الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة 20 أوت 1955 –سكيكدة–
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

2018/ .....رقم المذكرة

عنوان المذكرة

المصادقة على القوائم المالية في ظل معايير التدقيق الجزائرية

دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات في ولايتي سكيكدة وقسنطينة

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد الطالبتين:
بركان شيماء
بوراوي لمياء

إشراف الأستاذة:
قواسمية هبة

لجنة المناقشة

اسم ولقب الأستاذ	الصفة	الرتبة	الجامعة الأصلية
د. مزياني نور الدين	رئيسا	أستاذ محاضر – أ –	جامعة 20 أوت 1955 –سكيكدة–
د. هبة قواسمية	مشرفا ومقررا	أستاذة محاضرة – ب –	جامعة 20 أوت 1955 –سكيكدة–
د. بوصبع ناصر	مناقشا	أستاذ مساعد – ب –	جامعة 20 أوت 1955 –سكيكدة–

السنة الجامعية 2018/2017

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

الفهرس

البسملة.....

اهداء .....

شكر وعرفان.....

فهرس الجداول.....

قائمة المختصرات.....

مقدمة.....(أ – ه)

الفصل الأول : معايير التدقيق

المبحث الأول : ماهية التدقيق.....01

المطلب الأول : تعريف التدقيق 01

المطلب الثاني : أنواع التدقيق.....02

المطلب الثلث : أهمية وأهداف التدقيق 03

المبحث الثاني: معايير التدقيق الدولية.....05

المطلب الأول : مفهوم معايير التدقيق الدولية.....05

المطلب الثاني : الهيئات المكلفة بمعايير التدقيق الدولية 06

المطلب الثالث : أهمية وأهداف معايير التدقيق الدولية.....07

المبحث الثالث : التدقيق في الجزائر.....09

المطلب الأول : تطور التدقيق في الجزائر... 09

المطلب الثاني : الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر... 11

المطلب الثالث : الخصائص العامة المتعلقة بممارسة المهنة في الجزائر 15

خلاصة 21

الفصل الثاني : معايير التدقيق الجزائرية

تمهيد 23
المبحث الأول : المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 24
المطلب الأول : اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق – 210 - 24
المطلب الثاني : التأكيدات الخارجية – 505 - 25
المطلب الثالث : الأحداث اللاحقة – 560 - 26
المطلب الرابع : التصريحات الكتابية – 580 - 26
المبحث الثاني : المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 28
المطلب الأول : العناصر المقنعة – 500 - 28
المطلب الثاني : تخطيط تدقيق الكشوف المالية- 300 - 28
المطلب الثالث : مهام التدقيق الأولية – 510 - 29
المطلب الرابع : تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية – 700 - 30
المبحث الثالث : المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 32
المطلب الأول : الإجراءات التحليلية – 520 - 32
المطلب الثاني : استمرارية الاستغلال – 570 - 33
المطلب الثالث : استخدام أعمال المدقين الداخليين – 610 - 33
المطلب الرابع : استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق – 620 - 34

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية

تمهيد 37
المبحث الأول : عرض وتقييم الاستبيان.....38
المطلب الأول : تحضير الاستبيان.....38
المطلب الثاني : منهجية الدراسة الميدانية.....39
المبحث الثاني : معالجة الاستبيان.....43

المطلب الأول : تفريغ الاستبيان.....43

المطلب الثاني : معالجة الاستبيان.....49

خاتمة عامة .....(ا-ب)

قائمة المراجع .....

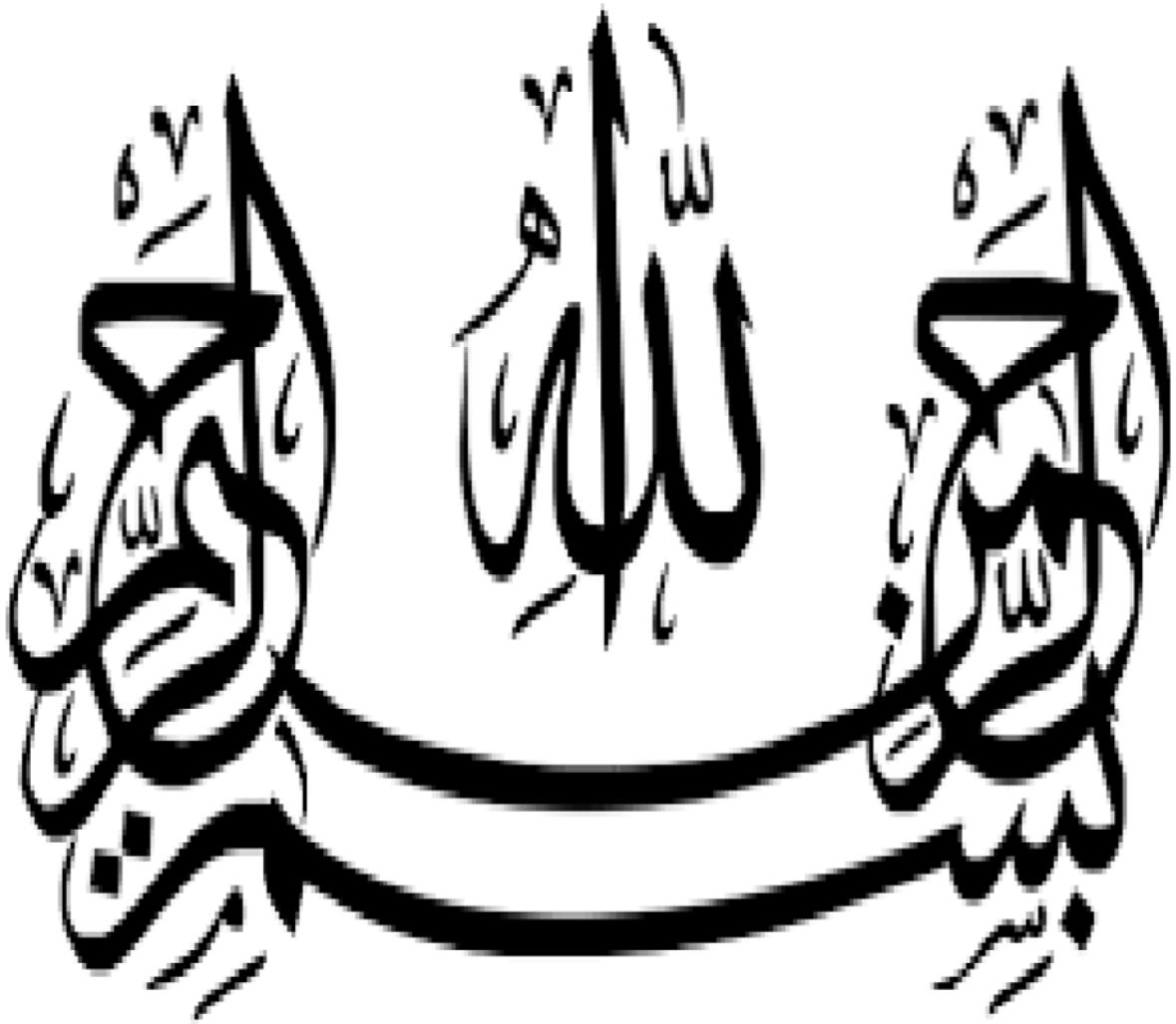
الملاحق .....

الملخص .....

قائمة الجداول

رقم الجدول	اسم الجدول	الصفحة
1-3	الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان	39
2-3	صدق أداة الاستبيان	40
3-3	صدق المحكمين	41
4-3	الأساليب الإحصائية والقياسية المستخدمة	42
5-3	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	43
6-3	توزيع أفراد العينة حسب التأهيل العلمي	45
7-3	توزيع أفراد العينة حسب تخصص الأفراد	46
8-3	تحليل المعلومات الخاصة بنوع المكتب	47
9-3	البيانات الخاصة بعدد العاملين في المكتب	47
10-3	النتائج أفراد العينة حول معايير التدقيق الدوليةوالجزائرية	49
11-3	النتائج أراء أفراد العينة حول الاتفاق حول أحكام التدقيق	51
12-3	النتائج أفراد العينة حول معيار التأكيدات الخارجية	52
13-3	النتائج أراء أفراد العينة حول معيار الأحداث اللاحقة	53
14-3	النتائج أراء العينة حول معيار التصريحات الكتابية	54
15-3	النتائج أراء العينة حول معيار تخطيط الكشوف المالية	55
16-3	النتائج أراء العينة حول المعيار العناصر المقنعة	57
17-3	النتائج أراء العينة حول معيار مهام التدقيق الأولية	58
18-3	نتائج أراء العينة حول معيار تأسيس الرأي وإعداد التقرير	59
19-3	النتائج الأساسية لاختبار الفرضية الأولى	60
20-3	النتائج الأساسية لاختبار الفرضية الأولى	61

قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM



قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM

الإهداء

الحمد لله الذي جلي وعلى و وهبنا من نعم لا تعد ولا تحصى وكسانا بالعلم الذي ينفع الإنسان ويكون لنا السلاح الأقوى و الصلاة و السلام على النبي الأمي الذي لم ينطق عن الهوى بل هو إلا وحى يوحى وبدأ كلمته الأولى بالقراءة و النصح لبلوغ درجات العلم العلى.

لذلك أسأل الله الكريم رب العرش العظيم أن يتقبل مني عملي هذا و أن يجعلني مقربا بالفوز بجنات النعيم.

أهدي عملي هذا الذي يعد ثمرة جهد السنين إلى " أمي الحبيبة " التي دعمتني طول مشواري الدراسي.

إلى أبي العزيز الذي لم يبخل علينا باهتمام و تضحية و حب و نصح للاجتهاد، الذي علمني و ربانى فأحسن تربيتي.

كما أسأل الله عز و جل أن يعينني على رد الخير الذي قدماه لي طوال حياتي.

كما أهدي هذا العمل إلى إخوتي و أخواتي الأعزاء الذين ساهموا في سعادتي وإلى كل الأهل و الأصحاب .

بركان شيماء

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

الإهداء

الحمد لله و الصلاة و السلام على رسول الله

أولا و قبل كل شيء احمد الله واشكره على منه، وتوفيقه فالحمد لك يا رب و بعد:

اهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى من سهرت على تربيتي, وتعبت لراحتي, وجعل الله الجنة تحت أقدامها أمي الغالية حفظها الله

إلى من عمل لأجلي و احتار لحيرتي,ومدني بكل الدعم الذي احتاجه،أبي العزيز حفظه الله

إلى إخوتي الغاليين أدعو الله لهم التوفيق على الدوام

شكر خاص إلى من تقاسمت معهم هذا العمل, ولا اسمح لذاكرتي إن تطوي عن أصدقاء العمر و الدراسة

بوراوي لمياء

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

كلمة شكر و تقدير

اللهم لك الحمد و الشكر على ما أضفيته علينا من نعم العلم و نور العقل و سداد الخطى و بهجة النجاح.

نشكرك يا الله على إمدادنا بالقوة و الإرادة لإتمام هذا العمل نتوجه كذلك بالشكر الجزيل والخالص إلى الأستاذة الفاضلة "قوا سمية هبة" على كل التوجيهات و المعلومات القيمة التي أفادتنا في إنجاز هذا العمل المتواضع ولم يبخل علينا بنصائحه.

كما لا ننسى التوجه بالشكر إلى من كان مشرفنا و مؤطرنا خلال تربصنا في مكاتب محافظي الحسابات الذي أمدنا بالمعلومات التي ساعدتنا في إتمام تقريرنا هذا رغم كثرة انشغالاته.

كما نشكر كل من قدم لنا يد العون ولو بذرة خير.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

الاختصار	معنى المصطلح باللغة اللاتينية	معنى المصطلح باللغة العربية
SCF	Système comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
CNC	Conseil National de la Comptabilité	المجلس الوطني للمحاسبة
APB	Aconitine Principales Bocard	مجلس مبادئ المحاسبة
ISA	International Standard of Audit	المعايير الدولية للتدقيق
NAA	Normes Algériennes d'audit	المعايير الجزائرية للتدقيق
PCG	Plan Comptable général	المخطط المحاسبي العام
PCN	Plan comptable National	المخطط المحاسبي الوطني

مقدمة

تطورت مهنة التدقيق في الجزائر منذ بداية ظهورها، وتأثرت بالبيئة المحيطة بها من أحداث وظروفاجتماعية واقتصادية وسياسية، وحتى تستطيع المهنة مسايرة هذه الأحداث والظروف لا بد أن تتوفر على مجموعةمن المقومات الأساسية في مقدمتها ضرورة وجود معايير تدقيق تمكن المهنة من تحقيق أهدافها ومواكبة التغيراتالحديثة.

قامت الجزائر بإصلاحات مهمة على مستوى المحاسبة والتدقيق، حيث قامت بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي إضافة إلى ذلك قامت بإصدار القانون 10 – 01 المتعلق بمهنة خبير محاسب محافظ حسابات ومحاسب معتمد. وبما أن هناك ارتباط وثيق بين المحاسبة والتدقيق، كان لابد من إعادة النظر في القوانين المنظمة لمهنة التدقيق، لذا بدأ التفكير في إنشاء معايير تتلائم مع البيئة الجزائرية من أجل تحسين ممارسة مهنة التدقيق، وهذا ما قامت به الجزائر بإصدار ثلاث مقررات من خلال مبادرة المجلس الوطني للمحاسبة CNC المتمثلة في معايير جزائرية للتدقيق NAA وهي مستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق .ISA وتظهر أهمية معايير التدقيق في ضوء الهدف الأساسي لمهنة التدقيق، والذي يتمثل في إضفاء مزيد من الثقة على القوائم المالية المنشورة، و تعبر هذه المعايير على جانب كبير من الأهمية بالنسبة لمستخدمي التقارير والمعلومات المالية، لأنها توضح لهم الكيفية التي تم بها الفحص الذي قام به المراجع و المسؤولية المهنية التي يتحملها مما سبق تبدو أهمية طرح الإشكالية التي يتوجب بحثها في هذه المذكرة والمتمثلة في الآتي:

هل يتم المصادقة على القوائم المالية في ظل معايير التدقيق الجزائرية؟

الأسئلة الفرعية:

لإجابة على هده الإشكالية ثم تقسيمها إلا التساؤلات الفرعية التالية :

- ✓ هل تعتبر معايير التدقيق الدولية أساسمرجع لمعايير التدقيق الجزائرية ؟
- ✓ هل تعتبر معايير التدقيق الجزائرية دليل يسترشد به محافظ الحسابات عند تدقيقه للقوائم المالية والمصادقة عليها؟

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

فرضيات الدراسة :

- ✓ يمكن أن نعتبر معايير التدقيق الدولية كأساس مرجعي لمعايير التدقيق الجزائرية. والمصادقة عليها .
- ✓ يمكن أن نعتبر معايير التدقيق الجزائرية دليل يسترشد به محافظ الحساباتعند تدقيقه للقوائم المالية والمصادقة عليها .

أسباب اختيار الموضوع

الأسباب الشخصية:

- ✓ الميول الشخصي للمواضيع المتعلقة بالتدقيق .
- ✓ محاولة اختيار موضوع يتناسب مع التخصص .

الأسباب الموضوعية: التطورات التي شهدتها الجزائر في ضل الإصلاحات التي قامت بها ؛أهمية الموضوع بسبب النقص الذي يمس مهنة التدقيق في الجزائر لعدم تلقيها الاهتمام اللازم ؛الإطلاع على معايير التدقيق الجزائرية وكيفية المصادقة على القوائم المالية وفق هده المعايير؛ قلة الدراسات السابقة من مثل هده المواضيع؛ المساهمة ولو بالقليل في إثراء المكتبة الوطنية والعربية ببحوث جديدة للتطورات الحاصلة في مجال معايير التدقيق الجزائرية .

هدف الدراسة:

نهدف من خلال هذا البحث الى:

- ✓ *التعرف على الخصائص النوعية للقوائم المالية؛*
- ✓ *التعرف على مهام وحقوق وواجبات محافظ الحسابات؛*
- ✓ *التعرف على معايير التدقيق الجزائرية ؛*
- ✓ *التعرف على تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من طرف محافظي الحسابات .*

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية البحث في إبراز الدور الهام الذي يلعبه مدقق الحسابات ؛مدى تأثير معايير التدقيق الجزائرية على مصداقية القوائم المالية للمؤسسة.

حدود الدراسة

الحدود المكانية: تتمثل في أماكن توزيع الاستبيان في بعض ولايات الجزائر

الحدود الزمنية: تمثلت في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع استمارة الاستبيان وتاريخ استلام أخر استبيان

منهج الدراسة:

لإجابة على الإشكالية والأسئلة الفرعية ، اعتمدنا علىالمنهج الوصفي التحليلي باعتباره منهج مناسب لعرض المفاهيم المتعلقة بكل من التدقيق والقوائم المالية وهذا في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي اعتمدنا على استبيان موجه إلى محافظي الحسابات، للاستطلاع علىأراءهم فيما يخص جوانب الدراسة من خلال برنامج المعالجة الإحصائية SPSS .

الدراسات السابقة:

بوسماحة محمد، معايير المراجعة وتطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع نقود ومالية، 2001 – 2002 .

تطرقت هده الدراسة إلى الإطار النظري للتدقيق وتطبيقها في الجزائر، وعرض معايير التدقيق المقبولة قبولا عاما، مسار ومنهجية القيام بمهنة التدقيق، ومراجعة عناصر القوائم المالية، وقد توصلت هده الدراسة إلى ضرورة وجود قواعد قانونية صلبة تحدد ممارسة مهنة التدقيق بالجزائر كما قد بدلت مساعي عديدة في دعم هدا التوجه، وأن الاختلال بأي معيار من معايير التدقيق من قبل المدقق سوف يؤدي إلى التأثير على مصداقيته والإخلال في أدائه، وإن اعتماد المدقق على معايير متعارف عليا ومقبولة قبولا عاما من شأنه أن يساهم في تقويم نظام المعلومات المحاسبي، وإضفاء المصداقية على مخرجاته و إبداء رأي فني محايد حول حقيقة أعمال المؤسسة ومركزها المالي . – دراسة فاتح سردوك تحت عنوان : دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية دراسة حالة الشركة الجزائرية

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

للألمنيوم، المقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال في سنة 2004 ، تمحورت الإشكالية الرئيسية للبحث في : " إلى أي مدا يمكن أن تساهم المرجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، وتمثيلها بصحة وبعدالة المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها، وملائمتها لجميع الجهات المستفيدة من هذه المعلومات " ولقد كانت أبرز النتائج المتوصل إليها كالتالي : يعتبر نجاح المؤسسات الاقتصادية في اتخاذ القرارات الملائمة في ضل المرحلة الاقتصادية الحالية مرهون بالمعلومات المحاسبية، وبالتالي ففعالية هذه القرارات التي تعتمد هذه المعلومات كقاعدة لها ترتكز أساسا علا مدا خضوع هذه المعلومات المحاسبية للمراجعة الخارجية .

