جامعة يحيى فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة بعنوان:

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على جودة التدقيق في الجزائر _ دراسة استبيانيه _

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة
تخصص محاسبة

من اعداد الطالبتين:

- أسماء خلادي
- صفاء فقير

تحت إشراف :

- يرقي كريم

السنة الجامعية: 2022/2021

شكر و تقدير

بسم الله أبدأ ... وبالحمد والشكران
نعم منك جليلة ... أعظمها الصبر و الإيمان
منحتنا القوة لإنجاز ... هذا البحث يا خالق الأكوان
ومن باب الاعتراف بالجميل لا يسعنا إلا أن نتقدم ببالغ
عبارات الشكر والتقدير للأستاذ الفاضل
"يرقي كريم"
لمنحنا أفضل فرصة علمية بأن يكون مؤطرا لنا وتحمله من
ذلك عبئا كبيرا وصبرا طويلا في مختلف مراحل إعداد هذا
البحث.
فلا يغيب عن خاطرنا إلا أن نتقدم بالشكر الجزيل الى كل
من ساهم ومد لنا يد العون
في إنجاز هذا العمل المتواضع.

إهداء

إلى من علموني علم الحياة
إلى ينبوع الصبر والتفاؤل والأمل
إلى كل ما في الوجود بعد الله ورسوله أمي الغالية
إلى من ضحى براحته من أجل راحتي ...
إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله والدي العزيز
إلى نبض قلبي و قلمي...قرة عيني
إلى زوجي الغالي...حفظه الله
إلى من آثروني على أنفسهم...
إلى من أظهروا لي ما هو أجمل ما في الحياة إخوتي
إلى من كانوا ملاذي وملجئي
إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات
إلى من سأفتقدهم .....وأتمنى أن يفتقدوني

إلى من جعلهم الله أخواتي في الله ..... و من أحببتهم في الله صديقاتي

أسماء

إهداء

إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحب و الحنان و التفاني إلى بسمة الحياة إلى من كان دعائها و حنانها بلسم جراحي والدتي الحبيبة.

إلى من كله الله بالهيبة و الوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار إلى من أحمل اسمه بكل افتخار أبي العزيز رحمه الله.

إلى من بهم أكبر و عليهم أعتمد إلى شمعة منيرة تنير ظلمة حياتي اخوتي.

إلى توأم روحي توأمي مروة.

إلى صديقاتي إلى كل من يعرفني أهدي ثمرة جهدي

صفاء

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

شكر و تقدير.....
إهداء .....
إهداء .....
فهرس المحتويات I
قائمة الجداول.....III
قائمة الأشكال.....III
قائمة الملاحق V
الملخص.....أ
مقدمة.....ب-ه
تمهيد 2
المبحث الأول: ماهية التدقيق.....3
المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق 3
المطلب الثاني: أنواع التدقيق 5
المطلب الثالث: أهمية و أهداف التدقيق.....9
المبحث الثاني: جودة التدقيق 12
المطلب الأول: مفهوم جودة التدقيق.....12
المطلب الثاني: أهمية جودة التدقيق 14
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على جودة التدقيق 15
المبحث الثالث: ماهية معايير التدقيق الدولية 19
المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الدولية.....19
المطلب الثاني: الهيئات المهتمة بمعايير التدقيق الدولية 20
المطلب الثالث: معايير التدقيق الدولية المهتمة بجودة التدقيق- المعيار رقم 220 "رقابة جودة المراجعة".....21
المبحث الرابع: التدقيق في الجزائر.....24
المطلب الاول: الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر 24
المطلب الثالث: اللجان المشرفة على معايير التدقيق في الجزائر.....27
خلاصة الفصل 29
تمهيد 31
المبحث الأول: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية 32
المطلب الأول: المعيار الوطني رقم(210) اتفاق حول أحكام مهام التدقيق 32
المطلب الثاني :المعيار الوطني للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية 35
المطلب الثالث: المعيار رقم 560 الأحداث اللاحقة 37

المطلب الرابع: المعيار الوطني رقم 580 التصريحات الكتابية 39
المبحث الثاني: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية. 42
المطلب الأول: المعيار رقم 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية 42
المطلب الثاني: المعيار الوطني رقم 500 العناصر المقنعة 43
المطلب الثالث: المعيار الوطني رقم (510) مهام التدقيق الأولية- الأرصدة الافتتاحية 46
المطلب الرابع: المعيار الوطني رقم(700) تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية 47
المبحث الثالث: الاصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية 49
المطلب الأول: المعيار الوطني رقم(520) الاجراءات التحليلية 49
المطلب الثاني: المعيار الوطني رقم(570) استمرارية النشاط 50
المطلب الثالث: المعيار الوطني رقم(610) استخدام أعمال المدققين الداخليين 53
المطلب الرابع: المعيار الوطني رقم(620) استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق 54
المبحث الرابع: الاصدارات الأخيرة لمعايير التدقيق الجزائرية 57
المطلب الأول: المعيار الوطني رقم 230 "وثائق التدقيق" 57
المطلب الثاني: المعيار الوطني رقم 501 "العناصر المقنعة- اعتبارات خاصة" 59
المطلب الثالث: المعيار الوطني للتدقيق رقم 530 " السبر في التدقيق" 60
المطلب الرابع: المعيار الوطني رقم 540 "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها" 62
المبحث الأول :الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية 67
المطلب الأول :منهجية الدراسة 67
المطلب الثاني :أداة جمع البيانات، وأدوات التحليل الإحصائي 68
المطلب الثالث :اختبار التوزيع الطبيعي، وتقييم صحة وثبات أداة الدراسة 70
المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة 75
المطلب الاول: وصف البيانات الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة 75
المطلب الثاني: التحليل الوصفي لإجابات موظفي عينة الدراسة: 78
المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة الميدانية 80
الخاتمة 83

قائمة الجداول و الأشكال

قائمة الجداول

جدول 3-1 توضيح مقياس ليكارت (Likert Scale).....69
جدول 3-2 اختبار كلموجروف-سميرنوف (K-S) للتحقق من التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة.....70
جدول 3-3 معاملات الارتباط سبيرمان بين درجات عبارات محور أهمية اصدار معايير جزائرية للتدقيق مع الدرجة الكلية للمحور نفسه.....71
جدول 3-4 معاملات الارتباط سبيرمان بين درجات عبارات أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق مع الدرجة الكلية للمحور نفسه.....72
جدول 3-5 معاملات الارتباط سبيرمان بين كل متغير من متغيرات الدراسة والدرجة الكلية للاستبيان.....73
جدول 3-6 معامل الفا كر ونباخ لقياس ثبات المتغيرات والدرجة الكلية للاستبيان 73
جدول 3-7 توزيع أفراد العينة حسب متغير السن 75
رسم توضيحي 3-1 توزيع أفراد العينة حسب متغير السن 76
رسم توضيحي 3-2 توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة 77
جدول 3-9 توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية.....77
رسم توضيحي 3- 1 توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية.....78
جدول 3-10 المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية و درجة الموافقة لمحور أهمية إصدار معايير جزائرية.....78
جدول 3-11 المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية و درجة الموافقة لمحور أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق.....79
جدول 3-12 نتائج اختبار (t) لتحقق من صحة الفرضية الأولى.....81
جدول 3-13 نتائج اختبار (t) التحقق من صحة الفرضية الثانية.....81

قائمة الأشكال

رسم توضيحي 3-1 توزيع أفراد العينة حسب متغير السن 76
رسم توضيحي 3-2 توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة 77
رسم توضيحي 3-3 توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية.....78

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان
01	استمارة الاستبيان
02	ملاحق الدراسة مخرجات SpSS

الملخص

يهدف هذا البحث إلى ابراز أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على جودة التدقيق في الجزائر، حيث احتوت هذه الدراسة على الاطار النظري الذي تم التطرق فيه إلى جودة التدقيق، معايير التدقيق الجزائرية، و ذلك بالاعتماد على مجموعة من الكتب، المذكرات، المراسيم و مواقع الكترونية، كما اعتمدنا أيضا في تحليل نتائج الدراسة التطبيقية على الاستبيان الذي وزع بطريقة مباشرة على أفراد عينة الدراسة، (أساتذة جامعيين، محافظي حسابات، خبراء محاسبين)

من أهم النتائج المتوصل إليها اصدار معايير التدقيق الجزائرية مكن من تطوير مهنة التدقيق.

الكلمات المفتاحية: جودة التدقيق، معايير التدقيق الجزائرية.

Résumé :

Cette recherche vise à montrer l'effet de l'application des normes algériennes d'audit sur la qualité d'audit en Algérie, l'étude réalisée par la mise en relief de l'aspect théorique de la qualité d'audit, les normes algériennes d'audit et cela en se besant sur un ensemble de références représentées par des ouvrage, lois sites électroniques… nous sommes basées également dans l'analyse sur les résultats d'étude à partir d'un questionnaire qui a été distribué directement aux membres de l'échant,(les commissaires aux comptes, les experts comptables, les universitaires)

Parmi les résultats essentiels auquel nous aboutit lâcher des normes algériennes d'audit.

Les mots clés :

La qualité d'audit

Les normes algériennes d'audit

مقدمة

نتيجة لكبر حجم المؤسسة و بذلك كبر حجم نشاط المؤسسة اقتضت الضرورة بانفصال الملكية عن المالك أي انتقال التسيير من المالك إلى الإدارة ما يسمى بنظرية الوكالة. مما يعني احتمال وجود اختلاس و سرقة لذلك دعت الحاجة لظهور عملية التدقيق من طرف شخص محايد و مستقل عن المؤسسة يطلق عليه مصطلح المدقق الخارجي، هذا الأخير يضمن الرقابة السليمة على نشاط المؤسسة و ذلك باتباعه مجموعة من الرقابة السليمة على نشاط المؤسسة و ذلك باتباعه مجموعة من الإرشادات و التوجيهات تسمى بالمعايير.

هذه المعايير بنت في بعض الدول بشكلها الدولي و في البعض الآخر بنت بما يتوافق مع بنية الدولة. و من بين هذه الدول الجزائر، حيث و في فترة الأخيرة شهدت عدة اصلاحات نتج عنها اصدار مجموعة من المعايير عبر فترات و اصدارات مختلفة.

الإشكالية الرئيسية:

كيف أثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق؟

الأسئلة الفرعية:

الأسئلة النظرية:

س1: ما المقصود بمعايير التدقيق؟

س2: ماذا نعني بجودة التدقيق؟

أسئلة الدراسة الميدانية:

س1: ما درجة الأهمية التي يحظى بها اصدار معايير جزائرية للتدقيق؟

س2: ما مدى مساهمة تبني المعايير الجزائرية للتدقيق في الرفع من جودة التدقيق؟

فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: اصدار معايير جزائرية للتدقيق و أهمية منخفضة بالنسبة للأكاديميين و المهنيين.

الفرضية الثانية: تبني المعايير الجزائرية لم يساهم في الدفع من جودة التدقيق.

أسباب اخيار الموضوع:

إن اختيارنا لهذا الموضوع راجع لجملة من الأسباب الذاتية و الموضوعية:

1- شعورنا بأهمية الموضوع في ظل قصور مهنة التدقيق في الجزائر.
2- الرغبة في اثراء الرصيد المعرفي في مجال التدقيق.
3- التعرف على معايير التدقيق الجزائرية.

أهمية الدراسة:

أهمية الموضوع في الميدان العلمي و ارتباط الموضوع بمجال التخصص

تكمن أهمية الدراسة كونها تصب في موضوع على قدر كبير من الأهمية و هو معايير التدقيق الجزائرية و أثرها في تحقيق جودة التدقيق على أساس أن هذه المعايير حديثة الاصدار، و لم يتم التطرق إليها كثيرا.

أهداف الدراسة:

المسح المكتبي: الاعتماد على مجموعة من الكتب التي تناولت الموضوع محل الدراسة بالإضافة إلى المذكرات و الأطروحات.

الدراسة الميدانية: و ذلك بإعداد استمارة استبيان حول الموضوع، و الإجابة كانت من طرف الأكاديميين و المهنيين.

صعوبات البحث:

لعل أهم الصعوبات التي واجهت السير الحسن هي:

- قلة المراجع على مستوى المكتبات خاصة فيما يتعلق بجودة التدقيق.
- قلة الدراسات السابقة المتعلقة بمعايير التدقيق الجزائرية نتيجة لحداثة اصدارها.
- صعوبة توزيع الاستبيان و عدم تجاوب العديد من أفراد عينة الدراسة خاصة المهنية منهم.

المنهج المتبع:

من أجل الالمام بمعظم جوانب الدراسة و الإجابة عن الإشكالية المطروحة ثم اتباع المنهج الوصفي الموافق للاطار النظري و المنهج الوصفي التحليلي بالجانب التطبيقي.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية:

تتعلق هذه الدراسة بالجزائر، كونها تضمنت المسح عن طريق الاستبيان و الذي مس عينة من ذوي الاختصاص على مستوى ولاية (المدية) بهدف التأكيد على أهمية اصدار معايير تدقيق جزائرية و تأكيد أثرها على جودة التدقيق.

الحدود الزمنية: السداسي الثاني من السنة الجامعية 2021- 2022

الدراسات السابقة:

1- نسيبة شايب الراس" **دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق الخارجي "**

دراسة ميدانية مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية جامعة المدية يحيى فارس 2020/ 2021 حيث توصلت إلى مجموعة من النتائج:

- الاعتماد على معايير التدقيق سيساعد المحافظين على القيام بعملية التدقيق بأكبر كفاءة من خلال تطبيق ما تنص عليه اجراءات كل معيار.
- اعتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق يحميهم من المساولات القانونية إذا ما تم تطبيقها بشكل صحيح.

2- عماد مرجانة" **دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق في الجزائر"**

دراسة استبيانيه ولاية (أم البواقي) مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي 2016- 2017، حيث توصلت إلى النتائج التالية:

- الاعتماد على معايير التدقيق بشكل صحيح يمكننا الوصول إلى الجودة في عملية التدقيق.
- تطبيق هذه المعايير يزيد من مستوى الثقة في القوائم المالية.

هيكل الدراسة:

تم تقسيم الموضوع إلى فصليين نظريين و فصل آخر تطبيقي

الفصل الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق و معايير التدقيق حيث تناولنا فيه مفاهيم رئيسية(مفهوم، أنواع، أهمية و أهداف) و جودة التدقيق (مفهوم أهمية و العوامل الضابطة لها) و معايير التدقيق الدولية (مفهوم الهيئات المهتمة بإصدار معايير التدقيق الدولية، و

أهم المعايير المتعلقة بجودة التدقيق)، التدقيق في الجزائر (الهيئات و اللجان المشرفة على التدقيق و معايير التدقيق في الجزائر)

الفصل الثاني: اصدارات معايير التدقيق الجزائرية حيث تطرقنا فيه إلى جميع الاصدارات لمعايير التدقيق الجزائرية في أربع مباحث.

الفصل الثالث: تتضمن الدراسة لمجموعة من الأكاديميين و المهنيين و استشارتهم بالإضافة إلى الاطار المنهجي للدراسة(منهج و أداة الدراسة، مجتمع و عينة الدراسة و الأساليب المستخدمة) أما المبحث الثاني فتم عرض نتائج الاستبيان و دراستها معالجة و تحليل النتائج و صدق ثباتها من خلال الاعتماد على برنامج Spss.

الفصل الأول:

مدخل مفاهيمي للتدقيق و معايير التدقيق

تمهيد

إن ظهور التدقيق ووصوله إلى ما هو عليه الآن كان أمرا حتميا بسبب الانفتاح الاقتصادي العالمي ،ومن أجل تقريب وتوحيد الممارسات ظهرت فكرة وضع أسس دولية لممارسة مهنة التدقيق، تتمثل فيما يعرف بمعايير التدقيق الدولية، التي تهدف إلى استعمال لغة واحدة في التدقيق تتجاوز كل الاختلافات في تطبيق القواعد والأسس، وتهدف إلى الوصول إلى جودة عملية التدقيق، مما يزيد من الثقة في المعلومات المالية وكشف الأخطاء والتلاعبات وتجاوز جميع العراقيل التي من شأنها التأثير على عملية التدقيق ومخرجاتها، وسيتم توضيح جميع هذه المساعي من خلال تناول المباحث الآتية:

المبحث الأول: ماهية التدقيق

المبحث الثاني: جودة التدقيق

المبحث الثالث: معايير التدقيق الدولية

المبحث الرابع: التدقيق في الجزائر

المبحث الأول: ماهية التدقيق

تأثرت مهنة التدقيق المحاسبي بمختلف الظروف التي عايشتها على مر العصور و بتطور الحياة الاجتماعية و الاقتصادية و المتتبع للتطورات التي شهدتها يمكن أن يلاحظ حجم الاهتمام المتزايد الذي حظيت به، نظرا للدور الكبير الذي لعبته وتلعبه في تحقيق التقدم و النمو لكل الوحدات الاقتصادية و المجتمع. و مد الأطراف المختلفة بالآراء التي تعتبر مدخلا أساسيا للقرارات المراد اتخاذها.

كتمثيل لما سبق سنتطرق في هذا المبحث إلى التطور التاريخي للتدقيق، و مفهومه، و أنواعه و من ثم التطرق إلى أهميته و أهدافه.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق

تستمد مهنة التدقيق نشاطها من حاجة الانسان إلى التحقق من صحة البيانات للواقع، و لقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن الحكومات قدماء المصريين و اليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر و السجلات للوقوف على مدى صحتها. وهكذا نجد أن كلمة تدقيق (Audit) مشتقة من الكلمة اللاتينية (Audire) و معناها يستمع.

أولا: الفترة من العصر القديم حتى سنة 1500

بدأت المراجعة في العصر القديم كمهنة غير منتظمة يتوارثها الأبناء عن الآباء كما عرف عن المحاسبة في تلك الفترة أنها كانت مقتصرة على الوحدات الحكومية و كذا المشروعات العائلية، و كان المدقق من خلال هذه الفترة يكتفي بالاستماع للحسابات التي كانت تتلى عليه و يقف على مدى صحتها بناء على تجربته.

ثانيا: الفترة من 1500 إلى 1850

شهدت هذه الفترة تطور طفيف في علم التدقيق و كان ذلك نتيجة إلى انفصال الملكية و هو ما زاد الحاجة إلى المدققين.

فلقد كانت إيطاليا و إنجلترا موطنا لتطور المهنة في العصر الوسيط والحديث، و كان هذا طبيعيا، و حيث واكبت المراجعة في ذلك تطور المحاسبة في هذين البلدين.

و من مظاهر هذا التطور:

- تأسيس أول جمعية للمحاسبين عام 1581 في فيينا بإيطاليا، و قد أطلق عليها كنية المحاسبة و كانت تطلب ثلاث سنوات تمرين عملي بجانب النجاح في الامتحان للحصول على لقب خبير محاسب.

ثالثا: الفترة الممتدة من 1850 حتى 1905

شهدت هذه الفترة ظهور شركات المساهمة الكبيرة تزامنا مع الثورة الصناعية في المملكة المتحدة و بالتالي الانفصال التام بين الملاك و الإدارة، ما زاد من الحاح المساهمين في الطلب على المدققين حفاظا على أموالهم المستثمرة.

وعزز ذلك صدور قانون الشركات البريطاني سنة 1862 ميلادي الذي أوجب على شركات المساهمة تدقيق حساباتها من طرف مدقق مستقل.

كما كان هدف التدقيق في هذه الفترة ينحصر في:

- اكتشاف الغش و الخطأ.
- اكتشاف و منع الأخطاء الفنية.
- اكتشاف الأخطاء في تطبيق المبادئ المحاسبية.[1]

رابعا: الفترة من 1905 إلى يومنا هذا

ما يمكن ملاحظته في هذه الفترة هو ظهور الشركات الكبرى و الاعتماد على أنظمة الرقابة الداخلية من طرف المدقق اعتمادا كبيرا في عملية التدقيق، وكذلك الاعتماد على التدقيق الاختياري، أي استخدام أسلوب العينات الاحصائية في التدقيق. كما أصبح الهدف الأساسي للتدقيق هو إبداء الرأي الفني والمحايد حول القوائم المالية ومدى سلامتها في تمثيل المركز المالي للمؤسسة والنتائج المسجلة.

كما لوحظ انتشار استعمال التدقيق في جميع أنحاء العالم.[2]

خامسا: مفهوم التدقيق

لقد تعددت تعاريف التدقيق، وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها. ونذكر أهم التعاريف فيما يلي:

- عرف معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي(AICPA) التدقيق على أنه: طريقة منتظمة للحصول بموضوعية على أدلة وقرائن الإثبات بخصوص ما هو مثبت بالدفاتر والسجلات، حول الأحداث الاقتصادية للمشروع وتقييمها للتأكد من درجة التماثل بينما هو مثبت وهذه الأحداث وفق مقاييس معينة، ونقل النتائج الى الأطراف المعنية.[3]

[1] رمضان فاضلي، **أهمية التدقيق المحاسبي في ترشيد القرارات**، ماستر، جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي ، 2013، ص 17 – 18 .

[2] محمد يزيد صالحي، **التدقيق الاجتماعي و دوره في تحسين أداء الموارد البشرية**، الطبعة الأولى، كنوز المعرفة، عمان الأردن، 2016، ص 28.

[3] سعود كايد، **تدقيق الحسابات**، دار زهران، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2012، ص7.

- التدقيق هو عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وابداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمنشأة معتمدا في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية.[1]
- التدقيق هو عملية تجميع و تقييم أدلة الإثبات حول المعلومات من أجل تحديد درجة ارتباط وامتثال المعلومات و الأسس المتبعة، و الإبلاغ عن نتيجة العملية من خلال رأي مهني محايد، و يجب أن يقوم بالتدقيق شخص كفؤ و مؤهل و محايد.[2]
- التدقيق هو عملية تشمل الفحص و التحقيق و التقرير:[3]

الفحص: يقصد به التأكد من صحة قياس العمليات و سلامتها التي تم تسجيلها و تحليلها و تبويبها، أي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع.

التحقيق: يقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة مالية معينة و كدلالة على وضعه المالي في نهاية تلك الفترة.

التقرير: يقصد به بلورة نتائج الفحص و التحقيق و إثباتها في تقرير يقدم إلى من يهمه الأمر داخل المشروع و خارجه، و هو ختام عملية التدقيق، حيث يبن فيه المدقق رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل، من حيث تصويرها لمركز المشروع المالي.

من خلال ما سبق يمكن تعريف التدقيق على أنه "عملية منظمة يقوم بها شخص مؤهل ومستقل، وتتضمن القيام بفحص انتقادي لدفاتر وسجلات المؤسسة وتقييم لأنظمة الداخلية فيها وتحديد مدى الالتزام بالأنظمة والقوانين السارية، ثم إعداد تقرير يبين فيه المدقق رأيه الفني المحايد حول مدى تعبير القوائم المالية المنشورة عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة، ثم توصيل نتائج التقرير لأطراف المعينة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات".

المطلب الثاني: أنواع التدقيق

للتدقيق أنواع متعددة تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليه إلا أن ذلك الاختلاف يكون من حيث الحدود أو الوقت الذي تتم فيه العملية أو الهيئة التي تقوم بها أو درجة الالتزام القانوني أو شمولية العملية التي يتم بها.

و يمكن تقسيم التدقيق إلى الأنواع التالية:

[1] أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق الحديث**، دار صفاء، الطبعة الثانية، عمان الأردن، 2005، ص 7.
[2] هاجر بوبصلة، **دور وظيفة التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير**، ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،2014، ص3.
[3] خالد أمين عبد الله، **تدقيق الحسابات**، الشركة العربية المتحدة، الطبعة الأولى، القاهرة مصر، 2014،ص8.

أولا: التدقيق من حيث حدوده

التدقيق من حيث الحدود ينقسم إلى:

1- التدقيق الكامل

هو التدقيق الذي يخول للمدقق في اطار محدد للعمل الذي يؤديه و لا يعني فحص كل عملية تمت خلال فترة محاسبية معينة، و إنما يخضع التدقيق للمعايير أو المستويات المتعارف عليها و يتعين على المدقق في نهاية الأمر أن يقدم الرأي الفني المحايد عن مدى عدالة و صحة التقارير المالية ككل بغض النظر عن نطاق الفحص و المفردات التي شملتها اختباراته حيث أن مسؤوليته تغطي جميع المفردات التي شملتها اختباراته.

