



جامعة غرداية - الجزائر -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

في ميدان : علوم اقتصادية، وعلوم تجارية و علوم التسيير

فرع علوم مالية و محاسبة، تخصص محاسبة

بعنوان :

أثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر

- دراسة عينة من المهنيين في الجزائر و غرداية -

تحت إشراف الأستاذ : سعيداني محمد السعيد

من إعداد :

الطالب : سالم محمد

الطالب : رباحي لحسن

نوقشت و أجزت علنا بتاريخ :

أمام اللجنة المكونة من السادة :

بجامعة غرداية رئيسا

أستاذ

الدكتور / عجيلة محمد

بجامعة غرداية مشرفا و مقرا

أستاذ محاضر ب

الدكتور / سعيداني محمد السعيد

بجامعة غرداية مناقش

أستاذ مساعد

الدكتور / خبيطي خضير

بجامعة غرداية مدعو

أستاذ مؤقت

الدكتور / بن يحي علي

السنة الجامعية : 2019/2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

أهدي عملي هذا إلى معلم البشرية أجمعين الهادي الأمين صلى الله عليه وسلم

إلى من تعجز الكلمات عن إيفائه حقه إلى والذي العزيز أطال الله في عمره ورزقه الصحة
والعافية وأحسن عمله.

إلى صاحبة القلب الصابر الحنون إلى من أنار لي دعائها حياتي والدتي العزيزة أطال الله
في عمرها وأحسن عملها .

إلى من ساندتني وأزرتني في دربي زوجتي .

إلى فلذتي كبدي وقرة عيني ابنتي كلثوم.

إلى جميع المعلمين و الأساتذة الكرام الذين لم ييخلوا علينا بعلمهم

إلى من تمنوا لي النجاح والتوفيق من أخواتي الأعراء و زملاء العمل و الدراسة.

إلى كل من ساندني وإلى كل من تمنى لي الخير والنجاح.

سالي محمد

الإهداء

الحمد لله و الفضل و الشكر لله على توفيقه لإنجاز هذا العمل المتواضع أما بعد :

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى حبيبي و شفيعي و نور طريقي محمد عليه أفضل الصلاة و السلام.

و إلى من وضع أعز ما نطلب تحت قدميها، إلى العطاء الذي يفيض بلا حدود، إلى من علمتني أبجديات الحروف، إلى أعز ما أملك و أغلى ما أملك "أمي حبيبة" .

و إلى روعي من تعب على إسعادي، و علمني الطيبة و الكرم و الاحسان، أسأل الله أن يرحمه و يدخله فسيحه جناته يا "أبي الغالي" .

و إلى كل أفراد أسرتي التي لا تطيب الحياة إلا بوجودهم.

و إلى جميع أصدقائي ينابع الصدق الصافي .

و إلى جميع المعلمين و الأساتذة الذين مهدوا لنا طريق العلم و المعرفة من الابتدائي إلى الجامعي.

رباعي لحسن

الشكر و التقدير

بسم الله و الصلاة و السلام على أشرف خلق الله و على أله و صحبه ومن و لاه أما بعد :

نتقدم بالشكر الجزيل بأسمى عبارات التقدير و الامتنان الى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل و أخص بالذكر الدكتور سعيداني محمد السعيد الذي تفضل علينا بقبوله الإشراف على هذه المذكرة و على جميع التوجيهات القيمة طيلة فترة إنجاز هذا العمل.

أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم المناقشة و إثراء هذا العمل، و تحمل تعب قراءته و تقييمه.

إلى كل أصدقائنا و زملائنا في الدراسة كل واحد باسمه و الذين ساعدوني من قريب و بعيد في هذا العمل .

المخلص:

جاءت هذه الدراسة للربط بين هذين المتغيرين ولتسليط الضوء على تأثير تبني معايير التدقيق الدولية على اصلاح مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر، حيث وزعت 60 استبيان على أفراد عينة الدراسة و التي شملت الخبراء المحاسبين و محافظي حسابات، و محاسب معتمد، وتم استرداد 46 استبيان منها بنسبة 76.67% من إجمالي الاستبيانات.

وفي نهاية هذه الدراسة تم التوصل إلى نتيجة جوهرية مفادها أن لا يوجد تأثير حقيقي للعمل بمعايير التدقيق الدولية على اصلاح مهنة الخبير المحاسبي بالولايتين محل الدراسة. وهذا تم ارجاعه لكون ان معايير التدقيق الدولية لا تتوافق والبيئة الحالية للجزائر إذ انه لا بد من اجراء تعديلات حتى يمكن تبني هذه المعايير والاستفادة منها في الرقي بمهنة الخبير المحاسبي واصلاحها وجعلها تتوافق والتغيرات الحاصلة.

وقد اختتمت هذه الدراسات بتوصيات وأفاق يربا أن تكون انطلاقات لدراسات وبحوث أخرى للتعزير من المعرفة العلمية واستثمارها من خلال التجسيد على أرض الواقع.

الكلمات المفتاحية: تدقيق، معايير التدقيق الدولية، خبير محاسبي، إصلاحات المحاسبية، معايير التدقيق الجزائرية .

Résumé.

On considère que l'objet de l'étude et organisation de la fonction de l'expert-comptable en Algérie .elle se base que des normes de l'audit internationale, parmi les sujets très importants qu'on donne de l'importance .que des chercheurs étudiants qui ont fait la thèse (mémoires) au sujets de l'expertise et l'audit comptable .

En tous les cas les deux sujets cité ci-dessus se considèrent très importants et se considère la base de réussite des Entreprises.et que l'on considère la clé de réussite aussi qu'au développement de cette activité qui est l'expert-comptable dans notre pays et c'est la clé qui garantit la continuité de cette activité et pour aboutir aux souhaits voulus au moyen a long ou a long terme et à partir les idées de cette étude a pu coordonner entre les deux sujets qui ne se ressemble pas et jeté un aperçu concernant les mesures de l'expertise dans le monde et la reforme par rapport à celui de en Algérie.

De ce fait on a distribué 60 questionnaires pour avoir des échantillons qui comporte les experts comptables et les commissaires aux comptes , ensuite on a récupéré 46 échantillons parmi les 76,67 % de la totalité.

En conclusion cette étude a abouti à une conclusion très concrète, on a pu remarquer les influences réelles du travail avec les normes d'audit international. alors il est primordiale à la réforme de l'activité de l'expert-comptable qui est à l'étude.

Après l'étude il s'est avéré que les normes de l'audit internationale ne sont pas conformes à ceux applicables en Algérie. S'est obligatoirement de faire beaucoup de changement et d'amélioration à ce niveau pour arriver à appliquer ces mesures et de profiter de ces réformes et les mettre en application.

Et en conclusion de cette étude et aux d'autres thèses pour renforcer des connaissances scientifique et a la continuité à l'application aux réel.

Les mots clés : L'audit, Normes d'audit internationales, Expert comptable, Réformes comptables, Normes d'audit algériennes.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنصر
II . I	الاهداء
IV-III	شكر وتقدير
VI-V	الملخص
VIII - VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الاشكال البيانية
XI	قائمة الملاحق
أ - و	المقدمة العامة
	الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية
2	تمهيد
3	المبحث الأول : الأدبيات النظرية
3	المطلب الأول : تنظيم مهنة التدقيق وفق معايير التدقيق الدولية
16	المطلب الثاني :تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في ظل إصلاح المحاسبي الجزائري
21	المطلب الثالث : تقديم معايير التدقيق الجزائرية
31	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية
31	المطلب الأول: دراسات محلية و عربية.
39	المطلب الثاني: دراسات أجنبية.
41	المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسات
44	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني : الإطار الميداني
46	تمهيد
47	المبحث الأول : الطريقة و الأدوات المعتمدة بالدراسة
47	المطلب الأول : خطوات و إجراءات الدراسة
48	المطلب الثاني : خصائص عينة الدراسة
55	المطلب الثالث : أداة الدراسة و إجراءاتها
58	المبحث الثاني : عرض النتائج و مناقشتها
59	المطلب الأول : نتائج تحليل فقرات الاستبيان

67	المطلب الثاني : اختبار الفرضية و مناقشتها
73	المطلب الثالث : نتائج اختبار الفرضية
75	خلاصة الفصل
77	خاتمة عامة
80	المراجع
84	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
07	التطور التاريخي لأهداف التدقيق ومدى الفحص و أهمية الرقابة الداخلية	01
47	عدد الاستثمارات الموزعة والصالحة للدراسة	02
48	متغيرات الدراسة	03
49	خصائص عينة الدراسة	04
55	مقياس ليكرت الخماسي	05
57	مصفوفة الارتباط بين المحاور الرئيسية للدراسة	06
57	إحصائية معامل ألفا كرونباخ	07
58	مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي	08
59	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري و الأهمية النسبية لعبارات المحور الأول للاستبيان	09
61	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري و الأهمية النسبية لعبارات المحور الثاني للاستبيان.	10
65	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري و الأهمية النسبية لعبارات المحور الثالث للاستبيان	11
67	طبيعة توزيع عينة الدراسة	12
68	اختبار الفرضية الرئيسية الأولى والمتمثلة في توجد علاقة ذات دلالة إحصائية لمتغير عمل المدقق بمعايير التدقيق و تحقيق الاصلاح والتنظيم لمهنة الخبير المحاسبي بالجزائر	13
69	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين كل من العمل بمعايير التدقيق الدولية و تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر	14
71	تحليل التباين الأحادي للتحقق من أثر المتغيرات الشخصية المؤهل العلمي، المستوى الوظيفي، والخبرة على عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية	15
72	نتائج تحليل التباين الأحادي للتحقق من تأثير المتغيرات الشخصية المتمثلة في: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية على متغير تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر داخل الولايتين محل الدراسة	16

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	الإطار العام للتدقيق المحاسبي	05
02	معايير التدقيق المتعارف عليها	11
03	أساسيات معايير التدقيق الدولية	12
04	توزيع أفراد عينة الدراسة بحسب عامل الجنس	50
05	توزيع أفراد عينة الدراسة بحسب متغير السن	51
06	المستوى العلمي لعينة الدراسة	52
07	توزيع مفردات الدراسات حسب الوظيفة	53
08	الخبرة المهنية لعينة الدراسة	54

قائمة الملاحق.

الصفحة	عنوانه	رقم الملحق
84	الاستبيان.	1
89	قائمة المحكمين.	2
89	عدد المبحوثين ونسبته المئوية.	3
89	معامل ألفا كرونباخ.	4
89	المتوسطات المرجحة والانحرافات المعيارية لاستجابة العينة الدراسة على العبارات المكتوبة لمحور عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية.	5
91	المتوسطات المرجحة والانحرافات المعيارية لاستجابة العينة الدراسة على العبارات المكتوبة لمحور تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر.	6
93	المتوسطات المرجحة والانحرافات المعيارية لاستجابة العينة الدراسة على العبارات المكتوبة لمحور اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر.	7
94	معامل الارتباط بيرسن.	8
94	اختبار جودة النموذج واختبار درجة التأثير.	9
95	اختبار ANOVA.	10
95	اختبار كولموجروف سميرنوف One-Sample Kolmogorov-Smirnov.	11

المقدمة

العامّة

مقدمة عامة

أولاً: توطئة:

إن التطور الاقتصادي الذي شهده ولازال يشهده العالم أدى إلى ظهور مؤسسات متنوعة الحجم والنشاط، وظهر مستثمرون جدد وللحفاظ على أموالهم المستثمرة والحد من الأخطاء والتلاعبات المحاسبية كان واجبا عليهم إستعمال وسائل وتقنيات للحفاظ على أموالهم، ومن أبرز هذه التقنيات التدقيق المحاسبي، وللتقليل من التفاوت في مجال مهنة التدقيق المحاسبي تم إصدار معايير التدقيق الدولية بهدف توحيد الممارسات لأصحاب المهنة وتحسين أدائهم عبر العالم ولتنظيم هذه المهنة ظهرت هيئات وجمعيات تشرف على إصدار هذه المعايير على سبيل المثال: الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC ومجلس معايير المحاسبة الدولية IASB.

و الجزائر كغيرها من دول العالم بدأت مواكبة التغيرات العالمية الحاصلة في مجال التدقيق المحاسبي فباشرت بإصلاحات وذلك بإصدار قانون 10-01 و المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وإصدار مجموعة من المعايير التدقيق الجزائرية عن طريق الجهة الوصية على مهنة التدقيق في الجزائر من خلال المجلس الوطني للمحاسبة، وهذا عن طريق لجنة متابعة المعايير الجزائرية.

ونظرا للأهمية التي يشغلها هذا الموضوع فقد تم إجراء هاته الدراسة لتسليط الضوء على حقيقة وجود تأثير لتبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر، وهذا في محاولة للفت انتباه الجهات الوصية والباحثين والنشاطين في هذا المجال للتحسين من الواقع الذي يعيشه أصحاب هذا التخصص وللنهوض به نحو الأفضل، وتحقيق الرقي المنشود بالجزائر محل الدراسة.

ثانياً: إشكالية الدراسة: إن السؤال الرئيسي الذي تتمحور حولها اشكالية الدراسة يصاغ على النحو التالي:

إلى أي مدى يمكن ان تساهم تبني معايير التدقيق الدولية في إصلاح مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر؟

ويتمخض عن السؤال الرئيسي لهذه الدراسة عدة تساؤلات فرعية وتتمثل في:

- كيف يعمل المدقق في ظل معايير التدقيق الدولية ؟

- ما هو واقع مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر؟

-كيف يؤثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر ؟

ثالثاً: فرضيات الدراسة: تنبثق عن الإشكالية الرئيسية التي تعالجها هاته الدراسة مجموعة من الفرضيات الرئيسية والتي نذكرها وفق السياق الموالي:

مقدمة عامة

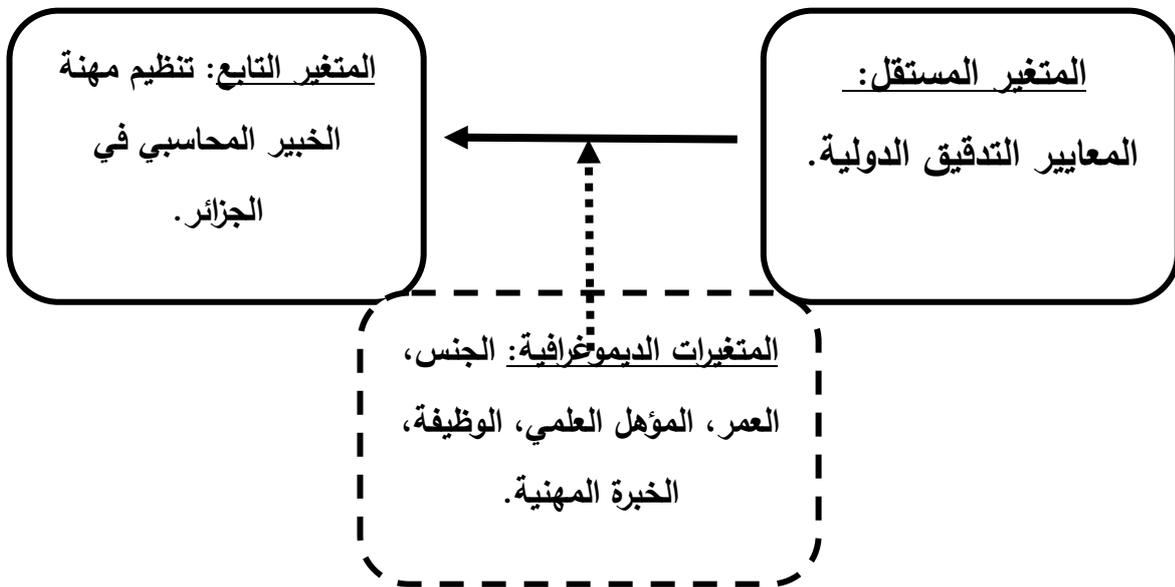
الفرضية الرئيسية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين عمل المدقق وفق المعايير الدولية وإصلاح مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر.

الفرضية الرئيسية الثانية: لا يوجد أثر ذي دلالة إحصائية عند مستوى الثقة 0.05 بين متغيري اصلاح مهنة الخبير المحاسبي وتبني المعايير الدولية للتدقيق بالجزائر.

الفرضية الرئيسية الثالثة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات المستقصي منه حول متغير تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر تعزى للمتغيرات الديموغرافية و المتمثلة في: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة، و الخبرة المهنية لأفراد عينة الدراسة.

الفرضية الرئيسية الرابعة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات عينة الدراسة حول متغير عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية تعزى للمتغيرات الديموغرافية والتي هي: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة، والخبرة المهنية لأفراد عينة الدراسة

رابعاً: نموذج الدراسة: وهو مختصر في الشكل أدناه:



خامساً: مبررات اختيار الموضوع: لعل اختيارنا لهذا الموضوع يعود لجملة من الأسباب الموضوعية والذاتية أهمها:

- ❖ كون التخصص المدروس يتطلب الإحاطة والدراية الكامل بهذا الموضوع.
- ❖ ميول القائمين على هاته الدراسة لمواضيع التدقيق والرغبة في الاطلاع على ما هو جديد في هذا الخصوص.

مقدمة عامة

❖ كثير من الدول تبنت تطبيق معايير التدقيق الدولية، ونظرا لكون هذا الموضوع هو شأن من شؤون البلاد كان لزاما البحث في مختلف خباياه لتعظيم الفوائد من تبنيه وتجنب الجوانب السلبية الضمنية داخله.

❖ الإحاطة ببعض النقائص التي يعاني منها الخبير المحاسبي بالجزائر.

❖ إبراز حاجة البيئة الجزائرية الملحة لإصلاح في مختلف مجالات التدقيق المحاسبي.

سادسا: أهداف الدراسة: من أسما الأهداف التي تسعى الدراسة لتحقيقها هي الإجابة على الإشكالية التي تدور حولها الدراسة والمتمثلة في: **إلى أي مدى يمكن ان تساهم معايير التدقيق الدولية في إصلاح مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر؟** بالإضافة إلى جملة من الأهداف الأخرى والتي نذكر منها الآتي:

- إبراز معايير التدقيق الدولية.
- التنويه والإشادة على الإصلاحات التي جاء بها قانون 10-01 فيما يخص مهنة الخبير المحاسبي.
- التعرف على معايير التدقيق الجزائرية.
- المقارنة بين معايير التدقيق الدولية ونظيرتها الجزائرية لتسليط الضوء على مختلف الإصلاحات التي ينبغي اتخاذها للرفي بهذا الأخير إلى المستوى الدولي.
- معرفة حقيقة العلاقة بين كل من مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر واتباع الجزائر لمعايير التدقيق الدولية.

سابعا: أهمية الدراسة: تكمن الأهمية الجوهرية للدراسة في:

- ✓ إن أهمية هذه الدراسة تستمد من أهمية الموضوع الذي تناقشه في حد ذاته، إذ يعتبر هذا الموضوع حديث العام والخاص من المطلعين وحتى الممارسين للعمل المحاسبي.
- ✓ كون هذه الدراسة من الدراسات المحلية القلائل التي ربطت بين عمل الخبير والمعايير الدولية للتدقيق.
- ✓ نتائج وتوصيات هاته الدراسة ستكون حتما نقطة انطلاق لبحوث أكاديمية أخرى ستؤدي بدورها لإثراء الموضوع والمعرفة العلمية على حد سواء.
- ✓ كما أن أهمية الدراسة تتبع من مكان إجرائها حيث ان تسليط الضوء على عمل الخبير المحاسبي بالمعايير التدقيق الدولية من شأنه ان يقدم صورة واضحة وجليّة عن الواقع، الأمر الذي يبرز مختلف التحديات والرهانات التي على السلطات الوصية الاحاطة والاعتناء بها.
- ✓ تحاول هذه الدراسة تقديم صورة مقتضبة عن مساوئ ومحاسن اعتماد معايير التدقيق الدولية بالجزائر عامة.

مقدمة عامة

ثامنا: حدود الدراسة: تنقسم حدود هذه الدراسة على النحو الموالي:

حدود موضوعية: : تتمثل الحدود الموضوعية لهذه الدراسة في تناولها لموضوع : سبل اصلاح مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر في ضوء التجارب الدولية دراسة ميدانية شملت كل من الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بولاية غارداية و الجزائر .

حدود بشرية: : تكونت عينة هاته الدراسة من 60 شخص ينشط بالمجال المحاسبي بولاية غارداية والجزائر (العاصمة) ينقسمون على وظائف تتمثل في: الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد حيث ان العينة كانت تتسم بكونها عينة عشوائية.

حدود مكانية: لقد تم إجراء هذه الدراسة بولاية غارداية و الجزائر (العاصمة) .

حدود زمنية: استغرقت مدة القيام بهذه الدراسة في ولاية غارداية و الجزائر (العاصمة) مدة تقارب الشهرين حيث تم الانطلاق بمزاولة الذهاب والاتصال بالمستهدفين بتاريخ 2019/02/02 الى غاية 2019/04/04.

تاسعا: منهج الدراسة والأدوات المستخدمة: طبيعة الدراسة والموضوع المعالج بالإضافة الى الأهداف التي تصبوا هذه الدراسة لتحقيقها فرضت عليها اعتماد المنهج الوصفي والمنهج التحليلي بمعنى المزج بين هذين المنهجين بغية التوصل الى وصف للظاهرة المدروسة وصفاً دقيقاً، والتعبير عنها كمياً وكيفياً بل وحتى تشخيصها تشخيصاً جيداً، كما سمح استعمال هذين المنهجين أيضاً بتحليل النتائج والتوصل لتفسير لها. ولقد تم الاعتماد أيضاً على أسلوبين أساسيين نستعرضهما فيما يلي :

➤ **الأسلوب النظري:** وتجسد هذا الأسلوب في جمع مختلف المعلومات وتصنيفها وتبويبها وترتيبها و التي كان جلها يتعلق إما الخبير المحاسبي والتدقيق أو معايير التدقيق الدولية، وذلك من مختلف الكتب، المقالات، المداخلات بالملتقيات العلمية، ومختلف الرسائل الأكاديمية والأطروحات، وعلى أساس ذلك تم بناء الجانب النظري لهذه الدراسة .

➤ **الأسلوب التطبيقي:** وقد تم الاعتماد على هذا الأسلوب من خلال إعداد الاستبيان وتوزيعه على أفراد عينة الدراسة، ليتم بعد ذلك تحليل البيانات الواردة داخله وقياسها كمياً من خلال برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، حيث ساهم هذا الأسلوب في تشخيص موضوع الدراسة والإحاطة بمختلف جوانبه، ووصفه وتحليله بشكل نرجو ان يكون موضوعي.

مقدمة عامة

عاشرا: مرجعية الدراسة: اعتمدت هذه الدراسة على مراجع متنوعة منها ما هو أجنبي والأخر عربي حيث تنوعت هذه المراجع وكانت كالتالي: كتب، مجلات، ملتقيات، مذكرات منشورة وغير منشورة لنيل شهادة الماستر والماجستير، و دراسات ما بعد التدرج. وتجدر الإشارة هنا إلى أن هاته المراجع قد تنوعت وأختلفت من حيث زمن إعدادها فمن هذه المراجع من يرجع زمن إعداده إلى ازمان قديمة، ومنها من يعود إلى السنوات الأخيرة من هذا القرن.

حادي عشر: صعوبات الدراسة: في إعداد الدراسات الأكاديمية والعلمية غالباً ما تواجه الباحثين الكثير من المعوقات والصعوبات التي تحول بينهم وبين تجسيدهم ما يرغبون به، ومن جملة الصعوبات التي تم مواجهتها عند إعداد هذه الدراسة نذكر:

- وجود نوع من الغموض حول متغيري الدراسة لقلّة المراجع التي تتحدث عنهما كونهما من المواضيع الحديثة النشأة
- صعوبات في توزيع الاستبيان واسترجاعه، حيث أن اغلب المستجوبين تخوفوا من الإجابة عنه .
- صعوبات في التعامل مع برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، لتواضع معرفة القائمين بالبحث عن هذا البرنامج.
- صعوبات في تحليل مخرجات برنامج الـSPSS، لعدم توافر الخبرة الكافية للمعدين لهذه الدراسة حول هذا الأمر.

ثاني عشر: الهيكلية العامة للدراسة: تكونت هذه الدراسة من مقدمة شملت العناصر الموالي: توطئة، إشكالية رئيسية تلتها إشكاليات فرعية، بالإضافة إلى فرضيات الدراسة ونموذجها، مبررات اختيار هذا الموضوع ليكون محور الدراسة، أهدافها، أهميتها وحدودها، كما تناولت أيضاً هذه المقدمة منهج الدراسة وأدواتها، مرجعية الدراسة و الصعوبات التي اعترضت إعدادها بالإضافة للهيكلية العامة لها.

وقد انقسمت هذه الدراسة الى فصلين رئيسيين كان أولهما بعنوان الدراسات الأدبية والتطبيقية، حيث احتوى هذا الفصل على مبحثين كان أحدهما يتناول الإطار النظري لكل من التدقيق المحاسبي ومهنة الخبير المحاسبي في الجزائر و معايير التدقيق الدولية والجزائرية ايضا، إذ تم تقديم مختلف التعاريف الخاص بكل مفهوم وكذلك أهمية والأهداف المرجوة منها. أما المبحث الثاني فقد استعرض مختلف الدراسات السابقة عن الموضوع محل الدراسة سواء المحلية أو العربية وحتى الأجنبية وفي نهاية هذا المبحث تم اجراء مقارنة بين مختلف الدراسات المذكورة وهذه الدراسة، بحيث تم ابراز أوجه الاختلاف والتشابه وما يميز الدراسة الحالية عن سابقتها.

مقدمة عامة

أما بخصوص الفصل الثاني فقد كان تحت عنوان الدراسة الميدانية، إذ نجده احتوى على مبحثين ، أما المبحث الأول فكان يسعى لإبراز الطريقة والأدوات المتبعة بالدراسة، أما المبحث الثاني فكان عن اختبار الفرضيات واستعراض النتائج المتواصل لها ومناقشتها.

وفي نهاية هذه الدراسة نجد خاتمة عامة تتضمن مختلف الآفاق والتوصيات التي تم التوصل إليها من خلال ما تم استعراضه في الجانب النظري والتطبيقي.

الفصل

الثاني

تمهيد:

من خلال هذا الفصل سنحاول إستعراض الجانب النظري للدراسة من حيث التعريف بمتغيرات الدراسة والمتمثلة في التدقيق المحاسبي، وعرض المعايير الدولية للتدقيق، ومهنة الخبير المحاسبي في الجزائر، و الإصلاحات التي قامت بها الدولة في مجال مهنة الخبير المحاسبي وعرض معايير التدقيق الجزائرية و اجراء مقارنة لعينة منها مع نظيرتها الدولية وهذا لإزالة الغموض عنهما وتوضيحهما بشكل يسمح للمطلع على الدراسة من فهم موضوعها.

