جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

الشعبة: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

من إعداد الطالبين: قاسم عيسى، خطوي بن حرزالله

بعنوان:

متطلبات النظام المحاسبي المالي والتدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية

دراسة حالة – دراسة ميدانية لعينة من الأساتذة المختصين والمهنيين (خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات)

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2018/09/12

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الإسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
الدكتور الشرع يوسف	أستاذ محاضر–ب–	غرداية	رئيساً
أ.الدكتور عجيلة محمد	أستاذ التعليم العالي	غرداية	مشرفاً ومقرراً
الأستاذ بن يحي علي	أستاذ	غرداية	مناقشاً
أ.الدكتور بوخاري عبد الحميد	أستاذ التعليم العالي	غرداية	مناقشاً

السنة الجامعية: 2018/2017م

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الإهـداء

إلى من رضاهما من رضا الرحمان

إلى نبع الحنان الذي لا ينضب والداي العزيزين

إلى من شاركوني طفولتي وأحلامي أخوتي وأخواتي.....

إلى من تشاركني فرحتي وأحزاني زوجتي العزيزة.....

إلى بهجتي وفرحي وأملي في الدنيا أولادي.....

إلى أصدقائي وأخواني.....

إلى دفعتي كل واحد بإسمه.....

إلى وطني الحبيب.....

إلى كل من ساندني وشد على يدي

إلى كل من وسعهم قلبي ولم يسعهم قلمي

اهدي جهدي المتواضع

خطوي بن حرزالله

الإهـداء

أهدي ثمرة جهدي إلى الذين قال فيهما الله تعالى

"وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا"

أبي وأمي.

إلى زوجتي وأولادي.

إلى أخواني وأخواتي.

إلى كل الزملاء.

إلى كل من وقف إلى جانبي وشجعني

إلى كل من نسيت قلمي

ولم ينساه قلبي أهدي هذا العمل.

قاسم عيسى

شكـــــــر وعـــــــــرفان

بسم الله والحمد لله الذي رزقنا العقل ووهبنا التفكير وحسن التوكل عليه، ورزقنا من العلم ما لم نكن نعلم، والذي سهل لنا السبيل لإنجاز هذا العمل.

نتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى:

الأستاذ المشرف أستاذنا الكريم: أ. الدكتور محمد عجيلة

على إشرافه وتتبعه إنجاز هذه المذكرة وتشجيعه لنا لإنهاء هذا العمل مقدماً لنا كل النصائح والتوجيهات اللازمة.

كما نتقدم بالشكر الخالص لأساتذة دفعتنا على التوجيهات والإرشادات المقدمة التي كانت توجه لنا.

إلى كل من ساعدني ومد لني يد العون من قريب أو بعيد.

--- الطالبان ---

الملخص:

هذه الدراسة تهدف إلى تحديد دور تطبيق معايير التدقيق الجزائرية (NAA) في تكييف النظام المحاسبي المالي (SCF) والتدقيق، حيث حُصرت فعالية المعايير الجزائرية للتدقيق كمتغير مستقل والنظام المحاسبي المالي والتدقيق اعتبر كمتغير تابع، أما فيما يخص التحليل الإحصائي لهذه البيانات فقد اعتمد برنامجين (SPSS) برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية الإصدار 21.0 والإكسل (الإصدار2010) واستخدمت أدوات التحليل التالية :معامل الارتباط بيرسون، معامل الثبات الفاكرونباخ، التكرارات، النسب المئوية، الدوائر الإحصائية، المتوسط الحسابي للمحاور، الانحراف المعياري.

و خلصت الدراسة إلى نتائج نذكرها في ما يلي:

- أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المعايير الجزائرية للتدقيق والنظام المحاسبي المالي والتدقيق من العينة المدروسة؛
- وبينت أن هناك توافقا جزئيا بين النظام المحاسبي المالي والمراجعة في الجزائر والمعايير الجزائرية للتدقيق، وبالتالي الشروع في تطبيق تلك المعايير يلقى قبولا لا بأس به من طرف الممارسين، والطريقة المقترحة من طرف أفراد عينة الدراسة من أساتذة جامعيين ومهنيين من خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات، هي تبني جزء من تلك المعايير وتطوير محليا الجزء الباقي منها، باستثناء الخبراء المحاسبين الذين فضلوا التبني الكامل لها.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبية المالي، التدقيق، المعايير الجزائرية للتدقيق.

Résumé: Le but de cette étude était de déterminer l'impact l'harmonisation des normes algériennes d'audit (NAA) sur le système comptable financier (SCF) et l'audit , NAA comme variable indépendante et SCF et l'audit comme une variable dépendante, , Nous avons utilisé deux programmes SPSS V21.0 et Excel 2007 avec les outils d'analyse statistiques suivants: coefficient de corrélation de Pearson, coefficient de fiabilité alpha Cronbach, les fréquences, les ratios percentile, les services statistiques, la moyenne arithmétique, l'écart-type et les résultats de l'étude ont conclu leur rappeler ce qui suit:

1-Il y a une relation significatives entre le sur le système comptable financier et normes algériennes d'audit en Algérie.

2- Elle a montré qu'il existe une harmonisation partielle entre SCF et l'audit en Algérie et les normes (NAA), et par la suite leur application sera acceptée par les professionnels, et la méthode adéquate choisie par l'échantillon de l'étude, était l'adoption d'une partie des normes et développer localement le reste, à l'exception des experts comptables qui ont choisi l'adoption de la totalité des normes.

Mots clés: Système Comptable Financier, Audit, Normes Algériennes d'Audit.

قائمة المحتويات

متطلبات النظام المحاسبي المالي والتدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية

دراسة حالة – دراسة ميدانية لعينة من الأساتذة المختصين والمهنيين (خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات)–

الإهداء	VIII
كلمة شكر	VI
الملخص	VII
قائمة المحتويات	VIII
قائمة الجداول	VIII
قائمة الأشكال	X
فهرس المصطلحات	IX
المقدمة	أ
الفصل الاول: الجانب النظري للدراسة والدراسات السابقة	07
المبحث الأول: الإطار النظري للدراسة؛	08
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	36
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	40
المبحث الأول: خطوات اعداد الاستبيان	41
المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان	44
الخاتمة	66
قائمة المصادر والمراجع	70
الفهرس	73
الملاحق	79

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	رقم الصفحة
1-2	درجات مقياس ليكرت الخماسي	42
2-2	يوضح نسبة الاستبيانات الموزعة والمستردة	43
3-2	اختيار ثبات الاستبيان	45
4-2	يوضح نسبة الاتساق الداخلي بين المحاور محل الدراسة	46
5-2	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	47
6-2	توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر	48
7-2	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	49
8-2	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية	50
9-2	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	52
10-2	نتائج آراء أفراد العينة حول المحور الأول	43
11-2	إختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA	59
12-2	نتائج آراء أفراد العينة حول المحور الثاني	60
13-2	إختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA	64

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1-1	هيكل النظام المحاسبي المالي	16
2-1	مكونات النظام المحاسبي المالي	22
3-1	المعايير الجزائرية للتدقيق	27
1-2	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس	47
2-2	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير العمر	48
3-2	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	59
4-2	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية	51
5-2	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	52

قائمة الاختصارات والرموز

الرمز	الدلالة باللغة الأصلية	الدلالة باللغة العربية
AAA	*American Accouting Association*	الجمعية الأمريكية للمحاسبة
CNC	*Conseil National de la Comptabilité*	المجلس الوطني للمحاسبة
IAS	*International Accounting Standards*	المعايير المحاسبية الدولية
IFRS	*International Financial Reporting Standards*	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
IFAC	*International Federation of Accountants*	الإتحاد الدولي للمحاسبيين
ISA	*International Standards of Auditing*	المعايير الدولية لمراجعة الحسابات.
NAA	*Norme Algérienne D'Audit*	المعايير الجزائرية للتدقيق
PCN	*Plan Comptable National*	المخطط الوطني المحاسبي
SCF	*Système Comptable Financière*	النظام المحاسبي المالي

مقدمة

أ- توطئة :

تطورت المحاسبة والمراجعة تبعا لتطور الغاية والهدف من كل منهما ,فمنذ أن كانت المحاسبة والمراجعة مجرد تقنيتين، تهتم الأولى بحساب نتيجة أعمال المؤسسات وتهتم الثانية باكتشاف الأخطاء والغش،أصبحتا اليوم لغة المال والأعمال، يستفيد منهما العديد من الأطراف وعلى رأسهم المستثمرين، ونظرا لكبر المؤسسات الاقتصادية وتوسعها عبر العالم وتطور الأسواق المالية الدولية،ظهرت مشاكل في المحاسبة وفي المراجعة نتيجة تباين أنظمة المحاسبة وأنظمة المراجعة من بلد لآخر، الأمر الذي دفع هذه البلدان إلى البحث عن توافق في مجال المحاسبة والمراجعة فتم اختيار المعايير الدولية للمحاسبية (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للتدقيق (ISA) من طرف معظم دول العالم.

ومنذ اتجاه الجزائر إلى الانفتاح من خلال التوجه إلى الاقتصاد الحر وتوقيع اتفاق الشراكة الأورومتوسطية والرغبة في الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، سعت كغيرها من الدول إلى إصلاح نظامها المحاسبي وجعلته متوافقا مع المعايير الدولية للمحاسبة بتطبيق النظام المحاسبي المالي بموجب القانون11-07 ، ومن أجل تعزيز الإصلاح، شرعت في إصلاح مهنة المراجعة بموجب القانون 10-01 الذي نظم بشكل كلي مهنة المراجعة وسن النظام الأساسي الجديد لمحافظ الحسابات، وبين أن الجزائر متجهة نحو معايير التدقيق الدولية، حيث تم إصدار سنة 2013 معايير تقارير محافظ الحسابات استمدت نصوصها من نصوص المعايير الدولية للتدقيق المتعلقة بتقارير المدقق المستقل، كما تم إصدار سنة 2016 ثمانية معايير جزائرية للتدقيق أخذت من المعايير الدولية للتدقيق بأرقامها وبمحتواها وتم اصدار أربعة معايير أخرى جزائرية للتدقيق سنة 2017.

ومن خلال هذا الطرح وبغية ابراز متطلبات المحاسبة المالية والتدقيق لتطبيق معايير التدقيق الجزائرية تتبادر لنا إشكالية موضوع البحث التالية :

ما مدى استجابة النظام المحاسبي المالي والتدقيق لمعايير التدقيق الجزائرية ؟

وللإلمام بالموضوع أكثر نسوغ مجموعة من الأسئلة الفرعية كما يلي:

- ما مستوى تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي والتدقيق وفق القوانين المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق ؟
- كيف ساهمت معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تطبيق مبادئ النظام المحاسبي المالي ؟

فرضيات الدراسة:

وللإجابة على التساؤلات السابقة نضع الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: لقد نجحت الجزائر في تبنيها للنظام المحاسبي المالي والتدقيق وفق القوانين المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق؛

الفرضية الثانية: ساهمت معايير التدقيق الجزائرية الى حد مقبول في تحسين تطبيق مبادئ النظام المحاسبي المالي؛

أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة المقدمة في ما يلي:

- يعتبر الموضوع أحد أهم مواضيع الساعة والذي طرح نفسه بإلحاح في الآونة الأخيرة سواء في الميدان الأكاديمي أو المهني خاصة بعد تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) عن طريق النظام المحاسبي المالي وشروع المجلس الوطني للمحاسبة في دراسة المعايير الدولية للتدقيق (IAS) تمهيدا لتبنيها؛
- تزامن هذا الموضوع مع جهود الدولة في إعادة تنظيم مهنة المراجعة القانونية من خلال جعلها أكثر احترافية مع التوجه الواضح نحو المعايير الدولية للتدقيق بإصدار معايير تدقيق جزائرية ومحاولة تكييف النظام المحاسبي المالي معها؛
- تعتبر الدراسة دليل ومرجع لتغيير الوضع الحالي في ميدان المحاسبة والتدقيق محل الدراسة والعمل على استدراك النقائص إن وجدت.

أهداف الدراسة :

إن أي دراسة اقتصادية تهدف لمعالجة ظاهرة معينة في المحيط المؤسساتي الموجود به ومن بين أهم أهداف هذه الدراسة :

- تقييم التبني الضمني للجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) عن طريق النظام المحاسبي المالي من حيث الطريقة المنتهجة والصعوبات ورضا أصحاب المهنة والأساتذة المختصين على هذا التبني؛
- عرض الإطار العام للمعايير الجزائرية للتدقيق من حيث النطاق، الهدف والمتطلبات الأساسية لكل معيار؛
- قياس مدى التقارب بين المراجعة القانونية في الجزائر والمعايير الجزائرية للتدقيق؛
- دراسة إمكانية تكييف النظام المحاسبي المالي للمعايير الجزائرية للتدقيق؛

أسباب اختيار الموضوع :

لابد من وجود أسباب لاختيار أي موضوع محل دراسة ومن بين أهم أسباب اختيارنا للموضوع ما يلي:

1- الأسباب الشخصية :

- كون الطالبان درسا ماستر تدقيق ومراقبة التسيير وكل ما تعلق بمهنة محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الدولية والجزائرية فزادهما ذلك رغبة وحرصا على الحصول على المعلومات الجديدة المفيدة وفي الوقت المحدد في هذا الصدد؛
- إمكانية الحصول على المعلومات التي استعملت في الدراسة؛
- مكانة مهنة التدقيق ومحافظ الحسابات التي يطمح الطالبان إلى طرق أبوابها؛

2-الأسباب الموضوعية :

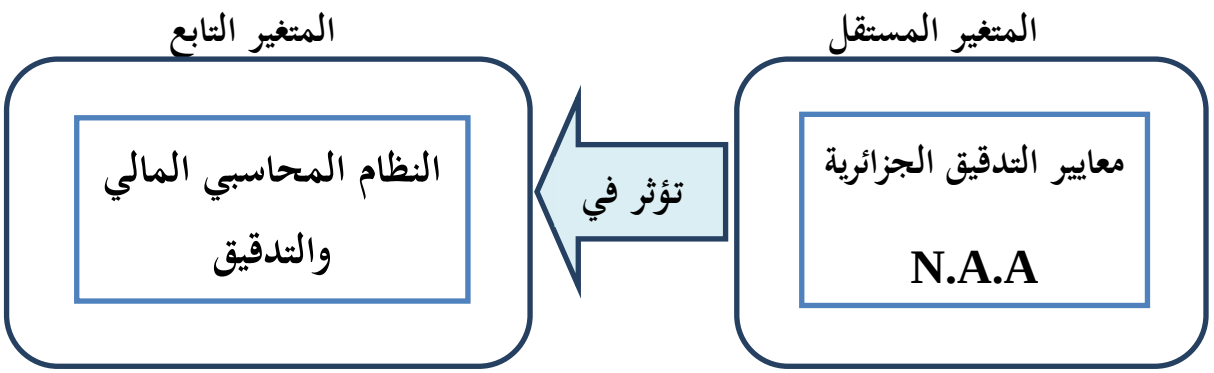
- حداثة الموضوع وقلة المراجع خاصة جانب معايير التدقيق الجزائرية التي هي فتية الإصدار خلال سنتي 2016 و2017؛
- محاولة تسليط الضوء على أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي والتدقيق للمعايير الجزائرية للتدقيق.

حدود البحث:

-الحدود المكانية: ارتأينا تخصيص مجال الدراسة عبر عينة من الأساتذة الأكاديميين ومكاتب الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات عبر ولاية غرداية وولايات مجاورة الأغواط، ورقلة، كذا بعض الولايات الأخرى التي وصلها استبياننا عن طريق بعض الزملاء؛

- الحدود الزمنية: تمت هذه الدراسة من شهر فيفري إلى شهر أو ت لسنة 2018.

- متغيرات الدراسة:



هيكل البحث

من خلال الطرح في المقدمة وبالنظر لطبيعة الدراسة وكذا الإشكالية المطروحة يتبين لنا وجود متغيرين أحدهما مستقل وهو معايير التدقيق الجزائرية والآخر متغير تابع هو النظام المحاسبي المالي والتدقيق، وللإلمام بحيثيات الموضوع قسمنا الدراسة على فصلين كما يلي:

الفصل الأول أدبية الدراسة: تطرقنا في هذا الفصل لمتغيري الدراسة النظام المحاسبي المالي والتدقيق كمتغير تابع مفهومه، أهميته، أهدافه كذا الإطار التنظيمي للتدقيق في الجزائر في المطلب الأول للمبحث الأول، أما المطلب الثاني فأحتوى على دراسة معايير التدقيق الجزائرية كمتغير مستقل في الدراسة حيث أخذنا مفهوم معايير التدقيق بصفة عامة والجزائرية بصفة خاصة مع عرض للمعايير الجزائرية للتدقيق؛ أما المبحث الثاني تطرقنا للدراسات السابقة لمعرفة أهم ما توصل إليه الدارسين في هذا المجال ومقارنة نتائجها، حيث تعتبر دليلا لنا في المجال التطبيقي لهذه الدراسة.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية، يحتوي على مبحثين أولهما خصص للخوض في طريقة البحث والأدوات المستعملة أما الثاني فناقشنا فيه النتائج المتوصل إليها مع التوصيات، وكخاتمة لهذه الدراسة تم التطرق لما حققناه فيها مع بعض الاقتراحات والتوصيات المقدمة في هذا الصدد لتعمل على تحسين الوضع الحالي وتفادي المشاكل التي تعد عائقا في تكييف النظام المحاسبي والتدقيق مع المعايير الجزائرية للتدقيق إستكمالا للإصلاح المحاسبي وميدان المراجعة في الجزائر.

الفصل الأول

الإطار النظري
للنظام المحاسبي المالي والتدقيق
ومعايير التدقيق الجزائرية
و الدراسات السابقة.

تمهيد:

يعتبر تطبيق النظام المحاسبي المالي بمثابة تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة خاصة بعد إصدار 12 اثني عشر معيار جزائري للتدقيق ويهدف ذلك إلى توافق الممارسة المحاسبية في الجزائر مع الممارسات الدولية بتقليل الفروقات في طرق إعداد ونشر القوائم المالية وبالتالي إلى توحيد المعلومة المالية وجعلها عالية الجودة سهلة الفهم من طرف المستثمرين الحاليين، والمحتملين، ملائمة لاتخاذ القرارات،موثوق بها في الأسواق المالية وقابلة للمقارنة في الزمان والمكان.

من خلال هذا الطرح يمكننا إبراز أهمية معايير التدقيق الجزائرية لمهنتي المحاسبة والتدقيق اللتان تعالجان الكشوفات المالية للمؤسسة لضمان استمراريتها بتصحيح الاختلالات الموجودة، وللتعرف أكثر على الجانب النظري لهذا النظام وكذا معايير التدقيق الجزائرية ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين أهم ما جاء فيهما ما يلي:

المبحث الأول: تناولنا فيه المفاهيم العامة للنظام المحاسبي المالي من مفهوم وأهمية، وأهداف كذا الإطار التنظيمي للتدقيق في الجزائر في المطلب الأول، أما المطلب الثاني فتناولنا الجانب النظري من معايير التدقيق ومعايير التدقيق الجزائرية مع الخوض في مفهومها وعرض لمحتواها.

المبحث الثاني: خضنا في بعض الدراسات السابقة والتي تعبر محددا لدراستنا ومساعدا لنا في الدراسة التطبيقية من حيث الوسائل المستعملة فيها.

المبحث الأول: الإطار النظري للدراسة؛

تمهيد :

لقد كان للإصلاحات التي قامت بها الجزائر في ظل انتهاجها لاقتصاد السوق، دور مهم وضرورة حتمية لاستبدال التشريع المحاسبي القديم بالنظام المحاسبي المالي سنة 2007 نظرا لعدم مسايرته للتطورات الاقتصادية الحديثة، كما شرعت في اصلاح مهنة المراجعة والتدقيق بموجب القانون 10-01 وأصدرت اثني عشر معيار جزائري للتدقيق سنتي 2016 و2017.

المطلب الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والتدقيق

الفرع الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي

أولا – أسباب الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي:

كان من الضروري القيام بتعديلات جوهرية على المخطط الوطني المحاسبي بسبب جملة من النقائص التي سجلت أثناء تطبيقه، وأهمها:[1]

أ – أسباب محاسبية: من الأسباب المحاسبية نجد:

1- إصلاح النظام المحاسبي الجزائري جاء نتيجة للتغيرات التي حدثت على الساحة الاقتصادية للبلاد، كالتوجه نحو اقتصاد السوق والشراكة الأوروبية والمفاوضات من أجل الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة.

2- المحاسبة تقنية تهم بجمع المعلومات وتبويبها وتحليلها في شكل جداول شاملة، كالترجمة للأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي وبصفة دورية، فيجب أن تكون هذه الأداة في مستوى هذه الترجمة.

3- إيجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الانفتاح على الأسواق الخارجية، ورأس المال الأجنبي وتحرير الأسعار وإنشاء بورصة الجزائر.

4- الحاجة إلى معلومات محاسبية تأخذ بعين الاعتبار عدة معطيات: طرق التقييم المحاسبي، التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية.

5- توفير المعلومات غير المالية مثل المعطيات الخاصة بالإنتاج وعلاقات المؤسسة وتحديد نتائج المؤسسة وتوزيع الأرباح.

6- توفير المعلومات التقديرية لإعطاء بعد مستقبلي لنشاط المؤسسة.

---

[1]- قورين حاج قويدر،" **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومة المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات**"، مجلة الباحث، العدد10،2012، ص 272

7- إيجاد إطار محاسبي يتميز بمجموعة من الأدوات المهيكلة في شكل مبادئ أساسية مرتبطة مع بعضها البعض، حتى يسمح بالتوحيد والتنسيق المحاسبي؛

8- ضمان درجة عالية من الشفافية؛

9- تأمين إمكانية مقارنة المعلومات المالية.

ب – الأسباب المالية: من الأسباب المالية نجد:

1- الإصلاحات تأتي استجابة لحاجيات متعاملين جدد، مع المؤشرات الاقتصادية للشركات الجزائرية مع فتح مجال للاستثمار الأجنبي، وهم حاليا على رأس قائمة مستعملي القوائم المالية؛

2- إيجاد أداة مكيفة مع الواقع الجديد للمؤسسة الجزائرية للمحافظة على ارتباطاتها الجديدة وتلبية احتياجات المستخدمين الجدد للمعلومة المالية؛

3- الحاجة إلى معلومات محاسبية ومالية ذات نوعية تساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة على مستوى المؤسسة الاقتصادية وعلى مستوى المتعامل معها؛

4- توحيد القوائم المالية ونوعيتها إذ يجب أن يتم إعدادها لتقديمها للمستثمرين والمقرضين ومختلف الأطراف المستخدمة لها، من أجل إعطاء الثقة في التعامل لهؤلاء المتعاملين؛

5- إعداد معايير محاسبية مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية بهدف إعداد تقارير مالية متجانسة.