و كذلك يناسب التدقيق المنشآت الصغيرة أو تلك التي لا يعتمد نظامها على الرقابة الداخلية، و هذا يعني أن المنشآت الكبيرة عندما تعتمد على هذا النوع من التدقيق فإن ذلك يتوقف على متانة و قوة الرقابة الداخلية أو ضعف هذا النظام الذي يعني توسع المدقق في اختباراته.[1]

2- التدقيق الجزئي:

و هو التدقيق الذي يقتصر فيه كل عمل المدقق على بعض العمليات المعنية، أي أن التدقيق يتضمن وضع قيود على نطاق أو مجال يراعي أن الجهة التي تعين المدقق هي التي تحدد العمليات المطلوب تدقيقها على سبيل الحصر، و في هذه الحالة تنحصر مسؤولية المدقق في مجال أو نطاق حدود المكلف به، و لذلك يتطلب الأمر هنا وجود اتفاق كتابي (رسالة ارتباط) يبين حدود التدقيق و الهدف منه، حتى يتمكن المدقق من التقرير عن الخطوات التي اتبعت و النتائج التي توصل إليها كي لا ينسب إليه التقصير في القيام بشيء لم ينص عليه في الاتفاق. و من أمثلة التدقيق الجزئي:

- الاتفاق على تدقيق العمليات الخاصة بالمخازن.
- الاتفاق على تدقيق عناصر قائمة المركز المالي.[2]

ثانيا: من حيث الوقت

1- التدقيق النهائي:

يقوم المدقق بمثل هذا النوع بعد انتهاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها، و ذلك بعد اعداد القوائم المالية الختامية للمؤسسة ، و يعاب على هذا النوع من التدقيق ما يلي :

[1] أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 11 - 12

[2] بن يخلف أمال، **المراجعة الخارجية في الجزائر**، ماجيستير، جامعة الجزائر، 2002 ، ص26

- فشل المدقق في اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش.
- قد يستغرق وقتا طويلا في تقديم التقرير و هذا التأخر يعود إلى حجم عمليات التدقيق.
- ارتباك المدقق في اتمام العمل بكفاءة، و هذا لمصادفة اقفال الحسابات لمؤسسات أخرى، زيادة حجم العمل لديه.

و قد يصلح هذا النوع من التدقيق في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و يقتصر في غالب الأحيان على تدقيق عناصر القوائم المالية، و خاصة الميزانية تدقيقا كاملا. و لهذا كثيرا ما يطلق عليه مراجعة الميزانية.

2- التدقيق المستمر:

يقوم المدقق بمراجعة الحسابات و المستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات متعددة للمؤسسة، طول الفترة التي يراجعها، و في نهاية السنة المالية يراجع الحسابات الختامية و الميزانية.

و يصلح هذا النوع من التدقيق في المؤسسات الكبيرة، أين يصعب تدقيقها عن طريق التدقيق النهائي، و لهذا النوع عدة خصائص و هي كالآتي:

- وجود الوقت الكافي للمدقق للتعرف على المؤسسة بصورة أفضل.
- امكانية اكتشاف الغش و الخطأ في وقت قصير و سرعة.
- التقليل من فرص التلاعب و الغش لما تتركه الزيارات المتكررة للمدقق في نفوس الموظفين.

بالرغم من هذه الخصائص هناك بعض العيوب في هذا النوع من التدقيق و التي يمكن ايجازها فيما يلي:

- امكانية تغيير بعض الأرقام التي تتم مراجعتها من طرف بعض الموظفين.
- تعطيل بعض الموظفين عن أداء عملهم أثناء فترة التدقيق.
- امكانية نسيان المدقق لإتمام بعض الأمور التي تركها مفتوحة.
- تردد المدقق المستمر على المؤسسة يمكن أن يؤدي إلى نشوء صلات بين الموظفين و بينه، مما يؤدي إلى احراج المدقق عند كتابته للتقرير.[1]

ثالثا: من حيث درجة الالزام

1- التدقيق الالزامي:

[1] عبد الرحمان بابنت، التدقيق الإداري و تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008، ص17- 18 .

هي المراجعة التي يلزم القانون القيام بها، حيث نص المشروع من خلال نصوصه على الزامية تعيين مراجع يقوم بالوظائف المنوطة له من خلال القانون المعمول به و ما تمليه المعايير المؤطرة لهذا التدقيق، و هذا من أجل الوصول إلى الأهداف المتوخاة من التدقيق.[1]

2- التدقيق الاختياري

و هو التدقيق الذي يتم دون الزام قانوني يحتم القانون به، و يحدث في المنشآت الفردية، وشركات الأشخاص، حيث يتم الاستعانة بخدمات المدقق الخارجي في مراجعة حسابات المشروع و اعتماد القوائم المالية الختامية، نتيجة للفائدة التي تتحقق من وجود مدقق خارجي من حيث اطمئنان الشركاء على صحة المعلومات المحاسبية عن نتائج الأعمال و المركز المالي، و التي تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء و خاصة في حالة انفصال أو انضمام شريك جديد. و في حالة المنشآت الفردية تلاحظ أن وجود المدقق الخارجي يعطي الثقة للملاك في دقة البيانات المستخرجة من الدفاتر، و تلك التي تقدم للجهات الخارجية و خاصة مصلحة الضرائب.[2]

رابعا: من حيث الهيئة التي تقوم به

1- التدقيق الداخلي

لقد كان ظهور التدقيق الداخلي لاحقا للتدقيق الخارجي، و من ثم فهو يعتبر حديثا إذا ما قورن بالتدقيق الخارجي. و لقد نشأ التدقيق الداخلي بناء على احتياجات الادارة لأحكام عملية الرقابة على المستويات التنفيذية. فالتدقيق الداخلي أداة مستقلة تعمل من داخل المشروع للحكم و التقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق مراجعة العمليات المحاسبية و المالية و العمليات التشغيلية الأخرى. و استنادا لما سبق يمكن القول بأن التدقيق الداخلي يمثل أحد علاقات الرقابة الداخلية و أداة تعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة.[3]

2- التدقيق الخارجي

و غرضه الرئيسي الخلاص إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع الشركة المالي، و عدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها عن الفترة المالية المعينة. و لهذا

[1] مسعود صديقي، **نحو اطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية**، دكتوراه، جامعة الجزائر، 2004، ص 31

[2] محمد مصطفى سليمان، **الأسس العلمية لمراجعة الحسابات** ، الدار الجامعية الاسكندرية مصر، 2014، ص 22

[3] عبد الفتاح الصحن، **أسس المراجعة**، الدار الجامعية، الاسكندرية مصر، 2003، ص 38

يقوم بها شخص خارجي محايد مستقل عن إدارة المشروع، و لهذا يطلق على هذا النوع أحيانا بالتدقيق المحايد أو المستقل.[1]

خامسا: من حيث الشمولية و مدى المسؤولية في التنفيذ

1- التدقيق العادي

هو فحص البيانات المثبتة بالسجلات و الدفاتر، و التأكد من صحة القوائم المالية و مدى دلالتها لنتيجة الأعمال و المركز المالي، و إبداء رأي المدقق الفني المحايد حول ذلك.

و غالبا ما يلجأ المدقق إلى اتباع التدقيق الاختياري هنا، و يعتبر مسؤولا بالطبع عن رأي اهمال أو تقصير في ممارسته لحذره المهني أي أدائه للعناية المعقولة المتوقعة من شخص عادي يزاول المهنة في نفس الأحوال و الظروف القائمة في المشروع تحت التدقيق.[2]

2- التدقيق لغرض معين

هو تدقيق موضوع محدد لهدف محدد بتكليف من جهة ما لمدقق حسابات و يتم هذا التكليف كتابة و يحدد فيه نطاق عملية التدقيق و الغرض منها و قد يتم هذا التكليف من إدارة المشروع كأن يكلف المدقق بفحص نظام المراقبة الداخلية للمشروع بهدف تصميم نظام آخر أكثر دقة أو تكليف المدقق بتدقيق مستندات عملية ما أو الاشتراك في لجان جرد المخزون أو اكتشاف اختلاسات أو أخطاء حدثت في فترة زمنية معينة كما قد يتم التكليف من جهات أخرى حكومية كأن تنتدب المحكمة مدققا لحصر تركة شخص ما أو تصفية مشروع ما أو إعادة تقييم ممتلكات مشروع ما.[3]

المطلب الثالث: أهمية و أهداف التدقيق

سنتطرق في هذا المطلب إلى تحديد أهمية و أهداف التدقيق

أولا: أهمية التدقيق

يعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المنشأة و خارجها و لا يعتبر غاية بحد ذاته، حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن تخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمنشأة و من هذه الأطراف:

[1] خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات**، دار وائل، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2000، ص 30

[2] خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية**، دار وائل، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 1999، ص 38

[3] نواف محمد عباس الرماحي، **مراجعة المعاملات المالية**، دار صفاء، الطبعة الأولى، عمان الأردن،2009، ص 28

1- إدارة المنشأة

يعتبر التدقيق مهما لإدارة المشروع حيث أن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط و اتخاذ القرارات الحالية و المستقبلية و الرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهذه المهام كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الاستثمار لمثل هذه المنشأة.

2- المؤسسات المالية و التجارية و الصناعية

تعتبر عملية التدقيق ذات أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات عند طلب العميل قرض معين أو تمويل المشروع حيث أن تلك المؤسسات تعتمد في عملية اتخاذ قرار منح قروض أو عدمه على القوائم المالية المدققة، بحيث توجه أموالها إلى الطريق الصحيح و الذي يضمن حصولها على سداد تلك القروض في المستقبل.

3- الجهات الحكومية

تعتمد الجهات الحكومية على القوائم المالية المدققة في الكثير من الأغراض مثل الرقابة و التخطيط، فرض الضرائب منح القروض و الدعم لبعض النشاطات، بالإضافة إلى الاتحادات و النقابات تعتمد على القوائم المالية المدققة في حالة نشوب اختلاف بين المنشأة و أي طرف آخر.

لقد بينت لجنة الاتحاد الدولية للمحاسبين (IFAC) عند إصدار المعايير في عام 2002 أن أهمية التدقيق (المصلحة العامة) تكون على سبيل المثال في:

- يساعد مدققو الحسابات المستقلون على المحافظة على أمانة و كفاءة البيانات المالية المقدمة إلى المؤسسات المالية و ذلك كدعم جزئي للقروض و حاملي الأسهم للحصول على أسس المال.
- يساعد خبراء الضرائب في بناء الثقة و الكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي.
- يساعد في وضع القرارات الإدارية السليمة. [1]

ثانيا: أهداف التدقيق

تطورت أهداف التدقيق نتيجة عوامل عدة في الفترة الأخيرة. ويمكن تحديد أهداف التدقيق لمجموعتين أساسيتين هما التقليدية و الحديثة.

[1] غسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصر- الناحية النظرية**، دار المسيرة، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2006، ص 19- 20.

1- الأهداف التقليدية

1-1- أهداف رئيسية:

- التحقق من صحة و دقة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر و مدى الاعتماد عليها.
- ابداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي.[1]

1-2- أهداف فرعية:

- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر و السجلات من أخطاء أو غش.
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء و الغش بوضع ضوابط و إجراءات تحول دون ذلك.
- اعتماد الإدارة عليه في تقرير و رسم السياسات الإدارية و اتخاذ القرارات حاضرا و مستقبلا.
- طمأنة مستخدمي القوائم الملكية و تمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم.
- معاونة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة.
- تقدير التقارير المختلفة و ملء الاستثمارات للهيئات الحكومية لمساعدة المدقق.[2]

ثانيا: الأهداف الحديثة

- مراقبة الخطط الموضوعة و متابعة تنفيذها.
- تقييم نتائج أعمال المشروع بالنسبة إلى الأهداف المرسومة.[3]
- تحقيق الرفاهية الاجتماعية و الاقتصادية للمجتمع.
- القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى لغاية إنتاجية.[4]

---

[1] خالد راغب الخطيب، **الأصول العلمية و العملية لتدقيق الحسابات**، دار المستقبل، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 1998، ص 11

[2] محمد أمين مازون، **التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية و مدى إمكانية تطبيقها في الجزائر**، ماستر، جامعة الجزائر، 2011، ص08

[3] خالد أمين عبد الله، **تدقيق الحساب**، مرجع سبق ذكره، ص 09

[4] نسيبة شايب الراس، **دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق الخارجي**، ماستر، جامعة يحيى فارس، المدية، 2021، ص 70

المبحث الثاني: جودة التدقيق

تعتبر جودة التدقيق بحد ذاتها هدفا لمكتب التدقيق و هي ترتبط بالتدقيق كمنتج و هذا المنتج ينبغي أن يشبع منافع أصحاب الطلب عليه. و من أجل ذلك اهتمت المنظمات المهنية بإنشاء لجان و اصدار معايير تستهدف الارتقاء بجودة التدقيق و يقصد بها مجموعة الخصائص الفنية النوعية في التدقيق، و التي تشبع حاجات أصحاب المصلحة في المشروع و بخصوص توفير آلية لمراقبة الأداء المالي و الاقتصادي للمشروع.

المطلب الأول: مفهوم جودة التدقيق

بالنظر لتعدد المستفيدين من جودة التدقيق و اختلاف نظرة كل طرف، فقد تم اعطاء العديد من التعاريف لجودة التدقيق من خلال ثلاث زوايا:

أولا: من زاوية الكفاءة و استقلالية المدقق

يعتبر DE ANGELO من الأوائل الذين قاموا بدراسة و محاولة تحديد مفهوم لجودة التدقيق و ذلك عام 1981، حيث عرف جودة التدقيق بأنها " تقدير للسوق لاحتمالية قيام المدقق باكتشاف الأخطاء و الثغرات في النظام المحاسبي للعميل و القيام بتسجيل ذلك التقرير الذي يصدره في نهاية عملية التدقيق.

و يتضح من هذا التعريف أن تحقيق جودة التدقيق تعتمد على توفر شرطين أساسيين هما:

1- كفاءة المدقق و مدى قدرته على اكتشاف الخروقات

تعتبر الكفاءة من أهم الشروط لممارسة مهنة التدقيق، و يقصد بالكفاءة المهنية للمدقق " المعرفة الكافية المتخصصة في مجالات المحاسبة و التدقيق و المهارة في تطبيق تلك المعرفة في الحالات و الظروف المختلفة"، و ذلك لكي يتمتع أداء المدقق بالجودة وفقا لهذه المقاربة، و تعتبر كفاءة المدقق كضمان لقدرته على الكشف عن المخالفات و الأخطاء عبر امتلاك المعرفة، التدريب و التأهيل و الخبرة الكافية للإجراء أعمال التدقيق، و بما أنه يتم ممارسة أعمال التدقيق من قبل مكاتب و شركات للتدقيق تتكون من عدة أفراد أو مجموعات من الأفراد لا يمكن ضمان تمتع جميع هؤلاء الأفراد و الأشخاص داخل المكتب بالكفاءة و التخصص، كما أنه يجب النظر إلى مفهوم الكفاءة وفقا لثلاث مستويات:

- كفاءة المدقق كفرد.
- كفاءة مكتب التدقيق و قدرته على القيام بالأعمال.
- اختصاص فريق التدقيق المتدخل الذي يقوم بعملية التدقيق. [1]

[1] سمير لقويرة، **مساهمة معايير الاثبات في تحسين جودة التدقيق الخارجي**، دكتوراه، جامعة باتنة، 2019، ص111 – 112

2- استقلالية المدقق

يعتبر الاستقلال عنصر هام من عناصر تحقيق جودة التدقيق لأنه يضمن أن العمل و النتائج المتوصل إليها لا تشوبها بها الذاتية في ابداء الرأي أو التلاعب والسهو، نتيجة التواطؤ مع أحد الأطراف داخل المؤسسة و يتحقق استقلال المدقق وفقا لثلاث مستويات:

- الاستقلال في برمجة أعمال التدقيق بحيث يجب على المدقق أن يقوم بإعداد برنامج التدقيق لوحده دون توجيهات أو تلقي تعليمات من الغير.
- استقلالية التحقيق و أعمال التدقيق و الذي تتطلب توفر الجرية التامة في جمع و تقييم البيانات التي تعتبر هامة من دون أي تدخل أو تلاعب من قبل الآخرين.
- الاستقلال في إعداد التقرير و حرية إبداء الرأي بنهاية أعمال التدقيق.[1]

ثانيا: من زاوية الالتزام بالمعايير المهنية

تبنى هذا الطرح العديد من المنظمات المهنية كالاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) و المعهد الأمريكي للمحاسبين و القانونيين (AICAP)، حيث تتوقف جودة التدقيق بالدرجة الأولى على مدى الالتزام بالمعايير المهنية التي تصدها هذه الهيئات، فقد ورد المعيار الدولي للتدقيق رقم 220 " رقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية" على أن: تلتزم المؤسسة (مكتب التدقيق) بوضع نظام لرقابة الجودة و الحفاظ عليه ليقدم لها ضمانا معقولا بـ :

- أن المؤسسة و موظفيها يمتثلون للمعايير المهنية و المتطلبات القانونية و التنظيمية المطبقة.
- و أن التقارير الصادرة من قبل المؤسسة أو الشركاء في العمليات مقبولة حسب الظروف.[2]

ثالثا: من زاوية جودة القوائم المالية

حيث حسب(1999) Lee et AL, فإن جودة التدقيق تعني " احتمال ألا يصدر المدقق تقريرا نظيفا في القوائم المالية بها أخطاء جوهرية" أي أن ارتفاع جودة التدقيق كما يرى schauer (2002) تزيد من احتمال أن تعكس القوائم المالية بدقة الوضعية المالية و نتائج العمليات التي قامت المؤسسة الخاضعة للتدقيق. بهذا فإن جودة التدقيق هي جزء من جودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها فهي تعبر عن درجة الثقة التي يقدمها المدقق لمستخدمي القوائم المالية.[3]

---

[1] سمير لقويرة، نفس المرجع السابق، ص 115

[2] عمر علي عبد الصمد، **حوكمة المؤسسات بين المحاسبة المالية و التدقيق المحاسبي**، دار هومة، الجزائر، 2017، ص62

[3] ميلودي حسنية ميرة مايسة، **دور معايير التدقيق في تحسين جودة التدقيق الخارجي**، ماستر، جامعة أدرار، 2021، ص 22

المطلب الثاني: أهمية جودة التدقيق

تكمن أهمية جودة التدقيق في طبيعة الخدمات التي تقدمها هذه المهنة لمستخدمي القوائم المالية في شكل تقرير يطمئنهم و يضمن لهم شرعية وسيط تلك القوائم، أي أنها أعدت وفق القواعد القانونية و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، و أنها خالية من كل الأخطاء سواء كانت مقصودة أو غير مقصودة، لأنهم يعتمدون في اتخاذ قراراتهم و رسم سياساتهم على تلك القوائم كما يلي:

أولا: الملاك و المستثمرون

من مصلحة الملاك و المستثمرين أن تتم عملية التدقيق بأعلى مستوى من الجودة، و ذلك لضمان حماية أموالهم المستثمرة في المؤسسة من التلاعب، كما تمكنهم جودة التدقيق من اتخاذ القرارات المناسبة حول جدول الاستثمار، أي هل يتم التوقف عن هذا الاستثمار أو توسيعه أو الابقاء على نفس مستوى الاستثمار أو تغييره.[1]

ثانيا: إدارة المؤسسة

و هي المسؤولة عن اعداد القوائم المالية، و بالتالي فإن تنفيذ عملية التدقيق بأعلى جودة ممكنة يمكنها من معرفة أماكن القوة و الضعف لديها، و يساعدها في وضع الخطط المستقبلية.[2]

ثالثا: الدائنون

يهتم الدائنون بالقوائم المالية المدققة و المصادق عليها من طرف المدقق الخارجي بمنح تسهيلات ائتمانية بناء على المعلومات الواردة في القوائم المالية، و مما لا شك فيه أن جودة عملية التدقيق الخارجي سوف يكون لها تأثير على قراراتهم.[3]

رابعا: مراجع الحسابات

يهمه أن تتم عملية المراجعة بأعلى جودة ممكنة و ذلك من أجل تحسين سمعته و شهرته و موقفه التنافسي في مجال عمله.[4]

خامسا: الهيئات و الأجهزة الحكومية

تعتمد الأجهزة الحكومية على الكشوفات المالية المدققة في أغراض كثيرة منها التخطيط و الرقابة، فرض الضرائب، و تقرير الإعانات لبعض الصناعات، و تسعى الأجهزة

---

[1] فاطمة الزهراء شكري، **العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر ممارسي مهنة المحاسبة**، ماستر، جامعة المدية 2015، ص 06

[2] عبد الرحمان بو زنادة، **متغيرات البيئة الداخلية للمراجعة الخارجية و تأثيرها على جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات**، ماستر، جامعة بسكرة، 2016، ص39

[3] نشيدة أحطاطاش، **تأثير عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق على موثوقية القوائم المالية**، مجلة إدارة الأعمال و الدراسات الاقتصادية، جامعة سطيف1، مجلد 05، العدد 01، جوان 2019، ص 32

[4] هنية شابي، **العوامل المؤثرة في جودة مهنة محافظي الحسابات في الجزائر**، ماستر، جامعة بسكرة، 2016، ص 37

الحكومية إلى أن تتم أعمال التدقيق وفقا لمستوى عال من الجودة من أجل حماية النشاط الاقتصادي. وجميع الأطراف ذات الصلة و العلاقة بعملية التدقيق.[1]

سادسا: الجمعيات و الهيئات المنظمة للوحدة

تسعى الكثير من الجمعيات المنظمة لمهنة التدقيق إلى الزام مكاتب التدقيق بتحقيق مستوى عال من الجودة من أجل تطوير المهنة و تدعيم الثقة فيها ووضعها في المكان اللائق بها بين المهن الأخرى و تحسين نظرة المجتمع لهذه المهنة و الخدمات التي تقدمها.[2]

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على جودة التدقيق

توجد مجموعة من العوامل المؤثرة على جودة التدقيق و تتمثل في:

أولا: حجم مكتب التدقيق

توصلت العديد من الدراسات إلى وجود ارتباط بين حجم مكتب التدقيق و جودة التدقيق و هناك مؤشران لحجم المكتب و هو حجم المكتب نفسه أو مساهمته النسبية في سوق خدمات المحاسبة و التدقيق، حيث يرى البعض أن حجم المكتب المطلق أو النسبي يخدم كبديل للجودة، كما يقدم كل من Shockley و Holt دليل على أن المكاتب و التي تتمتع بحصة أكبر في سوق مراجعة البنوك تعتبر أكثر جودة في حين ذهب البعض في قول أن سمعة المدقق تضيف مصداقية للقوائم المالية التي يراجعها، و أن مصداقية المدقق تزاد مع حجم مكتب التدقيق.[3]

ثانيا: سمعة مكتب التدقيق

تعتبر سمعة مكتب التدقيق أحد الأصول المعنوية الخاصة بالمكتب، و التي يتم اكتسابها من خلال الممارسة و القدرة على تقديم خدمات ذات جودة عالية، ويقصد بسمعة مكتب التدقيق تداول اسم المكتب بين العملاء على أنه يقدم خدمات ذات جودة مميزة، و هذا ما يجعل المكتب يعطي أهمية قصوى للحفاظ على جودة الخدمات التي يقدمها لكي يحافظ على سمعته في السوق.[4]

ثالثا: خبرة مكتب التدقيق

تعرف الخبرة على أنها محصلة مدة مزاولة المهنة لكل من المكتب و فريق العمل به، والمامه بمعايير المحاسبية واجراءات التدقيق وكذلك المعرفة التامة بصناعة او نشاط العميل مما يؤدي إلى كفاءة وفعالية تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق.

ونظرا لأهمية هذا العامل فقد تناولت العديد من الدراسات علاقة الخبرة المهنية بجودة

---

[1] هنية شابي، نفس المرجع السابق، ص 37

[2] مرجانة عماد، **دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق في الجزائر**، ماستر، جامعة أم البواقي 2017، ص 17

[3] محمد سامي راضي، **موسوعة المراجعة المتقدمة 5545**، دار التعليم الجامعي، 2010، ص345

[4] عمر علي عبد الصمد، مرجع سبق ذكره، ص 69

التدقيق، وتوصلت اغلب هذه الدراسات إلى أن هناك علاقة ايجابية بينهما، وان الخبرة المهنية تعتبر أحد خصائص جودة التدقيق حيث تمكن المدقق من تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق والتقرير عنها بكفاءة مما ينعكس إيجابا على جودة التدقيق[1].

