



جامعة الجيلاي بونعامة بخميس مليانة  
كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم علوم مالية ومحاسبة

العنوان :

## الإجراءات التحليلية بين معايير التدقيق الدولية ISA و معايير التدقيق الجزائرية (NAA)

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية و المحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق

تحت إشراف الدكتور:

سيد محمد

إعداد الطالبة :

فراح كنزة

أعضاء لجنة المناقشة :

رئيسا جامعة الجيلاي بونعامة

—

مشرفا جامعة الجيلاي بونعامة

— الدكتور سيد محمد

ممتحنا جامعة الجيلاي بونعامة

—

السنة الجامعية 2021 \_ 2022





جامعة الجيلاي بونعامة بخميس مليانة  
كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم علوم مالية ومحاسبة

العنوان :

## الإجراءات التحليلية بين معايير التدقيق الدولية ISA و معايير التدقيق الجزائرية (NAA)

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية و المحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق

تحت إشراف الدكتور:

سيد محمد

إعداد الطالبة :

فراح كنزة

أعضاء لجنة المناقشة :

رئيسا جامعة الجيلاي بونعامة

—

مشرفا جامعة الجيلاي بونعامة

— الدكتور سيد محمد

ممتحنا جامعة الجيلاي بونعامة

—

السنة الجامعية 2021 \_ 2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# إهداء

كلمات لم أكن أتوقع يوماً أنني سوف أكتبها فقد ثقلت على قلبي قبل يدي و مالي إلا أن أقول لا إله إلا الله محمداً رسول الله

أتمنى من الله أن يكون في عملي ثواباً، فأجعله يا رب في ميزان حسنات أمي حبيبة قلبي و النعمة المقيمة بين أضلعي من علمتي أن أجمع شتاتي بنفسني فلا الحياة ترحم و لا السقوط خيار، فطبتي يا أمي في ضيافة الرحمن الرحيم، أمانة يا رب ترحمها و تنور قبرها؛

إلى أعز شخصين و سندي في حياتي جدتي و خالي رحمة الله عليهما؛  
إلى أحباب قلبي إخوتي ياسين، حبيبي أمين رحمة الله عليه، رضوان، محمد لمين و كل أفراد عائلاتهم حفظهم الله .

أختاي التي لم تتجربها أمي حميدة زروقي و مدور سامية بارك الله فيهما، لوسيف صليحة ؛  
إلى السادة الأفاضل لمساعدتهم لي : أخي رضوان لمساندتي طوال الوقت و تحمله لتقلبات مزاجي،

السيد قارة حمزة، السيد منيس بن عامر. كافة أساتذة كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير لهم جزيل الشكر على تشجيعي لإستكمال مساري الدراسي.

لكل هؤلاء تحية إحترام و تقدير.

# شكر و عرفان

بِسْمِ اللَّهِ مَا شَاءَ اللَّهُ لَا حَوْلَ وَلَا قُوَّةَ إِلَّا بِاللَّهِ

بِسْمِ اللَّهِ مَا شَاءَ اللَّهُ لَا يَسُوقُ الْخَيْرَ إِلَّا اللَّهُ

بِسْمِ اللَّهِ مَا شَاءَ اللَّهُ لَا يَصْرِفُ السُّوءَ إِلَّا اللَّهُ

بِسْمِ اللَّهِ مَا شَاءَ اللَّهُ مَا كَانَ مِنْ نِعْمَةٍ فَمِنَ اللَّهِ

الحمد و الشكر لله سبحانه و تعالى إذ وفقني لإتمام مشواري الدراسي بإنجاز هذا العمل.

و أتقدم بالشكر الجزيل بأسمى عبارات التقدير و الإمتنان إلى كل من ساهم من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل و أخص بالذكر:

- \* أستاذي الفاضل الدكتور " سيد محمد " الذي تفضل بقبوله الإشراف على مذكرتي و على جميع التوجيهات القيمة طيلة فترة إنجاز هذا العمل، جزاك الله خيرا.
- \* أعضاء لجنة المناقشة الموقرة على قبولهم تحمل عبيء قراءة العمل و تقييمه؛
- \* عمال مكتبة جامعة خميس مليانة على حسن تعاملهم و تقديم يد المساعدة؛
- \* أساتذتي طيلة مشواري الدراسي .

## الملخص :

يهدف هذا البحث إلى تحديد أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية ISA لتلبية المتطلبات الإقتصادية و المحاسبية الراهنة، و لأنه بات من الضروري إصلاح مهنة التدقيق بما يتلاءم مع هذه المتطلبات كان على الجزائر تبني و إصدار معايير تدقيق محلية، ومن ثم محاولة إجراء دراسة تحليلية بين معايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق الجزائرية، من أجل تحديد مدى كفاية هته الأخيرة في ضمان ممارسة جيدة للمهنة و مدى لجوء ممارسي المهنة إلى معايير التدقيق الدولية، ولتحقيق هته الأهداف إتمدنا على المنهج الإستقصائي في الدراسة التي إستهدفت عينة من مهنيين ممارسين للمهنة بالجزائر بالإضافة إلى أكاديميين مختصين في مجال المحاسبة و التدقيق.

وقد خلصت هته الدراسة على أن معايير التدقيق الجزائري NAA الحالية لا تكفي لضمان ممارسة جيدة لمهنة التدقيق، و أن المدقق لا يلجأ إلى معايير التدقيق الدولية خاصة و أن الجزائر لم تتمكن من الإنضمام إلى الإتحاد الدولي المحاسبي IFAC، كما ظهرت نتائج النموذج الإحصائي أن تبني معايير التدقيق الدولية ISA كفيل بتطوير مهنة التدقيق بالجزائر من خلال الرفع من ممارسة مهنة التدقيق إلى مستوى دولي، و ذلك بتعزيز تجسيد المبادئ و المسؤوليات العامة للتدقيق، يساعد المدقق على تقييم الخطر و جمع أدلة تدقيق كافية و ملائمة، يساعده على الإستفادة من عمل الآخرين و تقديم تقرير كاف و ملائم .

**الكلمات الإفتاحية :** معايير التدقيق الدولية، معايير التدقيق الجزائرية، مهنة التدقيق المحاسبي

### Abstract:

The aim of this study was to determine the impact of the application of International Standards on Auditing (ISA) as to meet the current economic and accounting requirements, And because of the dire need to reform the audit profession in Algeria as far as these requirements are concerned, a set of procedures have been adopted of those standards and issuing local standards. And then trying to conduct an analytical study between International auditing standards and Algerian auditing standards, in order to determine the sufficiency of the latter in ensuring good practice of the profession, and the extent to which practitioners have resorted to international auditing standards. We relied on the investigative approach in the study, which targeted a sample of professionals and practitioners in Algeria, in addition to academics specialized in the field of accounting and auditing.

The study findings are as follows, the local current Standards on Auditing (NAA) are not sufficient to ensure good practice of the profession of auditing, the auditors in Algeria do not tend to apply the International Standards on Auditing (ISA) specially that Algeria has not yet been able to accede to the International Federation of Accountants (IFAC) .

Finally, this study found out that the International Standards on Auditing would develop the profession of accounting audit in Algeria, by strengthening the general principles and responsibilities, it can also help the auditor to evaluate risk, gather sufficient audit evidence, use the work of other auditors to provide a sufficient and convenient audit reporting

### Keywords :

International Standards Auditing (ISA), Normes Algérienne d'Audit (NAA), Profession of accounting audit.

فهرس المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
—	قائمة الجداول
—	قائمة الأشكال
—	قائمة الملاحق
—	قائمة الإختصارات و الرموز
أ	مقدمة عامة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري لمعايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق الجزائرية</b>	
06	تمهيد الفصل الأول
07	المبحث الأول: الجانب المفاهيمي لمعايير التدقيق الدولية ISA
07	المطلب الأول : ماهية معايير التدقيق
07	الفرع الأول : مفهوم معايير التدقيق
08	الفرع الثاني : وظائف معايير التدقيق
09	المطلب الثاني : ماهية معايير التدقيق الدولية
09	الفرع الأول : مفهوم معايير التدقيق الدولية
10	الفرع الثاني : الأسباب التي أدت إلى طلب معايير التدقيق الدولية
12	المطلب الثالث : تبني معايير التدقيق الدولية
12	الفرع الأول : أساليب تبني معايير التدقيق الدولية
14	الفرع الثاني : مزايا تبني معايير التدقيق الدولية
15	المطلب الرابع : خصائص معايير التدقيق الدولية و أهميتها
15	الفرع الأول : خصائص معايير التدقيق الدولية
15	الفرع الثاني : أهمية معايير التدقيق الدولية
18	المبحث الثاني : الجانب النظري لمعايير التدقيق الجزائرية NAA
18	المطلب الأول : ماهية معايير التدقيق الجزائرية
18	الفرع الأول : مفهوم معايير التدقيق الجزائرية
18	الفرع الثاني: ضرورة توفير بيئة ملائمة لتطبيق معايير التدقيق الجزائرية



19	المطلب الثاني : اللجان المشرفة على إصدار معايير التدقيق الجزائرية
19	الفرع الأول : لجنة توحيد الممارسات المحاسبية و إجراءات العمل
19	الفرع الثاني : لجنة مراقبة الجودة
20	الفرع الثالث : اللجنة الخاصة
20	المطلب الثالث : نشأة معايير التدقيق الجزائرية
22	المطلب الرابع : أسباب إصدار معايير التدقيق الجزائرية و أهميتها
22	الفرع الأول : أسباب إصدار معايير التدقيق الجزائرية
23	الفرع الثاني: أهمية إصدار معايير التدقيق الجزائرية
23	الفرع الثالث: أهداف صدور معايير التدقيق الجزائرية
24	المطلب الخامس : مدى توافق من عدمه بين معايير التدقيق الجزائرية و معايير التدقيق الدولية
24	الفرع الأول: أهم مميزات معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية
24	الفرع الثاني: مدى توافق القوانين والنصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية
28	المبحث الثالث : الأبحاث و الدراسات السابقة و تحليل نتائجها
28	المطلب الأول: الدراسات السابقة
31	المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسات السابقة
33	خلاصة الفصل الأول
<b>الفصل الثاني: الإطار التطبيقي</b>	
35	تمهيد الفصل الثاني
36	المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية
36	المطلب الأول : تحديد مجتد الدراسة
36	المطلب الثاني : عينة الدراسة
37	المطلب الثالث : حدود الدراسة الميدانية
37	المطلب الرابع : مشاكل الدراسة
38	المبحث الثاني : إعداد الإستبيان و تفرغ البيانات
38	المطلب الأول: تصميم الإستبيان
38	المطلب الثاني: هيكل الإستبيان و مقياس الدراسة
38	الفرع الأول : هيكل الإستبيان
39	الفرع الثاني: مقياس الدراسة

40	المطلب الثالث : عرض و تحليل الخصائص الشخصية لأفراد العينة
44	المبحث الثالث : تحليل نتائج محاور الإستبيان
44	المطلب الأول: تحليل نتائج المحور الأول" التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية"
49	المطلب الثاني: تحليل نتائج المحور الثاني" التدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية"
52	المطلب الثالث: تحليل نتائج المحور الثاني"دراسة الفوارق بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية"
57	المطلب الرابع: تحليل التباين الأحادي ANOVA لفروض الدراسة وفقا لمتغير الوظيفة
65	خلاصة الفصل الثاني
67	خاتمة
71	قائمة المراجع
75	قائمة الملاحق

## 01\_ قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
12	جدول رقم (1_1) : أكبر مكاتب التدقيق الدولية	01
16	جدول رقم (2_1) : معايير التدقيق الدولية من 100_199	02
17_16	جدول رقم (3_1) : معايير التدقيق الدولية وفق آخر إصداراتها	03
26_25	جدول رقم (4_1) : مقارنة بين معايير جدول التدقيق و المعايير الدولية من حيث الرقم و التسمية	04
37	جدول رقم (1_2) : الإحصائيات المتعلقة بإستثمارات الإستبيان	04
39	جدول رقم (2_2) : مقياس ليكارت الخماسي	06
40	جدول رقم (3_2) : توزيع أفراد العينة حسب النوع الإجتماعي	07
41	جدول رقم (4_2) : توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	08
42	جدول رقم (5_2) : توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	09
43	جدول رقم (6_2) : توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	10
45	جدول رقم (7_2) : نتائج التحليل الإحصائي لمحور التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية	11
46	جدول رقم (8_2) : المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري الخاص بالمحور الأول من الإستبيان	12
49	جدول رقم (9_2) : نتائج التحليل الإحصائي لمحور التدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية	13
50	جدول رقم (10_2) : المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري الخاص بالمحور الثاني من الإستبيان	14
52	جدول رقم (11_2) : نتائج التحليل الإحصائي لمحور دراسة الفوارق بين معايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق الجزائرية	15
54	جدول رقم (12_2) : المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري الخاص بالمحور الثالث من الإستبيان	16
58	جدول رقم (13_2) : تحليل التباين الأحادي ANOVA لفروض المحور الأول وفقا لمتغير الوظيفة	17
59	جدول رقم (14_2) : تحليل التباين الإحصائي لفروض المحور الأول وفقا لمتغير الوظيفة	18
60	جدول رقم (15_2) : تحليل التباين الأحادي ANOVA لفروض المحور الثاني وفقا لمتغير الوظيفة	19
61	جدول رقم (16_2) : تحليل التباين الإحصائي لفروض المحور الثاني وفقا لمتغير الوظيفة	20
62	جدول رقم (17_2) : تحليل التباين الأحادي ANOVA لفروض المحور الثالث وفقا لمتغير الوظيفة	21
63	جدول رقم (18_2) : تحليل التباين الإحصائي لفروض المحور الثالث وفقا لمتغير الوظيفة	22

01\_ قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
14	شكل رقم (1_1) : أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية ISA	01
40	شكل رقم (1_2) : تمثيل توزيع أفراد عينة الدراسة حسب النوع الاجتماعي	02
41	شكل رقم (2_2) : تمثيل توزيع أفراد عينة الدراسة حسب النوع المؤهل العلمي	03
42	شكل رقم (3_2) : تمثيل توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة	04
43	شكل رقم (4_2) : تمثيل توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	05

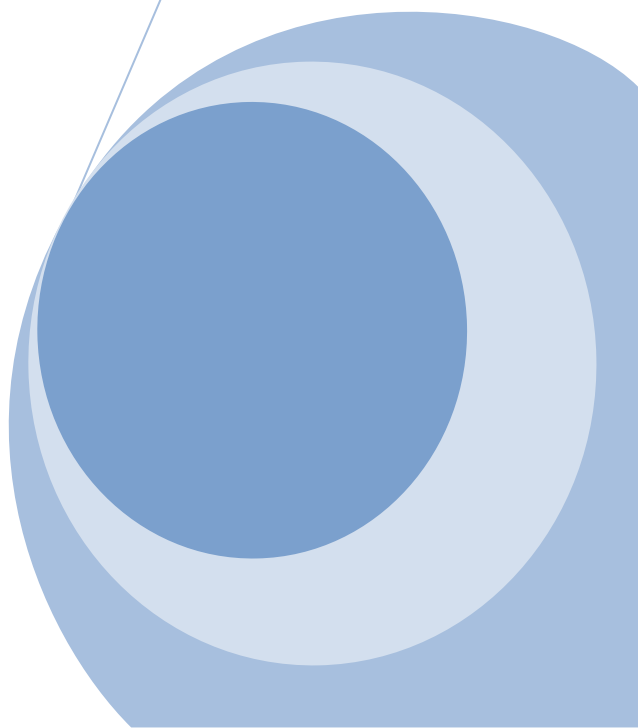
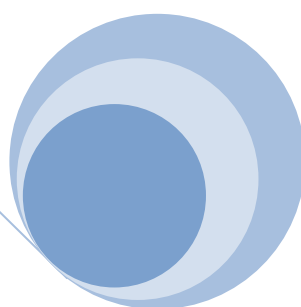
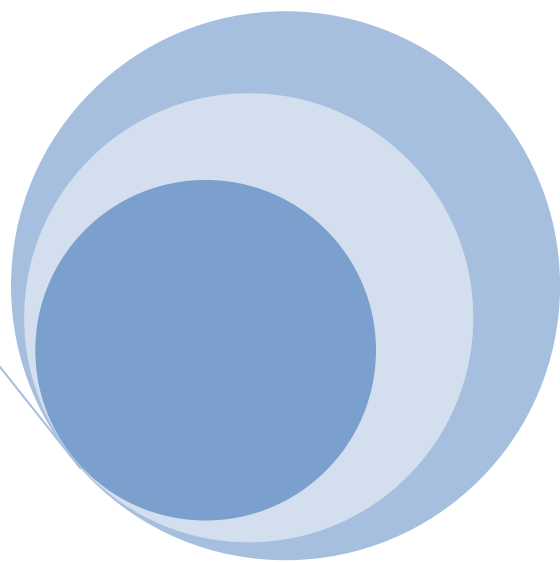
02\_ قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
75	إستمارة الإستبيان	01
81	مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج SPSS	02

قائمة المصطلحات

The Significance	الرمز _ Code	الدلالة
International Federation of Accountants	<b>IFAC</b>	الإتحاد الدولي للمحاسبين
International Organization of Securities Commissions	<b>IOSCO</b>	المنظمة الدولية لهيئات سوق المال
The World Economic Forum	<b>WEF</b>	منتدى الإقتصاد الدولي
International Committee for Auditing	<b>IAPC</b>	اللجنة الدولية لممارسة التدقيق
International Auditing Assurance Standard Board	<b>IAASB</b>	مجلس معايير التدقيق و التأكيد الدولي
Système Comptable Financier	<b>SCF</b>	النظام المحاسبي المالي
Generally Accepted Auditing Standards	<b>GAAS</b>	معايير التدقيق المقبولة عموما
International Standards Auditing	<b>ISA</b>	المعايير الدولية للتدقيق
Normes Algérienne d'Audit	<b>NAA</b>	المعايير الجزائرية للتدقيق
ERNST and YOUNG	<b>EY</b>	ارنست _ يونغ
PRICEWATER HOUSE COOPER	<b>PWE</b>	_____
Klynveld Peat Marwick Goerdeler	<b>KPGMG</b>	_____

# مقدمة



لقد خطت الجزائر خطوة كبيرة باعتمادها للنظام المحاسبي المالي SCF سنة 2010 و المستوحى من المعايير الدولية (IFRS\_ IAS)، ولكن في المقابل تبقى الجزائر تعاني في مجال التدقيق، فحسب آخر تقرير للتنافسية الدولية \_GCR\_ Global Competitiveness Report المنشور من طرف منتدى الاقتصاد الدولي (WEF) \_World Economic Forum\_ لسنة 2019 الصادر عن المنتدى الاقتصادي العالمي، تحتل الجزائر المرتبة 89 من بين 141 دولة في العالم، وتحتل المركز 88 فيما يتعلق بحماية مصالح المساهمين<sup>1</sup>،

ولعل ما يثبت ذلك على أرض الواقع هي فضائح الفساد التي ظهرت لأكبر شركة وطنية سونطراك و عقودها المشبوهة مع شريكها الايطالي "سايبام" النفطية بمباركة الشركة الأم "إيني"، حيث اكتشفت في قضية سونطراك 2 أن جذور القضية تعود إلى العقود المبرمة من سنة 2007 رغم تعامل شركة سونطراك مع اكبر مكاتب التدقيق بالجزائر، بالإضافة إلى فضائح أخرى منها قضية بنك الخليفة،

رغم أن هذا الأمر ليس بالجديد حتى على المستوى الدولي بالنظر إلى قضايا الفساد المالي التي حدثت في بدايات القرن 21 لبعض الشركات الكبرى بسبب فشل و تواطؤ اكبر مكاتب التدقيق في العالم في اكتشاف وضعيتها المالية الحقيقية، ولكن لم تبقى دول العالم مكتوفة الأيدي، حيث ازدادت الضغوط التنظيمية على شركات التدقيق بشكل كبير، فقد كانت هناك عدة تدابير إصلاحية بما في ذلك قانون \_SARBANES OXLEY (SOX)\_ - ساربينز أوكسلي في عام 2002 في الولايات المتحدة في محاولة لمنع الفساد و الإحتيال المحاسبي، إصلاح ثقة المستثمرين و المطالبة بإصلاح المعايير الرقابية، وصولاً إلى إصدار معايير للتدقيق الصادر من طرف الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، والتي عدلت مؤخرًا لمراجعة البيانات المالية 2016/12/15 وهذا بهدف الوصول إلى مرجع موحد لتقليل التفاوت في الآراء بين الممارسين في كل دول العالم .

و الجزائر باعتبار محاولاتها من أجل إنفتاح إقتصادها على العالم الخارجي، فقد أصبح من الضروري أن تتمكن ممارسة مهنة التدقيق بها استجابة لمتطلبات الواقع الاقتصادي، و قد جاء ذلك في القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والذي ألغي القانون 91-08، كذلك جاء سعياً للتقارب نحو معايير التدقيق الدولية ISA؛

فانطلاقاً من عدم تمكن الجزائر من الانضمام إلى الهيئة الدولية المشرفة على تطوير مهنة التدقيق (IFAC)، ودخول مكاتب التدقيق الدولية لسوق التدقيق من خلال إنشاء فروع لها بالبلد، وكذلك اعتماد الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)، فلعل خطوة التقارب نحو معايير التدقيق الدولية و إدراجها ضمن التشريعات

<sup>1</sup> INSIGHT report The Global Competitiveness Index 4,0 2019 Rankings, Klaus Schwab, WorldEconomic Forum

المحلية التي تحكم ممارسة مهنة التدقيق باتت واقعا حتميا سواء بتبني معايير التدقيق الدولية أو الاستناد عليها، وذلك لتطوير مهنة التدقيق و الرفع من أداء مستوى المدقق.

من خلال ما سبق ومن أجل معرفة مدى توافق المعايير الجزائرية للتدقيق مع المعايير الدولية للتدقيق ومدى إمكانية التطبيق في بيئة الأعمال الجزائرية، جاءت إشكالية بحثنا على السياق التالي :

### ما مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية ؟

ينجر عن هذا السؤال العديد من التساؤلات الأخرى:

01\_ هل هناك حاجة للجزائر إلى تبني معايير تدقيق دولية؟

02\_ هل هناك ضرورة لإصدار معايير التدقيق الجزائرية؟

03\_ ما مدى التقارب في الشكل و المحتوى بين معايير التدقيق الجزائرية مع المعايير الدولية؟

ومن هنا يمكن طرح الفرضيات التالية:

#### • الفرضيات:

01\_ قامت الجزائر بتكييف التدقيق المحلي مع معايير التدقيق الدولي عن طريق إصدار معايير التدقيق الجزائرية ؛

02\_ معايير التدقيق الجزائرية ضرورية للوصول إلى مهمة تدقيق ذات جودة؛

03\_ المعايير الجزائرية للتدقيق متوافقة جزئيا مع نظيرتها الدولية.

#### • أهمية الدراسة:

تتجلى الأهمية في كون المعايير أداة تستخدم لسد الفجوات في جانب الممارسات العملية للتدقيق على المستوى العالمي، و تبلور أهميته من خلال التغيرات الحاصلة في العالم الذي يستدعي الجزائر إلى مواكبة هذه التطورات خاصة بعد قيامها بإصلاح النظام المحاسبي، ومع محاولة بذل الجهود لإرساء قواعد تنظيم مهني قوي و فعال لمهنة التدقيق في الجزائر مما يفر معلومات ملائمة و دقيقة بالنسبة للمتعاملين الإقتصاديين.مما نرجو أن يكون بحثنا إضافة جديدة و مساهمة بناءة من خلال النتائج المتوصل إليها.

#### • أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

\_ تحديد أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية؛



\_ مقارنة بين المعايير الجزائرية و الدولية للتدقيق معرفة نقاط الإختلاف و التشابه بينهما؛

\_ تحليل آراء مختلف المهنيين و الخبراء وحتى الأكاديميين في هذا المجال؛

\_ القيام بعرض ملخص لمعايير التدقيق الجزائرية بما أنها حديثة المنشأ من خلال إزاحة بعض الغموض؛

\_ دراسة مدى إلمام المدققين بالمعايير الجزائرية.

### • أسباب إختيار الموضوع :

\_ كون الموضوع يندرج ضمن مجال التخصص ومدى أهميته على المستوى الوطني و الدولي؛

\_ موضوع البحث يعد من المواضيع الحديثة؛

\_ التوجه العالمي نحو تبني معايير التدقيق الدولية بالإضافة إلى الأهمية النسبية التي تمنحها المعايير للمدقق؛

\_ التطورات التي تشهدها الجزائر في ظل إنتقالها للنظام المحاسبي المالي و بالتالي القصد هو إبراز ضرورة ربط ذلك مع معايير التدقيق الدولية.

### • المنهج المتبع:

إرتكزت هذه الدراسة على المنهج الاستقصائي بهدف التحقق من مدى لجوء مدققي الحسابات في الجزائر إلى معايير التدقيق الدولية، و كذا التحقق من أن العمل بمعايير التدقيق الدولية بالجزائر كفيل بتطوير هذه المهنة ، و لتحقيق الأهداف المرجوة استعنا بشكل واسع على المنهج الوصفي التحليلي لأهم ما ورد عن المعايير الدولية في البحوث العلمية، الملتقيات ، الدوريات و التشريعات الصادرة عن الهيئات الرسمية، ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة فقد إستعنا بالإستبيان، وجه إلى مختصين في ميدان التدقيق و المحاسبة و استخدام منهج المقارنة لتحديد أوجه التشابه و أوجه الإختلاف بين معايير التدقيق الجزائرية و نظيرتها الدولية.

