى بِرَحْمَتِكَ فِى عِبَادِكَ ٱلصَّٰلِحِينَ "

فالشكر والحمد لله سبحانه وتعالى حمدا يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه، والصلاة والسلام على سيدنا محمد النبي الكريم وعلى اله وصحبه الطاهرين.

*من باب العرفان بالفضل نتقدم بجزيل الشكر والامتنان شكر خاص لوالدينا لمساندتهم لنا في كل مشوار حياتنا، كما نتقدم بجزيل الشكر والامتنان لأستاذنا " **يوسفي رفيق**" لتفضيله بالإشراف على ما قدمه لنا من النصح والتوجيه والارشاد لإثرائه فقد كان نعم المشرف جزاه الله عنا كل خيرا، والى أعضاء لجنة المناقشة على تحمل تعب قراءته وتقييمه، والى أعضاء هيئة التدريس اساتذتنا الكرام.*

كما نتقدم بالشكر الجزيل بأسمى عبارات التقدير والامتنان الى كل ما ساهم من قريب او بعيد في انجاز هذا العمل.

الإهداء

لك الحمد ربي على عظيم فضلك وكثير عطائك، اذا ارتقى هذا العمل الى المستوى المطلوب فانه لا يسعنا في هذه اللحظات التي لا نملك اغلى منها ان نهدي ثمرة هذا العمل المتواضع:

*الى الذي يخفق له القلب باستمرار، ضياء قلوبنا ونور بصرنا" **محمد صلى الله عليه وسلم"***

الى كل من نطق بكلمة التوحيد لسانه وصدقها قلبه

الى كل من صلى على خير البرية محمد صلى الله عليه وسلم

الى لوالدينا رضى الله عنهما واكرمها في جنة فردوس الاعلى

الى دفئ البيت وسعادته الأخوات والإخوة، واحبائي الحلوين الصغار

الى كل الاهل وكل الاصدقاء ولكن في القلب مكانا

الى من احببناهم بإخلاص وبادلونا نفس الشعور

الى احبابي في الله

الى كل هؤلاء نهدي ثمرة جهدنا .

ابتسام & عواطف

الفهرس

العنوان	الصفحات
البسملة	
شكر وعرفان	
الاهداء	
الفهرس	
فهرس الجداول والاشكال	
فهرس الملاحق والمختصرات	
مقدمة	أ–د
...الفصل الاول: الاطار المفاهيمي والادبيات التطبيقية لمتغيرات الدراسة....	**5–37**
تمهيد الفصل	6
المبحث الاول: عرض وتقييم الدراسات السابقة للموضوع	***7–11***
المطلب الاول: الدراسات السابقة	7
المطلب الثاني: أوجه الإختلاف والتشابه مع الدراسات السابقة و الدراسة الحالية	11
الفرع الاول: أوجه مع التشابه الدراسات السابقة والدراسة الحالية	11
الفرع الثاني: اوجه الإختلاف مع الدراسات السابقة والدراسة الحالية	11
المبحث الثاني: الاطار النظري لمعايير التدقيق الدولية	***12–26***
المطلب الاول: ماهية معايير التدقيق الدولية	*12*
الفرع الاول: مفهوم معايير التدقيق الدولية	*12*
الفرع الثاني: نشاة معايير التدقيق الدولية	*13*
الفرع الثالث: اهداف وخصائص معايير التدقيق الدولية	*19*
الفرع الرابع: اهمية معايير التدقيق الدولية	*20*
المطلب الثاني: الهيئات المسؤولة عن معايير التدقيق الدولية	*21*
الفرع الاول: الهيئات المهنية الدولية لمعايير التدقيق الدولية	*21*
الفرع الثاني: كيفية اصدار معايير التدقيق الدولية	*23*
الفرع الثالث: نطاق تطبيق معايير التدقيق الدولية	*25*
المطلب الثالث: التوحيد والتوافق مع معايير التدقيق الدولية	*25*
الفرع الاول: توحيد معايير التدقيق الدولية	*25*
الفرع الثاني: توافق معايير التدقيق الدولية	*26*
الفرع الثالث: علاقة بين توافق و توحيد معايير التدقيق الدولية	*26*

المبحث الثالث: التدقيق في الجزائر	***28-37***
المطلب الاول: مدخل مفاهيمي لمعايير التدقيق في الجزائر	*28*
الفرع الاول: التطور التاريخي لمعايير التدقيق في الجزائر	*28*
الفرع الثاني: الهيئات المشرفة على معايير التدقيق في الجزائر	*31*
الفرع الثالث: اللجان المشرفة على معايير التدقيق في الجزائر	*32*
المطلب الثاني: الاصدارات الاولية لمعايير التدقيق الجزائرية NAA	32
الفرع الاول: المعيار الجزائري للتدقيق 210" اتفاق حول احكام مهام التدقيق"	32
الفرع الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 505 " التأكيدات الخارجية"	33
الفرع الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 560 "" الاحداث اللاحقة"	33
الفرع الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق 580 "التصريحات الكتابية"	34
المطلب الثالث: الاصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية NAA	*34*
الفرع الاول: المعيار الجزائري للتدقيق 300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية"	34
الفرع الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة"	34
الفرع الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 510 "مهام التدقيق الاولية–الارصدة الافتتاحية"	35
الفرع الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق 700"تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية"	35
خلاصة الفصل الاول	*37*
الفصل الثاني: الاطار التطبيقي للدراسة	***38-69***
تمهيد	39
المبحث الاول: مهنة التدقيق في الجزائر	**40-44**
المطلب الاول: محافظ الحسابات في الجزائر	40
الفرع الأول: مفهوم محافظ الحسابات والخبير المحاسبي	40
الفرع الثاني: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات في الجزائر	40
الفرع الثالث: الاطار القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر	41
الفرع الرابع: مهام و مسؤوليات محافظ الحسابات في الجزائر	42
المطلب الثاني: عدد محافظي الحسابات في الجزائر	44
الفرع الاول: تطور عدد محافظي الحسابات في الجزائر من سنة 2014الى2018	44
الفرع الثاني: توزيع عدد محافظي الحسابات على مستوى الوطن	44
المبحث الثاني: الطريقة المتبعة وادوات الدراسة	**47-50**

المطلب الاول: طريقة المتبعة للدراسة	47
الفرع الاول: هدف الدراسة	47
الفرع الثاني: حدود الدراسة	47
الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة	47
المطلب الثاني: ادوات الدراسة	48
الفرع الاول: الاستبيان	48
الفرع الثاني: الأساليب والادوات الاحصائية المستخدمة	50
المبحث الثالث: عرض وتحليل النتائج	**51-69**
المطلب الاول: عرض تحليل وتفسير النتائج المتعلقة باداء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان	51
الفرع الاول: عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الشخصية	51
الفرع الثاني: النتائج المتعلقة باتجاه اراء المستجوبين اتجاه فقرات المحاور الثلاثة	54
الفرع الثالث: اختبار وتحليل معامل الارتباط لبيرسون	59
المطلب الثاني: عرض تحليل وتفسير النتائج بتحليل التباين الاحادي ANOVA	63
الفرع الاول: اختيار التحليل التباين الاحادي ANOVA لعلاقة متغير الجنس	63
الفرع الثاني: اختيار التحليل التباين الاحادي ANOVA لمتغير المؤهل العلمي	65
الفرع الثالث: اختيار التحليل الاحادي ANOVA لمتغير الخبرة	66
الفرع الرابع: اختيار التحليل الاحادي ANOVA لمتغير الوظيفة	67
خلاصة الفصل الثاني	69
خاتمة	71-73
قائمة المراجع	74-78
قائمة الملاحق	79-96

فهرس

الجداول والأشكال

اولا: الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
(01-01)	تعديلات مجلس معايير التدقيق الدولية في فترة 2010	17
(02-01)	تطور مهنة التدقيق في الجزائر	30
(01-02)	عدد ونسبة مهنة محافظي الحسابات حسب توزيع ولايات الوطن سنة 2018	44
(02-02)	عدد الاستبيانات الموزعة على عينة الدراسة	47
(03-02)	مقياس تحديد الاهمية حسب مقياس ليكارت الخماسي	49

ثانيا: الاشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
(01-01)	معيار إبداء الرأي الإجمالي في القوائم المالية	16
(02-01)	الخطوات المتبعة لممارسة التدقيق عند اصدار معيار دولي	25

قائمة المختصرات والملاحق

اولا: قائمة المختصرات

GAAS	Generally Accepted Auditing Standards
	المعايير التدقيق المتعارف عليها
IASB	International Accounting standards board
	مجلس معايير المحاسبة الدولية
IASC	International Accounting standards committee
	الجنة معايير المحاسبة الدولية
IFAC	international Fedderation standards
	الإتحاد الدولي للمحاسبين
IAS	International Standards Auditing
	معايير التدقيق الدولية
NAA	norme algérienne d'audit
	المعايير الجزائري للتدقيق
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences
	الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية

ثانيا: الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
1	توزيع افراد العينة حسب الجنس	
2	توزيع افراد العينة حسب الوظيفة	
3	يمثل توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	
4	تمثل توزيع افراد العينة حسب الخبرة	
5	التحقق من صدق وثبات الاستبيان	
6	اجابات المستجوبين حول اهمية معايير التدقيق الدولية	
7	اجابات المستجوبين حول مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية من طرف محافظ الحسابات	
8	اجابات المستجوبين حول مدى ادراك اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر	
9	اختبار وتحليل معامل الارتباط لبيرسون بأداء المستجوبين اتجاه المحاور الثلاثة	
10	اختبار التحليل التباين الاحادي ANOVA لعلاقة متغير الجنس	
11	مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للمؤهل العلمي	
12	مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للخبرة	
13	مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للوظيفة	

المقدمة

العامة

في ظل التطورات الاقتصادية التي شهدها العالم على مر العصور وعلى مستوى حجم و نشاطا ت المؤسسات المرافقة للثورة الصناعية زاد الاهتمام بعملية التدقيق بعد انبثاق مهنة المحاسبة و التدقيق لتل بي احتياجات السوق، حيث بدأ التصريح لأفراد غير المساهمين بتولي عملية التدقيق، والتي أصبحت فيما بعد أمرا إلزاميا على أصحاب رؤوس الأموال باستخدام جملة من الوسائل والتقنيات التي تضمن لهم الحفا ظ على أموالهم وممتلكاتهم والحد من الاخطاء المحاسبية؛

وفي مقدمة الوسائل والتقنيات المستخدمة في عملية التدقيق ظهر ما يسمى بمحافظ الحسابات الذي يقوم بطمأنة صاحب الملكية عن مدى قيام الموكل بالمهام الموكلة إليه حسب الشروط المتفق عليها، ولتحقيق الثقة يجب أن يكون محافظ الحسابات مؤهل وعلى درجة عالية من الكفاءة والخبرة التي تمكنه من جمع الأدلة الكافية والمقنعة التي تساعد على تكوين رأيه كما يجب الاشارة إلى أن استقلاليته هي حجر الزاوية في إضفاء الثقة على صحة القوائم المالية؛

يقوم محافظ الحسابات بمهمته بعد المرور بعدة مراحل معينة لإتمام العملية تبدأ أولا من معرف محيط النشاط ثم تقييم نظام الرقابة الداخلية ومن ثم اصدار قراره، حيث يعزز صدق وشفافية وعدالة القوائم المالية مما يساهم في تحقيق جودة المعلومات والتأكد من موثوقيتها من أجل تلبية احتياجات مستخدميها، ومن ناحية أخرى عليه أن يكون على دراية بالعديد من الاصدارات المهنية الحديثة والتي تناولت بعض المجالات الغير التقليدية للتدقيق؛

ونظرا للتغيرات العالمية وحدة المنافسة والرغبة في توحيد القواعد المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق وبما أن معايير التدقيق تختلف من دولة إلى أخرى، ظهرت الحاجة إلى مبادئ رئيسية بحم هذه الممارسة في شكل معايير خاصة تنظم وتوحد مهنة التدقيق ليس على الصعيد المحلي فقط بل على الصعيد الدولي؛

فأصبحت المرجعية الدولية الأساسية لمهنة التدقيق هي معايير التدقيق الدولية، والتي تعتبر أنماط ونماذج معيارية تحظى بالقبول العام وتراعي الاختلافات بين الدول حي تهدف إلى تحقيق التوافق الدولي و تقليل التفاوت بين ممارسي مهنة التدقيق عبر العالم، حيث تبنتها العديد من الدول من أجل تسهيل عمل المدققين وتعميم الاستفادة في تقاريرهم، لذا توجب كل دولة تطمح لإحتلال مكانة عالمية أن تتبنى هذه المعايير وتتكيف معها كونها تخضع إلى التعديل المستمر بهدف السعي وراء مواكبة التطورات والتغيرات الاقتصادية، والجزائر باعتبار تميز اقتصادها بالانفتاح على العالم الخارجي وسعيها للخروج من عزلتها في ظل مفهوم العولمة، حيث تسعى جاهدة إلى الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة،

وفتح بعض الشركات الأجنبية بها أدى إلى انتهاج بعض الإصلاحات من أجل اجراء قراءة موحدة للقوائم المالية ولنتائج التدقيق من طرف مدققين جزائريين، وهذا الأمر إستدعى الجزائر إلى إعتماد وتبني معايير تدقيق دولية متفق عليها بغرض الرفع من مستوى مهنة التدقيق في الجزائر؛

ومن بين هذه الاصلاحات اصدار تشريع فيما يخص تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر بموجب قانون 10-01 المؤرخ في 29-06-2010 المنظم لمهن محافظي الحسابات والخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد بالإضافة إلى نصوص أخرى من طرف وزارة المالية خاصة فيما يتعلق بكيفية إعداد التقارير من طرف محافظ الحسابات وفي جانفي 2016 قام المجلس الوطني للمحاسبة بإصدار معايير تدقيق جزائرية تتوافق إلى حد ما مع معايير التدقيق الدولية وذلك من أجل تحسين الأداء المهني للتدقيق في الجزائر.

وعلى هذا الأساس فان الاشكالية التي نحاول الاجابة عليها في هذا البحث يمكن طرحها على النحو التالي:

ما مدى تأثير تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر؟

من خلال هذا السؤال يتم طرح الاسئلة الفرعية التالية:

°ما أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية؟

°ما مدى تطبيق محافظ الحسابات لمعايير التدقيق الدولية في الجزائر؟

°ما مدى تأثير معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر من وجهة نظر الممارسين؟

2. **فرضيات الدراسة:**

° معايير التدقيق الدولية لها أهمية كبيرة في تطوير مهنة التدقيق.

° محافظ الحسابات في الجزائر يلتزم بتطبيق معايير التدقيق الدولية.

° هناك ادراك بضرورة تطبيق معايير التدقيق الدولية لتطوير مهنة التدقيق في الجزائر.

3***مبررات إختيار موضوع الدراسة**

إن اختيارنا لهذا الموضوع كان لعدة مبررات منها:

أ* المبررات الشخصية:

° الميول الشخصي للمواضيع المتعلقة بالتدقيق

° تخصص دراستنا سمحت لنا باختيار هذا الموضوع

° الرغبة في اكتساب معارف جديدة وتخصص في مجالات المحاسبة والتدقيق

ب* المبررات الموضوعية:

° مهنة المدقق تبقى جديدة وغير معروفة للمجتمع الجزائري

° تعتبر مهنة التدقيق بمثابة المرحلة النهائية في مجال الدراسات السابقة

° عدم كفاية الدراسات في هذا المجال وتبقى هذه الدراسة جديدة خصوصا مع صدور المعايير المحلية للتدقيق.

3. أهداف الدراسة

ان الهدف الأساسي من وراء هذه الدراسة هو إلى التعريف بمعايير التدقيق الدولية وإعطاء صورة على معايير التدقيق الدولية ومدى أثر تطبيقها على مهنة التدقيق في الجزائر بالإضافة إلى تسليط الضوء

على محافظ الحسابات ومدى تأثير التزامه بمعايير التدقيق الدولية في مهنته وتحسين الأداء المهني للتدقيق في الجزائر.

4 . أهمية الدراسة

تكمن اهمية هذه الدراسة من جهة في أهمية معايير التدقيق الدولية إذ هي معايير مناسبة ومقبولة على المستوى الدولي، ويعاد النظر فيها باستمرار بغرض مسايرة الظروف المستجدة ومعالجة الثغرات التي قد تظهر خلال تطبيقها، وتحتل هذه المعايير مكانه هامة في ممارسة المهنة وهي الأساس الذي يحدد به المدقق مسؤولياته تجاه موكليه وأثر تطبيقها يعتبر المرجع الذي يقيم جودة الأداء المهني للمدقق، وتعتبر الجزائر من بين الدول التي تبنت بعض من معايير التدقيق الدولية وتطبيقها على واقعا المهني.

5. منهج الدراسة المستخدم

بناءا على طبيعة الاشكالية المطروحة والاسئلة الفرعية واثبات الفرضيات وبغية الوصول إلى الأهداف المرجوة، اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي دراسة الحالة اعتمدنا على الاستبيان موجه إلى الممارسين لمهنة التدقيق في الجزائر، للاستطلاع على آرائهم فيما يخص جوانب الدراسة اختبار صحة الفرضيات من خلال برنامج المعالجة الاحصائية spss23.

6 . هيكل الدراسة

تحتوي هذه الدراسة اضافة الى المقدمة والخاتمة على فصلين نظري وتطبيقي مقسمة كما يلي:

-**الفصل الأول:** تناولنا فيه الاطار النظري للدراسة حيث قمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى الدراسات السابقة التي لها صلة بالموضوع سواءا الأجنبية أو المحلية وذكر أهم مميزات الدراسة الحالية، أما المبحث الثاني تطرقنا إلى معايير التدقيق الدولية وأخيرا المبحث الثالث الذي تناولنا فيه مهنة التدقيق في الجزائر مع تسليط الضوء على أهم معايير التدقيق الجزائرية؛

-**الفصل الثاني:** تضمن الدراسة الميدانية المتمثلة في الاستبيان الموجه إلى الممارسين لمهنة التدقيق في الجزائر، من أجل استقصاء آرائهم في الموضوع ومن خلال نتائج الاستبيان تم تحليل وتقييم مدى استجابتهم للمشكل موضوع الدراسة.

7. حدود الدراسة

-**الحدود الزمنية:** تتمثل في الفترة الممتدة من بداية توزيع اول استبيان إلى استلام آخر استبيان و هي الفترة من 14 مارس الى 15 افريل.

-**الحدود المكانية:** تتمثل في أماكن توزيع الاستبيان في الجزائر وبالتحديد ولاية تبسة.

8. صعوبات الدراسة

الصعوبات التي اعترضت السير الحسن للدراسة تتمثل فيما يلي:

- قلة الدراسات السابقة المشابهة للموضوع.
- التعديلات والاضافات التي تشهدها نصوص معايير التدقيق الدولية بصفة متكررة.
- صعوبة توزيع الاستبيان على الممارسين لمهنة التدقيق وتحديد أماكن تواجدهم.
- صعوبة تطبيق برنامج المعالجة الاحصائية
- عدم التجاوب المحسوس من بعض افراد المجتمع الدراسة.

الفصل الاول: الاطار المفاهيمي والادبيات التطبيقية لمتغيرات الدراسة

تمهيد الفصل الأول

كان التدقيق سابقا يعتمد على الأحكام الشخصية للمدقق و تختلف هذه الأحكام حسب نوعية التدريب المهني و القدرات المهنية من مدقق إلى آخر فنظرا للتطور الاقتصادي و الانفتاح العالمي أصبح وجود اختلاف في ممارسة مهنة التدقيق من دولة إلى أخرى ،فسعت المنظمات الدولية في الدول المتقدمة إلى التقليل من هذا التفاوت بإنشاء معايير دولية يعتمد عليها المدقق في أداء مهامه، كما اتسم التدقيق في الجزائر من الفترة 1991 إلى 2010 بنوع من اللاتنظيم والفوضى وعدم وجود ضوابط وأحكام لممارسة المهنة، فسعت الجزائر في اطار الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة إلى تحسين جودة التدقيق ورفع الكفاءة المهنية، وذلك من خلال اصدار معايير تدقيق جزائرية من طرف لجنة خاصة والتي تشمل مراعاة محافظ الحسابات للصفات المهنية المطلوبة مثل الكفاءة المهنية والاستقلال والحياد في ابداء رأيه و الأدلة، كما سعت الجزائر إلى ايجاد توافق بين هذه المعايير ومعايير التدقيق الدولية بهدف جعل مهنة التدقيق في الجزائر أكثر ملائمة مع الواقع الدولي.

انطلاقا مما سبق ولدراسة ذلك اكثر تفصيلا سنحاول تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: الدراسات السابقة؛

المبحث الثاني: معايير التدقيق الدولية؛

المبحث الثالث: مهنة التدقيق في الجزائر.

المبحث الأول : الدراسات السابقة

هناك بعض الدراسات العلمية التي تصب في مجال دراستنا فمنها ما هي محلية ومنها ما هي أجنبية تناولت معايير التدقيق الدولية ومنها ما تناولت مهنة التدقيق في الجزائر وفق معايير التدقيق الدولية حيث تم إنتقاء الدراسات الأحدث، وسيتم تناولها في هذا المبحث لتحديد أهدافها ومناقشة نتائجها مع نتائج دراستنا في الجزء التطبيقي.

المطلب الأول: الدراسات العلمية السابقة

وتتمثل هذه الدراسات في:

* **Hechmi abdelwahed**, les normes ISA : Conceptoin et application dans l'audit des états financiers, 2éme confirence annuelle du CLEA : «Les normes ISA au cœur du débat », IAE lyon , France, 5juin 2014.

تدور اشكالية هذه الدراسة في ابراز المنهج الذي تتبعه معايير التدقيق الدولية والذي يجعلها تاخذ اقبالا واسعا نحو تطبيقها، حيث تناولت هذه الدراسة هيكلة الاتحاد الدولي للمحاسبين ومجلس معايير التدقيق والتاكيد الدولية،

* دراسة أشرف بن صغير: **"دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية "** مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية ، جامعة العربي بن مهيدي – أم البواقي 2016.

تتمثل اشكالية هذه الدراسة في تحديد أوجه التشابه بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية والذي يميز بينها و للوصول إلى إجابة على هذه الإشكالية المطروحة تناولت الدراسة في الجانب النظري معايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق المحلية الجزائرية ،كما اعتمدت الدراسة في الجانب التطبيقي مقارنة بعض المعايير الدولية مع المعايير الجزائرية ومدى تماشي هذه الأخيرة و تطبيقها للمعايير الدولية.

ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث في دراسته أن معايير التدقيق الدولية جاءت لضبط عمل المدققين و توجيههم للعمل بصورة أكثر مثالية ، كما جاءت من أجل الحصول على القبول في جميع أنحاء العالم، أما الجزائر فقد تأخر تطور التدقيق بها و تعاني قصورا و تبدو بمستوى أقل من نظيراتها في الدول المتقدمة مهنيا.

* دراسة شريقي عمر: **"التنظيم المهني للمراجعة _دراسة مقارنة بين الجزائر و تونس و المملكة المغربية"** أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة سطيف 2012، غير منشورة.

الإشكالية في هذه الدراسة تتمحور حول تحديد مدى توفر التنظيم المهني للمراجعة في الجزائر على الخصائص و المتطلبات الكفيلة بنجاح و تطور المهنة مقارنة بتونس و المغرب ، و قد تم الإعتماد في هذه الدراسة على أسلوب المقارنة بين التنظيم المهني السائد لمهنة المراجعة للبلدان الثلاث ، حيث تناولت في الإطار العام المقارنة بين عناصر التنظيم المهني للمراجعة و الهيئات المشرفة على تنظيم المهنة ، معايير التدقيق، و آداب و سلوك المهنة و ذلك بهف تقديم مقترحات لمعالجة القصور الذي يشوب عناصر تنظيم المهنة بالجزائر من خلال الاستفادة من خبرة تونس و المغرب في التغلب على هذه القصور.

ومن أهم النتائج التي توصل اليها الباحث أن البلدان موضوع الدراسة تشترك في الجانب التاريخي للمهنة، و أن نجاح مهمة المراجعة و تطور آفاقها في أي بلد يتوقف على درجة تنظيمها والتزام الممارسين لها بهذا التنظيم، وأن التنظيم السليم يسمح بتطوير المهنة وتحقيق أهداف يجب أن يشتمل على (04) عناصر أساسية مجتمعة وهي: إطار عام للممارسة المهنية، هيئة مهنية قادرة على تنظيم المهنة، معايير مهنية يسترشد بها الراجعون، دستور لآداب وسلوك المهنة.

* دراسة سميحة عبد الله محجوبي، غنية حمري :**"معايير المراجعة الدولية و إمكانية تطبيقها في الجزائر ، دراسة استطلاعية لعينة من المختصين في المراجعة "** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر الأكاديمي في العلوم المالية و المحاسبة ،جامعة الجيلالي بونعامة، خميس مليانة ولاية عين الدفلى 2016.

