جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم مالية ومحاسبة

العنوان

تخطيط وتنفيذ مهمة محافظة الحسابات وفق معايير التدقيق الجزائرية

دراسة أراء بعض الأكاديميين و المهنيين

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد الطالبتين:

- ✓ **لنجريط إكرام**
- ✓ **معيوف ريمة**

اللجنة المناقشة:

دحمان زناتي نبيلة	أستاذ/ة محاضرة (ب)	جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة	**رئيسا**
د.سفا حلو رشيد	أستاذ/ة محاضرة (أ)	جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة	**مشرفا ومقررا**
فرحي محمد	أستاذ/ة محاضرة (ب)	جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة	**ممتحنا**

السنة الجامعية: 2020/2019

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وتقدير

نشكر الله سبحانه وتعالى الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل، فهو القائل:

" ولئن شكرتم لأزيدنكم"

(سورة إبراهيم) الآية 07

ولقول رسول الله صلى الله عليه وسلم:

"من لا يشكر الناس لم يشكر الله"

رواه البخاري

ليسعدنا أن نتقدم بالشكر والعرفان للأستاذ المشرف

"سفا حلو رشيد"

الذي كان نعمة المرشد والموجه ولم يبخل علينا وأعطى لنا الكثير من وقته

كما نشكر المشرف على التربص السيد موساوي علي،وكل عمال المكتب.

كما نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة المذكرة، وعلى مجهداتهم و تصحيحاتهم للأخطاء والنقائص في سبيل تحصيل أكبر للاستفادة من الدراسة.

نشكر كل من ساعدنا وقدمنا لنا التوجيهات والمساعدات من أجل إنجاز هذا العمل دون أن ننسى جميع أساتذتنا في كل مراحل الدراسة،

نشكر كل من ساعدنا من قريب ومن بعيد

إهداء

أهدي ثمرة جيدي وعملي هذا؛ "إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها واقترن رضاها برضى الرحمان" "وارتبطت طاعتها
بطاعة الخالق"؛ ــ أمي حفظها الله وبارك في عمرها ــ
"إلى من يسر لي طريق العمم وعلمني حب العمل والصبر والمثابرة"؛ ــ والدي حفظه الله وبارك في عمره ــ
"إلى أخي وأختي وكل أفراد العائلة؛"
"إلى زملائي في المحاسبة والتدقيق وكل من يدرس في كلية العلوم الاقتصادية."

اكرام

الإهـــــــــداء

أهدي ثمرة جهدي إلى:

من علم بالقلم علم الإنسان ما لم يعلم...خالقي وبـارئي

إلى من أنار الوجود بنوره و أفاض على البشرية من جوده "محمد صلى الله عليه وسلم"

إلى الصدر الفياض الذي لا يضيق؛ إلى رمز الحب والحنان؛ إلى من دفعتني إلى شاطئ الأمان

وعلمتني كيف يكون الصبر مفتاح الفرج إلـى أمي الحبيبة

إلى اليد التي كسرت أشواك السنين لتمنحني زهرة الحياة؛ إلى من علمني أن الحياة أخذ

وعطاء؛ إلى مثلى الأعلى في الحياة؛ إلى أبي الغالي

إلى من كان قدوتي في الحياة؛ إلى من سرقته الموت مني؛ إلى روح أخي الطاهرة

إلى كل من شاركني في كلمة أمي و أبي

أخواتي الغاليات: فاطمة الزهراء ومهدية وأزواجهم رشيد ومحمد

إخواني: محمد؛ أحمد؛ كمال

إلى زوجة أخي الغالية: مريم والكتاكيت الصغار: شهاب الدين؛ إسراء؛ إخلاص؛ ساجدة

إلى من تحل البركة بوجودهما؛ إلى جدتي وجدي

إلى كل الأقارب والأصدقاء خاصة: صفية؛ إكرام؛ ناريمان؛ بشرى؛ نجوى

إلى كل من علمني حرفا؛ إلى أساتذتي من الطور الابتدائي إلى الجامعة

إلى كل دفعة السنة ثانية ماستر للسنة الجامعية 2020/2019

إلى كل من حملتهم ذاكرتي ولم تحملهم مذكرتي

ريمة

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة كيفية تخطيط و تنفيذ مهنة محافظة الحسابات وفق المعايير الجزائرية للتدقيق, من خلال تشخيص واقع مهنة لمحافظ الحسابات في الجزائر .

و علاقة هذه المهمة بمعايير التدقيق الجزائرية المتمثلة في معايير الأداء المهني و معايير تقارير محافظ الحسابات و معايير الجزائرية للتدقيق الجديدة(NAA), لتحقيق هذا الهدف تم استخدام المنهج التحليلي حيث تم تصميم الاستبيان و توزيعه على مجتمع الدراسة و قد تم الاعتماد على كل من برنامج SPSS19 و EXEL في تحليل البيانات , و توصلت الدراسة لعدة نتائج نذكر منها:

- التشريعات و القوانين الحالة المنظمة لمهنة محافظ الحسابات كافية السير الحسن لها .
- وجود علاقة تربط بين مهام محافظ الحسابات و معايير التدقيق الجزائرية.

الكلمات المفتاحية : مهنة محافظة الحسابات, مهام المحافظ , معايير التدقيق الجزائرية .

Résumé :

Cette étude a pour objet de montrer comment planifier et exécuter la mission de commissariat aux comptes .selon les normes d'audit Algériennes à savoir les diligences professionnelles du commissaire aux comptes les normes des rapports du commissaire ,aux comptes et les nouvelles normes Algériennes d'audit NAA. Pour atteindre cet objectif, un questionnaire a été conçu distribue aux professionnelles et aux enseignant spécialiste comptabilité et audit et on est ouvré au résultat suivants :

- La législation en vigueur e les lois régissant la mission de commissariat des comptes sont suffisantes pout une bonne exécution de cette mission

Les normes locales d'audit Algériennes sont suffisantes pour un bon déroulement De la mission de commissure aux comptes.

Les mots clés : commissariat des comptes, mission de commissariat, Normes d'audit algériennes.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

المحتويات	الصفحة
شكر و تقدير	/
الإهداء	/
الملخص	/
قائمة المحتويات	/
قائمة الجداول	/
قائمة الأشكال	/
قائمة الملاحق	/
قائمة المختصرات	/V
مقدمة	أ–ت
الفصل الأول: الإطار النظري لمهمة محافظة الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية	**01**
تمهيد	**02**
المبحث الأول: الإطار النظري لمهمة محافظة الحسابات	**03**
المطلب الأول: القوانين المنظمة والهيئات المشرفة حاليا على مهمة محافظة الحسابات	**03**
الفرع الأول: القوانين المنظمة لمهمة محافظة الحسابات	**03**
الفرع الثاني: الهيئات المشرفة حاليا على التدقيق في الجزائر	**04**
المطلب الثاني: القانون الأساسي لمحافظ الحسابات	**06**
الفرع الأول: تعريف محافظ الحسابات	**06**
الفرع الثاني: شروط وصفات ممارسة مهنة محافظ الحسابات	**06**
الفرع الثالث: تعيين و عزل و استقالة محافظ الحسابات	**07**
الفرع الرابع: مهام محافظ الحسابات	**09**
المبحث الثاني: المعايير الجزائرية للتدقيق	**11**

قائمة المحتويات

المطلب الأول: معايير الأداء المهني لمحافظ الحسابات (التوصيات الست)	**11**
المطلب الثاني: معايير تقارير محافظ الحسابات	**12**
المطلب الثالث: معايير التدقيق الجزائرية NAA	**16**
المطلب الرابع: العلاقة بين مهام محافظ الحسابات و المعايير الجزائرية للتدقيق	**19**
المبحث الثالث: عرض و مناقشة الدراسات السابقة	**22**
المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة	**22**
الفرع الأول: عرض الدراسات السابقة بالغة العربية	**22**
الفرع الثاني: عرض الدراسات باللغة الأجنبية	**25**
المطلب الثاني: مناقشة و مقارنة الدراسات السابقة	**26**
الفرع الأول: مقارنة الدراسة محل البحث مع الدراسات السابقة	**26**
الفرع الثاني: القيمة المضافة للدراسة	**28**
خلاصة الفصل	**29**
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لأراء بعض الأكاديميين و المهنيين	**30**
تمهيد	**31**
المبحث الأول: الطريقة المتبعة وأدوات الدراسة	**32**
المطلب الأول: الطريقة المتبعة	**32**
الفرع الأول: اختيار طريقة الاستبيان	**32**
الفرع الثاني: حدود و متغيرات الدراسة	**32**
الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة	**33**
الفرع الرابع: إعداد الاستبيان	**33**
المطلب الثاني: منهجية و أدوات الدراسة	**34**
الفرع الأول: منهجية الدراسة	**34**
الفرع الثاني: أدوات الدراسة	**35**
المبحث الثاني: عرض و تحليل و تفسير نتائج الدراسة الميدانية	**37**
المطلب الأول: عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الشخصية	**37**

قائمة المحتويات

المطلب الثاني: تحليل نتائج المحور الأول من الاستبيان و اختبار الفرضية به	**40**
الفرع الأول: تحليل نتائج المحور الأول من الاستبيان	**40**
الفرع الثاني: اختبار الفرضية الأولى المتعلقة بالمحور الأول	**42**
الفرع الثالث: اختبار التباين المتعلق بالمحور الأول حسب متغيري الوظيفة و الخبرة المهنية	**44**
المطلب الثالث: تحليل نتائج المحور الثاني من الاستبيان و اختبار الفرضية به	**45**
الفرع الأول: تحليل نتائج المحور الثاني من الاستبيان	**45**
الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثانية المتعلقة بالمحور الثاني	**48**
الفرع الثالث: اختبار التباين المتعلق بالمحور الثاني حسب متغيري الوظيفة و الخبرة المهنية	**49**
المطلب الرابع: تحليل نتائج المحور الثالث من الاستبيان و اختبار الفرضية به	**50**
الفرع الأول: تحليل نتائج المحور الثالث من الاستبيان	**51**
الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثالثة المتعلقة بالمحور الثالث	**53**
الفرع الثالث: اختبار التباين المتعلق بالمحور الثالث حسب متغيري الوظيفة و الخبرة المهنية	**55**
خلاصة الفصل	**57**
الخاتمة	**59**
قائمة المراجع	**63**
الملاحق	**65**

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	الإصدارات الأولى للمعايير الجزائرية للتدقيقN AA	16
02	الإصدارات الثانية للمعايير الجزائرية للتدقيقN AA	17
03	الإصدارات الثالثة للمعايير الجزائرية للتدقيقN AA	18
04	الإصدارات الرابعة للمعايير الجزائرية للتدقيقN AA	19
05	علاقة مهام محافظ الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية.	20
06	مقارنة الدراسات السابقة مع الدراسة محل البحث.	26
07	الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان.	33
08	مقياس ليكارت الخماسي	35
09	صدق وثبات الاستبيان	36
10	توزيع أفراد العينة حسب السن	37
11	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	38
12	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	38
13	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	39
14	نتائج آراء أفراد العينة حول المحور الأول" كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات"	40
15	اختبار (T) كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات	43
16	اختبارAnnova لدرجة التباين حسب الوظيفة فيما يخص الفرضية الأولى	44
17	اختبارAnnova لدرجة التباين حسب الخبرة المهنية فيما يخص الفرضية الأولى	44

قائمة الجداول

18	نتائج آراء أفراد العينة حول المحور الثاني") معايير التدقيق الجزائرية (معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير الجزائرية للتدقيق NAA) تبين كيفية إنجاز مهام محافظ الحسابات."	45
19	اختبار(t) معايير التدقيق الجزائرية (معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير الجزائرية للتدقيق NAA) تبين كيفية إنجاز مهام محافظ الحسابات."	48
20	اختبارAnnova لدرجة التباين حسب الخبرة المهنية فيما يخص الفرضية الثانية.	49
21	اختبارAnnova لدرجة التباين حسب الوظيفة فيما يخص الفرضية الثانية.	50
22	نتائج آراء أفراد العينة حول المحور الثالث") يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية (ISA) في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA).	51
23	اختبار(t) يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية (ISA) في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA).	54
24	اختبارAnnova لدرجة التباين حسب الخبرة المهنية فيما يخص الفرضية الثالثة	55
25	اختبارAnnova لدرجة التباين حسب الوظيفة فيما يخص الفرضية الثالثة.	56

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	متغيرات الدراسة.	33
02	توزيع أفراد العينة حسب السن.	37
03	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.	38
04	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية.	38
05	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.	39

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	استمارة الاستبيان	65
02	مخرجات الاستبيان	68

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

المختصر	التفسير
NAA	**N**ormes **A**lgérienne D'Audit
ISA	**I**nternational of **A**uditing **S**tandards
SPSS	**S**tatistical **P**ackage For**S**ocial **S**ciences

مقـــدمة

مقدمة

1. توطئة الدراسة:

منذ انفصال ملكية المؤسسات عن إدارتها ظهرت الحاجة إلى وجود طرف مستقل عن الإدارة يتمتع بالكفاءة المهنية لمراقبة أدائها و ضمان الحقوق لأصحاب رؤوس الأموال، وهذا الطرف هو محافظ الحسابات، و في إطار ممارسته للمهنة يجب عليه أن يتبع منهجية تنفيذ إجراءات المنظمة من خلال جمع و وتقييم أداء المؤسسة بشكل موضوعي وذلك لإبداء رأيه عن مدى صحة القوائم المالية،لكن خطوات المهنة أصبحت تختلف بين ممارسي المهنة هذا ما أدى إلى ظهور الحاجة إلى مبادئ رئيسية تحكم وتنظم السير الحسن للمهنة وذلك في شكل معايير تنظم و توحد عمل المدقق ليس على المستوى المحلي فقط بل على المستوى الدولي.

من هنا حاولت الهيئات الدولية التقليل من التفاوت في الأداء المهني بين ممارسي مهمة التدقيق في معظم دول العالم، والتي عملت على تطوير ورفع كفاءة المستوى الفني والثقافي لممارسي المهنة وكذا الاهتمام بتوحيد الممارسة وذلك من خلال إصدار المعايير الدولية للتدقيق ISA، وهذا ما دفع بالجزائر إلى إصدار معايير الأداء المهني لمحافظ الحسابات سنة 1994 و إصدار معايير تقارير محافظ الحسابات سنة2011 و الشروع في إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق NAA ابتداء من سنة 2016، حيث تعتبر كل هذه المعايير بمثابة الخطوط الموجهة لمهام التدقيق.

إشكالية الدراسة:

على ضوء ما سبق فإن الإشكالية التي سيتم الإجابة عليها من خلال هذه الدراسة يمكن طرحها على النحو الموالي:

هل المعايير التدقيق الجزائرية (المحلية) كافية لإنجاز مهمة محافظة الحسابات؟

2. الأسئلة الفرعية:

للإجابة على الإشكالية السابقة يتم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي القوانين والهيئات المشرفة على مهمة محافظة الحسابات؟
- ما هي المهام الرئيسية و الثانوية لمحافظ الحسابات؟
- فيما تتمثل المعايير المحلية للتدقيق في الجزائر؟
- ما هي العلاقة بين مهام محافظ الحسابات و معايير التدقيق الجزائرية؟

3. فرضيات الدراسة:

للإجابة على التساؤلات السابقة تم وضع الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.

الفرضية الثانية: معايير التدقيق الجزائرية (المحلية) تبين كيفية تنفيذ أو إنجاز جل مهام محافظ الحسابات.

الفرضية الثالثة: يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA .

4. أهمية الدراسة:

تستمد الدراسة أهميتها من أهمية الموضوع باعتباره موضوع الساعة كون الجزائر شرعت منذ سنة 2010 في إعادة تنظيم مهام محافظ الحسابات من جهة و شرعت منذ سنة 2016 في إصدار المعايير الجزائرية للتدقيقNAA المستمدة من المعايير الدولية للتدقيق ISA، وقامت بتكوين محافظي الحسابات على تلك المعايير ليتمكنوا من تخطيط مهامهم وفق المعايير الجزائرية للتدقيق.

5. أهداف الدراسة:

يمكن تلخيص أهداف الدراسة فيما يلي:

- ✓ التعرف بشكل أوسع على مهمة محافظة الحسابات.
- ✓ استخدام نتائج الدراسة وتطبيقها بهدف الوصول إلى حل المشكلة المدروسة.
- ✓ تحديد كيفية تخطيط وتنفيذ مهمة محافظة الحسابات وفق المعايير الجزائرية للتدقيق.
- ✓ إبراز العلاقة الموجودة بين مهام محافظ الحسابات و المعايير الجزائرية للتدقيق.
- ✓ عرض التشريعات و الهيئات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات.
- ✓ تحديد مدى كفاية التشريعات الحالية في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر.
- ✓ إثراء المعرفة العلمية وإشباع الفضول العلمي وتقديم إضافات جديدة أو مبتكرة.

6. أسباب اختيار الموضوع:

تكمن مبررات اختيار الموضوع في جملة من الدوافع على رأسها تسليط الضوء على كيفية تخطيط مهمة محافظة الحسابات وفق المعايير الجزائرية للتدقيق لكون هذا الموضوع لم يأخذ حقه في الدراسة وعليه يجب ربط المعايير الجزائرية للتدقيق بمهمة محافظ الحسابات

كما كانت لنا دوافع أخرى نذكر منها:

- علاقة الموضوع بالتخصص المدروس.
- اقتراح من الأستاذ المشرف.
- محاولة إثراء مكتبة الكلية.
- الميول الشخصي لموضوع الدراسة والرغبة في الإطلاع على كل جديد فيما يخص معايير التدقيق.

7. حدود الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة؛ والتوصل إلى النتائج المرجوة، فإن الدراسة ارتبطت بالحدود التالية:

- ✓ **الحدود الزمنية:** تم إنجاز الدراسة خلال السداسي الثاني من الموسم الجامعي2020/2019، والقيام بالتربص لدى مكتب محافظ الحسابات من 15 فيفري 2020 إلى 15 مارس 2020.
- ✓ **الحدود المكانية:** تم إنجاز الدراسة في مكتب محافظ الحسابات –السيد موساوي سليم– القاطن مقره بحي الحرية بمدينة خميس مليانة، ولاية عين الدفلى

8. منهج وأدوات الدراسة:

بحكم طبيعة موضوع الدراسة المتعلق بتخطيط وتنفيذ مهمة محافظة الحسابات وفق المعايير الجزائرية للتدقيق استوجب علينا الاعتماد على المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي، يعتمد على جمع المعلومات ودراستها وتحليلها بالنسبة للفصل الأول، أما الفصل الثاني تم الاعتماد على الاستبيان من أجا تحليل البيانات الإحصائية باستخدام البرنامج الإحصائيSPSS V19

9. صعوبات الدراسة:

تتمثل الصعوبات التي اعترضت السير الحسن للدراسة فيما يلي:

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع على مستوى مكتبة الكلية؛
- انتشار وباء كوفيد19 الذي أدى إلى غلق المكتبات والجامعات وتوقف وسائل الموصلات؛
- عدم التجاوب المحسوس من طرف بعض أفراد العينة؛
- غلق الجامعة أدى إلى عدم الالتقاء بالأستاذ المشرف.

10. هيكل الدراسة:

تحتوي هذه الدراسة إضافة إلى مقدمة والخاتمة على فصلين؛ الفصل الأول يعالج الجانب النظري لمتغيرات الدراسة، حيث تكون هذا الفصل من ثلاثة مباحث وهي:

- المبحث الأول: الإطار النظري لمهمة محافظة الحسابات.
- المبحث الثاني: المعايير الجزائرية للتدقيق.
- المبحث الثالث: عرض ومناقشة الدراسات السابقة.

أما الفصل الثاني خصص للدراسة الميدانية وكانت في شكل أسئلة استبيانيه حول تخطيط وتنفيذ مهمة محافظة الحسابات وفق المعايير الجزائرية للتدقيق، وذلك بالاعتماد على آراء مجموعة من الأكاديمين و المهنيين.

الفصل الأول

الإطار النظري لمهمة محافظة الحسابات و معايير التدقيق الجزائرية

تمهيد:

نظرا للأهمية الكبيرة التي تلعبها مهمة محافظة الحسابات المرتبطة ارتباطا وثيقا بنوعية الخدمات التي يقدمها محافظ الحسابات للعملاء وكافة المستفيدين من خدماته والتي زاد الاهتمام بها في الآونة الأخيرة والجزائر كغيرها من دول العالم التي تسعى إلى تطوير هذه المهمة من أجل مواكبة التطورات الحاصلة على المستوى الدولي، حيث تبنت معايير التدقيق الدولية ولكن بطريقة غير مباشرة وذلك عن طريق إصدار معايير جزائرية للتدقيق تتلاءم مع البيئة المحلية للمهمة، وذلك من أجل تسهيل ممارسة عملية التدقيق ولرفع مستوى المهمة وتقديم خدمات أفضل للأطراف المستفيدة.

من خلال هذا الفصل تم تسليط الضوء على مهمة محافظة الحسابات في الجزائر وما تتضمنه من قوانين وتشريعات و هيئات منظمة لها، كما تم تناول مفهوم محافظ الحسابات، صفاته، ومهامه واستقالته، بالإضافة إلى تناول معايير التدقيق الجزائرية وعلاقتها بمهمة محافظة الحسابات، و في أخر الفصل تم عرض و مناقشة أهم الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة والتعليق عليها ،حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول:الإطار النظري لمهمة محافظة الحسابات.

المبحث الثاني:المعايير الجزائرية للتدقيق.

المبحث الثالث: عرض ومناقشة الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار النظري لمهمة محافظة الحسابات

تم التطرق في هذا المبحث إلى جملة من القوانين المنظمة والهيئات المشرفة حاليا على مهمة محافظة الحسابات بما فيها القانون رقم 10-01 وما يتضمنه من مراسيم وقرارات، كما تم تناول مفهوم محافظ الحسابات ومحاولة التعرف عليه بشكل أوسع.