رابعا: حجم الدعاوي القضائية المرفوعة

توصل Palmros إلى اعتبار أن غياب الدعاوي القضائية ضد المدقق مؤشر إلى ارتفاع جودة الأداء. فلا شك أن الدعاوي القضائية تؤثر على سمعة مكتب المراجعة و على معتقدات الغير بشأن جودة الخدمات التي يؤديها. ولإحداث تأثير على هذا العامل على جودة التدقيق فإنه من الضروري أن يعلم ذلك الأطراف ذات العلاقة بالقوائم المالية التي تمت مراجعتها و لعل هذا ما دعا Schipper إلى وضع شرط ضروري لاستخدام الدعاوي القضائية ضد المدقق كمقياس لجودة التدقيق، و يتمثل هذا الشرط في ضرورة أن تكون هذه الدعاوي قابلة للملاحظة من قبل مستخدمي القوائم المالية.[2]

خامسا: التزام مكتب التدقيق بالمعايير المهنية

من المتعارف عليه أن الكثير من المنظمات المهنية و بهدف تدعيم الثقة تبنت إصدار معايير تنظيم مهنة التدقيق، و فرضت على جميع ممارسي المهنة الالتزام بها.

و من أشهر تلك المنظمات المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) و الذي أصدر سنة 1978 نشرة معايير التدقيق رقم01، و كذلك أصدر نشرة معايير التدقيق رقم25، والتي تناولت العلاقة بين معايير التدقيق و معايير الرقابة على جودة التدقيق، كما أن الالتزام بقواعد السلوك المهني يعد عاملا ذا تأثير إيجابي على جودة التدقيق، إذ يؤدي ضمان أداء المهنة بواسطة أفراد يتمتعون بالاستقلالية و الموضوعية لإبداء الرأي الفني المحايد و يقومون ببذل العناية المهنية الكافية و الملائمة للوفاء بمسؤولياتهم القانونية و المهنية.[3]

سادسا: المنافسة و الأتعاب

يمكن تعريف أتعاب التدقيق على أنها تلك المبالغ التي يتقاضاها المدقق مقابل عمله، و يؤدي انخفاض الأتعاب إلى عزوف المهنيين عن مزاولة مهنة التدقيق، و عدم اجتذاب الكفاءات المهنية، إضافة إلى زيادة التجاوزات المهنية، و بالتالي ينعكس ذلك سلبا على

[1] أسماء بودونت، **محاولة صياغة مؤشرات قياس جودة التدقيق**، دكتوراه، جامعة بسكرة، 2019، ص 104

[2] محمد سامي راضي، مرجع سبق ذكره، ص 347

[3] علاء الدين عبد الرحمان، **تأثير دور المدقق على جودة التدقيق، مجلة دراسات محاسبية و مالية**، جامعة بغداد، عدد خاص بالمؤتمر الوطني الثاني لسنة 2017 لطلبة الدراسات العليا، ص09

جودة الأداء المهني للمدقق. و تم التوصل إلى أن زيادة حدة المنافسة تؤدي إلى تخفيض أتعاب المراجعة و زيادة جودتها.[1]

سابعا: وجود نظام رقابة على جودة التدقيق

إن كبر حجم المشروعات أدى إلى تعدد و تنوع و تعقد العمليات داخلها مما زاد من المهام الملقاة على عاتق إدارة تلك المشروعات، و لتحقيق الإدارة لأهدافها كان لابد لها من الاستعانة بنظم رقابة داخلية موثوق بها، و تعد مناقشة هيكل الرقابة الداخلية أمر له أهمية خاصة بالنسبة لعملية التدقيق، و لهذا فقد أوصت لجنة (thread way) بأن تلزم هيئة سوق الأوراق المالية جميع الشركات بأن تشير في تقاريرها إلى مسؤولياتها و تقييمها لهيكل الرقابة الداخلية، و أن يتم تشكيل لجنة تنبثق عن المنظمات المهنية مهمتها تحقيق التكامل بين المفاهيم المختلفة للرقابة الداخلية من أجل توفير مرجعي محدد، و مقبول مهنيا و في ضوء توصيات هذه اللجنة تم تشكيل لجنة باسم كوزو (coso).[2]

ثامنا: طول مدة ارتباط المدقق

لم تحدد طبيعة العلاقة بين مدة ارتباط المدقق مع العميل و جودة التدقيق بصفة قطعية، حيث يرى البعض أن طول فترة الارتباط لها أثر إيجابي على جودة التدقيق، و العكس عندما تكون مدة الارتباط قصيرة أي تؤثر بالسلب على الجودة، و يرجع سبب هذا الاعتقاد إلى أن طول الفترة يؤدي وجود ظاهرة التعلم بالنسبة للمدقق القائم بهذه العملية و بالتالي زيادة احتمال اكتشاف الأخطاء. أما في حالة قصر المدة فيؤدي إلى فشل التدقيق. و من جهة ثانية فإن هناك من يرى أن هناك علاقة عكسية بين فترة الارتباط و جودة التدقيق، انطلاقا من أن فكرة طول فترة الارتباط بين المدقق و العميل تؤدي إلى التأثير على استقلال المدقق و قدرته على اكتشاف الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية و الافصاح عنها. و رغم اختلاف الأداء بين مؤيد و معارض إلا أنه يمكن القول أنه كلما كان تغير المدقق إلزاميا بعد فترة معينة. كلما في زيادة جودة التدقيق، لأن طول فترة الارتباط و عدم تغيير المدقق قد يؤدي إلى عدم الحفاظ على استقلالية و بالتالي تدني مستوى جودة الخدمات.[3]

تاسعا: تقديم مكتب التدقيق الخدمات الاستشارية لعميل التدقيق

---

[1] العيد خيراني، **مدى مساهمة عوامل جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات في ضبط مخاطر المراجعة**، ماجيستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013، ص 28.

[2] نور الهدى عوادي، **العوامل المؤثرة على جودة تقارير التدقيق الخارجي**، ماجيستير، مهيدي أم البواقي، 2016، ص 63

[3] سارة حدة بودربالة، **تقييم و رقابة جودة خدمات مكاتب التدقيق على ضوء معايير و إرشادات المنظمات الدولية للمهنة**، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، جامعة عمار ثليجي الأغواط، المجلد 04 العدد02، 2013، ص 168.

إن تقديم التدقيق الخدمات الاستشارية لعملائهم يؤثر سلبا على جودة التدقيق و ذلك لأنه يؤدي إلى الاعتماد على عملائهم ماديا مما يضعف صلابتهم أمام إدارة المنشأة.[1]

رغم أن بعض الباحثين يرى أن تقديم مكتب التدقيق الخدمات الاستشارية لعميل التدقيق يقلل من مستوى جودة التدقيق، إلا أنه من الصعب التسليم بهذا الاستنتاج لأن الأصل هو التزام المدقق بالمعايير المهنية التي توجب استقلاله هذا من جانب، في حين أن تقديم المدقق للخدمات الاستشارية للعميل يسهم في تعزيز معرفته بالمنشأة مما يزيد جودة التدقيق.[2]

عاشرا: استقلال مكتب التدقيق

تعتبر الاستقلالية أحد أهم متطلبات مهنة التدقيق فهي أمر هام من أجل إضفاء الموثوقية على ما يقوم به مدققو الحسابات من عمل، و ما يكتبه من تقرير، و كذلك تسهم الاستقلالية في رفع مكانة مهنة تدقيق الحسابات في المجتمع و يمكن التمييز بين نوعين من الاستقلالية:

- استقلالية الذهن: و هي الحالة الذهنية التي تسمح بأداء نتيجة ما دون الخضوع لأي من التأثيرات التي تضعف الحكم المهني، بشكل يتيح للفرد التصرف بنزاهة و موضوعية.
- استقلالية المظهر: تجنب الحقائق و الوقائع الهامة التي يتم استنتاجها من طرف ثالث عاقل بشكل معقول و بعد أن يتم تقييم كافة الحقائق و الظروف المحددة بأنه تم اختراق أو اضعاف نزاهة أو موضوعية أو الشك المهني للمكتب أو أحد أعضائه.[3]

إحدى عشر: استخدام التكنولوجيات الحديثة في مكاتب التدقيق

لتدارك القصور و النقص عن استعمال الأساليب التقليدية في عملية التدقيق، توفر التكنولوجيات الجديدة للمعلومات طرق و حلول للمشاكل ذات الصلة، نظم معالجة النصوص و قواعد البيانات و جداول بيانات الكترونية و رسومات بيانية برمجيات احصائية و نظم دعم القرار و أنظمة خبيرة و ضعتها المكاتب الأربعة(BIG4) حيث ينبغي معرفة مدى مساهمة هاته التكنولوجيات في صياغة حكم المدقق و كذا تأثيرها في تكلفة و جودة مهمة التدقيق.[4]

---

[1] أماني إبراهيم أحمد كلاب، **قياس خطر الأعمال باستخدام مدخل تحليل الاستراتيجية بغرض رفع كفاءة و فعالية عملية المراجعة**، ماجيستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2015، ص65 .

[2] مرشد عيد المصدر، مرجع سبق ذكره، ص 52.

[3] علي مامي، **تقييم و رقابة جودة خدمات مكاتب التدقيق على ضوء معايير و إرشادات المنظمات الدولية للمهنة**، دكتوراه، جامعة يحيى فارس، المدية، 2017، ص 103.

[4] نفس المرجع السابق، ص101.

المبحث الثالث: ماهية معايير التدقيق الدولية

تعتبر معايير التدقيق الدولية نتاج لتضافر المنظمات المهنية المختلفة وممثليها في دول العالم، في ظل نظام العولمة وانفتاح أسواق رأس المال الأمر الذي ترب عليه ظهور اتجاه عام نحو وضع معايير محاسبة وتدقيق موحدة تطبق في كافة الدول.

وسنتناول في هذا المبحث بعض الأساسيات حول هذه المعايير، من حيث المفهوم الهيئات المسؤولة عن اصدارها، كما سنتناول بصفة خاصة معيار رقابة جودة المراجعة.

المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الدولية

قبل التطرق الى معايير التدقيق الدولية سنعرف معايير التدقيق بشكل عام.

معايير التدقيق: هي مرشدات عامة تساعد المراجعين على الاضطلاع بمسؤولياتهم المهنية في مراجعة القوائم المالية التاريخية[1] .

أولا: معايير التدقيق الدولية

- هي قرائن أو قواعد توضح العرف المهني الدولي المتفق عليه والتي يمكن اللجوء اليها عند قصور المعايير المحلية، وبالتالي فإنها تمثل أنماطا لما يجب أن يكون عليه الأداء الفعلي لممارسة المهنة عبر العالم[2].
- هي بمثابة المقاييس والمبادئ التي تمثل الارشادات اللازمة لتمكين المدقق للقيام بالإجراءات الضرورية لتنفيذ عمليات التدقيق المختلفة[3].

ثانيا: أهمية معايير التدقيق

- تهدف معايير تدقيق الحسابات الى تحديد الكيفية التي يتم بها ممارسة وظيفة التدقيق.
- تعتبر بمثابة مقياس الأداء المهني.
- تعتبر بمثابة النموذج (أو النمط) الذي يستخدم على نوعية العمل الذي يقوم به مدقق الحسابات.
- تحدد المسؤولية التي يتحملها المدقق نتيجة قيامه بالفحص.

وتعتبر تلك المعايير في منتهى الأهمية بالنسبة لمن يستخدمون التقارير والبيانات المحاسبية مثل البنوك والموردين وغيرهم من الجهات، لأنها توضح لهم الكيفية التي تم بها الفحص

---

[1] مراد حسين، **معايير التدقيق الدولية**، الطبعة الأولى، دار غيداء، عمان، الأردن، 2015، ص11.

[2] صليحة بوسليماني، **توفيق معايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية**، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، جامعة الجزائر3، المجلد 11، العدد1، 2020، ص115.

[3] أشرف بن صغير، **دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية**، ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2017، ص 17.

الذي قام بها مدقق الحسابات والمسؤولية التي يتحملها وتحدد درجة الاعتماد على القوائم المالية. [1]

المطلب الثاني: الهيئات المهتمة بمعايير التدقيق الدولية

أولا: الاتحاد الدولي للمحاسبين

يعتبر الاتحاد الدولي للمحاسبين المنظمة العالمية الأولى لمهنة المحاسبة، التي كرست لخدمة المصلحة العامة، من خلال تعزيز المهنة والمساهمة في تنمية الاقتصاديات العالمية، من 63 عضو مؤسسا من 51 دولة في عام 1977، نمت عضوية الاتحاد الدولي للمحاسبين لتشمل أكثر من 175 عضو وشريك في أكثر من 130 دولة يمثلون ما يقارب 3 ملايين محاسب في الممارسة العامة والتعليم ،الخدمات الحكومية ،الصناعة والتجارة، ويسعى الاتحاد الدولي للمحاسبين الى تحقيق المصلحة العامة وتعزيز مهنة المحاسبة من خلال:

- دعم تطوير المعايير الدولية ذات الجودة العالية.
- تشجيع اعتماد وتنفيذ هذه المعايير.
- تطوير قدرات المنظمات المهنية المحاسبية.
- تشجيع التعاون مع المنظمات الدولية الأخرى.
- تسهيل التعاون والتنسيق بين الهيئات الأعضاء فيه.
- التعامل بصفة المتحدث بالاسم الدولي لمهنة المحاسبة.

تعتبر العضوية في الاتحاد مفتوحة أمام هيئات المحاسبة المعترف بها قانونا أو بالإجماع العام ضمن بلدانها على أنها منظمات وطنية كبيرة ذات وضع جيد ضمن مهنة المحاسبة.[2]

ثانيا: لجنة المعايير الدولية للتدقيق

إن لجنة معايير التدقيق الدولية هي الهيئة المهنية المختصة في اصدار، تبويب، شرح، وتعديل المعايير الدولية للتدقيق، وحاليا يقوم مجلس معايير التدقيق والتأكيد بما سبق.

انبثقت لجنة المعايير الدولية من اتحاد المحاسبين الدولي، وقد أعطيت الجنة صلاحية ومسؤولية محددة وهي اصدار مسودات المعايير الدولية للتدقيق نيابة عن الاتحاد.

ويتم اختيار أعضاء اللجنة لمدة 5 سنوات من ممثلين تعينهم منظمات الدول الأعضاء التي يختارها مجلس الاتحاد لعضوية اللجنة، وضمت اللجنة الأولى في عضويتها ممثلين من أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا الاتحادية، الهند، اليابان، المكسيك، هولندا، الفليبين، المملكة

[1] خالد راغب الخطيب، **التدقيق على الاستثمار في الشركات متعددة الجنسيات**، الطبعة الأولى، دار بداية، عمان، الأردن، 2012، ص 40.

[2] كريم يرقي، **تطور المراجعة الخارجية في ضوء الاتجاهات الدولية الحديثة للمهنة**، دكتوراه، جامعة البليدة، 2017، ص 125 126.

المتحدة، جمهورية ايرلندا والولايات المتحدة الأمريكية، ويفترض كلما أمكن ذلك أن تضم اللجان الفرعية المنبثقة عن اللجنة ممثلين عن الدول غير الأعضاء حتى يتم الحصول على أكبر قدر ممكن من وجهات النظر المختلفة.[1]

ثالثا: مجلس معايير المحاسبة الدولية

تأسس في مارس 1978، يتكون من 14 عضو يتم تعيينهم من قبل مجلس الأمناء، والمؤهل الأساسي لعضوية المجلس هو الخبرة الفنية، يجب أن يتأكد الأمناء بأن المجلس لا تسيطر عليه أي مصالح اقليمية أو تنظيمية محددة وتكمن المسؤوليات الأساسية للمجلس في تطوير ونشر معايير التقرير المالي الدولي ومذكرات العرض المبدئية وقبول التفسيرات الصادرة عن لجنة تفسيرات التقرير المالي الدولي IFRIC ويجب على المجلس قبل نشر أي معيار نهائي أن يعرض مذكرة عرض مبدئية للتعليق عليها من قبل الجمهور، ويتمتع المجلس بحرية تامة حيث يمكن اسناد البحوث التفصيلية أو أي أعمال أخرى لواضعي المعايير الوطنية أو المؤسسات الأخرى، و يشكل المجلس عادة لجان توجيه من المجموعات الاستشارية خاصة لإعطاء النصح بشأن المشروعات المهمة ويشترط عليه التشاور مع المجلس الاستشاري حول المشروعات الأساسية وقرارات جدول الأعمال وأولويات العمل، ويقوم المجلس عادة بنشر قواعد الخلاصات الى جانب معايير المحاسبة الدولية ومذكرات العرض.[2]

المطلب الثالث: معايير التدقيق الدولية المهتمة بجودة التدقيق- المعيار رقم 220 "رقابة جودة المراجعة"

صدر المعيار الدولي رقم 220 عن الرقابة على جودة عمليات المراجعة في شهر جوان 1994، يهدف هذا المعيار الى توفير ارشادات عن رقابة الجودة لعملية المراجعة من خلال:[3]

- السياسات والاجراءات التي يتبعها مكتب المراجعة عند أداء عملية المراجعة.
- الاجراءات المتعلقة بتفويض الأعمال للمساعدين لأداء عملية المراجعة، ويجب تطبيق سياسات واجراءات رقابة الجودة على مستوى مكتب المراجعة وأيضا على عمليات المراجعة الفردية.

وقد نصت الفقرة الرابعة من هذا المعيار على ما يلي:[1]

---

[1] محمد سيد، أحمد شمس الدين بوعرار، **مدى توافق التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق في ضل القانون رقم 10-01**، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، البليدة، 13- 14 ديسمبر 2011، ص 08.

[2] محمد السعيد سعيداني، **مدى فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية**، ماستر، جامعة بومرداس، 2014، ص 77، 78.

[3] هنية شابي، المرجع المذكور سابقا، ص 40.

- على مكتب التدقيق تنفيذ سياسات واجراءات رقابة الجودة التي صممت للتأكد من كفاءة أعمال التدقيق قد تمت حسب معايير التدقيق الدولية أو المعايير أو الممارسات الوطنية المناسبة.
- أن طبيعة وتوقيت سياسات واجراءات رقابة الجودة لمكتب التدقيق تعتمد على عدد من العوامل كحجم وطبيعة أعمال المكتب المهني وانساع النشاط الجغرافي، وهيكل المكتب التنظيمي والاعتبارات الملائمة المتعلقة بالتكلفة والمنفعة. لذا فان السياسات والاجراءات الشخصية التي يتبناها مكتب التدقيق تختلف وكذلك مدى توثيقاتها.

أما الفقرة السادسة من هذا المعيار فقد بينت أن أهداف سياسات رقابة الجودة والتي تمثل عناصر الرقابة على جودة المراجعة ما يلي:[2]

اولا: المتطلبات المهنية

يقصد بها التزام العاملين لمكتب المراجعة لمبادئ الاستقلال ، و الأمانة والموضوعية، و الحفاظ على السرية واخلاقيات المهنة .

ثانيا: المهارات والكفاءة

يجب على مكاتب المراجعة ان تعين اشخاصا لديهم التأهيل العلمي والعملي اللازم لأداء اعمال المراجعة بعناية مهنية واجبة.

ثالثا: توزيع مهام عملية المراجعة

يقصد بها اسناد عملية المراجعة الي فريق عمل متمكن في عملية المراجعة ، وتمتلك مستويات من التدريب المهني و الكفاءة المهنية في ضوء الظروف المحيطة بعملية المراجعة.

رابعا: الاشراف

يقصد به الاشراف والمتابعة للأعمال على كافة المستويات، وذلك لتوفير تأكيد مناسب بأن العمل الذي يتم انجازه يستوفي معايير الجودة الملائمة

خامسا: التشاور

[1] سماح أسامة النعسان، المرجع المذكور سابقا، ص 45، 46.
[2] هنية شابي، المرجع المذكور سابقا، ص ص 41، 42.

يقصد بهذا العنصر من عناصر الرقابة ضرورة اجراء التشاور مع الآخرين من ذوي الخبرة المناسبة داخل او خارج المنشأة عندما يتطلب الأمر ذلك، وان تكون هناك اجتماعات دورية مع فريق العمل من قبل الشريك المدير المسؤول في مكتب المراجعة.

سادسا: قبول او انهاء العمل مع العملاء

يجب على مكتب المراجعة وضع الاجراءات لتقييم العميل الجديد قبل قبول المهمة، ومتابعة العلاقات مع العملاء الحاليين بصفة مستمرة ، كما يجب على مكتب المراجعة ان يأخذ بعين الاعتبار استقلاليته وقدرته على خدمة العميل بشكل ملائم.

سابعا: الرقابة

يجب على مكتب المراجعة ان يراقب باستمرار مدى ملائمة وفعالية السياسات واجراءات رقابة الجودة بغرض تقييم مدى فعالية نظام رقابة الجودة لمكتب المراجعة.

المبحث الرابع: التدقيق في الجزائر

تعتبر الجزائر من اواخر الدول التي تبنت معايير التدقيق ولذلك سنحاول التعرف على الهيئات المشرفة على التدقيق وكذا اللجان المشرفة على معايير التدقيق في الجزائر.

المطلب الاول: الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر

توجد ثلاث هيئات تشرف على مهنة التدقيق في الجزائر، تتمثل في:

أولا : المجلس الوطني للمحاسبة

1- تعريفه

انشئ بموجب المرسوم رقم 10-01 في مكان المجلس الوطني للمحاسبة السابق المنتهية مهامه وتحت سلطة الوزير المكلف بالمالية يتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي ، التنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.

يضم المجلس ثلاثة اعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الاقل (المصف الوطني لخبراء المحاسبة، الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين).[1]

2- مهامه

في اطار التنظيم الجديد لمراجعة الحسابات اعطى المقنن للمجلس الوطني للمحاسبة دورا معتبرا من خلال مهام الاعتماد و القياس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية وذلك على النحو التالي:[2]

- استقبال طلبات الاعتماد و التسجيل في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والفصل فيها.
- تقييم صلاحيات شهادات كل المترشحين الراغبين في الحصول على الاعتماد والتسجيل في الجدول.
- استقبال كل الشكاوي التأديبية في حق المهنيين والفصل فيها.
- استقبال و دراسة مشاريع قوانين اخلاقيات المهنة المنجزة من مختلف اصناف المهنيين وعرضها للمرافقة.
- المساهمة في تطوير انظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين.

[1] محمد امين لونيسة **تطور مهنة التدقيق في الجزائر واثره على تحسين جودة المعلومة المالية**، دكتوراه، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017، ص 77.

[2] بولحبال، **اثر استخدام اساليب المراجعة الحديثة على جودة تقرير محافظ الحسابات**، دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018، ص 249.

- القيام بالأبحاث المناسبة التي تسمح بإعداد الادوات الجديدة التي توضع تحت تصرف المهنين المحاسبين.
- تنظيم أو المساهمة في تنظيم ورشات التكوين بمناسبة إدخال قواعد محاسبية جديدة.
- متابعة و ضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية و المعايير الدولية للمراجعة.
- المساهمة في تطوير أنظمة و برامج التكوين و تحسين المستوى في مجال المحاسبة.

ثانيا: المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء الحاسبين

1- تعريفه

يتشكل المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وفقا للمرسوم التنفيذي 11-25 من ممثل من الوزير المكلف بالمالية و تسع أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين و المسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين، حيث يعين ثلاثة منهم بناء على قرار من الوزير المكلف بالمالية كأعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة، كما انه يتم انتخاب أعضاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد، ولا يمكن لأي عضو ترشيحه بعد نهاية العهدة الثانية إلا بعد انقضاء ثلاث سنوات.

يساهم المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وفقا للمادة 17 من القانون 10-01 في "الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال التقييس المحاسبي و الواجبات المهنية و تسعيرة الخدمات و إعداد النصوص المتعلقة بهذه المهنة الخبير المحاسبي" كما يمكن القول أن المجلس يقوم بصفة عامة بتسيير المصف الوطني للخبراء المحاسبين.[1]

2- مهامه

يكلف المجلس الوطني في إطار التقسيم الجديد للمهنة بما يلي:[2]

- إدارة الأملاك المنقولة و غير المنقولة التابعة للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وتسييرهم.
- اقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنه مالية و عرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف ميزانية السنة و مشروع ميزانية السنة الموالية .
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقدرة من طرف الجمعية العامة

[1] نور الهدى بهلولي، **أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر**، دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017، ص130.

[2] المرسوم التنفيذي 11-25 المؤرخ في 27 جانفي 2011، **يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين و صلاحياته و قواعد سيره**، العدد 07، 2011، المادة 03 و 12، ص 08 09.

- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة و نشرها و توزيعها.
- تنظيم ملتقيات تكوينية لها علاقة بمصالح المهنة.
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية.
- تمثيل المصف الوطني لدى المنظمات الدولية المماثلة.
- اعداد النظام الداخلي للمصف الوطني للخبراء المحاسبين.

ثالثا: المجلس الوطني للغرفة الوطنية المحافظي الحسابات

1- تعريفه

يعتبر المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، الهيئة التي تقوم بإدارة الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات المنشأة في إطار التقسيم الجديد للمهنة بواسطة القانون 10 - 01، و يحدد مقره بالعاصمة.

وفقا لأحكام المادة الثالثة من المرسوم التنفيذي رقم 11- 26 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و قواعد سيره و صلاحيته، فإن المجلس يتكون من 9 أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين و المسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، بالإضافة إلى ممثل وزير المالية، كما يعين ثلاثة أعضاء منهم في المجلس الوطني للمحاسبة من قرار من وزير المالية بناء على اقتراح من رئيس المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.[1]

2- مهامه

يكلف المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في إطار التقسيم الجديد للمهنة بما يلي:[2]

- إدارة الأملاك المنقولة و غير المنقولة التابعة للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وتسييرهم.
- اقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنه مالية و عرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف ميزانية السنة و مشروع ميزانية السنة الموالية .
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقدرة من طرف الجمعية العامة
- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة و نشرها و توزيعها.
- تنظيم ملتقيات تكوينية لها علاقة بمصالح المهنة.

[1] عمر شريقي، **التنظيم المهني للمراجعة**، دكتوراه، جامعة سطيف، 2013، ص 164.
[2] المرسوم التنفيذي 11-26 المؤرخ في 27 جانفي 2011، **يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و صلاحياته و قواعد سيره**، العدد 07، المواد 03 و 12، ص 11 و 12

- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية.
- تمثيل المصف الوطني لدى المنظمات الدولية المماثلة.
- اعداد النظام الداخلي للمصف الوطني للخبراء المحاسبين.

المطلب الثالث: اللجان المشرفة على معايير التدقيق في الجزائر

يضم المجلس الوطني للمحاسبة لجان ممثلة عن منظمات تساهم و بشكل كبير في عملية إصدار القوانين المالية و المعايير المنتهجة في الاقتصاد الوطني و منها:

أولا: لجنة مراقبة الجودة

و هي لجنة تمثل المركز الوطني لمراقبة النوعية، الذي هو مؤسسة عمومية ذات طابع إداري و موضوع تحت وصاية وزارة التجارة، تم إنشاءه بموجب مرسوم تنفيذي رقم 03 - 31المؤرخ في 30 سبتمبر 2003 المعدل و المتمم و المكمل للمرسوم التنفيذي رقم 89-147 المؤرخ في 1989 كحييز وسيط لأجل تدعيم الجهاز الذي وضعه في إطار السياسة الوطنية لمراقبة و ترقية الجودة و هي لجنة تلعب إلى حد كبير و أساسي على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة من خلال مساهمتها في:

- تطوير الأساليب المستخدمة لضمان الجودة تقديم مشورات و اقتراح مسودات تنظيمية للجودة على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة.
- تساهم في تطوير ضمان جودة عمليات التدقيق.
- كما تساهم في وضع معايير موحدة و محددة و واضحة لأجل تحسين جودة التنظيم و تطوير الممارسة المهنية.
- تساهم في وضع إجراءات خاصة لضمان مراقبة الجودة في الشركات و خاصة الخدماتية.
- تساهم في الرقابة على المهنيين من خلال امتثالهم للمعايير المهنية.
- تساهم في اقتراح انشاء قائمة مختارة من المهنيين التي تتحكم في البعثات التي توجه لمراقبة الجودة.[1]

ثانيا: لجنة توحيد الممارسات المحاسبية

هي لجنة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل الشركات أو المهنيين من أجل الوصول إلى تطوير الجودة الفنية في العمل و تتشكل هذه اللجنة من ممثلين عن المهنيين أو من ممثلين عن الأسواق و النشاطات المالية على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة و هي لديها العديد من النشاطات داخل المجلس و من مهامها:

[1]سايح فايز، **أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الافصاح المحاسبي**، دكتوراه، جامعة البليدة 02، 2015، ص183

- إنشاء طرق في الممارسات المحاسبية و العناية المهنية.
- إعداد مشاريع الأداء على المتطلبات المحاسبية الوطنية التي تنطبق على أي شخص طبيعي أو اعتباري ملزم قانونا للحفاظ على الحسابات.
- أداء جميع الدراسات و التحليلات في مجال تطوير و استخدام الأدوات و العمليات المحاسبية.
- ضمان تنسيق وتجميع البحوث النظرية و المنهجية في مختلف مجالات المحاسبة.
- التعاون مع جميع و مختلف المؤسسات و الجهات حول المعايير التي يتم إنتاجها.[1]

ثالثا: اللجنة المتخصصة

وهي لجنة داخلية على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة متكونة من لجان عبارة عن مؤسسات تشارك بالرأي وتشارك في تطوير اللوائح الفنية وهي تتضمن لجنة المبادئ والمعايير المحاسبية ولجنة المحاسبة العامة والمحاسبة الوطنية وتعمل وفق مجموعة من المواد وهي:

- المادة 23: أن تشمل كل لجنة على (4) أعضاء من المجلس.
- المادة 24: كل لجنة يجب أن ترأس من قبل عضو واحد وشخص معين من قبل المجلس.
- المادة 25: رئيس اللجنة مسؤول عن تنظيم الخلافات بين الأعضاء وإعداد مدونة حول مختلف الآراء المقدمة.
- المادة 26: القواعد العامة التي تحكم الأخلاقيات وتبادل الآراء بين الأعضاء يجب أن يطبق على مستوى انعقاد اللجنة.
- المادة 27: النواتج الفنية والمشاريع التي وضعتها اللجان تتم مراجعتها قبل تقييدها الى الجلسة العامة أو الفحص الثاني.[2]

[1] عماد مرجانة، المرجع المذكور سابقا، ص55.
[2] نفس المرجع السابق، ص 56.

خلاصة الفصل

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 والخطأ والاختلاس الى ابداء الرأي حول مصداقية المعلومات المالية، وذلك بالاعتماد على مجموعة من المعايير والقواعد الأساسية لابد على المدقق احترامها، من خلال الاعتماد على هذه المعايير سيصبح التدقيق ذا جودة.

الفصل ا لثاني:

إصدارات معايير التدقيق الجزائرية NAA

تمهيد

في إطار سعي الدولة الجزائرية لتحسين و تطوير مهنة التدقيق قامت بمجموعة من الاصلاحات، من خلال إصدار جملة من القوانين و المراسيم و القرارات أهمها إصدار القانون 10-01 المنظم لمهنة كل من الخبير المحاسب، محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، كما قامت بإصدار مجموعة من المعايير البالغ عددها 16 معيار سيتم التطرق إليها في هذا الفصل كالتالي:

المبحث الأول: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية

المبحث الثاني: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية

المبحث الثالث: الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية

المبحث الرابع: الإصدارات الأخيرة لمعايير التدقيق الجزائرية

المبحث الأول: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية

حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق، والتي سنقوم بشرحها وتناول بعض الأساسيات لها و إبراز كل معيار في مطلب.

المطلب الأول: المعيار الوطني رقم(210) اتفاق حول أحكام مهام التدقيق

أولا: مجال تطبيق المعيار

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

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

لا تشكل نماذج رسائل المهمة المقترحة في الملحق إلا أمثلة يجب تكييفها مع المتطلبات والشروط الخاصة بالمهمة.

يقصد بالمدقق في هذا المعيار محافظ الحسابات أو المدقق المتعاقد وفق الحالة. [1]

ثانيا: هدف المعيار

هدف المدقق هو قبول ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجري التدقيق على أساسها تم الاتفاق عليها.

يجب على المدقق أن يطلب من الكيانات تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة. [2]

ثالثا: الشروط المسبقة للتدقيق:

[1] نوح لبوز، بوعلاق مبارك، **تأثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في جودة تقرير محافظ الحسابات**، مجلة إضافات اقتصادية، الجزائر، المجلد03، العدد02، 2019، ص 15.

[2] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم002، المؤرخ في 04 فيفري 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المعيار رقم 210، اتفاق حول احكام مهمة التدقيق.

يجب على مدقق الحسابات قبل البدء في عملية التدقيق التأكد من توافر الشروط المسبقة للتدقيق والتي تتمثل في : [1]

ضرورة توافق المرجع المحاسبي المطبق مع خصائص المؤسسة وأهداف الكشوف المالية.

تحمل الإدارة لجميع مسؤولياتها الناجمة عن إعداد وعرض القوائم والكشوف المالية.

لا تضع الادارة أية حدود أو قيود على الفحوص والمراقبات المؤدات والضرورية للقيام بالمهمة.

رابعا: محتوى رسالة المهمة

1- الأحكام الأساسية لرسالة المهمة

يجب أن تدون أحكام مهمة التدقيق في رسالة مهمة التدقيق ويجب وأن تتضمن: [2]
هدف ونطاق التدقيق المتضمن الكشوف المالية .

مسؤوليات المدقق.

مسئوليات الإدارة.

تعريف المرجع المحاسبي المطبق عند إعداد الكشوف المالية.

إشارة إلى الشكل والمضمون المقرر استعماله في كل تقرير مقدم من المدقق .

قاعدة حساب التعويضات و كيفيه الدفع .

مخطط وتنفيذ التدقيق .

نظرا للحدود المرتبطة بالدقيق والمراقبة الداخلية فإنه يوجد خطر لا يمكن تفاديه مرتبط بعدم القدرة على كشف الاختلافات حتى لو تم تنفيذ التدقيق بشكل صحيح .

[1] نفس المرجع السابق.
[2] سامية فاصلة، **معايير التدقيق الجزائرية NAA دراسة مقاربة بين معايير التدقيق الدولية ISA**، ماستر، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2021،ص 38.

يجب على الإدارة تقديم تصريحات كتابيه لتبرير العناصر المثبتة للكشوف المالية .

يجب على الإدارة تقديم مشروع الكشوف المالية في الوقت المحدد .

يجب على الإدارة إعلام المدقق بالأفعال التي قد تؤثر على الكشوف المالية.

من جهة أخرى إذا طرأت الحالات التالية يجب أن تحتوي رسالة المهمة على النقاط التالية:
الأحكام المتعلقة بمشاركة مدققين آخرين أو الخبراء .

الأحكام المتعلقة باشتراك مدققين داخليين أو مستخدمي الكيان .

الأحكام التي يجب اتخاذها مع المدقق السابق .

2- التدقيقات المتكررة

يجب أن تتم المصادقة من الطرفين المعنيين على رسالة المهمة الأولية المعدة من طرف المدقق في السنة الأولى من المهمة وذلك قبل الشروع في 'عمال الفحص والمراقبة .
يحدد المدقق أثناء تأدية مهمته إذا كان من الضروري تذكير الكيان بمحتوى رسالة المهمة وإعادة صياغته.[1]

خامسا: التعديلات الخاصة بمهمة التدقيق التعاقدية:

قد تطلب المؤسسة في بعض الأحيان من المدقق تغيير شروط التكليف نتيجة حدوث تغير في الظروف التي تؤثر على الحاجة الى الخدمة التي يقدمها، في هذه الحالة فرض المعيار الجزائري رقم (210) على المدقق ان لا يقبل تعديل أحكام مهمة التدقيق الى مهمة محددة أو خدمة مرتبطة بها، فيجب عليه وعلى الادارة وضع أحكام جديدة وتظمينها في رسالة المهمة أو تحت أي شكل آخر مناسب للاتفاق الكتابي، اما اذا رفض أو تعذر على المدقق قبول تعديل أحكام مهمة التدقيق ولم ترخص له الادارة بمتابعة مهمته الأولية وجب عليه ما يلي:

[1] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم 002، المصدر المذكور سابقا، المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210، المصدر المذكور سابقا.

الاستقالة من مهمة التدقيق اذا سمح القانون او التنظيم المطبق بذلك.

تحديد وجود أي نوع من الالتزام، تعاقدي أو شكل آخر، وابلاغ ذلك للأطراف الاخرين مثل الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة أو المالكين أو سلطات المراقبة.[1]

سادسا: أحكام رسالة المهمة في حالة عملية التدقيق المشتركة:

في حالة منح مهمة التدقيق لعدة جمعيات مهنية فإن إعداد رسائل المهمة مشتركة أو فردية وتفضل أن تكون فردية للاطلاع على تقرير كل محقق؛

في حالة عملية التدقيق مشتركة يجب توزيع الأعمال وكذلك تحديد أتعاب النفقة لكل واحد؛

عند الاتفاق على إعداد رسالة مشتركة، يطلب من إدارة المؤسسة التأكيد خطيا على أن جميع الجهات موافقة على محتوى رسالة المهمة. [2]

المطلب الثاني :المعيار الوطني للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية

أولا: مجال تطبيق المعيار والهدف منه:

يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 505 استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.

هدف المدقق الذي يلجأ إلى إجراءات التأكيد الخارجي هو تصور وضع حيز التنفيذ لهذه الإجراءات بهدف الحصول على أدله مثبتة دلالة ومصداقية. [3]

ثانيا: أنواع التأكيدات الخارجية:

التأكيد الخارجي هو دليل مثبت يتم الحصول عليه عن طريق خطي موجب مباشر الى المدقق من طرف الغير، سواء في شكل ورقي أو إلكتروني أو شكل آخر .

طلب تأكيد مستعجل (تأكيد إيجابي) من أجل التوضيح للمدقق ما إذا كانت المعلومات الواردة مؤكده أو منفية .

---

[1] كريم يرقي، مرجع سبق ذكره، ص 172.

[2] مرجانة عماد، مرجع سبق ذكره، ص 60.

[3] جمال عمورة، **عرض للمعايير الجزائرية للتدقيق NAA**، ندوة، جامعة البليدة 02، 2021.

طلب تأكيد ضمني (تأكيد سلبي) يكون هذا الطلب في حال ما إذا كانت المعلومات منفيه فقط.[1]

ثالثا: واجبات المدقق وفق المعيار:

يجب على المدقق ما يلي:[2]

الحفاظ على الرقابة على طلبات التأكيد عند لجوؤه الى اجراءات التأكيد الخارجي.

الاخذ بمجموعة من العوامل عند تصور طلب التأكيد ممثلة في الاثباتات المؤشرة، أخطار الانحرافات المعتبرة، شكل وتقديم الطلب، الخبرات السابقة، وسيلة التواصل، ترخيص الادارة على الرد، قدرة الغير على تأكيد أو تقديم المعلومات المطلوبة.

إذا رفضت الادارة السماح للمدقق بإرسال طلب التأكيد، عليه أن يتحرى أسباب الرفض وتقييم آثاره ووضع اجراءات تدقيق بديلة للحصول على أدلة مثبتة.

الحصول على أدلة مثبتة مكملة لإزالة أي شكوك حول مصداقية الرد، إضافة الى إمكانية طلب الرد خطيا مباشرة اذا تلقى المدقق ردا شفهي و إلا البحث عن عناصر مقنعة لتدعيم الرد الشفهي.

إذا حدد المدقق أن الرد على طلب التأكيد ليس بذي مصداقية، فلابد عليه أن يقيم تأثيرات ذلك على تقييمه لأخطار الانحرافات المعتبرة المعنية بما فيها خطر الغش.

في حالة عدم تلقي الرد، على المدقق أن يضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق البديلة بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية.[3]

---

[1] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم002، المصدر المذكور سابقا، المعيار الجزائري للتدقيق رقم(505)، التأكيدات الخارجية.

[2] أيمن حازم فكارشة، **أثر معايير التدقيق على أداء محافظي الحسابات في ظل النظام المحاسبي المالي**، ماستر، محمد بوضياف، المسيلة، 2021، ص19.

[3] ريمة بصري، سفيان بن بلقاسم، **مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات بتسليط الضوء على المعيار رقم 505**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، الجزائر، المجلد06، العدد03، 2019، ص 123.

يجب على المدقق البحث عن وجود فوارق بهدف تحديد إذا ما كانت تشير او لا إلى وجود انحرافات وتقييم ما إذا كان الانحراف يشير الى وجود حالة غش.

تحديد ما اذا كانت نتائج التأكيد الخارجي تقدم أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية أو الزامية الحصول على أدلة مثبتة مكملة.[1]

المطلب الثالث: المعيار رقم 560 الأحداث اللاحقة

أولا: مجال التطبيق

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

الأحداث اللاحقة هي تلك الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره. [2]

ثانيا: الأهداف

أهداف المدقق في إطار هذه المعيار هي: [3]

الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية (تاريخ الإقفال) وتاريخ تقريره، والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية أو معلومة متضمنة فيها، قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق.

المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها تاريخ إصدار تقريره والتي كانت لتؤدي به إلى إحدى تعديلات على محتوات إن هو علم بها قبل ذلك التاريخ.

---

[1] بلقيس بن مسعود، **دراسة مقارنة بين معيار التدقيق الجزائري رقم505 مع معيار المراجعة الدولي رقم 505 ومدى استجابة هذا المعيار لبيئة المراجعة في الجزائر**، ماستر، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2017، ص07.

[2] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم002، المصدر المذكور سابقا، المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 "الأحداث اللاحقة"

[3] دنيا قويدري، **دور محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية في ضل المعايير الجزائرية للتدقيق**، ماستر، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2021، ص 41.

ثالثا: مسؤوليات المدقق على الأحداث اللاحقة

1- إجراءات للأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق

يجب على المدقق إجراء عمليات التدقيق التي تغطي الفترة الممتدة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ المدقق أو الى أقرب تاريخ ممكن منه.

يجب أن يأخذ بعين الاعتبار تقييمه الشخصي للمخاطر قصد تحقيق طبيعة اجراءات التدقيق.

يجب على المدقق أداء اجراءات مصممة للحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة التي من شأنها أن تتطلب جميع الأحداث التي تقع حتى تاريخ تقريره تعديل في الكشوف المالية أو الافصاح عنها، تتمثل هذه الاجراءات فيما يلي:

دراسة اجراءات الادارة الموضوعية.

قراءة محاضر اجتماعات المساهمين ومجلس الادارة ولجان التدقيق والتنفيذ التي عقدت بعد تاريخ الكشوف المالية والاستفسار عن الأمور التي نوقشت في الاجتماعات التي لم تتوفر لها محاضر بعد.

الاطلاع على آخر قوائم مالية متاحة والموازنات التقديرية والتنبؤات والتقارير الادارية الأخرى واجراء المقارنات الضرورية.

الاستفسار أو توسيع الاستفسارات الشفوية أو التحريرية السابقة من مستشار المؤسسة عند الدعاوي والمطالبات.

الاستفسار من الادارة فيما اذا كانت هناك أي أحداث لاحقة حدثت والتي قد يكون لها تأثير على البيانات المالية. [1]

[1] أشرف بن صغير، مرجع سبق ذكره، ص55.

2- اجراءات المدقق بالنسبة للحقائق التي أعلم بيها بعد تاريخ تقرير التدقيق الى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالي

في هذه الحالة لا يلزم المدقق بالقيام بإجراءات التدقيق على الكشوف المالية بعد تاريخ اصدار تقريره لاكن وإذا صادف أن أعلمت الادارة المدقق بعد اصدار تقريره وقبل المصادقة على الكشوف المالية بحدث من شأنه أن يحدث تعديلات على التقرير إن هو علم به عند اصداره فعليه اتخاذ الإجراءات التالية:

مناقشة هذه المسألة مع الادارة وإذا لزم الأمر مع القائمين على الحكم في المؤسسة.

تحديد ما اذا كان ينبغي تعديل الكشوف المالية واذا كان الأمر كذلك الاستفسار لدى الادارة عن الكيفية التي تنوي التعامل بها اتجاه هذه النقطة في الكشوف المالية.[1]

3- الأحداث المكتشفة بعد نشر الكشوف المالية

لا يلتزم المدقق بأي اجراء تدقيق على الكشوف المالية بعد نشرها. [2]

المطلب الرابع: المعيار الوطني رقم 580 التصريحات الكتابية

مفهوم التصريحات الكتابية

هي كل المعلومات الضرورية للمدقق في اطار مراجعة الكشوف المالية وهي بذلك تعتبر كعنصر مقنع. [3]

أولا: أهداف المدقق

تتمثل أهداف المدقق وفق هذا المعيار فيما يلي[4] :

الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة.

تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالتأكيدات الخاصة.

[1] سارة صديقي، **تقييم معيار التدقيق الجزائري الأحداث اللاحقة 560 ومدى استجابة هذا المعيار للبيئة الجزائرية**، ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2017، ص 14.

[2] جمال عمورة، مرجع سبق ذكره

[3] سامية فاصلة، مرجع سبق ذكره، ص 45

[4] عماد مرجانة، مرجع سبق ذكره، ص 73.

الرد بشكل ملائم في حالة تقديم أو عدم تقديم التصريحات الكتابية من طرف الإدارة.

ثانيا: واجبات المدقق اتجاه التصريحات الكتابية

1- التصريحات الكتابية المتعلقة بمسؤوليات الادارة

على المدقق إن يطالب الإدارة بتصريحات كتابية تبين فيما يلي: [1]

جميع مسؤولياتها في إطار إعداد الكشوف المالية.

التقييم للكشوف المالية طبقا للمعيار المحاسبي المعمول به.

تأكيد أن كل المعلومات ذات دلالة ومصداقية طبقا لأحكام رسالة المهمة.

تأكيد أن كل المعلومات مفيدة وموضحة على الكشوف المالية.

2- التصريحات الكتابية الأخرى

هي عبارة عن تكملة للتصريحات الكتابية المطلوبة إلا أن المدقق يرى أن الحصول عليها ضروري، وقد تتضمن هذه التصريحات إحدى المسائل التالية: [2]

الإعلام بكل النقائص بالمراقبة التي لها تأثير معتبر على الكشوف المالية.

غياب رأي هيئات المراقبة أو هيئات الوصية التي لها تأثير كبير على كيفية عرض الحسابات وطرف تقييمها.

حالة الدعاوي والنزاعات المقدمة أو المعلومة التي لها تأثير معتبر على الكشوف المالية.

الاعلام بالمعلومات المالية والمحاسبية الموضوعة في متناول الشركاء أو المساهمين.

3- التصريحات الكتابية المشكوك في مصداقيتها

[1] أشرف بن صغير، مرجع سبق ذكره، ص 57.
[2] ج ج د ش، وزارة المالية، المصدر المذكور سابقا، المعيار الجزائري رقم 580"التصريحات الكتابية".

أن يحدد مدى تأثير شكوكه في صفاءه ونزاهة و أخلاقيات أو في التزام أو تنفيذ التصريحات الكتابية حول مصداقيتها.

وضع إجراءات التدقيق اللازمة إذا كانت التصريحات الكتابية مناقضة للعناصر المقنعة الأخرى وذلك لحلها.

أخذ التدابير اللازمة المتعلقة بتحديد الأثر على الرأي الوارد في تقريره وذلك إذا تأكد من أن التصريحات الكتابية ليست موثقة.[1]

4- التصريحات الكتابية غير متحصل عليها

عندما لا تقدم الادارة تصريحات كتابية من تلك المطلوبة، على المدقق مناقشتها حول هذه المسألة، إعادة تقييم نزاهتها وتقييم أثر ذلك على مصداقية التصريحات أو العناصر المقنعة واتخاذ التدابير المناسبة.[2]

[1] المصدر السابق.
[2] أيمن حازم، مرجع سبق ذكره، ص 21.

المبحث الثاني: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية.

حسب المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أوت 2016 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق والتي سنقوم بشرحها وتناول بعض الأساسيات لها وذلك كما يلي:

المطلب الأول: المعيار رقم 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية

أولا: مجال تطبيق المعيار والهدف منه

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية، ويخص التدقيقات المتكررة، تعالج على حدى المسائل الاضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في اطار مهمة التدقيق الأولية.

يهدف المدقق الى تخطيط التدقيق حتى تنجز المهمة بفعالية في هذا الاطار، يلتزم المدقق بإعداد استراتيجية تدقيق وبرنامج عمل وفقا لحجم الكيان والأعمال التي يتعين انجازها.[1]

ثانيا: خطوات تخطيط عملية التدقيق

1- استراتيجية التدقيق

تعتبر استراتيجية التدقيق المنهج العام لأعمال والطريقة التي ستتم عليها عملية (مهمة التدقيق) ووفق خطوات واضحة ومحددة، لذلك على مدقق الحسابات عند إعداده للاستراتيجية لا بد عليه من:

التعريف بخصوصيات المهمة التي تحدد نطاقها.