إن اعتماد تنظيم جيد ومحكم والإشراف علا المساعدين في مكتب المراجعة، فعالية أعمال المراجعة وبالتالي تحقيق الأهداف المرجوة منها في بعث ثقة فيما تعبر عنه المعلومات المحاسبية لمختلف الجهات المستفيدة منها .

- دراسة عمارة أمين وبوترعة علاء الدين، تحت عنوان أثر التدقيق الخارجي علا مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة بمكتب المحاسبة والمراجعة م .ع لشركة ذات المسؤولية المحدودة المقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي في المحاسبة والتدقيق لسنة 2016 . ومن أهم النتائج المتوصل إليها هي : محافظ الحسابات يلعب دورا كبيرا في تعزيز مصداقية القوائم المالية نظرا لكونه مستقل عن الجهة المصدرة لهده القوائم من جهة، إضافة إلا تقديمه توصيات ونصائح للمؤسسة محل التدقيق لتصحيح النقائص التي لاحظها خلال عمله زيادة على اكتشافه لبعض الأخطاء الواردة بالقوائم المالية .المعايير الجزائرية للتدقيق مستوحات من المعايير الدولية للتدقيق مع محاولة تكييفها لواقع المهنة في الجزائر .
- دراسة بن صديق محمدتحت عنوان : واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة دراسة استبيانية مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة لسنة 2014 ، تمحورت الإشكالية الرئيسية للبحث في: هل تتوافق ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر والمعايير الدولية للمراجعة ISA ولقد كانت أهم النتائج المتوصل إليها كالآتي :تطورت المراجعة مند الأزل من أوجهها البسيطة إلى ماعليه اليوم، حيث أدت ممارستها إلى تطور أهدافها فبعدما كانت تهدف إلى مجرد كشف أعمال الغش والاختلاس أصبحت تهدف إلى تحديد مدى شرعية وصدق الحسابات مما أثر على ذهنية وسلوك المراجع فبعدما كان يركز في

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

مهمته على الشك والبحث عن أعمال الغش أصبح من الضروري على المراجع أن لا يبدأ مهمته بالشك وأن لا يترك عند نهاية المهمة أي شك .

صعوبات الدراسة:

- ✓ صعوبة توزيع الاستبيان على مدققين الحسابات وتحديد أماكن تواجدهم ؛
- ✓ قلة المراجع المتعلقة بمعايير التدقيق الجزائرية وتمحورها في الجريدة الرسمية فقط ؛
- ✓ قلة الدراسات السابقة المشابهة للموضوع؛قصر المدة المتاحة لإنجاز الموضوع؛
- ✓ صعوبة تطبيق برنامج SPSS.

هيكل الدراسة:

تبعا للأهداف المسطرة لهذه الدراسة بهدف معالجة الإشكالية قمنا بتقسيم محتوى الموضوع إلى فصلين تعالجن الجانب النظري للموضوعبحيث قمنا في المبحث الأول من الفصل بالتعرف على القوائم المالية من خلال تعريفها وإبراز أهميتها وأهدافها تم التطرق إلى مستخدمو القوائم المالية، أما فيما يتعلق بالمبحث الثاني فقمنا بعرض القوائم المالية من خلال إبراز أسس وإعداد القوائم المالية بالإضافة إلى عناصرها وحدودها ، ثم إلى علاقة القوائم المالية ببعضها البعض في المبحث الثالث، في حين جاء الفصل الثاني تحت عنوان معايير التدقيق في الجزائر ليشير في مبحثه الأول إلى ماهية التدقيق، وفي مبحثه الثاني معايير التدقيق الدولية، أما المبحث الثالث فكان تحت عنوان مهنة التدقيق في الجزائر.

أما الفصل الثالث تناولنا فيه المصادقة على القوائم المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية لإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة في بحثنا هذا، ودلك من خلال تحليلنا للبيانات والمعلومات المحصل عليها عن طريق استمارات الاستبيان الموزعة.

المبحث الأول :ماهية التدقيق

تعتبر مهنة التدقيق بمثابة المرحلة النهائية في مجال الدراسات المحاسبية، وللفهم الجيد لمهنة التدقيق سنتطرق في هذا المبحث إلى مفهومه، الأنواع ، ومن تم التطرق إلى الأهمية والأهداف .

المطلب الأول :مفهوم التدقيق

لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها في تعاريف التدقيق وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها، رغم الاختلاف الشكلي بين هذه المفاهيم إلا أنها تصب في نفس الهدف، ومن بين هذه التعاريف نجد :

عرفه اتحاد المحاسبين الأمريكيين بأنه : "عبارة عن إجراءات منظمة لأجل الحصول وتقييم بصورة موضوعية، الأدلة المتعلقة بالأرصدة والأحداث الاقتصادية، لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين، وإيصال النتائج إلى المستفيدين"[1]

كما عرفته منظمة العمل الفرنسي على أنه : "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل استنادا على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم".[2]

ومن التعاريف السابقة نستخلص أن عملية التدقيق هي : "فحص انتقادي وبناء يقوم به شخص مستقل ومؤهل ذو كفاءة بغية إعطاء رأي فني محايد حول نوعية ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة، وذلك في ظل معايير التدقيق المتعارف عليها".

---

1 أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث- الإطار الدولي لأدلة التدقيق**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2008، ص 25 .

2 جهاد بونور، **دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماجستير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة سكيكدة، 2012 ، ص 24 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المطلب الثاني:أنواع التدقيق

لازال بعض الكتاب يقسم التدقيق من حيث نطاق العمل إلى تدقيق كلي وتدقيق جزئي أو من حيث الجهة التي تقوم بهده الخدمة إلى تدقيق حكومي، تدقيق خارجي وتدقيق داخلي، أو من حيث زمن إجراء التدقيق إلى تدقيق مستمر وتدقيق نهائي أو من حيث الالتزام إلى تدقيق إلزامي وتدقيق غير إلزامي ولكن التقسيم الحديث للتدقيق يشمل الأنواع التالية[1]:

1-**تدقيقالبياناتالمالية**: وهو جمع وتقييم الأدلة حول البيانات المحاسبية وتمثل الميزانية العامة، حساب الأرباح والخسائر والتدفقات النقدية وغيرها من الكشوف المالية، مأخوذة ككل لأجل التمكن من إعطاء الرأي من عدالة المركز المالي كما بتاريخ الميزانية وأن حساب الأرباح والخسائر والتدفقات النقدية تمثل النشاط للسنة أو الفترة المنتهية بذلك التاريخ وأن الإيضاحات المرفقة مع البيانات المالية كافية.

2- تدقيقالرقابة:وهو ذلك النوع من التدقيق لأجل التأكد من أن السياسات والتعليمات والقوانين الموضوعة من قبل هيئة معينة قد تم تطبيقها بصورة أصولية، وعلى سبيل المثال التفتيش الذي يقوم به البنك المركزي على البنوك التجارية للتأكد من أن تعليمات وقوانين البنك المركزي قد تم تطبيقها بصورة صحيحة أو التدقيق الذي تقوم به السلطات الضريبية للتأكد من دقة الدخل الخاضع لضريبة الدخل أو التفتيش الذي تقوم به مؤسسة التدقيق للتأكد من إجراءات الجودة التي وضعتها مؤسسة التدقيق نفسها .

3- تدقيقالنشاط:يشمل الحصول وتقييم القرائن والأدلة حول الكفاءة والفعالية لنشاط المؤسسة والخاصة بعملية معينة، وفي بعض الأحيان يسمون هذا النوع من التدقيق تدقيق الإنجازات أو تدقيق الإدارة ويشملهذا النوع من التدقيق معظم الأنشطة.

---

1 هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثانية، 2004 ، ص 13 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المطلب الثالث :أهمية وأهداف التدقيق

سنتطرق في هذا المطلب إلى إبراز أهمية التدقيق بالإضافة إلى الأهداف وهي كالأتي :

أولا :أهميةالتدقيق

ترجع أهمية التدقيق إلى كونه وسيلة وليس غاية في حد ذاتها، إذ أنه يخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة داخل المؤسسة أومن خارجها ومن هذه الأطراف نذكر[1]:

إدارة المؤسسة: تعتمد الإدارة على البيانات المحاسبية اعتمادا كليا في وضع الخطط ومراقبة الأداء واتخاذ القرارات الملائمة، وتحديد الانحرافات وأسبابها ووضع حلول مناسبة لتحقيق أهداف المؤسسة.

المستثمرون :يعتمدون على القوائم المالية المدققة لاتخاذ قراراتهم في توجيه استثمارهم لتحقيق أكبر عائد ممكن .

المؤسسات المالية :يعتبر التدقيق ذا أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات عند طلب العميل قرض معين، فهي تعتمد على القوائم المالية المدققة في عملية اتخاذ قرار منح القرض أو عدمه .

الدائنونوالمدينون :يعتمدون على تقرير المدقق لسلامة وصحة القوائم المالية، ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام قبل الشروع في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه .

الزبائن : إن اهتمام هذه الشريحة بالمعلومات تنحصر بمعرفة استمرارية الوحدة الاقتصادية، وخاصة عند ارتباطهم بمعاملات طويلة الأجل، وإذا كانوا معتمدين عليها كمورد أساسي للبضاعة أو المواد الأخرى .

العاملين : هم المجموعة المماثلة لهم مهتمين بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أصحاب عملهم، كما أنهم مهتمين بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المشروعات على دفع مكافئتهم، ومنافع التقاعد وتوفر فرص العمل.

---

1 خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، **الأصول العملية لتدقيق الحسابات**، دار المستقبل، الأردن، 1998 ،ص 12 .

ثانيا:أهداف التدقيق

وهيكالأتي :

1 – أهداف تقليدية :

وتتمثل في[1] :

- ✓ تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق تدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه؛
- ✓ اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش؛
- ✓ الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات؛
- ✓ التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلاته ؛

2- **أهداف حديثة** :وتتمثل في :

- ✓ تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية عن طريق محو الإسراف في جميع نواحي نشاط المشروع؛
- ✓ تقييم نتائج أعمال المشروع بالنسبة إلى الأهداف المرسومة؛
- ✓ مراقبة الخطط الموضوعة ومتابعة تنفيذها؛
- ✓ مساعدة الجهات المستفيدة من القوائم المالية.

1 محمد مسعد، خالد راغب الخطيب، **دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات**، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى 2009 ، ص 20 .

المبحث الثالث:ماهية معايير التدقيق الدولية

سنتطرقفي هذا المبحث إلى مفهوم معايير التدقيق الدولية والهيئات المكلفة بها مع إبراز أهمية و أهداف هذه المعايير.

المطلب الأول:مفهوم معايير التدقيق والهيئات المكلفة بها

إن الحاجة التي أدت إلى ظهور مدقق الحسابات أدت بالضرورة إلى وجود معايير أو قياسات تتحكم في عملية التدقيق، فالمعيار يمكن اعتباره بمثابة القاعدة التي توجه عمل المدقق، بحيث تعتبر المعايير المرجع لأعمال المدققين. **مفهوم معايير التدقيق الدولية :**

تعتبر المعايير الدولية للتدقيق (ISA) بمثابة مقياس الأداء المهني،فالمعايير تمثل النموذج الذي يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المراجع الخارجي، وتحدد المسؤولية التي يتحملها نتيجة قيامه بالفحصفمن الضروري أن يتم الفحص وفقا للمعايير المتعارف عليها وبدلك لا يتحمل المسؤولية في حالة ظهور أي غش أو تلاعب بعد ذلك .[1]

وعرف الاتحاد الدولي للمحاسبين معايير المراجعة بأنها : مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في مراجعة البيانات المالية، والمعايير التي ستطبق فيما تتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات.[2] من التعريفين السابقين نستخلص أن معايير التدقيق تمثل النموذج الذي يستخدم للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به مدقق الحسابات.

---

1 خالد راغب الخطيب، **التدقيق على الاستثمارات في الشركات متعددة الجنسيات فيضوء معايير التدقيق الدولية**، عمان، الأردن، دار البداية،2009 ، ص 40 .

2 محمد السيد الناغي، **دراسات في المعايير الدولية للمراجعة (تحليل وإطار للتطبيق)**، الطبعة الأولى، مصر، 2000 ، ص 215 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

1) الهيئات المكلفة بإعداد معايير التدقيق الدولية :

تتمثل الهيئات التي استهدفت وضع معاير التدقيق الدولية في[1] :

1-2 الاتحاد الدولي للمحاسبينIFAC: هو منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسس في 7 أكتوبر 1977، يضم في عضويته 158 عضو ومنظمة في118 دولة من جميع أنحاء العالم يمثلون أكثر من 2.5 مليون محاسب في مجال الممارسة العامة للصناعة والتجارة والقطاع العام والتعليم، وهو المتحدث باسم المهنة عالميا، ومهمته هي:

- ✓ خدمة المصلحة العامة؛
- ✓ تعزيز مهنة المحاسبة على نطاق عالمي؛
- ✓ المساهمة في تطوير اقتصاديات دولية قوية وذلك من خلال زيادة التوافق الدولي لهذه المعايير.

2- 2 : اللجنة الدولية : انبثقت من الاتحاد الدولي للمحاسبين، وهي هيئة مختصة في إصدار وتبويب وشرح وتعديل المعايير الدولية للتدقيق، وقد أعطيت لها صلاحية ومسؤولية محددة وهي إصدار مسودات المعايير الدولية للتدقيق نيابة عن الاتحاد.

وقد أصدرت اللجنة الدائمة تمهيدا أو مقدمة عن المعايير الدولية للتدقيق ورد به ما يلي :

- ✓ هدف إصدار المعايير هو تطوير مهنة محاسبية دولية مترابطة استنادا إلى قواعد منسقة ؛
- ✓ تدرك اللجنة أن الأنظمة المحلية الخاصة بالقوانين والتعليمات الصادرة عن المؤسسات الحكومية أو المهنية في كل بلد بدرجة مختلفة، تؤثر على الممارسات المهنية في عمليات المراجعة ؛
- ✓ تحاول اللجنة أخذ مظاهر الاختلاف بين معايير التدقيق المطبقة في كل دولة، في محاولة تحقيق القبول الدولي لهذه المعايير ؛

1 أمين السيد أحمد لطفي، **دراسات تطبيقية في المراجعة**، الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2009 ص112 .

- ✓ تكون الأولوية للمعايير والمتطلبات المحلية عن تلك الصادرة عن اللجنة، إلا في الحالات التي لا توجد فيها معايير محلية عندئذ تطبق بصورة تلقائية المعايير الدولية ؛
- ✓ تعطى المنظمات في الدول الأعضاء الحق في إعداد الترجمة المناسبة باللغة المحلية مع توضيح اسم المنظمة التي قامت بالترجمة للنص الإنجليزي الصادر عن الإتحاد ؛[1]

المطلب الثالث : أهداف و أهمية معايير التدقيق الدولية

سنتطرق في هذا المطلب إلى الأهداف التي تحققها معايير التدقيق بالإضافة إلى إبراز أهميتها.

أولا:أهداف معايير التدقيق الدولية

تحقق معايير التدقيق الدولية العديد من الأهداف تعود بالنفع على المدقق وعلى مهنة التدقيق ذاتها، وعلى مستخدمي تقارير التدقيق، نجملها في الأتي[2] :

- ✓ تعتبر معايير التدقيق الدستور الذي يلتزم به المدقق عند ممارسة المهنة كما أنها المرشد والموجه له في حالةلاجتهاد وبذلك تساعد على تقليل الاختلاف بين التدقيق في الحالات المشابهة ؛
- ✓ تساعد في تحقيق التعاون والتنسيق بين المنظمات المهنية العالمية المعنية بالتدقيق ؛
- ✓ تعتبر معايير التدقيق مرشدا معينا للقائمين بالتدريب والراغبين في دراسة المهنة ؛
- ✓ تعتبر مرشدا ومعينا يوضح أسلوب العمل وأهدافه ؛
- ✓ تمد المهنيين بمعايير التقسيم الذاتي للأداء بحيث تمكنه من أن يراجع نفسه بنفسه ؛
- ✓ تعتبر مرشدا للقضاء في الحالات التي ينسب فيها التقصير إلى أحد المدققين ؛
- ✓ تعمل على رفع مستوى العمل المهني وتطويره ؛

---

1 أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص 114 .

2 محمد فظل مسعد، خالد راغب الخطيب، **دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات**، مرجع سابق، ص 187 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

ثانيا:أهمية معاييرالتدقيق الدولية

أصدر الاتحاد الدولي مجموعة من المعايير تساعد المدقق الخارجي في أداء عمله، بحيث تمده بالإرشادات والمفاهيم والإجراءات التي تساعده في إنجاز مهامه بكفاءة وتتمثل أهميتها في[1] :

- ✓ تمثل معايير التدقيق الدولية إطار العمل الذي يمكن من خلاله ضبط عمل المهنيين وتوجيههم في أداء العمل بشكل أمثل ؛
- ✓ تمثل أداة قابلة للتطبيق على كافة القوائم المالية وبغض النظر عن حجم العميل وطبيعة نشاطه ؛
- ✓ تساعد في تحسين أداء المدقق الخارجي والارتقاء بعمله والحكم على جودة أداءه.
- ✓ توفير الإرشادات والمفاهيم والمعايير اللازمة لأداء مهمته وتنفيذها ؛
- ✓ تشجيع التعاون بين مكاتب التدقيق المحلية والدولية ؛
- ✓ تعتبر بمثابة المكمل للمعايير الوطنية ؛
- ✓ إن معايير التدقيق الدولية أكثر تجانسا بين الدول بالمقارنة بغيرها من المعايير الوطنية ؛
- ✓ اعتماد الشركات متعددة الجنسيات على معايير التدقيق الدولية في تدقيق حساباتها؛

1 زرق أبو الشحنة، **تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفق معايير التدقيق الدولية**، الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع، 2015 ، ص104 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المبحث الثالث : التدقيق في الجزائر

أبدت الجزائر كباقي دول العالم اهتمامها بمهنة التدقيق وذلك بعد الاستقلال، حيث عملت على تنظيم المهنة والسهر عليها لإعطائها الشكل الذي تستحقه والاحتفاظ بالمستوى اللائق بها.ومن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى تطور التدقيق في الجزائر و الهيئات المنظمة لهذه المهنة ثم سنتطرق إلى المصادقة على القوائم المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية.