المطلب الأول: القوانين المنظمة والهيئات المشرفة حاليا على مهمة محافظة الحسابات

مهمة محافظة الحسابات كغيرها من المهام لها قوانين تحكمهاو لها هيئات تشرف على حسن سيرها؛ في هذا المطلب سنحاول التطرق إلى أهمها.

الفرع الأول: القوانين المنظمة لمهمة محافظة الحسابات

تحكم مهمة محافظة الحسابات مجموعة من القوانين التي ساعدتها في تنظيمها، يمكن التطرق إليها:

- القانون 10-01 المؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق 29 جوان 2010 والمتعلق بمهن الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، تضمن هذا القانون 84 مادة؛ لكن سوف نتطرق فقط الى المواد المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات يمكن عرضها فيما يلي[1]:

- ✓ **الفصل الثاني: أحكام مشتركة للمهن الثلاث**، تضمن هذا الفصل المواد من 7 إلى 13 (شروط ممارسة المهنة وكيفية الاعتماد، وفتح المكاتب)
- ✓ **الفصل الثالث: إنشاء** المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المنظمة، تضمن الفضل المواد من 14 إلى 17).
- ✓ **الفصل الرابع: ممارسة مهنة الخبير المحاسب**، تضمن هذا الفصل المواد من 18 إلى 21(تعريف الخبير المحاسب، أتعابه)
- ✓ **الفصل الخامس:ممارسة مهنة محافظ الحسابات**، يتضمن هذا الفصل المواد من 22 إلى 40(تعريف محافظ الحسابات، مهامه، أتعابه، التزامه)[2]
- ✓ **الفصل السابع: شركات الخبرة المحاسبية ومحافظة الحسابات والمحاسبة**، يتضمن هذا الفصل المواد من 46 إلى 58.
- ✓ **الفصل الثامن:** مسؤولياتالخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات و، يتضمن هذا الفصل المواد من 59 إلى 63.

1- المراسيم التنفيذية التابعة للقانون 10-01:

يتضمن القانون رقم 10-01 مجموعة من المراسيم التنفيذية، نذكر منها مايلي:

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01، المؤرخ في 2010/07/29، العدد 42، المواد من01 إلى 17، ص04 ص05

[2] سفا حلو رشيد، مضمون القانون رقم 10-01، تنظيم مهمة محافظة الحسابات، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة خميس مليانة، محاضرات مطبوعة، 2019، ص 2.

- ✓ المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره؛
- ✓ المرسوم التنفيذي رقم11-29 المؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يحدد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين و الغرفة الوطنية و صلاحياتهم؛[1]
- ✓ المرسوم التنفيذي 11-30 المؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يحدد شروط وكيفية الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات؛
- ✓ المرسوم التنفيذي رقم 11-31 المؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكتب محافظ الحسابات؛
- ✓ المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يتعلق بتعيين محافظ الحسابات؛
- ✓ المرسوم التنفيذي رقم 11-72 المؤرخ في 16 فيفري 2011 الذي يحدد الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة المعهد؛
- ✓ المرسوم التنفيذي رقم 11-73 المؤرخ في 16 فيفري 2011 الذي يحدد كيفية ممارسة المهنة التضامنية لمحافظة الحسابات؛
- ✓ المرسوم التنفيذي رقم 11-202المؤرخ في 26 ماي 2011 الذي يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكالها وآجالها وإرسالها.[2]

2. القرارات التابعة للقانون 10-01:

- قرار مؤرخ في 24 جوان 2013، يحدد محتوى تقارير محافظ الحسابات.
- قرار مؤرخ في 12 جوان 2014، يحدد كيفية تسليم تقارير محافظ الحسابات.[3]

الفرع الثاني: الهيئات المشرفة حاليا على التدقيق في الجزائر

أصدرت الجريدة الرسمية في 27 جانفي 2011 ثالثة مراسيم تنفيذية تحدد تشكيلة وصلاحياتالهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر، نحاول التعرف في كل فرع على هيئة من الهيئات تلك.

أولا: المجلس الوطني للمحاسبة

نشأ هذا المجلس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 1996/09/25 والذي يحددالطبيعة الاستشارية له، كما يحدد اختصاصاته وصلاحياته والقواعد التي تسيره[4].

---

[1] عدلية الموسخ، دور محافظ الحسابات في ظل القوانين الجديدة المتعلقة بمحافظة الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تدقيق ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر،2014/2013، ص 41ص42.

[2] سفا حلو رشيد، نفس المرجع السابق ص 03.

[3] سفا حلو رشيد، نفس المرجع السابق، ص 05

[4] براق محمد وقمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلة المنظمات المهنية في الجزائر، مداخلة الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ور قلة، يومي 29 و30 نوفمبر 2011، ص7.

1-صلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة:

تتمثل صلاحيات المجلس على الخصوص فيما يلي[1]:

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

ثانيا: المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

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

- 1تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

يتشكل المجلس تسعة (09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛

وله نفس قواعد الأعضاء انتخاب الأعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبيين.[2]

- 2صلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

تتشابه بعض صلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات مع صلاحيات المجلس الوطني للخبراء للمحاسبيين أما الصلاحيات الأخرى التي تختلف عنها تتمثل فيما يلي[3]:

- إدارة المالك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها؛
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير ؛
- إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

---

[1] بهلولي نور الهدى،أثر تبني معاير التدقيق الدولية في ظل تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر، جامعة سطيف، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، 2017/2016، ص 126.

[2] وائل عبد اللاوي تطورات محافظة الحسابات في الجزائر وفقا للتشريعات المتعلقة بالمهنة و أثرها على جودة المراجعة، مذكرة ماستر، تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، 2015/2014، ص31.

[3] قطاف نبييلو العمري أصيلة، تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة و الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات كمتطلب ضروري لتحقيق جودة مهنة محافظة الحسابات في الجزائر، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية و المشاكل المحاسبية المعاصرة، يومي 20و21 نوفمبر 2013، جامعة الأغواط، ص ص 5-6.

المطلب الثاني: القانون الأساسي لمحافظ الحسابات

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى تعريف محافظ الحسابات، شروط ممارسة المهنةوتعيين محافظ الحسابات ؛استقالته وصفاته .

الفرع الأول: تعريف محافظ الحسابات

تعريف1: حسب ما جاء فيالقانون 01 وتحديدا في المادة 22 أن حافظ الحسابات هو كالشخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وذات مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة الحسابات الشركات و الهيئات و انتظامها و مطابقتها لأحكام التشريع المعمول بها[1].

تعريف 2: كما تعرفه المادة715 من القانون التجاري الجزائري أن:" المراجع القانوني (أو مندوب الحسابات) هو الشخص الذي تتمثل مهنته الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير في التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام الحسابات الشركة، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة (أو مجلس المديرين) وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين، حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها. ويصادق على انتظام الجرد وحسابات الشركةوالموازنة وصحة ذلك كما يتحقق إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين.[2]

تعريف 3: هو شخص مستقل يعطي رأيه حول الحسابات السنوية للمؤسسات و يصادق على شرعية قانونية القوائم المالية حسب المبادئ العامة و معايير التدقيق المتعارف عليها.[3]

من التعاريف السابقة يمكن استنتاج تعريف شامل يتمثل فيما يلي:

تعريف شامل: محافظ الحسابات هو كل شخص يتمتع بالاستقلالية والحياد التام عن سلطة الإدارة في أداء مهمته والمتمثلة في مراقبة صحة سير وانتظام الحسابات الخاصة بالمؤسسة وتحت مسؤوليته الشخصية.

الفرع الثاني: شروط وصفات ممارسة مهنة محافظ الحسابات

فرض القانون الجزائري على محافظ الحسابات لممارسة مهمته الشروطالتالية:[4]

1. أن يكون جزائري الجنسية؛
2. أن يكون حائز الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات او شهادة معترف بمعادلته؛
3. أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
4. أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية او جنحة مخلة بآداب المهنة؛
5. أن يكون معتمد من الوزير المكلف بالمالية ان يكون مسجلا في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

---

[1] المادة رقم 22، المرسوم التنفيذي 11-30، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 10-01المؤرخ في 28 رجب 1431هـ الموافق ل 11 يوليو 2010م، العدد42، ص07.

[2] الجريدة الرسمية الجزائرية،القانون 10-01،القانون التجاري، مطبوعات بيرتي، 2007، الجزائر،ص 188.

[3] Societéntional de la comptabilité, guide et de commissariat aux comptes, DRH ,1989, P 1102

[4] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، نفس المرجع السابق، ص07

6. أن يؤدي اليمين المنصوص عليه في المادة 6«اقسم **الله العلي العظيم بان أقوم بعملي أحسن قياموأتعهدأن أخلص في تأدية وظيفتي وان اكتم سر المهنة واسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف ' والله على ماأقول شهيد".**

هناك عدد من الصفات التي يجب أن يتحلى بها محافظ الحسابات بالإضافة إلى الإلمام بالمعلومات و العلوم المرتبطة بعمله منها:

- أن يكون محافظ الحسابات كاتما لأسرار العميل الذي يدقق أعماله وألا يقوم بالإفصاح عن أية معلومات يطلع عليها خلال عمله؛
- أن يكون عملي ومواكب لما هو جديد في القوانين والتشريعات؛[1]
- أن يكون حرا غير تابع لأي جهة إلا ضميره وأن يهتم بمصلحة عمله على مصالحه الشخصية؛
- أن يتصف بالصبر، حيث طبيعة عمله روتينية مما يؤدي للملل؛
- أن يكون عمله في مجال اختصاصه وأن يقدم النصيحة عندما تطلب منه إذا كانت مرتبطة بعمله؛
- أن يكون أمينا وواقعيا ومستقلا في رأيه.[2]

الفرع الثالث: تعيين و عزل واستقالة محافظ الحسابات

أولا :تعين محافظ الحسابات

حسب المادة 27 من القانون 10-01؛ تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (03) سنوات قابل للتجديد مرة واحدة.

لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (03) سنوات.[3]

- **تعين في النظام الأساسي** (عن طريق الجمعية العامة التأسيسية):

نصت أحكام المادتين 600و610 من القانون التجاري "يعين القائمين بالإدارة الأولين أو أعضاء مجلس المراقبة، واحد أو أكثر من مندوبي الحسابات ...." وذلك عند تحرير الحصص العينية كلها و تحرير 25 %بالنسبة للحصص النقدية (الأسهم) ،هذا ما يسمح بتكوين الجمعية العامة التأسيسية وفي محضرها الأول يتم تعين المدربين الأولين و تعين محافظ الحسابات.[4]

- **تعيين محافظ الحسابات على أساس دفتر الشروط:**

يجب على مجلس الإدارة أو المسير إعداد إعداد دفتر الشروط وذلك من أجل تعيين محافظ الحسابات من رف الجمعية العامة وذلك في آجال أقصاه شهر بعد إقفال أخر دورة لعهدة محافظ الحسابات.

---

[1] سحنون محمد الأمين، واقع التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق ،مذكرة ماستر، تخصص مراجعة وتدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر،2017/2016،ص 13.

[2] غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسرة للنشر والتوزيع و الطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص 81.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01، نفس المرجع السابق، المادة 27، ص 07.

[4] بن جبور وسيلة، واقع ممارسة مهنة محافظ الحسابات في الجزائر، مذكرة ماستر، تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم مالية ومحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، الجزائر،2018/2017، ص09

يجب ان يتضمن دفتر الشروط ، على الخصوص ما يلي:[1]

- عرض عن الهيئة أو المؤسسة وملحقاتها ووحداتهاوفروعها في الجزائر وفي الخارج؛
- ملخص المعاينات والملاحظات التحفظات الصادرة عن حسابات الدورة السابقة التي أبداها محافظ أو محافظي الحسابات المنتهية عهدتهم، وكذا محافظ او محافظي الحاسبات للفروع إذا كان يوجد بإدماج الحسابات؛
- العناصر المرجعية المفصلة لموضوع مهمة محافظ الحسابات والتقارير الواجبإعدادها؛
- الوثائق الإدارية الواجب تقديمها، ونموذج رسالةالمتر شح؛
- نموذج التصريح الشرفي الذي يبين وضعية المالية الاستقلالية تجاه الكيان طبق الأحكام التشريعية؛
- نموذج التصريح الشرفي بعدم وجود مانع يحول دون ممارسة المهنية.
- المؤهلات والإمكانياتالمهنة والتقنية.

يحصل محافظ الحسابات المتر شح من كيان على ترخيص مكتوب لتمكين من قيام بتقييم مهمة محافظة الحسابات، يسمه له بالاطلاع على ما يلي:[2]

- تنظيم الكيان وفروعه، وتقارير محافظي الحسابات للسنوات المالية السابقة
- معلومات أخرى محتملة ضرورية لتقييم المهمة

يتم الاطلاع على العناصر المذكورة أعلاه في عبن المكان، دون نقل الوثائق أو نسخها، خلال ادل يحدده دفتر الشروط.

وضح محافظا لحسابات في العرض ما يلي:

- الموارد المرصودة، المؤهلات المهنية للمتدخلين، برنامج عمل مفصل، التقارير التمهيدية الخاصة والختامية الواجبة تقديمها وكذا آجال إيداع التقارير.

يجب أن تتوافق الآجال والوسائل التي يجب ان يرصدها محافظ الحسابات للتكفل بالمهمة مع الأتعاب المناسبة التي تكون محل تقدير مالي للمهنة لمدة ثلاث (3) سنوات مالية متتالية موافقة لعهدة محافظ الحسابات مع مراعاة الحفاظ على المعايير القاعدية التي تم على أساسها التقييم المبدئي.[3]

[1] الجريدة الرسمية الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 2011/01/27، العدد 07، المواد من 03إلى 15 ص ص23-24.

[2] غراب يوسف، معايير المراجعة وأثرها على عمل محافظ الحسابات، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خضير، بسكرة، 2015،ص 42.

[3] إدريس عبد السلام الشتوي، مراجعة المعايير وإجراءات، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت- لبنان-، 2012، الطبعة الرابعة، ص ص 21-22.

ثانيا: عزل محافظ الحسابات

يجوز لمساهم أوعده مساهمين يمثلون على الأقل عشر (10/1) رأس مال الشركةفي الشركات التي تلجأ علانية للادخار، أن يطلبوا من العدالة، وبناء على السبب المبرر، رفض محافظ الحسابات التي عينته الجمعية العامة. وإذا تمت تلبية الطلب، تعين العدالة محافظا جديدا للحسابات ويبقى هذا الأخير في وظيفته حتى قدوم محافظ الحسابات الذي عينته الجمعية العامة.

في حالة حدوث خطأ أو مانع، يجوز بناء على طلب من مجلس الإدارة أو مجلس المدريين أو من مساهم أو أكثر يمثلون على الأقل عشر (10/1) رأس مال الشركة أو الجمعية العامة، إنهاء مهام محافظ الحسابات قبل الانتهاء العادي لهذه المهمة عن طريق الجهة القضائية المختصة.[1]

ثالثا: استقالة محافظ الحسابات

يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص التزاماته القانونية ويجب عليه أن يلتزم بإشعار مسبق مدته 03 أشهر ويقدم تقريرا عن المراقبات والإثباتات الحاصلة.[2]

الفرع الرابع: مهام محافظ الحسابات

تتمثل مهمة محافظ الحسابات في مهمتين رئيسيتين، وثلاثة عشر مهمة ثانوية، يمكن عرضها في هذا المطلب.

أولا: المهام الرئيسية

-يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة و صحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات و الهيئات.

- يفحص صحة الحسابات السنوية و مطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص، حيث تترجم تلك المهمتين بتقرير عام.[3]

ثانيا: المهام الثانوية

تتمثل المهام الثانوية لمحافظ الحسابات في ثلاثة عشر مهمة ، منها ما جاء في المادتين 23و25 من القانون 10-01 و منها ما تم استنتاجه من المرسوم التنفيذي رقم 11-202 والقرار المؤرخ في 24 جوان 2013،حيث تتوج كل مهمة خاصة بتقرير خاص و هي كالتالي :

- ✓ إبداء الرأي حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المدرين أو المسير؛

[1] بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة ماجستير،قسم القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2011/2010، ص 49.

[2] علي السيد قاسم، مراقب الحسابات-دراسة قانونية مقارنة لدور مراقب الحسابات في شركة المساهمة،دار الفكر العربي، القاهرة، 1991، ص62.

[3] عدلية لموسخ، دور محافظ الحسابات في ظل القوانين الجديدة المتعلقة بمحافظة الحسابات، نفس المرجع السابق، ص57.

- ✓ تقدير شروط إبرام الاتفاقيات المنظمة بين الشركة التي تراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
- ✓ إعلام المسيرين والجمعية العامة أو الهيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو يطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- ✓ التأكد من أن المبلغ الإجمالي لأعلى خمس (5) أو عشرة (10) تعويضات؛
- ✓ الفحص والمصادقة على المبلغ الإجمالي للامتيازات الخاصة الممنوحة للمساهمين؛[1]
- ✓ عرض تطور نتيجة الدورة والنتيجة حسب السهم أو الحصة الإجمالية للسنوات الخمس (05) الأخيرة؛
- ✓ التأكد من حيازة أعضاء مجلس الإدارة لأسهم الضمان التي تمثل على الأقل 20.. من رأس مال الشركة؛
- ✓ التحقق من أن الميزانية تظهر احتياطات ونتائج تسمح بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم؛
- ✓ التأكد من سلامة وانتظام عملية إصدار قيم منقولة أخرى واحترامها لأحكام النصوص التشريعية والتنظيمية؛
- ✓ التأكد من سلامة وانتظام عملية رفع رأس المال واحترامها لأحكام النصوص التشريعية والتنظيمية؛
- ✓ التأكد من سلامة وانتظام عملية تخفيض رأس المال واحترامها لأحكام النصوص التشريعية والتنظيمية؛
- ✓ التأكد من سلامة وانتظام عملية تحويل الشركة ذات أسهم واحترامها لأحكام النصوص التشريعية والتنظيمية؛
- ✓ التأكد من سلامة وانتظام عملية المساهمة في شركات أخرى واحترامها لأحكام النصوص التشريعية والتنظيمية.[2]

[1] عائشة شباب، المراجعة الخارجية من منظور معايير المراجعة الدولية و مدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الوادي، 2013/2012، ص51.

[2] Pratique du ,commissariat aux comptes– Pierre Feuillet– édition Sirey, paris 1978 ,p :66 et 67.

المبحث الثاني: المعايير الجزائرية للتدقيق

يتم التطرق في هذا المبحث إلى عرض المعايير الجزائرية للتدقيق والمتمثلة في معايير الأداء المهني لمحافظ الحسابات(التوصيات الست) و معايير تقاريره بالإضافة إلى معايير التدقيق الجزائرية N AA.

المطلب الأول:معايير الأداء المهني لمحافظ الحسابات (التوصيات الست)

في غياب معايير جزائرية للتدقيق، ونقص كبير في مراجع المتعلقة بالمراجعة القانونية في الجزائر، تم الإصدار سنة 1994 معايير المهنية أو الواجبات المهنية لمحافظ الحسابات، التي وردت في الملحق قرار وزير الاقتصاد رقم 103_SPM_94 المؤرخ في 02_02_1994، المتعلقة بالعناية المهنية لمحافظ الحسابات،والتي عرفت بالتوصيات الست (six recommandations)؛ تتمثل تلك التوصيات في العناصر الآتية:

1. قبول العهدة والدخول في العمل:

قبول العهدة والدخول فيها هي التوصية الأولى من القرار المذكور سابقن و التي على انه عندما يتلقى محافظ الحسابات عهدة جديدة ، لا يعطي موافقته إلا بعد وضع حيز التنفيذ العانيات التي تجنبه من وقوعه في حالات التنافر و الموانع ، و انه قادرا على تنفيذ المهمة بالنظر إلىإمكانيات مكتبه التقنية و البشرية .[1]

2. ملفات العمل:

هي التوصية لثانية التي وردة من نفس إقرار المذكور سابقا و التي تطرقت إلى ملفات العمل حيث أن صفة الديمومة لمهمة محافظ الحسابات تفرض علية مسك ملفين أساسيين مهمين و ضروريين للقيام بالعنايةاللازمة و هما الملف الدائم و الملف السنوي ؛[2]

3. التقارير حول الحسابات الاجتماعية:

هي التوصية الثالثة والتي تطرقت إلى التقارير الواجب انجازها من طرف محافظ الحسابات وهي التقرير العام للمصادقة على صحة و انتظام الحسابات السنوية و التقرير الخاص حول الاتفاقيات المنظمة بالإضافة إلى مداخلة عند حضوره اجتماع مجلس الإدارة؛

4. التصريح بالأعمال الجناحية أن وجدت إلى وكيل الجمهورية:

التوصية الرابعة والمتعلقة بالتصريح بالأعمال الجناحية إلى وكيل الجمهورية، حيث بينت أهمية التصريح، والأعمال واجب التصريح بها، والواجبات التي يضعها فيد التنفيذ بالخصوص الأعمال الغير شرعية كالمخالفات المتعلقة بالشركات التجارية، والمدة وشكل التصريح؛

[1] محمد بوتين، المراجعةوالمراقبة الحسابات –من النظرية إلى التطبيق– ديوان المطبوعات الجامعة الجزائر، 2005، ص 42

[2] محمد بوتين، نفس المرجع السابق، ص 44

5. مسار محافظ الحسابات:

التوصية الخامسة والتي نصت على انه قبل الشروع في فحص الحسابات، على محافظ الحسابات إدراك جيدا الحقائق الاقتصادية،المالية، القانونية والحسابية لشركة محل المراقبة وبينت الهدف من ذلك وكيفية وضع خطة المهمة ومحتواها.

