الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحي– جيجل–

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية علوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

دور معايير التدقيق الجزائرية في دعم فعالية المراجعة الخارجية

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبين:

- بن الشيهب نوال
- بوغابة صليحة

تحت إشراف الأستاذة:

– بري أم الخير

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ:السعيد عيمر	جامعة جيجل	رئيسا
الأستاذ(ة): بري أم الخير	جامعة جيجل	مشرفا و مقررا
الأستاذ(ة): وردة جاب الخير	جامعة جيجل	مناقشا

السنة الجامعية2021/2020

تشكر

الحمد لله الذي أعانني وأمدني بالقوة والصبر لإتمام

هذا العمل المتواضع

فما كان لشيء أن يجري في ملكه إلا بمشيئته جل شأنه

إنما أمره إذا أراد شيئا أن يقول له كن فيكون سورة يس الآية 82.

فالحمد لله أوله وآخره.

يسعدني أن أتقدم بجزيل الشكر والتقدير والإمتنان والعرفان إلى الأستاذة

المشرفة بري أم الخير

لما أسدته لنا من توجيهات قيمة والتشجيع المستمر على إنجاز هذا البحث، كما

لها أكبر الأثر في إنجاز هذا العمل .

كما نتقدم بأسمى عبارات الشكر والعرفان للأستاذ بوالريب عمران والأستاذ

قيرة عمر على توجيهاتهم لنا وتصحيحاتهم للأخطاء .

وأخيرا نشكر كل من ساعدنا من قريب ومن بعيد على إنجاز هدا العمل.

إهداء

إلهي لايطيب الليل إلى بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب اللحظات إلى بذكرك ...

ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك، ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك " الله عز وجل"

الحمد لله وحده الذي لايدوم غيره والصلاة والسلام على من لانبي بعده .

أهدي ثمرة جهدي هذا وحصاد مشواري إلى كل من يحمل هذه المذكرة بين كفيه

ويمد بصره على عنوانها ويتصفح أوراقها .

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار إلى كل علمني العطاء بدون إنتظار إلى كل من أحمل إسمه بكل إفتخار، أرجو من الله أن يمد في عمره ليرى ثماره قد حان قطافها بعد طول إنتظار، وستبقى كلماتك تحوم، أهتدي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد إلى قدومي إلى الحياة ومثلي الأعلى إلى من جعلني أسير في هذه الدنيا بخطى ثابتة فتعلمت الصبر من صبره وأحرز النجاح من أجل سعادته إلى أبي العزيز، أطال الله عمره ...عبد العزيز ...

إلى من أرضعتني وكانت سندي في الحياة إلى حبيبة الروح، التي لو سطرت بها أجمل الكلمات وأعذبها ما وفيت حقها، إلى من دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى من وضع الجنة تحت قدميها، إلى من أنارت لي طريق النجاح بحنانها قرة عيني، إلى الغالية التي يعجز اللسان عن وصفها وتخاف الكلمات أن تضعها فلا توفيها حقها، إلى من ضحت بالكثير من سعادتها لأجلنا، إلى أغلى الحبايب أمي الغالية ...ذهبية ...التي بفضلها وصلت إلى هدفي هذا .

إلى إخوتي ...وليد لمين داود...

إلى أخواتي... دليلة زهيرة ريمة منال...

إلى خطيبي هارون...

إلى أولاد أختي ميشو عبدو يحي...

صليحة

إهداء

خالص من قلب صادق

إلى من ربتني وأنارت دربي وأعانتني بالصلوات وبالدعوات

إلى رمز الحب وبلسم الشفاء إلى القلب الناصع أمي "رهيفة" أدامك الله وحفظك لنا

إلى من جرع الكأس الفارغة ليسقيني قطرة حب .... إلى من كلت أنامله ليقدم لنا لحظة سعادة

إلى من حصد الأشواك ليمدد لي طريق العلم أنا وإخوتي..... إلى أبي العزيز "عمر"

إلى من شاركني تفاصيل الحياة وأمضيت معهم أسعد الأوقات إلى دفء البيت وسعادته

إلى أختي وأخواتي الأعزاء

منال، عبد الرؤوف، هارون، هشام، شعيب، محمد

إلى طيور الجنة :أريج والآء

إلى الذين أحببتهم وأحبوني صديقاتي اللواتي لم تلدهم أمي

رحمة، أسماء، سميحة، منال، إبتسام ، أنفال، مريم ...

إلى من تكاتفنا يدا بيد ونحن نقطف زهرة النجاح إلى صديقاتي وزملائي طلبة 2 ماستر محاسبة وجدباية

إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد أهدي له ثمرة دراستي هذه .

إلى كل من في ذاكري وليس في مذكرتي.

نفوال

فهرس المحتويات

قائمة المحتويات	الصفحة
البسملة	I
كلمة شكر	II
إهداء	III
الفهرس	IV
قائمة الجداول	V
قائمة الأشكال	VI
قائمة الملاحق	VII
قائمة المختصرات	VIII
مقدمة	أ – هـ
الفصل الأول : الإطار النظري للمراجعة الخارجية	
تمهيد :	7
المبحث: الأول: ماهية المراجعة الخارجية	8
المطلب الأول: التطور التاريخي للمراجعة الخارجية	8
المطلب الثاني: مفهوم المراجعة الخارجية	9
المطلب الثالث: فروض ومبادئ المراجعة الخارجية	13
المطلب الرابع: أنواع وحدود المراجعة الخارجية	17
المبحث الثاني: معايير المهنية للمراجعة	20
المطلب الأول: مفهوم معايير المراجعة الدولية	20
المطلب الثاني: معايير المراجعة الخارجية المتعارف عليها	22
المطلب الثالث: معايير المراجعة الدولية	25
المطلب الرابع: الفرق بين معايير المراجعة الدولية والمعايير المحاسبية	28
المبحث الثالث: ماهية المراجعة الخارجية في الجزائر	29
المطلب الأول: التطور التاريخي للمهنة المراجعة في الجزائر	29
المطلب الثاني: الهيئات المشرفة للمهنة المراجعة في الجزائر	30
المطلب الثالث: الحاجة إلي معايير التدقيق الجزائرية	34
خلاصة الفصل	36
الفصل الثاني: دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية	
تمهيد:	38

المبحث الأول: عرض معايير التدقيق الجزائرية	39
المطلب الأول: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية	39
المطلب الثاني: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية	41
المطلب الثالث: الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية	44
المطلب الرابع: الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية	46
المبحث الثاني: مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية والمعايير الدولية ذات الأرقام 210.505.560.580.	48
المطلب الأول: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية ذو الرقم 210مع معايير التدقيق الدولية ذو الرقم 210	48
المطلب الثاني: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية ذو الرقم 505مع الدولية ذو الرقم505	50
المطلب الثالث: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية 560 مع معايير التدقيق الدولية ذو الرقم560	51
المطلب الرابع: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية ذو الرقم 580مع معايير التدقيق الدولية ذو الرقم580	52
المبحث الثالث: مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية و معايير التدقيق الدولية ذات الأرقام300.500.510.700.	54
المطلب الأول: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية ذو الرقم 300مع معايير التدقيق الدولية ذو الرقم300	54
المطلب الثاني: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية 500 مع معايير التدقيق الدولية ذو الرقم500	55
المطلب الثالث: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية ذو الرقم 510مع معايير التدقيق الدولية ذو الرقم510	56
المطلب الرابع: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية 700 مع التدقيق الدولية ذو الرقم700	58
المبحث الثالث: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية	59
المطلب الأول: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية مع الأرقام 210.580.505.560	59
المطلب الثاني: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية ذات الأرقام 300.500.510.700	60
المطلب الثالث: النتائج	62

خلاصة الفصل	64
الفصل الثالث: دراسة ميدانية حور دور معايير التدقيق الجزائرية في دعم فعالية المراجعة الخارجية	
تمهيد:	66
المبحث الأول: الإجراءات المنهجية لدراسة ميدانية	**67**
المطلب الأول: تخطيط وتصميم أداة الدراسة	67
المطلب الثاني: أساليب المعالجة الإحصائية	68
المطلب الثالث: إختبار أداة الدراسة	69
المبحث الثاني: تحليل بيانات ونتائج الدراسة	74
المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة	74
المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة	77
المبحث الثالث: إختبار الفرضيات	83
المطلب الأول: إختبار الفرضية الأولى	83
المطلب الثاني: إختبار الفرضية الثانية	84
المطلب الثالث: إختبار الفرضية الثالثة	84
المطلب الرابع: إختبار الفرضية الرابعة	85
خلاصة الفصل	86
الخاتمة	88
قائمة المراجع	93
الملاحق	99
الملخص	130

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1-2	مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 210 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 210	48
2-2	مقارنة معيارالتدقيق الجزائري ذو الرقم 505مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 505	50
3-2	مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 560مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 560	51
4-2	مقارنة معيارالتدقيق الجزائري ذو الرقم 580 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم580	52
5-2	مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 300 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 300	54
6-2	مقارنة معيارالتدقيق الجزائري ذو الرقم 500 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم500	55
7-2	مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 510مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 510	56
8-2	مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 700مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 700	58
1-3	الإستبيانات الموزعة والمسترجعة من عينة الدراسة	67
2-3	توزيع درجات عبارات المحاور لقياس ليكارت الخماسي	68
3-3	جدول التوزيع لسلم ليكارت	69
4-3	الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول	70
5-3	الصدق الداخلي لفقرات المحورالثاني	71
6-3	الصدق الداخلي لفقرات المحورالثالث	72
7-3	الصدق الداخلي لفقرات المحورالرابع	72
8-3	معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات محاور أداة الدراسة	73
9-3	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	74
10-3	توزيع أفراد العينة حسب فئة العمر	75
11-3	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	75
12-3	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	76
13-3	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	77
14-3	تحليل فقرات المحور الأول	78
15-3	تحليل فقرات المحورالثاني	79
16-3	تحليل فقرات المحور الثاث	81
17-3	تحليل فقرات المحور الرابع	82
18-3	نتائج إختبار T-test لإختبار الفرضية الأولى	84
19-3	نتائج إختبار T-test لإختبار الفرضية الثانية	84
20-3	نتائج إختبار T-test لإختبار الفرضية الثالثة	85
21-3	نتائج إختبار T-test لإختبار الفرضية الرابعة	85

قائمة الأشكال

قائمة الاشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01-03	نسبة توزيع أفراد العينة حسب الجنس	**74**
02-03	نسبة توزيع أفراد العينة حسب فئات العمر	**75**
03-03	نسبة توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	**76**
04-03	نسبة توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	**76**
05-03	نسبة توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة المهنية	**77**

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
الملحق رقم 01	إستمارة إستبيان	99
الملحق رقم 02	الصدق الداخلي لفقرات الإستبانة	106
الملحق رقم03	معامل ألفا كرومباخ لقياس ثبات محاور الدراسة	111
الملحق رقم 04	المعلومات الشخصية	114
الملحق رقم 05	تحليل فقرات الإستبانة	117
الملحق رقم 06	إختبار الفرضيات T –test	129

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

الرمز	اللغة الأجنبية	اللغة العربية
AAA	American Accountanting Associaton	جمعية المحاسبة الأمركية
IFAC	International Federation OF Accountant	الإتحاد الدولي للمحاسبة
ISA	International Standard Auditing	معايير التدقيق الدولية
IAPC	International Auditing public Corporation	لجنة ممارسة المراجعة الدولية

مقـــدمـــة

إزدادت أهمية المراجعة في العصر الحديث نتيجة عدة أسباب من أبرزها ظهور شركات المساهمة ونظام حوكمة الشركات واللذان يتطلبان وجود نوع من المصداقية في التقارير والمعلومات المالية المعدة من قبل إدارة المؤسسة، لأنه يعتمد عليها شرائح مختلفة من المجتمع في قراراتهم وتوجهاتهم، وهذا الأمر الأخير أوجب وجود شخص تقني مستقل يدعى المراجع والذي يتعهد بالإلتزام بالقوانين والقواعد الأخلاقية للمهنة من جهة وتوكل له مهمة المصادق على عدالة القوائم المالية من جهة أخرى .

وحتي يقدم المراجع رأيه عن القوائم المالية لابد من وجود معايير تحكم هذه العملية وفي هذا الإطار قامت المنظمات الدولية والتي من بينها الإتحاد الدولي للمحاسبين بإصدار مجموعة من النشرات للمراجعة والتي تضمنت معايير التدقيق الدولية والتي من شأنها توفيق ممارسات المراجعة على المستوى الدولي، وسعيا للإلتحاق بالتطورات الحاصلة بالمهنة قامت العديد من الدول والتي من بينها الجزائر بإصدار معايير مراجعة جزائرية مستوحات من معايير التدقيق الدولية .

وفي سعي الدولة الجزائرية لتحسين وتطوير مهنة التدقيق الخارجي فقد قامت بمجموعة من الإصلاحات التي مست المهنة من خلال إصدار جملة من القوانين والمراسيم والقرارات، أهمها إصدار القانون 10-01 المنظم لمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وقد قامت حديثا بإصدار إثني عشرة معيار جزائري للمراجعة كإطار مرجعي للمهنة حيث كان مزاولو المهنة في الجزائر يعتمدون على معايير التدقيق الدولية في ظل غياب معايير تدقيق جزائرية، وعلى هذا ضوء ما سبق يمكن طرح اللإشكالية التالية :

ما مساهمة المعايير التدقيق الجزائرية في دعم فعالية المراجعة الخارجية ؟

ويتفرع عن هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

- ما دور المعايير الجزائرية في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية ؟
- ما دور المعايير الجزائرية دور في تحسين العمل الميداني للمراجعة الخارجية ؟
- ما دور المعايير الجزائرية دور في تحسين التقرير الميداني للمراجعة الخارجية ؟
- مامدى جودة معايير التدقيق الجزائرية ؟

فرضيات الدراسة: للإجابة على التساؤلات السابقة تم وضعنا الفرضيات التالية:

- تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية؛
- تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية؛
- تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية؛
- تتسم معايير التدقيق الجزائرية بالجودة.

أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة من خلال تطرقها إلى معايير التدقيق الجزائرية وتبيانها إلى أثر تطبيق المعايير الجزائرية، لزيادة كفاءة المراجعة الخارجية، ويأخذ أهمية من التغيرات الحاصلة في العالم في هذا المجال وقيام مجموعة من الدول من بينها(أمريكا،أستراليا، الأردن، السعودية،..إخ)، بإصدار معايير التدقيق والذي يستدعي ضرورة مواكبته من قبل الجزائر.

أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة فيما يلي:

- التعريف بالمراجعة الخارجية؛
- التعريف بمهنة التدقيق الخارجي في الجزائر؛
- عرض ملخص لمعايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية؛
- بيان أهمية معايير التدقيق الجزائرية في دعم فعالية المراجعة الخارجية؛
- محاولة إجراء مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية والدولية قصد إيجاد مدى التطابق.

منهج الدراسة:

للإجابة على إشكالية الدراسة قمنا بإعداد بحثنا وفق المنهج الوصفي من خلال سرد الجوانب النظرية للدراسة والمتعلقة بالمراجعة الخارجية من تعريف وأهداف من جهة ومعايير التدقيق الدولية والمحلية من جهة أخرى، إضافة إلى إستخدامنا المنهج المقارن عند إجراء دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية .

أما بخصوص الجانب التطبيقي قمنا بإعداد إستمارة إستبيان مستخدمين في ذلك منهج التحليلي لتحليل وتفسير النتائج المتحصل عليها بإستخدام برنامج spss.

أسباب إختيار الموضوع:

إن إختيار هذا الموضوع يعود لجملة من الأسباب الذاتية والموضوعية أهمها:

- الميول الشخصي للطالب لمواضيع التدقيق ورغبة منه في الإطلاع على كل ماهو جديد فيما يخص الموضوع؛
- شعورنا بأهمية الموضوع في ظل قصور مهنة التدقيق في الجزائر؛
- الأهمية النسبية التي تمنحها المعايير لعمل المدقق؛
- خلو الدراسات السابقة من مثل هذه المواضيع؛

- محاولة إثراء المكتبة بمثل هذه الدراسات؛
- كثرة المستجدات ومرونة القوانين المنظمة لهذه المهنة .

إطار الدراسة:

تم تحديد إطار الدراسة في العناصر التالية:

الحدود المكانية: أجريت هذه الدراسة على عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وكذا الأكاديميين بولاية جيجل.

الحدود الزمنية: إرتبطت الدراسة بالمجال الزمني وذلك من بداية توزيع أول إستبيان إلى إستلام أخر إستبيان في الفترة مابين (8-14 جوان 2021).

الحدود الموضوعية:

- التركيز إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالمراجعة ، معايير التدقيق، كما سنحاول التوصل إلى إبراز دور معايير التدقيق الجزائرية في دعم فعالية المراجعة الخارجية؛
- محاولة الإسهام في إثراء هذا المجال من الدراسة؛
- إهتمت هذه الدراسة بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة في 2016،2017،2018.

الدراسات السابقة للموضوع:

تعتبر الدراسات السابقة من أهم الركائز العلمية التي يعتمد عليها الباحث بعد تحديد مشكلة الدراسة، تم الإعتماد على مجموعة من الدراسات العربية من أجل بناء دراستنا الحالية، وإعطاء لمحة حول موضوع الدراسة نظرا لقلة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع بإعتبار المعايير الجزائرية حديثة النشأة، إعتمدنا على الدراسات التي تشبهها أو القريبة منها:

- **دراسة لقليطي الأخضر(2015):** معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر – دراسة تحليلية– هدف الدراسة إلى عرض وتحليل المعايير الدولية للمراجعة وبيان مدى ملائمتها للممارسة المهنية في الجزائر.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة مايلي :

- تطبيق معايير الدولية للمراجعة في الجزائر يتطلب العديد من التحضيرات التي هي بمثابة أسس لتطبيق المعايير المعايير وتطوير المهنة، من بينها إعادة تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة ووضع قواعد السلوك المهني،
- أن المهمة لازالت تحتاج إلى مزيد من التطور وأن محتلف الهيئات والنقبات لاتقوم بدورها كما يجب هذا على رأي أغلب المراجعيين؛
- تحديث قانون تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر بما يتلائم مع بيئة الأعمال في الجزائر.

كما خلصت الدراسة إلى أن معايير المراجعة المطبقة في الجزائر لاتتوافق مع الواقع المهني في الفحص والمراجعة، وذلك نتيجة لعدم تحديثها وتطويرها، كما أنها تحتوي على العديد من المواضيع الحديثة والتي تتطلب معايير خاصة لمعالجتها.

دراسة محمد أمين مازون(2011): التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، تناولت الدراسة مدى إمكانية معايير المراجعة الدولية في تحسين مخرجات التدقيق وإمكانية إنتهاجها في الجزائر، وخلصت الدراسة إلى نتائج من أهمها:

- أن ممارسة المراجعة في الجزائر يختلف عن الممارسة وفق المعايير الدولية، كما أنها قد لاتتلائم مع البيئة الجزائرية وفي حالة تبني الجزائر للمعايير الدولية تجب تكيفها مع الواقع الجزائري

دراسة سيد محمد (2010): تطور المراجعة الخارجية في الجزائر ومدى توافقها مع المعايير الدولية للمراجعة، – دراسة سبر أراء بعض المهنيين والأكادميين – تناولت الدراسة تطور المراجعة الخارجية في الجزائر في ظل التطورات الحاصلة، بالإضافة إلى عرض المعايير الدولية للمراجعة وبيان دورها وأهميتها، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة مايلي:

- أن تطور المراجعة الخارجية في الجزائر لم يكن بشكل مناسب مع التغيرات الإقتصادية، كما خلصت الدراسة أنه يجب إعادة تأهيل واقع مهنة المراجعة بالجزائر وإعطائه البعد الدولي لها بالإضافة إلى ضرورة صياغة نصوص قانونية جديدة تتماشى مع المتطلبات الدولية.

وقدإختلفت دراستنا "دور معايير التدقيق الجزائرية في دعم فعالية المراجعة الخارجية" عن الدراسة السابقة وذلك من خلال إعتمادنا على دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين التخطيط للمراجعة الخارية وتحسين العمل الميداني والتقرير الميداني للمراجعةالخارجية، بالإضافة إلى مدى جودة معايير التدقيق الجزائرية

صعوبات الدراسة:

واجهنا من خلال القيام بهذه الدراسة مجموعة من الصعوبات وهي:

- صعوبة في إستخدامنا برنامج spss؛
- صعوبة الوصول إلى سيادة محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين خاصة عبرالأنثرنث(البريد الإلكتروني)؛
- عدم إيلاء أهمية للإجابة على الإستبيانات تحججا من طرف أصحابها بكثرة الإلتزامات وضيق الوقت
- نقص المراجع التي تتحدث عن المعايير التدقيق الجزائرية؛
- عدم وجود دراسات سابقة مشابهة للمضوع.

هيكل الدراسة:

من أجل تحقيق الأهداف المتوخاة من هذه الدراسة والمعالجة للإشكالية الرئيسية من أجل الإجابة عن التساؤلات الفرعية إرتأينا تقييم هذه الدراسة إلى ثلاث فصول، فصلين يمثلان الجانب النظري وفصل ثالث تطبيقي يعكس موضوع الدراسة.

الفصل الأول: والذي يحمل عنوان "**الإطار النظري للمراجعة الخارجية**" ويتضمن ثلاث مباحث مقسمة كالأتي:

المبحث الأول: ويتناول ماهية المراجعة الخارجية والذي يحتوي بدوره على التطور التاريخي للمراجعة الخارجية وكذا مفهومها وإبراز فروضها ومبادئها بالإضافة لأنواع وحدود المراجعة الخارجية .

المبحث الثاني: ويتناول المعايير المهنية للمراجعة اذ تطرقنا من خلاله إلى مفهوم المعايير المراجعة الدولية والمعايير الخارجية المتعارف عليها بالإضافة إلى معايير المراجعة الدولية وإبراز الفرق بين معايير المراجعة الدولية والمعايير المحاسبية .

المبحث الثالث: ويتناول ماهية المراجعة الخارجية في الجزائر ومعاييرها وقد تناولنا فيه التطور التاريخي لمهنة المراجعة في الجزائر والهيئات المشرفة عليها وكذلك الحاجة إليها .

الفصل الثاني: والذي يحمل عنوان "**دراسة مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية**" وتتضمن ثلاث مباحث مقسمة كالأتي:

المبحث الأول: ويتناول دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية والدولية ذات الأرقام 210.505.560.580.

المبحث الثاني: ويتناول دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية والدولية ذات الأرقام 700.510.500.300.

المبحث الثالث: ويتناول تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات الأرقام 210.505.560.580بالإضافة للأرقام 700.510.500.300.

الفصل الثالث: تطرقنا فيه إلى الدراسة الميدانية من خلال إعداد إستبيان وتوزيعه على عينة الدراسة المتمثلة في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين كونهم محافظي حسابات سابقين، للوقوف على مدى إلتزام المدققين الجزائرين بمعايير التدقيق الجزائرية وتحديد مدى فعاليتها وذلك بإستخدام البرنامج الإحصائيspss.

الفصل الأول:

الإطار النظري للمراجعة الخارجية

تمهيد

عرفت المراجعة تغيرات جذرية منذ ظهور أول ممارسة لها إلى غاية الوقت الحالي ولقد أسهمت هذه التغيرات بشكل كبير في تطوير المهنة وكانت محل إهتمام العديد من المهنيين والمؤسسات والهيئات الحكومية والباحثين والمفكرين الذين أعطوا لهذه المهنة إهتمامات وبذلوا إجتهادات فكرية من أجل تطويرها وتنظيمها من خلال العمل على وضع معايير تحكم المراجعة وتعمل علي زيادة تحكيم وترشيد هذه المهنة،بحيث يصبح لمزاولي مهنة المراجعة منهجية علمية وعملية يتبعونها أثناء تأديتهم لمهامهم،فهناك معايير متعلقة بشخص المراجع في حد ذاته ومنها ما جاء ليحكم الطريقة التي ينتهجها المهنيون (المراجعون) أثناء مزاولتهم لمهنة المراجعة فضلا عن المعايير التي يتم بها إعداد التقرير النهائي لعملية المراجعة.

وعلى هذا الأساس سنحاول من خلال هذا الفصل توضيح في البداية ماهية المراجعة وهذا بإعطاء لمحة تارخية حول المراجعة والتعرض إلى أهم التعاريف التي تناولت المراجعة الخارجية وإستخلاص تعريف شامل لها، ومن ثم ندرس المعايير التي تحكم مهنة المراجعة وفي الأخير نتناول المراجعة الخارجية في الجزائر ومعاييرها وعلى هذا الأساس تم تقسيم الفصل الأول إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: ماهية المراجعة الخارجية.

المبحث الثاني: معايير المهنية للمراجعة.

المبحث الثالث: ماهية المراجعة الخارجية في الجزائر.

المبحث الأول :ماهية المراجعة الخارجية

إن المراجعة بصفة عامة والمراجعةبصفة خاصة هي عبارة عن نشاط أساسي لايمكنالإستغناءعنه مهما كانت الإنتقادات الموجهة اليه، وتعتبر الحاجة إلى المراجعة الخارجية في تزايد مستمر لصعوبة تقييم وسلامة وصحة المعلومات وتحديد درجة الإعتماد عليها وتحتسب أهميتها ليست فقط التحقق من مدى عدالة القوائم المالية والسجلات المحاسبية وفق القواعد المتعارف عليها والمعمول بها، حيث أصبحت تقدم خدمات وإستشارات تساهم بطريقة أو بأخرى في تحسين أداء المؤسسات وتسييرها وفق ضوابط وقوانين يحددها إطار المهنة.

المطلب الأول: التطور التاريخي للمراجعة الخارجي

تستمد مهنة المراجعة نشأتها من حاجة الإنسان إلى تحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في إتخاد قراراته، والتأكد من مطابقة تلك البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في إتخاد قراراته والتأكد من مطابقة تلك البينات للواقع، وقد ظهرت هذه الحاجة لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التارخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المراجع وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد أن كلمة المراجع Auditingمشتقة من الكلمة الاتينيةAudireومعناها يستمع.

ثم إتسع نطاق المراجعة ليشمل وحدات القطاع الخاص الإقتصادية من مشاريع ومنشأت مختلفة،خصوصا بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة بإتباع نظام القيد المزدوج، فقد نشأت حاجة صاحب أو أصحاب المشروع إلى التأكد من الدقة المحاسبية للسجلات ومطابقة ذلك لواقع حال المشروع و إزدادت تلك الحاجة نتيجة إتساع حجم المنشآت وظهور شركات الأموال وما تضمنهمنذلكمن فصل بين ملكية المشروع وإدارته مما دعى المساهمين على تعيين مراجعي حسابات كوكلاء للقيام بمراقبة أعمال الإدارة[1].

ويمكن توضيح مختلف مراحل تطور المراجعة فيما يلي[2]:

1- الفترة من العصر القديم حتى سنة 1500

كانت المحاسبة في هذه الفترة مقصورة على الوحدات الحكومية والمشروعات العائلية وخصوصا العائلات المالكة، وكانت المراجعة غير معروفة ويستعاض عنه بأن تحتفظ بمجموعتين منفصلتين من الدفاتر المحاسبية تسجل بها نفس العملياتوفي نهاية الفترة تتم مقارنة المجموعتين وذلك للتأكد من عدم وجود أي خطأ أو تلاعب بالعمليات المحاسبية من قبل محاسب كل مجموعة وفي تلك الفترة كانالإهتمام منصب على المخزون السلعي (البضاعة)،حيث تجرد البضاعة عدة مرات في الفترة الواحدة وكانت عملية المراجعة والتي عرفت في نهاية الفترة التفصيلية 100%مع عدم وجود معرفة بنظام الرقابة الداخية وكان الهدف الأساسي في هذه الحقبة هو توخي الدقة ومنع أي تلاعب وغش بالدفاتر.

---

[1]- خاد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعلمية**، الطبعة الثالثة ، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2008، ص ص 17-18.

[2]- حمزة بوسنة، **دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف الجزائر، 2012، ص05 .

2- الفترة من 1500إلى 1850

في هذه الفترة كانت أهداف المراجعة مقتصرة علىإكتشاف الغش والتلاعب والتزوير،كما أن عملية المراجعة كانت تفصيلية غير أنه حدث بعض التغيرات الأخرى وهي:

- إنفصال الملكية عن الإدارة وهو ما أدى إلى زيادة الحاجة المحاسبية للمراجعين؛
- تبني فكرة النظام المحاسبي بصورة بدائية وخاصة بعد إكتشاف نظرية القيد المزدوج.

3- الفترة من 1850 إلى 1905

شهدت هذه الفترة نموا إقتصاديا كبيرا وخاصة في المملكة المتحدة وذلك بعد إنطلاق الثورة الصناعية مما أدى إلى ظهور المؤسسات المساهمة الكبيرة وتم في هذه الفترة الإنفصال النهائي بين الملكية والإدارة،وبالتالي تبني نظرية الوكالة من قبل المؤسسات وظهرت تلك حاجة المساهمين الملحة إلى المحافظة على أموالهم المستثمرة في تلك المؤسسات وغير ذلك صدور قانون المؤسسات البريطاني سنة **1862**والذي نص بين مواده على ضرورة مراجعة المؤسسات المساهمة من قبل المراجعين.

4- الفترة من 1905إلى وقتنا الحاضر

في هذه الفترة وخاصة بعد سنة **1940** وبظهور المؤسسات الكبيرة وتبني أنظمة الرقابة الداخلية والتي أصبح المراجع يعتمدعليها إعتمادا كليا في عملية المراجعة التي أصبحت إختياريةوفي أواخر هذه الفترة تم إستخدامأسلوب العينات الإحصائية وأصبح الهدف الأساسي للمراجعة هو إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي ونتائج أعمال المؤسسات.

المطلب الثاني: مفهوم المراجعة الخارجية

رغم تعدد التعاريف المتعلقة بالمراجعة الخارجية إلى أنها تسعى لتحقيق أهداف محددةونظرا لأهمية المراجعة الخارجية إستدعىالقيام بها وفق مبادئ متعارف عليها في ظل فروض يتوجب توفرها.

الفرع الأول:تعريف المراجعة الخارجية

قبل تعريف المراجعة الخارجية نقدم تعريف المراجعة بصفة عامة:

- فقد عرفتها الجمعية المحاسبية الأمركية(AAA*)على أنها"عملية منظمةومنهجية لجمع وتقييم الأدلة و القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الإقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لفرض التأكد على درجة مسايرة هذه العناصر للعناصر الموضوعية، تم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية"[1].
- أما المراجعة الخارجية فهي تعرف بإعتبارها فرع من فروع المراجعة الرئيسية الداخلية والخارجية بأنها الأداة الرئيسية المستقلة والحيادية التي تهدف إلى فحص القوائم المالية في المنشأة، ومن ناحية أخرى فإن المراجعة

[1]- كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، **دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة**، مكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية مصر 2006، ص 187.

-(AAA*): American AccountantgAssociaton

الخارجية بمعناها المنظور والحديث والشامل ماهي إلا نظام يهدف إلى إعطاء الرأي الموضوعي في التقارير والأظمة ولإجراءات المعنية لحماية ممتلكات المنشأة موضوع المراجعة[1].

- كما تعرف المراجعة الخارجية علىأنها "عملية منظمة ومنهجية ومخطط لها تتم بواسطة تكليف شخص مؤهل يتصف بالحياد والإستقلالية،وتتضمن القيام بإنجاز الإختبارات الأزمة للحصول على أدلة الإثبات التي تمكن المراجع من إبداء رأيه في القوائم المالية المدققة "[2].