ثانيا **–تعريف النظام المحاسبي المالي وخصائصه:**

فقد عرفه المشرع الجزائري وذلك في القانون 07-11 الصادر بـ 25 نوفمبر 2007 وحسب المادة 3 على أنه "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية."[1]

عند تعريفه للمحاسبة المالية، ركز المشرع على المعطيات العددية، ولم يشر للمعطيات الكتابية الوصفية التي تعتبر مهمة، إن النظام المحاسبي المالي أوجد للمعطيات الكتابية والوصفية كشفا ماليا مستقلا بذاته يتمثل في الملحق الذي يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج والكشوف المالية الأخرى.[2]

ويتميز النظام المحاسبي بعدة خصائص وذلك من التعريف [3]:

[1]- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، "العدد 74 "، المادة3، القانون07-11، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، ص3

[2]- مرحوم محمد الحبيب، "**إستراتيجية تبني النظام المحاسبي لأول مرة وأثره على البيانات المالية للكيانات المتوسطة وصغيرة الحجم** "، مذكرة ماجستير في المحاسبة والمالية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2011-2012، ص20

[3] سفيان نقماري، رحمة بلهادف، "**واقع تكيف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي– العوائق والرهانات**"-،الملتقى الوطني حول: النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، يومي 13-14 جانفي2013 ، ص4

- يرتكز على المبادئ أكثر ملائمة من الاقتصاد الدولي، وإعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة؛
- لإعلان بصفة أكثر وضوحا وشفافية عن المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية مما يسمح بالتقليل من التلاعبات وتسهيل مراجعة الحسابات؛
- يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة من جراء المقاربات واتخاذ القرارات.

ثالثا –الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي:

1– القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 / 11 / 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي:

اشتمل القانون على سبعة فصول احتوت الكثير من المفاهيم والتعاريف الجديدة، تناولت لأول مرة كما تضمن هذا القانون تعريفا للمحاسبة يوضح ويعكس، (La consolidation) موضوع التجميع المحاسبي المقاربة المالية، كما تضمن القانون كذلك لأول مرة مصطلح الإطار التصوري للمحاسبة المالية باعتباره دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل (تفسير) وأحال تحديد هذا الإطار التصوري للتنظيم، كما أدخل هذا النظام مبدأ المحاسبة المبسطة للكيانات التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين الذي نص عليه التنظيم.

أما بالنسبة للكشوف أو القوائم المالية فقد ألزم القانون الكيانات عدا الكيانات الصغيرة بضرورة إعداد سنويا على الأقل كل من الميزانية وحساب النتائج وجدول تدفقات الخزينة إضافة إلى جدول تغير الأموال الخاصة والملحق الذي يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة، ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج، وقد نص القانون على ضرورة أن توفر كل هذه القوائم المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنة مع السنة المالية السابقة.

وقد تأجل بدأ تطبيق النظام المحاسبي الوطني إلى غاية 01 جانفي 2010 بعد أن كان مقررا تطبيقه مع بداية سنة 2009 م دون أي تبرير أو عرض للأسباب والحيثيات التي كانت وراء عملية التأجيل.

كما تضمن هذا القانون كذلك عشر إحالات على نصوص تنظيمية تكون محل نشر في أو قات لاحقة تتعلق بالنقاط الآتية:

- المادة رقم 05: تعالج المحاسبة المالية المبسطة؛
- المادة رقم 07: تناول الإطار التصوري للمحاسبة المالية؛
- المادة رقم 08: حول المعايير المحاسبية؛
- المادة رقم 09: حول مدونة الحسابات مضمونها وقواعد الحسابات؛
- المادة رقم 22: مسك الضب اليومي؛
- المادة رقم 24: حول مسك المحاسبة عن طريق أنظمة الإعلام الآلي؛
- المادة رقم 25: حول محتوى وطرق إعداد القوائم المالية؛

- المادة رقم 30: حول الحالات الاستثنائية التي تكون فيها مدة السنة المالية اثني عشر (12) شهرا؛
- المادة رقم 36: حول شروط وكيفيات وطرق وإجراءات إعداد ونشر الحسابات المدمجة والحسابات المركبة؛
- المادة رقم 40: كيفيات أخذ تغيير التقدير والطرق المحاسبية بعين الاعتبار ضمن القوائم المالية.[1]

2- مرسوم تنفيذي 08-156 بتاريخ 26 ماي2008 المتضمن أحكام القانون07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي:

جاء المرسوم في 44 مادة، نصت الأولى على أن هذا المرسوم يهدف إلى تحديد كيفيات تطبيق المواد (5-7-8-9-22-25-30-36-40)

هذه المواد التي كانت موضوع إحالات إلى نصوص تنظيمية ما عدا المادة رقم 24

المتعلقة بمسك محاسبة من القانون 07-11 هذه المواد التي كانت موضوع إحالات إلى نصوص تنظيمية ما عدا المادة 24: المتعلقة بمسك محاسبة بواسطة الإعلام الآلي التي كانت محل موضوع مرسوم تنفيذي (سيأتي تناوله).

تناول هذا المرسوم كذلك الكثير من المواضيع المتعلقة بالمحاسبة المالية للكيانات، بداية بالإطار التصوري الذي تم عرضه من خلال أهدافه، أهمها اعتباره مرجعا لوضع معايير جديدة، وكذلك تناول هذا المرسوم القوائم(الكشوف)المالية وتم التركيز على خصائص المعلومة الواردة في هذه القوائم. وتناول بعض المبادئ المحاسبية المتبناة مثل:

- مبدأ الأهمية النسبية؛
- مبدأ الحيطة؛
- مبدأ التكلفة التاريخية؛
- مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني؛
- مبدأ الصورة الصادقة.

تضمن هذا المرسوم أيضا تحديدا لمحتوى ومضمون الأصول المحاسبية للكيانات وخصومها وكذلك تحديدا للمنتوجات والأعباء ورقم الأعمال والنتيجة، وفي الأخير الإطار العام للمعايير المحاسبية المتعلقة:

- الأصول؛
- الخصوم؛
- قواعد التقييم والمحاسبة؛
- معايير ذات صبغة خاصة.

[1] صالحي بوعلام ،" **أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي**"، مذكرة ماجستير في محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3، 2009-2010، ص77

اشترك هذا المرسوم التنفيذي مع القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي في تضمنه لستة عشر إحالة على قرارات تصدر عن الوزير المكلف بالمالية وهي:

المادة رقم4 : حول بعض القضايا المتعلقة بالتنظيم المحاسبي؛

- المادة رقم 16: حول تقييم الأصول وتسجيلها؛
- المادة رقم 18: حول تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني؛
- المادة رقم 25: حول الإيرادات؛
- المادة رقم 26: حول الأعباء؛
- المادة رقم 30: حول المعايير المحاسبية المنصوص عليها في القانون؛07-11
- المادة رقم 31: حول مدونة الحسابات؛
- المادة رقم 33: حول محتوى ونموذج وعرض الميزانية؛
- المادة رقم 34: حول محتوى ونموذج وعرض حساب النتائج؛
- المادة رقم 35: حول تدقيق فصول ونموذج وعرض جدول سيولة الخزينة؛
- المادة رقم 36: حول تدقيق فصول ونموذج وعرض جدول تغير الأموال الخاصة؛
- المادة رقم 37: حول ملحق القوائم(الكشوف)المالية؛
- المادة رقم 38: حول إقفال السنة المالية في تاريخ غير 12/31؛
- المادة رقم 41: حول الحسابات المدمجة والحسابات المركبة؛
- المادة رقم 42: حول أخذ القوائم المالية بالاعتبار تغيرات التقدير والطرق المحاسبية؛
- المادة رقم 43: حول الكشوف المالية للكيانات الخاضعة للمحاسبة المبسطة.

الملاحظ على الكثير من الإحالات التي تمت الإشارة إليها في القانون رقم 07-11 لم يتم معالجتها بشكل وافي، بل في معظم الأحيان يتم الإشارة إليها ثم إحالتها على التنظيم. ولهذا يمكن القول بأن هذا المرسوم التنفيذي الذي جاء في الأصل للإجابة على النقاط التي لم يتم معالجتها في القانون لم يتضمن الجديد الذي كان منتظرا.[1]

3- المرسوم التنفيذي 09-110بتاريخ 07 أفريل 2009 المحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي:

[1] مداني بن بلغيث،" **تسيير الانتقال نحو النظام المحاسبي المالي الجديد قراءة في النصوص القانونية والتنظيمية**"، ورقة مقدمة ضمن المؤتمر العلمي الدولي الأول حول: النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية- تجارب تطبيقات وأفاق-، جامعة الوادي، 17-18 جانفي 2010، ص6.

جاء المرسوم في ست وعشرون مادة تضمنت الإجراءات التنظيمية التي يجب مراعاتها عند المعالجة المحاسبية بواسطة برامج الإعلام الآلي وكذلك الشروط الواجب توفرها في هذه البرامج إضافة لإجراءات الرقابة الداخلية المفترضة لضمان حسن سير واستغلال هذه البرامج.

4– القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها وكذلك مدونة الحسابات وقواعد سيرها:

يعتبر هذا القرار مرجعي من حيث أنه يعتبر أكثر الوثائق شمولية وتفصيلا لموضوع المحاسبة المالية وجاء هذا القرار في أربعة أبواب تناولت:

- الباب الأول: قواعد تقييم الأصول، الخصوم، الأعباء والإيرادات وإدراجها في الحسابات؛
- الباب الثاني: عرض الكشوف المالية؛
- الباب الثالث: مدونة الحسابات وسيرها؛
- الباب الرابع: المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.

كما تضمن هذا القرار في خاتمته معجما لتسع وتسعون مصطلحا من المصطلحات المحاسبية مستوفية للشرح.

5– القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والأنشطة المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.

وتضمن هذا القرار تفصيل هذه الأسقف كما يلي:

1- بالنسبة للنشاط التجاري :رقم الأعمال 10 ملايين دينار جزائري، عدد المستخدمين 9 أجراء بوقت كامل.

2- بالنسبة للنشاط الإنتاجي والحرفي: رقم الأعمال 06 ملايين دينار جزائري، عدد المستخدمين 9 أجراء بوقت كامل.

3- بالنسبة لنشاط الخدمات والنشاطات الأخرى رقم الأعمال 03 ملايين دينار جزائري، عدد المستخدمين 9 أجراء بوقت كامل.

6– التعليمة رقم 02 الصادرة بتاريخ 2009/10/29 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي:

بصدور التعليمة رقم 02 بتاريخ 29 أكتوبر 2009 عن المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) المتضمنة الطرق والإجراءات الواجب اتخاذها لأجل الانتقال من المخط المحاسبي الوطني (PCN) إلى النظام المحاسبي المالي(SCF) يكون قد تأكد وزارة المالية – المجلس الوطني للمحاسبة – على بدء تطبيق النظام المحاسبي المالي ابتداء من تاريخ 01 جانفي 2010 بعد أن تأجل في السابق عن التاريخ المقرر وهو01 جانفي 2009 كما نص على ذلك القانون رقم 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المسمى في طلب النص بالمحاسبة المالية[1].

[1] مداني بن بلغيث، **دروس في المحاسبة المالي حسب النظام المحاسبي المالي**، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، أكتوبر2010، ص2-4

الفرع الثاني: أهمية النظام المحاسبي المالي وأهدافه وهيكله:

1- أهمية النظام المحاسبي المالي:

وتكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي:

1- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار، وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛

2- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات، وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة؛

3- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية[1]؛

4- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعبات؛

5- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة؛

6- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسة؛

7- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي ترتكز على مبادئ محددة بوضوح؛

8- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب؛

9- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة؛

10- يؤدي الى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة؛

11- يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة؛

12- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع؛

13- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة، تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة وتغير الأموال الخاصة، بالإضافة الى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة[2].

---

[1] محمد عجيلة، بوحفص الرواني، مصطفى بالنوي،" **ارتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية** " – رؤى وأبعاد- ،ورقة بحث في الملتقى الدولي حول: دور المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح ورقلة،24-25 نوفمبر 2014، ص7

[2] - ناصر مراد، "**الانتقال من المخط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي**"، بحث مقدم إلى الملتقى الدولي حول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، 13-15 أكتوبر 2009، ص8.

2- أهداف النظام المحاسبي المالي:

يمكن تلخيصها فيما يلي:

1. إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخط المحاسبي الوطني.
2. تقريب ممارساتنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير المحاسبية الدولية؛
3. تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية وأكثر شفافية؛
4. تقييم عناصر الميزانية وفق مبدأ " الصورة الوفية والعادلة "؛ [1]
5. يساعد في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني؛ من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصداقية؛
6. استفادة الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول؛
7. يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق؛[2]
8. يسمح بتسجيل بيانات محاسبية وبإعداد قوائم مالية وعرضها بأقل التكاليف من خلال توافقها مع الوسائل المعلوماتية؛
9. المساعدة على نومردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير؛[3]
10. قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
11. جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
12. إعطاء معلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.[4]

---

[1] - جمال لعشيشي،" **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد**"، ص02

[2] - ايت محمد مراد، أبجري سفيان ،" **النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر - تحديات وأهداف**– "، بحث مقدم إلى الملتقى الدولي حول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، 13-15 أكتوبر 2009، ص7.

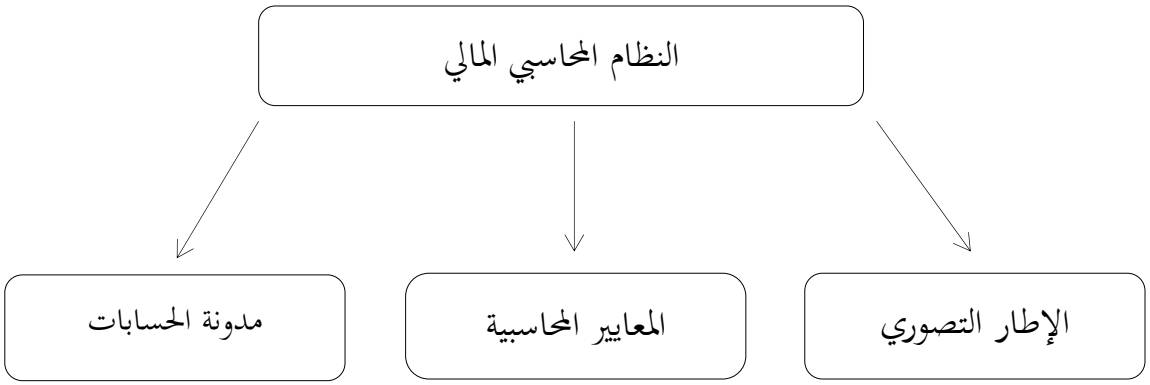
[3] - زكية محلوس، سعاد وردة، "**الآثار الايجابية من تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر**"، مداخلة في الملتقى الوطني حول: واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، يومي 5-6 ماي 2013، ص10.

[4] بودربالة سارة حدة، قربة معمر،" **النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة :بين إلزامية التطبيق ومحدودية الإمكانيات**"، مداخلة في الملتقى الوطني حول :واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، يومي 5-6 ماي 2013، ص9.

3- هيكل ومكونات النظام المحاسبي المالي :

يتكون هيكل النظام المحاسبي المالي كما ورد في المادة 06 من القانون 11-07 في الشكل التالي[1] :

الشكل رقم (1-1):هيكل النظام المحاسبي المالي



المصدر:سعد بوراوي، " **الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري**IAS /IFRS "، ورقة مقدمة ضمن المؤتمر العلمي الدولي الأول حول :النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعاييرالمحاسبية الدولية- تجارب تطبيقات وأفاق-، جامعة الوادي ،17-18 جانفي 2010،ص6.

يعرف الإطار التصوري: مجال التطبيق، المبادئ والاتفاقيات المحاسبية، الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء. يحدد الإطار التصوري للمحاسبة المالية عن طريق التنظيم.

وتحدد المعايير المحاسبية: قواعد تقييم وحساب الأصول والخصوم والأعباء، محتوى الكشوف المالية وكيفية عرضها، تحديد المعايير المحاسبية عن طريق التنظيم.

وتسجل العلميات الناتجة عن نشاطات الكيان في حسابات تحدد مدونتها ومضمونها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم.

كما صدر القرار الوزاري المؤرخ في 26 يوليو 2008 المنشور في الجريدة الرسمية الصادر في 25 مارس2009 العدد 19 ليحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.[2]

وقد تم تقسيم مكونات النظام المحاسبي المالي إلى:

أولا- التعريف ومجال التطبيق:

1- **التعريف:** وقد تم التطرق إليه في الفرع الأول.

---

[1] سعد بوراوي، " **الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري** (IAS /IFRS)"، ورقة مقدمة ضمن المؤتمر العلمي الدولي الأول حول: النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية- تجارب تطبيقات وأفاق-، جامعة الوادي ،17-18 جانفي 2010 ، ص6.

[2] - قورين حاج قويدر، مرجع سبق ذكره، ص272

2- مجال التطبيق:

- حدد النظام المحاسبي المالي وفقا للمادة02 من القانون07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر2007 مجال تطبيقه كالأتي:

كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها.

أما المادتين 04-05 من نفس القانون فقد تناولتا المعنيون بمسك المحاسبة، وهم:

- الشركات الخاضعة لإحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛
- ويمكن للكيانات الصغيرة التي لا تتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.[1]

ثانيا -**الإطار التصوري، المبادئ والمعايير**:

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها مثل محاسبة الالتزامات، الاستمرارية في الاستغلال، القابلية للفهم، الدلالة، المصداقية، القابلية للمقارنة، التكلفة التاريخية، وأسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.

يشكل الإطار المحاسبي للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عند ما تكون هناك بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب تأويل أو معيار.

كما يتضمن الإطار المحاسبي للمحاسبة المالية مفاهيم لكل الأصول، الخصوم المنتجات والأعباء ومجال التطبيق والمبادئ والاتفاقيات المحاسبية، كما يجد طريقة تقييمها إضافة إلى أنواع الكشوف المحاسبية أو القوائم المالية وكيفية عرضها.[2]

1- أهداف الإطار التصوري: يهدف الإطار التصوري للمحاسبة المالية إلى المساعدة على:

- تطوير المعايير؛

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون07-11،مرجع سبق ذكره ، ص3.

[2] شعيب شنوف، "**محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**"، ج1 ، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، ص21

- تحضير الكشوف المالية؛
- تفسير المستعملين للمعلومة المتضمنة في الكشوف المالية المعدة وفق المعايير المحاسبية؛
- إبداء الرأي حول مدى مطابقة الكشوف المالية مع المعايير.

2- الفرضيات والمبادئ المحاسبية :

يحتوي الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي على فرضيتين لإعداد القوائم المالية هما:[1]

- ✓ **محاسبة الالتزام:** حيث تتم المعالجة المحاسبية لمجرد حدوث الاتفاق وليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية.
- ✓ **استمرار الاستغلال:** تعد البيانات المالية على أساس استمرارية الاستغلال أي باقتراض متابعة الوحدة أعمالها في المستقبل، واعتبار حدوث التصفية أو انقطاع النشاط حالة استثنائية.

أما المبادئ المحاسبية الأساسية فتتمثل في:

1- مبدأ استمرارية الاستغلال: حسب هذا المبدأ فان المؤسسة تعتبر مستمرة في نشاطها في المستقبل القريب، دون الرغبة في التوقف عن استغلالها أو إيداع ميزانيتها، وإذا لم تحترم المؤسسة هذا المبدأ عليها أن تقوم بتقييم حساباتها بقيم التصفية وذكر ذلك في الملاحق.

2- **مبدأ استقلالية الدورات:** تطبيق هذا المبدأ يتم من خلال حسابات التسوية ..." حسابات التسوية تستعمل لتوزيع الأعباء والنواتج عبر الزمن، احترام لمبدأ استقلالية الدورات ورب الأعباء إلى النواتج"[2].

3- **مبدأ التكلفة التاريخية:** التسجيل المحاسبي لعناصر الأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات تقوم على أساس التكلفة التاريخية، وذلك بصرف النظر عما يطرأ من تقلبات في القيمة الاقتصادية لأصول المؤسسة والتزاماتها، أو في القيمة الاقتصادية لعناصر المصروفات والإيرادات [3].

4- **مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني:** يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر، بحيث ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب جوهرها الاقتصادي وليس حسب المظهر القانوني، فمن خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية [4].

5- **مبدأ الوحدة النقدية:** أي تسجيل العمليات المعبر عنها بالنقود كما تسجل العمليات التي لا يمكن التعبير

---

[1] إبتسام ساعد، "**مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي لطبيعة المشروعات الصغيرة في الجزائر**"، مداخلة في الملتقى الوطني حول: واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، يومي 5-6 ماي 2013، ص5

[2] هوام جمعة، "**المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية**"، ديوان المطبوعات الجامعية، 2010، ص35.

[3] - عبد الحى عبد الحى مرعى، وآخرون، "**مبادئ المحاسبة المالية دراسة متكاملة**"، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية،2008 ، ص33 .

[4] - عبد الحى عبد الحى مرعى، وآخرون، مرجع سابق، ص39 .

عنها بالنقود في القوائم المالية وخاصة في الملحق، إذا ما كان لديها تأثير مالي على الصورة العامة.

6- **مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية:** يهدف هذا المبدأ إلى تكريس استقلالية السنوات المالية حيث يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لدورة معينة هي الميزانية الختامية للدورة السابقة لها[1].

7- **مبدأ الأهمية النسبية:** تتحدد الأهمية النسبية لعنصر معين أولمجموعة من العناصر المهمة في القوائم المالية من وجهة نظر مستخدمي البيانات المنشورة وذلك على أساس مدى ملائمة العنصر أو العناصر لأغراض التقييم واتخاذ القرارات، لذا يعتبر قيدا على توفير الإفصاح الكامل عن المعلومات في القوائم المالية المنشورة.[2]

8- **مبدأ عدم المقاصة:** ينبغي عدم المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم أو بين الإيرادات والأعباء.

3- **مبدأ الحيطة والحذر:** أي ضرورة تحلي المؤسسة بالحذر وعندما يتعلق الأمر بقرارات تكتسي طابع الإفصاح أي على المؤسسة اختيار الطرق التي تملك من الأدلة المعقولة ما يكفي واختيار قيمة التقدير التي تعطي أقل قدر ممكن من الربح وتطبيق مبدأ الحيطة والحذر لا يؤدي إلى إنشاء مؤونات مفرط فيه [3].

ثالثا- **القوائم المالية :**

فرض النظام المحاسبي المالي على المؤسسات التي تندرج ضمن مجال تطبيقه أن تقوم بإعداد قوائم مالية تسمح بإعطاء صورة صادقة عن حالة المؤسسة، حيث تضمنت القوائم المالية حسب (SCF) زيادة على الميزانية وجدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة .وكذلك ملحق يتضمن الطرق والقواعد المحاسبية المعتمدة، وبالتالي نجد أن النظام المحاسبي المالي اعتمد القوائم المالية المحددة في معيار المحاسبة الدولي رقم (01).