### • هيكل الدراسة:

للإحاطة بكل جوانب الموضوع و تحقيق أهداف البحث، و للإجابة عن الإشكالية المطروحة بصورة واضحة، ارتأينا تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين ، فصل نظري و فصل للجانب التطبيقي تسبقهم مقدمة و تعقبهم خاتمة، حيث تدرجنا في العرض كما مايلى:

### الفصل الأول: الجانب النظري

حاولنا من خلال هذا الفصل و من خلال تقسيمه إلى ثلاثة مباحث نعرض فيها الإطار النظري لكل من المعايير الدولية للتدقيق و معايير التدقيق الجزائرية مع عرض أوجه التشابه و الإختلاف بينهما، وفي المبحث الثالث فقد كان عن الدراسات السابقة حول نفس الموضوع.

## الفصل الثاني: الجانب التطبيقي

تم تخصيصه لدراسة الموضوع على أرض الواقع من خلال الإستبيان و استهداف أهل الإختصاص ، بحيث قسم الفصل إلى ثلاثة مباحث، تطرقنا في المبحث الأول الإجراءات المنهجية للدراسة التطبيقية، أما في المبحث الثاني تم التطرق إلى مراحل إعداد الإستبيان من منهجية و عينة الدراسة و في المبحث الثالث نخصه لمعالجة و تحليل نتائج الإستبيان و اختبار الفرضيات.

# الفصل الأول

الإطار المفاهيمي لمعايير التدقيق الدولية (ISA) و معايير التدقيق الجزائرية (NAA)

## تمهيد:

بعد سعي الهيئات الدولية لتقليل الفروقات و الحد من التناقضات القائمة في مجال المحاسبة، و تسهيل القيام بالمقارنات الدولية بين ممارسي مهنة التدقيق بين بلدان العالم، في مقدمتهم الإتحاد الدولي للمحاسبين الذي قام بإصدار معايير التدقيق ISA موحدة دوليا هدفها تطوير المهنة و إضفاء المصداقية و شفافية القوائم المالية و بالتالي تسهيل دراسة تقارير التدقيق .

وفي ظل الإصلاحات التي طرأت بالجزائر أهمها إصلاح النظام المحاسبي باستبدال المخطط الوطني المحاسبي PCN بالنظام المحاسبي المالي SCF المستوحى من المعايير المالية و المحاسبية الدولية، قام المجلس الوطني للمحاسبة بإصدار مجموعة معايير محلية سميت بمعايير التدقيق الجزائرية NAA لرفع مستوى الأداء المهني من أجل مواكبة المستوى الدولي.

وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية :

- المبحث الأول : الجانب المفاهيمي لمعايير التدقيق الدولية ISA
- المبحث الأول : الجانب المفاهيمي لمعايير التدقيق الجزائرية NAA
- المبحث الثالث: الأبحاث و الدراسات السابقة وتحليل نتائجها

### ❖ المبحث الأول : الجانب المفاهيمي لمعايير التدقيق الدولية ISA

أولت العديد من دول العالم إهتماما لمعايير التدقيق في السنوات الأخيرة لتلبية حاجيات مستخدمي القوائم المالية، و في مقدمتهم المستثمرين الجدد الذين يهمهم الحصول على معلومات مالية تتصف بالدقة و الموضوعية و الوضوح، و بعيدا عن الغموض و التضليل .

#### المطلب الأول : ماهية معايير التدقيق

يعتبر وجود المعايير من أهم المقومات الأساسية في مهنة التدقيق و التي تساعد المدقق على أداء مهامه و الرفع من جودته، إذ تمكنه من تقليل تقديره الشخصي عند أداء مهمته و تكوين رأيه حول مصداقية القوائم المالية، و إضفاء الثقة عليها.

#### ✓ الفرع الأول : مفهوم معايير التدقيق

يمكن القول أن معيار التدقيق هو كل ما يسترشد به لأداء مهنة تتطلب الخبرة و الكفاءة، و تهدف إلى التحقق من مدى سلامة المعلومات التي تقدمها المؤسسة، و من بين التعاريف نذكر:

- 1- تعريف التهامي طواهر و مسعود صديقي : معايير التدقيق هي " مقاييس واضحة نستطيع من خلالها تقييم عملية التدقيق و الحكم على الجدوى منها " <sup>1</sup>.
- 2- تعريف هادي التميمي يرى بأن معايير التدقيق هي " قوانين و أنظمة و إجراءات موضوعة من قبل الدولة ، أو الجمعيات المهنية أو هيئة مخولة لقياس نوعية العمل المنجز من قبل المدقق " <sup>2</sup>.
- 3- أما ألفين أرينز و جيمس لوبك : يعرفان معايير التدقيق على أنها "إرشادات عامة لمساعدة المدققين على تنفيذ مسؤولياتهم المهنية عند تدقيق القوائم المالية التاريخية ، وهي تشمل على اعتبارات الجودة المهنية مثل الكفاءة و الحياد ، و متطلبات التقرير، و أدلة التقرير " <sup>3</sup>.
- 4- تعريف أمين السيد احمد لطفي : يعتبر معايير التدقيق على أنها تمثل " أنماط السلوك أو مقاييس الأداء التي يجب على المدققين الخارجيين الحياديين الالتزام بها عند تنفيذ عملية التدقيق للقوائم المالية ، و بعبارة أخرى هي المقاييس التي في ضوئها يتم تقييم العمل الذي قام به المدققين و هي تعتبر عن ماهو واجب تحقيقه و الوسائل المستخدمة لإتمام ذلك، و تتميز تلك المعايير بأنها تمثل مقاييس للحكم على أداء المدقق

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي، المراجعة و تدقيق الحسابات ( الإطار النظري و الممارسة التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، □ 37.

<sup>2</sup> هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العملية، دار وائل للنشر، عمان، 2004، □ 30 .

<sup>3</sup> ألفين أرينز و جيمس لوبك، المراجعة: مدخل متكامل، ترجمة: محمد عبد القادر الديسبي، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2003، □ 40.

كما أنها متعارف عليها بين أعضاء المهنة كما أنها تعتبر عن أداء المدقق العادي الذي يبذل العناية المهنية المعقولة<sup>1</sup>.

من التعاريف السابقة يمكن تفسير معايير التدقيق من وجهتي نظر مختلفتين :

- على أنها تمثل المستوى الأدنى من الأداء المطلوب لقياس جودة التدقيق التي يقوم بها المدقق؛
- تمثل توجيهات مرشدة تؤدي إلى تخفيض الأحكام الشخصية لمدقق الحسابات إلى الحد الأدنى، أو التخلص منها .

وتختلف عن طرق التدقيق على أن هته الأخيرة تعني الأساليب التي تجمع بها الأدلة و القرائن و هي جزء من عملية التدقيق

و خلاصة مما سبق يمكن تعريف معايير التدقيق على أنها "مجموعة من التوجيهات التي يجب على المدقق ان يتبعها في أداء مهمته المهنية ، تمكنه من خلالها الحكم على أدائه، وتقييم كفاءة المدقق".

#### ✓ الفرع الثاني : وظائف معايير التدقيق

يعتمد المدقق في أداء مهامه على تقديره الشخصي، إذا عليه أن يصدر حكمه على مدى صحة وسلامة المعلومات التي توجد بالقوائم المالية ، ذلك ما يمنحه المرونة و الحرية إلا أنه عرضة للمسؤولية الكاملة، و قد يؤدي التوسع في تقديره الشخصي إلى عدد كبير من الصعوبات أهمها<sup>2</sup>:

- صعوبة مقارنة الأداء الجود أكثر من بديل محتمل للتصرف في الحالات المتماثلة، تبعا لاختلاف التقدير الشخصي؛
- صعوبة الحكم على مدى كفاية الأداء قضائيا و مهنيا؛
- احتمال تحميل المدقق لمسؤوليات إضافة ؛
- صعوبة تدريب الأعضاء الجدد للمهنة لخضوعها لقدر كبير من التقدير الشخصي و اختلاف و جهات النظر. لكن مع جودة معايير التدقيق من شأنه التحقق من التقدير الشخصي للمدقق دون إلغائه، بحيث تمثل المعايير توجيهات من اجل تنفيذ عملية التدقيق من جهة، والحكم على أداء المدقق من جهة أخرى.
- لذا فمعايير التدقيق تؤدي مجموعة من الوظائف الأساسية التي تحقق بدورها مجموعة من الفوائد للمدقق و الجهات المتعددة الأخرى، من بين هذه الوظائف :

- تحدد المواصفات و المتطلبات الشخصية المفروض توافرها بالمدقق؛
- تزيد الثقة في عملية التدقيق؛

<sup>1</sup> أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، □ 43.

<sup>2</sup> سامي محمد وقاد ولؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات (1)، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، عمان، 2010، □ 135.

- تعتبر وسيلة لتقويم الأداء المهني؛
- تعتبر أداة اتصال و توضيح لطبيعة متطلبات عملية التدقيق للجهات المختلفة المستفيدة منها؛
- تعتبر نموذجا يقتدي به المدقق عند أداء واجباته المهنية وممارسة المهنة؛
- تحدد الموصفات المهنية الفنية لإعداد تقرير التدقيق و بيان طبيعة و محتوى التقرير؛
- تساعد في جعل مهنة التدقيق مستقلة؛
- تعطي للهيئات التشريعية و المحاكم تصورا واضحا عن درجة الأداء المهني المتوقع من مدقق الحسابات، وفهم المحتوى الفني للتقرير؛
- تعتبر المعايير بمثابة المقاييس التي توضح مدى التزام المدقق بمبادئ التدقيق
- توفر لمستخدمي القوائم المالية و التقارير الثقة في رأي المدقق، حيث أنها تتسم بالموضوعية و القبول العام بحيث توضح ، الكيفية التي قام بها المدقق بفحص القوائم المالية، و المسؤولية التي يتحملها، و درجة الاعتماد على ماورد بتلك القوائم من معلومات و بيانات .

#### المطلب الثاني : ماهية معايير التدقيق الدولية

سيتم تناول في هذا المطلب بعض الأساسيات حول معايير لتدقيق الدولية من حيث مفهومها و أسباب الطلب عليها ومزايا تبنيها

#### ✓ الفرع الأول : مفهوم معايير التدقيق الدولية

تحتوي معايير التدقيق الدولية على المبادئ و الإجراءات الجوهرية و الإرشادات و الإيضاحات المتعلقة بمراجعة القوائم المالية، ويمكن تعريفها على أنها قرائن أو قواعد توضح العرف المهني الدولي المتفق عليه و التي يمكن اللجوء إليها عند قصور المعايير المحلية<sup>1</sup>

كما تعتبر أنها إحدى المرتكزات الأساسية لعمل المدقق سواء كان داخليا أو خارجيا وتساهم على مواكبة التطورات التي تحدث في مجال المحاسبة و التدقيق<sup>2</sup> ؛

<sup>1</sup> عيد حامد معيوف الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية، الإدارة العامة للبحوث، الرياض، 1994، 33 □

<sup>2</sup> سيد محمد، بودرار شمس الدين، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق و مهنة التدقيق، ملتقى دولي، جامعة دحلح، البليدة، يومي 11 و 12 ديسمبر 2012، 70 □

معايير التدقيق الدولية كما عرفها الإتحاد الدولي للمحاسبين بأنها "مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق البيانات المالية بالإضافة إلى الخدمات ذات العلاقة و التقارير حول مصداقية البيانات"<sup>1</sup>.

"هي إطار متجانس وقابل للتطبيق من المستويات المهنية، والتي لا تتعارض بالمرّة مع معايير التدقيق الدولية المتعارف عليها من ناحية، ولا تحرم أية دولة من إصدار معايير تدقيق وطنية خاصة بها"<sup>2</sup>.

### ✓ الفرع الثاني : الأسباب التي أدت إلى طلب معايير التدقيق الدولية

ان التقيد بمعايير التدقيق الدولية دور كبير في تعزيز سمعة شركة التدقيق ، و الذي يعمل على جذب المزيد من العملاء بالإضافة إلى اعتبار GAAS نقطة انطلاق لمعظم الدول في إنشاء معايير محلية تلبي احتياجاتها، لكن نتيجة للخصائص الجغرافية و الاجتماعية و القانونية والسياسية و التي تختلف من دولة إلى أخرى، أصبحت معايير التدقيق هي الأخرى تختلف من دولة لأخرى فتزايدت أهمية ISA بزيادة الحاجة و الطلب عليها، و قصد الوصول إلى مستوى من التوافق الدولي للتدقيق الذي لن يتأتى إلا عن طريق:

\_ إعتقاد معايير على درجة عالية من الجودة؛

\_ الإلتزام بنظام عالمي مقبول دوليا للتأهيل المهني .

سننتظر إلى أهم الأسباب<sup>3</sup>:

أولاً : أسباب تاريخية

هناك عدد من البلدان قدمت مساهمات التطوير المحاسبية و التدقيق ، ففي القرنين الرابع عشر و الخامس عشر ، كانت إيطاليا هي الرائدة في التجارة و كذلك المحاسبية ، وفي القرن التاسع عشر أخذت بريطانيا القيادة في إدارة الأمور المحاسبية و التحقت بها الولايات الأمريكية، حيث أن بريطانيا صدرت مفهوم الصورة الصادقة والعدالة إلى دول الكومنولث البريطاني ثم إلى باقي الإتحاد الأوروبي، كما يمكن القول أن مفاهيم و تطبيقات المحاسبية الإدارية في العالم الصناعي يرجع إلى المبادرات الأمريكية .

<sup>1</sup> كاظم حسين ، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكد، مجلة دراسات محاسبية و مالية، كلية بغداد للعلوم الإقتصادية، العدد 23، 2013، □ 359.

<sup>2</sup> سايح فايز، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي، دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، قسم العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة 2، البليدة، 2014\_2015، □ 88.

<sup>3</sup> حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية و أثره على مهنة المدقق، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008، □ □ 154\_161.



## ثانيا : شركات متعددة الجنسيات :

هناك ارتباط بين معايير التدقيق الدولية و الشركات المتعددة الجنسيات، إذ أن هذه الأخيرة تتعامل مع العمليات الأجنبية التي تحتاج إلى تدقيق، فالشركات متعددة الجنسيات تقوم بإعداد القوائم المالية لكل فرع لها في كل دولة، وتقوم بتدقيقها حسب القوانين المحلية للدولة، كما أنها تقوم بتوحيد تلك القوائم على أساس قواعد الدولة الأم، ومن ثم تدقيق القوائم الموحدة، والذي يتطلب توفير ضمانات كافية حول جودة المعلومات، أي أن مدققي الشركات الفرعية مطالبين بتدقيق قوائم تلك الشركات بطريقة تفنن الإدارة المركزية و مدققي الشركة الأم، وقد أدى ذلك إلى إدخال أساليب و طرق جديدة للتواصل بين الإدارة المحلية و الإدارة المركزية من خلال وضع قواعد تحكم التدقيق على مستوى الدولي، ومعايير تضمن توفير جودة عملية التدقيق.

## ثالثا : تطور أسواق رأس المال الدولية

يمكن تفسير زيادة الطلب على معايير التدقيق الدولية ISA، بتطور ونمو أسواق رأس المال الدولية، بحيث أن المستثمرين بحاجة إليه للتأكد من مصداقية القوائم المالية من خلال التأكد من جودة تدقيقها، لأن هذا الأخير هو أساس اتخاذ القرارات الاستثمارية والتمويلية، والمستثمر في ظل أسواق رأس المال الدولية يواجه قوائم مالية منشورة على ضوء المعايير المحلية والقوانين والتشريعات التي تحكم ممارسة المهنة، فيصعب عليه اعتماد أو مقارنة المعلومات التي توفرها تلك القوائم، لذلك فقد أصبح من المهم إعطاء كل الأهمية لجودة عملية التدقيق .

والمنظمة الدولية لبورصات الأوراق المالية IOSCO\* تأخذ في حسابها أهمية إزالة الحواجز المرتبطة بأسواق رأس المال من خلال توافرها على مستشارين لهم صلة وثيقة مع الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC بشأن معايير التدقيق الدولية ISA، وكيفية تحقيق مستويات عالية من جودة عمليات التدقيق، وتعزيز التواصل بين المستثمرين والقوائم المالية .

## رابعا: ظهور مكاتب التدقيق الدولية

ظهرت مكاتب التدقيق الدولية من خلال الاندماجات الكبيرة التي حدثت بين ثماني مكاتب للتدقيق الكبرى التي كانت تسيطر على سوق التدقيق للشركات المسجلة في بورصة الأوراق المالية، و التي سعت الى التنسيق بين مختلف المكاتب المتواجدة في مختلف الدول، فاندمجت مع بعضها خلال التسعينات إلى أن أصبحت الخمس الكبار، و لكن أكبر هذه المكاتب ANDERSEN ARTHUR، تعرضت للتصفية في أعقاب فضيحة ENRON،

\* منظمة عالمية تأسست سنة 1983 تتخذ من العاصمة الإسبانية مدريد مقرا لها ، تجمع في عضويتها حوالي 124 عضوا من الجهات و الهيئات المنظمة للاسواق المالية ، تهدف الى تاسيس و نشر المعايير الدولية مع رؤية مستقبلية لتحسين شفافية و فعالية اسواق الاوراق المالية

حيث تم بيع مكاتبها إلى ERNST and YOUNG ، وقد إعتمدت هذه المكاتب على المدخل اللامكزي مثل مكتب KPMG، بحيث يكون لكل مكتب تدقيق محلي اتجاه معين في ظل مدخل موحد، وتتخذ القرارات الإستراتيجية وتنفذ بعض الوظائف المركزية .

### الجدول رقم ( 1\_1 ) : أكبر مكاتب التدقيق الدولية

عدد الموظفين	تمركز المكاتب الفرعية	رقم الأعمال	الموقع المكتب الرئيسي	تاريخ التكتل	إسم المكتب
210.000 حول العالم	150 دولة	34.2 مليار نهاية 2014	نيويورك	1945	DELOITTE
155.000 حول العالم	155 دولة	23.4 مليار نهاية 2013	امستردام	1986	KPMG
190.000 حول العالم		27.4 مليار نهاية 2013	لندن	1989	EY
195.000 حول العالم	776 مكتب عبر 157 دولة	34 مليار نهاية 2014	لندن	1998	PWE

المصدر: بالإعتماد على المواقع الرسمية للمكاتب، من خلال الروابط المدرجة في المراجع □ 75

### المطلب الثالث: تبني معايير التدقيق الدولية ISA

بسبب التغيرات العالمية و حدة المنافسة و الرغبة في توحيد الممارسات المتعلقة بالمحاسبة و التدقيق نشأت الحاجة إلى وضع معايير دولية للتدقيق، تصدر بواسطة لجنة ممارسات التدقيق الدولية IAPC المنبثقة عن الإتحاد الدولي المحاسبي IFAC، الذي انبثق بدوره من لجنة التنسيق الدولي لمهمة المحاسبة، كان الهدف منها إعطاء صيغة دولية للتدقيق و العمل على رفع مستوى الأداء و يتم ذلك بإصدار المعايير الدولية للتدقيق عن طريق مجموعة أسس.

### ✓ الفرع الأول : أساليب تبني معايير التدقيق الدولي

تعد زيادة الثقة و المصادقية في القوائم المالية من بين الفوائد التي تتبع من تبني معايير التدقيق الدولية، لكن على الرغم من أن معايير التدقيق الدولية (ISA) غير إجبارية التطبيق، إلا إنها تتلقى قبولا من الدول يتزايد بشكل مستمر، ولكل دولة الحرية في اختيار الأسلوب الذي تستخدمه في تبني تلك المعايير و يمكن حصر تلك الأساليب فيما يلي<sup>1</sup> :

<sup>1</sup> عبد الله أحمد بامشموس، تطبيق معايير التدقيق الدولية، مقال منشور في مجلة المحاسب القانوني العدد 9، مارس 2010، □ 8.

أ/التبني الكامل للمعيار : كثر من الدول تتبع هذا الأسلوب نظرا لعدم وجود جهات مختصة بها تقوم بوضع معايير التدقيق كالدول الثامنة التي ترغب في الدخول الأسواق العالمية، ووفقا لهذا الأسلوب فإنه يتم تبني المعايير نسبة 100 % مع إضافة أي متطلبات تشريعية أو محلية له .

ب/استخدام معايير التدقيق الدولية ISA في تطوير معايير محلية في ظل عدم وجود اختلافات هامة : في بعض الأحيان قد تفضل بعض الدول أن تتبع معايير التدقيق الدولية لكن بمقارنتها مع معايير التدقيق المحلية، وفي كل مرة تتأكد في عدم وجود اختلافات بين هذه الأخيرة و بين معايير التدقيق الدولية حيث أن تطابقه يؤدي إلى الالتزام به، أي لا داعي لإعادة إجراءات التدقيق عند الحاجة إلى تقارير وفقا للمعايير التدقيق الدولية .

ج/ استخدام معايير التدقيق الدولية ISA في تطوير معايير محلية في ظل وجود اختلافات هامة :

في بعض الأحيان قد تفضل بعض الدول إتباع هذا الأسلوب، وفي هذه الحالة يجب الإشارة في نهاية كل معيار محلي الاختلاف بينه و بين معايير التدقيق الدولية، من خلال وضع تنبيه واضح يحدد وجود ذلك الاختلاف مع الأخذ بعين الاعتبار كل الإجراءات الإضافية المطلوبة في المعيار الدولي مقارنة بالمحلي عند الحاجة إلى تقارير وفقا لمعايير التدقيق الدولية.

ومن هنا نلاحظ أن استخدام معايير التدقيق الدولية كأساس لتطوير معايير محلية خاصة بدولة ما، أو اعتماد الدول عليها لعمل معايير خاصة بها، فقد تم تبني هذه المعايير من طرف العديد من المنظمات و الهيئات نذكر منها :

- الشركات التي تصدر أوراق مالية لأغراض عمليات التمويل الدولي؛
- الشركات التي تقدم تقارير خارج دولتها؛
- المنظمات العالمية مثل منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية OECD؛
- هيئات المحاسبة الوطنية التي تستخدم معايير التدقيق الدولية كأساس لمعايير التدقيق الوطنية .

يمكن تلخيص الجهات التي من شأن تطبيق معايير التدقيق الدولية أن يؤثر بها في الشكل الموالي :

### الشكل رقم (01 \_ 1): أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية ISA



- توفر له إطار مرجعي دولي يستند إليه في ممارسة لمهنة التدقيق؛ \_ إضفاء الثقة في تقرير مدقق الحسابات،
- يوفر له إطار مرجعي يستند إليه في الحكم على أدائه، \_ المساعدة على إجراء مقارنة القوائم المالية .

- التأكد على الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية؛ \_ المساعدة على نقل رأس المال للاستثمار في الدول النامية
- توفر الحوافز لتطوير المعايير المحاسبية الدولية \_ تسهيل إنتاج معايير محلية للتدقيق في الدول التي تسعى إلى النمو

### الدول المتطورة

- تجعل من التدقيق أكثر فاعلية في البيئة التي تتوافر على الشركات متعددة الجنسيات؛
- تسهيل التواصل بين المستثمرين و المعلومات المالية في أسواق رأس المال الدولية؛
- تضمن لمكاتب التدقيق الدولية تطبيق مجموعة موحدة من معايير التدقيق ذات جودة عالية.

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على ماجاء في الدروس النظرية

### ✓ الفرع الثاني : مزايا تبني معايير التدقيق الدولية

يحقق تبني وتطبيق معايير التدقيق الدولية مجموعة من المزايا من أهمها :

- توفير الوقت والجهد والتكاليف اللازمة لإصدار معايير قطرية خاصة بالدول التي لا تملك تلك المعايير؛
- الأخذ بالمعايير الدولية يدفع المنشآت المحلية بقوة إلى الأسواق العالمية، حيث أن البيانات المالية المنشورة والمعدة وفق المعايير المحاسبية الدولية والمدققة وفق معايير التدقيق الدولية تمتلك مجموعة من العناصر الإيجابية أهمها المصدقية والقابلية للمقارنة والقبول، ما يعمق الثقة ويعطي للمنشآت قدرة على المنافسة في الأسواق العالمية ؛
- تتميز معايير التدقيق الدولية بالمرونة وذلك من خلال مراجعة مستمرة لهيئة المعايير من قبل اللجان الفرعية.
- تساعد في طرح الأسهم في البورصات العالمية ؛
- تساعد في تخفيض تكاليف ترجمة القوائم المالية من اللغة المحلية إلى لغة الشركة الأم ؛
- تبني معايير التدقيق الدولية تساعد في زيادة الاستثمار الأجنبي بشكل إيجابي على النمو الاقتصادي .