وبتحليل التعاريف السابقة نجد أن المراجعة الخارجية تتضمن عدة تعاريف وهي[3]:

1- **المراجعة عملية منظمة ومنهجية:** أي أن عملية المراجعة تتم وفقا لخطة وإستراتيجية معينة ترتبط بإختيار وتقييم الأدلة والقوانين التي تتعلق بنتائج الأحداث والأنشطة.

2- **جمع الأدلة والقرائن بشكل موضوعي:** أي أن الحصول على أدلة الإثبات وتقويمها يمثل جوهر عملية المراجعة وأساسها وتتضمن أدلة الإثبات المستندات المؤيدة مثل الفواتير والشيكات والسجلات المحاسبية كاليوميات ودفاتر الأستاذ،والملاحظة والجرد الفعلي للأصول و المصادقات وغيرها.

3- **نتائج الأنشطة والأحداث الإقتصادية:**ويشير ذلك إلى أن عملية المراجعة لاتقتصر على فحص القوائم المالية إنما تمتد لفحص النظام المحاسبي الذي أنتج هذه القوائم ويتضمن ذلك نظام الرقابة الداخلية.

تحتوى القوائم المالية على مزاعم أو تأكيدات الإدارة (في شكل بيانات بالقوائم المالية) وتكون موضوع عملية المراجعة.

4- **درجة التطابق بين مزاعم الإدارة والمعايير المقررة:**أي أن رأي المراجع يجب أن يبين مدى التطابق بين تأكيدات الإدارة أو مزاعمها مع المعايير المقررة مثل مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

5- **توصيل نتائج المراجعة للأطراف المعنية:**ومعنى ذلك ضرورة إعداد تقرير المراجعة الذي يعد وسيلة إتصال وتبليغ نتائج المراجعة إلى الأطراف المعنية حيث يبدى المراجع رأيه بمدي تطابق القوائم المالية مع مبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهناك صور مختلفة لتقرير المراجع ترتبط بنتائج عملية المراجعة.

الفرع الثاني:أهداف وأهمية المراجعة الخارجية

للمراجعة الخارجية أهداف وأهمية كبيرة بإعتبارها من المواضيع المهمة التي أخذت حيزا كبيرا عند الإقتصاديين فلقد سايرت المراجعة جميع المراحل الإقتصاديةللإنسان بالرغم من بساطتها في بداية الأمر إلى أنها إستطاعت أن تواكب هذا التطور الإقتصادي خلال إيجاد لنفسها إطارا تنظيميا يحكم عملها .

---

[1]- محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل – معايير والقواعد – مشاكل التطبيق العملي** ،المكتب الجامعي الحديث الإسكندرية مصر ، 2007، ص39.

[2]- حازم هاشم الألوسي، **طريق إلى علم المراجعة التدقيق الجزء الأول المراجعة النظرية**، الطبعة الأولى، الجامعة المفتوحة، طرابلس ،2003 ص36.

[3]- سيد أحمد السقا ،**المراجعة المتقدمة** ، الطبعة الاولى ، بدون دار نشر ،بدون بلد ، 2008، ص 25.

أولا:أهداف المراجعة الخارجية

الأهداف بصفة عامة هي الغايات التي يرجى تحقيقها من نشاط معين، فالهدف الأساسي للمراجعةالإختيارية هو إبداء الرأي بشأن عدالة تمثيل القوائم المالية محل المراجعة للمركز المالي ونتيجة الأعمال والتدفقات النقدية للوحدةالإقتصادية خلال فترة معينة، ولكي يتمكن المراجع من إبداء هاذا الرأي فإن عليه أن يتأكد من تحقيق الأهداف السبعة للمراجعة والتي تعتبر أهداف وسيطة في سبيل تحقيق الهدف العام للمراجعة المالية وهذه الأهداف السبعة هي المقابلة والترجمة السليمة لتأكيدات ومزاعم الإدارة[1].

1- **التحقق من الوجود أو الحدوث:**أي التأكد من أن الأصول المختلفة (مثل المخزون مثلا أو النقدية أو الألات) موجودة بالفعل في تاريخ الميزانية التي تتم مراجعتها لإبداء الرأي عليها وإن العمليات المختلفة الظاهرة في القوائم المالية مثل المبيعات والمشتريات قد حدثت بالفعل اثناء الفترة محل المراجعة.

2- **التحقق من الإكتمال:**أيالتحقق من أن كل ما حدث ووقع أثناء السنة موضع الفحص تم تسجيلها وإظهارها بالقوائم المالية فمثلا بالنسبة لهدف التحقق منه إكتمال المبيعات على المراجع أن يتحقق من أن المبيعات الظاهرة بقائمة الدخل تشمل كل البضاعة التي تم شحنها للعملاء خلال الفترة المعدة عنها هذه القائمة.

3- **التحقق من الملكية:**أي التحقق من الأصول الظاهرة بالمزانية هي ملك خاصللشركة و أنه لاتوجد عليها أية حقوق للغير او رهونات.

4- **التحقق من صحة التقييم:**أي التحقق من أنه تم تقييم الأصول والإلتزامات المختلفة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وتكوين المخصصات الازمة للأصول المحتمل تفرض قيمتها للهبوط كالعملاء والمخزون مثلا.

5- **التحقق من سلامة التبويب والتصنيف:**للحسابات المختلفة ولإفصاح عن كل المعلومات الآزمة والمهمة عن الأصول مثل الإفصاح مثلا عن الخسائر والإلتزامات العريضة، والتأكد مثلا من أن المخزون تم تصنيفه إلى مكوناته الرئيسية من مواد خام – إنتاج تحت التشغيل وإنتاج تام الصنع– والإفصاح عن الأساس الذي إتبع في تقييمه وأية رهونات تكون موقعة عليه.

6- **التحقق من الدقة الحسابية:** لتفاصيل العمليات والحسابات وصحة الجمع والقيد والترحيل مطابقة الإجماليات على الحسابات التفصيلية والجداول التفصيلية فمثلا يتم التحقق من حسابات العملاء للتأكد من أنها تعكس كل المبيعات التي حدثت خلال الفترة على أساس الكميات والأسعار الصحيحة.

7- **التحقق من صحة الفاصل:**يعنىالتحقق من أن العمليات التي حثت قرب نهاية السنة أدرجت في الفترة المالية الملائمة.

ويتحقق المراجع من كل هداف من هذه الأهداف عن طريق تجميع الأدلة الكافية والمقنعة والذى يستخدم لتجميعها إجراءات المراجعة المتعارف عليها و بذلك يمكنه من تكوين رأيه الفنى عن مدى تمثيل القوائم المالية

[1]- منصور أحمد البدوي، شحاتة السيد شحاتة ، دراسات في الإتجاهات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2002-2003، ص ص 42،43.

محل المراجعة بصدق وعدالة لمركزه المالي ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية عن الفترة المعدة عنها محل المراجعة والفحص.

ثانيا:أهمية المراجعة الخارجية

تعود أهمية المراجعة إلى كونها وسيلة تهدف إلى خدمة عدة جهات تستخدم القوائم المالية التي يعتمدها المراجع الخارجي في إتخاد قراراتها ورسم سياستها وهذه الجهات هي كما يلي[1] :

1- إدارة المؤسسة:تعتمد الؤسسة علىالبيانات المحاسبية التي يتم إعتمادها من قبل المراجع المحايد والمستقل مما يزيد الثقة في هذه البيانات، كما يزيد درجة الإعتماد عليها، كما أنها وسيلة لإثبات أن إدارة المؤسسة قد مارست أعمالها بنجاح مما يؤدي إلى إعادة إنتخاب أعضاء مجلس الإدارة لفترة أخرى وكذلك زيادة مكانتهم.

2- **المستثمرون:**أدى ظهور المؤسسات والمصانع الصغيرة في الولايات المتحدة الأمركية وأروبا بعد الحرب العالمية الثانية وتوزيع رأس مالها على عدد كبير من المساهمين وإنفصال الملكية عن إدارة المؤسسة إلى ظهور حاجة ماسة إلى تعيين مراجع حسابات قانوني مستقل ومحايد بحيث يطمئن المستثمرين بأن أموالهم سوف لن تتعرض للإختلاس والسرقة نتيجة قيام مراجع الحسابات بمراقبة تصرفات إدارة المؤسسة والتأكد من عدم إنتهاك عقد المؤسسة الأساسي وقانون المؤسسات.

3- **الجهات الحكومية:** تعتمد بعض أجهزة الحكومة على البيانات التي تصدرها المؤسسات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الإقتصادي ورسم البيانات الإقتصادية للدولة وفرض الضرائب، ولا يمكن للدولة القيام بتلك الأعمال دون بيانات موثوق فيها ومعتمدة من قبل جهات محايدة تقوم بفحص هذه البايانات فحصا دقيقا وإبداء الرأي الفني المحايد العادل لها.

4- **الدائنون والموردون:** تعتمد هذه الفئة على تقرير المراجع الذي يتضمن مدى سلامة وصحة القوائم المالية، ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالإلتزام وذلك قبل الشروع في منح الإئتمان التجاري والتوسع فيه، وتفاوت الخصومات التي تمنحها وفقا لقوة المركز المالي[2].

5- البنوك: إن البنوك التجارية تعتمد على القوائم الماليةالمدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند وضعها للمراكز المالية للمشروعات التي تتقدم بطلب فروض وتسهيلات إئتمانية، منها كذلك نجد أن رجال الإقتصاديعتمدون على هذه القوائم المالية المدققة من طرف المدقق الخارجي في تقديرهم للدخل القومي وكذلك في التخطيط الإقتصادي.[3]

---

[1]- عبد الوهاب نصر علي ،**خدمات مراقب الحسابات لسوق رأس المال** ، دار الجامعية ، الإسكندرية، مصر ، 2011 ، ص 23.

[2]- بوقابة زينب، **التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر -3- 2011، ص10.

[3]- خالد أمين عبد الله ،علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص15.

المطلب الثالث: فروض ومبادئ المراجعة الخارجية

تقوم المراجعة على جملة من الفروض يتخد منها إطار نظري يمكن الرجوع إليه في عمليات المراجعة المختلفة، كما تنتهي عملية المراجعة لكتابة التقرير النهائي الذي يعبر عن ملخص كامل لما قام به المراجع إلى أن كتابة هذا التقرير تتطلب وجود عدة مبادئ ويمكن تحديدها كما يلي:

الفرع الأول:فروض المراجعة الخارجية

تتمثل الفروض في أي مجال لمعرفة نقطة بداية لأي تغيير منظم بغية التوصل إلى نتائج تساهم في وضع إطار عام للنظرية التي تحكم هذا المجال،ومن تم فإن إيجاد فروض للمراجعة عملية ضرورية لحل مشاكل المراجعة الكافي كما هو الحال في مجال فروض المحاسبة،ولذلك فإن وضع مجموعة من الفروض التي تأخذ في الإعتبار طبيعة المراجعة ونوعية المشاكل التي تتعامل معها، وهو بمتابة إيجاد مجموعة من الفروض التجريبية التي يجب أن تخضع للدراسة الإنتقاضية حتى يمكن أن تلقى القبول العام للمهنة وأهم هذه الفروض هي[1]:

1/ قابلية البيانات المالية للفحص:

من الملاحظ أن هذا الفرض مرتبط بوجود مهنة المراجعة فإذا لم تكن البيانات والقوائم المالية قابلة للفحص فلا مبرر إذا لوجود هذه المهنة .

ويتبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقيم بيانات المحاسبة، والخطوط العريضة التي نسترشد بها لإيجاد نظام للإتصال بين معدى المعلومات ومستخدميها وتتمثل هذه المعايير في:

أ- **الملائمة:**وذلك يعني ضرورة ملائمة المعلومات المحاسبية لإحتياجات المستخدمين المحتملينوإرتباطها بالأحداث التي تعبر عنها.

ب- **القابلية للفحص:**ومعنى ذلك أنه إذا قام شخصان –أو أكثر –بفحصالمعلومات نفسها فإنها لابد أن يصل إلى المقاييس والنتائج نفسها التي يجب التوصل إليها.

ج- **البعد عن التحيز:**بمعنى تسجيل الحقائق بطريقة عادلة وموضوعية.

د- **القابلية للقياس الكمي:** وهي خاصية يجب أن تتحلى بها المعلومات المحاسبية، فالقياس الكمي يضيف منفعة نتيجة تحويل المعلومات إلى معلومات أكثر فائدة من خلال عمليات حسابية ونجد أن النقود أكثر المقاييس الكمية شيوعا وليس المقياس الوحيد بين المحاسبيين.

2/ عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراقب ومصلحة إدارة المشروع:

أنه لمن الواضح وجود تبادل للمنفعة بين إدارة المشروع ومراقب الحسابات، فالإدارة تعتمد في إتخاد معظم قرارتها على المعلومات المالية التي ترتتبط برأي مراقبالحسابات، وذلك لفرض تقدم المشروع ورخائه ومن تم فهي تستفيد من المعلومات التي تم مراجعتها بدرجة أكبر من تلك التي لم يتم مراجعتها. وهذا الفرض يعني عدم وجود تعارض حتمي (ضروري)، ولكن لا يعني إستحالته، فقد يكون هناك أحيانا بعض التعارض في

[1]-محمد سمير الصبان، عبد الله هلال، **الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات** ، الدار الجامعية ، الإسكندرية مصر، 2000،ص ص 29-30.

الفترة القصيرة بين مصلحة كل منها، فإدارة المشروع قد ترى أن من مصلحتها العاجلة أو من مصلحة المشروع أن تخفي بعض البيانات عن المراقب وفي هذه الحالةيجب أن يكون المراقب متيقظا لهذا الإحتمال. وعدم وجود هذا الفرض سيحتم على المراقب القيام بمراجعة تفصيلية لعل مايقدم إليه من معلومات وإيضاحات بعدها للإدارة لعدم الثقة فيها بل وأكثر من ذلك إعداد السجلات والقوائم بنفسه قبل فحصها وإبداء الرأي فيها.

3/ خلو القوائم المالية وأية معلومات تقدم للفحص من أية أخطاء تواطئية[1]:

نجد أن هذا الفرض ضروري مثل الفرض السابق في جعل المراجعة إقتصادية وعملية. فعدم وجود هذا الفرض يتطلب من مراقب الحسابات عند إعداد برنامج المراجعة أن يوسع من إختباراته وأن يستقسي وراء كل شئ بالرغم من عدم وجود ما يأكد أنه سوف يكتشف كل هذه الأخطاء.

ويثير هذا الفرض نقطة هامة وهي مسؤولية المراجع في إكتشاف الأخطاء الواضحة عن طريق بدل العناية المهنية الازمة، وعدم مسؤوليته عن إكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي تم التواطئ فيها خاصة عند تقييده بالمعايير المراجعة .

4/ وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبعد احتمال حدوث الاخطاء:

يبنى هذا الفرض على أساس وجود نظام سليم للرقابةالداخلية يبعد (يحذف) إحتمال حدوث الخطأ مما يجعل من الممكن إعداد برنامج مراجعة بصورة تخفض من مدى الفحص.

ويعني هذا الفرض بإستخدام لفظ (إحتمال) أن وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبعد إحتمال حدوت الخطأ ولكن لايبعد حدوث إحتمال حدوثه، فالخطاء مازالت ممكنة الحدوث رغم ملاءمة أنظمة الرقابة الداخلية المتبعة.

وجود هذا الفرض مثل الفرض الثاني يعمل على جعل عملية المراجعةإقتصادية وعملية من حيث إمكان إستخدام المراجعة الإختيارية بدلا من المراجعة الشاملة (التفصيلية).

5 /التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية المتعارف عليهايؤدى إلى سلامة تمتيل القوائم المالية للمركز المالي ونتائج الأعمال:

تعتبر المبادئ المحاسبية المتعارف عليها "المعيار" اللذي يستخدم للحكم على مدى سلامة تمثيل القوائم المالية لنتائج الأعمال والمركز المالي، ويعني هذا الفرض أن مراقبى الحسابات يسترشدون بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها كمؤشر للحكم على سلامة المواقف المهنية وفي الوقت نفسه تكون لهم سندا لتعضيد أرائهم، ويشبه ذلك ماتقتبسه المراجعة من مبادئ إحصائية فيما يتعلق بالمعاينة الإحصائية.

[1]-محمد سمير الصبان، محمد مصطفى سليمان، **أسس المراجعة و لأسس العلمية والعملية**، دار الجامعية ، الإسكندرية مصر، 2004 ، ص29.

وتحتفظ بالنسبة لهذا الفرض فتقول أنه حتى الأن لاتوجد قائمة محددة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها،وما يثيره التطبيق العملي لها من مشاكل وأرآء تحتاج إلى حسم صريح،ويشير هذا الفرض مشكلة تحديد مسؤولية المراجع عندما تكون شخصية إلى حد كبير.[1]

6/ العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذالك في المستقبل:

يعتبر هذا الفرض أن العمليات التي قامت بها المؤسسة في الماضي تمت وفق إجراءات سليمة وضمن نظام سليم للرقابة الداخلية ستكون كذلك في المستقبل والعكس صحيح، لذا بات من الضروري على المراجع في الحالة العكسية بدل المزيد من العناية المهنية لكشف مواطن الضعف في الإجراءات ونظام الرقابة الداخليةالمفروض.

7/ مراقب الحساباتيزاول عمله كمرجع فقط:

يقوم المراجع في هذا البند بعمله كمراجع للحسابات وذلك وفق ما توضحه الإتفاقية المبرمة ما بين المؤسسة والمراجع على أن لاتخل هذه الاتفاقية بمعايير المراجعة وعلى رأسها إستقلالية المراجع في عمله، نشير كذلك في إطار المراجعة الداخلية على أن يلتزم المراجع بوظائفه المحددة وأن يسعى إلى تحقيق الأهداف المتوخات من العملية.[2]

الفرع الثاني:مبادئ المراجعة الخارجية

تجدر الإشارة إلى أن تناول مبادئ المراجعة يتطلب تحديد أركانها وهي: ركن الفحص وركن التقرير، وبناء على ذلك فإن المراجعة يمكن تقسيمها إلى مجموعتين هما:

أولا: المبادئ المرتبطة بركن الفحص:

وتتمثل في: [3]

أ- **مبدأ تكامل الإدراك الرقابي:** ويعني هذا المبدأ المعرفة التامة بطبيعة أحداث المنشأة وأثارها الفعلية والمحتملة على كيان المنشأة وعلاقاتها بالأطراف الأخرى من جهة، والوقوف علىإحتياجات الأطراف المختلفة للمعلومات المحاسبية عن هذه الأثار من جهة أخرى .

ب- **مبدأ الشمول في مدى الفحص الإختياري:** ويعني هذا المبدأ أن يشمل مدى الفحص جميع أهداف المنشأة مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه الأهداف وكذلك التقارير.

ج- **مبدأ الموضوعية في الفحص:** ويشير هذا المبدأ إلى ضرورة الإقلال إلى أقصى حد ممكن من عنصر التقدير الشخصي أو التميز أثناء الفحص، وذلكبالإستناد إلى العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤيد رأي

---

[1]- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، **أسس المراجعة العلمية والعملية**، دار الجامعية، مصر، 2004،ص25.

[2]-محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي ،**مراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، الطبعة الثالثة ، ديوان المطبوعات الجامعية، ،الجزائر ، ص 15.

[3]- أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق الحديث**، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ، 2005، ص 23.

المراجع وتدعمه خصوصا إتجاه العناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبيا، وتلك التي يكون إحتمال حدوث الخطأ فيها أكبر من غيرها.

د- **مبدأ فحص مدى الكفاءة الإنسانية:** ويشير هذا المبدأ إلى وجود فحص مدى الكفاءة الإنسانية في المنشأة بجانب فحص الكفاءة الإنتاجية لما لها من أهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المراجع عن أحداث المنشأة، كما تحتوى المنشأة على نظام للقيادة والسلطة والحوافز والإتصال والمشاركة.

ثانيا:المبادئ المرتبطة بركن التقرير:

وتتمثل المبادئ المرتبطة بركن التقرير فيما يلي[1]:

أ- **مبدأ كفاية الإتصال:**ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يكون تقرير أو تقارير مراجع الحسابات أداة لنقل أثر العمليات الإقتصادية للمنشأة لجميع المستخدمين لها بصورة حقيقية تبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد هذه التقارير.

ب- **مبدا الإفصاح:**ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يفصح المراجع عن كل من شأنه توضيح مدى تنفيد الأهداف للمنشأة، ومدى التطبيق للمبادئ والإجراءات المحاسبية والتغيير فيها، وإظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة تقارير المالية، وإبراز جوانب الضعف – إن وجدت –في أنظمة الرقابة الداخلية والمستندات والدفاتر والسجلات.

ج- **مبدأ الإنصاف:**ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المراجع وكذا التقارير المالية منصفة لجميع المرتبطين والمهتمين بالمنشأة سواء داخلية أو خارجية .

د- **مبدأ السببية:** ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يشمل التقرير تفسيرا واضحا لكل تصرف غير عادى يواجه به المراجع وأن تبنى تحفضاته ومقترحاته على أسباب حقيقية وموضوعية.

المطلب الرابع:أنواع وحدود المراجعة الخارجية

للمراجعة أنواع وحدود يمكن تلخيصها كما يلي:

الفرع الأول:أنواع المراجعة الخارجية

يوجد أنواع متعددة للمراجعة الخارجية تختلف بإختلاف المعيار الذي ينظر من خلاله للمراجعة لكن هذا التنوع في المراجعةلايؤثر في جوهر عملية المراجعة، أي أن مفهوم المراجعة والأصول ولأسس التي تقوم عليها لا تتغير بتغير أصول المعيار والذي ينظر منه، حيث يمكن تمييز الأنواع التالية للمراجعة:

1- من حيت حجم الاختيارات:

تنقسم المراجعة من حيت حجم الاختيارات إلى[2]:

---

[1]- أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث الإطار الدولي- أدلة ونتائج التدقيق-**، الطبعة الأولى ، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان الأردن ، 2009، ص ص53، 54.

[2]- حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، **مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العلمية الجزء 1**، دار الثقافة للنشر والتوزيع،عمان ،الأردن ، 2009، ص50.

أ- **مراجعة شاملة:**يقصد بها المراجعة التي تشمل جميع الأعمال التي تمت خلال السنة المالية لذا يجب فحص جميع البيانات المسجلة في الدفاتر والسجلات المحاسبية والتأكد من القوائم المالية ومدى تمثيلها لنتيجة الأعمال والمركز المالي، إلى أن هذا النوع غير ملائم ويعتبر غير إقتصادي لأنه يحتاج إلى وقت وجهد كبيرين من قبل مراجع الحسابات.

ب- **المراجعة الإختبارية:** هي المراجعة التي تقوم على إنتقاء عينة من العمليات وفحصها وتعميم نتائج الفحص لها على مجتمع الدراسة، وحجم هذه العينة يتوقف على متانة وقوة الرقابة الداخلية الموجودة في الشركة وإذا وجد المراجع أخطاء في الدفاتر والسجلات وجب عليه توسيع حجم العينة إلى أن تتولد لديه القناعة الكافية بأن السجلات والدفاتر والحسابات ستعكس رأيه النهائي حول عدالةالقوائمالمالية .

2-من حيت الإلزام في المراجعة:

وهنا نميز بين المراجعة الالزامية والمراجعة الاختيارية:

أ- **المراجعة الإلزامية:** وهي المراجعة التي يحتم القانون القيام بها، حيت ألزم القانون عددا كبيرا من المنشآت بتدقيق حساباتهم وأهم هذه المنشآت شركات الأموال.[1]

ونص المشرع الجزائري من خلال المادة **715مقرر** من القانون التجاري على أنه[2]"تعين الجمعية العامة العادية عدالةللمساهمين مندوب الحسابات أو أكثر لمدة ثلاثة سنوات يختارهم جدول المصف الوطني".ويترتب عن عدم تعيين المؤسسة لمراجع الحسابات يراقب عملياتها وقوع هذه المؤسسة تحت طائلة العقوبات القانونية.

أ- **المراجعة الإختيارية:**هذا النوع من المراجعة يتم بصفة إختيارية من طرف المؤسسة وبدون وجود إلزام قانوني يحتم عليها القيام بها، كما يمكن أن تكون هذه المراجعة إما كاملة أو جزئية والمؤسسة تطلب هذا المراجع لزيادة الثقة بالقوائم المالية وإطمئنان الشركاء على صحة المعلومات المالية المعبرة عن نتائج الأعمال والمركز المالي، كما تستعمل خاصية في حالة إنفصالوإنضمام شريك جديد وكذلك لتحقيق حدود الشركاء .[3]

3- من حيث توقيت المراجعة:تصنف المراجعةالخارجية وفقا لهذا المعيار إلى صنفين هما[4]:

أ- **المراجعة المستمرة:** يقوم المراجع في هذا النوع من المراجعة بفحص وإجراء الإختبارات الضرورية على المفردات المحاسبية على مدار السنة المالية للمؤسسة، إذعادة مايتم ذلك بطريقة منتظمة وفقا لبرنامج زمني مضبوط مسبقا ويستجيب إلىالإمكنيات المتاحة والواقع أن هذا النوع من المراجعة يصلح في المؤسسات كبيرة الحجم أين يصعب تطبيق المراجعة النهائية فيها من تحقيق الأهداف المنوطة وعلى مراجعي الحسابات أن يراعى أن تكون زيارته فجائية.

---

[1]- حسين يوسف القاضي، حسين دحدوح ،**أساسيات التدقيق في ظل المعايير الامركية والدولية**، الطبعة الأولى ،مؤسسة الوراق ، الأردن، 1999 ص16.

[2]- المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري الجزائري ، ص188.

[3]-سفير محمد ورزقي إسماعيل، **مسؤولية و صور المراجع الخارجي في سياق تطبيق النظام المحاسبي المالي**، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات المتوسطة والصغيرة في الجزائر في جامعة الوادي يومي 5- 6ماي 2013، ص5.

[4]- نواف محمد عباس الرماحي، **مراجعة المعاملات المالية**، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان ،الأردن ، 2009، ص 25.

ب- المراجعة النهائية:هي المراجعة التي تتم في نهاية العام بعد إقفال الحسابات وإجراء قيود التسوية الجردية وإعداد قوائم نتيجة الأعمال، ويلائم هذا النوع من المراجعة المشروعات الصغيرة التي يمكن مراجعة حساباتها في فترة قصيرة.

- من حيث حجم المراجعة:

تنقسم المراجعة إلى[1]:

أ- **مراجعة كاملة:** وهي التي تتضمن فحص ومراجعةجميع العمليات التي تمت في المنشأة خلال الفترة المحاسبية، بمعني أن تكون مراجعة وتدقيق شامل للعناصر والنواحى التالية:

- ✓ جمع العمليات المالية الصغيرة والكبيرة على حد سواء؛
- ✓ جمع القيود الدفترية المسجلة في دفاتر اليومية علىإختلاف أنواعها؛
- ✓ جمع الحسابات التي تتضمنها دفاتر الإرشاد علىإختلاف أنواعها؛
- ✓ جمع تسويات المحاسبية التي تمت خلال الفترة؛
- ✓ جمع المستندات والملفات والسجلات والدفاتر .

ويلجئ المراجع الخارجي إلى إتباع أسلوب المراجعة الكاملة في الغالب عندما يكون نتيجة تقييمه لنظام الرقابة غير مرضية مما يجعله غير مطمئن تماما لقوة هذا النظام فيضطر إلىإستخدام أسلوب المراجعة الكاملة لتنفيد برنامج عمله .

ب-**مراجعة جزئية:** وهي التي تتضمن مراجعة وتدقيق بعض العمليات المعنية في تشكل عمليات ممثلة لمختلف ماتممن عمليات خلال الفترة ولتنفيد هذا الأسلوب قد يختار المراجع[2]:

- ✓ بعض القيود لبعض العمليات دون غيرها؛
- ✓ عمليات أيام معينة دون باقي الأيام؛
- ✓ عمليات من عمليات لإيرادات أو المصروفات.

إلى غير ذلك من أساليب إختيار موضوعات وعمليات المراجعة التي يتولاها المراجع وفي هذا يجب مراعاة مايلي:

- ✓ لايجب على المراجع إطلاع المسؤولين في المنشأة موضوع المراجعة على طبيعة العمليات التي سوف يقوم بمراجعتها والتي قام بإختيارها؛
- ✓ لايجب على المراجع إستخدام العمليات ونفس الأسلوب عند القيام بمراجعة عمليات نفس المنشأة مرة أخرى؛

[1]-السيد محمد، **المراجعة والرقابة المالية المعايير والقواعد**، دار الكتاب الحديث،القاهرة ،مصر ، 2008 ص ص 42،43.

[2]-كمال الدين مصطفى الدهراوي ، محمد السيد سرايا ، مرجع سبق ذكره، ص ص 189،192.

✓ لايجب على المراجع إتباع أسلوب المراجعة الجزئية إلابعد أن يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية في المنشأة موضوع المراجعة وتأكده من أنه نظام جيد ويبعث على الإطمئنان.

الفرع الثاني:حدود المراجعة الخارجية

لاتعتبر عملية المراجعة ضماما للدقة المتناهية لما تحتويه القوائم المالية من أرقام وتأكيدات وتوضيحات ويرجع ذلك للأسباب التالية[1]:

1-تركز العديد من نتائج المراجعة على فحص عينة من أدلة الإثبات وغالبا مايقف وراء الأرقام الظاهرة في القوائم المالية ألالاف وربما الملايين من المستندات مثل الشيكات، أوامر الدفع، الفواتير وغيرها وعملية المراجعة متل: الخدمات المهنية الأخرى يتم القيام بها في ظل قيود التكلفة وقيود زمنية،وبذلك تتطلب القيام بفحص لعينة من أدلة الإثبات التي تدعم الأرقام الظاهرة في القوائم المالية،ومثل هذه العينات يمكن تصميمها من الناحية العلمية لتقدم درجة لابأس بها من ناحية الإعتماد عليها ومع ذلك فإن النتائج المؤخودة عن فحص عينة من أدلة الإثبات المتاحة تخضع بالتأكيد لدرجة من عدم التأكد.

2-يلزم في بعض الأحيان الحصول على تأكيدات وإضاحات (شفاهية أو مكتوبة) من الإدارة بخصوص بعض الأرقام الظاهرة في القوائم المالية، إلى أنه في بعض الحالات قد يجد أنه من الضروري الإعتماد على أي تأكيدات الإدارة وإن لم تكن الإدارة أمينة فقد يتوصل المراجعون إلى نتائج غير سليمة عن عدالة وسلامة القوائم المالية .

3-إن الطبيعة البشرية مثل التعب والإهمال يمكن أن يتسبب في إغفال المراجعيين لدليل وثيق الصلة لموضوع المراجعة أو فحص النوع الخاطئ من الأدلة.

المبحث الثاني: المعايير المهنية للمراجعة

تعمل العديد من المنظمات الإقليمية وكذا الدولية على إرساء مفهوم مرحلة المراجعة الخارجية فحضيت هذه الأخيرة بدورها بإهتمام كبير على مستوى لجنة المعايير المراجعة الدولية المنبطقة عن الإتحاد الدولي للمحاسبة (IFAC*)،والتي قامت بإصدار مجموعة معايير يتم تكليفها بإستمرار مع متطلبات الواقع الإقتصادي، والهدف الأساسي من إصدارها إيجاد مستويات وإرشادات مهنية لمراجعة الحسابات وما يرتبط بها من خدمات قابلة للتطبيق عالميا، وتحتوي على مبادئ والإجراءات الجوهرية وكذلك فإنها تحتوى على إرشادات ذات العلاقة علىشكل شروح وإيضاحات ومعلومات أخرى.

المطلب الأول: مفهوم معايير المراجعة الدولية

تعددت تسميات معايير المراجعة الدولية من جانب المجتمع المهنية الفرنسية وبعض الكتاب والباحثين.