كما تم إدراج بعض الدراسات السابقة سواء العربية منها والأجنبية بغيت إثراء الموضوع وتوضيح مرجعته، وفي نهاية الفصل حاولنا إجراء مقارنة بين هذه الدراسة والدراسات الأخرى من اجل إبراز مختلف الجوانب التي تميزها عن نظيراتها من الدراسات الأخرى.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية.

سنحاول في هذا المبحث التطرق للأدبيات النظرية من خلال تنظيم مهنة التدقيق وفق المعايير التدقيق الدولية وتنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر و تقديم معايير التدقيق الجزائرية

المطلب الأول: تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي وفق معايير التدقيق الدولية.

في هذا المطلب سنقدم مفهوم مهنة التدقيق المحاسبي و المالي و أهدافه و أهميته و عرض معايير التدقيق الدولية و الهيئات المشرفة على إصدارها

الفرع الأول: مفهوم مهنة التدقيق المحاسبي .

لغة إن كلمة التدقيق **Audit** مشتقة من الكلمة اللاتينية **Audire** وتعني الاستماع¹، فالرومانيين كانوا يقومون بتعيين مراقبين لفحص العمليات الحسابية في جلسات استماع عامة، يتم في تلك الجلسات قراءة الحسابات بصوت مرتفع وبعد الجلسة يقدم مدققو الحسابات تقاريرهم لكن الملاحظ آنذاك أن عمليات التسجيل كانت تتم بطريقة بدائية ولم تتحسن إلا بعد تنظيم الحسابات على أساس طريقة قيد المزدوج التي اكتشفها العالم الإيطالي لوكا باشيلو.²

أما كلمة التدقيق في **اللغة العربية** من دقق، ودقق في الشيء بمعنى استقصى عليه³، والتدقيق وفقا لما جاء في **معجم معاني الجامع** يعني مراجعة الشيء ليكون خاليا من الخطأ⁴، أما بحسب **معجم الغني** فالتدقيق يعني الضبط والإحكام⁵. أما من الناحية **الإصطلاحية والمهنية** فالتدقيق يعني فحص السجلات والدفاتر المحاسبية للمؤسسة من قبل طرف خارجي محترف من أجل تحديد ما إذا كانت المؤسسة تعد سجلاتها وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما⁶. كما يعرف أيضا التدقيق بأنه عملية فحص تتم للمصادقة على صحة وانتظام الحسابات، والتي تمارس من طرف شخص فني ومحيد⁷.

¹: محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، بدون طبعة، 2008، ص12.

²: أحمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكد الحديث -الإطار الدولي...أدلة ونتائج التدقيق، دار الصفاء، عمان، الأردن، الطبعة 1، 2009، ص 24.

³: ابن منظور، لسان العرب، متوفر على: 25-02-2019، دقق [http //www.baheth.net/all.jsp ?term=](http://www.baheth.net/all.jsp?term=)

⁴: معجم معاني الجامع، متوفر على: 25-02-2019، التدقيق [http //www.almaany.com/ar.jsp/dict/ar-ar/](http://www.almaany.com/ar.jsp/dict/ar-ar/)

⁵: معجم الغني، متوفر على: 2019-01-14، عربي -عربي التدقيق [http //www.arabdict.com/fr/](http://www.arabdict.com/fr/)

⁶: Michel Ibrahim & Fadi A farhat .Dictionary of business and finance (English- Arabic), Dar Al-kotob. Lebanonon, 2007,p:39.

⁷: A Hamid.L' Audit comptable & finance , Berti Edition, 1^{er} Ed, 2001-2002, p : 8.

كما عرف أيضا على كونه عملية فحص للمستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وابداء الرأي في عدالة البيانات المالية للمنشأة اعتمادا على قوة نظام الرقابة الداخلية.¹ ونجد أيضا من عرفه بأنه فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك العمليات.² أما تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية فكان على السياق الموالي:³ التدقيق هو عملية منظمة و منهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل مشكل موضوعي، و التي تتعلق بنتائج الأنشطة و الأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة، وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة. أما تعريف إتحاد المحاسبين الأمريكيين فكان على النحو التالي: التدقيق عبارة عن اجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات أو بالأرصدة الاقتصادية و الأحداث، وتقييمها بصورة موضوعية، لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين، وإيصال النتائج إلى المستفيدين⁴. أما تعريف مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي **IAASB** التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين **IFAC** فكان:⁵ التدقيق عملية يبدي فيها الممارس استنتاجا مصمما لرفع درجة ثقة المستخدمين بشأن تقييم أو قياس موضوع مقابل المقاييس الموضوعية مع الأخذ بعين الاعتبار هدف عملية التأكيد المعقولة وهو التقليل من مخاطر عملية التأكيد إلى مستوى مقبول. كما قال عنه **Bonnault et Germond** بأنه⁶ اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب منظم من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في اعداد هذه المعلومات في كل الظروف، وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في مدى تمثيل هذه المعلومات للصورة الصادقة و للوضعية المالية ونتائج المؤسسة.

من خلال التعارف السابقة نلاحظ أن: مختلف التعاريف السالف ذكرها قد ركزت على ثلاث نقاط رئيسية ألا وهي⁷:

¹: أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 25.

²: محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص 12.

³: وليم توماس، امرسون هنكي، تعريب ومراجعة أحمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ، السعودية، الطبعة الأولى، 1977، ص18.

⁴: هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل، الأردن، الطبعة الثالثة، 2006، ص20.

⁵: أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 25.

⁶: Bernard GERMOND, Audit Financier- Guide pour l' audit de l' information financière des entreprises, 1^{er} édition, édition, Dunod, Paris, 1991, p28.

⁷: محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة

الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010-2011، ص 6.

الفحص: والذي يقصد به التحري من البيانات والسجلات للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها إضافة إلى تبويبها فيما يخص الجانب النقدي أو الكمي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة.

التحقيق: ويعني الحكم على مدى صلاحية نتائج الأنظمة الفرعية للنظام الإداري في خصوص التعبير السليم لواقع المؤسسة ومدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية محددة.

ويمكن الإشارة هنا إلى أن الفحص والتحقيق عمليتان مترابطتان ببعضهما البعض، إذ أن كليهما يمكننا المدقق من إبداء رأي سليم ومحايد.

التقرير: ويعني بلورة نتائج الفحص و التحقيق في شكل تقارير تقدم إلى أطراف معنية سواء الداخلية منها او الخارجية. وبالتالي يمكن القول ان التقرير هو بمثابة الثمرة المرجوة من عملية التدقيق.

ويمكن أيضا فهم معنى التدقيق من خلال معرفة الإطار العام له وهذا ما يتجلى في الشكل أدناه.

الشكل رقم 1-1: الإطار العام للتدقيق المحاسبي.



SOURCE: Micheline Georges Langlois, Alain Burlaud, René Bonnault. opcit, p518.

بناءً على التعاريف السالف ذكرها وكل ما سلف ذكره يمكن أن نقول عن التدقيق ما يلي: التدقيق عملية منظمة قائمة على عنصر التخطيط المسبق لحال ومستقبل المؤسسة، فهو يستند على أدلة وقرائن إثبات و التي يتم الحصول عليها من قوائم المؤسسة المالية. وبذلك فهو يعتبر فحص انتقادي بناءً للمعلومات المالية. ويتم القيام به من طرف شخص محترف ومستقل بغية التحقق من مصداقية المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة وهذا في إطار السعي للحفاظ على أموال المؤسسة، الأمر الذي يسهم في رقيها وتحقيقها لأهدافها المختلفة سواءً المالية أو غيرها من الأهداف.

الفرع الثاني: أهداف، أهمية التدقيق المحاسبي.

أولاً: أهداف التدقيق المحاسبي.

لقد شهد تطور مهنة التدقيق تطور كبير ومحسوس في أهدافها، ومدى التحقق والفحص، وكذا درجة الاعتماد على نظم الرقابة الداخلية. ويمكن اختصار التطور التاريخي لأهداف التدقيق في النقاط الموالية:

- قبل عام 1900م كان هدف التدقيق هو اكتشاف التلاعب و مختلف الاختلاسات والأخطاء، فلذلك كانت عملية التدقيق تفصيلية، إذ لا يوجد أي نظام للرقابة الداخلية؛¹
- خلال فترة 1905م-1940م كان الهدف من التدقيق تحديد مدى سلامة المركز المالي و صحته بالإضافة إلى اكتشاف التلاعب والأخطاء ولهذا تم البدء بالاهتمام بالرقابة الداخلية؛²
- خلال م 1940- 1960م كان الهدف من التدقيق تحديد مدى سلامة وصحة المركز المالي، وتم التحول نحو التدقيق الاختياري و الذي يعتمد على متانة وقوة نظام الرقابة الداخلية؛
- من 1960 الى الوقت الراهن تم إضافة أهداف عديدة للتدقيق نذكر منها:
 - *مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما حققته من أهداف، ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة؛
 - *تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفاً منها؛
 - *القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة في جميع نواحي النشاط؛
 - *تحقيق أقصى قدر من الرفاهية لأفراد المجتمع؛

¹: أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 8-9.

²: محمد أمين أمازون، مرجع سبق ذكره، ص 49.

تخفيض خطر التدقيق وذلك لصعوبة تقدير آثار عملية التدقيق على العميل أو المنشآت محل التدقيق؛

من خلال ما تم عرضه نخلص إلى نتيجة مفادها أن الهدف الأسمى من التدقيق هو إبداء رأي فني محايد حول ما إذا كانت التقارير المالية تعبر بشكل صادق عن المركز المالي للمؤسسة¹، أما لا¹، لتصحيح و إجراء ما يمكن عمله للتحسين من وضع المؤسسة، وسماح لها من تحقيق أهدافها.

ومن ناحية أخرى هناك من يرجع التطور التاريخي لأهداف التدقيق إلى القضاء الانجليزي، وهذا بالاستناد الى العبارة الشهيرة للقاضي Lopase سنة 1896، حيث قال عن المدقق أنه كلب حراسة وليس كلب ذا حاسة شم قوية لاقتفاء آثار المجرمين.² والمغزى من هذا الكلام أن الهدف الجوهرى للتدقيق ليس اكتشاف الغش والخطأ وإنما تظهير الأخطاء و الغش عند قيام المدقق بمهمته.

ويمكن أيضا اختصار التطور التاريخي لأهداف التدقيق في الجدول الآتي

جدول رقم 1-1: التطور التاريخي لأهداف التدقيق ومدى الفحص و أهمية الرقابة الداخلية.

الفترة	الهدف من عملية التدقيق	مستوى التحقق أو الفحص	أهمية الرقابة الداخلية
قبل عام 1850	إكتشاف الغش والاختلاس	تفصيلي	غير مهمة
1850 - 1905	اكتشاف الغش والخطأ و الاختلاس	بعض الاختبارات تفصيل مبني	غير مهمة
1905 - 1933	تحديد عدالة المركز المالي وإكتشاف الغش والخطأ	فحص اختباري تفصيلي	درجة اهتمام بسيطة
1933 - 1940	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والخطأ	اختباري	بداية الاهتمام

¹ : Philippe LAURENT , et Piere TCHERKWSKY , pratique de l' audit opérationnel , Les édition d' organisation , Paris, 1992, p 29.

² : أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص9.

اهتمام قوي وجوهري	اختباري	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش و الخطأ	1940-1960
أهمية جوهرية للبدء بعملية التدقيق	اختباري	مراقبة الخطط، تقييم نتائج الأعمال، تحقيق الرفاهية الاجتماعية وغيرها	1960 حتى الآن

❖ المصدر: غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر (الناحية النظرية)، دار المسيرة،

الأردن، بدون طبعة، 2006، ص18.

من خلال ما سلف عرضه نستنتج أن أهداف تدقيق الحسابات تغيرت وتطورت عبر الزمن، حيث نلاحظ أن هنالك أهداف تقليدية للتدقيق وأخرى حديثة ومتطورة، ويمكن توضيح وتفسير هاته الأهداف التقليدية والحديثة في النقاط الموالية:

الأهداف التقليدية: وهي تنقسم الى جزئين هما:

الأهداف التقليدية الرئيسية: وتتمثل في:

- التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر، ومدى الإعتماد عليها؛
- إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي¹.

الأهداف التقليدية الفرعية: ويمكن اختصارها في النقاط الموالية:

- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش؛
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش، بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك؛
- اعتماد الإدارة عليه في تقرير ورسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات حاضرا أو مستقبلا؛
- طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم؛
- معاونة مصلحة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة
- تقديم التقارير المختلفة وملء الاستمارات للهيئات الحكومية لمساعدة المدقق.

الأهداف الحديثة: وتتجلى في:¹

¹:خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، الأصول العلمية و العملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل، الأردن، بدون طبعة، 1998، ص10.

- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف، وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها؛
- تقييم نتائج الأعمال وفقاً للأهداف المرسومة؛
- تحقيق أقصى كفاءة إنتاجية ممكنة، عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط؛
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الحياة الكريمة لأفراد المجتمع.

ثانياً: أهمية التدقيق المحاسبي.

تكمن أهمية التدقيق المحاسبي بكونها القاعدة التي تبنى عليها قرارات المؤسسة فبيانات هذا الأخير تحدد على المسيرين اتخاذ قرارات من شأنها أن تفشل أو تتجح المؤسسة. فالمدقق دور كبير جداً فهو يضيف قيمة للمعلومات الاقتصادية التي تنتج من النظام المحاسبي لمصلحة مستخدمي هذه البيانات لترشيد أحكامهم وقراراتهم، ويمكن وصف هذه القيمة بالرقابة والثقة. وسنحاول اختصار أهمية التدقيق في النقاط الآتية:

_ تخفيض درجة عدم التأكد لمستخدمي المعلومات وهذا من خلال تزويدهم بالمعلومات الصحيحة وفي الوقت المناسب الأمر الذي يجنب المؤسسة مخاطر اتخاذ القرارات؛

_ تقديم معلومات ذات قيمة وذلك من خلال التقارير والتي تسمح بتحقيق الأهداف المسطرة؛

_ التدقيق هو بمثابة باعث ودافع لاتخاذ مواقف مناسبة تؤدي إلى تجنب كل ما هو غير مرغوب من نتائج تخص المؤسسة؛

_ التدقيق يسمح بتحقيق الاتصال الفعال داخل المؤسسة الأمر الذي يخلق الوعي داخل المؤسسة ويزيد من أدائها وفعاليتها في تحقيق الأهداف المسطرة.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن التدقيق أضحت له معايير دولية والتي تعد بمثابة نماذج وارشادات عامة توجه وترشد المدقق أثناء قيامه بعمله²، كما تعد مقاييس لجودة أداء المدقق في إطار السعي للتحسين من أداءه ولمواكبة مختلف التغيرات التي تطرأ من حول المؤسسات.

الفرع الثالث: تقديم معايير التدقيق الدولية

أولاً : عرض معايير التدقيق الدولية.

¹: خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، نفس المرجع، نفس الصفحة.

²: خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، نفس المرجع، نفس الصفحة.

تعتبر معايير وظيفة التدقيق من القواعد والمقومات الأساسية التي يسترشد بها المدقق عند قيامه بعملية التدقيق. ومن أهم الأسباب التي أدت إلى وضع هذه المعايير التقليل من التفاوت في ممارسة هذه الوظيفة وتوحيدها، حيث أن مخالفة مدقق الحسابات لهذه المعايير تعرضه إلى المسألة من قبل الهيئات المختصة.

إن معايير التدقيق المتعارف عليها تتمثل في ثلاث مجموعات هي:

المعايير العامة (الشخصية): وتشمل التأهيل العلمي والعملية، الاستقلالية والحياد وبذل العناية المهنية.¹

معايير العمل الميداني: وتتمثل في التخطيط والإشراف على أعمال المساعدين، فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وجمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة.²

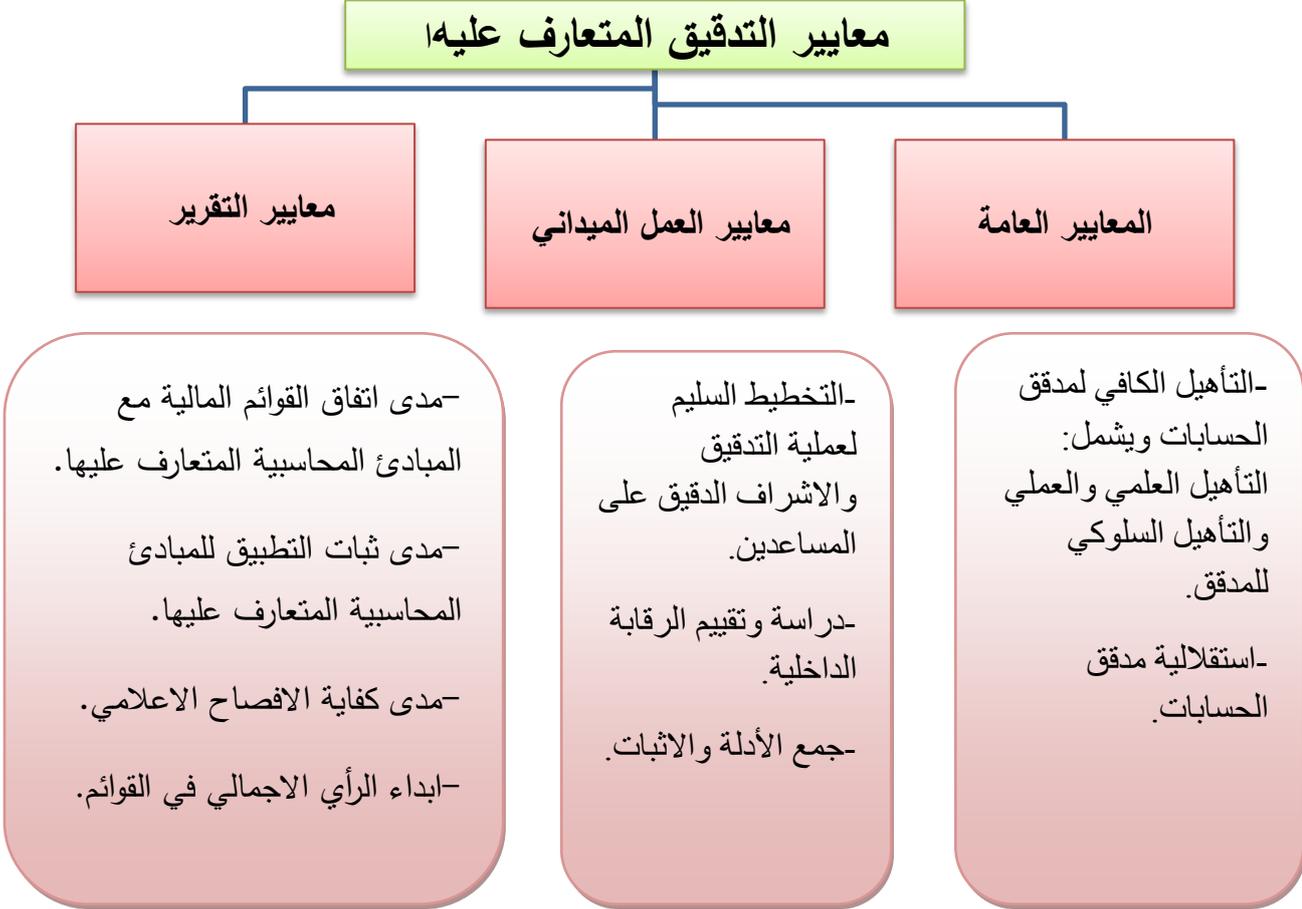
معايير إعداد التقرير: التي تتمثل في مدى احترام المبادئ المحاسبية عند إعداد القوائم المالية، تحديد الظروف التي أدت إلى تغيير السياسات أو التقديرات المحاسبية من دورة لأخرى، توضيح مستويات الإفصاح وابداء الرأي³، ويمكن تلخيص هاته المعايير المتعارف عليها في الشكل الآتي:

¹: زيادي سامي، سعدي يحيى، أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية ISA لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، العدد (02)33، ص113.

²: عمورة جمال، ضرورة إصلاح مهنة المراجعة الحسابات في الجزائر و تكيفها مع المعايير الدولية للمراجعة، ورقة بحثية، كلية العلوم الاقتصادية، و التسيير جامعة سعد دحلب البليدة، ص 9 .

³: عمورة جمال، نفس المرجع، نفس الصفحة.

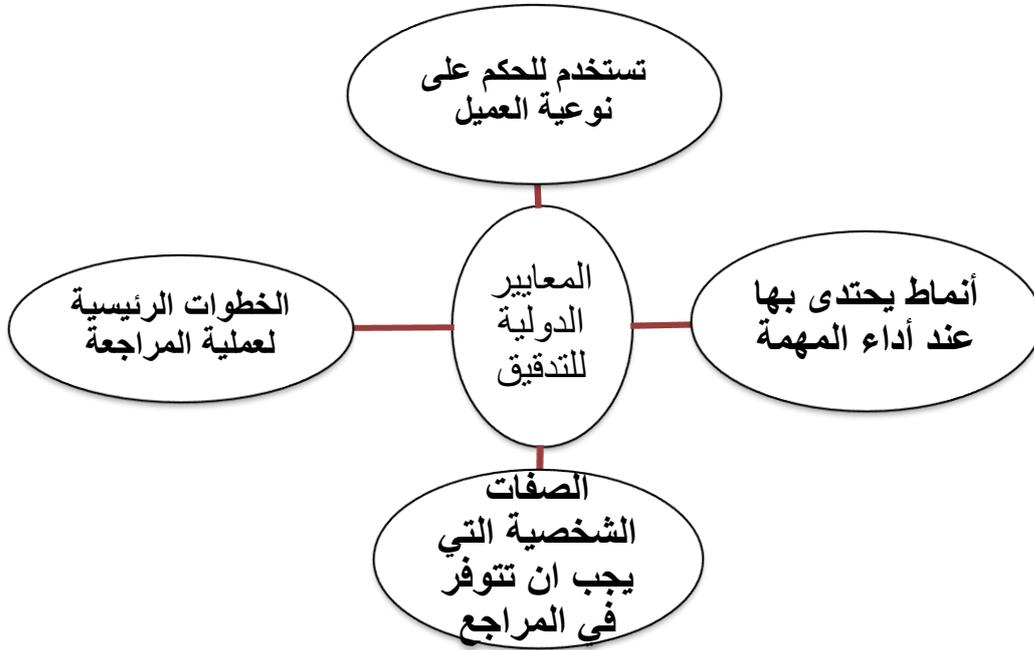
الشكل رقم 1- 2 : معايير التدقيق المتعارف عليها.



Source: Ray whittington, kurt pany, priciples of auditing, twelfth edition, mcgraw-hill, new york, usa,1998,p37

ويمكن تلخيص النقاط الاساسية التي تعتمد عليها معايير التدقيق الدولية في الشكل ادناه:

الشكل رقم 1- 3: أساسيات معايير التدقيق الدولية.



المصدر: صنهاجي هبية، وآخرون، أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة العلوم الادارية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، مجلد 1، العدد 1، 2017، ص 426 .

ولقد حاولت لجنة المعايير الدولية للتدقيق -التي أصبحت فيما بعد تعرف بمجلس المعايير الدولية للتدقيق والتأكد - المنبثقة من الاتحاد الدولي للمحاسبين تطوير هذه القواعد وتصنيفها في شكل مجموعات متجانسة نذكرها على النحو الآتي:

- ✓ الصنف الأول: معايير الأمور التمهيدية: 199/100: واشتملت على:¹
- مقدمة تمهيدية عن المعايير الدولية للتدقيق والخدمات ذات العلاقة ISA100؛
- إطار المصطلحات ISA110.
- ✓ الصنف الثاني: معايير المبادئ المسؤوليات: 299/200: وتشمل على هذه المجموعة على ثمانية معايير، تغطي الأهداف العامة التي تحكم مهنة التدقيق المحاسبي بشكل مستقل، وكذا شروط قبول

¹: عمورة جمال، مرجع سبق ذكره ، ص 10.

- بعملية التدقيق و توثيقها ، كما ان هذه المجموعة تقدم بعض المسؤوليات التي تقع على عاتق مدقق الحسابات و تتمثل فيما يلي :¹
- الأهداف العامة للمدقق المستقل و اجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير الدولية ISA200؛
 - الموافقة على شروط التكليف بالتدقيق ISA210؛
 - رقابة الجودة لتدقيق القوائم المالية ISA220؛
 - وثائق التدقيق ISA230؛
 - مسؤوليات المدقق المتعلقة بالاحتيايل في عملية التدقيق القوائم المالية ISA240؛
 - _ مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق القوائم المالية ISA250؛
 - _ الاتصال مع أولئك المكلفين بالحوكمة ISA260؛
 - _ الإبلاغ عن نواحي القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة و الإدارة ISA265.²
- ✓ الصنف الثالث: تقييم الخطر: 499/300: تشمل هذه المجموعة ستة معايير تضع الاساسيات التي يجب على مدقق الحسابات اتباعها للتمكن من تحديد الاخطار الهامة التي تحيط بالمؤسسة محل التدقيق واشتملت على المعايير الآتية:³
- التخطيط لتدقيق القوائم المالية ISA300؛
 - _ تحديد و تقييم مخاطر الخطأ الجوهري من خلال فهم المؤسسة و بيئتها ISA315؛
 - _ الأهمية النسبية في تخطيط أداء عملية التدقيق ISA320؛
 - استجابة المدقق للمخاطر المقيمة ISA330 ؛
 - اختبارات التدقيق المتعلقة بالمؤسسات التي تستعمل مؤسسات خدمية ISA402؛
 - تقييم البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق ISA450.⁴

¹: بهلولي نور الهدى، أثر العمل بمعايير التدقيق الدولية على تطوير ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي - دراسة حالة الجزائر - مجلة ابحاث اقتصادية و إدارية - العدد الرابع و العشرون ديسمبر - جامعة محمد خضير بسكرة - تاريخ النشر 06/

12 / 2018 ص 251

²: بهلولي نور الهدى ، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر -دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين-، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة ومالية وتدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف1، الجزائر، 2016-2017، ص45.

³: بهلولي نور الهدى، نفس المرجع، نفس الصفحة .

⁴: محمد أمين مازون، نفس المرجع، ص 75.