رابعا **–تنظيم المحاسبة:**

أشار النظام المحاسبي المالي بوضوح إلى جملة من التعليمات التي يتعين الأخذ بها لتنظيم المحاسبة من خلال القانون 07- 11 على المحاور الضرورية لمسك المحاسبة وتنظيمها، وسنذكرها فيما يلي[4]:

1- المحاسبة ينبغي أن تحترم فيها مبادئ الحيطة والحذر، الدقة والمصداقية والشفافية والإفصاح؛

2- كل العمليات تقاس بالعملة الوطنية وتحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب المعايير المحاسبية؛

3- ينبغي أن يكون داخل كل مؤسسة دليل عمل للمراقبة والمراجعة الداخلية والخارجية؛

---

[1] - سفيان نقماوي، رحمة بلهادف، مرجع سبق ذكره، ص6 .

[2] - محمد مطر، "**مبادئ المحاسبة المالية الدورة المحاسبية ومشاكل الاعتراف والقياس والإفصاح**"، الطبعة الرابعة، دار وائل، الأردن، 2007، ص47.

[3] - إبتسام ساعد، مرجع سبق ذكره، ص5

[4] محمد عجيلة، علماوي أحمد، مصطفى بن نوي،" **أبجديات النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية**"، مداخلة في الملتقى الوطني حول: واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، يومي5 -6 ماي 2013، ص 5-6

4- عناصر الخصوم والأصول ينبغي أن تخضع للجرد الدائم على الأقل مرة في السنة بالكمية والقيمة، على أساس فحص مادي؛ وإحصاء للوثائق الثبوتية، ويجب أن يعكس الجرد الوضعية الحقيقية للأصول والخصوم؛

5- كل تسجيل محاسبي ينبغي أن يخضع لمبدأ القيد المزدوج بحيث يكون هناك حساب مدين والأخر دائن، يجب أن تكون المبالغ المدينة مساوية للمبالغ الدائنة، مع مراعاة التسلسل الزمني في عملية التسجيل كما يجب تحديد مصدر كل تسجيل محاسبي؛

6- كل تسجيل محاسبي يجب أن يتم انطلاقًا من وثائق مؤرخة ومكتوبة في شكل يضمن المصداقية؛

7- دليل أعمال نهاية الدورة يجب أن يكون موثق بصفة واضحة في كل مؤسسة؛

8- كل مؤسسة يجب أن تقوم بإعداد دفتر اليومية، دفترًا كبيرًا (الأستاذ) دفتر الجرد، ويمكن إعداد دفاتر مساعدة لدفاتر اليومية بالقدر الذي يتوافق مع حجم كل مؤسسة، مع مراعاة المؤسسات الصغيرة، في حالة مسك الدفاتر المساعدة فإن المجاميع الشهرية فقط هي التي تحول إلى الدفاتر العامة؛

9- يسجل في دفتر اليومية حركة الأصول، الخصوم، المنتجات، الأعباء، ومنتجات الكيان؛

10- يتضمن الدفتر الكبير أو دفتر الأستاذ مجاميع وأرصدة حركة الحسابات خلال فترة محاسبية معينة؛

11- كل الدفاتر المحاسبية التي يتم إعدادها والوثائق المتعلقة بها يجب أن يحتفظ بها لمدة 10 سنوات على الأقل؛

12- يرقم ويؤشر على الدفاتر المحاسبية رئيس المحكمة أين يوجد المقر الاجتماعي للكيان، وتمسك هذه الدفاتر دون ترك بياض أو أي تغيير أو نقل في الهو امش؛

13- تمسك الكيانات الصغيرة محاسبة مبسطة تتضمن الإيرادات والنفقات اليومية وتحتفظ لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ إقفال الدفاتر المحاسبية؛

14- ينص النظام المحاسبي المالي على مسك المحاسبة يدويًا أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي.

خامسا**– التقديرات والطرق المحاسبية:**

هناك تناقض في هذه النقطة لأنه من المعروف بالنسبة للمخطط المحاسبي أنه يركز على ثبات الطرق Fixité) (des méthodes، إلا أن القانون الجديد يقر بإمكانية منح استثناء لهذه القاعدة في حالتين (المادة 30):

- ✓ الأولى: تغيير مفروض في إطار نص قانوني جديد)كما هو الحال عند الانتقال إلى تطبيق القانون 07/11
- ✓ الثانية: عندما تهدف إلى تحسين عرض القوائم المالية.

إن الحالة الثانية هذه تزيل عقدة الاستثناءات التي كانت سائدة سابقا عند عدم التقيد بالتكلفة التاريخية مثلا في حالة إعادة التقييم، وهذا الترخيص الضمني لإمكانية التغيير يعطى دلالة على أن دور القوائم المالية الآن لم يصبح تقديم معلومات نزيهة وقانونية، إنما التعبير بوفاء عن وضعية المؤسسة في تاريخ محدد[1].

سادسا– **الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة:**

تعتبر هذه النقطة من المحاور الجديدة، حيث أنه بالنسبة للحسابات المجمعة ظهرت الحاجة إلى تأطيرها عند إنشاء صناديق المساهمة في بداية التسعينات وتدعم ذلك بالشركات العمومية القابضة سنة 1996 وتم معالجة الأمر في قرار وزير المالية لسنة 1999.[2]

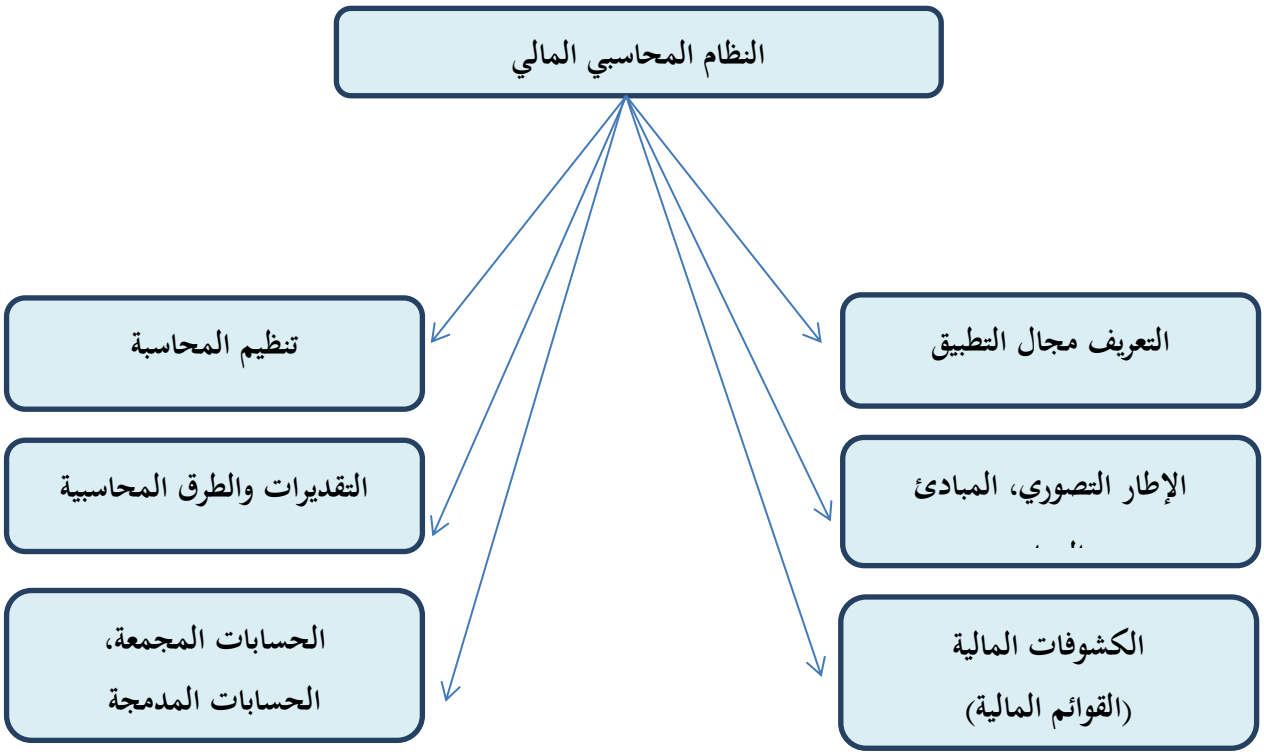
أما بالنسبة للحسابات المدمجة أو المركبة فهو شيء جديد في المحاسبة، ولقد عرفها القانون07 -11 في المادة 34 على أنها "تعد الكيانات الموجودة على الإقليم الوطني والتي تشكل مجموعة اقتصادية خاضعة لنفس سلطة القرار الموجود داخل الإقليم الوطني أو خارجه، دون أن توجد بينها روابط قانونية مهيمنة وتنشر حسابات تدعى حسابات مركبة كما لو تعلق الأمر بكيان وحيد".[3] وهو موضح في الشكل التالي:

[1] – مختار مسامح، "**النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل**"، ورقة مقدمة ضمن المؤتمر العلمي الدولي الأول حول: النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية– تجارب تطبيقات وأفاق–، جامعة الوادي، 17–18 جانفي 2010، ص 14.

[2] - مختار مسامح ،مرجع سابق، ص 13–14.

[3] - محمد عجيلة، بوحفص الرواني، مصطفى بالنوي، "**ارتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية – رؤى وأبعاد**– "، ورقة بحث في الملتقى الدولي حول :دور المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،يومي 24–25 نوفمبر 2014، ص 7.

الشكل رقم (1-2): مكونات النظام المحاسبي المالي



المصدر: محمد عجيلة، بوحفص الرواني، مصطفى بالنوي، "**ارتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية – رؤى وأبعاد**– "، ورقة بحث في الملتقى الدولي حول :دور المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، يومي 24-25 نوفمبر 2014، ص 7.

الفرع الثالث: الإطار التنظيمي للتدقيق في الجزائر

أولا– **مفهوم التدقيق:** لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها في تعاريف التدقيق، وهذا بإختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها، ورغم الإختلاف الشكلي بين هذه المفاهيم، إلا أنها تصب في نفس الهدف، ونذكر أهم هذه التعاريف فيما يلي:

1-جاء تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية "**A.A.A**" كما يلي[1]:

"التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الإقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة، وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة."

[1] وليم توماس، امرسون هنكي، تعريب ومراجعة احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد ،" **المراجعة بين النظرية والتطبيق**"، الكتاب الأول، دار المريخ للنشر، السعودية، 1997، ص18

2- كما عرف إتحاد المحاسبين الأمريكيين "**I.F.A.C** " التدقيق المحاسبي على أنه": إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات أو بالأرصدة الإقتصادية والأحداث، وتقييمها بصورة موضوعية، لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين، وإيصال النتائج إلى المستفيدين."[1]

من خلال التعريفيين، يمكن إستخلاص ما يلي:

- عملية التدقيق عملية منظمة، وبالتالي فهي قائمة على مخطط مسبق؛
- يشترط في عملية التدقيق جمع أدلة وقرائن إثبات، يبني المدقق رأيه من خلالها حول عدالة القوائم المالية من عدمها؛
- أن يلتزم المدقق الحياد في جمعه للأدلة، أي أن تتم بصفة موضوعية بعيدة عن كل تحيز؛
- أن تتعدى عملية الفحص المعلومات المقدمة في القوائم إلى فحص النظام المحاسبي، والذي يعتبر المصدر لهذه المعلومات؛
- إيصال المدقق لتقرير، يتضمن رأيه حول مصداقية القوائم المالية لصالح الأطراف الطالبة له.

بالتالي يمكن صياغة تعريف بسيط وشامل للتدقيق على أنه:

"فحص إنتقادي مخطط، يقوم به شخص محترف ومستقل، للتأكد من صحة ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وكذا النظام المحاسبي، يدلي من خلاله المدقق برأي فني محايد وموضوعي مدعم بأدلة وقرائن إثبات في تقرير" .

ثانيا– القوانين والتشريعات المنظمة لمهنة التدقيق بالجزائر:

لقد شهد التدقيق في الجزائر أربع مراحل أساسية لما شهدته المؤسسة الإقتصادية موضوع التدقيق من إصلاحات:

1– خلال الفترة الممتدة بين 1969 إلى 1980، بدأ التشريع للتدقيق سنة 1969[2] وذلك:

- بإصدار الأمر69-107 المؤرخ في 1969/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1970، حيث تم تكريس مراقبة الشركات الوطنية.[3]
- إصدار المرسوم 70-173 المؤرخ في 1970/11/16، الذي جاء بكيفية تحديد واجبات ومهام محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية وشبه العمومية.

[1] هادي التميمي، "**مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية**"، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الأردن، 2006، ص 20

[2] Hadj Ali Samir, « **Le Commissaire Aux Comptes, Caractéristique Et Missions** », In Revue Algérienne De comptabilité Et Audit, Société Nationale De Comptabilité, N° 03, Alger, 3eme Trimestre, 1994, P 10.

[3] Saadi N-E Et A.Mazouz, « **La Pratique De Commissariat Aux Comptes En Algérie** », Edition SNC, Son Date, P 27.

- إصدار الأمر رقم 71-82 الصادر في 21 ديسمبر 1971، يتضمن ولأول مرة تحديد اختصاص الخبراء المحاسبين والمحاسبين، وشروط الدخول للمهنة، وكيفية ممارستها كما تطرق إلى كيفية تشكيل المجلس الأعلى للمحاسبة، تسييره واختصاصاته.

2- خلال الفترة الممتدة بين 1980 إلى 1988،

تم فيها إصدار القانون رقم 05/80 المؤرخ في 1980/10/30 المتعلق بنشاط وطبيعة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، حيث أقر القانون بإنشاء هيئة مهنية لتنظيم هذه المهنة (التدقيق) تتمثل في مجلس المحاسبة وألغى هذا القانون المادة 39 من قانون المالية 1970 وألغى المرسوم 70-173 مما أدى هذا إلى شغور شبه كلي في إصدار القوانين المنظمة لمهنة التدقيق.

3- خلال الفترة الممتدة بين 1991 إلى 2010،

- إصدار القانون رقم 08/91 المؤرخ في 1991/04/21 الذي مهد له ظهور القانون رقم 01/88 [1] الذي حرر المؤسسات من كل القيود الإدارية، وجعل لها تنظيم جديدا يلزمها بتأهيل المراجعة الخارجية بما يمكنها من مواكبة التغير في الحياة الإقتصادية وبما يسمح من مزاولة للرقابة على هذه المؤسسات.
- حيث تبع هذا القانون، عدة مراسيم تنفيذية، وقرارات أهمها:
- المرسوم التنفيذي رقم 92-02 الصادر في 13 جانفي 1992 يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته؛ وقواعد عمله.
- المرسوم التنفيذي رقم 96-431 مؤرخ في 30 نوفمبر 1996، يتعلق بكيفيات تعيين محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري ومراكز البحث والتنمية وهيئات الضمان لاجتماعي والدواوين العمومية ذات الطابع التجاري وكذا المؤسسات العمومية غير المستقلة.
- المرسوم التنفيذي 01-351 الصادر في 10 نوفمبر 2001 والمتعلق بكيفيات مراقبة استعمال إعانات الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات، حيث "يؤهل لمراجعة حالة النفقات الخاصة بالإعانات للممنوحة للجمعيات، محافظو الحسابات المسجلون بصفة منتظمة في جدول المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين؛
- مرسوم 06-354 مؤرخ 09-10-2006 يحدد كيفيات تعيين محافظ الحسابات في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

4- خلال الفترة الممتدة بين 2010 إلى 2017، تم إعادة تنظيم المهنة ونقل صلاحياتها من المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين الى وزارة المالية، وتتميز هذه المرحلة بصدور:

[1] - القانون رقم 01-88 المؤرخ في 22 جمادى الأولى لعام 1408 الموافق ل 12 يناير سنة 1988المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية ,الجريدة الرسمية العدد 2 ' سنة 1988

القانون 10-01 المؤرخ في 29جوان 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والذي "يهدف إلى تحديد شروط وكيفيات ممارسة مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد."

- صدور المرسوم 11-24 مؤرخ 27-01-2011 متضمن تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره.
- صدور المرسوم 11-202 مؤرخ 26-05-2011 يحدد معايير تقارير محافظي الحسابات وأشكال وآجال إرسالها.
- صدور المرسوم 11-393 مؤرخ 24-11-2011 يحدد كيفيات وشروط سير التربص المهني، واستقبال ودفع أجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المتربصين.
- صدور المرسوم 13-10 مؤرخ في 13-01-2013 درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والعقوبات التي تقابلها.
- صدور قرار 24 جوان 2013 المؤرخ في 30 أفريل 2014 يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات
- قرار 12-01-2014 المؤرخ في 30 أفريل 2014 كيفية تسليم تقارير محافظ الحسابات.
- صدور المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن أول دفعة من المعايير الجزائرية للتدقيق حيث تحتوي على أربعة معايير.
- صدور المقرر 150 المؤرخ في 11-10-2016 المتضمن أربعة معايير جزائرية وهي ثاني دفعة.
- صدور المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 يتضمن أربعة معايير جزائرية للتدقيق وهي آخر دفعة.

المطلب الثاني: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية:

الفرع الأول: مفهوم معايير التدقيق

هي عبارة عن الأنماط التي يجب أن يحتذي بها المدقق أثناء أداءه لمهمته والتي تستنتج منطقيا من الفروض والمفاهيم التي تدعمها.[1]

وتعرف أيضا بأنها المبادئ الأساسية للتدقيق ذات القبول الدولية والمنفذة من قبل المراجعين في جميع أنحاء العالم وعرفها الاتحاد الدولي للمحاسبين بأنها مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق البيانات المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات.[2]

[1] وليم توماس، "**المراجعة بين النظرية والتطبيق**"، دار المريخ للنشر، بدون بلد نشر، 2006، ص 52

[2] Brahim Soltani, « **Auditing an international Approach, prarson education limited** », London, 2007, p131.

من خلال التعاريف السابقة يمكن أن نلخص مفهوم معايير التدقيق في التعريف التالي: هي الإرشادات أو القواعد التي توضح العرف المهني المتفق عليه في مجال التدقيق والتي يمكن اللجوء إليها عند قصور معايير المراجعة المحلية وبالتالي فإن المعايير الدولية للمراجعة تمثل أنماط لما يجب أن يكون عليه الأداء الفعلي لممارسي المهنة عبر العالم.

الفرع الثاني: أهمية معايير التدقيق:

لمعايير التدقيق الدولية منها والمحلية فوائد عديدة على شرط أن تكون هذه المعايير مناسبة ومقبولة ومتعارف عليها، وان تكون موثقة بشكل تحريري ومبلغة لكل أ عضاء المهنة لإزالة أي غموض من أذهانهم، ويلزم إعادة النظر فيها من حين لآخر حتى تحقق الفوائد المرجوة منها وإخضاعها للتحسين والتطوير لغرض مسايرتها للظروف المستجدة من جهة ومعالجتها لأوجه القصور والثغرات التي تظهر خلال تطبيقها من جهة أخرى.[1]

يمكن أن نرد سبب هذه الأهمية إلى الاعتبارات التالية [2]

- ✓ تعتبر المعايير بصفة عامة بمثابة المكمل للمعايير الوطنية؛
- ✓ تشجع التعاون بين مكاتب التدقيق المحلية والدولية؛
- ✓ إن تغيرات مثل العولمة، تحرير التجارة الدولية، وتكنولوجيا المعلومات ستفرض الحاجة لتوحيد معايير التدقيق، وستكون معايير التدقيق الدولية هي الأساس في هذا التوحيد؛
- ✓ إن معايير التدقيق الدولية تجعل الدول أكثر تجانسا خاصة تلك التي تبنتها محليا بالمقارنة بغيرها كالجزائر؛
- ✓ إن انتشار الشركات متعددة الجنسيات يوجب الاعتماد على معايير تدقيق متعارف عليها في تدقيق حساباتها.

كما حدد Moonitz[3] عوائد أخرى، يعتقد أنها تنبع من نشر معايير التدقيق ووضعها محل التطبيق والالتزام[4] نذكر منها:

- ✓ بوجود مجموعة من معايير التدقيق والتي يكون هناك علم بضرورة تطبيقها سوف يعطي مستخدمي تقارير التدقيق الموجودين في بلدان أخرى ثقة مبررة برأي المدقق، وعن طريق إضفاء الثقة في المصداقية على عمل المدقق الخارجي فإنها تمكن المدقق من إضفاء مصداقية على القوائم المالية التي يقوم بإعداد تقرير عنها.
- ✓ إن التدقيق الفعال والذي يتسم بالمصداقية يعتبر ضروريا في كافة المجالات التي يكون خلالها فصل بين الإدارة والأطراف الخارجية.

---

[1] حازم هاشم الالوسي ،" **الطريق الى علم المراجعة والتدقيق**"، الجامعة المفتوحة، طرابلس، ج1، ط1، 2003، ص99،

[2] محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، **المراجعة الخارجية – المفاهيم الاساسية واليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية**– ، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2002، ص 169، ص 170

[3] Maurice Moonitz موريس مونيتس أستاذ في إدارة الأعمال فخري ، جامعة كاليفورنيا في بيركلي **1910-2009**.