## المطلب الرابع : خصائص معايير التدقيق الدولية و أهميتها

## ✓ الفرع الأول : خصائص معايير التدقيق الدولية

تتلخص أهم الخصائص فيما يلي<sup>1</sup>:

- التركيز على تفصيلات إجراءات العمل الميداني الأمر الذي يشكل بعض القيود و الإختلاف في القرب من الموضوعية قدر الإمكان عند إتمام عملية التدقيق؛
- تحديد مهام المدققين في نطاق محدد وواضح؛
- تسمية اللجنة لمعايير التدقيق الدولية بإرشادات التدقيق الدولي وذلك لتوفير قدر جيد من المرونة لترك المجال مفتوح أمام المنظمات المهنية في دول العالم، للإسترشاد بتلك المعايير ومحاولة ملاءمتها مع الظروف البيئية؛
- تعتبر هذه المعايير أكثر عمومية و شمولية لأنها صادرة عن تجمع دولي كبير يضم معظم دول العالم، و بالتالي فهي تمثل الإطار العام الذي ينظم التدقيق، و يلقي قبولاً عاماً على النطاق الدولي ، كما أنها تعتبر قواعد أساسية عامة يجب إتباعها من قبل أصحاب المهنة عند الحاجة.

## ✓ الفرع الثاني : أهمية معايير التدقيق الدولية

تتمثل أهمية التدقيق الدولية في دعم ثقة المجتمع في مهنة التدقيق ومساعدة في جعل هته الأخيرة كيان مستقل بشرط أن تكون المعايير مناسبة و مقبولة و متعارف عليها، لذلك وجب إخضاعها للتحسين و التطوير لمسايرة الظروف المستجدة ،و يمكن أن ترد هذه الأهمية فيما يلي<sup>2</sup>:

- تخفيف فجوة التوقعات من خلال جعل إجراءات التدقيق متوقعة؛
- تعتبر مكمل و مرجع إسترشاد للمعايير المحلية؛
- تحسين الأداء المهني على نطاق عالمي و الحكم عليه؛
- تشجيع التعاون بين مكاتب التدقيق؛
- تساعد في تلبية رغبات المجتمع فيما يتعلق بالتوقعات عن دور و مسؤوليات المدقق؛
- تساعد في إدخال تحسينات و تطوير على مستوى المعايير المحاسبية؛
- تساعد البلدان النامية للولوج إلى الإقتصاد العالمي و عالم البورصة.

<sup>1</sup> عماد مرجانة، دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق في الجزائر، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص محاسبة و مالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2017، □ 35 .

<sup>2</sup> رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2015.

❖ أهم إصدارات معايير التدقيق الدولية :

وفيما يلي أهم معايير التدقيق الدولية ISA

الجدول رقم 01 - 02 : أهم معايير التدقيق الدولية ISA من 100 - 199

التبويب	المجموعة و عنوان المعيار
199 - 100	المجموعة الأولى : معايير الأمور التمهيدية
100	مقدمة تمهيدية عن المعايير الدولية للتدقيق و الخدمات ذات العلاقة
110	إطار المصطلحات
120	إطار المعايير الدولية لتدقيق

المصدر : زهير بوشامة ، دور معايير التدقيق الدولية في حكومة الشركات، ماستر، غير منشورة، محاسبة ومالية، ام البواقي، سنة 2014 ، □ 29.

يمكن تبويب المعايير الدولية وفق آخر الإصدارات في الجدول التالي :

الجدول رقم ( 01\_ 03 ) : معايير التدقيق الدولية وفق آخر إصداراتها

الإجراءات التحليلية	520	<b>200 _ 299 المبادئ و المسؤوليات</b>	
عينات التدقيق	530	200	الأهداف العامة للمدقق المستقل و إجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير الدولية
تدقيق التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة و الإفصاحات ذات العلاقة	540	210	الموافقة على شروط التكاليف بالتدقيق
الأطراف ذات العلاقة	550	220	رقابة الجودة لتدقيق القوائم المالية
الأحداث اللاحقة	560	230	وثائق التدقيق
إستمرارية المؤسسة	570	240	مسؤوليات المدقق و المتعلقة بالاحتيايل في عملية تدقيق القوائم المالية
الإقرارات الخطية	580	250	مراعاة القوانين و الأنظمة عند تدقيق القوائم المالية
<b>600 - 699 الإستفادة من عمل الآخرين</b>		260	الاتصال مع المكلفين بالحكومة
الإعتبرات الخاصة_عمليات تدقيق القوائم المالية للمجموعة	600	265	الإبلاغ عن تواحي القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة و الإدارة
إستخدام عمل المدققين الداخليين	610	<b>300 _ 499 تقييم الخطر</b>	
إستخدام عمل المدقق الخبير	620	300	التخطيط لتدقيق القوائم المالية
<b>700 _ 799 نتائج و تقارير التدقيق</b>		315	تحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهرى من خلال فهم المؤسسة و بيئتها

320	الأهمية النسبية في تخطيط و أداء عملية التدقيق	700	تكوين رأي و إعداد التقارير حول القوائم المالية
330	إستجابة المدقق للمخاطر المقيمة	705	التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل
402	إعتبارات التدقيق المتعلقة بالمؤسسات التي تستعمل مؤسسات خدمية	706	فقرات التأكيد و الفقرات الأخرى في تقرير المدقق المستقل
450	تقييم البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق	710	المعلومات المقارنة_ الأرقام المقابلة و القوائم المالية المقارنة
500 _ 599 أدلة التدقيق		720	مسؤوليات المدقق المتعلقة بالمعلومات الأخرى في المستندات التي تحتوي على قوائم مالية مدققة
500	أدلة التدقيق	800 _ 899 المجالات المتخصصة	
501	أدلة التدقيق _ إعتبارات محددة لبنود مختارة	800	الإعتبارات الخاصة _ عمليات تدقيق القوائم المالية المعدة وفقا لأطر الأهداف الخاصة
505	المصادقات الخارجية	805	الإعتبارات الخاصة_ عمليات تدقيق قائمة مالية منفردة أو عنصر منفرد من القوائم المالية
510	عمليات التدقيق الأولية _ الأرصدة الإفتتاحية	810	عمليات إعداد التقارير حول القوائم المالية الملخصة

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على إصدارات معايير التدقيق الدولية

صدرت المعايير في إصدارات زمنية متتابعة حسب الأهمية النسبية وقد أعاد الإتحاد تبويب هذه المعايير طبقا لإرتباطها بمراحل عملية التدقيق، و أصبحت كما يلي :

1. المسؤوليات : خصص لهذه المجموعة الأرقام من 200 إلى 299 و عددها 09 معايير؛
2. التخطيط : خصص لهذه المجموعة الأرقام من 300 إلى 399 و عددها 03 معايير؛
3. الرقابة الداخلية : خصص لهذه المجموعة الأرقام من 400 إلى 430 و عددها معياران ؛
4. الإثبات في التدقيق : خصص لهذه المجموعة الأرقام من 500 إلى 599 و عددها 12 معيارا؛
5. إستخدام عمل الآخرين : خصص لهذه المجموعة الأرقام من 600 إلى 699 و عددها 03 معايير؛
6. إنتهاء عملية التدقيق : خصص لهذه المجموعة الأرقام من 700 إلى 799 و عددها معياران؛
7. مجالات متخصصة : خصص لهذه المجموعة الأرقام من 800 إلى 899 و عددها 04 معايير.

لقد لازمت معايير التدقيق الدولية جملة من التعديلات إلى أن وصلت إلى ما هي عليه حاليا.

### ❖ المبحث الثاني : معايير التدقيق الجزائرية و مدى توافقها مع معايير التدقيق الدولية

من خلال هذا المبحث، سنتطرق إلى ماهية معايير التدقيق الجزائرية، بالإضافة إلى اللجان المشرفة على تبني و إصدار المعايير الجزائرية، كما سنتطرق إلى تحديد نقاط التوافق و الاختلاف مع معايير التدقيق الدولية.

#### المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق الجزائري

تعتبر الجزائر من أواخر الدول التي تبنت معايير التدقيق في ظل الإصلاحات التي مست المهنة، فقد قام المجلس الوطني للمحاسبة بإصدار مجموعة من المعايير سميت بمعايير التدقيق الجزائرية *Normes d'Audit algérienne* (NAA) ، قصد رفع الأداء المهني لممارسي المهنة بالجزائر لمواكبة المستوى الدولي، والعمل على الإنضمام لمنظمة التجارة الدولية.

#### ✓ الفرع الأول: تعريف معايير التدقيق الجزائرية

لا يختلف تعريف المعايير الجزائرية للتدقيق عن التعاريف المقدمة لمعايير التدقيق، حيث يكمن الاختلاف الوحيد في كونها صادر من طرف الدولة الجزائرية لتتماشى مع البيئة المحلية، وعليه يمكن تقديم تعريف للمعايير الجزائرية للتدقيق كمايلي " المعايير الجزائرية للتدقيق هي مجموعة القواعد التي توضح العرف المهني في الجزائر، تتوافق بشكل كبير مع معايير التدقيق الدولية، حيث يجب على مدقي الحسابات الالتزام بتطبيقها أثناء تأدية مهامهم، وهذا من أجل تسهيل و تحسين جودة مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر "

#### ✓ الفرع الثاني: ضرورة توفير بيئة ملائمة لتطبيق معايير التدقيق الجزائرية

حتى يستطيع محافظ الحسابات تطبيق معايير التدقيق لابد من توافر عوامل تساعده على ذلك أهمها<sup>1</sup>:

- وجود قوانين ضريبية واضحة تتسم بالعدالة و الشفافية، و تضمن قدرا كافيا من الإفصاح عن البيانات المالية يراعي متطلبات إقتصاد السوق كما تتسم بالفاعلية و الدقة؛
- وجود نظام قضائي مستقل و فعال بعيدا عن أي مؤثرات؛
- وجود نظام محاسبة شفاف يسمح بالحصول على بيانات مالية يستند إلى معايير المحاسبة و التدقيق الدولي؛
- رفع كفاءة الإدارات و الأجهزة الحكومية و الحد من إجراءات البيروقراطية عن طريق تفعيل التنسيق بين إجراءات العمل الداخلي في تلك الإدارات، و تقييم أدائها بانتظام وفق معايير واضحة و محددة؛
- إنشاء هيئات مهنية منظمة بقوانين تضمن فاعليتها، حتى تساهم في وضع مختلف السياسات الحكومية و العمليات التشريعية و الرقابية؛

<sup>1</sup> بن قارة إيمان، مطبوعة في مقياس معايير المراجعة المحلية، جامعة باجي مختار، عنابة، سنة 2020، □ 33 .



➤ تحقيق التكامل بين المراجعة الداخلية و الخارجية عن طريق توفير معلومات تفصيلية تساعد على إتخاذ قرارات فعالة ، و ضمان سلامة البيانات المالية المدققة، و معرفة قوة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة و مواطن الضعف بما يسمح معالجتها.

### المطلب الثاني: اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية

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

#### ✓ الفرع الأول : لجنة توحيد الممارسات المحاسبية و إجراءات العمل

هي لجنة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير يمكن إستخدامها من قبل الشركات أو المهنيين من أجل الوصول إلى تطوير الجودة الفنية في العمل، و تتشكل هذه اللجنة من ممثلين عن المهنيين الأخصائيين، أو من ممثلين عن الأسواق و النشاطات المالية على مستوى المجلس من مهامها<sup>1</sup>:

- وضع مناهج عمل في ميدان الممارسات المحاسبية و إجراءات العمل؛
- إعداد المشاريع المتفق عليها فيما يتعلق بأحكام المحاسبة الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع لوجوب القيام بالمحاسبة؛
- القيام بكل الدراسات و التحليلات في إطار التنمية و استعمال وسائل المحاسبة ومناهجها؛
- إقتراح التدابير اللازمة لتوحيد ممارسة المحاسبة؛
- دراسة و إبداء آراء و توصيات خاصة بكل مشاريع النصوص □ القانونية المتعلقة بالمحاسبة؛
- ضمان تنسيق البحوث النظرية و المنهجية و إجمالها في مختلف ميادين المحاسبة؛
- إعداد المشاريع المتفق عليها بالتنسيق مع مختلف المؤسسات المعنية، المتعلقة بالمعايير التي وضعتها الهيئات الدولية حول توحيد المحاسبة و تطبيقها.

#### ✓ الفرع الثاني : لجنة مراقبة الجودة

هي لجنة تمثل المركز الوطني لمراقبة النوعية موضوع تحت وصاية وزارة التجارة، تم إنشاؤه بموجب مرسوم تنفيذي رقم 03\_31 المؤرخ في 30 سبتمبر 2003 المعدل و المتمم للمرسوم التنفيذي رقم 89\_147 المؤرخ في 1989 كحيز وسيط لأجل تدعيم الجهاز الذي وضع في إطار السياسة الوطنية لمراقبة و ترقية الجودة، و هي لجنة تلعب دورا كبيرا على مستوى المجلس من خلال مساهمتها في<sup>2</sup>:

- وضع مناهج عمل في ميدان مراقبة الجودة في الشركات وخاصة الخدمية؛

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11\_24 المؤرخ في 27\_01\_2011 يحدد

تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، □ 09

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه، ص 02

- ضمان جودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين؛
- وضع المعايير الخاصة لأجل تحسين جودة التنظيم و تطوير الممارسة المهنية؛
- إقامة ندوات الجودة التقنية للأعمال و الآداب و الأخلاق التي يتصف بها المهنيين؛
- تطوير الأساليب المستخدمة لضمان الجودة؛
- تقديم المشورات و إقتراح مسودات تنظيمية للجودة على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة؛
- تساهم في تنظيم أيام دراسية حول كيفية الوصول إلى الجودة الفنية في العمل و الإجراءات الواجب إتخاذها من قبل المتخصصين في العلاقات الإستشارية من أجل تطوير خدمة العملاء؛
- تساهم في إقتراح قائمة مختارة من المهنيين التي تتحكم في البعثات التي توجه لمراقبة الجودة.

### ✓ الفرع الثالث: اللجنة الخاصة

هي اللجنة المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية أنشئت ضمن المجلس الوطني للمحاسبة وهي مؤلفة من خبراء في شؤون المحاسبة و التدقيق، تتضمن لجنة المبادئ و المعايير المحاسبية، و لجنة المحاسبة العامة، و المحاسبة الوطنية، تعمل وفق مجموعة من المواد وهي :

- المادة 23 : أن تشمل كل لجنة على 4 أعضاء من المجلس؛
- المادة 24: كل لجنة يجب أن ترأس من قبل عضو واح و شخص معين من قبل المجلس؛
- المادة 25: رئيس اللجنة مسؤول عن تنظيم الخلافات بين الأعضاء و إعداد مدونة حول مختلف الآراء المختلفة؛
- المادة 26: القواعد العامة التي تحكم الأخلاقيات و تبادل الآراء بين الأعضاء يجب أن تطبق على مستوى إنعقاد اللجنة؛
- المادة 27: النواتج الفنية و المشاريع التي وضعتها اللجان تتم مراجعتها قبل تقديمها إلى الجلسة العامة.

### المطلب الثالث : نشأة معايير التدقيق الجزائرية

أدت الحاجة الملحة إلى تبني و إصدار معايير تدقيق جزائرية NAA و المقتبسة في مجملها من معايير التدقيق الدولية، فقد كانت بداية ورشة العمل سنة 2011، لتصدر أول مجموعة من المعايير في فيفري 2016 من طرف المجلس الوطني للمحاسبة التابع لوزارة المالية ( مهمته الإشراف على إعداد و إصدار هذه المعايير)، حيث تم إحداث هذا المجلس بموجب مرسوم تنفيذي رقم 11 - 24 الصادرة في 27 / 01 / 2011 ( جريدة رسمية رقم 07 - 2011 ) و قد تم إنشاء هذا المجلس لمسايرة عملية الإصلاح المحاسبي بالجزائر ( تطبيق النظام المحاسبي المالي ) التي تمت بشكل مفاجئ حيث كان هناك مشاكل عديدة منها :

- نقص التكوين ، - غياب برنامج واضح للمرحلة الانتقالية ، - تجميد الاعتمادات : كان يفترض توفير المؤسسات التي يمكن لها الإشراف على الإصلاح و تنفيذ الإجراءات الفاعلية والدينامكية أن تعتمد الشفافية و الوضوح في

مختلف القرارات ، حيث أن المعايير الجزائرية للتدقيق حديثة النشأة ، وهذا في سعي الدولة لوضع إطار للتدقيق ذو طابع دولي.

وقد تم إصدار مجموعات أخرى من المعايير وفق أربع دفعات :

● **04 فيفري 2016 أصدر أربع معايير كدفعة أولى كما يلي<sup>1</sup>:**

- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 : اتفاق حول أحكام مهام التدقيق
- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 : التأكيدات الخارجية ،
- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 : أحداث تقع بعد إقفال الحسابات و الأحداث اللاحقة
- المعيار الجزائري الجزائري رقم 580 : التصريحات الكتابية .

● **أما في الدفعة الثانية صدرت في 11 أكتوبر 2016 فقد تضمنت المعايير الجزائرية للتدقيق التالية<sup>2</sup>:**

- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 300 : تخطيط و تدقيق الكشوف المالية
  - المعيار الجزائري للتدقيق رقم 500 : العناصر المقنعة
  - المعيار الجزائري للتدقيق رقم 510 : مهام التدقيق الأولية ( الأرصدة الافتتاحية )
  - المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 : تأسيس الرأي و تقرير التدقيق على الكشوف المالية
- **الدفعة الثالثة صدرت في 15 مارس 2017 تضمنت مايلي<sup>3</sup>:**

- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 520 : الإجراءات التحليلية
- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 570 : استمرارية الإستغلال
- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 610 : استخدام أعمال المدققين الداخليين
- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 : استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.

● **الإصدار الرابع لمعايير التدقيق الجزائرية فهي<sup>4</sup> :**

طبقا للمقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الصادر عن وزارة المالية، المتضمن رابع إصدارات المعايير

الجزائرية للتدقيق تم وضع حيز التنفيذ أربع معايير جديدة و هي :

- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 230 : " وثائق التدقيق "
- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 501 : " العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة "
- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 530: " السبر في التدقيق "

<sup>1</sup> مقرر رقم 002 المؤرخ في 04 /02/ 2016 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية، غرفة المحاسبة وزارة المالية

<sup>2</sup> مقرر رقم 150 المؤرخ في 11 / 10 / 2016 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية، غرفة المحاسبة وزارة المالية

<sup>3</sup> مقرر رقم 23 المؤرخ في 15 / 03 / 2017 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية، غرفة المحاسبة وزارة المالية

<sup>4</sup> مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية، غرفة المحاسبة وزارة المالية.

➤ المعيار الجزائري للتدقيق رقم 540: تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة المتعلقة به .

### المطلب الرابع : أسباب إصدار معايير التدقيق الجزائرية و أهميتها

إن ممارسة الجزائر لمهنة التدقيق كانت مختلفة عن الممارسات الدولية كونها تخضع لممارسات ميدانية لا تستند إلى معايير واضحة و مضبوطة قانونا، إضافة أن الإقتصاد الجزائري عليه أن يواكب إقتصاديات العالم فهو يؤثر و يتأثر بالبيئة المحيطة به، أضحي لزاما على السلطات الجزائرية التفكير في إصدار معايير تدقيق جزائرية تتماشى و معايير التدقيق الدولية و تخدم مهنة التدقيق بالجزائر

### ✓ الفرع الأول :أسباب إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق

قامت الجزائر بإصدار جملة من المعايير الخاصة بها لعدة أسباب من بينها<sup>1</sup>:

- توجه الجزائر نحو الاقتصاد الحر، و توقيع اتفاقية الشراكة الأورومتوسطية لرغبتها في الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة و الاندماج مع الاقتصاد العالمي في ضوء العولمة، وفتح مجال أمام الاستثمار الأجنبي من خلال التوحيد المحاسبي؛
- قيام الجزائر بجملة من الإصلاحات أهمها إصلاح النظام المحاسبي المالي ليتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية؛
- ضعف دور الهياكل المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر، ودخول الأجانب لممارسة المهنة، وإطلاعهم على تفاصيل الاقتصاد الوطني بالإضافة إلى حاجة المهنة لمعايير تضبطها و تسييرها؛
- إصلاح مهنة التدقيق بعد التدهور الذي شهدته في عملية المراجعة لنقص كفاءة المحاسبين خاصة بعد تبني النظام المحاسبي و ضعف نظم الرقابة الداخلية لبعض المؤسسات؛
- صدور القانون 10\_01 المتعلق بالمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، وقررت الحكومة بموجب هذا القانون إعادة هيكلة وتنظيم مهنة المحاسبة بإنشاء منظمات مهنية المتمثلة في المجلس الوطني للمحاسبة، المصف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛
- رغبة الجزائر في إصدار معايير تتوافق مع بيئة أعمالها و مستمدة من معايير التدقيق الدولية سعيا منها للتوافق الدولي و لتحسين مهنة التدقيق أيضا باعتبار أن المعايير دليلا يسترشد بها لمدقق للتحسين من جودة تقارير التدقيق؛
- عدم وجود نص قانوني يلزم مدققي الحسابات في الجزائر على تطبيق معايير التدقيق الدولية.

<sup>1</sup> بختة مفتاح، حمزة مفتاح، مداخلة بعنوان إسقاط معايير المراجعة الجزائرية على نظيرتها الدولية، ملتقى علمي وطني حول: واقع التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، يوم 07 أفريل 2018، 9□

### ✓ الفرع الثاني: أهمية صدور معايير التدقيق الجزائرية NAA

نظرا لأن معايير التدقيق الجزائرية مقتبسة من معايير التدقيق الدولية، وبالإسقاط على الواقع الجزائري و اعتمادا على ما حققته معايير التدقيق الدولية، يمكن أن يكون للمعايير الجزائرية نفس الأهمية التي اكتسبتها المعايير الدولية يمكن تلخيصها فيما يلي<sup>1</sup>:

- تمثل المعايير إطار العمل الذي يمكن من خلاله ضبط عمل المهنيين و توجيههم في أداء العمل بشكل أمثل؛
- تحسين من جودة تقارير التدقيق المبنية على الموضوعية، والمصادقية بعيدا عن الشكلية؛
- تجنب الإشكالات و الغموض المحتمل حول المتطلبات التي يحتاجها المدقق لتحقيق أهداف عملية التدقيق؛
- تساعد المعايير في تلبية رغبات المجتمع المتعلقة بالتقارير المالية، من خلال تفعيل دور و المسؤوليات المدقق اتجاهها خاصة أن هذه الرغبات في تزايد مستمر؛
- تساعد المعايير في تحسين أداء المدقق الخارجي و الارتقاء بعمله و الحكم على جودة أدائه من خلال توفير الإرشادات و المفاهيم و المعايير اللازمة لأداء مهمة التدقيق و تنفيذها؛
- تمثل المعايير أداة قابلة للتطبيق على كافة القوائم المالية و بالتالي تلبية متطلبات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية؛
- تبين واجبات و مسؤوليات المدقق؛
- تقريب ممارسات التدقيق المحلية من ممارسات التدقيق الدولية؛
- رفع مستوى التدقيق بالجزائر تمهيدا لتبني المعايير الدولية للتدقيق.

### ✓ الفرع الثالث : أهداف صدور معايير التدقيق الجزائرية

تحقق المعايير الجزائرية للتدقيق العديد من الأهداف التي تعود بالنفع على المدقق و على مهنة التدقيق، وعلى مستخدمي تقارير التدقيق، نذكر منها:

- تعتبر معايير التدقيق الدستور الذي يلتزم به المدقق عند ممارسة المهنة، كما أنها المرشد و الموجه له في حالات الاجتهاد و بذلك تساعد على تقليل الاختلاف في عملية التدقيق في الحالات المتشابهة ؛
- تحدد معايير التدقيق الموصفات الواجب توفرها في المدقق، وذلك لحماية المهنة ممن لا يجيدونها وهذا بدوره يرفع من مستوى جودة الأداء المهني؛
- تساعد المدقق في المراقبة و المحاسبة الذاتية، وكذلك في التقويم الذاتي و تطوير أدائه مع اتجاهات المعاصرة؛
- تحقق للمهنة الثقة والاحترام من قبل المهن الأخرى ومن الجهات الحكومية المعنية.

<sup>1</sup> بن قارة إيمان، المرجع سبق ذكره ، □ 34

## المطلب الخامس : مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية

## ✓ الفرع الأول : أهم مميزات المعايير الدولية للتدقيق مع المعايير الجزائرية

- تمثل معايير التدقيق الجزائرية إضافة جديدة لمهنة التدقيق؛
- معايير التدقيق الجزائرية مقتبسة من معايير التدقيق الدولية ؛
- معايير التدقيق الدولية تعد شاملة حيث أن الجزائر لم تتبنى المعيار رقم 200؛
- لم تبني الجزائر المعيار الدولي رقم 220 الخا □ برقابة الجودة للتدقيق القوائم المالية ؛
- المعيار الدولي أكثر شمولية و أكثر تفسير ووضوح ؛
- تستند معايير التدقيق الدولية إلى دليل منهجي يوضح كيفية تطبيق هته المعايير وهذا الدليل أعده الاتحاد الدولي للمحاسبين و يلتزم به المهنيون ؛
- معايير التدقيق الجزائرية تقتصر إلى دليل منهجي يوضح كيفية تطبيق هذه المعايير؛
- تبنت الجزائر ستة عشر معيارا من أصل 36 معيارا ، حيث عشرة معايير من أصل 16 تخص أدلة الإثبات و هي معايير فئة 500
- عملية تبنى معايير الدولية جاءت مفاجئة و لم تكن هناك دورات تدريبية للمهنيين و للمنظمات المهنية الجزائرية حيث لا يوجد أي تنسيق بين المجلس الوطني للمحاسبة و المنظمات المهنية ؛
- تبنى معايير التدقيق الدولية لم تكن وفق برنامج و مراحل مسطرة؛
- معايير التدقيق الدولية تشرف عليها الهيئات المهنية مستقلة غير حكومية بينما معايير التدقيق الجزائرية يشرف عليها مجلس المحاسبة ( هيئة إدارية تمت سلطة وزارة المالية ).