كانت إشكالية الدراسة حول مدى امكانية تطبيق معايير المراجعة الدولية في الجزائر ، حيث هدفت الدراسة في الإطار النظري إلى إعطاء مفهوم لمعايير المراجعة الدولية و إعطاء صورة عن الواقع المهني للمراجعة في الجزائر بالإضافة إلى الوقوف على مهنة مراجع الحسابات، كما اعتمدت الدراسة في الجانب التطبيقي على استبيان يتضمن مجموعة من الأسئلة مقدمة على عينة من محافظي الحسابات و خبراء محاسبين ،امكانية و هذا ما توصلت إلى وجود امكانية لتطبيق معايير المراجعة الدولية في الجزائر مما يؤدي إلى تحسين واقع مهنة المراجعة في الجزائر.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليه الباحث في هذه الدراسة أن معايير التدقيق الدولية جاءت بناءا على الحاجة إإليها بالتوازي مع التطورات الاقتصادية المالية حيث تعتبر بمثابة قواعد و أنماط يجب على المراجع أن يحتذي به لرفع مستويات الأداء للمراجعة، وبالتالي مساعدة مستخدمي تقرير المراجع وبالتالي اتخاذ قرار أحسن، فبالرغم من وجود توافق للنصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر ومعايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية إلا أن الواقع المهني للمراجعة في الجزائر لم يرتق بعد إلى المعايير الدولية.

* دراسة زينب عون: **"الجانب العملي لمراجعة الحسابات في ظل قانون المراجعة في الجزائر"** مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، جامعة الشهيد حمة لخضر ، الوادي 2015

تنص الإشكالية على معرفة الإجراءات المتبعة لمراجعة الحسابات في الجزائر في ظل القانون 10-01حيث هدفت الدراسة إلى التنظيم المهني السائد لمهنة المراجعة في الجزائر كما برزت الدور الذي يقوم به مراجع الحسابات في مراجعة حسابات الشركة لزيادة تدعيم الثقة في المعلومات المحاسبية المتنظمة في القوائم المالية.

حيث توصلت الباحثة في هذه الدراسة أن نجاح مهمة المراجعة في أي بلد يتوقف على درجة تنظيمها والالتزام بهذا التنظيم في الأصل يهدف لخمة مصالح المجتمع بالدرجة الأولى ثم مصالح أعضاء المهنة، وأن المهمة الأساسية لمراجع الحسابات سواء في الجزائر أو أي مراجع آخر هو فحص الحسابات والقوائم المالية بقصد التأكد من تطبيق معايير و مبادئ التدقيق بطريقة سليمة و متجانسة من سنة إلى أخرى ، كما أن الغرض الأساسي من المراجعة هو إعداد تقرير يتضمن رأي مهني لمراجع الحسابات حول القوائم المالية الذي يوضع تحت تصرف مستخدمي هذه القوائم وبذلك يعتبر تقرير مراجع الحسابات بمثابة وسيلة اتصال بينه وبين مستخدمي القوائم المالية.

* دراسة محي الدين محمود عمر :" **مراجعة الحسابات بين المعايير العامة و المعايير الدولية –دراسة مقارنة (حالة الجزائر)** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستير المركز الجامعي بالمدية 2009.

تدور اشكالية الدراسة حول موقع معايير المراجعة المتعارف عليها من المعايير الدولية و تأثيرها على نظام التدقيق في الجزائر ، حيث تناولت الدراسة في الجانب النظري إلى المراجعة في الجزائر و محاولة تشخيص أوجه الاختلاف بين معايير المراجعة المتعارف عليها و معايير المراجعة الدولية ، أما في الجانب التطبيقي فاعتمد الباحث على دراسة مقارنة بين مدى التزام الجزائر بالمعايير الدولية في أداء مهنة التدقيق دون الاستعانة بالجانب المادي.

ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث في مذكرته أن المراجعة السليمة و الفعالة تتوقف على الفهم الجيد و الإحاطة مبادئ و أسس لمعايير التدقيق الدولية و الالتزام بها.

* دراسة متيجي رحيم :" **ممارسة المراجعة في الجزائر في ظل معايير المراجعة الدولية (دراسة ميدانية)** مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة – جامعة آكلي محند أولحاج – البويرة 2015 منشورة .

تتمثل الإشكالية حول واقع ممارسة المراجعة في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية ، حيث تناول الباحث في الإطار النظري المتكون من ثلاث فصول عرض معايير المراجعة الدولية و واقع المراجعة في الجزائر و مدى التزامها بتطبيق معايير التدقيق الدولية ، أما في الجانب التطبيقي فاعتمد على الاستبيان على مجموعة من طلبة الماستر و محافظي الحسابات و خبراء محاسبين.

ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث في دراسته أن:

– المراجعة الدولية جاءت كنتيجة حتمية لعولمة أنشطة الأعمال وظهور الشركات متعددة الجنسيات؛

– أن المراجع في الجزائر يحدد من طرف مجلس الإدارة و يتم تعيينه على أساس الخبرة والمؤهل العلمي؛

– يتم تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر وفق القوانين و التشريعات الصادرة عن الجريدة الرسمية فالقانون هو المسؤول عن تعيين؛

– محافظ الحسابات الذي تتوفر فيه شروط الخبرة و التأهيل العلمي والكفاءة المهنية؛

– ممارسة المراجعة في الجزائر تختلف عن الممارسة وفق معايير المراجعة الدولية، وأنها لم تتطور بعد في أجاء المراجعة مقارنة بالتطورات الحاصلة في الساحة العالمية.

* دراسة بالعيد الطيب:" **مهنة محافظ الحسابات بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية"** مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير –جامعة محمد خيضر – بسكرة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير 2016، منشورة.

نصت إشكالية هذه الدراسة حول مهنة محافظ الحسابات بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية، حيث تمكن من الناحية النظرية إلى مهنة محافظ الحسابات ومدى إلتزامه بالمعايير المحلية ومدى تبني هذه الأخيرة لمعايير التدقيق الدولية، أما تطبيقيا فاعتمد الإستبيان على عينة من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين وأساتذة جامعيين.

ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث في دراسته أن:

– يعتبر القانون 10-01 الفاصل بين المهام المحاسبية و إنشاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بالإضافة إلى وضع ضوابط وحدود لممارسة المهنة؛

– معايير التدقيق الدولية تهدف إلى توحيد المهنة بين مختلف الممارسين في ظل السياسات الاقتصادية المنتهجة؛

– وضع معايير مراجعة دولية لا تعني إلزامية تطبيقها في جميع الدول، بل الإعتماد عليها لسن معايير مراجعة محلية تتوافق مع بيئة كل دولة؛

– هناك توافق بين أداء مهنة المراجعة في الجزائر وما تنص عليه معايير المراجعة الدولية، خاصة نصوص القانون10-01.

* دراسة محمد أمين لونيسة :**"تطور مهنة التدقيق في الجزائر و أثره على تحسين الجودة المالية- دراسة عينة من مكاتب الخبرة المحاسبية"** مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث علوم تجارية –جامعة محمد بوضياف–المسيلة 2016.

تتمحور الإشكالية حول مدى مواكبة تطور مهنة التدقيق في الجزائر للتطورات العالمية وأثرها على تحسين جودة المعلومة المالية حيث اعتمدت الدراسة على التطورات العالمية انطلاقا من معايير الشخص المهني ومعايير العمل الميداني وكذا معايير إعداد التقرير وصولا للمسؤوليات، أين أصبح المدقق الآن حريص على التطبيق الأمثل للإجراءات والتعليمات والمعايير كما هو معمول به في الساحة الدولية.

ومن أهم النتائج التي توص إليها الباحث في دراسته أن هناك مواكبة بين مستويات تطور مهنة التدقيق في الجزائر و مستويات تطور المهنة عالميا، حيث أن اصدار معايير التدقيق المحلية تستند إلى معايير التدقيق الدولية بما يتلاءم مع المناخ الإقتصادي وحتى البيئة المهنية الجزائرية في سبيل تحسين جودة المعلومة المالية.

المطلب الثاني: أوجه الإختلاف و التشابه مع الدراسات السابقة و الدراسة الحالية.

الفرع الأول: أوجه التشابه

نجد أن دراستنا الحالية تشترك مع الدراسات السابقة في الجانب النظري، حيث أن الدراسات السابقة ولدراسة الحالية تتطرق إلى معايير التدقيق الدولية نشأتها وأهميتها، عرضها وأساليب تبنيها....إلخ، ولعل أهم النقاط التي تشابهت فيها الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة هي التركيز على معايير التدقيق الدولية وواقع مهنة التدقيق في الجزائر ومدى توافق معايير التدقيق المحلية بمعايير التدقيق الدولية.

الفرع الثاني: أوجه الإختلاف

كل الدراسات السابقة وحتى الدراسة الحالية تختلف من حيث الأهداف وكذا النتائج وكذلك من حيث طرق المعالجة، أدوات الدراسة و مجتمع الدراسة.

فنجد أن الباحث أشرف بن صغير والباحث شريقي عمر اعتمد على المنهج المقارن عند اجراء الدراسة المقارنة للتنظيم المهني لمهنة التدقيق في الجزائر ومدى التزامه بمعايير التدقيق الدولية، كما نجد أن الباحثة زينب عون فقد ركزت في دراستها على القانون 10-01 واعتمدت في دراستها الميدانية على مستوى ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية الوادي وهذا ما يتوافق تقريبا مع دراسة الباحث بالعيد الطيب، أما دراسة الباحث محي الدين عمر فكانت في شكل دراسة لتجارب بعض الدول فيما يخص أدائها لمهنة التدقيق وذلك بسن معايير التدقيق بالإستناد إلى معايير التدقيق الدولية،

أما الباحثتين سميحة عبد الله محجوبي وغنية حمري اعتمدتا على الدراسة الإستطلاعية فقط لواقع مهنة التدقيق ومدى توافقها مع معايير التدقيق الدولية، وفيما يخص دراسة الباحث محمد أمين لونيسي، فقد اعتمد في دراسته على أثر مهنة التدقيق في مصداقية وجودة المعلومة المالية للقوائم المالية ' وأخيرا دراسة الباحث متيجي رحيم فقد ركز على واقع مهنة التدقيق في الجزائر بشكل عام والتزامها بالمعايير الدولية ، فنجد الإختلاف في الدراسة الحالية الدراسات السابقة يكمن في الجانب التطبيقي حيث أن الدراسات السابقة ركزت على مستويات وعينات كثيرة بينما الدراسة الحالية ستكون بالإعتماد على استبيان على محافظي الحسابات الذي يعد من أهم مجتمعات الدراسة التي تلائم دراستنا الحالية ومدى تطبيق محافظ الحسابات لمعايير التدقيق الدولية لمهنة التدقيق في الجزائر.

المبحث الثاني: الإطار النظري لمعايير التدقيق الدولية

يعتبر وجود المعايير من أهم المقومات الأساسية لأية مهنة متطورة، ومهنة التدقيق من المهن العريقة من خلال الدور الذي تلعبه في خدمة مستخدمي القوائم المالية، لذا تعتمد هذه المهنة على مجموعة من المعايير والتي تساعد مدقق الحسابات على أداء عمله والرفع من جودته، لذا فقد تظهر اهمية معايير التدقيق في تحقيق الهدف الرئيسي لمهنة التدقيق، والذي يتمثل في اضافة الثقة على القوائم المالية.

المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق الدولية ISA

وتم تقسيم هذا المطلب الى اربعة فروع وهي كالتالي:

الفرع الاول: مفهوم معايير التدقيق الدولية

قبل التطرق الى المفهوم فمن الجدير التعرف على مفهومي "المعيار" و"التدقيق" كلا على حدا، فمصطلح "المعيار" اصبح يستعمل في العديد من المجالات، ويعتبر من المقومات الاساسية لممارسة اي عمل مهني من خلال القواعد والارشادات التي يقدمها، وكذلك مصطلح " التدقيق" صار كثير التداول.

1.مفهوم المعيار:

لغة هو المقياس المرجعي الذي يستخدم للتقييم، واصطلاحا هو" نموذج يلزم تحقيقه واخذه بعين الاعتبار عند اداء فعل محدد".[1]

2.مفهوم التدقيق:

لغة: ان كلمة التدقيق (Audit) مشتقة من الكلمة اللاتينية (Audire)وتعني الاستماع.

اما اصطلاحا: يعرف بأنه " عميلة فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا فنيا انتقاديا محايد للتحقق من صحة العمليات وابداء الراي في عدالة البيانات المالية للمنشأة اعتمادا على قوة نظام الرقابة الداخلية"." [2]

3. معايير التدقيق الدولية:

يمكننا ذكر بعض التعاريف التي تسلط الضوء على معايير التدقيق الدولية في النقاط التالية:

°معايير التدقيق هي قرائن توضح العرف المهني الدولي المتفق عليه التي يمكن اللجوء إليها عند قصور المعايير المحلية؛[3]

°كما عرفها محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي على أنها:" مقاييس واضحة نستطيع من خلالها تقييم عملية التدقيق و الحكم على الجدوى منها"؛[4]

---

[1]- قاموس المعاني، معنى كلمة معيار، من الموقع:
https://www.maajim.com/dictionary/معيار/20/12/2018/a:13.03h.

[2]- محمد بوتين، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 12

[3]- عيد عامر معيوف الشمري، **أخبار المحاسبة**، العدد الرابع، الجمعية العلمية للمحاسبة ، جامعة قطر، الدوحة، سبتمبر 2007،ص 23

[4]- محمود التهامي طواهر و مسعود صديقي ،**المراجعة و تدقيق الحسابات الإطار النظري و الممارسة التطبيقية** ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، 2006، ص37.

°أما هادي التميمي يعرف معايير التدقيق الدولية هي :"قوانين وأنظمة وإجراءات موضوعة من قبل الدولة و الجمعيات المهنية أو هيئة مخولة لقياس نوعية العمل المنجز من قبل المدقق"؛[1]

°في حين أن ألفين أرينز وجيمس لوبك يعرفان معايير التدقيق الدولية على أنها: "ارشادات عامة لمساعدة المدققين على تنفيذ مسؤولياتهم المهنية عند تدقيق القوائم المالية التاريخية وهي تشمل على اعتبارات الجودة المهنية، مثل الكفاءة والحياذ ومتطلبات التقرير وأدلة التدقيق؛"[2]

°كما عرف الإتحاد الدولي للمحاسبين معايير التدقيق بأنها: " مصطلح عام يطلق على معايير التدقيق التي ستطبق في مراجعة البيانات المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات"[3]

ومنه يمكن أن نلخص من التعاريف السابقة أن معايير التدقيق الدولية هي المبادئ الأساسية التي يلتزم بها المدقق في أداء مهامه و اتخاذ الأحكام و القرارات بع عدة مراحل من التفكير و الفحص و الاستفسار و الاستنتاج من مجموعة مفاهيم و فرضيات تدعم وجود هذه المعايير.

اذا فإن معايير التدقيق الدولية *(ISA) هي سلاح ذو حدين اذ تعتبر عن مجموعة من التوجيهات التي يجب على المدقق اتباعها من جهة و من جهة أخرى يمكن من خلالها الحكم على أداء المدقق من خلال وضع الأهداف والأساليب التي تحقق هذه الأهداف.

الفرع الثاني: نشأة معايير التدقيق الدولية

يجدر الإشارة أن مرجعية التدقيق والحسابات والقوائم المالية تحكمها جملة من المعايير، حيث تعتبر الإطار المرجعي الذي يعتمد عليه المدقق في تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق.

حيث تعتبر الولايات المتحدة من أعرق الدول التي أسست معايير التدقيق وكانت أول من قام بالتصنيف الأولي لمعايير التدقيق المتعارف عليها *(**GAAS**) وكانت نقطة انطلاق ناجحة نحو وضع معايير يستند إليها المدقق أما التصنيف الثاني فكانت نتيجة لتزايد الاهتمام بمعايير المحاسبة والمراجعة حيث تأسست إثر الاتحاد الدولي للمحاسبين في 07 أكتوبر 1977 بموجب اتفاقية بين 63 منظمة وهيئة محاسبية تمثلت في 49 دولة و انبثق عن الاتحاد الدولي للمحاسبين لجنة المعايير الدولية للتدقيق التي تهتم بإصدار المعايير الدولية للمراجعة نيابة عن الاتحاد وقد بدأت إصدار المعايير بهدف تحسين جودة الممارسات المهنية وتوحيدها عبر كافة العالم، حيث وصلت المعايير إلى 27 معيار سنة 2012، كما حظيت الدعوة بإيجاد معايير دولية للتدقيق باهتمام متزايد من قبل ممارسي مهنة التدقيق والمستفيدين من

[1]-هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية**، دار وائل للنشر ، عمان، 2004، ص 30.

[2]- ألفين أرينز و جيس لوبك،**المراجعة مدخل متكامل ترجمة محمد عبد القادر الديسطي**، دار المريخ و النشر ، الرياض المملكة العربية السعودية 2002 ص 40.

[3]-وليام توماس، **المراجعة بين النظرية و التطبيق** ، دار المريخ للنشر، دون بلد نشر ، 2006 ص 06.

* International Standards Auditing

* Generally Accepted Auditing Standards

خدماتها على المستويين المحلي والدولي وذلك لما لها أهمية ودور في تقليل التفاوت في الأداء بين الممارسين في معظم دول العالم للاقتراب أكثر إلى الموضوعية.[1]

1- التصنيف الأولي: معايير التدقيق المتعارف عليها GAAS

نتيجة الضغوطات وأزمة الكساد المالي في وضع إصدار المعايير المحاسبية و معايير التدقيق الدولية وعلى رأسها المعهد الأمريكي للمحاسبين الأمريكيين الذي تأسس في سنة 1887 ويعتبر بمثابة منظمة للعمل التطوعي للمحاسبين، حيث يقوم بوضع المتطلبات المهنية وإجراءات البحوث ونشر المطبوعات الخاصة بالمحاسبة والتدقيق والخدمات الاستشارية للإدارة والضرائب.

وإمتد نفوذ المعهد إلى خارج الولايات المتحدة فكان له أثر في تطور المحاسبة والتدقيق بوضع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما ومعايير التدقيق المتعارف عليها، كما قام بوضع مجموعة من معايير التدقيق سنة 1939 وقد بلغ عددها تسع معايير سنة 1988، وقد قسم المجمع المحاسبين الأمريكيين المعايير إلى ثلاثة أقسام:[2]

أولا: المعايير العامة أو الشخصية:

وتتعلق بالتكوين الشخصي ودرجة الكفاءة المهنية (التعليم والتدريب) وتوصف على أنها عامة لأنها أساسية وشخصية ولأنها تنص عن صفات شخصية من هنا يمكن الحصول على رأي فني محايد وذو قيمة.

وتكون هذه المعايير من التأهيل الكافي لمراجع الحسابات واستقلال المدقق وبذل العناية المهنية اللازمة حيث يمكننا تلخيص المعايير الشخصية للمدقق في ما يلي: [3]

ا- يجب على الشخص القائم على عملية التدقيق أن تتوفر فيه الكفاءة العملية و التأهيلية و كذا المهنية في مجال خدمات التدقيق؛

ب- يجب أن يكون المراجع مستقل في شخصيته وتفكيره في كل ما يتعلق بإجراءات العمل؛

ج- توفر العناية المهنية في إعداد التقرير النهائي أو عند القيام بعملية الفحص بمختلف مراحله. [4]

ثانيا: معايير العمل الميداني:

تتعلق بروابط الممارسة وتنطلق من خطة من مهمة التدقيق من الإشراف وتقديم الإرشادات اللازمة وصولا إلى جمع أدلة الإثبات الفعلية ويمكن حصرها في ثلاث مجموعات:

[1]-سيد محمد، بوعرار أحمد شمس الدين، مدى توافق التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية للتدقيق في ظل قانون 10-01 ورقة بحثية ص 07.

[2]-ألفين أرينز و جيمس لوبك المراجعة مدخل متكامل ،ترجمة محمد عبد القادر الديسطي دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية ،2002، ص: 41-50

[3]-محمد بوتين، مرجع سبق ذكره ،ص 38-39

[4]-محمد بوتين، مرجع سبق ذكره ،ص 38-39

° يجب أن يخطط خطوات العمل الميداني تخطيطا مناسبا و كافيا ويجب أن يتم الإشراف على أعمال المساعدين بطريقة مناسبة؛

° يجب دراسة نظام الرقابة الداخلية و تقويمها لتحديد مدى الإعتماد عليها، وتحديد مدى الاختبارات اللازمة عند تطبيق اجراءات المراجعة؛

° يجب أن يحصل المدقق على أدلة وقرائن كافية ومقنعة عن طريق الفحص والملاحظة والاستفسار من أجل تكوين الأساس المناسب لإبداء رأي فني محايد في القوائم المالية الخاضعة لعملية المراجعة.[1]

ثالثا: معايير اعداد التقارير: المطلوب من المدقق في النهاية هو ابداء رأي فني محايد في تقرير مكتوب و يجب أن يتميز بالإستقلالية والحياد، اتباع المنهجية الملائمة، الكفاءة والخبرة المهنة.

ويسترشد المدقق بمعايير التدقيق إعداد تقريره من الناحية الشكلية و محتوياته، و لقد قام الإتحاد الدولي للمحاسبين باصدار معايير التدقيق الدولية رقم 700 تحت عنوان :"تقرير مراقب الحسابات عن القوائم المالية التي تم مراجعتها " ويهدف هذا المعيار إلى وضع القوائم وتوفر الإرشادات على شكل ومحتوى تقرير المراجع الذي يصدره في نهاية عملية التدقيق، كما يوضح هذا المعيار ضرورة قيام المدقق بوضع رأيه مكتوبا وواضحا عن القوائم المالية ككل، وكأساس لإبداء المدقق رأيه يجب عليه أن يقوم بفحص وتقييم النتائج المستخرجة من أدلة الإثبات.[2]

وتنقسم معايير اعداد التقرير إلى أربعة أقسام:

1-مدى توافق القوائم المالية مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها:

تعتبر مبادئ المحاسبة معيار يقاس عليه عرض القوائم المالية و تتكون هذه المبادئ من الأعراف و القواعد و الإجراءات اللازمة لتعريف و تحديد الممارسات المقبولة في وقت معين، لذلك يقوم المراجع بمراجعة القوائم المالية و تقويم النتائج التي توصل إليها عن طريق الأدلة المتوفرة لديه حيث يتعين عليه إبداء رأي فيما اذا كانت المعلومات المالية يتم إعدادها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، أما في حالة اختلاف المدقق مع إدارة المؤسسة حول تطبيق مبادئ المحاسبة فعلى المراجع أن يبدي رأيه متحفظا و معارضا خاصة إذا كان لهذا التطبيق تأثير مادي على القوائم المالية.

2- مدى ثبات التطبيق للمبادئ المحاسبية:

يجب أن ينص تقرير المدقق في إبداء الرأي ما إذا كانت المبادئ المحاسبية المقبولة عموما التي تم استخدامها في إعداد القوائم المالية الخاضعة للمراجعة، قد اختلفت عن المبادئ التي استخدمت عند إعداد القوائم المالية لخاضعة في الفترة السابقة وفي حالة وجود تغيير يقوم المراجع بالإشارة إلى ذلك في تقريره.[3]

---

[1] -محمد سمير الصبان ، عبد الوهاب نصر علي ، الأسس العلمية و العملية لمراجعة الحسابات ،1998،ص217

[2]- لقليطي الأخضر ، معايير المراجعة الدولية و مدى امكانية تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر ،مذكرة دكتوراه ،جامعة حسيبة بوعلي ، ولاية الشلف، 2015.

[3]-كمال زواق، المراجعة الخارجية في ظل النظام المحاسبي الجديد، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم التجارية ، جامعة الجزائر3، الجزائر ،ص:19.

3- معيار الإفصاح الكافي:

يطبق هذا المعيار اذا اعتقد المدقق أن هناك أمور تتطلب ايضاحات كافية، لكن إدارة المؤسسة حذفت هذه الإيضاحات ولم تظهرها في القوائم المالية، فإنه ينبغ عليه أن يوضح ذلك في تقريره ويتحفظ عنه ابداء رأيه بخصوص هذه الإيضاحات.

4- معيار إبداء الرأي الإجمالي في القوائم المالية: إن الهدف من هذا المعيار هو منع أي تحريف أو تمييع لدرجة المسؤولية التي تقع على عاتق مراجع الحسابات و لذلك ينبغي أن يعبر المراجع عن رأيه في القوائم المالية كوحدة واحدة، واذا كان هناك من الأسباب ما يجعله يمتنع عن ابداء رأيه في أمور معينة فإنه عليه أن يوضح تلك الأسباب بشكل محدود وقاطع.[1] [2]

ويمكن تلخيص ذلك في الشكل الموالي:

شكل (01 – 01): المعايير المتعارف عليها GAAS

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على حسين دحدوح، المرجع السابق،ص:66

الفرع الثاني: مجلس معايير التدقيق الدولية

انطلاقا من المعايير المتعارف عليها حاولت لجنة المعايير الدولية والتي أصبحت فيما بعد لجنة المعايير الدولية والتأكيد المنبثق من الإتحاد الدولي للمحاسبين وضع معايير تدقيق دولية في 1 أكتوبر 2007 وصدر كذلك معايير في 15 ديسمبر 2008 معايير التدقيق الدولية لتكون سارية المفعول لتدقيق البيانات.