المطلب الأول :تطور التدقيق في الجزائر والهيئات المنظمة لها

أولا: تطور التدقيق في الجزائر

مرت مهنة التدقيق في الجزائر خلال تطورها التاريخي بعدة مراحل نلخصها فيما يلي :

أولا :الفترة 1969 – 1980 : بدأ تنظيم مهنة التدقيق في المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية سنة 1969 وفقا للأمر 69 / 107 المؤرخ في 31 / 12 / 1969 المتعلق بقانون المالية لعام 1970 تميزت هذه المرحلة بعدم كفاية الموظفين لممارسة المهنة لنقص في استقلالية المراجع حيث نصت المادة 38 منهذا الأمر على: "أن يكلف وزير الدولة المكلف بالتخطيط بتعيين مدققين الحسابات للمؤسسة الوطنية والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، وفي المؤسسات التي تمتلك فيها الدولة إحدى الهيئات العمومية حصصا في رأسمالها وذلك بقصد التأكد من سلامة ومصداقية الحسابات وتحليل الوضعية المالية للأصول والخصوم ".[1]

لقد تم تحديد مهام وواجبات محافظي الحسابات وفقا للمرسوم رقم 70 / 173 المؤرخ في 16 / 11 / 1973 بحيث خولت ممارسة هذه الوظيفة لموظفي الدولة وهم :

- ✓ المراقبين العاملين للمالية

1 سهام محمد السويدي، **دراسة تحليلية لمستقبل تطبيق معايير المراجعة الدوليةفي مهنة المراجعة بالجزائر(دراسة ميدانية)**، الدار الجامعية،الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2010 ،ص 20 .

- ✓ مراقبو المالية
- ✓ مفتشو المالية

كما أوكلت للمدققين المهام التالية[1]:

- المراقبة البعدية لشروط إنجاز العمليات التي يفترض أن تكون لها أثار اقتصادية ومالية على التسيير بصفة مباشرة أو غير مباشرة.
- متابعة إعداد الحسابات والموازنات أو الكشوف التقديرية طبقا لمواصفات الخطة.
- متابعة مصداقية الجرد وحسابات النتائج ومدىصلاحيتها .
- تقييم التسيير المالي والتجاري محل التدقيق .

ثانيا :الفترة 1980 – 1988 : لقد شهدت هده المرحلة إعادة تنظيم الاقتصاد الوطني وهيكلة المؤسسات العمومية الاقتصادية التي نشأ عنها ضعف التحكم في النظام المحاسبي، مما أدىإلى إعادة النظر في نمط التسيير المخطط شكلا ومضمونا، وهكذا أصبحت المؤسسة الاقتصادية العمومية مؤسسة تخضع للقانون التجاري رقم 80 /05 المؤرخ في 30 /1980/10 المقرر لإنشاء مجلس المحاسبة، الذي نص في مادته رقم 05 على أن "مجلس المحاسبة التي تصور العمليات المالية والمحاسبية، أين تتم مراقبة صحتها وقانونيتها ومصداقيتها، و إجبار المشرع الجزائري على سن آليات رقابية تحد من أنواع الاختلالات التي تقررها أساليب التسيير المتبناة .

ثالثا :فترة من 1988 إلى 2010 : عرف التدقيق في الجزائر تطورا بطيئا نتيجة غياب الحاجة إليها في ضل الملكية العامة لوسائل الإنتاج واحتكار الدولة للحياة الاقتصادية إلى غاية 1988 وهو تاريخ صدور القانون 01/88 المؤرخ في 01/12 /1988 الخاص بالقانون التوجيهي للمؤسسة الاقتصادية العمومية، وأن هذا القانون حرر المؤسسة العمومية من كل القيود الإدارية التي كانت ملازمة لها في الماضي، وفي سنة 1991 فقد أعطي إطار

1 المرسوم رقم 70 /173 المؤرخ في 1970/11/16 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 97 لسنة 1970 .

واضح عن مهمة التدقيق جمع كل التنظيمات في المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين،وفي سنة 1996 تم شرح كيفية تعيين محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية، وتحديد كيفية نشر مقاييس تقدير الانجازات والشهادات التي تخول الحق بممارسة المهنة في سنة 1998 ، أما سنة 1999 تمت الموافقة على شهادات وشروط الخبرة المهنية، وتم تحديد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين في سنة 2001.[1]

فترة ما بعد 2010 : تم صدور القانون 10 – 01 يهدف إلى تحديد شروط وكيفية ممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد، وتم حل المصف الوطني للمهنة كهيئة مستقلة وإسناد صلاحيات تنظيم المهنة لوزارة المالية بإنشاء المجلس الوطني للمحاسبة، أما في 04 فيفري 2016 تم إصدار أول مجموعة لمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) تضمنت أربع معايير وهي[2] :

م ج ت (210) الاتفاق حول أحكام التدقيق، م ج ت (505) التأكيدات الخارجية، م ج ت (560) أحداث إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة، م ج ت التصريحات الكتابية، وتم إصدار ثاني مجموعة في 04 أكتوبر 2016 تضمنت أربع معايير أخرا ، م ج ت (300)تخطيط تدقيق الكشوف المالية، م ج ت (500) العناصر المقنعة، م ج ت (510) الأرصدة الافتتاحية، م ج ت (700) تأسيس الرأي وتقرير التدقيق علا الكشوف المالية، وفي 15 مارس 2017 تم إصدار المجموعة الثالثة التي تضمنت أربع معايير، م ج ت (520) الإجراءات التحليلية، م ج ت (570) استمرارية الاستغلال، م ج ت (610) استخدام أعمال المدققين الداخليين، م ج ت (620) استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق .

ثانيا: الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر

---

1 القانون 88 /01 المؤرخ في 02 /12 1988 ، المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02 لسنة 1988 ، ص 30 .

2 بن صديق محمد، **واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة**، مذكرة تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2014 ، ص ص 83 – 84 .

ينظم مهنة التدقيق في الجزائر مجموعة من القواعد والآليات التي تعمل على السير الحسن لهذه المهنة، وذلك من خلال هيئات مشرفة على التدقيق وهي :

المجلس الأعلى للمحاسبة :تأسس هذا المجلس بموجب القانون رقم 71 /82 المؤرخ في 29 /12 /1971 أوكلت إليه مهمة إحلال المخطط المحاسبي العام PCGالدي كان سائدا منذالاستقلال بالمخطط المحاسبي الوطني PCN حتى يستجيب للمتطلبات الاقتصادية في ذلك الوقت، وكانت مهنة المراجعة تحت إشراف هذا المجلس حيث كان يمنح الاعتماد رغم أن تعيين محافظ الحسابات لدى المؤسسات العمومية كانت من اختصاص المفتشية العامة للمالية .[1]

المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين :تأسست المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، والمحاسبين المعتمدين بموجب القانون 91 /08 المؤرخ في 27 /04 /1991 ، بحيث نصت المادة الخامسة من القانون السالف الذكر على أن " تنشأ منظمة وطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تتمتع بالشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المؤهلين لممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون .

يدير المنظمة الوطنية مجلس يكون مقره في مدينة الجزائر، ويحدد تشكيل المنظمة وصلاحيتها وقواعد تسييرها عن طريق التنظيم . كما تعتبر هذه المنظمة جهاز مهني يكلف في إطار القانون بما يلي :

- ✓ السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها .
- ✓ الدفاع على كرامة أعضائه واستقلاليتهم .
- ✓ إعداد النظام الداخلي للمنظمة الذي يحدد على الخصوص شروط التسجيل و الإيقاف والشطب من جدولها.
- ✓ يمثل مصالح المهنة اتجاه السلطات المختصة واتجاه الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة .

1 الأمر رقم 71 /82 المؤرخ في 29 /12 /1971 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 107 لسنة 1971 ، ص ص 1852 – 1858 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- ✓ يعد ويراجع وينشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظيالحسابات والمحاسبين المعتمدين .
- ✓ تتأكد المنظمة الوطنية من النوعية المهنية والتقنية للأشغال التي ينجزها أعضاءها ضمن احترام أخلاقيات المهنة والقوانين والتنظيمات المعمول بها .
- ✓ تقدر المنظمة الوطنية في حدود التشريع المعمول به الصلاحيات المهنية للانجازات والشهادات التي يقدمها كل مترشح يطلب تسجيله بها .
- ✓ تنشر المنظمة الوطنية مقاييس تقدير الإجازات والشهادات التي تخول الحق لممارسة المهنة و كيفية تطبيقها.

ثانيا : مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة : تأسس مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 92 /20 المؤرخ في 13 /01 /1992 ، والذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة ويضبط اختصاصاته وفوائده.

يدير هده النقابة مجلس يتكون من تسعة أعضاء تنتخبهم الجمعية العامة من بين الأعضاء المسجلين في جدول النقابة الوطنية.

وتتمثل مهام مجلس النقابة الوطنية في[1] :

- ✓ حماية المصالح المعنوية والمادية لأعضاء النقابة ؛
- ✓ تمثيل النقابة الوطنية لدا السلطات العمومية ولدى جميع السلطات وتجاه الغير ؛
- ✓ تمثيل النقابة في الأعمال المدنية وفي إدارة الأملاك العقارية التي تملكها النقابة الوطنية ؛
- ✓ تحصيل الاشتراكات المهنية التي تقررها الجمعية العامة؛
- ✓ تحديد المطالب العادية للتدقيق والرقابة .

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،رقم 03 ، لسنة 1992 ، ص ص 82 – 83 .

- ✓ الوقاية من كل النزاعات المهنية بين أعضاء النقابة وتسويتها وعرضها على غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم إذا اقتضى الأمر ذلك .
- ✓ عرض كل الحالات الداخلية في اختصاصاته على غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم.
- ✓ إعداد مشروع الإيرادات والنفقات واقتراحه على الجمعية العامة للمصادقة عليها.
- ✓ إبداء الرأي في المسائل التي تعرضها عليه السلطات المختصة في المجال المحاسبية والحقوق المرتبطة بحياة المؤسسة.
- ✓ المساعدة والنهوض بالتقويم المستمر للمستوى النظري والتقني لدى أعضاء النقابة وتحضير السلطات المختصة للتدريبات والملتقيات المهنية.
- ✓ القيام بتعميم نتائج المتعلقة بالميدان الذي تغطيه المهنة وتوزيعها ونشرها.

ثالثا : المجلس الوطني للمحاسبة : أعلن عن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96 /318 المؤرخ في 25 /09 /1996 وتبعا للمادة الثانية من هدا المرسوم فإن هذا المجلس يعد جهاز استشاري ذو طابع وزاري ومهني مشترك، يقوم بمهنة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها، وبالتالي يمكن للمجلس أن يطلع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه بمبادرة منه أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية.

تتمثل صلاحيات هذا المجلس فيمايلي[1] :

- ✓ يجمع ويستغل كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتعليماتها؛
- ✓ ينجز أو يكلف من ينجز كل الدراسات والتحاليل في مجال التنمية، واستخدام الأدوات المحاسبية؛
- ✓ يقترح كل التدابير الرامية إلى ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني؛
- ✓ يفحص ويبدي رأيه وتوصياته في كل مشاريع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة؛

1 الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،رقم 56 المؤرخة في 25 / 09 / 1996 ص 18 .

- ✓ يشارك في تطوير أنظمة التكوين وبرامجه وتحسين المستوى في مجال المهن المحاسبية؛
- ✓ يتابع تطور المناهج والتنظيمات والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على الصعيد الدولي؛
- ✓ ينظم كل التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال اختصاصه؛

يرأس هذا المجلس وزير المالية،وتشكيلته تتكون من :

- الرئيس المزاول لمهنته في المجلس الوطني لنقابة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين؛
- ممثل الوزير المكلف بالمالية .

المطلب الثاني:الخصائص العامة لمحافظ الحسابات

سنتطرق في هذا المطلب إلى كل من القانون 10 – 01 وتعريف محافظ الحسابات ومهامه بالإضافة إلى إبراز ما يتعلق بحقوقه وواجباته.

أولا : القانون 10 – 01 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد

قامت السلطات الوصية على مهنة التدقيق في الجزائر بمجموعة من الإصلاحات عبر مختلف المراحل التي مرت بها المهنة وصولا إلى إصدار القانون رقم: 10 – 01 المتعلق بالمهن المحاسبية وتدقيق الحسابات، وما تلاه من مراسيم تنظيمية وقرارات حول آليات ممارسة المهنة وتحسين مستوى ممارسيها، إضافة إلى اصدر معايير تدقيق جزائرية، وأهم ماجاء به هذا القانون مايلي:[1]

إنشاء مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية مهمتها منح الاعتماد وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية (المادة 04 من القانون 10 – 01) . إنشاء لذا المجلس خمس لجان مختصة (المادة 05 من القانون 10 –01) :

1 جمال عمورة، **ضرورة اصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجعة ISA** ، ملتقى دولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة(ISA/IFRS) : التحدي ، جامعة سعد دحلب لبليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 13 – 14 ديسمبر، 2011 ص ص 07- 08 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- ✓ لجنة معايرة الممارسات المحاسبية والاجتهادات المهنية؛
- ✓ لجنة الاعتماد؛
- ✓ لجنة التكوين ؛
- ✓ لجنة التأديب والتحكيم ؛
- ✓ لجنة مراقبة النوعية .

تحديد شروط ممارسة المهنة بالنسبة للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وضرورة التسجيل في جدول المصف أو الغرفة أو المنظمة التي ينتمي إليها (المادة 08 من القانون 10 – 01) .

التكفل بتكوين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات من قبل معهد تعليم متخصص تابع لوزارة المالية والتكفل بتكوين المحاسبين المعتمدين من قبل مؤسسات تابعة لوزارة التكوين المهني (المادة 08 من القانون 10-01) الفصل بين المهام الثلاث بإنشاء ثلاث منظمات مهنية مع تحديد مهام كل هيئة (المادة 14 من القانون 10 – 01) وهي :

المصف الوطني للخبراء المحاسبين ؛

الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛

المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

- ❖ كيفية إعداد التقرير و أنواعه وإبداء الرأي (المادة 25 من القانون 10 – 01):

- ✓ تقرير المصادقة على شرعية وصدق الوضعية المالية للمؤسسة بدون تحفظ أو بتحفظ أو احتمال رفض المصادقة.
- ✓ تقرير المصادقة على الحسابات التجميعية .
- ✓ تقرير خاص حول الاتفاقيات القانونية .

- ✓ كيفية تعيين محافظ الحسابات والمدة التي يمكن أن يقضيها في المؤسسة، حيث ركزت المادة 26 من القانون 10– 01 على أن التعيين يتم من طرف الجمعية العامة أو الهيئة المخولة لها ذلك، على أساس دفتر الشروط.
- ✓ تحديد مهام المدقق الأساسي أو المسير والمدقق الثانوي وتحديد المسؤوليات في حالة ما إذا كانت مكاتب التدقيق عبارة عن مؤسسة (شركات ذات أسهم، شركات ذات مسؤولية محدودة، شركات مدنية، أو مجمعات ذات منفعة مشتركة)، وأن يبلغ تعيينه لدى لجنة مراقبة النوعية (المواد 30، 46، 47، 48، 49 من القانون 10 – 01 .
- ✓ تحديد مجال وأساليب سير عملية التدقيق القانونية المكلف بها والتي تم الاتفاق عليها في دفتر الشروط ووجوب الالتزام بها (المادة 35 من القانون 10 – 01) .[1]

ثانيا: تعريف محافظ الحسابات :حسب المادة 22 من القانون 10 -01 " يعد محافظ الحسابات، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به ".

ثالثا: مهام محافظ الحساباتيقوم محافظ الحسابات بالمهام الآتية :

- ✓ يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ؛
- ✓ يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركات حاملي الحصص ؛

1 جمال عمورة ، "**ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجعة** ، ملتقى دولي النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمحاسبة : التحدي، مرجع سبق ذكره ، ص 807 .

- ✓ يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات نظام الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو المسير ؛
- ✓ يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة ؛
- ✓ يعلم المسيرين والجمعية العانة أو الهيئة المداولة المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار المؤسسة أو الهيئة .[1]

رابعا: حقوق وواجبات محافظ الحسابات

1 – حقوق محافظ الحسابات :

وتتمثل في[2] :

- ✓ تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداولات أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته بحيث لا يمكن احتساب أتعابه في أي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية .
- ✓ يطلب محافظ الحسابات من الأجهزة المؤهلة الحصول في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقات مساهمة معها .
- ✓ يمكن لمحافظ الحسابات أن يطلع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر أي كل الوثائق والكتابات التابعة للشركة أو الهيئة، والحصول على التوضيحات والمعلومات من القائمين بالإدارة والأعوان و التابعين للشركة .
- ✓ يمكن لمحافظ الحسابات أن يقوم بالتفتيش الذي يراه لازما أثناء ممارسته للمهنة .

---

1 شريقي عمر، **التنظيم المهني للمراجعة – دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية** – أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، سنة 2013 ، ص 171.

2 القانون 10 – 01 المؤرخ في 29 / 07 / 2010 والمتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 الموافق ل 11 / 07 / 2010 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- ✓ يقدم القائمون بالإدارة في الشركات كل ستة أشهر على الأقل لمحافظ الحسابات كشفا محاسبيا يعد حسب مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون .
- ✓ يحظر محافظ الحسابات الجمعيات العامة كلما استدعى للتداول على أساس تقريره، ويحتفظ بحق التدخل في الجمعية المتعلقة بأداء مهمته .
- ✓ لدى محافظ الحسابات الحق في مناقشة اقتراح عزله، عن طريق مذكرة خطية ترسل إلى المؤسسة والرد والدفاع عن موقفه أمام الجمعية العامة .
- ✓ ويعتبر هدا الحق أحد الضوابط التي تحول دون عزل مدقق الحسابات عزلا تعسفيا .
- ✓ حق الامتناع عن إبداء رأيه في القوائم المالية إذ لم يستطع تكوين رأي حولها، وذلك بذكر الأسباب التي عرقلت عمله .

2- واجبات محافظ الحسابات

تتمثل واجبات محافظ الحسابات فيما يلي[1] :

- ✓ يجب أن يقوم بفحص وتدقيق حسابات الشركة ودفاترها بما تحتويه من قيود يومية وحسابات أستاذ بغرض التحقق من صحتها وسلامتها وكشف الأخطاء والعمل على تصحيحها.
- ✓ التأكد إلى جانب الفحص وتدقيق الدفاتر أن الشركة تقوم بتطبيق القوانين واللوائح والأنظمة المختلفة وتلتزم بها بطريقة سليمة، كما تلتزم أيضا وبنود العقود المختلفة التي قبلتها ووقعت عليها .

التحقق من أن الشركة تلتزم بتطبيق القواعد المحاسبية المتعارف عليها ومن أمثلة هذه القواعد مايلي :

- ✓ تسجيل الأصول الثابتة في الدفاتر بتكلفتها التاريخية .
- ✓ فحص قائمة الدخل للتحقق من أنه يظهر نتيجة لنشاط الشركة من أرباح أو خسائر عن السنة المالية .
- ✓ يجب على المدقق أن يحظر هو أو أحد مساعديه اجتماع الجمعية العامة للمساهمين في الشركة لمناقشة تقريره.

1 أمين السيد أحمد لطفي، **المراجعة بين النظرية والتطبيق**، مرجع سبق ذكره ص 68 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- ✓ فحص قائمة المركز المالي للتحقق من أنها تعبر تعبيرا صحيحا عن القيم الحقيقية لعناصر الأصول والالتزامات وبالتالي عن المركز المالي للشركة في نهاية السنة المالية .
- ✓ التأكد من مدى قوة نظام الرقابة الداخلية وتقييمه حتى يستطيع اختيار عينات التدقيق بشكل ملائم وسليم ويغطي معظم عمليات الشركة .