الفرع الأول:تعريف معايير المراجعة الدولية

تم تعريف معايير المراجعة الدولية بعدة تعاريف نذكر منها:

[1]- طارق عبد العال حماد، **شرح معايير المراجعة المصرية الجزء الأول المبادئ العامة والمسؤوليات وتقييم الخطر**، دار الجامعية، بدون البلد 2011،ص23.

(IFAC*)InternationalFederationOFAccountant

- ✓ عرفت معايير المراجعة الدولية على أنها " تفسر بمثابة مفاهيم للمراجعة يسترشد بها المراجعفي تقييم عمله للتأكد من أن مستوى أدائه المهني يتفق مع مستويات الأداء المقبول بين أعضاء المهنة ".[1]
- ✓ كما عرفت معايير المراجعة الدولية على أنها "عبارة عن الأنماط التي تتحدى بها المراجع أثناء أدائه لمهنته والتي تستنتج منطقيا من الفروض والمفاهيم التي تدعمها"[2].
- ✓ أيضا معايير المراجعة الدولية تعبر عن الصفات الشخصية والمهنية التي يجب أن تتوفر في المراجع وكذلك الخطوات الرئيسية لعمليات المراجعة اللأزمةللحصول على القدر الكافي من الأدلة والبراهين التي تمكن من إبداء الرأي في عدالة القوائم المالية، بالإضافة إلى بيان محتوياتها.[3]

الفرع الثاني: أهمية معايير المراجعة الدولية

معايير المراجعة الدولية فوائد عديدة على شرط أن تكون هذه المعايير مناسبة ومقبولة ومتعارف عليها وأن تكون موثقة بشكل تحريري ومبلغة لكل أعضاء المهنة لإزالة أي غموض ويلزم إعادة النظر فيها من حين لأخر حتى تحقق الفوائد الموجودة منها وإخضاعها للتحسين والتطور لفرض مسايرتها المستبدة من جهة ومعالجتها لأوجه القصور والثغرات التي تظهر خلال تطبيقها من جهة أخرى.

ويمكن أن نسرد سبب هذه الأهمية إلىالإعتبارات التالية[4]:

- ✓ تعتبر بمثابة المكمل للمعايير الوطنية؛
- ✓ تشجع التعاون بين مكاتب المراجعة المحلية والدولية؛
- ✓ إن إنشار الشركات متعددة الجنسيات يوجب الإعتماد على معايير المراجعة الدولية في مراجعة حساباتها؛
- ✓ إن التغيرات مثل العولمة، تحرير التجارة الدولية هي الأساس في هذا التوحيد؛
- ✓ إن معايير التدقيق الدولية أكثر تجانسا بين الدول بالمقارنة بغيرها من المعايير الوطنية لدول كثيرة .

وتم تحديد سبعة فوائد تعود لأسباب نشر المعايير:

- ✓ وجود معايير معلومة ضرورة تطبيقها تعطي الثقة لمستخدمي تقارير المراجعة؛
- ✓ تأكيد فرضية الإستفادة من تطبيق معايير المحاسبة الدولية؛
- ✓ المساعدة على إجراء مقارنات مالية دولية؛
- ✓ يساعد على تدفق رأس المال الازم للإستثمارات لاسيما مناطق التطور والتنمية؛
- ✓ مساعدة الدول النامية في تحقيق بيئة إستثمارية شفافة؛
- ✓ التدقيق الفعال ذو مصداقية ضروري في حالات فصل الإدارة عن الملاك بسبب إختلافالثقفات والنظم الإقتصادية والسياسات بالنسبة لشركات متعددة الجنسيات.

---

[1]- حازم هاشم الألوسي، مرجع سابق،صص 93، 94.

[2]- علي منيب رحيم، **التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية وتطبيقها في الجزائر**، مذكرة ماستر كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل الجزائر، 2014، ص65.

[3]- المرجع السابق، ص 65.

[4]- محمد أمين مازون، **التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية في الجزائر**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر -3- ، الجزائر ، 2011، ص77.

الفرع الثالث:أهداف معايير المراجعة الدولية

تهدف المعايير الدولية إلى توفير التوافق وإحداث تنسيق وإنسجام بين ممارسة المهنة عبر الدول حيث أن تطبيقها من شأنه أن يسهل من مراجعة القوائم المالية للشركات المتعددة الجنسيات ويعزز من الثقة في التعامل بالأسواق رأس المال الدولية، ولعل أهم الأهداف التي يمكن للمعايير الصادرة في الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFRS) بصفة عامة ومعايير التدقيق بصة خاصة أن تحققها هي[1] :

- ✓ دولية معايير التدقيق يمكن أن يخفض إلى حد كبير من الإحتمالات حدوث المشاكل المتوقعة عند إعداد ومراجعة القوائم المالية الموحدة للشركات الدولية المتعددة الجنسيات؛
- ✓ يلتزم بقواعد الإفصاح الكافي والمناسب الذي تنص عليها معايير المحاسبة الدولية (IAS،IFRS) وقواعد االمراجعة المناسبة التي تنص عليها معايير التدقيق الدولية (IAS*)سيوفر للقوائم المالية سمة الموثوقية؛
- ✓ وجود اللجان الفرعية المتخصصة لدى الإتحاد الدولي للمحاسبين(IFRS)مهمتها المتابعة المستمرة لعملية تطوير وتحديث المعايير يوفر لهذه المعايير سمة المرونة؛
- ✓ إشتمال معايير التدقيق الدولية (IAS)على مجموعة من معايير التقارير الخاضعة لدى مؤشرات سياسية أو إقتصادية أو إجتماعية يمكن مراجع الحسابات من إصدار تقرير:

1- له شكل ومحتوى متفق عليه ومقبول في دول العالم المختلفة؛

2- وجود معايير الدولية للتدقيق يوفر للدول النامية الجهد والتكلفة الإنشاء معايير محلية خصوصا في ضوء نقص مواردها الإقتصادية من جهة وضعف منظمتها المهنية من جهة أخرى؛

3- وجود معيار التدقيق الدولي(IAS) جنبا إلىجنب مع معايير المحاسبة الدولية (IAS.IFRS)يؤدي إلى زيادة إطمئنان الدول الصناعية إلى صحة النتائج التي تعرضها القوائم المالية في الشركات الموجودة في الدول النامية؛

4- تفيد معايير المحاسبةالدولية(IAS،IFRS)جنبا إلى جنب مع معايير التدقيق الدولية مستخدمي القوائم المالية خاصة منهم المستثمرون اللذين يعتمدون عند إتخاد قراراتهم علىالإعتبارات الدولية أكثر من إعتمادهم على الظروف البيئية المحلية .

المطلب الثاني:معايير المراجعة الخارجية المتعارف عليها

المعايير هي القوانين والأنظمة وإجراءات موضوعة من قبل الدولة أو الجمعيات المهنية أو هيئة مخولة لقياس نوعية العمل المنجز من قبل المراجع، إن وجود هذه المعايير لأجل الحفاظ على قياس موحد [معياري] لعمل المراجع المستقل والمحايد لأن هذا المقياس يوفر لمهنة المراجعة الثقة والكرامة من قبل الجمهور وبالتالي

[1]- بهلولي نور الهدى، **أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر**، أطروحة دكتورا، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم تسيير، جامعة فرحات عباس – سطيف 1- ، الجزائر ، 2017، ص40.

- (*IAS) :International Standard Auditing

الثقة بالبيانات المالية، هذه المعايير تعتبر مستويات الحد الأدنى للقيام بها من قبل المحاسبين القانونيين لأجل الإبقاء بإلتزاماتهم.

المعايير التي سنقوم بتعدادها وشرحها هي المعايير الموضوعة من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، علما أن معظم الأقطار العربية تقوم بتطبيق معايير التدقيق الدولية والتي سنقوم بتعدادها لاحقا ويجب التنويه هنا أن جميع – إن لم يكن معظم المعايير البريطانية – مطابقة لمعايير التدقيق الدولية.

والمعايير تنقسم إلى ثلاث فئات[مجموعات رئيسية] وهي:

1- المعايير العامة او الشخصية:

هذاالفرع يحتوي على الصفات الشخصية لمراجع الحسابات وهي[1]:

أ- يجب أن يقوم بالفحص وباقي الخطوات الإجرائية الأخرى شخص أو أشخاص على درجة كافية من التأهيل العلمي والمهني في مجال خدمات المراجعة؛

ب- يجب على المراجع أن يكون مستقلا في شخصيته وتفكيره في كل ما يتعلق بإجراءات العمل؛

ج- يجب على المراجع أن يبذل العناية المهنية المعقولة عند القيام بالفحص وباقي الخطوات الأخرى، وكذلك عند إعداد تقرير إبداء الرأي.

1- **معيار العمل الميداني:**

تتمثل معايير العمل الميداني في الإرشادات الآزمة لعملية التخطيط وتنفيد ومهمة جمع أدلة الإثبات الفعلية وتنحصر هذه المعايير في ثلاثة هي:

أ- **معيار التخطيط السليم لعملية المراجعة والإشراف الدقيق على المساعدين:**

يتعين على المراجع أن يعد خطة ملائمة لتنفيد عملية المراجعة، من حيث توزيع الوقت المتاح للعملية على الإختبارات المطلوبة وكذلك تخصيص العمالة المتوفرة بالمكتب على الأعمال المختلفة مع ضرورة تحقيق الإشراف المناسب على هاؤولاء المساعدين للتأكد من تنفيد الخطة الموضوعة بطريقة كاملة[2].

حيث تختلف خطوات وإجراءات عملية المراجعة بإختلاف نوع عملية المراجعة وإختلاف العناصر التى تخضع لهذه العملية ويجب قبل وضع خطة المراجعة التعرف على المنشأة التى سيتم مراجعة حساباتها والحصول على المعلومات الضرورية التى تساعد في وضع خطة عمل، ويجب على المراجع أن يقوم بالإشراف الفعلي على أعمال مساعديه لتأكد من إتباعهم للخطة الموضوعة خصوصا بالنسبة للموظفين الجدد ومراجعة أوراق العمل التي يعدها المساعدون .[3]

---

[1]- حسين القاضي، حسين دحدوح، مرجع سبق ذكره، ص 24.

[2]- عبد الوهاب نصر علي، وآخرون ،**الإتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة**، دار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2008، ص 267.

[3]- نواف محمد عباس الرماحي، مرجع سبق ذكره ، ص 48.

ب-دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية:

يتطلب هذا المعيار قيام المراجع بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية الذي يتم تطبيقه داخل المنشأة وتحديد ما إذا كان يتم تنفيده طبقا لما هو مخطط له بهدف تحديد نواحى القصور به وتقدير مخاطر وجود أخطاء جوهرية في البيانات المالية سواء كانت تحديد طبيعة وتوقيت إجراءات المراجعة.

وقد أثار المعيار الدولي رقم **(315)** إلى أن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية بما فيها فهم المنشأة وبيئتها يساعد المراجع في تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية سواء كانت بسبب الغش أو الخطأ وعلى مستوى البيانات المالية، أو على مستوى التأكيدات مما يوفر أساسا لتصميم وتطبيق الإستجابات لمخاطر الأخطاء الجوهرية التى تم تقييمها، وهذا من شأنه يساعد في تخفيض هذه المخاطر.[1]

ج- الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة:

يتطلب المعيار الثالث من معايير العمل الميداني ضرورة حصول المراجع الخارجي على أدلة إثبات كافية وملائمة، حيث تساعده في إبداء الرأي في القوائم المالية لمنشأة العميل كما تدعم الثقة من خلال عدة مسائل كما في حالة حصول المراجع على أدلة من داخل المنشاة مثلدفاتر الحسابات والمستندات القيد وغيرها،أو أدلة من خارج المنشأة مثل المصادقات أو الإستفسارات الخارجية وغيرها مع الأخد بعين الإعتبار أن الأدلة من خارج المنشأة تكون أكثر ثقة من أدلة يتم الحصول عليها من داخل المنشأة، وحتي يمكن إعتبار الأدلة ملائمة يجب أن تكون مرتبطة إرتباطا وثيقا بالبند محل المراجعة، كما يجب الحصول على الأدلة الكافية من وجهة نظر المراجع وحكمة الشخص، وعلى هذا الأساس فإن المراجع لا يبدي رأيا إلا بعد تأكد من كفاءة الأدلة وملائمتها [2].

3-معيار إعداد التقرير:

وهذا آخر فرع يتضمن الإجراءات المتبعة في كتابة تقرير نهائي للمراجع ونجد فيه:

أ- إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها:

هذا المعيار لايعني سرد المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ولكن يتضمن أيضا طرق التي يتم بها تطبيق هذه المبادئ عن طريق إبداء الرأي فيما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقا لهذه المبادئ وإذا لم يتمكن المراجع من الحصول على المعلومات التي تمكنه من إبداء الرأي فيجب عليه أن يذكر في تقريره تحفظا بهذا الخصوص، وبذلك نجد أن مراجع الحسابات بصفته ناقدا للقوائم المالية الختامية من حيث الكم على ما إذا كانت المبادئ المستخدمة في إعدادها تلقى قبولا عاما يجب أن يكون على دراية تامة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وكذلك المبادئ البديلة أي قد تكون أكثر من واحدة والتي يمكن تطبيقها في أي مجال من مجالات الفحص .[3]

---

[1]- رزق أبو زيد الشحنة، **تدقيق الحسابات**، الطبعة الأولى ، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان الأردن ، 2015، ص126.

[2]- - رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص 127.

[3]- محمد سمير الصبان، **نظرية المراجعة وآلية تطبيق**، دار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2003،2002، ص81.

ب- **الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها:**

ويقتضي هذا المعيار أن يبين مراجع الحسابات في تقريره ماإذا كانت المبادئ التي طبقت في الفترة الجارية تتميز بالثبات إذا ماقورنت بالفترات السابقة،والثبات في تطبيق مبادئ المحاسبة لازم لإمكان إجراء مقارنات بين القوائم المالية الختامية التي يعدها المشروع في نهاية الفترات المالية المختلفة، وعند تغيير المبادئ المحاسبية فإن ذلك يستلزم من مراجع الحسابات بيان طبيعة هذه التغيرات والمصروفات للفترات المالية المختلفة مما يؤدي إلى إظهار نتائج مضللة ومن تم نجد أن التطبيق السليم لهذا المعيار يستلزم فهما واضحا من مراجع الحسابات للعلاقة بين الثبات والقابلية للمقارنة .[1]

ج-**الافصاح الكافي:** يجب أن ينص التقرير على أن يتحقق المراجع من أن الإفصاح في القوائم المالية كافي وملائم،ولا يقوم المراجع بالإشارة إلى ذلك في تقريره إلا في حالة كون الإفصاح غير كافي بدرجة معقولة، حيث أنه يجب أن يرى البعض أن الحكم على ملائمة الإفصاح يتم وفق الإعتبارات التالية:

1- أن الإفصاح الملائم يخدم المصلحة العامة للجمهور؛

2- أن عامل الأهمية يلعب دورا أساسيا في عملية اللإفصاح كونه مرتبط بالمصلحة العامة؛

3- كذلك أن الإفصاح في بعض الأحيان يعتبر مبررا خاصة في حالة تضارب المصالح وإن الإفصاح يعود بالضرر على المشروع ولا يعود بالفائدة النفعية على الغير؛

4- كذلك أن الإفصاح الملائم يعبر عن محتوى القوائم المالية بشكل صريح ولا يحتمل التأويل والشك للمستثمر.[2]

د- **التعبير عن رأي المراجع:**

يقتضي بأنه "يجب أن يتضمن تقرير المراجع رأيه في القوائم المالية كوحدة واحدة أو الإشارة إلى عدم إمكانية ذلك، وعندمالايتمكن من التعبير عن رأي شامل يجب أن يوضع أسباب ذلك وفي جميع الحالات التي يقترن فيها إسم المراجع بالقوائم المالية، ويجب أن يتضمن التقرير إيضاحا قاطعا في الفحص الذي قام به المراجع إن وجد ودرجة المسؤولية التي يتحملها.

ويهدف إلى منع سوء الفهم والتفسير للمسؤولية التي قبل المراجع أن يتحملها فور توقيعه على القوائم المالية، ويمكن لمراجع الحسابات أن يتبنى مواقف أربعة وهي[3]:

- ✓ إبداء رأي تطبيق؛
- ✓ إبداء رأي متحفظ؛
- ✓ إبداء رأي معاكس؛

[1]- محمد سمير الصبان، عبد الله هلال، مرجع سبق ذكره ،97.

[2]- غسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصرة**، الطبعة الاولى ، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، ، 2006، ص38.

[3]-عبد الفتاح محمد صحن وآخرون، مرجع سبق ذكره ، ص48.

✓ إمتناع عن إبداء الرأي.

المطلب الثالث:معايير المراجعة الدولية

يتم تطبيق المعايير الدولية للمراجعة عند مراجعة البيانات المالية وعند مراجعة المعلومات والخدمات ذات العلاقة والهدف الأساسي من إصدارها إجاد مستويات وإرشادات مهنية لمراجعة الحسابات وما يرتبط بها من خدمات قابلة لتطبيق عالى،وتحتوى على مبادئ وإجراءات جوهرية وكذلك فإنها تحتوى على إرشادات ذات العلاقة على شكل شروح وإيضاحات ومعلومات أخرى،وتصدر هذه المعايير عند الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) بمعرفة لجنة ممارسات المراجعة الدولية(*IAPC).

ولقد أصدرت لجنة ممارسات المراجعة الدولية مجموعة من المعايير في فترات زمنية متتابعة حسب الأهمية النسبية ثم أعاد الإتحاد تبويب هذه المعايير.

الفرع الأول:قضايا تمهيدية (100- 199)

واشتملت على مايلي:[1]

100:مقدمة تمهيدية عن المعايير الدولية للتدقيق والخدمات ذات العلاقة؛

110:إطار المصطلحات؛

120:إطارالمعايير الدولية للتدقيق؛

الفرع الثاني:معايير المسؤوليات (200-299)

والغرض منها توفير إرشادات للمراجع تتعلق بأهداف المراجة ومبادئها العامة وما يتعلق بكتب التكاليف للمراجعة وسياسة رقابة الجودة على مستوى مكتب المراجعة والمراجعات الفردية، ونظرة المراجع حول إلتزام المنشأة بالقوانين والأنظمة وتحتوى على ستة معايير هي[2]:

المعيار الأولي للمراجعة 200: الهدف والمبادئ العامة التي تحكم مراجعة القوائم المالية؛

المعيار الأولي للمراجة210: شروط التكليفللمراجعة؛

المعيار الاولي للمراجعة 220:رقابة جودة أعمال المراجعة؛

المعيار الأولي للمراجعة 230:التوثيق؛

المعيار الأولي للمراجعة 240:الغش والخطأ؛

المعيار الأولي للمراجعة 250:مراعاة القوانين والأنظمة عند مراجعة القوائم المالية.

[1]-حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مرجع سبق ذكره ،ص65.

[2]-حازم هاشم الألوسي ، مرجع سبق ذكره ، ص 349.

- (IAPC)*.International Auditing public Corporation

الفرع الثالث: تقييم المخاطر (300- 499)

سنتعرف في هذا المعيار على مايلي:

معيار 260:الإتصال مع الحاكمية في المؤسسة حول الأمور المكتشفة أثناء التدقيق؛

معيار 300: تخطيط لأجل توفير مستوى حول للتدقيق والذي يشمل الخطة العامة، الخطة في حالة المراجعة الجديد ومراجعة المستويات المادية؛

معيار 310:معرفة معلومات النشاط وكيفية الحصول عليه والذي يتعلق بطريقة الحصول على المعلومات؛

معيار315: المادية والتعريف بالمادية ومخاطر المراجعة وكيف يتأثر حكم المدقق حول المادية وحكم المهني حوله؛

معيار 315:المادية والتعريف بالمادية ومخاطر التدقيق وكيف يتأثر حكم المراجع حول المادية وحكم المهني حولها؛

معيار 330:إجراءات المراجع بين معرفة المخاطر؛

معيار 400:تقييم المخاطر والرقابة الداخلية تم سحبه في كانون الأول 2004؛

معيار 401:المراجعة في ظل نظام الحاسوب، تم سحبه في كانون الأول 2004؛

معيار402: إعتبارات المراجع عند إستعمال العميل (الشركة) لمؤسسات الخدمات.[1]

الفرع الرابع:أدلة إثبات المراجعة(500- 599)

حيث أن هذه المجموعة تحتوى على 10 معايير والغرض منها هو وضع إرشادات متصلة بإجراءات الحصول على أدلة الإثبات بشكل عام أو في حالات محددة وإجراءات المراجع عند التكليف للمراجعة لأول مرة، وطبيعة وغرض الإجراءات التحليلية ومدى الإعتماد عليها وأساليب المعاينة الإحصائية وطبيعة التقديرات المحاسبية وإختبار المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة والإفصاح عنها وكيفية مراعاة لتأثير الأحداث المكتشفة قبل وبعد تاريخ تقريره على القوائم المالية ورأيه المهنى عنها، ومراعاة فرض الإستمرارية عند تخطيط وإنجاز العملية .[2]

معيار 500: أدلة الإثبات؛

معيار 501: أدلة الإثبات الإعتباراتالخاصة لبنود محددة؛

معيار 505:مصادقات خارجية؛

معيار 510:التكليف بالمراجعة لأول مرة – الأرصدةالإفتتاحية–؛

معيار 520: إجراءات تحليلية؛

معيار 530: العينات في عملية المراجعة؛

[1]- هادى التميمي ، مدخل إلى التدقيق رمن الناحية النظرية والعلمية ، الطبعة الثالثة ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن ،2006،ص ص 35، 36.

[2]-رزق أبو زيد الشحنة ، مرجع سبق ذكره ، ص 111.

معيار 540: مراجعة تقديرات المحاسبة بما فيها التقديرات المعدة على القيمة العادلة؛

معيار 550:الأطراف ذات العلاقة؛

معيار 560: الأحداث اللآحقة لتاريخ الإقفال؛

معيار 570:إستمراريةالإستغلال أو النشاط؛

معيار 580: التصريحات المكتوبة (إقرار الإدارة).

الفرع الخامس: معيار الإستفادة من عمل الأخرين (600- 699)

ويقصد بها إستفادة المراجع أو إستفادته من فعليات إدارة المراجعة الداخلية للمنشأة الخاضعة للمراجعة أو إستفادته من الأعمال المنجزة بواسطة خبراء في مجالات غير مجلات المراجعة والمحاسبة .

معيار 600:مراجعة القوائم المالية للمجمعات بما فيها إستعمال أعمال مراجعي الفروع؛

معيار 610:إستعمال أعمال المراجعين الداخلين؛

معيار 620:إستعمال المراجع لأعمال الخبير .[1]

الفرع السادس:نتائج المراجعة وعمل التقرير (700- 799)

تشمل على أربع معايير هي:

معيار 700: الرأي والتقرير حول القوائم المالية؛

معيار 705:تعبير عن رأي معدل أو مغير في تقرير المراجع المستقل؛

معيار 710: المعلومات المقارنة والقوائم المالية المقارنة؛

معيار 720:مسؤولية المراجع فيما يتعلق بالمعلومات المقدمة في وثائق تحتوي على قوائم مالية تم مراجعتها.[2]

سابعا: معايير تتعلق بسجلات متخصص (800- 899)

هناك معايير أخرى كثيرة تمس مجلات عديدة كالمجالات المتخصصة ومعايير المراجعة الداخلية وغيرها من المعايير وتتمثل في:

معيار 800:مراجعة قوائم مالية معدة طبقا لمرجعيات ذات طابع خاص إعتبارات خاصة؛

معيار 805:مراجعة قوائم مالية شادة وعناصر وحسابات وبنود لقائمة مالية؛

معيار 810:مهمات تمس إصدار تقرير ملخص حول قوائم مالية .[3]

---

[1]- رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق دكره، ص 114.

[2]-- سعد بن الباز، قربة معمر، **مدى توافق المعايير الجزائري للتدقيق الاحداث الاحقة والمعيار الدولي للتدقيق في ظل الإصلاحات المحاسبيةومعايير التدقيق الدولية**، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مج 11، ع 01 ، جامعة الأغواط الجزائر ،2018، ص101.

[3]- المرجع السابق،ص 101.

المطلب الرابع: الفرق بين معايير المراجعة الدولية ومعايير المحاسبة

إن الهدف الرئيسي لعملية المراجعة هو إبداء رأي حول القوائم المالية وتقييمها لهذا ظهرت الحاجة إلى وجود معايير محددة يعتمد عليها المراجع ويستخدمها في تقييم وتكوين الحكم، وتظهر هذه المعايير في المراجعة المالية بصورة واضحة وصريحة في المبادئ المحاسبية المقبولة عموما.

ولقد أصبح من الضروري أن تشمل القوائم المالية لأي مؤسسة مهما كان بلدها الأصلي على حد أدنى من الثقة، ولهذا إجتهدت المنظمات الدولية للمحاسبة علىإتفاق الدول والأعضاء على عدد من المعايير المنظمة محتوى وعرض قوائم مالية ونجاعتها وهكذا أصدر لجنة المعايير الدولية للمحاسة.

ومن هنا يتبين لنا أن إعداد القوائم المالية يجب أن يتم وفقا لمبادئ ومعايير محاسبية مقبولة ومتعارف عليها على المستوى المحلي والدولى، هذه المعايير تصدرها هيئات مهنية مختصة، حيث يقوم المراجع بفحص القوائم المالية المنشورة ودراسة مدى مطابقتها لتلك المعايير والمبادئ المحاسبية.

تبرز العلاقة بين معايير المراجعة الدولية والمراجعة المحاسبة من خلال الإرتباط والعلاقة الموجودة بين IASCوIFAC مع إعطاء الإستقلالية التامة والكاملة للجنة المعايير المحاسبية الدولية في إعداد ونشر المعايير المحاسبية، وبناءا على هذه الأخير قام الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)بنشر المعايير الدولية للمراجعةوتكمن مسؤولية إدارة المؤسسة في تحضير وإعداد القوائم المالية وعرضها بطريقة عادلة وحيث أن القوائم موجهة للغير، فإنه لابد أن تكون وفقا للمعايير الدولية للمحاسبة بينما تكمن مسؤولية المراجع في تحرير تقرير في هذه القوائم وإبداء رأيه على مدى مطابقتها للمعايير المحاسبية ورأيه هذا يجب أن يكون في إطار معايير المراجعة المتعارف عليها المنبطقة في المعايير المحاسبية ويذكر الكاتبان ماتر وشرف أنه: لكي تحكم على عرض القوائم المالية يجب أن يكون لدى المراجعين بعض المعايير وهذا لتقديمها المبادئ المحاسبية المقبولة عموما، وقد إستعارت المراجعة من المحاسبة مبادئها المقبولة عموما وإستخدمتها كمعايير للحكم على توافق البيانات المالية للفحص.[1]

المبحث الثالث: ماهية المراجعة الخارجية في الجزائر

لقد عرفت الجزائر مند الإستقلال عدة تحولات إقتصادية وخلال هذه المراحل التي مرت بها قامت بسند مجموعة من القوانين والتشريعات تتماشى مع سياستهاالإقتصادية التي ميزت كل مرحلة، حيث ركزت هذه التشريعات بشكل كبير على تنظيم عمل الشركات وكيفية التحكم والسيطرة وممارسة الرقابة عليها ومن بين تلك القوانين الخاصة بتنظيم مهنة المراجعة الحسابات، مثل القانون رقم **107/68** الذي دعى المؤسسات الوطنية ذات الطابع الصناعي والتجاري إلى سعي محافضي الحسابات قصد التأكد من سلامة ومصداقية حساباتهاوغيرها من القوانينالتي نصت في مجملها حول تنظيم مهنة المراجعة وهيكلتها ويمكن أن نلخص أهم المراحل التي مرت بها هذه المهنة في الجزائر.

[1]- وليد بن كيكي ، رزوق سهام ، **واقع مهنة المراجعة الخارجية في اللجزائر وتكييفها مع معايير الدولية للمراجعة** ، مذكرة ماستر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي الجزائر ، سنة 2014/2013، ص34.

المطلب الاول: التطور التاريخي لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر

مرت عملية المراجعة في الجزائر بمراحل مختلفة بحيث تم تقسيم هذا التطور إلى ثلاث مراحل أساسية وهي:

الفرع الأول: الفترة 1969- 1980

وفي هذه المرحلة تم تكوين مراقبة المؤسسات الوطنية عن طريق إصدار الأمر **107/69** المؤرخ في **1969/12/31** المتعلق بقانون المالية لسنة **1970** نصت المادة **39** منه على أنها " يكلف الوزير المكلف بالمالية والتخطيط بتعيين محافظ الحسابات في المؤسسات الوطنية والعمومية ذات الطابع الإقتصادي والتجاري وفي الشركات التي تملك بها الدولة أو هيئة عامة حصة في رأس مالها بغية ضمان إنتظامية ونزاهة حساباتها وتحليل حالاتها الأصولية والخصومية.[1]

كما تم تحديد مهام وواجبات محافضي الحسابات في التأكد من سلامة ومصداقية الحسابات وأصول الشركات والمؤسسات العمومية وصدور المرسوم رقم **173/70** المؤرخ في **1970/11/16** الذي جاء بكيفية تحديد واجبات ومهام محافضي الحسابات في المؤسسات العمومية وشبه العمومية، والذي كرس كمراقب دائم للتسير هذه المنظمات مسند مهمة محافظ الحسابات موظفا لدى الدولة، وهذا ما ينجم في الواقع مع التوجه الإقتصادي السائد في تلك الفترة والمتمثل في نمط التسيير الموحد .[2]

ثانيا: الفترة 1980- 1988

مع إعادة تنظيم الإقتصاد الوطني وهيكلة المؤسسات العمومية الذي نتج عنها إرتفاع عدد المؤسسات العمومية وتعقد أنماط التسيير وغياب أطر تحكم لتوليد المعلومات وضعف التحكم في النظام المحاسبي أجبر المشروع الجزائري على أن يسن آليات رقابية تحد من أنواع الإختلالات التي تفرزها أساليب التسيير المتبناة، وكان ذلك بفعل صدور القانون رقم **05/80**[3]المؤرخ في**1980/30/10** المقرر الإنشاء مجلس المحاسبة، وفي مادته رقم **05** نص على أن " مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التى تصور العمليات المالية والمحاسبة أين تتم مراقبة صحتها وقانونيتها ومصداقيتها " .

الفرع الثاني:فترة مابعد الإصلاحات

إن تطور مراجعة الحسابات في الجزائر كان بطئا نتيجة غياب الحاجة إليها في ظل الملكية العامة لوسائل الإنتاج وإحتكار الدولة للحياة الإقتصادية إلى غاية **1988** تاريخ صدور القانون رقم **01/88**[4] المؤرخ في

[1]-- الأمر 107/69 المؤرخ في 196/12/31، ج ر،جج،ع رقم 110، السنة 1970 ،المادة 38،ص1805.
[2]- المرسوم 173/70 المؤرخ في 1970/11/16، ج ر،ج ج،ع رقم 97، السنة 1970،المادة 5، ص 1444.

[3]- القانون 05/80 المؤرخ في 1980/03/01والمتضمن إنشاء مجلس المحاسبة ج ر، ج ج ،ع 10لسنة 1980، ص 338.
[4]- القانون 01/88 المؤرخ في 1988/12/01 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الإقتصادية العمومية ج ر، ج ج ، ع 02، لسنة 1988، ص 30.

1988/01/12 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الإقتصادية العمومية، إن هذا القانون حرر المؤسسة العمومية من كل القيود الإدارية والبيروقراطية المتأتية من التبعية التي كانت ملازمة لها في الماضي.