[1]-حسين دحدوح، حسين يوسف قاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة في الإطار النظري ،دار الثقافة و النشر ،الأردن 2009،ص:65-66

يجب الإشارة أن مجلس معايير التدقيق الدولية و التأكيد بدأ في عام 2004 مشروع التحسين و التوضيح لمعايير التدقيق الدولية، حيث أوضح المجلس أن الهدف من إعلان موعد إستخدام معايير التدقيق الدولية هو لمساعدة المدققين لتبني و تطبيق المعايير في الوقت الملائم.

عمل المجلس كهيئة مستقلة تنبثق عن الإتحاد الدولي للمحاسبين تهدف إلى خدمة القطاع العام من خلال وضع معايير دولية لتدقيق رقابة الجودة و معايير التأكيد الأخرى. [1]

وفي الجدول التالي يوضح التعديلات التي قام بها المجلس في فترة 2010:

جدول (01-01): تعديلات مجلس معايير التدقيق الدولية في فترة 2010

المعيار	الوضع	اسم المعيار
200	اعادة الصياغة والتعديل	الأهداف العامة لعمل مدقق الحسابات المستقل و تتقيد عملية التدقيق وفق معايير التدقيق الدولية .
210	إعادة الصياغة	الإتفاق على شروط التغيير.
220	إعادة الصياغة	مراقبة الجودة للتدقيق في البيانات المالية.
230	إعادة الصياغة	توثيق التدقيق.
240	إعادة الصياغة	مسؤولية مدقق الحسابات المتعلقة بالإحتيال عند تدقيق البيانات المالية
250	إعادة الصياغة	النظر في القوانين و الأنظمة في تدقيق البيانات المالية .
260	إعادة الصياغة و التعديل	الإتصال مع القائمين على الحكومة.
265	جديد كان جزءا من المعيار 260	الإتصال مع القائمين على الحكومة و الإدارة في حالة ضعف الرقابة الداخلية.
300	إعادة الصياغة	التخطيط لتدقيق البيانات المالية .
315	إعادة الصياغة	تحديد و تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية من خلال فهم المنشأة و بيئتها
320	إعادة الصياغة و التعديل	الأهمية النسبية في تخطيط و تنفيذ التدقيق.
330	إعادة الصياغة	اجراءات المدقق لمواجهة اللمخاطر المقيمة.
402	إعادة الصياغة و التعديل	الاعتبارات في التدقيق المتعلقة بمنشأة و تستخدم خدمات من منشأة أخرى.
450	كان جزءا من معيار 300	تقييم الأخطاء الجوهرية المكتشفة خلال التدقيق .
500	إعادة الصياغة	أدلة التدقيق.
501	إعادة الصياغة	أدلة التدقيق و اعتبارات محددة لبنود مختارة.
505	إعادة الصياغة و التعديل	المصادقات الخارجية.
510	إعادة الصياغة	التدقيق لأول مرة –الأرصدة الافتتاحية.
520	إعادة الصياغة	الإجراءات التحليلية.
530	إعادة الصياغة	العينات الإحصائية في التدقيق.
540	إعادة الصياغة و التعديل	التقديرات المحاسبية بما فيها تقديرات القيمة العادلة و الإفصاحات ذات العلاقة.

[1]- ترجمة الطلبة اعتمادا على:
http://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview/history/27-01-2019/a :10.30h

545	/	تم دمجه مع المعيار 540
550	إعادة الصياغة	الأطراف ذات العلاقة.
560	إعادة الصياغة	الأحداث اللاحقة.
570	إعادة الصياغة	استمرارية المنشأة.
580	إعادة الصياغة	التأكيدات الكتابية.
600	اعادة الصياغة و التعديل	اعتبارات خاصة عند تدقيق البيانات المالية للمجموعات.
610	اعادة الصياغة	استخدام عمل المدقق الداخلي.
620	اعادة الصياغة و التعديل	استخدام عمل الخبير.
700	اعادة الصياغة	تكوين الرأي و تقديم تقرير مدقق الحسابات.
705	اعادة الصياغة و التعديل	تعديلات الرأي في تقرير مدقق الحسابات المستقل.
706	كان جزءا من معيار 705	الفقرة الإيضاحية المركزة و فقرات الأمور الأخرى في تقرير مدقق الحسابات المستقل.
710	اعادة الصياغة	المعلومات المقارنة–مقارنة الأرقام و البيانات المالية المتقابلة.
720	اعادة الصياغة	مسؤولية مدقق الحسابات عن المعلومات الأخرى و الوثائق الموجودة في البيانات المالية.
800	اعادة الصياغة و التعديل	اعتبارات خاصة في تدقيق البيانات المالية التي تعد وفقا لأطرأ عمل الأغراض الخاصة.
805	جديد جزءا من معيار 800	اعتبارات خاصة تدقيق حسابات البيانات المالية المقيدة و عناصر محددة أو الحسابات من بنود القوائم المالية.
810	جديد كان جزءا من معيار 800	تقرير مدقق الحسابات من ملخص البيانات المالية.

المصدر: شمام ضياء الدين، **مهنة محافظ الحسابات وفق المعايير الدولية للتدقيق** ،مذكرة ماستر (غير منشورة) ، جامعة باتنة،2010 ص 49–50

الفرع الثالث: أهداف و خصائص معايير التدقيق الدولية

أولا: أهداف معايير التدقيق الدولية:

تتبلور معايير التدقيق الصادرة عن الجهات المهنية في معظم دول العالم بصرف النظر عن أسلوب التبويب المتبع في ثلاث اتجاهات لتحديد الإطار الواجب إتمام عملية التدقيق من خلاله حتى تتحقق أهدافها المطلوبة بصورة جيدة، و تتمثل هذه الأهداف فيما يلي :[1]

– اتسام المعايير بسمة الدولية يخفف إلى حد كبير من احتمالات حدوث المشاكل المتوقعة عند اعداد ققالقوائم المالية الموحدة للشركات الدولية المتعددة الجنسيات؛

– الالتزام بمعايير الإفصاح الكافي المناسب و التي تنص عليه معايير المحاسبة الدولية بجانب الالتزام بقواعد التدقيق المحاسبية و التي تنص عليها معايير التدقيق الدولية سيوفر للقوائم المالية الصادرة عن الشركات الدولية المتعددة الجنسيات سمة الموثوقية التي يتطلع إليها مستخدمو هذه القوائم كما يجعل هذه القوائم صالحة للمقارنة و التحليل المالي؛

– اعداد القوائم المالية استنادا الى معايير المحاسبة الدولية و اعتماد المدقق عند تدقيقها على معايير التدقيق الدولية ما دامت المعايير المستخدمة موحدة في جميع الدول.

– وجود المعايير الدولية للتدقيق سوف يوفر على الدول النامية الجهد و التكلفة لانشاء معاييرها المحلية خصوصا في ضوء مواردها الاقتصادية من جهة و ضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى و ما على المنظمات المهنية في الدول النامية سوى الالتزام بالمعايير الدولية وتطبيقها بشكل كامل أو جزئي وبالتالي يؤدي إلى عالمية التدقيق؛

– وجود معايير التدقيق الدولية جنبا إلى جنب مع معايير المحاسبة الدولية يفيد المستثمرين و مستخدمي القوائم المالية الذين يعتمدون عند اتخاذ قراراتهم على الاعتبارات الدولية أكثر من اعتمادهم على ظروف البيئة المحلية؛

– تزيد الثقة في التدقيق وتقضي على أي منفذ ينسرب منه الشك في الاعتماد عليها كمهنة معترف بها؛

– تساعد على جعل مهنة التدقيق ذات كيان مستقل و بيان طبيعة و محتويات هذا التقرير؛

– عند غياب المعايير تصبح مهنة التدقيق في غير مكانها الملائم، مما يتيح الفرصة أمام الحكومات إلى التشريعات التي يحول المهنة إلى وظيفة حكومية. [2]

ثانيا: خصائص معايير التدقيق الدولية :

تتلخص أهم الخصائص في:

– الموضوعية قدر الإمكان عند اتمام عملية التدقيق؛

[1]-حامد الشمري ،**معايير المراجعة الدولية و مدى امكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية** ،المملكة العربية السعودية ، الإدارة العامة للبحوث ، المملكة العربية السعودية 1994 ص 16.

[2]-حامد الشمري ، المرجع السابق، ص 16.

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

– تعتبر هذه المعايير أكثر عمومية و شولا من غيرها لأنها صادرة عن تجمع دولي كبير يظم معظم دول العالم، وبالتالي فهي تمثل الإطار العام الذي ينظم مهنة التدقيق ويلقى قبولا على النطاق الدولي كما تعتبر قواعد أساسية عامة يجب اتباعها من قبل مزاولي المهنة عند الحاجة إليها. [1]

الفرع الرابع: أهمية معايير التدقيق الدولية

قد انقسمت الآراء حول معايير التدقيق الدولية حيث يرى البعض أنها ليست إلا محاولة للتنسيق بين المعايير المطبقة عند بعض الدول، أي محاولة تقليل الإختلافات في ممارسة هذه المهنة لأنه لا يمن وضع معايير موحدة دوليا وذلك راجع للاختلافات في الظروف البيئية والتباينات في مستويات الثقافة،[2]

ولا يمكن الإنكار أن معايير التدقيق الدولية نجحت في درجة معينة من التوحيد والتماثل والغاء التعارض الذي خدم الشركات متعددة الجنسيات والخفض من تكاليفها، ويرى البعض أن معايير التدقيق الدولية تعتبر التمثيل الدولي الاعلى و الأفضل كمعايير متعارف عليها دوليا، وأنه بالرغم من وجود دول للالتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية إلا أنها تستخدمها بشكل أساسي في وضع معايير خاصة به.[3]

مهما كانت المواقف اتجاه هذه المعايير فإن أهميتها تتزايد في العصر الحاضر بزيادة اهمية الحصول على معلومات محاسبية وصادقة ودقيقة من جهة وانتشار الشركات متعددة الجنسيات من جهة أخرى، موثقة بشكل تحريري دقيق لكل الأعضاء مع إعادة النظر فيها من حين لآخر حتى تحقق الفوائد المرجوة منها واخضاعها للتحسين والتطوير بغرض مسايرتها للظروف المستجدة من جهة ومعالجتها لأوجه القصور التي تظهر عند تطبيقها من جهة أخرى. [4]

وتكمن ابراز أهمية معايير التدقيق الدولية في النقاط التالية :

– تعتبر بمثابة المكمل لمعايير التدقيق الدولية؛

– تشجع التعاون بين مكاتب التدقيق الدولية و المحلية؛

– تعتبر أساس لتوحيد معايير التدقيق خاصة في ظل بعض التغيرات مثل العولمة، تحرير التجارة الدولية و تكنولوجيا المعلومات؛

– تعد أكثر تجانسا بين الدول بالمقارنة بغيرها من المعايير الوطنية لدول كثيرة؛

– تعتبر أكثر ملائمة لتدقيق حسابات الشركات متعددة الجنسيات.

* كما حدد **مونيتز** سبعة فوائد تعود لأسباب نشر معايير التدقيق الدولية:

[1]- محمود التهامي طواهر و مسعود صديقي ،مرجع سبق ذكره، ص37 .
[2]-حازم هاشم الأوسي، **الطريق إلى علم المراجعة و التدقيق** ،الجامعة المفتوحة، طرابلس ليبيا، 2003، ص99 .
[3]-أمين أحمد لطفي، **مراجعة مختلفة لأغراض مختلفة** ، ص 71- 72.
[4]-حازم هاشم الأوسي، المرجع السابق، ص99 .

- وجود معايير معلومة ضرورة تطبيقها تعطي الثقة لمستخدمي تقارير التدقيق؛
- تأكيد فرضية الاستفادة من معايير التدقيق الدولية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية؛
- توفير حوافز اضافية لتحسين و توسيع مجموعة معايير المحسبة الدولية؛
- المساعدة على اجراء مقارنات مالية دولية؛
- يساعد على تدفق رأس المال اللازم للاستثمارات لا سيما مناطق التطور و التنمية؛
- مساعدة الدول النامية على تحقيق بيئة استثمارية شفافة؛
- التدقيق الفعال ذو مصداقية ضروري في حالات فصل الإدارة عن الملاك بسبب اختلاف الثقافات و النظم الاقتصادية و السياسات بالنسبة للشركات متعددة الجنسيات. [1]

المطلب الثاني: الهيئات المسؤولة عن معايير التدقيق الدولية و كيفية اصدارها

بسبب التغيرات العالمية وحدة المنافسة والرغبة في توحيد الممارسات المتعلقة بالتدقيق وكنتيجة لذلك تأسست الهيئات المكلفة باعداد معايير التدقيق الدلية والمتمثلة في الإتحاد الدلي للمحاسبين ولجنة ممارسة التدقيق الدولي، كما سعت الهيئات على المستوى الدولي وعلى مستوى الإقليم العربي إلى وضع تدعيم المعايير الدولية ويمكن التعرف إلى التعرف أهم الهيئات التي اهتمت بالمعايير الدولية سواءا التي تنظم الممارسة المهنية للتدقيق والمحاسبة.

الفرع الأول: الهيئات المهنية الدولية لمعايير التدقيق الدولية

1-الإتحاد الدولي للمحاسبين *(IFAC) هو المنظمة التي ترعى مهنة المحسبة على نطاق العالم و يعمل الإتحاد مع أعضائه والمنتمين له البالغ عددهم 157 المنتشرين في 114 دولة لحماية المصلحة العامة من خلال تشجيع المحاسبين بكافة أنحاء العالم على استخدام ممارسات مهنية عالية الجودة .[2]

و كان الهدف من وراء تأسيسه تعزيز مهنتي المحاسبة و التدقيق عن طريق:

- وضع معايير دولية عالية الجودة في التدقيق و التأكيد و المحاسبة في القطاع العام و الأخلاق و التعليم للمحاسبين المحترفين و دعم اعتمادها و استخدامها؛
- تسهيل التعاون و التنسيق بين الهيئات والأعضاء فيها؛
- التعاون مع المنظمات الدولية الأخرى؛
- العمل كمتحدث دولي باسم مهنتي التدقيق والمحاسبة؛

ساهم الاتحاد في تطوير منظمات قوية تعمل على تطوير معايير المحاسبة الدولية والتدقيق وقد انبثق الاتحاد من لجنة التنسيق الدولي لمهنة المحاسبة يوم 7 أكتوبر 1977بموجب اتفاقية 83 منظمة مهنية

[1]-محود سمير الصبان وعبد الوهاب نصري ، مرجع سابق بتصرف، ص169-170
[2]-أمين السيد أحمد لطفي، **المحاسبة و المراجعة الدولية** ،ص280-282

من أصل 49 دولة لكن تمت عضوية هذا الاتحاد في أواخر 2014 أكثر من 157 عضوا من 130 دولة في جميع أنحاء العالم.

ويتكون الاتحاد من أربعة مجالس تتمثل في:

- مجلس معايير التدقيق و التأكيد الدولي؛
- مجلس معايير المحاسبة الدولية؛
- مجلس معايير السلوك الأخلاقي لدولية للمحاسبين؛
- مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. [1]

كل مجلس يلعب دورا أساسيا في تطوير معايير التدقيق الدولية، حيث تسعى الدول إلى تبني هذه المعايير كمرجع أساسي لوضع المعايير المحلية ، حيث يمثل أغلب ممثلي الاتحاد هيئات مهنيو وطنية ب 2.5 مليون محاسب يعملون في مزاولة المهنة و في القطاع العام و في مجالات الصناعة و التجارة و الحكومة و الأكاديمية. [2]

2- لجنة معايير المحاسبة الدولية *(IASC): وهي هيئة خاصة مستقلة يوجد مقرها في مدينة لندن ببريطانيا ، تأسست في 1973 من طرف هيئات و منظمات المحاسبة لعشر دول ، و سرعن ما التحق بها مجموعة و عددا كبيرا من الهيئات المهنية في دول أخرى خاصو بعد أن أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين سنة 1982 قرار ينص على اعترافه بان لجنة المعايير المحاسبة الدولية هي صاحبة الحق في اصدار المعايير وقد اصدرت اللجنة في 41 معيار دوليا سنة 2001 بأرقام منسوبة إلى تسميتها.[3]

حيث قامت اللجنة بدور رئيسي و فعال في رفع كفاءة و جودة الأداء المحاسبي على المستوى الدولي ورفع كفاءة التطبيق العملي كمنافس لتحقيق الأهداف التالية:

-صياغة ونشر المعايير التي ينبغي أن تراع فيه المصلحة العامة عند عرض القوائم المالية؛

- تحسين الأنظمة و المبادئ المحاسبية لعرض القوائم المالية؛
- مناقشة القضايا المحاسبية الوطنية فيما بين الدول المشاركة لطرح أفكار محاسبية يمكن تبنيها و اصدارها كمعايير دولية؛
- التوافق بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول المشاركة مما يسمح بالمقارنة؛
- العمل على تحقيق قدر من القبول الدولي لما يصدر عن اللجنة من معايير.

[1] -http/www.ifac.org/about-ifac/orgéanization-over view/history 21/01/2019/a18:39h

* IFAC: international Fedderation standards

[2] -http/www.ifac.org/about-ifac/organization-over view/history 21/01/2019/a18:39h

[3]- حسين القاضي و مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية و معاييرها**، درا الثقافة و النشر و التوزيع 2008، 106، 109ص

IASC : International Accounting standards committee

IASB: International Accounting standards board

3-مجلس معايير المحاسبة الدولية *(IASB): خضعت لجنة معايير المحاسبة الدولية للإصلاح عام 2001 وتم بذلك تغيير التسمية من لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية فأصبح المجلس الهيئة المكلفة بإعداد وإعتماد المعايير الدولية للقوائم المالية بترقيم تسلسلي دولي اما المعايير التي يتم تعديلها تبقى بنفس الاسم. ومن أهم ملامح المعايير والتعديلات الجديدة:

- الغاء الكثير من المعالجات البديلة المسموح بها؛
- التوافق والتناسب بين متطلبات ومعالجات المعايير المختلفة؛
- وجود ملاحق مرافقة لبعض المعايير و لكن ليست جزءا منها بل تعتبر كدليل توضيحي. [1]

الفرع الثاني: <u>كيفية اصدار معايير التدقيق الدولية</u>

ان التغيرات العالمية وحدة المنافسة والرغبة في توحيد القواعد المتعلقة بالتدقيق، كانت الحاجة إلى وضع معايير دولية للتدقيق والتي كانت تصدر بواسطة لجنة ممارسات التدقيق الدولية المنبثقة من الاتحاد الدولي للمحاسبة والتدقيق.

فتعتبر معايير التدقيقي الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي اطارا متجانسا قابلا للتطبيق على المستويات المهنية الدولية التي لا تتعارض مطلقا مع معايير التدقيق المتعارف عليها ولا تمنع أي دولة من اصدار معاييرها الخاصة، ويراعى عند صدور معايير التدقيق الدولية ما يلي:

- مراعاة الاختلافات بين الدول في محاولة للوصول إلى معايير دولية يراد أن تحظى بقبول دولي عام؛
- مطبقة على تدقيق القوائم المالية و لا يمنع توأمة المعايير اذا لزم الأمر في:

°فحص القوائم المالية الربع سنوية؛

° اختبار القوائم المالية التقديرية؛

° تجميع القوائم المالية.

- تشمل المبادئ و الإجراءات الأساسية و كذا الإرشادات الخاصة بها؛
- مكانية خروج المدقق في حالات و ظروف معينة على معايير التدقيق الدولية مع تبني تطبيق المعايير على كافة عمليات التدقيق؛
- اصدار مجموعة من النشرات لتوفير المساعدة العملية للمدقق في تطوير ممارساته المهنية؛

وعند اصدرا معايير التدقيق الدولية تتبع لجنة ممارسة التدقيق الدولية الخطوات التالية: [2]

*تكوين لجنة فرعية لاختيار الموضوعات التي تحتاج محل دراسات مفصلة و معمقة؛

[1]- حسني عمر موحد، **<u>معايير المحاسبة الدولية و الأزمة العالمية</u>**، مذكرة منشورة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة الأكاديمية العربية ، الدنيمارك 2013ن ص 23-27ص

[2]- محمد سمير الصبان و عبد الوهاب نصر علي ، مرجع سبق ذكره، ص156-158

*تقوم اللجنة المكونة باجراء دراسات معمقة تعطي وقت مناسب لدراسة كل مسودة أولية من قبل الأشخاص أو المنظمات التي تم الارسال إليهم من أجل التعقيب؛

*اعداد المسودة حول المعيار المقترح؛

*توثيق الدراسة المرفقة للمعيار المقترح؛

*توزيع اللجنة الفرعية للمقترح على لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين و المنظمات الدولية و الأعضاء لابداء الرأي واضافة تعليقات؛

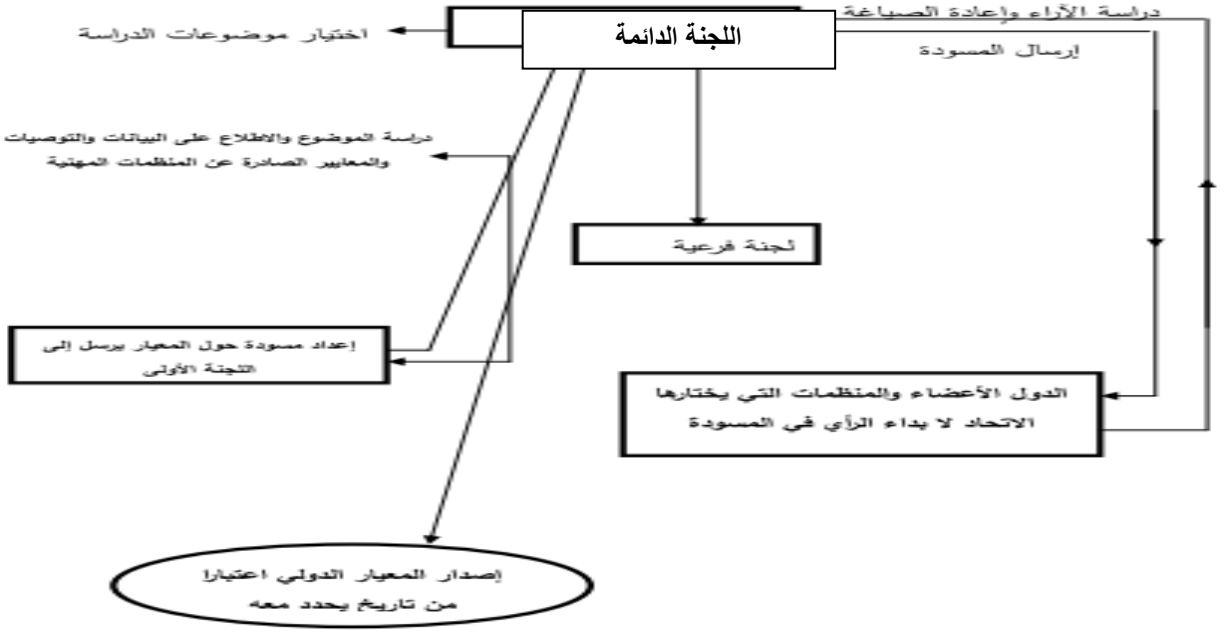
*يتم حصول النصاب بحضور عشر أعضاء و توصل المصادقة على المسودات و المعايير و الشروح مرهونة بالحصول على موافقة ثلاثة أرباع الأعضاء الحاضرين في الاجتماع و ربما لا يقل عن عشر موافقات ، حيث كل عضو صوت واحد؛

*تسلم اللجنة الفرعية التعليقات و الآراء لتفتح صياغة المعيار ؛

*اصدار المعيار في صورته النهائية و النص المعتمد للمسودة الأولية المنشورة من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الانجليزية، حيث تشجع هيئة الاتحاد لاعداد ترجمة هذه الوثائق بلغة دولهم على حسابهم الخاص؛

*لغرض مساعدة الدول الأعضاء التي اختارت تبني المعايير الدولية للتدقيق كمعايير وطنية لها ن فقد قامت اللجنة بصياغة النص قد يستخدم للاشارة الى صلاحاياتها و امكان تطبيقها في الدول المعنية و قد تم ارفاق النص كملخص لهذه المقدمة التمهيدية. [1]

الشكل رقم (01- 02): الخطوات المتبعة لممارسة التدقيق عند اصدار معيار دولي



المصدر: محمود السيد الناغي، **دراسات في المعايير الدولية للمراجعة**، تحليل اطار التطبيق ص77

[1]- محمد سمير الصبان و عبد الوهاب نصر علي ، مرجع سبق ذكره، ص156-158

شرح الشكل :الشكل يوضح الخطوات و المراحل التي يمر عليها اصدار معيار التدقيق الدولي، حيث تقوم دول الأعضاء و المنظمات التي يختارها الاتحاد لابداء الرأي في المسودة و يتم ارسالها إلى اللجنة الدائمة لدراسة الآراء واختيار موضوع الدراسة والاطلاع على البيانات، ثم اعداد مسودة تعود الى اللجنة الأولى ويتم ارسالها أيضا إلى لجنة فرعية حيث يقوم بدراسة الاتجاهات المتعلقة بالمعيار، ثم الموافقة على اصدارها.