✓ الصنف الرابع: أدلة التدقيق: 599/400: و تتكون هذه المجموعة من احدى عشر معيار تشمل ارشادات اساسية حول كمية و نوعية ادلة تدقيق الواجب الحصول عليها و التي تضمن استمرارية المؤسسة محل التدقيق وتتمثل فيما يلي:¹

- أدلة التدقيق ISA500؛
- أدلة التدقيق - اعتبارات محددة لبند مختارة ISA501؛
- المصادقات خارجية ISA505؛
- عمليات التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية ISA510؛
- الإجراءات التحليلية ISA520؛
- عينات التدقيق ISA530؛
- تدقيق التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة و الإفصاحات ذات العلاقة ISA540؛
- الأطراف ذات العلاقة ISA550؛
- الأحداث اللاحقة ISA560؛
- استمرارية المؤسسة ISA570؛
- الاقرارات الخطية ISA580.²

✓ الصنف السادس: الاستفادة من عمل آخرين: 699/600: تتكون هذه المجموعة من ثلاث معايير

تغطي الإرشادات الواجب على مدقق الحسابات إتباعها عند استخدامه لعمل الخير و تشمل:³

- الاعتبارات الخاصة - عمليات تدقيق القوائم المالية للمجموعة بما في ذلك عمل مدققي العنصر

ISA600؛

- استعمال عمل المدققين الداخليين ISA610؛

- استعمال عمل المدقق الخبير ISA620.

✓ الصنف السابع: نتائج و تقارير التدقيق : 799/700: وتتكون هذه المجموعة من خمسة معايير

تتضمن شكل ومحتوى التقرير الحسابات و كيف و متى يتم تعديل رأيه، و كذا تحدد هذه المجموعة من المعايير مسؤولية المدقق الحسابات اتجاه كلا من المعلومات المقارنة، و المعلومات الاخرى في المستندات التي تحتوي على قوائم مالية مدققة و تشمل على مايلي:⁴

¹: بهلولي نور الهدى، نفس المرجع، نفس الصفحة.

²: محمد أمين مازون، نفس المرجع، نفس صفحة .

³: بهلولي نور الهدى، نفس المرجع، ص252.

⁴: بهلولي نور الهدى ، نفس المرجع ، نفس صفحة .

- تكوين رأي وإعداد التقارير حول القوائم المالية ISA700؛
- التعديلات على رأي الوارد في تقرير المدقق المستقل ISA705؛
- فقرات التأكيد والفقرات الأخرى في تقرير المدقق المستقل ISA706؛
- المعلومات المقارنة - الأرقام المقابلة و القوائم المالية المقارنة ISA710؛

مسؤوليات المدقق المتعلقة بالمعلومات الأخرى في المستندات التي تحتوي على قوائم مالية مدققة
ISA720¹.

- ✓ الصنف الثامن: المجالات متخصصة 899/800: وتتكون هذه المجموعة من ثلاث معايير توضح
توضح إرشادات المتعلقة بمهمة تدقيق لأغراض خاصة ، وكذا مسؤولية مدقق الحسابات المتعلقة
بإعداد تقرير حول عنصر منفرد أو قائمة مالية منفرد أو القوائم المالية الملخصة المشتقة من القوائم
المالية المدققة و فقا لمعايير التدقيق الدولية و تشمل :²
 - الاعتبارات الخاصة - عمليات تدقيق القوائم المالية المعدة وفقا لأطر الأهداف الخاصة
ISA800؛
 - الاعتبارات الخاصة - عمليات التدقيق قائمة مالية منفردة أو عنصر منفرد من القوائم المالية
ISA805؛
 - عمليات إعداد التقارير حول القوائم المالية الملخصة ISA810.³
- كما توجد معايير أخرى تشمل مجالات متعددة كالمجالات المتخصصة ومعايير المراجعة الداخلية وغيرها من
المعايير.

ثانيا :الهيئات المصدرة لمعايير التدقيق الدولية: و تتمثل في:

- الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC: وهو منظمة عالمية مكرسة لخدمة المصلحة العامة، تأسس
في 1977/10/07 في ميونخ بألمانيا من خلال 63 منظمة مهنية تمثل 49 دولة مختلفة،
مقرها بنيويورك يضم أكثر من 175 عضو شركاء في أكثر من 130 دولة، يمثلون ما يقرب من
3 مليون محاسب في الممارسة والتعليم والخدمات الحكومية والصناعية والتجارة.⁴

¹: محمد أمين مازون، نفس المرجع، نفس صفحة.

²: بهلولي نور الهدى ، نفس المرجع، نفس صفحة.

³: محمد أمين مازون، نفس المرجع، نفس صفحة.

⁴: متوفر على: WWW.IFAC.ORG/ABOUT.IFAC 19.30- 05/02/2019

- مجلس معايير التدقيق والضمان الدولي **IAASB**: وهو هيئة مستقلة يخدم المصلحة العامة عن طريق وضع معايير عالية الجودة للتدقيق تأسس في مارس 1978، وهو هيئة معتمدة من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين ، كما كان يعرف سابقا على انه لجنة ممارسات التدقيق الدولية ¹.iapc
- المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين **AICPA**: وهو منظمة مهنية للمحاسبين القانونيين الممارسين للمهنة أنشئ سنة 1887، وكان دوره الأساسي في تنظيم عمل شركات المحاسبة. ولقد صادقت ولاية نيويورك على أول قانون سنة 1896 لتجديد المؤهلات المطلوبة للمحاسب القانوني المعتمد.²

المطلب الثاني: تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في ظل الإصلاح المحاسبي الجزائري

في هذا المطلب يتم الإشارة إلى الإصلاحات المحاسبية في الجزائر و أهميتها و تعريف الخبير المحاسبي و المهام التي يقوم بها وشروط و مراحل الحصول على اعتماد لمزاولة المهنة

الفرع الأول: ماهية الإصلاحات المحاسبية الجزائرية

يعتبر الإصلاح الأخير المتعلق بتبني النظام المحاسبي المالي كرد فعل من طرف المشرع الجزائري في إحداث نقلة نوعية فيما يخص الإصلاحات المحاسبية التي تتوافق مع المعايير الدولية المتعلقة بإعداد التقارير المالية والمحاسبية (ISA ,IFRS)، الأمر الذي يسمح للمؤسسات الجزائرية بصفة خاصة في الاندماج مع الاقتصاد العالمي من خلال الاستثمار خارج الجزائر، و بصفة عامة من خلال تسهيل استثمار المؤسسات الأجنبية داخل الجزائر.³

ويعرف النظام المحاسبي المالي في نص المادة رقم 03 من قانون 07-11 بأنه " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، تصنيفها، تقييمها، تسجيلها، وتقديم كشوف تعكس صورة صادقة ودقيقة عن الوضع المالي ، ووضعها الخزينة وممتلكات الكيان في نهاية السنة المالية⁴.

¹: متوفر على :WWW.IAASB.ORG/ABOUT-IAASB 05/04/2019-20.05.

²:جودي ايمان، أثر الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية و المعايير الأمريكية و أفاق التقارب بينهما، رسالة لنيل شهادة ماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، جامعة سطيف 1، 2012-2013، ص20.

³: نسيم بن زوة ، اشكالية تنظيم مهنة المراجعة الخارجية في ظل الإصلاحات المحاسبية المالية الجزائرية، مذكرة ماستر، تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي - ام البواقي - سنة 2015/2016، ص 55 .

⁴: الجريدة الرسمية، العدد 74 ، 25 نوفمبر 2007، المادة 03، رقم 03 .

أولا : أسباب الإصلاح المحاسبي في الجزائر

يعتبر القانون رقم 35-75 الصادر في تاريخ 29 أبريل 1975 الذي يحمل تطبيق النظام المحاسبي السابق (PCN) ، غير مواكب للتطورات الاقتصادية التي تطمح إليها الجزائر حاليا، خاصة فيما يتعلق بالاندماج الاقتصادي مع العالم الخارجي ، وعليه يمكن حصر أهم الأسباب التي أدت الجزائر إلى التوجه نحو الإصلاح المحاسبي في ما يلي :

- تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر من الممارسات العالمية، وفق ركيزة و مرجعية ومبادئ أكبر ملائمة كع الاقتصاد المعاصر ؛
- التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس الصورة الصادقة المعبرة عن الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية ؛
- التقليل من الاخطار المتعلقة بالتلاعب الإداري بالقواعد و المبادئ المحاسبية، و تسهيل مراجعة الحسابات من خلال تبني قواعد أكثر وضوحا؛
- توفر النظام المحاسبي الجديد على الاجابات الملائمة لاحتياجات المستثمرين الحالية و المستقبلية ؛
- محاولة جلب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات و المعاملات المالية و المحاسبية لوقايته من المشاكل في اختلاف مخطط المحاسبية.¹

ثانيا : أهمية الإصلاح المحاسبي في الجزائر

إن الإصلاح المحاسبي في الجزائر يهدف إلى التوافق مع المعايير المحاسبة الدولية، بحيث يعبر هذا التوافق المحاسبي الدولي عن " عملية تقليل الفروقات في تطبيقات التقرير المالي فيما بين الدول مما يؤدي الى زيادة امكانية مقارنة القوائم المالية وتتضمن عملية التوافق تطوير مجموعة المعايير المحاسبية الدولية الواجب تطبيقها في مختلف دول العالم و هذا لزيادة عالمية اسواق رأس المال ".¹

و تكمن أهمية هذه الإصلاحات المحاسبية المتعلقة بالتوافق و المعايير المحاسبية الدولية من خلال مساعدتها في ظل تعدد الارتباطات بين الاسواق المالية و الانشطة التجارية و المالية للمؤسسات، على ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات، للإجابة على احتياجات المستثمرين من المعلومات، خاصة في ظل التباين بين الانظمة المحاسبية الوطنية التي أصبحت تشكل عائقا أمام المعلومات، خاصة في ظل التباين بين الانظمة المحاسبية الوطنية التي أصبحت تشكل عائقا أمام الإستثمار الدولي و مصدر

¹: محمد براق ، عمر قمان ، أثر الاصلاحات المحاسبية على هيكله المنظمات المهنية في الجزائر، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول الاصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، سنة 2011، ص 4

اضطراب لحركة الأسواق المالية العالمية، كما يساعد التوافق المحاسبي الدولي على ضمان مصداقية و ملائمة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق شكل موحد للقوائم المالية يضيف عليها صفة القبول.¹

الفرع الثاني : الإطار العام لممارسة مهنة الخبير المحاسبي

أولاً : تعريف و مهام الخبير المحاسبي :

تعرف المادة 18 من القانون 10-01 الخبير المحاسبي "بأنه كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات ولهيات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات".² و لهذا يمكن للخبير المحاسبي أن يتكفل بالمهام التالية :

- يؤهل لممارسة وظيفة محافظ الحسابات بمراعاة الأحكام الواردة في القانون
- يقوم بمسك وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات التي لا يربطه بها عقد عمل؛
- يعتبر المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات؛
- يؤهل لتقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي؛
- يتعين عليه أن يعلم المتعاقدين بمدى تأثير التزامات والتصرفات الادارة والتسيير التي لها علاقة بمهمته.³

ثانيا : شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسبي

وفق القانون 10-01 و حسب المادة 08 يجب توفر شروط محددة لمزاولة مهنة الخبير المحاسبي و المتمثلة في ما يلي:⁴

- أن يكون جزائري الجنسية ؛
- ان يكون حائز شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها؛
- ان يتمتع بجميع الحقوق المدنية و السياسية؛
- ان لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية او جنحة بشرف المهنة؛

¹: نسيم بن زوة، مرجع سبق ذكره، ص 59

²: القانون 10-01، المؤرخ في 29 جوان 2010 يتعلق بمهنة الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد العدد 42، المادة 15، ص 6 .

³: القانون 10-01، نفس المرجع ، المادة 18 و 19 و 20 و ، ص 6 و ص 7 .

⁴: القانون 10-01، نفس المرجع ، مادة 8 ص 5.

- ان يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية و إن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛
- ان يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 6.

ثالثا : مراحل الحصول على الإعتماد لمزاولة لمهنة الخبير المحاسبي

تمر هذه المراحل بعدة خطوات تتمثل في ما يلي :

- يتم إجراء مسابقة للمتشحين الحائزين على شهادة جامعية في الاختصاص تتحدد عن طريق التنظيم، و بعد تكوين نظري في الخبرة المحاسبية مدته سنتين في معهد التعليم المختص التابع لوزارة المالية، يتحصل المترشحون على شهادة الدراسات العليا في المحاسبة المعقدة و المالية بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب؛
- يتبع التكوين النظري بتريص مهني لمدة سنتين قابل للتمديد لمدة سنة واحدة لدى مكتب الخبير المحاسب، مقابل أجرة محددة عن طريق التنظيم و بعد نهاية التريص المهني بنجاح يتحصل المترشح على شهادة نهاية التريص؛
- بعد انتهاء التكوين النظري ثم التريص المهني بنجاح يتحصل المتكون على الشهادة الجزائرية للخبرة المحاسبية تسمح بممارسة مهنة الخبير المحاسبي، بعد طلب الإعتماد عن طريق رسالة موصى عليها أو تودع مقابل وصل استلام لدى لجنة الاعتماد بالمجلس الوطني و يجب الرد عليها في أجل أقصاه أربعة أشهر و في حالة عدم الرد يمكن لطالب الإعتماد تقديم طعن قضائي طبقا للتشريع الساري المفعول ؛
- بعد الحصول على الاعتماد يمكن للشخص إذا استوفى شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسبي أن يطلب تسجيله في جدول المهنيين الممارسين من اللجنة المختصة لدى المجلس الوطني للمحاسبة؛
- يحدد المجلس الوطني للمحاسبة في بداية كل سنة قائمة الخبراء المحاسبين المعتمدين و المسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين .¹

الفرع الثالث : المنظمة المشرفة على مهنة الخبير المحاسبي

أولا : المجلس الوطني للمحاسبة

تم إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996، وطبقا لنص المادة (02) من هذا المرسوم فإن هذا المجلس يعتبر جهازا استشاريا ذو الطابع وزارى

¹: نسيمه بن زوة، مرجع سبق ذكره، ص 61،62 .

و مهني مشترك (يخضع لسلطة وزير المالية) ويقوم بمهمة التنسيق و التلخيص في مجال البحث وضبط مقاييس المحاسبة و التطبيقات المرتبطة بذلك .¹

و بموجب القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 فقد تم إستحداث الإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة ، إذ نصت المادة 04 منه على ما يلي : " ينشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية و يتولى مهام الاعتماد و التقييس المحاسبي و تنظيم و متابعة المهن المحاسبية²

وفي هذا الإطار نصت المواد 10 و11 و 12 من المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27/01/2011 على المهام التي يختص بها المجلس الوطني للمحاسبة و المتعلقة بالاعتماد، و التقييس المحاسبي، و تنظيم و متابعة المهن المحاسبية .

أما فيما يتعلق بأعضاء المجلس فقد تم تحديدهم في المادة 02 من المرسوم التنفيذي 11-24 و الذي يتضمن تشكيلة و رئاسة المجلس، حيث يتأخر المجلس الوزير المكلف بالمالية أو ممثله أما تشكيلته فهو يتكون من 25 عضو موزعين كما يلي:

- 13 عضو يمثلون الوزارات و الهيئات الادارية والتنظيمية؛
- 03 أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين؛
- 03 أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ؛
- 03 أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛
- 03 أعضاء يتم اختيارهم لكفائهم في مجال المحاسبة و المالية يعينهم الوزير المكلف بالمالية .

وحسب المادة 05 من القانون 10-01 فإنه ينشأ لدى المجلس اللجان المتساوية الأعضاء التالية :

- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية و الواجبات المهنية؛
- لجنة الإعتماد ؛
- لجنة تكوين؛
- لجنة الانضباط و التحكيم؛

¹: المرسوم التنفيذي رقم 96 - 318، المؤرخ 25/09/1996، العدد 56، المادة 02، ص 18 .

²: علاء بوقفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر و أثره في تفعيل الممارسة المحاسبية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة و جباية، قسم العلوم التجارية، جامعة قصدي مرياح ورقلة، السنة الجامعية 2011/2012، ص 77 .

- لجنة مراقبة النوعية .¹

تانيا : المصف الوطني للخبراء المحاسبين

يتشكل المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين و فقا للمرسوم التنفيذي 11-25 في سنة 2011 من ممثل من الوزير المكلف بالمالية و 9 أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين و المسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين، حيث بعين ثلاثة منهم (9 أعضاء) بناء على قرار وزير المكلف بالمالية كأعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة، كما أنه انتخاب أعضاء المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد، ولا يمكن لأي عضو ترشيحه بعد نهاية العهد الثانية الى بعد انقضاء 3 سنوات .²

وبموجب المادة 04 من المرسوم التنفيذي 11-25 يقوم المجلس بالمهام التالية :

- إدارة الأملاك المنقولة و غير منقولة التابعة لمصف الوطني لخبراء المحاسبين وتسييرها؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة لمصف؛
- ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة والعمل على نشرها و توزيعها؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة ؛
- تمثيل المصف لدى الهيئات و السلطات العمومية و تجاه المنظمات الدولية؛
- إعداد النظام الداخلي للمصف الوطني للخبراء المحاسبين .

المطلب الثالث: تقديم معايير التدقيق الجزائرية

الفرع الأول : عرض معايير التدقيق الجزائرية : تعتبر المعايير الجزائرية للتدقيق من أحدث مستجدات مهنة التدقيق في الجزائر نظرا لصدورها في الشهور القليلة الماضية، وتجد الإشارة قبل عرض هذه المعايير إلى أنها تستهدف جميع أنواع التدقيق قانونية كانت ام تعاقدية³ وسنذكرها فيما يلي:

¹: قريشي أحمد إسلام، واقع إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، السنة 2018/2017، ص 72 .

²: المرسوم التنفيذي 11-25 المؤرخ في 27/01/2011، العدد 07، المادة 03 و 07، ص 8، ص 9.

³: فياش أمال، بوعبانه فتيحة، مدخل مقارن للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية دراسة حالة عينة من المعايير الجزائرية للتدقيق، مجلة جديد الاقتصاد، الجزائر، العدد 12، ديسمبر 2017، ص 191.

المعايير الجزائرية للتدقيق 210: اتفاق أحكام مهمة التدقيق

- 1- **مجال التطبيق** : لقد عالج هذا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الاشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول احكام مهنة التدقيق.
- 2- **الأهداف** : إن هدف المدقق هو قبول ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجري التدقيق على أساسها قد تم الاتفاق عليها .
يجب على المدقق أن يطلب من الكيان تأكيد موافقته على الأحكام و الشروط المعروضة في رسالة المهمة و يجب أن يدون في ملف عمله كل اختلاف محتمل .

المعايير الجزائرية للتدقيق 505: التأكيدات الخارجية²

- 1- **مجال التطبيق** : يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.
- 2- **الأهداف** : و يهدف المدقق الذي يلجأ الى إجراءات التأكيد الخارجي الى الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة و مصداقية.
و قد عرف التأكيد الخارجي على أنه "دليل مثبت يتم التحصيل عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة الى المدقق من طرف الغير، سواء أكان في شكل ورقي الكتروني أو شكل آخر" .

المعايير الجزائرية للتدقيق 560: الأحداث اللاحقة³

- 1- **مجال التطبيق** : يتطرق هذا المعيار الى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية.
- 2- **الأهداف** : و يهدف المدقق في إطار هذا المعيار الى
 - الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة و التي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية (تاريخ الاقفال) و تاريخ تقريره، والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية أو معلومة متضمنة فيها، قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق؛

¹: المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 ، ص 2.

²: المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 ، ص 2.

³: المقرر رقم 002، نفس المرجع، ص 2.

- المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره و التي كانت لتؤدي به إحداث تعديلات على محتواه إن هو علم بها قبل ذلك التاريخ

المعايير الجزائرية للتدقيق 580: التصريحات الكتابية¹

1- مجال التطبيق : يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف

الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية

2- الأهداف : أهداف المدقق هي :

- أما عن أهداف المدقق فهي: الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة يؤكد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسئولياتها على أكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد الكشوف المالية وشمولية المعلومات المقدمة للمدقق؛
- تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالكشوف المالية أو بالتأكيدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات الكتابية، إذا اعتبره المدقق ضروريا أو إذا كان مطلوبا في إطار معايير تدقيق أخرى؛
- الرد بشكل ملائم على التصريحات الكتابية المقدمة من طرف الإدارة أو في حالة عدم تقديم التصريحات المكتوبة المطلوبة من طرف المدقق.

المعايير الجزائرية للتدقيق 300: تخطيط تدقيق الكشوف المالية²

1- مجال التطبيق : يدرس هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية و

هو يخص التدقيقات المتكررة ، تعالج على حد المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية .

2- الأهداف : و يهدف التخطيط إلى إعداد استراتيجية عامة لتدقيق تتكيف مع المهمة و عرض

برنامج العمل ، و يفيد التخطيط الملائم تدقيق الكشوف المالية و من اهم الواجبات المطلوبة إشراك الأعضاء الأساسيين للفريق المكلف بالمهمة و وضع اجراءات أولية لتخطيط التدقيق و كيفية التوثيق و يقوم بهذه المسؤول عن عملية التدقيق .

المعايير الجزائرية للتدقيق 500: العناصر المقنعة³

¹: المقرر رقم 002، نفس المرجع، ص 2.

²: مقرر رقم 150، المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، ص 3.

³: مقرر رقم 150، نفس المرجع، ص 3.

1- مجال التطبيق : يوضح هذا المعيار مفهوم "العناصر المقنعة" في إطار تدقيق القوائم المالية، ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصوير ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل إلى نتائج يستند عليها لتأسيس رأيه.

2- الأهداف : أما أهداف المدقق في إطار هذا المعيار هي:

- تصور ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق التي من شأنها تمكينه من الحصول على العناصر المقنعة الكافية والمناسبة قصد استخلاص نتائج معقولة يستند عليها في تأسيس رأيه.

المعايير الجزائرية للتدقيق 510: مهما التدقيق الأولية- الأرصدة الافتتاحية¹

1- مجال التطبيق : يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية.

2- الأهداف : وهدف المدقق في إطار هذا المعيار هو:

- جمع العناصر المقنعة الكافية التي تسمح بضمان أن :

- قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة اقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح وانها لا تحتوي على أي اختلال له تأثير معتبر على الكشوف المالية الخاصة بالسنة المالية الجارية ؛
- الطرق المحاسبية الملائمة و التي انعكست في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في اعداد الكشوف المالية للفترة الجارية ؛
- قد تم التسجيل المحاسبي لأثر التغيرات الحاصلة في الطرق بصفة ملائمة و تم عرضه بشكل صحيح و يكون موضوع معلومة دالة في هذه الكشوف وفقا للمرجع المحاسبي المطبق .

المعايير الجزائرية للتدقيق 700: تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية²

1 - مجال التطبيق : يعالج هذا المعيار

- التزام المدقق بتشكيل رأي حول القوائم المالية؛
- شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل.

2 - الاهداف : وتتمثل أهداف المدقق في إطار هذا المعيار في:

¹: مقرر رقم 150، نفس المرجع، ص 3.

²: مقرر رقم 150، نفس المرجع، ص 3.

- تشكيل رأي حول القوائم المالية على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة؛
- التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.

المعايير الجزائرية للتدقيق 520: الإجراءات التحليلية:¹

1 - مجال التطبيق : يعالج هذا المعيار

- استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها؛
- إلزامية أداء المدقق لإجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات والذي يتم في نهاية التدقيق.

2- الأهداف : تكمن أهداف المدقق في إطار هذا المعيار في:

- جمع العناصر الدالة والموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية المادية؛
- تصور وأداء إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق للتأكد من التناسق في المجمل بين القوائم المالية ومعرفته المكتسبة الكيان وكشوفه المالية .

المعايير الجزائرية للتدقيق 570: استمرارية الاستغلال²

- 1- مجال التطبيق : يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في التدقيق للقوائم المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد القوائم المالية.

2- الأهداف : وأهداف المدقق في إطار هذا المعيار هي:

- جمع العناصر المقنعة الكافية و الملائمة المتعلقة بمدى ملائمة الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرارية الاستغلال؛
- استخلاص نتائج حول وجود " عدم يقين" معتبر أو لا مرتبط بأحداث أو ظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان مواصلة استغلاله ؛
- تحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق .

المعايير الجزائرية للتدقيق 610: استخدام أعمال المدققين الداخليين¹

¹:مقرر رقم 23، المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 15 مارس 2017، ص 3.

²: مقرر رقم 23، نفس المرجع، ص 2 و ص 3 .

1- مجال التطبيق : يعالج هذا المعيار شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي إذا تبين له طبقاً لأحكام المعيار م.ج.ت 315 أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.

2- الأهداف : ويهدف المدقق في إطار هذا المعيار وفي حالة ما وجد لدى المؤسسة وظيفة التدقيق الداخلي إلى إمكانية الاستفادة منها لاحتياجات مهمته:

- تحديد إمكانية وإلى أي مدى، تستخدم الأعمال الخاصة بالمدققين الداخليين؛
- في حالة استخدامها، تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق

المعايير الجزائرية للتدقيق 620: استعمال أعمال خبير معين من طرف المدقق²

1- مجال التطبيق : يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كفاءات الأخذ باستنتاجات الخبير.

2- الأهداف : ويهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى:

- تحديد الحالات أين يقدر المدقق ضرورة الاستعانة بخبير الذي سيعينه؛
- تحديد إذا قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه، ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات التدقيق.

المعايير الجزائرية للتدقيق 230 : وثائق التدقيق³

1- مجال التطبيق : يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق التدقيق الكشوف المالية، لا تبطل واجبات التوثيق الخاصة المذكورة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى تطبيق هذا المعيار، ومن جهة أخرى يمكن للنصوص التشريعية و القانونية أن تفرض واجبات توثيق إضافية .

2- الأهداف : أهداف المدقق في تحضير الوثائق هي :

- تشكل ملفاً كافياً و ملائماً للعناصر المقنعة التي تسمح بدعم تقريره؛
- تؤكد أنه تم التخطيط لتدقيق و أدائه وفقاً للمعايير الجزائرية للتدقيق و المتطلبات النصوص القانونية و التنظيمية المطبقة؛

¹: مقرر رقم 23، نفس المرجع، ص 3.

²: مقرر رقم 23، نفس المرجع، ص 3.

³: المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، ص 3.

- تسمح بالحفاظ على أثر النقاط المهمة و التي تشكل مصلحة دائمة تؤخذ في الحسبان في مهام التدقيق المستقبلية ؛
- تسهل القيام بمراجعات المراقبة النوعية و التفتيشات المنجزة تطبيقا للمعيار أو النصوص القانونية و التنظيمية.