6. فحص الحسابات:

التوصية السادسة و التي بينت بأنأهدف من هذه المهمة هو جمع أدلةإثبات كافية ليتمكن من التعبير عن رأي مبرر حول القوائم المالية، نطاق وطبيعة الاختبارات الواجب إجراءها على الحسابات تابعة للمرحلتين السابقتين أي الحصول على معرفة عامة حول الشركة والنتيجة تقييمه لنظام الرقابة الداخلية.[1]

المطلب الثاني: معايير التقارير محافظ الحسابات

حدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26-202 المؤرخ في 26-05-2011معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه ، وورد محواها في ملحق القرار المؤرخ في 24- 06- 2013 حيث عين على محافظ الحسابات إعداد قرير عم للتعبير عن الرأي يترجم به مهمته الرئيسية ،كما ينجز ثلاث عشر (13) تقرير خاصا على الأكثر ، يترجم بها مهامه الثانوية نلخص هدف كل معيار م متطلباته فيما يلي:[2]

1.معيار التعبير عن الرأي حول القوائم المالية:

يقوم محافظ الحسابات بإعداد التقرير العام للتعبير عن رأيه حول الحسابات الفردية، حيث يبين في جزئه الأول أداء مهمته ويتم إرسال هذا التقرير إلى الجمعية العامة العادية، ويجب أن ينتهي هذا التقرير العام للتعبير عن رأي محافظ الحسابات بالمصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة القوائم المالية. وعند الاقتضاء يتم رفض المصادقة المبررة، وينبغي إبراز التحفظات التي دفعته إلى رفضه للمصادقة مع تقدير ذلك إن أمكن قصد إبراز تأثيرها حول النتيجة والوضعية المالية.

أما بالنسبة للجزء الثاني من هذا التقرير والمعنون «المراجعات والمعلومات الخاصة" يتضمن الخلاصة الناتجة عن بعض المراجعات الخاصة، وكذا المخالفاتوالشكوك التي لا تؤثر في الحسابات السنوية، وأخيرا المعلومات الواجب الإشارة إليها عن طريق القانون.[3]

2.معيار التقرير حول الاتفاقات المنظمة:

يقوم محافظ الحسابات بتقديم تقريرا خاصا حول الاتفاقيات المنظمة موجها لإعلام أعضاء الجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل، طبقا لأحكام المادة 672 من القانون التجاري، ويتضمن هذا التقرير الخاص

[1] محمد بوتين، نفس المرجع السابق، ص 76

[2] قرار المؤرخ في 24 جوان 2013، يحدد محتوى تقارير محافظ الحسابات، صادرة بالجريدة الرسمية رقم 24 بتاريخ 30 افريل 2014.

[3] سفا حلو رشيد وكتوش عاشور، مهام وتقارير محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، مجلد 01 2017،العدد 16، ص 85.

الاتفاقيات التي تم إخطار محافظ الحسابات بها أو التي اكتشفها أثناء أداء مهامه. وإذا لم يتم إخطاره بأية اتفاقية فإنه يعد تقريرا خاصا يشير فيه إلى هذه الوضعية.[1]

3.معيار التقرير حول المبلغ الإجمالي لأعلى خمسة أو عشرة تعويضات:

يتم إعداد كشف مفصل عن التعويضات المدفوعة لخمسة أو عشرة أشخاص الأعلى أجرا والذي يتم تسليمه لمحافظ الحسابات من طرف الجهاز المسير للمؤسسة.

4.معيار التقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين:

يقوم محافظ الحسابات بفحص جميع الامتيازات الخاصة والمعتبرة الممنوحة لمستخدمي المؤسسة، وهذا في إطار تنفيذه لمهمته، حيث يقوم بالمصادقة على مبلغها الإجمالي استنادا إلى المعلومات المقدمة من طرف الجهاز المسير للمؤسسة، وكذا المصادقة على الامتيازات الخاصة (النقدية والعينية) الممنوحة لمستخدمي المؤسسة والمنصوص عليها أو الغير المنصوص عليها في عقد العمل، وهي لا تتعلق بالتعويض العادي أو المعتاد للخدمات المقدمة.[2]

5.معيار التقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة:

طبقا لأحكام المادة 678 الفقرة 6 من القانون التجاري يقوم محافظ الحسابات بالمصادقة على تطور النتيجة شكل جدول على مدى الخمس سنوات الأخيرة، يعرض فيه[3]:

- النتيجة قبل الضريبة وبعدها؛
- الضريبة على الأرباح؛
- عدد الأسهم أو حصص الشركة المكونة لرأس المال؛
- النتيجة حسب السهم أو حصة الشركة؛
- مساهمات العمال في النتيجة.

6.معيار التقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية:

يطلعمحافظ الحسابات في إطار مهمته على عناصر الرقابة الدقيقة المطبقة من قبل المؤسسة، وعندما تقوم المؤسسة بإعداد تقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية بموجب الأحكام التنظيمية والتي لها تأثير معتبر على معالجة المعلومة المالية والمحاسبية، يقوم محافظ الحسابات بتقديم تقرير خاص يقيم من خلاله صدق المعلومات الواردة في تقرير المؤسسة وليس حول الإجراءات في حد ذاتها.

---

[1] عبد الوهاب نصر علي، خدمات مراقب الحسابات لسوق رأس المال، الجزء الأول، الدار الجامعية، ص166.

[2] بن يحي على، تطور التدقيق الخارجي في الجزائر كآلية لتفعيل الحوكمة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018،مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية و المالية، مجلد رقم3، العدد1، خاص، هيئة التحرير ،الجزائر ،2019،ص ص 6-7 .

[3] محمد بوتين، نفس المرجع السابق، ص 77.

07. معيار التقرير حول استمرارية الاستغلال:

يحلل محافظ الحسابات في إطار مهمته بعض الوقائع أو الأحداث المأخوذة بعين الاعتبار والتي تشكل مؤشرات تؤدي إلى التساؤل حول إمكانية استمرارية الاستغلال، يمكن أن تكون:

- مؤشرات ذات طبيعة مالية؛
- مؤشرات ذات الطبيعة العملية (مثل مغادرة المستخدمين الرئيسيين دون استخلافهم)؛
- مؤشرات أخرى (مثل الإجراءات القضائية الجارية ضد المؤسسة والتي يمكن أن تكون لها أثار مالية لا يمكن مواجهتها).

وعند تحديد الوقائع أو الأحداث من طرف محافظ الحسابات والتي يمكن أن تؤثر على استمرارية الاستغلال فإنه يقوم بدراسة خطط عمل المديرية لمواجهة المشاكل الناتجة بغية متابعة الاستغلال،و كذا جمع العناصر الأساسية المقنعة ،الكافية و الملائمة لتأكيد أو نفي وجود شك معتبر بشأن استمرارية الاستغلال، كما يحصل على تصريح كتابي من المديرية يتعلق بخطط عملها في المستقبل، يتخذ إجراء الإنذار المنصوص عليه في أحكام المادة 715 مكرر 11 من القانون التجاري عندما تؤكد الوقائع والأحداث المحللة من طرف محافظ الحسابات وبناءً على حكمه الخاص شكاً بليغا حول استمرارية الاستغلال.[1]

08.معيار التقرير المتعلق بحيازة أسهم الضمان:

يفحص محافظ الحسابات احترام الأحكام القانونية وأحكام القانون الأساسي المتعلقة بأسهم الضمان التي يجب أن يحوزها أعضاء مجلس الإدارة (على الأقل 20..) وذلك وفقا لأحكام المادة 619 من القانون التجاري، ويشير عند الاقتضاء إلى المخالفات المكتشفة في شكل تقرير في أقرب جمعية عامة وجهاز تداول مؤهل طبقا لأحكام المادة 660 من القانون التجاري.

لا تطبق أحكام هذا الفصل عندما يكون رأس المال الاجتماعي للكيان كليا أو بأغلبية من حيازة الدولة، ويعفى محافظ الحسابات من تقديم التقرير

09. معيار التقرير المتعلق بعملية رفع رأس المال:

وفقا لهذا المعيار فإنه يتعين على محافظ الحسابات أن يتأكد من أن المعلومات الواردة في تقرير الهيئة المختصة المقدم للجمعية العامة المستدعاة لترخيص عملية رفع رأس المال تشمل على ما يلي:

- مبلغ وأسباب رفع رأس المال المقترح؛
- أسباب اقتراح إلغاء الحق التفاضلي في الاكتتاب؛
- كيفية تحديد سعر الإصدار؛

[1] بن يحي على، نفس المرجع السابق، ص 08

للإشارة فإنه توجد مواد من القانون التجاري تطرقت في أحكامها إلى عملية رفع رأس المال (المواد:700، 699، 698، 697). [1]

10.معيار تقرير المتعلق بعملية تخفيض رأس المال:

وفقا لهذا المعيار على محافظ الحسابات أن يدرس أسباب تخفيض رأس المال وشروطه، ويتأكد خصوصا مما يلي:

- أن عملية التخفيض لا تخفّض مبلغ رأس المال أقل من الحد القانوني؛
- احترام مبدأ المساواة بين المساهمين أو المشاركين؛
- احترام الأحكام القانونية والتنظيمية المتعلقة بتخفيض رأس المال لاسيما المواد 712و713 من القانون التجاري؛

11.معيار تقرير المتعلق بإصدار قيم منقولة أخرى:

يتحقق محافظ الحسابات من أن المعلومات الضرورية والمتعلقة بعملية إصدار قيم منقولة أخرى، وكذا أسباب اقتراح إلغاء حق التفاضل في الاكتتاب، قد تم إدراجها في تقرير الهيئة المختصة، ويقدر ما إذا كان تقديمها من شأنه توضيح العملية للمساهمين.

يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقرير أولي يتضمن ملاحظاته حول كيفية تحديد سعر الإصدار، ويعتبر عند الاقتضاء عن استحالة إبداء الرأي حول الشروط النهائية التي يمكن من خلالها القيام بالإصدار لاحقا؛

12.معيار التقرير بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم:

يتحقق محافظ الحسابات من وجود احتياطات ونتائج صافية قابلة للتوزيع وتكفي للسماح بتوزيعها، ويحرر تقريرا يصادق من خلاله على مطابقة مبلغ التسبيقات على أرباح الأسهم.

كما يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقرير مرفق بالقوائم المالية المعنية، بمناسبة قرار مرتقب تدفع التسبيقات على الأرباح؛

13. معيار التقرير المتعلق بتحويل الشركات ذات الأسهم:

يتعلق هذا المعيار بعملية تحويل الشركة ذات الأسهم إلى شركة من شكل أخر، حيث إذا تمت هذه العملية خلال السنة المالية يجب أن يتم ضبط حسابات وسيطة من طرف الجهاز المختص، تكون موضوع تقرير محافظ الحسابات؛

14.معيار التقرير المتعلق بالفروع و المساهمات والشركات المراقبة:

يتعلق هذا المعيار بواجبات محافظ الحسابات حول تحديد الفروع والمساهمات والشركات المراقبة حسب مفهوم المادة 40 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008، وكذا حول المعلومات المقدمة في ملحق القوائم المالية المنصوص عليها في القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتعلق

[1] عبد الوهاب نصر علي، نفس المرجع السابق، ص 168.

بالنظامالمحاسبي المالي،ويتعلق التقرير الخاص وفقا لهذا المعيار بوضعية المساهمات أو اكتساب أكثر من نصف رأس مال الشركة خلال السنة المالية.[1]

المطلب الثالث: معايير التدقيق الجزائريةN AA

بعد التبني الضمني للمعايير الدولية للمحاسبة من طرف الجزائر عن طريق تطبيق النظام المحاسبي المالي ابتداء من 2010،بات من الضروري التفكير في تبني المعايير الدولية للتدقيق أو تكييف النظام المحاسبي الجزائري معها فجاء المرسوم التنفيذي 11-202المؤرخ في 2011/05/26،حاملا لمعايير تقارير محافظ الحسابات، هنا ظن الجميع أن الجزائر قررت تطوير معايير محلية للتدقيق متوافقة مع المعايير الدولية للتدقيق، لكن ما يعلب على هذه الطريقة هو الوقت الكثير المستغرق في التطوير مثل هكذا معايير ، ولاستدراك ما فات من وقت قررت الجزائر تبني المعايير الدولية للتدقيق مباشرة كما هي، مع تكيفها مع البيئة و القوانين الجزائرية ،بناء على هذا جاءت الإصدارات التالية:

أولا: الإصدار الأولى للمعايير الجزائرية للتدقيق

جاء المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة حاملا لأربعة معايير جزائرية للتدقيق؛ يمكن تلخيصها في الجدول الموالي:

الجدول رقم (01): الإصدارات الأولى للمعايير الجزائرية للتدقيقN AA

رقم و اسم المعيار الجزائري للتدقيق	مجال التطبيق
NAA210 : اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق	- يعالج هذا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة حول أحكام مهمة التدقيق - يخص المعيار كل مهام تدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية وكذلك المهام الملحقة
NAA505 : التأكيدات الخارجية	-يعالج هذا المعيار استعمال المدقق للإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة
NAA560 :الأحداث اللاحقة	- يتطرق المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية
NAA580 : التصريحات الكتابية	- يعالج المعيار إلزامية تحصيل المدقق على التصريحات الكتابية من الإدارة في إطار تدقيق الكشوف المالية

المصدر: المقرر رقم 002 المؤرخ في2016/02/04 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة

[1] بن يحي علي، نفس المرجع السابق، ص 10

ثانيا: الإصدار الثاني للمعايير الجزائرية للتدقيق N AA

في أكتوبر 2016، جاء المقرر رقم 150المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، بأربعة معايير جزائرية أخرى للتدقيق تم إصدارها من طرف المجلس الوطني للمحاسبة؛ يمكن تلخيصها في الجدول الموالي:

الجدول رقم02: الإصدارات الثانية للمعايير الجزائرية للتدقيقN AA

رقم واسم المعيار الجزائري للتدقيق	مجال التطبيق
NAA300 : تخطيط تدقيق الكشوف المالي	يعالج هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية ويخص الدقيقات المتكررة حيث تعالج على حدا المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية.
NAA500 : العناصر المقنعة	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 المدقق للتأسيس رايه.
NAA510 : مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية	يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية التي تتسم فيها الكشوف المالية للفترة السابقة بانها لم تكن موضوع تدقيق او دققها مدقق سابق (سالف).
NAA700 : تأسيس الرأي	يعالج المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية ويعالج شكل ومضمون تقرير المدقق لما خلص إليه في إعداد الكشوف المالية في كل جوانبها المهمة قد تم وفق المرجع المحاسبي المطبق.

المصدر: المقرر رقم 150المؤرخ في 2016/10/11 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة

ثالثا: الإصدار الثالث للمعايير الجزائرية للتدقيق N AA

في مارس 2017 صدر المقرر رقم23 المؤرخ في 2017/03/15 المتضمن لأربعة معايير جزائرية أخرى للتدقيق تم إصدارها من طرف المجلس الوطني للمحاسبة بنفس أرقام و أسماء المعايير الدولية للتدقيقISA تحت اسم NAA، و الجدول التالي يلخص ذلك.

الجدول رقم03: الإصدارات الثالثة للمعايير الجزائرية للتدقيقN AA

رقم و اسم المعيار الجزائري للتدقيق	مجال التطبيق
NAA520 : الإجراءات التحليلية.	يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها كما يعالج إلزامية أداء المدقق لإجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات التي يتم في النهاية تدقيقها.
NAA570 : استمرارية الاستغلال.	يعالج هذا المعيار التزامات في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية.
NAA610 : استخدام أعمال المدققين الداخليين.	يعالج هذا المعيار شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال المدقق الداخلي إذا تبين له طبقا للأحكام المعيار الجزائري للتدقيق 315، إن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.
NAA620 : استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.	يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كيفيات الأخذ باستنتاجات الخبير.

المصدر: المقرر رقم 23 المؤرخ في 2017/03/15 عن المجلس الوطني للمحاسبة

رابعا: الإصدار الرابع للمعايير الجزائرية للتدقيقN AA.

في سبتمبر 2018، جاء المقرر رقم77 المؤرخ في 2018/09/24، بأربعة معايير جزائرية أخرى للتدقيق تم إصدارها من طرف المجلس الوطني للمحاسبة بنفس أرقام وأسماء المعايير الدولية للتدقيقويمكن تلخيصها في الجدول الآتي:

الجدول رقم 04: الإصدار الرابع للمعايير الجزائرية للتدقيقN AA

رقم واسم المعيار الجزائري للتدقيق.	مجال التطبيق.
NAA230 : وثائق التدقيق.	يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على المدقق لإعداد وثائق تدقيق القوائم المالية .
NAA501 :العناصر المقنعة (اعتبارات خاصة).	يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية ومناسبة وفقا للمعيار رقم 330 و المعيار رقم 500 ومعايير جزائرية أخرى فيما يخص جوانب محددة تمس المخزونات و القضايا و النزاعات.
NAA530 : تقنيات السبر.	يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام عينات التدقيق في أداء إجراءات التدقيق. يتناول المعيار كيفية استخدام المدقق طريقة العينات الإحصائية و غير الإحصائية عند تحديد و انتقاء العينات سواء عند تقييم الرقابة الداخلية للمؤسسة أو عند مراجعة التفاصيل.
NAA540 : تقدير التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة المتعلقة بها.	يعالج المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار تدقيق الكشوف المالية و تتضمن الواجبات المطلوبة .

المصدر: المقرر رقم 77 المؤرخ في 2018/09/24 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة

ورد في تلك المعايير انه يجب قراءتها على ضوء المعيار الجزائري للتدقيق 200 "الأهداف العامة للمدقق المستقل وأداء التدقيق من خلال المعايير الجزائرية للتدقيق " إلى أن هذا المعيار لم يصدر بعد كما تم استعمال الحالات إلى معايير جزائرية للتدقيق أخرى لم تصدر بعد.

المطلب الرابع: العلاقة بين مهام محافظ الحسابات والمعايير الجزائرية للتدقيق

يتم في هذا المطلب عرض العلاقةالقائمة بين مهام محافظ الحسابات و معايير التدقيق الجزائرية، و ذلك من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم 05 :علاقة مهام محافظ الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية

المهام	المعايير المتعلقة بالمهنة
الاتصال بالعميل و الارتباط به.	تعالجها التوصية الأولى من معايير الأداء المهني، بالإضافة إلى المعيار الجزائري للتدقيق NAA210 اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق.
إعداد ملفات العمل بعد قبول المهمة.	تعالجها التوصية الثانية من معايير الأداء المهني، بالإضافة إلى المعيار الجزائري للتدقيقNAA 230 وثائق التدقيق.
إبداء الرأي حول إجراءات الرقابة الداخلية .	يعالجها معيار التقرير الخاص حول إجراءات الرقابة الداخلية و المعيار الدولي للتدقيق ISA265 الإبلاغ عن نواحي القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالإدارة.
تقدير شروط إبرام الاتفاقيات المنظمة بين الشركة التي تراقبها و المؤسسات.	لإتمام محافظ الحسابات لهذه المهمة يستعمل معيار التقارير الخاصة حول الاتفاقيات المنظمة ،كما يستعمل المعيار الدولي للتدقيق ISA 550 الأطراف ذات العلاقة.
إعلام المسيرين و الجمعية العامة بكل نقص قد يكتشفه أو يطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.	يعالجها معيار التقرير الخاص حول استمرارية الاستغلال و المعيار الجزائري للتدقيق رقم NAA 570 استمرارية الاستغلال.
التأكد أن المبلغ الإجمالي لأعلى خمس (5) أو عشرة(10) تعويضات.	يعالجها معيار التقرير حول المبلغ الإجمالي لأعلى خمسة (05) أو عشرة (10) تعويضات، كما يعالجها المعيار رقم:ISA250
الفحص و المصادقة على المبلغ الإجمالي للامتيازات الخاصة الممنوحة للمساهمين.	يعالجها معيار التقارير حول الامتيازات الممنوحة للمستخدمين.
التأكد من حيازة أعضاء مجلس الإدارة لأسهم الضمان.	يعالجها معيار التقرير المتعلق بحيازة أسهم الضمان.
التحقق من أن الميزانية تظهر احتياطات و نتائج تسمح بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم.	يعالجها معيار التقرير الخاص المتعلق بتوزيع التسبيقات على أرباحالأسهم.
التأكد من سلامة و انتظام عملية إصدار قيم منقولة أخرى.	يعالجها المعيار التقرير المتعلق بإصدار قيم المنقولة أخرى.
التأكد من سلامة و انتظام عملية رفع رأس المال و احترامها لأحكام النصوص التشريعية و التنظيمية.	يعالجها معيار التقرير الخاص المتعلق بعملية رفع رأس المال.

التأكد من سلامة و انتظام عملية تخفيض رأس المال و احترامها لأحكام النصوص التشريعية و التنظيمية.	يعالجها معيار التقرير الخاص المتعلق بعملية تخفيض رأس المال.
التأكد من سلامة و انتظام عملية تحويل الشركة ذات أسهم.	يعالجها المعيار التقرير الخاص متعلق بتحويل الشركات ذات أسهم.
التأكد من سلامة و انتظام عملية المساهمة في شركات.	يعالجها معيار التقرير الخاص بالفروع و الشركات.
إخطار وكيل الجمهورية بالوقائع الإجرامية التي علم بها.	يعالجها الوصية الرابعة التي نصت على التصريح بالأعمال الجناحية إن وجدت.
شهادة الحسابات السنوية بأنها منتظمة وصحيحة و مطابقة تمام النتائج عمليات السنة المنصرمة.	لإتمام محافظ الحسابات لهاتين المهمتين يحتاج إلى كل المعايير التدقيق الجزائرية، بالإضافة إلى كل المعايير التدقيق الدولي وجميع معايير الأداء المهنية لمحافظ الحسابات.
فحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير المقدم للمؤسسة.	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعايير الجزائرية للتدقيق.

المبحث الثالث: عرض ومناقشة الدراسات السابقة

بما أن البحوث تعتمد على دراسات سابقة وأراء متنوعة في الموضوع فإن الواقع يفرض علينا أن نقوم بفحص ذلك الإنتاج العلمي وتقيمه لكي يعرف غيرنا مزايا أو عيوب المساهمة العلمية، القراءة الأولية للأبحاث المتوفرة حول موضوع الدراسة يساعدنا في رسم فكرة واضحة عن موضوع بحثنا لهذا تم الاستعانة بالدارسات التي سبقت دارستنا.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

تم التطرق في هذا المطلب إلى عرض الدراسات السابقة باللغة العربية واللغة الأجنبية.