التحقق من أهداف المهمة من حيث التقرير الواجب إصداره لوضع رزنامة التدقيق والتخطيط لطبيعة الاتصالات المطلوبة.

الأخذ بعين الاعتبار جميع العوامل التي يعتبرها مهمة ويمكن الاعتماد عليها، وفقا لحكمه و رأيه الفني. قصد توجيه الأعمال التي ستعين إنجازها من طرف الفريق المكلف بالمهمة.

[1] سهيلة داود، **أهمية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق الخارجي**، ماستر، أكلي محند أو الحاج، البويرة، 2018، ص62.

الاعتماد والأخذ بعين الاعتبار جميع النتائج والأعمال الأولية لتخطيط المهمة والتي أنجزت سابقا.

تحديد ما إذا كانت الخبرة المكتسبة في المهمات الأخرى المنجزة من طرف المدقق ذات علاقة في هذه الحالة.

التأكد من طبيعة ورزنامة ونطاق الموارد الضرورية لإنجاز المهمة[1] .

2- برنامج العمل

يحدد برنامج العمل بشكل مفصل طبيعة ونطاق الواجبات التي تعتبر ضرورية، خلال السنة المالية، لوضع خطة المهمة، قصد تقليص مخاطر التدقيق الى مستوى ضعيف و مقبول، ويعد برنامج العمل وفقا لي:[2]

حجم الكيان ومدى تعقيده.

طبيعة ونطاق الإجراءات المخطط لها لتنظيم المخاطر المحددة وفق المعيار (315)

طبيعة ومدى إجراءات التدقيق التكميلية التي تم التخطيط لها على مستوى التأكيدات المحددة وفق (المعيار330)

الاستراتيجيات البديلة التي يمكن اللجوء إليه عند اقتضاء الحاجة.

تقييم مخاطر والاختلالات المعتبرة.

كفاءة وقدرة كل عضو من أعضاء الفريق المكلفين بإنجاز عملية التدقيق.

3- التعديلات المدرجة في استراتيجية التدقيق وبرنامج العمل

خلال التدقيق، على المدقق تحيين وتغيير استراتيجية التدقيق وبرنامج العمل كلما اقتضت الضرورة لذلك.[3]

المطلب الثاني: المعيار الوطني رقم 500 العناصر المقنعة

أولا: مفهوم العناصر المقنعة

[1] عماد مرجانة، مرجع سبق ذكره، ص 74

[2] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم 150، المؤرخ في 16 أوت 2016، المتضمن معايير التدقيق الجزائرية، المعيار الجزائري رقم 300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية".

[3] المصدر السابق.

هي كل المعلومات التي يتم جمعها بغية الوصول إلى نتائج معقولة تكون الأساس الذي يبنى عليه المدقق رأيه المهني وتصنف هذه المعلومات إلى صنفين:

المعلومات المتضمنة والمؤيدة لإعداد الكشوف المالية كالقيود المحاسبية القاعدية (دفتر الأستاذ، دفتر اليومية) والوثائق الإثباتية (الفواتير، العقود، الصكوك).

معلومات أخرى مجمعة من وثائق أخرى كمخاطر الاجتماعات، أو المعلومات الناتجة عن تدقيقات سابقة أو أعمال خبراء معنيين من طرف الإدارة.[1]

ثانيا: مجال تطبيق المعيار

يوضح هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق الكشوف المالية، ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصور ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل الى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه.[2]

ثالثا: الواجبات المطلوبة

1- معلومات سيتم استخدامها كمصدر للعناصر المقنعة

- في إطار تقدير لمصداقية العناصر التي جمعها على المدقق أن يكون يقظا وعلى أتم الوعي بالنظر للمؤشرات التي يمكنها التشكيك فب اصليتها، اذا ارتابه شك ما عليه أن يحدد اجراءات التدقيق التكميلية التي يجب وضعها لرفع هذا التباين.
- من أجل تأسيس رأيه، لا يلزم المدقق بمعاينة كل المعلومات المتوفرة لدى الكيان اذ بإمكانه على العموم، الاستنتاج على أساس السعر بالاعتماد على عناصر تكون مقنعة أكثر استنتاجية لكم ونوعية العناصر لغرض الاختبار والذي به نضمن مصداقية دلالة العناصر المقنعة التي سيتم جمعها.
- الوسائل المتاحة للمدقق قصد اختيار العناصر حسب حجم ونوعية العينة هي:

[1] توفيق بطاش، **تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل معايير التدقيق الجزائرية**، ماستر، جامعة يحيى فارس، المدية، 2019، ص 58.

[2] ريمة بصري، **دراسة مقارنة بين المعيار الجزائري للتدقيق ونظيره الدولي**، مجلة إقتصاديات المال والأعمال، الجزائر، العدد 07، 2018، ص 139.

اختبار كل العناصر.

اختبار عناصر محددة.

السبر.[1]

2- تأكيدات ستستعمل في جمع العناصر المقنعة

- الادارة مسؤولة على عرض الكشوف المالية وفقا للمرجع المحاسبي المطبق والتي تعكس بشكل صحيح ومنتظم طبيعة وعمليات الكيان.
- على المدقق استعمال التأكيدات المتعلقة بتدقيق العمليات بأرصدة الحسابات، وكذلك الكشوف المالية والمعلومات المتضمنة فيها بشكل مفصل بالقدر الكافي الذي يسمح له بتقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة.
- على المدقق استعمال التأكيدات المتعلقة بتدقيق العمليات بأرصدة الحسابات، وكذلك الكشوف المالية والمعلومات المالية والمعلومات المتضمنة.
- تتشكل تأكيدات مبادئ ومعايير يرتبط كل من انتظام، صحة ومطابقة الكشوف المالية.[2]

3- إجراءات التدقيق المتعلقة بجمع العناصر المقنعة

- تفتيش التسجيلات أو الوثائق.
- تفتيش الأصول العينية.
- الملاحظة المادية.
- طلبات المعلومات.
- طلبات التأكيد الخارجية.
- المراقبة الحسابية.
- اعادة التنفيذ.
- الاجراءات التحليلية.[3]

---

[1] جهيدة عمور، **كيفية الحصول على أدلة الاثبات وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة"**، ماستر، الجيلالي بونعامة، خميس مليانة، 2019، ص 15 16.

[2] سامية فاصلة، **معايير التدقيق الجزائرية NAA دراسة مقاربة بين معايير التدقيق الدولية ISA**، ماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2021، ص 49.

[3] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم 150، المصدر المذكور سابقا، المعيار الجزائري للتدقيق رقم 500 "العناصر المقنعة".

المطلب الثالث: المعيار الوطني رقم (510) مهام التدقيق الأولية- الأرصدة الافتتاحية

أولا: مجال تطبيق المعيار

يعالج المعيار الوطني للتدقيق (510) واجبات مدققي الحسابات فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الدولية، حيث تتضمن الأرصدة الأولية المبالغ الواردة في الكشوف المالية والعناصر الموجودة في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقديم المعلومات التالية:

-الطرق المحاسبية المتبعة في عرض حسابات السنوات السابقة لكن مهمة التدقيق الأولية هي المهمة التي ستتم فيها معالجة الكشوف المالية للفترة السابقة التي لم يتم تدقيقها سابقا[1].

ثانيا: واجبات المدقق وفق هذا المعيار

فحص الكشوفات المالية الحديثة وكذلك تقرير المدقق السابق حول الكشوف المالية للكيان، بهدف الحصول على المعلومات الدالة والمتعلقة بالأرصدة الافتتاحية بما فيها المعلومات الواردة والتي لها علاقة بها.

جمع وتحصيل جميع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تظهر أن الأرصدة الافتتاحية تحوي اختلالات والتي يمكن أن تكون لها تأثير معتبر على الكشوف المالية للفترة الجارية وهذا من أجل ضمان أن أرصدة الفترة السابقة تم إقفالها، وتمت عملية نقلها للفترة الجارية بشكل سليم وصحيح وأن عملية إعادة معالجتها قد تمت مع تحديد ما إذا كانت الأرصدة الافتتاحية للفترة السابقة تخضع للمرجع المحاسبي والطرق المحاسبية الملائمة[2].

ثالثا: نتائج وتقرير المدقق

يقوم المدقق بتقديم الرأي بتحفظ أو الرأي بالرفض إدا توصل إلى النتائج التالية:[3]

أن الأرصدة الافتتاحية تعمل اختلال لديه تأثير على الكشوف المالية للفترة الجارية ولم يتم تسجيل تأثير هذا الاختلال محاسبيا.

---

[1] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم 150، المصدر المذكور سابقا، المعيار الجزائري للتدقيق رقم 510 "مهام التدقيق الأولية- الأرصدة الافتتاحية".

[2] أشرف بن صغير، المرجع المذكور سابقا، ص 64.

[3] ج ج د ش، وزارة المالية، المصدر المذكور سابقا.

أن أثر التغيرات المحدثة على الطرق المحاسبية لم يتم تسجيلها بالشكل الملائم.

أن موضوع المعلومة في الكشوف المالية غير ملائم للمرجع المحاسبي المطبق.

إنه غير قادر على جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة حول الأرصدة الافتتاحية.

المطلب الرابع: المعيار الوطني رقم(700) تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية

أولا: مجال تطبيق المعيار

يعالج المعيار ما يلي: [1]

التزام المدقق بتشكيل الرأي حول الكشوف المالية.

شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون قد أدى الى صياغة رأي غير معدل.

ثانيا: واجبات المدقق وفق هذا المعيار

التعبير في تقريره برأي غير معدل إذ استخلص أنه قد تم إعداد الكشوف المالية في جميع جوانبها وفق للمرجع المحاسبي المطبق.

يتعرف على أن الكشوف المالية في مجملها لا تحتوي على اختلافات معتبرة. [2]

ثالثا: شكل ومضمون تقرير المدقق

يجب أن يكون تقرير مدقق الحسابات كتابي و ليس شفهي أو بطريقة إلكترونية مع مراعاة منهجية إعداده من خلال وضع عنوان يشير بشكل واضح إلى أن التقرير المدقق مستقل مع الإشارة إلى الجهة المرسل إليها مع صياغة فقرة تمهيدية تتضمن:

تعريف الكيان الذي تمت مراجعة كشوفه المالية.

الإشارة وتحديد الكشوف المالية التي تمت مراجعتها .

ملخص لأهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف الكيان الذي تمت مراجعته.

تاريخ إقفال الفترات التي تغطيها الكشوف المالية التي تمت مراجعتها.

[1] سهيلة داود، مرجع سبق ذكره، ص 66.

[2] أشرف بن صغير، مرجع سبق ذكره، ص 66.

شرح لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بالكشوف المالية.

شرح لمسؤولية المدقق.

الرأي حول الكشوف المالية وفقا لمرجع يستند على مبدأ العرض الصحيح والمطابقة.

تقرير حول التزامات قانونية وتنظيمية أخرى.

هوية وتوقيع المدقق.

تاريخ التقرير ويجب ألا يكون هذا التاريخ سبقا لتاريخ جمعه للعناصر المقنعة الكافية والملائمة لتأسيس رأيه حول الكشوف المالية.

عنوان المدقق الذي يمارس فيه نشاطه. [1]

[1] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم 150، المصدر المذكور سابقا، المعيار الجزائري للتدقيق رقم700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية.

المبحث الثالث: الاصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية

حسب المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق والتي سنقوم بشرحها وتناول بعض الأساسيات لها وذلك كما يلي:

المطلب الأول: المعيار الوطني رقم(520) الاجراءات التحليلية

أولا: مجال تطبيق المعيار

يعالج هذا المعيار استخدام المدقق الاجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها، كما يجب على المدقق أن يجمع العناصر المقنعة الدالة والموثوقة من خلال وضع الاجراءات التحليلية المادية، وتصوير أداء اجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق للتأكد من التناسق في المجمل بين معرفته المكتسبة للكيان وكشوفه المالية.[1]

الإجراءات التحليلية هي تقنية مراقبة تتمثل في تقدير المعلومات المالية من خلال ترابطها مع معلومات مالية أخرى ومعلومات غير مالية صادرة أو غير صادرة عن الحسابات.[2]

ثانيا: الواجبات المطلوبة

1- الاجراءات التحليلية المادية

قد تكون المراقبات المادية الموضوعة من طرف المدقق إجراءات تحليلية مادية أو مراجعات تفصيلية أو توليفة بين الاثنين بينهما.

يجب على المدقق تقدير ملائمة إجراء تحليلي خاص ودلالته للتأكيدات المحددة كما يجب عليه التأكد من فعاليته في كشف اختلال ما،

[1] جميلة مروان، عمر محي الدين محمود، **واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المهنية ومعايير التدقيق الجزائرية**، مجلة آفاق للبحوث والدراسات، تسمسيلت، المجلد05، العدد01، 2022، ص 270.
[2] نوح لبوز، مبارك بوعلاقة، مرجع سبق ذكره، ص 17.

تتأثر موثوقية المعطيات مصدرها (داخلي، خارجي) وكذا قابلية مقارنتها (معطيات السنة ن والسنة ن-1 ، معطيات الكيان مع معطيات القطاع) وطبيعتها (واقعية، موضوعية) وترتبط بظروف تحصيلها و كذلك الرقابات المنجزة على معلوماتها.

يجب على المدقق تحديد المبلغ الذي يعتبره مقبولا لأي فارق بين المبالغ المسجلة والقيم المنتظرة، كما يجب عليه وضع اجراءات التدقيق لشرح هذه التغيرات وجمع العناصر المقنعة المتعلقة بتناسق هذه التغيرات أو عدمه.

2- الإجراءات التحليلية كأداة لتأسيس خلاصة

يجب على المدقق أن ينفذ الإجراءات التحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق من أجل الحصول على خلاصة عامة توافق الكشوف المالية مع معرفته للكيان. [1]

3- تحليل نتائج الإجراءات التحليلية

عندما تؤدي الإجراءات التحليلية المدقق إلى تحديد مخاطر لم يتم اكتشافها بعد ... يقدر ضرورة اكتمال إجراءات التدقيق التي أداها ب:

طلب معلومات من الغدارة وجمع عناصر مقنعة ملائمة لتأكيد الردود التي تم الحصول عليها.

وضع إجراءات تدقيق أخرى تعتبر ضرورية بالنظر إلى الظروف.[2]

المطلب الثاني: المعيار الوطني رقم(570) استمرارية النشاط

يعتبر فرض الاستمرارية من أهم الفروض المحاسبية التي تستخدم في اعداد القوائم المالية الختامية، حيث يفترض أن المشروع يتم انشاؤه لكي يقوم بأعماله ويواصل ذلك في المستقبل لفترة زمنية معقولة غير محددة ويمكن القول بأنها غير نهائية وتكفي لاستخدام

[1] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم 23، المؤرخ في 15 مارس 2017، المتضمن معايير التدقيق الجزائرية، المعيار الجزائري رقم 520 "الاجراءات التحليلية"
[2] نفس المصدر السابق.

موارده الاقتصادية كما هو مخطط ومتوقع، وأنه ليس في نية أصحاب المشروع تصفية أو تقليل حجم عملياته بشكل مادي واضح يؤثر على طبيعة المؤسسة.[1]

أولا: مجال تطبيق المعيار

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية.[2]

ثانيا: أهداف المدقق

تتمثل أهداف المدقق فيما يلي:[3]

جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرارية الاستغلال.

استخلاص النتائج وجود أخطاء معتبرة أو لا مرتبط بإحداث أو ظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة استغلاله وذلك انطلاقا من العناصر التي تم جمعها.

ثالثا: المؤشرات الواجب مراعاتها من طرف المدقق

توجد مجموعة من المؤشرات تساعد مدقق الحسابات على اكتشاف حالات الشك وامكانية استمرارية الاستغلال:

1- المؤشرات المالية

زيادة المطلوبات المتداولة على الأصول المتداولة.

عدم إمكانية سداد القروض طويلة الأجل أو جدولتها أو الاعتماد بشكل كبير على القروض قصيرة الأجل لتحويل الأصول طويلة الأجل.

ظهور النسب المالية الأساسية بشكل سلبي.

[1] عمر علي عبد الصمد، مرجع سبق ذكره، ص 94.
[2] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم 23، المصدر المذكور سابقا، المعيار الجزائري رقم 570 "استمرارية النشاط"
[3] نفس المصدر السابق.

توقيف سياسة توزيع أرباح الأسهم.

عدم القدرة على تمويل مشاريع تطوير منتجات جديدة أو استثمارات ضرورية أخرى.

2- المؤشرات التشغيلية

مغادرة المستخدمين الرئيسيين دون استخلافهم.

خسائر صفقة مهمة أو اعفاء أو رخصة أو ممول رئيسي.

نزاعات إجتماعية خطيرة.

نقص دائم في المواد الأولوية الضرورية.

3- مؤشرات أخرى

عدم احترام الالتزامات المتعلقة برأس مال الشركة أو التزامات قانونية أساسية أخرى.

الاجراءات القضائية الجارية ضد الكيان التي يمكن أن تكون لها آثار مالية لا يمكن للكيان مواجهتها.

أوجبت أن يتضمن تقرير المدقق فقرة توضيحية عن تلك القدرة على استمرارية الاستغلال لتكون بمثابة تحذير أو إنذار مبكر عن فشل محتمل و عند إعداد البيانات و في حال غياب معلومات مغاييرة يفترض بأن الشركة مستمرة في عملها في المستقبل المنظور(لفترة سنة مالية واحدة على الأقل) فإن الموجودات و المطلوبات تسجل على أساس أن تحقق الأصول و تسديد الالتزامات بالسبل الاعتيادية للعمل، و إذا لم يكن هناك ما يبر هذا الافتراض فإن الشركة لا تستطيع تحقيق أصولها بالمبالغ المسجلة. كما قد يكون هناك تغيير في مبالغ الالتزامات و تواريخ استحقاقها و كنتيجة لذلك فإن مبالغ الموجودات و المطلوبات تحتاج إلى تعديل.[1]

[1] فاطمة بلالي، **دور محافظ الحسابات في التأكد من استمرارية استغلال المؤسسة وفق المعيار الجزائري للتدقيق 570**، ماستر، جامعة الجيلالي بو نعامة، خميس مليانة، 2020، ص33

المطلب الثالث: المعيار الوطني رقم(610) استخدام أعمال المدققين الداخليين

أولا: مجال تطبيق المعيار والهدف منه

يعالج هذا المعيار شروط فرص استفادة المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي، إذ تبين له أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته. [1]

ثانيا: أهداف المدقق حسب المعيار

إذا وجدت لدى المؤسسة وظيفة التدقيق الداخلي و خلص المدقق الخارجي إلى إمكانية الاستفادة منها لاحتياجات التدقيق فإن أهدافه هي: [2]

- تحديد إمكانية و إلى أي مدى تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين.
- في حالة استخدامها تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق.

ثالثا: العلاقة بين وظيفتي التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي

- يجب على المدقق الخارجي الأخذ بعين الاعتبار أعمال المدقق الداخلي و كذلك أثره المحتمل على إجراءات التدقيق الخارجي.
- بالرغم من اختلاف أهداف كل من التدقيق الداخلي و الخارجي، قد تتشابه بعض الوسائل المستخدمة في تحقيقها لكل من الوظيفتين.
- مهما بلغت درجة استقلالية و موضوعية وظيفة التدقيق الداخلي، فإن هذه الأخيرة ليست مستقلة عن الكيان مثلما هو مطلوب من المدقق الخارجي للتعبير عن رأيه حول الكشوف المالية. فالمدقق الخارجي يتحمل المسؤولية الكاملة للرأي الذي يعبر عنه و لا يخففها استغلاله لأعمال المدققين الداخليين.[3]

رابعا: الواجبات الطلوبة

- تحديد امكانية و امتداد استخدام أعمال المدققين الداخليين:

على المدقق الخارجي تحديد احتمالية ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق الخارجي .

---

[1] سامي زيادي، **مدى مساهمة مقومات مهنة التدقيق في تطوير تنظيم و ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر**، دكتوراه، جامعة المسيلة، 2021، ص 64

[2] فوزية العايب، **مدخل للحوكمة الفعالة من خلال الترابط بين التدقيق الداخلي و الخارجي استنادا إلى معيار التدقيق الجزائري**، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة، الجزائر، المجلد06، العدد02،2021 ، ص24

[3] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم 23، المعيار الجزائري رقم 610"استعمال أعمال المدققين الداخليين "

- استعمال أعمال المدققين الداخليين الخاصة:

ليتمكن من استعمال الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين على المدقق الخارجي تقييم ووضع حيز التنفيذ اجراءات التدقيق حول هذه الأعمال لتحديد ملائمتها و لاحتياجاته الخاصة.[1]

خامسا: التوثيق

إذا استغل المدقق الخارجي الأعمال الخاصة المنجزة من طرف المدققين الداخليين، وجب عليه أن يدرج في وثائق التدقيق النتائج المستخلصة المتعلقة بتقييم ملائمة هذه الأعمال، و كذلك إجراءات التدقيق الخاصة المنجزة حولها[2].

المطلب الرابع: المعيار الوطني رقم(620) استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق

أولا: مجال تطبيق المعيار والهدف منه

جاء هذا المعيار ليعالج واجبات المدقق عند استعانته بخير للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان اخر اضافة الى كيفية الأخذ باستنتاجات الخبير، لهذا يهدف هذا المعيار الى تحديد الحالات التي يمكن للمدقق الاستعانة بخبير، وكذلك تحديد إذا قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه، وإذا كانت ملائمة لاحتياجاته.[3]

ثانيا: الواجبات المطلوبة

تتمثل في: [4]

1- تقدير ضرورة الاستعانة بخدمات الخبير

عندما تكون الخبرة في ميدان غير المحاسبة أين يكون التدقيق ضروريا لجمع العناصر المقنعة الكافية و الملائمة، على المدقق تحديد اذا كان من المناسب الاستعانة بخدمات الخبير الذي يعينه.

2- طبيعة رزنامة وامتداد إجراءات التدقيق

---

[1] فوزية العايب،مرجع سابق، ص 28

[2] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم23، نفس المصدر المذكور سابقا.

[3] آمال فياش، فتيحة بوعبانة، **مدخل مقارن للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية**، مجلة جديد الاقتصاد، الجزائر، العدد 12، 2017، ص 115.

[4] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم 23، المصدر المذكور سابقا، المعيار رقم 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق".

لتحديد طبيعة رزنامة و امتداد هذه الإجراءات، على المدقق الأخذ بعين الاعتبار النقاط التالية:

- طبيعة الموضوع الذي هو محل أعمال الخبير.
- مخاطر الاختلالات المعتبرة المتعلقة بالموضوع الذي هو محل أعمال الخبير.
- أهمية أعمال الخبير في إطار التدقيق.
- معرفة وتجربة المدقق للأعمال المنجزة سابقا من طرف الخبير.
- إذا كان الخبير يخضع أولا لسياسات و إجراءات رقابة النوعية لمكتب المدقق.

3- كفاءة مهارات و موضوعية الخبير المعين من طرف المدقق

على المدقق تقييم ما إذا كان الخبير الذي س يعيَن يمتلك الكفاءة، المهارات و الموضوعية الضرورية بالنظر إلى احتياجات التدقيق.

ترمي الكفاءة إلي مستوى و مؤهل الخبير و تعنى المهارة بقدرته على وضع هذه الكفاءات حيز التنفيذ.

فيما يخص الموضوعية، يجب أن يتضمَن تقييمه تحقيقات خاصة بالمصالح المالية و علاقات هذا الخبير مع الكيان والتي من شأنها المساس بموضعيته.

4- اكتساب المعرفة من مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير المعين من قبل المدقق

على المدقق اكتساب معرفة كافية في ميدان خبرة الخبير الذي يعينه تسمح له بـــ:

- تحديد طبيعة، امتداد و أهداف أعمال الخبير مراعاة لاحتياجات التدقيق.
- تقييم ملائمة هذه الأعمال لاحتياجات التدقيق.