المعايير الجزائرية للتدقيق 501 : العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة¹

1- **مجال التطبيق** : يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية و مناسبة وفقا للمعايير 330 و 500 و كذلك المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى المعنية، وهذا فيما يخص جوانب محددة تمس المخزونات و القضايا و النزاعات التي تلزم الكيان و المعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية

2- **الأهداف** : يتمثل هدف المدقق في الحصول على عناصر مقنعة كافية و ملائمة فيما يخص :

- وجود المخزونات و حالتها ؛
- اكتمال إحصاء القضايا و النزاعات التي تلزم الكيان؛
- تقديم المعلومات الواجب الإفادة بها خاصة تلك المتعلقة بالقطاع، وفقا للمعيار المحاسبي المطبق .

المعايير الجزائرية للتدقيق 530 : السبر في التدقيق²

1- **مجال التطبيق** : يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السبر في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق، كما يعالج هذا المعيار طريقة استخدام السبر الإحصائي و الغير الإحصائي لتحديد و اختيار العينة ما، و وضع فحوص لإجراءات الاختيار و مراجعات تفصيلية و تقييم النتائج السبر .

2- **الأهداف** : يهدف المدقق الذي يستعين بالسبر في التدقيق إلى الحصول على قاعدة معقولة يستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي الذي اختار منه العينة .

المعايير الجزائرية للتدقيق 540 : تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة المتعلقة بها³

1- **مجال التطبيق** : يعالج هذا المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار تدقيق الكشوف المالية،

¹:المقرر رقم 77، نفس المرجع ،ص 3.

²: المقرر رقم 77، نفس المرجع ،ص 3.

³: المقرر رقم 77، نفس المرجع ،ص 3.

وتتضمن الواجبات المطلوبة التي نخص الاختلافات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية و تقدم مؤشر تحيز محتملة أدخلتها الإدارة .

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

- التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية المدرجة في الكشوف المالية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة
- المعلومات المقدمة في الملحق المتعلقة بها ذات دلالة

الفرع الثاني : اللجان المهمة على معايير التدقيق الجزائرية : ¹ وتتكون من 3 لجان

أ- لجنة توحيد الممارسات المحاسبية و إجراءات العمل : و هي مكلفة

- وضع مناهج عمل في الميدان الممارسات المحاسبية و إجراءات العمل ؛
- إعداد المشاريع المتفق عليها فيما يتعلق بإحكام المحاسبة الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي او معنوي خاضع لوجوب القيام بالمحاسبة ؛
- القيام بكل الدراسات و التحليلات في إطار التنمية واستعمال و سائل المحاسبة و مناهجها؛
- اقتراح الإجراءات الموحدة للمحاسبة ؛
- إعداد المشاريع المتفق عليها مع مختلف المؤسسات المعنية ، المتعلقة بالمعايير التي وضعتها الهيئات الدولية حول توحيد المحاسبة وتطبيقها ؛

ب- لجنة مراقبة الجودة : و هي مكلفة

- وضع مناهج عمل في ميدان جودة الخدمات ؛
- ضمان جودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين ؛
- وضع المعايير الخاصة بكيفيات تنظيم المكاتب و إدارتها ؛
- وضع المناهج التي تسير ضمان تفقد جودة خدمات المكاتب ؛

ج _ اللجنة الخاصة : هي لجنة المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية أنشأت ضمن المجلس الوطني للمحاسبة و هي مؤلفة من خبراء في شؤون المحاسبة و التدقيق

الفرع الثالث: مقارنة لعينة من المعايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية.

¹: اشرف بن صغير، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية NAA و معايير التدقيق الدولية ISA مذكرة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و العلوم التسيير ،جامعة العربي بن مهيدي - ام البواقي - تخصص محاسبة و مالية ، سنة جامعية 2016-2017.

أولا : مقارنة المعيار 580 التصريحات الكتابية مع نظيره الدولي

أ- نطاق المعيار¹ :

لقد عالج المعيار الجزائري للتدقيق 580 ضرورة تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية أما معيار الدولي فقد تناول مسؤولية المدقق في الحصول على إقرارات خطية من الإدارة تكون ملائمة او من المكلفين بالحوكمة في عملية تدقيق الكشوف المالية

و لقد اتفقا المعياران في الواجبات المطلوبة في المعايير الجزائرية و الدولية للتدقيق الأخرى و المتعلقة بالتصريحات الكتابية لا تقيّد تطبيق هذا المعيار

و قد اتفقا المعياران في إن التصريحات الكتابية معلومات ضرورية و تعتبر نوع من أدلة التدقيق و يعتمد عليها المدقق في إطار مراجعة الكشوف المالية غير إنها لا تعتبر في حد ذاتها عناصر مقنعة كافية و ملائمة

ب- الأهداف :

لقد نص المعيار الجزائري ان هدف المدقق من الحصول على تصريحات الكتابية هو تأكيد إن الإدارة قامت بكامل مسؤوليتها اتجاه إعداد الكشوف المالية وان المعلومات المقدمة للمدقق شاملة ، و أيضا تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالكشوف المالية او بالتأكدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات الكتابية، إذا اعتبره المدقق ضروريا أو إذا كان مطلوبا في إطار معايير تدقق أخرى و الرد بشكل ملائم على التصريحات الكتابية المقدمة من طرف الإدارة أو في حالة عدم تقديم التصريحات المكتوبة المطلوبة من طرف المدقق،² وهذا ما نص عليه المعيار الدولي غير إن هذا الأخير كان يشير دائما إلى التصريحات الكتابية التي تقدمها الإدارة أو أولئك المكلفون بالحوكمة أما المعيار الجزائري فاكتفى بمسؤولية الإدارة فقط

ثانيا : مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق 510 مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية مع

نظيره الدولي

أ- نطاق التطبيق¹:

¹: فياش أمال، بوعبانة فتيحة ، نفس مرجع ، ص 196.

²: فياش أمال، بوعبانة فتيحة ، نفس مرجع ، ص 197.

لديه نفس الرقم و التسمية مع المعيار الدولي ، ويعالج لنا مسألة واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية، و تطرق إلى ما تضمنه الأرصدة الافتتاحية التي على أساسهم يتم تقديم المعلومات، و كما أشار إلى انه يجب الأخذ بعين الاعتبار كل من المعيار 300 " المعيار الجزائري للتدقيق تخطيط تدقيق الكشوفات المالية " و 710 لم يتم التطرق في المعايير الجزائرية بعد، و كما تطرق المعيار الجزائري إلى مهمة التدقيق الأولية أما بالنسبة لنظيره الدولي فتطرق لها في جانب التعريفات .

ب- هدف المعيار¹ :

تمحور هدف كل من المعيار الجزائري للتدقيق و نظيره الدولي حول جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تسمح بضمان أن :

- 1- قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة إقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح و أنها لا تحتوي على أي اختلال له تأثير معتبر على الكشوف المالية الخاصة بالسنة الجارية ؛
- 2- الطرق المحاسبية الملائمة و التي انعكست في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في إعداد الكشوف المالية للفترة الجارية ؛
- 3- قد تم التسجيل المحاسبي لأثر التغيرات الحاصلة في الطرق بصفة ملائمة و تم عرضه بشكل صحيح و يكون عرضه معلومة دالة في هذه الكشوف ؛

ثالثا : مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق 610 " استخدام أعمال المدققين الداخليين " مع نظيره الدولي

أ- نطاق التطبيق²

لقد عالج المعيار الجزائري شروط وفرضية انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي أما المعيار الدولي فقد تناول مسؤولية المدقق الخارجي المتعلقة بعمل المدققين الداخليين كما اتفقا المعياران الوطني و الدولي على أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات علاقة للقيام بمهمته .

بالإضافة إلى أن المعياران الوطني و الدولي لا يتناولان الحالات التي يقدم فيها المدققين الداخليين المساعدة للمدقق الخارجي في أداء إجراءات التدقيق.

ب- الأهداف³ :

¹: فياش أمال، بوعبانة فتيحة ، نفس مرجع ، ص 200.

²: فياش أمال، بوعبانة فتيحة ، نفس مرجع ، ص 204.

³: فياش أمال، بوعبانة فتيحة ، نفس مرجع ، ص 205

إذا وجدت وظيفة التدقيق الداخلي و كان بإمكان المدقق الخارجي الاستفادة منها فإن هدف المعيار الجزائري هو تحديد إمكانية و إلى أي مدى تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين ، أما المعيار الدولي فهدفه تحديد مدى الاستفادة من أعمال المدقق الداخلي . كما هدف المعيار الجزائري أيضا في حالة استخدام أعمال المدقق الداخلي، تحديد مدى ملائمة هذه الاعمال لاحتياجات التدقيق ، أما المعيار الدولي فيهدف هنا إلى تحديد ما إذا كان العمل كافيا لأهداف التدقيق .

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية.

سنقدم في هذا المبحث عرض دراسات سابقة في مجال التدقيق منها ما يخص الجزائر و الدول العربية و منها ما هو اجنبي يخص دول غربية .

المطلب الأول: دراسات محلية و عربية.

الفرع الأول: دراسات محلية

توجد دراسات عديدة على المستوى الوطني تناولت موضوع الخبير المحاسبي وعلاقته بالمعايير الدولية ومن ابرز الدراسات التي تم مصادفتها أثناء البحث وجمع المعلومات حول الموضوع محل الدراسة نذكر:

دراسة محمد أمين مازون والتي كانت تحت عنوان: **التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر**، حيث تم إجراء هذه الدراسة سنة 2010 وذلك في إطار استكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية بجامعة الجزائر 3، فقد حاولت هذه الدراسة الإجابة على إشكالية مضمونها إلى أي مدى يمكن لمعايير التدقيق الدولية تحسين مخرجات التدقيق وإعطاء الضمان والثقة لمستخدمي القوائم المالية؟ وما مدى إمكانية انتهاجها في الجزائر؟ إما عن أهداف هذه الدراسة فتمثلت في: محاولة إبراز الفائدة من سن معايير دولية للتدقيق المحاسبي، بالإضافة إلى معرفة الغاية من التوجه نحو تدويل التدقيق، كما هدفت أيضا للاطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنة في الجزائر من جهة، وعلى انفتاحها الاقتصادي من جهة أخرى.

نتائج الدراسة وتوصياتها: لقد توصلت الدراسة إلى نتائج من أبرزها نذكر:

- لا بد أن يتوفر توافق على مستوى المتطلبات العلمية والعملية لدى الممارسين بما يتناسب والتطورات الاقتصادية الدولية.

- مكاتب التدقيق الدولية تلقى ثقة زائدة عن المكاتب المحلية لدى مستخدمي تقرير التدقيق، كونها تقدم خدمات عالية الجودة.
- لم يتطور التدقيق في الجزائر مقارنة بالتطورات الحاصلة دوليا رغم حاجتها الملحة لها في عديد الجوانب، فمهنة التدقيق في الجزائر تعاني قصورا يجعل المهنة والمدققين أمام صعوبات تؤثر على فاعلية المعلومات المالية.

أما عن التوصيات فتمثل أبرزها في: أخذ الجزائر بعين الاعتبار مناهج التعليم الدولية، إلزام المدققين تحت التربص المرور عبر امتحان الهدف منه التأكد من كفاءتهم ومسؤوليتهم، وأخيرا إقامة ملتقيات دورية للمدققين الغرض منها إطلاع المدققين بالتطورات الحاصلة في الجانب النظري للمهنة بغرض تحسين جانب الممارسة.

دراسة زيادي سامي وسعيد يحيى وقد كنت بعنوان: أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية ISA لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر - دراسة ميدانية لآراء عينة من مدققي الحسابات - أما عن الإشكالية التي عالجتها هاته الدراسة فكانت: هل يمكن الاعتماد على معايير التدقيق الدولية ISA لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر؟ وكانت الأهداف التي تسعى إلى الإجابة عليها هذه الدراسة هي: إبراز أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية ISA لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر، حيث تعتبر هذه المعايير بمثابة نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد المدقق أثناء القيام بعمله، كما تعتبر مقاييس لجودة أداء المدقق، ويتم إصدار هذه المعايير بواسطة مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولي التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين.

نتائج الدراسة: لقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أن الاستراتيجية المثلى لإصلاح مهنة التدقيق هي تكيفها مع معايير التدقيق الدولية، كما أن الاعتماد على هذه المعايير في إصلاح مهنة التدقيق سيساهم إلى حد كبير في تحسين الأداء المهني للمدقق الجزائري، بالإضافة إلى الثقة التي تضيفها هذه المعايير على القوائم المالية المنشورة.

توصيات الدراسة: من أهم هذه التوصيات نذكر:

- إن إصلاح مهنة التدقيق في الجزائر أصبح ضروري.
- اعتماد إستراتيجية الملائمة لإصلاح مهنة التدقيق.
- تكيف المعايير الدولية للتدقيق للظروف الاقتصادية في الجزائر.

دراسة تيقاوي العربي وساوس الشيخ وهي تحت عنوان: قراءة واقعية لمدى التوافق الدول بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد مع المعايير الدولية للتدقيق. كما عالجت هذه الدراسة إشكالية مضمونها: ما مدى التوافق الدولي بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ

الحسابات والمحاسب المعتمد مع المعايير الدولية للتدقيق؟ أما عن أهداف الباحثين من خلال هذه الدراسة فنلخصها فيما يلي: يهدف من هذا البحث توضيح مدى التوافق والتوحيد الدولي بين البيئة المحاسبية الجزائرية لاسيما وفق قانون 10-01 والمعايير الدولية الخاصة بمهنة التدقيق لمعرفة الجهود والاجتهادات المبذولة من قبل الدولة الجزائرية في سبيل رسم سياسات تدعم قابلية إجراء اعتمادات لقوائمها المالية لدى مكاتب الخبرات المحاسبية الدولية وتماشيا مع متطلبات المؤسسات الدولية وفتح المجال امام الاستثمارات الأجنبية.

نتائج وتوصيات الدراسة: من ابرز هاته النتائج نذكر:

- تباين في مضمون التشريعات القانونية للدول يحتم على الجزائر انتهاج نهج في مهنة التدقيق يقترب إلى حد كبير وممارسة مهنة التدقيق على المستوى الدولي.
- ضعف القوة الإلزامية في تنفيذ هذه القواعد والمعايير الدولية المتفق عليها والصادرة من قبل الاتحاد الأمريكي للمحاسبة.

أما عن التوصيات فكانت كما يلي: ضرورة إشراك المنظمات المهنية المتعلقة بالتدقيق في الإصلاحات المحاسبية التي تقوم بها الوزارة الوصية. بالإضافة إلى ضرورة الاستفادة من المعايير الدولية للتدقيق وتحسينها حتى يتسنى إمكانية تطبيقها على البيئة المحاسبية الجزائرية. وأخيرا الاستفادة من الاجتهادات الصادرة عن مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبة في مجال مهنة التدقيق.

دراسة هامل عبد المالك والتي كانت بعنوان واقع وآفاق ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي المالي في الجزائر، وقد تم اجراء هاته الدراسة سنة 2018، بالمدرسة العليا للتجارة بالقليلة، الجزائر. وذلك بغية الإجابة على إشكالية فحواها: ما مدى خدمة الواقع الحالي لممارسة مهنة التدقيق المحاسبي المالي في الجزائر للآفاق المرجوة لهذه المهنة؟ ولقد كانت أهداف الباحث من خلال هذه الدراسة متمثلة في: إبراز ما إذا كانت آفاق المهنة في الجزائر والمتمثلة أساسا في إصدار معايير جزائرية للتدقيق قابلة للتحقيق في ظل الواقع الحالي من خلال إبراز مدى توافق هذه المعايير مع المعايير الدولية للتدقيق.

نتائج الدراسة وتوصياتها: نعرض منها الآتي:

- على عكس معايير التدقيق الدولية لا يوجد معيار تدقيق جزائري يهتم بالرقابة على جودة أعمال التدقيق، رغم ما يكتسبه حاليا هذا الجانب من أهمية بعد الفضائح المالية التي مست كبريات الشركات العالمية والمحلية والتساؤلات التي باتت تطرح حول مصداقية التدقيق.
- أول معيار صدر من قبل لجنة معايير التدقيق الدولية هو مقدمة تمهيدية عن المعايير الدولية للتدقيق والخدمات ذات العلاقة الشيء الذي لم يتبع في المعايير الجزائرية بالرغم من الأهمية

البالغة التي تكتسيها هذه المرحلة من أجل التعريف بالمشروع، لهذا يرجع سبب بقاء هذا المشروع مجهول عند فئة كبيرة من المهنيين.

ولهذا لا بد من إتباع إصلاحات منها:

- إنشاء معهد وطني متخصص لمهنة المحاسبة والتدقيق المخول لإصدار شهادات مختلفة منها لمحافظ الحسابات .
- إمكانية تأسيس شركات تدقيق تجمع عدد من الممارسين للمهنة ما يساهم في رفع الجودة في عملية التدقيق.
- الشروع في إصدار معايير جزائرية للتدقيق توافق معايير التدقيق الدولية وبمنهجية تدريجية تأخذ بعين الاعتبار خصوصيات الاقتصاد الجزائري وتسمح لنا بتصور آفاق إيجابية لمهنة التدقيق المحاسبي المالي.

دراسة زوهري جليلة وصالح إلياس والتي كان عنوانها: **واقع مهنة التدقيق في الجزائر بين الإصلاحات المحاسبية المالية ومعايير التدقيق الدولية**. ولقد تمت هاته الدراسة للرد على إشكالية جوهرية متمثلة في: **ما مدى تكيف الجزائر لمهنة التدقيق وفقا للإصلاحات المحاسبية ومعايير التدقيق الدولية؟** أما عن الأهداف التي سعت لها هاته الدراسة فنجلها في: توضيح أهم المعايير الدولية المنظمة لمهنة التدقيق والتي تنعكس على الإجراءات التي تتبع عند القيام بواجبات هذه المهنة، كما هدفت الدراسة إلى إبراز أهم الأسباب الدولية والوطنية التي ألزمت الجزائر على إحداث الإصلاح المحاسبي وفقا للمرجعية الدولية، وفي الأخير هدفت أيضا إلى توضيح الآثار المترتبة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي على مهنة التدقيق وذلك من حيث تكريس الجزائر لإدراج مبادئ تدقيق جديدة تتلاءم مع معايير التدقيق الدولية.

نتائج الدراسة وتوصياتها: ونجلها فيما يلي:

- لا بد على الجزائر اليوم أن تجاري التطورات الدولية في مجال التدقيق المحاسبي باعتبار أن الأمر ينعكس على انفتاحها على الاقتصاد الدولي.
- إمكانية الإبقاء على النماذج الحالية المعتمدة وإجراء تعديلات تتوافق مع التدقيق المحاسبي الجديد.
- تطوير مجال التدقيق في الجزائر بشكل فعال يتطلب الرفع من مستويات أداء المدققين الجزائريين من خلال برامج تكوين دولية لزيادة الكفاءة العلمية والعملية.

- إن الممارسة لمهنة التدقيق في الجزائر تختلف وبشكل كبير عن الممارسة وفق المعايير الدولية باعتبار أن هذه الأخيرة تعتمد على التجربة والخبرة العملية، وقد يرجع ذلك الى غياب المبادئ والضوابط التي تحدد الإطار العام للتدقيق في الجزائر يلزم المدققين التقيد بها.

دراسة عمورة جمال تحت عنوان: ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجعة ISA، والتي تم إجراؤها من قبل كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة سعد دحلب بالبلدية. وكانت الصياغة العامة لهذه الإشكالية وفق السياق الموالي: هل الجزائر مستعدة لفتح المجال لممارسة مهنة المراجعة والتدقيق المحاسبي والاستشارة المحاسبية والمالية والمصادقة على القوائم المالية أمام مكاتب الخبرة الدولية في الوقت الراهن مع الإبقاء على العمل وفق القواعد والمعايير المحلية؟ وهدفت هذه الدراسة في عمومها إلى الإجابة على الإشكالية الجوهرية التي تم طرحها والإحاطة بمختلف حيثيات هذا الموضوع.

النتائج المتوصل لها: وهي:

- عدم وجود هيئات لمتابعة تطبيق النصوص وتداخل الصلاحيات بين المجلس الوطني للمحاسبة ومجلس المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومجلس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وبالتالي افرغ هذه الأخيرة من محتواها وضرب استقلالية المهنة.
- التأخر في إصدار التعليمات أو المذكرات المنهجية المفسرة للقوانين والمراسيم.
- غياب التكوين والتأطير حيث أصبح المتربصون يكتفون بإعداد التقارير فقط دون الممارسة الميدانية.

التوصيات: ونذكر منها:

- ربط الجامعة وكفاءتها بالهيئات المكلفة بالمعايرة وتنظيم المهنة.
- إصلاح وتنظيم وضبط المهنة تكوين المراجعين والمحاسبين تكويننا ميدانيا.
- الاستفادة من الاجتهادات المهنية الصادرة عن مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين في مجال المحاسبة والمراجعة والتي تصدر في شكل معايير لقيت قبولا عاما.

دراسة فيش أمال و بوعبانه فتيحة بعنوان: مدخل مقارنة للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية دراسة حالة عينة من المعايير الجزائرية للتدقيق. وتمت الدراسة في 2017 حيث تم نشرها في دورية مجلة جديد الاقتصاد العدد 12، بإشكالية كانت على النحو الموالي: الى أي مدى تتوافق عينة المعايير الجزائرية للتدقيق التي تم اختيارها للدراسة مع نظيرتها الدولية؟ وهدفت هذه الأخيرة الى معالجة المعايير الجزائرية ومحاولة إبراز مختلف النواقص الواجب إعادة النظر لها.

النتائج: وشملت الآتي:

- هناك تطابق تام في رقم المعيار واسم المعيار.
- المعايير الجزائرية مستوحاة من المعايير الدولية ما يؤكد ذلك الإشارة إلى بعض المعايير الجزائرية للتدقيق كما أشارت لها المعايير الدولية على الرغم من أنها لم تصدر بعد.
- بالنسبة للمعايير الدولية هي أكثر تفصيلا من المعايير الجزائرية.

التوصيات: لقد أوصت هاته الدراسة بما يلي:

- يجب على الجزائر أن تأخذ بعين الاعتبار بيئتها عند إعدادها للمعايير الجزائري للتدقيق.
- القيام بتحيين المعايير الصادرة لكي تتماشى مع التطورات وليس كما هو الحال بالنسبة للنظام المحاسبي المالي الذي مزال على حاله رغم تطور معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي.

دراسة بهلولي نور الهدى، وكان عنوانها: أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر -دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين- وقد تم إجراء هاته الدراسة في إطار استكمال متطلبات نيل شهادة الدكتوراه بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير بجامعة فرحات عباس سكتيف1، الجزائر، سنة2016. أما عن الإشكالية التي عالجتها فكانت: ما مدى تأثير تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر؟ ولقد هدفت الدراسة إلى ما يلي: تحديد أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير تنظيم التدقيق المحاسبي بالجزائر، بالإضافة إلى تحديد أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية والإحاطة بتنظيم مهنة . التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير التدقيق الدولية.

نتائج الدراسة: ونجملها في:

- تعزيز المبادئ والمسؤوليات العامة لممارسة المهنة.
- تقييم الخطر والاستجابة للأخطاء الجوهرية للحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة.
- لا يلجأ مدقق الحسابات بالجزائر الى المعايير التدقيق الدولية.

التوصيات: منها:

- جعل الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر غير تابعة للسلطة العمومية، أي مستقلة عن وزارة المالية.
- الانضمام إلى الاتحاد الدولي للمحاسبين لجعل ممارسة مهنة التدقيق تأخذ طابع مهني أكثر من الطابع القانوني.

- الالتزام بمتطلبات السلوك الأخلاقي الصادرة من مجلس معايير الأخلاق الدولية للمحاسبين.

الفرع الثاني: الدراسات العربية.

ومن أبرز الدراسات التي تم مصادفتها أثناء البحث وجمع المعلومات نذكر:

دراسة أبو هين والتي كانت تحت عنوان: **العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في فلسطين**. و قد تم إجراء هاته الدراسة سنة 2005، أما عن أهدافها فكانت: التعرف على مفهوم جودة أعمال التدقيق وأهميته بالإضافة إلى أهدافه والسياسات والإجراءات المكونة له، وتحديد العوامل والخصائص التي تؤثر على جودة التدقيق، وتحديد الأهمية النسبية لكل بند من البنود التي تؤثر على جودة التدقيق و المساهمة في التعرف على كيفية تحسين جودة تدقيق الحسابات والوصول الى النتائج المطلوبة.

نتائج الدراسة: وكانت كالتالي: يعتبر كل من التأهيل العلمي والخبرة العملية لمدقق الحسابات وإلمام مدقق الحسابات بمعايير التدقيق المتعارف عليها من المؤثرات الهامة في جودة التدقيق وسمعة مكتب التدقيق وشهرته وعلاقته مع عملاءه يؤثر ايجابيا على جودة التدقيق وأنه وضحت النتائج أن ارتفاع درجة المنافسة بين مكاتب التدقيق تؤثر سلبا على جودة أعمال التدقيق وخاصة المنافسة في تقدير أتعاب المدقق وأنه يعتبر توافر استقلالية مدقق الحسابات من العوامل التي تؤثر ايجابيا على جودة التدقيق وأن تخفيض أتعاب مدقق الحسابات تؤثر سلبا على جودة التدقيق وأن العوامل الخاصة بإجراءات تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق لها أثر واضح في جودة أعمال التدقيق.

دراسة عبد الرحمن مخلد سلطان عريج المطيري والتي عنوانها كما يلي: **قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية**. حيث تم إجراء هاته الدراسة في إطار استكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير ضمن قسم المحاسبة، كلية الأعمال بجامعة الشرق الأوسط سنة 2012. أما عن المشكل الرئيسي لهذه الدراسة فكان: **هل هناك تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0.05 لقواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية؟** ولقد سعت هاته الدراسة إلى تحقيق أهداف نذكر منها: توضيح الإطار العام لأخلاقيات مهنة التدقيق والتعرف على جوانبها بهدف تحديد ما تتضمنه من جوانب أخلاقية. كما هدفت أيضا للتعرف على آراء المبحوثين من المديرين الماليين والمدققين الداخليين والمدققين الخارجيين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، وذلك لتحديد الجوانب الايجابية المساعدة على تحسين جودة عملية التدقيق، كذلك الوقوف على السلبيات التي تحد من فاعلية عملية التدقيق.

نتائج الدراسة: وتتمثل في النقاط الموالية:

- يوجد تأثير للموضوعية والاستقلالية التي يتمتع بها مدقق الحسابات على جودة عملية التدقيق من وجهة نظر المديرين الماليين والمدققين الداخليين والمدققين الخارجيين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية.
- يوجد تأثير للأمانة والاستقامة التي يتمتع بها مدقق الحسابات على جودة عملية التدقيق من وجهة نظر المديرين الماليين والمدققين الخارجيين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية.
- يوجد تأثير للمصداقية التي يتمتع بها مدقق الحسابات على جودة عملية التدقيق من وجهة نظر المديرين الماليين.