تقديم توصيات واقتراحات ملائمةلمايلي[1]:

- ✓ معالجة وتصحيح الأخطاء التي تم اكتشافها والحرص على عدم الوقوع فيها من جديد.
- ✓ حسن سير العمل في أقسام وإدارة الشركة .
- ✓ التحقق من القيم المسجلة لعناصر الأصول والالتزامات المختلفة بأي طريقة من طرق التحقق التي يراها مناسبة بالنسبة لكل عنصر من هذه العناصر .

1أمين السيد أحمد لطفي، **المراجعة بين النظرية والتطبيق**، مرجع سبق ذكره ص70.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

خلاصة

تطرقنا في الإطار النظري للدراسة في المبحث الأول إلى مفهوم التدقيق، أنواعه، الأهمية والأهداف. كما تطرقنا في المبحث الثاني إلى مفهوم معايير التدقيق الدولية والهيئات المكلفة بها ، مع إبراز أهمية وأهداف معايير التدقيق الدولية .

ومن أهم النتائج التي توصلنا إليها هي:

-معايير التدقيق الدولية عبارة عن مرجع لوضع القوانين والأنظمة والإجراءات الموضوعة من قبل الدول والجمعيات المهنية لقياس نوعية العمل من قبل المدقق .

-مهنة التدقيق في الجزائر تسير نحو الأحسن خاصة بعد إصدار معايير التدقيق .

-إن مصداقية مدقق الحسابات تتحقق بمجرد أداء مهامه بما يتوافق ومعايير التدقيق.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

تمهيد

عرفت الجزائر في السنوات للأخيرة مجموعة من التغيرات والتطورات انطلاقا من القانون 10- 01 المتعلق بكل من مهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والذي تأسست مجموعة من الهيئات المنظمة للمهنة، وخلال سنة 2016 تم إصدار 8 معايير جزائرية للتدقيق وفي سنة 2017 تم إصدار 4 معايير أخرى، ما يشكل انشغالا في البحث على أثر هذه التغيرات على مهنة محافظ الحسابات وكيفية المصادقة على القوائم المالية في هذه المعايير .

لدلك سنتطرق في هدا الفصل إلا النقاط الهامة والخاصة بالجنب النظري للتدقيق حيث قسم إلى ثلاث مباحث :

المبحث الأول : المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016

المبحث الثاني : المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016

المبحث الثالث : المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

الفصل الثاني : معايير التدقيق الجزائرية

سنتناول في هذا المطلب شروحات مختصرة لما جاء في المقررات الحاملة للمعايير الجزائرية للتدقيق، من خلال دراسة كل معيار على حدا .

المبحث الأول: المقرر رقم (002) المؤرخ في 04 فيفري 2016

طبقا للمقرر رقم 002 لمؤرخ في 04 فيفري 2016 ا لمتضمن أول إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق ووفقا للمادة الأولى فقد تم وضع حيز التنفيذ 4 معايير، حيث تستهدف هذه المعايير الكشوف المالية وجميع أشكال مهام التدقيق قانونية كانت أو تعاقدية وتشمل[1]:

المطلب الأول: المعيار الجزائري للتدقيق210 " اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق"

يعالج هدا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة حول شروط مهمة التدقيق، حيث يقصد بهذه الأخيرة الاتفاق بين الطرفين على طبيعة التدقيق والمسؤوليات المخولة للمدقق وكذا الأتعاب المقدمة لصاحب المهمة.

حسب ما جاء في هذا المعيار إلزامية تدوين وتسجيل الأحكام المتفق عليها في رسالة مهمة التدقيق.

تختلف محتويات هذه الرسالة حسب نوع المهمة الممارسة والمؤسسة التي تمارس عليها عملية التدقيق. حيث أهم ما جاء في محتواها تحديد الهدف من تدقيق القوائم المالية وإبراز مسؤوليات المدقق الموكلة إليه كما يجب على المدقق في هذا المعيار التحقق من الشروط المسبقة للتدقيق والمتمثلة في :

- ✓ التأكد من أن الإدارة لا تضع أية حدود أو قيود على عملية الفحص والمراقبة الضرورية لأداء المهنة؛
- ✓ التأكد من أن المرجع المحاسبي المستعمل من قبل الكيان مقبول ؛
- ✓ اعتراف الإدارة وتحملها للمسؤولية فيما يخص الإعداد والعرض الصادق ؛
- ✓ تعتبر الإدارة من الضروري وضع نظام للرقابة الداخلية الفعال ؛

---

1 سليمة فقيرو محمد أمين لعرود, **دراسة حالة معير التدقيق الجزائري 560 أحدات تقع بعد إقفال الحسابات "الأحداث اللاحقة "ومقارنتها مع نظيره من معايير التدقيق الدولية ملتقى وطني** حول : واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ضل معايير التدقيق الدولية جامعة أحمد بوقرة بومرداس, كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير, 11 – 12 أفريل 2018 , ص 185 – 186 .

كما أوضح المعيار أهم أهداف المدقق المتمثلة في قبول ومتابعة مهمة التدقيق بعد الموافقة بين الأطراف أي بعد وجود تفاهم مشترك بين المدقق والإدارة على أحكام التدقيق .

المطلب الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 505 "التأكيدات الخارجية"

يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة إثبات، حيث يهدف هذا المعيار إلى توجيه المدقق الذي يلجأ إلى إجراءات التأكيد الخارجي ووضع هذه الإجراءات حيز التنفيذ قصد الحصول على أدلة إثبات ذات دلالة ومصداقية .

عرف المعيار التأكيدات الخارجية على أنه دليل مثبت يتم الحصول عليه من الغير ويكون على عدة أشكال سواء كان ورقيا أم الكترونيا ترسل للمدقق المكلف بالمهمة، قصد مساعدته في أداء مهامه على أكمل وجه.

وتتمثل أشكال التأكيد الخارجي في [1]:

- ✓ طلب تأكيد مستعجل (تأكيد إيجابي) : يؤكد أو ينفي المعلومات الواردة في الطلب أو يقدم معلومات مطلوبة .
- ✓ طلب تأكيد ضمني (تأكيد سلبي) : ينفي المعلومات الواردة في الطلب .

عند لجوء المدقق لإجراءات التأكيد الخارجي يجب عليه الحفاظ على الرقابة على طلبات التأكيد ، وهذا يتطلب:

- ✓ تحديد معلومات موضوع التأكيد .
- ✓ اختيار الأشخاص المؤهلين للتأكيد حيث أن الردود على طلبات التأكيد تقدم أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية إذا وجهت إلى المسؤول الذي يكون على دراية بالمعلومات التي يبحث عنها .

مباشرة إجراءات إرسال الطلبات إلى الغير ومتابعتها .

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة القرار رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2017 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق 210 – 505 – 560 -580 ، ص 32 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المطلب الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق560أحداث تقع بعد إقفال الحسابات (الأحداث اللاحقة)

عالج هذا المعيار التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة بعد إقفال الحسابات وهذا في إطار تدقيقه للكشوف المالية (القوائم المالية) ، ونقصد بالأحداث اللاحقة تلك الواقعة بين نهاية الفترة المالية وتاريخ تقرير المدقق، كما قد تتأثر الكشوف المالية ببعض الأحداث التي تقع بعد تاريخ إقفال الحسابات والمتمثلة في الأحداث التي تقع بين تاريخ إقفال الحسابات وتاريخ تقرير المدقق، والأحداث الواقعة بعد تاريخ تقرير المدقق إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية من طرف الهيئة المداولة وهو أيضا يمثل تاريخ المصادقة على القوائم المالية .

أما فيما يخص تاريخ الكشوف المالية (تاريخ الإقفال) هو التاريخ الذي أعدت فيه الكشوف المالية وتحمل فيه الأشخاص ذوي سلطة الإقفال مسؤولياتهم اتجاه ذلك.

أما الغرض من هذا المعيار هو وضع وتوفير إرشادات حول مسؤولية المدقق تجاه الأحداث اللاحقة التي تظهر سواء بعد تاريخ إعداد الكشوف المالية وتاريخ إعداد تقرير المدقق، أو بعد تاريخ إعداد تقريره إلا غاية تاريخ اعتماد هده الكشوف للجهات المعنية.

المطلب الرابع : المعيار الجزائري للتدقيق580 " التصريحات الكتابية"

عالج هذا المعيار إلزامية حصول المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة، حيث يقصد بهده الأخيرة كل من الإدارة والمسيرين ذوي المسؤوليات الملائمة المتعلقة بإعداد الكشوف المالية والذين هم على دراية بالمسائل المعنية، حيث هذه الفئات هي التي يطلب منها المدقق التصريحات الكتابية كونها تعد كعنصر مقنع. حيث يمكن تعريف التصريحات الكتابية على أنها هي كل المعلومات الضرورية للمدقق في إطار مراجعة الكشوف المالية وذلك بهدف التأكد من أن الإدارة قد قامت بمسؤوليتها على أكمل وجه خاصة وتعزيز العناصر المقنعة المتعلقة بالكشوف المالية. وجب على المدقق حسب هدا المعيار المطالبة بالتصريحات الكتابية من الإدارة التي تبين فيها كل مسؤولياتها في إعداد الكشوف المالية طبقا للمعيار المحاسبي المعتمد كما جاء في مضمون رسالة المهمة، وأن المصطلحات الكتابية لرسالة المهمة مطابقة لوصف مسؤوليات الإدارة في التصريحات الكتابية .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

تاريخ التصريحات الكتابية يجب أن يكون قريبا من تاريخ تقرير المدقق حول الكشوف المالية ولا يمكن أن تكون بعده، بحيث يجب أن تشير التصريحات الكتابية إلى كل الكشوف المالية وكل الفترات التي يغطيها تقرير المدقق، كما أن التصريحات تكون على شكل رسالة تأكيد موجهة للمدقق.

في حالة عدم تقديم الإدارة تصريحا كتابيا مطلوبا أو عدة تصريحات يجب على المدقق مناقشة الإدارة حول هذه المسائل وإعادة تقييم نزاهتها وأثر دلك على مصداقية التصريحات الكتابية أو الشفهية أو على العناصر المقنعة لاتخاذ التدابير المناسبة بما فيها تحديد الأثر على الرأي المعبر عنه في التقرير.[1]

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة القرار رقم 002، مرجع سبق ذكره، ص 7 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المبحث الثاني: المقرر رقم (150) المؤرخ في 11 أكتوبر 2016

نص المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن ثاني إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق ووفق هذا المقرر فقد تم وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية، وهي كالتالي[1]:

المطلب الأول: المعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة:

يوضح هذا المعيار مفهوم "العناصر المقنعة" الذي يقصد بها كل المعلومات التي جمعها المدقق قصد الوصول إلى نتائج لتأسيس رأيه في إطار تدقيق الكشوف المالية، وتتضمن هذه العناصر المعلومات المتضمنة في المحاسبة مثل دفتر الأستاذ وكل الوثائق الثبوتية كالفواتير والعقود والتي تشكل مصدر مهما للعناصر المقنعة بالإضافة إلى كل المعلومات التي يستطيع المدقق تجميعها من الوثائق الأخرى كمحاضر الاجتماع والتأكيدات الخارجية والتي تمكن من الوصول إلى استنتاجات مبنية على اليقين أما هدف المدقق وفق هذا المعيار هو تصور ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة ومناسبة توصل إلى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه. العناصر المقنعة ضرورية لدعم رأي المدقق المعبر عنه في تقريره لأنها تثبت وتعزز تأكيدات الإدارة وهي تراكمية تجمع من خلال القيام بعدة إجراءات أثناء القيم بعملية التدقيق، من داخل وخارج الهيئة مثلا معلومات من تدقيقات سابقة أو أعمال خبرة قامت بها الإدارة ، كما تتعلق درجة مصداقيتها حسب مصدرها وطبيعة الظروف التي جمعتها .ذ

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

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية كما يخص التدقيقات المتكررة وليس عملية التدقيق الأولية التي تتطلب معالجتها على حدا ويمكن تعريف التخطيط حسب هدا المعيار

1تقرارت يزيد و ريمة بصري، **دراسة مقارنة بين المعيار الجزائري للتدقيق و نظيره الدولي – دراسة حالة المعيار 505 التأكيدات الخارجية** – الملتقى الوطني حول : واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ضل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير, 11 – 12 أفريل 2018 , ص 64 -65 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

على أنه عملية مستمرة ومتكررة غالبا ما تبدأ بعد فترة وجيزة أو مرتبطة بعملية تدقيق منتهية، ويتواصل طوال المهمة إلى غاية الانتهاء من عملية التدقيق الجاري .

إن التخطيط لعملية التدقيق يستوجب إعداد إستراتيجية عامة ومنهج تفصيلي لطبيعة إجراءات التدقيق المتوقعة وتوقيتها ومداها وأن تكون هده الإستراتيجية مكيفة للمهمة، بحيث أن التخطيط المناسب يساعد المدقق على التعرف على المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب، واختيار أعضاء الفريق ذوي القدرة والكفاءة المناسبة للقيام بالمهمة وتسييرهم والإشراف عليهم والتنسيق بين الأعمال المنجزة من قبلهم . كما يساهم كل من المسؤول والأعضاء الأساسيين للفريق المكلف بالمهمة في تخطيط التدقيق بما فيه التخطيط للمقابلات مع أعضاء الفريق الآخرين من الفريق بهدف تبادل المعارف والخبرات مما يسمح بتطوير فعالية وكفاءة عملية التخطيط .[1]

إن تخطيط مهمة التدقيق تكمن في عدة أمور على المدقق أن يتوقعها وهي :

- ✓ المنهج العام للأعمال التي سيقوم بها وطبيعة ونطاق الإشراف على أعضاء فريق التدقيق ومراجعة أعمالهم؛
- ✓ طبيعة ونطاق الموارد الضرورية لإنجاز المهمة ؛
- ✓ تنسيق الأعمال مع تدخلات الخبراء أو غيرهم من المهنيين .

المطلب الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 510 "مهام التدقيق الأولية– الأرصدة الافتتاحية– " :

يعالج واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية حيث هذه الأخيرة تتسم فيها الكشوف المالية للفترة السابقة بأنها لم تكن موضوع التدقيق، أو تم تدقيقها من طرف المدقق السابق.

إضافة إلى ذلك، تتضمن الأرصدة الافتتاحية أيضا المبالغ الواردة في الكشوف المالية، العناصر الموجودة في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقديم معلومات، مثل: الطرق المحاسبية في عرض حسابات السنوات السابقة الاحتمالات والالتزامات المسجلة خاصة خارج الميزانية.

---

1 تقرارات يزيد وريمة بصري، **دراسة مقارنة بين المعيار الجزائري للتدقيق505 ونظيريه الدولي**، مرجع سابق، ص 67 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

يجب على المدقق في إطار هدا المعيار، جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تسمح له بضمان أنه قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة السنة المالية السابقة بشكل صحيح وأنها لا تحتوي على أي اختلال يؤثر على الكشوف المالية الخاصة بالسنة المالية الجارية وكذا ملائمة الطرق المحاسبية في الأرصدة الافتتاحية والتأكد من أنه قد تم تطبيقها بشكل دائم في إعداد الكشوف المالية للفترة الجارية، وأن كل التغيرات الحاصلة في الطرق قد تم تسجيلها بصفة ملائمة وعرضها بشكل صحيح وفقا للمرجع المحاسبي المطبق .

من واجبات المدقق أيضا حسب هدا المعيار، القيام بفحص الكشوف المالية الأحداث وكذلك تقرير المدقق السابق حول الكشوف المالية، إن وجدت، وجمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تظهر أن الأرصدة الافتتاحية تحوي اختلالات لها تأثير معتبر على الكشوف المالية للفترة الجارية، وهذا بهدف ضمان أن أرصدة إقفال الفترة السابقة قد تم إعادة نقلها للفترة الجارية بشكل صحيح وتحديد ما إذا كانت الأرصدة الافتتاحية تعكس التطبيق الملائم للطرق المحاسبية .

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

يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية، شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل حيث هذا الأخير يعني ذلك الرأي الذي عبر عنه المدقق حين خلص إلى أن إعداد الكشوف المالية، في كل جوانبها المهمة قد تم وفق المرجع المحاسبي الطبق وأنها صادقة وملائمة للوضع الحقيقي خلال الفترة الجارية.

إن هدف المدقق وفق هذا المعيار هو تشكيل رأي حول الكشوف المالية قائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة، إضافة إلى التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس هذا الرأي، وهذا الرأي يأخذ عدة أشكال وهي :

- ✓ يعبر المدقق برأي غير معدل إذا استخلص أنه قد تم إعداد الكشوف المالية وفقا للمرجع المحاسبي المطبق

- ✓ يعبر المدقق عن رأي معدل في تقريره وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 705 عندما يستنتج أن الكشوف المالية تتضمن اختلالات معتبرة وفي حالة عدم تمكنه من جمع العناصر المقنعة والكافية والملائمة التي تسمح له باستنتاج أن الكشوف المالية في مجملها لا تتضمن اختلالات معتبرة .

كما يتضمن شكل تقرير المدقق المستقل والعناصر التي يجب على المدقق أن يتطرق إليها فيه والمتمثلة في:

تقرير كتابي يتضمن عنوان المدقق، المرسل إليه وفقرة تمهيدية تذكر فيها تعريف الكيان الذي تمت مراجعة كشوفه المالية، الكشوف التي تمت مراجعتها، ملخص لأهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف الكيان الذي تمت مراجعتها، تاريخ الإقفال أو الفترات التي تغطيها كل من الكشوف المالية التي تمت مراجعتها . كما يقوم من خلاله شرح مسؤوليات المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بإعداد الكشوف المالية وشرح مسؤولية المدقق المتعلقة بالتعبير عن الرأي حول الكشوف المالية على أساس تقريره، بالإضافة إلى عنوان المكان الذي ينشط فيه ويقدم مختلف المعلومات الإضافية المعروضة بالتزامن مع الكشوف المالية .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المبحث الثالث: المقرر رقم (23) المؤرخ في 15 مارس 2017

وفق القرار رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق أصدرت الجزائر المجموعة الثالثة من المعايير الجزائرية للتدقيق، ووفق المادة الأولى من هذا المقرر تم وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وهي[1]:

المطلب الأول: المعيار الجزائري للتدقيق 520 "الإجراءات التحليلية"

يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها، وإلزامية أداء المدقق لإجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية التدقيق. حيث تم تعريف الإجراءات التحليلية على أنها تقنية مراقبة تتمثل في تقدير المعلومات المالية من خلال ترابطها مع معلومات مالية أخرى ومعلومات غير مالية، وبالتالي القيام بمقارنات مع معطيات سابقة أو تقديرية للكيان وذلك باستخدام عدة طرق وتقنيات إحصائية لتحديد التغيرات الهامة والاتجاهات الغير متوقعة .