5- الاتفاق المتوصل إليه مع الخبير المعين من طرف المدقق

يجب على المدقق أن يتفق كتابيا إن لزم الأمر، مع الخبير الذي يعينه على:

طبيعة، امتداد و أهداف أعمال هذا الخبير

أدوار و مسؤوليات كل من المدقق و هذا الخبير

يمكن أن يحدد الاتفاق حول أدوار و مسؤوليات كل من المدقق و الخبير الذي عينه:

اذا كان كل من المدقق و الخبير الذي ع ينه سينفذان اختبارات مفصلة حول المعطيات القاعدية .

موافقة الخبير المعين المقدمة للمدقق لكي يناقشه هذا الأخير في ملاحظات أو استنتاجات الخبير مع الكيان و مع أشخاص آخرين، و لكي يسرد تفاصيل هذه الملاحظات أو الاستنتاجات في أسباب الرأي المعدّل المعبر عنه في تقرير التدقيق، إن اعتبر ذلك ضروريا.

كل اتفاق لإبلاغ الخبير المعين من طرف المدقق باستنتاجات هذا الأخير المتعلقة بأعمال الخبير.

طبيعة، رزنامة و امتداد التواصل بين المدقق و هذا الخبير، بما فيه شكل أي تقرير الذي سيقدمه هذا الأخير.

ضرورة التزام الخبير المع ين من طرف المدقق بقواعد السرية المهنية.

6- تقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرف المدقق

على المدقق تقييم ملائمة أعمال الخبير الذي عينه لاحتياجات التدقيق، بما في ذلك:

دلالة و عقلانية ملاحظات واستنتاجات هذا الخبير، و ترابطها مع عناصر مقنعة أخرى قد تبدو طلبات المعلومات حول الخبير و إجراءات تعزيز المعطيات، ضرورية في بعض الحالات.

عندما تستدعي أعمال هذا الخبير استخدام فرضيات وطرق مهمة، يجب على المدقق في هذه الحالة تقدير ما إذا كان استعراض هذه الفرضيات قد تم على نحو ملائم و أنها مقبولة عموما في مجال الخبرة.

7- الاشارة للخبير المعين من طرف المدقق في تقرير التدقيق:

لا يجب على المدقق الاشارة لأعمال الخبير الذي عينه في تقرير التدقيق أين يعبر رأي غير معدل.

المبحث الرابع: الاصدارات الأخيرة لمعايير التدقيق الجزائرية

حسب المقرر رقم 77 الصادر في 24 سبتمبر 2018 عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع أربع معايير جزائرية للتدقيق والتي سنقوم بشرحها كالتالي:

المطلب الأول: المعيار الوطني رقم 230 "وثائق التدقيق"

أولا: توثيق التدقيق

يقصد بمصطلح التوثيق، الوثائق التي يعدها المدقق أو تلك التي تحصل عليها أو احتفظ بها في اطار أدلة للتدقيق، وتتشكل من اجراءات التدقيق المنجزة، العناصر المقنعة الدالة المجمعة والنتائج التي توصل اليها المدقق. قد تكون على شكل ورق أو شريط أو تقرير الكتروني أو أي دعامة أخرى تسمح بالمحافظة على كافة المعطيات، قابلة للقراءة وواضحة أثناء المدة القانونية لحظر الملف. [1]

ثانيا: هدف المعيار ومجال تطبيقه

يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق القوائم المالية. يهدف المدقق في اطار هذا المعيار الى جمع وتحضير وثائق التدقيق اللازمة والكافية، وضمان سرية وحماية ملفات عمله وحفظها لفترة كافية. [2]

ثالثا: أهداف المدقق

أهداف المدقق هي تحضير الوثائق التالية: [3]

- تشكل ملفا كافيا وملائما للعناصر المقنعة التي تسمح بدعم تقريره.
- تؤكد أنه قد تم التخطيط للتدقيق و أداؤه وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق ولمتطلبات النصوص القانونية والتنظيمية المطبقة.
- تسمح بالحفاظ على أثر النقاط المهمة والتي تشكل مصلحة دائمة تأخذ في الحسبان في مهام التدقيق المستقبلية.

---

[1] ايمان بن قارة، **معايير المراجعة المحلية**، مطبوعة بيداغوجية، جامعة باجي مختار، عنابة 2022، ص 88.

[2] ج ج د ش، وزارة المالية، مقرر رقم 77، المؤرخ في 24 سبتمبر2018، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المعيار الجزائري رقم 230 "وثائق التدقيق".

[3] ايمان بن قارة، مرجع سبق ذكره، ص 89.

- تسهل القيام بمراجعة المراقبة النوعية والتفتيشات المنجزة تطبيقا للمعيار أو النصوص القانونية والتنظيمية.

رابعا: الواجبات المطلوبة

اعداد وثائق التدقيق في الوقت المناسب.

على المدقق إعداد وثائق كافية تمكن مدقق ذا خبرة لم يشارك في بعد المهمة:

- طبيعة و رزنامة وامتداد إجراءات التدقيق الموضوعة حيز التنفيذ.
- نتائج إجراءات التدقيق المنفذة والعناصر المقنعة المتحصل عليها.
- المسائل المهمة المطروحة أثناء التدقيق و النتائج المستخلصة.

يعتمد كل من شكل و محتوى و امتداد وثائق التدقيق على عوامل كـ:

- حجم وتعقيد المؤسسة.
- طبيعة إجراءات التدقيق الواجب وضعها حيز التنفيذ.
- مخاطر الاختلالات المعتبرة المحددة.
- الطرق المتبعة و الأدوات والأدوات المستعملة.

توفر وثائق التدقيق و العناصر التي تثبت أن التدقيق قد تم وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق.

من الضروري على المدقق أن يعد ويحفظ ملخص يشرح فيه النقاط الرئيسة التي تم تحديدها أثناء التدقيق وكيف تمت معالجتها.

على المدقق أن يدون كتابيا في الوثائق المتعلقة بطبيعة ورزنامة وامتداد اجراءات التدقيق الموضوعة حيز التنفيذ كل من:

- الخصائص المميزة لعناصر خاصة تم اختبارها.
- من قام بأعمال التدقيق وتاريخ انهائها.
- من قام بمراجعة أعمال التدقيق المنجزة وكذلك تاريخ وامتداد هذه المراجعة.

في حالة وجود تناقض بين الاستنتاجات النهائية ومسألة مهمة وجب على المدقق تدوين الكيفية التي تمت بها المعالجة. [1]

[1] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم 77، المصدر المذكور سابقا، المعيار رقم 230، المصدر المذكور سابقا.

المطلب الثاني: المعيار الوطني رقم 501 "العناصر المقنعة- اعتبارات خاصة"

أولا: مجال تطبيق المعيار

يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق لجوانب معينة، تمس المخزونات، القضايا والنازعات التي تلزم الكيان والمعلومات القطاعية في اطار تدقيق الكشوف المالية. [1]

ثانيا: الواجبات المطلوبة

1- المخزونات

- يجب على المدقق الحصول على عناصر مقنعة كافية و ملائمة حول وجود المخزونات و حالتها في حال ما إذا كانت المخزونات دالة بالنظر إلى الكشوف المالية.
- في حال اختلاف تاريخ الجرد مع تاريخ الإقفال بالإضافة إلى الإجراءات المطلوبة في الفقرة الثالثة، يجب على المدقق وضع إجراءات تدقيق بهدف الحصول على بيانات عناصر مقنعة لتحديد ما إذا كانت التغيرات في المخزونات بين هذين التاريخين قد تم تسجيلها بشكل صحيح.
- في حال تعذر على المدقق حضور عملية الجرد المادي، وجب عليه معاينة بعض عينات التعداد في تاريخ آخر، مع تنفيذ إجراءات تدقيق بديلة بالتأكد من أن حركة المخزونات حدثت بين التاريخين.
- إذا كان حضور الجرد المادي غير عملي، على المدقق أن يضع حيز التنفيذ إجراءات تدقيق بديلة للحصول على عناصر مقنعة كافية و ملائمة فيما يخص وجود المخزونات و حالتها.

2- القضايا و المنازعات

على المدقق وضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق التي تمكنه من تحديد القضايا و المنازعات التي تلزم الكيان، و التي قد تولد خطر اختلالات معتبرة.

إذا خلص المدقق بعد تقييمه إلى وجود اختلالات معتبرة إضافة إلى قضايا و منازعات تم تحديدها، أو عندما تشير اجراءات التدقيق المنفذة إلى وجود قضايا و منازعات أخرى دالة،

[1] عبد الله قريرح، **أثر اعتماد معايير التدقيق الجزائرية على تطوير مهنة التدقيق**، ماستر، جامعة محمد لخضر، الوادي، 2020، ص 52.

يجب على المدقق بالإضافة إلى الإجراءات المطلوبة في المعايير الجزائرية، أن يعمل على التواصل مباشرة مع المستشار الخارجي للكيان إن وجد.

على المدقق التعبير عن أي معدل في تقريره في حال اجتمعت الشروط التالية:

- رفض الإدارة تواصل المدقق مع المستشار القانوني الخارجي للكيان، أو رفض هذا الأخير بدوره الإجابة على رسالة طلب المعلومات بطريقة مرضية.
- عدم حصول المدقق على العناصر المقنعة الكافية و الملائمة أثناء تنفيذ إجراءات التدقيق البديلة.

وجب على المدقق طلب الإدارة مده بالتصريحات الكتابية التي تؤكد أن جميع القضايا و المنازعات الحالية و المحتملة بما في ذلك التأثيرات الواجب أخذها في الحسبان لإعداد الكشوف المالية، قد تم إبلاغه عنها و تسجيلها و ذكرها في الكشوف المالية وفقا المعيار المحاسبي المطبق.[1]

3- المعلومات القطاعية

يجب على المدقق الحصول على العناصر الكافية و الملائمة فيما يخص عرض و تبليغ معلومات ذات دلالة عن القطاع، وفقا للمعيار المحاسبي المطبق بـ:

- استيعاب الطرق المستخدمة من قبل الإدارة لإعداد المعلومات القطاعية ثم، تقييم ما إذا كانت هذه الطرق من شأنها توفير معلومات تتماشى و المعيار المحاسبي المعمول به.
- وضع حيز التنفيذ اجراءات تحليلية أو اجراءات تدفق أخرى ملائمة للظروف. [2]

المطلب الثالث: المعيار الوطني للتدقيق رقم 530 " السبر في التدقيق"

أولا: مفهوم المعاينة في التدقيق

قد يقرر المدقق تطبيق المعاينة في التدقيق على رصيد حساب أو صنف عمليات، ويمكن تطبيق المعاينة في التدقيق إما باستعمال طريقة المعاينة الاحصائية أو غير الاحصائية، بما

[1] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم 77، المصدر المذكور سابقا، المعيار رقم 501 "العناصر المقنعة- اعتبارات خاصة"

[2] المصدر نفسه.

يمكنه الحصول على ألة اثبات وتقييمها بشأن بعض صفات المفردات المختارة لغرض الوصول أو المساعدة في الوصول الى استنتاج بشأن المجتمع. [1]

ثانيا: أساليب المعاينة في التدقيق

1- المعاينة الاحصائية

هي أن يستخدم المدقق القواعد الرياضية في قياس خطر المعاينة في تخطيط وتقييم نتائج الاختبارات و مفردات العينة.

2- المعاينة غير الاحصائية(الحكمية)

وهي أن يعتمد المدقق على حكمه الشخصي وخبرته المهنية عند تخطيط اختيار العينة وكذا نتائج اختبار مفرداتها. [2]

ثالثا: مجال تطبيق المعيار

يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السبر في التدقيق لإنجاز اجراءات التدقيق وكذا يعالج طريقة استخدام السبر الاحصائي وغير الاحصائي لتحديد واختيار عينة ما، ووضع فحوص لإجراءات الاختيار ومراجعات تفصيلية وتقييم نتائج السبر. [3]

رابعا: وضع إجراءات التدقيق

يجب على المدقق أن يخضع كل عنصر تم اختياره الى اجراءات تدقيق تتماشى والهدف المنشود، في حالة لم يصلح عنصر تم اختياره يطبق الإجراء على عنصر بديل، واذا تعذر اجراء التدقيق على عنصر بديل وكذا فشل الاجراء على عنصر مختار من قبل، على المدقق التعامل مع هذا العنصر على أنه انحراف مقارنة مع المراجعة المدونة في حالة اختيار الاجراءات، أو على أنه اختلال في حالة المراجعات في التفصيل. [4]

خامسا: تقييم نتائج السبر

---

[1] حفيظة لصنوني، **درجة الالتزام بمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، الجزائر، المجلد 18، العدد 28، 2022، ص 686.

[2] نفس المرجع السابق، ص 687.

[3] ج ج د ش، وزارة المالية، المصدر المذكور سابقا، المعيار الجزائري للتدقيق رقم 530 "السبر في التدقيق"

[4] زينب تمرابط، **دور معيار المراجعة الجزائري رقم 530 "السبر في المراجعة" في تحديد مسؤولية المراجع الخارجي**، ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2019، ص 26.

وجب على المدقق تقييم ما إذا كانت نتائج السبر قدمت قاعدة لتأسيس النتائج على كافة المجتمع الذي تم فحصه، وفي حالة العكس يطلب من الادارة القيام بالتحريات حول الاختلالات المكتشفة وحول امكانية وجود اختلالات أخرى مع القيام بالتعديلات الضرورية، و يؤقلم طبيعة رزنامة وامتداد اجراءات التدقيق الاضافية الواجب وضعها للوصول الى الضمانات المنشودة.[1]

المطلب الرابع: المعيار الوطني رقم 540 "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها"

مفهوم التقديرات المحاسبية

هي توقعات مستقبلية تخضع للعديد من الاعتبارات أهمها الأحكام الشخصية للأشخاص القائمين بعملية التقدير.[2]

أولا: مجال تطبيق المعيار و الهدف منه

يعالج المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار تدقيق الكشوف المالية، و تتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية و تقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة.

الهدف المسطر للمدقق هو جمع العناصر المقنعة و الكافية للتحقق من أن:

- التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية المدرجة في الكشوف المالية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة معقولة.
- المعلومات المقدمة في الملحق المتعلق بها ذات دلالة.[3]

ثانيا: الواجبات المطلوبة

1- تحديد و تقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة

[1] حفيظة لصوني، مرجع سبق ذكره، ص 690.

[2] أميرة مشنقر، **دور معيار المراجعة الجزائري 540 في تحسين جودة القوائم المالية**، ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2019، ص46.

[3] ج ج د ش، وزارة المالية، المقرر رقم 77، المصدر المذكور سابقا، المعيار الجزائري رقم 540" تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها".

عند تحديد و تقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة يجب على المدقق تحديد درجة عدم اليقين المرتبط بتقييم التقديرات المحاسبية.

2- الردود على المخاطر التي قيمت للاختلالات المعتبرة

يجب على المدقق تحديد ما إذا كانت الإدارة قد طبقت أحكام المرجع المحاسبي المعمول به و المتعلقة بالتقديرات المحاسبية بشكل صحيح و التأكد من كيفية قيام الإدارة بالتقديرات المحاسبية.

3- تقدير عقلانية التقديرات المحاسبية و البحث عن الاختلافات

على المراجع التقييم على أساس العناصر المقنعة، أن التقديرات المحاسبية المتضمنة في الكشوف، المالية معقولة أو خاطئة في سياق المرجع المحاسبي المطبق.

4- المعلومات الواردة المتعلقة بالتقديرات المحاسبية

بالنسبة للتقديرات المحاسبية التي تحدث مخاطر كبيرة يجب على المراجع دلالة المعلومات الواردة في الكشوف المالية في حالة عدم اليقين المرتبطة بتقييمها.

5- التصريحات الكتابية

يجب على المراجع الحصول على التصريحات الكتابية من الإدارة التي تؤكد بأن هذه الأخيرة تعتبر أن الفرضيات الهامة التي وضعتها عند قيامها بالتقديرات المحاسبية هي معقولة.[1]

6- الوثائق

يجب على المراجع أن يضم إلى وثائق المراجعة ما يلي:

- أساس نتائجه حول عقلانية التقديرات المحاسبية أو عدمها.
- مؤشرات التحيز التحيز التي أدخلتها الإدارة إن وجدت.[2]

[1] أميرة مشنقر، مرجع سبق ذكره، ص 62.
[2] المرجع السابق، ص 63

الخلاصة :

تم التطرق في هذا الفصل الى مجموعة من المعايير الجزائرية البالغ عددها الى غاية اليوم (16) معيارا، أصدرت خلال الفترة الممتدة من 2016 الى غاية 2018 ، جاءت لتوضيح مختلف الخطوط العريضة لعملية التدقيق من غاية قبول المدقق بالمهمة حتى مصادقته على القوائم المالية.

الفصل الثالث:

الإطار التطبيقي للدراسة الميدانية

تمهيد

في إطار التحضير لمذكرة التخرج في الماستر الأكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة، تحت عنوان" **أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على جودة التدقيق في الجزائر.**"

بغرض إتمام هذه الدراسة أرجو منكم المشاركة في إثراء هذا الموضوع من خلال الإجابة على الأسئلة الموجودة بهذه الاستمارة ، وهذا من أجل التعرف على آرائكم، وحتى نتوصل إلى نتائج الدراسة نلتمس منكم الإجابة على جميع الأسئلة بكل عناية ووضوح بغية الاستفادة منها لصالح الجزء التطبيقي للمذكرة.

المبحث الأول :الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

يتضمن هذا المبحث وصفا لمنهج الدراسة وإجراءاتها، بما في ذلك مجتمع الدراسة وعينتها وكذلك أداة الدراسة المستخدمة والأساليب الإحصائية المتبعة في التحليل، وأخيرا التأكد من التوزيع الطبيعي وصدق وثبات الأداة.

المطلب الأول :منهجية الدراسة

إن اختيار منهج دراسة معين يخضع لطبيعة الموضوع المدروس، وكذلك الغاية منه، فالمنهج يوضح الطريقة التي يتبعها الباحث/الطالب في دراسته لاكتشاف الحقائق والإجابة على الأسئلة والاستفسارات التي يثيرها موضوع الدراسة.

وفي هذا السياق، اعتمدت الطالبتان على المنهج الوصفي التحليلي الذي يتضمن مجموعة من الإجراءات البحثية التي تتكامل لوصف الظاهرة اعتمادا على جمع الحقائق والبيانات وتصنيفها ومعالجتها وتحليلها تحليلا كافيا ودقيقا للوصول إلى نتائج وتعميمات على الظاهرة أو الموضوع محل الدراسة.

و بناء عليه تم استخدام المنهج الوصفي لوصف أهم المفاهيم المتعلقة بمتغيرات الدراسة من حيث المفهوم، الخصائص، الأهمية، الأنواع...إلخ، وكذلك وصف مكان إجراء الدراسة – المؤسسة محل الدراسة ، - كما تم استخدام المنهج التحليلي لتقييم أهمية اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق، وأثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق في الجزائر.

أولا: مصادر جمع البيانات

تتمثل المصادر التي اعتمدت عليها الطالبتين لجمع البيانات في:

- **المصادر الأولية :**لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة **" أثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق في الجزائر"** لجأت الطالبتان إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة رئيسية للبحث والتي صممت خصيصا لهذا الغرض بحيث تم الاعتماد على العديد من العبارات ومن مختلف المراجع لقياس متغيرات الدراسة.
- **المصادر الثانوية:** حيث اتجهت الطالبتين إلى الكتب والمراجع ذات العلاقة، والمقالات والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة.

ثانيا :مجالات الدراسة

تتمثل مجالات الدراسة فيما يلي:

- **الحدود المكانية :** أجريت هذه الدراسة في ولاية المدية وبالضبط في كل من جامعة المدية، بعض مكاتب محافظي الحسابات.
- **الحدود البشرية:** الأكاديميين (الأساتذة الجامعيين) والمحاسبين الخاصين.
- **الحدود العلمية:** وتتعلق بمتغيرات الدراسة (جودة التدقيق، ومعايير التدقيق الجزائرية).
- **الحدود الزمنية:** أجرية هذه الدراسة خلال السداسي الثاني من السنة الجامعية 2021-2022.

ثالثا :مجتمع وعينة الدراسة

من العوامل الأساسية التي يحب على أي طالب تحديدها قبل البدء في دراسته هي حصر مجتمع الدراسة، وعليه فإن مجتمع الدراسة يتمثل في الأكاديميين الجامعيين

والمحاسبين الخاصين، وقد تم اختيار عينة قصدية مكونة من (40) أكاديمي ومحاسب تم توزيع الاستمارات عليهم وهذا بصفة عشوائية، وبعد الانتهاء من توزيع الاستمارات وجمع البيانات اللازمة، تم استرجاع (34) استمارة منها استمارات غير صالحة للتحليل، ليستقر العدد النهائي للاستمارات الصالحة للتحليل عند (30) استمارة وبنسبة بلغت (75 %) من إجمالي عدد الاستمارات الموزعة.

المطلب الثاني :أداة جمع البيانات، وأدوات التحليل الإحصائي

أولا :أداة جمع البيانات

تم إعداد استبانة صممت خصيصا لغرض جمع البيانات، وتم توزيعها على مجتمع الدراسة، وتم تحليل نتائج هذا الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS ، وقد تم إعداد الاستبانة على النحو الآتي:

- إعداد استبانة أولية من أجل استخدامها في جمع البيانات والمعلومات.
- عرض الاستبانة على المشرف من أجل اختبار مدى ملاءمتها لجمع البيانات.
- تعديل الاستبانة بشكل أولي حسب ما يراه المشرف.
- توزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة، وقد ثم تقسيم الاستبانة الى جزأين كما يأتي:

- الجزء الأول :تضمن الغلاف الخارجي للاستبيان والذي يتضمن إشكالية الدراسة، شرح الهدف من الدراسة، طمأنة المستجيبين للاستبيان بأن معلوماتهم ستحاط بسرية تامة، وأخيرا تقديم كلمة شكر للمستجيبين.

- الجزء الثاني :يتكون من البيانات الشخصية لعينة الدراسة من حيث :السن، الوظيفة، الخبرة المهنية.

- **الجزء الثالث:** يناقش أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على جودة التدقيق في الجزائر، وتم تقسيمه الى محورين كما يلي:

المحور الأول: يتمثل في اهمية اصدار معايير جزائرية للتدقيق.

المحور الثاني: يتمثل في أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق.

هذا وقد تم تحديد خيارات الأجوبة باستخدام مقياس ليكارت (Likert Scale) على اعتباره من أنسب المقاييس التي تسمح لنا بقياس استجابات الأفراد. وبما أن هذا المقياس يعبر عن الخيارات (موافق، محايد، غير موافق) في دراستنا هذه وبذلك فهو مقياس ترتيبي، والأرقام التي تدخل في البرنامج تعبر عن الأوزان وهي (موافق=3، محايد=2، غير موافق=1) فيتوجب علينا أن نقوم بحساب المتوسط الحسابي ويتم ذلك بحساب طول الفترة أولا وهي عبارة عن حاصل قسمة (2) على (3)، حيث (2) تمثل عدد المسافات (من 1 الى 2 مسافة أولى، ومن 2 الى 3 مسافة ثانية)، بينما (3) تمثل عدد الاختيارات وعند قسمة (2) على (3) ينتج طول الفترة ويساوي (0.66) ويصبح التوزيع حسب الجدول التالي:

جدول 3-1 توضيح مقياس ليكارت (Likert Scale)

المستوى	غير موافق	محايد	موافق
المتوسط الحسابي	من 1 إلى 1.66	من 1.67 إلى 2.33	2.34 إلى 3

المصدر: من إعداد الطالبتين.

ثانيا :أدوات التحليل الإحصائي

بعد الانتهاء من تفريغ البيانات المتضمنة في هذه الاستبيانات في الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية نقوم بإجراء التحليل الإحصائي للبيانات عن طريق مجموعة من، (SPSS_ V 26) والمعروفة اختصارا الاختبارات الإحصائية وهذا تماشيا مع نوع المتغيرات وفرضيات الدراسة،

وفيما يلي توضيح للاختبارات الإحصائية التي تم استخدامها:

- اختبار كلوموغروف-سمر نوف(K-S) Kolmogorov-smirnov test لمعرفة ما إذا كانت

البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه.

- معامل ألفا كرونباخ Cronbach Alpha لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان.

- معامل الارتباط سبيرمان Spearman Corrélation Coefficient لحساب

الاتساق

الداخلي والصدق البنائي، والعلاقة بين المتغيرات.

- التكرارات والنسب المئوية لوصف بيانات العينّة من حيث خصائصها.

- المتوسطات الحسابية من أجل معرفة الأهمية النسبية للمتغيرات والعبارات التي تقيسها.

- الانحرافات المعيارية لقياس درجة تشتت قيم استجابات الموظفين عن المتوسط الحسابي.