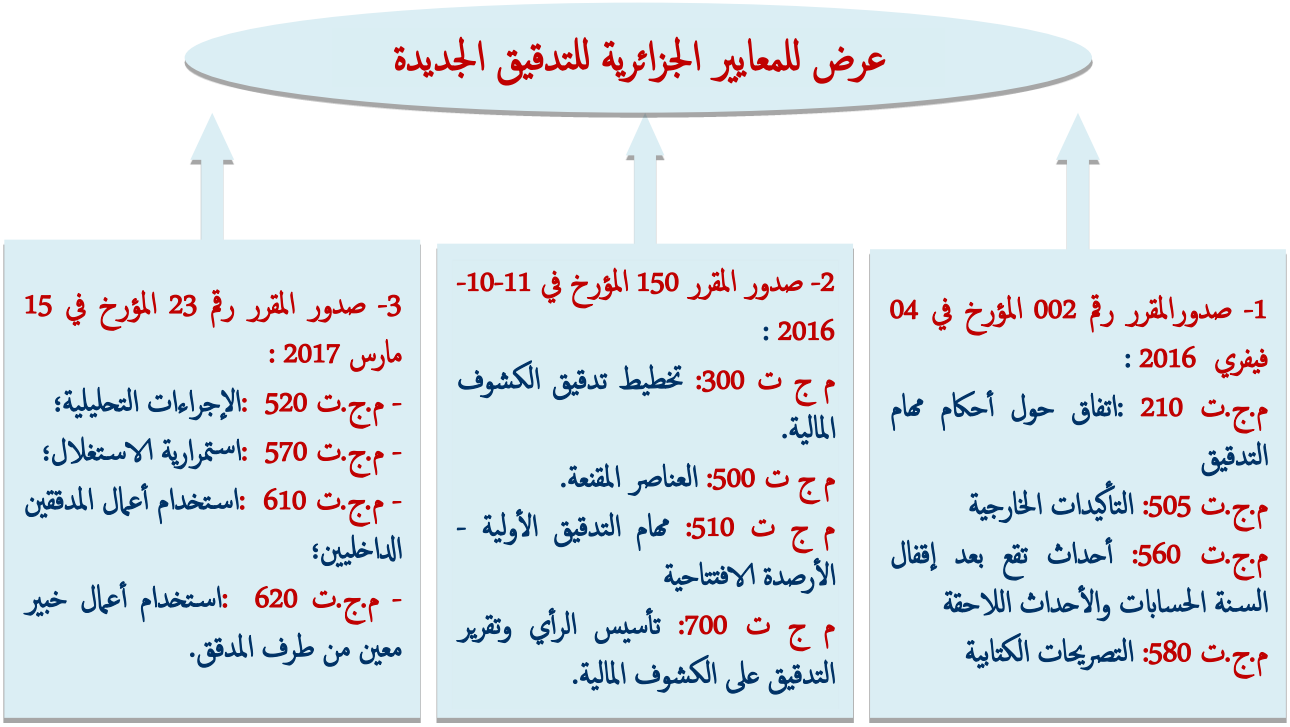
[4] - امين السيد احمد لطفي ،" **المراجعة الدولية وعولمة أسواق رأس المال**"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص280 ، ص282

✓ إن تطوير مجموعة دولية من المعايير سوف يجعل من السهولة بمكان للبلاد التي في طريقها للنمو أن تنتج معايير محلية للتدقيق، وتلك المجموعة تكون ذات فائدة لها؛

الفرع الثالث: المعايير الجزائرية للتدقيق: (N.A.A)

تتكون المعايير الجزائرية للتدقيق من معايير تقارير محافظ الحسابات الواردة بالمرسوم التنفيذي رقم 11– 202، المذكور سابقا، بالإضافة إلى اثني عشر 12 معيارا جزائريا للتدقيق –هي المقصودة في دراستنا– الصادرة على ثلاث دفعات خلال سنتي 2016 و2017 نتطرق إليها في ما يلي:

الشكل رقم (1–3): المعايير الجزائرية للتدقيق N.A.A



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المقررات الوزارية لمعايير التدقيق الجزائرية[1].

1– صدور المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 :

والذي تضمن أول دفعة من المعايير الجزائرية للتدقيق حيث تحتوي على أربعة معايير:

أ. م.ج.ت 210: اتفاق حول أحكام مهام التدقيق

ب. م.ج.ت 505: التأكيدات الخارجية

ت. م.ج.ت 560: أحداث تقع بعد إقفال السنة الحسابات والأحداث اللاحقة

[1]- للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني المصف الوطني للخبراء المحاسبين (
http://www.cn-onec.dz/index.php /component/jdownloads/category/15-les-normes-algeriennes-d-audit?Itemid=)
المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016؛ المقرر 150 المؤرخ في 11أكتوبر 2016؛ المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017.

ث. م.ج.ت 580: التصريحات الكتابية.

أ. المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 210 (اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق)[1]

مجال تطبيق المعيار:

- يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة وعند الاقتضاء مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهمة التدقيق؛
- يخص المعيار كل مهام تدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية وكذلك المهام الملحقة، مع وجود بعض الخصائص فيما يخص التدقيقات المتكررة أو تدقيقات الكيانات الصغيرة؛
- لا تشكل نماذج رسائل المهمة المقترحة في الملحق إلا أمثلة يجب تكييفها مع المتطلبات والشروط الخاصة بالمهمة؛
- يقصد بالمدقق في هذا المعيار محافظ الحسابات أو المدقق المتعاقد وفق الحالة.

ب. المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 505 (التأكيدات الخارجية)[2]

مجال تطبيق المعيار:

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

الهدف من المعيار:

هدف المدقق الذي يلجأ إلى إجراءات التأكيد الخارجي هو تصور ووضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية. وقد عرف التأكيد الخارجي على أنه: التأكيد الخارجي هو دليل مثبت يتم التحصل عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المدقق من طرف الغير، سواء أكان في شكل ورقي، الكتروني أو شكل آخر.

ويحوي المعيار ما يلي:

- إجراءات التأكيد الخارجية
- الإجراء في حال رفض الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب التأكيد.
- نتائج إجراءات التأكيد الخارجي في حالاتها:
  - مصداقية الردود على طلبات التأكيد؛
  - عدم تلقي الردود؛
  - حالة وجود الفوارق؛

[1] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

[2] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

- حالة الرد على طلب التأكيد المستعجل الضروري للحصول على أدلة مثبتة كافية وملائمة.

ت. المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 560 (أحداث تقع بعد إقفال السنة الحسابات والأحداث اللاحقة) [1]

مجال التطبيق:

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

تعريف الأحداث اللاحقة:

قد تتأثر الكشوف المالية ببعض الأحداث التي تقع بعد تاريخ إقفال الحسابات ويتعلق الأمر بالأحداث الواقعة:

- بين تاريخ إعداد الكشوف المالية (تاريخ إقفال الحسابات) وتاريخ تقرير المدقق .
- بد تاريخ تقريره إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية من طرف الهيئة المداولة.

الهدف من المعيار:

- الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية (تاريخ الإقفال) وتاريخ تقريره، والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية أو معلومة متضمنة فيها، قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق.
- المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره والتي كانت لتؤدي به إلى إحداث تعديلات على محتواه إن هو علم بها قبل ذلك التاريخ.

ث. المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 580 (التصريحات الكتابية) [2]

مجال التطبيق:

- يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 580 إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية.
- الواجبات المطلوبة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى والمتعلقة بالتصريحات الكتابية لا تقيد تطبيق هذا المعيار.

التصريحات الكتابية كعنصر مقنع

- التصريحات الكتابية هي كل المعلومات الضرورية للمدقق في إطار مراجعة الكشوف المالية، وهي بذلك تعتبر عنصرا مقنعا.

[1] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

[2] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

- بالرغم من أن التصريحات الكتابية تقدم العناصر المقنعة الضرورية إلا أنها لا تعتبر في حد ذاتها عناصر مقنعة كافية وملائمة فيما يتعلق بالمسائل التي تعالجها، إضافة إلى أن الإدارة حين تقدم تصريحات كتابية موثوقة فهذا لا يؤثر على طبيعة وأثر العناصر المقنعة الأخرى والتي جمعها المدقق والمتعلقة بأداء الإدارة لمسؤولياتها على أكمل وجه أو تلك المتعلقة بالتأكيدات الخاصة.

2- صدور المقرر 150 المؤرخ في 11-10-2016[1]:

والذي تضمن ثاني دفعة من المعايير الجزائرية للتدقيق حيث تحتوي على أربعة معايير:

أ. م.ج.ت 300: تخطيط تدقيق الكشوف المالية.

ب. م.ج.ت 500: العناصر المقنعة.

ت. م.ج.ت 510: مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية

ث. م.ج.ت 700: تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية.

أ. المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 300 [2](تخطيط تدقيق الكشوف المالية):

تخطيط مهمة التدقيق:

تخطيط مهمة التدقيق في توقع :

- المنهج العام للأعمال؛
- إجراءات التدقيق التي يتعين وضعها من طرف أعضاء فرقة التدقيق؛
- طبيعة ونطاق الإشراف على أعضاء فريق التدقيق ومراجعة أعمالهم؛
- طبيعة ونطاق الموارد الضرورية لإنجاز المهمة، بما في ذلك احتمال اللجوء إلى خبراء؛
- تنسيق الأعمال مع تدخلات الخبراء أو غيرهم من المهنيين المكلفين بمراجعة حسابات الكيانات في إطار دمجها، إن أمكن ذلك.

الهدف الذي يرمي إليه المدقق وتنظيم المهمة:

يهدف المدقق إلى تخطيط التدقيق حتى تنجز المهمة بفعالية في هذا الإطار، يلزم المدقق بإعداد إستراتيجية تدقيق وبرنامج عمل وفقا لحجم الكيان ولحجم الأعمال التي يتعين إنجازها.

ب. المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 500 (العناصر المقنعة)

مجال التطبيق:

[1] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

[2] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

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

مفهوم العناصر المقنعة :

العناصر المقنعة هي كل المعلومات التي جمعها المدقق قصد الوصول إلى نتائج التأسيس رأيه، وتتضمن:

- المعلومات المتضمنة في المحاسبة والمؤدية إلى إعداد الكشوف المالية كالقيود المحاسبية القاعدية (الموازنة، دفتر الأستاذ، الدفتر اليومية)، والوثائق الإثباتية (الفواتير، العقود، الصكوك، بيان التحويل... الخ)، والتي تشكل مصدرا مهما للعناصر المقنعة؛
- المعلومات الأخرى المجمعة من وثائق أخرى كمحاضر الاجتماعات، التأكيدات الخارجية، تقارير المحللين، معطيات قابلة للمقارنة عن المنافسين، دليل المراقبة الداخلية وكل المعلومات المتاحة والتي تمكنه من الوصول إلى استنتاجات مبنية على يقين.

ت. **المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 510**[1] (مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الإفتتاحية).

مجال تطبيق المعيار:

- يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية؛
- تتضمن الأرصدة الافتتاحية أيضا المبالغ الواردة في الكشوف المالية، العناصر الموجودة في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقديم معلومات، مثل: الطرق المحاسبية في عرض حسابات السنوات السابقة: الاحتمالات والالتزامات المسجلة خاصة خارج الميزانية؛
- مهمة التدقيق الأولية هي المهمة التي تتسم فيها الكشوف المالية للفترة السابقة بأنها:
  - لم تكن موضوع تدقيق؛ أو
  - تم تدقيقها من طرف المدقق السابق "السالف"

ث. **المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 700**[2] (تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية)

مجال تطبيق المعيار :

يعالج المعيار م.ج.ت 700 ما يلي:

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

[1] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

[2] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

الرأي الغير معدل هو ذلك الذي عبر عنه المدقق حين خلص إلى أن إعداد الكشوف المالية، في كل جوانبها المهمة، قد تم وفق المرجع المحاسبي المطبق.

الأهداف :

تتمثل أهداف المدقق فيما يلي:

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

3- صدور المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017[1]:

والذي تضمن ثالث وآخر دفعة من المعايير الجزائرية للتدقيق حيث تحتوي على أربعة معايير:

أ. - م.ج.ت 520: الإجراءات التحليلية؛

ب. - م.ج.ت 570: استمرارية الاستغلال؛

ت. - م.ج.ت 610: استخدام أعمال المدققين الداخليين؛

ث. - م.ج.ت 620: استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.

أ. المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 520 [2](الإجراءات التحليلية):

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 الذي يتم في نهاية التدقيق.
- تسمح الإجراءات التحليلية الموضوعة حيز التنفيذ أثناء التعرَف تلى الكيان ومحيطه لاعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر) والتي يعالجها المعيار 315 (بتحديد العمليات أو الأحداث الغير اعتيادية قصد تعيين الواجبات المطلوبة وكيفية تطبيق رزنامة وامتداد إجراءات التدقيق التي ستؤدى كردَ على تلك المخاطر.
- الإجراءات التحليلية هي تقنية مراقبة تتمثل في تقدير المعلومات المالية من خلال ترابطها مع معلومات مالية أخرى ومعلومات غير مالية صادرة أو غير صادرة تن الحسابات.

[1] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

[2] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

- تتضمن الإجراءات التحليلية مقارنات مع معطيات سابقة أو تقديرية للكيان أولكيانات مشابهة. وذلك باستخدام طرق بسيطة أو معقدة وهذا باللجوء إلى تقنيات إحصائية تمَ استحداثها لتحديد وتحليل التغيرات الهامة أو الاتجاهات الغير متوقعة.

ب. المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 570 [1](استمرارية الاستغلال):

مجال التطبيق:

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

الأهداف:

أهداف المدقق هي ما يلي:

- جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرارية الاستغلال؛
- استخلاص النتائج حول وجود "عدم يقين" معتبر أولا مرتبط بأحداث أو ظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة استغلاله؛ وذلك انطلاقا من العناصر المقنعة التي تم جمعها،
- تحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق.

ت. المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 610 [2](استخدام أعمال المدققين الداخليين):

مجال التطبيق:

- يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي اذا تبين له طبقا لأحكام المعيار م.ج.ت 315، أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.
- لا يعالج هذا المعيار الحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفرديين للتدقيق الداخلي المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي في أداء اجراءات التدقيق.

الأهداف:

اذا وجدت لدى الكيان وظيفة التدقيق الداخلي وخلص المدقق الخارجي إلى امكانية الاستفادة منها لاحتياجات التدقيق، فإن أهدافه هي:

[1] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

[2] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

- ✓ تحديد امكانية وإلى أي مدى، تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين؛
- ✓ في حالة استخدامها، تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق.

ث. المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 620[1] (استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق):

مجال التطبيق:

- يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلَب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كيفيات الأخذ باستنتاجات الخبير.
- لا يعالج هذا المعيار الحالات عندما:
  - ✓ يتكوَن الفريق المكلف بالمهمة من عضو، أو تحصل على رأي من شخص طبيعي أو من هيأة لها خبرة في مجال متخصص في المحاسبة أو التدقيق، والتي تمَت معالجتها في المعيار 220؛
  - ✓ يستخدم المدقق أعمالا لشخص طبيعي أولهيأة لها خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، تستغلَ من طرف الكيان لمساعدته في إعداد كشوفه المالية (خبير معين من. طرف الإدارة)، التي تمَت معالجتها في المعيار 500؛
- الخبير المعين من طرف المدقق هو شخص طبيعي أو هيأة ذوي خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، والتي تستخدم أعمالهم في هذا الميدان من طرف المدقق لمساعدته في جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة.

المطلب الثالث: أهمية تكييف النظام المحاسبي الجزائري للمعايير الجزائرية للتدقيق

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى مزايا ومتطلبات تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق ومدى التقارب الموجود حاليا بين المراجعة القانونية في الجزائر والمعايير الجزائرية للتدقيق بالإضافة إلى الطرق الممكنة لتكييف النظام المحاسبي الجزائري للمعايير الجزائرية للتدقيق.

الفرع الأول: مزايا ومتطلبات تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق:

فيما يلي مزايا المعايير الجزائرية للتدقيق؛

1. مزايا تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق:

تبني المعايير التدقيق محليا يقدم العديد من المزايا والمنافع لمكاتب المراجعة ولمستخدمي القوائم المالية ولمهنة المراجعة أو المحاسبة بشكل عام وذلك كما ذلك كما يلي[1] :

[1] للإطلاع أنظر الموقع الإلكتروني السابق، المصف الوطني للخبراء المحاسبين

1-1 النسبة لمكاتب المراجعة:

المنفعة الأساسية تتمثل في تسهيل المجال لهذه المكاتب بالعمل على المستوى الدولي والتي تشترط شروطا معينة توفرها المعايير الجزائرية، كما أن تبني المعايير من قبل المكاتب يجعل الطلب على أسهمها أكثر وخاصة من قبل المستثمرين الأجانب.

1-2 بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية :

مزايا هذا التبني تتمثل في توفير تقارير مراجعة ذات جودة عالية وقابلة للمقارنة مع المؤسسات الأخرى في دول أخرى. كما أن إصدار معايير جزائرية يوفر حدا أدنى من الإفصاح يساعد مستخدمي القوائم المالية في عملية اتخاذ القرارات المالية الرشيدة،كما تعتبر تقارير المراجعة المعدة بناء على تلك المعايير أكثر سهولة للفهم والاستيعاب من قبل المستخدمين الأجانب لتقارير المراجعة.

1-3 بالنسبة لمهنة المحاسبة والمراجعة:

إصدار المعايير الجزائرية يساعد على الارتقاء بالمهنة من حيث توفير محاسبين، ومراجعين، مؤهلين، قادرين على العمل وفق هذه المعايير في معظم دول العالم كما يساعد على توحيد العديد من إجراءات المراجعة والمصطلحات المتعلقة بالمحاسبة والمراجعة كونها وضعت بناء على ظروف واحتياجات معظم الدول ولم تكن موجهة إلى بلد معين، مما يسهل مقارنة تقارير المراجعة لمؤسسات من دول مختلفة.

2. متطلبات تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق:

يقصد بمتطلبات التطبيق[2] "ما ينبغي على الجمعيات المهنية والمؤسسات المهتمة بجانب المهنة المحاسبية ومكاتب المحاسبة على المستوى المحلي والمؤسسات العلمية والجامعات والمعاهد وغيرها أن تقوم به من أجل تطبيق المعايير الدولية للمراجعة أو المحاسبة بما يرتبط بالبيئة الجزائرية بشكل كفؤ وسليم، وذلك بناء على التعديلات الجديدة التي قامت بها الدولة الجزائرية. وبالتالي فمتطلبات التطبيق جاءت لأجل تحقيق الهدف باندماج البيئة الجزائرية بالبيئة الدولية".

وانطلاقا مما سبق يمكن أن نورد أهم متطلبات التطبيق للمعايير الدولية للتدقيق، والتي تعتبر نفس المتطلبات الخاصة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، في الآتي:

- القيام بدورات متخصصة من قبل الجمعيات المهنية ومكاتب المحاسبة والمراجعة ومحافظي الحسابات في كيفية تطبيق المعايير الدولية بشكل يتفق مع متطلبات البيئة الجزائرية ويتوافق معها وفق التعديلات الجديدة؛

---

[1] محمد أبو نصار، "**تبني معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية بين النظرية والتطبيق – التجربة الأردنية** "، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة :(ISA) التحدي، جامعة سعد دحلب بالبليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 13/14 ديسمبر 2011، بتصرف، ص03، ص02

[2] رشيد سفاحلو، "**أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة**"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم التسيير، جامعة الشلف.

- قيام الجامعات والمعاهد والمؤسسات المهنية المهتمة بجانب المحاسبة والمراجعة بنشر وتوصيل كل ما يتعلق بالمعايير الجديدة وفق التعديلات الحديثة وكيفية تطبيقها؛
- قيام أساتذة الجامعات والمعاهد وبالتنسيق مع الجمعيات المهنية بدراسة التعديلات الجديدة والقيام بإدراجها ضمن المناهج الجديدة في السنوات القادمة؛
- سعي رجال الأعمال والمراجعين الخارجيين في التقرب من الجامعات بمد في الحصول على المعرفة الدقيقة بشأن كيفية سير وتطبيق هذه التعديلات؛
- قيام مكاتب المراجعة على المستوى المحلي بإشراك العاملين والمتربصين لديهم في دورات تدريبية متخصصة في هذا المجال؛
- قيام الدولة ممثلة بهيئاتها الحكومية، بفرض التعامل على المؤسسات الكبرى لتقديم تقارير المراجعة وفقا للمعايير الدولية للمراجعة وبأحدث التعديلات.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

سنتطرق في هذا المبحث إلى أهم الدراسات التي تصب في مجال واحد مع دراستنا وسنقف عند أهم النقاط التي تميز دراستنا الحالية عن تلك الدراسات؛

المطلب الأول: الدراسات الوطنية

- دراسة شريقي عمر "**التنظيم المهني للمراجعة – دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية** ' أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية بجامعة سطيف (1) 2012

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى التعرف على التنظيم المهني السائد لمهنة المراجعة في الجزائر وتونس والمملكة المغربية، وتبيان العناصر الإيجابية وأوجه القصور الموجودة في التنظيم القائم للمهنة، كما يهدف إلى المساهمة في تحسين تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر، حيث تتمحور الإشكالية الأساسية للدراسة حول معرف ما مدى توفر التنظيم المهني للمراجعة في الجزائر على الخصائص والمتطلبات الكفيلة بنجاح وتطور المهنة مقارنة بتونس والمملكة المغربية ؟ ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن البلدان موضوع الدراسة تشترك في الجانب التاريخي للمهنة وأن نجاح مهمة المراجعة وتطورها في أي بلد يتوقف على درجة تنظيمها والتزام الممارسين لها بهذا التنظيم وأن هذا التنظيم السليم الذي يسمح بتطوير المهنة وتحقيق أهداف يجب أن يشتمل على (04) عناصر رئيسية مجتمعة وهي: إطار عام للممارسة المهنية، هيئة مهنية قادرة على تنظيم المهنة، معايير مهنية يسترشد بها المراجعون، دستور الآداب وسلوك المهنة.

- دراسة محي الدين محمود عمر "**مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية**" (2008/2007)

هدفت الدراسة إلى محاولة تأسيس إطار نظري كفيل بترقية المراجعة في الجزائر، ومحاولة تشخيص أوجه الاختلاف بين معايير المراجعة المقبولة عموما ومعايير المراجعة الدولية، كما يهدف إلى تصور الأبعاد النظرية والعملية للمراجعة في الجزائر التي تلبي احتياجات الأطراف المستخدمة لمخرجات المراجعة، حيث تتمحور الإشكالية الأساسية للدراسة حول معرفة ما هو موقع معايير المراجعة المتعارف عليها من المعايير الدولية وتأثيرها على نظام التدقيق في الجزائر ؟

من أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن المراجعة الفعالة تتوقف على فهم المراجع للإطار النظري والتطبيقي للمراجعة بالاعتماد على معايير المراجعة الدولية.

- دراسة زينب عون" **الجانب العملي لمراجعة الحسابات في ظل قانون المراجعة في الجزائر** "مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 015

هدفت الباحثة إلى التعرف على التنظيم المهني السائد لمهنة المراجعة في الجزائر، كما تهدف إلى إبراز الدور الذي يقوم به مراجع الحسابات في مراجعة حسابات الشركات لزيادة وتدعيم الثقة في المعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية، حيث تتمحور الإشكالية الأساسية للدراسة حول معرفة ما هي الإجراءات المتبعة المراجعة الحسابات في الجزائر في ظل القانون 10-01 ؟ توصلت الباحثة إلى مجموعة من النتائج نذكر أهمها في النقاط التالية: - نجاح مهمة المراجعة وتطورها في أي بلد يتوقف على درجة تنظيمها والتزام الممارسين بها بذلك التنظيم الذي هو في الأصل يهدف لخدمة مصالح المجتمع بالدرجة الأولى ثم مصالح أعضاء المهنة. - إن المهمة الأساسية لمراجع الحسابات سواء في الجزائر أو أي مراجع آخر هي فحص الحسابات والقوائم المالية بقصد التحقق من تطبيق المبادئ والمعايير المهنية والإجراءات بطريقة سليمة ومتجانسة من سنة إلى أخرى. - إن الغرض من القيام بمهنة المراجعة هو إعداد تقرير يتضمن رأي مهني لمراجع الحسابات حول القوائم المالية الذي يوضع تحت تصرف مستخدمي هذه القوائم، وبذلك يعتبر تقرير مراجع الحسابات بمثابة وسيلة اتصال بينه وبين مستخدمي القوائم المالية.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

- دراسة حسام عبد المحسن العنقري "**آثار الالتزام بمعايير المراجعة المحلية على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية**" (2004)

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى كشف وتحديد طبيعة ونطاق التغييرات التي طرأت أو من المنتظر أن تطرأ على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية نتيجة التزامها بعدد من معايير مراجعة صادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، حيث تتمحور الإشكالية الرئيسية للبحث حول معرفة إلى أي مدى أدى التزام مكاتب المراجعة التي تعمل في المملكة العربية السعودية باتباع معايير المراجعة المحلية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى إحداث تغييرات داخلية على هذه المكاتب؟.