يعود سبب اختيار المدقق للإجراءات التحليلية المناسبة لاكتشاف الإختلالات التي يمكن أن تؤثر على الكشوف المالية. يجب على المدقق تحديد المبلغ الذي يعتبره مقبولا لأي فارق بين المبالغ المسجلة والقيم المنتظرة ويجب عليه أن يضع إجراءات التدقيق لشرح هده التغيرات وجمع العناصر المقنعة المتعلقة بتناسق هذه التغيرات وتطبيق الاجراءات التحليلية عند الاقتراب أو في نهاية عملية التدقيق، وذلك عندما يقوم بتكوين قراره العام حول القوائم المالية، بحيث يساعده هدا الإجراء في تعزيز الاستنتاجات المكونة وتأسيس خلاصة عامة حول توافق الكشوف مع معرفته للكيان .

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية, المجلس الوطني للمحاسبة القرار رقم 23 , المؤرخ في 15 مارس 2017 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق 520 – 570 – 610 – 620 , ص ص 03 – 04 .

المطلب الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 570 " استمرارية الاستغلال":

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية.ونقصد بفرضية الاستغلال بأن الكيان سيستمر في نشاطه في المستقبل،وبالتالي إعداد الكشوف المالية على أساس هذه النظرية لدلك يجب على الإدارة القيام بعملية تقييم خاصة لتحديد قدرة الكيان على مواصلة الاستغلال وذلك من خلال تقييم النتيجة اللاحقة للأحداث أو الظروف الغير مؤكدة . أما هدف المدقق وفق هذا المعيار هو جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرارية الاستغلال، إضافة إلى استخلاص النتائج حول وجود أحداث من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة استغلاله، وذلك انطلاقا من العناصر المقنعة التي تم جمعها، وتحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق[1].

المطلب الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين"

يعالج هذا المعيار شروط وكيفية انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي إذا تبين له طبقا لأحكام المعيار الجزائري للتدقيق 315أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.

وفي حالة وجود لدى الكيان وظيفة التدقيق الداخلي وخلص المدقق الخارجي إلى إمكانية الاستفادة منها لاحتياجات التدقيق، فإن أهدافه تتمثل في: تحديد إمكانية وإلى أي مدى تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين، وفي حالة استخدامها تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق .

يجب على المدقق الخارجي مراعاة فعاليات المراجعة الداخلية وتأثيراتها على إجراءاته إن وجدت، حيث أن بعض الأجزاء من عمل المدقق الداخلي قد يكون مفيدا للمدقق الخارجي، ولهدا الغرض يجب أن يقوم هدا الأخير بتقييم موضوعية وظيفة التدقيق الداخلي والتواصل مع المدقق المسؤول عنها، بالإضافة إلى التعرف على الجهة التي توجه لها هذه الوظيفة التقارير والتأكد من استقلاليتها وعدم تعرضها لأي ضغوطات . كما يمكن

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة القرار رقم 23 ، مرجع سبق ذكره ص 05 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

للمدقق الخارجي أن يحدد الأثر المتوقع لأعمال المدققين الداخليين على أعماله وامتداد الإجراءات التي يقوم بها حسب ما ينص عليه المعيار، كما يجب أن يكون هناك تنسيق بين المراجع الخارجي والمراجعة الداخلية، وإذا أراد المدقق الخارجي استخدام الأعمال الخاصة بالمدققين الداخليين يجب عليه تقييم هذه الأعمال لتحديد ملائمتها لاحتياجاته الخاصة من خلال مجموعة من الإجراءات كالتوثيق.

المطلب الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق"

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلّب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق إضافة إلى كيفية الأخذ باستنتاجات الخبير. حسب هدا المعيار يجب على المدقق تقييم الكفاءة المهنية للخبير ودالك بمراعاة الشهادات المهنية وترخيص المزاولة والخبرة المهنية والمقابلات مع هذا الخبير والسمعة في مجال عمله، كما يجب على المدقق أن يكتسب المعرفة الكافية في ميدان خبرة الخبير المعين من طرفه والتي تسمح له بالحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة تفيد، وأن نطاق الخبير كاف لغرض التدقيق واحتياجاته وذلك من خلال فحص بنود تكليف الخبير وأهداف ونطاق عمله .[1]

من خلال دراستنا لهده المعايير استنتجنا أن المعايير المتعلقة بالمصادقة على القوائم المالية هي :

المعيار الجزائري للتدقيق رقم :

210 "اتفاق حول أحكام التدقيق "

300 " تخطيط تدقيق الكشوف المالية

500 "العناصر المقنعة "

505 "التأكيدات الخارجية "

510 "مهام التدقيق الأولية "

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، القرار رقم 23 ، مرجع سبق ذكره، ص 03 .

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

560 "الأحداث اللاحقة "

580 "التصريحات الكتابية "

700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية "

تمهيد

تناول هدا الفصل وصفا لمنهج الدراسة وأفراد مجتمع الدراسة وعينتها,وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها وصدق ثباتها كما يتضمن هدا الفصل وصف للإجراءات التي قام بها الباحثتين من حيث أدوات الدراسة وتطبيقها واختيار المعالجات الإحصائية التي اعتمدتا عليها في تحليل الدراسة.

لدا تم إجراء دراسة ميدانية ممثلة في توزيع استمارة استبيان على عينة الدراسة المتكونة كل من محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين بغية الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار فرضيات الدراسة، من خلال عرض لمختلف الإجراءات والوسائل المستخدمة في الدراسة للوصول إلى النتائج وثم تحليلها وتفسيرها لنتوصل في الأخير إلى الاستنتاجات المرتبطة بالفرضيات.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المبحث الاول: عرض و تقديم الاستبيان

قبل عرض وتحليل إجابات أفراد العينة المدروسة المتمثلة في محافظي الحسابات لولاية سكيكدة وقسنطينة والخروج بنتائج تسمح باختبار صحة الفرضيات الموضوعة، يجدر بنا التعرف بمنهجية هذه الدراسة والإجراءات المستعملة في ذلك.

المطلب الأول: تحضير الاستبيان

سنقوم في هدا المطلب بالتطرق إلى مختلف مراحل إعداد الاستبيان والظروف التي تمت صياغته ابتداء بتصميم الاستبيان مكوناته طريقة نشره.

1- تصميم الاستبيان :في هده المرحلة حولنا قدر الإمكان تصميم الأسئلة بصفة بسيطة مع الابتعاد عن التعقيد حتى تكون قابلة للفهم من قبل من يقرؤها، ومن اجل الوصول إلى إجابات واضحة ودقيقة اعتمدنا على الأسئلة مغلقة تتطلب اختيار إجابات محددة مسبقا للإجابة عن السؤال المطروح، وقد تمحورت الأسئلة حول موضوع المصادقة على القوائم المالية في ظل معايير التدقيق الجزائرية، وقد استعنا في دلك بآراء بعض الأساتذة، وكدا بالبحوث و الدراسات السابقة في هدا المجال، كما حاولنا قدر الإمكان خلال فترة الإعداد الابتعاد عن التعمق في طرح الأسئلة، والعمل بالمقابل على التسلسل والترابط في طرح الأسئلة لجلب اهتمام أفراد العينة والحصول على اكبر قدر من الإجابات الجادة والموضوعية.

2-نشر وتوزيع:قمنا بعملية نشر وتوزيع الاستبيان على عينة المقصودة المتمثلة في محافظي الحسابات ومن الطرق المعتمدة في دلك ما يلي:

- ✓ التسليم المباشر لأفراد العينة خصوصا في منطقة سكيكدة.
- ✓ الاستعانة ببعض الزملاء .
- ✓ الاستعانة بأستاذ ممتهن لمهنة محافظ الحسابات فيما يخص الاستمارة الموزعة في قسنطينة.

✓ البريد الالكتروني.

أما عن طرق استرجاع الاستمارات فقد اختلفت تبعا لاختلاف طرق توزيعها حيث تم الحصول على الإجابة من خلال ما يلي:

✓ الحصول على الاستمارات بشكل مباشر من قبل أفراد العينة المسلمة لهم بشكل مباشر.

✓ استلام الاستمارات من قبل الأطراف الذين استعن بهم.

المطلب الثاني: منهجية الدراسة الميدانية

اعتمدنا في دراستنا على الإستبانة كأداة لجمع المعلومات قصد معرفة أن المصادقة على القوائم المالية تتم في ظل معايير التدقيق الجزائرية، إذ أن من خلال هذه الاستبانة سنحاول إثبات أو نفي الفرضيات التي سبق التطرق إليها في المقدمة.

1. مجمع وعينة الدراسة

لغايات تحقيق أهداف هذه الدراسة والوقوف على نتائجها، تم تحديد مجتمع دراسة من مدققين خارجيين (محافظي حسابات، وخبراء محاسبين) في ولاية سكيكدة وبعض الولايات، حيث أن العينة الممثلة لهذا المجتمع تتكون من مجموعة من محافظي الحسابات.

تم توزيع 50 استبيان شمل محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين لعينة من المكاتب بولاية سكيكدة، تم استرداد 44 استبيان من مجموع الاستبيانات الموزعة، ومن خلال فرزها تم استبعاد (04) استبيانات لعدم اكتمال تعبئتها، كما بلغ عدد الاستبيانات المفقودة (05) استبيانات، وبذلك استقرت العينة على (41) مستجيبا.

الجدول رقم(3-1) الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

البيان	العدد	النسبة المئوية
عدد الاستمارات الموزعة	50	%100
عدد الاستمارات المفقودة	05	%12
عدد الاستمارات الملغات	04	%8
عدد الاستمارات الصالحة لتحليل	41	%80

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الاستبيانات الموزعة والمستلمة

– أداة الدراسة:

تضمنت استمارة الاستبيان 45 سؤالا موزعة على قسمين كما يلي:

القسم الأول: يوضح البيانات الشخصية عن أفراد المجتمع، واحتوت على ستة فقرات، (الخبرة المهنية، الخبرة المهنية في التدقيق، المستوى الأكاديمي، الشهادات المهنية، التخصص العلمي)، كما يوضح بيانات حول مكتب التدقيق واحتوت على ثلاثة أسئلة (عدد الموظفين، خبرة المكتب، طبيعة الخدمات التي يقدمها المكتب.)

القسم الثاني: والذي من شأنه أن يعالج مشكلة الدراسة واحتوى على 45 سؤالا قسمت على تسعة محاور هدفت إلى مايلي:

- ✓ المحور الأول: معايير التدقيق الجزائرية والدولية
- ✓ المحور الثاني : الاتفاق حول احكام التدقيقNAA210.
- ✓ المحور الثالث: التأكيدات الخارجية.NAA505
- ✓ المحور الرابع: الأحداث اللاحقة NAA560.
- ✓ المحور الخامس: التصريحات الكتابية .NAA580
- ✓ المحور السادس: تخطيط تدقيق الكشوف المالية.NAA300
- ✓ المحور السابع: العناصر المقنعةNAA500.
- ✓ المحور الثامن: مهام التدقيق الأولية NAA510
- ✓ المحور التاسع: تأسيس الرأي و تقرير التدقيق للكشوف المالية NAA700.

الجدول رقم(3–2) صدق أداة الاستبيان

معامل الفاكاكرومباخ	العبارات
0.726	41

6 وبالتالي النتائج و فرضيات الدراسة لابد من التأكد من موثوقية أداة القياس المستخدمة حيث تعكس الموثوقية هنا درجة ثبات أداة القياس ولاختبار صدق وثبات الاستبيان والتأكد من مصداقية المستجوب على الأسئلة تم استخدام معامل ألفا كرومباخ بحيث يأخذ قيما تكون محصورة بين الصفر والواحد ولكل منها دلالة والنسب الإحصائية المقبولة () وعند قيامنا بتطبيقه من اجل اختبار صدق وثبات الإجابات المكونة 41 فرد من العينة تحصلنا 0.726 أي ما يعادل 72.6% وبالتالي فهو يدل على الارتباط الجيد للإجابات

2. **صدق المحكمين**: للتأكد من صدق الاستبيان تم عرضه على الأستاذ المشرف وعلى مجموعة من الأساتذة المتخصصين وذلك بعرض الصورة الأولية للاستبيان عليهم للاستفادة من آرائهم في تعديله والتحقق من مدى ملائمة كل عبارة للمحور الذي تنتمي إليه، ومدى سلامة ودقة الصياغة اللفظية والعلمية لعبارات الاستبيان، ومدى وضوح تعليمات الاستبيان، ومدى شمول الاستبيان لمشكل الدراسة، وفى ضوء أراء السادة المحكمين تم إعادة صياغة وحذف وتعديل بعض العبارات الغير واضحة.

والجدول التالي يلخص ذلك:

الجدول رقم(3-3) صدق المحكمين

اسم المحكم	الجامعة
مزياني نور الدين	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة
عبد الله عناني	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة
دحدوح نور الزمان	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة
بوصبع ناصر	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

7- الأساليب الإحصائية والقياسية المستخدمة:

قد تم إعداد الاستبيان على أساس مقياس ليكارت الثلاثي حتى يتسنى لنا تحديد أراء أفراد العينة لعبارات الاستبيان وكذلك ليسهل ترميز و تنميط الإجابات كما هو مبين في الجدول :

الجدول رقم(3-4) الأساليب الإحصائية والقياسية المستخدمة

الرأي	موافق	لا ادري	غير موافق
الوزن(الدرجة)	3	2	1

- أساليب المعالجة الإحصائية

v تم تفريغ الاستبانات وترميز البيانات وإدخالها للحاسوب باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS 25 وتمت الاستعانة ببعض الأدوات الإحصائية التالية:

- ✓ **التكرارات والنسب المئوية**: لتقديم وصف شامل لبيانات العينة؛
- ✓ **المتوسطات الحسابية**: لمعرفة درجة موافقة أفراد العينة من كل عبارة ن العبارات؛
- ✓ **الانحرافات المعيارية**: لمعرفة درجة تشتت البيانات على متوسطاتها؛
- ✓ **اختبار ألفا كرونباخ**: لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة
- ✓ **One simple test**: لاختبار الفرضيات

المبحث الثاني: معالجة الاستبيان

المطلب الأول: تفريغ البيانات

النتائج المتعلقة بالمعلومات الشخصية

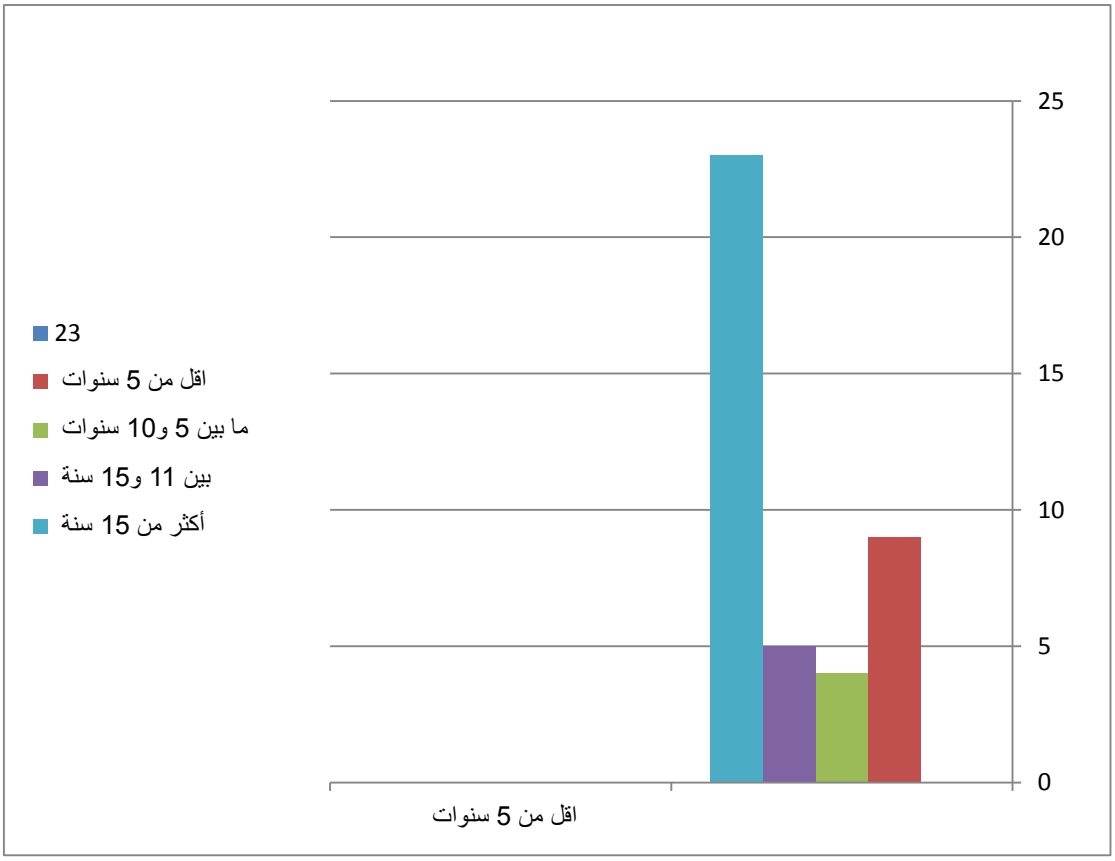
1. توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية:

الجدول رقم (3-5) **توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية**

	التكرار	النسبة المئوية
اقل من 5 سنوات	9	22
ما بين 5 و10 سنوات	4	9,8
بين 11 و15 سنة	5	12,2
أكثر من 15 سنة	23	56,1
المجموع	41	100

المصدر :من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات SPSS

الخبرة المهنية



المصدر :من إعداد الطالبتين

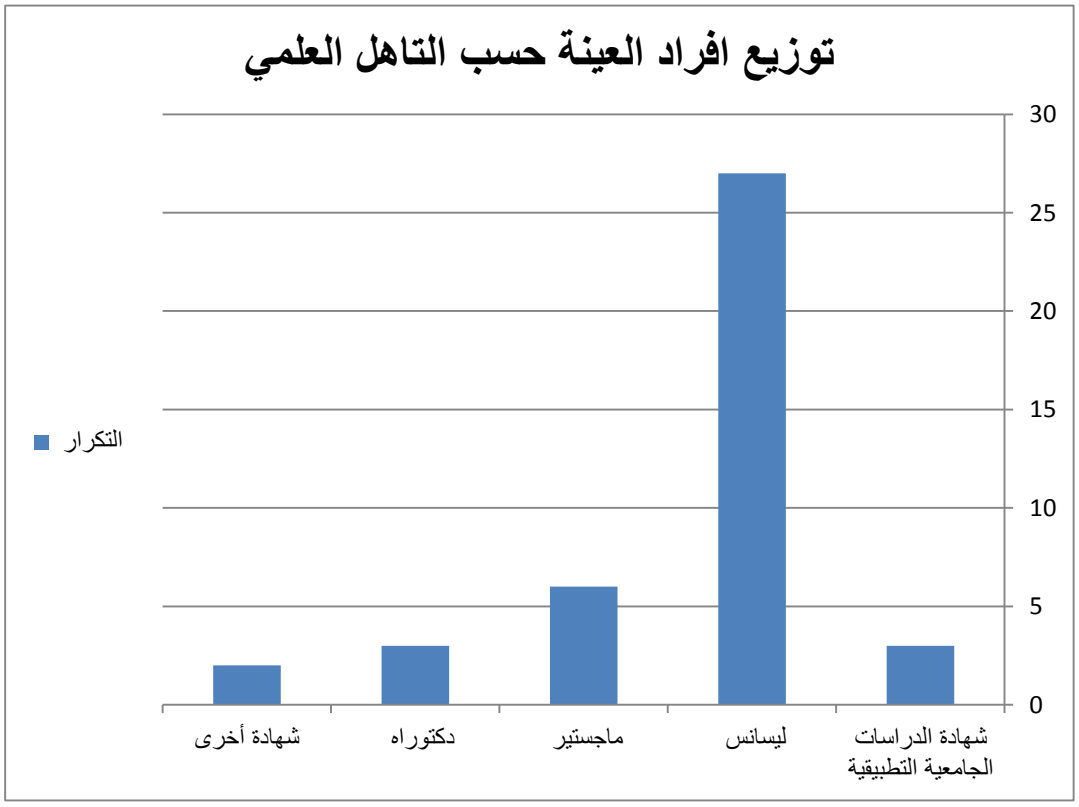
نلاحظ من الجدول الموالي إن أفراد العينة تكون من أربعة فئات لسنوات الخبرة بنسب متقاربة حيث بلغ عدد الأفراد التي بحوزتهم الخبرة أكثر من 15سنة 23فردا أي حوالي 56.1%، تليها فئة الأفراد بخبرة اقل من 5 سنوات و عددهم 25 فردا ما يعادل 22%، وبعدها تأتي فئة أفراد خبرتهم بين 11 و 15 سنة عددهم 5 أفراد ما يعادل 12.2 %، في حين بلغ عدد الأفراد التي خبرتهم مابين 5 و 10 سنوات 4 أفراد بنسبة 9.8 %.