الفرع الأول: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية

تنوع الدراسات السابقة أدى إلى تقسيمها كما يلي:

1) الأطروحات والمذكرات:

الدراسة 1: دراسة بهلولي نور الهدى، **أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر**، أطروحة منشورة لنيل شهادة الدكتورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة ومالية وتدقيق، جامعة فرحات عباس –سطيف1–، الجزائر، 2017/2016.

تطرقت الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى عرض الإطار العام لمعايير التدقيق الدولية وأسباب الطلب عليها، ومن ثم إلى الاهتمامات الدولية لتطوريها، كما تطرقت إلى تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي وفقا لمعايير التدقيق الدولية وما تتطلبه معظم هذه المعايير، كما تناولت الباحثة في هذه الدراسة تطور مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر والهيئات المشرفة على تنظيمها، بالإضافة إلى عرض الدراسة الاستقصائية الموجهة لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، وفي أخر الدراسة قامت الباحثة بمناقشة نتائج الدراسة.

كان الهدف الأساسي من هذه الدراسة هو تحديد أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير تنظيم التدقيق المحاسبي بالجزائر، حيث تم استخدام كل من المنهج الاستقصائي والمنهج الوصفي التحليلي هذا بالنسبة للجانب النظري، أما بالنسبة للجانب التطبيقي فقد تم استخدام منهج المسح بالعينة والمنهج المقارن، واستخدمت أداة الاستبيان. وفي أخر الدراسة توصلت الباحثة إلى جملة من النتائج نذكر منها ما يلي:

– من أبرز أسباب الطلب على المعايير الدولية للتدقيق والمحاسبة هو ظهور الشركات متعددة الجنسية وتطور أسواق رأس المال.

– هناك ارتباط عضو بين معايير التدقيق الدولية ومعايير المحاسبة الدولية.

– التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر لا تكفي لضمان ممارسة جيدة للمهنة.

– لايلجأ محافظ الحسابات بالجزائر إي معايير التدقيق الدولية.

– العمل بمعايير التدقيق الدولية من شأنه أن يرفع من ممارسة مهنة التدقيق بالجزائر إلى المستوى الدولي.

الدراسة 2: دراسة مفيد عبد اللاوي، آليات وطرق تضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية وتقارير محافظي الحسابات، أطروحة دكتورة غير منشورة في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلومالتسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر،2014/2013.

تطرقت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على بيئة المراجعة الجزائرية من خلال دراسة أحد مشاكلها والمتمثلة في فجوة التوقعات بين المراجعين ومستخدمي القوائمالمالية، كما أشار الباحث إلى دور التشريعات الجديدة في تضييق هذه الفجوة لاسيما المتعلقة بالمعايير التي تحتوي على التقرير، والقانون 10-01؛ اعتمدت هذه الدراسة المنهج الوصفي واستخدمت الاستبيان كأداة لتحليل البيانات.

الدراسة3: دراسة سحنون محمد الأمين، **واقع التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق** (دراسة استطلاعية لمكاتب محافظي الحسابات بالشرق)، مذكرة ماستر غير منشورة في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهدي أم البواقي، الجزائر 2017/2016.

تطرقت هذه الدراسة إلى عرض الإطار النظري لمهمة محافظي الحسابات ومن ثم عموميات حول التدقيق في الجزائر، بالإضافة إلى التطرق إلى حقوق وواجبات محافظ الحسابات في الجزائر،كما تطرقت كذلك إلى مدى توافق النصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق،وفي الأخير كانت هناك دراسة ميدانية وعرض استبيان للوقوف على مدى تطبيق معايير مهنة التدقيق من طرف محافظي الحسابات في الجزائر.حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير معايير مهنة التدقيق على محافظ الحسابات، كما هدفت كذلك إلى تحديد جوانب النقص في ممارسات محافظي الحسابات وتشخيص واقع التزامه بمعايير التدقيق ،حيث تم استخدام المنهج الوصفي و ذلك باستخدام الاستبيان بالاعتماد على كل من برنامج SPSSوEXEL ، و توصل الباحث من خلال ذلك إلى جملة من النتائج أهمها أن لا تنحصر مهمة محافظ الحساباتمن الحساباتفي مراقبة الحسابات فقط وإنما يعتبر أيضا صمام أمان وجهاز واقي ضد أي تلاعب قانوني ،وطرف فعال في اكتشاف الأخطاء المحاسبية التي تساعد على استمرار الشركة. إن صدور معايير تقارير محافظ الحسابات دلالة واضحة على جهود المشرع الجزائري وسعيه إلى إحداث التوافق بينها وبين معايير التدقيق الدولية، كما أن إتباع محافظ الحسابات المعايير التدقيق الدولية يعطي موثوقية أكثر للمعلومات المحاسبية والمالية التي صادق عليها، ويخدم أكثر استثمار الشركات الأجنبية في الجزائر.

الدراسة4:دراسة أشرف بن صغير، **دراسة مقارنة بين التدفيق الجزائرية NAA و معايير التدقيق الدولية،** مذكرة ماستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر 2017/2016.

تطرقت هده الدراسة إلىالإطار النظري للمعايير التدقيق الدولية ، حيث تم تسليط الضوء على ماهية التدقيق و معايير التدقيق الدولية ISAو بعض أساسياتها ،كما أشارت كذلك إلىالإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية NAA حيث وضحت فيها مدخل مفاهيمي للتدقيق في الجزائر و الإصداراتالأولى و الثانية للمعايير الجزائرية، و في الأخير تطرقت هذه الدراسة إلى مقارنة بين المعايير التدقيق الجزائرية والمعايير التدقيق الدولية

، حيث هدفت الدراسة إلى التعرف على كل من تدقيق المعايير الدولية و تسليط الضوء على المعايير الجزائرية، كما هدفت كذلك إلى البحث عن أوجه الاختلاف و التشابه بين المعايير التدقيق الدولية و الجزائرية، حيث استخدمت هذه الدراسة كل من المنهج التاريخي و المنهج الوصفي التحليلي بالإضافة إلي استخدام المنهج المقارن.

توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى جملة من النتائج نذكر منها:

-جاءت معايير التدقيق الدولية من أجل ضبط عمل المدققين وتوجيههم والحصول على القبول في جميع أنحاء العالم؛

- إن تطور التدقيق في الجزائر متأخر هذا ما جعل مهنة التدقيق فيها تعاني من قصورا وتبدو بمستوى أقل من نظيراتها في الدول المتقدمة مهنيا.

الدراسة5: دراسة وائل عبد اللاوي، **تطورات محافظة الحسابات في الجزائر وفقا للتشريعات المتعلقة بالمهنة وأثارها على جودة المراجعة**،مذكرة لنيل شهادة الماستر، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، الجزائر ،2015/2014.

تطرقت هذه الدراسة إلى عرض التطورات التي مرت بها محافظة الحسابات في الجزائر منذ الاستقلال و تأثيرها على جودة المراجعة من خلال التركيز على بيئة العمل الجزائرية، حيث هدف الباحث من خلال ذلك إلى التعرف على أهم المراحل التي مرت بها محافظة الحسابات في الجزائر و ما يترتب عنها من آثار على جودة المراجعة .حيث استخدم الباحث كل من المنهج الوصفي و التاريخي في الجانب النظري ، أما في الجانب التطبيقي فقام باستخدام الاستبيان ،كما استخدم كل من SPSS وEXEL و في أخر الدراسة توصل الباحث إلى جملة من النتائج نذكر أهمها:

*محافظ الحسابات شخص مهني مستقل يقوم بعملية المراجعة للمنشآت بصفة منتظمة من أجل إضفاء الموضوعية والشفافية على البيانات المالية.

* يقوم محافظ الحسابات بمهمته وفق ما تتطلبه معايير المراجعة المتعارف عليها، وان إدخال فترة التكوين(سنتين) يساهم في رفع الكفاءة المهنية.

* حتمية تبني الجزائر لمعايير التدقيق في ظل التطورات الحاصلة.

* استحداث خلية الجودة يساهم في تحسين أداء مكاتب محافظي الحسابات، من خلال المراقبة الدورية.

2) عرض المقالات والملتقيات المتعلقة بموضوع الدراسة:

الدراسة1: دراسة بن يحي علي، **تطور التدقيق الخارجي في الجزائر كآلية لتفعيل الحوكمة** دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، مجلد رقم3، العدد1، خاص، هيئة التحرير، الجزائر ،2019.

تطرق هذا المقال إلى تطور التدقيق الخارجي في الجزائر خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2018 من خلال تحليل أهم القوانين والتنظيمات الصادرة خلال هذه الفترة كما تناول تعيين المدقق القانوني ومسؤوليته

بالإضافة إلى معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير التدقيقالجزائرية، كما تطرق المقال إلى واقع الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية. هدف هذا المقال إلى التعرف على الإطار التنظيمي لمهنة التدقيق في الجزائر وذلك من خلال عرض أهم النصوص القانونية المتعلقة بالمراجعة، كما هدف كذلك إلى دراسة المعايير المحلية المتعلقة بالتدقيق بالإضافة إلى علاقة التدقيق بتفعيلالحوكمة.

توصل الباحث من خلال دراسة إلى عدة نتائج أهمها أن التدقيق الخارجي في الجزائر مر بمرحلة مهمة من التطور خاصة بعد سنة 2010وهذا من خلال صدور القانون 10-01 المتعلق بمهمة محافظ الحسابات، صدور المعايير الجزائرية للتدقيق على ثلاث دفعات والتي من شأنها الرفع من جودة التدقيق في الجزائر ولعل من أهم أهداف هذه الأخيرة هو تجسيد مبادئ الحوكمة في المؤسسات الجزائرية.

الدراسة2: دراسة بن قارة إيمان، معايير التدقيق الدولية و مدى إمكانية تطبيقها في الدول النامية، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الأول حول معايير التدقيق، يومي 11-12 ديسمبر 2019، مخبر البحث والابتكار والدراسات الاقتصاديةوالمالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عنابه، الجزائر، 2019

تطرق هذا الملتقى إلى عرض الإطار النظري و لإعداد معايير التدقيق الدولية و علاقتها بالمعايير المحاسبة الدولية، ومن ثم التطرق إلى الأسواق المالية و عرض معايير التدقيق المتعلقة بالجودة ،كما تطرق هذا الملتقى إلى عرض تجارب بعض الدول النامية و المتقدمة في إصدار و تطبيق معايير التدقيق الدولية،حيث هدف الملتقى إلى عرض الهيئات المهنية المسئولة عن إصدار معايير التدقيق الدولية وإبراز دور المعاهدات و التكتلات الإقليمية في التأثير و التأثر بمعايير التدقيق الدولية و علاقتها بالمعايير المحاسبية الدولية و تحديد مدى التقارب بينهما و بين معايير التدقيق الجزائرية.

الفرع الثاني: عرض الدراسات باللغة الأجنبية

de**2-1- Etude**Hechmiabdlwahed, les normes ISA, conception et application dans l'audit des études financiers, 2eme conférence annuelle du CLEA : les normes Isdu cause du débats, IAELYON, France, 5juin2014.

تطرقت هذه الدراسة إلى معرفة الدور المهم الذي تلعبه معايير التدقيق الدولية في تدقيق القوائم المالية حاليا، تهتم هذه الدراسة بمعايير التدقيق الدولية وذلك من خلال إصدار 2010، كان هدف الدراسة هو معرفة أثر العمل بمعايير التدقيق الدولية في الجزائر؛ كما هدفت كذلك إلى تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية وإمكانية الاستجابة لها حيث تم استخدام المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي، واعتمد الباحث في الجانب التطبيقي على أداة الاستبيان لدراسة المعايير الدولية للتدقيق.

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

المطلب الثاني: مناقشة ومقارنة الدراسات السابقة

تم التطرق في هذا المطلب إلى مقارنة الدراسات السابقة مع الدراسة محل البحث من حيث أوجه التشابه وأوجه الاختلاف وعرض القيمة المضافة للدراسة محل البحث.

الفرع الأول: مقارنة الدراسة محل البحث مع الدراسات السابقة

من أجل مقارنة الدراسة محل البحث مع الدراسات السابقة يتم تحديد لأوجه التشابه و الاختلاف بين الدراسات السابقة و الدراسة محل البحث من أجل ذلك يتم تشكيل الجدول التالي:

الجدول رقم 06: مقارنة الدراسة محل البحث مع الدراسات السابقة.

الدراسة السابقة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
الدراسة رقم 01	**المنهج:** اعتمدت كلتا الدراستين غلى المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي. **الأدوات:** استخدمت الدراستين نفس الأداة وهي الاستبيان. **الهدف:** اتفقت الدراستين على هدف مشارك وهو تحديد أثر تبني المعايير الدولية للتدقيق في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر.	أطروحة دكتورة. **الإطار الزمني:** 2016/ 2017 **الإطار المكاني:** ولاية سطيف.
الدراسة رقم 02	**المنهج:** اعتمدت الدراستين على نفس المنهج؛ وهو المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي. **الأدوات:** استخدمت الدراستين نفس الأداة وهي الاستبيان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي SPSS	أطروحة دكتورة. **الإطار الزمني:** 2014/2013 **الإطار المكاني: الجزائر.**
الدراسة رقم 03	مذكرة ماستر. **المنهج:** اعتمدت الدراستين على نفس المنهج؛ وهو المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي. **الأدوات:** استخدمت الدراستين نفس الأداة وهي الاستبيان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي SPSS **الهدف :** كان هدف الدراستين واحد وهو التعرف على مدى تأثير معايير مهنة التدقيق على محافظ الحساباتوتشخيص واقع التزام محافظ الحسابات	**الأدوات:** تم الاعتماد كذلك على برنامج EXEL **الإطار الزمني:** 2016/ 2017 **الإطار المكاني:** ولاية أم البواقي. **الهدف:** كان هدف هذه الدراسة هو تحديد جوانب النقص في ممارسات محافظي الحسابات.

	بمعايير التدقيق الجزائرية.	
الدراسة رقم 04	مذكرة ماستر **المنهج:** اعتمدت الدراستين على المنهج الوصفي. **الهدف:** اتفقت هذه الدراسة والدراسة محل البحث في هدف مشترك وهو البحث عن توجه التشابه والاختلاف بين المعايير الدولية للتدقيق والمعايير المحلية.	**الإطار الزمني:** 2016/ 2017 **الإطار المكاني:** ولاية أم البواقي. **الأدوات:** اعتمدت الدراسة على المقارنة في اعتمدت الدراسة محل البحث على الاستبيان. **المنهج:** اعتمدت على المنهج التاريخي.
الدراسة رقم 05	مذكرة ماستر **الأدوات:** اعتمدت الدراستين على الاستبيان بالاستناد على البرنامجالإحصائيSPSS **المنهج:** اعتمدت الدراستين على المنهج الوصفي. **الهدف:** كان الهدف من الدراستين مشترك وهو معرفة واقع مهمة محافظة الحسابات في الجزائر.	**الإطار الزمني:** 2015/2014 **الإطار المكاني:** ولاية الوادي. **المنهج:** اعتمدت هذه الدراسة المنهج التاريخي.
الدراسة رقم 06	**الهدف:** اتفقت الدراستين على هدف مشترك وهو دراسة المعايير المحلية المتعلقة بالتدقيق. **الإطار الزمني:** 2019 **الأدوات:** اتفقت الدراستين على أداة واحدة وهي الاستبيان. **المنهج:** اعتمدت الدراستين على المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي.	**مقال** **الإطار المكاني:** الجزائر **الهدف:** كان هدف المقال هو التعرف على الإطار التنظيمي لمهنة التدقيق في الجزائر في حين كان هدف الدراسة محل البحث هو التعرف على مهمة محافظة الحسابات. درست هذه الدراسة الإصدارات الثلاثة للمعايير الجزائرية للتدقيق، في حين درست الدراسة محل البحث بالإضافة إلى الإصدارات الثلاث الإصدار الرابع.

الدراسة رقم 07	**الإطار الزمني:** كانت الدراستين في نفس السنة وهي2019 **الأدوات:** اتفقت الدراستين على أداة واحدة وهي الاستبيان. **المنهج:** اعتمدت الدراستين على المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي.	مداخلة ضمن ملتقى دولي **الإطار المكاني:** عنابة **الهدف:** هدفت هذه الدراسة إلى عرض الهيئات المهنية المسئولة عن إصدار معايير التدقيق الدولية في حين عرضت الدراسة محل البحث الهيئات المهنية المسئولة عن تنظيم مهمة محافظة الحسابات في الجزائر
الدراسة رقم 08	**الأدوات:** اتفقت الدراستين على أداة واحدة وهي الاستبيان. **المنهج:** اعتمدت الدراستين على المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي.	**الهدف:** كان هدف هذه الدراسة هو الارتكاز على أثر العمل بمعايير التدقيق الدولية في الجزائر واهتمامها بتحديدوتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الدراسات السابقة.

الفرع الثاني: القيمة المضافة للدراسة

استخلاصا من مقارنة الدارسات السابقة والدراسة محلالبحث يلاحظ أن الدراسة محل البحث ركزت على تحديد دور معايير التدقيق الجزائرية في ممارسة مهمة محافظة الحسابات، كما ركزت كذلك على إبراز العلاقة بين مهمة محافظة الحسابات ومعايير التدقيقالجزائرية وذلك من أجل تعزيز دور محافظ الحسابات في أداء مهمته لتنفيذ عملية التدقيق.

خلاصة الفصل

تم التطرق في هذا الفصل إلى الإطار النظري للدراسة حيث تم التعرف على القوانين و التشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات في الجزائر والهيئات التي تشرف عليها ، كما تم التعرف على محافظ الحسابات بشكل أوسع ، كما تع عرض الإصدارات الأربعة لمعايير التدقيق الجزائرية وعلاقتها بمهمة محافظة الحسابات، بالإضافة إلى عرض و مناقشة بعض الدراسات التي تصب في نفس المجال مع دراسة محل البحث والتي تتناول أهم الجوانب المتماثلة في إشكالية الدراسة، أهدافها وأهم النتائج المتوصل إليها بالمقارنة مع دراسة محل البحث وذكر أهم ما تميزت به عن تلك الدراسات السابقة.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها هي:

- مهمة محافظة الحسابات في الجزائر تسير نحو الأحسن خاصة بعد إصدار معايير التدقيق الجزائرية؛
- إن مصداقية تقرير محافظ الحسابات تتحقق بمجرد أداء مهامه بما يتوافق مع القوانين والتشريعات المنظمة للمهمة؛
- معايير التدقيق الجزائرية تعتبر مرجع يلجأ إليه محافظ الحسابات في أداء عمله.

هناك علاقة قوية بين محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية لأراء بعض

الأكاديم[illegible]

تمهيد:

تم في الفصل الأول تسليط الضوء على كل من القوانين والتشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات وتم عرض الهيئات المنظمة لها؛ كما تم التطرق إلى مفهوم محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية؛ بالإضافة إلى عرض ومناقشة الدراسات السابقة هذا من الناحية النظرية، وفي هذا الفصل سوف يتم عرض الدراسة الميدانية وذلك من أجل معرفة مدى كفاية المعايير الجزائرية للتدقيق في إنجاز مهمة محافظة الحسابات.

ولتحقق هذه الدراسة تم تصميم استمارة استبيان تتضمن جزئيين؛ الجزء الأول يتعلق بالمعلومات الشخصية المتعلقة بالعينة والتي تكمن في محافظي الحسابات والمحاسبيين وأساتذة في التخصص؛ أما الجزء الثاني فهو يتعلق بالجانب التطبيقي لهذه الدراسة والتي قسمت إلى ثلاثة محاور.

وتم تقسيم الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: الطريقة المتبعة وأدوات الدراسة.

المبحث الثاني: عرض وتحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية.

المبحث الأول: الطريقة المتبعة وأدوات الدراسة

من خلال هذا المبحث يمكن التعرف على الطريقة المتبعة في هذه الدراسة وهي طريقة الاستبيان، إضافة إلى الأدوات المستخدمة في الدراسة من أجل تحليل إجابات العينة.

المطلب الأول: الطريقة المتبعة

يهدف هذا المطلب إلى معرفة الطريقة المتبعة في الدراسة والتي كانت طريقة الاستبيان حيث سيتم معرفة كيفية إعداده بما يتناسب مع الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة.

الفرع الأول: اختيار طريقة الاستبيان

إن اختيار طريقة الاستبيان كان حتمية تفرضها صياغة الإشكالية محل الدراسة بالإضافة إلى أن هذه الطريقة تكون أكثر موضوعية من خلال إجابات المعنيين، حيث أن الاستبيان لا يحمل أي معلومات شخصية عنهم كالاسم مثلا، هذا ما يدفع بالمجيب إلى إعطاء معلومات صحيحة ولها مصداقية، كما يعطي لنا الاستبيان الوقت الكافي في إعداد الأسئلة.

هناك مميزات أخرى ساعدت في الدراسة نذكر منها:

- طريقة الاستبيان تؤدي إلى نتائج دقيقة وشاملة.
- سهولة الحصول على المعلومات من أكبر عدد من الأفراد المتباعدين جغرافيا.
- إمكانية استخدام استبيان إلكتروني الذي بدوره يقتصر الوقت والجهد.

الفرع الثاني: حدود و متغيرات الدراسة

تم التطرق في هذا الفرع إلى معرفة حدود الدراسة و متغيراتها.