من أهم النتائج التي توصل إليها الباحث، أن التزام مكاتب المراجعة التي تعمل في المملكة العربية السعودية بإتباع معايير المراجعة المحلية، أدى إلى حدوث تغيير فالغالبية العظمى من العاملين والقائمين على المكاتب محل الدراسة أكدوا عدم اقتناعهم بأهمية وجدوى قيام الهيئة السعودية بإعداد وتطوير معايير مراجعة محلية.

المطلب الثالث: الفرق بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

سنتطرق في هذا المطلب إلى نقاط التشابه بين دراستنا الحالية والدراسات السابقة وإبراز أهم ما تتميز به دراستنا عن تلك الدراسات.

الفرع الأول: أوجه التشابه

اشتركت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة في الجانب النظري والمتمثل في التطرق إلى معايير المراجعة مفهومها وأهميتها وعرضها....الخ، ولعل من أهم النقاط التي تشابهت فيها الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة هي التركيز على معايير المراجعة الدولية وواقع المراجعة في الجزائر.

الفرع الثاني: أوجه الاختلاف

اختلفت كل الدراسات السابقة وأيضا الدراسة الحالية من حيث الأهداف ومن حيث النتائج، وكذلك من حيث طرق المعالجة ومجتمع الدراسة، حيث نجد أن الباحث شريقي عمر اعتمد على المنهج المقارن عند إجراء الدراسة المقارنة للتنظيم المهني للمراجعة بين البلدان الثلاثة، بالإضافة إلى المنهج التقويمي، أما الباحثة زينب عون فقد ركزت في دراستها على القانون 10-01، كما اعتمدت في دراستها الميدانية على دراسة على مستوى ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية الوادي، أما دراسة الباحث محي الدين عمر فكانت في شكل دراسة التجارب بعض الدول في سن معايير المراجعة، أما الباحث حسام بن عبد المحسن العنقري فقد اعتمد على المقابلة والملاحظة وكان مجتمع الدراسة عبارة عن مكاتب مراجعة الحسابات، فالفرق بين هذه الدراسات وبين دراستنا الحالية يكمن الجانب التطبيقي حيث نحن سنقوم بالاستطلاع على آراء مراجعي الحسابات وأهل الاختصاص، وأيضا على آراء الأساتذة المختصين في المحاسبة والتدقيق.

الفرع الثالث: ما يميز دراستنا هذه عن الدراسات السابقة:

بعد طرح أهم الدراسات السابقة، والتي تناولت موضوع التدقيق وواقع مهنة المراجعة يمكن عرض مميزات دراستنا عن الدراسات السابقة في النقاط التالية:

- ✓ قمنا بالتطرق إلى مختلف القوانين التي تحكم مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر؛
- ✓ إبراز و عرض لمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة العهد؛

- ✓ ميدان الدراسة التطبيقية يختلف عن الدراسات السابقة، حيث ركزت دراستنا على واقع النظام المحاسبي المالي والتدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية؛
- ✓ إبراز دور وإسهام تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في تحسين مستوى مهنة المحاسبة والتدقيق.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما جاء في الفصل الأول لهذا البحث تبين لنا أن المرجعية القانونية للمحافظ الحسابات في الجزائر شهدت تطورا واضحا منذ الاستقلال إلى يومنا أين حاولت الجزائر من تحسين مهنة التدقيق خاصة بعد اعتماد النظام المحاسبي المالي SCF حين أصدرت الجزائر قانون 10-01 المتعلق بالمهن الثلاث وقامت بإنشاء جهاز جديد يتولى تنظيم المهن الثلاث كما أنشأت لكل جهاز هيئة خاصة تعنى بتنظيم المهنة وتطويرها ومراقبتها، كما أصدرت الجزائر ولأول مرة معايير خاصة بتقارير محافظ الحسابات ومعايير تدقيق جزائرية كل هذا من أجل تحقيق جودة أفضل لعملية التدقيق ولمحاولة مواكبة الجزائر للمعايير الدولية للتدقيق.

كما وقفنا في هذا الفصل على أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي والتدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ومدى استجابة الممارسين للمهنة لهذه المعايير الجديدة. كذا تم في استعراض المفاهيم النظرية لمتغيري الدراسة، حيث تطرقنا في هذا الفصل إلى مختلف التعاريف التي حاول من خلالها الباحثين توضيح مفهوم النظام المحاسبي المالي والتدقيق، والمعايير الجزائرية للتدقيق وأهميتها في في النهوض بواقع المهنة في الجزائر، وإسهامها في تحسين ممارسة النظام المحاسبي المالي والتدقيق. كما ساعدتنا الدراسات السابقة في توجيه دراستنا وكيفية التطرق للموضوع محاولين إضافة جديد بالتطرق لمعايير التدقيق محليا في الدراسة التطبيقية التي تناولناها في الفصل الثاني.

الفصل الثاني

الجانب التطبيقي

تمهيد :

قصد تحقيق إسقاط للجانب النظري المدروس في الفصل السابق، والوصول إلى نتائج تمكننا من الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات الموضوعة (من الفرضية الأولى إلى الفرضية الثانية)، سنحاول القيام بدراسة مسحية لتقييم عملية تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي والتدقيق، وإبراز متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي والتدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية.

وللقيام بدراسة ميدانية موضوعية، استعملنا أسلوب المسح عن طريق استمارة استبيان، حيث حاولنا الحصول على آراء عينة من المهنيين والأكاديميين المختصة في مجال المحاسبة والمراجعة، والذي من شأنه أن يثري موضوع البحث ويساعد على دراسة مدى تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الجزائرية للتدقيق.

و تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين :

المبحث الأول: خطوات اعداد الاستبيان

المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

المبحث الأول: خطوات اعداد الاستبيان

يتطرق هذا المبحث إلى الطريقة التي اعتمدها الطالبين في إعداد هذا الإستبيان قبل الشروع في إعداد استمارة الاستبيان تم دراسة ومناقشة الأهداف المطلوب تحقيقها، وكذلك تم الاطلاع على نتائج البحوث السابقة والدراسات المشابهة للبحث وذلك بقصد الاستفادة منها.

المطلب الأول: إعداد الاستبيان:

لقد ركز الطالبين عند إعداد الاستبيان على أن تكون الأسئلة متسقة فيما بينها، بعد ذلك تمت مراجعة وتحكيم الاستبيان من قبل أساتذة مختصين لتقديم الملاحظات والتصحيحات اللازمة.

هيكل الاستبيان:

تم إعداد استبيان مكون من جزئيين،

الجزء الأول: شمل هذا الجزء المعلومات الشخصية للعينة تحت الدراسة (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة الحالية، الخبرة المهنية)؛

الجزء الثاني :تم تقسيم هذا الجزء تماشيا مع طبيعة الموضوع الى محورين :

المحور الأول ضم 10 أسئلة حول: تقييم تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي والتدقيق وفق القوانين المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق

المحور الثاني يضم 07 أسئلة حول: قابلية تكييف النظام المحاسبي المالي للمعايير الجزائرية للتدقيق خاصة بعد إصدار الجزائر لتلك المعايير.

تم إعداد الأسئلة وفق مقياس Likert scale الخماسي لتحديد آراء العينة في الأسئلة التي تضمنتها محاور الاستبيان كما هو موضح في الجدول أدناه:

الجدول رقم (2-01): درجات مقياس ليكرت الخماسي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
المتوسط	(1 – 1,79)	(1,80-2,59)	(2,60-3,39)	(3,40-4,19)	(4,20- 5)

المصدر: محمد عبد الفتاح الصيرفي، البحث العلمي: الدليل التطبيقي للباحثين، الطبعة الأولى، عمان، دار وائل للنشر، 2006، ص115

تم توزيع 76 استمارة استبيان وتم استرداد 69 منها، تم إلغاء استمارتين لعدم استرجاعهما مملؤتين بالكامل من طرف المستجوبين، وبالتالي فمجموع الاستمارات الصالحة للدراسة 67 وقد كان يتم التعرف على إجابات المستجوبين من خلال تأشيرهم على الخانات المخصصة لذلك.

و يوضح الجدول الموالي الاستبيانات الموزعة والمستردة.

الجدول رقم (2-02): يوضح نسبة الاستبيانات الموزعة والمستردة.

البيان	العدد	النسبة
الاستبيانات الموزعة	76	%100
الاستبيانات المستردة	69	%90.79
الاستبيانات الملغاة	02	%2.63
الاستبيانات القابلة للتحليل	67	%88.16

من أعداد الطالبين

المطلب الثاني: حدود، مجتمع وعينة الدراسة

من أجل التحكم في موضوع الدراسة ومعالجته بطريقة هادفة، سيتم توضيح حدود الدراسة من حيث المكان والزمان والموضوع، كما يتم توضيح مجتمع الدراسة وطريقة استخرج عينة منه لتكون ممثلة له حتى نتمكن من إسقاط النتائج المستخلصة من إجابات أفراد العينة على المجتمع المعني.

1- **حدود الدراسة** تتمثل حدود هذه الدراسة في ما يلي:

- ✓ **الحدود المكانية:** تمت الدراسة بمدينة غرداية، وتم تسليم الاستمارات بشكل يدوي بمدينتي ورقلة والأغواط لوجود زملاء قاموا بالعملية، اضافة الى مناطق اخرى من الوطن تم ارسال الاستمارات الكترونيا.
- ✓ **الحدود الزمنية:** يرتبط مضمون ونتائج الدراسة بالفترة التي أجريت فيها: من فيفري إلى غاية أوت 2018؛
- ✓ الحدود الموضوعية: تهتم هذه الدراسة بموضوع النظام المحاسبي المالي والتدقيق وقابلية تكييفه مع معايير التدقيق الجزائرية, باعتبار أن الجزائر تبنت تلك المعايير المحاسبية الدولية ضمنيا عن طريق النظام المحاسبي المالي، واصدارها لاثني عشر (12 معيارا) للتدقيق على ثلاث دفعات خلال سنتي 2016 و2017.

2- مجتمع الدراسة

تتميز المراجعة بكونها خليط بين الجانب التطبيقي العملي والجانب النظري العلمي، ولذلك فقد تم حصر مجتمع الدراسة في فئتين، فئة الأكاديميين؛ متمثلة في الأساتذة الجامعيين المختصين أو المهتمين بالمراجعة، وفئة المهنيين متمثلة في المدققين الخارجيين (الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات).

3- عينة الدراسة

نظرا لصعوبة المسح الشامل لجميع الأكاديميين والمهنيين (مجتمع الدراسة)، فقد تم اعتماد أسلوب العينة باعتبارها جزء من مجتمع الدراسة يختارها الباحث بأساليب مختلفة وبطريقة تمثل المجتمع الأصلي وتحقق أغراض البحث وتغني الباحث عن مشقات دراسة المجتمع الأصلي.

المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

المطلب الأول: تفريغ بيانات الإستبيان

بغرض تفريغ بيانات الاستبيان بطريقة تساعد على الوصول إلى نتائج موضوعية قمنا باستخدام أدوات إحصائية مختلفة بالإضافة إلى دراسة الخصائص العامة لعينة الدراسة كما يلي:

1- الأدوات المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان :

بعد أن تم تحصيل العدد النهائي للاستبيانات المقبولة تم الاعتماد في عرض وتحليل المعطيات على برنامج (Excel) لمعالجة المعطيات التي تكون في شكل جداول ليترجمها إلى رسومات بيانية في أعمدة، لتسهيل عملية الملاحظة بغية التحليل الجيد للبيانات التي تم جمعها كما تم استخدام بعض الأساليب الإحصائية المتاحة (برنامج Spss) ومن تلك الأساليب انتهجنا التحليل الإحصائي الوصفي وما يندرج تحته عبر التكرارات والنسب المئوية للتعرف على الصفات الشخصية والوظيفية لمفردات الدراسة وتحديد استجابات أفرادها اتجاه عبارات المحاور الرئيسية التي تتضمنها أداة الدراسة، كما تم حساب المتوسطات الحسابية وذلك لمعرفة مدى ارتفاع وانخفاض استجابات عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات القسم الثاني للدراسة، ومن خلاله يمكن ترتيب عبارات كل عنصر حسب أعلى متوسط، كما مكننا برنامج (SPSS) من حساب الانحرافات المعيارية وذلك لمعرفة مدى إنحراف إستجابات عينة الدراسة لكل عبارة، لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها، فقد تم إستخدام العديد من الأساليب الإحصائية كالاتي:

- ✓ دراسة ثبات وصدق الاستبيان
- ✓ استخراج التكرارات والنسب المئوية لكل عبارة في الاستبيان.
- ✓ حساب المتوسط الحسابي (x) لكل عبارة في الاستبيان.
- ✓ استخراج الانحراف المعياري لكل عبارة لمعرفة مدى تشتت الإجابات.

2- صدق وثبات الاستبيان

لنتحقق من ثبات أداة الدراسة(الاستبيان) انتهجنا طريقتين هما:

2-1-الصدق الظاهري (صدق المحكمين)

وتم ذلك بعرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة والمهنيين المتمرسين بهدف التأكد من صحة وسلامة لغة الاستبيان.

تحكيم الاستبيان :قمنا بتقديم الاستبيان لبعض الأساتذة الكرام من أجل التحكيم وقد أفادونا بدورهم، حيث تم تغييره حسب توجيهاتهم ليكون أكثر ملاءمة لدراستنا، وهم:

- ✓ الأستاذ الدكتور: عجيلة محمد.
- ✓ الأستاذ: بن يحي علي.
- ✓ الدكتور: شرع يوسف.
- ✓ الأستاذ: سلماني عادل.
- ✓ الدكتور: محمد السعيد سعيداني

2-2- معامل ألفا كرومباخ (Cronbach Alpha)

للتحقق من ثبات أداة الدراسة فحصنا الاتساق الداخلي لأبعاد الأداة الخمسة، والدرجة الكلية، وذلك من خلال حساب معامل كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha)، وطريقة إعادة الاختبار (Test Rest)

ولذلك قام الباحثين بحساب معامل الثبات لكل العبارات المرتبطة بالاستبيان، فوجب حتى يتحقق ثبات أن يكون معامل ألفا كرونباخ أكبر أو يساوي 0,60.

الجدول رقم(2-03) اختيار ثبات الاستبيان

الرقم	المحور	عدد الأسئلة	معامل الثبات ألفا كرونباخ	مستوى صدق الأداة
01	تقييم تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي والتدقيق وفق قوانين مهنة المحاسبة والتدقيق.	10	0.718	0.730
02	قابلية تكييف النظام المحاسبي المالي للمعايير الجزائرية للتدقيق خاصة بعد إصدار الجزائر لتلك المعايير.	07	0.886	0.892
الاستبيان كاملا		17	0.841	0.866

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على برنامج SPSS

نلاحظ أن قيم معامل ألفا كرونباخ لكل المحاور تتجاوز 0.6 وتتراوح ما بين 0.718 و0.886 أي درجة تبات المحاور مقبولة وعالية في بعضها، حيث بلغ ثبات المحور الأول 71.8%، أما المحور الثاني فقد بلغت نسبة الثبات 88.6% ويعود ذلك الى العبارات المتعلقة بالمحور (المعايير الجزائرية للتدقيق)، كما بلغت نسبة الثبات لجميع المحاور 0.841% وهذا يثبت أننا لو أعدنا تقسيم الاستبيان على نفس العينة وفي وقت لاحق غير بعيد ستتحصل على نفس النتائج تقريبا. أما صدق الأداة فيعبر عن مدى صحة اختيارنا لأداة قياس الثبات وهو مربع

النتيجة المتحصل عليها في الاختبار وقد حصرت ما بين 0.730 و0.892 حيث نستطيع القول أننا وفقنا في اختيار معامل ألفا كرونباخ كأداة لقياس ثبات العينة والمحاور بنسبة محصور ما بين 73% إلى 89%.

2-3- الإتساق الداخلي لمحاور الاستبيان:

نسبة الاتساق الداخلي للمحاور:

الجدول التالي يبين معامل الاتساق الداخلي بين محاور الاستبيان:

الجدول رقم(2-04): يوضح نسبة الاتساق الداخلي بين المحاور محل الدراسة

المحور	معامل الاتساق الداخلي
تقييم تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي والتدقيق وفق قوانين مهنة المحاسبة والتدقيق.	0.847
قابلية تكييف النظام المحاسبي المالي للمعايير الجزائرية للتدقيق خاصة بعد إصدار الجزائر لتلك المعايير.	0.941

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على برنامج SPSS

أن معامل الاتساق الداخلي لكل من محورمن المحاور التالية يعبر على ما يلي:

*نلاحظ هناك اتساق داخلي بين عبارات محور تقييم تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي والتدقيق يقدر بـ 0.847، أي أن أسئلة هذا المحور متناسقة ومعبرة عن موضوع المحور.

*هناك اتساق داخلي بين عبارات محور قابلية تكييف النظام المحاسبي المالي للمعايير الجزائرية للتدقيق يقدر بـ 0.941، مما يمكن القول بأن أسئلة هذا المحور متناسقة ومعبرة عن موضوع المحور.

3- الخصائص العامة لعينة الدراسة:

3-1- **الجنس**: يبين، الجدول والشكل الآتين، توزيع الجنس لأفراد عينة الدراسة كما يلي:

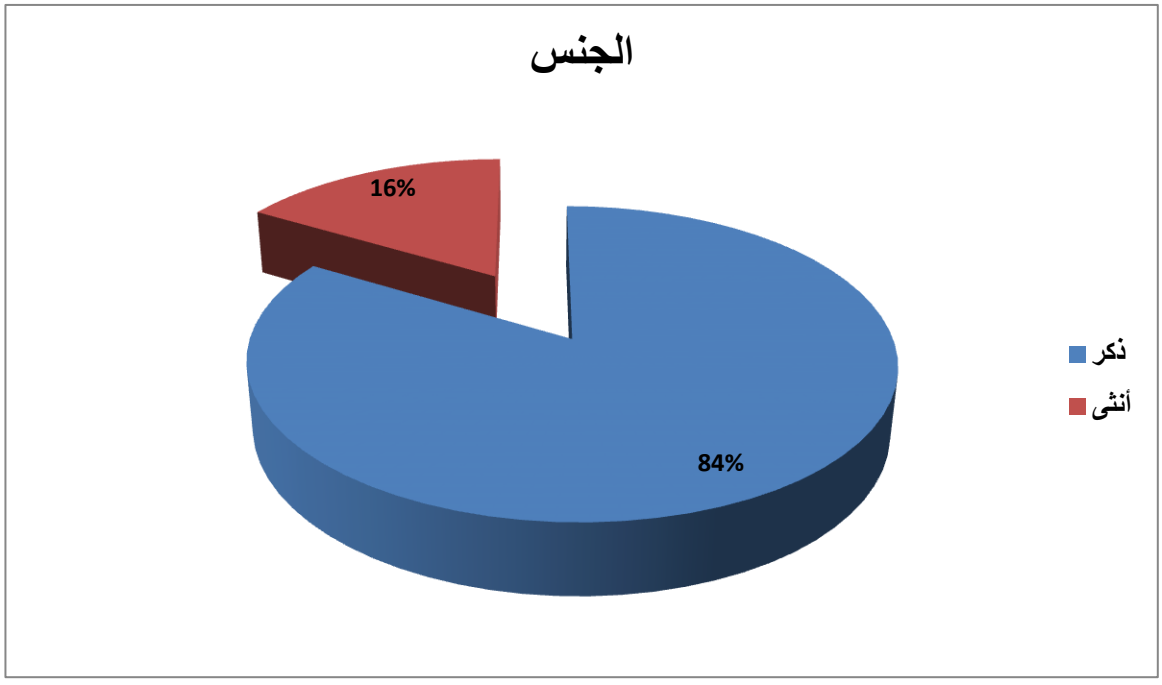
جدول رقم (2-5): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرارات	النسبة المئوية (%)
ذكر	56	% 83,58
أنثى	11	% 16,42
المجموع	67	% 100

المصدر: من اعداد الطالبين (اعتمادا على نتائج الاستبيان)

تمت ترجمة النتائج الواردة في الجدول السابق إلى الشكل الآتي باستعمال برنامج (Excel)

الشكل رقم (2-1): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس



المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على برنامج (Excel)

من خلال الجدول والشكل السابقين، يتضح لنا توزيع الجنس على عينة الدراسة حيث نسبة الذكور 83.58 % فرد من أفراد العينة ونسبة الإناث 16،42 % وتعود نسبة الإناث والتي تتمثل 11 فرد من أفراد العينة إلى الأكاديميين (الأساتذة)، أما المهنيين فإن هذا النوع من التخصصات تسيطر عليه فئة الذكور وهو ما يفسر نسبتها المرتفعة.

2-3- العمر: تم تقسيم أفراد العينة إلى أربع 4 فئات عمرية، كل فئة لها مدى عشر 10 سنوات، وتحصلنا على التوزيع التالي :

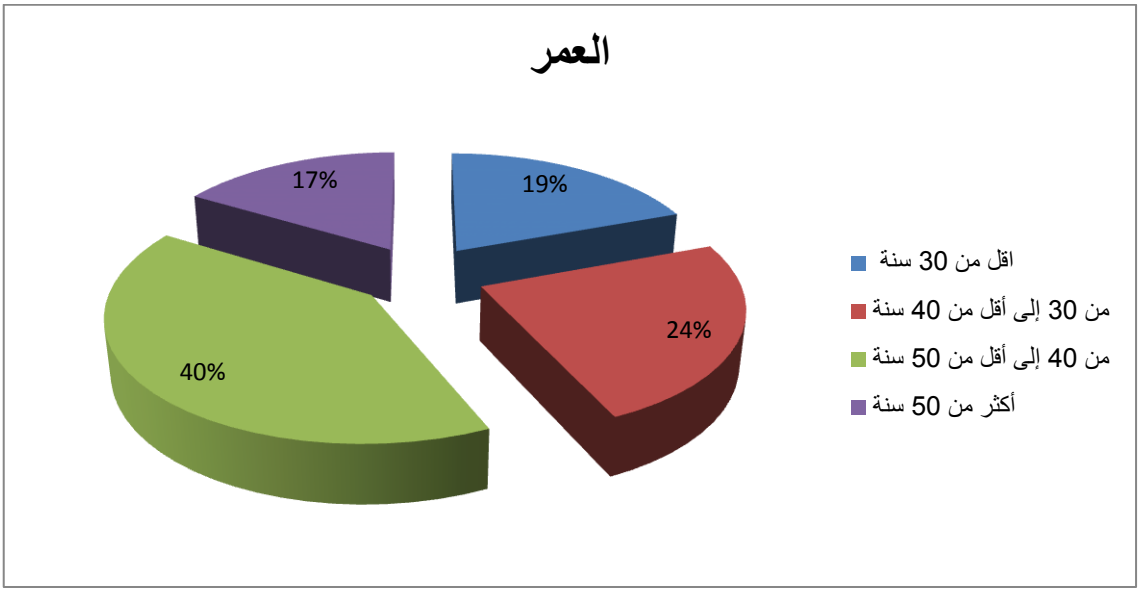
جدول رقم (2-6): توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر

الفئة العمرية	التكرارات	النسبة المئوية (%)
اقل من 30 سنة	13	% 19.40
من 30 إلى أقل من 40 سنة	16	% 23.88
من 40 إلى أقل من 50 سنة	27	% 40.30
من 50 سنة فأكثر	11	% 16.42
المجموع	67	% 100

المصدر: من اعداد الطالبين (اعتمادا على نتائج الاستبيان)

تمت ترجمة النتائج الواردة في الجدول السابق إلى الشكل الآتي باستعمال برنامج (Excel)

الشكل رقم (2-2): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير العمر



المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على برنامج (Excel)

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع النسب حسب العمر لأفراد العينة، حيث نجد أن نسبة 19،40 % عمرهم يقل عن 30 سنة، 23.88% عمرهم بين 30-40 سنة، و40.30% عمرهم بين 40-50 سنة، و16.42% عمرهم أكثر من 50 سنة، وبصفة عامة فإن الفئة ذات النسبة العالية نسبيا هي فئة بين 40 و50 سنة، وهي تمثل خبراء المحاسبة والأساتذة الجامعيين ذوي الخبرة، في نظر الطالب، أما بقية العينة

فهي موزعة نسبيا بين الفئات الأخرى، وهو ما سيعطي الدراسة قيمة أخرى بسبب تعايش أفراد العينة مع فترة الإصلاح وما قبلها.