2. توزيع أفراد العينة حسب التأهيل العلمي :

الجدول رقم (3-6) توزيع أفراد العينة حسب التأهيل العلمي

	التكرار	النسبة المئوية
شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية	3	7,3
ليسانس	27	65,9
ماجستير	6	14,6
دكتوراه	3	7,3
شهادة أخرى	2	4,9
المجموع	41	100

المصدر :من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات SPSS



المصدر :من إعداد الطالبتين

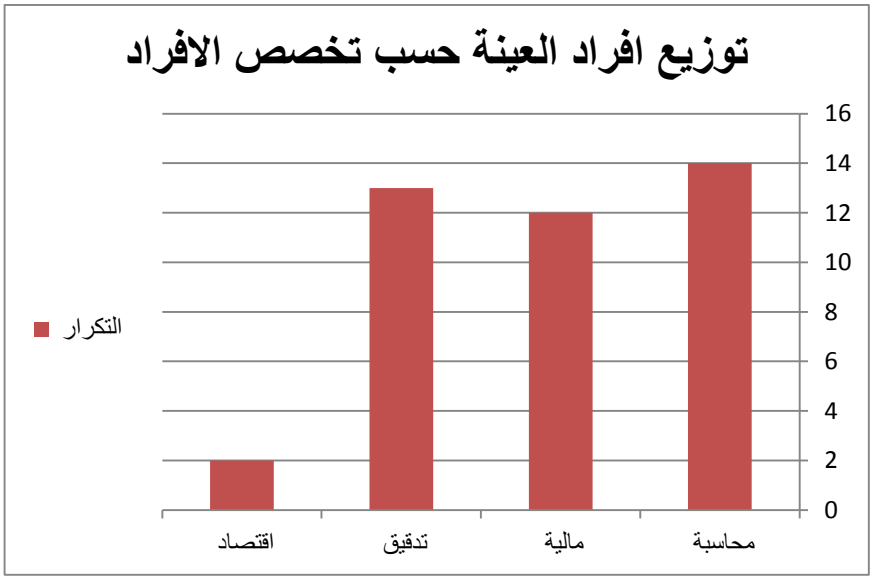
1. نلاحظ من الجدول رقم الخاص بالتمثيل البياني بأفراد العينة حسب متغير الناهل العلمي إن أغلبية أفراد العينة حاملي شهادة ليسانس حيث بلغ عدده 27 فردا أي نسبة 65.9 % وهي نسبة مرتفعة جدا، بالمقابل بلغ عدد الأفراد الذين يحملون شهادة ماجستير 6 أفراد بنسبة 14.6 %، في حين بلغ عددا الأفراد الحاملون لشهادة الدكتوراه 3 أفراد أي بنسبة 7.3 %، كما بلغ عدد الأفراد الحاملون شهادة 3 DUEA أفراد أي 7.3 %، وبلغ عدد أفراد حاملي الشهادات الأخرى فردين أي بنسبة 4.9 %.

توزيع أفراد العينة حسب تخصص الأفراد

الجدول رقم (3-7) توزيع أفراد العينة حسب تخصص الأفراد

	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	14	34,1
مالية	12	29,3
تدقيق	13	31,7
اقتصاد	2	4,9

المصدر :من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات SPSS



المصدر :من إعداد الطالبتين

2. : نلاحظ من الجدول أدناه والشكل الموالي إن التخصص العلمي غالبا مايكون في المحاسبة إذ بلغت التكرارات 14 بنسبة 34.1 %،ويليها تخصص التدقيق 13 فردا بنسبة 31.7 %، بالمقابل يجوز 12 فردا على تخصص المالية29.3 %،وبلغ عدد الأفراد حاملي تخصص اقتصاد فردين بنسبة 4.9 %.

3. **تحليل المعلومات الخاصة بنوع المكتب:**

الجدول رقم (3–8) توزيع أفراد العينة حسب المعلومات الخاصة بنوع المكتب

	التكرار	النسبة المئوية
مكتب فردي	30	73,2
شركة مدنية للمحاسبة والتدقيق	11	26,8
المجموع	41	100

المصدر :من إعداد الطالتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

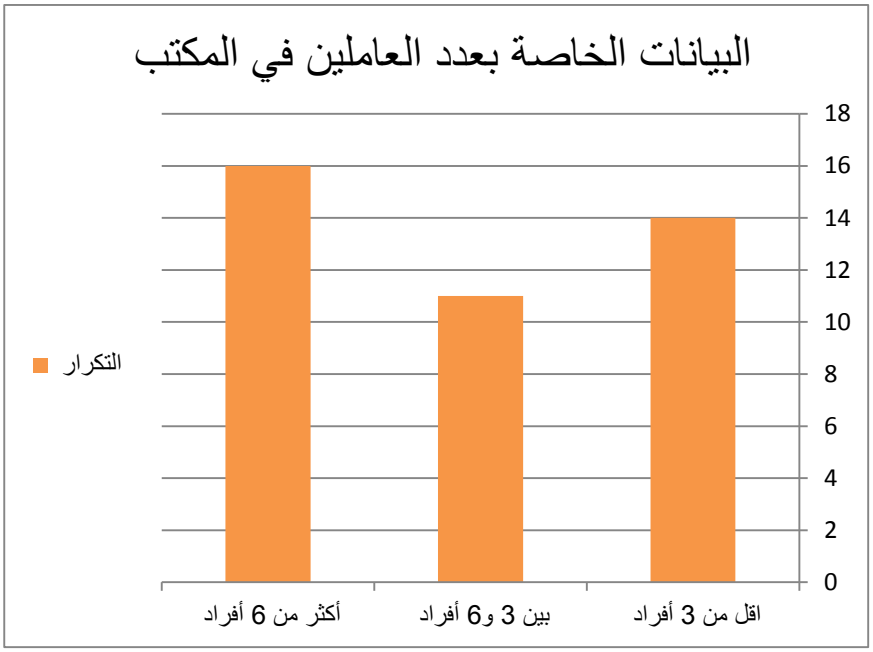
4. تتمثل جل المكاتب في مكاتب فردية 30 مكتب فردي بنسبة 73.2 % ، بمقابل 11 شركة مدنية للمحاسبة و التدقيق بنسبة 26.8 %.

5. **البيانات الخاصة بعدد العاملين في المكتب :**

الجدول رقم (3–9) توزيع أفراد العينة حسب عدد العاملين في المكتب

	التكرار	النسبة المئوية
اقل من 3 أفراد	14	34,1
بين 3 و6 أفراد	11	26,8
أكثر من 6 أفراد	16	39
المجموع	41	100

المصدر :من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات SPSS



المصدر :من إعداد الطالبتين

6. نلاحظ من خلال الجدول أن ما يقارب 39 % يتجاوز عدد الموظفين العاملين 6 أشخاص ، وبلغت نسبة الموظفين العاملين الذين لا يتجاوز عددهم 3 أشخاص 34.1 %، أما باقي العينة أي 26.8 % يتراوح عدد العاملين بها مابين 3-6 أشخاص .

المطلب الثاني: معالجة الاستبيان

عبارات المحور الأول

الجدول رقم (3-10) نتائج أفراد العينة حول معايير التدقيق الدولية والجزائرية

عبارات المحور الأول	موافق	لا ادري	غير موافق	الانحراف المعياري	متوسط الحسابي	الاتجاه العام للعينة
	العدد	العدد	العدد			
	النسبة%	النسبة%	النسبة %			
تعمل معايير التدقيق الدولية على رفع مستوى العمل المهني.	36	3	2	0,49510	2,8293	موافق
	%87.8	%7.3	%4.9			
تساعد معايير التدقيق الدولية على تحسين جودة اداء المدقق.	34	7	0	0,26365	2,9268	موافق
	80%	20	0			
تعتبر معايير التدقيق الدولية شاملة على كل جوانب مهمة التدقيق ماجعل مزاولي المهنة يعتمدون عليها كإطار مرجعي.	32	08	1	0,63149	2,5854	موافق
	78%	19.5%	2.4%			
تطبيق معايير التدقيق الدولية يساعد على تطوير مهنة التدقيق في الجزائر.	35	6	0	0,35784	2,8537	موافق
	%85.4	%14.6	%0			
معايير التدقيق الدولية بمثابة الاساس لصياغة المعايير الجزائرية للتدقيق.	32	08	1	0,48890	2,7561	موافق
	%78	%19.5	%2,4			
اطلعت على المعايير الجزائرية للتدقيق.	33	4	4	0,64202	2,7073	موافق
	%80.5	%9,8	%9,8			
اصدار الجزائر لمعايير تتماشى مع واقعها يساعدها على التحسين من مهنة التدقيق.	26	9	6	0,74572	2,4878	موافق
	%63.4	%22	%14.6			
تم الاستفادة من برامج خاصة بالتدريب المهني حول المعايير الجزائرية للتدقيق.	16	13	12	0,83081	2,0976	موافق
	%39	%31.7	%29.3			

توضح معايير التدقيق الجزائرية المنهجية القانونية لعملية التدقيق لعملية التدقيق الواجب إتباعها في الجزائر.	25	10	6	0,74490	2,4634	موافق
	%61	%24.4	%14.6			
تبني الجزائر اثنا عشرة معيارا من المعايير الدولية يدل أنها متوجهة إلى التبني الكامل لمعايير التدقيق الدولية.	21	15	5	0,70278	2,3902	موافق
	%51.2	%36.6	%12.2			
معايير التدقيق الجزائرية تعتبر دليلا يسترشد به المدقق عند قيامه بتدقيق الكشوف المالية.	31	7	3	0,60988	2,3902	موافق
	%75.6	%17.1	%7.3			
المعايير الجزائرية للتدقيق لا تزال حبرا على ورق ولم تجسد على ارض الواقع.	8	15	18	0,76748	1,7561	غير موافق
	%19.5	%36.6	%43.9			

ولحساب المتوسط الإجمالي للمحور الأول نجد:

المحور الأول	النسبة
المتوسط الإجمالي	2,5704
الانحراف المعياري	0,30672

التحليل:

نلاحظ من إجابات الأفراد أنهم موافقون على العبارات بنسب عالية تتراوح مابين 50% إلى 85 %وهذا يدل على أن العبارات تحمل نسبة عالية من المصداقية، وهذا بمتوسط حسابي إجمالي 2.5704 وانحراف معياري 0.30672، أنهم غير موافقين على العبارة الأخيرة المعايير الجزائرية للتدقيق لا تزال حبرا على ورق ولم تجسد على ارض الواقع وهذا بنسبة 43.9%.

عبارات المحور الثاني :

الجدول رقم (3-11) نتائج أراء أفراد العينة حول الاتفاق حول أحكام التدقيق

العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاتجاه العام للعينة
	العدد	العدد	العدد			
	النسبة%	النسبة%	النسبة%			
عملية الارتباط بين المدقق والشركة تحدد شروط وكيفيات عمليات التدقيق	25	4	12	0,90122	2,2927	موافق
	%58.5	%12.2	%29.3			
عند شروع محافظ الحسابات في أعمال الفحص و المراقبة عليه أن يصادق على رسالة المهمة الأولية	36	3	2	0,49510	2,8293	موافق
	%87.8	%7.3	%4.9			
عند بداية مهمة محافظ الحسابات يقوم بالاطلاع غلى رسالة المهمة للمدقق السابق	28	4	9	0,83957	2,4634	موافق
	%68.3	%9.8	%22			
إجراءات تعديل احكام المهمة (التي تطلبها الإدارة) تمس باستقلالية المدقق	32	1	8	0,80547	2,5854	موافق
	%56.1	%19.5	%24.4			

ولحساب المتوسط الإجمالي للمحور الثاني نجد:

المحور الثاني	**النسبة**
الانحراف المعياري	0,43266
المتوسط الحسابي	2,5427

التحليل

من خلال إجابات أفراد العينة يظهر لنا أنهم موافقون على جميع العبارات وبنسب عالية ما بين 50% إلى 87 % وهذا يدل على انه يتم تطبيق للمعيار الجزائري للتدقيق **210NAA** الاتفاق حول احكام التدقيق، وهذا بمتوسط حسابي إجمالي **2.5427** وانحراف معياري **0.432**.

عبارات المحور الثالث

الجدول رقم (3-12) تحليل نتائج أراء أفراد العينة حول معايير التأكيدات الخارجية التحليل

العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاتجاه العام للعينة
	العدد	العدد	العدد			
	النسبة%	النسبة%	النسبة%			
يتم تصنيف التأكيد الخارجي إلى تأكيد سلبي وأخر ايجابي	23	8	10	0,84968	2,3171	موافق
	%56.1	%19.5	%24.4			
يقوم محافظ الحسابات بإرسال طلبات التأكيد إلى الأطراف المناسبة	34	4	3	0,58226	2,7561	موافق
	%82.9	%9.8	%7.3			
في حالة رفض الإدارة السماح للمدقق بإرسال الطلب عليه أن يتحرى في أسباب الرفض	31	4	6	0,73750	2,6098	موافق
	%75,6	%9.8	%14.6			
للحصول على أدلة تدقيق موثوقة وذات دلالة يتم الاعتماد على مصادر مستقلة خارجية	27	3	11	0,89101	2,3902	موافق
	%65.9	%7.3	%26.6			
الحصول على التأكيدات الخارجية وجمع اكبر عدد من العناصر المقنعة والكافية يساعد المدقق على إبداء رأيه بفعالية	36	4	1	0,42196	2,8537	موافق
	%87.8	%9.8	%26.8			

ولحساب المتوسط الإجمالي للمحور الثالث نجد:

المحور الثالث	**النسبة**
المتوسط الحسابي	2,5902
الانحراف المعياري	0,41461

يظهر لنا أن أفراد العينة موافقون هذه العبارات بنسب عالية مابين **56%** **إلى 87 %**ومن خلال إجابتهم نستنتج انه يتم العمل بالمعيار الجزائري **NAA505** من قبل محافظي الحسابات، وهذا بمتوسط حسابي إجمالي **2.590** وانحراف معياري **0.414**.

عبارات المحور الرابع

الجدول رقم (3-13) نتائج أراء أفراد العينة حول معيار الأحداث اللاحقة

العبارات	مرافق	لا ادري	غير موافق	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاتجاه العام للعينة
	العدد	العدد	العدد			
	النسبة%	النسبة%	%النسبة			
الأحداث اللاحقة هي تلك الأحداث التي تقع بين تاريخ إعداد الكشوف المالية وتاريخ إقفالها	35	4	2	0,51086	2,8049	موافق
	%85.4	%9.8	%4.9			
في حالة تعديل الإدارة للكشوف المالية على المدقق تمديد إجراءات التدقيق وإعداد التقرير النهائي له	33	2	6	0,72835	2,6585	موافق
	%80.5	%4.9	%14.6			
الأحداث التي يعلمها المدقق بعد إقفال التدقيق من خلال تقرير التسيير يتطلب النظر في إجراءات تقييمها	29	5	7	0,77774	2,5366	موافق
	%70.7	%12.2	%17.1			
يتحقق المدقق من عملية الإشهار والإفصاح على الكشوفات المالية ويتابعها بعد ذلك	27	5	9	0,83812	2,4390	موافق
	%65.9	%12.2	%22			

ولحساب المتوسط الإجمالي للمحور الرابع نجد:

المحور الرابع	النسبة
المتوسط الحسابي	2,6159
الانحراف المعياري	,40734

التحليل:

يظهر لنا من خلال إجابات إفراد العينة أنهم موافقون بنسب عالية تتراوح مابين**65% إلى 85 %**وهذه النسب تدل على العبارات ذات مصداقية وانه يتم العمل بالمعيار الجزائري للتدقيق **NAA560**، وذلك بمتوسط حسابي **2.615** وانحراف معياري **0.407**.

عبارات المحور الخامس

الجدول رقم (3-14) نتائج أراء العينة حول معيار التصريحات الكتابية

العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	درجة الاتجاه
	العدد	العدد	العدد			
	النسبة	النسبة	النسبة			
التصريحات الكتابية المتعلقة بالكشوف المالية (ملحقة الميزانية) تذكر بكل العناصر الأساسية التي قامت بها المؤسسة في إطار إعداد الميزانية	38	3		0,26365	2,9268	موافق
	%92.7	%7.3				
تاريخ التصريحات الكتابية يكون عادة يتزامن مع تاريخ إعداد تقرير المدقق	34	6	1	0,45932	2,8049	موافق
	%82.9	%14.6	%2.4			
التصريحات الكتابية يتم الحصول عليها من الإدارة كملحقة للميزانية	33	6	2	0,53761	2,7561	موافق
	%80.5	%14.6	%4.9			
على المدقق القيام بالإجراءات	29	5	7	0,77774	2,5366	موافق

اللازمة للحصول على التصريحات الكتابية	%70.7	%12.2	%17.1			

ولحساب المتوسط الإجمالي للمحور الخامس نجد:

المحور الخامس	النسبة
المتوسط الحسابي الإجمالي	2,7683
الانحراف المعياري	0,27036

التحليل:

تشير النتائج إلى أن أفراد العينة موافقون وبنسب عالية جدا ما بين **70%** إلى **93%** على انه يجب العمل بالمعيار الجزائري للتدقيق التصريحات الكتابية **NAA 580**، وهذا بمتوسط حسابي إجمالي **2, 768** وانحراف معياري **0.270**.