الفرع الثالث: نطاق تطبيق معايير التدقيق الدولية isa

ويكمن نطاق تطبيق معيار التدقيق الدولي في :[1]

-يطبق عند تدقيق البيانات المالية و المعلومات و الخدمات ذات العلاقة ، بعد تكييفه حسب الضرورة؛

-تفسير و تأويل المبادئ الأساسية والاجراءات الهامة حسب سياق الكلام الوارد في الشرح والتفسير (محدد بحرف سميك أسود)؛

-الالزام بضرورة احترام النص الكامل للمعيار الدولي للتدقيق مع كافة الشروح و المعلومات الأخرى التي يتضمنها ذلك المعيار ، و ليس الاعتماد على النص المحدد بالحروف السوداء السميكة فقط؛

-على المدقق تقديم تبرير الحياد عن المعيار في الظروف الاستثنائية ؛

-تستوجب المعايير الدولية للتدقيق التطبيق في الأمور المادية و الأساسية؛

-ان المعايير الدولية للتدقيق لا تلغي التعليمات المحلية التي يتحكم بتدقيق المعلومات المالية الأخرى في تلك الدولة و في حالة مطابقة المعايير الدولية للتدقيق مع التعليمات المحلية في موضوع معين فان التدقيق للمعلومات المالية أو المعلومات الأخرى في تلك الدولة وفقل للتعليمات المحلية، سوف يتطابق تلقائيا كع المعايير الدولية للتدقيق في موضوع معين و على الهيئات الأعضاء الالتزام بمسؤوليات العضوية المبنية في النظام الاساسي للاتحاد الدولي للحاسبين و المتعلق بتلك المعايير الدولية للتدقيق.

المطلب الثالث: التوحيد والتوافق مع معايير التدقيق الدولية

الفرع الأول: توحيد ممارسات التدقيق

ويقصد به العمل على تصنيف نطاق الاختلاف فيما يخص أسس معايير التدقيق الدولية التي يمكن الاهتداء بها عند تطبيق الأسس و المبادئ التي تم توحيدها، و يقضي التوحيد حصر أهداف التدقيق و تعديل البدائل التي يمكن عن طريقها تحقيق الأهداف و اختيار أكثرها تناسبا مع تحقيق الأهداف، ثم اختيار الأسس و المبادئ والمعايير البديلة بما يتفق مع تحقيق هذه الأهداف. [2]

[1]-عن النظام الأساسي للاتحاد الدولي للمحاسبين ، على الهيئات الأعضاء دعك عمل الاتحاد الدولي للمحاسبين و ذلك بإعلام اعضائهم بكافة القرارات الصادرة عن الاتحاد من خلال استخدامهم الأفضل و جهودهم.

[2]-تيجاني بالرقي،**التطورات الاقتصادية الحديثة المؤثرة على الاطار العلمي للنظرية المحاسبية** ،مجلة اقتصادية، جامعة سطيف ، العدد 08، 2008،ص 7و8

يتميز التوحيد على مستوى التدقيق باستجابته لما يميز اقتصاد العالم المتقدم من الحاجة الحيوية للمعلومات و الاتصال ، فتوحيد الأسس العامة و القواعد الأساسية و الاجراءات الرئيسية التي يسترشد بها المدقق في تحقيق أهداف التدقيق بحيث يصبح لتقارير المدقق دلالة موحدة، و هذا الأمر يعتبر ضروريا حتى تتحقق أكبر فائدة من التقارير الصادرة من المدقق للمستفيدين منها.[1]

الفرع الثاني: توافق ممارسات التدقيق

أمام الاختلاف في المبادئ و القواعد ومعايير التدقيق التي كانت تؤدي الى تقارير تدقيق مختلفة وأحيانا متعارضة ، زادت أهمية معايير التدقيق و زادت معها الحاجة الى التحري عن أسباب اختلافها و حل مشكلة التنسيق الداخلي عن طريق توحيد الاجراءات، القواعد و الأسس في البلد الواحد ، وجب التوافق الدولي المشترك ايجاد قواعد وأسس مشتركة لمعالجة ومقارنة المعلومات المالية على المستوى الدولي، وعليه فقد بدأ التوافق بين الدول المختلفة والمنظمات المهنية في محاولة لجلب عدد من الأنظمة المختلفة مع بعضها البعض.

يعتبر مصطلح التوافق مقابل التوحيد، حيث يمثل التوفيق بين وجهات النظر المختلفة وهو يعتبر نهج أكثر عملية ومواءمة بالتوحيد لاسيما اذا اعتبرنا ان التوافق يعني تنبني اجراءات بلد واحد من قبل كل البلدان وعليه فان التوافق يمثل مسألة تحسين الاتصال المعلوماتي بشكل يمكن تفسيره فهمه على المستوى الدولي.

الفرع الثالث: العلاقة بين التوافق والتوحيد مع معايير التدقيق الدولية

إن هناك علاقة متبادلة بين مفاهيم التوافق والتوحيد ومعايير التدقيق الدولية، فالتوافق يتمثل في تقليل درجة الاختلاف بين الدول في ممارسة التدقيق بهدف خدمة مستخدمي تقرير المدقق، و بذلك فان التوافق الدولي يتضمن التوفيق بين مختلف الأنظمة الدولية، مما يتيح سهولة المقارنة، أما المعايير فتتمثل في وضع معيار دولي للتدقيق مقبول قبولا عاما، يعتبر كمرشد أو مقياس لإعداد وعرض تقارير التدقيق واجراءاتها على المستوى الدولي وهذا ما يتيح درجة من التماثل، حيث تعتبر المعايير كوسيط بين التوافق و التوحيد. [2]

أما توحيد ممارسة التدقيق فهو ناتج عن تأثير نظام التدقيق لدولة على دولة أو مجموعة دول أخرى، وبالتلي فهو يمثل قرص الأسس والقواعد الخاصة بتدقيق القوائم المالية لدولة على أخرى، وبالتالي فهو يتيح تماثل كلي، اذ يسعى توحيد ممارسات التدقيق لتطبيق قاعدة واحدة لكل المواقف أي أنه ينتج وجود الاختلافات على المستويات الوطنية وبالتالي يمكن أن يكون معيار واحد يناسب كل الأنظمة

[1]-ميداني بن بلغيث ،**اشكالية التوحيد المحاسبي"تجربة الجزائر"**، مجلة الباحث ، جامعة ورقلة، العدد 2002ص 02.

[2]-علي بودالل ،**واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائر**، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية و المعايير الدولية للمراجعة ، جامعة البليدة ، 12،13 ديسمبر 2011 ،بتصرف.

بينما توافق ممارسات التدقيق أقل صعوبة في التطبيق دوليا، فهم يأخذ بعين الاعتبار الفروق في الأنظمة الوطنية للتدقيق، كونه يسمح بتطبيق أكثر من أساس في الاجراءات التي يتبعها المدقق، ولكنه يسعى لتضييق الاختلافات في البدائل المسموح بها سواءا تم تبني التوافق أو التوحيد فان ذلك يلقي علو المهنة عبئا كبيرا يتجلى في متبعة معايير التدقيق الدولية أو المحلية و شرحها و تدريب أعضاء المهنة على تطبيقها وازاة العقبات أمام ذلك التطبيق. [1]

[1]- سيد محمد بوعرار شمس الدين، **مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل معايير التدقيق الدولية و مهنة التدقيق**، ملتقى دولي جامعة سعد دحلب ،يومي 11،12ديسمبر 2012، ص07

المبحث الثالث: مهنة التدقيق في الجزائر

اتسم التدقيق في الجزائر بنوع باللاتنظيم من الفوضى وعدم وجود ضوابط وحدود لممارسة المهنة، فقد وضعت معايير تدقيق جزائرية مؤخرا من طرف لجنة خاصة والتي تشمل مراعاة مدقق الحسابات للصفات المهنية المطلوبة مثل الكفاءة المهنية والاستقلال بمتطلبات التقارير والادلة، فهذه المعايير بمثابة نموذج يستخدم للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق.

المطلب الاول: مدخل مفاهيمي للتدقيق في الجزائر

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

الفرع الاول: التطور التاريخي للتدقيق في الجزائر

ان مهنة التدقيق هي المهنة الحديثة في الجزائر، وقد عرف التدقيق في الجزائر تطورات كبيرة من خلال عدة قوانين لتنظيمها وذلك من اجل مسايرة التطورات الاقتصادية على مستوى البلاد، فيمكن تلخيص هذه التطورات في اربعة مراحل:[1]

أ- الفترة ما بين 1969-1980

بدا تنظيم التدقيق في الجزائر سنة 1969 بموجب الامر 69-107 المؤرخ في 1969/12/31 المتعلق بقانون المالية 1970 حيث اشار الى الرقابة على المؤسسات العمومية الاقتصادية بغية تامين حق الدولة فيها.

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

* المراقبين العامين للمالية؛
* المراقبين الماليين؛
* الموظفين المؤهلين من وزارة المالية بصفة استثنائية.

ب- الفترة ما بين 1980-1988

بعد الصدمة البترولية التي اصابت اسعار البترول انكشفت عيوب واسابيب الاقتصاد الوطني وبدا التفكير جديا في اعادة النظر في نمط التسيير المخطط شكلا ومضمونا، وهكذا اصبحت المؤسسة العمومية الاقتصادية تاخذ في الغالب شكل شركة ذات مسؤولية محدودة،

ومن ثم يمكن ان تخضع للإفلاس اذا تعرصت لعسر مالي، وقد ترتبت على ذلك ضرورة اعادة النظر في وظيفة الرقابة مما يعني اعادة الاعتبار لمهنة التدقيق، وكان ذلك بفعل صدور القانون رقم

1- سيد محمد بوعرار شمس الدين، **مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل معايير التدقيق الدولية و مهنة التدقيق**، ملتقى دولي جامعة سعد دحلب ،يومي 11،12ديسمبر 2012، ص07

08-05 المؤرخ في 0980/03/01 المتعلق بنشاط وطبيعة المراقب من طرف مجلس المحاسبة، حيث الغي هذا القانون الامر 69-107 كما الغي المرسوم 70-173، وقد نص على ان مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات المالية والمحاسبية.

ج- الفترة ما بين 1988-1991

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

ثم جاء القانون 90-32 المتعلق بمجلس المحاسبة ليراعي التغيرات الجديدة في المؤسسات العمومية، حيث اصبحت العمليات التي تتناولها المؤسسات العمومية الاقتصادية ليست من اختصاص مجلس المحاسبة بل تنحصر مهمته في الرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية وكل هيئة خاضعة لقواعد القانون الاداري. [1]

هـ- الفترة ما بين 1991-2010م

بموجب القانون رقم 88-01 نتج عنه صدور القانون رقم 91-08 المؤرخ في 1991/04/27، حيث انشات بموجب هذا الاخير المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين واوكلت له مهنة تدقيق الهيئات والمؤسسات التي ليست من اختصاص مجلس المحاسبة

وقد صدر القانون رقم 95-20 الذي يعدل ويلغي بعض احكام القانون 90-32 المتعلق بمجلس المحاسبة كما جاء المرسوم التنفيذي رقم 96-136 لسنة 1996 المتضمن قانون اخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد باعتبارها مهن مستقلة تقتضي وجود دستور ينظم آدابها وسلوك اعضائها؛ ثم صدر مقرر سنة 1999 يتضمن الموافقة على الاجازات والشهادات اخرى ثم اضفتها تمنح الحق بالالتحاق بالمهنة، اما في سنة 2010، تم صدور قانون جديد لينظم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كذلك يلغي احكام القانون 91-08 المنظم للمهنة وهو القانون رقم 10-01 المؤرخ في 2010/10/29. [2]

[1] - القانون 91-08المؤرخ في 27أفريل 1991، المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، العدد 20،1991.

[2] -المرسوم رقم10-01المؤرخ في 29جوان2010، يتعلق بمهن خبير المحاسب و محافظ الحسابات، العدد07، ص04.

الجدول رقم (01-02): تطور مهنة التدقيق في الجزائر

الفترة	1988-19969	1991-1988	2010-1991	ما بعد 2010
التكليف بالتدقيق	الوزير المكلف بالمالية والتخطيط	الوزير المكلف بالمالية والتخطيط	الجمعية العامة او الجهاز المؤهل المكلف بالمداولات	الجمعية العامة او الجهاز المؤهل المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، وعلى اساس دفتر الشرط
الشركة محل التدقيق	المؤسسات الوطنية العمومية او شبه العمومية	المؤسسات العمومية الاقتصادية بحكم خضوعها للقانون التجاري	الشركات التجارية بما فيها شركات رؤوس الاموال وفقا لاحكام القانون التجاري وكذا لدى الجمعيات والتعاضديات الاجتماعية والنقابات(المؤسسات التي تخضع للقانون التجاري)	الشركات التي تخضع للقانون التجاري
الجهة المكلفة بالتدقيق	-محافظ الحسابات يعين: * بصفة عامة من بين: المراقبين العامين للمالية؛ *مراقبي المالية *مفتشي المالية *بصفة استثنائية من بين موظفي وزارة المالية ذوي الكفاءة. -ثم اصبح مجلس المحاسبة هو المكلف بالمراقبة	-مجلس المحاسبة -ثم اعيدت المسؤولية لمحافظ الحسابات	-محافظ الحسابات او خبير محاسبي مسجل في المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين حسب الشروط والمقاييس التي تنص عليها القانون 91-01	- محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية، بعد توفره على الشروط والمقاييس التي تنص عليها القانون 10-01 -الخبير المحاسبي من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في المصف الوطني، بعد توفره على على الشروط والمقاييس التي تنص عليها القانون 10-01
مهمة المكلف	المراقبة الدائمة لتسير المؤسسات	المراقبة الدائمة لتسير المؤسسات (لا يوجد تغيير)	الشهادة بصحة وانتظامية حسابات الشركات والهيئات.	المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لاحكام التشريع المعمول به
ملاحظات حول ممارسة التدقيق	-تشكيل المجلس الاعلى للمحاسبة -تشكيل مجلس المحاسبة وجود فراغ في: *شروط ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي؛ * مهام المدقق؛ * مدة الوكالة.	-تعديل تنظيم وعمل مجلس المحاسبة.	-انشاء المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتدين. -تشكيل النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين. -احداث المجلس الوطني للمحاسبة.	- انشاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على التشريعات الجزائرية

الفرع الثاني: الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر

لقد قام المشرع الجزائري بإنشاء وتشكيل العديد من الهيئات لتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق، وبهدف الرفع من مستوى اداء مهنة التدقيق المحاسبي التي تمارس تحت اسم "مهنة محافظ الحسابات" او مهنة الخبير المحاسبي" كان في كل فترة واخرى يتم تكوين هيئات تشرف وتراقب عمل واداء هذه المهنة، لكن عند الوقوف على الواقع الراهن للمهنة يمكن حصر تلك الهيئات فيما يلي:

اولا: المجلس الوطني للمحاسبة

نشا هذا المجلس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 1996/09/25 والذي يحدد الطبيعة الاستشارية له، كما حدد اختصاصاته وصلاحياته والقواعد التي تسيره.

حيث يتشكل المجلس من مجموعة من الممثلين وزاريين معينين تتوفر لديهم على الاقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءتهم في المجال المحاسبي والمالي، كما ان المجلس يتشكل من رئيس المفتشية العامة وبعض المديرين والممثلين لمديريات ومجالس معينة، اضافة الى 3 اعضاء منتخبين من المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين، و3 اعضاء منتخبين من المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و 3 اعضاء منتخبين من المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، واشخاص اخرين يتم اختيارهم لكفاءاتهم المحاسبية والمالية، مع العلم ان مدة تعيين اعضاء المجلس هي 6 سنوات مع تجديد تشكيلة المجلس بالثلث كل سنتين. [1]

ثانيا : المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين

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

يتشكل المجلس من تسعة09 اعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الاعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين عن طريق الاقتراع السري.

الاعضاء التسعة 09 المنتخبون هو الذين تحصلوا على عدد اكبر من الاصوات المعلن عنهم على التوالي رئيسيا وامنيا للخزينة ويوزع الاعضاء الستة 06 الباقون حسب العد التنازلي للأصوات المتحصل عليها، وفي حالة تساوي عدد الاصوات يعتبر فائزا المترشح الاقدم في المهنة . [2]

ثالثا: المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

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

[1]- المرسوم 86-المؤرخ في 25سبتمبر1996، يتضمن أحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه، الجريدة الرسمية العدد56، ص18.

[2]-المرسوم11-25المؤرخ في27جانفي2011 تتضمن أحداث المجلس الوطني للمصف للخبراء المحاسبين' الجريدة الرسمية، العدد07، ص ص4

يتشكل المجلس من تسعة 09 اعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الاعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وله نفس قواعد الاعضاء انتخاب الاعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين.

الفرع الثالث: <u>اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية</u>

أ- **لجنة توحيد الممارسات المحاسبية واجراءات العمل** : وهي مكلفة ب:

-وضع مناهج عمل في ميدان الممارسات المحاسبية واجراءات العمل

-اعداد المشارع المتفق عليها فيما يتعلق باحكام المحاسبة الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي او معنوي خاضع لوجوب القيام بالمحاسبة

-القيام بكل الدراسات والتحليلات في اطار التنمية واستعمال وسائل المحاسبة ومناهجها؛

-ضمان تنسيق البحوث النظرية والمنهجية واجمالها في مختلف ميادين المحاسبة؛

ب- **لجنة مراقبة الجودة:** ان مراقبة الجودة مكلفة ب:

-وضع مناهج عمل في ميدان جودة الخدمات

-ابداء اراء واقتراح مشاريع نصوص شرعية في ميدان الجودة

-ضمان متابعة خاصة بمراعات احكام الاستقلال وادأب المهنة

-وضع المناهج التي تسير ضمان تفقد جودة خدمات المكاتب

-اقامة ندوات الجودة التقنية للاعمال والاداب والاخلاق التي يتخلق بها المهنيين فيما ينصح الزبائن ومخالطاتهم

ج- **اللجنة الخاصة:** اللجنة الخاصة هي المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية انشات ضمن المجلس الوطني للمحاسبة وهي مؤلفة من خبراء في شؤون المحاسبة والتدقيق.[1]

المطلب الثاني: <u>الاصدارات الاولية لمعايير التدقيق الجزائرية</u>

حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الصادر عن وزير المالية والذي يهدف الى وضع حيز التنفيذ اربعة معايير جزائرية للتدقيق ***(NAA)**، وتتمثل في:[2]

الفرع الاول: المعيار الجزائري للتدقيق 210" اتفاق حول احكام مهام التدقيق"

[1]-الجريدة الرسمية، نفس المرجع السابق، ص 12،13.

[2]-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مقرر يتضمن معايير التدقيق الجزائرية رقم002، الجزائر، 4فيفري 2016.

*NAA: norme algérienne d'audit

يخص هذا المعيار كل مهام تدقيق الكشوف المالية والتاريخية الكلية او الجزئية بالإضافة الى المهام الملحقة كذلك يعالج واجبات المدقق ومسؤوليته وفقا للاتفاق المبرم مع الادارة حول احكام مهام التدقيق مع ضرورة تأكيد موافقته على الاحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة المتمثلة في:

- ان يكون المرجع المحاسبي المطبق مقبول بالنظر لخصائص المؤسسة؛
- ان يعترف وتتحمل الادارة مسؤوليتها فبما يخص الاعداد والعرض الصادق للكشوف المالية؛
- وضع نظام للمراقبة الداخلية الفعال من قبل الادارة ضروري؛
- عدم وضع ايه حدود او قيود على الفحوص والمراقبات من قبل الادارة.[1]

الفرع الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 505 " التأكيدات الخارجية"

هذا المعيار يعالج استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية اي وضع حيز التنفيذ لهذه الاجراءات بهدف الحصول على ادلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية.

–التأكيد الخارجي هو دليل مثبت يتم الحصول عليه عن طريق رد خطي موجه من طرف المرسل (الغير) مباشرة الى المدقق سواء كان في شكل ورقي او الكتروني او شكل اخر.

ويصنف التأكيد الخارجي الى صنفين هما:

–التأكيد الإيجابي (تأكيد مستعجل): هو طلب يدعو مرسل الرد (الغير) ان يرد مباشرة على المدقق في جميع الحالات اما بالموافقة على المعلومات الواردة او نفيها او يقدم معلومات ناقصة مطلوبة.

– التأكيد السلبي (تأكيد ضمني): هو طلب يدعو مرسل الرد ان يرد مباشرة المدقق في حالة نفيه للمعلومات الواردة في الطلب.

الفرع الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 560 "" الاحداث اللاحقة"

مفهوم الاحداث اللاحقة:

لقد عرفها غسان المطارنة انها: الاحداث التي تقع بعد تاريخ اقفال الحسابات الختامية واعداد القوائم المالية من قبل الجمعية العمومية للمساهمين.[2]

اما حسب مارد في المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الذي يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق انها:

[1] IFAC, IAASB, ISA 210, Agreeing The Terms of Audit Engagements, International Federation of Accountants, New York, USA. Publication for web site http://www.ifac.org/system/files/downloads/a009-2010-iaasb-handbook-isa.pdf

[2]-الشحنة رزق أبو زيد،**تدقيق الحسابات، مدخل معاصروفقا لمعايير التدقيق الدولية**، دار المسيرة عمان، 2009.

هي تلك الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية** وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره.

الفرع الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق 580 "التصريحات الكتابية"

مفهوم التصريحات الكتابية:

هي عبارة عن المعلومات او القرارات او العناصر الضرورية للمدقق في اطار الكشوف المالية، وقد تعتبر هذه العناصر مقنعة كافية وملائمة كما قد تعتبر غير مقنعة فيما يتعلق بالمسائل التي تعالجها.

اهداف المدقق : تتمثل اهداف المدقق وفق هذا المعيار فيما يلي:

-الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الادارة؛

-تعزيز العناصر المقنعة الاخرى المتعلقة بالتأكيدات الخاصة؛

-الرد بشكل ملائم في حالة تقديم او عدم تقديم التصريحات الكتابية من طرف الادارة. [1]

المطلب الثالث: الاصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية NAA

حسب المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 اكتوبر 2016 الصادر عن الوزارة المالية والذي يهدف الى وضع حيز التنفيذ اربعة معايير جزائرية، وتتمثل في مايلي: [2]

الفرع الاول: المعيار الجزائري للتدقيق 300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية"

يتمثل هذا المعيار في وضع استراتيجية التدقيق الشاملة المستمرة والمتكررة، المرتبطة بنهاية التدقيق السابق وتتواصل الى غاية انتهاء التدقيق الجاري.

ان تخطيط تدقيق الكشوف المالية يساعد المدقق على:

-الاهتمام المناسب بالمجالات المهمة لذات التدقيق؛

-التعرف المشاكل المتوقعة وحلها في الوقت المناسب؛

-اختيار اعضاء الفريق المكلف ذوي القدرات والكفاءات؛

-تدقيق اعمال الفرق المكلف بالمهمة؛

-التعرف على الجوانب الهامة واعطائها العناية المناسبة.

الفرع الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة"

بالنسبة لمعيار "العناصر المقنعة "هي كل المعلومات التي يجمعها بغية الوصول الى نتائج معقولة تكون

[1]-الجمهورية الجزائرية الدمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المرجع السابق.

** تاريخ الكشوفة المالية (تاريخ الاقفال) هو التاريخ الذي اعدت فيه الكشوف المالية وتحمل فيه الاشخاص ذوي سلطة الاقفال مسؤوليتهم حيال ذلك.

[2]-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مقرر يتضمن معايير التدقيق الجزائرية، رقم 150، الجزائر، 11أكتوبر2016.

الاساس الذي يبني عليه رايه المهني وتصنف هذه المعلومات الى صنفين: [1]

المعلومات المتضمنة والمؤيدة لإعداد الكشوف المالية كالقيود المحاسبة القاعدية (دفتر الاستاد، دفتر اليومية) والوثائق الاثباتية، الفواتير، العقود،...)

معلومات اخرى مجمعة من وثائق اخرى كمحاضر الاجتماعات، او المعلومات الناتجة عن تدقيقات سابقة او اعمال خبراء معنيين من طرف الادارة.

الفرع الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 510 "مهام التدقيق الاولية–الارصدة الافتتاحية"

يخص هذا المعيار الارصدة الافتتاحية في اطار مهنة التدقيق الاولية بالاضافة الى انه يعالج واجبات المدقق المتعلقة بهذه الارصدة .

يقصد بالأرصدة الافتتاحية العناصر الموجودة او المبالغ الواردة في الكشوف المالية في بداية الفترة والتي على اساسها يجب تقديم معلومات.

اما مهمة التدقيق الاولية يقصد بها المهمة التي تتصف بها الكشوف المالية للفترة السابقة بأنها لم تكن موضوع تدقيق او تم تدقيقها من طرف المدقق السابق.

الفرع الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية"

يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية القائم على اساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة كذلك يعالج شكل ومضمون تقريره الذي يتم وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق.

تتمثل واجبات المدقق في هذا المعيار في:

- التعبير في تقريره براي غير معدل اذا استخلص انه قد تم اعداد الكشوف المالية في جميع جوانبها وفا للمرج المحاسبي المطبق،
- التعبير في تقريره برى معدل في الحالتين:

*عندما يتضمن الكشوف المالية اختلالات معتبرة،

*عدم قدرته على جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تسمح له باستنا ان الكشوف المالية لا تحمل اختلالات معتبرة. [2]

- عندما يتم عرض معلومات اضافية غير مطلوبة في اطار المرجع المحاسبي المطبق فعليه:

[1]-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، نفس الموجع السابق.