1. حدود الدراسة:

لقد سبق وأن أشرنا أن هذه الدراسة تمت وفقا للحدود التالية:

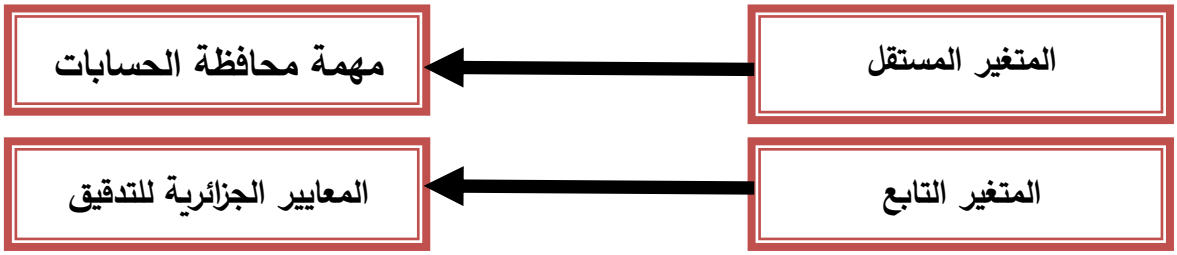
- **الحدود المكانية:** تتمثل في أماكن توزيع الاستبيان في الجزائر وبالتحديد ولاية عين الدفلى (عين الدفلى، خميس مليانة، ....الخ).
- **الحدود الزمنية:** تتمثل من15 فيفري 2020 إلى15 مارس 2020.
- **الحدود البشرية:** تتمثل في أفراد العينة الذين أجابوا على أسئلة الاستبيان وهم محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين وأساتذة جامعين ومحاسبين.

2. متغيرات الدراسة:

تتكون الدراسة محل البحث من متغيرين وهما:

- **المتغير المستقل:** مهمة محافظة الحسابات.
- **المتغير التابع:** معايير التدقيق الجزائرية.

الشكل رقم (01):يمثل متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبتين.

الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة

1. مجتمع الدراسة

عمدنا في اختيار مجتمع الدراسة أن يكون أفرادها من بين الأشخاص الذين لديهم الخبرة العلمية والعملية والقدرة على الحكم فيها يتعلق بالعوامل المحددة لعمل التدقيق، فكان مجتمع الدراسة متمثلا في أربعة فئات:محافظ حسابات؛ خبير محاسبي؛ محاسب؛ أستاذ جامعي.

2. عينة الدراسة

لم يتم تحديد عينة الدراسة مسبقا و ذلك بسبب عدم تجاوب عدد كبير من ذوي الاختصاص في الإجابة و كانوا يتحججون بضيق الوقت و كذا انشغالهم بالعمل طول النهار، ولهذا حاولنا التماشي مع عدد الاستمارات الموزعة حيث قمنا بتوزيع 50 استمارة ،في حين ألغيت 06 استمارات بسبب تضارب في الأجوبة، وكان عدد الاستمارات المفقودة 04 استمارات، أما الاستمارات الصالحة للدراسة كان عددها 40 استمارة، ويمكن توضيح ذلك في الجدول الموالي:

الجدول رقم 07: الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان.

البيان	العدد	النسبة المئوية %
عدد الاستمارات الموزعة.	50	%100
عدد الاستمارات المفقودة	04	%8
عدد الاستمارات الملغاة.	06	%12
عدد الاستمارات الصالحة للتحليل.	40	%80

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان

الفرع الرابع: إعداد الاستبيان

لقد تم إعداد الاستبيان مرورا بخمسة مراحل؛ يمكن تلخيصها فيما يلي:

المرحلة الأولى: كانت هذه المرحلة عبارة عن حوار يدور بين الطالبتين والأستاذ المشرف وذلك من خلال محاولتهم صياغة الأسئلة بما يتناسب مع موضوع الدراسة والعينة الموجه إليها الاستبيان، وهذه الأسئلة كانت

مستخلصة من الجانب النظري للدراسة، كما حرص كل من المشرف والطالبتين على أن تكون صياغة الأسئلة بأسلوب بسيط ومفهوم واستعمال اللغة السليمة حتى يتسنى لعينة الدراسة الإجابة عليها بكل سهولة.

المرحلة الثانية: بعد الانتهاء من صياغة الأسئلة تم ترتيبها حسب فرضيات الدراسة وذلك بالاعتماد على الدراسات السابقة ومراجعة الأدبيات المنشورة حول مهمة محافظة الحسابات في الجزائر وعلاقتها بالمعايير الجزائرية للتدقيق، وتصنيفها في جدول.

المرحلة الثالثة: تم في هذه المرحلة عرض هذا الاستبيان على مجموعة من الأساتذة ذوي الاختصاص في مجال المحاسبة والتدقيق، وهذا بغية التأكد من صحة وسلامة بناء استمارة الاستبيان من حيث دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات والوقوف على مشكلة التصميم والمنهجية، كل هذا من أجل تفادي الأخطاء التي قد تؤدي إلى عدم الوصول إلى أهداف الدراسة، وقد تم الرد من الأساتذة.

المرحلة الرابعة: وهي عبارة عن تعديل الاستبيان بعد أن القيام بعرض الاستبيان على مجموعة من الأستاذة بالإضافة إلى الأستاذ المشرف بغية التأكد من وضوح وفهم الأسئلة من قبلهم، وذلك بعد الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات المقدمة من طرفهم.

المرحلة الخامسة: تم في هذه المرحلة التصميم النهائي للاستبيان وهي الخطوة الأخيرة، حيث تم إجراء التعديلات اللازمة بناء على الملاحظات والتوصيات الواردة في المراحل السابقة، تم تصميم الاستبيان بشكل نهائي، ثم تم توزيعه ونشره بعدة طرق أهمها:

- ❖ الاتصال والتسليم المباشر لأفراد العينة وذلك بالذهاب إلى مقر عملهم.
- ❖ الاتصال بالعينة عن طريق وسائل التواصل الاجتماعي.

المطلب الثاني: منهجية وأدوات الدراسة

تم تناول في هذا المطلب منهجية الدراسة و المتمثلة في هيكل الاستبيان، والأدوات المستخدمة في هذه الدراسة، و التعرف على الأدوات المستخدمة في الدراسة.

الفرع الأول: منهجية الدراسة

تم التطرق في هذا الفرع إلى هيكل الاستبيان و المتمثل في تقسيمات الاستبيان، حيث تم تقسيم الاستبيان إلى جزئيين، يتمثل هذا التقسيم فيما يلي:

الجزء الأول: تضمن مقدمة من أجل تقديم الموضوع، وتعريفهم بالهدف الأكاديمي وتشجيعهم على المشاركة فيه، لذلك تم تقديم الدراسة على أساس أنها في إطار أكاديمي، كما بينا أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها ستحض بالسرية التامة ولن تستخدم إلا للأغراض العلمية.

الجزء الثاني: يتكون هذا الجزء من المعلومات الشخصية لعينة الدراسة ويحتوي على 4 فقرات تتمثل في السن؛ المؤهل العلمي، الوظيفة الحالية، الخبرة المهنية، ويتكون كذلك من عبارات الاستبيان المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات والمعايير الجزائرية للتدقيق والذي قسم إلى ثلاث محاور وهي:

المحور الأول: كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.

المحور الثاني: معايير التدقيق الجزائرية (المحلية) تبين كيفية تنفيذ أو إنجاز جل مهام محافظ الحسابات.

المحور الثالث: يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA .

الفرع الثاني: أدوات الدراسة

بحكم طبيعة موضوع الدراسة المتعلق بتخطيط وتنفيذ مهمة محافظة الحسابات وفق المعايير الجزائرية للتدقيق استوجب علينا الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال تحليل البيانات الإحصائية وذلك باستخدام كل من البرنامج الإحصائي spss v 19 و Excel

تم الاستعانة بالاستبيان كأداة من أدوات جمع البيانات الأولية اللازمة، حيث تم تصميمه ليتم توجيهه إلى عينة الدراسة المتمثلة في محافظي الحسابات والموظفين في مكتب محافظ الحسابات على مستوى الفروع والمؤسسات؛ والأساتذة في التخصص، ولقد تم تصميم وإعداد الاستبيان بالاعتماد على الجانب النظري للدراسة والدراسات السابقة التي لها صلة بموضوع البحث.

1. مقياس ليكارت الخماسي

تم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي في إعداد الأسئلة والذي يتحمل خمسة إجابات متعلقة بالمحاور الثلاث، هذا من أجل تحديد إجابات أفراد العينة لفقرات الاستبيان، و يكون الجدول كالتالي:

الجدول رقم (08):يمثل مقياس ليكرت الخماسي

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
5	4	3	2	1
4.2-5	3.4-4.2	2.6-3.4	1.8- 2.6	1-1.8

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 19

2. التحقق من صدق وثبات الاستبيان

معامل ألفا كرونباخ: هو رقم أو مقياس واحد يقيس درجة الثبات وصدق أسئلة الاستبيان، يأخذ قيما تتراوح بين الصفر و الواحد الصحيح وكلما اقتربنا من الواحد الصحيح فهذا يعني ثبات أكبر للدراسة.

الجدول رقم(09): يمثل صدق و ثبات الاستبيان

محاور الاستبيان	معامل الثبات (ألفاكرونباخ)	معامل الصدق
المحور الأول: كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.	**0.624**	**0.789**
المحور الثاني: معايير التدقيق الجزائرية (المحلية) تبين كيفية تنفيذ أو إنجاز جل مهام محافظ الحسابات.	**0.849**	**0.921**
المحور الثالث: : يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA .	**0.676**	**0.822**
جميع المحاور	**0.791**	**0.889**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spssv19.

يتضح من الجدول السابق أن معامل ألفا كرونباخ تراوحت 0.624 و0.849 لعوامل الدراسة وجميعها تطمئن إلى أن ثبات أداة الدراسة مع الإشارة إلى أن معامل ألفا كرونباخ قيمة تتراوح بين الصفر والواحد وكلما اقترب من الواحد الصحيح دل ذلك على وجود ثبات عالي يطمئن إلى صدق أداة الدراسة، كما نستنتج من الجدول صدق المحاور عن طريق حساب جذر قيمة ألفا كرونباخ.

كما تم استخدام الأدوات الموالية:

- برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS V 19 للقيام بعملية التحليل الإحصائي للبيانات؛
- استخدام معامل ألفا كرونباخ لاختبار صدق وثبات الاستبيان؛
- التكرارات والنسب المئوية لوصف الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة؛
- المتوسط الحسابي لكل عبارة تضمنها الاستبيان لمعرفة أين تتمركز الإجابات واتجاهاتها؛
- الانحراف المعياري لكل عبارة تضمنها الاستبيان لقياس مدى تباين الإجابات؛
- استخدام اختبار (T) لعينة واحدة ONE SIMEPL T TEST لاختبار فرضيات الدراسة؛
- استخدام اختبار ANOVA لتباين إجابات عينة الدراسة.

المبحث الثاني: عرض وتحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية

بعد الحصول على استمارات الاستبيان التي تم توزيعها على عينة الدراسة تم تفريغ معطيتها في برنامج SPSS V19 من أجل الحصول على النتائج التي سيتم تحليلها وتفسيرها، وسيبني هذا التحليل على المحاور الثلاثة المكونة للاستبيان، واختبار الفرضيات المتعلقة بكل محور باستخدام اختبارا T للعينة البسيطة، كما سيتم في هذا المبحث دراسة إمكانية وجود فورقات ذات دلالة إحصائية، بعد قبول أو رفض الفرضيات الموضوعة للدراسة باستخدام (Anova One-Way) وذلك حسب المتغيرات المستقلة المتمثلة في الوظيفة الحالية والخبرة المهنية، قبل كل هذا يتم عرض لنتائج الاستبيان الخاصة بالعينة محل الدراسة والتي تشمل 40 شخص.

المطلب الأول: عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الشخصية

تم البدء بتحليل المعلومات الشخصية للعينة محل الدراسة من خلال السن، المستوى العلمي، الوظيفة الحالية والخبرة المهنية.

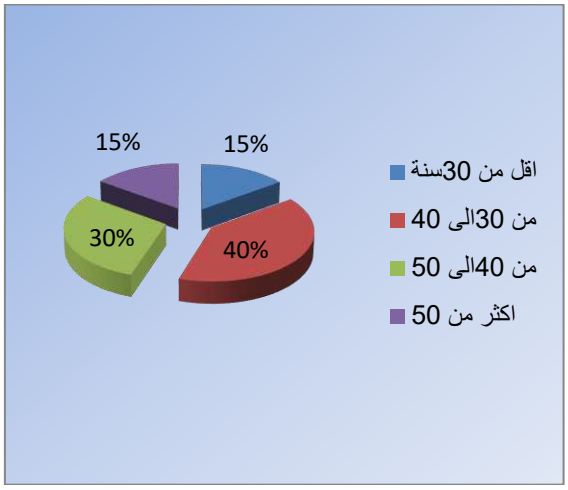
1. توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن:

تم تقسيم أفراد العينة إلى أربعة فئات عمرية، فتم الحصول على التوزيع الموضح في الجدول الموالي:

جدول رقم(10): توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن

السن	التكرار	%
أقل من 30 سنة	6	%15
من 30 إلى 40 سنة	16	%40
من 40 إلى 50	12	%30
أكثر من 50سنة	6	%15
المجموع	**40**	**% 100**

الشكل رقم:(02): توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن



المصدر:من إعداد الطالبتين اعتماد على نتائج الاستبيان

التحليل و التفسير:

من خلال الجدول السابق يتضح توزيع النسب حسب العمر لأفراد العينة، حيث نجد نسبة 15% أعمارهم أقل من 30 سنة و الفئة التي عمرها أكثر من 50 سنة، في حين كانت 40% أعمرهم تتراوح من 30 إلى 40 سنة و30%عمرهم من 40 إلى 50 سنة، فمن الملاحظ أن النسبة العالية هي فئة مابين 30-40 سنة وهي تمثل في نظرنا الفئة التي لها خبرة جيدة، أما بقية العينة فهي موزعة نسبيا بين الفئات الأخرى.

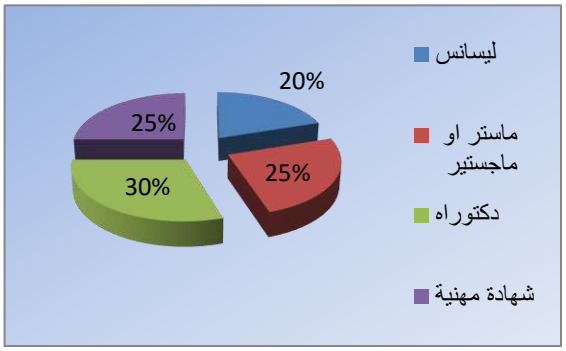
2. توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي:

تم تمثيل المؤهلات العلمية لعينة الدراسة إلى أربعة فئات يتم توضحها في الجدول الآتي والشكل الذي يقابله:

الجدول رقم (11): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	%
دكتوراه	12	30
ماجستير أو ماستر	10	25
ليسانس	08	20
شهادة أخرى	10	25
المجموع	**40**	**100**

الشكل رقم(03): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان

التحليل و التفسير:

نلاحظ من الجدول(11) والشكل (03) اختلاف النسب المئوية بين مستويات المؤهل العلمي للفئة المبحوثة، وكانت أعلى نسبة من المستجوبين من مستوى دكتوراه بنسبة30%، وجاءت نسبة المستجوبين الحاملين لشهادة ماستر أو ماجستير و شهادة مهنية في المرتبة الثانية بنسبة 25% في حين بلغت نسبة المستجوبين الحاملين لكل من شهادة ليسانس 20%،نستنتج مما سبق أن نسبة 80%من عينة الدراسة بشكل إجمالي يحملون مؤهلات علمية عالية، وهذا يعني أن عينة الدراسة تمثل الفئة المؤهلة علميا القادرة على الإجمالية على أسئلة الاستبيان.

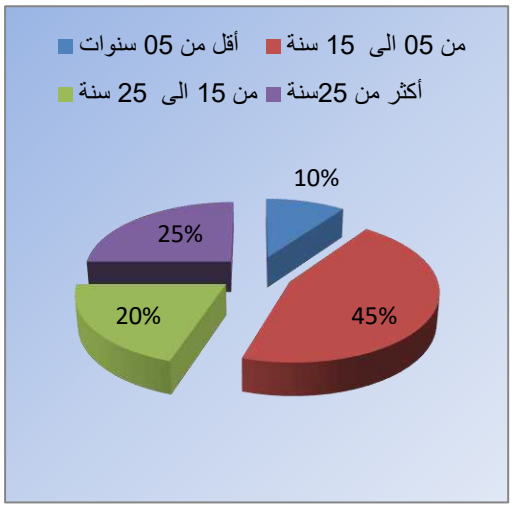
3. توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة:

تم تقسيم أفراد العينة إلى أربعة فئات من أجل تمثيل سنوات الخبرة، يتم توضيحها في الجدول و الشكل المواليين:

جدول رقم (12): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	%
أقل من 05 سنوات	**04**	**10**
من 05 إلى 15 سنة	**18**	**45**
من 15 إلى 25 سنة	**08**	**20**
أكثر من 25 سنة	**10**	**25**
المجموع	**40**	**100**

شكل رقم (04): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان

التحليل و التفسير:

نلاحظ من الجدول (12) والشكل رقم (04) اختلاف النسب المئوية بين مستويات الخبرة المهنية للفئة المبحوثة، وكانت أعلى نسبة من المستجوبين من خبرة مهنية تتراوح بين 5 إلى 15 سنوات بنسبة45 %، وجاءت نسبة المستجوبين ذوي الخبرة المهنية اقل أكثر من 25 سنة في المرتبة الثانية بنسبة 25% في حين بلغت نسبة المستجوبين ذوي الخبرة المهنية اقل من 5 سنوات10% في حين أن نسبة المستجوبين ذوي الخبرة المهنية من 15 إلى 25 سنة كانت 20% من مجموع المستجوبين، يفسر هذا أن أفراد العينة يتمتعون بخبرة جيدة مما ينعكس إيجابا على نتائج الدراسة.

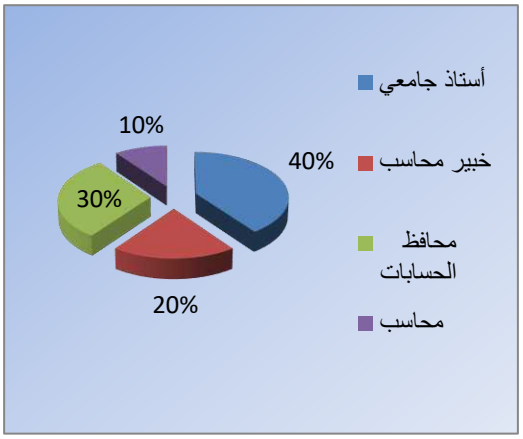
4. توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية:

تم تقسيم أفراد العينة إلى أربعة فئات تمثل الوظيفة الحالية لأفراد العينة وقد تم اختيار الفئات بما يتناسب وأفراد العينة، فتم الحصول على التوزيع الموضح في الجدول الأتي والمدعوم بالشكل الذي بجانبه:

الجدول رقم (13): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	التكرار	%
أستاذ جامعي	**16**	**40**
خبير محاسب	**08**	**20**
محافظ الحسابات	**12**	**30**
محاسب	**04**	**10**
المجموع	**40**	**100**

الشكل رقم(05):توزيع عينة الدراسة حسب متغيرالوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الاستبيان

التحليل و التفسير:

نلاحظ من الجدول رقم(11) والشكل رقم (05) أن نسبة 40% من أفراد العينة أساتذة جامعين وهي تحتل أكبر نسبة نظرا لخبرتهم في الموضوع، أما نسبة 30% فهي لمحافظ الحسابات ونسبة % 30 للخبراء المحاسبيين و محاسبيين وهذا ما يضيف مصداقية أكثر على الدراسة من خلال مؤهلاتهم و خبرتهم المهنية حيث يخضعون لتكوين متواصل في مجال التدقيق .

المطلب الثاني: تحليل نتائج المحور الأول من الاستبيان و اختبار الفرضية به

من خلال هذا المطلب سيتم عرض وتحليل المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الأول، كما سيتم إثبات صحة الفرضية من عدمها والتي نصت على أن القوانين و التشريعات التي تنظم مهمة محافظة الحسابات في الجزائر، وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية المذكورة سابقا.

الفرع الأول: تحليل نتائج المحور الأول(كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.)

تضمن هذا المحور خمسة أسئلة، كما هي مبينة في الجدول الموالي والمتعلق بإجابات عينة الدراسة، لذلك سيتم التحليل الوصفي لكل سؤال من الأسئلة التي تضمنها المحور الأول من الاستبيان وفق إجابات أفراد العينة لنستنتج الاتجاه العام للعينة حسب مقياس ليكارت الخماسي.

الجدول رقم(14):نتائج آراء أفراد العينة حول المحور الأول (كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.)

العبارات		عدد الاستجابات(ت) و نسبتها المئوية					المؤشرات الإحصائية	
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1. معظم مواد القانون رقم 01/10 تتعلق بمحافظ الحسابات ومهامه.	ت	12	14	2	10	2	2.4	1.29
	%	30	35		25	5		
		65		5	35		الاتجاه العام موافق	
2.ساعدت القوانين والتشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات في تحسين ممارسة المهنة.	ت	12	15	3	9	1	2.3	1.2
	%	30	37.5	7.5	22.5	2.5		
		67.5			25		الاتجاه العام موافق	
3.تبين أحكام المادة 23 من القانون 01/10 المهام الأساسية و بعض المهام الخاصة المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات.	ت	9	17	5	7	2	2.4	1.17
	%	22.5	42.5	12.5	17.5	5		
		65			22.5		الاتجاه العام موافق	
4.المرسوم التنفيذي رقم	ت	18	10	6	1	5	2.12	1.36

202/11 يبين كل التقارير الواجب إنجازها من طرف محافظ الحسابات.	%	45	25	15	2.5	12.5		
		70			15		الاتجاه العام موافق بشدة	
5.القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 يشرح محتوى كل التقارير المتعلقة بمحافظ الحسابات.	ت	10	20	10	00	00	2	0.71
	%	25	50	25	00	00		
		75			00		الاتجاه العام موافق	
المؤشرات الإحصائية والاتجاه العام للمحور الأول							2.244	1.146
							الاتجاه العام موافق	

المصدر: من إعداد الطالبتين (اعتمادا على مخرجات SPSS V19)

تحليل نتائج السؤال رقم 01:

- نلاحظ أن **65%**من أفراد العينة هم موافقون وموافقون بشدة على أن المرسوم التنفيذي رقم 26/11 يحدد كل تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، بينما **5%** من أفراد العينة هم المحايدين في الإجابة عن الاقتراح؛
- أما النسبة الثالثة فهي **35%** وتعبر عن أفراد العينة الذين هم غير موافقون على هذا الاقتراح.
- **المتوسط الحسابي[2.6−1.8∈2.4]** يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، **أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن** معظم مواد القانون رقم 01/10 تتعلق بمحافظ الحسابات ومهامه.
- **الانحراف المعياري 0,8<1.296**وهذا يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق.