إن هذا الشكل من التنظيم يلزم ضرورة تأهيل المراجعة الخارجية بما يمكنها من مواكبة هذا التغيير في الحياة الإقتصادية وبما يسمح مزاولة الرقابة على هذه المؤسسات.

المطلب الثاني:الهيئات المشرفة على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر

إن عرض الهيئات المشرفة على المراجعة مرتبط بالتطور التاريخي لها من جهة،ومن جهة ثانية فإن هذه الهيئات مرتبطة بالمحاسبة وتطوراتها لكونها تعتبر تمهيدا لعمل المراجع، فالمراجع يبدأ عمله أين ينتهي المحاسب،وإنطلاقا مما سبق سوف نتطرق لهذه الهيئات المتمثلة في المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة والمجلس الوطني للمحاسبة دون التطرق في المجلس الأعلى للمحاسبة لإبتعاده عن المراجعة وذلك كما يلي:

الفرع الأول: الهيئات المشرفة على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر قبل الإصلاح

وفي مايلي سنتعرف على هذه الهيئات من خلال مايلي:

أولا:المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافضي الحسابات والمحاسبين المعتمدين:

أنشأت المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافضي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بموجب القانون **08/91**/المؤرخ في **27 أفريل1991**، حيث نصت المادة **05**من القانون السابق على أنه "تنشأ المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافضي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، تتمتع بالشخصية المدنية وتضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المؤهلين لممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون ويدير المنظمة الوطنية مجلس يكون مقره في الجزائر ويحدد تشكيل المنظمة وملائمتها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم."

وحسب الموادة**09،10،11** من القانون رقم **08/91** تقوم المنظمة الوطنية للخبراء بإعتبارها جهاز مهني يعمل في إطار القانون مما يلي[1] :

- ✓ السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها؛
- ✓ الدفاع عن كرامة أعضائها وإستقلاليتهم؛
- ✓ إعداد النظام الداخلي للمنظمة الذي يحدد على الخصوص شروط التسجيل والإيقاف والشطب من قائمة جدول المنظمة؛
- ✓ التأكد من النوعية المهنية والتقنية للأشغال التينشأها أعضائها؛
- ✓ تقدير في حدود التشريع المعمول به،الصلاحية المهنية للإنجازات والشهدات التي يقدمها كل مترشح يطلب تسجيله في أحد أصناف هذه المنظة؛

[1]- القانون رقم 08/91 المؤرخ في 1991/4/27، أو المتعلق بمهن الخبير المحاسب والمحافظ الحسابا ت والمحاسب المعتمد ج ج ر ،ج ج ، ع 02سنة 1991، ص653.

- ✓ نشر مقايس تقدير الإنجازات والشهاداتالتى تخول الحق في الممارسة المهنية وكيفيات تطبيقها عن طريق التنظيم .

ثانيا:مجلس النقابة الوطنية للأعضاء المهنية

تم تأسيسه بموجب المرسوم التنفيدي رقم **20/92** المؤرخ في **1992/01/13** المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيدي رقم **458/97**المؤرخ في **1997/12/01** والذي يحدد في تشكيله المجلس وإختصاصه وأهدافه وتتمثل إختصاصات هذا المجلس في[1]:

- ✓ حماية المصالح المعنوية والمادية لأعضاء النقابة؛
- ✓ تمثيل النقابة الوطنية لدى السلطات العمومية وإتجاهالغير والمنظمات الأجنبية المماثلة؛
- ✓ إعداد ومراجعة قائمة أعضاء المهنة؛
- ✓ الوقاية من النزاعات المهنية التي تقررها الجمعية العامة؛
- ✓ السهر على إحترام جميع أعضاء النقابة؛
- ✓ تحديد المطالب العادية للمراجع والرقابة؛
- ✓ إبداء الرأي في المسائل التي تعرضها عليها المنظمة المختصة في ميدان التقييس المحاسبي والمالي المرتبط بالمؤسسة؛
- ✓ المساعدة والنهوض بتقييم المستمر للمستوى النظري والتقني لدى أعضاء النقابة ودعوة السلطات المختصة لحضور التدريبات والملتقيات المهنية؛
- ✓ المشاركة في مهام التعليم والتكوين والبحث؛
- ✓ القيام بتعميم نتائج الاشغال المتعلقة بالميدان الذي تغطيه المهنة وتوزيعها ونشرها.

ثالثا:المجلس الوطني للمحاسبة

تم إنشائه بمرسوم التنفيدي رقم **96/318**[2]المؤرخ في **1996/09/25**مطبقا للمادة **02**منه يعتبر هذا المجلس جهازا إستشاريا وطابع وزاري ومهني يقوم بمهمة التنسيق في مجال البحث وضبط القوانين المحاسبة والتطبيقات المرتبطة بها وبهذه الصفة يمكن للمجلس أن يطلع على كل المسائل المتعلقة بمجال إختصاصه بمبادرة منه أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية.

الفرع الثاني:الهيئات المشرفة علي مهنة المراجعة في الجزائر بعد الإصلاح

نلاحظ أن التغيرات التي حدثت نتيجة الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر أدى ذلك إلى إحداث تغيرات في هيكلة هذه المنظمات كما يلي:

---

[1]- سيد محمد، **تطور المراجعة الخارجية في الجزائر ومدى توافقها مع المعايير الدولية للمراجعة** ، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب بالبليدة الجزائر ، 2010 ،ص 136.

[2]- المرسوم التنفيدي رقم 96/ 318 المؤرخ في 09/25/ 1996، ج ر ، ج ج ، ع 56، سنة 1996، ص 18.

أولا:المجلس الوطني للممحاسبة

نص القانون **1/10** المؤرخ في **2010/06/29** المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، على إنشاء مجلس وطني للمحاسبة وحسب المادة **(4)** والمادة **(5)** من نفس القانون تنص مايلي[1] :

نجد أنها تحث على تشكيلية المجلس الوطني للمحاسبة وتنص المادة **(4)** على أنه " ينشأالمجلس الوطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى المهام الإعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية، ويقيم المجلس ثلاث أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل، وتحديد باقي تشكيلة أعضاء المجلس وتنظيمه وسيره عن طريق التنظيم".

كما تنص المادة **(5)** من القانون **1/10**/على أنه " ينشألدى المجلس الوطني للمحاسبة لجان متساوية الأعضاء الآتية:

- ✓ لجنة تقييس ممارسة المحاسبة والواجبات المهنية؛
- ✓ لجنة الإعتماد؛
- ✓ لجنة التكوين؛
- ✓ لجنة الإنضباطوالتحكية؛
- ✓ لجنة مراقبة النوعية.

ثانيا:المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافضي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:

تظمنت التعديلات الجديدة في مهنة المحاسبة في إطار الإصلاح المحاسبي إحداث ثلاث مجالس وطنية لها علاقة مباشرة بالمجلس الوطني للمحاسبة، وتحت وزارة المالية وتعنا هذه المجالس بتنظيم المهن المتعلقة بها من أجل التحكم فيها بشكل يتناسب مع تغيرات في مهنة المحاسبة والمراجعة التي تبنتها الجزائر وهي[2]:

أ- المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين:

بموجب المرسوم التنفيدي رقم **25/11** المؤرخ في **2011/1/27** تتحدد تشكيلة المجلس الوطني لمصف الخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد تسييره، حيث يتم إنتخاب تسعة أعضاء من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين ثلاثة منهم يمثلون هذا المجلس في المجلس الوطني للمحاسبة، وتتمثل مهامه في القيام بالأعمال التالية:

- ✓ إدارة الأملاك المنقولة وغير منقولة التابعة لمصف وطني لخبراء المحاسبة وتسييرها؛

[1]-القانون رقم 10/ 01 المؤرخ في 29/ 2010/06، المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر ، ج ج ،ع 42 2010، ص04.

[2]- محمد براق ، عمر قمان، **أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلة المنظمات المهنية في الجزائر** ، مداخلة مقدمة فعاليات المؤتمر العلمي والدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر االمنعقد في جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر ، يومي 29-30 نوفمبر 2011 ،09.

- ✓ تحصيل الإشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة للمصف؛
- ✓ ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة والعمل على نشرها وتوزيعها؛
- ✓ تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛
- ✓ تمثيل المصف لدى الهيئات والسلطات العمومية وإتخاد المنظمات الدولية؛
- ✓ إعداد نظام داخلي للمصف؛

ب- المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافضي الحسابات:

يتشكل المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافضي الحسابات بموجب المادة الأولى من المرسوم التنفيدي**11/ 26** المؤرخ في **1/27/ 2011** وله نقس قواعد إنتخاب الأعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمحاسبة ، وتتمثل صلاحيات الغرفة الوطنية لمحافضي الحسابات فيما يلي:

- ✓ إدارة أملاك المنقولة والغير منقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها؛
- ✓ تحصيل الإشتراكات المهنية المكررة من طرف الجمعية العامة؛
- ✓ ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها؛
- ✓ تنظيم ملتقيات تكون لها علاقة بمصالح المهنة؛
- ✓ تمثيل الغرفة الوطنية لمحافضي الحسابات لدى الهيئات والسلطات العمومية وجميع السلطات العمومية وإتجاه المنظمات الدولية؛
- ✓ إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافضي الحسابات.

المطلب الثالث:الحاجة إلى معايير التدقيق الجزائرية

تتمثل الحاجة إلى معايير التدقيق من خلال:

الفرع الأول:ضرورة إصدار معايير تدقيق جزائرية:

إن ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر في الأمس القريب كانت مختلفة عن الممارسات الدولية كونها تخضع لممارسات ميدانية لاتستندإلى معايير واضحة ومضبوطة قانونا، هذا من جهة ومن جهة أخرى بإعتبارالإقتصاد الجزائري لايمكن أن ينمو بمعزل عن إقتصاديات الدول العالمية الأخرى، وبالتالي فهو يؤثر ويتأثر بالبيئة العالمية المحيطة به، ونظرا للظروف الجيوسياسية المفروضة على الجزائر على غرار مفاوضات الإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة ، ومسايرة التطورات الإقتصادية العالمية وإستكمالا لسلسة الإصلاحات المحاسبية التي باشرتها الجزائر خاصة بعد صدور النظام المحاسبي المالي الجديد والذى يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية (ISA)، والمعايير الدولية الإعداد التقارير المالية (IFRS) أضحى لزاما على السلطات الجزائرية التفكير في إصدار معايير تدقيق جزائرية تتماشى ومعايير التدقيق الدولية وتخدم مهنة المراجعة في

الجزائر، وكانت بداية ورشة العمل سنة 2011 لتصدر أول مجموعة من المعايير في فيفري 2016، من طرف المجلس الوطني للمحاسبة، تلتها بعد ذلك مجموعات أخرى من المعايير.[1]

الفرع الثاني: ضرورة توفير بيئة ملائمة لتطبيق معايير التدقيق:

حتى يستطيع محافظ الحسابات تطبيق معايير التدقيق لابد من توافر عوامل تساعد على ذلك ومن أهمها:

أ- وجود قوانين ضريبية واضحة تتسم بالعدالة والشفافية، وتضمن قدرا كافيا من الإفصاح عن البيانات المالية يراعي متطلبات إقتصاد السوق، كما تتسم بالفعالية والدقة؛

ب-وجود نظام قضائي مستقل وفعال وقادر على سرعة البث في القضايا المختلفة بكفاءة وعدالة بعيدا عن أي مؤثرات؛

ج- وجود نظام محاسبة شفاف يسمح بالحصول على بيانات مالية يعتمد عليها تستند إلى معايير المحاسبة والتدقيق الدولي؛

د- رفع كفاءة الإدارات والأجهزة الحكومية، والحد من الإجراءات البيروقراطية فيها عن طريق تفعيل التنسيق بين إجراءات العمل الداخلي في تلك الإدارات والاجهزة ، وتقييم أدائها بإنتظام طبقا لمعايير واضحة ومحددة؛

هـ- وجود آليات للمشاركة عن طريق إنشاء جمعيات وهيئات مهنية لكل قطاع من قطاعات منظمة بقوانين تضمن فاعليتها، وتساهم تلك الجمعيات والهيئات المهنية مساهمة فاعلة في عملية وضع مختلف السياسات الحكومية والعمليات التشريعية والرقابية؛

و- تحقيق التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية عن طريق توفير معلومات تفصيلية حقيقية تساعد على إتخاد القرارات الفعالة، وضمان سلامة البيانات المالية المدققة، وقوة نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة، ومعرفة مواطن الضعف بما يسمح بمعالجتها.[2]

[1]- بوحتة علي، زعيتر خير الدين ،**مهنة محافظ الحسابات بين الواقع والإلتزام بمعايير التدقيق الجزائرية NAA**، مذكرة ماستر ، كلية علوم إقتصادية وتجارية وعلوم التسيير ، فرع علوم مالية ومحاسبة ، تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة محمد بوضياف ، لمسيلة الجزائر ، ص40.

[2]-المرجع السابق ، ص 41.

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل نستنتج أن المراجعة الخارجية عرفت عدة مراحل لوصولها إلى ما هي عليه الأن، وذلك نتيجة الإهتمامات من قبل المهنيين والممارسين لهذه المهنة، وقد تعددت أهدافها بما يخدم ويحقق غاية كل نوع من أنواعها، وهذه الأهداف لم تكن سوى وليدة الأهمية الكبيرة لذا مستخدمي القوائم المالية نظرا لما يحتله رأي المراجع بإعتباره الركيزة الأساسية لإتخاد قراراتهم، وهذا الرأي قبل أن يصدره المراجع الخارجي لابد أن يكون تقيد بمجموعة من المبادئ والفروض وخضع لمجموعة المعايير المتعارف عليها، وذلك بغية إثبات مدى مطابقة المعلومات التي تحتويها القوائم المالية للمؤسسة لمركزها المالي وصورتها الحقيقية.

أما بنسبة لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر قد تبينا لنا من خلال هذا الفصل أنها عرفت تطورا ملحوظا مند تبنيها أول مرة إلى غاية صدور القانون01/10 حيث قام بتحديد الشروط التي يجب توفرها في شخص المراجع لممارسة هذه المهنة، كما بين المهام التي تندرج تحتها متطرقا إلى المسؤوليات والمعايير التي يجب أن يتحلى بها المراجع الخارجي.

الفصل الثاني:

دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية

تمهيد

لقد لاقت معايير التدقيق الدولية على مدار السنوات الماضية قبولا واسعا، وحققت إنتشارا عالميا بإعتبارها خطوة ضرورية تجاه تحقيق قابيلة أكبر، ويتمثل حل الإفصاح في أنحاء العالم اليوم في التوجه الدولي نحو إعتماد مجموعة موحدة من معايير التدقيق.

وفي ظل هاذا الإنتشار التي حققته معايير التدقيق الدولية، فإنها قد تكون ملزمة بتطبيقها على المراجعين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين خاصة إذا كانت تنشط في البلدان التي تبنت هذه المعايير بشكل رسمي.

إنطلاقا مما سبق ولدراسة ذلك أكثر تفصيلا، سنحاول تقسيم هذا الفصل إلى أربعة مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: عرض معايير التدقيق الجزائرية.

المبحث الثاني: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات الأرقام 210.505.560.580.

المبحث الثالث: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات الأرقام 300.500.510.700.

المبحث الرابع: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية.

المبحث الأول: عرض معايير التدقيق الجزائرية

جاءت معايير التدقيق الجزائرية تكملة لسلسلة التشريعات الموضحة والمفسرة لبعض المواد أساسا في القانون **10- 01** المتعلق بتنظيم المهنة والسالف ذكره، فقد تعدد إصدارات المجلس الوطني للمحاسبة لمعايير التدقيق الجزائري والتى وصل عددها إلى16 معيار إلى حين القيام هذه الدراسة.

المطلب الأول: إصدرات الأولى لمعايير التدقيق الجزائري

جاءت حسب المقرر **002** المؤرخ في **04 فيفري 2016** المتضمن لأربعة معايير وهي كالأتي[1]:

الفرع الأول: المعيار الجزائري للتدقيق (م .ج. ت) 210 "إتفاق حول أحكام مهمة التدقيق"

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مجال تطبيق المعيار:

- يعالج المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المراجع للإتفاق مع الإدارة وعند الإقتضاء مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهمة المراجعة؛
- يخص المعيار كل مهام المراجعة الكشوف المالية التارخية الكلية أو الجزئية وكذلك المهام الملحقة مع وجود بعض الخصائص فيما يخص المراجعات المتكررة أو مراجعة الكيانات الصغيرة؛
- لاتشكل نمادج رسائل المهمة المقترحة في الملحق إلا أمثلة يجب تكييفها مع المتطلبات والشروط الخاصة بالمهمة؛
- يقصد بالمراجع في هذا المعيار محافظ الحسابات أو المراجع المتعاقد وفق الحالة.

ثانيا: الأهداف:

- إن هدف المراجع هو قبول ومتابعة مهمة المراجعة فقط في الحالات التى تكون الشروط التي سيجرى المراجعة على أساسها قد تم الإتفاق عليها، ضمان أن شروط المسبقة للمراجعة مجتمعة، وبعد التأكد من وجود تفاهم مشترك بين المراجع والإدارة، وعند إقتضاء القائمين على الحكم في المؤسسة على أحكام مهمةالمراجعة.
- يجب على المراجع أن يطلب من الكيان تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة، يجب أن يدون في ملف عمله كل إختلاف محتمل.

الفرع الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق (م . ج . ت) 505 " التأكيدات الخارجية "

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مفهوم التأكيدات الخارجية:

التأكيد الخارجي هو دليل مثبت يتم التحصل عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المراجع من طرف الغير، سواء كان في شكل ورقى، إلكتروني أو شكل أخر.

[1]- المقرر رقم 002المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتظمن المعايير الجزائرية للتدقيق، الصادر عن وزير المالية ، ص 3.

ويصنف إلى نوعين هما:

- طلب تأكيد مستعجل (تأكيد إيجابي) هو طلب من خلاله يكون "الغير" مدعو للرد مباشرة على المراجع ما إذا كان يؤكد أو ينفي المعلومات الواردة في الطلب أو يقدم معلومات مطلوبة.
- طلب تأكيد ضمنى (تأكيد سلبي) هو طلب من خلاله يكون الغير مدعو للرد مباشرة على المراجع فقط في حالة نفيه للمعلومات الواردة في الطلب.

ثانيا: مجال التطبيق:

يعالج هذا المعيار إستعمال المراجع الإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية.

ثالثا: الهدف:

هدف المراجع الذي يلجأ إلى إجراءات التأكيد الخارجي هو تصور ووضع حيز التنفيد هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبة ذات دلالة ومصداقية.

الفرع الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق (م . ج .ت) 560 "الأحداث اللآحقة "

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مفهوم الأحداث اللآحقة:

الأحداث اللاحقة هي تلك الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المراجعة والتى علم بها المراجع بعد تاريخ تقريره.

تاريخ إعداد الكشوف المالية (تاريخ الإقفال) هو التاريخ الذي أعدت فيه الكشوف المالية وتحمل فيه الأشخاص ذوي سلطة الإقفال مسؤولياتهم حيال ذلك.

ثانيا: مجال التطبيق:

يتطرق هذا المعيار إلى إلتزامات المراجع إتجاه الأحداث اللآحقة لإقفال الحسابات في إطار مراجعة الكشوف المالية .

ثالثا: أهداف المراجع في إيطار هذا المعيار هي:

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

الفرع الرابع المعيار الجزائري للتدقيق (م . ج . ت) 580 "التصريحات الكتابية: "

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مفهوم التصريحات الكتابية:

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

فيعالج هذا المعيار:

- إلزامية تحصل المراجع على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية؛
- الواجبات المطلوبة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى والمتعلقة بالتصريحات الكتابية لاتقيد تطبيق هذا المعيار

ثانيا: مجال التطبيق:

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

ثالثا: الأهداف:

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

المطلب الثاني: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية:

جاءت حسب المقرر رقم **150**المؤرخ في **11 أكتوبر 2016** الصادر عن وزارة مالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق[1]:

الفرع الأول: المعايير الجزائرية للتدقيق 500 " العناصر المقنعة "

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

[1]- المقرر رقم 150المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق ، الصادر عن وزير المالية ، ص2.

أولا: مفهوم العناصر المقنعة:

العناصر المقنعة هي كل المعلومات التي يجمعها المراجع قصد الوصول إلى نتائج لبناء رأيه وتنقسم إلى صنفين:

- المعلومات المتضمنة في المحاسبة والمؤدية إلى إعداد الكشوف المالية كالقيود المحاسبية القاعدية (الموازنة، دفتر الأستاد ...) والوثائق الثبوتية (العقود، الصكوك ....) وتشكل مصدر مهما للعناصر المقنعة؛
- المعلومات الأخرى المجمعة من وثائق أخرى كمحاضر الإجتماعات والتأكيدات الخارجية، وكذلك المعلومات الناتجة عن تدقيقات سابقة أو أعمال خبراء معيين من طرف الإدارة.

ثانيا: مجال تطبيقه:

يطبق هذا المعيار على جميع العناصر المقنعة المجمعة أثناء المراجعة.

تعالج معايير جزائرية أخرى للتدقيق:

- جوانب معينة للمراجعة"351" التعرف على مخاطر الإختلالات المعتبرة وتقييمها عن طريق معرفة الكيان ومحيطه، "501"العناصر المقنعة الإعتبارات الخاصة؛
- عناصر مقنعة يتم جمعها لعلاقتها بمواضع معينة "570"إستمرارية الإستغلال؛
- إجراءات خاصة لجمع العناصر المقنعة "520"الإجراءات التحليلية؛
- تقدير مدى كفاية وملائمة العناصر المقنعة المجمعة "200"الأهداف العامة للمراجع المستقل وأداء المراجعة وفقا لمعايير جزائرية للتدقيق، "330" رد المراجع على المخاطر المقيمة .

ثالثا: الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى تصور المراجع ووضع حيز التنفيد إجراءات المراجعة قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل إلى نتائج معقولة والتى يستند عليها المراجع في تأسيس رأيه.

الفرع الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 300"تخطيط تدقيق الكشوف المالية "

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مفهوم تخطيط الكشوف المالية:

هي عبارة عن وضع إستراتيجية المراجعة الشاملة المستمرة والمتكررة، المرتبطة بنهاية المراجعة السابقة وتتواصل إلى غاية إنتهاء المراجعة الجارية.

ثانيا: مجال التطبيق:

الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات التخطيط علمية لمراجعة البيانات المالية، إن هذا المعيار وضع ليناسب مراجعة متكررة الحدوث، أما في المراجعة لأول مرة فقد يحتاج المراجع لتوسيع عملية التخطيط إلى حدود أبعد.

ثالثا: أهداف تخطيط تدقيق الكشوفات المالية:

- الإهتمام المناسب بالمجالات المهمة للمراجعة؛
- التعرف على المشاكل المتوقعة وحلها في الوقت المناسب؛
- إنجاز المهمة بفعالية وكفاءة .

الفرع الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 510"مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الإفتتاحية – "

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مجال تطبيقه:

يعالج هذا المعيار الأرصدة الإفتتاحية في إطار التدقيق الأولية، فالأرصدة الإفتتاحية يقصد بها العناصر الموجودة أو المبالغ الواردة في الكشوف المالية في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقديم معلومات مثل الطرق المحاسبية في عرض حسابات السنوات السابقة، خاصة الإحتمالات والإلتزامات المسجلة خارج الميزانية.

أما مهمة المراجعة الأولية فيقصد بها المهمة التي تتصف بها الكشوف المالية للفترة السابقة بأنها لم تكن موضوع المراجع أو تم مراجعتها من طرف المراجع السابق .

ثانيا: واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

- جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة التي تسمح بالإثبات؛
- أن تأثير التغيرات في الطرق المحاسبية قد تم تسجيلها محاسبيا بصفة ملائمة؛
- أن أرصدة إقفال السنة المالية السابقة قد تم إعادة نقلها بشكل صحيح للفترة الحالية؛
- فحص الكشوف المالية للأحداث؛
- تقييم أثر المراجعة الكشوف المالية من طرف المراجع السابق التى نجم عنها تعديل.

الفرع الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية"

أولا: مجال تطبيق المعيار:

يعالج هذا المعيار إلتزام المراجع بتشكيل رأي حول الكشوف المالية القائم على أساس تقييم الإستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة، وكذلك شكل ومضمون تقريره الذي يتم وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق.

ثانيا: واجبات المدقق وفق هذا المعيار:

التعبير في تقريره برأي معدل في الحالتين التاليتين:

- عندما يتضمن الكشوف المالية إختلالات معتبرة؛
- عدم قدرته على جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تسمح له بإستنتاج أن الكشوف المالية لا تحمل إختلالات؛

- التعبير في تقريره برأي غير معدل إذا إستخلص أنه تم إعداد الكشوف المالية في جميع جوانبها وفقا للمرجع المحاسبي المطبق .

المطلب الثالث: الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية

جاءت حسب المقرر رقم **23 مارس 2017** الصادر عن وزارة مالية والذى يهدف إلى وضع حيز التنفيد أربعة معايير جزائرية للتدقيق .[1]

الفرع الأول: المعيار الجزائري للتدقيق 502 "الإجراءات التحليلية "

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مفهومها:

هي تقنية مراقبة تتمثل في تقدير المعلومات المالية من خلال ترابطها مع معلومات مالية أخرى وذلك بإستخدام طرق بسيطة وهذا باللجوء إلى تقنيات إحصائية لتحديد وتحليل التغيرات الهامة أو الإتجاهات الغير متوقعة.

ثانيا: مجال تطبيق هذا المعيار:

- إستخدام المراجع للإجراءات التحليلية بإعتبارها مراقبة مادية في جوهرها؛
- إلزامية أداء المراجع لإجراءات تحليلية مثبتة أثناء إستعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهايةالمراجعة.

ثالثا: الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى إلزامية وجوب المراجع على جمع العناصر المقنعة الدالة والموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية المادية، وكذلك تصور وأداء إجراءات تحليلية من طرف المراجع في تاريخ قريب من نهاية أعمال المراجعة، للتأكد من التناسق في المجمل بين معرفة المكتسبة للكيان وللكيان وكشوفه المالية .

الفرع الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 570 "إستمرارية الإستغلال

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مفهومه:

حسب فرضية إستمرارية الإستغلال، يفترض بكيان ما أنه مستمر في نشاطه في المستقبل المتوقع مثل كيانات القطاع العام التى لاتخضع لأحكام القانون التجاري.

ثانيا: مجال تطبيقه:

يعالج هذا المعيار إلتزامات المراجع في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية إستمرارية الإستغلال في إعداد الكشوف المالية.

[1]- المقرر رقم 23 المؤرخ في 25 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق ، الصادرة عن الوزارة المالية ، ص2.

ثالثا: الأهداف:

- جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة بمدى تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية إستمرارية الإستغلال؛
- إستخلاص النتائج حول وجود "عدم يقين" معتبر أولا مرتبط بأحداث أو ظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة إستغلاله، وذالك إنطلاقا من العناصر المقنعة التى تم جمعها وتحديد تأثير ذلك على تقرير المراجع.

الفرع الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 610 "إستخدام أعمال المدققين الداخليين "

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مجال تطبيق هذا المعيار:

- يعالج هذا المعيار شروط وفرصة إنتفاع المراجع الخارجي من أعمال المراجعة الداخلي، إن وظيفة المراجعة الداخلي يمكن أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته؛
- لايعالج هذا المعيار الحالات التى يقدم فيها الأعضاء الفرديين للمراجعة الداخلى المساعدة المباشرة للمراجع الخارجي في أداء إجراءات المراجعة.

ثانيا: أهداف المعيار:

إذا وجدت لدى الكيان وظيفة المراجعة الداخلي وخلص المراجع الخارجي إلى إمكانية الإستفادة منها لإحتياجات المراجعة، فإن أهدافه هي:

- تحديد إمكانية وإلى أي مدى تستخدم الأعمال الخاصة للمراجعيين الداخليين؛
- في حالة إستخدامها تحديد مدى ملائمة أعمال المراجعين الداخليين لإحتياجات المراجعة.

الفرع الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق 620 "إستخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق "

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مجال تطبيقه:

- يعالج هذا المعيار واجبات المراجع عندما يستعين بخبير للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة المراجعة، إضافة إلى كيفيات الأخد بإستنتاجات الخبير، والتي تستخدم في هذا الميدان من طرف المراجع لمساعدته في جمع العناصر المقنعة الكافية الملائمة.

ثانيا: أهدافه:

- تحديد الحالات أين يقدر فيها ضرورة الإستعانة بالخبير؛
- تحديد إذا قرر إستخدام أعمال الخبير الذي عينه، ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لإحتياجات المراجعة.

المطلب الرابع: الإصدار الرابع لمعايير التدقيق الجزائرية

جاءت حسب المقرر رقم **77** المؤرخ في **24 سبتمبر 2018** عن الوزارة المالية يهدف هذا المقرر إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية.[1]

الفرع الأول: المعيار الجزائري للتدقيق 230 "وثائق التدقيق "

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مجال تطبيقه:

يعالج هذا المعيار المسؤولية التى تقع على عاتق المراجع لإعداد وثائق مراجعة الكشوف المالية لاتبطل واجبات التوثيق الخاصة المذكورة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى، تطبيق هذا المعيار من جهة أخرى يمكن للنصوص التشريعية والقانونية أن تفرض واجبات توثيق إضافية.

ثانيا: الأهداف:

أهداف المراجع هي تحضير الوثائق التى:

- تؤكد أنه قد تم التخطيط للمراجعة وأدائه وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق ولمتطلبات النصوص القانونية والتنظيمية المطبقة؛
- تسمح بالحفاظ على أثر النقاط المهمة والتى تشكل مصلحة دائمة تأخد في الحسبان في مهام المراجعة المستقبلية؛
- تسهل القيام بمراجعات المراقبة النوعية والتفتيشات المنجزة تطبيقا للمعيار الجزائري لمراقبة النوعية للمكاتب التي تؤدي مهام المراجعة أو فحص الكشوفات المالية وكذالك مهام أخرى في التأمينات والخدمات المرتبطة أو النصوص القانونية والتنظيمية؛
- تشكل ملفا كافيا وملائما للعناصر المقنعة التي تسمح بدعم تقريره.

الفرع الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 501 " العناصر المقنعة – إعتبارات خاصة –"

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مجال تطبيق هذا المعيار:

يعالج هذا المعيار إعتبارات المراجع عند حصوله على عناصر مقتعة كافية ومناسبة وفقا للمعايير 330و500 وكذلك المعايير الجزائرية للمراجعة الأخرى المعينة وهذا فيما يخص جوانب محددة تسمى المخزونات والقضايا والنزاعات التى تلزم الكيان والمعلومات القطاعية في إطار المراجعة الكشوف المالية.

ثانيا: الهدف

يتمثل هدف المراجع في الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة فيما يخص:

- وجود المخزونات وحالتها؛
- إكتمال إحصاء القضايا والنزاعات التى تلزم الكيان؛

[1]- المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق ، الصادر عن وزير المالية ، ص2.

- تقديم المعلومات الواجب الإفادة بها خاصة تلك المتعلقة بالقطاع، وفقا للمعيار المحاسبي المطبق.

الفرع الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق "530 السبر في التدقيق"

تتم قراءة هذا المعيار على ضوء المعيار الجزائري 200" الأهداف العامة للمراجع".