توصياتها: من أبرز ما توصي به الدراسة نجد:

- وضع تعزيز أخلاقيات الأعمال، وضرورة أن تقوم مكاتب التدقيق بتحديد السياسات الأخلاقية وتوزيعها عبر فروعها، وتدريب العاملين فيها على تعزيز قدرتهم لمواجهة المشاكل الأخلاقية الصعبة.
- قيام مكاتب التدقيق بالتأكد من مدى التزام مدقق الحسابات باستقلال تفكيره وحياديته والتحقق من مدى قيام مدقق الحسابات بالعمل بنزاهة وموضوعية.
- قيام مكاتب التدقيق بالتأكد من عدل مدقق الحسابات في تقديم المعلومات الى أصحاب المصالح في الشركة بما يضمن استمرارها وعدم تصفيتها.

دراسة النوايسة وهي بعنوان: **العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحاسابات -دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات في الأردن.** وتم إجراء الدراسة سنة 2006. وكان الهدف منها: التعرف على العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات في الأردن، وذلك من خلال تحليل متغيرات الدراسة البالغة خمس متغيرات، وبيان أثرها على جودة التدقيق وهذا بالاستعانة بأداة الاستبانة.

نتائجها: وتلخص في: أن المدققين يدركون أهمية جودة التدقيق، و أن أكثر ما يؤثر على جودة التدقيق هي العوامل المرتبطة بتنظيم عملية التدقيق.

التوصيات: من أبرز ما وصت به هذه الدراسة نذكر: ضرورة تحسين أداء المدقق أثناء قيامه بعمله والاتفات إلى معايير مهنة التدقيق التي تخص الجودة.

دراسة بلهامل شهرزاد وبيصار عبد المطلب وكان عنوانها: **التجربة التونسية في تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي IAS/IFRS**، ولقد تم إعداد هذه الدراسة لنشرها في مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية سنة 2016، وتمثلت اشكالياتها فيما يلي: ما أسباب تبني المعايير المحاسبية الدولية **ias/ifrs**

في تونس، وكيف تم ذلك؟ أما عن الأهداف التي كانت تروجو الدراسة تحقيقها فنوجزها في: الاطلاع على التجربة التونسية في تطبيق المعايير الدولية للنقيرير المالي، وتتبع مختلف مراحلها.

النتائج: وهي على التوالي:

- ارتكزت عملية الإصلاح المحاسبي في تونس على إتباع إستراتيجية التبنى التدريجي للمعايير الدولية للمحاسبة.
- صرامة و اهتمام كبيرين من قبل المنمطين التونسيين وحرص شديد على إنجاز المهمة بجودة عالية.
- الهدف من إتباع المرحلة الوسيطة التي نتج عنها النظام المحاسبي للمؤسسات SCE هو تهيئة البيئة المحاسبية التونسية لاستقبال المعايير الدولية للمحاسبة.

دراسة مسواك وهي بعنوان: **العوامل المؤثرة في تغيير المدقق الخارجي دراسة نظرية ميدانية في الجمهورية اليمنية**. وتمت هاته الدراسة سنة 2008، حيث كانت تسعى لأهداف نجملها في: التعرف على العوامل التي تؤثر في تغيير المدقق الخارجي في شركات المساهمة العامة اليمنية، والتعرف على الانعكاسات الناتجة عن تغيير المدقق الخارجي وقياس وتحليل الأهمية النسبية لهذه العوامل والانعكاسات من وجهة نظر إدارة الشركات ومن وجهة نظر المدققين الخارجيين.

النتائج المتوصل إليها: وتتمثل في: أن ظاهرة تغيير المدقق لم تلق اهتمام من قبل الباحثين في الجمهورية اليمنية كما هو الحال في الدول المتقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة وغيرها من الدول العربية، و أن قصور القوانين والتشريعات المنظمة للمهنة في الجمهورية اليمنية، وخاصة فيما يتعلق بتغيير المدقق في الشركات ، فقد تبين أنها لم تعط المدقق حق مناقشة قرار تغييره. بالإضافة إلى انه لا يوجد فروق جوهرية بين آراء المستقصى منهم حول تأثير تغيير المدقق بعدد من العوامل المرتبطة بمعايير التدقيق، إلا ان هناك اختلاف حول درجة تأثيرها وذلك من وجهة نظر إدارات الشركات والمدققين.

المطلب الثاني: دراسات أجنبية.

دراسة **Torbjorn, et.al** وهي بعنوان: **Does Auditor Rotation Influence Audit Quality: The Contested Hypotheses tested on Swedish Data.**

ولقد تم إجراء هذه الدراسة سنة 2006، حيث هدفت الى: معرفة العلاقة بين المناوبة بين المدققين وجودة التدقيق، حيث يعتبر استقلال المدقق من أهم العوامل التي تضمن جودة خدمات التدقيق، في حين أن مؤيدي تناوب المدققين وتبديلهم يرون ان المناوبة تعمل على تحسين جودة الخدمات، أما المعارضين لعملية التناوب فمن رأيهم أن

المناوبة لا تحسن جودة الخدمات لأن ذلك يؤثر على معرفة المدققين والأعمال الروتينية، وعليه فقد قام الباحث باستخدام نظرية الوكالة وقد اختبر الفرضيات على البيانات السويدية.

نتائج الدراسة: ونلخصها في السطور الموالية: أشارت نتائج الدراسة الى ضعف الدعم لفرضيات أن المناوبة تؤثر على جودة التدقيق، وبأن هذا الضعف يرجع وبشكل جزئي إلى مشكلات القياس وعليه فقد استخلص الباحث أن جودة خدمات التدقيق لا تتأثر بالمناوبة.

دراسة **Nopmanee** والتي كانت تحت عنوان: **Auditor Independence and Audit Quality : A Literature Review**، وتم إجراء الدراسة سنة 2008 وهذا لتحقيق مساعي وأهداف نوجزها في: معرفة العلاقة بين استقلالية المدقق وجودة الخدمات المقدمة، وقد تمحورت هذه الدراسة حول أربعة فرضيات رئيسية هي الاستقلالية وأهمية العميل والخدمات الغير متعلقة بالتدقيق بالإضافة لفترة التدقيق، ومدى انتماء العميل للشركة.

النتائج: وهي: الأدلة غير الحاسمة مع التغييرات الأخيرة في مهنة تدقيق الحسابات يوفر فرصا لمزيد من الدراسات على استقلال المدقق وقضايا الجودة في التدقيق.

دراسة **Ortiz**، والتي تم إجروها سنة 2005، حيث هدفت هذه الدراسة إلى استطلاع آراء الممارسين لمهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات في دولة كولومبيا حول واقع المهنة في ذلك البلد وسبل تطويرها.

النتائج: لقد خلصت الدراسة الى ان نقص المحاسبين الأكفاء، ضعف دور الجمعيات المهنية، والنظرة الاجتماعية المنخفضة للمهنة، والظروف السياسية التي يمر بها ذلك البلد هي أهم المشاكل التي تواجه مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات.

دراسة **Young** والتي كان عنوانها: **Examining Audit Relations A Reconsideration of Auditor Independence** ولقد تمت هاته الدراسة في سنة 2006، وكان الهدف منها الآتي: إعادة تقييم مفهوم استقلال مراقب الحسابات، وذلك من خلال دراسة وتحليل العلاقات المختلفة لمراقب الحسابات.

النتائج: لقد خلصت الدراسة فيما يتعلق باستقلال مراقب الحسابات الى عدم تأييد تلك الفكرة من خلال دراسة وتحليل علاقات عملية المدققة، والتي تعتبر جزء لا يتجزأ من عملية المدقق، ولتقييم ما اذا كانت هذه العلاقات تزيد أو تقلل من ايجابية تشجيع منشأة العميل مراقب الحسابات لإنجاز غرض المدقق الأساسي. أكدت على تركيز المجتمع كعملاء للمراجعة وتصوراته لعلاقات المدقق. ساهم في إصدار العديد من التنظيمات والقوانين المهنية عن استقلال مراقب، خاصة بعد فضائح شركة إنرون الشهيرة وفضائح الشركات الأخرى.

النتائج: ضرورة بناء نظام للسلوك المهني المتعلق بالاستقلال والحياد للمراجعين.

دراسة **Everettal et al** والتي كانت بعنوان: **Independence ? Objectivity and the Candian CA profession** والتي أجريت سنة 2005 ، وكانت أهدافها تتبلور حول: الإجابة على تساؤلين في أحد أهم مجالات مهنة المدقق، وهما متى وكيف جاء مفهوم الاستقلال والموضوعية ليسيطر على الحديث الأخلاقي في مهنة المحاسبة، وبصفة خاصة في بيئة ممارسة مهنة المدقق بكندا.

النتائج: وهي:

- قبل العشرينات من القرن الماضي لم يكن هناك أي حديث عن مفهومي الاستقلال والموضوعية للمهتمين بمهنة المدقق، وفي أواخر النصف الأول من القرن الماضي 1911-1944 استمر هذين المفهومين من ضمن أهم المزايا الأخلاقية التي يجب أن تتوافر في ممارس المهنة، وفي نهاية تلك الفترة أصبحا لا غنى عنهما في الممارسة. وخلال الفترة من 1945-1959 تم التخلي من الحديث عنهما في سياق أخلاقيات المهنة، حيث تم التركيز على الاستقلال والموضوعية بشكل متزايد.
- خلال الفترة التالية ظهر ما يسمى بفشل قبول الأطلسي، والذي حفز على مناقشة استقلال مراقب الحسابات والتمييز بين الاستقلال في الظاهر وفي الواقع. وخلال أواخر الفترة السابقة ظهرت على ساحة المهنة ما يسمى بفجوة التوقعات وأن استقلال مراقب الحسابات قد يكون هو السبيل لسد هذه الفجوة.

المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسات.

الفرع الأول: أوجه التشابه بين الدراسات.

تتشابه مختلف الدراسات التي تم عرضها فيما سبق سواء العربية منها والأجنبية في نقاط نذكرها كما يلي:

- أغلب الدراسات السابقة حاولت تسليط الضوء على مهنة التدقيق وأبرزت الدور الكبير لها في نجاح المؤسسات والشركات المختلفة.
- حاولت الدراسة إبراز حتمية الاستعانة بالمدقق سواء الداخلي أو الخارجي في إطار الرقابة على النشاط.
- معظم الدراسات السابقة اعتمدت على الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات حول موضوع الدراسة.
- يوجد تشابه كبير بين جانب البيانات الشخصية في استبيانات مختلف الدراسة (معظم الدراسة كانت بيانات الشخصية لعينة دراستها متمثلة في: الجنس، العمر، المؤهل العلمي....الخ).

- كانت نتائج معظم الدراسات تؤكد على وجود ارتباط بين التدقيق وأداء المدقق مع إتباع المعايير الدولية للمحاسبة.
 - معظم الاستبيانات الموزعة في الدراسات كانت تتراوح ما بين 50 الى 100 استبانة موزعة.
 - اغلب الدراسات دعت وأيدت تفعيل معايير التدقيق الدولية .
 - معظم الدراسات التي تناولت موضوع التدقيق وتفعيل معايير المحاسبة الدولية كانت دراسات أكاديمية إما لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير او الدكتوراه أو في مقال أكاديمي ضمن دورية ما.
 - معظم الدراسات التي تناولت هذا الموضوع كانت دراسات قياسية تعتمد على برنامج SPSS في معالجة البيانات وتحليلها.
 - اغلب الدراسات التي تم ذكرها اعتمدت المنهج الوصفي بالاستعانة بالأسلوب التحليلي في الطرح ومعالجة الموضوع محل الدراسة.
- الفرع الثاني: أوجه الاختلاف بين الدراسات.**

بعد استعراض مختلف الدراسات التي تناولت موضوع مشابه لهذه الدراسة نلاحظ وجود اختلافات بينها نلخصها فيما يلي:

- كانت الدراسات مختلفة في بيئتها فمنها من اجري باليمن واخرى بالأردن وغيرها في كندا و الفئة المستهدفة من الاستبيان (عينة الدراسة) فنجد باحثين قد استهدفوا في دراستهم المدققين و آخرين استهدفوا محافظي الحسابات، وآخرين استهدفوا المسيرين.
- هنالك دراسات أثبتت تأثير متغيرات أخرى على عمل المدقق غير اعتماد المعايير الدولية للمحاسبة على سبيل المثال الأمن والاستقرار داخل البلاد التي يزول المدقق بها نشاطه.
- كل دراسة من الدراسات السابقة ذكرت عوامل مؤثرة على مهنة التدقيق المحاسبي غير التي ذكرتها دراسة أخرى على سبيل المثال نجد من ذكر العوامل القانونية والاقتصادية وهنالك من ذكر الظروف السياسية... الخ وغيرها من العوامل الأخرى.
- كل دراسة من الدراسات السابقة ركزت على معايير واحد من معايير المحاسبة الدولية فنجد من ركز على عامل استقلالية المدقق، واخر ركز على معيار موضوعية وحياد المدقق.

الفرع الثالث: مميزات هاته الدراسة.

إن ابرز ما قد يميز هذه الدراسة عن نظيراتها من الدراسات الأخرى هو:

- أنها من الدراسات التي اعتمدت طريقة الايمراد IMRAD في المعالجة وطرح البحث.

- هذه الدراسة تعتبر دراسة أكاديمية تسعى لاعتماد المنهجية العلمية المتفق عليها في انجاز البحث.
- هذه الدراسة تعتبر دراسة قياسية تعتمد الأسلوب الكمي في المعالجة كونها اعتمدت على برنامج SPSS، فهي ليست دراسة نظرية مجردة.
- يعتبر موضوع الدراسة في حد ذاته ميزة لها كونه يعتبر موضوع يحظى بحديث العام والخاص من الناس (حديث الساعة).
- أجريت هاته الدراسة بفترة زمنية تشهد توتر فيما يخص اكتشاف بؤر فساد مالي كبير في البلاد ما يجعل من عمل المدقق محط أنظار الباحثين وغيرهم (وجود هامش من الحرية للمدقق في كشف مختلف التلاعبات الإبداء عن رأيه بشفافية وموضوعية تامة الأمر الذي يخدم الدراسة ويزيد من درجة مصداقيتها).
- تعتبر هاته الدراسة اضافة الى مجموعة الدراسات المحلية القلائل التي عالجت موضوع التدقيق المحاسبي وربطته بمعايير المحاسبة الدولية

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم التطرق اليه في هذا الفصل من ادبيات نظرية وتطبيقية حول موضوع الدراسة نستخلص أن التدقيق المحاسبي مفهوم واسع وهذا ما يفسر تعدد التعاريف والآراء حوله الا ان معظمها يصب في سياق واحد الا وهو ان التدقيق يعد فحص انتقادي بناء للمعلومات في اطار السعي للحفاظ على أموال المؤسسة، ونظرا لأهميته ولمواكبة التغيرات الحاصلة في بيئة الاعمال كان لزاما على السلطة الوصية التدخل واحداث التغيير للتحسين من واقع هذه المهنة وللوصول بها نحو العالمية وتحقيق كل ما هو مسطر لها، وذلك من خلال اعتماد مقاييس ومعايير دولية للتدقيق، في اطار الاستفادة من التجارب المختلفة للغير في هذا الاطار. وهذا ما سنتحقق منه من خلال الجانب التطبيقي لهذه الدراسة.

الفصل

الأول

تمهيد:

بعد التطرق إلى الجانب النظري في الفصل السابق من الدراسة، والذي تم من خلاله محاولة تقديم مفاهيم عامة عن كل من متغير التدقيق المحاسبي معايير التدقيق الدولية والسعي للربط بين المفهومين معاً وهذا بالاستناد إلى دراسات و مراجع تناولت هذا الجانب.

سيسعى هذا الفصل من الدراسة لتوضيح طبيعة العلاقة والتأثير الموجود بين كل من تبني معايير التدقيق الدولية وعمل الخبير المحاسبي بالجزائر وذلك من خلال دراسة ميدانية بولاية غارداية و ولاية الجزائر العاصمة بغية الحصول على إجابات لفرضيات وتساؤلات المطروحة.

وسيستعرض هذا الفصل التطبيقي العناصر الموالية:

- توضيح للأدوات المعتمدة في جمع المعلومات بالإضافة لإبراز الأساليب الإحصائية المستخدمة في معالجة بيانات المحصل عنها من خلال الزيارات الميدانية لمكاتب الخبراء المحاسبين بالولاية محل الدراسة.
- تحليل ومناقشة النتائج المتوصل إليها مع محاولة تفسيرها للخروج بتوصيات وأفاق لهذه الدراسة.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المعتمدة بالدراسة.

يقدم هذا المبحث من الدراسة نبذة مختصرة عن الطريقة المعتمدة لإجراء الدراسة الميدانية حيث تم تضمين هذا المبحث لمختلف الخطوات والإجراءات المتبعة في تطبيق هذه الدراسة ميدانياً إضافة إلى تحديده لمجتمع وعينة الدراسة وإبرازه لخصائص هذه العينة، وفي نهاية هذا المبحث تم استعراض وتوضيح للأداة المعتمدة بالدراسة ومختلف الأساليب الإحصائية التي تم إجراؤها.

المطلب الأول: خطوات و إجراءات الدراسة.

الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة.

من النقاط الأساسية الواجب على أي باحث تحديدها قبل البدء بأي دراسة كانت هي تحديد مجتمع وعينة الدراسة، ومن منطلق سعي هذه الدراسة إلى التحقق من مدى تأثير تبني الجزائر لمعايير التدقيق المحاسبية الدولية على إصلاح مهنة الخبير المحاسبي بكل من ولايتي غارديّة والجزائر العاصمة شملت هذه الدراسة على مجتمع متكون من خبراء محاسبين، محافظي الحسابات، و المحاسبين المعتمدين ، داخل الولايتين المدروستين، وقد كانت العينة المنتقاة من هذا المجتمع تتسم بكونها عينة ذات طابع عشوائي (عينة عشوائية)، بحيث وزعت على أفراد هذا المجتمع استمارات الاستبيان، حيث بلغ حجم هذه العينة العشوائية 60 مفردة من مجتمع الدراسة والمتمثل في جميع الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين بالولايتين المدروستين، أما استمارات الاستبيان التي تم استرجاعها فبلغت 46 استمارة أي بنسبة 76.67% من العدد الموزع.

الجدول رقم 2-2 عدد الاستمارات الموزعة والصالحة للدراسة.

مجتمع وعينة الدراسة	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المسترجعة	الاستمارات الملغاة	الاستمارات الصالحة
العدد	60	46	14	46
النسبة %	100	76.67	24.34	76

المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة بناءً على المعلومات المتحصل عليها.

التعليق: من الجدول أعلاه يلاحظ أن أفراد عينة الدراسة تجاوزوا بالشكل المطلوب مع هذه الدراسة بحيث أنهم اجابوا على كل الاستمارات الموزعة، وهذا يمكن إرجاعه الى درجة الوعي الكبير التي يتسم بها افراد

عينة الدراسة، لكونهم جميعا من خرجي الجامعة، بل ويتعداه الى كون بعض الأفراد منهم يحظون بشهادات ما بعد التدرج.

الفرع الثاني: متغيرات الدراسة.

لقد اعتمدت هاته الدراسة على متغيرين أساسيين احدهما يعرف بالمتغير المستقل والآخر يلقب بالمتغير التابع، وهو ما يوضحه الجدول أدناه.

الجدول رقم 2-3 متغيرات الدراسة.

المتغير	اسمه
المستقل	معايير التدقيق الدولية.
التابع	اصلاح مهنة الخبير المحاسبي.

المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة.

المطلب الثاني: خصائص عينة الدراسة.

تميزت عينة هذه الدراسة بالعديد من الخصائص التي تجعل من النتائج المراد الوصول إليها تتسم بالدقة والمصداقية حيث نجدها قد تنوعت وتعددت الجوانب التي ركزت عليها ومنها نذكر:

- المستقصى منهم كانوا من الجنسين ذكور وإناث.
 - المستقصى منهم كانوا من مختلف الفئات العمرية والتي كان توزيعهم على النحو الآتي: (من 30 إلى 40 سنة، من 41 إلى 50 سنة، من 51 سنة إلى 60، و أكثر من 61 سنة).
 - المبحوثين كانوا مختلفين من حيث مؤهلاتهم العلمية حيث توزعت هذه المؤهلات على الشكل الموالي: شهادة الليسانس، شهادة ماستر، شهادة ماجيستر، و شهادة دكتوراه.
 - المبحوثين من حيث الوظيفة التي يشغلونها قد تنوعوا و انقسموا كما يلي: خبير محاسبي، محافظ حسابات، ومحاسب معتمد.
 - المبحوثين كانوا من مختلف الشرائح من حيث جانب الخبرة حيث كانوا يتوزعون بالشكل الآتي: اقل من خمس سنوات، من ست سنوات إلى عشر سنوات، من إحدى عشرة سنة الى خمسة عشر سنة، و أكثر من خمسة عشرة سنة.
- وفي الفقرات الآتية سيتم توضيح وإبراز خصائص عينة هاته الدراسة.

الجدول رقم 2-4 خصائص عينة الدراسة.

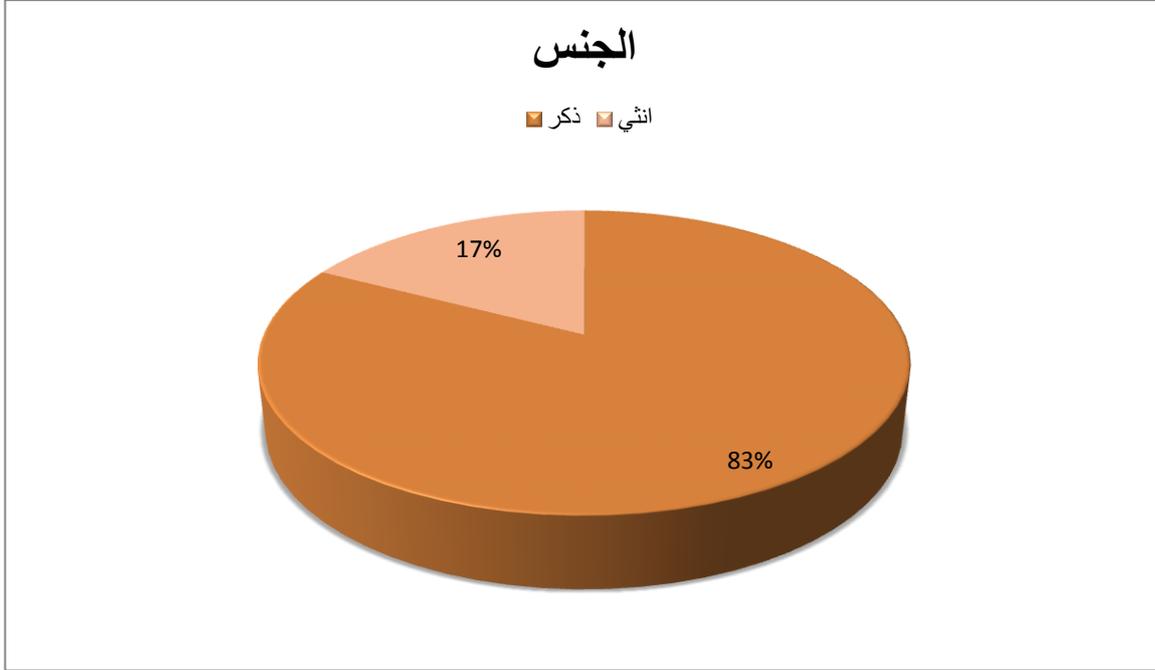
النسبة %	العدد	المتغير	
83	38	ذكور	الجنس
17	08	إناث	
4.3	02	من 30 سنة الى 40 سنة	
39.1	18	من 41 سنة الى 50 سنة	
37	17	من 51 سنة الى 60 سنة	
19.6	9	أكثر من 61 سنة	
70	32	شهادة ليسانس	
24	11	شهادة ماستر	
04	02	شهادة ماجستير	
02	01	شهادة الدكتوراه	
34.8	16	خبير محاسبي	
41.3	19	محافظ حسابات	
23.9	11	محاسب معتمد	
4	2	أقل من 5 سنوات	
31	14	من 6 الى 10 سنوات	
34	16	من 11 الى 15 سنة	
31	14	أكثر تماماً من 15 سنة	
100	46	المجموع الكلي	

المصدر: من إعداد القائمين على الدراسة اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

التعليق: الجدول أعلاه يتناول ويلخص مختلف خصائص الديموغرافية (الشخصية) لعينة الدراسة، والتي تشمل كل من متغير الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة، ومتغير الخبرة المهنية. وسيتم تناول كل متغير من المتغيرات السالفة الذكر على حدا في الفقرات الموالية.

1. توزيع عينة الدراسة من حيث الجنس: يوضح الشكل الموالي عدد الذكور والإناث وتوزعهما في عينة الدراسة.

الشكل رقم 2-4 توزيع أفراد عينة الدراسة بحسب عامل الجنس.

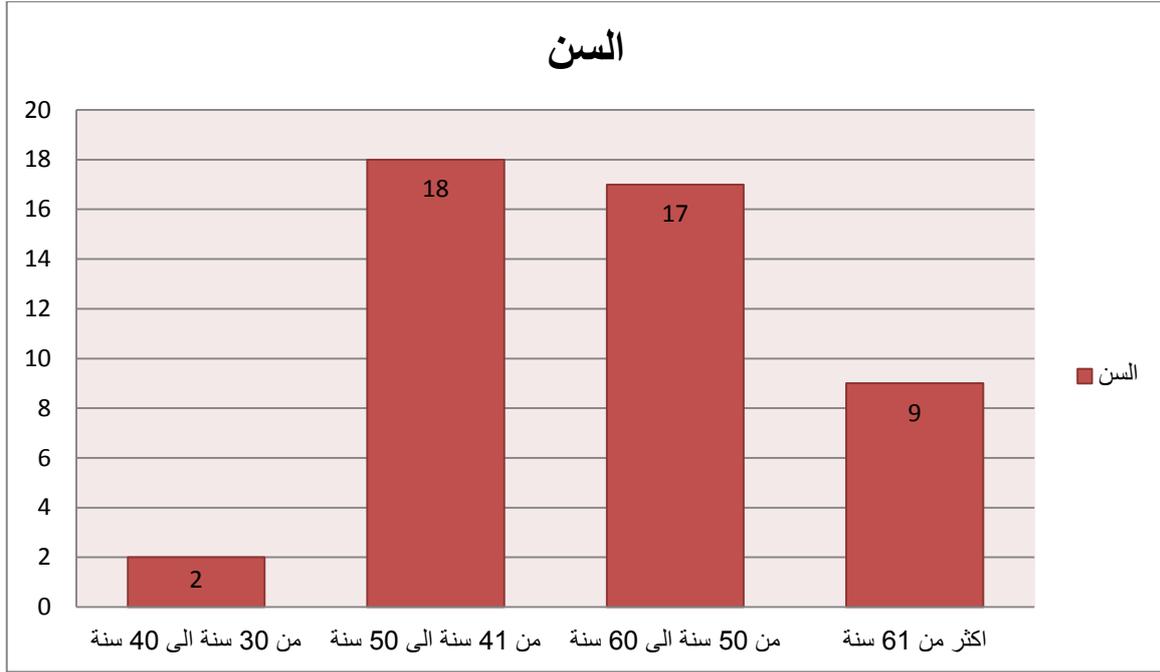


المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة بناءً على مخرجات برنامج الSPSS.