3-3- المؤهل العلمي: تم تقسيم أفراد العينة إلى أربع 4 فئات تمثل المؤهل العلمي، وقد قمنا باختيار الفئات بما يتناسب وأفراد العينة، وتحصلنا على التوزيع التالي لعينة الدراسة:

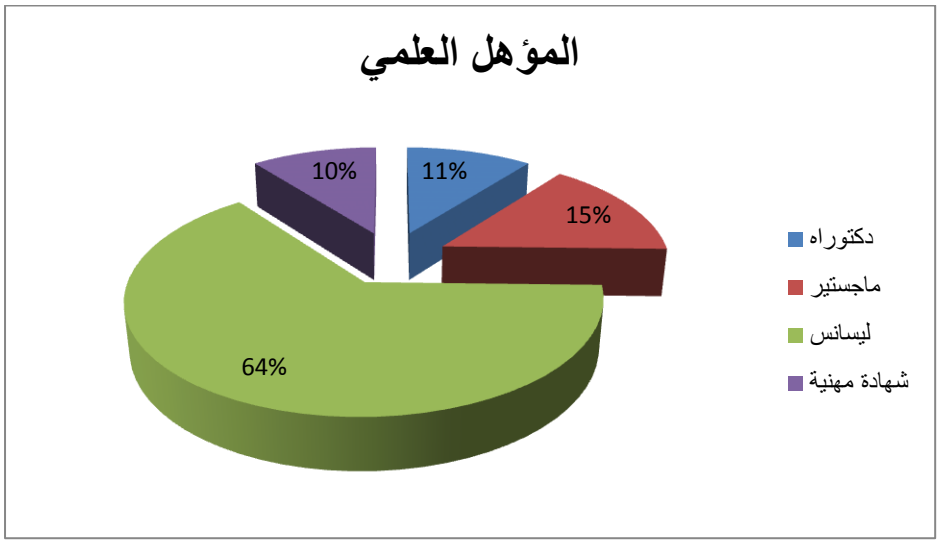
جدول رقم (2-7): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي :

المستوى التعليمي	التكرارات	النسبة المئوية (%)
دكتوراه	7	%10.45
ماجستير	10	%14.93
ليسانس	43	% 64.18
شهادة مهنية	07	% 10.45
المجموع	67	% 100

المصدر: من عداد الطالبين (اعتمادا على نتائج الاستبيان)

تمت ترجمة النتائج الواردة في الجدول السابق إلى الشكل الآتي باستعمال برنامج (Excel)

الشكل رقم (2-3): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي :



المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على برنامج (Excel)

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع النسب حسب العمر لأفراد العينة، حيث نجد أن أغلبية أفراد العينة حاصلين على شهادة الليسانس بنسبة 64.18 % التي تمثل 43 فرد من أفراد العينة، وهذا يعود في نظر الطالب إلى محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة الذين زاولوا التدريب المهني الذي يشترط فيه الليسانس فقط، أما النسبة الثانية من فئات المؤهل العلمي فهي شهادة الماجستير بـ14.93 % التي تمثل 10 أفراد من أفراد العينة أغلبيتهم أساتذة مساعدين بالجامعة، ثم تليها فئة حاملي شهادة الدكتوراه بنسبة 10.45% والتي تمثل 07 أفراد من أراد العينة أغلبيتهم أساتذة محاضرين، ونجد في نفس المستوى الفئة الأخيرة من فئات المؤهل العلمي وذلك بنسبة 10.45% وتمثل 07 أفراد حاملين لشهادة مهنية، وهي نسبة عادية بالنظر لكونها تمثل بعض المهنيين من خبراء محاسبين ومحافظي حسابات قدماء.

و عند جمع حاملي شهادة الدكتوراه وشهادة الماجستير نجد 17 شخص، وحسب الجدول أدناه عدد الأساتذة الجامعين هو 16 أستاذ فقط وهو ما يدل على وجود خبراء محاسبين أو محافظي حسابات حاملين لشهادة الدكتوراه أو الماجستير ولا يشتغلون كأساتذة جامعيين.

3-4- الوظيفة الحالية: تم تقسيم أفراد العينة إلى ثلاث 03 فئات تمثل الوظيفة الحالية، وقد قمنا باختيار الفئات بما يتناسب وأفراد العينة، وتحصلنا على التوزيع التالي لعينة الدراسة:

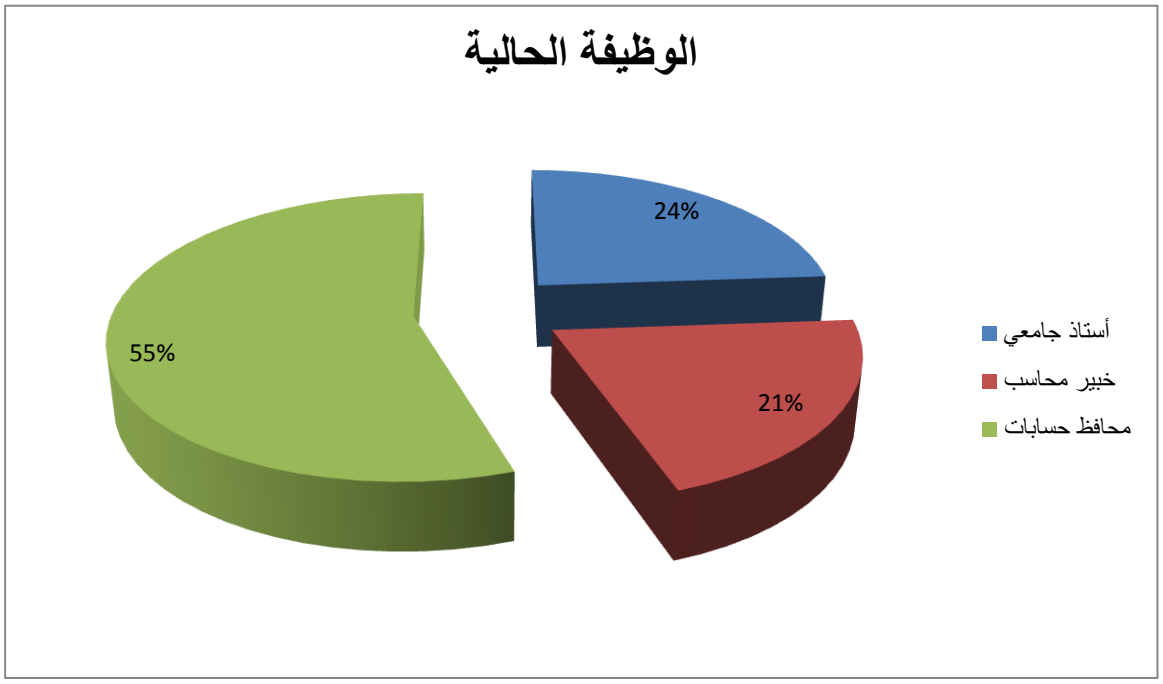
جدول رقم (2-8): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية:

الوظيفة الحالية		التكرارات		النسبة المئوية (%)	
أستاذ جامعي		16		%23.88	
مهني	خبير محاسبي	14	51	% 20.90	%76.12
	محافظ حسابات	37		% 55.22	
المجموع		67		% 100	

المصدر: من عداد الطالبين (اعتمادا على نتائج الاستبيان)

تمت ترجمة النتائج الواردة في الجدول السابق إلى الشكل الآتي باستعمال برنامج (Excel)

الشكل رقم (2–4): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية :



المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على برنامج (Excel)

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع النسب حسب الوظيفة الحالية لأفراد العينة، حيث نجد أن النسبة الأكبر تعود لفئة محافظي الحسابات بنسبة 55.22 %، أما النسبة الثانية فهي فئة الأساتذة الجامعيين بنسبة 23.88%، وأما النسبة الثالثة فهي متمثلة في فئة خبراء المحاسبة بـ 20.90% كما يبين الجدول كذلك توزع النسب بين الأكاديميين والمهنيين، حيث نجد أن نسبة المهنيين بلغت 76.12% متمثلة في الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، أما النسبة الثانية فهي فئة الأساتذة الجامعيين بنسبة 23.88%.

3–5– الخبرة المهنية: تم تقسيم أفراد العينة إلى 04 فئات تمثل الخبرة المهنية، كل فئة لها مدى 10 سنوات، وقد قمنا باختيار الفئات بما يتناسب وأفراد العينة، وتحصلنا على التوزيع التالي لعينة الدراسة:

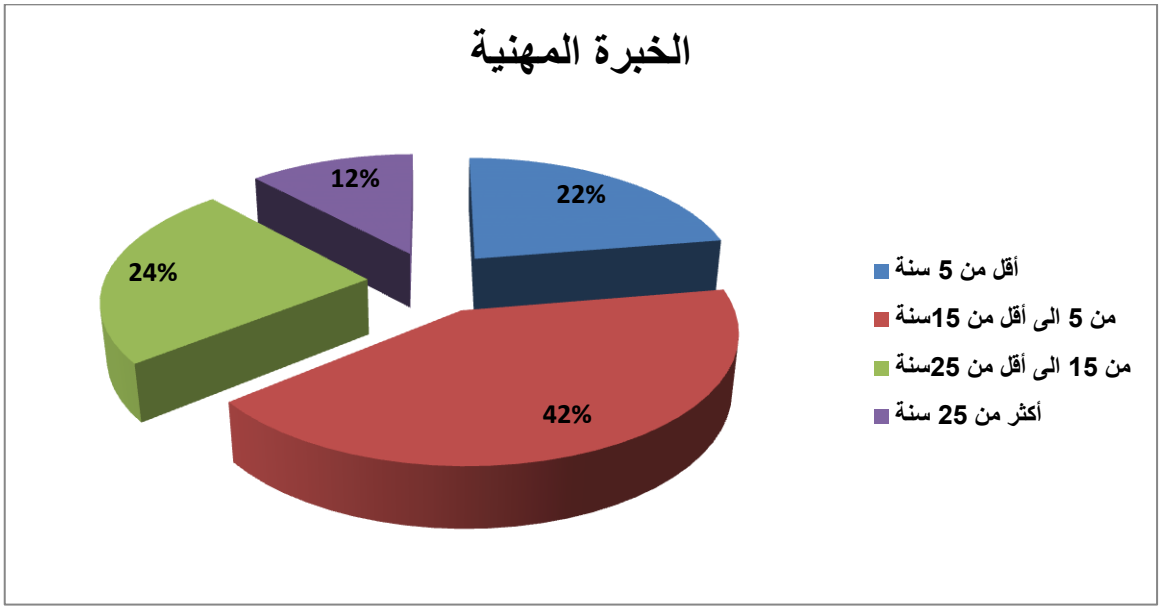
جدول رقم (2–9): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية :

الخبرة المهنية	التكرارات	النسبة المئوية (%)
أقل من 5 سنة	15	% 22.39
من 5 الى أقل من 15سنة	28	% 41.79
من 15 الى أقل من 25سنة	16	% 23.88
من 25 سنة فأكثر	08	% 11.94
المجموع	67	%100

المصدر: من عداد الطالبين (اعتمادا على نتائج الاستبيان)

تمت ترجمة النتائج الواردة في الجدول السابق إلى الشكل الآتي باستعمال برنامج (Excel)

الشكل رقم (2–5): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية :



المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على برنامج (Excel)

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع النسب حسب عدد سنوات الخبرة المهنية لأفراد العينة حيث نجد أن أعلى نسبة في فئة الخبرة بين 05 و15 سنوات بنسبة 41.79%، ثم نجد فئة ذوي الخبرة بين 15-25 سنة بنسبة 23.88% ثم نجد 22.39% لديهم خبرة أقل من 05 سنوات وأخيرا 11.94% من أفراد العينة لديهم خبرة أكثر من 25 سنة. وهي نسب عادية بالنظر لتوزيع أفراد العينة على متغير العمر، وباعتبار أن 40% من أفراد

العينة أعمارهم 40 و50 سنة فالخبرة المهنية تكون كبيرة، فإن العينة مناسبة للدراسة نظرا لحداثة موضوعها وارتباطها بمفاهيم حديثة نسبيا كالنظام المحاسبي المالي، المعايير الدولية للمحاسبة، المعايير الدولية للتدقيق، المعايير الجزائرية للتدقيق...الخ.

المطلب الثاني: تحليل نتائج المحور الأول من الإستبيان (تقييم تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي والتدقيق وفق قوانين مهنة المحاسبة والتدقيق)

من اجل الحصول على أكبر عدد ممكن من الاستنتاجات بخصوص المحور الأول الذي اشتمل على سبع (07) عبارات من الاستبيان، حيث نقوم بالتحليل الوصفي لكل عبارة من العبارات التي تضمنها هذا المحور وفق ما جاء من إجابات عينة الدراسة اعتمادا على الترتيب التنازلي للنسب المئوية للإجابات ثم نستنتج الاتجاه العام لعينة الدراسة حسب مقياس ليكارت الخماسي اعتمادا على الوسط الحسابي للإجابات ثم نبين مدى تشتت الإجابات على وسطها الحسابي باستعمال الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف.

الجدول رقم (2-10): نتائج آراء أفراد العينة حول المحور الأول

العبارات		عدد الاستجابات (ت) ونسبتها المئوية %					المؤشرات الإحصائية		
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	متوسط حسابي	إنحراف معياري	معامل إختلاف
1- بما أن الجزائر اختارت المعايير الدولية للمحاسبة كان من الأحسن أن تتبناها مباشرة على شكل قانون بدلا من تبنيها عن طريق scf.	ت	12	41	0	13	1	3.75	1.02	%27.2
	%	17.9	61.2	0	19.4	1.5	الإتجاه العام للعينة		
		79.1			20.9		موافق		
2- تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى ارتقاء المحاسبة إلى المستوى الدولي.	ت	6	38	23	00	0	3.75	0.61	%16.2
	%	9.0	56.7	34.3	0	0.0	الإتجاه العام للعينة		
		65.7			0		موافق		
3- واجه النظام المحاسبي المالي عدة صعوبات بسبب نقص المراجع ونقص التكوين.	ت	8	35	14	10	0	3.61	0.88	%24.3
	%	11.9	52.2	20.9	14.9	0	الإتجاه العام للعينة		
		64.1			14.9		موافق		
4- التكوين الذي قام به المصف الوطني للخبراء المحاسبين، قبل حله حول المعايير الدولية للمحاسبة كان غير كافي ومكلفا.	ت	14	40	0	11	2	3.79	1.05	%27.7
	%	20.9	59.7	0	16.4	3.0	الإتجاه العام للعينة		
		80.6			19.4		موافق		
5- صعوبة أول تطبيق تمثلت في التأخر	ت	21	46	0	0	0	4.31	0.47	%10.9

في إصدار مذكرات الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي.	%	31.3	68.7	0	0	0.0	الإتجاه العام للعينة		
		100			0		موافق		
6- جاء النظام المحاسبي المالي بمفاهيم جديدة يصعب استيعابها مثل الضرائب المؤجلة، الإيجار التمويلي، الحسابات المدمجة، القيمة العادلة، المقاربة بالمكونات....إلخ.	ت	12	45	0	10	0	3.88	0.88	%22.6
	%	17.9	67.2	0	14.9	0.0	الإتجاه العام للعينة		
		85.1			14.9		موافق		
7- تطبيق النظام المحاسبي المالي جعل القوائم المالية أكثر عرضة للتحفظات عند تدقيقها من طرف المراجعين القانونين.	ت	10	57	0	0	0	4.15	0.36	%8.6
	%	14.9	85.1	0	0	0.0	الإتجاه العام للعينة		
		100			0		موافق		
8- توجد نصوص قانونية متوافقة بين قانون المهنة 10-01 والنظام المحاسبي المالي من خلال القانون 07-11.	ت	9	41	17	0	0	3.88	0.62	%15.9
	%	13.4	61.2	25.4	0	0.0	الإتجاه العام للعينة		
		74.6			0		موافق		
9- يؤدي تطبيق أحكام قانون 07 - 11 إلى تعزيز مصداقية الكشوف المالية.	ت	19	22	16	10	0	3.75	1.03	%27.4
	%	28.4	32.8	23.9	14.9	0.0	الإتجاه العام للعينة		
		61.2			14.9		موافق		
10- تعتبر المبادئ المحاسبية المنصوص عليها بقانون 07-11 كمرجعية أساسية لعملية التدقيق.	ت	8	53	0	0	6	3.85	0.96	%24.9
	%	11.9	79.1	0	0	9.0	الإتجاه العام للعينة		
		91			9		موافق		
المؤشرات الإحصائية والاتجاه العام للمحور الأول							3.87	0.33	%8.5
							موافق		

المصدر: من اعداد الطالبين (اعتمادا على الاستبيان وSPSS)

أولا :تحليل نتائج عبارات المحور الأول

تحليل نتائج العبارة 1:

-نلاحظ أن 79.1 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على طريقة التبني البديلة أي أنه كان من الأحسن أن تتبنى الجزائر المعايير الدولية للمحاسبة كاملة بموجب قانون بدلا أن تتبناها ضمنيا عن طريق تطبيق النظام المحاسبي المالي.

- بينما 20.9 % من أفراد العينة هم غير موافقون أو غير موافقون بشدة على الطريقة البديلة المقترحة.

– المتوسط الحسابي 3.75 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أنه كان من الأحسن أن تتبنى الجزائر المعايير الدولية للمحاسبة كاملة بموجب قانون كما فعلت معظم دول العالم.

– الإنحراف المعياري 0.8 < 1.02 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق بشدة وغير موافق بشدة.

– معامل الإختلاف 15% ≤ 27.2% ≤ 30 % يعبر عن تشتت متوسط (مقبول). [1]

تحليل نتائج العبارة 2:

–نلاحظ أن 65.7 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية مباشرة يؤدي الى الإرتقاء بالمحاسبة وبمهنتها الى المستوى الدولي مما يشجع على جلب الاستثمار الأجنبي.

– بينما 34.3 % من أفراد العينة هم محايدون عن الإجابة على هذا الاقتراح.

– المتوسط الحسابي 3.75 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أكثر من نصف أفراد العينة موافقون على أن تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية مباشرة يؤدي الى الإرتقاء بالمحاسبة وبمهنتها.

– الإنحراف المعياري 0.61 < 0.80 يعبر عن وجود تشتت متوسط للإجابات.

– معامل الإختلاف 15% ≤ 16.2 % ≤ 30 % يعبر عن تشتت متوسط (مقبول).

تحليل نتائج العبارة 3:

–نلاحظ أن 64.1 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على مواجهة النظام المحاسبي المالي لعدة صعوبات بسبب نقص المراجع ونقص التكوين.

– بينما 20.9 % من أفراد العينة هم محايدون عن الإجابة على هذا الاقتراح.

– أما النسبة الثالثة فهي 14.9% غير موافقون على هذا الاقتراح.

[1] - يعبر الإنحراف المعياري عن تشتت إجابات أفراد العينة عن متوسطها الحسابي ، وبما أن طول الفئة في مقياس ليكارت الخماسي هو 0.8، فإن الإنحراف المعياري يعتبر كبيرا إذا كان أكبر من 0.8.

– المتوسط الحسابي 3.61 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن النظام المحاسبي المالي واجه عدة صعوبات بسبب نقص المراجع والتكوين.

– الإنحراف المعياري 0.8 < 0.88 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق بشدة وغير موافق.

– معامل الإختلاف 15% ≤ 24.3 % ≤ 30 % يعبر عن تشتت متوسط (مقبول).

تحليل نتائج العبارة 4:

–نلاحظ أن 80.6 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن التكوين الذي قام به المصف الوطني قبل حله حول المعايير المحاسبية كان غير كافي ومكلف.

– أما النسبة 19.4% غير موافقون على هذا الاقتراح.

– المتوسط الحسابي 3.79 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن التكوين الذي قام به المصف الوطني قبل حله حول المعايير المحاسبية كان غير كافي ومكلف.

– الإنحراف المعياري 0.8 < 1.05 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق بشدة وغير موافق بشدة.

– معامل الإختلاف 15% ≤ 27.7 % ≤ 30 % يعبر عن تشتت متوسط (مقبول).

تحليل نتائج العبارة 5:

–نلاحظ أن 100 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن صعوبة أول تطبيق تمثلت في التأخر في اصدار مذكرات الإنتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي.

– المتوسط الحسابي 4.31 يعبر عن الفئة الخامسة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الخامسة (موافق بشدة)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون بشدة على أن صعوبة أول تطبيق تمثلت في التأخر في اصدار مذكرات الإنتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي.

– الإنحراف المعياري 0.47 < 0.8 يعبر عن وجود تشتت متوسط للاجابات.

– معامل الإختلاف 10.9% < 15 % يعبر عن تشتت أقل من المتوسط.

تحليل نتائج العبارة 6:

-نلاحظ أن 85.1 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن النظام المحاسبي المالي جاء بمفاهيم جديدة يصعب استيعابها مثل الضرائب المؤجلة، الإيجار التمويلي، الحسابات المدمجة..الخ؛

- أما النسبة 14.9% غير موافقون على هذا الاقتراح.

- المتوسط الحسابي 3.88 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن النظام المحاسبي المالي جاء بمفاهيم جديدة يصعب استيعابها مثل الضرائب المؤجلة، الإيجار التمويلي، الحسابات المدمجة..الخ؛

- الإنحراف المعياري $0.8 < 0.88$ يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق بشدة وغير موافق.

- معامل الإختلاف $15\% \leq 22.6\% \leq 30\%$ يعبر عن تشتت متوسط (مقبول).