- تقدير امكانية تمييزها بشكل واضح عن الكشوف المالية،
- مطالبة الادارة بتغيير كيفية عرض المعلومات الاضافية في حالة عدم قدرته على تمييزها واذا رفضت الادارة ذلك، فيجب عليه الاشارة في تقريره انه يتم تدقيق هذه المعلومات.[1]

[1]-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، نفس الموجع السابق.

خلاصة الفصل الاول:

على ضوء ما تقدم في هذا الفصل تم الوقوف على جملة من الاستنتاجات، فتطور التدقيق كان ناتجا لتطوير النشاط الاقتصادي عقب الثورة الصناعية والتغيرات التي مست المؤسسات بسبب الانفصال بين الادارة والملاك وقد انتقل مضمونه من اكتشاف الغش والخطا والاختلاس الى ابداء لراي حول مصداقية المعلومات المالية.

ونظرا لضعف الهيئات والمنظمات في الدول النامية في ضوء الموارد الاقتصادية فقد وفرت معايير التدقيق الدولية الجهد وتكلفة انشاء معايير التدقيق المحلية وذلك بتبنيها سواء بشكل كلي او جزئي.

تعتبر الجزائر من اواخر الدول التي تنبت معايير التدقيق وذلك لتاخر تطور التدقيق فيها مقارنة لمعظم دول العالم كإنشاء لجان التدقيق ‘و العمل على وجود هيئات مهنية ومنظمات تحرص على إستقلالية مدقق الحسابات.

ومن خلال عرض لمعايير التدقيق الجزائرية فهي تحتاج الى تعديلات واضافات لتكون في المستوى المقبول، بالاضافة الى ضرورة تفعيل التواصل بين المهنيين والهيئات المنظمة وتكييف المعايير مع الواقع الدولي لخلق توافق بينهما وبين معايير التدقيق الدولية.

الفصل الثاني:

الإطار التطبيقي للدراسة

تمهيد:

سنتطرق في هذا الفصل إلى ماهية مهنة التدقيق في الجزائر، حيث تناولنا التعريف بمحافظ الحسابات شروط ممارسة مهنته، اضافة إلى الاطار القانوني لمحافظ الحسابات كما أبرزنا مهامه ومسؤولياته، كما سنتطرق في هذا الفصل إلى معرفة أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية لتحسين الأداء المهني للتدقيق في الجزائرK وكذلك مدى قدرة التزام محافظ الحسابات في الجزائر بتطبيق معايير التدقيق الدولية، وكذلك محاولة معرفة مدى ادراك أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر، وذلك من خلال التقرب المباشر من عينة من الأكاديميين والمهنيين المتخصصين في مجال التدقيق باستخدام الاستبيان، من خلال القيام بتحليل وتفسير نتائج الدراسة .

و في الأخير سنقوم بتحليل البيانات واستخلاص النتائج وتفسيرها عن طريق المعالجة الاحصائية، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- **المبحث الأول: محافظ الحسابات في الجزائر.**
- **المبحث الثاني: الطريقة المتبعة وأدوات الدراسة.**
- **المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الاستبيان.**

المبحث الاول: مهنة التدقيق في الجزائر

واقع وجود مهنة التدقيق في الجزائر تحت مسمى محافظ الحسابات، فهي حلة مخالفة بعض الشيء من حيث المصطلحات بنسب متفاوتة للاطار المفاهيمي والتقني، الا انه يصادق على صدق الحسابات المعلن عنها من قبل المؤسسات ، في ظل حريته واستقلاليته لابداء رايه شانه شان المهنيين على المستوى العالمي، انطلاقا مما سبق سيتم تقسيم المبحث كالتالي:

المطلب الاول: محافظ الحسابات في الجزائر

الفرع الأول: مفهوم محافظ الحسابات

لقد تعددت واختلفت التعاريف حول محافظ الحسابات من مرجع إلى آخر لذلك سنحاول ابراز أهم هذه التعاريف فيما يلي :

التعريف الأول: حسب المادة 22 من قانون 10-01المؤرخ في 29 جويلية2010 يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون هو كشخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول بها[1]

التعريف الثاني: و قد عرفه القانون التجاري لمحافظ الحسابات في مادته 715 3مكرر 4 على أنه: [2]

"تعين الجمعية العمة العادية للمساهمين مندوبا للحسابات أو أكثر لمدة 03 سنوات تختارهم من بين المهنيين المسجلين على جدول المصف الوطني، و تتمثل مهمتهم الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير في التحقيق في الدفاتر و الأوراق المالية للشركة و في مراقبة انتظام حساب الشركة و صحتها."

التعريف الثالث: و هو شخص مستقل يعطي رأيه حول الحسابات السنوية للمؤسسات و يصادق على شرعية و قانونية القوائم المالية حسب المبادئ المحاسبية العامة و معايير المراجعة المتعارف عليها؛[3]

و يمكن الاستخلاص من التعاريف السابقة أن محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس مهنة التدقيق بصفة مستقلة و تحت مسؤوليته و ذلك عن طريق فحص و مراجعة حسابات المؤسسات و مختلف القوائم المالية السنوية و يصادق على صحتها و شرعية هذه الحسابات و من ثم ابداء رأي فني محايد في شكل تقرير.

الفرع الثاني: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات

[1]-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون10-01المؤرخ في 29جويلية2010، العدد42، ص7

[2]-محمد عبد العالي، **دور محتفظ الحسابات في تفعيل ظليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي و الاداري**، الملتقى حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد الماليو الاداري،جامعة محمد خيضر بسكرة أيام 6و7،في 2012ص02.

[3]-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخ في 27جانفي2011، العدد07، ص24.

[3]-Société Nationale de la comptabilité, guide d'audit et commissariat aux compte, DRH,1989,p102

نظرا للأهمية الكبيرة التي تتميز بها مهنة محافظ الحسابات فقد تم تنظيمها و ذلك بوضع شروط معينة سوى من ناحية التأهيل العلمي و العملي، أو من ناحية الكفاءة المهنية أو الأخلاقية لممارسة حيث تنص المادة 08 من قانون 10-01 يجب أن تتوفر الشروط الآتية :[1]

-أن يكون جزائري الجنسية؛

-أن يكون حائز الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها؛

-أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية و السياسية؛

-أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جريمة أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛

-أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية و أن يكون مسجلا في الغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛

-أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 06.[2]

الفرع الثالث: <u>الاطار القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر</u>

أولا: تعين و موانع تعيين محافظ الحسابات

أ-تعيين محافظ الحسابات:

حسب المرسوم لتنفيذي رقم 11-32 المورخ في 27جانفي 2012.

و حسب نص المادة 13 فانه:" تقوم الهيئات و المؤسسات الملزمة بتعيين محافظ الحسابات أو أكثر بتشكيل لجنة تقييم العروض ."

حيث تقوم اللجنة بغرض نتائج تقييم العروض حسب الترتيب التنازلي، على جهاز التسيير المؤهل للقيام بمعاينتها و عرضها على الجمعية العامة قصد الفصل في تعيين محافظ الحسابات المنتقين مسبقا غير أنه يجب أن يعادل عدد محافظي الحسابات المجمع استشارتهم على الأقل 3 مرات عدد محافظي الحسابات؛

كما نصت المادة 14 على أنه:" يرسل محافظ الحسابات المقبول رسالة قبول العهدة للجمعية العامة للهيئة أو المؤسسة المعينة خلال أجل أقصاه 8أيام، بعد تاريخ وصل استلام تبليغ تعيينه؛" [2]

وفي المادة 15: طبقا لأحكام المادة 715 مكرر 9من القانون التجاري، اذا فشلت المشاورات أو لم تمكن الجمعية من تعيين محافظ الحسابات بموجب أمر من رئيس المحكمة مقر الهيئة أو المؤسسة بناءا

[2]-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سابق، ص7.

[2]-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخ في 27جانفي2011، العدد07، ص24.

على عريضة من المسؤول الأول للكيان، لا تكون أحكام هذا المرسوم قابلة للتطبيق في حالة ما اذا تم تعيين مرجع الحسابات عن طريق القضاء طبقا للأحكام التشريعية و التنظيمية المعمول بها. [1]

ب-موانع تعيين محافظ الحسابات

حسب المادة 65 من القانون 10-01: يمنع محافظ الحسابات من :[2]

- القيام مهنيا بتدقيق حسابات الشركات التي يملك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة؛
- القيام بأعمال تسيير سواءا بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الاعانة عن المسيرين ؛
- قبول و لو بصفة مؤقتة ، مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير؛
- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة او الاشراف عليها؛
- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها؛
- شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من 3سنوات من الانتهاء من عهدته.

الفرع الثالث: <u>مهام و مسؤوليات محافظ الحسابات</u>

أولا: مهام محافظ الحسابات: تتمثل مهام محافظ الحسابات فيما يلي: [3]

- يستشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، و كذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية و ممتلكات المؤسسات والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومة المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول اجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الادارة و مجلس المديرين أو المسيرين؛
- يقدر شروط ابرام الابفاقيات بين المؤسسة التي يراقبها أو المؤسسات أو الهيئات التابعة لها، أو بين المؤسسات و الهيئات التي يكون فيها القائمين بالادارة أو المسيرين للمؤسسة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛

-يعلم المسيرين الجمعية العامة أو الهيئة المداولة المؤهلة بكل نقص أو يكتشفه أو اطلع عليه أو من طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛

- عندما تعد المؤسسة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة يصادق محافظ الحسابات أيضا على صحتها و انتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق

[1]- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخ في 27جانفي2011، العدد07، ص24.

[2]- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة 2010 مرجع سبق ذكره، ص11

[3]-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 91-19، المادة 63، ص19.

المحاسبة وتقرير محافظ الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.[1]

ثانيا :مسؤوليات محافظ الحسابات

قد خص المشرع الجزائري مسؤولية محافظ الحسابات باهتمام كبير حيث نجد هذا الأخير محاط بثلاث مسؤوليات نذكرها فيما يلي:[2]

أ-المسؤولية المدنية : ويشترط حصولها مايلي:

-حصول اهمال وتقصير من جانب محافظ الحسابات في أداء مهامه المهنية؛

-وقوع ضرر لأصحاب الغير نتيجة اهمال أو تقصير؛

-رابطة سببية بين الضرر الذي لحق بالغير و بين اهمال وتقصير محافظ الحسابات؛

ب-المسؤولية الجزائية : وهي التي تتمثل في ارتكاب محافظ الحسابات لبعض التصرفات الضارة لمصلحة المؤسسة عن عمد، ومن بين هذه التصرفات التي تترتب عليها المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات ما يلي:[3]

-تآمر محافظ الحسابات مع الادارة على توزيع أرباح فورية على المساهمين حتى لا تظهر نواحي الإهمال في المؤسسة؛

-بآمر محافظ الحسابات مع مجلس الادارة في مجال اتخاذ قرارات معينة في ظاهرها أنها في مصلحة المؤسسة أو المساهمين؛

-تقديم تقارير غير مطابقة للحقيقة؛

-اغفال محافظ الحسابات و تغاضيه عن بعض الانحرافات التي ارتكبها بعض المسؤولين في المؤسسة؛

-عدم احترام المهنة في حالة تسريب أسرار خاصة بالمؤسسة.

ج-المسؤولية التأديبية : يتحمل محافظ الحسابات التأديب أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة، حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم؛

و تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في الانذار، التوبيخ، التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (06) أشهر الشطب من الجدول.[4]

[1]-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 91-19، المادة 63، ص19.

[2]-المادة 38من الملرسوم التنفيذي رقم 136/96 المتضمن قانون أخلاقيات المهنة.

[1]-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة 2010 مرجع سبق ذكره، ص11.

[4]-المادة 38من المرسوم التنفيذي رقم 136/96 المتضمن قانون أخلاقيات المهنة.

المطلب الثاني: عدد محافظي الحسابات في الجزائر

يتمحور هذا المطلب حول فرعين:

الفرع الاول: تطور محافظي الحسابات في الجزائر من 2014 الى 2018

تطور عدد المهنيين المسجلين في قائمة الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في الجزائر في خمسة سنوات تطور ملحوظ من سنة 2014 الى 2018، وكان عدد هذه المهنة كالتالي:[1]

سنة 2014: 1708 محافظ

سنة 2015: 1854 محافظ

سنة 2016: 1908 محافظ

سنة 2017: 2039 محافظ

سنة 2018: 2225 محافظ

الفرع الثاني: توزيع مهنة محافظ الحسابات على مستوى ولايات الوطن

كان ترتيب، عدد ونسب محافظي الحسابات حسب ولايات الجزائر سنة 2018 كما يبينه الجدول التالي:

جدول رقم (02-01): عدد ونسبة مهنة محافظي الحسابات حسب توزيع ولايات الوطن سنة 2018

مرتبة الولاية	اسم الولاية	عدد المهنيين	النسب %
1	الجزائر	839	%37.71
2	وهران	127	%5.71
3	سطيف	112	%5.03
4	قصنطينة	96	%4.31
5	عنابة	84	%3.78

[1]- : من اعداد الطابتين اعتمادا على:

budget Rapport moral et financier periode du 01/10/2017 au 30/09/2018, 1previsional periode du 01/10/2018 au 30/09/2019.p2

6	بليدة	79	%3.55
7	بجاية	78	%3.51
8	تيزي وزو	66	%2.97
9	بومرداس	61	%2.74
10	ورقلة	59	%2.65
11	باتنة	44	%1.98
12	تلمسان	41	%1.84
13	سكيكدة	36	%1.62
14	برج بوعريريج	32	%1.44
15	مدية	32	%1.44
16	بويرة	31	%1.39
17	بسكرة	30	%1.35
18	الواد	29	%1.30
19	تيبازة	27	%1.21
20	غرداية	26	%1.17
21	مسيلة	22	%0.99
22	سيدي بلعباس	22	%0.90
23	ميلة	20	%0.90
24	مستغانم	20	%0.90
25	جيجل	19	%0.85
26	قالمة	17	%0.76
27	جلفة	16	%0.72
28	ام البواقي	15	%0.67
29	الاغواط	13	%0.58
30	معسكر	12	%0.54
31	سعيدة	12	%0.54
32	تيارت	12	%0.54
33	بشار	11	%0.49
34	سوق اهراس	11	%0.49
35	تبسة	11	%0.49
36	عين الدفلى	10	%0.45
37	شلف	10	%0.45
38	غليزان	9	%0.40
39	عين تموشنت	7	%0.31

40	الطارف	5	%0.22
41	خنشلة	5	%0.22
42	ادرار	4	%0.18
43	اليزي	3	%0.13
44	تندوف	3	%0.13
45	تسمسيلت	3	%0.13
46	البيض	2	%0.09
47	تمنراست	2	%0.09
48	نعامة	0	%0
المجموع		2225	%100

المصدر: المرجع السابق p22-23 Rapport moral et financier

المبحث الثاني: الطريقة المتبعة وادوات الدراسة

يعالج هذا المبحث عرضا عاما للاطار العام للدراسة الميدانية من حيث هدف الدراسة ونوع العينة التي تم اختيارها لتوزيع، لاستبيان عليها، بالإضافة الى الادوات المستخدمة في الدراسة لتحليل احتياجات العينة على قائمة الاستبيان.

المطلب الاول: طريقة الدراسة

يعرض هذا المطلب الطريقة المتبعة في الدراسة الميدانية وذلك من خلال التعرف على اهداف الدراسة، حدود الدراسة، مجتمع الدراسة وعينة الدراسة.

الفرع الاول: هدف الدراسة

تهدف هذه الدراسة الى تشخيص مهنة التدقيق في الجزائر واهمية معايير التدقيق الدولية على ممارسة هذه المهنة ومدى توافق المعايير المحلية مع الواقع الدولي لمعايير التدقيق، وكذلك التعرف على اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على الواقع المهني (عملي للتدقيق في الجزائر بما يتضمن اجراءات والارشادات لتحسين وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر.

الفرع الثاني: حدود الدراسة

تتمثل حدود هذه الدراسة في مايلي:

- **الحدود الزمنية:** تتمثل في الفترة الممتدة من بداية توزيع الاستبيان الى استلام اخر استبيان من 27 فيفري 2019 الى 4 افريل 2019 .
- الحدود المكانية: تتمثل في اماكن توزيع الاستبيان تتمثل في اماكن توزيع الاستبيان في الجزائر وبالتحديد ولاية تبسة.

الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة

مجتمع الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في جميع افراد المجتمع الذين يمارسون مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر، والجزائر تسمح بوجود شكلين لممارسة المهنة، لذا فمجتمع الدراسة يتشكل من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.

عينة لدراسة: تم اختيار مسيرة مكونة من 30 محافظ الحسابات وخبير محاسبي، والجدول التالي يوضح الإحصائيات الخاصة بالاستبيان من خلال تطبيق العلاقة التالية:

الجدول رقم (02-02): عدد الاستبيانات الموزعة على عينة الدراسة

البيان	محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين	
	العدد	النسبة%
عدد الاستمارات الموزعة	40	%100
عدد الاستمارات المفقودة والموزعة	06	%15
عدد الاستمارات الملغاة	04	%10
عدد الاستمارات الصالحة	30	%75

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على عدد الاستبيانات الموزعة.

يبين الجدول السابق عدد الاستبيانات الموزعة على مجتمع الدراسة حيث يبين عددها ونسبها، والتي كان عدد الاستمارات الموزعة الولية(40) و الاستمارات المفقودة والموزعة (06) والملغاة (04) نظرا لعدم تجاوب مع بعض من العينة و اخيرا الاستمارات الصالحة (30).

الفرع الرابع: ادوات الدراسة

بحكم طبيعة موضوع الدراسة المتعلقة باثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر استوجب الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من حلال تحليل البيانات الاحصائية باستخدام البرنامج الاحصائي المعروف باسم الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية

(SPSS – Statistical Package for the Social Sciences)

الذي يستعمل بكثرة في اجراء التحليلات الاحصائية بكافة الاشكال. [1]

الاستبيان وهيكلته:

ان اكثر الاساليب استعمالا في جمع البيانات الاولية هو الاستبيان لذلك تم اعداد استمارة موجهة للمختصين في مهنة التدقيق وتحديدا محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين حيث تحتوي على قسمين؛ القسم الاول ويتضمن المعلومات الخاصة بالكلية، المعلومات الخاصة الطالبتين، وكذا الرسالة التي تهدف لهذا الاستبيان وطلب الاجابة علية مع التاكيد على التعامل بسرية تامة ولا تستخدم الا لأغراض البحث العلمي، اما القسم الثاني والمجسد في باقي صفحاته ويقسم الى قسمين فرعيين؛ القسم الفرعي الاول يضم البيانات العامة او الشخصية لوحدة الدراسة، والمتمثلة في الدرجة العلمية، الخبرة العلمية، الوظيفة ومحل ممارسة النشاط، اما القسم الثاني الفرعي فيضم جميع العبارات التي تغطي فروض الدراسة، حيث تحتوي

[1]- احمد الرفعي غنيم ونصر محمود صبري، التحليل الاحصائي للبيانات باستخدام ، دار القباء، القاهرة،2000، ص25،بتصرف

على مجموعة من العبارات تكون الاجابة عليها بالتدرج من غير موافق بشدة الى موافق بشدة، وهو الاخر يقسم الى ثلاث محاور رئيسية، كل محور يشتمل على مجموعة من العبارات تحاول اثبات او نفي الفروض، كما يلي:

- المحور الاول: اهمية معايير التدقيق الدولية
- المحور الثاني: مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية من طرف محافظ الحسابات
- المحور الثالث: ما مدى ادراك اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر

تم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي (Fifth Likert Scale) ، المكون من خمسة درجات لتحديد اهمية كل بند من بنود الاستبانة، وذلك كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-03): مقياس تحديد الاهمية حسب مقياس ليكارت الخماسي

الاهمية	الدرجة
موافق بشدة	05
موافق	04
محايد	03
غير موافق	02
غير موافق بشدة	01

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على

https://scholar.google.com/scholar?q=fifth+likert+scale&hl=fr&as_sdt=0&asvis=1&oi=scholart/30.03.2019/a:18:47h

وبالتالي تم الحصول على خمسة فئات للأجوبة، وبالتالي تم حساب مجال كل فئة كالاتي:

المدى= قيمة اكبر قيمة – قيمة اصغر قيمة؛ المدى= 5-1؛ المدى=4.

طول الفئة= المدى / عدد الفئات؛ طول الفئة= 5/4؛ طول الفئة= 0.8.

- مجال الفئة "" غير موافق تماما "" هو (1 – 1.8).
- مجال الفئة "" غير موافق"" (1.8 – 2.6).
- مجال الفئة "" محايد "" (2.6 – 3.4).
- مجال الفئة "" موافق ""(3.4 – 4.2).
- مجال الفئة "" موافق تماما ""(4.2 – 5).

الفرع الخامس: الأساليب والادوات الاحصائية المستخدمة

بعد جمع الاستبيانات الموزعة من وحدات عينة الدراسة المدروسة تم ترقيمها ثم تفريغها وادخال البيانات في برنامج (الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية) *SPSS، وبعد التاكد من صدق وثبات الاستبيان تمت الاستعانة ببعض الادوات والاختبارات الاحصائية، وهي كالتالي:

- حساب "الفا كرونباخ" لمعرفة ثبات عبارات الاستبيان وامكانية اعتمادها للاجابة على فرضيات الدراسة
- حساب المتوسطات الحسابية لكل محور
- حساب الانحراف المعياري لكل محور
- حساب اختبار التباين الاحادي ANOVA

المبحث الثالث: عرض وتحليل النتائج

بعد الحصول على استمارات الاستبيان من قبل عينة الدراسة تم تفريغ معطياتها في برنامج spss من اجل الحصول على النتائج لتحليلها وتفسيرها، بعد عرضنا لنتائج الاستبيان الخاصة بالعينة محل الدراسة والتي شملت 30ممارس لمهنة التدقيق.

المطلب الاول: عرض وتحليل وتفسير النتائج المتعلقة بأداء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان

وتم تقسيم هذا المطلب كالتالي:

الفرع الاول: عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الشخصية

بدانا تحليلنا للاستبيان بالمعلومات الشخصية للعينة محل الدراسة من خلال: الجنس، الوظيفة، المؤهل العلمي، والتخصص، كالاتي:

1-الجنس:

الجدول رقم (02-04): توزيع افراد العينة حسب الجنس (الملحق 01)

الجنس	التكرار	النسبة %
ذكر	21	%70
انثى	09	%30
المجموع	30	%100

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss

التحليل:

نلاحظ من الجدول رقم (02-04)الذي يوضح توزيع النسب حسب جنسية العينة، حيث يبين ان نسبة 70% من افراد العينة ذكور ونسبة 30% هم اناث.

التفسير:

وهذا ما يفسر ان اهتمام الذكور في مجال التدقيق اكثر مقارنة مع الاناث.

2- الوظيفة:

الجدول رقم (02-05): توزيع افراد العينة حسب الوظيفة (الملحق 02)

الوظيفة	العدد	النسبة %
محافظ الحسابات	10	% 33.3
خبير محاسبي	2	%6.7
محاسب	12	%40
اساتذة	06	%20
المجموع	30	%100

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss

التحليل:

نلاحظ من الجدول رقم (05) الذي يوضح لنا توزيع النسب حسب الوظيفة فنجد ان نسبة 40% من افراد العينة هم محاسبين وهي تحتل اكبر نسبة نظرا لتوفر المختصين في مجال المحاسبة، حيث ان كل مكتب محاسب له اكثر من محاسب، اما نسبة 33.3% فهي لمحافظي الحسابات وهي نسبة معتبرة تعزز مصداقية الدراسة من خلال مؤهلاتهم حيث يخضعون لتكوين متواصل في مجال المراجعة. اما نسبة 20% فهي لأساتذة جامعيين وهذا ما يضيف مصداقية اكثر على الدراسة من خلال مستواهم العلمي، اما النسبة الباقية وهي 6.7% وهي لخبير محاسب وهي النسبة الاقل بسبب نقص المختصين في هذا المجال.

التفسير: مما سبق نستنتج ان عينة الدراسة تختلف باختلاف الوظيفة، لكن كلها تفيدنا في الدراسة.

3-المؤهل العلمي:

الجدول رقم (02-06): يمثل توزيع العينة حسب المؤهل العلمي (الملحق 03)

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة%
ليسانس	13	%43.30
ماستر	07	%23.3
ماجستر	03	%10
دكتراه	05	%16.70
شهادة اخرى	02	%06.70
المجموع	30	%100

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss

التحليل:

نلاحظ من الجدول (02- 06) الذي يوضح لنا توزيع النسب حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة، حيث نجد أن غالبيتهم حاملين لشهادة ليسانس اذ بلغ عددهم 13 بنسبة 43.3%، ثم تليها فئة الحاصلين على شهادة الماستر البالغ عددهم 07 بنسبة 23.3% ،وبعدها فئة الحاصلين على شهادة الدكتوراه والبالغ عددهم 05 بنسبة 16.5% ،ثم تأتي فئة الحاصلين لشهادة الماجستير والبالغ عددهم 03 بنسبة 10%، وفي الأخير فئة الحاصلين على شهادة أخرى والبالغ عددهم 02 بنسبة 6.7%.