## ✓ الفرع الثاني : مدى توافق القوانين و النصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع

## معايير التدقيق الدولية

أولاً: نقاط التوافق

تتوافق النصو □ القانونية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في العناصر التالية<sup>1</sup>:

1. **تعيين المراجع:** ينص المرسوم التنفيذي رقم 11\_32 على أن عملية التعيين تتم وفقا لدفتر شروط يوضح جميع الحقوق للطرفين ، وكذا خطاب التكليف وهو ماجاء في العيار الدولي للتدقيق رقم 200 الأهداف العامة للمراجع المستقل، و تنفيذ التدقيق وفقا للمعيار رقم 210 الإتفاق حول أجال و شروط مهمة التدقيق.
2. **رقابة الجودة:** نصت المادة 05 من القانون 01\_10 على إنشاء لدى المجلس الوطني للمحاسبة لجنة مراقبة النوعية و هو ما يتوافق مع المعيار رقم 220 رقابة الجودة مراجعة القوائم المالية.

<sup>1</sup> سيد محمد ، أحمد شمي الدين، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق و مهنة التدقيق، ملتقى

دولي، جامعة سعد دحلب، 13\_14 ديسمبر 2012 ، □ 2

3. التوثيق و حفظ البيانات: حيث نص القانون رقم 10\_01 لاسيما في مادته 25 على تقرير المدقق الخا □

بالتهديد المحتمل لاستمرارية نشاط المؤسسة، و هو ما ينص عليه معيار التدقيق الدولي رقم 570  
الإستمرارية .

ثانيا: نقاط الإختلاف

لا تتعرض النصو □ القانونية للممارسة مهنة المراجعة في الجزائر للنقاط الآتية والتي تنص عليها المعايير الدولية للتدقيق:

1. تقييم المخاطر؛

2. مراعاة عمل التدقيق الداخلي؛

3. الإستفادة من عمل الخبير؛

4. أدلة الإثبات وما مدى كفايتها وملاءمتها .

فيما يلي جدول يوضح أوجه الإختلاف و التشابه بين المعايير الجزائرية للتدقيق ومعايير التدقيق الدولية من حيث الرقم و التسمية :

جدول (01-04): مقارنة بين معايير جدول التدقيق و المعايير الدولية من حيث الرقم و التسمية

المعايير الدولية للتدقيق		المعايير الجزائرية للتدقيق	
اسم المعيار	رقم المعيار	اسم المعيار	رقم المعيار
الاتفاق على شروط مهمة التدقيق	210	اتفاق حول مهنة التدقيق	210
أوراق العمل ( التوثيق )	230	وثائق التدقيق	230
التخطيط لتدقيق القوائم المالية	300	تخطيط تدقيق القوائم المالية	300
أدلة الإثبات	500	أدلة الإثبات	500
أدلة التدقيق - الاعتبارات الخاصة بشأن بعض النقاط	501	العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة	501
تأكيدات خارجية	505	التأكيدات الخارجية	505
التدقيق الأولى - الأرصدة الافتتاحية	510	مهام التدقيق الأولى - الأرصدة الافتتاحية	510
الإجراءات التحليلية	520	الإجراءات التحليلية	520
عينة التدقيق	530	السبر في التدقيق	530
تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة و الإفصاحات ذات الصلة	540	تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة المتعلقة به	540
الأحداث اللاحقة لتاريخ الإقفال	560	الأحداث اللاحقة	560
استمرارية الاستغلال	570	استمرارية الاستغلال	570

التصريحات الكتابية	580	التصريحات الكتابية	580
استخدام أعمال المدققين الداخليين	610	استخدام أعمال المدققين الداخليين	610
استخدام المدقق لأعمال خبير من اختياره	620	استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق	620
تكوين الرأي و إعداد تقرير حول القوائم المالية	700	تأسيس الرأي و تقرير التدقيق للقوائم المالية	700

المصدر: من إعداد الطالبة من خلال المقارنة بين إصدارات معايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق الجزائرية

من الجدول نلاحظ تشابه في التسميات و الأرقام المعايير الجزائرية مع الدولية ألا في بعض المعايير و هي :

- المعيار 230 حيث اسمه حسب المعيار الجزائري وثائق التدقيق، بينما في المعيار الدولي أوراق العمل(التوثيق)؛
- المعيار 530 : في المعيار الجزائري يسمى السبر في التدقيق، بينما في المعيار الدولي عينة التدقيق؛
- المعيار رقم 540 : اسمه في المعيار الجزائري تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة المتعلقة به؛
- المعيار 560 حيث اسمه في المعيار الجزائري الأحداث اللاحقة، بينما في المعيار الدولي كان محدد أكثر بإضافة لتاريخ الأفعال؛
- عند مقارنة مضمون المعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية نلاحظ ان هناك تشابه كبير في عدة نقاط ، حيث تناولتها المعايير الجزائرية كما يلي في المعايير الدولية مثال على ذلك المعيار رقم 620.

ويمكن الاختلاف بين المعايير الدولية و الجزائرية فيما يلي :

- معايير التدقيق الدولية أكثر شمولاً وتفصيلاً من المعايير الجزائرية؛
- المعايير الجزائرية للتدقيق لم تستعمل نفس ترتيب العناوين في فهرس المعيار كما ورد في المعايير الدولية؛
- كما تم تخصيص جزء تحت عنوان تعاريف في المعايير الدولية حيث تتناول شرح لبعض الكلمات المفتاحية في المعيار و هذا جاء في كافة المعايير الدولية ماعدا المعايير 300، 501، 570، أما المعايير الجزائرية لم تخصص فقرة معينة للتعاريف بل كان يتم تناولها بشكل ضمني في المعيار و دون عرض لكافة التعاريف التي وردت في المعايير الدولية؛
- يمكن ملاحظة ذلك مثلاً في المعيار رقم 505 حيث تطرف المعيار الجزائري إلى تعريف التأكيد الخارجي، طلب تأكيد مستعجل ن طلب تأكيد ضمني، أما المعيار الدولي إضافة إلى ما سبق فقد تناول تعريف عدم الإجابة التناقض

- تناول معايير التدقيق الدولية لبعض النقاط التي لم ترد في المعايير الجزائرية، مثال عن ذلك معيار التدقيق 700، في فقرة تأسيس الرأي حول القوائم المالية المعيار الجزائري تناول فقط انه يجب على المدقق تكوين رأي يبين إذا ما كانت القوائم المالية قد أعدت في جميع جوانبها وفقاً للمرجع المحاسبي المطبق ، إضافة إلى استنتاجه إذا كان حصل أو لم يحصل على الضمانات المعقولة ، كما تناول ما يجب



على المدقق أن يقوم بتقييمه و النقاط التي يجب عليه الوقوف عليها و أخذها يعين الاعتبار عند إجراء هته التقييمات .

كما نلاحظ انه بالنسبة للمعيار 560 الأحداث اللاحقة هناك مجموعة من الاختلافات تتمثل في النقاط التالية:

- ✓ أشار المعيار الدولي إلى نقطة لم يتطرق إليها المعيار الجزائري في خصوص الأحداث التي تقع من تاريخ التقارير المالية إلى تاريخ تقرير المدقق بوجوب عمل المدقق الاستفسار، أو توسيع الاستفسارات الشفوية أو التحريية من محامي المؤسسة عن الدعاوي والمطالبات، وهو شيء غير موجود في المعيار الجزائري؛
- ✓ من الأحداث اللاحقة التي يجب الاستفسار عنها من الإدارة هو عما إذا كانت هناك أوراق تجارية خصمت قبل تاريخ استحقاقها التي لم يرد ذكرها في المعيار الجزائري؛
- ✓ تم ذكر في المعيار الجزائري عن التصريحات الكتابية التي يطالب بها المدقق الإدارة في حالة الحقائق المكتشفة بين تاريخ القوائم المالية وقبل تاريخ تقرير المدقق وذلك بمنحة رسالة تؤكد أن كل الأحداث اللاحقة لتاريخ الكشوف المالية التي استوجبت أحداث تعديل أو تقديم معلومة وفقا للمعايير المحاسبية المعمول بها قد تمت معالجتها ، وهذه النقطة لم يتطرق إليها المعيار الدولي؛
- ✓ في حالة الحقائق المكتشفة بعد تاريخ التقرير التقرير وقبل نشر القوائم المالية في المعيار الدولي ذكر أن مسؤولية إعلام المدقق بالوقائع التي تؤثر في القوائم المالية التي تقع بعد تاريخ التقرير وقبل المصادقة على الكشوف المالية لا تقع على عاتق الإدارة ؛
- ✓ ذكر في المعيار الجزائري الخيارات التي أمام المدقق و التي تتمثل في أن يقوم بتعديل تقرير جديد أو تقرير معدل يتضمن فقرة تدل على أن إجراءات المدقق المتعلقة في الأحداث اللاحقة لا تخص إلا تلك التي كانت سببا في التعديل الكشوف المالية، إجراءات لم يذكرها المعيار الدولي ؛
- ✓ أما فيما يخص الحقائق المكتشفة بعد نشر القوائم المالية فهنا يوجد اختلاف كبير بين المعيارين الدولي و الجزائري حيث في المعيار أعطى حالة واحدة و نهائية و هو أن المدقق لا يلتزم بأي إجراء تدقيق تسبب قيام المدقق بتعديل تقريره لو كان علم بها في ذلك التاريخ، أما المعيار الدولي على المدقق عند معرفة بواقعة كانت موجودة بتاريخ تقريره فهنا يستلزم عليه القيام بإجراءات منها :
- أنه يقوم بدراسة ما إذا كانت هناك حاجة لتعديل القوائم المالية ثم يقوم بمناقشة ذلك مع الإدارة و اتخاذ الإجراء المناسب في تلك الظروف ، في حال أن قامت الإدارة بتعديل القوائم المالية ، يقوم المدقق بالقيام بالإجراءات التدقيق الضرورية و فحص أن قامت الإدارة بالإعلام الجهات التي استلمت القوائم المالية الصادرة سابقا مع التقرير المدقق المرفق بها بالتعديل الذي تم ، ثم يقوم بإصدار تقرير جديد حول القوائم المالية المعدلة ، و في هذا التقرير ينبغي أن يتضمن فقرة خاصة بالتعديل مع ذكر أسباب التعديل و إشارته إلى تقريره الصادر سابقا و يؤرخ التقرير الجديد بتاريخ لا يسبق تاريخ الموافقة على القوائم المالية المعدلة ، و في هذا التقرير ينبغي أن يتضمن فقرة خاصة بالتعديل مع ذكر أسباب التعديل و إشارته إلى تقريره الصادر سابقا و يؤرخ التقرير الجديد بتاريخ لا يسبق تاريخ الموافقة على القوائم المالية المعدلة .

### ❖ المبحث الثالث : الأبحاث و الدراسات السابقة وتحليل نتائجها

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى سلسلة من الدراسات السابقة التي تتداخل مع موضوع بحثنا حيث إستندنا إلى معيارين أساسيين في عرضها و هما الموثوقية و الدرجة العلمية.

#### المطلب الأول : الأبحاث و الدراسات السابقة

**1- محمد أمين مازون ،التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر ،** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة الجزائر 3، 2011.

تتمحور إشكالية هذه الدراسة حول مدى إمكانية معايير التدقيق الدولية من تحسين مخرجات التدقيق، و إعطاء الضمان و الثقة لمستخدمين القوائم المالية و مدى إمكانية انتهاجها في الجزائر، وبغرض الوصول إلى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة تم التعرض إلى كل من الإطار النظري للتدقيق، البيئة الدولية للتدقيق، ومعايير التدقيق الدولية، أما الجزء التطبيقي فقد استعمل الاستبيان كأداة لمحاولة الوصول إلى مدى إمكانية انتهاج معايير التدقيق الدولية في الجزائر .

توصل الباحث إلى جملة من النتائج وهي:

- معايير التدقيق جاءت كمكمل لمشروع التدقيق الدولي في ظل المتغيرات الجديدة المرتبطة بالتحويلات الاقتصادية العالمية؛
- بإمكان الجزائر تطبيق معايير التدقيق الدولية كما فعلت مع المعايير المحاسبية الدولية، وتكييفها مع الواقع الجزائري؛
- معايير التدقيق تساعد على تقليص حجم فجوة التوقعات، و تساعد على تخطي التباين بين ممارسات التدقيق بين الدول المختلفة.

**2- بن قارة إيمان ،مدى توافق ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق( دراسة ميدانية) ،** ورقة عمل مقدمة في الملتقى الدولي الأول، المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة المسيلة ، يومي 04 \_ 05 ديسمبر 2012 .

تتمحور إشكالية هذه الدراسة في تحديد مدى توافق ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية ISA ، و الإجابة على هذه الإشكالية تناولت الدراسة في جانبها النظري باختصار مضمون معايير التدقيق الدولية، الإصلاحات التي شهدتها تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر، و من ثم تحديد مدى توافق النصو و التشريعات التي تنظم المهنة مع المعايير التدقيق من خلال أداة الاستبيان في الجانب التطبيقي .

### 3/ معايير المراجعة الدولية و أثرها على عمل محافظ الحسابات، عزاب يوسف، مذكرة مقدمة من متطلبات

نيل شهادة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية تخصص فحص محاسبي جامعة محمد خيضر بسكرة، الموسم الجامعي 2014\_2015، حاول الباحث معالجة إشكالية تأثير معايير التدقيق الدولية على عمل محافظ الحسابات.

كان الهدف من هذه الدراسة :

- محاولة تحديد الإطار النظري لمهنة محافظ الحسابات بصفة عامة ؛
- إبراز الأهمية البالغة التي أصبحت تكتسبها المعايير التدقيق الدولية ؛
- توضيح أسباب إصدار هذه المعايير؛
- وقد توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج نذكر منها :
- تعمل معايير التدقيق على تحسين عملية التدقيق؛
- تعمل المعايير التدقيق على تخطي التباين بين ممارسات التدقيق بين الدول؛
- محافظ الحسابات في الجزائر لا يعتمد على المعايير التدقيق في أداء عمله.

### 4 / أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق و المراجعة في ظل تبني

للمعايير الدولية المحاسبية ، سفاхло رشيد، أطروحة مقدمة في نيل شهادة الدكتوراه، في علوم التسيير جامعة حسية بن بوعلى شلف، الموسم الجامعي 2016 / 2017، بحيث حاول الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية مفادها : مامدى أهمية تكييف النظام المحاسبي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق في ظل تبني لمعايير المحاسبية و الإبلاغ المالي الدولية ؟

• تهدف هذه الدراسة إلى :

- ✓ إبراز الأسس العلمية و العملية في تدقيق الحسابات؛
- ✓ معرفة طريقة المثلى التي ستختارها الجزائر لتكييف النظام المحاسبي المالي للمعايير الدولية لتدقيق؛
- ✓ قياس مدى التقارب الحالي ( سنة 2016 ) بين مراجعة القانونية في الجزائر والمعايير الدولية للتدقيق .
- أهم ما توصل إليه من نتائج :
- ✓ تطبيق النظام المحاسبي المالي جعل القوائم المالية عرضة للتحفظات عند تدقيقها من طرف محافظي الحسابات و ذلك راجع إلى وجود أخطاء ناتجة عن سوء فهم للمفاهيم الجديدة .

- ✓ تبني أصحاب المهنة من خبراء محاسبين، محافظين ينجزون مهام التدقيق معتمدين على الواجبات المهنية لمحافظ الحسابات في الجزائر و الصادر بالجزائر
- ✓ بعد تبني الجزائر لـ 04 معايير دولية للتدقيق في فيفري 2016، و تبنيها لـ 04 معايير أخرى في أكتوبر 2016 ، تبين أن الجزائر متجهة نحو التبنى الكامل للمعايير الدولية، كما تنبأ به الخبراء المحاسبين المستجوبين .

5/ مراجعة الحسابات بين المعايير العامة و المعايير الدولية، عبد الله عبد الحميد، ضممة عبد الرحمن، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة أحمد دراية، قسم علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير 2016 / 2017.

حاول الباحث من خلال هذه الدراسة معالجة الإشكال التالي: ما المقصود بمراجعة الحسابات في ظل المعايير المتعارف عليها و ما علاقتها بالمعايير الدولية، و ما مدى تطبيق هذه المعايير فعليا بالجزائر؟

و تهدف هذه الدراسة إلى عرض ملخص لمعايير التدقيق الدولية و تبين دورها و أهميتها بالنسبة للمراجعين الخارجيين، و الاطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد و تطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنة في الجزائر من جهة و على الإنفتاح الاقتصادي من جهة أخرى، و خلصت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها:

- لم يتطور التدقيق في الجزائر مقارنة بالتطورات الحاصلة دوليا رغم حاجتها الملحة لها في العديد من الجوانب في مهنة التدقيق في الجزائر مما يؤثر على فعالية المعلومة المالية،
- ممارسة التدقيق في الجزائر تختلف عن الممارسات وفقا للمعايير الدولية،
- يحقق البعد الدولي للتدقيق إمكانية مقارنة المعلومات المالية الدولية كونها تخضع لنفس الإجراءات التدقيقية ، الأمر الذي يسمح بتوفير الوقت و الجهد و النقود ، كما أن توحيد الممارسات المتعلقة بالتدقيق يمر عبر تقريب وجهات النظر بين الدول و بالتالي رفع مستور المعايير قدر الإمكان.

6/ دراسة تطبيقية لتوجه الجزائر نحو معايير التدقيق الدولية، بن حواس كريمة، بنية عمر، جامعة باجي مختار عنابة، 2014 دراسة على شكل مقال حاول الباحثان من خلاله الإجابة على الإشكالية التالية:

هل الأوضاع الراهنة للجزائر وفي ضوء التكييف مع المحيط المحاسبي الجديد تساعدها على التوجه إلى معايير التدقيق الدولية ؟ ، و ما هي مزايا التوجه لهذه الأخيرة ؟

بحيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهم نقاط الاختلاف و الإتفاق بين القوانين و النصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية، معرفة مدى ملاءمة التوجه لمعايير التدقيق الدولية في ظل التوافق مع معايير المحاسبة الدولية، دراسة إمكانية تبني معايير التدقيق الدولية في الجزائر . من أهم النتائج المتوصل إليها :

\_ التوجه لمعايير التدقيق الدولية يساعد في خلق إطار مرجعي أمثل لمهنة التدقيق في الجزائر ؛

\_ التوجه لمعايير التدقيق الدولية في الجزائر يشجع على إستقطاب المستثمر الأجنبي .

### AYADI Abdelkader, Le nouveau référentiel Algérien d'audit (NAA) enjeux d'application /7 et perspectives

دراسة على شكل مقال في مجلة الاقتصاد المالية، المجلد 04 العدد 01-2018 ، بحيث حاول الباحث من خلال هذا المقال الإجابة على الإشكالية التالية: هل سيؤدي وصول النظام المرجعي الجديد للمراجعة الجزائري NAA إلى توحيد ممارسة التدقيق؟ و ما هي تحديات ووجهات النظر ؟

و تهدف هذه الدراسة:

- فهم و إستيعاب تطبيق هذه المعايير بشكل عام وخاصة في الجزائر , و أيضا الربط بين المعايير الدولية و الجزائرية
- ومن أهم النتائج المتوصل إليها:
- تعتبر معايير التدقيق الدولية كمصدر حقيقي للتحسين وزيادة كفاءة النظم الكلي للاقتصاد بشكل عام و المؤسسة على وجه الخصوص □،
- يجب ان يكون لدى المدقق الخارجي مؤهلات مهنية للممارسة المهنة،
- يتوجب أن يكون على مستوى مجلس المحاسبة لجنة مسؤولة عن نسخ معايير التدقيق الدولي و وضعها في مجموعات.

### المطلب الثاني: تحليل الدراسات السابقة

من خلال تمعننا في الدراسات السابقة، التي إستفدنا من نتائجها لتسطير المنهج المتبع في بحثنا، بحيث لاحظنا أن معظمها تناولت مواضيع الإصلاح المحاسبي في الجزائر من خلال تبني المعايير المالية و المحاسبية الدولية، أما المواضيع الأخرى فقد كانت دراستها حول علاقة تطبيق المعايير المالية و المحاسبية من أجل إصلاح مهنة المحاسبة بالجزائر و ما يتطلبه من ضرورة إصلاح مهنة التدقيق، فكلها رأت أن الحل الأمثل لإصلاح مهنة التدقيق هو تبني معايير التدقيق الدولية، بالإضافة إلى تركيز أغلب الدراسات السابقة حول معايير التدقيق الجزائرية، و معايير التدقيق الدولية و مدى التوافق بين ما تبنته من معايير و تكييفه حسب البيئة الجزائرية، حيث كانت أغلب

الدراسات تركز فقط على تلك المعايير المتبناة وقد خلصت أغلبها على وجود فوارق طفيفة بين معايير التدقيق الدولية و الجزائرية،

غير أن ما يميز داستنا عن الدراسات السابقة أنها تطرأت إلى أهمية المعايير التي لم تتبناها الجزائر بعد و مدى تأثيرها على مدقق الحسابات و بالتالي على كفاية تقريره حول مصداقية القوائم المالية، و إنعكاس و تأثير تلك المعايير على فعالية و جودة مهنة التدقيق بالجزائر، و إمكانية الإستغناء عنها، كانت الدراسة من خلال وضع إستبيان إستهدفنا فيه عينة من المهنيين من محاسبين معتمدين، محافظي حسابات و خبراء محاسبين بالإضافة إلى أكاديميين ذوي خبرة في الميدان مما عزز النتائج المتوصل عليها في بحثنا.

## خلاصة الفصل الأول :

تم التطرق في هذا الفصل إلى المعايير الدولية للتدقيق و معايير التدقيق الجزائرية، و قياس التوافق بينهما من خلال المقارنة بين المعايير الصادرة من قبل وزارة المالية و المعايير الدولية للتدقيق، و من أهم النتائج المتوصل إليها:

\_ معايير التدقيق الدولية عبارة عن مرجع لوضع القوانين و الأنظمة و الإجراءات الموضوعية من قبل الدول أو الجمعيات المهنية لقياس نوعية العمل من قبل المدقق؛

\_ إن مصداقية المدقق تتحقق بمجرد أداء مهامه بما يتوافق و معايير التدقيق

\_ بالرغم من الإصلاحات العديدة لمهنة التدقيق في الجزائر إلا أنها تبقى تواجه صعوبات في الجانب العملي لوجود نقائص ضمنية في المعايير المحلية.

# الفصل الثاني

## الدراسة التطبيقية



## تمهيد:

تعتبر معايير التدقيق الدولي كدستور دولي لمهنة التدقيق، بحيث تحاول هته الأخيرة سد فجوة الممارسات في الجوانب العملية للتدقيق، و التي تعتبر متاحة لجميع دول العالم، وحتى التي ليست بها منظمات مهنية في التدقيق، ولمواكبة هذا الركب حاولت الدول العربية و من بينها الجزائر و التي سعت جاهدة إلى تحديث و تأطير المهنة من خلال إصدار معايير تدقيق تعنى بتوافق دولي، يمكن تطبيقها في البيئة الجزائرية .

و إسقاطا لما جاء في الدراسة النظرية تم تخصيص هذا الفصل للدراسة التطبيقية هدفها اختبار جملة من الفرضيات التي تقوم عليها الدراسة و بغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة، تم اعتماد أسلوب الاستبيان الموجه إلى مجتمع الدراسة المكون من محاسبين معتمدين، محافظين الحسابات و أساتذة جامعيين في التخصص .

حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية :

- **المبحث الأول :** الإجراءات المنهجية للدراسة التطبيقية
- **المبحث الثاني :** مراحل إعداد الاستبيان
- **المبحث الثالث :** تحليل نتائج محاور الاستبيان

### ❖ المبحث الأول : الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

نستعرض من خلال هذا المبحث عناصر الدراسة التي اختيرت بناء على ملاءمتها مع الموضوع، ممثلة في مجتمع الدراسة، والجزء محل الدراسة و المتمثل في العينة، بالإضافة إلى توضيح حدود الدراسة .

#### المطلب الأول : تحديد مجتمع الدراسة

عند القيام باختيار مجتمع الدراسة تم الاعتماد على معيار المؤهل العلمي و العملي كشرط أساسي لتوزيع الاستمارات على عينة الدراسة، وذلك بغية ضمان قدرة أفراد العينة على التعامل مع محتوى الاستبيان بشكل جيد، و فيما يلي عرض للفئات التي تشكل مجتمع الدراسة :

- الفئة الأولى : أساتذة جامعيين؛

- الفئة الثانية : محافظي الحسابات؛

- الفئة الثالثة : محاسبين معتمدين؛

\_ الفئة الرابعة : خبراء محاسبين؛

- الفئة الخامسة : مهنيين لهم خبرة في مجال المحاسبة.

كان الهدف من شمول مجتمع الدراسة للمهنيين و الأكاديميين للحصول على آراء مختلفة كون الموضوع يتعلق بمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة الإصدار .