- قيمة (t) لاختبارات فرضيات الدراسة.

المطلب الثالث :اختبار التوزيع الطبيعي، وتقييم صحة وثبات أداة الدراسة

عند جمع البيانات العملية باستخدام الاستبيانات فإنه يتوجب التحقق من بعض المسائل المتعلقة بجمع البيانات .ومن أهم هذه المسائل هي :فحص التوزيع الطبيعي للبيانات، الثبات، صدق الاتساق الداخلي والصدق البنائي وفما يلي توضيح لهذه المسائل.

أولا :التحقق من التوزيع الطبيعي

للتأكد من ان البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا ، قامت الطالبتان باستخدام اختبار كولمجروف-سميرنوف(Kolmogorov-smirnov test (K-S) وهو اختبار ضروري في حالة استخدام الاختبارات المعلمية مثل اختبار (t) لعينة واحدة ، حيث تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعيا، وحتى تكون البيانات تتبع التوزيع الطبيعي حسب هذا الاختبار فلابد أن تكون مستوى الدلالة لمتغيرات الدراسة أكبر من (0.05) والجدول التالي يوضح نتائج الاختبار.

جدول 3-2 اختبار كلموجروف-سميرنوف (K-S) للتحقق من التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

محاور الدراسة	قيمة الاختبار K-S	درجة الحرية df	مستوى الدلالة Sig
المحور الأول: أهمية اصدار معايير جزائرية للتدقيق	1.048	30	0.19
المحور الثاني: أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق	1.053	30	0.217

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن التحقق من التوزيع الطبيعي من خلال اختبار كلموجروف-سميرنوف قد أفضى الى نتيجة مفادها أن شكل التوزيع كان طبيعيا لأن قيم الاختبار لمحاور الدراسة دال احصائيا sig>0.05.

ثانيا :اختبارات الصدق

يؤكد العديد من العلماء والباحثين أن صدق الاختبار يعتمد على صدق عباراته، إذ يزداد أو يقل على أساسها، وعليه فإن العناية بصدق العبارات تعد بمرحلة المعالجة على المستوى القاعدي مع المشكلة العامة، وقد تم في هذه الدراسة قياس صدق العبارات بعدة طرق منها: الصدق الظاهري، صدق الاتساق الداخلي والصدق التمييزي، وفيما يلي تفصيل ذلك:

- **صدق الاتساق الداخلي**

تعد قوة الارتباط بين العبارات المعدة لقياس خاصية ما مؤشرا إحصائيا لصدق الاتساق الداخلي .تشير **"أنستازي "**أن الاتساق الداخلي لعبارات الاختبار يحسب عن طريق معامل الارتباط بين درجات العبارات ودرجات المحك الخارجي، وعندما لا يتوفر محك خارجي فإن الدرجة الكلية للاختبار تعد أفضل محك داخلي يمكن الاعتماد عليه. ومن أجل تحقيق ذلك تم حساب معامل الارتباط سبيرمان (Spearman) بين درجات كل عبارة مع الدرجة الكلية للاختبار.

- **الاتساق الداخلي لمحور أهمية اصدار معايير جزائرية للتدقيق**

نوضح ذلك من خلال عرض الجدول التالي:

جدول 3-3 معاملات الارتباط سبيرمان بين درجات عبارات محور أهمية اصدار معايير جزائرية للتدقيق مع الدرجة الكلية للمحور نفسه.

رمز العبارة	العبارة	معامل الارتباط SP	مستوى الدلالة Sig
A1	- إصدار معايير التدقيق الجزائرية مكن من تطوير مهنة التدقيق	0.5485**	0.002
A2	- اصدار معايير التدقيق الجزائرية ساهم في تحسين طرق العمل بالمقارنة مع السابق.	0.455*	0.0011
A3	- ساهمت معايير التدقيق الجزائرية في تقليص الاختلافات والتفاوتات في الممارسات المهنية.	0.692**	0.000
A4	- ساهمت معايير التدقيق الجزائرية في تسهيل عملية التدقيق.	0.489**	0.006
A5	- اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق ساهم في توحيد منهجية عمل المدققين.	0.488**	0.006
A6	- تساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في رفع الكفاءة المهنية للمدققين.	0.634**	0.000

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss.

تبين النتائج الواردة في الجدول أعلاه أن جميع معاملات الارتباط كانت مرتفعة ودالة احصائيا حيث تراوحت من (sp=**0.455, p=0.011) للعبارة (a1) الى (sp=**0.692, p=0.000) للعبارة (a3) مما يعني وجود ارتباط بين العبارات والمحور الذي تنتمي اليه **"**أهمية اصدار معايير جزائرية للتدقيق**"** وبالتالي توافر الاتساق الداخلي ولا نستثني أي عبارة من التحليل.

- **الاتساق الداخلي للمحور أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق**

جدول 3-4 معاملات الارتباط سبيرمان بين درجات عبارات أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق مع الدرجة الكلية للمحور نفسه

رمز العبارة	العبارة	معامل الارتباط sp	مستوى الدلالة sig
B1	تقديم التصريحات الكتابية للمدقق الخارجي حافز لتحمل المدقق لمسؤولياته على أكمل وجه.	0.573**	0.001
B2	وضع المدقق لخطة ملائمة وفقا للمعيار الجزائري رقم 300 في بداية العمل ضروري للوصول الى نتائج جيدة.	0.504**	0.004
B3	العمل بمعايير التدقيق الجزائرية يساهم في الرفع من ثقة المستخدمين في تقارير المدقق الخارجي.	0.574**	0.001
B4	اعتماد المدقق الخارجي على معيار استمرارية النشاط يعطي ثقة أكبر لدى أصحاب المصالح.	0.598**	0.000
B5	اعتماد المدقق الخارجي على مخرجات التدقيق الداخلي حسب المعيار الجزائري رقم 610 يساعد في تدعيم اجراءات التدقيق والتي تنعكس على جودة التدقيق.	0.490**	0.006
B6	اعتماد المدقق الخارجي على أعمال الخبراء يساعد المدقق في الوصول الى أحكام حول مواضيع خارج تخصصه مما يساهم في الرفع من جودة التدقيق.	0.373*	0.043

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss.

تبين النتائج الواردة في الجدول أعلاه أن جميع معاملات الارتباط كانت من متوسطة الى مرتفعة ودالة احصائيا. حيث تراوحت من (sp=*0.373, p=0.043) للعبارة (b6) الى (sp=0.598,p=000) للعبارة(b4) مما يعني وجود ارتباط ذو دلالة احصائية بين العبارات والمحور الذي تنتمي اليه اثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق وبالتالي توافر الاتساق الداخلي مع حذف والغاء العبارة الاولى (b1) نظرا لعدم وجود ارتباط.

ثالثا: الصدق البنائي

يعتبر الصدق البنائي أحد أهم أنواع صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة

الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط درجة كل متغير مع درجة متغيرات الدراسة الأخرى والدرجة الكلية لعبارات الاستبانة.

جدول 3-5 معاملات الارتباط سبيرمان بين كل متغير من متغيرات الدراسة والدرجة الكلية للاستبيان

البيان	الدرجة الكلية للاستبيان	
	معامل الارتباط sp	مستوى الدلالة p
الدرجة الكلية لمتغير أهمية اصدار معايير جزائرية للتدقيق.	0.915**	0.000
الدرجة الكلية لمتغير أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق.	0.935**	0.000

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج spss

نلاحظ من الجدول اعلاه الذي يبين معاملات ارتباط المحاور مع بعضها البعض، ثم مع الدرجة الكلية للمقياس(جميع عبارات الاستبيان)، ان جميع معاملات الارتباط الظاهرة في الجدول اخذت القيم (sp=0.0915 وsp=0.0935) ، وهي دالة احصائيا عند مستوى (00%) وهذا يعكس الصدق البنائي لأداة الدراسة.

رابعا: ثبات الاستبيان

يعد ثبات العبارات شرطا أساسيا من شروط أدوات البحث، ويقصد به أن تعطي عبارات الاختبار نفس
النتائج أو قريبة منها إذا ما أعيد تطبيقها على الأفراد أنفسهم في الظروف نفسها.
وقد تم حساب معامل ثبات الاختبار بطريقة التباين ألفا كرونباخ(Cronbach Alpha) حيث تتمتع هذه الطريقة بأهمية خاصة في حساب ثبات الاختبارات الموضوعية وهي تمثل التجانس في أداء الأفراد في قياس خاصية محددة، وتتراوح قيمة معامل الثبات بين (0) و) (1و كلما اقتربت من الواحد دل ذلك على ثبات عال للمتغير أو المقياس، وكلما اقترب من الصفر دل على عدم و جود ثبات.
يوضح الجدول التالي نتائج معاملات الثبات بطريقة الفا كرونباخ (Cronbach Alfa) لمتغيرات الدراسة والدرجة الكلية للاستبيان.

جدول 3-6 معامل الفا كر ونباخ لقياس ثبات المتغيرات والدرجة الكلية للاستبيان

محاور الدراسة	معامل الفا كرومباخ
الدرجة الكلية لمتغير أهمية اصدار معايير جزائرية للتدقيق	**0.677**
الدرجة الكلية لمتغير أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق	**0.543**
الدرجة الكلية للاستبيان	**0.708**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

يبين الجدول اعلاه ان قيم معامل الفا كرونباخ كانت جيدة حيث بلغت قيمة الفا كرونباخ لمحور اهمية اصدار معايير جزائرية (a=0.677) ، بينما كانت منخفضة نوعا ما بالنسبة لمحور اثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق (a=0.543)، اما على

مستوى الدرجة الكلية للاستبيان فكانت مرتفعة حيث بلغ معامل الثبات (a=0.0708) وهذا يؤكد ان اداة الدراسة تتمتع بدرجة ثبات جيدة ومناسبة وبالتالي فهي تفي بأغراض الدراسة.

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة

يهدف هذا المبحث الى عرض نتائج اراء افراد عينة الدراسة حول متغيرات الدراسة المعتمدة واختبار الفرضيات، وفي هذا الصدد سنقوم اولا بوصف خصائص البيانات الشخصية والوظيفية لموظفي عينة الدراسة، ثم نجري تحليلا وصفيا لإجابات الافراد حول محاور الدراسة، وبعد ذلك نقوم باختبار الفرضيات.

المطلب الاول: وصف البيانات الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة

اشتملت البيانات الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة كما جاء في الاستبيان المرفق في الملاحق على المتغيرات التالية: (السن، المركز الوظيفي، الخبرة المهنية) حيث سيتم الاعتماد على التكرارات والنسب المئوية والرسومات البيانية في التعبير عن خصائص أفراد العينة وتحليلها.

أولا: وصف خصائص العينة من حيث متغير السن

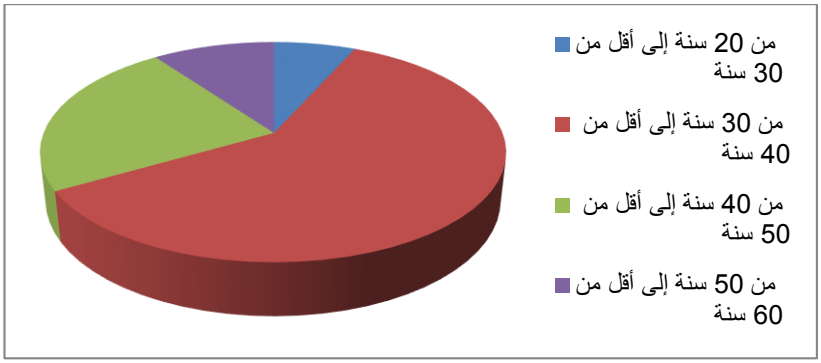
يوضح الجدول أدناه توزيع أفراد العينة حسب متغير السن

جدول3-7 توزيع أفراد العينة حسب متغير السن

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية %
السن	من 20 الى أقل من 30 سنة	2	6.7
	من 30 الى أقل من 40 سنة	18	60
	من 40 سنة الى أقل من 50 سنة	7	23.3
	من 50 الى أقل من 60 سنة	3	10
	المجموع	**30**	**100**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss.

يلاحظ من الجدول أعلاه، أن معظم أفراد عينة الدراسة من الأكاديميين والمهنيين هم من الفئة العمرية [من 30 الى أقل من 40]، حيث بلغ عددهم 18 موظف وبنسبة مقدارها 60%، يليهم الأفراد من الفئة العمرية [من 40الى أقل من 50] حيث بلغ عددهم 7 أفراد وبنسبة مقدارها 23.3%، ثم الأفراد من الفئة العمرية[من 50 الى أقل من 60] والفئة [من 20 الى أقل من 30] وبشكل عام يمكن القول أن غالبية الاكاديميين والمهنيين الذين يمثلون عينة الدراسة هم من الفئات الشبانية والشكل التالي يبين ذلك:



رسم توضيحي3-1 توزيع أفراد العينة حسب متغير السن

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss.

ثانيا: وصف خصائص عينة الدراسة من حيث متغير المركز الوظيفي

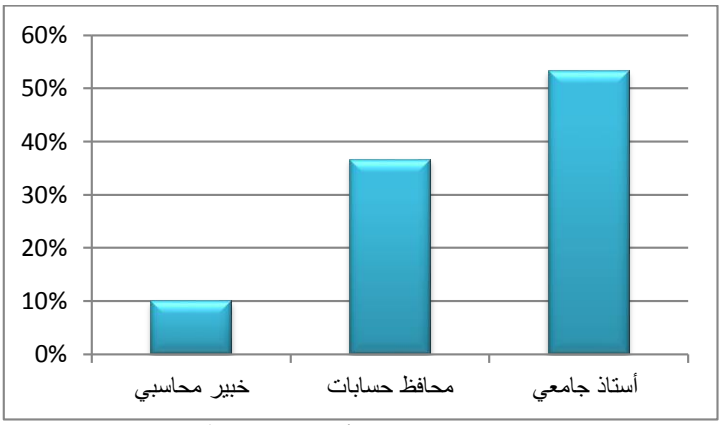
يوضح الجدول أدناه توزيع أفراد العينة حسب متغير المركز الوظيفي:

جدول3-8 توزيع أفراد العينة حسب متغير المركز الوظيفي

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية%
المركز الوظيفي	خبير محاسبي	3	10
	محافظ حسابات	11	36.7
	أستاذ جامعي	16	53.3
	المجموع	**30**	**100**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss.

نلاحظ من الجدول السابق أن الأفراد الذين يشتغلون في وظيفة أستاذ جامعي يمثلون أعلى نسبة لعينة الدراسة حيث بلغ عددهم 16 فرد وبنسبة بلغت 53.3%، ثم يليهم الأفراد الذين ينتمون الى وظيفة محافظ حسابات بمجموع 11 فرد وبنسبة بلغت 36.7% ثم الأفراد الذين ينتمون الى مهنة خبير محاسبي بمجموع 3 أفراد وبنسبة مقدارها 10% وعليه نستنتج أن الغالبية العظمى من الموظفين في عينة الدراسة هم من فئة أستاذ جامعي الشكل التالي يبين ذلك:



رسم توضيحي 3-2 توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss.

ثالثا: وصف خصائص عينة الدراسة من حيث متغير الخبرة المهنية

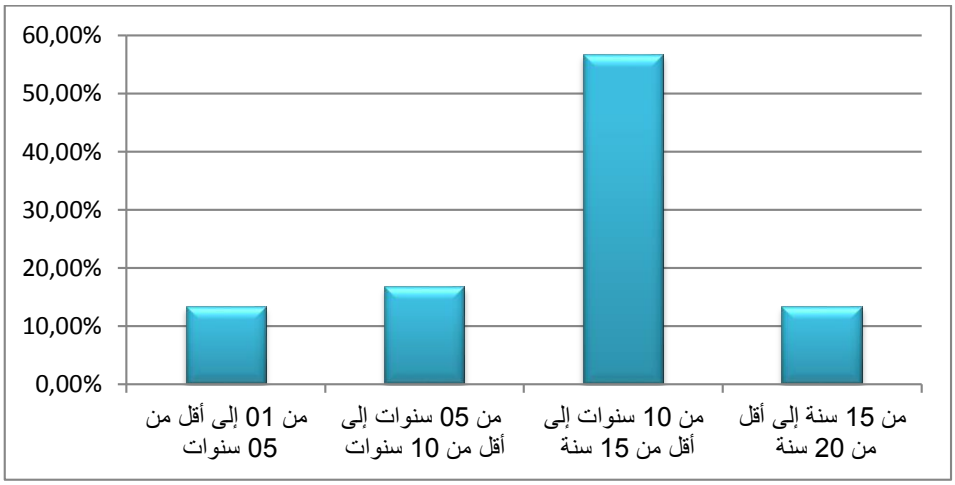
يوضح الجدول التالي توزيع أفراد عينة العينة حسب متغير الخبرة المهنية

جدول 3-9 توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية
الخبرة المهنية	من 1 الى أقل من 5 سنوات	4	13.3
	من 5 الى أقل من 10 سنوات	5	16.7
	من 10 الى أقل من 15 سنة	17	56.7
	من 15 الى اقل من 20 سنة	4	13.3
	المجموع	30	100

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن اعلى نسبة من أفراد عينة الدراسة يمتلكون سنوات خبرة [من 10 الى أقل من 15 سنة]حيث بلغ عددهم 17 فرد و بنسبة مقدارها 56.7 %، يليهم الأفراد الذين لديهم خبرة مهنية[من 05 إلى أقل من 10 سنوات]، حيث بلغ عددهم 5 أفراد و بنسبة بلغت 16.7%، في حين لم يتعدى عدد الأفراد الذين خبرتهم [من01 إلى أقل من 05 سنوات] و [من 15 إلى أقل من 20 سنة] مستوى 4 أفراد و بنسبة مقدارها 13.3% من إجمالي حجم العينة و تشير هذه النتائج إلى أن غالبية أفراد عينية الدراسة يتكون خبرة لا بأس بها و الشكل التالي يوضح ذلك.



رسم توضيحي3-3 توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss.

المطلب الثاني: التحليل الوصفي لإجابات موظفي عينة الدراسة:

سنرك زّ في هذا المطلب، على تحليل البيانات المتعلقة بآراء واستجابات موظفي عينة الدراسة اتجاه عبارات محاور الدراسة، وذلك عن طريق الاعتماد على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية.

أولا :تحليل البيانات المتعلقة بإجابات الأفراد لعبارات لمحور أهمية إصدار معايير جزائرية

من أجل تحليل البيانات المتعلقة بإجابات الأفراد حول عبارات محور أهمية إصدار معايير جزائرية تم الاعتماد على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية الموضحة في الجدول التالي:

جدول 3-10 المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية و درجة الموافقة لمحور أهمية إصدار معايير جزائرية

رمز العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي M	الانحراف المعياري Sp	درجة الموافقة
A1	إصدار معايير التدقيق الجزائرية مكن من تطوير مهنة التدقيق.	2.73	0.58	موافق
A2	إصدار معايير التدقيق الجزائرية ساهم في تحسين طرق العمل بالمقارنة مع السابق.	2.83	0.46	موافق
A3	ساهمت معايير التدقيق الجزائرية في تقليص الاختلافات و التفاوت في الممارسات المهنية.	2.50	0.73	موافق

A4	ساهمت معايير التدقيق الجزائرية في تسهيل عملية التدقيق.	2.66	0.60	موافق
A5	إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق ساهم في توحيد منهجية عمل المدققين.	2.53	0.73	موافق
A6	تساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في رفع الكفاءة المهنية للمدققين.	2.33	0.80	موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المخرجات Spss

تشير النتائج الواردة في الجدول أعلاه أن المتوسط العام لمحور أهمية إصدار معايير جزائرية جاء بدرجة موافق وفقا لمقياس ليكارت، حيث بلغ المتوسط الحسابي قيمة (M=2.60) و بانحراف معياري قدرة (Sp=0.40) يشير إلى تجانس أراء أفراد عينة الدراسة أما على مستوى العبارات فنجد أن العبارة a2 التي نصت على "إصدار معايير التدقيق الجزائرية ساهم في تحسين طرق العمل بالمقارنة مع السابق"، كانت أكثر العبارات مساهمة في إثراء محور أهمية إصدار معايير جزائرية حيث حازت على أعلى متوسط حسابي بقيمة (M=2.83) و بانحراف معياري قدره (Sp=0.46) معبرا عن عدم وجود تشتت في إجابات أفراد عينة الدراسة، تليها العبارة a1 الخاصة بـ " إصدار معايير التدقيق الجزائرية مكن من تطوير مهنة التدقيق"، بمتوسط حسابي (M=2.73) و انحراف معياري قدره (Sp=0.58) معبرا عن عدم وجود اختلافات في إجابات موظفي عينة الدراسة حول متوسط هذه العبارة، بينما حصلت العبارة a6 المتعلقة بـ " تساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في رفع الكفاءة المهنية للمدققين"، على أدنى متوسط حسابي (M=2.33) و بانحراف معياري بلغ (Sp=0.80) ما يدل على وجود تجانس في إجابات أفراد عينة الدراسة حول متوسط هذه العبارة.

كذلك تشير النتائج الظاهرة في الجدول السابق أن باقي المتوسطات انحصرت بين القيمتين (M=2.50, M=2.66) ، حيث تتجمع جميعها داخل درجة (موافق) وفق المقياس ليكارت و هذا يدل على انطباع إيجابي لدى أفراد عينة الدراسة حول محور أهمية إصدار معايير جزائرية.

ثانيا :تحليل البيانات المتعلقة بإجابات الأفراد لعبارات محور أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق.

من أجل تحليل البيانات المتعلقة بإجابات الأفراد حول عبارات محور أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق.، تم الاعتماد على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية الموضحة في الجدول الآتي:

جدول3-11 المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية و درجة الموافقة لمحور أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق

رمز العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
B1	تقديم التصريحات الكتابية للمدقق الخارجي حافز لتحمل المدقق لمسؤولياته على أكمل وجه	2.73	0.58	موافق

B2	وضع المدقق الخارجي لخطة ملائمة وفقا للمعيار الجزائري رقم 300 في بداية العمل ضروري للوصول إلى نتائج جيدة.	2.83	0.46	موافق
B3	العمل بمعايير التدقيق الجزائرية يساهم في الرفع من ثقة المستخدمين في تقارير المدقق الخارجي.	2.50	0.73	موافق
B4	اعتماد المدقق الخارجي على معيار استمرارية النشاط يعطي ثقة أكبر لدى أصحاب المصالح	2.66	0.60	موافق
B5	اعتماد المدقق الخارجي على مخرجات التدقيق الداخلي حسب المعيار الجزائري رقم 610 يساعد في تدعيم إجراءات التدقيق و التي تنعكس على جودة التدقيق	2.53	0.73	موافق
B6	اعتماد المدقق الخارجي على أعمال الخبراء يساعد المدقق في الوصول إلى أحكام حول مواضيع خارج تخصصه مما يساهم في الرفع من جودة التدقيق.	2.33	0.80	موفق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss

تشير النتائج الواردة في الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي العام لمحور أثر تبني معايير التدقيق الجزائرية على جودة التدقيق جاء بدرجة موافق وفقا لمقاييس ليكارت، حيث بلغ المتوسط الحسابي قيمة (M=2.63) و بانحراف معياري (Sp=0.32) يشير إلى تجانس أراء أفراد عينة الدراسة.