التفسير:

مما سبق يمكننا القول ان نسبة 83.3 % من عينة الدراسة بشكل اجمالي يحملون مؤهلات علمية عالية ، وهذا يعني ان عينة الدراسة تمثل الفئة المؤهلة علميا والقادرة على الاجابة على أسئلة الاستبيان.

4- الخبرة:

الجدول رقم (02 – 07) تمثل توزيع افراد العينة حسب الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة %
اقل من 5 سنوات	06	% 20
من 6 الى 10 سنوات	10	%33.3
من 10 الى 20 سنة	12	% 40
اكثر من 20 سنة	02	%6.7
المجموع	30	100%

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss(الملحق04)

التحليل:

نلاحظ من الجول (02 -07) الذي يوصح توزيع افراد العينة حسب سنوات الخبرة التي قمنا بتقسيمها الى اربعة فئات نبدا من اقل من 5 سنوات وتنتهي باكثر من 20 سنة، حيث نجد ان النسبة الاكير هي 40% تعود للفئة التي تقع بين 10 الى 20 سنة.

التفسير:

افراد العينة يتمتعون بخبرة جيدة مما يعكس ايجابيا على نتائج الدراسة.

*** التحقق من صدق وثبات الاستبيان**

الجدول رقم (02- 08): التحقق من صدق وثبات الاستبيان (الملحق 05)

المحور	كرونباخ ∝
البعد الاول	%80.60
البعد الثاني	%75
البعد الثالث	%78.20

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss

التحليل:

نلاحظ من الجدول رقم (02-08) الذي يوضح صدق وثبات الاستبيان باستخدام معامل ∝ كرونباخ، ان البعد الاول بنسبة 80.60% والبعد الثاني اخذ نسبة 75% والبعد الثالث اخذ نسبة 78.20%، اي ان ∝ كروبناخ للأبعاد الثلاثة تفوق 60% وهي قيمة مقبولة عموما.

التفسير:

يفسر هذا انه في حالة توزيع الاستبيان في نفس الظروف السابقة فان " 100" من عينة الدراسة سيعيدون نفس الاجابة وهو ما يعيد على ثبات عالي للأداة المستعملة في الدراسة مما يبن مصداقية النتائج التي يمكن الوصول اليها.

الفرع الثاني: عرض وتحليل وتفسير النتائج المتعلقة باداء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان

لقياس درجة الموافقة حول اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر، قمنا باستخراج المتوسطات الحسابية لإجابات المستجوبين على جميع اسئلة محاور الاستبيان الثلاثة.

والجدول الموالي يوضح ملخص المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة ودرجة الموافقة لكل فقرة من فقرات الاستبيان، تتمثل في مايلي:

اولا: النتائج المتعلقة باتجاه اراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الاول

الجدول رقم (02 –09): اجابات المستجوبين حول اهمية معايير التدقيق الدولية (الملحق 06)

العبارة	الاستجابات					المؤشرات العلمية			
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
1 – معايير المراجعة الدولية من شانها تحسين جودة المعلومات المالية	9	3	/	7	10	4	1.71	(2)	عالية
2 – معايير التدقيق الدولية تعمل على رفع مستوى الاداء المهني للمدقق	2	2	4	6	16	5	1.26	(1)	عالية
3– تعتبر معايير التدقيق الدولية الحل الامثل لتحسين ممارسة مهنة التدقيق	4	2	4	7	14	4	1.44	(5)	عالية
4– معايير التدقيق الدولية تساهم في تقليل التباين بين ممارسات المدققين بين الدول	7	6	3	6	9	3.5	1.61	(6)	متوسطة
5– الالتزام بمعايير التدقيق الدولية يعد مظهرا من مظاهر الانفتاح على العالم	6	3	2	6	10	4	1.54	(4)	عالية
6– معايير التدقيق الدولية تساهم في الحد من مشكلات مهنة التدقيق ومشكلات المحاسبة الدولية	6	3	5	6	12	4	1.59	(3)	عالية
المتوسط العام للمحور						4	1.57	–	عالية

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss انظر الملحق رقم (06)

التحليل:

نلاحظ من الجدول رقم (02 – 09) الذي يوضح المتوسطات الحسابية ولانحرافات المعيارية لاجابات افراد العينة حول مدى اهمية معايير التدقيق الدولية، حيث ان متوسط الحسابي العام بلغ (4) والانحراف المعياري العام بلغ 1.57.

حيث احتلت الفقرة (02)" معايير التدقيق الدولية تعمل على رفع مستوى الاداء المهني للمدقق" المرتبة الاولى بمتوسط حسابي بلغ 05 وانحراف معياري بلغ 1.26، في حين احتلت الفقرة رقم (01)" معايير المراجعة الدولية من شانها تحسين جودة المعلومات المالية" المرتبة الثانية لمتوسط حسابي بلغ 04 وانحراف معياري بلغ 1.7، كما جاءت الفقرة رقم (06) " معايير التدقيق الدولية تساهم في الحد من مشكلات مهنة التدقيق ومشكلات المحاسبة الدولية" في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ 4 وانحراف معياري بلغ 1.59، وتليها الفقرة رقم (05) "الالتزام بمعايير التدقيق الدولية يعد مظهرا من مظاهر الانفتاح على العالم" في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي بلغ 4 وانحراف معياري بلغ 1.54 كما احتلت في المرتبة الخامسة الفقرة رقم (03) " تعتبر معايير التدقيق الدولية الحل الامثل لتحسين ممارسة مهنة التدقيق " بمتوسط حسابي بلغ 4 وانحراف معياري بلغ 1.44، واخيرا الفقرة رقم (04) " معايير التدقيق الدولية تساهم في تقليل التباين بين ممارسات المدققين بين الدول" في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي بلغ 3.5 وانحراف معياري بلغ 1.61 كما يظهر الجدول ان المتوسطات الحسابية كل الفقرات لهذا المحور كانت مرتفعة.

التفسير:

يفسر هذا ان فقرات هذا المحور كانت واضحة واجابات افراد العينة كانت مقبولة ومتقاربة وهذا ما يجيب عن الفرضية الاولى ويؤكدها بان هناك ادراك باهمية معايير التدقيق الدولية واهمية تطبيقها في تحسين مهنة التدقيق.

ثانيا: النتائج المتعلقة باتجاه اراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثاني

الجدول رقم (02–10) اجابات المستجوبين حول مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية من طرف محافظ الحسابات

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
1-مهنة التدقيق في الجزائر تحكمه مجموعة من الضوابط تم النص عليها في معايير التدقيق الدولية	5	3	3	5	14	4	1.561	(2)	عالية
2-يلتزم المدقق بمعايير التدقيق الدولية عند قيامه بعمله	5	2	5	7	11	4	1.478	(4)	عالية
3-تقرير محافظ الحسابات يتوافق مع محتوى التقارير التي تنص عليها معايير التدقيق الدولية	4	3	5	9	9	4	1.382	(5)	عالية
4-الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية يعد مظهر من مظاهر الانفتاح	5	3	5	4	13	4	1.5465	(3)	عالية
5- عند التدقيق يتم التاكد من الالتزام بمعايير التدقيق الدولية	2	3	8	6	11	4	1.263	(6)	عالية
6-في رايك تصنيف المدقق بمعايير التدقيق الدولية حسن من عملية تدقيق الحسابات	6	3	5	6	12	4	1.57	(1)	موافقة عالية

7-بعد تصنيف معايير التدقيق الدولية هل تخلى المدقق نهائيا على معايير التدقيق الجزائرية	9	3	/	7	10	3	1.76	(7)	موافقة عالية
المتوسط العام للمحور						4	1.58	-	-

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss انظر الملحق رقم (07)

التحليل:

نلاحظ من الجدول رقم (02 – 08) الذي يوضح المتوسطات الحسابية ولانحرافات المعيارية لاجابات افراد العينة حول مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية من طرف محافظ الحسابات، حيث ان متوسط العام لفقرات هذا المحور بلغ " 04 " و الانحراف المعياري العام بلغ 1.58.

حيث احتلت الفقرة رقم (06) " في رايك تصنيف المدقق بمعايير التدقيق الدولية حسن من عملية تدقيق الحسابات " ، المرتبة الاولى المتوسط الحسابي والانحراف المعياري بلغ 1.57، كما جاءت الفقرة رقم (01) " مهنة التدقيق في الجزائر يحكمه مجموعة من الضوابط تم النص عليها في معايير التدقيق الدولية" بالمرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (04) وانحراف معياري بلغ (1.56)، في حين جاءت الفقرة رقم (04) " الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية يعد مظهرا من مظاهر الانفتاح " بالمرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (04) وانحراف معياري بلغ (1.54)، كما جاءت في المرتبة الرابعة الفقرة رقم (02) " يلتزم محافظ الحسابات بمعايير التدقيق الدولية عند قيامه بعمله " بمتوسط حسابي بلغ (04) وانحراف معياري بلغ (1.478)، في حين جاءت الفقرة رقم (03) " تقرير محافظ الحسابات يتوافق مع محتوى التقارير التي تنص عليها معايير التدقيق الدولية " في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي بلغ (04) وانحراف معياري بلغ (1.38)، كما احتلت الفقرة رقم (05) " عند التدقيق يتم التاكد من الالتزام بمعايير التدقيق الدولية " بمتوسط حسابي بلغ (04) وانحراف معياري بلغ (1.263)، واخيرا كانت الفقرة رقم (07) " بعد تصنيف معايير التدقيق الدولية هل تخلى المدقق نهائيا على معايير التدقيق الجزائرية " بمتوسط حسابي بلغ (03) وانحراف معياري بلغ(1.76)، كما يظهر من الجدول ان المتوسطات الحسابية لكل الفقرات في هذا المحور كانت مرتفعة.

التفسير:

يفسر هذا ان فقرات هذا المحور كانت واضحة واجابات افراد العينة كانت متقاربة وهذا ما يجيب عن الفرضية الثانية ويؤكدها ان اغلبية الممارسين لمهنة التدقيق يلتزمون بتطبيق معايير التدقيق الدولية.

الفرع الثالث: النتائج المتعلقة باتجاه اراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثالث

الجدول رقم(02 –11) اجابات المستجوبين حول مدى ادراك اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	**المتوسط الحسابي**	**الانحراف المعياري**	**الرتبة**	**درجة الموافقة**
1–لا يقبل محافظ الحسابات تدقيق الكشوفات المالية لمؤسسة ما الا اذا كانت احكام التدقيق من قبل هذه المؤسسة مقبولة عموما	2	3	10	4	11	3.5	1.27	(6)	موافقة متوسطة
2–مهنة التدقيق في الجزائر تلتزم بكل اجراءات التاكيد للحصول على ادلة الاثبات	5	1	4	8	12	4	1.47	(3)	موافقة عالية
3–لا يقوم المدقق باجراءات التدقيق على الاحداث الاحقة بعد اصدار تقريره	6	4	6	4	10	3	1.55	(7)	موافقة متوسطة
4–خلال عملية التدقيق يحصل المدقق على	4	4	3	11	8	4	1.38	(4)	موافقة عالية

تصريحات كتابية كعنصر مقنع في حالة عدم وجود عناصر مقنعة اخرى كفاية									
5-تعد مرحلة التخطبط كمرحلة اولية تساعد في تطوير وتحسين عملية التدقيق	2	2	5	7	14	4	1.24	(5)	موافقة عالية
6-يحتاج المدقق لاخذ بعين الاعتبار فيما كانت الارصدة الافتتاحية تعكس التطبيق الملائم للطرق المحاسبية بشكل دائم في الكشوفات المالية	2	2	4	6	16	5	1.25	(1)	موافقة عالية
يساعد الالتزام بمعايير التدقيق على تكوين راي ملائم ومستقل حول القوائم المالية	2	1	2	5	20	5	1.18	(2)	موافقة عالية
المتوسط العام للمحور						4	1.38	-	-

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss انظر الملحق رقم (08)

التحليل:

يظهر الجدول اعلاه (02 – 11) المتوسطات الحسابية ولانحرافات المعيارية لإجابات افراد العينة حول مدى ادراك اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر، حيث نجد ان متوسط العام لفقرات هذا المحور بلغ " 04 " و الانحراف المعياري العام بلغ 1.88.

احتلت الفقرة رقم (06) " يحتاج المدقق لاخذ بعين الاعتبار فيما كانت الارصدة الافتتاحية تعكس التطبيق الملائم للطرق المحاسبية بشكل دائم في الكشوفات المالية " ، المرتبة الاولى بمتوسط الحسابي بلغ (5) والانحراف المعياري بلغ 1.25، في حين الفقرة رقم (07) " يساعد الالتزام بمعايير التدقيق على تكوين راي ملائم ومستقل حول القوائم المالية " بالمرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (5) وانحراف معياري بلغ (1.18)، كما جاءت الفقرة رقم (02) " مهنة التدقيق في الجزائر تلتزم بكل اجراءات التاكيد للحصول على ادلة الاثبات " بالمرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (04) وانحراف معياري بلغ (1.47)، وتليها في المرتبة الرابعة الفقرة رقم (04) " خلال عملية التدقيق يحصل المدقق على تصريحات كتابية كعنصر مقنع في حالة عدم وجود عناصر مقنعة اخرى كفاية " بمتوسط حسابي بلغ (04) وانحراف معياري بلغ (1.78)، في حين جاءت الفقرة رقم (05) " تعد مرحلة التخطيط كمرحلة اولية تساعد في تطوير وتحسين عملية التدقيق " في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي بلغ (04) وانحراف معياري بلغ (1.24)، كما احتلت الفقرة رقم (01) " لا يقبل محافظ الحسابات تدقيق الكشوفات المالية لمؤسسة ما الا اذا كانت احكام التدقيق من قبل هذه المؤسسة مقبولة عموما "المرتبة السادسة بمتوسط حسابي بلغ (3.5) وانحراف معياري بلغ (1.27)، واخيرا كانت الفقرة رقم (03) " لا يقوم المدقق باجراءات التدقيق على الاحداث الاحقة بعد اصدار تقريره " في المرتبة الاخيرة بمتوسط حسابي بلغ (03) وانحراف معياري بلغ(1.55)، كما يظهر من الجدول ان المتوسطات الحسابية لكل الفقرات في هذا المحور كانت مرتفعة.

التفسير:

يفسر هذا ان فقرات هذا المحور كانت واضحة واجابات افراد العينة كانت متقاربة كما يؤكد الفرضية الثالثة ان هناك ادراك من قبل افراد العينة باثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر.

رابعا: النتائج المتعلقة باداء المستجوبين اتجاه المحاور الثلاثة

جدول رقم (02 – 12): النتائج المتعلقة بأداء المستجوبين اتجاه المحاور الثلاثة

المحاور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
البعد الاول	4	1.57	(2)	عالية
البعد الثاني	4	1.58	(1)	عالية
البعد الثالث	4	1.38	(3)	عالية
العام	4	1.24	-	عالية

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss انظر الملحق رقم (09)

التحليل:

نلاحظ من الجدول (02 – 12) الذي يوضح المتوسطات الحسابية ولانحرافات المعيارية لإجابات افراد العينة حول المحاور الثلاثة، حيث نجد ان متوسط العام للأبعاد الثلاثة بلغ " 04 " اي اكبر من المتوسط الفرضي 03 والانحراف المعياري بلغ 1.24، وقد احتل لبعد الثاني مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية من طرف محافظي الحسابات" المرتبة الاولى بمتوسط حسابي بلغ (04) وانحراف معياري 1.57، ثم يليه البعد الاول " مدى اهمية معايير التدقيق الدولية" بمتوسط حسابي بلغ (04) وانحراف معياري بلغ 1.57 في حين جاء البعد الثالث " مدى ادراك اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر" المرتبة الاخيرة بمتوسط حسابي بلغ (4) وانحراف معياري بلغ (1.38)، كما يظهر الجدول ان كل الابعاد لها متوسطات حسابية مرتفعة جدا.

التفسير:

يفسر هذا ان كل عبارات الابعاد كانت واضحة واجابات افراد العينة كانت متقاربة، كما يجيب عن اشكالية البحث، ويمكننا القول ان هناك اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر.

خامسا: اختبار وتحليل معامل الارتباط لبيرسون

الجدول رقم (02 – 13) يوضح اختبار وتحليل معامل الارتباط لبيرسون

المحور	البعد الاول	البعد الثاني	البعد الثالث	المجموع
البعد الاول	01	- 0.23	0.74	0.45
البعد الثاني	-0.234	01	0.25	0.61
البعد الثالث	0.74	0.25	01	0.72
المجموع	0.44	0.610	0.72	01

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss

الملحق رقم (09)

التحليل:

نلاحظ من خلال الجدول ان معامل الارتباط لبيرسون بين المحور الاول " مدى اهمية معايير التدقيق الدولية" والمحور الثاني " مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية من طرف محافظي الحسابات " تساوي – 0.23 .

التفسير : يفسر هذا المعدل على وجود ارتباط عكسي بين المحورين.

– اما معامل الرتباط بيرسون بين المحور الاول " مدى اهمية معايير التدقيق الدولية" والمحور الثالث " مدى ادراك اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر" تساوي 0.74.

التفسير: يدل هذا المعدل على وجود ارتباط طردي قوي بين المحورين.

–اما معامل الارتباط الخطي لبيرسون بين المحورين الثاني والثالث فقد بلغ 0.25 وهذا مايفسر وجود ارتباط طردي متوسط بين المحورين

المطلب الثالث: عرض تحليل وتفسير النتائج بتحليل التباين الاحادي ANOVA

تم تقسيم هذا هذا المطلب الى الفروع التالية:

الفرع الاول: اختبار التحليل التباين الاحادي ANOVA لعلاقة متغير الجنس

الجدول رقم (02 – 14) اختبار التحليل التباين الاحادي ANOVA لعلاقة متغير الجنس

مصدر التباين		مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات		متوى الدلالة siage
البعد	بين المجموعات	15.55	1	15.56	0.3	0.57

الاول	داخل المجموعات	1319.14	28	47.11	–	–
	الكلي	1334.7	29	–	–	–
البعد الثاني	بين المجموعات	59.740	1	59.74	1.01	0.31
	داخل المجموعات	1561.46	28	55.77	–	–
	الكلي	1621.2	29	–	–	–
البعد الثالث	بين المجموعات	46.96	1	46.96	1.12	0.3
	داخل المجموعات	1176.508	28	42.02	–	–
	الكلي	1223.46	29	–	–	–
الابعاد مجتمعة	بين المجموعات	343.21	1	343.81	2.38	0.134
	داخل المجموعات	4034.95	28	144.105	–	–
	الكلي	4378.10	29	–	–	–

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss

الملحق رقم(10)

التحليل: نلاحظ من الجدول رقم (02 –14) اختبار التحليل التباين الاحادي ANOVA لعلاقة متغير الجنس لمحاور الدراسة، حيث ان مستوى الدلالة sig مع جميع المحاور اكبر من مستوى الدلالة (0.05) حيث نلاحظ ان مستوى الدلالة sig احذ قيم 0.57، 0.31، 0.3، وهي اكبر من 0.05.

التفسير: يفسر هذا بانه لا توجد فرقات ذات دلالة بين متوسطات الاجابات تبعا لمتغير الجنس، هذا ما يجيب على الفرضية الرابعة ويؤكدها.

الفرع الثاني: اختيار التحليل التباين الاحادي ANOVA لمتغير المؤهل العلمي

الجدول رقم (02 – 15) اختيار التحليل التباين الاحادي ANOVA لمتغير المؤهل العلمي

مصدر التباين		مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F	sig
البعد الاول	بين المجموعات	297.76	4	56.94	1.29	0.3
	داخل المجموعات	1106.93	27	44.27		
	الكلي	1374.7	29	-		
البعد الثاني	بين المجموعات	220.3	4	55.075	0.983	0.40
	داخل المجموعات	1400.9	25	56.03		
	الكلي	1621.2	24	-		
البعد الثالث	بين المجموعات	27.061	4	6.765	0.141	0.917
	داخل المجموعات	1196.41	25	47.86		
	الكلي	1223.47	29	-		
الابعاد مجتمعة	بين المجموعات	327.27	4	81.82	0.732	0.73
	داخل المجموعات	4050.9	25	162.038		
	الكلي	4378.167	29	-		

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss انظر الملحق رقم (11)

التحليل:

نلاحظ من الجدول رقم (02 –15) اختبار التحليل التباين الاحادي ANOVA لمتغير المؤهل العلمي لمحاور الدراسة، حيث ان مستوى الدلالة sig مع جميع المحاور اكبر من مستوى الدلالة (0.05) حيث نلاحظ ان مستوى الدلالة sig احذ قيم 0.3، 0.4، 0.92،على التوالي وهي اكبر من 0.05.

التفسير:

يفسر هذا بانه لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة بين متوسطات الاجابات تبعا لمتغير المؤهل العلمي لدراسة العينة وهذا ما يجيب على الفرضية الرابعة ويؤكدها.

الفرع الثالث: اختيار التحليل الاحادي ANOVA لمتغير الخبرة

الجدول رقم (02 – 16) اختيار التحليل التباين الاحادي ANOVA لمتغير الخبرة

مصدر التباين		مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F	sig
البعد الاول	بين المجموعات	95.8	3		0.67	0.58
	داخل المجموعات	1238.9	26			
	الكلي	1334.7	29	-		
البعد الثاني	بين المجموعات	39.38	3		0.22	0.88
	داخل المجموعات	1581.42	26			
	الكلي	1621.2	29	-		
البعد الثالث	بين المجموعات	92.32	3		0.71	0.56
	داخل المجموعات	1131.15	26			
	الكلي	1223.47	29	-		
الابعاد مجتمعة	بين المجموعات	220.67	3		0.46	0.71
	داخل المجموعات	4157.5	26			
	الكلي	4378.17	29	-		

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss انظر الملحق رقم (12)

التحليل:

نلاحظ من الجدول الجدول رقم (02 – 16) اختيار التحليل التباين الاحادي ANOVA لمتغير الخبرة لمحاور الدراسة، حيث ان مستوى الدلالة sig مع جميع المحاور اكبر من مستوى الدلالة (0.05) حيث نلاحظ ان مستوى الدلالة sig احذ قيم 0.58، 0.88، 0.56، على التوالي وهي اكبر من 0.05.

التفسير:

يفسر هذا بانه لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة بين متوسطات الاجابات تبعا لمتغير الخبرة لدراسة العينة وهذا ما يجيب على الفرضية الرابعة ويؤكدها.

الفرع الرابع: اختيار التحليل الاحادي ANOVA لمتغير الوظيفة

الجدول رقم (02 – 17) اختيار التحليل التباين الاحادي ANOVA لمتغير الوظيفة

مصدر التباين		مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F	sig
البعد الاول	بين المجموعات	195.13	3	05.04	1.48	0.24
	داخل المجموعات	1139.57	26	43.83		
	الكلي	1334.7	29	-		
البعد الثاني	بين المجموعات	125.117	3	41.71	0.73	0.55
	داخل المجموعات	1496.08	26	57.54		
	الكلي	1621.2	29	-		
البعد الثالث	بين المجموعات	302.47	3	130.82	4.09	0.02
	داخل المجموعات	831	26			
	الكلي	1223.67	29	-		
الابعاد مجتمعة	بين المجموعات	1204.18	3	401.39	3.29	0.04
	داخل المجموعات	3173.98	26	122.07		
	الكلي	4378.17	29	-		

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان بناءا على مخرجات الاستبان وعلى مخرجات برنامج spss انظر الملحق رقم (13)

التحليل:

نلاحظ الجدول رقم (02 – 17) اختيار التحليل التباين الاحادي ANOVA لمتغير الوظيفة لمحاور الدراسة، حيث ان مستوى الدلالة sig في المحور الاول 0.24، والمحور الثاني 0.55 والمحور الثالث 0.02 والقيمة الاخيرة كانت اقل من مستوى الدلالة 0.05.

الفسير:

يفسر هذا بانه لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة بين متوسطات الاجابات تبعا لمتغير الوظيفة في المحور الاول والثاني، اما المحور الثالث فتوجد فروقات ذات دلالة احصائية بين متوسطات الاجابات ويرجع ذلك لاختلاف الوظائف، وهذا ما يجيب على الفرضية الرابعة ويؤكدها، اي توجد فروقات في الاجابات تبعا لمتغير الوظيفة.

خلاصة الفصل

من خلال ما تم تقديمه في الجانب النظري من هذا الموضوع ،وما تم اسقاطه ومحاولة الكشف عنه في الجانب التطبيقي وحول **أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر**، حيث تم توزيع الاستبيان على مجموعة من المختصين في مجال الدراسة ،وتم الاعتماد على نتائج اجابات مجتمع الدراسة على أسئلة الاستبيان بعد تصنيفها وتبويب نتائجها باستخدام أدوات التحليل الإحصائي عن طريق استخدام البرنامج الإحصائي، تم التوصل إلى جملة من النتائج من أهمها:

-تساعد معايير التدقيق الدولية على الانفتاح على العالم؛

-معايير التدقيق الدولية نعمل على رفع مستوى الأداء المهني للمدقق؛

-إن محافظي الحسابات لهم القدرة على الالتزام بمعايير التدقيق الدولية لما لها أثر كبير في مصداقية تدقيق الحسابات؛

-مهنة التدقيق في الجزائر لابد من تبنيها لمعايير التدقيق الدولية بعد أن وفرت أرضية ملائمة بعد صدور معايير محلية مستمدة من معايير التدقيق الدولية.