التعليق: بعد القراءة الأولية للشكل أعلاه والذي يوضح خصائص العينة المدروسة من حيث الجنس نجد أن نسبة الذكور والمقدرة بـ 83% هي التي تشكل غالب عينة الدراسة أما نسبة الإناث فهي اقل بالمقارنة مع الذكور وقدرت بـ 17% ويمكن تفسير ذلك بأن طبيعة المهنة وخصائصها تتوافق مع الذكور أكثر منه مع الإناث، إذ أن مهنة التدقيق المحاسبي والتي يؤديها كل من الخبير المحاسبي والمحافظ الحسابات بالإضافة إلى المحاسب المعتمد بالجزائر تتطلب التركيز الكامل والقدرة على البحث والتقصي والتدقيق والتنقل إلى الشركات المختلفة لأداء الأعمال المنوطة به و كل هذا نجده يتفق والطبيعة البشرية لفئة الذكور من الأفراد الجزائريين. كما يبرز أيضا الشكل السابق ان عينة الدراسة كانت متنوعة فقد شملت على فئة الذكور وكذا فئة الإناث.

2. توزيع أفراد عينة الدراسة بحسب متغير العمر: الشكل الموالي يبرز توزيعات أفراد عينة الدراسة بحسب عامل العمر.

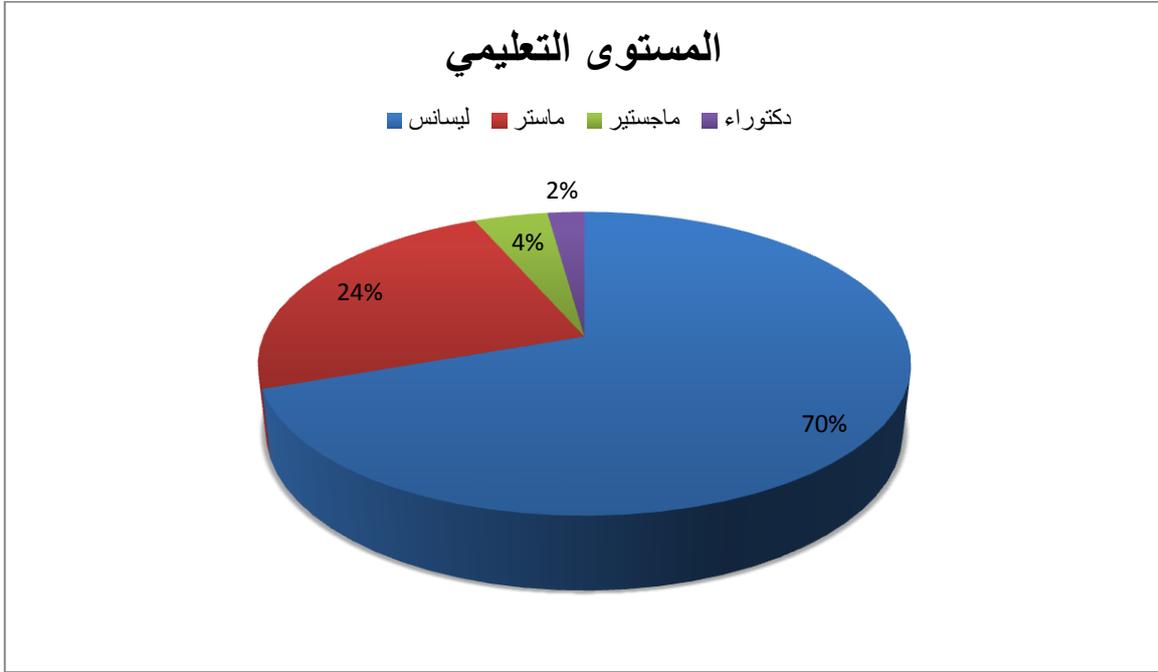
الشكل رقم 2- 5 توزيع أفراد عينة الدراسة بحسب متغير السن.



المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة اعتمادا على مخرجات برنامج ال SPSS.

التعليق: من الشكل السابق والذي يبين توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر يتجلى لدينا أن: أغلب الفئة العمرية لعينة الدراسة ، هي من فئة الكهول والتي يتراوح عمرهم ما بين 41 الى 50 سنة، وهذا بنسبة تقدر ب 39.1% من عدد أفراد عينة الدراسة الكلي، كما أن فئة الشيوخ قد كانت بنسبة معتبرة أيضاً وتقدر ب 37% من عدد المبحوثين، أما فئة كبار السن من أصحاب الأعمار الأكثر من 61 سنة وفئة الذين أعمارهم من 30 الى 40 سنة فكانت نسب تواجدهم بالمنظمة محل الدراسة قليلة وتقدر على التوالي ب 19.6% و 4.3% . ويمكن تفسير هذه النتيجة المحصل عليها لكون أن مهنة التدقيق المحاسبي تتطلب الكثير والكثير من الصبر واحتمال المصاعب فهي مهنة جد شاقة وجد حساسة، لأن أي خطأ يؤدي إلى إدخال المؤسسة محل التدقيق في حلقة من الخسائر، الأمر الذي يبرر كون فئة الكهول والشيوخ من اكبر فئات عينة الدراسة.

3. توزع افراد الدراسة بحسب المستوى العلمي: وهو ما يوضحه الشكل الموالي:
الشكل رقم 2- 6 المستوى العلمي لعينة الدراسة.

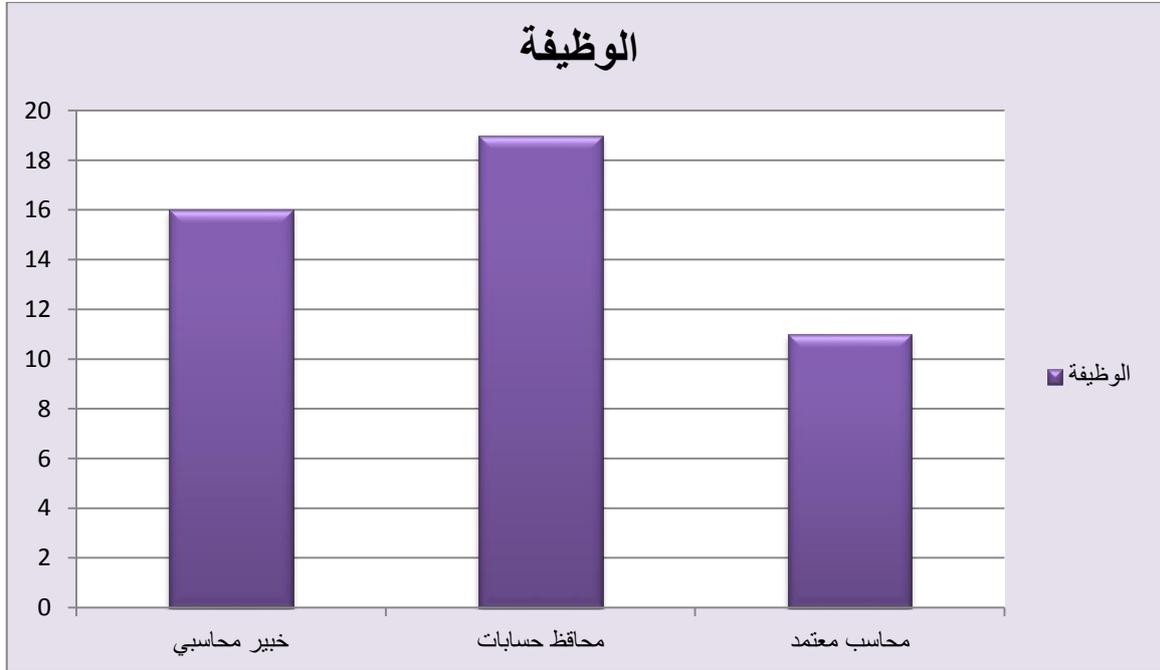


المصدر: من إعداد القائمين على الدراسة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

التعليق: يوضح الشكل أعلاه توزيع فئات عينة الدراسة حسب مختلف المؤهلات العلمية التي يمتلكونها، حيث نلاحظ من هذا الشكل أن أغلب عينة الدراسة كانت من فئة المتحصلين على شهادة الليسانس وهذا بنسبة مئوية تقدر ب 70%، أما المتحصلين على شهادة الماستر والماجستير فكانوا على التوالي 24% و 4%، أما عن فئة الحاملين لشهادة الدكتوراه فكانوا بنسبة ضئيلة تقدر ب 2%. ونفس هذا التباين في النسب المئوية بين حاملي الشهادات الى أن العمل بمجال التدقيق بالجزائر لا يتطلب مستويات عالية من المؤهلات العلمية، بالإضافة إلى كون طبيعة العمل بالمجال السالف ذكره وصعوبتها لا تحفز الممتن لهذه المهنة على مواصلة الدراسة للحصول على شهادات عليا بالمجال المذكور. الا انه يلاحظ عموما ان الجهات الوصية تحرص على توظيف الموارد البشرية المؤهلة التي تمتلك مهارات والقدرات اللازمة لشغل الوظائف وهذا الأمر تم التوصل إليه من خلال كون كل أفراد عينة الدراسة من حاملي الشهادات العلمية.

4. توزع مفردات الدراسة وفق الوظيفة التي يشغلونها: ويتجلى توزيع المفردات وفق المستوى الوظيفي في الشكل الآتي:

الشكل رقم 2-7 توزع مفردات الدراسات حسب الوظيفة.

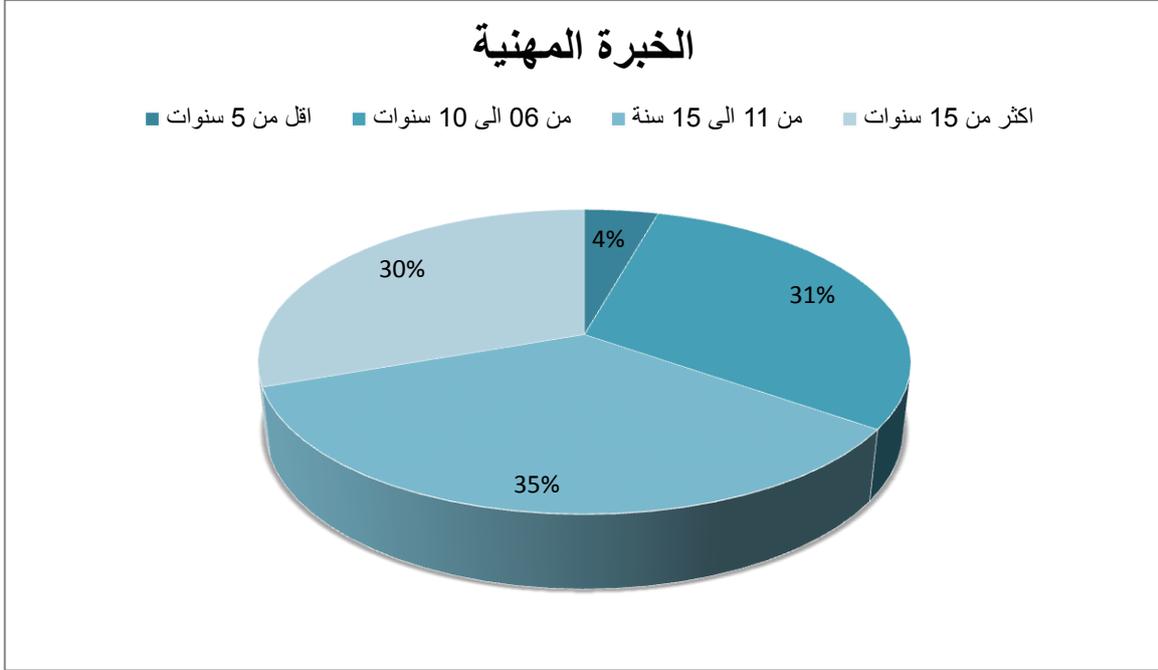


المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على مخرجات برنامج ال SPSS .

التعليق: يوضح الشكل السابق توزع أفراد الدراسة وفق متغير الوظيفة حيث نجد أن أغلبية الباحثين كانوا من فئة محافظي الحسابات وذلك بنسبة 41.3% ، لتلي هذه الفئة فئة الخبراء المحاسبين بنسبة 34.8%، أما فئة المحاسبين المعتمدين فكان تواجدهم بنسبة 23.9%، وهذا أمر طبيعي يمكن إرجاعه إلى أن طبيعة النشاط داخل الولايتين المدروستين يفرض تواجد فئة محافظي الحسابات أكثر من أية فئة أخرى.

5. توزيع أفراد عينة الدراسة من حيث الخبرة: لقد كان توزيع أفراد عينة هاته الدراسة بحسب عامل الخبرة وفق ما يوضحه الشكل الموالي.

الشكل رقم 2-8 الخبرة المهنية لعينة الدراسة.



المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة بناءً على مخرجات برنامج SPSS.

التعليق: يوضح الشكل السابق توزيع المبحوثين وفق متغير الخبرة المهنية، حيث يتجلى لنا أن تواجد فئة أصحاب الخبرة التي تقل عن 5 سنوات كان يقدر ب 4 % أما فئة الخبرة المهنية المتراوحة ما بين 6 و 10 سنوات فقدر تواجدها ب 31% أما أصحاب الخبرة المهنية من 11 سنة الى 15 سنة فكان تواجدهم طاغيا على الفئات الأخرى وهذا بنسبة مئوية تقدر ب 34% أما عن فئة الموظفين لأكثر من 15 سنة خبرة مهنية فقدروا ب 31 %، ويمكن تفسير هاته النتائج بكون اغلب العاملين بمجال التدقيق والمحاسبة يفضلون الاستمرار به وهذا لأسباب منها الرغبة في المهنة في حد ذاتها ولكون هذه المهنة تحظى بهامش من الحرية في العمل، وليست من الأعمال الشاقة التي تتطلب مجهود عضلي. إلا انه يلاحظ نقص في فئة أصحاب الخبرة المهنية الأقل من 5 سنوات ويمكن تبريره بوجود نقص في التوظيفات الجديدة بهذه المهنة لقلة نسب التقاعد المبكر بها (فكل من يشغل منصب بهذا المجال يستمر به إلى أن يتقاعد عندما يصل العمر المحدد بالقانون 60 سنة).

المطلب الثالث: أداة الدراسة وإجراءاتها.

الفرع الأول: التعريف بأداة الدراسة.

تم الاعتماد بهذه الدراسة على الاستبيان كوسيلة أساسية لجمع البيانات من مصادرها الأولية، إذ تم تصميم هذا الأخير وفق الاعتماد على مجموعة من الدراسات السابقة والكتب التي تطرقت لهذا الموضوع. وقد تم توزيع هذا الاستبيان بالتنقل إلى مكاتب الخاصة بالمفردات محل الدراسة وذلك بعد تحكيمه من قبل مختصين. وهذا بغية تقديم تفسير لبعض العبارات للتسهيل من فهمها من طرف المبحوثين، كما تم اختيار أسئلة الاستبيان بناءً على ما تطلبته متغيرات الدراسة. وذلك لغرض الحصول على نتائج تتسم بالوضوح، كما تم أيضاً تصميم الاستبيان بما يتوافق والأهداف المرسومة لهذه الدراسة. حيث أنه وبعد توزيع 60 استمارة استبيان تم استرجاع 46 أي بنسبة 76.67%، وكان الهدف المرجو تحقيقه من هذا الاستبيان هو التحقق من وجود تأثير لتبني المعايير الدولية للتدقيق بالجزائر على اصلاح مهنة الخبير المحاسبي داخل ولايتي غارداية والجزائر العاصمة. وقد تم تقسيم هذا الاستبيان إلى جزئين رئيسيين هما: الجزء الأول وقد تناول ضمن طياته المتغيرات المتعلقة بالحالة الشخصية من جنس، عمر، مؤهل علمي، الوظيفة، والخبرة المهنية. أما الجزء الثاني للاستبيان فقد كان مكون من 25 عبارة كانت مقسمة على النحو الموالي: محور عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية والمكون بشكل عام من 9 عبارات، أما المحور الثاني فكان تحت عنوان : تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر، وكان عدد عباراته 10 عبارات، أما المحور الثالث فكان بعنوان اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر أما عن عدد عباراته فتمثلت في 6 عبارات. وقد تم اعتماد سلم ليكرت الخماسي بغية المعالجة الإحصائية لكل عبارة من عبارات الاستبيان. وهذا المقياس موضح في الجدول أدناه.

الجدول رقم 2- 5 مقياس ليكرت الخماسي.

الأهمية	غير موافق	غير موافق بشدة	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة بناءً على الدراسات السابقة.

الفرع الثاني: الأساليب الإحصائية المتبعة.

لقد تم الاعتماد في هذه الدراسة على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، الإصدار الثاني والعشرين (22) في إطار القيام بالمعالجة الإحصائية لاستمارات الاستبيان الموزعة. حيث تم تطبيق الاختبارات

المناسبة لطبيعة البيانات والفرضيات التي بنيت عليها الدراسة، فقد تم استخدام أكثر من أداة إحصائية للتحليل ونذكر منها:

- الأساليب الإحصائية الوصفية والمتمثلة في: حساب المتوسط الحسابي، وهذا لكونه يعد مؤشر يساعد على ترتيب العبارات حسب أهميتها من وجهة نظر المبحوثين. بالإضافة إلى حساب النسب المئوية، التكرارات النسبية والانحرافات المعيارية هذه الأخيرة يتم استخدامها بغية تحديد درجة تشتت القيم عن وسطها الحسابي.
- معامل ألفا كرونباخ لقياس درجة ثبات الاستبيان.
- اختبار كولمجروف سمرنوف لمعرفة إن كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم تخضع لتوزيع غير طبيعي وهذا ما يمكن من تحديد نوعية الأساليب الإحصائية الواجب اعتمادها أم الأساليب المعلمية أو اللامعلمية.
- اختبار معامل بيرسون للارتباط، ويستخدم لدراسة طبيعة العلاقة بين متغيري الدراسة.
- اختبار T Test للعينة الواحدة وهذا بغية التحقق من الفرضية الثالثة.
- أسلوب الانحدار الخطي البسيط للتأكد من صحة الفرضية الرئيسية الثانية.
- تحليل الانحدار الخطي البسيط لمعرفة طبيعة التأثير بين المتغير المستقل تبني معايير التدقيق الدولية والمتغير التابع تنظيم مهنة الخبير المحاسبي . وهذا للتحقق من الفرضية الرئيسة رقم اثنان.
- الاختبار الإحصائي One Way ANOVA وهذا لاختبار الفرضيات المتعلقة بالمتغيرات الديموغرافية للدراسة (الفرضية الثالثة والرابعة).

الفرع الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة.

أولاً: الصدق الظاهري: وتم السعي لتجسيد هذا الصدق من خلال عرض الاستبيان على مجموع من المحكمين سواء من الأساتذة المتخصصين في المنهجية و حتى الأساتذة الذين لهم علاقة بالموضوع المدروس في محاولة للإفادة من خبرتهم ولتصحيح مختلف الأخطاء التي تم الوقوع فيها والتي حتماً ستؤثر بطريقة أو بأخرى على كفاءة ونتائج هذا الاستبيان. وعلى ضوء آراء واقتراحات هؤلاء المحكمين تم إجراء التصحيحات اللازمة ومن ثم توزيع الاستبيان على العينة المبحوثة في المنظمة محل الدراسة.

ثانياً: دراسة صدق الاتساق الداخلي: ويتم التحقق من هذا الصدق من خلال مصفوفة الارتباط والموضحة في الجدول أدناه.

الجدول رقم 2-6 مصفوفة الارتباط بين المحاور الرئيسية للدراسة.

محور المتغير التابع (اصلاح مهنة الخبير)		محور المتغير المستقل
*0.128	معامل الارتباط	اعتماد معايير التدقيق الدولية
0.398	مستوى الدلالة Sig	
46	عدد المفردات المبحوثة	

المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة بناء على مخرجات برنامج ال SPSS.

التعليق: نلاحظ من الجدول السابق أن هنالك علاقة ارتباط ضعيفة بين كل من اعتماد معايير التدقيق الدولية و إصلاح مهنة الخبير المحاسبي داخل الولايتين محل الدراسة، حيث قدر هذا الارتباط ب0.128، وهو ارتباط موجب وضعيف. ولتحديد إن كان هذا الارتباط معنوي نقارن بين كل من مستوى الدلالة Sig والذي يقدر ب 0.398 ومستوى الثقة 0.05، حيث نجد أن مستوى الدلالة كان أكبر من مستوى الثقة، ما يعني أن هذا الارتباط الضعيف غير معنوي، وبالتالي فإن هنالك صدق الى حد ما في الاتساق الداخلي لأداة الدراسة (الاستبيان) المطبقة بالولايتين المدروستين.

ثالثاً: ثبات أداة الدراسة: وهو ما يتلخص في الجدول الآتي:

الجدول رقم 2-7 إحصائية معامل ألفا كرونباخ.

المتغيرات	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية	09	0.065
تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر	10	-0.20
اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر	6	0.70
الاجمالي	25	0.54

المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة بناءً على مخرجات برنامج SPSS.

التعليق: يتضح من الجدول أعلاه أن معامل ألفا كرونباخ كان مرتفع يقدر ب0.54 وهو أكبر من 0.50 ما يدل على ثبات أداة الدراسة فكلما اقترب معامل ألفا كرونباخ من الواحد دلت على وجود ثبات عالي وكلما اقتربت من الصفر دلت على عدم وجود ثبات لأداة الدراسة ، ما يؤكد مصداقية وثبات العبارات الواردة في الاستبيان، الأمر الذي سيسمح حتماً من تحقيق النتائج المرجوة من هذه الدراسة.

المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها.

نرمي من خلال هذا المبحث الى التوصل لتحديد درجة تأثير تبني معايير التدقيق الدولية على اصلاح مهنة الخبير المحاسبي بالولايتين قيد الدراسة، ولتحقيق ذلك تم حساب المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية لكل عبارة وفقرة واردة ضمن الاستبيان، مع مراعاة أنه تم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي، ليتم بعد ذلك تفسير النتائج المتوصل لها.

ويمكن شرح كيفية التوصل الى تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي وفق الخطوات الموالية:

بما ان المتغير الذي يعبر عن الخيارات (أوافق تماما ,أوافق , محايد , لا أوافق , لا أوافق بشدة) مقياس ترتيبي , والارقام التي تدخل في البرنامج تعبر عن اوزان weights وهي (أوافق تماما=5 ,أوافق=4 , محايد=3 , لا أوافق=2 , لا أوافق بشدة=1) فيمكننا حساب المتوسطات الحسابية الخاصة بمقياس لكارت الخماسي عن طريق :

1- احتساب المدى أولا وهو اكبر رقم في مقياس لكارت الخماسي ناقص اصغر رقم فتصبح النتيجة كالتالي:

$$4 = 1 - 5$$

2- وبعد ذلك يتم حساب طول الفئة من خلال تقسيم المدى على عدد الفئات (الخيارات) اي $5 / 4 = 0.80$ فتكون الفئة الأولى لقيم المتوسط الحسابي هي : من 1 إلى $1 + 0.8$, وهكذا بالنسبة إلى بقية المتوسطات الحسابية ، فيكون الجدول التالي الذي يبين طريقة تفسير قيم المتوسطات الحسابية :

الجدول رقم 2-8 مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي.

الأهمية	المتوسط المرجع
غير موافق بشدة	من 1 الى 1.80
غير موافق	من 1.81 الى 2.60
محايد	من 2.61 الى 3.40
موافق	من 3.41 الى 4.20
موافق بشدة	من 4.21 الى 5

المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة.

كما تجدر الإشارة هنا الى أن المدى المتوسط لمستوى تأثير تبني معايير التدقيق الدولية على اصلاح مهنة لخبير المحاسبي بالجزائر ينقسم على النحو الموالي: من [1-2.33] مستوى منخفض، من [2.33-3.66]

تدل على مستوى متوسط ومن [3.66 الى 5] مستوى مرتفع. وفي المطالب القادمة سيتم تقديم تحليل لمحاور الاستبيان ومناقشتها.

المطلب الأول : نتائج تحليل فقرات الاستبيان.

أولاً: نتائج تحليل فقرات المحور الأول المتعلق بعمل المدقق وفق معايير التدقيق الدولية بولائتين محل الدراسة:

الجدول رقم 2-9 المتوسط الحسابي والانحراف المعياري و الأهمية النسبية لعبارات المحور الأول للاستبيان.

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المقياس	عبارات المحور الاول : عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية
موافق	0.86	4.15	17	23	2	4	0	التكرار	لتأهيل في الجانب العلمي والعملي للمدقق حسب المعايير التدقيق الدولية يؤدي إلى زيادة الكفاءة المهنية
			37	50	4.3	8.7	0	النسبة (%)	
موافق	1.16	3.73	12	21	5	5	3	التكرار	تعزز استقلالية المدقق حسب المعايير التدقيق الدولية على إبداء رأي يكون نزيها و موضوعيا حول صحة القوائم المالية
			26	45.7	10.9	10.9	6.5	النسبة (%)	
موافق	0.82	3.73	7	24	11	4	0	التكرار	يرتكز مسؤولية جودة عمل المدقق حسب معايير التدقيق الدولية
			15.2	52.2	23.9	8.7	0	النسبة (%)	

									على وجود أنظمة رقابة
موافق	1.09	3.47	8	18	9	10	1	التكرار	لتحديد المسؤوليات
			17.4	39.1	19.6	21.7	2.2	النسبة (%)	على المدقق المعرفة العامة بالمحيط الداخلي للمؤسسة
موافق	1.04	3.60	8	22	7	8	1	التكرار	المعرفة الجيدة و فهم نظام الرقابة الداخلية للمدقق حسب معايير التدقيق الدولية يساعد على تقييم الخطر
			17.4	47.8	15.2	17.4	2.2	النسبة (%)	
موافق	0.94	3.76	7	28	6	3	2	التكرار	الحصول على مصادر للتدقيق من أطراف داخلية و خارجية يسمح بجمع أدلة بصفة كافية و ملائمة للمدقق
			15.2	60.9	13	6.5	4.3	النسبة (%)	
محايد	1.04	3.39	5	21	8	11	1	التكرار	الرجوع للاستفادة من عمل المدقق الخبير يعتبر حلا مناسباً لتوفير أدلة كافية و ملائمة
			10.9	45.7	17.4	23.9	2.2	النسبة (%)	
موافق	0.74	4.06	13	24	8	1	0	التكرار	يعتبر إبداء رأي المدقق حسب معايير التدقيق الدولية أكثر حياداً
			28.3	52.2	17.4	2.2	0	النسبة (%)	
موافق	0.83	3.71	3	20	15	3	0	التكرار	إضافة فقرات في تقرير المدقق لشد انتباه مستخدمي
			17.4	43.5	32.6	6.5	0	النسبة (%)	

								القوائم المالية يزيد من جودة الإفصاح
موافق	0.32	3.73 بمستوى مرتفع	نتيجة المحور الاول : عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية					

المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة بناء على مخرجات برنامج SPSS.
التعليق:

يوضح الجدول أعلاه المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لعبارات المحور الأول من الدراسة والمتمثل في عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية في مؤسسة، ولقد كانت أكبر نسبة للمتوسط الحسابي في الفقرة الأولى بنسبة تقدر 4.15 أما اضعف نسبة في الفقرة السابعة بنسبة 3.39 ، وكانت أغلبية العينة قريبة من إجابة (موافق) وهذا ما يدل على أن المدققين يقولون بأنهم يعرفون المعايير الدولية للمحاسبة وهم مؤيدين لكل بنودها بل وحتى متحمسون لتنفيذها وتجسيدها على أرض الواقع داخل المؤسسات الجزائرية حتى ترقى للجودة العالمية في الأداء. وهذا كله برز من خلال موافقتهم على اغلب العبارات الخاصة بمعايير التدقيق الدولية.