أولا: مفاهيم السبر:

- السبر الذي أجري على نسبة أقل من 100عناصر المجتمع الإحصائي دال للمراجعة هو وسيلة توفير المراجع قاعدة معقولة للإستقراء نتائجه حول عينة ما على كافة المجتمع الإحصائي الذي إستخرجت منه؛
- خطر أخد العينات هو ذلك الذي نتعرض له عندما نعبر عن رأي خاطئ في المراجعة، أو عن عدم رأي غير ملائم على سبيل المثال في الحالات التالية:
  - إختبار إجراءات إستنتاج أن الرقابات أكثر فعالية مما عليه في الواقع والعكس؛
  - مراجعة تفاصيل وإستنتاج أنه لاتوجد إختلالات معتبرة مع أنها موجودة في الواقع والعكس.
- يعد السبر إحصائيا إذا توفرت فيه الخاصيتين التاليتين:
  - الإختبار العشوائي للعناصر المكونة للعينة؛
  - إستخدام نظرية الإحتمالات لتقييم نتائج السبر بما في ذلك قيام مخاطر أخد العينة.

الفرع الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق450 "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها تقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها":

وفيما يلي سنتعرف على هذا المعيار من خلال مايلي:

أولا: مجال تطبيقه:

يعالج هذا المعيار واجبات المراجع المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار مراجعة الكشوف المالية، وتتضمن الواجبات المطلوبة التى تخص الإختلالات المتعلقة بالتقديرات الفردية وتقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة وتحديدا يطور هذا المعيار الكيفية التى من خلالها تطبق المعيار 315 و330 ومعايير أخري للتقديرات المحاسبية.

ثانيا: الأهداف:

الهدف المسطر للمراجع هو جمع العناصر المقنعة والكافية للتحقق من أن التقديرات المحاسبية هي التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية المدرجة في الكشوف المالية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة معقولة والمعلومة المقدمة في الملحق المتعلق بها ذات دلالة وهذا في المرجع المحاسبي المطبق.

المبحث الثاني: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية ذات الأرقام 210،505،560،580.

سنقوم بمقارنة كل معيار تدقيق جزائري مع معيار تدقيق دولي في كل مطلب.

المطلب الاول: مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 210 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 210

حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 4 فيفري 2016 الصادر عن وزارة المالية يهدف إلى وضع حيز التنفيد أربعة معايير جزائرية للتدقيق هي: 210.505.560.580.

الجدول رقم (2-1): مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 210 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 210

أوجه المقارنة	المعيار الدولي للتدقيق "210" شروط التكليف بالتدقيق	المعيار الجزائري للتدقيق "210" إتفاق حول احكا مهام التدقيق
مجال تطبيق المعيار:	يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات للإتفاق بين المراجع والعميل على شروط الإرتباط بعملية المراجعة، وكيفية إستجابة المراجع للطلب الذي قد يقدمه العميل لتغيير شروط الإرتباط إلى شروط يتوافر فيها مستوى أقل من التأكيدات. كما يهدف إلى مساعدة المراجع في إعداد خطاب الإرتباط المتعلق بمراجعة القوائم المالية، ويمكن الاستعانة بهذا الإرشاد على الخدمات ذات الصلة لأنه قابل للتطبيق عليها إلا أنه يكون من المفضل إعداد خطابات منفصلة لهذه الخدمات . من مصلحة كل من العميل والمراجع أن يقوم بإرسال كتاب التكليف، ويفضل أن يرسل قبل المباشرة بالمهمة.	يهدف هذا المعيار إلى وضع شروط للإتفاق بين المراجع والإدارة أو المراجع والأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة حول أحكام مهام المراجعة. كما يهدف إلى مساعدة المراجع في إعداد رسالة المهمة المتعلقة بمراجعة الكشوف المالية التارخية الكلية أو الجزئية بالإضافة إلى المهام الملحقة. المصادقة من الطرفين المعنيين على رسالة المهمة الأولية المعدة قبل الشروع في أعمال الفحص والمراقبة.
محتويات كتاب التكليف:	-الهدف من المراجعة البيانات المالية؛ - مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية؛ - نطاق المراجعة؛ - شكل التقرير أو اية وسيلة أخرى لإيصال نتائج التكليف؛ - رسالة تأكيد؛ إضافة إلى ذلك يمكن تضمين كتاب التكليف مايلي: - ترتيبات متعلقة بتخطيط عملية المراجعة؛ - توقعات بإستلام تأكيدات خطية من الإدارة؛ - طلب تأكيد شروط التكليف؛	- هدف ونطاق مراجعة الكشوف المالية؛ - مسؤولية محافظ الحسابات؛ - مسؤولية المسيرين الإجتماعيين للمؤسسة؛ - مخطط التدخل والفريق المخصص للمهمة؛ - رسالة تأكيد؛ - الأتعاب؛ - رزنامة الفوترة والدفع؛ إضافة إلى ذلك يمكن تضمين رسالة المهمة مايلي: - أحكام متعلقة بمشاركة مراجعيين آخرين؛

	- أسس إحتساب الأتعاب؛ إضافة إلى ذلك يمكن تضمين كتاب التكليف مايلي: - ترتيبات تتعلق بإرتباط مراجعيين آخرين؛ - ترتيبات تتعلق بإرتباط مراجعيين داخليين؛ - ترتيبات تتم مع المراجع السابق.	- أحكام متعلقة بإشتراك مراجعيين داخليين؛ - الأحكام التي يجب إتخادها مع المراجع السابق.
إعادة التكليف بالتدقيق:	قد يقرر المراجع عدم إرسال كتاب تكليف جديد في كل فترة ومع ذلك فإن العوامل التالية تجعل من المناسب إرسال كتاب جديد: - أي مؤشر يدل على أن العميل قد أساء فهم هدف ونطاق التدقيق؛ - أية تعديل أو شروط خاصة بالتكليف؛ - تغيرات حدثت مؤخرا في الإدارة العليا أو في مجلس الإدارة أو في الملكية؛ - أي تغيير هام في طبيعة أو حجم أعمال العميل؛ - متطلبات قانونية.	يحدد المراجع أثناء تأدية مهمته إذا كان من الضروري تذكير الكيان بمحتوي رسالة المهمة أو إعادة صياغة لاسيما عند: - وجود مؤشرات تظهر سوء تقدير الإدارة حيال طبيعة ونطاق تدخلات المراجع؛ - مواجهة المراجع لمشاكل خاصة لدى مباشرته لأعماله؛ - حدوث تغيرات في الهيئة المسيرة أو القائمين على الحكم في المؤسسة أو المساهمين؛ - ملاحظة تطور في طبيعة وأهمية نشطات الكيان - وقوع حدث أو طلب من الكيان يتطلب واجبات إضافية من طرف المراجع.
تغيير التكليف:	- على المراجع الذي يطلب منه، وقبل إكمال مهمة المراجعة بتغيير التكليف إلى تكليف أخر يتضمن مستوى ثقة أقل، أن يدرس مدى ملائمة قيامه بذلك؛ - على المراجع عدم الموافقة على تغيير التكليف في حالة عدم وجود مبررات معقولة لذلك؛ - إذا لم يستطع المراجع الموافقة على تعديل التكليف ولم يسمح له بالإستمرار بالمراجعة فإن عليه الانسحاب من المهمة ودراسة فيما إذا كانت هناك أية إلتزامات تعاقدية أو غير ذلك يتوجب عليه إشعار أطراف أخرى كمجلس الإدارة.	- قبل إنتهاء مهمة المراجعة، وإذا طولب المراجع بتعديل مهمة االمراجعة إلى مهمة تقود إلى مستوى تأمين أقل فإن عليه تحديد ما إذا كان هناك سبب معقول؛ - على المراجع أن لا يقبل تعديل أحكام مهمة المراجعة إذا لم يكن هناك سبب معقول لفعل ذلك؛ - إذا تعذر على المراجع قبول تعديل أحكام مهمة المراجعة ولم ترخص له الإدارة بمتابعة مهمته الأولية فإن عليه الإستقالة من المهمة وتحديد وجود أي نوع من الإلتزام تعاقدي أو شكل آخر وإبلاغ أثار ذلك للأطراف الآخرين كالمالكين أو سلطات المراقبة.

المصدر:

- معيار التدقيق الجزائري والدولي ذو رقم 210

المطلب الثاني : مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 505 مع معيار التدقيق الدولي ذو رقم 505

سنقوم بمقارنة كل معيار تدقيق جزائري مع معيار تدقيق دولي:

الجدول رقم (2-2): مقارنة معايير التدقيق الجزائري ذو الرقم 505 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 505

أوجه المقارنة	المعيار الدولي للتدقيق "505" المصادقات الخارجية	المعيار الجزائري للتدقيق "505" التأكيدات الخارجية
مجال تطبيق المعيار:	يعالج هذا المعيار إستخدام المراجع إجراءات تأكيد خارجة للحصول على أدلة الرقابة وفقا لمتطلبات المعيار الدولي للتدقيق 330والمعيار الدولي للتدقيق500ولايعالج الإستفسارات المتعلقة بالمقاضاة والمطالبات التي يعالجها المعيار الدولي للتدقيق 501.	يعالج هذا المعيارإستعمال المراجع للإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.
إجراءات التأكيد:	يمكن إستعمال التأكيدات للحصول على أدلة حول: - وجود أو عدم وجود شروط أو غيرها مثل ضمنات (حسن) الأداء أو تمويل في الإتفاقيات أو الترتيبات المبرنة مع أطراف ثالثة (أخرى)؛ - رصد نفقات لم يتم الترخيص فيها بعد من قبل السلطة التشريعية؛ - استمرارية أهلية الأفراد لتلقي رواتب التقاعد أو مساعدات الدخل أو المدفوعات السنوية أو غيرها من المدفوعات المستمرة؛ - وجود صفقات جانبية مع موردين الإرجاع السلع مقابل إئتمان بهدف إستخدام تمويل يمكن أن يسقط (يزول) في فترة لاحقة بدون إرجاع تلك السلع. المعلومات المؤيدة التي يتم الحصول عليها من مصدر مستقل عن الهيئة الخاضعة للرقابة قد تزيد من التأكيد الذي يحصل عليه المدقق من الأدلة التي تتضمنها السجلات المحاسبية الداخلية أو إقرارات الإدارة، وبذلك يعرف التأكيد الخارجي بأنه رد خطي على المراجع من قبل طرف ثالث (وهو الطرف المؤكد) في صيغة ورقية أو عن طريق وسيط الكتروني أو غيره، ونظرا لحجم الحكومات وتعقيدها فإن على المراجع أن يكون يقظا، التأكيد الخارجي يتم	يمكن إستعمال التأكيدات للحصول على أدلة حول: - معلومات موضوع التأكيد أو الطلب كذلك رصيد الحسابات، مكوناتها، آجال الإتفاقيات، العقود أو العمليات التي قد تكون أبرمتها المؤسسة من طرف آخر؛ - رصد نفقات لم يتم الترخيص فيها بعد من قبل الإدارة؛ - استمرارية أهلية الغير لتلقي رواتب التقاعد أو مدفوعات سنوية أو غيرها من المدفوعات المستمرة. المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصدر مستقل عن الإدارة غير صادرة عن مصدر الصحيح تزيد من التأكيد الذي يحصل عليه المراجع من الأدلة التي تتضمنها إقرارات الإدارة وبذلك يعرف التأكيد الخارجي بأنه دليل مثبت لم يتم التحصل عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المراجع من طرف الغير، سواء كان في شكل ورقي أو إلكتروني أو شكل آخر ونظرا لحجم المؤسسات فإن على المراجع أن يكون يقظا للتاكد من أن طلبات التأكيد الخارجي يتم توجيهها إلى الغير وأن الردود موثوق منها في ضوء العلاقة بين الإدارة والطرف الآخر (الغير).

	توجيهه من أطراف ثالثة (أخرى) مستقلة عن الهيئة الخاضعة للرقابة وإن الردود موثوق منها في ضوء العلاقة بين الهيئة الخاضعة للرقابة والطرف المؤكد.	

المصدر:

- معيار التدقيق الجزائري والدولي ذو رقم 505

المطلب الثالث: مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 560 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 560

سنقوم بمقارنة كل معيار تدقيق جزائري مع معيار تدقيق دولي :

الجدول رقم (2-3): مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 560 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 560

أوجه المقارنة	المعيار الدولي للتدقيق "560" الأحداث اللآحقة	المعيار الجزائري للتدقيق "560" الأحداث اللآحقة
مجال تطبيق المعيار:	الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول مسؤولية المراجع المتعلقة بالأحداث اللآحقة، وإن مصطلح (الأحداث اللآحقة) في هذا المعيار يستعمل للإشارة إلى كل من الأحداث التي تظهر بين نهاية الفترة المالية وتاريخ تقرير المراجع والحقائق المكتشفة بعد تاريخ تقرير المراجع.	يتطرق هذا المعيار إلى إلتزامات المراجع إتجاه الأحداث اللآحقة الإقفال الحسابات في إطار مراجعة الكشوف المالية وأن مصطلح (الأحداث اللآحقة) التي تظهر بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المراجع والتي علم بها المراجع بعد تاريخ تقريره.
أحداث تقع لغاية تقرير المراجع:	- على المراجع إنجاز الإجراءات المصممة للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة تؤيد بأن كافة الأحداث لغاية تاريخ تقرير المراجع، والتي قد تتطلب إجراء تسوية أو الإفصاح عنها في البيانات المالية قد تم تشخيصها. - إن إجراءات تشخيص الأحداث التي قد تتطلب إجراء تسوية أو الإفصاح عنها في البيانات المالية، والتي يتم القيام بها في أقرب وقت ممكن لتاريخ تقرير المراجع تتضمن مراجعة الإجراءات التي قامت الإدارة بوضعها للتأكد من أن الأحداث اللآحقة قد شخصت، كما تتضمن الإستفسارمن الإدارة فيما اذا كانت هناك أية أحداث لاحقة حدثت والتي قد يكون لها تاثير على البيانات المالية.	- من واجب المراجع وضع الإجراءات الكفيلة بجمع العناصر المثبة الكافية والملائمة التي من شأنها تحديد ما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ إصدار التقرير والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية، قد تم تحديدها. - إن إجراءات تحديد الأحداث التي قد تتطلب إجراء تعديلات في الكشوف المالية والتي يتم القيام بها في أقرب تاريخ ممكن منه لتاريخ تقرير المراجع تتضمن إدراك كافة الإجراءات الموضوعة من طرف الإدارة من أجل التأكد من أن الأحداث اللآحقة قد تم تحديدها كما تتضمن طلبات للحصول على معلومات من الإدراة ما إذا كانت الأحداث اللآحقة تأثير على الكشوفات المالية.

حقائق مكتشفة بعد تاريخ تقرير المراجع وقبل إصدار البيانات المالية:	- لايتحمل المراجع أية مسؤولية للقيام بإجراءات أو لعمل أي إستفسار يتعلق بالبيانات المالية بعد تاريخ تقرير المدقق؛ - عند إطلاع المراجع، بعد تاريخ تقرير المراجع ولكن قبل إصدار البيانات المالية، على واقعة قد تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية، يجب عليه دراسة ماإذا كانت البيانات المالية في حاجة إلى تعديل؛ - في حالة عدم قيام الإدارة بتعديل البيانات المالية في ظروف يعتقد فيها المراجع بضرورة التعديل.	- لايلزم المراجع بالقيام بإجراءات المراجعة على الكشوف المالية بعد تاريخ إصدار تقريره؛ - عند إعلام الإدارة المراجع إصدار تقريره قبل المصادقة على البيانات المالية، بحدث من شأنه أن يحدث تعديلات على التقرير، يجب عليه تحديد ما إذا كانت الكشوف المالية في حاجة إلى تعديل؛ - إذا لم تعدل الإدارة الكشوف المالية في ظروف يعتبر المراجع أنه من الضروري القيام بها، إستوجب على المراجع تغيير رأيه ثم إرسال تقريره.
حقائق مكتشفة بعد إصدار البيانات المالية:	لاتقع على المراجع بعد إصدار البيانات المالية أية مسؤولية لعمل أية إستفسارات تتعلق بتلك البيانات المالية.	لايلتزم المراجع بأي إجراء مراجعة على الكشوف المالية بعدإشهارها.

المصدر:

- معيار التدقيق الجزائري الدولي ذو رقم 560

المطلب الرابع: مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 580 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 580

سنقوم بمقارنة كل معيار تدقيق جزائري مع معيار تدقيق دولي :

الجدول رقم (2-4): مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 580 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 580

أوجه المقارنة	المعيار الدولي للتدقيق "580" الإقرارات الخطية	المعيار الجزائري للتدقيق "580" التصريحات الكتابية
مجال تطبيق المعيار:	الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول إستخدام إقرارات الإدارة والإجراءات التي يجب تطبيقها عند تقييم وتوثيق إقرارات الإدارة والإجراء المتخد في حالة رفض الإدارة تقديم الإقرارات المناسبة.	يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المراجع على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار الكشوف المالية.
إقرارات الإدارة كدليل إثبات:	-على المراجع أن يحصل على إقرارات خطية من الإدارة حول أمور هامة للبيانات المالية في حالة يتعذر فيها وجود أدلة إثبات أخرى كافية؛ - خلال عملية المراجعة تقوم الإدارة بعمل عدة إقرارات إلى المراجع إما من تلقاء نفسها أو بناء على إستفسارات معينة وفي حالة كون هذه الإقرارات تتعلق بأمور هامة للبيانات المالية فإن المراجعة سوف يحتاج إلى:	- على المراجع أن يحصل على تصريحات كتابية من الإدارة المتعلقة بالكشوف المالية في حالة يتعذر فيها وجود عناصر مقنعة أخرى كافية؛ - خلال عملية المراجعة تقوم الإدارة بعمل عدة تصريحات كتابية إلى المراجع، وفي حالة كون هذه التصريحات الكتابية تتعلق بالكشوف المالية، فإن المراجع سوف يحتاج إلى:

	• طلب أدلة إثبات معززة من مصادر داخل أو خارج المنشأة؛ • تقييم فيما إذا كانت الإقرارات المقدمة من الإدارة معقولة وتتوافق مع أدلة الإثبات الأخرى التي تم الحصول عليها ومن ضمنها الإفرازات الأخرى. – في حالة تناقض إقرارات الإدارة مع أدلة إثبات أخرى على المدقق أن يستقسي أسباب ذلك وعند الضرورة يجب عليه إعادة النظر بمصداقية الإقرارات الأخرى المقدمة.	• طلب عناصر مقنعة من مصادر داخل أو خارج المنشأة • تقييم فيما إذا كانت التصريحات الكتابية المقدمة من طرف الإدارة تتوافق مع العناصر المقنعة الأخرى. - إذا كانت التصريحات الكتابية مناقضة للعناصر المقنعة الأخرى، على المدقق وضع إجراءات المراجعة اللآزمة محاولة منه في حل هذه التناقضات وإذا لم يتم حل المسألة عليه إعادة النظر في تقييم الكفاءة، النزاهة، أخلاقيات أو واجبات الإدارة وعليه أن يحدد مدى تأثير ذلك على مصداقية التصريحات الكتابية.
العناصر الرئيسية الإقرار الإدارة:	– عند طلب إقرار الإدارة، يطلب المراجع أن يعنون الكتاب إليه، وأن يتضمن معلومات خاصة، ويؤرخ ويوقع بشكل مناسب؛ - يؤرخ كتاب التمثيل عادة بنفس تقرير المراجعة ومع ذلك وفي ظروف معينة فقد يتم الحصول على إقرار الإدارة منفصل يتعلق بمعاملات خاصة أو أحداث أخرى خلال إجراء عملية المراجعة أو في تاريخ لاحق لتاريخ تقرير المراجع.	- عند طلب التصريحات الكتابية، يطلب المراجع أن تعنون الرسالة إليه وأن تتضمن معلومات خاصة، وتؤرخ وتوقع بشكل مناسب؛ - تاريخ التصريحات الكتابية عادة يكون أقرب أو في نفس تاريخ تقرير المراجع.

المصدر:

– معيار التدقيق الجزائري والدولي ذو رقم 580

المبحث الثالث: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية ذات الأرقام 300، 500، 510، 700.

سنقوم بمقارنة كل معيار تدقيق جزائري مع معيار تدقيق دولي في كل مطلب

المطلب الاول: مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 300مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 300

الجدول رقم (2–5): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 300

أوجه المقارنة	المعيار الدولي للتدقيق "300"التخطيط	المعيار الجزائري للتدقيق "300" تخطيط تدقيق الكشوف تدقيق الكشوف المالية
مجال تطبيق المعيار:	الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات التخطيط عملية مراجعة البيانات المالية، إن هذا المعيار وضع ليناسب مراجعة متكرتر الحدوث،	يدرس هذا المعيار إلتزامات المراجع فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية إن هذا المعيار يخص التدقيقات المتكررة، كما يعالج على حدا

	أما في المراجعة لأول مرة فقد يحتاج المراجع لتوسيع عملية التخطيط إلى حدود أبعد مما سيناقش في هذا السياق.	المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الإعتبار في إطار مهمة المراجعة الأولية.
تخطيط العمل:	–إن التخطيط الملائم لعمل المراجع يساعد في التأكد من أن العناية الملائمة قد أعطية للمجالات الهامة لعملية المراجعة، وأن المشاكل المحتملة قد حددت وأن العمل سيتم إنجازه بسرعة كما يساعد التخطيط على توزيع الأعمال بشكل ملائم على المساعدين، وتنسيق العمل الذي يتم من قبل المراجعيين الأخرين والخبراء؛ - إن مدى التخطيط سوف يختلف إستنادا إلا حجم المنشأة، وتعقيدات عملية المراجعة وخبرة المراجع مع المنشأة ومعرفته بطبيعة العمل؛ - قد يرغب المراجع بمناقشة أجزاء من خطة المراجعة الشاملة وبعض إجراءات المراجعة مع لجنة المراجعة في المنشأة أو الإدارة أو الموظفين؛ - وذلك لتطوير فعالية وكفاءة عملية المراجعة ولتنسيق إجراءات المراجعة مع أعمال موظفي المنشأة ومع ذلك فإن خطة المراجعة الشاملة وبرامج المراجعة تبقى من مسؤولية المراجع. الأمور التي تأخذ بعين الإعتبار عند قيام المراج بوضع خطة المراجعة الشاملة: - طبيعة العمل، - النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية، - المخاطر والأهمية النسبية، - التنسيق والتوجيه والإشراف والمتابعة.	–إن التخطيط يساعد المراجعة في الإهتمام المناسب بالمجالات المهمة لذات المراجعة وحل المشاكل المحتملة، وتنظيم وتسيير مهمة المراجعة، كما يساعد التخطيط على التوجيه الصحيح للمهام على أعضاء الفريق المكلف بها، وتنسيق الاعمال المنجزة من طرف المراجعيين والخبراء؛ - طبيعة وإمتداد التخطيط يتغيران حسب حجم ودرجة تعقيد الكيان؛ - يمكن المراجع أن يقرر مناقشة إدارة الكيان حول بعض المسائل التي تمس بالتخطيط من أجل تسهيل الأداء وإدارة مهمة المراجعة (تنسيق الأعمال مع مستخدمي الكيان) دون التعرض لفعالية مراجعته ويبقى المراجع مسؤولا عن إستراتيجية العامة للمراجعة أو برنامج العمل. مسائل تأخذ بعين الإعتبار في مهمة المراجعة: - برنامج العمل، - الإطار التنظيمي والقانوني الذي يخضع له الكيان؛ - المخاطر؛ - نطاق الإجراءات؛ - التنسيق والتوجيه.

المصدر :

– معيار التدقيق الجزائري والدولي ذو رقم 300

المطلب الثاني: مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 500 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 500

الجدول رقم (2-6): مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو رقم 500 مع معيار التدقيق الدولي ذو رقم 500

أوجه المقارنة	المعيار الدولي للتدقيق "500" أدلة الإثبات	المعيار الجزائري للتدقيق "500" العناصر المقنعة
مجال تطبيق المعيار:	الغرض من هذا المعيارهو وضع معايير وتوفير إرشادات لكمية ونوعية أدلة الإثبات التي يتم الحصول عليها عند القيام بعملية مراجعة البيانات المالية، وإجراءات الحصول علي هذه الأدلة.	يوضح هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار مراجعة الكشوف المالية ويعالج واجبات المراجع فيما يتعلق بتصور ووضع حيز التنفيد إجراءات المراجعة قصد الحصول على عناصر مقنعة ومناسبة.
	إن البيانات المالية هي الصادرة عن الإدارة ويمكن تصنيفها كما يلي: - **الوجود:** إن الموجودات والمطلوبات موجودة في تاريخ معين؛ - **الحقوق والإلتزامات:** إن الموجودات والمطلوبات تخص المنشأة في تاريخ معين؛ - **الحدوث :** إن المعاملة أو الحدث الذي تم يخص المنشأة خلال الفترة؛ - **الإكتمال:** ليست هنا أي موجودات أو مطلوبات أو معاملات أو أحداث لم تسجل، وليس هناك أية بنود لم يفصح عنها خلال الفترة ؛ - **التقييم:** إن الموجودات أو المطلوبات قد سجلت بقيمتها المناسبة؛ - **القياس:** إن المعاملة أو الحدث قد سجل بمبلغ مناسب، وإن الإيرادات والمصروفات قد حملت على الفترة المناسبة؛ - **العرض والإفصاح:** إن البند قد تم الإفصاح عنه وصنف وشرح بموجب الإطار الملائم للتقارير المالية.	**إن الكشوف المالية هي الصادرة عن الإدارة ويمكن تصنيفها كما يلي:** - **وجود:** الأصول والخصوم والأموال الخاصة موجودة؛ - الحقوق والواجبات الكيان يمتلك أو يراقب الأصول، وتتعلق الديون بواجبات الكيان؛ - **فصل الفترات العمليات والأحداث:** قد تم تسجيلها في الفترة المحاسبية الماسبة؛ - **الشمولية:** كل العمليات والأحداث المسجلة التي كان يجب تسجيلها قد تم تسجيلها محاسبيا؛ - **التقييم:** تتضمن الكشوف المالية كل الأصول والخصوم والأموال الخاصة بقيمها الصحيحة ؛ - **الدقة:** المبالغ والمعطيات الأخرى المتعلقة بالعمليات والأحداث ، قد تم تسجيلها بشكل صحيح - **تصنيف وفهم المعلومة المالية:** معروضة ومفصلة بشكل ذو دلالة والمعلومات المتضمنة في الكشوف المالية معروضة بوضوح.
	إجراءات الحصول على أدلة الإثبات: - يتضمن الفحص إختبار السجلات والمستندات أو الموجودات الملموسة، ويوفر فحص السجلات والمستندات أدلة إثبات ذات درجات مختلفة من الموثوقية تعتمد على طبيعتها ومصدرها وعلى فعالية الضوابط الداخلية لإجراءاتها؛	**إجراءات جمع العناصر المقنعة:** - تقدم عملية تفتيش (فحص) التسجيلات أو الوثائق عناصر مقنعة حيث تتباين المصداقية حسب طبيعة مصدرها، وإذا تعلق الأمر بتسجيلات أو وثائق داخلية بفعالية نظام المراقبة حول إعدادها؛

	- تتضمن الملاحظة النظر إلى المعالجة أو لإجراء الذي يقوم به أخرون مثلا، ملاحظة المراجع لعمليات التعداد في الجرد الذي يقوم به موظفو المنشأة أو ملاحظة أداء إجراءات الضبط الداخلي؛ - المصادقة قد تتضمن الإجابة على إستفسار لتعزيز المعلومات، مثلامن المعتاد أن يطلب المراجع مصادقة مباشرة لحسابات تحت التحصيل بواسطة الإتصال بالمدنيين.	- تتمثل الملاحظة في معاينة عملية الجرد المادي للمخزونات التي يقوم بها مستخدمي الكيان أو ملاحظة عمليات المراقبة؛ - طلبات التأكيدات والتي تعتبر نوعا خاصا من طلبات المعلومات، هي عملية الحصول علي تصريح مباشر من قبل الغير تأكيدا لمعلومة ما.

المصدر :

- معيار التدقيق الجزائري والدولي ذو رقم 500

المطلب الثالث: مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 510

الجدول رقم (2-7): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع معيار التدقيق الدولي ذو رقم510

	المعيار الدولي للتدقيق "510 عمليات التدقيق الأولية – الأرصدة الإفتتاحية –	**المعيار الجزائري للتدقيق "510" مهام التدقيق الأولية –الأرصدة الإفتتاحية–**
مجال تطبيق المعيار:	الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إشادات تتعلق بالأرصدة الإفتتاحية في حالة كون البيانات المالية تراجع لأول مرة ، أو عندما تكون البيانات المالية للفترة السابقة قد دققت من قبل مراجع أخر، كما يجب أن يراعى هذا المعيار لكي يكون المراجع علي علم بالأمور الطارئة والإلتزامات الموجودة في بداية الفترة ، وبالنسبة إلى إرشادات المراجعة ومتطلبات إعداد التقرير المتعلقة بالمقارنات فقد وقرها المعيار الدولي للتدقيق 710.	يعالج هذا المعيار فيما يخص الأرصدة الإفتتاحية في إطار مهمة المراجعة الأولية، كما تضاف إلى الواجبات المطلوبة في هذا المعيار تلك المذكورة في معايير التدقيق الجزائرية 300،710.
إجراءات المراجعة:	- إن كفاية وملائمة الإثبات التي سوف يحتاج المراجعة إلى الحصول عليها والمتعلقة بالأرصدة الإفتتاحية تعتمد على عدة أمور منها: - السياسات المحاسبية المتبعة من قبل المنشأة؛	- إن كفاية وملائمة العناصر المقنعة التي سوف يحتاج المراجع إلى الحصول، عليها والمتعلقة بالأرصدة الإفتتاحية تعتمد على عدة أمور منها: - الطرق المحاسبية المتبعة من قبل الكيان؛ - الكشوف المالية للفترة الجارية قد تمت، هل أن معالجتها، وإن كانت كذالك فهل أن تقرير المراجع كان معدلا؛

	- هل أن البيانات المالية للفترة الحالية قد تم مراجعتها، وإن كانت كذلك فهل أن تقرير المراجع كان معدلا؛ - طبيعة الحسابات ومخاطر الأخطاء الجوهرية في بيانات الفترة الحالية؛ - يحتاج المراجع أن يأخذ بعين الإعتبار فيما إذا كانت الأرصدة تعكس تطبيق السياسات المحاسبية الملائمة وأن هذه السياسات قد تم تطبيقها بشكل ثابت في البيانات المالية للفترة الحالية، وفي حالة وجود أي تغيرات في السياسات المحاسبية أو في تطبيقها فعلى المراجع أن يراعى فيما إذا كانت مناسبة وتم أخذها بعين الإعتبار والإفصاح عنها بشكل دائم؛ - في حالة مراجعة البيانات المالية للفترة السابقة من قبل مراجعة أخر فان المراجع الحالي قد يستطيع الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة للأرصدة الإفتتاحية، وذلك بفحص أوراق عمل المراجع السابق، وفي مثل هذه الحالات على المراجع أن يراعي أيضا كفاءة وإستقلالية المدقق السابق، وفي حالة كون تقرير المراجع السابق معدلا، على المراجع أن يعطي عناية خاصة في الفترة الحالية للأمور التي نتج عنها هذا التعديل.	- مخاطر الإختلالات في الكشوف المالية الخاصة بالسنة المالية الجارية؛ - يحتاج المراجع إلى تحديد ما إذا كانت الأرصدة الإفتتاحية تعكس التطبيق الملائم للطرق المحاسبية، وإن هذه الطرق المحاسبية قد تم تطبيقها بشكل دائم في الكشوف المالية، و في حالة وجود أي تغيرات في الطرق المحاسبية أو في تطبيقها فعلى المراجع أن يقوم بتقديم ما إذا كانت ملائمة؛ - في حالة مراجعة الكشوف المالية للسنة المالية السابقة من قبل مراجع سابق، فإن المراجع الحالى قد يستطيع الحصول على عناصر مقنعة ومناسبة للأرصدة الإفتتاحية، وذالك بمراجعة ملفات عمل المراجع السابق، وفي حالة كان الرأي موضوع تعديل، على المراجع تقييم أثر المسالة التي نجم عنها التعديل.
نتائج المراجعة وإعداد التقرير:	–يجب أن يتضمن تقرير المراجع: - رأيا متحفظا؛ - عدم إبداء الرأي .	–يجب أن يتضمن تقرير المراجع: - رأي بتحفظ؛ - إستحالة تقديم رأي .