الخاتمة

نظرا للحاجة الماسة للتدقيق في ظل الانفتاح الاقتصادي على العالم وعوامل الاستثمار الحديثة كان من الضروري توحيد ممارسات مهنة التدقيق على المستوى الدولي، من خلال توحيد معايير التدقيق الدولية التي تعتبر الحل الأمثل للرقي بالمهنة وتحسين الأداء المهني لعملية التدقيق، كما أن معايير التدقيق الدولية تضفي مصداقية أكثر على عمل محافظ الحسابات ليتلقى القبول العام وأداء مهنته على أعلى مستويات الأداء.

فكانت دراستنا "لأثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر"، تهدف لمعرفة مدى الأثر الذي يتركه تطبيق معايير التدقيق الدولية على واقع مهنة التدقيق في الجزائر وكذلك معرفة مدى توافق معايير التدقيق المحلية مع معايير التدقيق الدولية، ومدى تطبيق معايير التدقيق الدولية من طرف محافظ الحسابات ،فكان ذلك من خلال تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين ،وانطلاقا من مجموعة الفرضيات الأساسية باستخدام الأساليب المشار إليها في المقدمة، ومع سعي الجزائر إلى تنظيم وتحسين مهنة التدقيق فإنها ملزمة إلى تطبيق معايير التدقيق الدولية.

وقد توصلنا إلى الإجابة على الاشكالية الرئيسية للبحث وهي وجود أثر لتطبيق معايير التدقيق الدولية لمهنة التدقيق في الجزائر.

كما توصلنا إلى تأكيد الفرضيات التالية:

-**الفرضية الأولى**: هناك ادراك بأهمية معايير التدقيق الدولية حيث تعمل معايير التدقيق الدولية على توحيد الممارسات و رفع مستوى الأداء المهني للمدقق وفق قواعد و خطوات ممنهجة ،وهكذا نكون أثبتنا الفرضية؛

-**الفرضية الثانية**: لدى محافظ الحسابات في الجزائر القدرة على الالتزام بمعايير التدقيق الدولية ،و ادراكه لأهمية تطبيقها على تنظيم مهنة التدقيق ،وهكذا نكون قد أثبتنا صحة الفرضية؛

-**الفرضية الثالثة**: إن معايير التدقيق المحلية تتوافق نصوصها إلى حد ما مع معايير التدقيق الدولية ،اضافة إلى أن المعايير المحلية مستمدة من نصوص معايير التدقيق الدولية ،وهكذا أثبتنا الفرضية الثالثة هناك أثر لتطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر؛

نتائج الدراسة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع توصلنا إلى النتائج التالية:

-معايير التدقيق الدولية لها أهمية كبيرة في الممارسات المهنية ،لأنها ترفع من مستوى الأداء المهني للمدقق كما تعتبر الحل الأمثل لتنظيم مهنة التدقيق لذلك على محافظ الحسابات أن يحتذي بها ؛

-مهنة التدقيق في الجزائر تتوافق إلى حد ما مع الممارسات الدولية من خلال اصدارها لمعايير تدقيق محلية مستمدة من معايير تدقيق دولية؛

-تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر لها أثر في تنظيم مهنة التدقيق ومواكبة التطورات الحاصلة في العالم؛

-عمل محافظ الحسابات يعتمد على اتبع منهجية في عمله تبدأ من مرحلة التخطيط ثم حصول محافظ الحسابات على أدلة الاثبات الكافية لابداء رأيه حول القوائم المالية ،ثم اعداد تقريره بشكل حيادي مستقل كمرحلة نهائية تبين النتائج التي توصل إليها ؛

-وضع معايير التدقيق الدولية كمرجع لسن معايير التدقيق المحلية تلائم بيئة كل دولة وفق ما يتماشى مع المستوى الدولي؛

-ساهمت معايير التدقيق الدولية في تقليل التفاوت بين ممارسات المهنة على المستوى الدولي.

التوصيات:

من خلال دراستنا الميدانية توصلنا إلى مجموعة من التوصيات كما يلي :

-الالمام بكل المشاكل التي تواجه مهنة محافظ الحسابات واجراء الدراسات و الدورات المهنية لتحسين ممارسة المهنة ضبطها ،تنظيمها وتطويرها؛

-تبني معايير التدقيق الدولية خاصة بعد اصدار معايير محلية تتوافق معها إلى حد ما؛

-العمل على اصدار قوانين تلزم محافظ الحسابات على تطبيقها وفق المستجدات المتعلقة بمعايير التدقيق لدولية؛

-تكوين الاطارات المؤهلة علميا وعمليا لممارسة مهنة التدقيق وفق معايير التدقيق الدولية؛

-خضوع المدققين والاختبارات وتربصات للتأكد من كفاءة المتربص لأداء مهنة التدقيق في أحسن صورة.

آفاق الدراسة

يمكن ان نشير الى دراستنا هذه يمكن ان تكون مرحلة بداية لدراسات وبحوث أخرى سواء في مجال معايير التدقيق الدولية أو مهنة التدقيق في الجزائر ولذا سوف نقترح جملة من المواضيع يمكن تناولها مستقبلا والتي نراها مكملة لهذا البحث:

-انعكاس انتهاج مهنة التدقيق في الجزائر لمعايير التدقيق الدولية على تحقيق الانفتاح الاقتصادي؛

-دراسة تحليلية ومقارنة لمعايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية؛

-مدى تطبيق محافظي الحسابات لمعايير التدقيق الدولية؛

-تأثير تطور معايير التدقيق الجزائرية وفق معايير التدقيق الدولية.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

اولا.الكتب

- الشحنة رزق أبو زيد، تدقيق الحسابات، مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، دار المسيرة عمان،2015
- ألفين أرينز وجيمس لوبك، **المراجعة مدخل متكامل ترجمة محمد عبد القادر الديسطي**، دار المريخ والنشر، الرياض المملكة العربية السعودية، 2002
- أمين السيد أحمد لطفي، **مراجعة مختلفة لأغراض مختلفة**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005
- أمين السيد أحمد لطفي، **المحاسبة و المراجعة الدولية**
- حامد الشمري ،**معايير المراجعة الدولية و مدى امكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية** ،المملكة العربية السعودية ، الإدارة العامة للبحوث ، المملكة العربية السعودية 1994
- حازم هاشم الأوسي، **الطريق إلى علم المراجعة و التدقيق** ،الجامعة المفتوحة، طرابلس ليبيا، 2003
- حسين القاضي ومأمون حمدان، **المحاسبة الدولية و معاييرها**، درا الثقافة للنشر والتوزيع 2008.
- عيد عامر معيوف الشمري، **أخبار المحاسبة**، العدد الرابع، الجمعية العلمية للمحاسبة ، جامعة قطر، الدوحة، سبتمبر 2007
- محمد بوتين، **المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003
- محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، **الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات**، 1998
- محمود التهامي طواهر ومسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2006.
- محمود السيد الناغي، **دراسات في المعايير الدولية للمراجعة**، تحليل اطار التطبيق، مكتبة الجلاء الجديدة للنشر، مصر،1992.
- هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية**، دار وائل للنشر، عمان، 2004
- وليام توماس، **المراجعة بين النظرية و التطبيق**، دار المريخ للنشر، دون بلد نشر، 2006

ثانيا: البحوث العلمية

- حسني عمر موحد، **معايير المحاسبة الدولية والأزمة العالمية،** مذكرة منشورة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة الأكاديمية العربية ، الدنمارك 2013
- شمام ضياء الدين، **مهنة محافظ الحسابات وفق المعايير الدولية للتدقيق**، مذكرة ماستر (غير منشورة) ، جامعة باتنة،2010
- لقليطي الأخضر، **معايير المراجعة الدولية ومدى امكانية تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر**، مذكرة دكتوراه، جامعة حسيبة بوعلي، ولاية الشلف
- كمال زواق، **المراجعة الخارجية في ظل النظام المحاسبي الجديد،** مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، الجزائر

ثالثا: التظاهرات العلمية

- محمد عبد العالي، **دور محتفظ الحسابات في تفعيل ظليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي و الاداري،** الملتقى حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة محمد خيضر بسكرة أيام 6 و7، في 2012
- سيد محمد بوعرار شمس الدين، **مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل معايير التدقيق الدولية و مهنة التدقيق،** ملتقى دولي جامعة سعد دحلب ،يومي 12،11ديسمبر 2012
- علي بودالل، **واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائر**، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية و المعايير الدولية للمراجعة ، جامعة البليدة ، 13،12 ديسمبر 2011
- سيد محمد، بوعرار أحمد شمس الدين، مدى توافق التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية للتدقيق في ظل قانون 10-01 ورقة بحثية

رابعا: القرارات

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مقرر يتضمن معايير التدقيق الجزائرية رقم002، الجزائر، 4فيفري 2016.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مقرر يتضمن معايير التدقيق الجزائرية، رقم 150، الجزائر، 11أكتوبر2016

خامسا: المجلات والمجلات العامة

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون10-01المؤرخ في 29جويلية2010، العدد42
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخ في 27جانفي2011، العدد07

- ميداني بن بلغيث، **اشكالية التوحيد المحاسبي"تجربة الجزائر"**، مجلة الباحث ، جامعة ورقلة، العدد 2002
- تيجاني بالرقى، **التطورات الاقتصادية الحديثة المؤثرة على الاطار العلمي للنظرية المحاسبية** ،مجلة اقتصادية، جامعة سطيف ، العدد 08، 2008
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخ في 27جانفي2011، العدد07
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 91-19، المادة 63

سادسا: الانظمة والقوانين والمراسيم:

- المرسوم86 -المؤرخ في 25سبتمبر1996، يتضمن أحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه، الجريدة الرسمية العدد56
- المرسوم11-25المؤرخ في27جانفي2011 تتضمن أحداث المجلس الوطني للمصف للخبراء المحاسبين' الجريدة الرسمية، العدد07
- القانون 91-08المؤرخ في 27أفريل 1991، المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، العدد 1991،20.
- المرسوم رقم10-01المؤرخ في 29جوان2010، يتعلق بمهن خبير المحاسب و محافظ الحسابات، العدد07
- المادة 38من المرسوم التنفيذي رقم 136/96 المتضمن قانون أخلاقيات المهنة
- عن النظام الأساسي للاتحاد الدولي للمحاسبين ، على الهيئات الأعضاء دعك عمل الاتحاد الدولي للمحاسبين و ذلك بإعلام اعضائهم بكافة القرارات الصادرة عن الاتحاد من خلال استخدامهم الأفضل و جهودهم

سادسا: القواميس:

قاموس المعاني، معنى كلمة معيار، من الرابط التالي:

https://www.maajim.com/dictionary/ معيار /

المراجع باللغة الاجنبية:

- IFAC, IAASB, ISA 210, Agreeing The Terms of Audit Engagements, International Federation of Accountants, New York, USA. Publication for web site

http://www.ifac.org/system/files/downloads/a009-2010-iaasb-handbook-isa.pdf

- Société Nationale de la comptabilité, guide d'audit et commissariat aux compte, DRH,1989

-Rapport moral et financier periode du 01/10/2017 au 30/09/2018, budget previsional periode du 01/10/2018 au 30/09/2019.

المواقع الإلكترونية:

http://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview/history/

https://scholar.google.com/scholar?q=fifth+likert+scale&hl=fr&as_sdt=0&asvis=1&oi=scholart/30.03.2019

الملاحق

الملحق الأول(01): مخرجات SPSS المتعلقة بالجنس

```
FREQUENCIES VARIABLES=الـجنس
  /PERCENTILES=100.0
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

Statistiques

الجنس

N	Valide	30
	Manquant	0
Percentiles	100	2,0000

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	21	70,0	70,0	70,0
	أنثى	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق الثاني(02): مخرجات SPSS المتعلقة بالمؤهل العلمي

```
GET
  FILE='C:\Users\Mon Pc\Documents\محاور في3.sav'.
DATASET NAME Jeu_de_données1 WINDOW=FRONT.
FREQUENCIES VARIABLES=المؤهل
  /PERCENTILES=100.0
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

Statistiques

المؤهل

N	Valide	30
	Manquant	0
Percentiles	100	5,00

المؤهل

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	13	43,3	43,3	43,3
	ماستر	7	23,3	23,3	66,7
	ماجستير	3	10,0	10,0	76,7

	دكتوراه	5	16,7	16,7	93,3
	شهادة أخرى	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق الثالث(03): مخرجات SPSS المتعلقة بالوظيفة

```
FREQUENCIES VARIABLES=الـوظيفـة
  /PERCENTILES=100.0
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

Statistiques

الوظيفة

N	Valide	30
	Manquant	0
Percentiles	100	4,0000

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محافظ الحسابات	10	33,3	33,3	33,3
	خبير محاسبي	2	6,7	6,7	40,0
	محاسب	12	40,0	40,0	80,0
	أساتذة جامعيين	6	20,0	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق الرابع(04) : مخرجات SPSS المتعلقة بالخبرة

```
  FILE='C:\Users\Mon Pc\Documents\محاور في 3.sav'.
DATASET NAME Jeu_de_données1 WINDOW=FRONT.
FREQUENCIES VARIABLES=الخبرة

  /PERCENTILES=100.0
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

```
[Jeu_de_données1] C:\Users\Mon Pc\Documents\محاور في 3.sav
```

Statistiques

الخبرة

N	Valide	30
	Manquant	0
Percentiles	100	4,0000

الخبرة

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé

Valide	سنوات 5 من أقل	6	20,0	20,0	20,0
	سنوات 10 إلى 6 من	10	33,3	33,3	53,3
	سنة 20 إلى 10 من	12	40,0	40,0	93,3
	سنة 20 من أكثر	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق الخامس (05): مخرجات SPSS المتعلقة بألفا كرونباخ

مخرجات SPSS المتعلقة بألفا كرونباخ المحور الأول

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=Q1 Q2 Q3 Q4 Q5 Q6
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA
  /SUMMARY=TOTAL.
```

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclu[a]	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,832	6

مخرجات SPSS المتعلقة بالفا كرونباخ المحور الثاني

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA
  /SUMMARY=TOTAL.
```

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclu[a]	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,831	7

مخرجات SPSSالمتعلقة بالفا كرونباخ المحور الثالث

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA
  /SUMMARY=TOTAL.
```

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclu[a]	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,818	7

الملحق السادس(06): مخرجات SPSSالمتعلقة بالمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الأول

```
GET
  FILE='C:\Users\Mon Pc\Documents\ في محاور3.sav'.
DATASET NAME Jeu_de_données1 WINDOW=FRONT.
FREQUENCIES VARIABLES=Q1 Q2 Q3 Q4 Q5 Q6
  /STATISTICS=STDDEV MEDIAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

```
[Jeu_de_données1] C:\Users\Mon Pc\Documents\ في محاور3.sav
```

Statistiques

		Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6
N	Valide	30	30	30	30	30	30
	Manquant	0	0	0	0	0	0
Médiane		4,0000	5,0000	4,0000	3,5000	4,0000	4,0000
Ecart type		1,71001	1,25762	1,44039	1,61316	1,54213	1,59201

Q1

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	9	30,0	30,0	30,0
	غير موافق	3	10,0	10,0	40,0
	محايد	1	3,3	3,3	43,3
	موافق	7	23,3	23,3	66,7
	موافق بشدة	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Q2

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	2	6,7	6,7	6,7
	غير موافق	2	6,7	6,7	13,3
	محايد	4	13,3	13,3	26,7
	موافق	6	20,0	20,0	46,7
	موافق بشدة	16	53,3	53,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Q3

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	4	13,3	13,3	13,3
	غير موافق	2	6,7	6,7	20,0
	محايد	3	10,0	10,0	30,0
	موافق	7	23,3	23,3	53,3
	موافق بشدة	14	46,7	46,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Q4

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	7	23,3	23,3	23,3
	غير موافق	6	20,0	20,0	43,3
	محايد	2	6,7	6,7	50,0
	موافق	6	20,0	20,0	70,0
	موافق بشدة	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Q5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	6	20,0	20,0	20,0
	غير موافق	3	10,0	10,0	30,0
	محايد	5	16,7	16,7	46,7
	موافق	6	20,0	20,0	66,7
	موافق بشدة	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Q6

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	6	20,0	20,0	20,0
	غير موافق	3	10,0	10,0	30,0
	محايد	3	10,0	10,0	40,0
	موافق	6	20,0	20,0	60,0
	موافق بشدة	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق السابع(07): مخرجات SPSSالمتعلقة بالمتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية للمحور الثاني

```
FREQUENCIES VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7
  /STATISTICS=STDDEV MEDIAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

Statistiques

		B1	B2	B3	B4	B5	B6	B7
N	Valide	30	30	30	30	30	30	30
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
Médiane		4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	3,0000
Ecart type		1,56102	1,47819	1,38298	1,54659	1,26355	1,57020	1,76036

Table de fréquences

B1

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	5	16,7	16,7	16,7
	غير موافق	3	10,0	10,0	26,7
	محايد	3	10,0	10,0	36,7
	موافق	5	16,7	16,7	53,3
	موافق بشدة	14	46,7	46,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

B2

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	5	16,7	16,7	16,7
	غير موافق	2	6,7	6,7	23,3
	محايد	5	16,7	16,7	40,0
	موافق	7	23,3	23,3	63,3
	موافق بشدة	11	36,7	36,7	100,0

	Total	30	100,0	100,0	

B3

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	4	13,3	13,3	13,3
	غير موافق	3	10,0	10,0	23,3
	محايد	5	16,7	16,7	40,0
	موافق	9	30,0	30,0	70,0
	موافق بشدة	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

B4

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	5	16,7	16,7	16,7
	غير موافق	3	10,0	10,0	26,7
	محايد	5	16,7	16,7	43,3
	موافق	4	13,3	13,3	56,7
	موافق بشدة	13	43,3	43,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

B5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	2	6,7	6,7	6,7
	غير موافق	3	10,0	10,0	16,7
	محايد	8	26,7	26,7	43,3
	موافق	6	20,0	20,0	63,3
	موافق بشدة	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

B6

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	5	16,7	16,7	16,7
	غير موافق	4	13,3	13,3	30,0
	محايد	5	16,7	16,7	46,7
	موافق	3	10,0	10,0	56,7
	موافق بشدة	13	43,3	43,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

B7

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	9	30,0	30,0	30,0
	غير موافق	5	16,7	16,7	46,7
	محايد	3	10,0	10,0	56,7
	موافق	1	3,3	3,3	60,0
	موافق بشدة	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق الثامن(08): مخرجات Spss المتعلقة بالمتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية للمحور الثالث.

```
FREQUENCIES VARIABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7
  /STATISTICS=STDDEV MEDIAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

Statistiques

		C1	C2	C3	C4	C5	C6	C7
N	Valide	30	30	30	30	30	30	30
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
Médiane		3,5000	4,0000	3,0000	4,0000	4,0000	5,0000	5,0000
Ecart type		1,27261	1,46570	1,55216	1,38340	1,24522	1,25762	1,18419

Table de fréquences

C1

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	2	6,7	6,7	6,7
	غير موافق	3	10,0	10,0	16,7
	محايد	10	33,3	33,3	50,0
	موافق	4	13,3	13,3	63,3
	موافق بشدة	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

C2

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	5	16,7	16,7	16,7
	غير موافق	1	3,3	3,3	20,0
	محايد	4	13,3	13,3	33,3
	موافق	8	26,7	26,7	60,0
	موافق بشدة	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

C3

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	6	20,0	20,0	20,0
	غير موافق	4	13,3	13,3	33,3
	محايد	6	20,0	20,0	53,3
	موافق	4	13,3	13,3	66,7
	موافق بشدة	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

C4

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	4	13,3	13,3	13,3
	غير موافق	4	13,3	13,3	26,7
	محايد	3	10,0	10,0	36,7
	موافق	11	36,7	36,7	73,3
	موافق بشدة	8	26,7	26,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

C5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	2	6,7	6,7	6,7
	غير موافق	2	6,7	6,7	13,3
	محايد	5	16,7	16,7	30,0
	موافق	7	23,3	23,3	53,3
	موافق بشدة	14	46,7	46,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

C6

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	2	6,7	6,7	6,7
	غير موافق	2	6,7	6,7	13,3
	محايد	4	13,3	13,3	26,7
	موافق	6	20,0	20,0	46,7
	موافق بشدة	16	53,3	53,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

C7

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	2	6,7	6,7	6,7
	غير موافق	1	3,3	3,3	10,0
	محايد	2	6,7	6,7	16,7
	موافق	5	16,7	16,7	33,3
	موافق بشدة	20	66,7	66,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق التاسع (09): مخرجاتSpssالمتعلقة بمعامل الارتباط بيرسون

```
GET
  FILE='C:\Users\Mon Pc\Documents\ في محاور3.sav'.
DATASET NAME Jeu_de_données1 WINDOW=FRONT.
CORRELATIONS
  /VARIABLES=بعد1 بعد2 بعد3 مجتمعة
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Corrélations

```
[Jeu_de_données1] C:\Users\Mon Pc\Documents\ في محاور3.sav
```

Corrélations

		بعد1	بعد2	بعد3	مجتمعة
بعد1	Corrélation de Pearson	1	-,234	,074	,449*
	Sig. (bilatérale)		,214	,697	,013
	N	30	30	30	30
بعد2	Corrélation de Pearson	-,234	1	,248	,610**
	Sig. (bilatérale)	,214		,187	,000
	N	30	30	30	30
بعد3	Corrélation de Pearson	,074	,248	1	,720**
	Sig. (bilatérale)	,697	,187		,000
	N	30	30	30	30
مجتمعة	Corrélation de Pearson	,449*	,610**	,720**	1
	Sig. (bilatérale)	,013	,000	,000	
	N	30	30	30	30

*. La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للمحاور الثلاثة

الملحق العاشر(10): مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للجنس

```
ONEWAY بعد1 بعد2 بعد3 مجتمعة BY الجنس
  /STATISTICS DESCRIPTIVES
  /MISSING ANALYSIS.
```

ANOVA

		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
بعد1	Inter-groupes	15,557	1	15,557	,330	,570
	Intragroupes	1319,143	28	47,112		

	Total	1334,700	29			
بعد2	Inter-groupes	59,740	1	59,740	1,071	,310
	Intragroupes	1561,460	28	55,766		
	Total	1621,200	29			
بعد3	Inter-groupes	46,959	1	46,959	1,118	,299
	Intragroupes	1176,508	28	42,018		
	Total	1223,467	29			
مجتمعة	Inter-groupes	343,214	1	343,214	2,382	,134
	Intragroupes	4034,952	28	144,105		
	Total	4378,167	29			

الملحق العاشر(11): مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للمؤهل العلمي

```
ONEWAY بعد1 بعد2 بعد3 مجتمعة BY المؤهل
  /STATISTICS DESCRIPTIVES
  /MISSING ANALYSIS.
```

ANOVA

		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
بعد1	Inter-groupes	164,823	4	41,206	,881	,490
	Intragroupes	1169,877	25	46,795		
	Total	1334,700	29			
بعد2	Inter-groupes	170,066	4	42,516	,732	,578
	Intragroupes	1451,134	25	58,045		
	Total	1621,200	29			
بعد3	Inter-groupes	97,693	4	24,423	,542	,706
	Intragroupes	1125,773	25	45,031		
	Total	1223,467	29			
مجتمعة	Inter-groupes	182,793	4	45,698	,272	,893
	Intragroupes	4195,373	25	167,815		
	Total	4378,167	29			

الملحق العاشر(12): مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للخبرة

```
ONEWAY بعد1 بعد2 بعد3 مجتمعة BY الخبرة
  /STATISTICS DESCRIPTIVES
  /MISSING ANALYSIS.
```

ANOVA

		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
بعد1	Inter-groupes	95,800	3	31,933	,670	,578
	Intragroupes	1238,900	26	47,650		
	Total	1334,700	29			
بعد2	Inter-groupes	39,783	3	13,261	,218	,883
	Intragroupes	1581,417	26	60,824		
	Total	1621,200	29			
بعد3	Inter-groupes	92,317	3	30,772	,707	,556
	Intragroupes	1131,150	26	43,506		
	Total	1223,467	29			
مجتمعة	Inter-groupes	220,667	3	73,556	,460	,713
	Intragroupes	4157,500	26	159,904		
	Total	4378,167	29			

الملحق العاشر(13): مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للوظيفة