تحليل نتائج السؤال 02:

نلاحظ أن 67.5% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن القوانين والتشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات تساعد في تحسين ممارسة المهنة،بينما**7.5%**من أفراد العينة هم المحايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛أما النسبة الثالثة فهي **25%** من أفراد العينة غير موافقون أو غير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي[2.6−1.8∈2.3]** يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن القوانين والتشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات تساعد في تحسين ممارسة المهنة.
- **الانحرافالمعياري0.8<1.2**يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 03:

نلاحظ أن **65%** من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أنتبين أحكام المادة 23 من القانون 01/10 المهام الأساسية و بعض المهام الخاصة المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات؛ بينما**22.5%** من أفراد العينة غير موافقون و غير موافقون بشدة على هذا الاقتراح؛أما النسبة الثالثة فهي**12.5 %** وهم أفراد العينة المحايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي[2.6−1.8∈]2.4** يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أنأحكام المادة 23 من القانون 01/10 تبين المهام الأساسية و بعض المهام الخاصة المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات.
- **الانحراف المعياري 0.8<1.17**يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 04:

نلاحظ أن**70 %** من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن المرسوم التنفيذي رقم 202/11 يبين كل التقارير الواجب إنجازها من طرف محافظ الحسابات، بينما**15%** كانت نسبة مشتركة بين المحايدين والغير موافقون على الإجابة على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي[2.6−1.8∈]2.12** يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن المرسوم التنفيذي رقم 202/11 يبين كل التقارير الواجب إنجازها من طرف محافظ الحسابات.
- **الانحراف المعياري 0.8<1.36** يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 05:

نلاحظ أن 75% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أنالقرار المؤرخ في 24 جوان 2013 يشرح محتوى كل التقارير المتعلقة بمحافظ الحسابات،بينما**25%** من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛أما النسبة الثالثة كانت منعدمة والتي تمثل أفراد العينة الغير موافقون أو الغير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي[2.6−1.8∈] 2** يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدّل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 يشرح محتوى كل التقارير المتعلقة بمحافظ الحسابات
- **الانحراف المعياري** 0.8>0.71 يعبر عن عدم وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الأولى المتعلقة بالمحور الأول

الفرضية الأولى تقول أن كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.

أن القوانين و التشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات كافية لإنجاز المهمة.

يتم اختبار صحة أو عدم صحة هذه الفرضية باستخدام اختبار T للعينة البسيطة عند مستوي الدلالة 05% sig(α) وفق:

- قبول الفرضية إذا كان sig(α)>05%
- رفض الفرضية إذا كان sig(α)<05%

يتم ذلك وفق الاختبار الآتي:

الفرضية العديمة: ليس كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.

الفرضية البديلة: كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.

بعد القيام بالاختيار تم الحصول على الجدول رقم(15)الذي يبين المتوسط الحسابي ($\overline{X}$) الانحراف المعياري (σ) وقيمة (t) ودرجة الحرية ومستوى الدلالة الإحصائية (sig) لكل عبارة من الأسئلة الخمسة المكونة للمحور الأول.

الجدول رقم (15): اختبار (t) كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.

عبارات المحور الأول من الاستبيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t)	درجة الحرية(ddl)	مستوى الدلالة(sig)
1. معظم مواد القانون رقم 01/10 تتعلق بمحافظ الحسابات ومهامه.	**2.4**	**1.29**	**11.7**	**39**	**0.00**
2. ساعدت القوانين والتشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات في تحسين ممارسة المهنة.	**2.3**	**1.2**	**12.09**	**39**	**0.00**
3. تبين أحكام المادة 23 من القانون 01/10 المهام الأساسية و بعض المهام الخاصة المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات.	**2.4**	**1.17**	**12.94**	**39**	**0.00**
4. المرسوم التنفيذي رقم 202/11 يبين كل التقارير الواجب إنجازها من طرف محافظ الحسابات.	**2.12**	**1.36**	**9.86**	**39**	**0.00**
5. القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 يشرح محتوى كل التقارير المتعلقة بمحافظ الحسابات.	**2**	**0.76**	**17.66**	**39**	**0.00**
المؤشرات الإحصائية الإجمالية	**2.244**	**1.146**	/	/	/

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS V19

نلاحظ من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي الإجمالي بلغ **2.244** و هو ينتمي إلى الفئة الثانية حسب مقياس ليكارت الخماسي و كان الانحراف المعياري بقيمة **1.146** وتراوحت قيمة t بين **9.86** و**17.66** بمستوى دلالة 0.00%وهي أقل من 05%، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية واعتماد الفرضية البديلة " **كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات**".

الفرع الثالث: اختبار التباين المتعلق بالفرضية الأولى حسب متغير الوظيفة و الخبرة المهنية

سوف يتم التطرق هنا إلى اختبار التباين حسب الوظيفة و حسب الخبرة المهنية للفرضية الأولى.

أولا: اختبار التباين فيما يخص الفرضية الأولى حسب متغير الوظيفة

بعد القيام باختبار Annova عند مستوي دلالة 05% sig(α) للمحور الأول تم الحصول على الجدول الآتي:

الجدول رقم (16): اختبارAnnova لدرجة التباين حسب الوظيفة فيما يخص الفرضية الأولى

عبارات المحور الأول من الاستبيان	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
1. معظم مواد القانون رقم 01/10 تتعلق بمحافظ الحسابات ومهامه.	**1.577**	**0.212**
2. ساعدت القوانين والتشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات في تحسين ممارسة المهنة.	**1.276**	**0.297**
3. تبين أحكام المادة 23 من القانون 01/10 المهام الأساسية و بعض المهام الخاصة المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات.	**0.912**	**0.445**
4. المرسوم التنفيذي رقم 202/11 يبين كل التقارير الواجب إنجازها من طرف محافظ الحسابات.	**0.508**	**0.679**
5. القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 يشرح محتوى كل التقارير المتعلقة بمحافظ الحسابات.	**1.106**	**0.359**

المصدر: من إعداد الطالتين اعتمادا على مخرجاتSPSS V19

من الجدول السابق نجد قيمة Sig بين 21.2%و67.9 %وهي أكبر من 05%، وعليه نجد أنه **لا توجد فورقات ذات دلالة إحصائية** بين الأكاديميين والمهنيين فيما يخص أن كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.

ثانيا: اختبار التباين فيما يخص الفرضية الأولى حسب متغير الخبرة المهنية

الجدول رقم (17):اختبارAnnova لدرجة التباين حسب الخبرة المهنية فيما يخص الفرضية الأولى

عبارات المحور الأول من الاستبيان	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
1. معظم مواد القانون رقم 01/10 تتعلق بمحافظ الحسابات ومهامه.	**7.631**	**000**
2. ساعدت القوانين والتشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات في تحسين ممارسة المهنة.	**0.523**	**0.669**
3. تبين أحكام المادة 23 من القانون 01/10 المهام الأساسية و بعض المهام الخاصة المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات.	**2.715**	**0.59**
4. المرسوم التنفيذي رقم 202/11 يبين كل التقارير الواجب إنجازها من	**0.501**	**0.684**

طرف محافظ الحسابات.		
5. القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 يشرح محتوى كل التقارير المتعلقة بمحافظ الحسابات.	**4.88**	**0.006**

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS V19

من الجدول السابق نجد قيمة Sigبين 59%و 68.4%وهي أكبر من 05%، (ماعدا قيمة 00و 0.6%) وعليه نجد أنه **لاتوجد فورقات ذات دلالة إحصائية** بين الأكاديميين والمهنيين فيما يخص أن كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات، أما العبارة 01 و05 بلغت قيمة sig 0.0%، 0.6% وهي أصغر من 05 % فهي تدل على **وجود فورقات ذات دلالة إحصائية** من الأكاديميين والمهنيين بخصوص قبول الفرضية الأولى.

المطلب الثالث: تحليل نتائج المحور الثاني من الاستبيان واختبار الفرضية به

من خلال هذا الفرع سيتم عرض وتحليل المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثاني "معايير التدقيق الجزائرية (معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير الجزائرية للتدقيق NAA) تبين كيفية إنجاز جل مهام محافظ الحسابات"، كما سيتم إثبات صحة الفرضية من عدمها والتي نصت على أن معايير التدقيق الجزائرية تبين كيفية إنجاز جل مهام محافظ الحسابات.

الفرع الأول: تحليل نتائج المحور الثاني "معايير التدقيق الجزائرية (معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير الجزائرية للتدقيق NAA) تبين كيفية إنجاز جل مهام محافظ الحسابات"

سيتم التحليل الوصفي لكل سؤال من الأسئلة التي تضمنها المحور الثاني من الاستبيان وفق إجابات أفراد العينة لنستنتج الاتجاه العام للعينة حسب مقياس ليكارت الخماسي كما يلي:

الجدول رقم (18):نتائج أراء أفراد العينة حول المحور الثاني" معايير التدقيق الجزائرية (معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير الجزائرية للتدقيق NAA) تبين كيفية إنجاز جل مهام محافظ الحسابات"

العبارات		عدد الاستجابات (ت) ونسبتها المئوية %					المؤشرات الإحصائية	
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	متوسط حسابي	انحراف معياري
1- معايير الأداء المهني الصادرة سنة 1994 تبين الخطوات الواجب إتباعها من طرف محافظ الحسابات في انجاز مهامه على أحسن وجه.	ت	12	22	04	00	02	1.95	0.93
	%	30	55	10	00	05	الاتجاه العام	
		85			05		موافق	
2-يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 كل معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه.	ت	16	14	04	04	02	2.05	1.17
	%	40	35	10	10	05	الاتجاه العام	
		75			15		موافق بشدة	
3- يشرح المعيار NAA210 بقدر كافي	ت	08	26	02	00	04	2.15	1.07

ارتباط محافظ الحسابات مع العميل.	%	20	65	05	00	10	الاتجاه العام	
		85			10		موافق	
4-المعيار NAA 230 يبين الوثائق التي يعدها محافظ الحسابات في مهمته.	ت	14	14	04	04	04	2.25	1.31
	%	35	35	10	10	10	الاتجاه العام	
		70			20		موافق	
5- يبين المعيار NAA500 العناصر المقنعة و كيفية الحصول عليها	ت	16	14	06	02	02	02	1.10
	%	40	35	15	05	05	الاتجاه العام	
		75			10		موافق	
المؤشرات الإحصائية والاتجاه العام للمحور الثاني							2.08	1.116
							الاتجاه العام	
							موافق	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS V19

تحليل نتائج السؤال 01 :

نلاحظ أن 85% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن معايير الأداء المهني الصادرة سنة 1994 تبين الخطوات الواجب إتباعها من طرف محافظ الحسابات في انجاز مهامه على أحسن وجه، بينما 10% من أفراد العينة هم المحايدين في الإجابة عن الاقتراح؛أما النسبة الثالثة فهي 05% وتعبر عن أفراد العينة الذين هم غير موافقون على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي[2.6-1.8∈] 1.95** يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون بأن معايير الأداء المهني الصادرة سنة 1994 تبين الخطوات الواجب إتباعها من طرف محافظ الحسابات في انجاز مهامه على أحسن وجه.

- **الانحراف المعياري** 0,8 < 0.93وهذا يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق.

تحليل نتائج السؤال 02:

نلاحظ أن 75% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 كل معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه بينما 10% من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛أما النسبة الثالثة فهي 15% من أفراد العينة غير موافقون أو غير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.

-**المتوسط الحسابي[2.6-1.8∈]** 2.05يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أنالمرسوم التنفيذي رقم

11-202 يحدد كل معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه.

- **الانحراف المعياري** 0.8> 1.17 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 03:

نلاحظ أن 85% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة علىأن المعيار NAA210يشرح بقدر كافي ارتباط محافظ الحسابات مع العميل ؛بينما 05% من أفراد العينة غير موافقون أو غير موافقون بشدة على هذا الاقتراح؛أما النسبة الثالثة فهي 10%وهم أفراد العينة المحايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي[2.6-1.8∈]** 2.15 يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن المعيار NAA210 يشرح بقدر كافي ارتباط محافظ الحسابات مع العميل.

- **الانحراف المعياري** 0.8> 1.07 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 04:

نلاحظ أن 70% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن المعيار NAA 230 يبين الوثائق التي يعدها محافظ الحسابات في مهمته؛ بينما 10% من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛أما النسبة الثالثة فهي 20% من أفراد العينة الغير موافقون أو الغير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي[2.6-1.8∈]** 2.25 يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن المعيار NAA 230 يبين الوثائق التي يعدها محافظ الحسابات في مهمته .

- **الانحراف المعياري** 0.8>1.31 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 05:

نلاحظ أن 75% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن المعيار NAA500 يبين العناصر المقنعة و كيفية الحصول عليها؛ بينما 15% من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛أما النسبة الثالثة فهي 10% من أفراد العينة الغير موافقون أو الغير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي [2.6-1.8∈]2.0** يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدّل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن المعيار NAA500يبين العناصر المقنعة و كيفية الحصول عليها.

- **الانحراف المعياري** 0.8 < 1.10 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثانية المتعلقة بالمحور الثاني

الفرضية الثانية تقول أن معايير التدقيق الجزائرية (معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير الجزائرية للتدقيق NAA) تبين كيفية إنجاز جل مهام محافظ الحسابات.

يتم اختبار صحة أو عدم صحة هذه الفرضية باستخدام اختبار Tللعينة البسيطة عند مستوي الدلالة 05% sig(α)وفق: - قبول الفرضية إذا كان sig(α)>05%

- رفض الفرضية إذا كان sig(α)<05%

يتم ذلك وفق الاختبار الآتي:

الفرضية العديمة: معايير التدقيق الجزائرية لا تبين كيفية إنجاز جل مهام محافظ الحسابات.

الفرضية البديلة: معايير التدقيق الجزائرية تبين كيفية إنجاز جل مهام محافظ الحسابات.

بعد القيام بالاختبار تم الحصول على الجدول رقم (19) الذي يبين المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري وقيمة (t) ودرجة الحرية ومستوى الدلالة الإحصائية (sig) لكل عبارة من الأسئلة الخمسة المكونة للمحور الثاني والتي تدل على علاقة المعايير الجزائرية للتدقيق مع مهام محافظ الحسابات.

الجدول رقم(19): اختبار(t) معايير التدقيق الجزائرية (معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير الجزائرية للتدقيق NAA) تبين كيفية إنجاز جل مهام محافظ الحسابات.

عبارات المحور الثاني	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة(t)	درجة الحرية (ddl)	مستوي الدلالة (sig)
1- معايير الأداء المهني الصادرة سنة 1994 تبين الخطوات الواجب إتباعها من طرف محافظ الحسابات في انجاز مهامه على أحسن وجه	1.95	0.39	13.22	39	0.000
2- يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 كل معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه.	2.05	1.17	11.02	39	0.000
3- يشرح المعيار NAA210 بقدر كافي	2.15	1.07	12.64	39	0.000

ارتباط محافظ الحسابات مع العميل.					
4- المعيار 230 NAA يبين الوثائق التي يعدها محافظ الحسابات في مهمته.	**2.25**	**1.31**	**10.81**	**39**	**0.000**
5- يبين المعيار 500 NAAالعناصر المقنعة و كيفية الحصول عليها.	**2**	**1.10**	**11.40**	**39**	**0.000**
المؤشرات الإحصائية الإجمالية	**2.26**	**1.11**	/	/	/

المصدر: إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS V 19

نلاحظ من الجدول أن المتوسط الحسابي الإجمالي لدرجة أهمية أسلوب المعاينة بلغ 2.26 وهو أصغر من المتوسط أداة القياس 03 حسب مقياس ليكارت الخماسي وانحراف معياري بقيمة 1.11 وتراوحت قيمة tبين 10.81 و 13.22 بمستوى 0.00%وهي أقل من 05%، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية واعتماد الفرضية البديلة "

الفرع الثالث: اختبار التباين المتعلق بالفرضية الثانية حسب متغيري الوظيفة و الخبرة المهنية

سيتم دراسة إمكانية وجود فورقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة فيما يخص قبول الفرضية الثانية حسب متغير الخبرة و الوظيفة، وذلك باستخدام اختبار Annova عند مستوى دلالة 05% :sig(α)

- لا توجد فورقات ذات دلالة إحصائية إذا كان sig(α) > 05%
- توجد فورقات ذات دلالة إحصائية إذا كان sig(α) < 05%

أولا: اختبار التباين فيما يخص الفرضية الثاني حسب متغير الخبرة المهنية

بعد القيام باختبار Annovaعند مستوي دلالة 05% sig(α) للمحور الثاني، تحصلنا على الجدول الآتي:

الجدول رقم (20): اختبارAnnova لدرجة التباين حسب الخبرة فيما يخص الفرضية الثانية

عبارات المحور الثاني من الاستبيان	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
1 معايير الأداء المهني الصادرة سنة 1994 تبين الخطوات الواجب إتباعها من طرف محافظ الحسابات في انجاز مهامه على أحسن وجه.	**0.801**	**0.501**
2-. يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 كل معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه.	**0.396**	**0.757**
3-يشرح المعيار NAA210 بقدر كافي ارتباط محافظ الحسابات مع	**3.067**	**0.040**

العميل.		
4-المعيار NAA 230 يبين الوثائق التي يعدها محافظ الحسابات في مهمته.	**0.868**	**0.466**
5-يبين المعيار NAA500 العناصر المقنعة و كيفية الحصول عليها.	**1.309**	**0.286**

المصدر: إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS V 19

من الجدول السابق نجد قيمة Sigبين28.6% و75.7% وهي أكبر من 05% وعليه نجد أنه لا توجد فورقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة حسبة متغيرات الخبرة المهنية بخصوص قبول الفرضية الثانية.

ثانيا: اختبار التباين فيما يخص الفرضية الثاني حسب متغير الوظيفة

بعد القيام باختبار Annovaعند مستوي دلالة 05% sig(α) للمحور الثاني، تم الحصول على الجدول الآتي:

الجدول رقم (21): اختبارAnnova لدرجة التباين حسب الوظيفة فيما يخص الفرضية الثانية

عبارات المحور الثاني من الاستبيان	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
1 معايير الأداء المهني الصادرة سنة 1994 تبين الخطوات الواجب إتباعها من طرف محافظ الحسابات في انجاز مهامه على أحسن وجه.	**1.420**	**0.253**
2-. يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 كل معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه.	**0.291**	**0.832**
3-يشرح المعيار NAA210 بقدر كافي ارتباط محافظ الحسابات مع العميل.	**0.477**	**0.700**
4-المعيار NAA 230 يبين الوثائق التي يعدها محافظ الحسابات في مهمته.	**0.990**	**0.408**
5-يبين المعيار NAA500 العناصر المقنعة و كيفية الحصول عليها.	**0.800**	**0.502**

المصدر: إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS V 19

من الجدول السابق نجد قيمة Sig تتراوح بين 25.3% و83.2% وهي أكبر من 05% وعليه نجد أنه لا توجد فورقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة.

المطلب الرابع: تحليل نتائج المحور الثالث من الاستبيان واختبار الفرضية المتعلقة به

من خلال هذا الفرع سيتم عرض وتحليل المتوسطات الحسابية والانحرافات المعياريّة للمحور الثالث "يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA "، كما سيتم إثبات صحة الفرضية من عدمها والتي نصت على أنه يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية(ISA) في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA).

الفرع الأول: تحليل نتائج المحور الثالث" يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA ."

سيتم هنا التحليل الوصفي لكل سؤال من الأسئلة التي تضمنها المحور الثالث من الاستبيان وفق إجابات أفراد العينة لنستنتج الاتجاه العام للعينة حسب مقياس ليكارت الخماسي كما يوضحه الجدول الموالي:

الجدول رقم (22): نتائج أراء العينة حول المحور الثالث" يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA ."

العبارات		عدد الاستجابات (ت) ونسبتها المئوية %					المؤشرات الإحصائية	
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	متوسط حسابي	انحراف معياري
1- يلجأ محافظ الحسابات إلى معايير التدقيق الدوليةISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA .	ت	14	18	02	02	04	2.1	1.23
	%	35	45	05	05	10	الاتجاه العام	
		80				15	موافق	
2- يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 200 الذي يشرح الأهداف العامة للمدقق وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق.	ت	10	24	02	04	00	2	0.84
	%	25	60	05	10	00	الاتجاه العام	
		85				10	موافق	
3- يلجأ محافظ الحسابات إلى المعيار ISA240 الذي يبين مسؤولية المدقق المتعلقة بالغش (الاحتيال) في عملية تدقيق البيانات المالية.	ت	14	14	10	02	00	2	0.90
	%	35	35	25	05	00	الاتجاه العام	
		70				05	موافق	
4- يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 265 لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة.	ت	10	18	08	02	02	2.2	1.04
	%	25	45	20	5	5	الاتجاه العام	
		70				10	موافق	
5- يبين المعيار ISA320 لمحافظ الحسابات الأهمية النسبية في أداء مهمته.	ت	13	19	07	01	00	1.9	0.77
	%	32.5	47.5	17.5	2.5	00	الاتجاه العام	
		80				2.5	موافق	
المؤشرات الإحصائية والاتجاه العام للمحور الثاني							2.04	1.19
							الاتجاه العام	

	موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS V 19

تحليل نتائج السؤال 01:

نلاحظ أن 80% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن محافظ الحسابات يلجأ إلى معايير التدقيق الدوليةISA في انتظار صدور المعايير الجزائرية للتدقيقNAA ، بينما 5% من أفراد العينة هم المحايدين في الإجابة عن الاقتراح؛أما النسبة الثالثة فهي% 15 وتعبر عن أفراد العينة الذين هم غير موافقون على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي[2.6−1.8∈2.1]** يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن محافظ الحسابات يلجأ إلى معايير التدقيق الدوليةISA في انتظار صدور المعايير الجزائرية للتدقيقNAA .
- **الانحراف المعياري** 0,8 > 1.23 وهذا يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق.