أما فيما يخص الانحراف المعياري لعبارات هذا المحور فكانت متقاربة وتكاد تكون معدومة وهذا يبرز أن آراء أفراد عينة الدراسة كانت متقاربة الى حد كبير فيما يخص تأييد محتويات المعايير الدولية للتدقيق.

الجدول رقم 2-10 المتوسط الحسابي والانحراف المعياري و الأهمية النسبية لعبارات المحور الثاني للاستبيان.

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المقياس	عبارات المحور الثاني : تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر
موافق	0.98	3.80	11	22	6	7	0	التكرار	تحميل المجلس الوطني للمحاسبة مهمة متابعة التدقيق المحاسبي لا يسمح
			23.9	47.8	13	15.2	0	النسبة (%)	

									بتطوير الكفاءة المهنية للخبير المحاسبي
م	1.13	2.84	1	18	5	17	5	التكرار	حصول على شهادة نهاية التريص تعتبر كافية من جانب العملي للمزاولة مهنة الخبير المحاسبي
			2.2	39.1	10.9	37	10.9	النسبة(%)	
موافق	0.84	4	12	26	4	4	0	التكرار	تبعية المجلس الوطني للمحاسبة لوزارة المالية لا يضمن استقلالية مهنة الخبير المحاسبي
			26.1	56.5	8.7	8.7	0	النسبة(%)	
موافق	0.92	3.65	5	28	6	6	1	التكرار	مهام لجنة مراقبة النوعية التابعة للمجلس الوطني للمحاسبة لا تضمن المراقبة على جودة عمل الخبير المحاسبي
			10.9	60.9	13	13	2.2	النسبة(%)	
موافق	1.07	3.69	10	22	5	8	1	التكرار	المسؤولية المدنية و الجزائية للخبير المحاسبي حسب مادة 60 و 62 من قانون 10-01 لا تكفي لضمان بذله العناية المهنية
			21.7	47.8	10.9	17.4	2.2	النسبة(%)	
ك	0.98	3.47	4	24	10	6	2	التكرار	الإجراءات

			8.7	52.2	21.7	13	4.3	النسبة (%)	المنصوص عليها في مجال التخطيط يؤثر على مهنة الخبير المحاسبي
مبدأ	1.16	2.52	2	10	7	18	9	التكرار	المادة 31 و 32 من قانون 10 - 01 تعتبر كافية للحصول على أدلة التدقيق الملائمة
			4.3	21.7	15.2	39.1	19.6	النسبة (%)	
مبدأ	1.21	3.10	4	18	9	9	6	التكرار	الإجراءات التي يتبعها الخبير المحاسبي كافية لضمان تحديد المخاطر الأخطاء الجوهرية
			8.7	39.1	19.6	19.6	13	النسبة (%)	
موافق	1.16	3.63	10	22	3	9	2	التكرار	العقوبات التي يتحملها الخبير المحاسبي لا تكفي لضمان عدم إفشاء سر المهنة
			21.7	47.8	6.5	19.6	4.3	النسبة (%)	
موافق	0.94	3.82	8	30	1	6	1	التكرار	التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر لا تكفي لتقديم تقرير كاف و ملائم من طرف الخبير المحاسبي
			17.4	65.2	2.2	13	2.2	النسبة (%)	

موافق	0.94	3.45 بمستوى متوسط	نتيجة المحور الثاني : تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر
-------	------	-------------------------	---

المصدر: من اعداد القائمين بالدراسة بناء على مخرجات برنامج ال spss.

التعليق :

إن الجدول أعلاه يوضح استجابة العينة لمدى تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر حيث استعملنا متوسط الحسابي والانحراف المعياري لمعرفة درجة تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر حيث تم تسجيل نسبة 4 للفقره الثالثة والتي سجلت كأعلى متوسط حسابي و اصغر متوسط حسابي كان للفقره السابعة بنسبة 2.52 ومن حيث نتيجة الإجابات نستنتج بان 7 فقرات من أصل 10 كانت بنتيجة (موافق) و 3 من 10 كانت بنتيجة (محايد) . بمعنى انه اغلب مفردات الدراسة تؤيد ضرورة وجود تنظيم لمهنة الخبير المحاسبي وهذا لمواكبة التغيرات الحاصلة في بيئة الأعمال على المستوى المحلي وحتى العالمي، فتغيير في القوانين وفي البنود المتعلق بتنظيم هذه المهنة لم يعد خيار بل حتمية اقتضتها العولمة ومتطلبات العصر الراهن، ومن هنا تتجلى لنا درجة الوعي الكبيرة التي يتسم بها المستقصى منهم، وبذلك يبدو واضحا ان العاملين بمجال التدقيق والممارسين لهذه المهنة يرون عديد النقائص بها فهم غير راضون عن التنظيم الحالي لهذه المهنة وهذا تم التوصل اليه من خلال موافقة الأغلبية الساحقة لعينة الدراسة على مختلف العبارات التي تبرز ضرورة التعديل في التنظيم الساري حاليا لمهنة التدقيق. أما فيما يخص انحرافات العبارات التابعة لهذا المحور فيمكن القول عنها بأنها كانت طفيفة فلم نجد اختلافات في درجة الانحراف المعياري ما يعني وجود توافق كبير بين آراء أفراد الدراسة بخصوص موضوع تنظيم مهنة التدقيق بالجزائر.

الجدول رقم 2-11: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري و الأهمية النسبية لعبارات المحاور الثالث للاستبيان.

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المقياس	عبارات المحور الثالث : اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر
موافق	0.90	4.06	15	23	5	2	1	التكرار	يتيح العمل بمعايير التدقيق الدولية في الجزائر بزيادة الكفاءة المهنية للخبير المحاسبي
			32.6	50	10.9	4.3	2.2	النسبة (%)	
موافق	0.86	4.08	15	24	3	4	0	التكرار	تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر يساهم في استقلالية الخبير المحاسبي
			32.6	52.2	6.5	8.7	0	النسبة (%)	
موافق	0.76	3.89	8	28	7	3	0	التكرار	ينتج عن تطبيق المعايير التدقيق الدولية في الجزائر تحسين جودة أعمال الخبير المحاسبي
			17.4	60.9	15.2	6.5	0	النسبة (%)	
موافق	0.85	3.86	9	26	8	2	1	التكرار	العمل بمعايير التدقيق الدولية في الجزائر يوفر المصادر للحصول على أدلة التدقيق الكافية و
			19.6	56.4	17.4	4.3	2.2	النسبة (%)	

ملائمة									
موافق	0.77	4.13	14	27	2	3	0	التكرار	تطبيق المعايير التدقيق الدولية في الجزائر يزيد من حجم المسؤولية اتجاه الخبير المحاسبي
			30.4	58.7	4.3	6.5	0	النسبة (%)	
موافق	0.93	4.08	16	23	3	3	1	التكرار	يساعد العمل بمعايير التدقيق الدولية في الجزائر بتكوين رأي يعبر عن صحة القوائم المالية
			34.8	50	6.5	6.5	2.2	النسبة (%)	
موافق	0.54	4.02 بمستوى مرتفع	نتيجة المحور الثالث : اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر						

المصدر: من اعداد القائمين بالدراسة بناء على مخرجات برنامج ال spss.

التعليق :

تناول الجدول السابق استجابة العينة لمدى اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر وللوصول الى نتائج تم استعمال المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للتوصل لدرجة اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر حيث تم تحليل النتائج العينة و توصلنا الى ان الفقرة الخامسة كانت أعلى فقرة بمتوسط حسابي قدرت نسبته ب 4.13 و كانت ادني متوسط حسابي للفقرة الرابعة بنسبة 3.86 إلى أن جميع فقرات كانت بنتيجة (موافق) ومنه نستنتج بان أفراد عينة الدراسة يقرون بأن معايير التدقيق الدولية لها اثر على مهنة الخبير المحاسبي بل ويمكنها التحسين من واقع هاته المهنة والنهوض بها لمستويات أفضل من الوقت الراهن. إلا انه ولا بد من تضافر الجهود العامة والخاصة لتجسيدها بالشكل المطلوب والذي يحقق الأهداف المرجوة. كما يبرز لنا من خلال هذا المحور ان هنالك اطلاع ودراية للخبراء المحاسبين على ما يدور من حولهم من جديد فيما يخص التدقيق، اذ ان اغليبيتهم يعلمون بمعايير التدقيق الدولية وهذا من خلال وسائل الإعلام والاتصال المختلفة.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها.

يسعى هذا المطلب من الدراسة إلى التحقق من الفرضيات التي وضعتها الدراسة من خلال نفيها أو تأكيدها وهذا بناءً على نتائج المعالجة الإحصائية لبيانات الدراسة. وهذا كله يرمي إلى محاولة الإجابة عن الإشكالية الرئيسية للدراسة والمتمثلة في معرفة حقيقة تأثير تبني معايير التدقيق الدولية على اصلاح مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر عموماً وبالولاياتين محل الدراسة على وجه الخصوص. وذلك لعينة مكونة من الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بولاية غارداية وولاية الجزائر العاصمة.

الفرع الأول: تحديد طبيعة توزيع عينة الدراسة.

يعد اختبار كولمغروف سمرنوف من الأساليب الإحصائية التي تسمح من التأكد بأن توزيع البيانات يتبع التوزيع الطبيعي، وهذا يساعد الدارس في تحديد نوعية الاختبارات التي يجب عليه اعتمادها بحيث إذا كان توزيع العينة يتبع التوزيع الطبيعي، فإنه يجب اعتماد الاختبارات المعلمية، أما إذا كان التوزيع لا يتبع التوزيع الطبيعي فيجب استخدام الأساليب الإحصائية اللامعلمية. وسيوضح الجدول الموالي نتائج إجراء هذا الاختبار على عينة الدراسة.

الجدول رقم 2-12 طبيعة توزيع عينة الدراسة.

مستوى الدلالة	محور تنظيم مهنة الخبير	محور عمل المدقق وفق معايير التدقيق الدولية
مستوى الدلالة Sig. asymptotique (bilatérale)	0.000	0.007
طبيعة التوزيع	توزيع العينة توزيع طبيعي La distribution du test est Normale.	

المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة بناءً على مخرجات برنامج ال spss .

التعليق: عند المقارنة بين مستوى الثقة 0.05 ومستوى الدلالة **Sig**، نلاحظ أن مستوى الدلالة للمحورين (تنظيم مهنة الخبير ومحور عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية) أقل من مستوى الثقة ما يعني أن توزيع عينة الدراسة يتبع التوزيع الطبيعي، و ما يعني أيضاً أن الأساليب الإحصائية الواجب استخدامها لاختبار فرضيات هذه الدراسة هي الأساليب المعلمية.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الرئيسية الأولى.

كانت الفرضية الرئيسية الأولى للدراسة على الصياغة الموالية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية لمتغير عمل المدقق بمعايير التدقيق و تحقيق الإصلاح والتنظيم لمهنة الخبير المحاسبي بالجزائر، وهذا عند مستوى ثقة 0.05.

وبغية التحقق من صحة هذه الفرضية تم استخدام معامل ارتباط بيرسون بين متغيري الدراسة وكانت فرضيات هذه الإحصائية على الشكل الموالي:

H0: لا توجد علاقة ارتباط معنوية بين كل من متغير عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية ومتغير تنظيم و إصلاح مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر عند مستوى ثقة 0.05.

H1: توجد علاقة ارتباط معنوية بين كل من متغير عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية ومتغير تنظيم و اصلاح مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر عند مستوى ثقة 0.05

الجدول رقم 2-13 اختبار الفرضية الرئيسية الأول والمتمثلة في توجد علاقة ذات دلالة إحصائية لمتغير عمل المدقق بمعايير التدقيق و تحقيق الاصلاح والتنظيم لمهنة الخبير المحاسبي بالجزائر.

تنظيم مهنة الخبير المحاسبي		المتغير
0.128*	معامل الارتباط	تبنى معايير التدقيق الدولية
0.398	مستوى الدلالة Sig	
46	عدد المبحوثين N	

المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة بناءً على مخرجات برنامج الSPSS.

التعليق: من الجدول المستعرض أعلاه نلاحظ أن معامل الارتباط كان يقدر ب0.128 وهي قيمة منخفضة تدل على وجود علاقة ارتباط ضعيفة بين متغيري الدراسة والمتمثلان في عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية ومتغير إصلاح وتنظيم مهنة الخبير المحاسبي. ويعتبر هذا الارتباط ارتباط غير معنوي لكون مستوى الدلالة **Sig** 0.398 أكبر من مستوى الثقة 0.05، ما يعني انه لا توجد علاقة ارتباط حقيقية (معنوية) بين كل عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية وبين تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر، ومنه فيتم قبول الفرضية الصفرية **H0** ما يعني رفض الفرضية البديلة **H1** والقائلة أنه توجد علاقة ارتباط معنوية بين عمل المدقق

بمعايير التدقيق الدولية وتنظيم مهمة الخبير المحاسبي بالجزائر. وهذه النتيجة يمكن تفسيرها بكون تنظيم مهنة الخبير بالجزائر أمر لا يتعلق بمعايير التدقيق الدولية وذلك لكونها غير مطبق أصلاً في الواقع المعيشي لمهنة التدقيق بالجزائر، ما يعني انه توجد عوامل أخرى غير المعايير الدولية للتدقيق من شأنها أن تسهم في تحسين وتنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر.

الفرع الثالث: اختبار الفرضية الرئيسية الثانية.

يسعى هذا الفرع من الدراسة إلى التحقق من الفرضية الرئيسية الثانية للدراسة والمتمثلة في: يوجد أثر ذي دلالة إحصائية عند مستوى الثقة 0.05 بين متغيري عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية وتنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر. وبغية التحقق من هذه الفرضية تم الاعتماد على أسلوب الانحدار الخطي البسيط، وكانت فرضيات هذه الإحصائية على النحو الآتي:

H0: لا يوجد أثر ذي دلالة إحصائية للعمل بمعايير التدقيق الدولية على تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر عند مستوى ثقة 0.05.

H1: يوجد أثر ذي دلالة إحصائية للعمل بمعايير التدقيق الدولية على تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر عند مستوى ثقة 0.05.

والجدول الموالي يبرز ويلخص نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثانية.

الجدول رقم 2-14 نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين كل من العمل بمعايير التدقيق الدولية و تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر.

معلمات النموذج	معاملات الانحدار	اختبار t	القيمة الاحتمالية Sig	التفسير
β_0	0.596	4.919	0.07	غير معنوي
β_1	0.256	1.75	0.086	غير معنوي
معامل التحديد	0.355			
R_2	0.066			
اختبار f	24.198			
	3.094			
مستوى الدلالة	0.05			النموذج ككل غير معنوي

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على مخرجات برنامج ال SPSS.

التعليق: يتضح من خلال النتائج المستعرضة في الجدول أعلاه ما يلي: بالنسبة لمحور تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر فكان معدل الارتباط مع محور اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر يساوي 0.256 تبين انه غير دال احصائيا في الانحدار الخطي البسيط و نسبة اختبار جوذة F للمحور تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر وهي تساوي 3.094 اما معامل التحديد R^2 الذي يمثل نسبة التغير في اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر الذي قيمه تساوي 0.066 وهي ذات تاثير ضعيف جدا وعليه لا يكون عليها تأثير فعلي على محور العوامل المتعلقة بموضوع التدقيق , أما اختبار T الذي يساوي 1.75 وهي غير دال احصائية لأن $\text{sig} = 0.086$ وهو اكبر من 0.05 %.

وعليه وبناءً على ما سلف عرضه نتوصل إلى رفض الفرضية البديلة $H1$ والتي تقر بوجود تأثير لتبني معايير التدقيق الدولية على تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالولايتين محل الدراسة و منه قبول الفرضية الصفرية $H0$. أي انه في الجزائر لا يتأثر تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بمعايير التدقيق الدولية. ويمكن تفسير ذلك بأن عمل الخبير يتطلب السهر من الجهات الوصية على تحسين بيئة العمل ومتطلباته بالإضافة الى تطبيق جوهر معايير التدقيق الدولية، وليس التطبيق الحرفي والسطحي لمبادئ هذه المعايير كل هذا سيحسن حتما من واقع مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر.

الفرع الرابع: اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة.

والتي تمثلت في وجد فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات المستقصى منه حول متغير عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية تعزى للمتغيرات الديموغرافية المتمثلة في: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة، والخبرة المهنية بالولايتين محل الدراسة. وتنتج عن هذه الفرضية الفرضيات الموالية:

$H0$: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات المبحوثين حول متغير عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية تعزى للمتغيرات الديموغرافية (المؤهل العلمي، الوظيفة، و الخبرة المهنية).

$H1$: توجد فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات المبحوثين حول متغير عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية تعزى للمتغيرات الديموغرافية (المؤهل العلمي، الوظيفة، و الخبرة المهنية).

و الجدول الموالي يوضح نتائج اختبار هذه الفرضيات.

الجدول رقم 2-15 تحليل التباين الأحادي للتحقق من أثر المتغيرات الشخصية المؤهل العلمي، المستوى الوظيفي، والخبرة على عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية.

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	الدلالة الاحصائية P*
المؤهل العلمي	بين المجموعات	14.375	35	0.411	1.396	0.189
	داخل المجموعات	11.464	20	0.573		
الوظيفة	بين المجموعات	18.33	35	0.524	1.166	0.336
	داخل المجموعات	12.22	20	0.611		
الخبرة المهنية	بين المجموعات	23.792	35	0.680	0.392	0.985
	داخل المجموعات	5.33	20	0.267		

المصدر: من إعداد القائمين بالدراسة بناءً على مخرجات برنامج ال spss .

التعليق: يتضح من الجدول أعلاه أنه وعند مقارنة المتوسطات من خلال اختبار F، يلاحظ انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لعمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية تعزى للمتغيرات الديموغرافية المتمثلة في المؤهل العلمي، الوظيفة، والخبرة المهنية. إذ نجد أن قيمة الدلالة الإحصائية كانت على الترتيب 0.189، 0.336، 0.985 أما قيم F المحسوبة فكانت على التوالي 1.396، 1.166، 0.392، وهي قيم غير معنوية وغير دالة إحصائياً عند مستوى ثقة 0.05. مما يعني رفض الفرضية البديلة H1، وقبول الفرضية الصفرية H0 أي انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات الباحثين حول متغير عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية تعزى للمتغيرات الديموغرافية (المؤهل العلمي، الوظيفة، و الخبرة المهنية).

الفرع الخامس: اختبار الفرضية الرئيسية الرابعة.

وكانت هذه الفرضية على النحو الموالي: توجد فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات أفراد عينة الدراسة حول متغير تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر تعزى للمتغيرات الديموغرافية المتمثلة في: العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة، والخبرة المهنية بالولايتين التين تمت الدراسة بهما. وقد تفرعت هذه الفرضية الفرضيتين :

H0: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات المبحوثين عن تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر تعزى للمتغيرات الشخصية : العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية بالولايتين محل الدراسة.

H1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات المبحوثين عن تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر تعزى للمتغيرات الشخصية : العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية بالولايتين محل الدراسة. والجدول الموالي يوضح نتائج اختبار هذه الفرضية.

الجدول رقم 2-16 نتائج تحليل التباين الأحادي للتحقق من تأثير المتغيرات الشخصية المتمثلة في: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية على متغير تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر داخل الولايتين محل الدراسة.

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	الدلالة الاحصائية P*
العمر	بين المجموعات	20.750	36	0.576	0.421	0.976
	خارج المجموعات	4.607	19	0.242		
المؤهل العلمي	بين المجموعات	12.850	36	0.357	1.915	0.046
	خارج المجموعات	12.989	19	0.684		
الوظيفة	بين المجموعات	15.66	36	0.435	1.80	0.063
	خارج المجموعات	14.88	19	0.784		
الخبرة المهنية	بين المجموعات	21.71	36	0.603	0.646	0.844
	خارج المجموعات	7.40	19	0.390		

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على مخرجات برنامج ال SPSS، أنظر الملحق رقم 6.

التعليق: يبين الجدول السابق أنه وعند مقارنة المتوسطات من خلال اعتماد اختبار F، يلاحظ انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات الباحثين عن متغير تعزى للمتغيرات الديموغرافية المتمثلة في العمر، الوظيفة، والخبرة المهنية . إذ نجد أن قيمة الدلالة الإحصائية كانت على الترتيب 0.976، 0.063، 0.844 أما قيم F المحسوبة فكانت على التوالي 0.421، 1.80، 0.646، وهي قيم غير معنوية وغير دالة إحصائياً عند مستوى ثقة 0.05. مما يعني انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات الباحثين حول متغير تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر تعزى للمتغيرات الديموغرافية (العمر، الوظيفة، و الخبرة المهنية). إلا انه يلاحظ أن أصحاب المؤهل العلمي المختلف ما بين الحاصلين على شهادة الليسانس وشهادة الماستر والماجستير وشهادة الدكتوراه ، قد اختلفوا من حيث إجاباتهم على عبارات هذا المحور وهو ما تم التوصل إليه من خلال كون مستوى الدلالة الإحصائية لهذا المتغير قدر ب 0.046 وهي قيمة اقل من مستوى الثقة 0.05 ما يؤكد على انه توجد فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات الباحثين عن محور تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر تعزى لمتغير المؤهل العلمي. وهذا يمكن تفسيره بكون ان وجهات نظر عينة الدراسة تختلف بحسب اختلاف الشهادات التي يحملونها، فحاملي الشهادات العليا ينظرون إلى الأمور بتعمق أكثر من غيرهم وهذا ما يبرر اختلاف آراء عينة الدراسة على تنظيم مهنة الخبير بالجزائر من فئة لأخرى.

المطلب الثالث: نتائج اختبار الفرضيات.

أولاً: نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى:

من خلال ما تم عرضه من مخرجات برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS22، وبالأخص جداول الارتباط تبين أن هنالك ارتباط موجب وضعيف وليس ذي دلالة إحصائية بين كل من العمل بمعايير التدقيق الدولية و بين تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر بالولايتين المدروستين، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط قيمة 0.128 وهو ما يدل على أن هنالك ارتباط ضعيف وعلاقة طردية غير معنوية بين تبني الجزائر لمعايير التدقيق الدولية وبين تنظيم واصلاح مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر واعتبر ان هذا الارتباط غير معنوي لكون مستوى الدلالة sig كان أكبر من مستوى الثقة 0.05.

ثانياً: نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثانية: نصت نتيجة اختبار هذه الفرضية على عدم وجود تأثير لعمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية بالولايتين المدروستين و بين تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر، وهذا عند مستوى ثقة 0.05.

ثالثاً: نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة: وتمثلت نتيجة اختبار هذه الفرضية في عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية تعزى لكل من المتغيرات الشخصية المتمثلة في العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة وعامل الخبرة المهنية في كل من ولاية غارداية والجزائر العاصمة. حيث كانت قيم دلالة الإحصائية وقيم F المحسوبة غير دالة إحصائية وهذا عند مستوى معنوية يقدر ب 0.05.

رابعاً: نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الرابعة: وتمثلت النتيجة الجوهرية لهذا الاختبار في عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تجسيد تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر تعزى لكل من المتغيرات الشخصية المتمثلة في العمر، الوظيفة وعامل الخبرة المهنية في كل من ولاية غارداية والجزائر العاصمة. حيث كانت قيم دلالة الإحصائية وقيم F المحسوبة غير دالة إحصائية وهذا عند مستوى معنوية يقدر ب0.05. أما بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي فكانت مستوى الدلالة إحصائية 0.046 أقل من مستوى الثقة 0.05 ما يعني أنه توجد فروقات إحصائية لإجابات المبحوثين حسب المؤهلات العلمية التي يمتلكونها.

خلاصة الفصل:

بعد ما تم عرضه في هذا الفصل التطبيقي والذي تطرق إلى تأثير عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية على تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر ، وهذا في محاولة لإسقاط كل ما تم عرضه في الجانب النظري على عينة عشوائية من الولايتين المدروستين.

نستنتج و بشكل عام أن هنالك بوادر للاهتمام بمعايير التدقيق الدولية والتي أضحت الشغل الشاغل للدارسين لمجال التدقيق في الوقت الحالي، فهناك اهتمام واضح وجلي من السلطات الوصية بهذا الموضوع ويبدو ذلك جليا من خلال محاولة الجزائر إسقاط معايير التدقيق الدولية على واقعها كما حاولت تقليد تلك المعايير في مجال التدقيق. إلا انه وبحسب ما ورد في الجانب التطبيقي للدراسة لا يوجد علاقة وتأثير حقيقي لكل من عمل المدققين بمعايير التدقيق الدولية على تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر. فهذا ما أكدته جل إجابات التي تم تقديمها في الاستبيان، وبذلك يمكن القول ان العمل بمعايير التدقيق الدولية في الوقت الراهن لن يؤتي أكله وما هو مطلوب منه لأنه توجد عوامل أخرى تؤثر وبصفة مباشرة على تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر.