#### المطلب الثاني : عينة الدراسة

بسبب عدم تجاوب العديد من ذوي الإختصاص مع الدراسة سواء بالرفض أو التماطل فقد حاولنا التماسي مع عدد الإستمارات المسترجعة بغرض الوصول إلى نسبة مقبولة، تم توزيع 50 استمارة استبيان شملت أكاديميين و مهنيين عن طريق التسليم المباشر، البريد الإلكتروني و وضعها على مستوى مكاتب التدقيق .

و الجدول التالي يوضح الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان :

جدول رقم 02 \_ 01: الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان

النسبة المئوية	التكرار	البيان
%100	50	الإستمارات الموزعة
%88	44	الإستمارات الواردة
%08	04	الإستمارات الملغاة
%10	05	الإستمارات الواردة بعد الآجال
%70	35	عدد الاستمارات الصالحة

من خلال الجدول رقم (01 \_ 01) نلاحظ أن عدد الاستمارات الموزعة 50 استمارة، والتي استخلص منها 35 استمارة صالحة للدراسة، أما باقي الاستمارات فألغيت سواء لعدم تحصيلها أصلا من أفراد العينة بسبب التماطل، وعدم الإجابة على الإستبيان الإلكتروني من البعض، أو سبب كونها فقدت، كما تم إلغاء أربعة إستمارات (04) بسبب التناقض الملاحظ على مستوى الإجابات بالإضافة إلى عدم الإجابة على المحور الثالث من الإستبيان، و استبعاد 05 إستمارات بسبب استلامها بعد آجال الدراسة و شروع الطالبة في تحليل النتائج.

#### المطلب الثالث : حدود الدراسة الميدانية

لقد تم إجراء هذه الدراسة ضمن حدود مكانية و زمنية و بشرية و أخرى موضوعية

1- الحدود المكانية : بما أن الموضوع يخص معايير التدقيق الجزائية، فقد انحصرت الدراسة في التراب الوطني و شملت كل من ولاية عين الدفلى، البليدة؛

2- الحدود الزمنية : تمت الدراسة الميدانية بمجال زمني حيث امتدت 20 يوما ابتداء من 25 مارس 2022 إلى 15 أفريل 2022.

#### المطلب الرابع : مشاكل الدراسة

رغم أهمية الدراسة و سعينا إلى الحصول على نتائج موضوعية إلا أنها لم تخل من بعض الصعوبات التي يمكن توضيحها فيما يلي :

- الاعتماد على منصات التواصل الاجتماعي لإرسال الاستمارات وهذا صعب الأمر على الفئة المستهدفة للتجاوب معنا؛

- تشتت بعض الإجابات حول الأسئلة بسبب إهمال إجابات بعض الأسئلة سهواً؛

- عدم تحصلنا على المهنيين شخصيا من خلال تواجد المتربصين على مستوى المكاتب و بالتالي عدم الإجابة الدقيقة على الاستبيان من طرف الفئة المستهدفة؛
- عدم تجاوب العديد من المهنيين مع موضوع الدراسة لأسباب مختلفة لجهلهم بالمستجدات أو لعدم إطلاعهم عليها؛
- مطالبة بعض المهنيين ترجمة الإستبيان إلى اللغة الفرنسية؛
- تزامن الدراسة مع فترة إغلاق السنة السابقة؛

#### ❖ المبحث الثاني : إعداد الإستبيان و تفرغ البيانات

سننظر في هذا المبحث إلى أهم العوامل التي تمت مراعاتها عند إعداد الإستبيان بالإضافة إلى مكوناته، طريقة تبويب الأسئلة، طرق التفرغ و المعالجة المنتهجة بالإضافة إلى الوسائل المستعملة للتحليل لدى تحميل الإستمارة من أفراد العينة.

#### المطلب الأول : تصميم الاستبيان

هناك جملة من النقاط التي حولنا مراعاتها عند إعداد استمارة الاستبيان و هي:

- صياغة عبارات الأسئلة بطريقة سهلة و واضحة لتفادي سوء الفهم ؛
- ربط الأسئلة بالهدف المراد الوصول إليها مع مراعاة تدرجها و تسلسلها؛
- اعتماد طريقة الإجابة المغلقة كون تعدد الإجابات يؤدي إلى الملل؛
- إرفاق استمارة الاستبيان بملحق لتوضيح بعض النقاط ؛
- بعد الانتهاء من صياغة الأسئلة خضع الاستبيان لعملية التحكيم من قبل الأستاذ المشرف و ذلك بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة و صياغة الأسئلة، وكذلك لتفادي الأخطاء التقنية و المنهجية و التي قد تحول دون الوصول إلى الأهداف المنشودة، وبناء على الملاحظات و التوصيات المقدمة من قبل أستاذنا الفاضل أقمنا بتعديل و تصحيح الأسئلة على ضوء الملاحظات الواردة ، وكذلك تمهيدا للصياغة الاستبيان بشكله النهائي .

#### المطلب الثاني : هيكل الاستبيان ومقياس الدراسة

##### الفرع الأول: هيكل الإستبيان

تم تقسيم الاستبيان إلى جزئين :

- ✓ الجزء الأول : شمل هذا الجزء المعلومات الشخصية للعينة تحت الدراسة " النوع الإجتماعي، المؤهل العلمي، مجال العمل، الخبرة المهنية "، بالإضافة إلى ملحق لتسهيل فهم الإستبانة.

✓ الجزء الثاني: تم تقسيم هذا الجزء تماشياً مع طبيعة الموضوع إلى ثلاث محاور تضمن في مجملها 23 سؤالاً، وذلك كما يلي :

- المحور الأول: ضم 07 أسئلة حول معايير التدقيق الدولية
- المحور الثاني: ضم 07 أسئلة حول معايير التدقيق الجزائرية
- المحور الثالث: ضم 09 أسئلة حول دراسة الفوارق بين معايير التدقيق الجزائرية و معايير التدقيق الدولية.

للتأكد من صدق الاستبيان و قدرته على تحقيق الهدف من ورائه، استخدمنا معامل الثبات

« ALPHA CRONBACH »، فكان المعامل المقابل للدراسة هو 0,86 ما يدل على مستوى عال من ثبات أداة القياس كونها تقترب من الواحد.

### الفرع الثاني : مقياس الإستبيان

من أجل دراسة و تحليل نتائج الإستبيان، تم جمع البيانات و تبويب إجابات أفراد العينة بإستخدام "برنامج الحزم الإحصائية الجاهزة « IBM SPSS Statistics 23 » وذلك بغية وضع قاعدة بيانات و جداول يمكن الإعتماد عليها في عملية التحليل، و بغرض تسيير معالجة الإستبيان تم تحديد مقياس مقاييس الإجابات وفق مقياس " ليكارت " « Likert Scale » ذي الـ 05 درجات بغية معرفة الإتجاه العام لأفراد العينة حول كل سؤال في الإستبيان،

◆ تحديد إتجاه العينة = أكبر درجة – أقل درجة أعلى درجة  
 $0,8 = 5 \setminus 1-5 =$  في كل مرة نضيف قيمة 0,8 كي نحدد إتجاه العينة كما هو موضح في الجدول الموالي:

### الجدول رقم 02 \_ 02 : مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
المتوسط المرجح	( 1,8 _ 1 )	( 2,6 _ 1,8 )	( 3,4 _ 2,6 )	( 4,2 _ 3,4 )	( 5 _ 4,2 )

المصدر: محمد عبد الفتاح الصيرفي، البحث العلمي " الدليل التطبيقي للباحثين"، الطبعة الأولى ، دار وائل للنشر، عمان،

2006، ص115

المطلب الثالث: عرض و تحليل الخصائص الشخصية لأفراد العينة

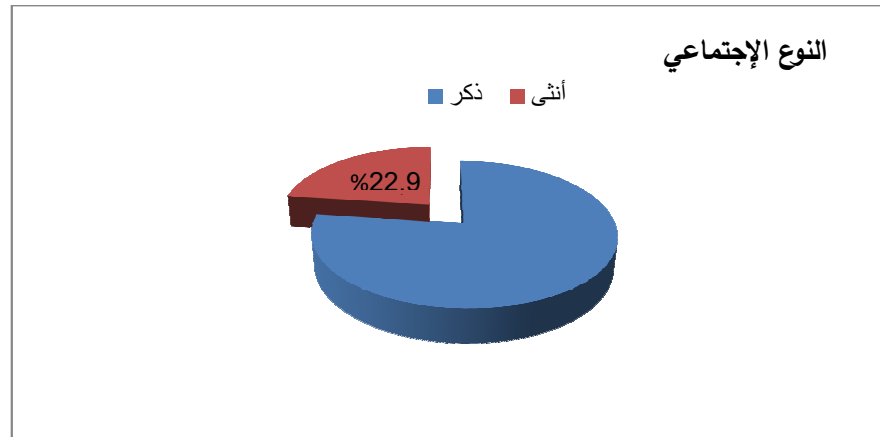
I\_ النوع الإجتماعي:

الجدول رقم 02 \_ 03 : توزيع أفراد العينة حسب النوع الإجتماعي

النسبة %	التكرار	خاصية العينة
77,1	27	ذكر
22,9	08	أنثى
100	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على نتائج الاستبيان

الشكل رقم 01 : تمثيل توزيع أفراد العينة حسب النوع الإجتماعي



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الجدول رقم 02\_03

يبين الجدول أعلاه أن 77,10 % هي نسبة مشاركة الذكور و الباقي إناث من الملاحظ أن مجال المحاسبة

و التدقيق يستهوي فئة الذكور أكثر ممكن لصعوبة أداء المهنة.

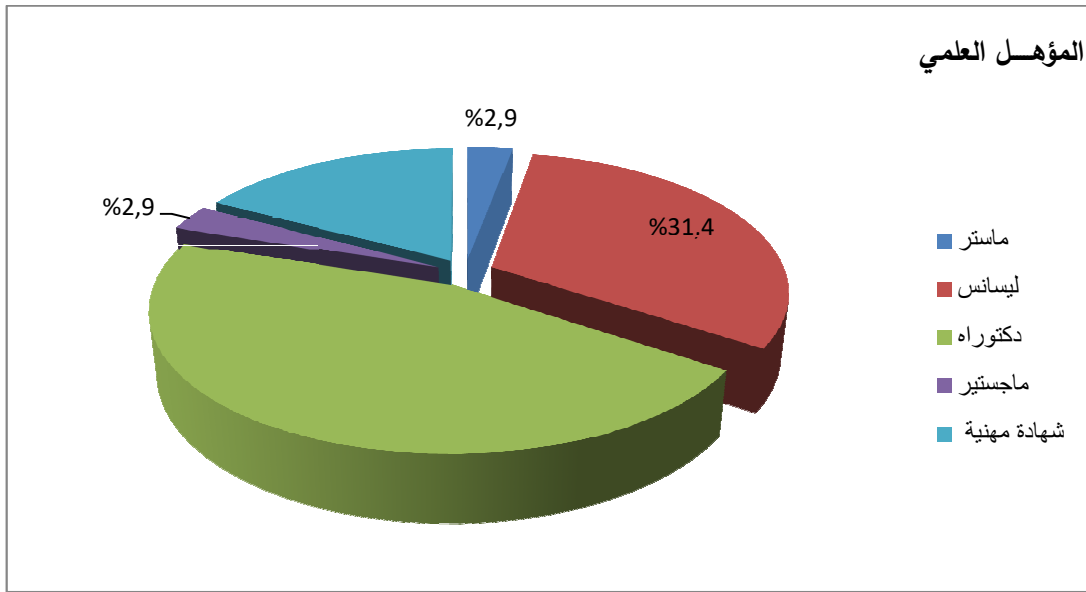
II\_ المؤهل العلمي: يبين الجدول و الشكل المواليين تحليل البيانات العامة لعينة الدراسة وفقا للدرجة العلمية التي يحملها مجتمع العينة و ذلك من خلال عرض النسب و التكرارات :

الجدول رقم 02 \_ 04 : توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة %	التكرار	خاصية العينة
31,4	11	ليسانس
2,9	01	ماستر
2,9	01	ماجستير
45,7	16	دكتوراه
17,1	06	شهادة مهنية أخرى
100	35	المجموع.....

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان

الشكل رقم 02 : تمثيل توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الجدول رقم 02 \_ 04

من خلال الجدول و الشكل أعلاه يلاحظ أن وحدات عينة الدراسة تحمل مختلف الدرجات العلمية، فكانت نسبة 45,7% من أفراد العينة يحملون شهادة الدكتوراه، ثم تليها شهادة ليسانس و الشهادة المهنية بنسبة 31,4% ، و 17,1% على التوالي، و شهادة ماجستير و ماستر بنسبة 2,9%، من الملاحظ أن أكبر نسبة كانت على مستوى الحاصلين على شهادة الدكتوراه كونهم يمثلون أكبر شريحة تغطي معظم أفراد العينة من أكاديميين و خبراء محاسبين و محافظي حسابات، مما ساعد في مصداقية الإجابات، و تحتل نسبة شهادة الليسانس المرتبة الثانية يرجع لأحكام ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر و التي تشترط الحصول على شهادة ليسانس فقط،

و لا تولي إهتمام للشهادات الأخرى هذا ما يزيد الدراسة مصداقية و موضوعية من خلال ربطها بالواقع المهني و أما بخصوص و الماجستير و الماستر فيستفاد من خبراتهم الأكاديمية، وكل هذا التنوع في الخبرات يساعد في تحقيق أهداف الدراسة .

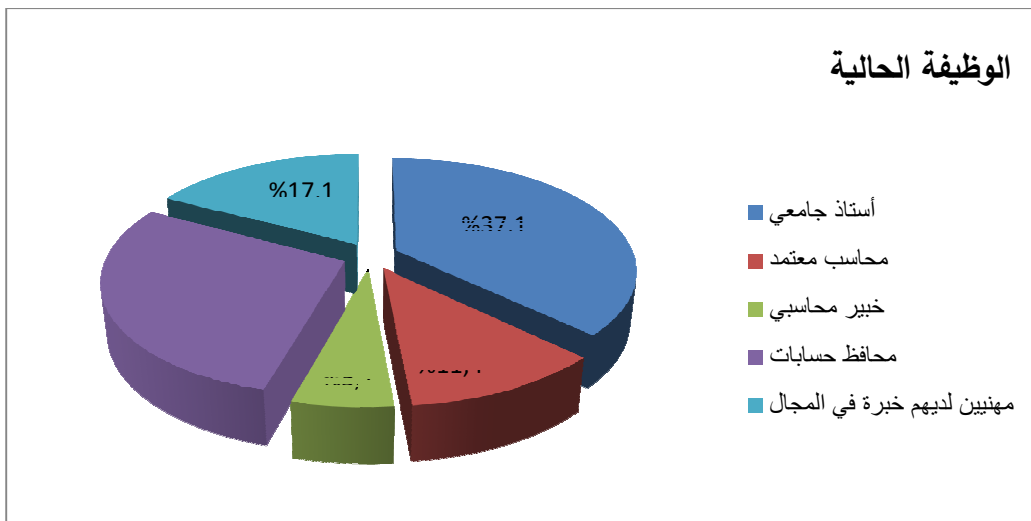
III\_ **الوظيفة الحالية :** يبين الجدول و الشكل المواليين تحليل البيانات العامة لعينة الدراسة وفقا للوظيفة الحالية التي يحملها مجتمع العينة و ذلك من خلال عرض النسب و التكرارات :

الجدول رقم 02 \_ 05 : توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية

النسبة %	التكرار	خاصية العينة
37,1	13	أستاذ جامعي
11,4	04	محاسب معتمد
5,7	02	خبير محاسبي
28,6	10	محافظ حسابات
17,1	06	مهنيين لديهم خبرة في مجال التدقيق و المحاسبة
100	35	المجموع .....

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان

الشكل رقم 03 : توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الجدول رقم 02 \_ 05



من خلال الجدول أعلاه يتضح أن الدراسة تم تركيزها على كل من محافظ الحسابات و الأساتذة الجامعيين و المهنيين الذين لديهم خبرة في المجال و علاقتهم مع محافظي الحسابات، هذا التنوع من حيث الوظيفة تقيدها في دراستنا.

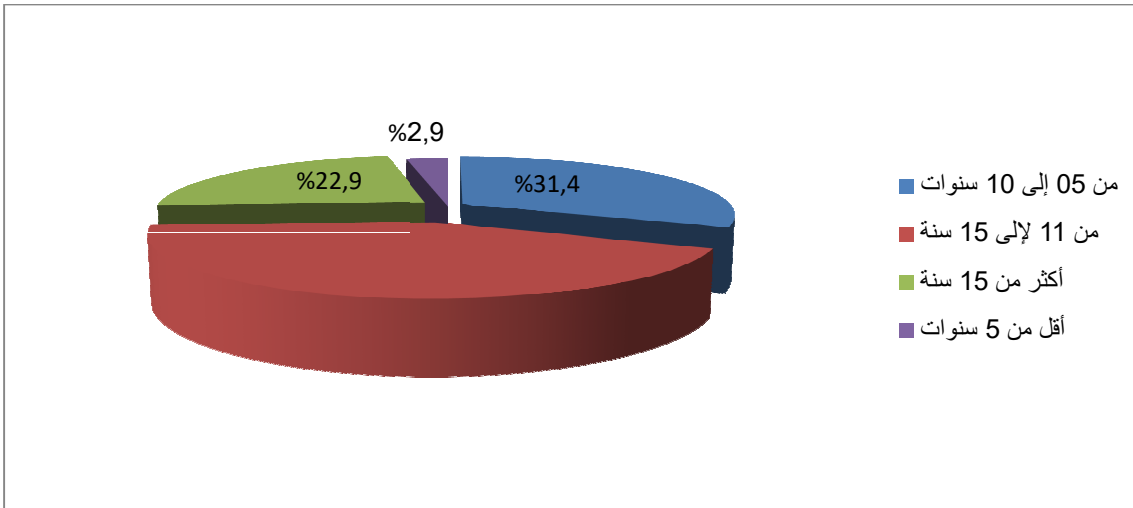
III \_ سنوات الخبرة

الجدول رقم 02\_ 06 : توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

النسبة %	التكرار	خاصية العينة
2,9	01	أقل من 05 سنوات
31,4	11	من 05 إلى 10 سنوات
42,9	15	من 11 إلى 15 سنة
22,9	08	أكثر من 15 سنوات
100	35	المجموع .....

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان

الشكل رقم 04 : توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الجدول رقم : 02 \_ 06

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا انه سنوات الخبرة جاءت بنسب متقاربة حيث أنه أغلبية أفراد العينة (مهنيين\_أكاديميين) يحوزون على سنوات الخبرة ما بين 11 إلى 15 سنة و هو ما تفسره نسبة 42,9%، و يظهر أن نسبة 31,4 % من أفراد العينة تتراوح سنوات الخبرة لديهم ما بين 5 إلى 10 سنوات، كذلك و نجد أن 22,9% بلغت

سنوات الخبرة لديهم أكثر من 15 سنة في مجال عملهم، و ما يمثل 2,9 لأقل من 05 سنوات، و بالتالي نجد أن حوالي 97,2 من إجمالي أفراد العينة يمتلكون أكثر من 05 سنوات خبرة .

### ❖ المبحث الثالث : تحليل نتائج محاور الإستبيان

بغرض تحليل النتائج المستخلصة من الإستبيان، تم الإعتماد على بعض الطرق الإحصائية المنتقاة من برنامج SPSS و المتمثلة في التكرارات، النسب المئوية ، المتوسط الحسابي الذي يعكس الرأي العام المتفق عليه من قبل أفراد عينة الدراسة حول السؤال، مع العلم أنه يفيد في ترتيب العبارات حسب أعلى متوسط حسابي، و كذا إستخدام الإنحراف المعياري المقابلة لكل عبارة في الاستبيان، و الذي يستخدم لقياس مدى تشتت البيانات عن الوسط الحسابي، فكلما إقتربت قيمته من الصفر كلما تركزت الإستجابات و انخفض تشتتها، كما تم تشكيل العبارات في محاور فرعية بناء على الإتجاه العام لإجابات أفراد العينة.

### المطلب الأول: التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية

كانت إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات التي تخص المحور الأول التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم 02\_ 07 : نتيجة التحليل الإحصائي لمحور التدقيق في ظل المعايير الدولية للتدقيق

الإجابات					التكرار	الفقرة
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
					النسبة	
0	00	00	22	13	ت	تطبيق معايير التدقيق الدولية يساهم في تحقيق جودة المعلومات المالية
0	0	0	62,9	37,1	%	
0	0	0	30	05	ت	يساهم التقارب مع المعايير الدولية للتدقيق في تحقيق الشفافية و المصادقية
0	0	0	85,7	14,3	%	
2	25	0	8	0	ت	الهدف الأول من إصدار معايير التدقيق الدولية كان خلق بيئة دولية للتدقيق وليس بغرض تحسينه
5,7	71,4	0	22,9	0	%	
0	7	3	21	4	ت	هناك ارتباط وتوافق بين معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية من حيث التطبيق
0	20	8,6	60	11,4	%	
1	21	2	9	2	ت	معايير التدقيق الدولية وفق آخر إصدارتها تعتبر مثالية ولا تحتاج إلى تعديلات
2,9	60	5,7	25,7	5,7	%	
0	0	0	24	11	ت	مساهمة معايير التدقيق الدولية في تقليص فجوة التوقعات من خلال رفع وعي المستفيدين من التدقيق اتجاه عمل المدقق،
0	0	0	71,43	28,57	%	
0	0	0	27	8	ت	مساهمة معايير التدقيق الدولية في تحديد واجبات و مسؤوليات المدقق،
0	0	0	77,14	22,86	%	

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS

✓ حساب المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لفقرات المحور الأول  
الجدول رقم 02\_ 08 : المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري

المؤشرات الإحصائية			رقم الفقرة	
المرتبة	إتجاه العينة	الانحراف المعياري		
01	موافق بشدة	0,490	4,37	1. تطبيق معايير التدقيق الدولية يساهم في تحقيق جودة المعلومات المالية
04	موافق	0,355	4,14	2. يساهم التقارب مع المعايير الدولية للتدقيق في تحقيق الشفافية و المصادقية
07	غير موافق	0,914	2,40	3. الهدف الأول من إصدار معايير التدقيق الدولية كان خلق بيئة دولية للتدقيق وليس بغرض تحسينه
05	موافق	0,942	3,63	4. هناك ارتباط وتوافق بين معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية من حيث التطبيق
06	محايد	1,073	2,71	5. معايير التدقيق الدولية وفق آخر إصدارتها تعتبر مثالية ولا تحتاج إلى تعديلات
02	موافق بشدة	0,471	4,31	6. مساهمة معايير التدقيق الدولية في تقليص فجوة التوقعات من خلال رفع وعي المستفيدين من التدقيق إتجاه عمل المدقق،
03	موافق بشدة	0,426	4,23	7. مساهمة معايير التدقيق الدولية في تحديد واجبات و مسؤوليات المدقق.
	موافق	0,67	3,68	المتوسط العام و الانحراف المعياري للمحور الأول

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على برنامج SPSS

• تحليل فقرات المحور الأول \_ التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية \_ :

من الجدول رقم (01 \_ 08)، نلاحظ أن الإتجاه العام لأفراد العينة يتمركز حول الموافقة على عبارات الإستبيان التي تصب حول معايير التدقيق الدولية بمتوسط حسابي قدر بـ 3,68 و الذي يندرج ضمن الفئة الرابعة من

مقياس ليكارت الخماسي و التي تشير إلى درجة الموافقة، بالإضافة إلى الإنحراف المعياري 0,67 الذي يدل على تجانس و توافق الإجابات ما يدل على رضا أفراد عينة الدراسة ؛

\_ لقد تحصلت العبارة الأولى " تطبيق معايير التدقيق الدولية يساهم في تحقيق جودة المعلومات المالية " على متوسط حسابي قدر بـ 4,37 لتحل المرتبة الأولى من بين عبارات المحور، و بالنظر إلى مقياس ليكارت الخماسي فإن العبارة تحصلت على متوسط حسابي يقترب من الفئة الأولى ، وتجسد ذلك أيضا في الإنحراف المعياري الذي بلغ 0,49 دلالة عن تشتت ضعيف للإجابات و تمركزها حول الموافقة مما يدل على رضا أغلبية أفراد العينة ؛

\_ نسبة معتبرة من أفراد عينة الدراسة كانت إجاباتهم موافق على أن التقارب مع المعايير الدولية للتدقيق يساهم في تحقيق الشفافية و المصادقية، بمتوسط حسابي قدر بـ 4,14، أي في الفئة الثانية حسب مقياس ليكارت الخماسي، بالإضافة أيضا إلى الإنحراف المعياري الذي بلغ 0,355 دلالة عن تشتت ضعيف للإجابات و تمركزها حول الموافقة مما يدل على رضا أغلبية أفراد العينة، لتحل المرتبة الرابعة من بين عبارات المحور؛

\_ لقد تحصلت عبارة " الهدف الأول من إصدار معايير التدقيق الدولية خلق بيئة دولية للتدقيق وليس بغرض تحسينه" على عدم الموافقة من أفراد العينة بمتوسط حسابي قدر بـ 2,34 الذي يدخل ضمن الفئة الرابعة و التي تعبر عن إجابة غير موافق، و بإنحراف معياري بلغ 0,914 يرجع إلى توزع الإجابات على الإقتراحات الثاني و الرابع لكن بنسبة 71,4% بالنسبة للإقتراح الرابع (غير موافق)، لتحل المرتبة الأخيرة في المحور الأول.