```
ONEWAY بعد1 بعد2 بعد3 مجتمعة BY الوظيفة

  /STATISTICS DESCRIPTIVES
  /MISSING ANALYSIS.
```

ANOVA

		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
بعد1	Inter-groupes	195,133	3	65,044	1,484	,242
	Intragroupes	1139,567	26	43,829		
	Total	1334,700	29			
بعد2	Inter-groupes	125,117	3	41,706	,725	,546
	Intragroupes	1496,083	26	57,542		
	Total	1621,200	29			
بعد3	Inter-groupes	392,467	3	130,822	4,093	,017
	Intragroupes	831,000	26	31,962		
	Total	1223,467	29			
مجتمعة	Inter-groupes	1204,183	3	401,394	3,288	,036
	Intragroupes	3173,983	26	122,076		
	Total	4378,167	29			

بسم الله الرحمن الرحيم

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة -تبسة-

قسم: العلوم المحاسبة والمالية.

تخصص: مالية المؤسسة

استمارة استبيان موجهة لمحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين

السلام عليكم،

السادة المحترمين،

في اطار تحضير مذكرة التخرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، من خلال موضوعنا المعنون تحت: "**اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر**"، نضع بين ايديكم هذا الاستبيان لمساعدتنا على انجاز موضوع مذكرتنا وابداء آرائكم كأكاديميين ومهنيين، قناعة منا بموضوعتيكم وكونكم ستولون الاهتمام لهذه الاسئلة، علما ام جميع المعلومات التي نوزعها ستخدم لأغراض البحث العلمي وسنعطي سرية تامة.

شكرا على حسن تعاونكم مع هذا البحث

وسلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

الطالبتين: بوشيحة ابتسام وسواحي عواطف تحت اشراف الاستاذ: رفيق يوسفي

الجزء الاول: معلومات عامة عن المبحوثين

المعلومات الشخصية:/يرجى وضع علامة (☒) في المكان المناسب

1/ الجنس:

ذكر ☐ انثى ☐

2/ الدرجة العلمية:

ليسانس ☐ ماستر ☐

ماجستر ☐ دكتوراه ☐

شهادة اخرى ☐

3/ الخبرة المهنية:

اقل من 5سنوات ☐ من 6 الى 10 سنوات ☐

من 10 الى 20 سنة ☐ اكثر من 20 سنة ☐

4/ الوظيفة:

محافظ حسابات ☐ خبير محاسبي ☐

الجزء الثاني

المحور الاول: اهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1 – معايير المراجعة الدولية من شانها تحسين جودة المعلومات المالية	9	3	/	7	10
2 – معايير التدقيق الدولية تعمل على رفع مستوى الاداء المهني للمدقق	2	2	4	6	16
3– تعتبر معايير التدقيق الدولية الحل الامثل لتحسين ممارسة مهنة التدقيق	4	2	4	7	14
4– معايير التدقيق الدولية تساهم في تقليل التباين بين ممارسات المدققين بين الدول	7	6	3	6	9
5– الالتزام بمعايير التدقيق الدولية يعد مظهرا من مظاهر الانفتاح على العالم	6	3	2	6	10
6– معايير التدقيق الدولية تساهم في الحد من مشكلات مهنة التدقيق ومشكلات المحاسبة الدولية	6	3	5	6	12

المحور الثاني: مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية من طرف محافظ الحسابات

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
مهنة التدقيق في الجزائر تحكمه مجموعة من الضوابط تم النص عليها في معايير التدقيق الدولية	5	3	3	5	14
يلتزم المدقق بمعايير التدقيق الدولية عند قيامه بعمله	5	2	5	7	11
تقرير محافظ الحسابات يتوافق مع محتوى التقارير التي تنص عليها معايير التدقيق الدولية	4	3	5	9	9
الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية يعد مظهر من مظاهر الانفتاح	5	3	5	4	13
عند التدقيق يتم التاكد من الالتزام بمعايير التدقيق الدولية	2	3	8	6	11
في رايك تصنيف المدقق بمعايير التدقيق الدولية حسن من عملية تدقيق الحسابات	5	4	5	3	13
بعد تصنيف معايير التدقيق الدولية هل تخلي المدقق نهائيا على معايير التدقيق الجزائرية	9	5	3	1	12

المحور الثالث: ما مدى ادراك اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر

العبارة	موافق	موافق تماما	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
لا يقبل محافظ الحسابات تدقيق الكشوفات المالية الا اذا كانت احكام مهام التدقيق من قبل الإدارة مقبولة	2	3	10	4	11
مهنة التدقيق في الجزائر تلتزم بكل اجراءات التأكيد الخارجية للحصول على ادلة الاثبات	5	1	4	8	12
لا يقوم المدقق في الجزائر بإجراءات التدقيق على الكشوفات المالية اللاحقة بعد تاريخ اصداره تقريره	6	4	6	4	10
خلال عملية التدقيق تحصل المدقق على تصريحات كتابية كعنصر مقنع في حالة عدم وجود عناصر مقنعة اخرى كفاية	4	4	3	11	08
تعد مرحلة التخطيط كمهمة اولية تساعد في تطوير فعالية وكفاءة مهنة التدقيق في الجزائر	2	2	5	7	14
يحتاج المدقق لأخذ بعين الاعتبار فيما كانت الارصدة الافتتاحية تعكس التطبيق الملائم للطرق المحاسبية بشكل دائم في الكشوفات المالية	2	2	4	6	16
يساعد الالتزام بمعايير التدقيق المحلية المدقق على تكوين راي ملائم حول القوام المالية	2	1	2	5	20

الملاحق

الملحق الأول(01): مخرجات SPSS المتعلقة بالجنس

```
FREQUENCIES VARIABLES=الـجنس
  /PERCENTILES=100.0
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

Statistiques

الجنس

N	Valide	30
	Manquant	0
Percentiles	100	2,0000

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	21	70,0	70,0	70,0
	أنثى	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق الثاني(02): مخرجات SPSS المتعلقة بالمؤهل العلمي

```
GET
  FILE='C:\Users\Mon Pc\Documents\ محاور في مـ3.sav'.
DATASET NAME Jeu_de_données1 WINDOW=FRONT.
FREQUENCIES VARIABLES=الـمؤهل
  /PERCENTILES=100.0
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

Statistiques

المؤهل

N	Valide	30
	Manquant	0
Percentiles	100	5,00

المؤهل

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	13	43,3	43,3	43,3
	ماستر	7	23,3	23,3	66,7
	ماجستير	3	10,0	10,0	76,7
	دكتوراه	5	16,7	16,7	93,3
	شهادة أخرى	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق الثالث(03): مخرجات SPSS المتعلقة بالوظيفة

```
FREQUENCIES VARIABLES=الـوظيفـة
  /PERCENTILES=100.0
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

Statistiques

الوظيفة

N	Valide	30
	Manquant	0
Percentiles	100	4,0000

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محافظ الحسابات	10	33,3	33,3	33,3
	خبير محاسبي	2	6,7	6,7	40,0
	محاسب	12	40,0	40,0	80,0
	أساتذة جامعيين	6	20,0	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق الرابع(04) : مخرجات SPSS المتعلقة بالخبرة

```
  FILE='C:\Users\Mon Pc\Documents\امحاور في 3.sav'.
DATASET NAME Jeu_de_données1 WINDOW=FRONT.
FREQUENCIES VARIABLES=الخبرة

  /PERCENTILES=100.0
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

```
[Jeu_de_données1] C:\Users\Mon Pc\Documents\محاور فـي 3.sav
```

Statistiques

الخبرة

N	Valide	30
	Manquant	0
Percentiles	100	4,0000

الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنوات 5 من أقل	6	20,0	20,0	20,0
	سنوات 10 إلى 6 من	10	33,3	33,3	53,3
	سنة 20 إلى 10 من	12	40,0	40,0	93,3
	سنة 20 من أكثر	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق الخامس (05): مخرجات SPSS المتعلقة بألفا كرونباخ

مخرجات SPSS المتعلقة بألفا كرونباخ المحور الأول

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=Q1 Q2 Q3 Q4 Q5 Q6
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA
  /SUMMARY=TOTAL.
```

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclu[a]	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,832	6

مخرجات SPSS المتعلقة بالفا كرونباخ المحور الثاني

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA
  /SUMMARY=TOTAL.
```

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclu[a]	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,831	7

مخرجات SPSSالمتعلقة بالفا كرونباخ المحور الثالث

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA
  /SUMMARY=TOTAL.
```

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclu[a]	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,818	7

الملحق السادس(06): مخرجات SPSSالمتعلقة بالمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الأول

```
GET
  FILE='C:\Users\Mon Pc\Documents\ محاور في3.sav'.
DATASET NAME Jeu_de_données1 WINDOW=FRONT.
FREQUENCIES VARIABLES=Q1 Q2 Q3 Q4 Q5 Q6
  /STATISTICS=STDDEV MEDIAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

```
[Jeu_de_données1] C:\Users\Mon Pc\Documents\ محاور في3.sav
```

Statistiques

		Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6
N	Valide	30	30	30	30	30	30
	Manquant	0	0	0	0	0	0
Médiane		4,0000	5,0000	4,0000	3,5000	4,0000	4,0000
Ecart type		1,71001	1,25762	1,44039	1,61316	1,54213	1,59201

Q1

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	9	30,0	30,0	30,0
	غير موافق	3	10,0	10,0	40,0
	محايد	1	3,3	3,3	43,3
	موافق	7	23,3	23,3	66,7
	موافق بشدة	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Q2

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	2	6,7	6,7	6,7
	غير موافق	2	6,7	6,7	13,3
	محايد	4	13,3	13,3	26,7
	موافق	6	20,0	20,0	46,7
	موافق بشدة	16	53,3	53,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Q3

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	4	13,3	13,3	13,3
	غير موافق	2	6,7	6,7	20,0
	محايد	3	10,0	10,0	30,0
	موافق	7	23,3	23,3	53,3
	موافق بشدة	14	46,7	46,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Q4

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	7	23,3	23,3	23,3
	غير موافق	6	20,0	20,0	43,3
	محايد	2	6,7	6,7	50,0
	موافق	6	20,0	20,0	70,0
	موافق بشدة	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Q5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	6	20,0	20,0	20,0
	غير موافق	3	10,0	10,0	30,0
	محايد	5	16,7	16,7	46,7
	موافق	6	20,0	20,0	66,7
	موافق بشدة	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Q6

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	6	20,0	20,0	20,0
	غير موافق	3	10,0	10,0	30,0
	محايد	3	10,0	10,0	40,0
	موافق	6	20,0	20,0	60,0
	موافق بشدة	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق السابع(07): مخرجات SPSSالمتعلقة بالمتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية للمحور الثاني

```
FREQUENCIES VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7
  /STATISTICS=STDDEV MEDIAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

Statistiques

		B1	B2	B3	B4	B5	B6	B7
N	Valide	30	30	30	30	30	30	30
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
Médiane		4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000	3,0000
Ecart type		1,56102	1,47819	1,38298	1,54659	1,26355	1,57020	1,76036

Table de fréquences

B1

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	5	16,7	16,7	16,7
	غير موافق	3	10,0	10,0	26,7
	محايد	3	10,0	10,0	36,7
	موافق	5	16,7	16,7	53,3
	موافق بشدة	14	46,7	46,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

B2

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	5	16,7	16,7	16,7
	غير موافق	2	6,7	6,7	23,3
	محايد	5	16,7	16,7	40,0
	موافق	7	23,3	23,3	63,3
	موافق بشدة	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

B3

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	4	13,3	13,3	13,3
	غير موافق	3	10,0	10,0	23,3
	محايد	5	16,7	16,7	40,0
	موافق	9	30,0	30,0	70,0
	موافق بشدة	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

B4

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	5	16,7	16,7	16,7
	غير موافق	3	10,0	10,0	26,7
	محايد	5	16,7	16,7	43,3

	موافق	4	13,3	13,3	56,7
	موافق بشدة	13	43,3	43,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

B5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	2	6,7	6,7	6,7
	غير موافق	3	10,0	10,0	16,7
	محايد	8	26,7	26,7	43,3
	موافق	6	20,0	20,0	63,3
	موافق بشدة	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

B6

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	5	16,7	16,7	16,7
	غير موافق	4	13,3	13,3	30,0
	محايد	5	16,7	16,7	46,7
	موافق	3	10,0	10,0	56,7
	موافق بشدة	13	43,3	43,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

B7

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	9	30,0	30,0	30,0
	غير موافق	5	16,7	16,7	46,7
	محايد	3	10,0	10,0	56,7
	موافق	1	3,3	3,3	60,0
	موافق بشدة	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق الثامن(08): مخرجات Spss المتعلقة بالمتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية للمحور الثالث.

```
FREQUENCIES VARIABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7
  /STATISTICS=STDDEV MEDIAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

Statistiques

		C1	C2	C3	C4	C5	C6	C7
N	Valide	30	30	30	30	30	30	30
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
Médiane		3,5000	4,0000	3,0000	4,0000	4,0000	5,0000	5,0000
Ecart type		1,27261	1,46570	1,55216	1,38340	1,24522	1,25762	1,18419

Table de fréquences

C1

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	2	6,7	6,7	6,7
	غير موافق	3	10,0	10,0	16,7
	محايد	10	33,3	33,3	50,0
	موافق	4	13,3	13,3	63,3
	موافق بشدة	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

C2

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	5	16,7	16,7	16,7
	غير موافق	1	3,3	3,3	20,0
	محايد	4	13,3	13,3	33,3
	موافق	8	26,7	26,7	60,0
	موافق بشدة	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

C3

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	6	20,0	20,0	20,0
	غير موافق	4	13,3	13,3	33,3
	محايد	6	20,0	20,0	53,3
	موافق	4	13,3	13,3	66,7
	موافق بشدة	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

C4

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	4	13,3	13,3	13,3
	غير موافق	4	13,3	13,3	26,7
	محايد	3	10,0	10,0	36,7
	موافق	11	36,7	36,7	73,3
	موافق بشدة	8	26,7	26,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

C5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	2	6,7	6,7	6,7
	غير موافق	2	6,7	6,7	13,3
	محايد	5	16,7	16,7	30,0
	موافق	7	23,3	23,3	53,3
	موافق بشدة	14	46,7	46,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

C6

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé

Valide	غير موافق بشدة	2	6,7	6,7	6,7
	غير موافق	2	6,7	6,7	13,3
	محايد	4	13,3	13,3	26,7
	موافق	6	20,0	20,0	46,7
	موافق بشدة	16	53,3	53,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

C7

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	2	6,7	6,7	6,7
	غير موافق	1	3,3	3,3	10,0
	محايد	2	6,7	6,7	16,7
	موافق	5	16,7	16,7	33,3
	موافق بشدة	20	66,7	66,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق التاسع (09): مخرجاتSpssالمتعلقة بمعامل الارتباط بيرسون

```
GET
  FILE='C:\Users\Mon Pc\Documents\ في محاور3.sav'.
DATASET NAME Jeu_de_données1 WINDOW=FRONT.
CORRELATIONS
  /VARIABLES=بعد1 بعد2 بعد3 مجتمعة
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Corrélations

```
[Jeu_de_données1] C:\Users\Mon Pc\Documents\ في محاور3.sav
```

Corrélations

		بعد1	بعد2	بعد3	مجتمعة
بعد1	Corrélation de Pearson	1	-,234	,074	,449*
	Sig. (bilatérale)		,214	,697	,013
	N	30	30	30	30
بعد2	Corrélation de Pearson	-,234	1	,248	,610**
	Sig. (bilatérale)	,214		,187	,000
	N	30	30	30	30
بعد3	Corrélation de Pearson	,074	,248	1	,720**
	Sig. (bilatérale)	,697	,187		,000
	N	30	30	30	30

مجتمعة	Corrélation de Pearson	,449*	,610**	,720**	1
	Sig. (bilatérale)	,013	,000	,000	
	N	30	30	30	30

*. La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للمحاور الثلاثة

الملحق العاشر(10): مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للجنس

```
ONEWAY بعد1 بعد2 بعد3 مجتمعة BY الجنس
  /STATISTICS DESCRIPTIVES
  /MISSING ANALYSIS.
```

ANOVA

		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
بعد1	Inter-groupes	15,557	1	15,557	,330	,570
	Intragroupes	1319,143	28	47,112		
	Total	1334,700	29			
بعد2	Inter-groupes	59,740	1	59,740	1,071	,310
	Intragroupes	1561,460	28	55,766		
	Total	1621,200	29			
بعد3	Inter-groupes	46,959	1	46,959	1,118	,299
	Intragroupes	1176,508	28	42,018		
	Total	1223,467	29			
مجتمعة	Inter-groupes	343,214	1	343,214	2,382	,134
	Intragroupes	4034,952	28	144,105		
	Total	4378,167	29			

الملحق العاشر(11): مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للمؤهل العلمي

```
ONEWAY بعد1 بعد2 بعد3 مجتمعة BY المؤهل
  /STATISTICS DESCRIPTIVES
  /MISSING ANALYSIS.
```

ANOVA

		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
بعد1	Inter-groupes	164,823	4	41,206	,881	,490
	Intragroupes	1169,877	25	46,795		
	Total	1334,700	29			
بعد2	Inter-groupes	170,066	4	42,516	,732	,578
	Intragroupes	1451,134	25	58,045		
	Total	1621,200	29			
بعد3	Inter-groupes	97,693	4	24,423	,542	,706
	Intragroupes	1125,773	25	45,031		
	Total	1223,467	29			
مجتمعة	Inter-groupes	182,793	4	45,698	,272	,893
	Intragroupes	4195,373	25	167,815		
	Total	4378,167	29			

الملحق العاشر(12): مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للخبرة

```
ONEWAY بعد1 بعد2 بعد3 مجتمعة BY الخبرة
  /STATISTICS DESCRIPTIVES
  /MISSING ANALYSIS.
```

ANOVA

		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
بعد1	Inter-groupes	95,800	3	31,933	,670	,578
	Intragroupes	1238,900	26	47,650		
	Total	1334,700	29			
بعد2	Inter-groupes	39,783	3	13,261	,218	,883
	Intragroupes	1581,417	26	60,824		
	Total	1621,200	29			
بعد3	Inter-groupes	92,317	3	30,772	,707	,556
	Intragroupes	1131,150	26	43,506		
	Total	1223,467	29			
مجتمعة	Inter-groupes	220,667	3	73,556	,460	,713
	Intragroupes	4157,500	26	159,904		
	Total	4378,167	29			

الملحق العاشر(13): مخرجاتSpssالمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للوظيفة

```
ONEWAY بعد1 بعد2 بعد3 مجتمعة BY الوظيفة
```

```
/STATISTICS DESCRIPTIVES
/MISSING ANALYSIS.
```

ANOVA

		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
بعد1	Inter-groupes	195,133	3	65,044	1,484	,242
	Intragroupes	1139,567	26	43,829		
	Total	1334,700	29			
بعد2	Inter-groupes	125,117	3	41,706	,725	,546
	Intragroupes	1496,083	26	57,542		
	Total	1621,200	29			
بعد3	Inter-groupes	392,467	3	130,822	4,093	,017
	Intragroupes	831,000	26	31,962		
	Total	1223,467	29			
مجتمعة	Inter-groupes	1204,183	3	401,394	3,288	,036
	Intragroupes	3173,983	26	122,076		
	Total	4378,167	29			

بسم الله الرحمن الرحيم

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة -تبسة-

قسم: العلوم المحاسبة والمالية.

تخصص: مالية المؤسسة

استمارة استبيان موجهة لمحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين

السلام عليكم،

السادة المحترمين،

في اطار تحضير مذكرة التخرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، من خلال موضوعنا المعنون تحت: "**اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر**"، نضع بين ايديكم هذا الاستبيان لمساعدتنا على انجاز موضوع مذكرتنا وابداء آرائكم كأكاديميين ومهنيين، قناعة منا بموضوعيتكم وكونكم ستولون الاهتمام لهذه الاسئلة، علما ام جميع المعلومات التي نوزعها ستخدم لأغراض البحث العلمي وسنعطي سرية تامة.

شكرا على حسن تعاونكم مع هذا البحث

وسلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

الطالبتين: بوشيحة ابتسام وسواحي عواطف تحت اشراف الاستاذ: رفيق يوسفي

الجزء الاول: معلومات عامة عن المبحوثين

المعلومات الشخصية:/يرجى وضع علامة (☒) في المكان المناسب

1/ الجنس:

ذكر ☐ انثى ☐

2/ الدرجة العلمية:

ليسانس ☐ ماستر ☐

ماجستر ☐ دكتوراه ☐

شهادة اخرى ☐

☐

3/ الخبرة المهنية:

اقل من 5سنوات من 6 الى 10 سنوات ☐

من 10 الى 20 سنة اكثر من 20 سنة ☐

4/ الوظيفة:

محافظ حسابات ☐ خبير محاسبي ☐

الجزء الثاني

المحور الاول: اهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1 – معايير المراجعة الدولية من شانها تحسين جودة المعلومات المالية	9	3	/	7	10
2 – معايير التدقيق الدولية تعمل على رفع مستوى الاداء المهني للمدقق	2	2	4	6	16
3– تعتبر معايير التدقيق الدولية الحل الامثل لتحسين ممارسة مهنة التدقيق	4	2	4	7	14
4– معايير التدقيق الدولية تساهم في تقليل التباين بين ممارسات المدققين بين الدول	7	6	3	6	9
5– الالتزام بمعايير التدقيق الدولية يعد مظهرا	6	3	2	6	10

من مظاهر الانفتاح على العالم					
6- معايير التدقيق الدولية تساهم في الحد من مشكلات مهنة التدقيق ومشكلات المحاسبة الدولية	6	3	5	6	12

المحور الثاني: مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية من طرف محافظ الحسابات

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
مهنة التدقيق في الجزائر تحكمه مجموعة من الضوابط تم النص عليها في معايير التدقيق الدولية	5	3	3	5	14
يلتزم المدقق بمعايير التدقيق الدولية عند قيامه بعمله	5	2	5	7	11
تقرير محافظ الحسابات يتوافق مع محتوى التقارير التي تنص عليها معايير التدقيق الدولية	4	3	5	9	9
الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية يعد مظهر من مظاهر الانفتاح	5	3	5	4	13
عند التدقيق يتم التاكد من الالتزام بمعايير التدقيق الدولية	2	3	8	6	11
في رايك تصنيف المدقق بمعايير التدقيق الدولية حسن من عملية تدقيق الحسابات	5	4	5	3	13
بعد تصنيف معايير التدقيق الدولية هل تخلي المدقق نهائيا على معايير التدقيق الجزائرية	9	5	3	1	12

المحور الثالث: ما مدى ادراك اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر

العبارة	موافق	موافق تماما	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
لا يقبل محافظ الحسابات تدقيق الكشوفات المالية الا اذا كانت احكام مهام التدقيق من قبل الإدارة مقبولة	2	3	10	4	11
مهنة التدقيق في الجزائر تلتزم بكل اجراءات التأكيد الخارجية للحصول على ادلة الاثبات	5	1	4	8	12
لا يقوم المدقق في الجزائر بإجراءات التدقيق على الكشوفات المالية اللاحقة بعد تاريخ اصداره تقريره	6	4	6	4	10
خلال عملية التدقيق تحصل المدقق على تصريحات كتابية كعنصر مقنع في حالة عدم وجود عناصر مقنعة اخرى كفاية	4	4	3	11	08
تعد مرحلة التخطيط كمهمة اولية تساعد في تطوير فعالية وكفاءة مهنة التدقيق في الجزائر	2	2	5	7	14
يحتاج المدقق لأخذ بعين الاعتبار فيما كانت الارصدة الافتتاحية تعكس التطبيق الملائم للطرق المحاسبية بشكل دائم في الكشوفات المالية	2	2	4	6	16
يساعد الالتزام بمعايير التدقيق المحلية المدقق على تكوين راي ملائم حول القوام المالية	2	1	2	5	20

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية (ISA) على مهنة التدقيق في الجزائر، من خلال الوقوف على واقع تنظيم هذه المهنة بالجزائر، وحاولنا القاء الضوء على اهم الجوانب التي تمس الموضوع من بينها، إعطاء مفهوم عن معايير التدقيق الدولية (ISA)، واعطاء صورة على تطور مهنة التدقيق في الجزائر وابراز أهم اصدارات معايير التدقيق المحلية(NAA) .

وقد اعتمدنا في دراستنا على الوقوف على مهنة محافظ الحسابات في الجزائر من خلال ابراز الإطار القانوني له، وتحديد مهامه ومسؤولياته، وتم بإجراء دراسة استقصائية لعينة من ممارسين للمهنة في الجزائر وبالتحديد ولاية تبسة، تم توزيعه على مستوى ولاية تبسة، حيث شملت عينة الدراسة محافظي الحسابات، خبراء محاسبين، محاسبين وأساتذة جامعيين، واستخدمنا في تحليل نتائج الاستبيان على برنامج Spss23.

وقد كشفت هذه الدراسة أن هناك أثر عند تطبيق معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر، وهذا ما يؤدي إلى تنظيم وتطوير الواقع المهني للتدقيق في الجزائر من خلال معايير محلية تتوافق مع المستوى الدولي.

الكلمات المفتاحية:

معايير التدقيق الدولية (ISA)، مهنة التدقيق في الجزائر، محافظ الحسابات.

Abstract:

The aim of this study was to determine the impact of applying the International Standards on Auditing (ISA) on the Auditing profession in Algeria by examining the reality of the organization of this profession in Algeria and trying to shed light on the most important aspects by Giving an overview of the development of the audit profession in Algeria and illustrating the most important issues of the local auditing standards .

On the other hand, the study findings relied on our stand on conservative profession accounts in Algeria, in order to test the performance on the profession practitioners, we conducted a survey of a sample of practitioners in Algeria, which was distributed at the level of the governorate on Tabessa, the survey has been conducted on accountanting experts, accountanting governors and university professors, and we used for the analysis of the questionnaire results the Spss 23 program .

Finally, This study found out that there is an impact in the application of International Standards Auditing on the auditing profession in Algeria, which leads to the organization and development of the professional reality of auditing in Algeria through local standards that correspond to the international level.

key words: International Standards Auditing (ISA), profession of auditing in Algeria, Account Governors

تم بحمد

الله

وفضله