عبارات المحور السادس

الجدول رقم (3-15) نتائج أراء أفراد العينة حول المعيار تخطيط الكشوف المالية

العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق	الانحراف	المتوسط	الاتجاه
	العدد	العدد	العدد			
	النسبة	النسبة	النسبة			
تخطيط تدقيق الكشوف المالية يساعد على التعرف على المشاكل المتوقعة وحلها في الوقت المناسب .	36		5	0,66259	2,7561	موافق
	%87.8		%12.2			
المدقق ملزم بإعداد إستراتيجية التدقيق وبرنامج عمل وفقا لحجم المؤسسة وحجم الأعمال	38	2	1	0,37449	2,9024	موافق
	%92.7	%4.9	%2.4			

التي يتعين انجازها.						
إلزامية اشتراك الأعضاء الأساسية مع المسؤول عند التدقيق في عملية التخطيط.	24	6	11	0,87861	2,3171	موافق
	%58.5	%14.6	%16.8			
يتم إجراء تقييم نظام الرقابة الداخلية أثناء عملية التخطيط.	28	1	12	0,91864	2,3902	موافق
	%68.3	%2.4	%29.3			
يتم الاعتماد على تخطيط الكشوف المالية لإنجاح مهمة المدقق وإبداء رأيه المهني حول عدالة الكشوف المالية.	32	4	5	0,69317	2,6585	موافق
	%78	%9.8	%12.2			

ولحساب المتوسط الإجمالي للمحور السادس نجد:

المحور السادس	النسبة
المتوسط الحسابي الإجمالي	2,6146
الانحراف المعياري	,42986

التحليل:

نلاحظ من خلال إجابات الأفراد على العبارات أنهم موافقون وبنسب عالية جدا تتراوح مابين 58%الى 92% على أن المعيار الجزائري للتدقيق تخطيط تدقيق الكشوف المالية NAA 300 من المعايير الواجب تطبيقها للمصادقة على القوائم المالية، وهذا بمتوسط حسابي 2.614 وانحراف معياري 0.429.

عبارات المحور السابع

الجدول رقم (3–16) نتائج أراء أفراد العينة حول المعيار العناصر المقنعة

العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاتجاه العام للعينة
	العدد	العدد	العدد			
	النسبة%	النسبة%	النسبة%			
على المدقق جمع العناصر المقنعة حول دقة وشمولية المعلومات الصادرة عن المؤسسة	40	1	0	0,15617	2,9756	موافق
	%97.6	%2.4	0			
تقدم عملية الفحص للوثائق و السجلات عناصر مقنعة	32	5	4	0,64958	2,6829	موافق
	%78	%12.2	%9.8			
تختلف مصداقية العناصر المقنعة حسب طبيعة مصدر الحصول عليها	31	6	4	0,65612	2,6585	موافق
	%75.6	%14.6	%9.8			

ولحساب المتوسط الإجمالي للمحور السابع نجد:

المحور السابع	النسبة
المتوسط الحسابي الإجمالي	2,7805
الانحراف المعياري	,27497

التحليل:

يظهر لنا من خلال نتائج إجابات الأفراد أنهم موافقون بنسب مرتفعة جدا مابين 75% الى 97% على أنهم يقمون بتطبيق المعيار الجزائري للتدقيق العناصر المقنعة NAA 500، وهذا بمتوسط حسابي إجمالي 2.780 وانحراف معياري 0.274.

عبارات المحور الثامن

الجدول رقم (3-17) نتائج أراء أفراد العينة حول المعيار مهام التدقيق الأولية

العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق	الانحراف	المتوسط	الاتجاه
	العدد	العدد	العدد			
	النسبة%	النسبة%	النسبة%			
على المدقق أن يقوم بتقريب الحسابات الختامية مع الحسابات الافتتاحية	34	1	6	0,72246	2,6829	موافق
	%82.9	%2.4	%14.6			
قبول المهمة من طرف المدقق يحتم عليه قبول الأرصدة النهائية التي تتحول إلى ابتدائية مع الزمن	25	3	13	92854	2,2927	موافق
	%61	%7.3	%31.7			
عملية التدقيق قد تثبت اختلالات على المدقق تصحيحها بالرجوع إلى العمليات السابقة	25	9	7	0,77617	2,4390	موافق
	%61	%22	%17.7			
يتضمن تقرير المدقق رأيا بتحفظ أو استحالة إبداء الرأي	37	4		0,60081	2,8049	موافق
	%90.2	%9.8				

ولحساب المتوسط الإجمالي للمحور الثامن نجد:

المحور الثامن	النسبة
المتوسط الحسابي الإجمالي	2,5549

الانحراف المعياري	,34238

التحليل:

أجاب الأفراد أنهم موافقون على العبارات بنسب عالية مابين 60 إلى 90 وهذا يدل أن العبارات يحملون مصداقية عالية ومن هنا نستنتج انه هناك تطبيق للمعيار الجزائري للتدقيق مهام التدقيق الأولية NAA 510، وهذا بمتوسط حسابي إجمالي 2.554 وانحراف معياري 0.342.

عبارات المحور التاسع

الجدول رقم (3–18) نتائج أراء أفراد العينة تأسيس الرأي والتدقيق للكشوف المالية

العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاتجاه العام
	العدد	العدد	العدد			
	النسبة%	النسبة%	النسبة%			
المدقق ملزم بتشكيل رأي حول الكشوف المالية في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي	37	4		0,60081	2,8049	موافق
	%90.2	%9.8				
مسؤولية إعداد القوائم المالية تقع على عاتق الإدارة فقط	29	2	10	0,86884	2,4634	موافق
	%.70	%4.9	%24.4			
يتم تصميم و تنفيذ رقابة داخلية مرتبطة بالإعداد الصحيح للكشوف المالية وعرضها بشكل صحيح	36	3	2	0,49510	2,8293	موافق
	%87.8	%7.3	%4.9			
يتم التعديل في تقرير محافظ الحسابات في حالة إبداء الرأي بتحفظ أو عدم إبداء الرأي	14	12	13	0,80477	3,5366	موافق
	%34.1	%29.3	%31.7			
تتسم مهنة التدقيق في الجزائر	31	3	7	0,77381	2,5854	موافق

بالحياد في إعداد التقارير	%75.6	%7.3	%17.1			

ولحساب المتوسط الإجمالي للمحور التاسع نجد:

المحور التاسع	النسبة
المتوسط الحسابي الإجمالي	2,8585
الانحراف المعياري	1,44793

التحليل:

أفراد العينة أكدوا على أنهم موافقون على العبارات بنسب مابين 34% إلى 90% على انه هناك تطبيق للمعيار الجزائري للتدقيق تأسيس الرأي وتقرير التدقيق الكشوف المالية **NAA 700**، هذا بمتوسط حسابي إجمالي 2.858 وانحراف 1.447.

المطلب الثالث: اختبار الفرضيات

سيتم من خلال هذا المطلب اختبار صحة الفرضيات وذلك بالاعتماد على محاور القيم الثاني من الاستمارة.

1.**اختبار صحة الفرضية الأولى**: هذه الفرضية تتناول اعتبار معايير التدقيق الدولية كأساس مرجعي لمعايير التدقيق الجزائرية، و يمكن صياغة الفرضية الفرعية الأولى كالتالي:

الفرضية H_0: لا تعتبر معايير التدقيق الدولية كأساس مرجعي للمعايير الجزائرية.

الفرضية H_1: تعتبر معايير التدقيق الدولية كأساس مرجعي للمعايير الجزائرية.

الجدول رقم (3-19) النتائج الأساسية لاختبار الفرضية الأولى

المحور	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
الأول	2.5704	0.30672	53.660	40	0.000

بمقارنة متوسط إجابات المستجوبين مع المتوسط الحسابي المفترض 2، نجد ان المتوسط المتحصل عليه كان اكبر و قدر ب 2.5704 بانحراف معياري 0.30672، وقد بلغت Tالمحسوبة 53.660 وهي اكبر من T

الجدولية 2.57 وهي دلالة إحصائية عند مستوى اقل من 0.05 حيث بلغ مستوى الدلالة 0.000، ومن ثم نرفض الفرضية العدمية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1) وهي تعتبر معايير التدقيق الدولية كأساس مرجعي للمعايير الجزائرية.

2.اختبار صحة الفرضية الثانية: هذه الفرضية تتناول اعتبار أن معايير التدقيق الجزائرية دليلا يسترشد به محافظ الحسابات عند قيامه بتدقيق القوائم المالية والمصادقة عليها و يمكن صياغة الفرضية الفرعية الثانية كالتالي :

الفرضية H_0: لا تعتبر معايير التدقيق الجزائرية دليلا يسترشد به محافظ الحسابات عند قيامه بتدقيق القوائم المالية والمصادقة عليها.

الفرضيةH_1: تعتبر معايير التدقيق الجزائرية دليلا يسترشد به محافظ الحسابات عند قيامه بتدقيق القوائم المالية والمصادقة عليها.

الجدول رقم (3-20): لاختبار الفرضية الثانية

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
الاول	2.6571	0.33955	50.107	40	0.000

حسب النتـائج المتعلقـة بمحاور معايير التدقيق الجزائرية نجد أن المتوسط الحسابي المتحصل عليه والمقدر بـ 2.6571 بانحراف معياري 0.33955 وهو اكبر من المتوسط المفترض 2، وقد بلغت قيمة T المحسوبة 50.107 وهي أكبر من T الجدولية 2.57 وهي دلالة إحصائية عند مستوى دلالة اقل من 0.05 حيث بلغ مستوى الدلالة 0.000، ومن ثم نرفض الفرضية (H_0) ونقبل البديلة (H_1) وهي تعتبر معايير التدقيق الجزائرية دليلا يسترشد به محافظ الحسابات عند قيامه بتدقيق القوائم المالية والمصادقة عليه.

وبهذا تتحقق لنا صحة الفرضيات لنخرج بنتيجة أنه تتم المصادقة على القوائم المالية في ظل معايير التدقيق الجزائرية.

الخاتمة:

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع المصادقة على القوائم المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية، معالجة إشكالية البحث حول هل يتم المصادقة على القوائم المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية.

وبهدف الإجابة على هده الإشكالية قمنا بمعالجة هدا الموضوع من خلال الجمع بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة التطبيقية من جهة أخرى، وشملت الدراسة النظرية فصلين، حيث تناول الفصل الأول الإطار النظري للقوائم المالية، أما الفصل الثاني تناولنا معايير التدقيق في الجزائر مع الإشارة إلى معايير التدقيق الدولية، أما الفصل الثالث تمثل في استمارة الاستبيان الموجهة إلى عينة من محافظي الحسابات.

✓ **نتائج اختبار الفرضيات**:انطلاقا من الفرضيات المعتمدة حول هدا الموضوع توصلنا إلى:

من خلال اختبار صحة الفرضية الأولى فقد تم التوصل إلى أن معايير التدقيق الدولية تعتبر أساس مرجعي لمعايير التدقيق الدولية لأن الجزائر رغم الإصلاحات التي قامت بها فيما يخص هذه المهنة إلا أنها لم ترقى بعد إلى مستوى معايير التدقيق الدولية .

أما فيما يخص الفرضية الثانية توصلنا إلى أن محافظ الحسابات يعتبر معايير التدقيق الجزائرية دليل يسترشد بها عند تدقيقه للقوائم المالية والمصادقة عليها لكن الواقع يقول عكس دلك ودلك من خلال مقابلتنا الشخصية لمحافظي الحسابات ارتأينا أن معايير التدقيق الجزائرية غير مطبقة وإنما هي حبر على ورق. وتوصلنا أيضا إلى أن محافظي الحسابات يعتمدون أكثر في تدقيقهم على القوانين والتشريعات المنظمة لهذه المهنة .

✓ **أهم النتائج النظرية والتطبيقية :**

من خلال دراستنا للموضع توصلنا إلى النتائج التالية :

- ✓ *ضعف التأهيل عند المدققين في الجزائر هو ما أدا بالجزائر إلى تبني معايير التدقيق علا فترات ؛*
- ✓ *توجد هيأت مسؤولة عن تطور مهنة التدقيق بالجزائر، كالغرفة الوطنية للمحاسبة ؛*

قيام الجزائر بتبني معايير التدقيق الدولية كما فعلة مع المعايير المحاسبية هذا لا يعني أنها تسير نحو الأحسن ؛

- ✓ *تعاني الجزائر قصور تجعل المهنة والمدققين أمام صعوبات تؤثر على فعالية المعلومات المالية ؛*

واقع مهنة التدقيق في الجزائر لم يتغير بعد الإصلاحات التي قامت بها الهيئات المنظمة للمهنة ؛

- ✓ *معايير التدقيق الدولية تعتبر كأساس مرجعي لمعايير التدقيق الجزائرية؛*

معايير التدقيق الجزائرية حبر على ورق .

التوصيات والمقترحات:

إعطاء مهنة التدقيق في الجزائر اهتمام أكبر من أجل الارتقاء ومواكبة التطورات الحاصلة على مستوى المهنة ؛

العمل على تطوير الهيأت المنظمة لمهنة التدقيق بالجزائر؛

مواكبة التطورات الحاصلة في مجال معايير التدقيق وذلك بإدراج مناهج تعليمية في الجامعات والمعاهد بالتنسيق مع الجمعيات المهنية؛تفعيل القوانين والتشريعات الخاصة بواجبات وحقوق المدققين والتشدد في تطبيق العقوبات على من يخالفها؛

حرص الهيئات المهنية الثلاثة التابعة للمجلس الوطني للمحاسبة وهي المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين على التواصل الدائم مع ممارسي المهنة حول ما هو جديد عن طريق وسائل الاتصال المختلفة؛

ضرورة القيام بملتقيات لشرح وتوضيح المعايير الجزائرية للتدقيق.

***أفاق الدراسة** : على ضوء التوصيات التي تم التطرق إليها سابقا يمكن اعتبار هذا الموضوع انطلاقة لدراساتأخرى خاصة فيما يتعلق بمعايير التدقيق الجزائر وأترها على تقرير المدقق* .وفي الأخير نأمل أن نكون قد وفقنا في معالجة هدا الموضوع وساهمنا ولو بالشيء القليل في تدعيم البحث العلمي في الجزائر ببحث شامل حول المصادقة على القوائم المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية يستفيد منه الطالب.

Resultats

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	41	100,0
	Exclus[a]	0	,0
	Total	41	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,726	56

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	41	100,0
	Exclus[a]	0	,0
	Total	41	100,0

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

Statistiques de fiabilité

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,756	13

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
A1	41	2,8293	,49510	,07732
A2	41	2,9268	,26365	,04118
A3	41	2,5854	,63149	,09862
A4	41	2,8537	,35784	,05589
A5	41	2,7561	,48890	,07635
A6	41	2,7073	,64202	,10027
A7	41	2,4878	,74572	,11646
A8	41	2,0976	,83081	,12975
A9	41	2,4634	,74490	,11633
A10	41	2,3902	,70278	,10976
A11	41	2,6829	,60988	,09525
A12	41	2,8780	,33129	,05174
A13	41	1,7561	,76748	,11986
aaaa	41	2,5704	,30672	,04790

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
A1	10,725	40	,000	,82927	,6730	,9855
A2	22,509	40	,000	,92683	,8436	1,0100
A3	5,935	40	,000	,58537	,3860	,7847
A4	15,275	40	,000	,85366	,7407	,9666
A5	9,903	40	,000	,75610	,6018	,9104
A6	7,054	40	,000	,70732	,5047	,9100
A7	4,189	40	,000	,48780	,2524	,7232
A8	,752	40	,457	,09756	-,1647	,3598
A9	3,983	40	,000	,46341	,2283	,6985
A10	3,556	40	,001	,39024	,1684	,6121
A11	7,170	40	,000	,68293	,4904	,8754
A12	16,971	40	,000	,87805	,7735	,9826
A13	-2,035	40	,049	-,24390	-,4861	-,0017

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

aaaa	11,907	40	,000	,57036	,4735	,6672

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
B1	41	2,2927	,90122	,14075
B2	41	2,8293	,49510	,07732
B3	41	2,4634	,83957	,13112
B4	41	2,5854	,80547	,12579
ch2	41	2,5427	,43266	,06757

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
B1	2,080	40	,044	,29268	,0082	,5771
B2	10,725	40	,000	,82927	,6730	,9855
B3	3,534	40	,001	,46341	,1984	,7284
B4	4,653	40	,000	,58537	,3311	,8396
ch2	8,031	40	,000	,54268	,4061	,6792

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
D1	41	2,8049	,51086	,07978
D2	41	2,6585	,72835	,11375
D3	41	2,5366	,77774	,12146
D4	41	2,4390	,83812	,13089
ch3	41	2,5902	,41461	,06475

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
D1	10,088	40	,000	,80488	,6436	,9661

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

D2	5,789	40	,000	,65854	,4286	,8884
D3	4,418	40	,000	,53659	,2911	,7821
D4	3,354	40	,002	,43902	,1745	,7036
ch3	9,116	40	,000	,59024	,4594	,7211

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
E1	41	2,9268	,26365	,04118
E2	41	2,8049	,45932	,07173
E3	41	2,7561	,53761	,08396
E4	41	2,5366	,77774	,12146

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
E1	22,509	40	,000	,92683	,8436	1,0100
E2	11,220	40	,000	,80488	,6599	,9499
E3	9,005	40	,000	,75610	,5864	,9258
E4	4,418	40	,000	,53659	,2911	,7821

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
E1	41	2,9268	,26365	,04118
E2	41	2,8049	,45932	,07173
E3	41	2,7561	,53761	,08396
E4	41	2,5366	,77774	,12146
ch5	41	2,7683	,27036	,04222

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

E1	22,509	40	,000	,92683	,8436	1,0100
E2	11,220	40	,000	,80488	,6599	,9499
E3	9,005	40	,000	,75610	,5864	,9258
E4	4,418	40	,000	,53659	,2911	,7821
ch5	18,196	40	,000	,76829	,6830	,8536

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
B1	41	2,2927	,90122	,14075
B2	41	2,8293	,49510	,07732
B3	41	2,4634	,83957	,13112
B4	41	2,5854	,80547	,12579
ch2	41	2,5427	,43266	,06757

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
B1	2,080	40	,044	,29268	,0082	,5771
B2	10,725	40	,000	,82927	,6730	,9855
B3	3,534	40	,001	,46341	,1984	,7284
B4	4,653	40	,000	,58537	,3311	,8396
ch2	8,031	40	,000	,54268	,4061	,6792

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
C1	41	2,3171	,84968	,13270
C2	41	2,7561	,58226	,09093
C3	41	2,6098	,73750	,11518
C4	41	2,3902	,89101	,13915
C5	41	2,8537	,42196	,06590
ch3	41	2,5902	,41461	,06475