\_ إتفق أفراد العينة على أن هناك ارتباط وتوافق بين معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية من حيث التطبيق، و تجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي بلغ 3,62 و الذي يدخل ضمن الفئة الثانية لمقياس ليكارت الخماسي و التي تعبر عن إجابة موافق ، و تجسد ذلك أيضا في الإنحراف المعياري و الذي بلغ 0,942 دلالة على تشتت نسبي في الإجابات، و احتلت هذه العبارة المرتبة الخامسة من بين عبارات المحور .

\_ فيما يتعلق بعبارة " معايير التدقيق الدولية وفق آخر إصدارتها تعتبر مثالية ولا تحتاج إلى تعديلات" فإن إتجاه العينة كان نحو الحياد، بمتوسط حسابي قدر بـ 2,71 تصنف في الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي تحت عبارة محايد، و بإنحراف معياري تخطى الواحد (1,073) والذي يرجع لعدم تجانس و تشتت كبير عبر مستوى الإجابات بين كافة عبارات مقياس ليكارت، مما جعلها تحتل المرتبة السادسة.

\_ في السؤالين السادس و السابع من الجدول رقم 01\_08 كان هناك إجماع بنسب متقاربة جدا من أفراد العينة على مدى مساهمة معايير التدقيق الدولية في تقليص فجوة التوقعات من خلال رفع وعي المستفيدين من التدقيق اتجاه عمل المدقق، بالإضافة إلى مساهمتها في تحديد واجبات و مسؤوليات المدقق،

فقد بلغ المتوسط الحسابي 4,31 \_ 4,25 على التوالي ما يدخل ضمن الفئة الأولى بعبارة موافق بشدة، أما الانحراف المعياري فقد بلغ 0,471 و 0,465 على التوالي لتحتل المرتبة الثانية و الثالثة من بين عبارات المحور محل الدراسة.

• خلاصة نتائج المحور الأول \_ التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية \_ :

بالعودة إلى نتائج الإستبيان، نجد أن أفراد العينة مع وجود معايير التدقيق الدولية ، فقد تم الإتفاق على أن تطبيقها يساهم في إضفاء الثقة و المصداقية بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية في شرعية التقارير الصادرة عن مكاتب التدقيق الدولية و مدى عكسها للواقع الإقتصادي مما يعزز من رفع وعي المستفيدين و تقليص الفجوة بينهم و بين المدققين ، بالإضافة إلى تحديد مسؤوليات المدقق و واجباته لكي يتمكن من تحقيق الهدف من التدقيق بشكل أكثر فعالية، كما تم الإتفاق بوجود ارتباط و توافق بين معايير المحاسبة الدولية و معايير التدقيق الدولية من حيث التطبيق بحيث يعتبر التدقيق عملية عكسية مع المحاسبة بحيث أن مخرجات هذه الأخيرة هي مدخلات لعملية التدقيق.

\_ أما فيما يخص ما إذا كانت إصدارات معايير التدقيق الدولية لا تحتاج إلى تعديلات فقد تضاربت الآراء بين موافق و غير موافق بسبب أن هذه المعايير تخدم مصالح البلدان الكبرى و بالتالي هي من لديها وجوب القيام بالتعديلات من عدمه. يرى بعض المراقبين أن عملية وضع معايير التدقيق الدولية هي حركة تكتيكية تقوم بها مكاتب محاسبية دولية لتوسيع أسواقها؛

\_ بالنسبة لمعايير التدقيق الدولية وفق آخر إصدارتها تعتبر مثالية ولا تحتاج إلى تعديلات فقد تضاربت الآراء بين موافق و غير موافق إلا أن نسبة عدم الموافقة كانت الغالبة، ربما بسبب التغيرات التي طرأت عليها منذ صياغتها لأول مرة إلى يومنا هذا بالإضافة إلى التطورات الإقتصادية التي قد تحتم إحداث تعديلات للمعايير مستقبلاً.

المطلب الثاني: التدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية

كانت إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات التي تخص المحور الثاني كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم 02\_09 : نتيجة التحليل الإحصائي لمحور التدقيق في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق

الإجابات					التكرار	الفقرة
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
2	30	2	0	1	ت	تواكب الجزائر التطورات الحاصلة في مجال التدقيق الدولي
5,7	85,7	5,7	0	2,9	%	
0	0	0	25	10	ت	توجه الجزائر نحو معايير التدقيق الدولية سيكون له تأثير كبير على انفتاحها على الاقتصاد الدولي
0	0	0	71,4	28,6	%	
0	0	0	29	6	ت	من دوافع إصدار معايير التدقيق الجزائرية توفير قاعدة توافقية للمستثمر الأجنبي تمكنه من فهم و مقارنة القوائم المالية بناء على معايير التدقيق الجزائرية
0	0	0	82,9	17,1	%	
0	2	4	27	2	ت	الإصدارات الحالية لمعايير التدقيق الجزائرية لاقت قبولا من طرف المختصين و المهنيين
0	5,7	11,4	77,1	5,7	%	
0	2	1	29	3	ت	هناك توافق للنصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الجزائرية
0	5,7	2,9	82,9	8,6	%	
0	22	1	11	1	ت	يوجد إلتزام تام بتطبيق ما جاء في معايير التدقيق الجزائرية
0	62,9	2,9	31,4	2,9	%	
0	1	2	30	2	ت	تمكنت معايير التدقيق الجزائرية من تحسين جودة مهنة التدقيق
0	2,9	5,7	85,7	5,7	%	

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS

✓ حساب المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لفقرات المحور الثاني  
الجدول رقم 10\_02 : المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري

المؤشرات الإحصائية				رقم العبارة
المرتبة	إتجاه العينة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
07	غير موافق	0,482	2,08	1. تواكب الجزائر التطورات الحاصلة في مجال التدقيق الدولي
01	موافق بشدة	0,485	4,29	2. توجه الجزائر نحو معايير التدقيق الدولية سيكون له تأثير كبير على انفتاحها على الاقتصاد الدولي
02	موافق	0,383	4,17	3. من دوافع إصدار معايير التدقيق الجزائرية توفير قاعدة توافقية للمستثمر الأجنبي تمكنه من فهم و مقارنة القوائم المالية بناءا على معايير التدقيق الجزائرية
05	موافق	0,618	3,83	4. الإصدارات الحالية لمعايير التدقيق الجزائرية لاقت قبولا من طرف المختصين و المهنيين
04	موافق	0,591	3,94	5. هناك توافق للنصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الجزائرية
06	محايد	1,010	2,74	6. يوجد إلتزام تام بتطبيق ما جاء في معايير التدقيق الجزائرية
03	موافق	0,482	3,94	7. تمكنت معايير التدقيق الجزائرية من تحسين جودة مهنة التدقيق
	موافق	0,57	3,57	المتوسط العام و الانحراف المعياري للمحور الثاني

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على برنامج SPSS

• تحليل فقرات المحور الثاني \_ التدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية \_ :

من الجدول رقم ( 10\_01)، نلاحظ أن الإتجاه العام لأفراد العينة يتمركز حول الموافقة على عبارات الإستبيان التي تصب حول معايير التدقيق الجزائرية بمتوسط حسابي قدر بـ 3,57 و الذي يندرج ضمن الفئة الرابعة من



مقياس ليكارت الخماسي و التي تشير إلى درجة الموافقة، بالإضافة إلى الانحراف المعياري 0,57 تدل على تجانس و توافق الإجابات ما يدل على رضا أفراد عينة الدراسة.

\_ حسب الجدول نلاحظ أن الإتجاه العام لعينة الدراسة يتمركز حول عدم الموافقة على أن الجزائر توابك التطورات الحاصلة في مجال التدقيق الدولي، و بالعودة إلى المتوسط الحسابي نجده 2,08 و هو يندرج ضمن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي و التي تعبر عن الإجابة بغير موافق، و انحراف معياري قدر ب 0,482 لكون أن أغلبية آراء أفراد العينة كان حول الإقتراح الرابع؛

\_ وافق أفراد العينة على أن توجه الجزائر نحو معايير التدقيق الدولية سيكون له تأثير كبير على انفتاحها على الاقتصاد الدولي، و باحتساب المتوسط الحسابي نجده يساوي 4,29 و حسب مقياس ليكارت الخماسي فهي تعبر عن إجابة موافق بشدة، في حين مثل الانحراف المعياري 0,485 دليل على ضعف التثشت ووجود تقارب كبير في الإجابات و إنحصارها بين الاقتراحين الأول و الثاني ؛

\_ تحصلت عبارة " من دوافع إصدار معايير التدقيق الجزائرية توفير قاعدة توافقية للمستثمر الأجنبي تمكنه من فهم و مقارنة القوائم المالية بناء على معايير التدقيق الجزائرية" على الموافقة من قبل أفراد العينة حسب المتوسط الحسابي الذي قدر ب 4,17 و الذي يندرج ضمن الفئة الرابعة بإجابة موافق ، و بانحراف معياري تمثل في 0,383 مما يدل على توافق و تجانس بين الإجابات؛

\_ أظهرت نتائج الدراسة أن 77,1% من أفراد العينة موافقون، و 5,7% موافقون بشدة على أن الإصدارات الحالية لمعايير التدقيق الجزائرية لاقت قبولا من طرف المختصين و المهنيين، في حين 11,4% إمتنعوا عن الإجابة و 5,7% من العينة لم توافق على الطرح، و يعبر المتوسط الحسابي 3,83 و الذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي عن الإتجاه العام لأفراد عينة الدراسة بالإجابة موافق ، بينما يظهر الانحراف المعياري 0,618 على توافق مقبول بين إجابات أفراد العينة حول الإقتراح ما يعني رضا أغلبية الأفراد و قبولهم للطرح؛

\_ أكدت الدراسة على أن 82,9% يوافقون تماما على وجود توافق للنصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الجزائرية، وهو ما يؤكد المتوسط الحسابي الذي بلغ 3,94 و يقع في الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي و التي تعبر عن الإجابة موافق ، فكان الانحراف المعياري 0,591 دلالة على تقارب إجابات أفراد عينة الدراسة؛

\_ حسب الجدول رقم ( 01\_09 ) لم يوافق 63,9% من أفراد العينة على وجود إلتزام تام بتطبيق ما جاء في معايير التدقيق الجزائرية، في حين وافق 31,9% من العينة على ذلك، و أمتنع 2,9% عن الإجابة، يظهر المتوسط الحسابي 2,74، و الذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي الإتجاه العام لأفراد عينة الدراسة بالإجابة محايد نظرا للتثشت في الإجابات بين الأجوبة وهو ما يوضحه الانحراف المعياري 1,010 ؛

\_ تحصلت عبارة " تمكنت معايير التدقيق الجزائرية من تحسين جودة مهنة التدقيق " على الموافقة بنسبة كبيرة حسب المتوسط الحسابي 3,94 الذي يقع ضمن الفئة الرابعة و قريب من الفئة الخامسة من مقياس ليكارت الخماسي عن الإجابة بموافق، ما يؤكد الإنحراف المعياري 0,482 دلالة على تجانس كبير على مستوى الإجابات و بالتالي ضعف التشتت.

• خلاصة نتائج المحور الثاني \_ التدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية \_ :

أشارت نتائج الدراسة على عدم مسايرة الجزائر للتطورات الحاصلة في مجال التدقيق الدولي إذ تعتبر من الدول المتخلفة عن الركب وذلك واضح في تأخر تبنيها و إصدارها لمعايير التدقيق الجزائري، رغم ما لديها من أهمية في الإنفتاح على الإقتصاد الدولي و مساعدة المستثمر الأجنبي للإستثمار في الجزائر بتوفير قاعدة توافقية له؛

\_ بالإضافة و رغم القبول الذي أظهره المهنيين و المختصين حول تبني معايير التدقيق الجزائرية و الإتفاق على وجود توافق في النصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر، مما ساعد من تحسين جودة مهنة التدقيق إلا أنه لوحظ عدم الإلتزام بتطبيق تلك المعايير، و قد يرجع ذلك إلى غياب إرشادات في إطار ممنهج مسبقاً، و اقتصره على الإكتساب عن طريق الخبرة المهنية، بالإضافة أن عملية التربص في تلك المعايير تعتبر جد مكلفة هذا لا يحفز المهنيين على القيام بتلك التربصات.

المطلب الثالث : دراسة الفوارق بين معايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق الجزائرية

كانت إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات التي تخص المحور الأول كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم 02\_11 : نتيجة التحليل الإحصائي حول الفوارق بين معايير التدقيق الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق

الإجابات					التكرار	الفقرة
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
0	00	00	22	13	ت	1. معايير التدقيق الخاصة بالمجموعة رقم "02 : المسؤولين و التي لم تتبناها الجزائر أدت إلى عدم القدرة على تحديد مسؤوليات المدقق الجزائري
0	0	0	62,9	37,1	%	

0	1	0	32	2	ت	2. غياب المعايير 401_402 الخاصة بالرقابة
0	2,9	0	91,4	5,7	%	الداخلية في معايير التدقيق الجزائرية يؤثر على جودة التدقيق في الجزائر
0	0	0	17	18	ت	3. على المدقق الأخذ بعين الاعتبار الأهمية النسبية و علاقتها مع مخاطر التدقيق رغم عدم تبنيها من قبل معايير التدقيق الجزائرية
0	0	0	48,6	51,4	%	
0	18	1	15	1	ت	4. يقوم المدققون في الجزائر حسب المعيار رقم 600 بتحديد كيفية تأثير عمل المدقق الآخر في عملية التدقيق عند استفادة المدقق الأساسي من عمله
0	51,4	2,9	42,9	2,9	%	
0	4	0	29	2	ت	5. اقتباس المعيار 700 فقط دون اللجوء إلى باقي المعايير في مجموعة انتهاء عملية التدقيق (705،701،706، 710، 720) أدى إلى ضعف جودة تقارير المدقق الجزائري
0	11,4	0	82,9	5,7	%	
0	0	0	12	23	ت	6. عدم إصدار الجزائر لمعايير خاصة بالمجالات المتخصصة يؤثر سلبا على التخصص الصناعي للمدققين الجزائريين
0	0	0	34,3	65,7	%	
1	25	3	6	0	ت	7. عدد معايير التدقيق الجزائرية كاف بالمقارنة مع عدد معايير التدقيق الدولية
2,9	71,4	8,6	68,6	31,4	%	
0	20	0	15	0	ت	8. تمكن معايير التدقيق الجزائرية مكاتب التدقيق الجزائرية من منافسة نظيرتها الدولية
0	57,1	0	42,9	0	%	
0	10	3	22	0	ت	9. يلجأ مدقق الحسابات في الجزائر لمعايير التدقيق الدولية في المسائل التي ليس لها معايير جزائرية
0	28,6	8,6	62,9	0	%	

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS

✓ حساب المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لفقرات المحور الثالث  
الجدول رقم 12\_02 : المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري

المؤشرات الإحصائية				رقم العبارة
المرتبة	إتجاه العينة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
4	موافق بشدة	0,490	4,37	01
3	موافق بشدة	0,420	4,00	02
2	موافق بشدة	0,507	4,51	03
7	محايد	1,043	2,97	04
5	موافق	0,707	3,83	05
1	موافق بشدة	0,482	4,66	06
9	غير موافق	0,812	2,40	07
8	محايد	1,001	2,86	08
6	محايد	0,906	3,34	09
	موافق	0,70	3,70	المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري العامين للمحور الثالث

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS

• تحليل فقرات المحور الثالث\_ دراسة الفوارق بين معايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق الجزائرية \_ :

من الجدول أعلاه ، نلاحظ أن الإتجاه العام لأفراد العينة يتمركز حول الموافقة على عبارات الإستبيان التي تصب حول معايير التدقيق الجزائرية بمتوسط حسابي قدر ب 3,70 و الذي يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي و التي تشير إلى درجة الموافقة، بالإضافة إلى الانحراف المعياري 0,70 تدل على تجانس و توافق الإجابات ما يدل على رضا أفراد عينة الدراسة.

\_ حسب الجدول نلاحظ أن الإتجاه العام لعينة الدراسة يتمركز حول الموافقة و بشدة على أن عدم تبني الجزائر لمعايير التدقيق الدولية الخاصة بالمجموعة الثانية و المتمثلة في كل المعايير ذات الأرقام التالية ( 200، 220، 240، 250، 260، 265) يمكن العودة للملحق لمعرفة التسمية، أدت إلى عدم القدرة على تحديد مسؤوليات المدقق الجزائري بشكل دقيق، فبالعودة إلى المتوسط الحسابي نجده يمثل 4,37 و هو يندرج ضمن الفئة الخامسة

من مقياس ليكارت الخماسي مما يدل على مدى أهمية هته العبارة، و انحراف معياري قدر ب 0,490 دلالة على تشتت ضعيف في إجابات أفراد العينة؛

\_ إن غياب المعايير 401\_ 402 الخاصة بالرقابة الداخلية في معايير التدقيق الجزائرية يؤثر على جودة التدقيق في الجزائر لاقت موافقة 91,4 بالمائة من أفراد العينة، و يظهر المتوسط الحسابي 4,00 و الذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي حيث أن الإتجاه العام للعينة كان بإجابة موافق، فكان الإنحراف المعياري 0,42 دلالة على تقارب في الإجابات و إنحصارها بين موافق و موافق بشدة بمعنى تأييد الطرح؛

\_ أكدت نتائج الدراسة على مدى أهمية أخذ المدقق بعين الإعتبار للأهمية النسبية و علاقتها مع مخاطر التدقيق رغم عدم تبنيها في معايير التدقيق الجزائرية فقد لاقت الموافقة بشدة من قبل أفراد العينة بمتوسط حسابي 4,51 مما تدخل في الفئة الخامسة من مقياس ليكارت الخماسي و بإنحراف معياري قدر ب 0,507 دلالة على تقارب الإجابات و ضعف التشتت؛

\_ تضاربت الآراء حول قيام المدققون في الجزائر حسب المعيار الدولي رقم 600 " إعتبارات خاصة \_ عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة \_ بتحديد كيفية تأثير عمل المدقق الأخر في عملية التدقيق عند استفاضة المدقق الأساسي من عمله، بين 42,9 % موافق و 51,4 % غير موافق في حين 2,9 % لم يبدو رأيهم حول العبارة، و يقع المتوسط الحسابي و الذي بلغ 2,97 ضمن الفئة الثالثة و تمحورها حول الإجابة محايد و لكن تقارب الفئة الثانية بإجابة غير موافق، و نظرا للتشتت في الإجابات بين الأجوبة الثاني، الثالث و الرابع، و هو ما يوضحه الانحراف المعياري 1,043؛

\_ يبين الجدول رقم (01\_12) أن المتوسط الحسابي للفقرة (05) " اقتباس المعيار 700 فقط دون اللجوء إلى باقي المعايير في مجموعة انتهاء عملية التدقيق (706،705،701،710،720) أدى إلى ضعف جودة تقارير المدقق الجزائري " بلغ 3,83 ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، أي أن غالبية المهنيين متفقين على أهمية معايير التدقيق الدولية الخاصة بالرقم 07 و التي لم تتبناها الجزائر ، وكان الإنحراف المعياري قدر ب 0,707 دليل على تقارب في الإجابات بين موافق و موافق بشدة؛

\_ تحصلت العبارة " عدم إصدار الجزائر لمعايير خاصة بالمجالات المتخصصة يؤثر سلبا على التخصص الصناعي للمدققين الجزائريين " على الموافقة التامة من قبل أفراد عينة الدراسة حسب المتوسط الحسابي 4,66 بإجابة موافق بشدة حسب مقياس ليكارت الخماسي ضمن الفئة الخامسة، و بإنحراف معياري قدر ب 0,482 يدل على توافق مقبول بنسبة كبيرة بين إجابات أفراد العينة حول الإقتراح ما يعني رضا أغلبية الأفراد و قبولهم للطرح؛

\_ من خلال الجدول نلاحظ وجود تفاوت بين الآراء حول ما إذا كان عدد معايير التدقيق الجزائرية كاف بالمقارنة مع عدد معايير التدقيق الدولية "، بمتوسط حسابي بلغ 2,40 ضمن الفئة الثانية بإجابة غير موافق من قبل أفراد

عينة الدراسة، بالمقابل كان الانحراف المعياري 0,812 دلالة على التشتت النسبي للإجابات و توزعها بين الإقتراحات الخمس؛

\_ لقد تحصلت العبارة التالية " تمكن معايير التدقيق الجزائرية مكاتب التدقيق الجزائرية من منافسة نظيرتها الدولية" على متوسط حسابي قدر ب 2,86 لتحتل المرتبة الثامنة من بين عبارات المحور، و بالنظر إلى مقياس ليكارت الخماسي فإن العبارة تحصلت على متوسط حسابي يندرج في الفئة الثالثة ، وتجسد ذلك أيضا في الانحراف المعياري الذي بلغ 1,01 دلالة عن تشتت واضح للإجابات مما يدل على تعارض في الإجابات بين موافق و غير موافق بنسب متقاربة بين أغلبية أفراد العينة؛

\_ وافق 62,9 % من أفراد العينة على لجوء مدقق الحسابات في الجزائر لمعايير التدقيق الدولية في المسائل التي ليس لها معايير جزائرية، و أجاب 28,6 % بعدم الموافقة، في حين كانت نسبة المحايدون 8,6 % جعلت الإتجاه العام لعينة الدراسة يؤثر على إجابة محايد وفقا للمتوسط الحسابي 3,34 الذي يقع في الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي، و هو ما يؤكد الانحراف المعياري 0,906 قريب جدا من الواحد دلالة على التشتت في الإجابات.

### • خلاصة نتائج المحور الثالث

\_ دراسة تحليلية للفوارق بين معايير التدقيق الجزائرية و معايير التدقيق الدولية \_ :

من خلال الجدولين السابقين و حسب المتوسط الحسابي العام، نلاحظ وجود إجماعا من قبل أفراد العينة حول أغلب عبارات المحور الثالث،

\_ فقد أشارت نتائج الدراسة على تمركز الإجابة حول الموافقة و بشدة حول تأثير غياب معايير التدقيق التي تحدد مسؤوليات المدقق الجزائري بسبب إقتصار الجزائر في تبني معيارين من الفئة الثانية " المسؤوليات " و المتمثلة في المعيار رقم 210 " الموافقة على شروط التكليف بالمهمة "، و المعيار رقم 230 " وثائق التدقيق " ، رغم أهمية باقي المعايير الدولية للتدقيق في هذا المجال؛

\_ كما كانت الموافقة بنسبة كبيرة من أفراد العينة على أهمية كل من المعايير الخاصة بالرقابة الداخلية و خاصة المعيار 320 " الأهمية النسبية عند تخطيط و تنفيذ مهمة التدقيق " الذي أجمع عليه كافة أفراد عينة الدراسة، بالإضافة إلى المعايير الخاصة بتكوين الرأي و إعداد التقارير حول القوائم المالية فقد تبنت الجزائر المعيار رقم 700 فقط ربما يرجع ذلك لتطرق هذا المعيار بصفة عامة حول مضمون و شكل تقرير المدقق، لأمّا فيما يخص المعايير الأخرى فتعتبر ك إستفسارات لما يكون عليه التقرير في حالة التعديلات، فقرات لفت الإنتباه إلى ما ذلك؛

\_ نجد أيضا موافقة أغلب أفراد العينة و بشدة حول أهمية المعايير الخاصة بالمجالات المتخصصة، فعدم تبنيه سوف يؤثر سلبا على التخصص الصناعي للمدققين الجزائريين؛

\_ مما سبق يمكن إستنتاج وحسب المتوسط الحسابي الذي أيد على أن معايير التدقيق الجزائرية غير كاف من حيث العدد بالنسبة لمعايير التدقيق الدولية و بالتالي له تأثير في مجال منافسة مكاتب التدقيق الجزائرية لمكاتب التحقيق الدولية رغم كفاءة معظم المهنيين و الممارسين في مجال المحاسبة بمستوى عال مقارنة مع مجال التدقيق.

#### المطلب الرابع : تحليل التباين الأحادي لفروض الدراسة وفقا لمتغير الوظيفة

يبين الجداول التالية تحليل التباين بإستعمال إختبار ANOVA لفروض الدراسة بين مختلف فئات العينة وفقا لمتغير الوظيفة و المتمثلة في فئتين : فئة الأكاديميين الممثلين بالأساتذة الجامعيين، و فئة المهنيين المتمثلة بكل من المحاسبين المعتمدين، الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات و المهنيين الذين لديهم خبرة في مجال المحاسبة، حيث أننا إفترضنا مايلي:

\_ الفرضية الصفرية  $H_0$  : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إختبار الفروض بين الفئتين " الأكاديميين و المهنيين " .

\_ الفرضية البديلة  $H_1$  : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إختبار الفروض بين الفئتين " الأكاديميين و المهنيين " .