تحليل نتائج السؤال 02:

نلاحظ أن 85% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن محافظ الحسابات يلجأ للمعيار ISA 200 الذي يشرح الأهداف العامة للمدقق وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق ؛بينما 05% من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛أما النسبة الثالثة فهي 10% من أفراد العينة غير موافقون أو غير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي[2.6−1.8∈2] يعبر عن الفئة** الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن محافظ الحسابات يلجأ للمعيار ISA 200 الذي يشرح الأهداف العامة للمدقق وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق.
- **الانحراف المعياري** 0.8> 0.84 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 03:

نلاحظ أن 70% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن محافظ الحسابات يلجأ إلى المعيار ISA240الذي يبين مسؤولية المدقق المتعلقة بالغش (الاحتيال) في عملية تدقق البيانات المالي؛بينما 25% من أفراد العينة غير موافقون أو غير موافقون بشدة على هذا الاقتراح؛ أما النسبة الثالثة فهي 05%وهم أفراد العينة المحايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي[2.6−1.8∈2]** يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن محافظ الحسابات يلجأ إلى المعيار ISA240 الذي يبين مسؤولية المدقق المتعلقة بالغش (الاحتيال) في عملية تدقيق البيانات المالية.
- **الانحراف المعياري** 0.8> 0.90 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 04:

نلاحظ أن 70% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 265 لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة؛بينما 20% من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛أما النسبة الثالثة فهي 10% من أفراد العينة الغير موافقون أو الغير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي[2.6−1.8∈2.2]** يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن محافظ الحسابات يلجأ للمعيار ISA 265 لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة.
- **الانحراف المعياري** 0.8>0.958 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

تحليل نتائج السؤال 05:

نلاحظ أن 80% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن المعيار ISA320 يبين لمحافظ الحسابات الأهمية النسبية في أداء مهمته؛ بينما 17.5% من أفراد العينة هم محايدين عن الإجابة على هذا الاقتراح؛أما النسبة الثالثة فهي 2.5% من أفراد العينة الغير موافقون أو الغير موافقون بشدة على هذا الاقتراح.

- **المتوسط الحسابي[2.6−1.8∈1.9]** يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدّل على الاتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الثانية (موافق)، أي أن المعيار ISA320 يبين لمحافظ الحسابات الأهمية النسبية في أداء مهمته.
- **الانحراف المعياري** 0.8 > 0.656 يعبر عن عدم وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثالثة المتعلقة بالمحور الثالث

الفرضية الثالثة تقول: يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA ."

يتم اختبار صحة أو عدم صحة هذه الفرضية باستخدام اختبار T للعينة البسيطة عند مستوي الدلالة 05% sig(α) وفق:

- قبول الفرضية إذا كان sig(α)>05%
- رفض الفرضية إذا كان sig(α)<05%

يتم ذلك وفق الاختبار الآتي:

الفرضية العديمة: لا يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA .

الفرضية البديلة: يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA ."

بعد القيام بالاختبار تم الحصول على الجدول رقم (23) الذي يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري وقيمة (t) ودرجة الحرية ومستوى الدلالة الإحصائية (sig) لكل عبارة من الأسئلة الخمسة المكونة للمحور الثاني

الجدول رقم (23): اختبار(t) يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA ."

عبارات المحور الثالث من الاستبيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة(t)	درجة الحرية (ddl)	مستوي الدلالة (sig)
1. يلجأ محافظ الحسابات إلى معايير التدقيق الدوليةISA في انتظار باقي صدور المعايير الجزائرية للتدقيقNAA .	2.1	1.236	10.744	39	0.000
2. يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 200 الذي يشرح الأهداف العامة للمدقق وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق.	2.00	0.847	14.928	39	0.000
3. يلجأ محافظ الحسابات إلى المعيار ISA240 الذي يبين مسؤولية المدقق المتعلقة بالغش (الاحتيال) في عملية تدقيق البيانات المالية.	2.00	0.905	13.964	39	0.000
4.يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 265 لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة.	2.2	1.042	13.344	39	0.000
5- يبين المعيار ISA320 لمحافظ الحسابات الأهمية النسبية في أداء مهمته.	1.9	0.777	15.448	39	0.000

المؤشرات الإحصائية الإجمالية	**2.4**	**0.961**	/	/	/

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات19SPSS V

نلاحظ من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي الإجمالي بلغ 2.4 وهو أصغر من المتوسط أداة القياس 03 حسب مقياس ليكارت الخماسي وانحراف معياري بقيمة 0.961 وتراوحت قيمة t بين 10.744 و15.448بمستوى 0.00%وهي أقل من 05%، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية واعتماد الفرضية البديلة "يمكن لمحافظ الحسابات استعمال معايير التدقيق الدولية(ISA) لتغطية المهام الغير المؤطرة بالمعايير الجزائرية للتدقيق (NAA).

الفرع الثالث: اختبار التباين المتعلق بالفرضية الثالثة حسب متغيري الخبرة المهنية و الوظيفة

سيتم دراسة إمكانية وجود فورقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة فيما يخص قبول الفرضية الثالثة حسب متغير الخبرةو الوظيفة، وذلك باستخدام اختبار Annova عند مستوى دلالة 05% :sig(α)

- لا توجد فورقات ذات دلالة إحصائية إذا كان sig(α) > 05%
- توجد فورقات ذات دلالة إحصائية إذا كان sig(α) < 05%

أولا: اختبار التباين فيما يخص الفرضية الثالثة حسب متغير الخبرة المهنية.

بعد القيام باختبار Annovaعند مستوي دلالة 05% sig(α) للمحور الثالث، تم الحصول على الجدول الآتي:

الجدول رقم (24): اختبارAnnova لدرجة التباين حسب الخبرة المهنية فيما يخص الفرضية الثالثة

عبارات المحور الثالث من الاستبيان	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
1. يلجأ محافظ الحسابات إلى معايير التدقيق الدوليةISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA .	**1.694**	**0.195**
2. يلجأ محافظ الحسابات للمعيار200 ISA الذي يشرح الأهداف العامة للمدقق وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق.	**00**	**00**
3. يلجأ محافظ الحسابات إلى المعيار ISA240 الذي يبين مسؤولية المدقق المتعلقة بالغش (الاحتيال) في عملية تدقيق البيانات المالية.	**1.191**	**0.327**
4.يلجأ محافظ الحسابات للمعيار 265 ISA لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة.	**1.987**	**0.133**
5. يبين المعيار ISA320 لمحافظ الحسابات الأهمية النسبية في أداء مهمته.	**0.722**	**0.546**

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS V 19

من الجدول السابق نجد قيمة Sig بين 13.3% و54.6% وهي أكبر من 05%، (ماعدا قيمة 00%) وعليه نجد أنه لا توجد فورقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة ، مع العلم أنه هناك تباين في العبارة 02 أين بلغت قيمة Sig 00% وهي أصغر من 05% وهذا يدل على وجود فروقات ذات دلالة إحصائية الخبرة لأفراد العينة فيما يخص العبارة 02 .

ثانيا: اختبار التباين فيما يخص الفرضية الثالثة حسب متغير الوظيفة.

بعد القيام باختبار Annovaعند مستوي دلالة 05% sig(α) للمحور الثالث تم الحصول على الجدول الآتي:

الجدول رقم (25): اختبارAnnova لدرجة التباين حسب الوظيفة فيما يخص الفرضية الثانية

عبارات المحور الثالث من الاستبيان	قيمة F	مستوى الدلالة sig
1. يلجأ محافظ الحسابات إلى معايير التدقيق الدوليةISA في انتظار باقي صدور المعايير الجزائرية للتدقيقNAA .	**2.046**	**0.125**
2. يلجأ محافظ الحسابات للمعيار200 ISA الذي يشرح الأهداف العامة للمدقق وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق.	**2.742**	**0.57**
3 يلجأ محافظ الحسابات إلى المعيار ISA240 الذي يبين مسؤولية المدقق المتعلقة بالغش (الاحتيال) في عملية تدقيق البيانات المالية.	**3.108**	**0.38**
4 يلجأ محافظ الحسابات للمعيار 265 ISA لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة.	**0.416**	**0.743**
5يبين المعيار ISA320 لمحافظ الحسابات الأهمية النسبية في أداء مهمته.	**0.959**	**0.423**

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS V 19

من الجدول السابق نجد قيمة Sigبين 12.5% و74.3% وهي أكبر من 05% وعليه نجد أنه لا توجد فورقات ذات دلالة إحصائية بين أفراد عينة الدراسة حسبة متغيرات الخبرة المهنية بخصوص قبول الفرضية الثالثة.

خلاصة الفصل

تم تناول من خلال هذا الفصل الدراسة الميدانية لأراء بعض الأكاديميين و المهنيين من أجل معرفة رأيهم حول موضوع تخطيط و تنفيذ مهمة محافظة الحسابات وفقا المعايير الجزائرية للتدقيق وذلك عن طريق توزيع استمارة استبيان و التي شملت مجموعة من الأسئلة، و التي تم تقسيمها إلى ثلاثة محاور مرتبطة بموضوع الدراسة مباشرة، كل محور يتضمن خمسة أسئلة و التي يمكن من خلالها الإجابة على الفرضيات المطروحة سابقا في المقدمة، حيث تم استخدام كل من البرنامج الإحصائي SPSS V19 وExcel .

فـي بـداية الفصل تم التعريـف بمحـاور الاستبيان، وتوضيح كل الأمور المتعلقة به من حيث الحدود الزمنية و المكانية وكذلك التعرف على متغيرات و أدوات الدراسة، كما تم عرض المراحل التي مر بها الاستبيان، وتم التطرق أيضا إلى أهم الأساليب الإحصائية المتبعة في تحليل البيانات و بعدها تمتفريغ البيانات و تم تحليل نتائج الاستبيان من أجل إثبات صحة أو عدم صحة فرضيات الدراسة.

الخاتمة

الخاتمة

من خلال دراستنا لموضوع "تخطيط و تنفيذ مهمة محافظة الحسابات وفق المعايير الجزائري للتدقيق " واعتمادا على المناقشة و التحليل الذي تضمنه الجانب النظري و تحليل البيانات التي يتضمنها الجانب التطبيقي من واقع استمارة الاستبيان تبين أن الاهتمام بموضوع المعايير الجزائرية للتدقيق أصبح أمرا ضروريا لنجاح مهمة محافظة الحسابات وإن معايير التدقيق الجزائرية تساعد في تطوير مهمة محافظة الحسابات ودعمها وتوفير درجة عالية من الثقة في تقارير محافظ الحسابات،ومن ثم تساعده على زيادة مصداقية المعلومات الواردة بالقوائم المالية التي تم تدقيقها، وهذا لوجود بعض المواد في القانون 10-01 من شأن مهمة محافظة الحسابات لا يمكن من خلالها القول وجود معايير تدقيق جزائرية كاملة ومحددة تصلح لضبط الممارسة المهنية، فضلا عن ما يمكن أن توصف به من عدم مسايرتها للتغيرات والتطورات الاقتصادية.

يعد موضوع الدراسة من المواضيع التي كان لها اهتمام واسعومن ثم تساعده على زيادة مصداقية المعلومات الواردة بالقوائم المالية التي تم تدقيقها من قبل المحاسبين ومحافظي الحسابات، حيث حاولت هذه الدراسة تحقيق الأهداف المسطرة تم تقسيم الدراسة إلى فصلين الفصل الأول تناولنا فيه الجانب النظري لمهمة محافظة الحسابات و معايير التدقيق الجزائرية، والفصل الثاني دراسة ميدانية تمثلت في استبيان تم توزيعه على مجتمع الدراسة وتمثلوا في محافظي الحسابات وخبراء محاسبين وأساتذة جامعيين، حيث تضمن الاستبيان ثلاثة محاور وكل محور يجيب على فرضية من الفرضيات المطروحة سابقا، و بعد معالجة و تحليل مخالف جوانب الموضوع تم التوصل إلى نتائج و مقترحات.

1- اختبار فرضيات الدراسة

بعد عرض وتحليل نتائج مختلف جوانب الدراسة من الناحية النظرية والميدانية توصلنا إلى النتائج التالية:

- **الفرضية الأولى: كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.**

من خلال دراسة المحور الأول من الاستبيان تبين أن معظم أفراد عينة الدراسة موافقون على أن كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات ، إذ أن القوانين و التشريعات المنظمة للمهمة تساعد محافظ الحسابات في ممارسة مهامه، وعلى هذا الأساس رفض الفرضية العديمة وإثبات عدم صحتها والاعتماد على الفرضية البديلة التي نصت على كل مهام محافظ الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.

- **الفرضية الثانية: معايير التدقيق الجزائرية (معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير الجزائرية للتدقيق NAA) تبين كيفية إنجاز جل مهام محافظ الحسابات.**
- خلصت الدراسة من خلال المحور الثاني من الاستبيان إلى أن أغلبية أفراد العينة موافقون بأن معايير التدقيق الجزائرية (معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير الجزائرية للتدقيق NAA) تبين كيفية إنجاز جل مهام محافظ الحسابات، وعلى هذا الأساس تم رفض الفرضية العديمة و إثبات عدم صحتها و اعتماد الفرضية البديلة التي توصلت النتائج لها بأن معايير التدقيق الجزائرية (معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير الجزائرية للتدقيق NAA) تبين كيفية إنجاز جل مهام محافظ الحسابات.

- **الفرضية الثالثة: يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية(ISA) في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA).**

من خلال المحور الثالث للاستبيان خلصت نتائج الدراسة إلى أن أغلبية أفراد عينة الدراسة موافقون على أنه يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية(ISA) في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA)، وعليه تم رفض الفرضية العديمة وإثبات عدم صحتها واعتماد الفرضية البديلة المتوصل إليها وهي أنه يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة بمعايير التدقيق الدولية(ISA) في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA).

2- نتائج الدراسة

بعد عرض وتحليل نتائج مختلف جوانب الدراسة من الناحية النظرية والميدانية تم التوصل إلى النتائج الموالية:

- يتلقى موضوع المعايير الجزائرية للتدقيق اهتماما متزايدا في المنظمات المهنية المعنية بالتدقيق.
- إن صدور معايير التقارير محافظ الحسابات دلال واضحة على جهود المشرع الجزائري وسعيه إلى إحداثالتوافق بينها و بين معايير التدقيق الدولية.
- المعايير الجزائرية للتدقيق (معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات، معايير التدقيق الجزائرية NAA) من شأنها أن تغطي جل مهام محافظ الحسابات.
- يلجأ محافظ الحسابات إلى معايير التدقيقISA في انتظار صدور المعايير الجزائرية للتدقيق NAA المتبقية .
- ممارسة مهمة محافظة الحسابات في الجزائر ليس بعيدة كل البعد عن الممارسة الدولية خاصة بعد إصدار معايير التدقيق الجزائرية الذي قلل من التفاوت.
- التشريعات الحالية التي تنظم مهمة محافظة الحسابات كافية للسير الحسن للمهمة.

3- مقترحات الدراسة

من خلال دراستنا للجوانب المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات في الجزائر ، يمكن الخروج بالاقتراحات التالية:

- زيادة الاهتمام بمهمة محافظ الحسابات في الجزائر للاستفادة من مخرجاتها أكثر؛
- إلزام محافظ الحسابات بدورات تدريبية،تهيئتهم للانتقال إلى تطبيق المعايير الدولية للتدقيق؛
- الاستفادة من الاجتهادات المهنية الصادرة من المجلس الدولي للمحاسبة في مجال المحاسبة و التدقيق؛
- مراجعة المشاكل التي تواجه مهمة محافظة الحسابات في الجزائر وإيجاد الحلول لها من أجل تطويرها؛
- ضرورة تنظيم ندوات و ملتقيات من أجل مناقشة المستجدات على الساحة المهنية و تقريب وجهات النظر للارتقاء بمهمة محافظة الحسابات.

4- أفاق الدراسة :

أثناء دراستنا للموضوع و تحليل جوانبه يبين لنا انه يضم مفاهيم دراسة جد حساسة، كل مفهوم يمكن أن يشكل مجال بحث واسع و يكون مرحلة تمهيدية لمواضيع بحث مستقبلية في مجال التدقيق، لهذا تم اقتراح جملة من المواضيع يمكن تناولها مستقبلا، يمكن ذكرها في النقاط التالية:

- واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في الجزائر؛
- واقع إصلاح مهمة محافظة الحسابات في الجزائر ومدى توافقها مع معايير التدقيق الجزائرية؛
- تجربة تطبيق الجزائر للمعايير الدولية للتدقيق بالمقارنة مع تجارب الدول المجاورة؛
- مدى توافق مهمة محافظة الحسابات مع المعايير الجزائرية للتدقيق؛
- دراسة مقارنة معايير التدقيق الجزائرية و المعايير الدولية للتدقيق؛
- دور المعايير الجزائرية للتدقيق في تفعيل مهمة محافظة الحسابات.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية

I. الكتب:

1- إدريس عبد السلام الشتيوي، مراجعة المعايير و إجراءات، دار النهضة للصناعة و النشر، بيروت، 1996.

2- محمد بوتين، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 02، الجزائر، 2005.

3- عبد الوهاب نصر علي، خدمات مراقب الحسابات لسوق رأس المال، الجزء الأول، الدار الجامعية.

4- علي السيد قاسم، مراقب الحسابات–دراسة قانونية مقارنة لدور مراقب الحسابات في شركة المساهمة، دار الفكر العربي، القاهرة، 1991.

5- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسرة للنشر و التوزيع، الأردن، 2006.

II. الأطروحات و المذكرات:

6- بهلولي نور الهدى، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس سطيف ،2016 /2017.

7- بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة ماجستير، جامعة منتوري قسنطينة، 2011/2010.

8- بن جبور وسيلة، واقع ممارسة مهمة محافظ الحسابات في الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، 2018/2017.

9- عدلية الموسخ، دور محافظ الحسابات في ظل القوانين الجديدة المتعلقة بمحافظة الحسابات، مذكرة ماستر، جامعة الوادي، 2014/2013.

10- وائل عبد اللاوي، تطورات محافظة الحسابات في الجزائر وفقا للتشريعات المتعلقة بالمهنة وأثرها على جودة المراجعة، مذكرة ماستر، جامعة الوادي، 2015/2014.

11- سحنون محمد الأمين، واقع التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق، جامعة أم البواقي، الجزائر،2017/2016.

12- غراب يوسف، معايير المراجعة وأثرها على عمل محافظ الحسابات، مذكرة ماستر، جامعة محمد خضير بسكرة، 2015.

13- عائشة شباب،المراجعة الخارجية من منظور معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة الوادي،2013/2012.

III. المقالات والملتقيات:

14- براق محمد و قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية علي هيكلة المنظمات المهنية في الجزائر،مداخلة الإصلاح المحاسبي في الجزائر، ور قلة، يومي 29 و 30 نوفمبر 2011.

15- بن يحي على، تطور التدقيق الخارجي في الجزائر كآلية لتفعيل الحوكمة ،مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية و المالية، مجلد رقم3، العدد1، خاص،الجزائر ،2019.

16- قطاف نبييل و العمري أصيلة، تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة و الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات كمتطلب ضروري لتحقيق جودة مهنة محافظة الحسابات في الجزائر، الملتقى الوطني الرابع ، يومي 20و21 نوفمبر 2013، جامعة الأغواط.

17- سفاحلو رشيد وكتوش عاشور، مهام وتقارير محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد ،مجلد 01 ،العدد 16.

IV. المحاضرات:

18- سفا حلو رشيد،تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، جامعة خميس مليانة، محاضرات مطبوعة، 2019.

V. النصوص التشريعية:

19- الجريدة الرسمية الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 2011/01/27، العدد 07، المواد من 03إلى 15.

20- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01، المؤرخ في 2010/07/29، العدد 42،

21- الجريدة الرسمية الجزائرية،القانون 10-01،القانون التجاري، مطبوعات بيرتي، الجزائر،2007

22- المادة رقم 22، المرسوم التنفيذي 11-30، ، القانون 10-01المؤرخ في 28 رجب 1431هـ الموافق ل 11 يوليو 2010م ، العدد7.

23- قرار المؤرخ في **24** جوان **2013**، يحدد محتوى تقارير محافظ الحسابات، صادرة بالجريدة الرسمية رقم 24 بتاريخ 30 أفريل 2014.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية:

24-Societéntional de la comptabilité, guide et de commissariat aux comptes, DRH ,1989.

25-Pratique du ,commissariat aux comptes- Pierre Feuillet- édition Sirey, paris 1978.

الملاحق

الملحق رقم (01): استمارة الاستبيان

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة الجيلالي بونعامة -خميس مليـانة-

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

تخصص محاسبة و تدقيق

أخي الفاضل/أختي الفاضلة.

السلام عليكم و رحمة الله تعالى و بركاته أما بعد:

استمارة استبيان

في إطار الإعداد لمذكرة تخرج تندرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر تحت عنوان **"تخطيط و تنفيذ مهمة محافظة الحسابات وفق المعايير الجزائرية للتدقيق"**، يسعدنا اختياركم ضمن عينة الدراسة للمساهمة في إثراء هذا الموضوع بحكم مكانتكم العلمية و المهنية؛ إن الإجابة على مجموعة الأسئلة المرفقة بهذا الاستبيان سيكون لها دور هام في نجاح هذا البحث العلمي.