الخاتمة

العامّة

خاتمة عامة

إن التطورات السريعة التي يعرفها مجال الاتصال والمعلوماتية، دفع ولازال يدفع الى توحيد لغة المحاسبة في العالم، الأمر الذي أدى الى ظهور لجان خاصة وضعت ما يعرف بمعايير التدقيق الدولية. والتي حضيت بترحيب كبير من قبل القائمين والممارسين لمهنة التدقيق بمختلف بقاع العالم. وعلى اعتبار ان الجزائر من بين الدول الساعية نحو التطور والتحسين من واقعها المحاسبي، وفي ظل الرغبة الجامحة لها في الانضمام لمنظمة التجارة العالمية بالإضافة الى العولمة التي مست مختلف قطاعات البلاد كان لزاما على السلطات الوصية التدخل ومواكبة التغييرات. ومن أجل ذلك جاءت هاته الدراسة في محاولة للتأكد من كون تبني معايير التدقيق الدولية في الأوضاع الحالية هل سيساهم في إصلاح وتنظيم مهنة الخبير المحاسبي، وهذا طبعا بالاعتماد على إجراء دراسة ميدانية والاعتماد على مختلف وسائل البحث و التقصي في الوقت الراهن. وكانت النتائج المتوصل لها كآآتي:

نتائج نظرية: ونلخصها ف النقاط الموالية:

- ✓ التدقيق المحاسبي والمالي مفهوم واسع ومتشعب ولكل باحث رأيه الخاص به.
- ✓ اغلب الدول العربية والغربية سعت لمحاكاة معايير التدقيق الدولية واقتنست منها ما تحتجه وتجلى ذلك من خلال الدراسات السابقة سواء العربية او الأجنبية التي تم تناولها بالدراسة.
- ✓ التدقيق المحاسبي أضحي ضرورة في ظل الفساد الكبير في مختلف الشركات سواء الصغيرة وحتى الكبيرة منها.

نتائج تطبيقية: ونوجزها في العبارات الموالية:

- ✓ بينت نتائج الدراسة الميدانية والتطبيقية بالولايتين المدروستين عن وجود درجة مرتفعة من الاهتمام بموضوع معايير التدقيق الدولية الدراسة سواء من قبل المهنيين القدم بالمجال وحتى الجدد منهم وهذا ما تجلى من خلال الإجابات وكذلك من خلال ملاحظة السعي الجاد لهم لتبني وتجسيد هذا المفهوم على ارض الواقع.
- ✓ وجود اجماع كبير بين كافة عينة الدراسة على ضرورة الاصلاح والتنظيم لمهنة الخبير المحاسبي بالجزائر للرفي بهاته المهنة الى الافضل وهذا ما برز من خلال اجابات المبحوثين بخصوص هذه النقطة.
- ✓ هنالك ارتباط موجب وضعيف وليس ذي دلالة إحصائية بين كل من العمل بمعايير التدقيق الدولية و بين تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر بالولايتين المدروستين.
- ✓ عدم وجود تأثير لعمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية بالولايتين المدروستين و بين تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر.

خاتمة عامة

✓ عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في عمل المدقق بمعايير التدقيق الدولية تعزى لكل من المتغيرات الشخصية المتمثلة في العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة وعامل الخبرة المهنية في كل من ولاية غارداية والجزائر العاصمة.

✓ عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تجسيد تنظيم مهنة الخبير المحاسبي بالجزائر تعزى لكل من المتغيرات الشخصية المتمثلة في العمر، الوظيفة وعامل الخبرة المهنية في كل من ولاية غارداية والجزائر العاصمة.

التوصيات: من أبرز التوصيات التي توصلت لها هاته الدراسة ما يلي:

✓ مهنة التدقيق بالجزائر تتطلب الكثير من التعديلات وتغييرات الجذرية لمواكبة التحديات التي تواجه هذه المهنة.

✓ القيام بدورات تكوينية دورية للمدققين للرفع من مستوى معارفهم وخبراتهم.

✓ القيام بإبرام اتفاقيات دولية مع دول رائدة مجال التدقيق لاكتساب الخبرة لازمة للعاملين بمجال التدقيق.

✓ التعديل بالمناهج الجامعية وجعلها تتماشى مع معايير التدقيق الدولية وتدرسها بشكل المطلوب للطلبة الراغبين الالتحاق بمجال التدقيق والعمل به مستقبلا.

✓ إجراء تعديلات وتكييفات للبيئة الداخلية للجزائر قبل اعتماد معايير التدقيق الدولية.

✓ سعي الجهات الوصية إلى انضمام الجزائر إلى مختلف الهيئات الدولية الناشطة بمجال التدقيق لاكتساب الخبرة اللازمة بهذا المجال حتى يحقق ما هو مرجو منه.

الأفاق: تفتح هذه الدراسة الأفاق للعديد الدراسات التي يمكن معالجتها ودراستها للتوصل الى تحقيق تحسينات والتطوير المنشود و نذكر منها:

✓ مدى تطابق المعايير الجزائرية للتدقيق مع المعايير الدولية للتدقيق.

✓ دور التشريع الجزائري في تبني معايير التدقيق الدولية بالجزائر.

✓ الاصلاح المحاسبي بالجزائر ودوره في تفعيل تجسيد معايير التدقيق الدولية.

✓ أثر تبني معايير التدقيق الدولية على مصداقية القوائم المالية بالمؤسسات الجزائرية.

✓ دور البيئة الجزائرية في تفعيل تطبيق معايير التدقيق الدولية.

✓ واقع وافاق مهنة التدقيق بالجزائر في ظل العمل بالمعايير التدقيق الدولية.

✓ متطلبات العمل بمعايير التدقيق الدولية ومختلف المعوقات.



قائمة المراجع و المصادر

أولا :الكتب :

- 1- أحمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكيد الحديث –الإطار الدولي... أدلة ونتائج التدقيق، دار الصفاء، عمان، الأردن، الطبعة 1، 2009.
- 2 - خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، الأصول العلمية و العملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل، الأردن، بدون طبعة، 1998.
- 3- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر (الناحية النظرية)، دار المسيرة، الأردن، بدون طبعة، 2006.
- 4- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، بدون طبعة، 2008.
- 5- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل، الأردن، الطبعة الثالثة، 2006.
- 6- وليم توماس، امرسون هنكي، تعريب ومراجعة أحمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ، السعودية، الطبعة الأولى، 1977.

ثانيا : المذكرات :

- 7- اشرف بن صغير، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية NAA و معايير التدقيق الدولية ISA مذكرة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و العلوم التسيير ،جامعة العربي بن مهيدي – ام البواقي - تخصص محاسبة و مالية ، سنة جامعية 2016-2017.
- 8- بهلولي نور الهدى ، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر –دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين-، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة ومالية وتدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف1، الجزائر، 2016-2017.
- 9- جودي ايمان، أثر الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية و المعايير الأمريكية و أفاق التقارب بينهما، رسالة لنيل شهادة ماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، جامعة سطيف 1، 2012-2013.
- 10- علاء بوقفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر و أثره في تفعيل الممارسة المحاسبية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة و جباية، قسم العلوم التجارية، جامعة قصدي مرياح ورقلة، السنة الجامعية 2011/2012 .
- 11- قريشي أحمد إسلام، واقع إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، السنة 2017/2018.

12 - محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010-2011.

13 - نسيم بن زوة، اشكالية تنظيم مهنة المراجعة الخارجية في ظل الإصلاحات المحاسبية المالية الجزائرية، مذكرة ماستر، تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي - ام البواقي - سنة 2015/2016.

ثالثا : المجالات :

14 - بهلولي نور الهدى، أثر العمل بمعايير التدقيق الدولية على تطوير ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي - دراسة حالة الجزائر - مجلة ابحاث اقتصادية و إدارية - العدد الرابع و العشرون ديسمبر - جامعة محمد خضير بسكرة - تاريخ النشر 06 / 12 / 2018.

15- زيادي سامي، سعدي يحيى، أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية ISA لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، العدد (02).

16- فياش أمال، بوعبانة فتيحة، مدخل مقارن للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية دراسة حالة عينة من المعايير الجزائرية للتدقيق، مجلة جديد الاقتصاد، الجزائر، العدد 12، ديسمبر 2017.

رابعا : المدخلات :

17- محمد براق ، عمر قمان ، أثر الاصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول الاصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، سنة 2011.

خامسا : القوانين و المراسيم و المقررات :

20- المرسوم التنفيذي رقم 96-318 ، المؤرخ 25/09/1996 المتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة و تنظيمه ، العدد 56.

21- القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي ، العدد 74 ، المادة 03.

22- القانون 10-01، المؤرخ في 29 جوان 2010 يتعلق بمهنة الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد العدد 42، المادة 15.

23- المرسوم التنفيذي 11-25 المؤرخ في 27/01/2011، العدد 07، المادة 03 و 07.

24- المقرر رقم 77 ، المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق ، المؤرخ في 24 سبتمبر 2018.

25- المقرر رقم 23، المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 15 مارس 2017.

26- المقرر رقم 150، المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016.

27- المقرر رقم 002 ، المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 04 فيفري 2016.

سادسا : المراجع الاجنبية :

- 28- A Hamid.L' Audit comptable & finance , Berti Edition, 1^{er} Ed, 2001-2002.
- 29- Bernard GERMOND ,Audit Financier- Guide pour l' audit de l' information financière des entreprises, 1^{er} édition, Dunod, Paris, 1991.
- 30- Michel Ibrahim & Fadi A farhat .Dictionary of business and finance (English-Arabic), Dar Al-kotob. Lebanonon, 2007.
- 31- Micheline Georges Langlois, Alain burlaud, René Bonnault.opcit
- 32- Philipe LAURENT , et Piere TCHERKWSKY ,pratique de l' audit opérationnel , Les édition d' organisation , Paris, 1992.
- 33- Ray whittington, kurt pany, priciples of auditing, twelfth edition, mcgraw-hill, new york, usa,1998.

سابعا : المواقع :

- 34-WWW.IAASB.ORG/ABOUT-IAASB 05/04/2019/20/05.
- 35-WW.IFAC.ORG/ABOUT.IFAC/05/02/2019.
- 36-www.baheth.net/all.jsp?term /25/02/2019.
- 37-www.almaany.com/ar.jsp/dict/ar-ar /25/02/2019.
- 38-www.arabdict.com/fr/14/01/2019.





الملحق رقم 1: الاستبيان.



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و العلوم التسيير

قسم : العلوم المالية و محاسبة

تخصص : محاسبة

استبيان

السلام عليكم و رحمة الله تعالى و بركاته

في إطار التحضير لنيل شهادة الماستر يقوم الطالبين بإعداد مذكرة تخرج تحت عنوان "سبل إصلاح مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر في ضوء التجارب الدولية " و يسعدنا اختياركم في المساهمة و الإثراء في هذا الموضوع حيث تعتبر إجاباتكم احد الدعائم الأساسية للموضوع و نعلمكم ان مساهماتكم تحاط بالسرية التامة و أنها تستخدم لأغراض البحث العلمي و في الأخير تقبلوا منا فائق التقدير و الاحترام

الأستاذ المشرف

الطالبان : سالمى محمد، رياحى لحسن.

سعيدانى محمد السعيد.

معلومات عامة من عينة الدراسة : وضع العلامة X في المكان المناسب

1- الجنس :

أنثى

ذكر

2- العمر :

من 41 سنة إلى 50 سنة

من 30 سنة إلى 40 سنة

أكثر من 61 سنة

من 50 سنة إلى 60 سنة

3- المؤهل العلمي :

ماجستير

ماستر

ليسانس

دكتورة

4- الوظيفة :

محافظ حسابات

خبير محاسبي

محاسب معتمد

5- الخبرة المهنية :

من 6 سنوات إلى 10 سنوات

أقل من 5 سنوات

أكثر من 15 سنة

من 11 سنوات إلى 15 سنة

المحور الأول: عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	التأهيل في الجانب العلمي والعملية للمدقق حسب المعايير التدقيق الدولية يؤدي إلى زيادة الكفاءة المهنية					
02	تعزز استقلالية المدقق حسب المعايير التدقيق الدولية على إبداء رأي يكون نزيهاً و موضوعياً حول صحة القوائم المالية					
03	يرتكز مسؤولية جودة عمل المدقق حسب معايير التدقيق الدولية على وجود أنظمة رقابة					
04	لتحديد المسؤوليات على المدقق المعرفة العامة بالمحيط الداخلي للمؤسسة					
05	المعرفة الجيدة و فهم نظام الرقابة الداخلية للمدقق حسب معايير التدقيق الدولية يساعد على تقييم الخطر					
06	الحصول على مصادر للتدقيق من أطراف داخلية و خارجية يسمح بجمع أدلة بصفة كافية و ملائمة للمدقق					
07	الرجوع للاستفادة من عمل المدقق الخبير يعتبر حلاً مناسباً لتوفير أدلة كافية و ملائمة					
08	يعتبر إبداء رأي المدقق حسب معايير التدقيق الدولية أكثر حياداً					
09	إضافة فقرات في تقرير المدقق لشد انتباه مستخدمي القوائم المالية يزيد من جودة الإفصاح					

المحور الثاني : تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تحميل المجلس الوطني للمحاسبة مهمة متابعة التدقيق المحاسبي لا يسمح بتطوير الكفاءة المهنية للخبير المحاسبي					
02	حصول على شهادة نهاية التربص تعتبر كافية من جانب العملي للمزاولة مهنة الخبير المحاسبي					
03	تبعية المجلس الوطني للمحاسبة لوزارة المالية لا يضمن استقلالية مهنة الخبير المحاسبي					
04	مهام لجنة مراقبة النوعية التابعة للمجلس الوطني للمحاسبة لا تضمن المراقبة على جودة عمل الخبير المحاسبي					
05	المسؤولية المدنية و الجزائرية للخبير المحاسبي حسب مادة 60 و 62 من قانون 01-10 لا تكفي لضمان بذله العناية المهنية					
06	الإجراءات المنصوص عليها في مجال التخطيط يؤثر على مهنة الخبير المحاسبي					
07	المادة 31 و 32 من قانون 10- 01 تعتبر كافية للحصول على أدلة التدقيق الملانمة					
08	الإجراءات التي يتبعها الخبير المحاسبي كافية لضمان تحديد المخاطر الأخطاء الجوهرية					
09	العقوبات التي يتحملها الخبير المحاسبي لا تكفي لضمان عدم إفشاء سر المهنة					
10	التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر لا تكفي لتقديم تقرير كاف و ملائم من طرف الخبير المحاسبي					

المحور الثالث : اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يتيح العمل بمعايير التدقيق الدولية في الجزائر بزيادة الكفاءة المهنية للخبير المحاسبي					
02	تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر يساهم في استقلالية الخبير المحاسبي					
03	ينتج عن تطبيق المعايير التدقيق الدولية في الجزائر تحسين جودة أعمال الخبير المحاسبي					
04	العمل بمعايير التدقيق الدولية في الجزائر يوفر المصادر للحصول على أدلة التدقيق الكافية و ملائمة					
05	تطبيق المعايير التدقيق الدولية في الجزائر يزيد من حجم مسؤولية الخبير المحاسبي					
06	يساعد العمل بمعايير التدقيق الدولية في الجزائر بتكوين رأي يعبر عن صحة القوائم المالية					

الملحق رقم 2 قائمة المحكمين.

الجامعة	الرتبة	الأستاذ	الرقم
غارداية	أستاذ مساعد من الدرجة ب	سعيداني محمد سعيد	1

الملحق رقم 3: عدد المبحوثين ونسبته المئوية.

**Récapitulatif de traitement des
observations**

	N	%
Observations Valides	46	76.67
Exclues	14	23.33
Total	46	100,0

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

الملحق رقم 4: معامل ألفا كرونباخ.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments standardisés	Nombre d'éléments
,540	,540	25

الملحق رقم 05: المتوسطات المرجحة والانحرافات المعيارية لاستجابة العينة الدراسة على العبارات المكتوبة

لمحور عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية.

النتيجة	الاتحراف المعياري	المتوسط	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المقياس	عبارات المحور الاول : عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية
موافق	0.86	4.15	17	23	2	4	0	التكرار	لتأهيل في الجانب العلمي والعملي للمدقق حسب المعايير التدقيق الدولية يؤدي إلى زيادة الكفاءة المهنية
			37	50	4.3	8.7	0	النسبة (%)	
موافق	1.16	3.73	12	21	5	5	3	التكرار	تعزز استقلالية المدقق حسب المعايير التدقيق الدولية على إبداء رأي يكون نزيها و موضوعيا حول صحة القوائم المالية
			26	45.7	10.9	10.9	6.5	النسبة (%)	
موافق	0.82	3.73	7	24	11	4	0	التكرار	يرتكز مسؤولية جودة عمل المدقق حسب معايير التدقيق الدولية على وجود أنظمة رقابة
			15.2	52.2	23.9	8.7	0	النسبة (%)	
موافق	1.09	3.47	8	18	9	10	1	التكرار	لتحديد المسؤوليات على المدقق المعرفة العامة بالمحيط الداخلي للمؤسسة
			17.4	39.1	19.6	21.7	2.2	النسبة (%)	
موافق	1.04	3.60	8	22	7	8	1	التكرار	المعرفة الجيدة و فهم نظام الرقابة الداخلية للمدقق حسب معايير التدقيق الدولية يساعد على تقييم الخطر
			17.4	47.8	15.2	17.4	2.2	النسبة (%)	
موافق	0.94	3.76	7	28	6	3	2	التكرار	الحصول على مصادر للتدقيق من أطراف داخلية و خارجية يسمح بجمع أدلة بصفة كافية و ملائمة للمدقق
			15.2	60.9	13	6.5	4.3	النسبة (%)	

محايد	1.04	3.39	5	21	8	11	1	التكرار	الرجوع للاستفادة من عمل المدقق الخبير يعتبر حلا مناسباً لتوفير أدلة كافية و ملائمة
			10.9	45.7	17.4	23.9	2.2	النسبة (%)	
موافق	0.74	4.06	13	24	8	1	0	التكرار	يعتبر إبداء رأي المدقق حسب معايير التدقيق الدولية أكثر حياداً
			28.3	52.2	17.4	2.2	0	النسبة (%)	
موافق	0.83	3.71	3	20	15	3	0	التكرار	إضافة فقرات في تقرير المدقق لشد انتباه مستخدمي القوائم المالية يزيد من جودة الإفصاح
			17.4	43.5	32.6	6.5	0	النسبة (%)	
مجموعاً	0.32	3.73	نتيجة المحور الاول : عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية						

الملف رقم 06: المتوسطات المرجحة والانحرافات المعيارية لاستجابة العينة الدراسة على العبارات المكتوبة لمحور تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر.

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المقياس	عبارات المحور الثاني : تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر
موافق	0.98	3.80	11	22	6	7	0	التكرار	تحميل المجلس الوطني للمحاسبة مهمة متابعة التدقيق المحاسبي لا يسمح بتطوير الكفاءة المهنية للخبير المحاسبي
			23.9	47.8	13	15.2	0	النسبة (%)	
محايد	1.13	2.84	1	18	5	17	5	التكرار	حصول على شهادة نهاية التريص تعتبر كافية من جانب العملي للمزاولة مهنة الخبير المحاسبي
			2.2	39.1	10.9	37	10.9	النسبة (%)	
موافق	0.84	4	12	26	4	4	0	التكرار	تبعية المجلس الوطني للمحاسبة لوزارة المالية لا يضمن استقلالية مهنة الخبير المحاسبي
			26.1	56.5	8.7	8.7	0	النسبة (%)	

موافق	0.92	3.65	5	28	6	6	1	التكرار	مهام لجنة مراقبة النوعية التابعة للمجلس الوطني للمحاسبة لا تضمن المراقبة على جودة عمل الخبير المحاسبي
			10.9	60.9	13	13	2.2	النسبة (%)	
موافق	1.07	3.69	10	22	5	8	1	التكرار	المسؤولية المدنية و الجزائرية للخبير المحاسبي حسب مادة 60 و 62 من قانون 01-10 لا تكفي لضمان بذله العناية المهنية
			21.7	47.8	10.9	17.4	2.2	النسبة (%)	
موافق	0.98	3.47	4	24	10	6	2	التكرار	الإجراءات المنصوص عليها في مجال التخطيط يؤثر على مهنة الخبير المحاسبي
			8.7	52.2	21.7	13	4.3	النسبة (%)	
مجايد	1.16	2.52	2	10	7	18	9	التكرار	المادة 31 و 32 من قانون 01-10 تعتبر كافية للحصول على أدلة التدقيق الملائمة
			4.3	21.7	15.2	39.1	19.6	النسبة (%)	
مجايد	1.21	3.10	4	18	9	9	6	التكرار	الإجراءات التي يتبعها الخبير المحاسبي كافية لضمان تحديد المخاطر الأخطاء الجوهرية
			8.7	39.1	19.6	19.6	13	النسبة (%)	
موافق	1.16	3.63	10	22	3	9	2	التكرار	العقوبات التي يتحملها الخبير المحاسبي لا تكفي لضمان عدم إفشاء سر المهنة
			21.7	47.8	6.5	19.6	4.3	النسبة (%)	
موافق	0.94	3.82	8	30	1	6	1	التكرار	التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر لا
			17.4	65.2	2.2	13	2.2	النسبة (%)	

									تكفي لتقديم تقرير كاف و ملائم من طرف الخبير المحاسبي
ك	0.94	3.45	نتيجة المحور الثاني : تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر						

الملحق رقم 07:المتوسطات المرجحة والانحرافات المعيارية لاستجابة العينة الدراسة على العبارات المكتوبة لمحور

اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر.

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المقباس	عبارات المحور الثالث : اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر
موافق	0.90	4.06	15	23	5	2	1	التكرار	يتيح العمل بمعايير التدقيق الدولية في الجزائر بزيادة الكفاءة المهنية للخبير المحاسبي
			32.6	50	10.9	4.3	2.2	النسبة(%)	
موافق	0.86	4.08	15	24	3	4	0	التكرار	تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر يساهم في استقلالية الخبير المحاسبي
			32.6	52.2	6.5	8.7	0	النسبة(%)	
موافق	0.76	3.89	8	28	7	3	0	التكرار	ينتج عن تطبيق المعايير التدقيق الدولية في الجزائر تحسين جودة أعمال الخبير المحاسبي
			17.4	60.9	15.2	6.5	0	النسبة(%)	
موافق	0.85	3.86	9	26	8	2	1	التكرار	العمل بمعايير التدقيق الدولية في الجزائر يوفر المصادر للحصول على أدلة التدقيق الكافية و ملائمة
			19.6	56.4	17.4	4.3	2.2	النسبة(%)	
موافق	0.77	4.13	14	27	2	3	0	التكرار	تطبيق المعايير التدقيق الدولية في الجزائر يزيد من حجم المسؤولية اتجاه الخبير
			30.4	58.7	4.3	6.5	0	النسبة(%)	

المحاسبي									
موافق	0.93	4.08	16	23	3	3	1	التكرار	يساعد العمل بمعايير التدقيق الدولية في الجزائر بتكوين رأي يعبر عن صحة القوائم المالية
			34.8	50	6.5	6.5	2.2	النسبة (%)	
موافق	0.54	4.02	نتيجة المحور الثالث : اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر						

الملحق رقم 08: معامل الارتباط بيرسن.

Correlations

		عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية	تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر	اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر
عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية	Pearson Correlation	1	,128	,596**
	Sig. (2-tailed)		,398	,000
	N	46	46	46
تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر	Pearson Correlation	,128	1	,256
	Sig. (2-tailed)	,398		,086
	N	46	46	46
اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر	Pearson Correlation	,596**	,256	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,086	
	N	46	46	46

الملحق رقم 09: اختبار جودة النموذج واختبار درجة التأثير.

اختبار التأثير T-test	معامل التحديد R^2	إختبار جودة النموذج F-test	اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر	المتغيرات المستقلة
4.919	0.355	24.198	0.596**	عمل المدقق وفق

				المعايير التدقيق الدولية
1.75	0.066	3.094	0.256	تنظيم مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر

الملحق رقم 10: اختبار ANOVA.

Descriptives								
اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر								
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error	95% Confidence Interval for Mean		Minimum	Maximum
					Lower Bound	Upper Bound		
ذكر	38	3,9868	,56470	,09161	3,8012	4,1725	1,83	4,50
انثى	8	4,1875	,41248	,14583	3,8427	4,5323	3,50	4,83
Total	46	4,0217	,54275	,08002	3,8606	4,1829	1,83	4,83

ANOVA

اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	,266	1	,266	,901	,348
Within Groups	12,990	44	,295		
Total	13,256	45			

الملحق رقم 11: اختبار كولموجوروف سميرونوف One-Sample Kolmogorov-Smirnov

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		عمل التدقيق وفق المعايير التدقيق الدولية
N		46
Normal Parameters ^{a, b}	Mean	3,7391
	Std. Deviation	,32979
Most Extreme Differences	Absolute	,137
	Positive	,086
	Negative	-,137
Kolmogorov-Smirnov Z		,927
Asymp. Sig. (2-tailed)		,356

a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test 2

		عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية
N		46
Uniform Parameters ^{a,b}	Minimum	2,89
	Maximum	4,56
Most Extreme Differences	Absolute	,248
	Positive	,223
	Negative	-,248
Kolmogorov-Smirnov Z		1,681
Asymp. Sig. (2-tailed)		,007

- a. Test distribution is Uniform.
b. Calculated from data.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test 4

		عمل المدقق وفق المعايير التدقيق الدولية
N		46
Exponential parameter. ^{a,b}	Mean	3,7391
Most Extreme Differences	Absolute	,538
	Positive	,302
	Negative	-,538
Kolmogorov-Smirnov Z		3,650
Asymp. Sig. (2-tailed)		,000

- a. Test Distribution is Exponential.
b. Calculated from data.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		اثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة المحاسبين في الجزائر
N		46
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	4,0217
	Std. Deviation	,54275
Most Extreme Differences	Absolute	,223
	Positive	,146
	Negative	-,223
Kolmogorov-Smirnov Z		1,514
Asymp. Sig. (2-tailed)		,020

- a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test 2

		اثر كينبي معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر
N		46
Uniform Parameters ^{a, b}	Minimum	1,83
	Maximum	4,83
Most Extreme Differences	Absolute	,493
	Positive	,068
	Negative	-,493
Kolmogorov-Smirnov Z		3,342
Asymp. Sig. (2-tailed)		,000

a. Test distribution is Uniform.

b. Calculated from data.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test 4

		اثر كينبي معايير التدقيق الدولية على مهنة الخبير المحاسبي في الجزائر
N		46
Exponential parameter. ^{a, b}	Mean	4,0217
Most Extreme Differences	Absolute	,520
	Positive	,301
	Negative	-,520
Kolmogorov-Smirnov Z		3,527
Asymp. Sig. (2-tailed)		,000

a. Test Distribution is Exponential.

b. Calculated from data.