✓ تحليل التباين بالنسبة للمحور الأول :

الجدول رقم 02\_ 13: تحليل التباين الأحادي لفروض المحور الأول وفقا لمتغير الوظيفة

إختبار تحليل التباين Anova		مستوى الدلالة Sig	القيمة المحسوبة F	التكرار	فئات المتغير	فروض المحور الأول
القرار الخاص بالفرضية						
H <sub>1</sub>	H <sub>0</sub>					
مرفوضة	مقبولة	0,521	0,358	13	أكاديميين	1. تطبيق معايير التدقيق الدولية يساهم في تحقيق جودة المعلومات المالية
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,891	0,190	13	أكاديميين	2. يساهم التقارب مع المعايير الدولية للتدقيق في تحقيق الشفافية و المصادقية
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,653	0,206	13	أكاديميين	3. الهدف الأول من إصدار معايير التدقيق الدولية كان خلق بيئة دولية للتدقيق وليس بغرض تحسينه
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,158	2,086	13	أكاديميين	4. هناك ارتباط وتوافق بين معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية من حيث التطبيق
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,682	0,171	13	أكاديميين	5. معايير التدقيق الدولية وفق آخر إصدارتها تعتبر مثالية ولا تحتاج إلى تعديلات
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,505	0,454	13	أكاديميين	6. مساهمة معايير التدقيق الدولية في تقليص فجوة التوقعات من خلال رفع وعي المستفيدين من التدقيق اتجاه عمل المدقق،
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,106	2,756	13	أكاديميين	7. مساهمة معايير التدقيق الدولية في تحديد واجبات و مسؤوليات المدقق،
				22	مهنيين	

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على برنامج SPSS



الجدول رقم 02\_14: تحليل التباين الإحصائي لفروض المحور الأول وفقا لمتغير الوظيفة

Statistiques de groupe					
الحالية الوظيفة	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard	
جامعي أستاذ في تساهم الدولية التدقيق معايير تطبيق	13	4,62	,506	,140	
مهنيين المالية المعلومات جودة تحقيق	22	4,23	,429	,091	
جامعي أستاذ الدولية المعايير مع التقارب يساهم	13	4,15	,376	,104	
مهنيين المصادقية و الشفافية تحقيق في للتدقيق	22	4,14	,351	,075	
جامعي أستاذ التدقيق معايير إصدار من الأول الهدف	13	2,31	1,032	,286	
مهنيين وليس للتدقيق دولية بيئة خلق كان الدولية تحسينه بغرض	22	2,45	,858	,183	
جامعي أستاذ المحاسبة معايير بين وتوافق إرتباط هناك	13	3,92	1,038	,288	
مهنيين حيث من الدولية التدقيق ومعايير الدولية التطبيق	22	3,45	,858	,183	
جامعي أستاذ آخر وفق الدولية التدقيق معايير	13	2,62	1,044	,290	
مهنيين إلى تحتاج ولا مثالية تعتبر إصداراتها تعديلات	22	2,77	1,110	,237	
جامعي أستاذ تقليص في الدولية التدقيق معايير مساهمة	13	4,38	,506	,140	
مهنيين وعي رفع خلال من التوقعات فجوة المدقق، عمل اتجاه التدقيق من المستفيدين	22	4,27	,456	,097	
جامعي أستاذ تحديد في الدولية التدقيق معايير مساهمة	13	4,08	,277	,077	
مهنيين المدقق مسؤوليات و واجبات	22	4,32	,477	,102	

المصدر: من مستخرجات إختبار Anova

يبين الجدولين السابقين التكرارت، المتوسطات الحسابية و الإنحرافات المعيارية للأساتذة الجامعيين و المهنيين، و كذا إختبار التباين الأحادي ANOVA à un facteur، و يلاحظ أن هناك تقارب بين المتوسطات الحسابية لكل فرض من فروض المحور الأول، و هذا ما يؤكد عليه قيمة F المحسوبة مما يؤكد تجانس التباين بين الفئتين، و مستوى الدلالة Sig (درجة المعنوية) أكبر من قيمة a (التي تساوي 0,05) يعني أنه تقبل الفرضية الصفرية H0 و ترفض الفرضية البديلة H1، أي عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء الأكاديميين و المهنيين حول أهمية معايير التدقيق الدولية.

✓ تحليل التباين بالنسبة للمحور الثاني :

الجدول رقم 02\_15: تحليل التباين الأحادي لفروض المحور الثاني وفقا لمتغير الوظيفة

إختبار تحليل التباين Anova		مستوى الدلالة Sig	القيمة المحسوبة F	التكرار	فئات المتغير	فروض المحور الثاني
H <sub>1</sub>	H <sub>0</sub>					
مرفوضة	مقبولة	0,597	0,285	13	أكاديميين	1. تواكب الجزائر التطورات الحاصلة في مجال التدقيق الدولي
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,593	0,291	13	أكاديميين	2. توجه الجزائر نحو معايير التدقيق الدولية سيكون له تأثير كبير على انفتاحها على الاقتصاد الدولي
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,838	0,042	13	أكاديميين	3. من دوافع إصدار معايير التدقيق الجزائرية توفير قاعدة توافقية للمستثمر الأجنبي تمكنه من فهم و مقارنة القوائم المالية بناء على معايير التدقيق الجزائرية
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,669	0,186	13	أكاديميين	4. الإصدارات الحالية لمعايير التدقيق الجزائرية لاقت قبولا من طرف المختصين و المهنيين
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,465	0,546	13	أكاديميين	5. هناك توافق للنصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الجزائرية
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,574	0,323	13	أكاديميين	6. يوجد إلتزام تام بتطبيق ما جاء في معايير التدقيق الجزائرية
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,210	1,633	13	أكاديميين	7. تمكنت معايير التدقيق الجزائرية من تحسين جودة مهنة التدقيق
				22	مهنيين	

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على برنامج SPSS

الجدول رقم 02\_16: تحليل التباين الإحصائي لفروض المحور الثاني وفقا لمتغير الوظيفة

Statistiques de groupe					
	الحالية الوظيفة	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
جامعي أستاذ	في الحاصلة الطورات الجزائر توكب	13	2,00	,000	,000
مهنيين	الدولي التدقيق مجال	22	2,09	,610	,130
جامعي أستاذ	الدولية التدقيق معايير نحو الجزائر توجه	13	4,23	,439	,122
مهنيين	على إنفتاحها على كبير تأثير له سيكون الدولي الإقتصاد	22	4,32	,477	,102
جامعي أستاذ	التدقيق معايير إصدار دوافع من	13	4,15	,376	,104
مهنيين	للمستمر توافقية قاعدة توفير الجزائرية القوائم مقارنة و فهم من تمكنه الأجنبي المالية	22	4,18	,395	,084
جامعي أستاذ	التدقيق لمعايير الحالية الإصدارات	13	3,77	,599	,166
مهنيين	طرف من قبول لاقت الجزائرية المهنيين و المختصين	22	3,86	,640	,136
جامعي أستاذ	المنظمة القانونية للنصوص توافق هناك	13	3,85	,555	,154
مهنيين	معايير مع الجزائر في التدقيق لمهنة الجزائرية التدقيق	22	4,00	,617	,132
جامعي أستاذ	ما بتطبيق المهنيين لدى تام إلزام يوجد	13	2,62	,961	,266
مهنيين	الجزائرية التدقيق معايير في جاء	22	2,82	1,053	,224
جامعي أستاذ	من الجزائرية التدقيق معايير تمكنت	13	4,08	,277	,077
مهنيين	الجزائر في التدقيق مهنة جودة تحسين	22	3,86	,560	,119

المصدر: من مستخرجات إختبار Anova

يبين الجدولين السابقين التكرارت، المتوسطات الحسابية و الإنحرافات المعيارية للأساتذة الجامعيين و المهنيين، و كذا إختبار التباين الأحادي ANOVA à un facteur، و يلاحظ أن هناك تقارب بين المتوسطات الحسابية لكل فرض من فروض المحور الأول، و هذا ما يؤكد عليه قيمة F المحسوبة مما يؤكد تجانس التباين بين الفئتين، و مستوى الدلالة Sig (درجة المعنوية) أكبر من قيمة a (التي تساوي 0,05) يعني أنه تقبل الفرضية الصفرية H0 و ترفض الفرضية البديلة H1، أي عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء الأكاديميين و المهنيين حول أهمية معايير التدقيق الجزائرية.

✓ تحليل التباين بالنسبة للمحور الثالث :

الجدول رقم 02\_17: تحليل التباين الأحادي لفروض المحور الثالث وفقا لمتغير الوظيفة

إختبار تحليل التباين Anova		مستوى الدلالة Sig	القيمة المحسوبة F	التكرار	فئات المتغير	فروض المحور الثالث
H <sub>1</sub>	H <sub>0</sub>					
مرفوضة	مقبولة	0,562	0,343	13	أكاديميين	1. معايير التدقيق الخاصة بالمجموعة رقم " 02 " : المسؤوليات و التي لم تتبناها الجزائر أدت إلى عدم القدرة على تحديد مسؤوليات المدقق الجزائري
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,413	0,687	13	أكاديميين	2. غياب المعايير 401_402 الخاصة بالرقابة الداخلية في معايير التدقيق الجزائرية يؤثر على جودة التدقيق في الجزائر
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,643	0,219	13	أكاديميين	3. على المدقق الأخذ بعين الاعتبار الأهمية النسبية و علاقتها مع مخاطر التدقيق رغم عدم تبنيها من قبل معايير التدقيق الجزائرية
				22	مهنيين	
مقبولة	مرفوضة	0,050	3,866	13	أكاديميين	4. يقوم المدققون في الجزائر حسب المعيار رقم 600 بتحديد كيفية تأثير عمل المدقق الأخر في عملية التدقيق عند استقادة المدقق الأساسي من عمله
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,708	0,142	13	أكاديميين	5. اقتباس المعيار 700 فقط دون اللجوء إلى باقي المعايير في مجموعة انتهاء عملية التدقيق (706,705,701,710,720) أدى إلى ضعف جودة تقارير المدقق الجزائري
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,745	0,107	13	أكاديميين	6. عدم إصدار الجزائر لمعايير خاصة بالمجالات المتخصصة يؤثر سلبا على التخصص الصناعي للمدققين الجزائريين
				22	مهنيين	
مرفوضة	مقبولة	0,333	0,964	13	أكاديميين	7. عدد معايير التدقيق الجزائرية كاف بالمقارنة مع عدد معايير التدقيق الدولية
				22	مهنيين	

مرفوضة	مقبولة	0,697	0,155	13	أكاديميين	8. تمكن معايير التدقيق الجزائرية مكاتب التدقيق الجزائرية من منافسة نظيرتها الدولية
				22	مهنيين	
مقبولة	مرفوضة	0,010	7,431	13	أكاديميين	9. يلجأ مدقق الحسابات في الجزائر لمعايير التدقيق الدولية في المسائل التي ليس لها معايير جزائرية
				22	مهنيين	

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على إختبار Anova

الجدول رقم 02\_18: تحليل التباين الإحصائي لفروض المحور الثالث وفقا لمتغير الوظيفة

Statistiques de groupe

الحالية الوظيفة	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
رقم بالمجموعة الخاصة التدقيق معايير جامعي أستاذ	13	4,31	,480	,133
تتبنها لم التي و المسؤوليات : " 02" مهنيين	22	4,41	,503	,107
تحديد على القدرة عدم إلى أدت الجزائر الجزائري المدقق مسؤوليات	22	4,41	,503	,107
الخاصة 401_402_402 المعايير غياب جامعي أستاذ	13	3,92	,641	,178
التدقيق معايير في الداخلية بالرقابة مهنيين	22	4,05	,213	,045
في التدقيق جودة على يؤثر الجزائرية الجزائر	22	4,05	,213	,045
الأهمية الاعتبار بعين الأخذ المدقق على جامعي أستاذ	13	4,46	,519	,144
التدقيق مخاطر مع علاقتها و النسبية مهنيين	22	4,55	,510	,109
التدقيق معايير قبل من تبنيها عدم رغم الجزائرية	22	4,55	,510	,109
المعيار حسب الجزائر في المدققون يقوم جامعي أستاذ	13	2,54	1,050	,291
المدقق عمل تأثير كيفية بتحديد 600 رقم مهنيين	22	3,23	,973	,207
استفادة عند التدقيق عملية في الأخر عمله من الأساسي المدقق	22	3,23	,973	,207
اللجوء دون فقط 700 المعيار اقتباس جامعي أستاذ	13	3,77	,832	,231
انتهاء مجموعة في المعايير باقي إلى مهنيين	22	3,86	,640	,136
706، 705، 701) التدقيق عملية جودة ضعف إلى أدى( 720، 710 الجزائري المدقق تقارير	22	3,86	,640	,136
خاصة لمعايير الجزائر إصدار عدم جامعي أستاذ	13	4,69	,480	,133
على سلبا يؤثر المتخصصة بالمجالات مهنيين	22	4,64	,492	,105
الجزائريين للمدققين الصناعي التخصص الجزائريين للمدققين الصناعي التخصص	22	4,64	,492	,105
كاف الجزائرية التدقيق معيار عدد جامعي أستاذ	13	2,85	,987	,274
الدولية التدقيق معايير عدد مع بالمقارنة مهنيين	22	2,14	,560	,119
مكاتب الجزائرية التدقيق معايير تمكن جامعي أستاذ	13	2,77	1,013	,281
نظيرتها منافسة من الجزائرية التدقيق مهنيين	22	2,91	1,019	,217
الدولية	22	2,91	1,019	,217

جامعي أستاذ	13	3,54	,877	,243
معايير الجزائر في الحسابات مدقق يلجأ				
مهنيين	22	3,23	,922	,197
لها ليس التي المسائل في الدولية التدقيق				
جزائرية معايير				

المصدر: من مستخرجات إختبار Anova

من خلال الجدولين السابقين التكرار، المتوسطات الحسابية و الإنحرافات المعيارية للأساتذة الجامعيين و المهنيين، و كذا إختبار التباين الأحادي ANOVA à un facteur، و يلاحظ أن هناك تقارب في أغلب المتوسطات الحسابية لكل فرض من فروض المحور الثالث، و هذا ما يؤكد عليه قيمة F المحسوبة مما يؤكد تجانس التباين بين الفئتين، و مستوى الدلالة Sig ( درجة المعنوية) أكبر من قيمة a (التي تساوي 0,05) يعني أنه تقبل الفرضية الصفرية H0 و ترفض الفرضية البديلة H1، أي عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء الأكاديميين و المهنيين حول مدى أهمية المعايير الدولية التي لم تتبناها الجزائر إلى هته الساعة، و بالتالي فإن غيابها يؤثر على المدقق من حيث مسؤولياته، الرقابة الداخلية، مخاطر التدقيق، جودة التقارير حول القوائم المالية، غيابها يؤثر على التخصص الصناعي بالنسبة للمدقق، و بالتالي منافسة المكاتب الدولية للتدقيق.

كما نلاحظ وجود عدم تجانس في التباين في الفرضيتين التاليتين:

\_ يقوم المدققون في الجزائر حسب المعيار رقم 600 بتحديد كيفية تأثير عمل المدقق الأخر في عملية التدقيق عند استفادة المدقق الأساسي من عمله حيث أن قيمة  $SIG \geq a (0.050)$  يعني نرفض الفرضية الصفرية يعني أن الإختبار له دلالة إحصائية ولا يوجد تجانس في الإجابات؛

\_ أيضا نجد الإختلاف في العبارة التالية "يلجأ مدقق الحسابات في الجزائر لمعايير التدقيق الدولية في المسائل التي ليس لها معايير جزائرية " حيث أن قيمة  $SIG = 0,010$  وهي قيمة أقل من قيمة a و بالتالي نرفض الفرضية الصفرية و نقبل الفرضية البديلة بأنه يوجد فروق في الإجابات بين الأكاديميين و المهنيين

يمكن إستنتاج ذلك الإختلاف في الإجابات بالنسبة للفرضيتين السابقتين في الممارسة المهنية بالنسبة للفئتين ( الأكاديميين و فئة المهنيين ).

## خلاصة الفصل الثاني :

من خلال نتائج الدراسة التطبيقية توصلنا إلى إستخلاص النتائج التالية :

- \_ العمل بمعايير التدقيق الدولية يؤثر و بشكل إيجابي على ممارسة مهنة التدقيق و تقليص فجوة التوقعات و بالتالي تحقيق جودة المعلومات المالية؛
- \_ التشريعات التي تنظم مهنة التدقيق تتسجم مع معايير التدقيق الدولية و لا تختلف عنها إلا أنها أخذت الطابع القانوني أكثر من الطابع العملي و المهني؛
- \_ أغلب أفراد عينة الدراسة أجمعوا على الإتفاق أن هناك نقص في معايير التدقيق و لا تغطي كل جوانب ممارسة المهنة و التي يجب توفرها حتى يتمكن المدقق من تحسين و الإرتقاء بمهنة التدقيق؛
- \_ هناك فوارق بين إلتزام ممارسي المهنة بمعايير التدقيق عند عدم وجود معايير محلية تحكم مهنة التدقيق و بالتالي وجود عجز في القوانين الجزائرية؛
- \_ أجمع أغلبية أفراد العينة على أن تفعيل مسؤولية المدقق يساهم في التقليل من الأخطاء الجوهرية التي تؤثر على التقارير حول القوائم المالية، و يساعد المدقق على جمع أدلة كافية و ملائمة و الإستفادة من عمل المدققين الآخرين؛
- \_ بالإضافة إلى مدى أهمية الأخذ بعين الإعتبار للأهمية النسبية للمعلومات التي يؤدي حذفها إلى التأثير على القرارات التي يتخذها المستخدم و علاقتها مع مخاطر التدقيق، وحتى المعايير الخاصة بالمجالات المتخصصة التي تؤثر على التخصص الصناعي للمدققين الجزائريين، كل هذا من شأنه أن يسمح للمدقق من تكوين رأي سليم و تقديم تقرير في كافة الحالات سواء العادية أو الخاصة لعملية التدقيق.

# خاتمة



من خلال دراستنا لمعايير التدقيق الجزائرية و الدولية و القيام بعملية المقارنة من خلال دراسة تحليلية الهدف منها معرفة مدى التوافق بين المعايير الدولية للتدقيق و معايير التدقيق الجزائرية، و كذا معرفة مدى تأثير عدم تبني المعايير الدولية المتبقية على جودة مهنة التدقيق، و لمعالجة الإشكالية و مختلف الأسئلة الفرعية المطروحة، و انطلاقا من مجموعة فرضيات أساسية و باستخدام الأساليب المشار إليها سابقا، تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين متمثلين في الفصل الأول لدراسة الجانب النظري، و الفصل ثاني عبارة عن دراسة تحليلية للمقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية و معايير التدقيق الدولية عن طريق تصميم إستبيان تم توزيعه على مختلف الفئات المتخصصة في الميدان من أكاديميين و مهنيين، و قد تم التوصل إلى عدد من النتائج التي سنقدم من خلالها بعض من الإقتراحات.

وفيما يلي سيتم إختبار الفرضيات الموضوعية مسبقا:

بخصوص الفرضية الأولى و التي تنص على قيام الجزائر بتكييف التدقيق المحلي مع معايير التدقيق الدولي عن طريق إصدار معايير التدقيق الجزائرية، فقد تم تأكيدها من قبل كلتي الفئتين الأكاديميين و المهنيين على حد سواء، فنظرا لقصور مهنة التدقيق بالجزائر كان لزاما عليها تبني معايير التدقيق الدولية عن طرثوق وضع معايير محلية تراعي الخصوصية الإقتصادية و الإجتماعية و الثقافية؛ بالنسبة للفرضية الثانية و التي تنص على أن معايير التدقيق الجزائرية ضرورية للوصول إلى مهمة تدقيق ذات جودة؛ فقد خلص بحثنا أن معايير التدقيق تحسن من فهم المجتمع لأهداف مهنة التدقيق، كما تمنح المدققين مرجعية شاملة تحقق أعلى مستويات الأداء و جودة عالية؛

أما فيما يخص الفرضية الثالثة المعايير الجزائرية للتدقيق متوافقة جزئيا مع نظيرتها الدولية و من خلال الدراسة إستنتجنا أن هناك تشابه بين المعايير التي تبنتها الجزائر و نسبة الإختلاف تعتبر طفيفة تتمثل في تعديلات بسيطة،

بعد عرض و تحليل مختلف جوانب الموضوع توصلنا إلى النقاط التالية:

#### ✓ النتائج النظرية :

في حدود الدراسة النظرية و المتعلقة بالإطار العام بمعايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق الجزائرية تم التوصل إلى ما يلي :

- \_ ظهور الشركات متعددة الجنسيات، تطور أسواق رأس المال و تكتل مكاتب التدقيق الدولية تعد من أبرز أسباب الطلب على معايير التدقيق الدولية؛
- \_ إهتمام الهيئات بمعايير التدقيق الدولية لا يقتصر فقط على الإتحاد الدولي للمحاسبين و مجلس التدقيق و التأكد الدولية فقط، بل توجد هيئات عربية تهتم بها على رأسها الإتحاد العام للمحاسبين و المدققين العرب و المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين؛

- \_ تتسم معايير التدقيق الدولية بالمرونة و الموضوعية مما يجعل معظم دول العام تتبناها و من بينها الجزائر؛
- \_ توفر معايير التدقيق الدولية إطار مرجعي دولي يستند عليه المدقق في ممارسة مهنته و بالتالي إمكانية الحكم على أدائه؛
- \_ التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق بالجزائر تخضع ممارسي المهنة إلى سلطة المجلس الوطني للمحاسبة تحت وصاية وزارة المالية؛
- \_ التشريعات التي تنظم مهنة التدقيق بالجزائر غير مرنة و لا تتناول جميع المسائل التي تهتم بها معايير التدقيق الدولية.
- \_ معايير التدقيق الجزائرية مستمدة من معايير التدقيق الدولية بما يلائم بيئتها و بالتالي عدم وجود إختلافات جوهرية بينها.

### ✓ النتائج التطبيقية:

- من خلال التحليل الإحصائي لبيانات الإستبيان تم الوصول إلى النتائج التالية :
- \_ فقد تم الإتفاق على أن تطبيق معايير التدقيق الدولية يساهم في إضفاء الثقة و المصادقية بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية في شرعية التقارير الصادرة عن مكاتب التدقيق الدولية و مدى عكسها للواقع الإقتصادي مما يعزز من رفع وعي المستفيدين و تقليص الفجوة بينهم و بين المدققين، بالإضافة إلى تحديد مسؤوليات المدقق و واجباته لكي يتمكن من تحقيق الهدف من التدقيق بشكل أكثر فعالية، كما تم الإتفاق بوجود إرتباط و توافق بين معايير المحاسبة الدولية و معايير التدقيق الدولية من حيث التطبيق بحيث أن مخرجات هذه الأخيرة هي مدخلات لعملية التدقيق .

- \_ أما فيما يخص ما إذا كانت إصدارات معايير التدقيق الدولية لا تحتاج إلى تعديلات فقد تضاربت الأراء بين موافق و غير موافق إلا أن نسبة عدم الموافقة كانت الغالبة ربما بسبب التغيرات التي طرأت عليها منذ صياغتها لأول مرة إلى يومنا هذا بالإضافة إلى التطورات الإقتصادية التي قد تحتم إحداث تعديلات للمعايير مستقبلا، بالإضافة أن هذه المعايير تخدم مصالح البلدان الكبرى و بالتالي هي من لديها وجوب القيام بالتعديلات من عدمه. يرى بعض المراقبين أن عملية وضع معايير التدقيق الدولية هي حركة تكتيكية تقوم بها مكاتب محاسبية دولية لتوسيع أسواقها؛

- \_ أشارت نتائج الدراسة على عدم مسايرة الجزائر للتطورات الحاصلة في مجال التدقيق الدولي إذ تعتبر من الدول المتخلفة عن الركب وذلك واضح في تأخر تبنيها و إصدارها لمعايير التدقيق الجزائري، رغم ما لديها من أهمية في الإنفتاح على الإقتصاد الدولي و مساعدة المستثمر الأجنبي للإستثمار في الجزائر بتوفير قاعدة توافقية له ؛

- \_ بالإضافة و رغم القبول الذي أظهره المهنيين و المختصين حول تبني معايير التدقيق الجزائرية و الإتفاق على وجود توافق في النصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر، مما ساعد من تحسين جودة مهنة التدقيق

إلا أنه لوحظ عدم الإلتزام بتطبيق تلك المعايير، و قد يرجع ذلك إلى غياب إرشادات في إطار ممنهج مسبقاً، و اقتصره على الإكتساب عن طريق الخبرة المهنية، بالإضافة إلى أن عملية التربص في تلك المعايير تعتبر جد مكلفة هذا لا يحفز المهنيين على القيام بتلك التبرصات.

\_ التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق بالجزائر لا تكفي لضمان ممارسة جيدة لمهنة التدقيق حيث و من خلال ما توصلنا إليه من نتائج المحور الثالث تتمثل عدم كفايتها يتمثل في النقاط التالية :

◆ معايير التدقيق الخاصة بالمجموعة رقم "02" المسؤوليات و التي لم تتبناها الجزائر أدت إلى عدم القدرة على تحديد مسؤوليات المدقق الجزائري و المتمثلة في رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية، مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية، مراعاة الأنظمة و اللوائح عند مراجعة القوائم المالية، الإلتصال بالمكلفين بالحوكمة و الإبلاغ عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية و بالتالي عدم تعزيز المبادئ و المسؤوليات العامة لممارسة المهنة ؛

◆ مراعاة الأهمية النسبية عند تخطيط و تنفيذ مهمة التدقيق الذي أجمع على مدى أهميته كافة أفراد عينة الدراسة ؛

◆ المشرع الجزائري لا يولي إهتمام كبير في مجال تحديد و تقييم مخاطر الأخطاء و التحريف الجوهرى و تقديرها من أجل وضع إجراءات لازمة للإستجابة لتلك المخاطر؛

◆ التشريعات الحالية لا تكفي لتقديم تقرير كاف و ملائم حول القوائم المالية فقد تبنت الجزائر المعيار رقم 700 فقط ربما يرجع ذلك لتطرق هذا المعيار بصفة عامة حول مضمون و شكل تقرير المدقق، و عدم التفصيل في مسائل من شأنها أن تعترض المدقق عند تكوين رأيه أو في حال وقوع أحداث تحتم عليه إجراء تعديلات هذا ما نلاحظه في المعايير الأخرى التي لم تتبناها الجزائر فتعتبر كإستفسارات لما يكون عليه التقرير في حالة التعديلات، فقرات لفت الإنتباه إلى ما ذلك؛

◆ المعايير الخاصة بالمجالات المتخصصة، فعدم تبنيه سوف يؤثر سلباً على التخصص الصناعي للمدققين الجزائريين؛

◆ نسبة معتبرة من الممارسين بالجزائر لا يلجؤون إلى معايير التدقيق الدولية في المسائل التي ليس لها معايير التدقيق الجزائرية.