المصدر:

– معيار التدقيق الجزائري والدولي ذو رقم510

المطلب الرابع :مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 700 مع معيار التدقيق الدولي ذو رقم 700

الجدول رقم (2-8): مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 700مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 700

أوجه المقارنة	المعيار الدولي للتدقيق "700" تكوين رأي وإعداد التقارير حول البيانات المالية	المعيار الجزائري للتدقيق "700" تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية
مجال تطبيق المعيار:	يهدف المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات حول شكل ومضمون تقرير المراجع الصادر نتيجة المراجعة الذي تم من قبل مراجع مستقل لبيانات المنشأة، وإن كثيرا من الإرشادات المتوفرة يمكن تكييفها لتقارير المراجعة الأخرى حول المعلومات المالية عدا تلك التقارير الخاصة بالبيانات المالية.	يعالج هذا المعيار إلتزام المراجع بتشكيل رأي حول الكشوف المالية، والتعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.
العناصر الأساسية في تقرير المراجع:	- عنوان التقرير؛ - الجهة التي يوجه إليها التقرير؛ - تحديد البيانات المالية المراجعة؛ - بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المراجعة؛ - فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية المراجعة) ؛ - فقرة الرأي وتحتوي علي إبداء الرأي حول البيانات المالية؛ - تاريخ التقرير؛ - عنوان المراجعة؛ - توثيق المراجع.	- عنوان التقرير؛ - المرسل إليه المناسب؛ - فقرة تمهيدية؛ - شرح لمسؤولية المسيرين الإجتماعيين؛ - شرح لمسؤولية المراجع؛ - شرح المراجعة؛ - الرأي حول الكشوف المالية؛ - هوية وتوقيع المدقق؛ - تاريخ التقرير؛ - عنوان المراجع.

المصدر:

- معيار التدقيق الجزائري والدولي ذو الرقم 700

المبحث الثالث: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية

يختص هذا المبحث بتناول تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية للوصول في الأخير إلى نتائج وإستنتاجات.

المطلب الأول: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات أرقام 580،560،505،210.

وتتمثل نتائج التحليل فيما يلي:

الفرع الأول: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 210 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 210

يهدف هذا التحليل إلى تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ أن كلا المعيارين أوضحا:

- إنه يجب تحديد شروطالإرتباط بعملية المراجعة وذالك للإتفاق بين المراجع والإدارة (العميل)،
- العناصر الأساسية التي يجب أن يشملها تقرير المراجع؛
- الإجراءات التي يجب أن يستلزم بها المدقق عند إعادة التكليف بالمراجعة أي المراجعة المتكررة.

إلا أن المعيار الجزائري فقد تناول كل بنود المعيار الدولي، وقد أضاف إلي ذالك الفقرات رقم 17،16،15،14، والتي تتناول الإتفاق على إطار المراجعة التعاقدية والتي يتمثل أهمها فيما يلي:

- بدون وجود إطار مقبول لايكون عند الإدارة أساس ملائم لمهمة المراجعة التعاقدية ولا يكون عند محافظ الحسابات مقاييس محددة ومناسبة يستند إليها عند تقييمه للكشوف المالية للكيان؛
- لاينبغي أن يقبل محافظ السابات مهمة المراجعة الكشوف المالية إلا عندما يتوصل إلى أن إطار مهمة المراجعة التعاقدية الذي تتبناه الإدارة مقبول.[1]*

الفرع الثاني: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 505 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 505

يهدف هذا التحليل إلى تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ أن كلا المعيارين أوضحا[2]**:

- كل إجراءات التاكيد التي يستلزم بها محافظ الحسابات للحصول علي أدلة مثبتة؛
- إجراءات محافظ الحسابات في حالة رفض الإدارة السماح له بإرسال طلب التاكيد؛
- الإجراءات في حالة عدم تلقي الردود؛
- الإجراءات في حالة الرد علي طلب التاكيد المستعجل؛

*إعتمادا على نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 210.

**إعتمادا على نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 505

- تقييم الأدلة المثبتة أي أدلة الرقابة.

إلا أن المعيار الجزائري فقد تناول كل بنود المعيار الدولي وقد أضاف إلى ذالك جزء في الفقرة 3والتي تناول فيها شرح بسيط لأنواع التأكيد الخارجي والمتمثلة في التأكيد الإيجابي والتأكيد السلبي.

الفرع الثالث: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 560 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 560

يهدف هذا التحليل إلي تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ أن كلا المعيارين أوضحا مسؤولية المراجع المتعلقة ب:

- الأحداث التي تقع بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المراجع؛
- الحقائق المكتشفة بعد تاريخ تقرير المراجع وقبل إصدار الكشوف المالية؛
- الحقائق المكتشفة بعد إصدار الكشوف المالية.

إلا أن المعيار الجزائري فقد تناول كل بنود المعيار الدولي وقد أضاف إلى ذلك في الفقرة 2 والتي نتناول فيها شرح بسيط لتاريخ إعداد الكشوف المالية وتاريخ المصادقة عليها كذلك شرح لتاريخ تقرير المراجع .[1]*

الفرع الرابع: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 580 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 580

يهدف هذا التحليل إلى تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ أن كلا المعيارين أوضحا:

- الإجراءات المستلزمة على المراجع إتخادها عند الحصول على إقرارات الإدارة (التصريحات الكتابية)؛
- مسؤولية المراجع إتجاه إقرارات الإدارة عندما تكون بمثابة دليل إثبات؛
- أنواع الإقرارات الإدارة (التصريحات الكتابية)؛
- نموذج كتاب إقرار الإدارة؛
- العناصر الرئيسية لإقرار الإدارة.

إن المعيار الجزائري تناول كل بنود المعيار الدولي ولم تكن هناك أي إضافات في هذا المعيار.[2]**

المطلب الثاني: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية ذات الأرقام 300،500،510،700.

الفرع الأول: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 300

*إعتمادا على نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم560

**إعتمادا على نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 580

يهدف هذا التحليل إلى تناول كل النقاط التى تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ أن كلا المعيارين أوضحا:

- إلتزامات وإرشادات تتعلق بعملية التخطيط وذالك لمراجعة البيانات المالية (الكشوف المالية)؛
- إستراتجية المراجعة وكيفية عرض العمل أي تخطيط العمل؛
- الأمور أو المسائل التي تأخذ بعين الإعتبار عند وضع خطة المراجعة؛
- التغيرات التي تطرأ علي خطة المراجعة أو برنامج العمل.

إن المعيار الجزائري تناول كل بنود المعيار الدولي ولم يكن هناك أي إضافات في هذا المعيار.

الفرع الثاني: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري ذو الرقم 500 مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 500

يهدف هذا التحليل إلى تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ أن كلا المعيار أوضحا:

- شرح ومفهوم شامل لأدلة الإثبات (العناصر المقنعة)؛
- الصفات التي يجب أن تتميز بها أدلة الإثبات؛
- الإجراءات التي يقوم بها المراجع وذلك للحصول على أدلة إثبات؛
- تصنيفات البيانات المالية.

إن المعيار الجزائري تناول كل بنود المعيار الدولي إلا الفقرة 17 والتي تشير أن المراجع يحتاج إلى أن يراعي العلاقة بين تكلفة الحصول على أدلة الإثبات وفائدة المعلومات التي سيحصل عليها أي يجب أن تكون تكلفة الحصول على أدلة لا تعتبر بنفسها أساسا صحيحا لحدف الإجراء الضروري .[1]*

الفرع الثالث: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع معيار التدقيق الدولي ذو رقم 510

يهدف هذا التحليل إلى تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ أن كلا المعيارين أوضحا:

- شرح للأرصدة الإفتتاحية؛
- مسؤولية المراجع إتجاه الأرصدة الإفتتاحية؛
- نتائج المراجعة وإعداد التقرير؛
- القواعد والمبادئ الواجب إتباعها عند إعداد التقرير.

*إعتمادا على نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم500.

إن معيار المراجعة الدولي أضاف إلى هذا المعيار الواجبات المطلوبة في معيار التدقيق الدولي رقم 710إلا أن المعيار الجزائري للتدقيق أضاف الواجبات المطلوبة في معيار التدقيق الجزائري رقم 300و 710.[1]*

الفرع الرابع: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 700

هذا التحليل إلي تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ أن كلا المعيارين أوضحا العناصر الأساسية التي يجب أن يشملها التقرير وهي: عنوان التقرير، الجهة التي يوجه إليها التقرير، والفقرة الإفتتاحية (التمهيدية)، مسؤولية الإدارة (المسيرين الإجتماعيين) عن البيانات المالية، مسؤولية المدقق، شرح المراجعة، تاريخ التقرير، فقرة الرأي، عنوان المراجع.

فقد تناول المعيار الجزائري كل بنود المعيار الدولي ولكن المعيار الجزائري أضاف بعض النقاط على هذا المعيار والمتمثلة فيما يلي:

- نجد أن معيار التدقيق الدولي أوضح أن إعداد البيانات المالية هي من مسؤولية الإدارة ولكن معيار التدقيق الجزائري توسع في ذلك من خلال وضع بعض القواعد المسؤولة هي:
  - تطبيق النظام المحاسبي والمالي المناسب؛
  - تصميم وتنفيد والحفاظ على الرقابة الداخلية المرتبطة بالإعداد والعرض الصحيح للكشوف المالية الخالية من الإختلالات المعتبرة سواء كانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن الأخطاء؛
- لم يتناول المعيار الجزائري التقارير المعدلة ولكن تناولها المعيار الدولي في الفقرة 29 والتي تنص على أن تقرير المراجع الحسابات يكون معدلا في الحالات التالية:
  - الأمور التي لاتؤثر علي رأي المراجع مثل التأكيد لأمر ما؛
  - الأمور التي تؤثر علي رأي المراجع مثل رأي متحفظ وعدم إبداء الرأي أو رأي معاكس[2]**

المطلب الثالث: النتائج

من خلال تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية نلاحظ أن هناك معيارين لم تكن فيهما أي تغيرات (إضافات، إنقاصات) والمتمثلة في معيار التدقيق الجزائري رقم 580 "التصريحات الكتابية " والمعيار رقم300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية " أما بالنسبة للمعيار رقم 500

*إعتمادا على نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 510.

**إعتمادا على نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 700

"العناصر المقنعة" فقد تناول كل بنود معيار التدقيق الدولي رقم 500" أدلة الإثبات" إلا الفقرة رقم 17 أما بالنسبة للمعايير الأخرى فقد كانت هناك بعض الإضافات والمتمثلة فيما يلي: [1*]

- إضاف معيار التدقيق الجزائري رقم 210 "إتفاق حول أحكام مهام التدقيق" على معيار التدقيق الدولي رقم 210 "شروط التكليف بالتدقيق" بعض النقاط المتعلقة بالإتفاق على إطار مهمة التدقيق التعاقدية؛
- أضاف معيار التدقيق الجزائري رقم 505 "التأكيدات الخارجية" على معيار التدقيق الدولي رقم 505 "التأكيدات الخارجية" أنواع التأكيد الخارجي في الفقرة رقم 3؛
- أضاف معيار التدقيق الجزائري رقم 560" الأحداث اللآحقة" على معيار التدقيق الدولي رقم 560 " الأحداث اللآحقة " مفاهيم متعلقة بالتواريخ في الفقرة رقم 2؛
- أضاف معيار التدقيق الجزائري رقم 510 " مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الإفتتاحية –" على معيار التدقيق الدولي رقم 510 " التكليف بالتدقيق لأول مرة – الأرصدة الإفتتاحية – " الواجبات المطلوبة المذكورة في المعيار 300وذالك في الفقرة رقم 3 .

أما بالنسبة لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700 " تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية " فقد كانت هناك إضافات والمتمثلة في بعض القواعد للمسؤولية، إضافة إلى ذلك هناك فقرة لم يتناولها والمتمثلة في الفقرة 29 التي تتضمن التقارير المعدلة، وهذا مقارنة مع معيار التدقيق الدولي رقم 700" تقرير المدقق حول البينات المالية ".

فمن خلال النتائج المتوصل إليها نستنتج أن معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية لم تكن بينهما إختلافات لها أثر جوهري على المعايير، وإنما هذه الإختلافات هي عبارة عن تعديلات بسيطة ليس لها اي أثر على تلك المعايير.

*إعتمادا على تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولية

خلاصة الفصل

تم التطرق في هذا الفصل إلى معايير الجزائرية للتدقيق وقياس التوافق بينها، وبين نظيرتها الدولية من خلال مقارنة بين المعايير المصدرة من قبل وزارة المالية والمعايير الدولية، ولكنه وبالرغم من الإصلاحات العديدة لمهنة المراجعة في الجزائر، إلى أنها تبقى تواجه بعض الصعوبات في الجانب العملي ومن خلال تتبعنا للمعايير المحلية والدولية وجدنا أنه يوجد فروقات ضمنية تم تضمينها في هذا الفصل.

الفصل الثالث:

الدراسة الميدانية

تمهيد

بعد الإستيفاء للجانب النظري من البحث، والذي تطرقنا من خلاله إلى الخلفية النظرية لموضوع الدراسة، يكون من المناسب تقديم دراسة ميدانية لمعالجة الأفكار النظرية في الواقع العملي، حيث أن عملية التنظير قد عرفت تطورا كبيرا فإنه أصبح أكثر أهمية تطبيق الأفكار النظرية في ميدان العمل والإستفادة منها، لذلك فالهدف من الدراسة الميدانية التعرف على دور معايير التدقيق الجزائرية في دعم فعالية المراجعة الخارجية، من خلال توجيه الإستبيان نحو عينة الدراسة التي تتمثل في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والأكاديميين.
وسننتطرق في هذا الفصل إلى الإطار التطبيقي للدراسة الميدانية، من خلال المباحث التالية:

- ✓ المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية؛
- ✓ المبحث الثاني: تحليل بيانات ونتائج الدراسة؛
- ✓ المبحث الثالث:إختبار الفرضيات.

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

سيتم إيضاح الجانب التنظيمي للدراسة الميدانية، حيث يتم التطرق للتخطيط وتصميم أداة الدراسة لننتقل بعدها لإبراز أساليب المعالجة الإحصائية المستعملة في تحليل البيانات المجمعة وأخيرا إجراء إختبار الأداة الدراسة للتأكد من مدى صدقها وثباتها.

المطلب الأول: تخطيط وتصميم أداة الدراسة

سنتطرق إلى مجتمع وعينة الدراسة بالإضافة إلى نوع الأداة التي إستخدمت في جمع البيانات وكذا المحاور التي تغطيها.

الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة:

سنتطرق إلى:

أولا: مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من محافظي حسابات، خبير محاسبي والأكاديميين اللذين يشكلون أصحاب مهنة المراجعة الخارجية، حيث تم إدخال الخبراء المحاسبين كونهم يعدون بالضرورة محافظي حسابات.

ثانيا: عينة الدراسة:

لم يتم تحديد حجم العينة بشكل مسبق قبل توزيع الإستبيان، حيث قمنا بتوزيع 40 إستمارة لكن لم يتم إسترجاع سوى (32) منها، وبذلك تشكلت عينة الدراسة من(32) محافظ حسابات وخبير محاسبي وأكاديميين، والجدول الموالي يوضح الإستبيانات الموزعة على مجتمع الدراسة:

الجدول رقم (3- 1): الإستبيانات الموزعة والمسترجعة من عينة الدراسة

الإستبانة	التوزيع التكراري	النسبة
الإستبانات المسترجعة	32	%80
الإستبانات غير مسترجعة	8	%20
الإستبانات الكلية	40	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين.

الفرع الثاني: أداةالدراسة:

بغرض إكمال ما تم التطرق إليه في الجانب النظري والإلمام بجوانب الموضوع من الناحية العملية ثم الإستعانة بالإستبانة كأداة من أدوات جمع البيانات وهذا لأهمية هذه الأخيرة كونها تعتبر أداة مضمونة ومنظمة لجمع بيانات الدراسة من خلال صياغة نموذج من الأسئلة الموجهة لأفراد عينة الدراسة، وقد تم تقسيم الإستبيان إلى قسمين:

- **القسم الأول:** يتكون من البيانات الشخصية لعينة الدراسة ويشمل الجنس، السن، المؤهل العلمي الوظيفة، الخبرة المهنية.
- **القسم الثاني:** يتناول توجيهات أفراد عينة الدراسة، وتم تقسيمه إلى ثلاث محاور كالتالي:

- ✓ **المحور الأول:** يناقش دور المعايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية ويتكون من 4 أسئلة.
- ✓ **المحور الثاني:** يناقش دور المعايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية ويتكون من 7 أسئلة.
- ✓ **المحور الثالث:** يناقش دور المعايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية ويتكون من 5 أسئلة.
- ✓ **المحور الرابع:** يناقش مدى جودة معايير التدقيق الجزائرية ويتكون من 6 أسئلة.

وقد صمم الإستبيان وفقا لمقياس ليكارث(LIKERT) الخماسي والموزع درجاته كما يلي:

الجدول رقم (3-2): توزيع درجات عبارات المحاور لمقياس ليكارث الخماسي:

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

المصدر: من إعداد الطالبتين.

وقد تم الإعتماد في إعداد الإستبيان على الشكل المغلق، الذي يعتمد على طرح عبارات لها إجابات محددة.

المطلب الثاني: أساليب المعالجة الإحصائية

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات المجمعة تم إستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية (STATISTICAL PACKAGE FOR SOCIAL SCIENCES)، والذي يميز له إختصارا (SpSS)، وهو برنامج يحتوي على مجموعة كبيرة من الإختبارات الإحصائية التي تندرج ضمن الإحصاء الوصفي مثل التكرارات، المتوسطات، والإنحرافات المعيارية ...إخ، وضمن الإحصاء الإستدلالي مثل معاملات الإرتباط.

وفي إطار الدراسة قمنا بإستخدام الأساليب (التقنيات) التالية:

1- المدى: قمنا بحساب المدى بين أكبر وأصغر قيمة لدرجات مقياس ليكرث الخماسي$(5-1=4)$

حيث تمثل 5 عدد الفئات، ويحسب طول الفئة على النحو التالي:

طول الفئة = المدى/ عدد الفئات

$5/4 =$

$0.8 =$

وهكذا يصبح التوزيع كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (3-3): جدول التوزيع لسلم ليكارث

الفئة	[1-1.80[	[1.80-2.6[	[2.6- 3.40[	[3.40 -4.2[	[4.2 -5]
الدرجة	1	2	3	4	5
درجة الموافقة	منخفظة جدا	منخفظة	متوسطة	عالية	عالية جدا

المصدر: من إعداد الطالبتين.

2- **النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي:** يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لأغراض معرفة تكرار فئات متغير ما ويتم الإستفادة منها في وصف عينة الدراسة.

3- **ألفا كرونباخ (crambachu alpha)** :لمعرفة ثبات فقرات الإستبانة.

4- **الإنحراف المعياري:** يعتبر من أكثر مقاييس التشتت أهمية لأنه مفهوم جبري محدد بدقة ومن أقوالها حساسية وأثرها شيوعا، والفكرة الأساسية له في أنه بدلا من إهمال الإشارات الجبرية، وعند حساب الإنحراف المتوسط نحاول التخلص من تلك الإشارات بطريقة أكثر صلاحية، وذلك بتربيع الإنحرافات ويحسب بالعلاقة التالية:

$$\sigma = \sqrt{\frac{\sum \mathbf{ni}(xi-x)^2}{\mathbf{N}}}$$

5- **معامل الإرتباط بيرسون(pearson correlation caeffient)** : لقياس درجة الإرتباط يقوم هذا الإختبار على دراسة العلاقة بين متغييرين.

6- **إختبار (T) في حالة عينة واحدة (T- Test)** : لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة الإستجابة قد وصل إلى الدرجة المتوسطة وهي 3 أم زادت عن ذلك، وقد تم إستخدام هذا الإختبار للتأكد من دلالة المتوسط لكل فقرة من فقرات الإستبانة.

المطلب الثالث: إختبار أداة الدراسة

سيتم دراسة الصدق الظاهري والبنائي لأداة الدراسة (الإستبيان)، وكذا دراسة ثباتها وهذا على النحو التالي:

الفرع الأول: صدق أداة الدراسة(الإستبيان)

يقصد بصدق أداة الدراسة "شمول الإستمارة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية ثانية، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها"، وقد تم التأكد من صدق أداء الدراسة من خلال الصدق الظاهري والبنائي.

أولا: الصدق الظاهري للأداة(صدق المحكمين)

تم عرض الإستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من (4)أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في الكلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد الصديق بن يحي جيجل وقد تم إجراء التصحيحات والتعديلات الازمة بناءا على مقترحاتهم عند التصميم النهائي للإستبيان.

ثانيا: الصدق الداخلي لفقرات الإستبان

بعد التأكد من صدق الظاهري لأهداف الدراسة، تم توزيع الإستبيان على عينة الدراسة البالغة (32) وقد قمنا بحساب الإتساق الداخلي للإستبانة وذلك من خلال حساب معاملات الإرتباط(**أنظر الملحق رقم 02**) يبين كل فقرة والدرجة الكلية للمحور التابع له كالتالي:

أ- **الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: دور معايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية** يوضح الجدول التالي معاملات الإرتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول، حيث تعبر القيم الموجودة عند معامل الصدق الداخلي:

الجدول رقم (3- 4): الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول

رقم العبارة	الفقرة	معامل الإرتباط	مستوى الدلالة
01	تساهم معايير التدقيق الجزائرية على ضبط علاقة المراجع الخارجي بالمؤسسة محل المراجعة.	0.587	0.000
02	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي على وضع خطة عمله لأداء مهمة المراجعة.	0.683	0.000
03	تساعد معايير التدقيق الجزائرية على كيفية الحصول على فهم المؤسسة وبيئتها.	0.380	0.032
04	تساعد معايير التدقيق الجزائرية على كيفية الحصول على فهم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.	0.778	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الإحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0،05، كما أن معاملات الإرتباط بين درجة كل فقرة لجميع فقرات المحور الأول هي قيم موجبة مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

ج- **الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: دور معايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية** يوضح الجدول التالي معاملات الإرتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني حيث تعبر القيم الموجودة عن معامل صدق الداخلي:

الجدول (3- 5): الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني

رقم العبارة	الفقرة	معامل الإرتباط	مستوى الدلالة
01	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي في كيفية ممارسة العناية المهنية.	0.736	0.000
02	تساهم معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي على الحصول على أدلة الإثبات الكافية والمناسبة لإبداء رأيه حول القوائم المالية.	0.582	0.000
03	توضح معايير التدقيق الجزائرية كيفية إستخدام المراجع الخارجي الإجراءات التحليلية كأداة إثبات.	0.818	0.000
04	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي عند إستخدامه للعينات الإحصائية والغير إحصائية.	0.778	0.000

05	توجه معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي إلى الإجراءات المناسبة لحصوله على أدلة إثبات في الحالات الخاصة.	0.294	0.102
06	توجه معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي كيفية اللجوء إلى إستخدام كلا من عمل المراجع الداخلي والمراجع الخبير.	0.712	0.000
07	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي في كيفية إعداد وثائق المراجعة وإستخدامها.	0.600	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الإحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0،05، كما أن معاملات الإرتباط بين درجة كل فقرة لجميع فقرات المحور الثاني هي قيم موجبة مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه

د-الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاث: دور معايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية

يوضح الجدول التالي معاملات الإرتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث حيث تعبر القيم الموجودة عن معامل الصدق الداخلي:

الجدول رقم (3- 6): الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث

رقم العبارة	الفقرة	معامل الإرتباط	مستوى الدلالة
01	تقدم المعايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي نموذج واضح لتقديم تقريره.	0.550	0.001
02	توضح معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي كيفية صياغته لفقرة مسؤولية الإدارة في إعداد القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المطبقة.	0.645	0.000
03	توضح معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي كيفية صياغته لفقرة مسؤوليته في إبداء رأيه حول القوائم المالية.	0.793	0.000
04	نموذج التقرير وفق معايير التدقيق الجزائرية يفيد جميع مستخدميه	0.673	0.000
05	تقدم معايير التدقيق الجزائرية للمراجع الخارجي عدة نمادج في حالة المراجعة(وفق قانون محدد، أو وفق معايير المراجعة الدولية مثلا).	0.460	0.008

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول أن كل القيم الإحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0،05، كما أن معاملات الإرتباط بين درجة كل فقرة لجميع فقرات المحور الثالث هي قيم موجبة مما يدل على أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

هـ- الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع: مدى جودة المعايير التدقيق الجزائرية

يوضح الجدول التالي معاملات الإرتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث حيث تعبر القيم الموجودة عن معامل الصدق الداخلي:

الجدول رقم (3- 7): الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الإرتباط	مستوى الدلالة
01	لا تتم معايير التدقيق الجزائرية بالإتساق العام فيما بينها.	0.846	0.000
02	لايوجد إتفاق عام بين القوانين المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية ومعايير التدقيق الجزائرية.	0.797	0.000
03	لاتعزز معايير التدقيق الجزائرية عمل المراجع الخارجي في شكل كافي.	0.782	0.000
04	لدي بعض التحفظات على معايير التدقيق الجزائرية.	0.598	0.000
05	تقدم معايير التدقيق الجزائرية بعض الإحالات إلى معايير غير مصدرة أصلا.	0.773	0.000
06	ترجمة المعايير التدقيق الجزائرية إلى اللغة العربية ضعيف نوعا ما(مما يؤدي إلى صعوبة فهمها)	0.629	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول أن كل القيم الإحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0،05، كما أن معاملات الإرتباط بين درجة كل فقرة لجميع فقرات المحور الرابع هي أغلبها قيم موجبة مما يدل أن فقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه.

الفرع الثاني: ثبات أداة الدراسة:

يقصد بثبات الإستبانة أن تعطي هذه الإستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الإستبانة أكثر من مرة واحدة تحت نفس الظروف والشروط، وللتحقق من ثبات الإستبيان تم قياس معامل ألفا كرونباخ(**أنظر الملحق رقم03)** والذي يأخذ قيم تتراوح مابين الصفر والواحد الصحيح، حيث أنه كلما إقتربت قيمته من الواحد كان الثبات مرتفعا، وكلما إقترب من الصفر كان الثبات منخفض، والنسبة المقبولة إحصائيا هي 0.6، ويوضح الجدول الموالي معاملات الثبات:

الجدول رقم (3- 8): معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات محاور أداة الدراسة

عنوان المحاور	عدد العبارات	ثبات المحاور
دور معايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية	04	0.650
دور معايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية	07	0.781
دور معايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية	05	0.616
مدى جودة معايير التدقيق الجزائرية	06	0.829
معامل الثبات العام	22	0،827

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول أن معاملات الثبات الخاصة بكل محور تزيد عن النسبة المقبولة إحصائيا 0،6 وبهذا نكون قد تأكدنا من صدق وثبات الإستبانة وبالتالي قابلة للدراسة والتحليل.

المبحث الثاني: تحليل بيانات ونتائج الدراسة

نرمي من خلال هذا المبحث إلى التعرف على الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة وبإستعراض أبرز نتائج الإستبانة والتي يتم الوصول إليها من خلال تحليل فقراتها.

المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة

يتضمن القسم الأول من الإستبيان بينات موضوعية، نوعية وكمية متعلقة بالمتغيرات الشخصية والوظيفية، ويتم ويتم التطرق لها وتحليلها.**(أنظر الملحق رقم 04)**

الفرع الأول: الجنس

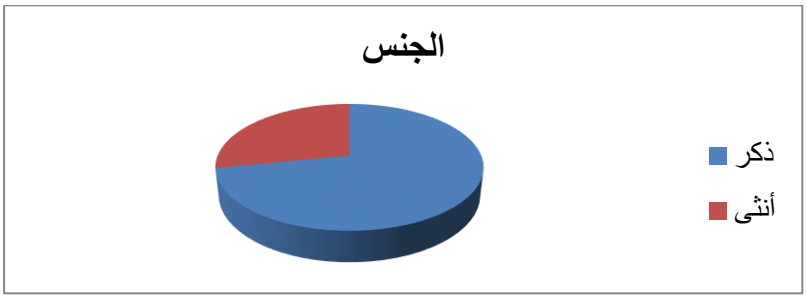
فيما يلي يتم عرض توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس مع توضيح النسبة المئوية:

الجدول رقم (3- 9): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	23	%71.88
أنثى	9	%28.12
المجموع	32	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss.

الشكل رقم (3-1): نسبة توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج EXCL

نلاحظ من الجدول أعلاه أن 71.88% من عينة الدراسة جنسهم "ذكر" و 28.12 % من عينة الدراسة جنسهم "أنثى" مما يشير أن أغلبية المستجبين على الإستبانة كلهم من جنس ذكر.

ثانيا: السن

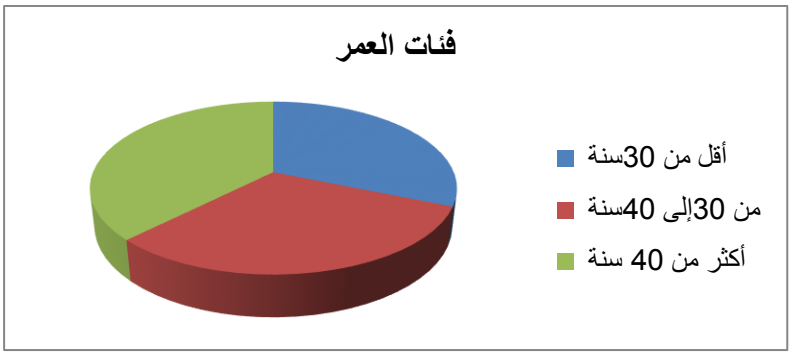
فيما يلي يتم عرض توزيع أفراد عينة الدراسة حسب فيئات العمر مع توضيح النسب المئوية:

الجدول رقم(3-10): توزيع أفراد العينة حسب فيئات العمر

فئة العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30سنة	10	%31.25
من 30إلى 40سنة	10	%31.25
أكثر من 40 سنة	12	%37.5
المجموع	32	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss

الشكل رقم (3-2): توزيع أفراد العينة حسب فئات العمر



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج EXCEL

نلاحظ من الجدول أعلاه أن أكبر فئة عمرية لمحافضي الحسابات والخبراء المحاسبين والاكاديميين هي التي تنتمي إلى المجال من أكثر من 40سنة بتكرار مقداره 12 فردا وبنسبة مئوية 37.5% تليها الفئتين اللتان

تنتميان إلى المجال أكبر من أقل من 30سنة والمجال من من 30إلى 40سنة بتكرار قدره 10أفراد بنسبة مئوية31.25 %.