تحليل نتائج العبارة 7:

-نلاحظ أن 100 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن النظام المحاسبي المالي جعل القوائم المالية أكثر عرضة للتحفظات عند تدقيقها من طرف المراجعين القانونيين (محافظي الحسابات).

- المتوسط الحسابي 4.15 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن تطبيق النظام المحاسبي المالي جعل القوائم المالية أكثر عرضة للتحفظات عند تدقيقها.

- الإنحراف المعياري $0.36 < 0.80$ يعبر عن وجود تشتت قليل بين الاجابات.

- معامل الإختلاف $8.6\% < 15\%$ يعبر عن تشتت أقل من المتوسط.

تحليل نتائج العبارة 8:

-نلاحظ أن 74.6 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن النصوص القانونية للمحاسبة والتدقيق 10-01 متوافقة مع قانون النظام المحاسبي المالي 07-11.

- بينما 25.4 % من أفراد العينة هم محايدون عن الإجابة على هذا الاقتراح.

– المتوسط الحسابي 3.75 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أنه توجد نصوص قانونية متوافقة بين قانون المحاسبة والتدقيق 10-01 وقانون النظام المحاسبي المالي 07-11.

– الإنحراف المعياري 0.8 < 1.03 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق بشدة وغير موافق.

– معامل الإختلاف 15% ≤ 27.4 % ≤ 30 % يعبر عن تشتت متوسط (مقبول).

تحليل نتائج العبارة 9:

–نلاحظ أن 61.2 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن تطبيق أحكام القانون 10-01 يؤدي إلى تعزيز مصداقية القوائم المالية.

– بينما 23.9 % من أفراد العينة هم محايدون عن الإجابة على هذا الاقتراح.

– أما النسبة الثالثة فهي 14.9 % غير موافقون على هذا الاقتراح، أي أنهم يرون أن أحكام القانون 10-01 لم تعزز من مصداقية القوائم المالية.

– المتوسط الحسابي 3.75 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن تطبيق أحكام القانون 10-01 يؤدي إلى تعزيز مصداقية الكشوف المالية.

– الإنحراف المعياري 0.8 < 1.03 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق بشدة وغير موافق.

– معامل الإختلاف 15% ≤ 27.4 % ≤ 30 % يعبر عن تشتت متوسط (مقبول).

تحليل نتائج العبارة 10:

–نلاحظ أن 91% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن المبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون 07-11 تعتبر كمرجعية لعملية التدقيق.

– أما النسبة 9 % غير موافقون على هذا الاقتراح، أي أنهم يرون أن المبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون 07-11 غير واضحة للاستعانة بها في عملية التدقيق.

- المتوسط الحسابي 3.85 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن المبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون 07-11 تعتبر كمرجعية في عملية التدقيق.

- الإنحراف المعياري $0.8 < 0.96$ يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق وغير موافق بشدة.

- معامل الإختلاف $15\% \leq 24.9\% \leq 30\%$ يعبر عن تشتت متوسط (مقبول).

الجدول رقم 2-11: إختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA

المتغير	قيمة F	درجة الحرية	مستوى الدلالة
عبارات المحور الأول	4.65	9	0.00

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

ثانيا– اختبار الفرضية الأولى: " نجحت الجزائر في تبنيها للنظام المحاسبي والتدقيق وفق القوانين المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق"

من خلال النتائج المتحصل عليها من الجدول رقم (2-11)، نلاحظ أن قيمة F المحسوبة بلغت F= 4.65، بدرجة حرية = 9، في حين بلغ مستوى الدلالة الإحصائية SIG=0.00 وهي أقل من درجة المعنوية الإحصائية $\alpha = 0.05$ وبالتالي يتم رفض الفرضية الصفرية H0 وقبول الفرضية البديلة H1 التي تنص على أنه نجحت الجزائر في تبنيها للنظام المحاسبي والتدقيق وفق القوانين المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق، وقد يعود ذلك في المساعي التي بادرت بها الجزائر في القيام بإصلاحات عديدة للقوانين المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق.

المطلب الثالث: تحليل نتائج المحور الثاني من الإستبيان

الجدول رقم (2-12): نتائج آراء أفراد العينة حول المحور الثاني

العبارات		عدد الاستجابات (ت) ونسبتها المئوية					المؤشرات الإحصائية		
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	متوسط حسابي	إنحراف معياري	معامل إختلاف
1- يلزم المدقق حسب م ت ج 300 (تخطيط تدقيق الكشوف المالية) باعداد استراتيجية تدقيق وبرنامج عمل.	ت	11	39	14	0	3	3.82	0.87	%22.7
	%	16.4	58.2	20.9	0	4.5	الإتجاه العام للعينة		
		74.6			4.5		موافق		
2- عند تطبيق معيار ت ج 505 (التأكيدات الخارجية) فإن ذلك يؤدي إلى تأسيس رأي ذو دلالة ومصداقية أكبر في عملية التدقيق.	ت	12	38	0	11	6	3.58	1.22	% 34
	%	17.9	56.7	0	16.4	9.0	الإتجاه العام للعينة		
		74.6			25.4		موافق		
3- حسب معيار ت ج 520 (الاجراءات التحليلية) فإن المدقق ملزم بإستكمال إجراءات التدقيق عند تحديد مخاطر لم يتم إكتشافها.	ت	8	40	0	11	8	3.43	1.24	%36.1
	%	11.9	59.7	0	16.4	11.9	الإتجاه العام للعينة		
		71.6			28.4		موافق		
4- بتطبيق معيار ت ج 560 (الأحداث اللاحقة) يمكن للمدقق إستدراك الأحداث اللاحقة وتصحيح رأيه حول التقرير.	ت	10	39	16	0	2	3.82	0.80	%20.9
	%	14.9	58.2	23.9	0	3.0	الإتجاه العام للعينة		
		73.1			3		موافق		
5- يزود معيار ت ج 570 (استمرارية الاستغلال) الأطراف ذوي العلاقة حول مؤشرات تقيس مدى متابعة ومواصلة المؤسسة لنشاطها.	ت	13	54	0	0	0	4.19	0.4	% 9.5
	%	19.4	80.6	0	0	0.0	الإتجاه العام للعينة		
		100			0		موافق		
6- يتيح معيار ت ج 620 للمدقق الإستعانة بخبير في ميدان غير المحاسبة، مع تحمل كامل مسؤوليات تقرير المدقق.	ت	5	59	0	0	3	3.94	0.70	%17.7
	%	7.5	88.1	0	0	4.5	الإتجاه العام للعينة		
		95.6			4.5		موافق		
7- يؤدي معيار ت ج 700 (تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية) إلى التركيز على الرأي المعدل في حالة وجود اختلالات في اعداد الكشوف المالية.	ت	1	64	0	0	2	3.93	1.53	%38.9
	%	1.5	95.5	0	0	3.0	الإتجاه العام للعينة		
		97			3		موافق		
المؤشرات الإحصائية والاتجاه العام للمحور الثاني							3.81	0.34	% 9
							موافق		

أولا: تحليل نتائج عبارات المحور الثاني

تحليل نتائج العبارة 1:

-نلاحظ أن 74.6 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن المدقق ملزم بوضع استراتجية عامة للتدقيق وبرنامج عمل مفصل.

- بينما 20.9% تعبر عن أفراد العينة المحايدون في الاجابة على هذا الاقتراح.

- أما 4.5 % من أفراد العينة هم غير موافقون أو غير موافقون بشدة على وضع استراتجية عامة للتدقيق وبرنامج عمل مفصل.

- المتوسط الحسابي 3.82 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن المدقق ملزم بوضع استراتجية عامة للتدقيق وبرنامج عمل مفصل.- الإنحراف المعياري 0.8 < 0.87 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق بشدة وغير موافق.

- معامل الإختلاف 15% ≤ 22.7 % ≤ 30 % يعبر عن تشتت متوسط (مقبول).

تحليل نتائج العبارة 2:

-نلاحظ أن 74.6 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن تطبيق معيار التأكيدات الخارجية يؤدي الى تأسيس رأي ذو دلالة ومصداقية أكبر.

- بينما 25.4% غير موافقون، أي يرون أن التأكيدات الداخلية تؤسس رأي ذو دلالة ومصداقية.

- المتوسط الحسابي 3.58 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أكثر من نصف أفراد العينة موافقون على أن تطبيق معيار التأكيدات الخارجية يؤدي الى تأسيس رأي ذو دلالة ومصداقية أكبر.

- الإنحراف المعياري 0.8 < 1.22 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق بشدة وغير موافق بشدة.

- معامل الإختلاف 30% < 34 % يدل على أن هذا التشتت كبير كون الاجابات توزعت على كل الفئات بنسب تراوحت بين 9% و56.7 %.

تحليل نتائج العبارة 3:

-نلاحظ أن 71.6 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن المدقق ملزم باستكمال اجراءات التدقيق عند تحديد مخاطر لم يتم اكتشافها.

- بينما 28.4% غير موافقون على استكمال اجراءات التدقيق من خلال القيام باجراءات تحليلية مادية وتحديد الأحداث الغير اعتيادية.

- المتوسط الحسابي 3.43 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن المدقق ملزم باستكمال اجراءات التدقيق عند تحديد مخاطر لم يتم اكتشافها.

- الإنحراف المعياري 0.8 < 1.2 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق بشدة وغير موافق بشدة.

- معامل الإختلاف 30% < 36.1 % يدل على أن هذا التشتت كبير كون الاجابات توزعت على كل الفئات بنسب تراوحت بين 11.9% و59.7 %.

تحليل نتائج العبارة 4:

-نلاحظ أن 73.1 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أنه يمكن للمدقق استدراك الأحداث اللاحقة وتصحيح رأيه حول التقرير.

- بينما 23.9 % من أفراد العينة هم محايدون عن الإجابة على هذا الاقتراح.

- المتوسط الحسابي 3.82 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أنه يمكن للمدقق استدراك الأحداث اللاحقة وتصحيح رأيه حول التقرير.

- الإنحراف المعياري 0.8 = 0.8 (التشتت يساوي طول الفئة).

- معامل الإختلاف 15% ≤ 20.9 % ≤ 30 % يعبر عن تشتت متوسط (مقبول).

تحليل نتائج العبارة 5:

-نلاحظ أن 100% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن تطبيق معيار استمرارية المؤسسة لنشاطها، يؤدي بالمدقق الى تقدير صحة فرضية استمرارية الاستغلال الموضوعة من طرف الادارة أثناء اعداد وعرض الكشوف المالية.

– المتوسط الحسابي 4.19 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون على أن تطبيق معيار استمرارية المؤسسة لنشاطها، يؤدي بالمدقق الى تقدير صحة فرضية استمرارية الاستغلال الموضوعة من طرف الادارة أثناء اعداد وعرض الكشوف المالية.

– الإنحراف المعياري $0.4 < 0.8$ يعبر عن وجود تشتت قليل للإجابات.

– معامل الإختلاف $9.5\% < 15\%$ يعبر عن تشتت ضعيف.

تحليل نتائج العبارة 6:

– نلاحظ أن 95.6 % من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن تطبيق هذا المعيار من خلال استعانة المدقق بخبير في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق يساهم في عملية التدقيق.

– بينما 4.5% غير موافقون أي، رغم تعين خبير من طرف المدقق في مجال غير المحاسبة والتدقيق لا يملص المدقق من تحمل مسؤولية التدقيق كاملة.

– المتوسط الحسابي 3.94 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة موافقون أو موافقون بشدة على أن تطبيق هذا المعيار من خلال استعانة المدقق بخبير في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق يساهم في عملية التدقيق.

– الإنحراف المعياري $0.8 < 0.99$ يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق بشدة وغير موافق.

– معامل الإختلاف $15\% \leq 17.7\ \% \leq 30\ \%$ يعبر عن تشتت متوسط (مقبول).

تحليل نتائج العبارة 7:

– نلاحظ أن 97% من أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن تأسيس الرأي وتدقيق الكشوف المالية من خلال استخلاص المدقق لرأي غير معدل إذا تم اعداد الكشوف المالية في كل جوانبها وفق المنهج المحاسبي المطبق أو رأي معدل في حالة وجود اختلالات في اعداد الكشوف المالية.

– بينما 3% من أفراد العينة هم غير موافقون أو غير موافقون بشدة على تطبيق هذا المعيار أي تأسيس الرأي وتدقيق الكشوف المالية.

– المتوسط الحسابي 3.93 يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، وهو يدل على الإتجاه العام للعينة المتمركز حول الإجابة الرابعة (موافق)، أي أن أغلبية أفراد العينة هم موافقون أو موافقون بشدة على أن تأسيس

الرأي وتدقيق الكشوف المالية من خلال استخلاص المدقق لرأي غير معدل إذا تم اعداد الكشوف المالية في كل جوانبها وفق المنهج المحاسبي المطبق أو رأي معدل في حالة وجود اختلالات في اعداد الكشوف المالية.

- الإنحراف المعياري 0.8 < 1.53 يعبر عن وجود تشتت للإجابات بين موافق بشدة وغير موافق بشدة.

- معامل الإختلاف 30% < 38.9% يدل على أن هذا التشتت كبير كون الاجابات توزعت على كل الفئات بنسب تراوحت بين 3% و95.5 %.

الجدول رقم2-13: إختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA

المتغير	قيمة F	درجة الحرية	مستوى الدلالة
عبارات المحور الثاني	3.58	6	0.02

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS

ثانيا- اختبار الفرضية الثانية: "ساهمت معايير التدقيق الجزائرية بدرجة مقبولة في تحسين تطبيق مبادئ النظام المحاسبي المالي "

من خلال النتائج المتحصل عليها من الجدول رقم (2-13)، نلاحظ أن قيمة F المحسوبة بلغت F= 3.58، بدرجة حرية = 6، في حين بلغ مستوى الدلالة الإحصائية SIG=0.02 وهي أقل من درجة المعنوية الإحصائية $\alpha = 0.05$ وبالتالي يتم رفض الفرضية الصفرية H0 وقبول الفرضية البديلة H1 التي تنص على أنه ساهمت معايير التدقيق الجزائرية بدرجة مقبولة في تحسين تطبيق مبادئ النظام المحاسبي المالي، وقد يعود ذلك في المساعي التي بادرت بها الجزائر في القيام بإصلاحات عديدة للقوانين مست معايير محافظ الحسابات التدقيق اضافة الى اصدارها لمعايير تدقيق متوافقة مع معايير التدقيق الدولية.

خلاصة الدراسة التطبيقية

من خلال هذا الفصل والذي تم فيه استقصاء آراء عينة من الأكاديميين (أساتذة جامعيين) مختصين أو مهتمين بالمحاسبة والتدقيق والمهنيين (خبراء ومحافظي حسابات)، تم التوصل من خلال الدراسة الميدانية حول مدى استجابة النظام المحاسبي المالي والتدقيق لمعايير التدقيق الجزائرية الى أن هاته الأخيرة ساهمت الى حد مقبول في تطبيق مبادئ النظام المحاسبي المالي والتدقيق، وذلك للترسانة القانونية التي أصدرتها الجزائر في مجال المحاسبة والتدقيق كقانون 10-01 المنظم لمهنة المراجعة، كما تم إصدار سنة 2013 معايير تقارير محافظ الحسابات المتعلقة بتقارير المدقق المستقل، كما تم إصدار سنة 2016 ثمانية معايير جزائرية للتدقيق أخذت من المعايير الدولية للتدقيق بأرقامها وبمحتواها وتم اصدار أربعة معايير أخرى جزائرية للتدقيق سنة 2017.

الخاتمة

الخاتمة

من خلال دراستنا لإمكانية تطبيق معايير المراجعة الدولية في الجزائر، كان الهدف من وراء هذه الدراسة هو معرفة مدى إمكانية تطبيق معايير المراجعة الدولية في الجزائر، وكذلك معرفة واقع مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر مقارنة مع المعايير الجزائرية للتدقيق من خلال تقسيم هذه الدراسة فصلين وانطلاقا من مجموعة من الفرضيات الأساسية باستخدام الأساليب المشار إليها في المقدمة، ومع سعي الجزائر للانضمام للمنظمة العالمية للتجارة وكذلك التطورات الحاصلة في مجال المحاسبة والمراجعة، فإنها ملزمة بتبني معايير مراجعة تتوافق والبيئة الجزائرية.

وقد توصلنا إلى الإجابة على الإشكالية الرئيسية للبحث وهي وجود استجابة للنظام المحاسبي المالي والتدقيق لمعايير التدقيق الجزائرية.

كذلك توصلنا إلى تأكيد الفرضيات التالية:

• **الفرضية الأولى**: النظام المحاسبي المالي يتماشى مع القوانين المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر، وذلك من خلال النظر في انسجامها مع متطلبات الواقع الجزائري والاعتماد عليها كدليل علمي ومهني أثناء إصدار معايير مراجعة جزائرية، وهكذا نكون قد أثبتنا الفرضية الأولى.

• **الفرضية الثانية**: ساهمت معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تطبيق مبادئ النظام المحاسبي المالي وذلك من خلال توافق النصوص القانونية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق مع معايير التدقيق الجزائرية، وهكذا نكون قد أثبتنا الفرضية الثانية.

نتائج الدراسة :

من خلال دراستنا لهذا الموضوع توصلنا إلى النتائج التالية:

- معايير التدقيق الجزائرية جاءت بناء على الحاجة إليها بالتوازي مع التطورات الاقتصادية العالمية؛
- معايير التدقيق الجزائرية عبارة عن قواعد وأنماط يجب على المراجع أي يحتذي بها، ويتم تطبيقها عند مراجعة البيانات المالية، والهدف الأساسي من إصدارها هو إيجاد مستويات وإرشادات مهنية لمراجعة الحسابات؛
- يسمح العمل بمعايير التدقيق الجزائرية عند مراجعة القوائم المالية بالرفع من مستويات الأداء لدى المراجع، وبالتالي مساعدة مستخدمي تقرير المراجع على اتخاذ قرارات أحسن؛
- إن مصداقية مراجع الحسابات تتحقق بمجرد أداء مهامه بما يتوافق ومعايير التدقيق.
- مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر تسير نحو الأحسن خاصة بعد إصدار معايير تدقيق جزائرية؛
- بالرغم من وجود توافق للنصوص القانونية المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر ومعايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية إلا أن الواقع المهني للمراجعة في الجزائر لم يرق بعد إلى المعايير الدولية.

التوصيات:

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

- وضع القوانين والمعايير بشكل مستمر وأن يتم مراجعتها للتأكد من مواكبتها لتغيرات في احتياجات المراجعة؛
- ضرورة تكوين أصحاب المهنة علميا وعمليا وتوعيتهم لممارسة المراجعة وفقا لمعايير التدقيق المستحدثة؛
- أهمية التعاون بين المهنيين والجهات ذات العلاقة لترسيخ الدور الذي يمكن أن تأدية مهنة المراجعة في المجتمع وتطويره وذلك من خلال تناول مشاكل محاسبية واعداد البحوث والدراسات المشتركة التي تساهم في تطوير المهنة؛
- إجراء الدراسات والبحوث الأكاديمية والمهنية في مختلف المشاكل التي تواجه مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر، بهدف تحسين وتطوير مهنة المراجعة على المستوى المحلي.

آفاق الدراسة:

أخيرا ممكن أن نشير إلى أن بحثنا هذا يمكن أن يكون مرحلة تمهيدية لمواضيع بحث مستقبلية في مجال المراجعة ومعايير التدقيق المحلية، لذا سوف تقترح جملة من المواضيع يمكن تناولها مستقبلا والتي نراها مكملة لهذا البحث:

- واقع إصلاح مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر ومدى التوافق مع معايير التدقيق الجزائرية؛
- دراسة مقارنة لممارسة التدقيق في الجزائر مع الممارسة وفقا لمعايير التدقيق الدولية؛
- انعكاس انتهاج الجزائر لمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية على تحقيق مسعاها نحو الانفتاح الاقتصادي؛
- معايير التدقيق الجزائرية وأثرها على مراجع الحسابات.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

أ–الكتب:

أ–1–الكتب باللغة العربية

الترتيب	عنوان الكتاب
01	امين السيد احمد لطفي، "**المراجعة الدولية وعولمة أسواق رأس المال**"، الدار الجامعية، الإسكندرية،2005
02	حازم هاشم الالوسي، "**الطريق الى علم المراجعة والتدقيق**"، الجامعة المفتوحة، طرابلس، ج1 ، ط1 ،2003
03	شعيب شنوف،" **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**"، ج1 ، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر
04	عبد الحى عبد الحى مرعى، وآخرون،" **مبادئ المحاسبة المالية دراسة متكاملة**"، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية،2008
05	محمد مطر،" **مبادئ المحاسبة المالية الدورة المحاسبية ومشاكل الاعتراف والقياس والإفصاح**"، الطبعة الرابعة، دار وائل، الأردن، 2007
06	محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، **المراجعة الخارجية – المفاهيم الاساسية واليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية–** ، الدار الجامعية، الاسكندرية،2002
07	هوام جمعة،" **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية**"، ديوان المطبوعات الجامعية، 2010
08	هادي التميمي،" **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية**"، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الأردن،2006
09	وليم توماس، امرسون هنكي، تعريب ومراجعة احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، "**المراجعة بين النظرية والتطبيق**"، الكتاب الأول، دار المريخ للنشر، السعودية،1997

أ–2– الكتب الأجنبية

الترتيب	عنوان الكتاب
01	Brahim Soltani, « **Auditing an international Approach, prarson education limited »**, London, 2007,
02	Hadj Ali Samir, « **Le Commissaire Aux Comptes, Caractéristique Et Missions** », In Revue Algérienne De comptabilité Et Audit, Société Nationale De Comptabilité, N° 03, Alger, 3eme Trimestre, 1994.
03	1Saadi N-E Et A.Mazouz, « **La Pratique De Commissariat Aux Comptes En Algérie** », Edition SNC, Son Date.

أ- الأطروحات والمذكرات :

الترتيب الأطروحة

01 مرحوم محمد الحبيب،" **إستراتيجية تبني النظام المحاسبي لأول مرة وأثره على البيانات المالية للكيانات المتوسطة وصغيرة الحجم** "، مذكرة ماجستير في المحاسبة والمالية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف،2011-2012

02 صالحي بوعلام، "**أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي**"، مذكرة ماجستير في محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3، 2009-2010

03 رشيد سفاحلو،" **أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة**"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم التسيير،جامعة الشلف.

ب- المجلات والملتقيات:

الترتيب المرجع

01 القانون رقم 01-88 المؤرخ في 22 جمادى الأولى لعام 1408 الموافق ل 12 يناير سنة**1988** المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية، الجريدة الرسمية العدد 2، سنة**1988**

02 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،" العدد"**74** ، المادة**3** ، القانون07-11، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007

03 ايت محمد مراد، أبحري سفيان، "**النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر - تحديات وأهداف**"– ، بحث مقدم إلى الملتقى الدولي حول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، **13-15**أكتوبر 2009.