و بالتالي يمكن إستخلاص على أن معايير التدقيق الجزائرية غير كاف من حيث العدد بالنسبة لمعايير التدقيق الدولية و بالتالي له تأثير في مجال منافسة مكاتب التدقيق الجزائرية لمكاتب التدقيق الدولية رغم كفاءة معظم المهنيين و الممارسين في مجال المحاسبة بمستوى عال مقارنة مع مجال التدقيق.

كما أن تحليل التباين الأحادي وفقاً لمتغير الوظيفة يبين عدم وجود فروق في مجمل آراء الأكاديميين و المهنيين حول درجة الموافقة على بيانات الإستبيان .

إقتراحات الدراسة :

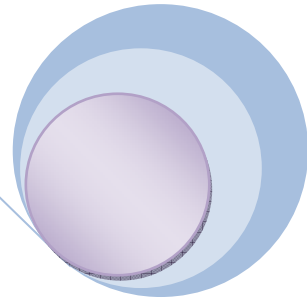
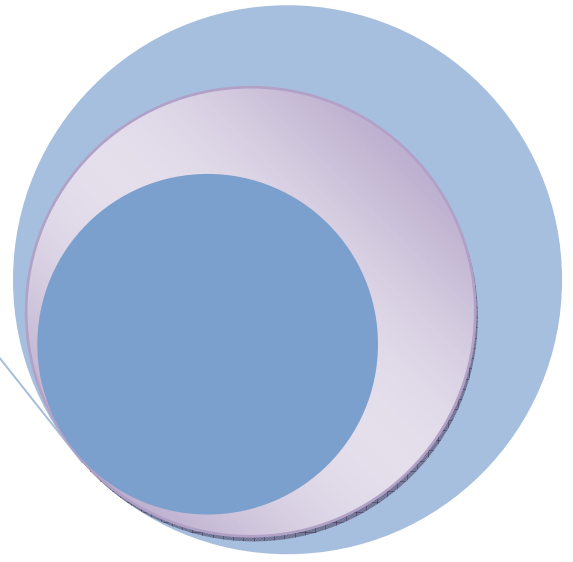
بناء على النتائج المتحصل عليها من خلال هذا البحث و خاصة الجانب التطبيقي منه أمكننا الخروج بالإقتراحات التالية :

- ◆ من الأفضل للجزائر إستكمال تبني معايير التدقيق الدولية المتبقية، وذلك لتطوير و فتح المجال أمام مكاتب التدقيق الجزائرية بهدف رفع مستوى و جودة المهنة؛
- ◆ العمل على إرساء لجان مستقلة هدفها مراجعة التشريعات و مراجعة عمليات التدقيق للوقوف على إستقلالية المدقق و تقييم العمل المطلوب منه، مما يضعه أمام مسؤولية أكبر لدى أداء مهامه و بالتالي المساهمة في تقليص فجوة التوقعات؛
- ◆ الرفع من مستوى التكوين و خفض تكاليف التبرصات؛
- ◆ الأخذ بعين الإعتبار الدرجة العلمية للشهادة الجامعية في التخصص؛
- ◆ القيام بدورات و ملتقيات مكثفة لإثراء المعارف حول معايير التدقيق لتنمية قدرات المدقق ( خبراء و محافظي حسابات وحتى المهنيين الذين يعملون تحت إشرافهم)؛
- ◆ على المدقق الإطلاع على معايير التدقيق الدولية لمواكبة التطورات التي تؤثر في المهنة؛
- ◆ محاولة الرفع من كفاءة و جودة مهنة التدقيق من أجل منافسة المكاتب الدولية و مواكبة التطورات العالمية و لما لا الإنضمام إلى الإتحاد الدولي للمحاسبين؛
- ◆ الإستفادة من تجارب الدول السباقة في تبني معايير التدقيق الدولية .

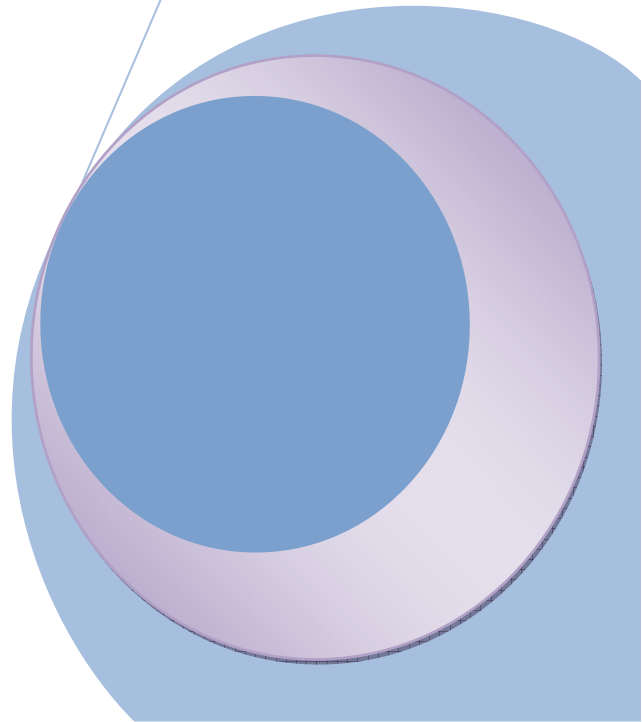
أفاق البحث :

يمكن أن نشير إلى أن بحثنا يمكن أن تكون مرحلة تمهيدية لمواضيع دراسات مستقبلية في مجال معايير التدقيق، لذا سوف نقترح جملة من المواضيع يمكن تناولها مستقبلا:

- \_ مدى تطبيق محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين لمعايير التدقيق الدولية؛
- \_ دراسة مقارنة لممارسة مهنة التدقيق بين الجزائر و دول عربية أخرى؛
- \_ أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على ممارسة تطوير مهنة التدقيق المحاسبي.



# المراجع و المصادر



✓ الكتب:

1. محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي، المراجعة و تدقيق الحسابات ( الإطار النظري و الممارسة التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006 .
2. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العملية، دار وائل للنشر، عمان، 2004، ص30 .
3. ألفين أرينز و جيمس لوبك، المراجعة: مدخل متكامل، ترجمة: محمد عبد القادر الديسطي، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2003.
4. أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005.
5. سامي محمد وقاد ولؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات(1)، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، عمان، 2010 .
6. عيد حامد معيوف الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية، الإدارة العامة للبحوث، الرياض، 1994.
7. رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2015

✓ الملتقيات:

1. بخته مفتاح، حمزة مفتاح، مداخلة بعنوان إسقاط معايير المراجعة الجزائرية على نظيرتها الدولية، ملتقى علمي وطني حول: واقع التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، يوم 07 أفريل 2018.
2. سيد محمد، بودرار شمس الدين، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق و مهنة التدقيق، ملتقى دولي، جامعة دحلب، البليدة، يومي 11 و 12 ديسمبر 2012 .

✓ المجالات:

1. كاظم حسين ، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة دراسات محاسبة و مالية، كلية بغداد للعلوم الإقتصادية، العدد 23، 2013.

✓ المذكرات:

1. زهير بوشامة، دور معايير التدقيق الدولية في حكومة الشركات، ماستر، غير منشورة، محاسبة ومالية، ام البواقي، سنة 2014 .
2. سايح فايز، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي، دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه ، قسم العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة 2، البليدة، 2014\_2015.
3. حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية و أثره على مهنة المدقق، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008.

4. عماد مرجانة، دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق في الجزائر، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص محاسبة و مالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2017.

✓ المقالات:

عبد الله أحمد بامشموس، تطبيق معايير التدقيق الدولية، مقال منشور في مجلة المحاسب القانوني العدد 9، مارس 2010.

✓ المطبوعة:

بن قارة إيمان، مطبوعة في مقياس معايير المراجعة المحلية، جامعة باجي مختار، عنابة، سنة 2020.

✓ الجرائد الرسمية و المقررات:

\_ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11\_24 المؤرخ في 27\_01\_2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره .  
\_ مقرر رقم 002 المؤرخ في 04 / 02 / 2016 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية، غرفة المحاسبة وزارة المالية.  
\_ مقرر رقم 150 المؤرخ في 11 / 10 / 2016 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية، غرفة المحاسبة وزارة المالية.  
\_ مقرر رقم 23 المؤرخ في 15 / 03 / 2017 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية، غرفة المحاسبة وزارة المالية.  
\_ مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية، غرفة المحاسبة وزارة المالية.

المواقع الإلكترونية:

\_ [www.WorldEconomicForum.org](http://www.WorldEconomicForum.org) , 14/03 /2022

\_ <http://www.weforum.org> , 14/03 /2022

\_ <http://www.deloitte.fr>, 10 /02 /2022

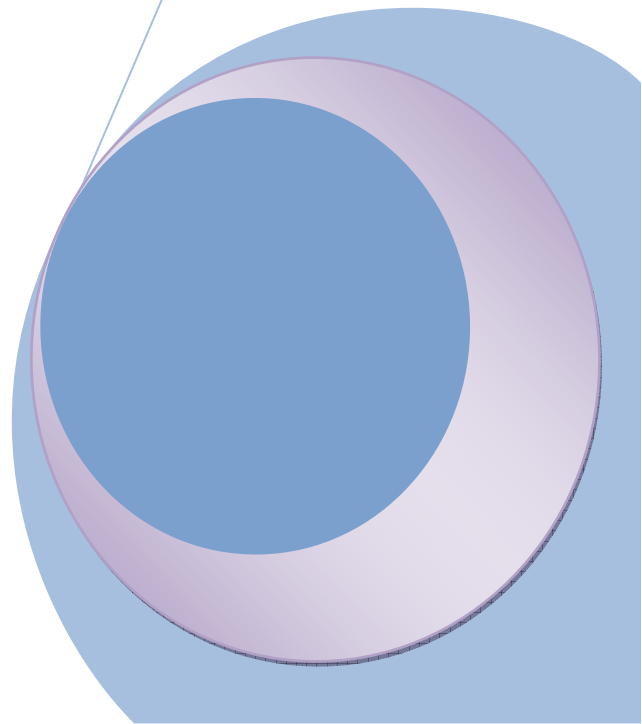
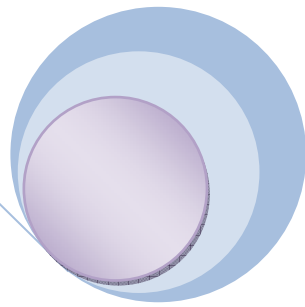
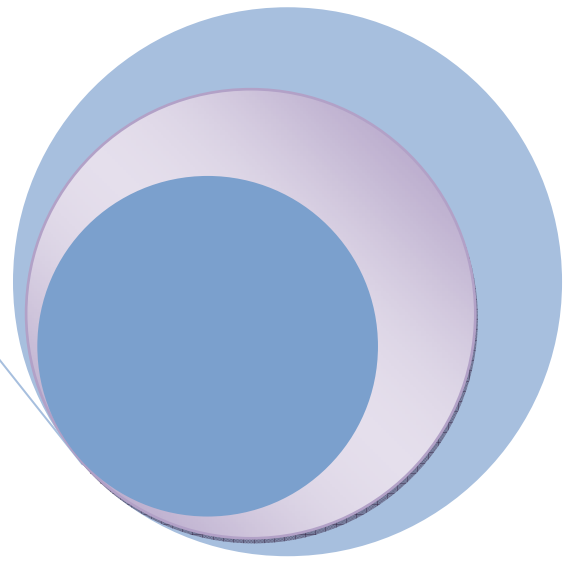
\_ <http://www.pwc.fr>, 10 / 02 /2022

\_ <http://www.ey.com>, 10 / 02 /2022

\_ <http://www.kpmg.com>, 10 / 02 /2022

\_ <http://www.ifac.org>, 15 / 02 /2022

# الملاحق







جامعة الجبالي بونعامة \_ خميس مليانة \_

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم علوم التسيير



### استبيان الدراسة

في إطار تحضير مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير

تخصص محاسبة و تدقيق

بعنوان: الإجراءات التحليلية بين معايير التدقيق الجزائرية (NAA) و معايير التدقيق الدولية (ISA)

تحت إشراف الدكتور : سيد محمد

الطالبة : فراح كنزة

سيدي ، سيدي الأفاضل

لتحقيق الأهداف المرجوة من البحث نأمل منكم التكرم بإبداء الرأي على العبارات التي يحويها الاستبيان، لما لأرائكم

من أهمية في تحقيق أهداف البحث وذلك للخروج بالنتائج و التوصيات المناسبة التي تساهم في مجال التدقيق،

نرجو منكم و ضع علامة (X) في خانة الإجابة المقترحة و هذا فيما يتفق و وجهة نظركم .

نحيطكم علما بأن هذه الآراء تستعمل لأغراض البحث العلمي فقط، نشكركم مسبقا على حسن تعاونكم لإنجاح هذه

الدراسة .

ملاحظة: يرجى الاستعانة بالملحق المرفق بالاستبيان.

## القسم الأول: البيانات الشخصية

الرجاء إشارة ( X ) أمام الخانة المناسبة لإجابتك :

1\_ النوع الإجتماعي : ذكر  أنثى

2- المؤهل العلمي :  ماجستير  ماستر

شهادة مهنية  دكتوراه

ليسانس

3- مجال العمل:  أستاذ جامعي  محافظ حسابات

مهنين لهم خبرة في مجال المحاسبة  محاسب معتمد

خبير محاسبي

4- الخبرة المهنية:  أقل من 5 سنوات  من 5 إلى 10 سنوات

أكثر من 15 سنة  من 11 إلى 15 سنة

## القسم الثاني: محاور الاستبيان

## المحور الأول: التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
01	تطبيق معايير التدقيق الدولية يساهم في تحقيق جودة المعلومات المالية					
02	يساهم التقارب مع المعايير الدولية للتدقيق في تحقيق الشفافية و المصادقية					
03	الهدف الأول من إصدار معايير التدقيق الدولية كان خلق بيئة دولية للتدقيق وليس بغرض تحسينه					
04	هناك ارتباط وتوافق بين معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية من حيث التطبيق					
05	معايير التدقيق الدولية وفق آخر إصدارتها تعتبر مثالية ولا تحتاج إلى تعديلات					
06	مساهمة معايير التدقيق الدولية في تقليص فجوة التوقعات من خلال رفع وعي المستفيدين من التدقيق اتجاه عمل المدقق،					
07	مساهمة معايير التدقيق الدولية في تحديد واجبات و مسؤوليات المدقق					

## المحور الثاني: التدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تواكب الجزائر التطورات الحاصلة في مجال التدقيق الدولي					
02	توجه الجزائر نحو معايير التدقيق الدولية سيكون له تأثير كبير على انفتاحها على الاقتصاد الدولي					
03	من دوافع إصدار معايير التدقيق الجزائرية توفير قاعدة توافقية للمستثمر الأجنبي تمكنه من فهم و مقارنة القوائم المالية بناء على معايير التدقيق الجزائرية					
04	الإصدارات الحالية لمعايير التدقيق الجزائرية لاقت قبولاً من طرف المختصين و المهنيين					
05	هناك توافق للنصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الجزائرية					
06	يوجد إلتزام تام بتطبيق ما جاء في معايير التدقيق الجزائرية					
07	تمكنت معايير التدقيق الجزائرية من تحسين جودة مهنة التدقيق					

المحور الثالث: دراسة الفوارق بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	معايير التدقيق الخاصة بالمجموعة رقم "02" : المسؤوليات و التي لم تتبناها الجزائر أدت إلى عدم القدرة على تحديد مسؤوليات المدقق الجزائري					
02	غياب المعايير 401_402 الخاصة بالرقابة الداخلية في معايير التدقيق الجزائرية يؤثر على جودة التدقيق في الجزائر					
03	على المدقق الأخذ بعين الاعتبار الأهمية النسبية و علاقتها مع مخاطر التدقيق رغم عدم تبنيها من قبل معايير التدقيق الجزائرية					
04	يقوم المدققون في الجزائر حسب المعيار رقم 600 بتحديد كيفية تأثير عمل المدقق الآخر في عملية التدقيق عند استفادة المدقق الأساسي من عمله					
05	اقتباس المعيار 700 فقط دون اللجوء إلى باقي المعايير في مجموعة انتهاء عملية التدقيق (706،705،701،710،720) أدى إلى ضعف جودة تقارير المدقق الجزائري					
06	عدم إصدار الجزائر لمعايير خاصة بالمجالات المتخصصة يؤثر سلبا على التخصص الصناعي للمدققين الجزائريين					
07	عدد معايير التدقيق الجزائرية كاف بالمقارنة مع عدد معايير التدقيق الدولية					
08	تمكن معايير التدقيق الجزائرية مكاتب التدقيق الجزائرية من منافسة نظيرتها الدولية					
09	يلجأ مدقق الحسابات في الجزائر لمعايير التدقيق الدولية في المسائل التي ليس لها معايير جزائرية					

رقم المعيار	اسم المعيار
200	الأهداف العامة للمراجع المستقل و القيام بالتدقيق طبقا لمعايير التدقيق
220	رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية
240	مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية
250	مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة قوائم مالية
260	الاتصال بالمكلفين بالحوكمة
265	إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة و الإدارة
315	تعرف على مخاطر التحريف الجوهرى و تقديرها من خلال فهم المنشأة و بيئتها
320	الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ التدقيق
330	استجابات المدقق للمخاطر المقدرة
402	اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بالمنشأة تستخدم منظمة خدمية
450	تقويم التحريفات المتعرف عليها خلال المراجعة
550	الأطراف ذات العلاقة
600	اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة ( بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة )
701	الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل
705	التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المراجع المستقل
706	فقرات لفت الانتباه
710	المعلومات المقارنة - الأرقام المقابلة و القوائم المالية المقارنة
720	مسؤولية المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى
800	اعتبارات خاصة - عمليات المراجعة القوائم المالية المعدة طبقا لأطر ذات غرض خاص
805	اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة قائمة واحدة ، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية
810	ارتباطات لإعداد التقرير عن القوائم المالية الملخصة

إختبار Anova يوضح الفروقات بين أراء العينة حسب الوظيفة بالنسبة للمحور الأول

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
في تساهم الدولية التدقيق معايير تطبيق	Inter-groupes	1,231	1	1,231	0,358	,521
المالية المعلومات جودة تحقيق	Intragroupes	6,941	33	,210		
	Total	8,171	34			
للتدقيق الدولية المعايير مع التقارب يساهم	Inter-groupes	,002	1	,002	,019	,891
المصداقية و الشفافية تحقيق في	Intragroupes	4,283	33	,130		
	Total	4,286	34			
التدقيق معايير إصدار من الأول الهدف	Inter-groupes	,176	1	,176	,206	,653
وليس للتدقيق دولية بيئة خلق كان الدولية	Intragroupes	28,224	33	,855		
تحسينه بغرض	Total	28,400	34			
المحاسبة معايير بين وتوافق ارتباط هناك	Inter-groupes	1,794	1	1,794	2,086	,158
حيث من الدولية التدقيق ومعايير الدولية	Intragroupes	28,378	33	,860		
التطبيق	Total	30,171	34			
إصداراتها آخر وفق الدولية التدقيق معايير	Inter-groupes	,202	1	,202	,171	,682
تعديلات إلى تحتاج ولا مثالية تعتبر	Intragroupes	38,941	33	1,180		
	Total	39,143	34			
تقليص في الدولية التدقيق معايير مساهمة	Inter-groupes	,102	1	,102	,454	,505
وعى رفع خلال من التوقعات فجوة	Intragroupes	7,441	33	,225		
المدقق، عمل اتجاه التدقيق من المستفيدين	Total	7,543	34			
تحديد في الدولية التدقيق معايير مساهمة	Inter-groupes	,476	1	,476	2,756	,106
المدقق مسؤوليات و واجبات	Intragroupes	5,696	33	,173		
	Total	6,171	34			

إختبار Anova يوضح الفروقات بين آراء العينة حسب الوظيفة بالنسبة للمحور الثاني

## ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
في الحاصلة الطورات الجزائر توابك	Inter-groupes	,068	1	,068	,285	,597
الدولي التدقيق مجال	Intragroupes	7,818	33	,237		
	Total	7,886	34			
الدولية التدقيق معايير نحو الجزائر توجه	Inter-groupes	,062	1	,062	,291	,593
على إنفتاحها على كبير تأثير له سيكون	Intragroupes	7,080	33	,215		
الدولي الإقتصاد	Total	7,143	34			
التدقيق معايير إصدار دوافع من	Inter-groupes	,006	1	,006	,042	,838
للمستثمر توافقية قاعدة توفير الجزائرية	Intragroupes	4,965	33	,150		
القوائم مقارنة و فهم من تمكنه الأجنبي المالية	Total	4,971	34			
التدقيق لمعايير الحالية الإصدارات	Inter-groupes	,073	1	,073	,186	,669
طرف من قبولا لاقت الجزائرية	Intragroupes	12,899	33	,391		
المهنيين و المختصين	Total	12,971	34			
المنظمة القانونية للنصوص توافق هناك	Inter-groupes	,193	1	,193	,546	,465
معايير مع الجزائر في التدقيق لمهنة	Intragroupes	11,692	33	,354		
الجزائرية التدقيق	Total	11,886	34			
ما بتطبيق المهنيين لدى تام إلزام يوجد	Inter-groupes	,336	1	,336	,323	,574
الجزائرية التدقيق معايير في جاء	Intragroupes	34,350	33	1,041		
	Total	34,686	34			
من الجزائرية التدقيق معايير تمكنت	Inter-groupes	,372	1	,372	1,633	,210
الجزائر في التدقيق مهنة جودة تحسين	Intragroupes	7,514	33	,228		
	Total	7,886	34			



إختبار Anova يوضح الفروقات بين آراء العينة حسب الوظيفة بالنسبة للمحور الثالث

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
رقم بالمجموعة الخاصة التدقيق معايير	Inter-groupes	,084	1	,084	,343	,562
تتبنها لم التي و المسؤوليات : " 02"	Intragroupes	8,087	33	,245		
تحديد على القدرة عدم إلى أدت الجزائر الجزائري المدقق مسؤوليات	Total	8,171	34			
الخاصة 401_402 المعايير غياب	Inter-groupes	,122	1	,122	,687	,413
التدقيق معايير في الداخلية بالرقابة	Intragroupes	5,878	33	,178		
في التدقيق جودة على يؤثر الجزائرية الجزائر	Total	6,000	34			
الأهمية الاعتبار بعين الأخذ المدقق على	Inter-groupes	,058	1	,058	,219	,643
رغم التدقيق مخاطر مع علاقتها و النسبية	Intragroupes	8,685	33	,263		
التدقيق معايير قبل من تتبنيها عدم الجزائرية	Total	8,743	34			
المعيار حسب الجزائر في المدققون يقوم	Inter-groupes	3,877	1	3,877	3,866	,050
المدقق عمل تأثير كيفية بتحديد 600 رقم	Intragroupes	33,094	33	1,003		
استفادة عند التدقيق عملية في الأخر عمله من الأساسي المدقق	Total	36,971	34			
للجوء دون فقط 700 المعيار اقتباس	Inter-groupes	,073	1	,073	,142	,708
انتهاء مجموعة في المعايير باقى إلى	Intragroupes	16,899	33	,512		
710، 706، 705، 701) التدقيق عملية تقارير جودة ضعف إلى أدى(720 الجزائري المدقق	Total	16,971	34			
خاصة لمعايير الجزائر إصدار عدم	Inter-groupes	,026	1	,026	,107	,745
على سلبا يؤثر المتخصصة بالمجالات	Intragroupes	7,860	33	,238		
الجزائريين للمدققين الصناعي التخصص	Total	7,886	34			
كاف الجزائرية التدقيق معايير عدد	Inter-groupes	4,117	1	4,117	0,964	,333
الدولية التدقيق معايير عدد مع بالمقارنة	Intragroupes	18,283	33	,554		
	Total	22,400	34			
مكاتب الجزائرية التدقيق معايير تمكن	Inter-groupes	,160	1	,160	,155	,697
نظيرتها منافسة من الجزائرية التدقيق الدولية	Intragroupes	34,126	33	1,034		
	Total	34,286	34			
لمعايير الجزائر في الحسابات مدقق بلجأ	Inter-groupes	,791	1	,791	7,431	,010
لها ليس التي المسائل في الدولية التدقيق جزائرية معايير	Intragroupes	27,094	33	,821		
	Total	27,886	34			