أما على المستوى العبارات فنجد أن العبارتين b1 " تقديم التصريحات الكتابية للمدقق الخارجي حافز لتحمل المدقق لمسؤولياته على أكمل وجه" وb6 " اعتماد المدقق الخارجي على أعمال الخبراء يساعد المدقق في الوصول إلى أحكام حول مواضيع خارج تخصصه مما يساهم في الرفع من جودة التدقيق" هما أكثر العبارات التي ساهمت في إثراء محور أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق حيث حازت على أعلى متوسط بقيمة (M=2.76) و انحراف معياري قدره(SP_{B1} =0.62) و(SP_{b6}=0.50) معبرا عن عدم وجود تشتت في إجابات أفراد عينة الدراسة حول متوسط هاتين العبارتين، تليهما العبارة b2 الخاصة بـ" وضع المدقق الخارجي لخطة ملائمة وفقا للمعيار الجزائري رقم 300 في بداية العمل ضروري للوصول إلى نتائج جيدة" بمتوسط حسابي (M=2.73) و انحراف معياري قدره(SP=0.44) معبرا عن وجود اختلاف في إجابات موظفي عينة الدراسة حول متوسط هذه العبارة و يلاحظ أيضا من نتائج الجدول السابق أن باقي المتوسطات الحسابية انحصرت بين القيمتين[M=0.40,M=2.66] حيث تتجمع جميعها داخل درجة موافق وفقا لمقياس ليكارت و هذا يدل على انطباع إيجابي لدى أفراد عينة الدراسة حول محور أثر تبني معايير التدقيق الجزائرية على جودة التدقيق.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة الميدانية

بعد الانتهاء من مناقشة نتائج التحليل الوصفي للإجابات أفراد عينة الدراسة ننتقل الآن إلى اختبار مدى قبول أو رفض فرضيات الدراسة الميدانية باستخدام اختبار (t) لعينة واحدة(one sample t Test) أين يتم مقارنة المتوسط الحسابي المتحصل عليه مع

المتوسط الفرضي لمقياس ليكارت الثلاثي (1+2+3= 6 , 2/6=3) و لمعرفة دلالة الفرق بين المتوسط المحقق و المتوسط الفرضي (2) ثم استخدام الاختبار الثاني لعينة واحدة، حيث تكون الفرضية ذات اتجاه مرتفع إذا كانت قيمة t (المحسوبة) أكبر من t (الجدولية)

أولا: الفرضية الأولى

تنص الفرضية الأولى للدراسة الحالية على ما يلي:**اصدار معايير جزائرية ذو أهمية منخفضة بالنسبة للأكاديميين و المهنيين،** وللتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار(t) للعينة الواحدة (One sample t Test). و الجدول التالي يوضح ذلك:

جدول3-12 نتائج اختبار (t) لتحقق من صحة الفرضية الأولى

البيان	المتوسط الحسابي	المتوسط الفرضي	T المحسوبة	T الجدولية	درجات الحدية df	مستوى الدلالة
الفرضية الأولى	2.60	2	8.022	1.699	29	000

راجع جدول (t) قيمة t الجدولية عند مستوى معنوية 0.05 و درجة الحدية 29 يساوي (1.699)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss

من خلال النتائج الواردة في الجدول أعلاه: نجد أن قيمة (t) المحسوبة تساوي(8.022) و هي أكبر من قيمة (1.699) (t) الجدولية كما أن مستوى الدلالة (p<0.000) أقل من مستوى (p<0.05) هذا يعني أن اصدار معايير جزائرية للتدقيق ذو أهمية بالغة بالنسبة للأكاديميين و المهنيين.

وعليه يمكن القول أن هذا المحور إيجابي و هذا ما يجعلنا ننفي الفرضية الصفرية الأولى و نقيد الفرضية البديلة التي تنص على ما يلي: " اصدار معايير جزائرية للتدقيق ذو أهمية بالغة بالنسبة للأكاديميين و المهنيين".

ثانيا: الفرضية الثانية

تنص الفرضية الثانية للدراسة الحالية على ما يلي:**" تبني المعايير الجزائرية للتدقيق لم يساهم في الرفع من جودة التدقيق من وجهة نظر الأكاديميين و المهنيين"**، و للتحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام اختبار(t) للعينة الواحدة(one simple t Test) و الجدول التالي يوضح ذلك:

13-3 نتائج اختبار (t) التحقق من صحة الفرضية الثانية

البيان	المتوسط الحسابي	المتوسط الفرضي	T المحسوبة	T الجدولية	درجات الحدية df	مستوى الدلالة
الفرضية الثانية	2.63	2	10.705	1.699	29	000

راجع جدول (t) قيمة t الجدولية عند مستوى معنوية 0.05 و درجة الحدية 29 يساوي(1.699)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss

من خلال النتائج الواردة في الجدول أعلاه: نجد أن قيمة (t) المحسوبة تساوي(10.705) و هي أكبر من قيمة (1.699) (t) الجدولية كما أن مستوى الدلالة (p<0.000) أقل من مستوى (p<0.05) هذا يعني أن تبني المعايير الجزائرية للتدقيق ساهم في الرفع من جودة التدقيق من وجهة نظر الأكاديميين و المهنيين.

وعليه يمكن القول أن هذا المحور إيجابي و هذا ما يجعلنا ننفي الفرضية الصفرية الثانية و نقبل الفرضية البديلة التي تنص على ما يلي: " تبني المعايير الجزائرية للتدقيق ساهم في الرفع من جودة التدقيق من وجهة نظر الأكاديميين و المهنيين".

خلاصة :

تطرقنا من خلال هذا الفصل لإجراء دراسة ميدانية على الأكاديميين و المهنيين، فقد اعتمدنا في انجاز هذا العمل على طريقة الاستبيان الذي وزعناه على أكاديميين و مهنيين، التي تحتوي على محورين وبعد استرجاع الاستبيانات قمنا بتحليل البيانات باستخدام أساليب إحصائية عديدة.

الخاتمة

الخاتمة

من خلال تناولنا لموضوع أثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق في الجزائر، حاولنا معالجة إشكالية البحث و التي تدور حول كيف أثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق، و من أجل ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال التطرق إلى الجانب النظري بالإضافة إلى الدراسة التطبيقية حيث تناولنا في الدراسة النظرية لمحة عن التدقيق و جودته معايير التدقيق الدولية، كما تطرقنا إلى واقع مهنة التدقيق في الجزائر و مختلف المعايير التي اصدرت إلى غاية الآن. أما في الشق الثاني المتعلق بالدراسة التطبيقية قمنا باستطلاع آراء عينة من محافظي الحسابات و خبراء محاسبين و أكاديميين، من خلال توزيع استبيان بطريقة مباشرة و تحليله و اختبار فرضيات الدراسة التي تم تأكديها.

اختبار الفرضيات:

الفرضية الاولى: بعد اختبار الفرضية الأولى تم رفض الفرضية الصفرية **" اصدار معايير جزائرية للتدقيق ذو أهمية منخفضة بالنسبة للأكاديميين و المهنيين"** و قبول الفرضية البديلة**" اصدار معايير جزائرية للتدقيق ذو أهمية بالغة بالنسبة للأكاديميين و المهنيين"** حسب عينة الدراسة

الفرضية الثانية: بعد اختبارنا الفرضية الثانية تم رفض الفرضية الصفرية **" تبني المعايير الجزائرية للتدقيق لم يساهم في الرفع من جودة التدقيق "** و قبول الفرضية البديلة **" تبني المعايير الجزائرية للتدقيق ساهم في الرفع من جودة التدقيق من وجهة نظر الأكاديميين و المهنيين"**

نتائج الدراسة:

- اصدار معايير التدقيق الجزائرية مكن من تطوير مهنية التدقيق.
- ساهمت معايير التدقيق الجزائرية في تقليص الاختلافات و التفاوتات في الممارسات المهنية.
- العمل بمعايير التدقيق الجزائرية يساهم في الرفع من ثقة المستخدمين في تقارير المدققين .
- اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق ساهم في توحيد منهجية عمل المدققين.
- الاعتماد على معايير التدقيق يساعد المهنيين على القيام بعملية التدقيق بأكبر كفاءة.

الاقتراحات:

- تنظيم دورات تنظيمية لمحافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين و اطلاعهم على جميع التطورات الحاصلة بما يخص التنظيم المهني للمهنة من أجل رفع مستواهم و مؤهلاتهم.
- التنسيق بين الأكاديميين و المهنيين مما يساعد الباحثين و الطلبة على التعمق في هذا الجانب.
- تفعيل القوانين و التشريعات الخاصة التي تجبر الاعتماد على هذه المعايير مع تحديد المسؤوليات و الواجبات.

آفاق الدراسة:

بعد اتمام دراستنا لموضوع **" أثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق"** يبقى المجال مطروح للدراسة على وجه الخصوص بعض المحاور الهامة التي تستحق التوضيح و الدراسة بشكل أعمق نذكر منها:

- معايير التدقيق الجزائرية و مدى تطبيقها من قبل المهنيين.
- العوامل المؤثرة على جودة التدقيق.

قائمة المراجع

الكتب:

1- أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق الحديث**، دار صفاء، الطبعة الثانية، عمان الأردن، 2005

2- خالد أمين عبد الله، **تدقيق الحسابات**، الشركة العربية المتحدة، الطبعة الأولى، القاهرة مصر، 2014

3- خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات**، دار وائل، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2000

4- خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية**، دار وائل، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 1999

5- خالد راغب الخطيب، **التدقيق على الاستثمار في الشركات متعددة الجنسيات**، الطبعة الأولى، دار بداية، عمان، الأردن، 2012

6- خالد راغب الخطيب، **الأصول العلمية و العملية لتدقيق الحسابات**، دار المستقبل، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 1998

7- رمضان فاضلي، **أهمية التدقيق المحاسبي في ترشيد القرارات**، ماستر، جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي ، 2013

8- سعود كايد، **تدقيق الحسابات**، دار زهران، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2012

9- عبد الرحمان بابنت، **التدقيق الإداري و تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر**، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008

10- عبد الفتاح الصحن، **أسس المراجعة**، الدار الجامعية، الاسكندرية مصر، 2003

11- عمر علي عبد الصمد، **حوكمة المؤسسات بين المحاسبة المالية و التدقيق المحاسبي**، دار هومة، الجزائر، 2017

12- غسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصر- الناحية النظرية**، دار المسيرة، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2006

13- محمد سامي راضي، **موسوعة المراجعة المتقدمة 5545**، دار التعليم الجامعي، 2010

14- محمد مصطفى سليمان، **الأسس العلمية لمراجعة الحسابات** ، الدار الجامعية الاسكندرية مصر، 2014

15- محمد يزيد صالحي، **التدقيق الاجتماعي و دوره في تحسين أداء الموارد البشرية**، الطبعة الأولى، كنوز المعرفة، عمان الأردن، 2016

16- مراد حسين، **معايير التدقيق الدولية**، الطبعة الأولى، دار غيداء، عمان، الأردن، 2015

17- نواف محمد عباس الرماحي، **مراجعة المعاملات المالية**، دار صفاء، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2009

المذكرات

1- العيد خيراني، **مدى مساهمة عوامل جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات في ضبط مخاطر المراجعة**، ماجيستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013

2- أسماء بودونت، **محاولة صياغة مؤشرات قياس جودة التدقيق**، دكتوراه، جامعة بسكرة، 2019

3- أشرف بن صغير، **دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية**، ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2017

4- أميرة مشنقر، **دور معيار المراجعة الجزائري 540 في تحسين جودة القوائم المالية**، ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2019

5- أماني إبراهيم أحمد كلاب، **قياس خطر الأعمال باستخدام مدخل تحليل الاستراتيجية بغرض رفع كفاءة و فعالية عملية المراجعة**، ماجيستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2015

6- أيمن حازم فكارشة، **أثر معايير التدقيق على أداء محافظي الحسابات في ظل النظام المحاسبي المالي**، ماستر، محمد بوضياف، المسيلة، 2021

7- ايمان بن قارة، **معايير المراجعة المحلية**، مطبوعة بيداغوجية، جامعة باجي مختار، عنابة 2022

8- بلقيس بن مسعود، **دراسة مقارنة بين معيار التدقيق الجزائري رقم505 مع معيار المراجعة الدولي رقم 505 ومدى استجابة هذا المعيار لبيئة المراجعة في الجزائر**، ماستر، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2017

9- بن يخلف أمال، **المراجعة الخارجية في الجزائر**، ماجيستير، جامعة الجزائر، 2002
بولحبال، **اثر استخدام اساليب المراجعة الحديثة على جودة تقرير محافظ الحسابات**، دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018

10- توفيق بطاش، **تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل معايير التدقيق الجزائرية**، ماستر، جامعة يحيى فارس، المدية، 2019

11- جمال عمورة، **عرض للمعايير الجزائرية للتدقيق NAA**، ندوة، جامعة البليدة 02، 2021.

12- جهيدة عمور، **كيفية الحصول على أدلة الاثبات وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة"**، ماستر، الجيلالي بونعامة، خميس مليانة، 2019

13- دنيا قويدري، **دور محافظ الحسابات في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية في ضل المعايير الجزائرية للتدقيق**، ماستر، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2021

14- زينب تمرابط، **دور معيار المراجعة الجزائري رقم 530 "السبر في المراجعة" في تحديد مسؤولية المراجع الخارجي**، ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2019 .

15- سارة صديقي، **تقييم معيار التدقيق الجزائري الأحداث اللاحقة 560 ومدى استجابة هذا المعيار للبيئة الجزائرية**، ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2017

16- سهيلة داود، **أهمية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق الخارجي**، ماستر، أكلي محند أو الحاج، البويرة، 2018

17- سامي زيادي، **مدى مساهمة مقومات مهنة التدقيق في تطوير تنظيم و ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر**، دكتوراه، جامعة المسيلة، 2021

18- سامية فاصلة، **معايير التدقيق الجزائرية NAA دراسة مقاربة بين معايير التدقيق الدولية ISA**، ماستر، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2021

19- سمير لقويرة، **مساهمة معايير الاثبات في تحسين جودة التدقيق الخارجي**، دكتوراه، جامعة باتنة، 2019

20- سايح فايز، **أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الافصاح المحاسبي**، دكتوراه، جامعة البليدة 02، 2015

21- عبد الله قريرح، **أثر اعتماد معايير التدقيق الجزائرية على تطوير مهنة التدقيق**، ماستر، جامعة محمد لخضر، الوادي، 2020

22- عبد الرحمان بو زنادة، **متغيرات البيئة الداخلية للمراجعة الخارجية و تأثيرها على جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات**، ماستر، جامعة بسكرة، 2016

23- علي مامي، **تقييم و رقابة جودة خدمات مكاتب التدقيق على ضوء معايير و إرشادات المنظمات الدولية للمهنة**، دكتوراه، جامعة يحيى فارس، المدية، 2017

24- عمر شريقي، **التنظيم المهني للمراجعة**، دكتوراه، جامعة سطيف، 2013

25- فاطمة الزهراء شكري، **العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر ممارسي مهنة المحاسبة**، ماستر، جامعة المدية 2015

26- فاطمة بلالي، **دور محافظ الحسابات في التأكد من استمرارية استغلال المؤسسة وفق المعيار الجزائري للتدقيق 570**، ماستر، جامعة الجيلالي بو نعامة، خميس مليانة، 2020

27- كريم يرقي، **تطور المراجعة الخارجية في ضوء الاتجاهات الدولية الحديثة للمهنة،** دكتوراه، جامعة البليدة، 2017
28- محمد أمين مازون، **التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية و مدى إمكانية تطبيقها في الجزائر،** ماستر، جامعة الجزائر، 2011
29- مسعود صديقي، **نحو اطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية،** دكتوراه، جامعة الجزائر، 2004
30- مرجانة عماد، **دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق في الجزائر،** ماستر، جامعة أم البواقي 2017
31- محمد السعيد سعيداني، **مدى فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية،** ماستر، جامعة بومرداس، 2014
32- محمد امين لونيسة **تطور مهنة التدقيق في الجزائر واثره على تحسين جودة المعلومة المالية،** دكتوراه، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017
33- ميلودي حسنية ميرة مايسة، **دور معايير التدقيق في تحسين جودة التدقيق الخارجي،**
34- ماستر، جامعة أدرار، 2021
35- نسيبة شايب الراس، **دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق الخارجي،** ماستر، جامعة يحيى فارس، المدية، 2021
36- نور الهدى عوادي، **العوامل المؤثرة على جودة تقارير التدقيق الخارجي،** ماجيستير، مهيدي أم البواقي، 2016
37- نوح لبوز، بوعلاق مبارك، **تأثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في جودة تقرير محافظ الحسابات،** مجلة إضافات اقتصادية، الجزائر، المجلد03، العدد02، 2019
38- نور الهدى بهلولي، **أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر،** دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017
39- هاجر بوبصلة، **دور وظيفة التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير،** ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،2014
40- هنية شابي، **العوامل المؤثرة في جودة مهنة محافظي الحسابات في الجزائر،** ماستر، جامعة بسكرة، 2016

قائمة المجلات :

1- آمال فياش، فتيحة بوعبانة، **مدخل مقارن للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية،** مجلة جديد الاقتصاد، الجزائر، العدد 12، 2017

2- جميلة مروان، عمر محي الدين محمود، **واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المهنية ومعايير التدقيق الجزائرية**، مجلة آفاق للبحوث والدراسات، تسمسيلت، المجلد05، العدد01، 2022
3- حفيظة لصنوني، **درجة الالتزام بمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، الجزائر، المجلد 18، العدد 28، 2022
4- ريمة بصري، **دراسة مقارنة بين المعيار الجزائري للتدقيق ونظيره الدولي**، مجلة إقتصاديات المال والأعمال، الجزائر، العدد 07، 2018
5- ريمة بصري، سفيان بن بلقاسم، **مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات بتسليط الضوء على المعيار رقم 505**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، الجزائر، المجلد06، العدد03، 2019
6- سارة حدة بودربالة، **تقييم و رقابة جودة خدمات مكاتب التدقيق على ضوء معايير و إرشادات المنظمات الدولية للمهنة**، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، جامعة عمار ثليجي الأغواط، المجلد 04 العدد02، 2013
7- صليحة بوسليماني، **توفيق معايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية**، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، جامعة الجزائر3، المجلد 11، العدد1، 2020
8- فوزية العايب، **مدخل للحوكمة الفعالة من خلال الترابط بين التدقيق الداخلي و الخارجي استنادا إلى معيار التدقيق الجزائري**، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة، الجزائر، المجلد06، العدد02،2021
9- نشيدة أحططاش، **تأثير عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق على موثوقية**
10- **القوائم المالية**، مجلة إدارة الأعمال و الدراسات الاقتصادية، جامعة سطيف1، مجلد 05، العدد 01، جوان 2019

الملتقيات و المؤتمرات

1- علاء الدين عبد الرحمان، **تأثير دور المدقق على جودة التدقيق، مجلة دراسات محاسبية و مالية**، جامعة بغداد، عدد خاص بالمؤتمر الوطني الثاني لسنة 2017 لطلبة الدراسات العليا
2- محمد سيد، أحمد شمس الدين بوعرار، **مدى توافق التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق في ضل القانون رقم 10-01**، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، البليدة، 13- 14 ديسمبر 2011

الملاحق

الملحق رقم 01: استمارة الاستبيان

جامعة يحيى فارس المدية

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

استبيانه

في إطار إعداد مذكرة ماستر حول **أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على جودة التدقيق في الجزائر** يسعدنا أن نختاركم ضمن عينة الدراسة، و نحن نضع بين أيديكم الاستبيان الخاص بالدراسة راجين منكم التكرم بالإجابة على الأسئلة الواردة بها آملين منكم أن تكون الإجابة موضوعية، كما نتعهد لكم أن المعلومات الواردة و المعطاة تستعمل بسرية تامة و لغايات البحث العلمي و أغراضه.

شاكرين لكم تعاونكم.

المعلومات الشخصية: ضع علامة (×) في اطار الإجابة المناسبة

1- السن:

- من 20 سنة إلى أقل من 30 سنة ☐ - من 30 سنة إلى أقل من 40 سنة ☐
- من 40 سنة إلى أقل من 50 سنة ☐ - من 50 سنة إلى أقل من 60 سنة ☐

2- المركز الوظيفي:

- خبير محاسبي ☐
- محافظ حسابات ☐
- أستاذ جامعي ☐

3- الخبرة المهنية:

- من 01 إلى أقل من 05 سنوات ☐ - من 05 إلى أقل من 10 سنوات ☐
- من 10 إلى أقل من 15 سنة ☐ - من 15 إلى أقل من 20 سنة ☐

المحور الأول: أهمية إصدار معايير جزائرية (ضع علامة (×) في اطار الإجابة المناسبة)

العبارة	موافق	محايد	غير موافق
1- إصدار معايير التدقيق الجزائرية مكن من تطوير مهنة التدقيق 2- إصدار معايير التدقيق الجزائرية ساهم في تحسين طرق العمل بالمقارنة مع السابق. 3- ساهمت معايير التدقيق الجزائرية في تقليص الاختلافات و التفاوتات في الممارسات المهنية. 4- ساهمت معايير التدقيق الجزائرية في تسهيل عملية التدقيق. 5- إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق ساهم في توحيد منهجية عمل المدققين. 6- تساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في رفع الكفاءة المهنية للمدققين.			

المحور الثاني: أثر تبني المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة التدقيق(ضع علامة (×) في اطار الإجابة المناسبة)

العبارة	موافق	محايد	غير موافق
1- صدور معيار يحدد طريقة التعامل مع الأحداث اللاحقة يساهم في تقديم صورة حقيقية عن الشركة. 2- تقديم التصريحات الكتابية للمدقق الخارجي حافز لتحمل المدقق لمسؤولياته على أكمل وجه. 3- وضع المدقق الخارجي لخطة ملائمة وفقا للمعيار الجزائري رقم 300 في بداية العمل ضروري للوصول إلى نتائج جيدة. 4- العمل بمعايير التدقيق الجزائرية يساهم في الرفع من ثقة المستخدمين في تقارير المدقق الخارجي.			

5- اعتماد المدقق الخارجي على معيار استمرارية النشاط يعطي ثقة أكبر لدى أصحاب المصالح. 6- اعتماد المدقق الخارجي على مخرجات التدقيق الداخلي حسب المعيار الجزائري رقم 610 يساعد في تدعيم اجراءات التدقيق التي تنعكس على جودة التدقيق. 7- - اعتماد المدقق الخارجي على أعمال الخبراء يساعد المدقق في الوصول الى أحكام حول مواضيع خارج تخصصه مما يساهم في الرفع من جودة التدقيق.			

الملحق رقم 02:ملاحق الدراسة مخرجات Spss

1-اختبار التوزيع الطبيعي

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		M1
N		30
Normal Parameters[a, b]	Mean	2,6000
	Std. Deviation	,40965
Most Extreme Differences	Absolute	,198
	Positive	,164
	Negative	-,198
Kolmogorov-Smirnov Z		1,084
Asymp. Sig. (2-tailed)		,190

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		M2
N		30
Normal Parameters[a, b]	Mean	2,6381
	Std. Deviation	,32648
Most Extreme Differences	Absolute	,192
	Positive	,134
	Negative	-,192
Kolmogorov-Smirnov Z		1,053
Asymp. Sig. (2-tailed)		,217

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

2-ثبات الاستبيان

المحور الأول

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,677	6

المحور الثاني

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,543	7

الدرجة الكلية للاستبيان

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,708	2

3-التكرارات والنسب المئوية للمتغيرات الديمغرافية

Age

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	20-30	2	6,7	6,7	6,7
	30-40	18	60,0	60,0	66,7
	40-50	7	23,3	23,3	90,0
	50-60	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Travail

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Expert	3	10,0	10,0	10,0
	Commissaire	11	36,7	36,7	46,7
	Prof	16	53,3	53,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Expèrience

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1-5	4	13,3	13,3	13,3
	5-10	5	16,7	16,7	30,0
	10-15	17	56,7	56,7	86,7
	15-20	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

4-المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Nmr	30	1,00	30,00	15,5000	8,80341
Age	30	1,00	4,00	2,3667	,76489
Travail	30	1,00	3,00	2,4333	,67891
Expèrience	30	1,00	4,00	2,7000	,87691
a1	30	1,00	3,00	2,7333	,58329
a2	30	1,00	3,00	2,8333	,46113
a3	30	1,00	3,00	2,5000	,73108
a4	30	1,00	3,00	2,6667	,60648
a5	30	1,00	3,00	2,5333	,73030
a6	30	1,00	3,00	2,3333	,80230
b1	30	2,00	3,00	2,6333	,49013
b2	30	1,00	3,00	2,7667	,62606
b3	30	2,00	3,00	2,7333	,44978
b4	30	1,00	3,00	2,5000	,77682
b5	30	1,00	3,00	2,4000	,81368
b6	30	1,00	3,00	2,6667	,66089
b7	30	1,00	3,00	2,7667	,50401
M1	30	1,17	3,00	2,6000	,40965
M2	30	1,86	3,00	2,6381	,32648
Valid N (listwise)	30				

5-اختبار (t) لعينة واحدة لاختبار الفرضية الأولى

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
M1	30	2,6000	,40965	,07479

One-Sample Test

	Test Value = 2					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
M1	8,022	29	,000	,60000	,4470	,7530

6-اختبار (t) لعينة واحدة لاختبار الفرضية الثانية

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
M2	30	2,6381	,32648	,05961

One-Sample Test

	Test Value = 2					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
M2	10,705	29	,000	,63810	,5162	,7600