Test sur échantillon unique

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
C1	2,389	40	,022	,31707	,0489	,5853
C2	8,315	40	,000	,75610	,5723	,9399
C3	5,294	40	,000	,60976	,3770	,8425
C4	2,804	40	,008	,39024	,1090	,6715
C5	12,954	40	,000	,85366	,7205	,9868
ch3	9,116	40	,000	,59024	,4594	,7211

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
D1	41	2,8049	,51086	,07978
D2	41	2,6585	,72835	,11375
D3	41	2,5366	,77774	,12146
D4	41	2,4390	,83812	,13089
ch4	41	2,6159	,40734	,06362

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
D1	10,088	40	,000	,80488	,6436	,9661
D2	5,789	40	,000	,65854	,4286	,8884
D3	4,418	40	,000	,53659	,2911	,7821
D4	3,354	40	,002	,43902	,1745	,7036
ch4	9,681	40	,000	,61585	,4873	,7444

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
E1	41	2,9268	,26365	,04118
E2	41	2,8049	,45932	,07173
E3	41	2,7561	,53761	,08396
E4	41	2,5366	,77774	,12146

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

ch5	41	2,7683	,27036	,04222

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
E1	22,509	40	,000	,92683	,8436	1,0100
E2	11,220	40	,000	,80488	,6599	,9499
E3	9,005	40	,000	,75610	,5864	,9258
E4	4,418	40	,000	,53659	,2911	,7821
ch5	18,196	40	,000	,76829	,6830	,8536

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
F1	41	2,7561	,66259	,10348
F2	41	2,9024	,37449	,05849
F3	41	2,3171	,87861	,13722
F4	41	2,3902	,91864	,14347
F5	41	2,6585	,69317	,10826
ch6	41	2,6146	,42986	,06713

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
F1	7,307	40	,000	,75610	,5470	,9652
F2	15,430	40	,000	,90244	,7842	1,0206
F3	2,311	40	,026	,31707	,0398	,5944
F4	2,720	40	,010	,39024	,1003	,6802
F5	6,083	40	,000	,65854	,4397	,8773
ch6	9,155	40	,000	,61463	,4790	,7503

Statistiques sur échantillon unique

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
G1	41	2,9756	,15617	,02439
G2	41	2,6829	,64958	,10145
G3	41	2,6585	,65612	,10247
ch7	41	2,7805	,27497	,04294

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
G1	40,000	40	,000	,97561	,9263	1,0249
G2	6,732	40	,000	,68293	,4779	,8880
G3	6,427	40	,000	,65854	,4514	,8656
ch7	18,175	40	,000	,78049	,6937	,8673

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
H1	41	2,6829	,72246	,11283
H2	41	2,2927	,92854	,14501
H3	41	2,4390	,77617	,12122
H4	41	2,8049	,60081	,09383
ch8	41	2,5549	,34238	,05347

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
H1	6,053	40	,000	,68293	,4549	,9110
H2	2,018	40	,050	,29268	-,0004	,5858
H3	3,622	40	,001	,43902	,1940	,6840
H4	8,578	40	,000	,80488	,6152	,9945
ch8	10,377	40	,000	,55488	,4468	,6629

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
I1	41	2,8049	,60081	,09383
I2	41	2,4634	,86884	,13569
I3	41	2,8293	,49510	,07732
I4	41	3,5366	6,80477	1,06273
I5	41	2,5854	,77381	,12085
ch9	41	2,8585	1,44793	,22613

```
GET
  FILE='H:\ \CHAIMA SPSS.sav'.
DATASET NAME Ensemble_de_données2 WINDOW=FRONT.
COMPUTE lam=MIN(ch1,ch2,ch3,ch4,ch5,ch6,ch7,ch8,ch9).
EXECUTE.

Erreur.  Nom de la commande : EXECUTE
Erreur de lecture dans le fichier temporaire : nom de fichier H:\
\CHAIMA SPSS.sav : Invalid argument
(DATA1003)
L'exécution de cette commande s'arrête.

Erreur # 1400.  Nom de la commande : EXECUTE
Erreur d'entrée lors de la lecture d'une observation.

Any changes made to the working file since 10-JUN-2018 13:40:20 have
been lost.
The time now is 16:36:33.
COMPUTE lam=MIN(ch1,ch2,ch3,ch4,ch5,ch6,ch7,ch8,ch9).
EXECUTE.

Erreur.  Nom de la commande : EXECUTE
Erreur de lecture dans le fichier temporaire : nom de fichier H:\
\CHAIMA SPSS.sav : Invalid argument
(DATA1003)
L'exécution de cette commande s'arrête.

Erreur # 1400.  Nom de la commande : EXECUTE
Erreur d'entrée lors de la lecture d'une observation.

Any changes made to the working file since 10-JUN-2018 13:40:20 have
been lost.
The time nowis 16:45:04.
```

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
I1	8,578	40	,000	,80488	,6152	,9945

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

I2	3,415	40	,001	,46341	,1892	,7377
I3	10,725	40	,000	,82927	,6730	,9855
I4	1,446	40	,156	1,53659	-,6113	3,6844
I5	4,844	40	,000	,58537	,3411	,8296
ch9	3,797	40	,000	,85854	,4015	1,3156

One-SampleStatistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. ErrorMean
chapitre01	41	2,5704	,30672	,04790
chapitre02	41	2,6571	,33955	,05303
chapitre	41	2,6323	,28135	,04394

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	MeanDifference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
chapitre01	53,660	40	,000	2,57036	2,4735	2,6672
chapitre02	50,107	40	,000	2,65710	2,5499	2,7643
chapitre	59,907	40	,000	2,63232	2,5435	2,7211

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

قائمة المراجع

أولا: الكتب بالعربية

1. أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث – الإطار الدولي لأدلة التدقيق – دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2008.
2. أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005.
3. أمين السيد أحمد لطفي، دراسات تطبيقية في المراجعة، الإسكندرية، مصر الدار الجامعية، 2009.
4. خالد راغب الخطيب، التدقيق على الاستثمارات في الشركات متعددة الجنسيات في ضوء معايير التدقيق الدولية، دار البداية، عمان، الأردن، 2009.
5. خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، الأصول العملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل، الأردن، 1998.
6. زرق أبو الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفق معايير التدقيق الدولية الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع، 2015.
7. سهام محمد السويدي، دراسة تحليليةلمستقبل تطبيق معايير المراجعةالدولية في مهنة المراجعة في الجزائر(دراسة ميدانية)، الدار الجامعية الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2010.
8. محمد السيد الناعي، دراسات في المعايير الدولية للمراجعة (تحليل وإطار للتطبيق)، الطبعة الأولى،مصر، 2000.
9. محمد مسعد، خالد الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2009.
10. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثانية، 2004 .

قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM

ثانيا: المذكرات والأطروحات

1. ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين القوائم المالية، مذكرة تدخلضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التسيير غير منشورة، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013/2012
2. بن فروج زوينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المراجعة النظرية وتحديد التطبيق، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014/2013.
3. جهاد بونور، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة سكيكدة، 2012.
4. بن صديق محمد، واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة، مذكرة تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2014.
5. شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة – دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية – أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2013.

ثالثا :النصوص التشريعية والتنظيمية

1. الأمر رقم 69 / 107 المؤرخ في 31 /12 /1969 ،قانون المالية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة 1970.
2. المرسوم رقم 70 /173 المؤرخ في 11/16 1970 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 97 لسنة 1970.
3. القانون 88 /01 المؤرخ في 02 /12 / 1988، المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 02 لسنة 1988.

4. الأمر رقم 71 /82 المؤرخ فيه 29 /12 1971، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 107 لسنة 1971.
5. الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رقم 56 المؤرخة في 25 /09 /1969.
6. القانون 10-01 المؤرخ في 29 /07 /2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 الموافق ل 07/11 / 2010.
7. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، القرار رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2017 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق 210-505 – 560 – 580.
8. الجمهورية الجزائرية وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، القرار رقم 23 ، المؤرخ في 15 مارس 2017 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق 520- 570 – 610 – 620 .

رابعا: الملتقيات

1. جمال عمورة، ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجعة، ملتقى دولي النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية والمعايير الدولية للمحاسبة : التحدي، جامعة سعد دحلب لبليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 13 -14 ديسمبر 2011.
2. سليمة فقير ومحمد أمين لعرود، دراسة حالة معيار التدقيق الجزائري 560 أحداث تقع بعد إقفال الحسابات "الأحداث اللاحقة" ومقارنتها مع نظيره من معايير التدقيق الدولية ملتقى وطني حول : واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ضل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 11-12 أفريل 2018.
3. تقرارات يزيد وريمة بصري، دراسة مقارنة بين المعيار الجزائري للتدقيق ونظيره الدولي – دراسة حالة المعيار 505 التأكيدات الخارجية – الملتقى الوطني حول : واقع مهنة التدقيق في الجزائر

في ضل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير 11 -12 أفريل 2018.

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955- سكيكدة-

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

استمارة استبيان

السادة: خبراء المحاسبين محافظو الحسابات

السلام عليكم.....

يسعدنا أن نضع بين أيديكم التي صممت لجمع المعلومات والبيانات اللازمة لإتمام الجانب التطبيقي المتعلق بمذكرة التخرج بعنوان ً **المصادقة على القوائم المالية في ظل معايير التدقيق الجزائريةً**. وذلك لنيل شهادة الماستر. ولهذا. نقدم لكم جملة من الأسئلة التي نود منكم الإجابة عليها بكل عناية وصراحة وموضوعية.وذلك خدمة ومساهمة منكم في البحث العلمي.

نتعهد باحتفاظنا بالسرية التامة للمعلومات المقدمة واستخدامها لأغراض البحث العلمي.وان الأجوبة ستؤخذ بعين الاعتبار دون تحريف أو تغيير مضمونها.

نشكركم على إثراء بحثنا بمشاركتكم. تقبلوا مني فائق الاحترام والتقدير.

االسنة الجامعية 2018/2017

قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM

القسم الأول: معلومات عامة

1. **البيانات الشخصية:**

الخبرة المهنية:

اقل من 5 سنوات ☐ بين 5 و10سنوات ☐ بين 11 و15سنة ☐

بين 16 و20 سنة ☐ أكثر من 20 سنة ☐

المستوى الأكاديمي:

شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية ☐ ليسانس ☐ ماجستير ☐

دكتوراه ☐ شهادة مهنية (اذكرها من فضلك):.....

التخصص العلمي:

محاسبة ☐ مالية ☐ تدقيق ☐ اقتصاد ☐

2. **البيانات حول مكتب التدقيق:**

نوع المكتب:

مكتب فردي ☐ شركة مدنية للمحاسبة والتدقيق ☐

عدد العاملين بالمكتب:

اقل من 3 أفراد ☐ بين 3 و6 أفراد ☐ أكثر من 6 أفراد ☐

القسم الثاني: المصادقة على القوائم المالية في ظل معايير التدقيق الجزائرية

المحور الأول: معايير التدقيق الدولية و الجزائرية

الرقم	العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق
1	تعمل معايير التدقيق الدولية على رفع مستوى العمل المهني			
2	تساعد معايير التدقيق الدولية على تحسين جودة اداء المدقق			
3	تعتبر معايير التدقيق الدولية شاملة على كل جوانب مهمة التدقيق ماجعل مزاولي المهنة يعتمدون عليها كاطار مرجعي			
4	تطبيق معايير التدقيق الدولية يساعد على تطوير مهنة التدقيق في الجزائر			
5	معايير التدقيق الدولية بمثابة الاساس لصياغة المعايير الجزائرية للتدقيق			
6	اطلعت على المعايير الجزائرية للتدقيق			
7	اصدار الجزائر لمعايير تتماشى مع واقعها يساعدها على التحسين من مهنة التدقيق			
8	تم الاستفادة من برامج خاصة بالتدريب المهني حول المعايير الجزائرية للتدقيق			
9	توضح معايير التدقيق الجزائرية المنهجية القانونية لعملية التدقيق لعملية التدقيق الواجب اتباعها في الجزائر			
10	تبني الجزائر اثنا عشرة معيارا من المعايير الدولية يدل انها متوجهة الى التبني الكامل لمعايير التدقيق الدولية			
11	معايير التدقيق الجزائرية تعتبر دليلا يسترشد به المدقق عند قيامه بتدقيق الكشوف المالية			
12	المعايير الجزائرية للتدقيق لاتزال حبرا على ورق ولم تجسد على ارض الواقع			

قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM

المحور الثاني:الاتفاق حول احكام التدقيق NAA210

الرقم	العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق
1	عملية الارتباط بين المدقق والشركة تحدد شروط وكيفيات عمليات التدقيق			
2	عند شروع محافظ الحسابات في أعمال الفحص و المراقبة عليه أن يصادق على رسالة المهمة الأولية			
3	عند بداية مهمة محافظ الحسابات يقوم بالاطلاع غلى رسالة المهمة للمدقق السابق			
4	إجراءات تعديل احكام المهمة (التي تطلبها الإدارة) تمس باستقلالية المدقق			

المحور الثالث: التأكيدات الخارجيةNAA505

الرقم	العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق
1	يتم تصنيف التأكيد الخارجي إلى تأكيد سلبي وأخر ايجابي			
2	يقوم محافظ الحسابات بإرسال طلبات التأكيد إلى الأطراف المناسبة			
3	في حالة رفض الإدارة السماح للمدقق بإرسال الطلب عليه أن يتحرى في أسباب الرفض			
4	للحصول على أدلة تدقيق موثوقة وذات دلالة يتم الاعتماد على مصادر مستقلة خارجية			
5	الحصول على التأكيدات الخارجية وجمع اكبر عدد من العناصر المقنعة والكافية يساعد المدقق على إبداء رأيه بفعالية			

المحور الرابع: الأحداث اللاحقة NAA560

الرقم	العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق
1	الأحداث اللاحقة هي تلك الأحداث التي تقع بين تاريخ إعداد الكشوف المالية وتاريخ إقفالها			
2	في حالة تعديل الإدارة للكشوف المالية على المدقق تمديد إجراءات التدقيق وإعداد التقرير النهائي له			
3	الأحداث التي يعلمها المدقق بعد إقفال التدقيق من خلال تقرير التسيير يتطلب النظر في إجراءات تقييمها			
4	يتحقق المدقق من عملية الإشهار والإفصاح على الكشوفات المالية ويتابعها بعد			

قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM

	ذلك		

المحور الخامس: التصريحات الكتابية NAA580

الرقم	العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق
1	التصريحات الكتابية المتعلقة بالكشوف المالية (ملحقة الميزانية) تذكر بكل العناصر الأساسية التي قامت بها المؤسسة في إطار إعداد الميزانية			
2	تاريخ التصريحات الكتابية يكون عادة يتزامن مع تاريخ إعداد تقرير المدقق			
3	التصريحات الكتابية يتم الحصول عليها من الإدارة كملحقة للميزانية			
4	على المدقق القيام بالإجراءات اللازمة للحصول على التصريحات الكتابية			

المحور السادس: تخطيط تدقيق الكشوف الماليةNAA300

الرقم	العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق
1	تخطيط تدقيق الكشوف المالية يساعد على التعرف على المشاكل المتوقعة وحلها في الوقت المناسب			
2	المدقق ملزم بإعداد إستراتيجية التدقيق وبرنامج عمل وفقا لحجم المؤسسة وحجم الأعمال التي يتعين انجازها			
3	إلزامية اشتراك الأعضاء الأساسية مع المسؤول عند التدقيق في عملية التخطيط			
4	يتم إجراء تقييم نظام الرقابة الداخلية أثناء عملية التخطيط			
5	يتم الاعتماد على تخطيط الكشوف المالية لإنجاح مهمة المدقق وإبداء رأيه المهني حول عدالة الكشوف المالية			

المحور السابع: العناصر المقنعةNAA500

الرقم	العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق
1	على المدقق جمع العناصر المقنعة حول دقة وشمولية المعلومات الصادرة عن المؤسسة			

2	تقدم عملية الفحص للوثائق و السجلات عناصر مقنعة			
3	تختلف مصداقية العناصر المقنعة حسب طبيعة مصدر الحصول عليها			

المحور الثامن: مهام التدقيق الأولية NAA510

الرقم	العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق
1	على المدقق أن يقوم بتقريب الحسابات الختامية مع الحسابات الافتتاحية			
2	قبول المهمة من طرف المدقق يحتم عليه قبول الأرصدة النهائية التي تتحول إلى ابتدائية مع الزمن			
3	عملية التدقيق قد تثبت اختلالات على المدقق تصحيحها بالرجوع إلى العمليات السابقة			
4	يتضمن تقرير المدقق رأيا بتحفظ أو استحالة إبداء الرأي			

المحور التاسع: تأسيس الرأي و تقرير التدقيق للكشوف المالية NAA700

الرقم	العبارات	موافق	لا ادري	غير موافق
1	المدقق ملزم بتشكيل رأي حول الكشوف المالية في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي			
2	مسؤولية إعداد القوائم المالية تقع على عاتق الإدارة فقط			
3	يتم تصميم و تنفيذ رقابة داخلية مرتبطة بالإعداد الصحيح للكشوف المالية وعرضها بشكل صحيح			
4	يتم التعديل في تقرير محافظ الحسابات في حالة إبداء الرأي بتحفظ أو عدم إبداء الرأي			
5	تتسم مهنة التدقيق في الجزائر بالحياد في إعداد التقارير			

قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM

الملخص:

قصد الارتقاء بالممارسة المهنية وتحسين جودة الخدمات التي يقدمها مدققي الحسابات في الجزائر، قامت السلطات الوصية على مهنة التدقيق في الجزائر بمجموعة من الإصلاحات عبر مختلف المراحل التي مرت بها المهنة، وصولا إلى إصدار القانون 10- 01 المتعلق بالمهن المحاسبية وتدقيق الحسابات، إضافة إلى الانطلاق في إصدار معايير تدقيق جزائرية . لذا جاءت هذه الدراسة للتركيز على هذه المعايير ومعرفة مدى توافقها مع عمل محافظي الحسابات عن طريق إجراء دراسة استبيانية تشمل مجموعة من محافظي الحسابات للوقوف على درجة إدراكهم لهذه المعايير وكيفية التعامل معها أثناء المصادقة على القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق ، معايير التدقيق الدولية، معايير التدقيق الجزائرية، محافظ الحسابات .

Summary

In order to improve professional practice and improve the quality of services provided by the auditors in Algeria, the probationary authorities in Algeria undertook a series of reforms through various stages of the profession, leading to the promulgation of Law 10-01 on accounting and auditing. Issuing Algerian auditing standards. Therefore, this study is intended to focus on these standards and to determine their compatibility with the work of the accountants by conducting a questionnaire study including a group of accountants to determine their degree of understanding of these standards and how to .deal with them during the approval of the financial statements.

Keywords: Auditing, International Auditing Standards, Algerian .Auditing Standards, Accountants.