لـذا نرجو من سيادتكم المحترمة تقديم يد المساعدة لنا و الاهتمام بهذا الاستبيان، كما نحيطكم علما أن إجابتكم ستعامل بكل سرية ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

شكرا على تعاونكم.....

الطلبة :لنجريط إكرام

معيوف ريمة

الجزء الأول:

المعلومات الشخصية

ضع علامة (x)في المكان المناسب:

1- السن:

أقل من 30 سنة ☐ من 30 إلى 40 سنة ☐ 40 إلى 50 سنة ☐ أكثر من 50 سنة ☐

2- الوظيفة:

محافظ الحسابات ☐ خبير محاسب ☐ أستاذ جامعي ☐ محاسب ☐

3- المؤهل العلمي:

ليسانس ☐ ماستر أو ماجستير ☐ دكتوراه ☐ شهادة مهنية ☐

4- الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 15 سنة ☐ من 15 إلى 25سنة ☐ أكثر من 25 سنة ☐

الجزء الثاني:

المحور الأول:كل مهام محافظة الحسابات محددة بواسطة قوانين و تشريعات.

العـــــبـــــارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1. معظم مواد القانون رقم 01/10 تتعلق بمحافظ الحسابات ومهامه.					
2. ساعدت القوانين والتشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات في تحسين ممارسة المهنة.					
3. تبين أحكام المادة 23 من القانون 01/10 المهام الأساسية و بعض المهام الخاصة المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات.					
4. المرسوم التنفيذي رقم 202/11 يبين كل التقارير الواجب إنجازها من طرف محافظ الحسابات.					
5. القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 يشرح محتوى كل التقارير المتعلقة بمحافظ الحسابات.					

المحور الثاني: معايير التدقيق الجزائرية (معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير الجزائرية للتدقيق NAA) تبين كيفية تحديد جل مهام محافظ الحسابات.

العـــبـــارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1. معايير الأداء المهني الصادرة سنة 1994 تبين الخطوات الواجب إتباعها من طرف محافظ الحسابات في انجاز مهامه على أحسن وجه.					
2. يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 كل معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه.					
3. يشرح المعيار NAA210 بقدر كافي ارتباط محافظ الحسابات مع العميل.					
4. المعيار NAA 230 يبين الوثائق التي يعدها محافظ الحسابات في مهمته.					
5. يبين المعيار NAA500 العناصر المقنعة و كيفية الحصول عليها.					

المحور الثالث: يمكن لمحافظ الحسابات أن يستعين بمعايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيقNAA .

العـــبـــارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1. يلجأ محافظ الحسابات إلى معايير التدقيق الدوليةISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق NAA.					
2. يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 200 الذي يشرح الأهداف العامة للمدقق وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق.					

3. يلجأ محافظ الحسابات إلى المعيار ISA240 الذي يبين مسؤولية المدقق المتعلقة بالغش (الاحتيال) في عملية تدقيق البيانات المالية.					
4. يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 265 لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة.					
5. يبين المعيار ISA320 لمحافظ الحسابات الأهمية النسبية في أداء مهمته.					

الملحق رقم (02): مخرجات الاستبيان

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	40	100.0
	Exclus	0	.0
	Total	40	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.791	15

ألفا كرونباخ للمحور الأول

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.614	5

ألفا كرونباخ للمحور الثاني

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.849	5

ألفا كرونباخ للمحور الثالث

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.676	5

التحليل الوصفي للبيانات الديموغرافية

FREQUENCIES VARIABLES=م1___س4م1___س3م1___س2م1___س1الوظيفةسنوات_الخبرةالمؤهل_العلميالسن

م3_س5 _م3_س4م3_س3م3_س2م3_م3س1-س م2__س3م2__س2م2--س1_س5

/STATISTICS=STDDEV MEAN /ORDER=ANALYSIS

StatistiquesFréquence

	السن	المؤهل العلمي	سنوات الخبرة	الوظيفة
N Valide	40	40	40	40
Manquant	0	0	0	0
Moyenne	2.45	2.60	2.60	2.1
Ecart type	0.93	1.08	0.98	1.05

السن

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
اقل من 30 سنة	6	15	15,0	15.0
من 30 الى 40 سنة	16	40	40,0	55.0
من إلى40 إلى 50 سنة	12	30	30,0	85.0
أكثر من 50 سنة	6	15	15.0	100.0
Total	40	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
دكتوراه	12	30,0	30,0	30,0
ماجستير	10	25,0	25,0	55,0
ليسانس	8	20,0	20,0	75,0
أخرى	10	25,0	25,0	100,0
Total	40	100.0	100,0	

الخبرة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقل من 5 سنوات	04	10,0	10,0	10,0
	من 5 إلى 15 سنة	18	45,0	45,0	55,0
	من 15إلى 25 سنة	08	20,0	20,0	75,0
	أكثر من 15 سنة	10	25,0	25,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

الوظيفة الحالية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أستاذ جامعي	16	40,0	40,0	40,0
	محافظ حسابات	08	20,0	20,0	60,0
	خبير محاسب	12	30,0	30,0	90,0
	محاسب	4	10,0	10,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

تحليل نتائج المحور الأول

م1----س1

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	12	30,0	30,0	30,0
	موافق	22	55,0	55,0	85,0

	محايد	04	10,0	10,0	95,0
	غير موافق بشدة	02	5,0	5,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

م1----س2

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	16	40,0	40,0	40,0
	موافق	14	35,0	35,0	75,0
	محايد	04	10,0	10,0	85,0
	غير موافق	04	10,0	10,0	95,0
	Total	02	5,0	5,0	100,0
Total		40	100,0	100,0	

م1----س3

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	08		20,0	20,0
	موافق	26		65,0	85,0
	محايد	02	5,0	5,0	90,0
	غير موافق بشدة	04	10,0	10,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

م1----س4

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	14	35,0	35,0	35,0
	موافق	14	35,0	35,0	70,0
	محايد	04	10,0	10,0	80,0
	غير موافق	04	10,0	10,0	90,0
	غير موافق بشدة	04	10,0	10,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

م1----س5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	16	3,8	40,0	40,0
	موافق	14		35,0	75,0
	محايد	06	15,0	15,0	90,0
	غير موافق	02	5,0	5,0	95,0
	غير موافق بشدة	02	5,0	5,0	100,0
	Total	80	100,0	100,0	

T Test

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	T	Ddl	Sig. (bilatérale)	Différence Moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
معظم مواد القانون رقم 01/10 تتعلق بمحافظ الحسابات ومهامه.	11.704	39	.000	2.40000	1.9852	2.8148
ساعدت القوانين والتشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات في تحسين ممارسة المهنة.	12.096	39	.000	2.30000	1.9154	2.6846
تبين أحكام المادة 23 من القانون 01/10 المهام الأساسية و بعض المهام الخاصة المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات.	12.948	39	.000	2.40000	2.0251	2.7749
المرسوم التنفيذي رقم 202/11 يبين كل التقارير الواجب إنجازها من طرف محافظ الحسابات.	9.866	39	.000	2.12500	1.6893	2.5607
القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 يشرح محتوى كل التقارير المتعلقة بمحافظ الحسابات.	17.664	39	.000	2.00000	1.7710	2.2290

ANOVA

ONEWAYم1س 1م1س 2م1س 3م1س 4م1س BY 5الخبرة

/MISSING ANALYSIS

		Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
معظم مواد القانون رقم 01/10 تتعلق بمحافظ الحسابات ومهامه.	Inter-groupes	25.500	3	8.500	7.631	.000
	Intra-groupes	40.100	36	1.114		

	Total	65.600	39			
ساعدت القوانين والتشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات في تحسين ممارسة المهنة.	Inter-groupes	2.356	3	.785	.523	.669
	Intra-groupes	54.044	36	1.501		
	Total	56.400	39			
تبين أحكام المادة 23 من القانون 01/10 المهام الأساسية و بعض المهام الخاصة المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات.	Inter-groupes	9.889	3	3.296	2.715	.059
	Intra-groupes	43.711	36	1.214		
	Total	53.600	39			
المرسوم التنفيذي رقم 202/11 يبين كل التقارير الواجب إنجازها من طرف محافظ الحسابات.	Inter-groupes	2.900	3	.967	.501	.684
	Intra-groupes	69.475	36	1.930		
	Total	72.375	39			
القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 يشرح محتوى كل التقارير المتعلقة بمحافظ الحسابات.	Inter-groupes	5.789	3	1.930	4.888	.006
	Intra-groupes	14.211	36	.395		
	Total	20.000	39			

ANOVA

ONEWAY س1م1 س1م2 س1م3 س1م4 س1م5 BY الوظيفة

/MISSING ANALYSIS.

		Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
معظم مواد القانون رقم 01/10 تتعلق بمحافظ الحسابات ومهامه.	Inter-groupes	7.621	3	2.540	1.577	.212
	Intra-groupes	57.979	36	1.611		
	Total	65.600	39			
ساعدت القوانين والتشريعات المنظمة لمهمة محافظة الحسابات في تحسين ممارسة المهنة.	Inter-groupes	5.421	3	1.807	1.276	.297
	Intra-groupes	50.979	36	1.416		
	Total	56.400	39			
تبين أحكام المادة 23 من القانون 01/10 المهام الأساسية و بعض المهام الخاصة المتعلقة بمهمة محافظة الحسابات.	Inter-groupes	3.788	3	1.263	.912	.445
	Intra-groupes	49.812	36	1.384		
	Total	53.600	39			
المرسوم التنفيذي رقم 202/11 يبين كل التقارير الواجب إنجازها من طرف محافظ الحسابات.	Inter-groupes	2.938	3	.979	.508	.679
	Intra-groupes	69.438	36	1.929		
	Total	72.375	39			

القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 يشرح محتوى كل التقارير المتعلقة بمحافظ الحسابات.	Inter-groupes	1.688	3	.563	1.106	.359
	Intra-groupes	18.313	36	.509		
	Total	20.000	39			

تحليل نتائج المحور الثاني Fréquences Statistique

Statistiques

		معايير الأداء المهني الصادرة سنة 1994 تبين الخطوات الواجب إتباعها من طرف محافظ الحسابات في انجاز مهامه على أحسن وجه.	يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 كل معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه.	يشرح المعيار 210NAA بقدر كافي ارتباط محافظ الحسابات مع العميل.	المعيار 230 NAA يبين الوثائق التي يعدها محافظ الحسابات في مهمته.	يبين المعيار 500 NAAالعناصر المقنعة و كيفية الحصول عليها.
N	Valide	40	40	40	40	40
	Manquante	0	0	0	0	0
Moyenne		1.9500	2.0500	2.1500	2.2500	2.0000
Ecart-type		.93233	1.17561	1.07537	1.31559	1.10940

Table de fréquences

معايير الأداء المهني الصادرة سنة 1994 تبين الخطوات الواجب إتباعها من طرف محافظ الحسابات في انجاز مهامه على أحسن وجه.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	12	30.0	30.0	30.0
	موافق	22	55.0	55.0	85.0
	محايد	4	10.0	10.0	95.0
	غير موافق بشدة	2	5.0	5.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 كل معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	16	40.0	40.0	40.0

	موافق	14	35.0	35.0	75.0
	محايد	4	10.0	10.0	85.0
	غير موافق	4	10.0	10.0	95.0
	غير موافق بشدة	2	5.0	5.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

يشرح المعيار 210NAA بقدر كافي ارتباط محافظ الحسابات مع العميل.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	8	20.0	20.0	20.0
	موافق	26	65.0	65.0	85.0
	محايد	2	5.0	5.0	90.0
	غير موافق بشدة	4	10.0	10.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

المعيار NAA 230 يبين الوثائق التي يعدها محافظ الحسابات في مهمته.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	14	35.0	35.0	35.0
	موافق	14	35.0	35.0	70.0
	محايد	4	10.0	10.0	80.0
	غير موافق	4	10.0	10.0	90.0
	غير موافق بشدة	4	10.0	10.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

يبين المعيار NAA 500العناصر المقنعة و كيفية الحصول عليها.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	16	40.0	40.0	40.0
	موافق	14	35.0	35.0	75.0
	محايد	6	15.0	15.0	90.0

غير موافق	2	5.0	5.0	95.0
غير موافق بشدة	2	5.0	5.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

T test

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
					Intervalle de confiance 95% de la différence	
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Inférieure	Supérieure
معايير الأداء المهني الصادرة سنة 1994 تبين الخطوات الواجب إتباعها من طرف محافظ الحسابات في انجاز مهامه على أحسن وجه.	13.228	39	.000	1.95000	1.6518	2.2482
يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 كل معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه.	11.029	39	.000	2.05000	1.6740	2.4260
يشرح المعيار 210NAA بقدر كافي ارتباط محافظ الحسابات مع العميل.	12.645	39	.000	2.15000	1.8061	2.4939
المعيار 230 NAA يبين الوثائق التي يعدها محافظ الحسابات في مهمته.	10.817	39	.000	2.25000	1.8293	2.6707
يبين المعيار 500 NAAالعناصر المقنعة و كيفية الحصول عليها.	11.402	39	.000	2.00000	1.6452	2.3548

ANOVA

ONEWAY م2س1 م2س2 م2س3 م2س4 م2س5 BY الخبرة

/MISSING ANALYSIS.

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
معايير الأداء المهني الصادرة سنة 1994 تبين الخطوات الواجب إتباعها من طرف محافظ الحسابات في انجاز مهامه على أحسن وجه.	Inter-groupes	2.122	3	.707	.801	.501
	Intra-groupes	31.778	36	.883		

	Total	33.900	39			
يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 كل معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه.	Inter-groupes	1.722	3	.574	.396	.757
	Intra-groupes	52.178	36	1.449		
	Total	53.900	39			
يشرح المعيار 210NAA بقدر كافي ارتباط محافظ الحسابات مع العميل.	Inter-groupes	9.200	3	3.067	3.075	.040
	Intra-groupes	35.900	36	.997		
	Total	45.100	39			
المعيار NAA 230 يبين الوثائق التي يعدها محافظ الحسابات في مهمته.	Inter-groupes	4.556	3	1.519	.868	.466
	Intra-groupes	62.944	36	1.748		
	Total	67.500	39			
يبين المعيار NAA 500العناصر المقنعة و كيفية الحصول عليها.	Inter-groupes	4.722	3	1.574	1.309	.286
	Intra-groupes	43.278	36	1.202		
	Total	48.000	39			

ANOVA

ONEWAY س2م1 س2م2 س2م3 س2م4 س2م5 BY الوظيفة

/MISSING ANALYSIS.

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
معايير الأداء المهني الصادرة سنة 1994 تبين الخطوات الواجب إتباعها من طرف محافظ الحسابات في انجاز مهامه على أحسن وجه.	Inter-groupes	3.588	3	1.196	1.420	.253
	Intra-groupes	30.312	36	.842		
	Total	33.900	39			
يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 كل معايير التقارير التي تعين على محافظ الحسابات التقييد بها في إطار ممارسة مهامه.	Inter-groupes	1.275	3	.425	.291	.832
	Intra-groupes	52.625	36	1.462		
	Total	53.900	39			
يشرح المعيار 210NAA بقدر كافي ارتباط محافظ الحسابات مع العميل.	Inter-groupes	1.725	3	.575	.477	.700
	Intra-groupes	43.375	36	1.205		
	Total	45.100	39			
المعيار NAA 230 يبين الوثائق التي يعدها محافظ الحسابات في مهمته.	Inter-groupes	5.146	3	1.715	.990	.408
	Intra-groupes	62.354	36	1.732		
	Total	67.500	39			

يبين المعيار NAA 500العناصر المقنعة و كيفية الحصول عليها.	Inter-groupes	3.000	3	1.000	.800	.502
	Intra-groupes	45.000	36	1.250		
	Total	48.000	39			

تحليل نتائج المحور الثالث

Statistiques

		يلجأ محافظ الحسابات إلى معايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق NAA.	يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA200 الذي يشرح الأهداف العامة للمدقق وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق.	يلجأ محافظ الحسابات إلى المعيار ISA240 الذي يبين مسؤولية المدقق المتعلقة بالغش (الاحتيال) في عملية تدقيق البيانات المالية.	يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 265 لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة.	يبين المعيار ISA320 لمحافظ الحسابات الأهمية النسبية في أداء مهمته.
N	Valide	40	40	40	40	40
	Manquante	0	0	0	0	0
Moyenne		2.1000	2.0000	2.0000	2.2000	1.9000
Ecart-type		1.23621	.84732	.90582	1.04268	.77790

يلجأ محافظ الحسابات إلى معايير التدقيق الدولية ISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق NAA.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	14	35.0	35.0	35.0
	موافق	18	45.0	45.0	80.0
	محايد	2	5.0	5.0	85.0
	غير موافق	2	5.0	5.0	90.0
	غير موافق بشدة	4	10.0	10.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA200 الذي يشرح الأهداف العامة للمدقق وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	10	25.0	25.0	25.0
	موافق	24	60.0	60.0	85.0
	محايد	2	5.0	5.0	90.0
	غير موافق	4	10.0	10.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

يلجأ محافظ الحسابات إلى المعيار 240ISA الذي يبين مسؤولية المدقق المتعلقة بالغش (الاحتيال) في عملية تدقيق البيانات المالية.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	14	35.0	35.0	35.0
	موافق	14	35.0	35.0	70.0
	محايد	10	25.0	25.0	95.0
	غير موافق	2	5.0	5.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 265 لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	10	25.0	25.0	25.0
	موافق	18	45.0	45.0	70.0
	محايد	8	20.0	20.0	90.0
	غير موافق	2	5.0	5.0	95.0
	غير موافق بشدة	2	5.0	5.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 265 لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	10	25.0	25.0	25.0
	موافق	18	45.0	45.0	70.0
	محايد	8	20.0	20.0	90.0
	غير موافق	2	5.0	5.0	95.0
	غير موافق بشدة	2	5.0	5.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

يبين المعيار 320ISA لمحافظ الحسابات الأهمية النسبية في أداء مهمته.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق بشدة	13	32.5	32.5	32.5
	موافق	19	47.5	47.5	80.0
	محايد	7	17.5	17.5	97.5
	غير موافق	1	2.5	2.5	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

T TEST

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	T	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
يلجأ محافظ الحسابات إلى معايير التدقيق الدوليةISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق NAA.	10.744	39	.000	2.10000	1.7046	2.4954
يلجأ محافظ الحسابات للمعيارISA200 الذي يشرح الأهداف العامة للمدقق وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق.	14.928	39	.000	2.00000	1.7290	2.2710
يلجأ محافظ الحسابات إلى المعيار ISA240 الذي يبين مسؤولية المدقق المتعلقة بالغش (الاحتيال) في عملية تدقيق البيانات المالية.	13.964	39	.000	2.00000	1.7103	2.2897
يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 265 لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة.	13.344	39	.000	2.20000	1.8665	2.5335
يبين المعيار ISA320 لمحافظ الحسابات الأهمية النسبية في أداء مهمته.	15.448	39	.000	1.90000	1.6512	2.1488

ONEWAY م1س3 م2س3 م3س3 م4س3 م5س3 BY الخبرة

/MISSING ANALYSIS.

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
يلجأ محافظ الحسابات إلى معايير التدقيق الدوليةISA في انتظار صدور المعايير الجزائرية للتدقيق NAA.	Inter-groupes	7.200	3	2.400	1.649	.195
	Intra-groupes	52.400	36	1.456		
	Total	59.600	39			
يلجأ محافظ الحسابات للمعيارISA200 الذي يشرح الأهداف العامة للمدقق وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق.	Inter-groupes	.000	3	.000	.000	1.000
	Intra-groupes	28.000	36	.778		
	Total	28.000	39			
يلجأ محافظ الحسابات إلى المعيار ISA240 الذي يبين مسؤولية المدقق المتعلقة بالغش (الاحتيال) في عملية تدقيق البيانات المالية.	Inter-groupes	2.889	3	.963	1.191	.327
	Intra-groupes	29.111	36	.809		
	Total	32.000	39			
يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 265 لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة.	Inter-groupes	6.022	3	2.007	1.987	.133
	Intra-groupes	36.378	36	1.010		
	Total	42.400	39			
يبين المعيار ISA320 لمحافظ الحسابات الأهمية النسبية في أداء مهمته.	Inter-groupes	1.339	3	.446	.722	.546
	Intra-groupes	22.261	36	.618		
	Total	23.600	39			

ONEWAY م1س3 م2س3 م3س3 م4س3 م5س3 BY الوظيفة

/MISSING ANALYSIS.

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
يلجأ محافظ الحسابات إلى معايير التدقيق الدوليةISA في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق NAA.	Inter-groupes	8.683	3	2.894	2.046	.125
	Intra-groupes	50.917	36	1.414		
	Total	59.600	39			
يلجأ محافظ الحسابات للمعيارISA200 الذي يشرح الأهداف العامة للمدقق وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق.	Inter-groupes	5.208	3	1.736	2.742	.057
	Intra-groupes	22.792	36	.633		
	Total	28.000	39			
يلجأ محافظ الحسابات إلى المعيار ISA240 الذي يبين مسؤولية المدقق المتعلقة بالغش (الاحتيال) في عملية تدقيق البيانات المالية.	Inter-groupes	6.583	3	2.194	3.108	.038
	Intra-groupes	25.417	36	.706		
	Total	32.000	39			
يلجأ محافظ الحسابات للمعيار ISA 265 لمعرفة نواحي القصور في الرقابة الداخلية و كيفية إبلاغها للمكلفين بالحكومة و الإدارة.	Inter-groupes	1.421	3	.474	.416	.743
	Intra-groupes	40.979	36	1.138		
	Total	42.400	39			
يبين المعيار ISA320 لمحافظ الحسابات الأهمية النسبية في أداء مهمته.	Inter-groupes	1.746	3	.582	.959	.423
	Intra-groupes	21.854	36	.607		
	Total	23.600	39			