رابعا: المؤهل العلمي

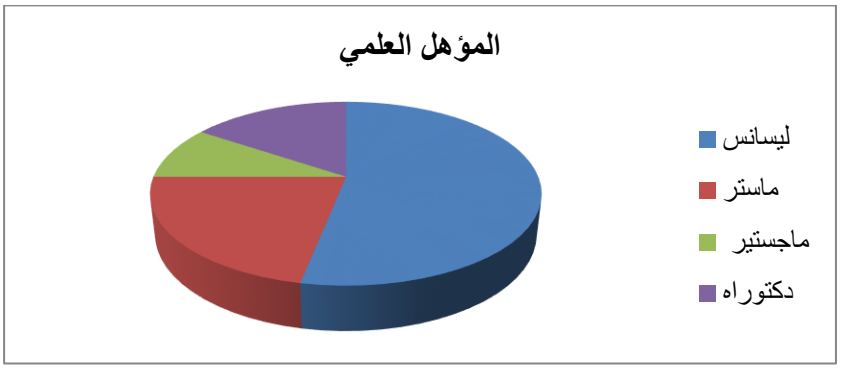
فيما يلي يتم عرض توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي مع توضيح النسب المئوية:

الجدول رقم (3-11) : توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسب المئوية
ليسانس	17	%53.13
ماستر	7	%21.88
ماجيستير	3	%9.38
دكتوراه	5	%15.63
المجموع	32	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss

الشكل رقم (3-3): نسبة توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج EXCEL

نلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلب أفراد العينة حاصلين على شهادة ليسانس إذ بلغ عددهم 17 فردا بنسبة 53.13 % يليهم في المرتبة الثانية الحاصلين على شهادة الماستر إذ بلغ عددهم 7 أفراد بنسبة 21.88% ثم الحاصلين على شهادة الدكتوراه إذ بلغ عددهم 5 أفراد بنسبة 15.63% وفي المرتبة الأخيرة الحاصلين على شهادة ماجستير إذ بلغ عددهم 3 أفراد بنسبة 9.38 % .

خامسا: الوظيفة:

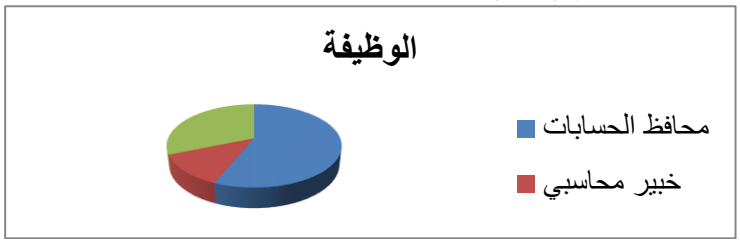
فيما يلي يتم عرض توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة مع توضيح النسب المئوية:

الجدول رقم (3-12) : توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
محافظ حسابات	18	%56.25
خبير محاسبي	4	%12.5
أكاديمي	10	%31.25
المجموع	32	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss .

الشكل رقم (3-4): نسبة توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج EXCEL

يتضح من الجدول أعلاه أن أغلب أفراد العينة يتمثلون في محافضي الحسابات إذ بلغ عددهم 18 فردا بنسبة 56.25% ثم الخبراء المحاسبين إذ بلغ عددهم 4 أفراد بنسبة مئوية 12.5% ثم أكادميين إذ بلغ عددهم 10أفراد بنسبة مئوية 31.25 %.

سادسا: الخبرة المهنية

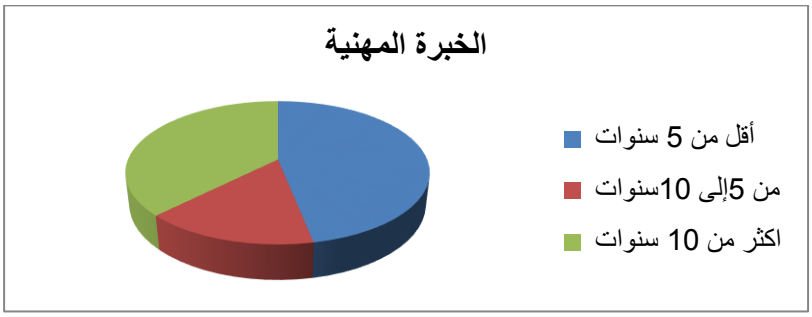
وتشمل على توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة المهنية:

الجدول رقم(3-13): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة المهنية

عدد السنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5سنوات	15	%46.88
من 5إلى 10سنوات	5	%15.63
أكثر من 10سنوات	12	%37.5
المجموع	32	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss

الشكل رقم (3-5): نسبة توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج EXCE

نلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلب أفراد العينة لديهم خبرة مدتها أقل من 5 سنوات بتكرار 15 فردا بنسبة مئوية 46.88% ثم نجد الفئة أكثر من 10سنوات بتكرار 12 فردا وبنسبة مئوية 37.5% ثم الفئة من 6سنوات إلى 10 سنوات بتكرار 5 أفراد بنسبة مئوية 15.63% من أفراد العينة.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة

سنقوم فيما يلي بتحليل فقرات الاستبانة:

الفرع الأول: تحليل فقرات الإستبانة

لتحليل البيانات تم إستخدام إختبار T، وهذا لمعرفة ماإذا كانت درجة الموافقة تزيد او تنقص عن الدرجة المتوسطة، حيث سنقوم بداية بتحديد المتوسط الحسابي للفقرة، ثم قيمة t المحسوبة ومقارنتها مع قيمة t الجدولية، إذا كانت قيمة t أكبر من قيمة t الجدولية والقيمة الإحتمالية أصغر من 0.05 نقبل الفقرة، أما في حالة العكس فهذا يعني أن إجابات أفراد العينة تؤول نحو الرفض.ويتم تحديد المجال الذي ينتمي إليه المتوسط الحسابي لمعرفة درجة القبول أو الرفض، أما إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال المتوسط، فإن القرار النهائي يتم أخذه على أساس قيمة t المحسوبة والقيمة الإحتمالية .**(أنظر الملحق رقم 05)**

أولا: تحليل فقرات المحور الأول: دور معايير الجزائرية للتدقيق في للمراجعة الخارجية تحسين فعالية التخطيط

يوضح الجدول التالي نتائجT والمتوسط الحسابي والإنحراف المعياري الخاص بفقرات المحور الأول من الإستبانة:

الجدول رقم (3-13):تحليل فقرات المحور الأول(دور معايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية)

رقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمةT	القيمة لإحتمالية
01	تساهم معايير التدقيق الجزائرية على ضبط علاقة المراجع الخارجي بالمؤسسة محل الدراسة .	4.06	0.669	8.984	0.000
02	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي على وضع خطة عمله لأداء مهمة المراجعة.	4.25	0.508	13.919	0.000

03	تساعد معايير التدقيق الجزائرية على كيفية الحصول على فهم المؤسسة وبيئتها .	4.09	0.530	11.667	0.000
04	تساعد معايير التدقيق الجزائرية على كيفية الحصول على فهم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.	3.97	0.822	6.663	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائجspss

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن:

الفقرة رقم 01: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.06 وهي تنتمي للمجال [3.40- 4.2[وقيمة T المحسوبة تساوي 8.984 وهي أكبر من قيمةT الجدولية والتي تساوي 2.040 والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 أي تساهم معايير التدقيق الجزائرية على ضبط علاقة المراجع الخارجي بالمؤسسة محل المراجعة.

الفقرة رقم 02: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.25 وهي تنتمي للمجال [3.40- 4.2[وقيمة T المحسوبة تساوي 13.919 وهي أكبر من قيمةT الجدولية والتي تساوي 2.040 والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 أي تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي على وضع خطة عمله لأداء مهمة المراجعة.

الفقرة رقم 03: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.09وهي تنتمي للمجال [3.40- 4.2[وقيمة T المحسوبة تساوي 11.667 وهي أكبر من قيمةT الجدولية والتي تساوي 2.040 والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 أي تساعد معايير التدقيق الجزائرية على كيفية الحصول على فهم المؤسسة وبيئتها .

الفقرة رقم 04: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.97 وهي تنتمي للمجال [3.40- 4.2[وقيمة T المحسوبة تساوي 6.663 وهي أكبر من قيمةT الجدولية والتي تساوي 2.040 والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 أي تساعد معايير التدقيق الجزائرية على كيفية الحصول على فهم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.

ثانيا: تحليل فقرات المحور الثاني : دور المعايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية

يوضح الجدول الموالي نتائج و المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري الخاص بفقرات المحور الثاني من الإستبانة:

الجدول رقم(3-14): تحليل فقرات المحور الثاني(دور المعايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية)

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمةT	القيمة الإحتمالية
01	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي في كيفية ممارسة العناية المهنية.	3.69	0.965	4.030	0.000
02	تساهم معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي على الحصول على أدلة الإثبات الكافية والمناسبة لإبداء رأيه حول القوائم المالية.	4.13	0.660	9.644	0.000

03	توضح معايير التدقيق الجزائرية كيفية إستخدام المراجع الخارجي لإجراءات التحليلية كأداة إثبات.	3.87	0.833	5.944	0.000
04	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي عند إستخدامه للعينات الإحصائية والغير الإحصائية.	3.69	0.965	4.030	0.000
05	توجه معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي إلى إجراءات المناسبة لحصوله على أدلة إثبات في الحالات الخاصة.	3.72	0.634	6.411	0.000
06	توجه معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي كيفية اللجوء إلى إستخدام كلا من عمل المراجع الداخلي والمراجع الخبير.	3.50	1.016	2.784	0.009
07	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي في كيفية إعداد وثائق المراجعة وإستخدامها.	3.84	0.884	5.400	0.000

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن :

الفقرة رقم 01 :قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.69، وهي تنتمي للمجال [3.40- 4.2[وقيمة t المحسوبة تساوي 4.030، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، أي تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي في كيفية ممارسة العناية المهنية.

الفقرة رقم02:قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.13، وهي تنتمي للمجال [3.40- 4.2[وقيمة t المحسوبة تساوي 9.644، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، أي تساهم معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي على الحصول على أدلة الإثبات الكافية والمناسبة لإبداء رأيه حول القوائم المالية.

الفقرة رقم 03 :قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.87، وهي تنتمي للمجال [3.40- 4.2[وقيمة t المحسوبة تساوي 5.944، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، أي توضح معايير التدقيق الجزائرية كيفية إستخدام المراجع الخارجي لإجراءات التحليلية كأداة إثبات.

الفقرة رقم 04 :قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.69، وهي تنتمي للمجال [3.40- 4.2[وقيمة t المحسوبة تساوي 4.030، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، أي تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي عند إستخدامه للعينات الإحصائية والغير الإحصائية.

الفقرة رقم 05 :قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.72، وهي تنتمي للمجال [3.40- 4.2[وقيمة t المحسوبة تساوي 6.411، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، أي توجه معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي إلى إجراءات المناسبة لحصوله على أدلة إثبات في الحالات الخاصة.

الفقرة رقم 06 :قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.50، وهي تنتمي للمجال [3.40- 4.2[وقيمة t المحسوبة تساوي 2.784، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.009 وهي أقل من 0.05، أي توجه معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي كيفية اللجوء إلى إستخدام كلا من عمل المراجع الداخلي والمراجع الخبير.

الفقرة رقم 7 :قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.84، وهي تنتمي للمجال [3.40- 4.2[وقيمة t المحسوبة تساوي 5.400، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، أي تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي في كيفية إعداد وثائق المراجعة وإستخدامها.

ثالثا : تحليل فقرات المحور الثالث : دور معايير الجزائرية للدقيق في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية

يتضح الجدول الموالي نتائج T والمتوسط الحسابي والإنحراف المعياري الخاصة بفقرات المحور الثالث من الإستبانة :

الجدول رقم (3-15) : تحليل فقرات المحور االثالث (دور معايير الجزائرية للدقيق في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية).

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة T	القيمة الإحتمالية
01	تقدم معايير التدقيق الجزائرية للمراجع الخارجي نموذج واضح لتقديم تقريره.	3.91	0.818	6.271	0.000
02	توضح معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي كيفية صياغته لفترة مسؤولية الإدارة في إعداد القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المطبقة.	3.87	0.751	6.588	0.000
03	توضح معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي كيفية صياغته لفترة مسؤوليته في إبداء رأيه حول القوائم المالية.	3.97	0.933	5.875	0.000
04	نموذج التقرير وفق معايير التدقيق الجزائرية يفيد جميع مستخدميه.	3.66	0.971	3.824	0.001
05	تقدم معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي عدة نمادج في حالة المراجعة (وفق قانون محدد، أو وفق معايير المراجعة الدولية مثلا).	3.47	0.803	3.304	0.002

المصدر:من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن :

الفقرة رقم01: قيمة المتوسط الحسابي 3.91، وهي تنتمي للمجال [3.40− 4.2[وقيمة t المحسوبة 6.271، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000، وهي أقل من 0.05، أي تقدم معايير التدقيق الجزائرية للمراجع الخارجي نموذج واضح لتقديم تقريره.

الفقرة رقم02 :قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.87، وهي تنتمي للمجال [3.40− 4.2[وقيمة t المحسوبة 6.588، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000، وهي أقل من 0.05، أي توضح معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي كيفية صياغته لفترة مسؤولية الإدارة في إعداد القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المطبقة.

الفقرة رقم 03 :قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.97، وهي تنتمي للمجال [3.40− 4.2[وقيمة t المحسوبة 5.875، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000، وهي أقل من 0.05، أي توضح معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي كيفية صياغته لفترة مسؤوليته في إبداء رأيه حول القوائم المالية.

الفقرة رقم 04: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.66، وهي تنتمي للمجال [3.40− 4.2[وقيمة t المحسوبة 3.824، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي001. 0، وهي أقل من 0.05، أي نموذج التقرير وفق معايير التدقيق الجزائرية يفيد جميع مستخدميه.

الفقرة رقم 05: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.47، وهي تنتمي للمجال [3.40− 4.2[وقيمة t المحسوبة 3.304، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.002، وهي أقل من 0.05، أي تقدم معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي عدة نمادج في حالة المراجعة (وفق قانون محدد، أو وفق معايير المراجعة الدولية مثلا).

رابعا : تحليل فقرات المحور الرابع مدى جودة معايير التدقيق الجزائرية

يتضح الجدول الموالي نتائج T والمتوسط الحسابي والإنحراف المعياري الخاصة بفقرات المحور االرابع من الإستبانة :

الجدول رقم (3−16) : تحليل فقرات المحور الرابع (مدى جودة معايير التدقيق الجزائرية)

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة t	القيمة الإحتمالية
01	لاتتم معايير التدقيق الجزائرية بالإتساق العام فيما بينها.	3.03	0.967	0.183	0.856
02	لايوجد إتفاق عام بين القوانين المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية ومعايير التدقيق الجزائرية.	3.00	1.078	0.000	1.000
03	لاتعزز معايير التدقيق الجزائرية عمل المراجع الخارجي في شكل كافي.	3.03	1.031	1.71	0.865
04	لدي بعض التحفظات على معايير التدقيق الجزائرية	3.75	0.803	5.282	0.000

05	تقدم معايير التدقيق الجزائرية بعض الإحالات إلى معايير غير مصدرة أصلا.	3.16	0.920	0.961	0.344
06	ترجمة معايير التدقيق الجزائرية إلى اللغة العربية ضعيف نوعا ما (مما يؤدي إلى صعوبة فهمها).	3.34	1.234	1.576	0.125

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss.

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن :

الفقرة رقم01: قيمة المتوسط الحسابي 3.03، وهي تنتمي للمجال [2.60-3.40] وقيمة t المحسوبة 0.183، وهي أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.856، وهي أكبر من 0.05، أي تتم معايير التدقيق الجزائرية بالإتساق العام فيما بينها.

الفقرة رقم02: قيمة المتوسط الحسابي 3.00، وهي تنتمي للمجال [2.60-3.40] وقيمة t المحسوبة 0.000 وهي أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 1.000، وهي أكبر من 0.05، أي. يوجد إتفاق عام بين القوانين المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية ومعايير التدقيق الجزائرية.

الفقرة رقم03: قيمة المتوسط الحسابي 3.03 ، وهي تنتمي للمجال [2.60-3.40] وقيمة t المحسوبة 1.71 وهي أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي0.865 ، وهي أكبر من 0.05، أي تعزز معايير التدقيق الجزائرية عمل المراجع الخارجي في شكل كافي.

الفقرة رقم04: قيمة المتوسط الحسابي3.75، وهي تنتمي للمجال [3.40 -4.2] وقيمة t المحسوبة 5.282 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 ، وهي أصغر من 0.05،أي لدي بعض التحفظات على معايير التدقيق الجزائرية.

الفقرة رقم05: قيمة المتوسط الحسابي 3.16 ، وهي تنتمي للمجال [2.60-3.40] وقيمة t المحسوبة 0.961 وهي أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي 0.344 ، وهي أكبر من 0.05، أي لا تقدم معايير التدقيق الجزائرية بعض الإحالات إلى معايير غير مصدرة أصلا.

الفقرة رقم06: قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.34، وهي تنتمي للمجال [2.60-3.40] وقيمة t المحسوبة 1.576 وهي أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040، والقيمة الإحتمالية تساوي0.125 وهي أكبر من 0.05، أي ترجمة معايير التدقيق الجزائرية إلى اللغة العربية غير ضعيف (مما يؤدي إلي عدم وجود أي صعوبة في فهمها).

المبحث الثالث: إختبار الفرضيات

من أجل إختبار الفرضيات نقوم بإستعمال إختبارT العينة الواحدة (T –test) وهذا بالإعتماد على قاعدة القرار التالية:

- ✓ إذا كانت قيمة Tالمحسوبة أكبر من قيمة tالجدولية نقبل الفرضية(H1) وبالتالي الفرضية البديلة(H0) مرفوضة.

- ✓ إذا كانت tالمحسوبة اصغر من tالجدولية نرفض الفرضية(H1) ونقبل الفرضية البديلة(H0)
- ✓ إذا كانت القيمة الإحتمالية(sig) الناتجة عن إختبارT للعينة الواحدة أصغر من مستوى الدلالة (sig)المعتمد(0.05) نقبل الفرضية (H1).
- ✓ إذا كانت القيمة الإحتمالية (sig)الناتج عن إختبارT للعينة أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) نرفض الفرضية(H1).

المطلب الأول: إختبار الفرضية الأولى دور المعايير الجزا ئرية للتدقيق في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية

H0: لا تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية .

H1: تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية المراجعة الخارجية.

يوضح الجدول الموالي نتائج إختبارT للعينة الواحدة لإحتبار الفرضية الأولى:

الجدول رقم (3-17) : نتائج إختبار (T –test) إختبار الفرضية الأولى:

الفرضية	قيمةt المحسوبة	قيمة tالجدولية	القيمة الإحتمالية (sig)	القرار
H1	15.652	2.040	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة0.05 =α				DF=31

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss(أنظر الملحق رقم 06).

نلاحظ من الجدول أعلاه أن القيمة t المحسوبة تساوي 15.652 وهي أكبر من القيمة t الجدولية 2.040 كما أن القيمة الإحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05، وتبعا لقاعدة القرار فإننا **نقبل الفرضية H1** .

أي أن: معايير التدقيق الجزائرية تساهم في دعم فعالية التحطيط للمراجعة الخارجية".

المطلب الثاني: إختبار الفرضية الثانية دور المعايير الجزا ئرية للتدقيق في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية

H0: لا تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية.

H1: تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية.

يوضح الجدول الموالي نتائج إختبارT للعينة الواحدة لإختبار الفرضية الثانية:

الجدول رقم (3-18): نتائج إختبار (T –test) إختبار الفرضية الثانية

الفرضية	قيمةt المحسوبة	قيمة tالجدولية	القيمة الإحتمالية sig	القرار
H1	7.754	2.040	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة0.05 =α				DF=31

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss(أنظر الملحق رقم06).

نلاحظ من الجدول أعلاه أن القيمة t المحسوبة تساوي 7.754وهي أكبر من القيمة t الجدولية 2.040 كما أن القيمة الإحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05، وتبعا لقاعدة القرار فإننا **نقبل الفرضية H1** .

أي أن: "معايير التدقيق الجزائرية تساهم في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية".

المطلب الثالث: إختبار الفرضية الثالثة : دور المعايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية.

H0 : لاتساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية.

H1: تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية.

يوضح الجدول الموالي نتائج إختبار T للعينة الواحدة لإختبار الفرضية الثالثة:

الجدول رقم (3-19): نتائج إختبار (T –test) إختبار الفرضية الثالثة

الفرضية	قيمةt المحسوبة	قيمة tالجدولية	القيمة الإحتمالية sig	القرار
H1	8.127	2.040	0.000	قبول
درجة المعنوية المعتمدةα= 0.05				DF=31

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss(أنظر الملحق رقم 06).

نلاحظ من الجدول أعلاه أن القيمة t المحسوبة تساوي 8.127وهي أكبر من **القيمة** t الجدولية 2.040 كما أن القيمة الإحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05، وتبعا لقاعدة القرار فإننا **نقبل الفرضية H1.**

أي أن: " معايير التدقيق الجزائرية تساهم في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية".

المطلب الرابع: إختبار الفرضية الرابعة مدى جودة المعايير التدقيق الجزائرية

H0: لا تتسم معايير التدقيق الجزائرية بالجودة العالية.

H1: تتسم معايير التدقيق الجزائرية بالجودة العالية.

يوضح الجدول الموالي نتائج إختبار T للعينة الواحدة لإحتبار الفرضية الرابعة:

الجدول رقم (3-20): نتائج إختبار (T –test) إختبار الفرضية الرابعة

الفرضية	قيمةt المحسوبة	قيمة tالجدولية	القيمة الإحتمالية sig	القرار
H1	1.662	2.040	0.000	رفض
درجة المعنوية المعتمدةα= 0.05				DF=31

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج spss (أنظر الملحق رقم 06).

نلاحظ من الجدول أعلاه أن القيمة t المحسوبة تساوي 1.662وهي أصغر من القيمة t الجدولية 2.040 كما أن القيمة الإحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05، وتبعا لقاعدة القرار فإننا **نقبل الفرضية H0.**

أي أن: معايير التدقيق الجزائرية لا تتسم بالجودة العالية".

خلاصة الفصل

يعد هذا الفصل تكميلا للفصلين السابقين من خلال التأكد من أن الجانب النظري يتم تطبيقه فعليا ميدانيا، إذ قمنا في هذا الفصل بتوزيع أداة الدراسة المتمثلة في الإستبانة على أفراد عينة الدراسة المتمثلين في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وأكاديميين .وإستعمال البرنامج الإحصائي SPSS، وبإستعمال مجموعة من الأساليب الإحصائية تم تحليل نتائج الدراسة وإختبار الفرضيات الموضوعة، حيث تم إثبات:

- ✓ للمعايير الجزائرية للتدقيق دور في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية؛
- ✓ للمعايير الجزائرية للتدقيق دور في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية؛
- ✓ للمعايير الجزائرية للتدقيق دور في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية؛
- ✓ المعايير الجزائرية للتدقيق ذات جودة غير مقبولة.

خـــــاتمـة

خاتمة

من خلال تناولنا لموضوع دور معايير التدقيق الجزائرية في دعم فعالية المراجعة الخارجية حاولنا معالجة إشكالية البحث والتي تدور حول أثر إلتزام المدقيين الجزائريين بمعايير التدقيق
الجزائرية على فعالية المراجعة الخارجية في الجزائر، ومن أجل ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال التطرق إلى الجانب النظري بالإضافة إلى لالدراسة التطبيقية.

حيث تناولنا في الدراسة النظرية لمحة عن المراجعة الخارجية، كما تطرقنا على المعايير الدولية للمراجعة بالإضافة للمعايير الجزائرية، وأهم المراحل التي مرت بها وفي الأخير قمنا بدراسة مقارنة بينهما، أما في الشق الثاني المتعلق بالدراسة التطبيقية قمنا بإستطلاع أراء عينة من محافضي الحسابات وخبراء محاسبين وأكاديميين من خلال توزيع إستبيان بطريقة مباشرة وتحليلية وإختبار فرضيات الدراسة التي تم تأكيدها.

أولا: نتائج الدراسة:

لقد توصلت هذه الدراسة بشقيها النظري والميداني إلى مجموعة من النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:

- **النتائج المرتبطة بالدراسة النظرية:** من خلال بحثنا توصلنا إلى النتائج التالية:
  - المراجعة الخارجية نشاط مستقل عن المؤسسة وهو أداة رقابية؛
  - تبرز المراجعة الخارجية الآليات الأساسية لإعطاء الضمان للأطراف الخارجية للمؤسسة وذلك من خلال الرأي الفني المحايد الذي يصدر عن مدى صحة ودقة وعدالة القوائم المالية؛
  - تعتبر الإستقلالية والموضوعية من الصفات التي يجب أن يتميز بها المراجع الخارجي عند القيام بعملية المراجعة؛
  - عرفت المراجعة الخارجية تطورا تارخيا صاحب التطورات والتغيرات الإقتصادية؛
  - معايير التدقيق الجزائرية جاءت بناءا على الحاجة إليها لتحسين عمل محافظي الحسابات وهذا في ظل التطورات الحاصلة في مجال المحاسبة والتدقيق؛
  - تتم إقتباس عدة معايير تدقيق جزائرية مجملها من معايير التدقيق الدولية وتم إسقاطها على البيئة الجزائرية وهذا لتحقيق توافق بينها؛
  - تسعى الجزائر بإصدار المعايير الجزائرية للتدقيق لضبط وتوجيه عمل المدقق وجعلها تتوافق مع الممارسات الدولية؛

- من خلال العرض المختصر لمعايير التدقيق الصادرة بالجزائر ومقارنتها مع ما يليقها من المعايير الدولية تبين أن المعايير الجزائرية هي نسخة مشابهة للمعايير الدولية مع إختلاف في بعض المصطلحات؛

➢ **النتائج المرتبطة بالدراسة التطبيقية:**

من خلال الدراسة الميدانية توصلنا إلى مجموعة من النتائج وهي كما يلي:

- تساهم معايير التدقيق الجزائرية في العينة محل الدراسة في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية من خلال ضبط علاقة المراجع الخارجي بالمؤسسة محل المراجعة، كما تساعده في وضع خطة عمله لأداء مهمة المراجعة وكيفية الحصول على فهم المؤسسة وبيئتهاونظام الرقابة الداخلية لها.

- تساهم معايير التدقيق الجزائرية في العينة محل الدراسة في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية من خلال مساعدته في كيفية ممارسة العناية المهنية وإستخدامه للعينات الإحصائية والغير إحصائية وإعداد وثائق المراجعة وإستخدامها وحصوله على أدلة إثبات كافية ومناسبة لإبداء رأيه حول القوائم المالية وتوضح له كيفية إستخدام الإجراءات التحليلية كأدلة إثبات، كما تعمل معايير التدقيق الجزائرية على توجيه المراجع الخارجي إلى الإجراءات المناسبة لحصوله على أدلة إثبات في الحالات الخاصة وكيفية اللجوء إلى إستخدام كلا من عمل المراجع الداخلي والمراجع الخبير.

- تساهم معايير التدقيق الجزائرية في العينة محل الدراسة في تحسين فعالية التقرير الميداني المراجعة الخارجية من خلال تقديمها للمراجع الخارجي نموذج واضح لتقديم تقريره كما توضح له كيفية صياغته لفقرة مسؤولية الإدارة في إعداد القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المطبقة وإبداء رأيه حولها، كما تقدم له عدة نمادج في حالة المراجعة.

- معايير التدقيق الجزائرية لا تتسم بالجودة وذلك من خلال أن معايير التدقيق الجزائرية لاتتم بالإتساق العام فيما بينها، ولا يوجد إتفاق عام بين القوانين المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية ومعايير التدقيق الجزائري كما لاتعزز عمل المراجع في شكل كافي، كما تقدم المعايير بعض الإحالات إلى معايير غير مصدرة أصلا كما أن ترجمة معايير التدقيق الجزائرية إلى اللغة العربية ضعيف نوعا ما يؤدي إلى صعوبة فهمها.

- هناك عدم إلتزام كامل لمحتوى المعايير الجزائرية للتدقيق وإنما الإلتزا م شكلي لاغير؛

- يعود سبب عدم الإلتزام إلى عدم الفهم الجيد لمحتوى هذه المعايير سواء بسبب غموضها أو بسبب نقص التكوين.

- **إختبار صحة الفرضيات:**

- **الفرضية الأولى:** مفادها كما يلي: « تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية » ومن خلال إختبار الفرضية الأولى تبين لنا أن قيمة t المحسوبة تساوي 15.652 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040 كما أن القيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.005 وبالتالي نثبت صحة الفرضية الأولى.
- **الفرضية الثانية:** مفادها كما يلي: « تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية » ومن خلال إختبار الفرضية الثانية تبين لنا أن قيمة t المحسوبة تساوي 7.754 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040 كما أن القيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.005 وبالتالي نثبت صحة الفرضية الثانية.
- **الفرضية الثالثة:** مفادها كما يلي: « تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية » ومن خلال إختبار الفرضية الثالثة تبين لنا أن قيمة t المحسوبة تساوي 8.127 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040 كما أن القيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.005 وبالتالي نثبت صحة الفرضية الثالثة.
- **الفرضية الرابعة:** مفادها كما يلي: « تتسم معايير التدقيق الجزائرية بالجودة العالية » ومن خلال إختبار الفرضية الرابعة تبين لنا أن قيمة t المحسوبة تساوي1.662 وهي أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.040 كما أن القيمة الإحتمالية تساوي 2.040 كما أن القيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.005 وبالتالي نثبت صحة الفرضية الرابعة.

ثانيا: الإقتراحات والتوصيات:

بناءا على الجانب النظري والنتائج التي تم التوصل إليها في الجانب التطبيقي لهذه الدراسة نقترح مايلي:

- على المراجع الخارجي أن يتحلى بروح المسؤولية والقدرة على التحكم التي تسمح له باللجوء بكل حرية إلى كل الوسائل المتعلقة بموضوع الذي هو محل المراجعة؛
- تنظيم دورات تنظيمية لمحافظي الحسابات وخبراء محاسبين وإطلاعهم على جميع التطورات الحاصلة بما يخص تنظيم المهني للمهنة من أجل رفع مستواهم ومؤهلاتهم؛
- التنسيق بين الأكاديميين والمهنيين مما يساعد الباحثين والطلبة على التعمق في هذا الجانب

- أهمية وضرورة العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من طرف محافظ الحسابات على إعتبار أنها تمثل الإطار العام والدليل المعين له للتغلب على صعوبات المهنة وتجنبه الوقوع في الأخطاء وما يترتب عنها من المبادلات القانونية.

ثالثا: أفاق الدراسة:

تتمحور دراستنا حول موضوع دور معايير التدقيق الجزائرية في دعم فعالية المراجعة الخارجية ومن خلال ماسبق يمكن طرح مجموعة من الإشكاليات والتي يمكن أن تكون كدراسات لاحقة وهي:

- أثر تبني المعايير التدقيق الجزائرية على جودة التقارير المالية؛
- مدى تطبيق محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين لمعايير التدقيق؛
- تطوير معايير التدقيق في الجزائر لتحقيق التوافق مع المعايير التدقيق الدولية.

قائمة المراجع

أولا: الكتب

1) أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق الحديث**، الطبعة الأولى، دار صفا للنشر والتوزيع،الأردن، 2005.

2) أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، الإطار الدولي أدلة ونتائج التدقيق**، الطبعة الأولى، دار صفا للنشر والتوزيع.

3) حازم هاشم الألوسي، **الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق الجزء الأول المراجعة نظريا**، الطبعة الأولى، الجامعة المفتوحة، طرابلس، 2003.

4) حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، **مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءاتالعلمية الجزء الأول**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2009.

5) حسين القاضي، حسين دحدوح، **أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية** ، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق، الأردن،1999.

6) خالد أمين عبد الله ، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية** ، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر ، عمان الأردن ، 2008.

7) خالد أمين عبد الله ، **علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004**

8) رزق أبو زيد الشحنة، **تدقيق الحسابات**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان الأردن ، الطبعة الأولى، 2005.