04 العربي تيقاوي، " **النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين متطلبات التوافق مع المعايير الدولية المحاسبة وتحديات التطبيق مع البيئة الجزائرية**" ، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/ IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة :(ISA) التحدي، جامعة سعد دحلب بالبليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 13/14 ديسمبر 2011 ، بتصرف،.

05 إبتسام ساعد،" **مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي لطبيعة المشروعات الصغيرة في الجزائر**"، مداخلة في الملتقى الوطني حول :واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، يومي 6-5ماي 2013،

06 بودربالة سارة حدة، قربة معمر، "**النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة :بين إلزامية التطبيق ومحدودية الإمكانيات**"، مداخلة في الملتقى الوطني حول :واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، يومي 5-6ماي 2013،.

07 حاج قويدر،" **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومة المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات**"، مجلة الباحث، العدد2012،10،

08 رشيد سفاحلو،" **أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة**"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم التسيير،جامعة الشلف.

09 زكية محلوس، سعاد وردة،" **الآثار الايجابية من تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر**"، مداخلة في الملتقى الوطني حول: واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، يومي 5-6 ماي 2013،

10 سفيان نقماري، رحمة بلهادف،" **واقع تكيف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي– العوائق والرهانات-**"،

الملتقى الوطني حول :النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، يومي 13-14 جانفي2013،ص4

11 سعد بوراوي، " **الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري**") **IAS /IFRS** ، **ورقة مقدمة ضمن المؤتمر العلمي الدولي الأول حول: النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية –تجارب تطبيقات وأفاق–، جامعة الوادي،17–18 جانفي 2010**،

12 مداني بن بلغيث، "**تسيير الانتقال نحو النظام المحاسبي المالي الجديد قراءة في النصوص القانونية والتنظيمية**"، ورقة مقدمة ضمن المؤتمر العلمي الدولي الأول حول: النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية- تجارب تطبيقات وأفاق-، جامعة الوادي،17-18 جانفي 2010،

مداني بن بلغيث، **دروس في المحاسبة المالي حسب النظام المحاسبي المالي**، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، أكتوبر2010،

13 محمد عجيلة، بوحفص الرواني، مصطفى بالنوي، "**ارتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية –**" رؤى وأبعاد- ،ورقة بحث في الملتقى الدولي حول :دور المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح ورقلة،24-25 نوفمبر 2014،

14 محمد عجيلة، علماوي أحمد، مصطفى بن نوي، "**أبجديات النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية**"، مداخلة في الملتقى الوطني حول :واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، يومي 6-5 ماي 2013،

15 مختار مسامح،" **النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل**"، ورقة مقدمة ضمن المؤتمر العلمي الدولي الأول حول :النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية- تجارب تطبيقات وأفاق-، جامعة الوادي، 17-18 جانفي 2010.

16 محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، **المراجعة الخارجية – المفاهيم الاساسية واليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية–** ، الدار الجامعية، الاسكندرية،2002 ، ص169 ،

17 محمد أبو نصار، **" تبني معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية بين النظرية والتطبيق – التجربة الأردنية"** ، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة :(ISA) التحدي، جامعة سعد دحلب بالبليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 13/14 ديسمبر 2011، بتصرف، ص03،

18 ناصر مراد، "**الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي**"، بحث مقدم إلى الملتقى الدولي حول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر،13-15 أكتوبر 2009،.

د– مواقف الأنترنت:

01- http://www.cn-onec.dz/index.php /component/jdownloads/category/15-les-normes-algeriennes-d-audit?Itemid=-1

الفهرس

الفهـــــــــرس

التعيين	رقم الصفحة
الإهداء	I
كلمة شكر	II
الملخص	III
قائمة المحتويات	IV
قائمة الجداول	VI
قائمة الأشكال	VII
فهرس المصطلحات	x
المقدمة	أ-هـ
الفصل الأول :الجانب النظري للدراسة والدراسات السابقة	07
المبحث الأول: الأدبيات النظرية	08
المطلب الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والتدقيق	08
الفرع الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي	08
أولا – أسباب الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي	08
ثانيا -تعريف النظام المحاسبي المالي وخصائصه	09
ثالثا -الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي	10
الفرع الثاني: أهمية النظام المحاسبي المالي وأهدافه وهيكله	14
1- أهمية النظام المحاسبي المالي	14
2- أهداف النظام المحاسبي المالي	15

3- هيكل ومكونات النظام المحاسبي المالي	16
أولا- التعريف ومجال التطبيق :	17
ثانيا -الإطار التصوري، المبادئ والمعايير	17
ثالثا- القوائم المالية	18
رابعا -تنظيم المحاسبة	19
خامسا- التقديرات والطرق المحاسبية	20
سادسا- الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة	21
الفرع الثالث: الإطار التنظيمي للتدقيق في الجزائر	22
أولا- مفهوم التدقيق	22
ثانيا- القوانين والتشريعات المنظمة لمهنة التدقيق بالجزائر	23
المطلب الثاني: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية	25
الفرع الأول: مفهوم معايير التدقيق	25
الفرع الثاني: أهمية معايير التدقيق:	26
الفرع الثالث: المعايير الجزائرية للتدقيق: (N.A.A)	27
1-صدور المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016	27
أ-المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 210	28
ب-المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 505	28
ت-المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 560	29

ث-المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 580	29
2-صدور المقرر 150 المؤرخ في 11-10-2016	30
أ- المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 300	30
ب- المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 500	30
ت- المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 510	31
ث- المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 700	31
3- صدور المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017	32
أ- المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 520	32
ب-المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 570	33
ت-المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 610	34
ث- المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 620	34
المطلب الثالث: أهمية تكييف النظام المحاسبي الجزائري للمعايير الجزائرية للتدقيق	34
الفرع الأول: مزايا ومتطلبات تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق:	34
1- مزايا تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق	34
2- متطلبات تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق	35
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	36
المطلب الأول: الدراسات الوطنية	36
المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية	37

المطلب الثالث: الفرق بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية	38
خلاصة الفصل الأول	39
الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية	40
المبحث الأول: خطوات اعداد الاستبيان	41
المطلب الأول: إعداد الاستبيان	41
المطلب الثاني: حدود، مجتمع وعينة الدراسة	43
المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان	44
المطلب الأول: تفريغ بيانات الإستبيان	44
1- الأدوات المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان	44
2- صدق وثبات الاستبيان	44
3- الإتساق الداخلي لمحاور الاستبيان	45
المطلب الثاني: تحليل نتائج المحور الأول من الإستبيان	53
أولا- تحليل نتائج عبارات المحور الأول	54
ثانيا- اختبار الفرضية الأولى	59
المطلب الثالث: تحليل نتائج المحور الثاني من الإستبيان	60
أولا- تحليل نتائج عبارات المحور الثاني	61
ثانيا- اختبار الفرضية الثانية	64
خلاصة الفصل الثاني	65

الخاتمة	66
قائمة المصادر والمراجع	70
الفهرس	73
الملاحق	79

الملاحق

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم المالية والمحاسبة

استمارة الاستبيان

تحية واحترام.....

يقوم الطالبان بإعداد دراسة كمتطلب تكميلي لنيل شهادة الماستر في التدقيق ومراقبة التسيير بعنوان:

" متطلبات النظام المحاسبي المالي والتدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية"

يمثل هذا الاستبيان أحد الجوانب الهامة في البحث, ويهدف إلى دراسة النظام المحاسبي المالي والتدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية, أرجو التكرم والإجابة على الأسئلة المطروحة وتزويد الطالبين بآرائكم القيمة من خلال وضع إشارة (X) على الإجابة التي ترونها ملائمة. كما يأمل الطالبان أن تغني إجاباتكم وترفع من المستوى البحث العلمي لهذا البحث.

يرجى العلم أن جميع الأسئلة المطروحة ضمن هذا الاستبيان لأغراض البحث العلمي وأن إجاباتكم ستكون محاطة بالسرية الكاملة والعناية العلمية الفائقة.

شكرا لتعاونكم وحسن استجابتكم....

تحت إشراف الأستاذ:

أ. الدكتور/ عجيلة محمد

من إعداد الطالبين :

قاسم عيسى، خطوي بن حرزالله

رقم الهاتف :0668405555/ 0661118111

البريد الإلكتروني :HAZZY_KH@YAHOO.FR

القسم الأول: معلومات العامة

يرجى الإجابة على الأسئلة التي تتضمن معلومات عامة بوضع إشارة (X)

1. **الجنس:** ☐ مذكر , ☐ مؤنث
2. **العمر:** ☐ أقل من 30 سنة , ☐ من 30 إلى 40 سنة ,☐ من 40 إلى 50,☐ أكثر من 50 سنة
3. **المؤهل العلمي:** ☐ شهادة مهنية، ☐ ليسانس، ☐ ماجستير، ☐ دكتوراه
4. **المنصب الوظيفي:** ☐ محاسب معتمد، ☐ محافظ حسابات، ☐ خبير محاسب، ☐ أستاذ جامعي
5. **الخبرة العملية :** ☐ أقل من 5 سنوات، ☐ من 5 سنوات وأقل من 10، ☐ من 10 سنوات وأقل من 15 ☐ من سنة 15 وأقل من 20، ☐ من20 سنة فأكثر

القسم الثاني :

فيما يلي مجموعة من العبارات خاصة بالنظام المحاسبي المالي والتدقيق ومعايير التدقيق الجزائرية, يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة بعد قراءة العبارات الآتية :

المحور الأول: تقييم تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي والتدقيق						
س	**العبـــــــارة**	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
1	بما أن الجزائر اختارت المعايير الدولية للمحاسبة كان من الأحسن أن تتبناها مباشرة بقانون بدلا من أن تتبناها ضمنيا عن طريق تطبيق النظام المحاسبي المالي.					
2	تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى ارتقاء المحاسبة إلى المستوى الدولي ويساعد الأجانب على فهم القوائم المالية للمؤسسات ويشجع على جلب الاستثمار الأجنبي.					
3	واجه النظام المحاسبي المالي عدة صعوبات بسبب نقص المراجع ونقص التكوين.					
4	التكوين الذي قام به المصف الوطني للخبراء المحاسبين، قبل حله حول المعايير الدولية للمحاسبة كان غير كافي ومكلفا.					
5	صعوبة أول تطبيق تمثلت في التأخر في إصدار مذكرات الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي.					
6	جاء النظام المحاسبي المالي بمفاهيم جديدة يصعب استيعابها مثل الضرائب المؤجلة، الإيجار التمويلي، الحسابات المدمجة، القيمة العادلة، المقاربة بالمكونات....إلخ.					
7	تطبيق النظام المحاسبي المالي جعل القوائم المالية أكثر عرضة للتحفظات عند تدقيقها من طرف المراجعين القانونين.					
8	توجد نصوص قانونية متوافقة بين قانون المحاسبة والتدقيق10-01 والنظام المحاسبي المالي 07-11					
9	. يؤدي تطبيق أحكام قانون 10-01 إلى تعزيز مصداقية الكشوف المالية					
10	تعتبر المبادئ المحاسبية المنصوص عليها بقانون 07-11 كمرجعية أساسية لعملية التدقيق.					

ملاحظة: إذا كانت لديكم أي إضافة في المحور الثاني، يرجى ذكرها:

.....

.....

المحور الثاني: قابلية تكييف النظام المحاسبي المالي للمعايير الجزائرية للتدقيق خاصة بعد إصدار الجزائر لتلك المعايير						
س	**العبـــــارة**	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
1	يلزم المدقق حسب معيار ت ج 300 (تخطيط تدقيق الكشوف المالية) بإعداد إستراتيجية عامة للتدقيق وبرنامج عمل مفصل.					
2	عند إستخدام معيار ت ج 505 (التأكيدات الخارجية) فإن ذلك يؤدي إلى تأسيس رأي ذو دلالة ومصداقية أكبر.					
3	حسب معيار ت ج 520 (الإجراءات التحليلية) فإن المدقق ملزم بإستكمال إجراءات التدقيق عند تحديد مخاطر لم يتم إكتشافها.					
4	بتطبيق معيار ت ج 560 (أحداث تقع بعد إقفال السنة الحسابات و الأحداث اللاحقة) يمكن للمدقق إستدراك الأحداث اللاحقة وتصحيح رأيه حول التقرير.					
5	يزود معيار ت ج 570 (استمرارية الاستغلال) الأطراف ذوي العلاقة حول مؤشرات تقيس مدى متابعة ومواصلة المؤسسة لنشاطها.					
6	يتيح معيار ت ج 620 (استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق) للمدقق الإستعانة بخبير في ميدان غير المحاسبة، مع تحمل كامل مسؤوليات تقرير المدقق.					
7	يؤدي معيار ت ج 700 (تأسيس الرأي و تقرير التدقيق على الكشوف المالية) تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية إلى التركيز على الرأي غير المعدل					

ملاحظة: إذا كانت لديكم أي إضافة في المحور الثاني، يرجى ذكرها:

.....

.....

بما أن الجزائر إختارت المعايير الدولية للمحاسبة كان من الأحسن أن تتبناها مباشرة بقانون بلا من أن تتبناها

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	1,5	1,5	1,5
	غير موافق	13	19,4	19,4	20,9
	موافق	41	61,2	61,2	82,1
	موافق تماما	12	17,9	17,9	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى ارتقاء المحاسبة إلى المستوى الدولي ويساعد الأجانب

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أعلم	23	34,3	34,3	34,3
	موافق	38	56,7	56,7	91,0
	موافق تماما	6	9,0	9,0	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

واجه النظام المحاسبي المالي عدة صعوبات بسبب نقص المراجع ونقص التكوين

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	10	14,9	14,9	14,9
	لا أعلم	14	20,9	20,9	35,8
	موافق	35	52,2	52,2	88,1
	موافق تماما	8	11,9	11,9	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

التكوين الذي قام به المصف الوطني للخبراء المحاسبين، قبل حله حول المعايير الدولية للمحاسبة كان غير كافي ومكلفا

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	2	3,0	3,0	3,0
	غير موافق	11	16,4	16,4	19,4
	موافق	40	59,7	59,7	79,1
	موافق تماما	14	20,9	20,9	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

صعوبة أول تطبيق تمثلت في التأخر في إصدار مذكرات الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المال

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	46	68,7	68,7	68,7
	موافق تماما	21	31,3	31,3	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

جاء النظام المحاسبي المالي بمفاهيم جديدة يصعب استيعابها مثل الضرائب المؤجلة، الإيجار التمويلي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	10	14,9	14,9	14,9
	موافق	45	67,2	67,2	82,1
	موافق تماما	12	17,9	17,9	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

تطبيق النظام المحاسبي المالي جعل القوائم المالية أكثر عرضة للتحفظات عند تدقيقها من طرف المراجعين القانونين

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	57	85,1	85,1	85,1
	موافق تماما	10	14,9	14,9	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

توجد نصوص قانونية متوافقة بين قانون المحاسبة والتدقيق10-01 والنظام المحاسبي المالي 07-11

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أعلم	17	25,4	25,4	25,4
	موافق	41	61,2	61,2	86,6
	موافق تماما	9	13,4	13,4	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

يؤدي تطبيق أحكام قانون 10-01 إلى تعزيز مصداقية الكشوف المالية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	10	14,9	14,9	14,9
	لا أعلم	16	23,9	23,9	38,8
	موافق	22	32,8	32,8	71,6
	موافق تماما	19	28,4	28,4	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

تعتبر المبادئ المحاسبية المنصوص عليها بقانون 07–11 كمرجعية أساسية لعملية التدقيق

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	6	9,0	9,0	9,0
	موافق	53	79,1	79,1	88,1
	موافق تماما	8	11,9	11,9	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

يلزم المدقق حسب معيار ت ج 300 بإعداد إستراتيجية عامة للتدقيق وبرنامج عمل مفصل.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	2	3,0	3,0	3,0
	لا أعلم	14	20,9	20,9	23,9
	موافق	40	59,7	59,7	83,6
	موافق تماما	11	16,4	16,4	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

عند إستخدام معيار ت ج 505 فإن ذلك يؤدي إلى تأسيس رأي ذو دلالة ومصداقية أكبر

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	4	6,0	6,0	6,0
	غير موافق	10	14,9	14,9	20,9
	لا أعلم	1	1,5	1,5	22,4
	موافق	39	58,2	58,2	80,6
	موافق تماما	13	19,4	19,4	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

حسب معيار ت ج 520 فإن المدقق ملزم بإستكمال إجراءات التدقيق عند تحديد مخاطر لم يتم إكتشافها

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	6	9,0	9,0	9,0
	غير موافق	11	16,4	16,4	25,4
	لا أعلم	2	3,0	3,0	28,4
	موافق	40	59,7	59,7	88,1
	موافق تماما	8	11,9	11,9	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

بتطبيق معيار ت ج 560 يمكن للمدقق إستدراك الأحداث اللاحقة وتصحيح رأيه حول التقرير

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	1,5	1,5	1,5
	لا أعلم	21	31,3	31,3	32,8
	موافق	38	56,7	56,7	89,6
	موافق تماما	7	10,4	10,4	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

يزود معيار ت ج 570 الأطراف ذوي العلاقة حول مؤشرات تقيس مدى متابعة ومواصلة المؤسسة لنشاطها.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أعلم	7	10,4	10,4	10,4
	موافق	51	76,1	76,1	86,6
	موافق تماما	9	13,4	13,4	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

يتيح معيار ت ج 620 للمدقق الإستعانة بخبير في ميدان غير المحاسبة، مع تحمل كامل مسؤوليات تقرير المدقق

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق تماما	1	1,5	1,5	1,5
	لا أعلم	7	10,4	10,4	11,9
	موافق	52	77,6	77,6	89,6
	موافق تماما	7	10,4	10,4	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

يؤدي معيار ت ج 700 تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية إلى التركيز على الرأي غير المعدل

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أعلم	9	13,4	13,4	13,4
	موافق	55	82,1	82,1	95,5
	موافق تماما	3	4,5	4,5	100,0
	Total	67	100,0	100,0	

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,718	,730	10

Statistiques récapitulatives d'élément

	Moyenne	Minimum	Maximum	Intervalle	Maximum/Minimum	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	3,872	3,612	4,313	,701	1,194	,044	10
Variance des éléments	,680	,129	1,107	,978	8,589	,138	10

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Carré de la corrélation multiple	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
بما أن الجزائر اختارت المعايير الدولية للمحاسبة كان من الأحسن أن تتبناها مباشرة بقانون بلا من أن تتبناها	34,97	7,817	,417	,360	,297
تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى ارتقاء المحاسبة إلى المستوى الدولي ويساعد الأجانب	34,97	10,363	,127	,216	,428
واجه النظام المحاسبي المالي عدة صعوبات بسبب نقص المراجع ونقص التكوين	35,10	9,459	,182	,440	,410
التكوين الذي قام به المصف الوطني للخبراء المحاسبين، قبل حله حول المعايير الدولية للمحاسبة كان غير كافي ومكلفا.	34,93	10,161	-,005	,217	,495
صعوبة أول تطبيق تمثلت في التأخر في إصدار مذكرات الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المال	34,40	9,396	,566	,554	,337

جاء النظام المحاسبي المالي بمفاهيم جديدة يصعب استيعابها مثل الضرائب المؤجلة، الإيجار التمويلي	34,84	9,745	,131	,294	,430
تطبيق النظام المحاسبي المالي جعل القوائم المالية أكثر عرضة للتحفظات عند تدقيقها من طرف المراجعين القانونين	34,57	11,370	-,109	,283	,465
توجد نصوص قانونية متوافقة بين قانون المحاسبة والتدقيق10-01 والنظام المحاسبي المالي 07-11	34,84	9,806	,272	,313	,389
يؤدي تطبيق أحكام قانون 10-01 إلى تعزيز مصداقية الكشوف المالية	34,97	9,454	,112	,239	,444
تعتبر المبادئ المحاسبية المنصوص عليها بقانون 07-11 كمرجعية أساسية لعملية التدقيق	34,87	9,118	,208	,152	,400

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Sig.
	Entre les personnes	74,161	66	1,124		
	Entre éléments	26,394	9	2,933	4,653	,000
Intra-population	Résidu	374,406	594	,630		
	Total	400,800	603	,665		
	Total	474,961	669	,710		

Moyenne générale = 3,87

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,886	,892	7

Statistiques récapitulatives d'élément

	Moyenne	Minimum	Maximum	Intervalle	Maximum/ Minimum	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	3,814	3,493	4,030	,537	1,154	,033	7
Variance des éléments	,648	,174	1,375	1,201	7,917	,237	7

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Carré de la corrélation multiple	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
يلزم المدقق حسب معيار ت ج 300 بإعداد إستراتيجية عامة للتدقيق وبرنامج عمل مفصل.	22,84	4,079	,316	,136	,051
عند إستخدام معيار ت ج 505 فإن ذلك يؤدي إلى تأسيس رأي ذو دلالة ومصداقية أكبر	23,00	3,939	,115	,173	,205

حسب معيار ت ج 520 فإن المدقق ملزم بإستكمال إجراءات التدقيق عند تحديد مخاطر لم يتم إكتشافها	23,21	3,259	,258	,192	,035
بتطبيق معيار ت ج 560 يمكن للمدقق إستدراك الأحداث اللاحقة وتصحيح رأيه حول التقرير	22,96	5,680	-,133	,074	,346
يزود معيار ت ج 570 الأطراف ذوي العلاقة حول مؤشرات تقيس مدى متابعة ومواصلة المؤسسة لنشاطها.	22,67	5,557	-,031	,052	,272
يتيح معيار ت ج 620 للمدقق الإستعانة بخبير في ميدان غير المحاسبة، مع تحمل كامل مسؤوليات تقرير المدقق	22,75	5,223	,059	,117	,237
يؤدي معيار ت ج 700 تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية إلى التركيز على الرأي غير المعدل	22,79	5,441	,058	,125	,237

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Sig.
	Entre les personnes	54,004	66	,818		
	Entre éléments	13,339	6	2,223	3,586	,002
Intra-population	Résidu	245,518	396	,620		
	Total	258,857	402	,644		
	Total	312,861	468	,669		

Moyenne générale = 3,81

Variables introduites/supprimées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	va1[b]	.	Entrée

a. Variable dépendante: va2

b. Toutes variables requises saisies

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,618[a]	,382	,373	,27079	,382	40,208	1	65	,000

a. Valeurs prédites: (constantes), va1

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	2,948	1	2,948	40,208	,000[b]
	Résidu	4,766	65	,073		
	Total	7,715	66			

a. Variable dépendante: va2

b. Valeurs prédites: (constantes), va1

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.	Statistiques de colinéarité	
		A	Erreur standard	Bêta			Tolérance	VIF
1	(Constante)	1,373	,386		3,554	,001		
	va1	,631	,099	,618	6,341	,000	1,000	1,000

a. Variable dépendante: va2

Diagnostics de colinéarité[a]

Modèle	Dimension	Valeur propre	Index de conditionnement	Proportions de la variance	
				(Constante)	va1
1	1	1,996	1,000	,00	,00
	2	,004	23,317	1,00	1,00

a. Variable dépendante: va2