9) السيد أحمد السقا، **المراجعة المقدمة**، الطبعة الاولى، 2008

10)السيد محمد، **المراجعة والرقابة المالية**، دار الكتاب الحديث،2008.

11)طارق عبد العال حماد، **شرح معايير المراجعة المصرية، الجزء الأول ، المبادئ العامة والمسؤولياتوتقييم الخطر**، الدار الجامعية ، 2011

12)عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، **أسس المراجعة العلمية والعملية**، الدار الجامعية، مصر، 2004.

13)عبد الفتاح محمد صحن وآخرون، أصول المراجعة، دار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1999.

14)عبد الوهاب نصر علي، **خدمات مراقب الحسابات لسوق رأس المال**، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر ،2011.

15)عبد الوهاب نصر علي، سمير محمد كامل شحاتة السيد شحاتة، **الإتجاهات الحديثة في الرقابةوالمراجعة** ، دار الجامعية ، الإسكندرية مصر ، 2008.

16)عبد الوهاب نصر علي، وآخرون ، **الإتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة**، دار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2008.

17)غسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصرة** ، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى ، 2006.

18)كمال الدين مصطفى الدهراوي ، محمد السيد سرايا، **دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة**، المكتب الجامعي الحديث ، 2006.

19)محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي ، **مراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، الطبعة الثالثة ، ديوان المطبوعات الجامعية، ،الجزائر .

20)محمد سمير الصبان، عبد الله هلال، **الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات** ، الدار الجامعية ، الإسكندرية مصر، 2000.

21)محمد سمير الصبان، محمد مصطفى سليمان، **أسس المراجعة و لأسس العلمية والعملية**، دار الجامعية ، الإسكندرية مصر، 2004 .

22)محمد سمير الصبان، **نظرية المراجعة وآلية تطبيق**، دار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2003،2002.

23)منصور أحمد البدوي، شحاتة السيد شحاتة، محمد سمير الصبان، عبد الله هلال، **الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات**، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2000.

24)نواف محمد عباس الرماحي، **مراجعة المعاملات المالية**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2009.

25)هادى التميمي، **مدخل إلى التدقيق رمن الناحية النظرية والعلمية**، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن ،2006.

ثانيا:الرسائل الجامعية

1) بن وجاح سعد أسعود، بن مغني سيد أحمد، **دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائريةNAA ومعايير التدقيق الدوليةISA**، مذكرة ماستر كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، الجزائر، 2019،2020.

2) بهلولي نور الهدى، **أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر**، أطروحة دكتورا، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم تسيير، جامعة فرحات عباس – سطيف– 1– ، الجزائر ، 2017.

3) بوحتة علي، زعيتر خير الدين ،مهنة محافظ الحسابات بين الواقع والإلتزام بمعايير التدقيق الجزائرية NAA، مذكرة ماستر ، كلية علوم إقتصادية وتجارية وعلوم التسيير ، فرع علوم مالية ومحاسبة ، تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة محمد بوضياف ، لمسيلة الجزائر .

4) بوقابة زينب، **التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة**، مذكرة ماجستير، كليةالعلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر –3– ، 2011.

5) حمزة بوسنة، **دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح**، مذكرة ماجسستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف الجزائر، 2012.

6) سيد محمد، **تطور المراجعة الخارجية في الجزائر ومدى توافقها مع المعايير الدولية للمراجعة** ، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب بالبليدة الجزائر، 2010.

7) علي منيب رحيم، **التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية وتطبيقها في الجزائر**، مذكرة ماستر كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل الجزائر، 2014.

8) محمد أمين مازون، **التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية في الجزائر**،مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر –3– ، الجزائر 2011.

9) محمد غرباوي، طويرات رابح، **مدى إلتزام المدققي الحسابات الخارجيين بمعاييرالتدقيق الجزائريةNAA**، مذكرة ماستر كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة الجزائر 2015،2020.

10)وليد بن كيكي ، رزوق سهام ، **واقع مهنة المراجعة الخارجية في اللجزائر وتكييفها مع معايير الدولية للمراجعة** ، مذكرة ماستر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي الجزائر ، سنة 2014/2013.

ثالثا:المجلة:

1) سعد بن الباز، قربة معمر، **مدى توافق المعايير الجزائري للتدقيق الاحداث الاحقة والمعيار الدولي للتدقيق في ظل الإصلاحات المحاسبيةومعايير التدقيق الدولية** ، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية ،المجلد 11، ع01 ، جامعة الأغواط الجزائر،2008

2) **رابعا :مداخلة:**

1) سفير محمد ورزقي إسماعيل، **مسؤولية و صور المراجع الخارجي في سياق تطبيق النظام المحاسبي المالي**، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات المتوسطة والصغيرة في الجزائر في جامعة الوادي يومي 5– 6ماي 2013.

2) محمد براق ، عمر قمان، **أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلة المنظمات المهنية في الجزائر** مداخلة مقدمة فعاليات المؤتمر العلمي والدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر االمنعقد في جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر ، يومي 29–30 نوفمبر 2011 .

خامسا: القوانين :

1) الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية, وزارة العدل, القانون التجاري الجزائري 2007 .

2) المقرر رقم 002المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتظمن المعايير الجزائرية للمراجعة (210،505،560،580)، الصادر عن وزير المالية .
3) المرسوم 173/70 المؤرخ في 1970/11/16، الجريدة الرسمية، للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد رقم 97، النة 7،المادة 5.
4) الأمر 107/69 المؤرخ في 1970/12/31، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد110، السنة 6، المادة 38.
5) القانون 05/80 المؤرخ في 1980/03/01والمتضمن إنشاء مجلس المحاسبة جريدة رسمية ، للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،عدد 10لسنة 1980.
6) القانون 01/88 المؤرخ في 1988/12/01 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الإقتصادية العمومية، الجريدة الرسمية ، للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، عدد 02، لسنة 1988.
7) القانون رقم 08/91 المؤرخ في 1991/4/27، أو المتعلق بمهن الخبير المحاسب والمحافظ الحسابا ت والمحاسب المعتمد الجريدة الرسمية ، للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، عدد 02، سنة 1991.

8) المرسوم التنفيدي رقم 96/ 318 المؤرخ في 09/25/ 1996، ج ر ، ج ج ، ع 56، سنة 1996.
9) القانون رقم 10/ 01 المؤرخ في 29/ 2010/06، المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية ، للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،عدد 42 ، 2010.
10) المقرر رقم 150المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للمراجعة(300،500،510،700)، الصادر عن وزير المالية.
11) المقرر رقم 23 المؤرخ في 25 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للمراجعة520،570،610،620)، الصادرة عن الوزارة المالية.
12) المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن المعايير الجزائرية للمراجعة(230،501،530،450) ، الصادر عن وزير المالية.

الملاحق

الملحق رقم 1

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحي –جيجل–

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

السنة الثانية ماستر

تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة

- إستبيان–

أخي الكريم ..أختي الكريمة

في إطار تحضير مذكرة ماستر حول موضوع " **دور معايير التدقيق الجزائرية في دعم فعالية المراجعةالخارجية**"نلتمس منكم الإجابة المدرجة ضمن هذا الإستبيان بصدق وصراحة وموضوعية، حيث أن صحة نتائج هذا الإستبيان تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجابتكم، علما بأن المعلومات التي سنحصل عليها تستعمل بسرية تامة، ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

تقبلوا منا فائق التقدير والإحترام.

من إعداد الطالبتين

بن الشيهب نوال

بوغابة صليحة

إشراف الأستادة

بري أم الخير

السنة الجامعية 2020 /2021

القسم الأول : البيانات الشخصية

- يرجي وضع علامة (x) في الخانة المناسبة

1 -الجنس :

ذكر ☐ أنثى ☐

2 -السن :

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

1 -المؤهل العلمي :

ليسانس ☐ ماستر ☐ دكتوراه ☐ أخرى ☐

2 -الوظيفة :

محافظ الحسابات ☐ محاسب ☐ أخرى ☐

3 -الخبرة المهنية :

أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى10 سنوات ☐ أكثر من 10 سنوات ☐

القسم الثاني: محاور الإستبيان

المحور الأول: دور معايير التدقيق في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تساهم معايير التدقيق الجزائرية على ضبط علاقة المراجع الخارجي بالمؤسسة محل المراجعة					
02	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي على وضع خطة عمله لأداء مهمة المراجعة					
03	تساعد معايير التدقيق الجزائرية على كيفية الحصول على فهم المؤسسة وبيئتها					
04	تساعد معايير التدقيق الجزائرية على كيفية الحصول على فهم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة					

المحور الثاني دور المعايير الجزائرية للتدقيق في تحسين فعالية العمل الميداني للمراجعة الخارجية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع					

	الخارجي في كيفية ممارسة العناية المهنية					
02	تساهممعايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي على الحصول على أدلة إثبات الكافية والمناسبة لإبداء رأيه حول القوائم المالية					
033	توضح معايير التدقيق الجزائرية كيفية إستخدام المراجع الخارجي الإجراءات التحليلية كأداة إثبات					
04	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي عند إستخدامه للعينات الإحصائية والغير الإحصائية					
05	توجه معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي إلى الإجراءات المناسبة لحصوله على أدلة إثبات في الحالات الخاصة					
06	توجه معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي كيفية الجوء إلى إستخدام كلا من عمل المراجع الداخلي والمراجع الخبير					
07	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي في كيفية إعداد وثائق المراجعة وإستخدامها					

المحور الثالث : دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية التقرير الميداني للمراجعة الخارجية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تقدم معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجينمودج واضح لتقديم تقريره					
02	توضح معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي كيفية صياغته لفقرة مسؤولية الإدارة في إعداد القوائم المالية وفق مبادئ المحاسبية المطبقة					
03	توضح معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي كيفية صياغته لفقرة مسؤولية الإدارة في إبداء رأيه حول القوائم المالية					
04	نمودج التقرير وفق معايير التدقيق الجزائرية يفيد جميع مستخدميه					
05	تقدم معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي عدة نمادج في حالة المراجعة (وفق قانون محدد، أو وفق معايير المراجعة الدولية مثلا)					

المحور الرابع : مدى جودة المعايير التدقيق الجزائرية

الرقم		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	لاتتم معايير التدقيق الجزائرية بالإتساق العام فيما بينها					
02	لايوجدإتفاق عام بين القوانين المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية ومعايير التدقيق الجزائرية					
03	لاتعزز معايير التدقيق الجزائرية عمل المراجع الخارجي في شكل كافي					
04	لدي بعض التحفظات على معايير التدقيق الجزائرية					
05	تقدم معايير التدقيق الجزائرية بعض الإحالات إلى معايير غير مصدرة أصلا					
06	ثرجمةالمعايير التدقيق الجزائرية إلى اللغة العربية ضعيف نوعا ما (مما يؤدي إلى صعوبة فهمها)					

لكم جزيل الشكر

الملحق رقم 2

الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول

Corrélations

		تساهممعاييرالتدقيقالجزائرية علىضبطعلاقةالمراجعالخارجيبالمؤسسةمحلا لمراجعة	تساعدمعاييرالتدقيقالجزائرية علىوضعخطةعملهلاداءمهمةالمراجعة	تساعدمعاييرالتدقيقالجزائرية علىكيفيةالحصولعلىفهمالمؤسسةوبيئتها	تساعدمعاييرالتدقيقالجزائرية علىكيفيةالحصولعلىفهمنظامالرقابةالداخليةللمؤسسة
تساهممعاييرالتدقيقالجزائرية علىضبطعلاقةالمراجعالخارجيبالمؤسسةمحلالمراجعة	Corrélation de Pearson	1	,237	,074	,121
	Sig. (bilatérale)		,191	,688	,510
	N	32	32	32	32
تساعدمعاييرالتدقيقالجزائرية المراجعالخارجيعلىوضعخطةعملهلاداءمهمةالمراجعة	Corrélation de Pearson	,237	1	-,090	,560**
	Sig. (bilatérale)	,191		,625	,001
	N	32	32	32	32
تساعدمعاييرالتدقيقالجزائرية علىكيفيةالحصولعلىفهمالمؤسسةوبيئتها	Corrélation de Pearson	,074	-,090	1	,081
	Sig. (bilatérale)	,688	,625		,660
	N	32	32	32	32
تساعدمعاييرالتدقيقالجزائرية علىكيفيةالحصولعلىفهمنظامالرقابةالداخليةللمؤسسة	Corrélation de Pearson	,121	,560**	,081	1
	Sig. (bilatérale)	,510	,001	,660	
	N	32	32	32	32
الأول_المحور	Corrélation de Pearson	,587**	,683**	,380*	,778**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,032	,000
	N	32	32	32	32

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

Corrélations

		تساعدمعايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي يفي كيفية ممارسة العناية المهنية	تساهم معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي يعلى الحصول على الأدلة الإثباتية الكافية والمناسبة لإبداء رأيه حول القوائم المالية	توضح معايير التدقيق الجزائرية كيفية استخدام المراجع الخارجي	تساعد معايير التدقيق الجزائرية المراجع الخارجي يعند استخدام للعينات الإحصائية والغير إحصائية
تساعدمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيفيكيفيةممارسةالعنايةالمهنية	Corrélation de Pearson	1	,266	,632**	,619**
	Sig. (bilatérale)		,141	,000	,000
	N	32	32	32	32
تساهممعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيعلىالحصولعلىالأدلةالإثباتيةالكافيةوالمناسبةلإبداءرأيهحولالقوائمالمالية	Corrélation de Pearson	,266	1	,616**	,266
	Sig. (bilatérale)	,141		,000	,141
	N	32	32	32	32
توضحمعاييرالتدقيقالجزائريةكيفيةاستخدامالمراجعالخارجي	Corrélation de Pearson	,632**	,616**	1	,552**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,001
	N	32	32	32	32
تساعدمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيعندماستخدامهللعيناتالإحصائيةوالغيرإحصائية	Corrélation de Pearson	,619**	,266	,552**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,141	,001	
	N	32	32	32	32
توجهمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيالىالاجراءاتالمناسبةلحصولهعلىأدلةالإثباتفيالحالاتالخاصة	Corrélation de Pearson	-,043	,164	,176	,115
	Sig. (bilatérale)	,816	,370	,336	,530
	N	32	32	32	32
توجهمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيكيفيةاللجوءالىاستخدامكلامنعملالمراجعالداخليوالمراجعالخبير	Corrélation de Pearson	,493**	,144	,419*	,559**
	Sig. (bilatérale)	,004	,431	,017	,001
	N	32	32	32	32
تساعدمعاييرالتدقيقالجزائريةفيالمراجعالخارجيفيكيفيةاعدادوثائقالمراجعةواستخدامها	Corrélation de Pearson	,206	,422*	,367*	,281
	Sig. (bilatérale)	,259	,016	,039	,119
	N	32	32	32	32
الثاني_المحور	Corrélation de Pearson	,736**	,582**	,818**	,778**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث

Corrélations

		تقدممعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيعندةتمادجفيحالةالمراجعة (وفققانونمحدد،اووفقمعاييرالمراجعةالخارجية(لا	نمودجالتقريروفقمعاييرالتدقيقالجزائريةتفيدجميعمستحدميه	توضحمعاييرالتدقيقالجزائرية‌المراجعالخارجيكيفيةصياغتهلفترةمسؤوليتهفيابداءرايهحولالقوائمالمالية	توضحمعاييرالتدقيقالجزائرية‌المراجعالخارجيكيفيةصياغتهلفترةمسؤوليةالادارةفيإعدادالقوائمالماليةوفقالمبادئالمحاسبيةالمطبقة	تقدممعاييرالتدقيقالجزائرية‌المراجعالخارجينمودجواضحلتقديمتقريره
تقدممعاييرالتدقيقالجزائرية‌المراجعالخارجين مودجواضحلتقديمتقريره	Corrélation de Pearson	,020	-,042	,504**	,295	1
	Sig. (bilatérale)	,914	,820	,003	,101	
	N	32	32	32	32	32
توضحمعاييرالتدقيقالجزائرية‌المراجعالخارج يكيفيةصياغتهلفترةمسؤوليةالادارةفيإعدادالق وائمالماليةوفقالمبادئالمحاسبيةالمطبقة	Corrélation de Pearson	,100	,337	,362*	1	,295
	Sig. (bilatérale)	,585	,059	,041		,101
	N	32	32	32	32	32
توضحمعاييرالتدقيقالجزائرية‌المراجعالخارج يكيفيةصياغتهلفترةمسؤوليتهفيابداءرايهحولا لقوائمالمالية	Corrélation de Pearson	,106	,451**	1	,362*	,504**
	Sig. (bilatérale)	,562	,010		,041	,003
	N	32	32	32	32	32
نمودجالتقريروفقمعاييرالتدقيقالجزائريةتفيدج ميعمستحدميه	Corrélation de Pearson	,255	1	,451**	,337	-,042
	Sig. (bilatérale)	,159		,010	,059	,820
	N	32	32	32	32	32
تقدممعاييرالتدقيقالجزائرية‌المراجعالخارجيع دةتمادجفيحالةالمراجعة (وفققانونمحدد،اووفقمعاييرالمراجعةالخارجي ةالدوليةمثلا)	Corrélation de Pearson	1	,255	,106	,100	,020
	Sig. (bilatérale)		,159	,562	,585	,914
	N	32	32	32	32	32
الثالث_المحور	Corrélation de Pearson	,460**	,673**	,793**	,645**	,550**
	Sig. (bilatérale)	,008	,000	,000	,000	,001
	N	32	32	32	32	32

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع

Corrélations

		لاتتممعاييرالتدقيقالجزائريةبالاتساقفيمابينها	لايوجداتفاقعامبينالقوانينالمنظمةلمهنةالمراجعةالخارجيةومعاييرالتدقيقالجزائرية	لاتعززمعاييرالتدقيقالجزائريةعملالمراجعالخارجيفيشكلكافي	لديبعضالتحفظاتعلىمعاييرالتدقيقالجزائرية	تقدممعاييرالتدقيقالجزائريةبعضالاحالاتالىمعاييرغيرمصدرةاصلا	ترجمةمعاييرالتدقيقالجزائريةباللغةالعربيةضعيفنوعاما (ممايؤديالىصعوبةفهمها)
لاتتممعاييرالتدقيقالجزائريةبالاتساقفيمابينها	Corrélation de Pearson	1	,712**	,549**	,426*	,647**	,504**
	Sig. (bilatérale)		,000	,001	,015	,000	,003
	N	32	32	32	32	32	32
لايوجداتفاقعامبينالقوانينالمنظمةلمهنةالمراجعةالخارجيةومعاييرالتدقيقالجزائرية	Corrélation de Pearson	,712**	1	,493**	,373*	,651**	,315
	Sig. (bilatérale)	,000		,004	,036	,000	,079
	N	32	32	32	32	32	32
لاتعززمعاييرالتدقيقالجزائريةعملالمراجعالخارجيفيشكلكافي	Corrélation de Pearson	,549**	,493**	1	,555**	,437*	,447*
	Sig. (bilatérale)	,001	,004		,001	,012	,010
	N	32	32	32	32	32	32
لديبعضالتحفظاتعلىمعاييرالتدقيقالجزائرية	Corrélation de Pearson	,426*	,373*	,555**	1	,491**	,024
	Sig. (bilatérale)	,015	,036	,001		,004	,895
	N	32	32	32	32	32	32
تقدممعاييرالتدقيقالجزائريةبعضالاحالاتالىمعاييرغيرمصدرةاصلا	Corrélation de Pearson	,647**	,651**	,437*	,491**	1	,292
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,012	,004		,105
	N	32	32	32	32	32	32
ترجمةمعاييرالتدقيقالجزائريةباللغةالعربيةضعيفنوعاما (ممايؤديالىصعوبةفهمها)	Corrélation de Pearson	,504**	,315	,447*	,024	,292	1
	Sig. (bilatérale)	,003	,079	,010	,895	,105	
	N	32	32	32	32	32	32
الرابع_المحور	Corrélation de Pearson	,864**	,797**	,782**	,598**	,773**	,629**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الملحق رقم 3

معامل ألفا كرونباخ للمحور الأول

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	32	100,0
	Exclue[a]	0	,0
	Total	32	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,650	4

معامل ألفا كرونباخ للمحور الثاني

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	32	100,0
	Exclue[a]	0	,0
	Total	32	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,781	7

ألفا كرونباخ للمحور التالت

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	32	100,0
	Exclue[a]	0	,0
	Total	32	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,616	5

ألفا كرونباخ للمحور الرابع

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	32	100,0
	Exclue[a]	0	,0
	Total	32	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,829	6

الملحق رقم 4

توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	23	71,9	71,9	71,9
	انثى	9	28,1	28,1	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

توزيع أفراد العينة حسب فئات العمر

السن

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنة 30 اقلمن	10	31,3	31,3	31,3
	سنة 40 الى 30 من	10	31,3	31,3	62,5
	سنة 40 اكثرمن	12	37,5	37,5	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهلالعلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	17	53,1	53,1	53,1
	ماستر	7	21,9	21,9	75,0
	ماجيستر	3	9,4	9,4	84,4
	4	5	15,6	15,6	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محافظالحسابات	18	56,3	56,3	56,3
	خبيرمحاسبي	4	12,5	12,5	68,8
	اكاديمي	10	31,3	31,3	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

الخبرةالمهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنوات 5 اقلمن	15	46,9	46,9	46,9
	سنوات 10 الى 6 من	5	15,6	15,6	62,5
	سنوات 10 اكثرمن	12	37,5	37,5	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

الملحق رقم 5

تحليل فقرات المحور الأول

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
تساهممعايير التدقيقالجزائرية علىضبطعلاقة المراجعالخارجيبالمؤسسةمحلالمراجعة	32	2	5	4,06	,669
تساعدمعايير التدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيعلىوضعخطةعملهلاداءمهمةالمراجعة	32	3	5	4,25	,508
تساعدمعايير التدقيقالجزائرية علىكيفيةالحصولعلىفهمالمؤسسةوبيئتها	32	3	5	4,09	,530
تساعدمعايير التدقيقالجزائرية علىكيفيةالحصولعلىفهمنظامالرقابةالداخليةللمؤسسة	32	2	5	3,97	,822
المحور الأول	32	4	5	4,09	,395
N valide (liste)	32				

تحليل فقرات المحور الثاني

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
تساعدمعايير التدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيفيكيفيةممارسةالعنايةالمهنية	32	2	5	3,69	,965
تساهممعايير التدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيعلىالحصولعلىادلةالاثباتالكافيةوالمناسبةلابداءرايهحولالقوائمالمالية	32	2	5	4,13	,660
توضحمعايير التدقيقالجزائريةكيفيةاستخدامالمراجعالخارجي	32	2	5	3,87	,833
تساعدمعايير التدقيقالجزائريةالمراجعالحارجيعنداستخدامهللعيناتالاحصائيةوالغيرحصائية	32	1	5	3,69	,965
توجهمعايير التدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيالىالاجراءاتالمناسبةللحصولعلىادلةالاثباتفيالحالاتالخاصة	32	2	5	3,72	,634
توجهمعايير التدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيكيفيةاللجوءالىاستخدامكلامنعملالمراجعالداخليوالمراجعالخبير	32	1	5	3,50	1,016
تساعدمعايير التدقيقالجزائريةفيالمراجعالخارجيفيكيفيةاعدادوثائقالمراجعةواستخدامها	32	1	5	3,84	,884
الثاني_المحور	32	2	5	3,78	,567
N valide (liste)	32				

تحليل فقرات المحور الثالث

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type

تقدممعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارج ينمودجواضحلتقديمتقريره	32	2	5	3,91	,818
توضحمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخا رجيكيفيةصياغتهلفقرةمسؤوليةالادارةفياع دادالقوائمالماليةتوفقالمبادئالمحاسبيةالمطبق ة	32	2	5	3,87	,751
توضحمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخا رجيكيفيةصياغتهلفترةمسؤوليتهفيابداءراي هحولالقوائمالمالية	32	2	5	3,97	,933
نمودجالتقريروفقمعاييرالتدقيقالجزائريةتفي دجميعمستخدميه	32	2	5	3,66	,971
تقدممعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارج يعدةنمادجفيحالةالمراجعة (وفققانونمحدد،اووفقمعاييرالمراجعةالخار جيةالدوليةمثلا	32	2	5	3,47	,803
الثالث_المحور	32	3	5	3,77	,539
N valide (liste)	32				

تحليل فقرات المحور الرابع

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
لاتتممعاييرالتدقيقالجزائريةبالاتساقفيمابينه ا	32	2	5	3,03	,967
لايوجداتفاقعامبينالقوانينالمنظمةلمهنةالمرا جعةالخارجيةومعاييراالتدقيقالجزائرية	32	1	5	3,00	1,078
لاتعززمعاييرالتدقيقالجزائريةعملالمراجع الخارجيفيشكلكافي	32	1	5	3,03	1,031
لديبعضالتحفظاتعلىمعاييرالتدقيقالجزائرية	32	1	5	3,75	,803
تقدممعاييرالتدقيقالجزائريةبعضالاحالاتالى معاييرغيرمصدرةاصلا	32	1	5	3,16	,920
ثرجمةمعاييرالتدقيقالجزائريةباللغةالعربي (ممايؤديالىصعوبةفهمها) قضعيفنوعاما	32	1	5	3,34	1,234
الرابع_المحور	32	2	5	3,22	,745
N valide (liste)	32				

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
تساهممعاييرالتدقيقالجزائريةعلىضبطعلاقةا لمراجعالخارجيبالمؤسسةمحلالمراجعة	8,984	31	,000	1,063	,82	1,30

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
تساعدمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخار جيعلىوضعخطةعملهلاداءمهمةالمراجعة	13,919	31	,000	1,250	1,07	1,43

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3				
				Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %
	t	ddl	Sig. (bilatéral)		

					Inférieur	Supérieur
تساعدمعاييرالتدقيقالجزائريةعلىكيفيةالحص ولعلىفهمالمؤسسةوبيئتها	11,667	31	,000	1,094	,90	1,28

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
تساعدمعاييرالتدقيقالجزائريةعلىكيفيةالحص ولعلىفهمنظامالرقابةالداخليةللمؤسسة	6,663	31	,000	,969	,67	1,27

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
تساعدمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخار جيفيكيفيةممارسةالعنايةالمهنية	4,030	31	,000	,688	,34	1,04

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur

تساهممعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيعلىالحصولعلىادلةالاثباتالكافيةوالمناسبةلابداءرايهحولالقوائمالمالية	9,644	31	,000	1,125	,89	1,36

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
توضحمعاييرالتدقيقالجزائريةكيفيةاستخداماالمراجعالخارجي	5,944	31	,000	,875	,57	1,18

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
تساعدمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالحارجيعندماستخدامهللعيناتالاحصائيةوالغيراحصائية	4,030	31	,000	,688	,34	1,04

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur

توجهمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارج يالىالاجراءاتالمناسبةلحصولهعلىادلةالاثباتفي الحالاتالخاصة	6,411	31	,000	,719	,49	,95

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
توجهمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارج يكيفيةاللجوءالىاستخدامكلامنعملالمراجعالدا خليوالمراجعالخبير	2,784	31	,009	,500	,13	,87

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
تساعدمعاييرالتدقيقالجزائريةفيالمراجعالخا رجيفيكيفيةاعدادوثائقالمراجعةواستخدامها	5,400	31	,000	,844	,53	1,16

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
تقدممعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارجين مودجواضحلتقديمتقريره	6,271	31	,000	,906	,61	1,20

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
توضحمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيكيفيةصياغتهلفقرةمسؤوليةالادارةفياعدادالقوائمالماليةتوفقالمبادئالمحاسبيةالمطبقة	6,588	31	,000	,875	,60	1,15

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
توضحمعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارجيكيفيةصياغتهلفترةمسؤوليتهفيابداءرايهحولالقوائمالمالية	5,875	31	,000	,969	,63	1,31

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
نمودجالتقريروفقمعاييرالتدقيقالجزائريةتفيد جميعمستخدميه	3,824	31	,001	,656	,31	1,01

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
تقدممعاييرالتدقيقالجزائريةالمراجعالخارجي عدةنمادجفيحالةالمراجعة (وفققانونمحدد،اووفقمعاييرالمراجعةالخارجي (ةالدوليةمثلا	3,304	31	,002	,469	,18	,76

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
لاتتممعاييرالتدقيقالجزائريةبالاتساقفيمابينها	,183	31	,856	,031	-,32	,38

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
لايوجداتفاقعامبينالقوانينالمنظمةلمهنةالمرا جعةالخارجيةومعاييرالتدقيقالجزائرية	,000	31	1,000	,000	-,39	,39

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
لاتعززمعاييرالتدقيقالجزائريةعملالمراجعال خارجيفيشكلكافي	,171	31	,865	,031	-,34	,40

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
لديبعضالتحفظاتعلىمعاييرالتدقيقالجزائرية	5,282	31	,000	,750	,46	1,04

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
تقدممعاييرالتدقيقالجزائريةبعضالاحالاتالم عاييرغيرمصدرةاصلا	,961	31	,344	,156	-,18	,49

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
ثرجمةمعاييرالتدقيقالجزائريةالىاللغةالعربية (ممايؤديالىصعوبةفهمها) ضعيفنوعاما	1,576	31	,125	,344	-,10	,79

الملحق رقم 6

إختبار الفرضية T-test للمحور الأول

Test sur échantillon un.

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
الأول_المحور	15,652	31	,000	1,094	,95	1,24

إختبار الفرضية T-test للمحور الثاني

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
الثاني_المحور	7,754	31	,000	,777	,57	,98

إختبار الفرضية T-test للمحور الثالث

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
الثالث_المحور	8,127	31	,000	,775	,58	,97

إختبار الفرضية T-test للمحور الرابع

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
الرابع_المحور	1,662	31	,107	,219	-,05	,49

الملخص

تهدف هذهالدراسة إلى إبراز دور معايير التدقيق الجزائرية في دعم فعالية المراجعة الخارجية ، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قمنا بدراسة تطبيقية أجريت على عينة من محافظي الحسابات وخبراء محاسبيين وكذ لك أساتذة أكادميين بولاية جيجل، وذلك بتوزيع الإستبيان عليهم (32 عينة)، وإستخدام برنامج spss في تحليل البيانات وإختبار الفرضيات. وقد خلصت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها:

- تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين فعالية التخطيط للمراجعة الخارجية والعمل الميداني والتقرير النهائي ؛
- هناك عدم إلتزام بالمعايير التدقيق الجزائرية, وإنماهناك إلتزام شكلي لاغير؛
- يعود سبب عدم الإلتزام بالمعايير التدقيق الجزائرية إلى عدم فهم محتواها وهذا راجع إلى غموضها أو نقص التكوين.

الكلمات المفتاحية: معايير التدقيق الجزائرية، تطبيق معايير التدقيق الجزائرية، المراجعة الخارجية، معايير المراجعة الدولية.

Abstract :

This study aims to highlight the role of the Algerian auditing standards in supporting the effectiveness of external audit. To achieve the objectives of this study, we conducted an empirical study conducted on a sample of auditors, certified public accountants, as well academic professors in the state of Jijel, by distributing a questionnaire to them (32 samples), and using the spss program in analyzing data and hypothesis testing.

The study condcluded a set of results, the most important of which are:

- Algerian auditing standars contribute to improving the effectiveness of external audit planning, fieldwork and final report;

- There is a lack of commitement to the Algerian auditing standards, but there is only a formal commitment ;

- The reason for not complying with the Algerian auditing standards is due to a lack of understanding of their content, and this is due to their ambiguity or lack of training .

Keywords: , Algerian auditing standars, application of the Algerian auditing standars, external audit, international auditing standars.