

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة بلحاج بوشعيب - عين تموشنت



كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

التخصص : محاسبة و جباية

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي بعنوان :

تحديات مكاتب التدقيق الدولية في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر

تحت إشراف الأستاذة :

- مبسوط هوارية

من إعداد الطلبة :

- العابدي محمد ابن عبد الله
- العداسي علاء الدين

لجنة المناقشة

مؤسسة الإنتماء	الصفة	أعضاء اللجنة
جامعة بلحاج بوشعيب - عين تموشنت-	رئيسا	بن ياني مراد
جامعة بلحاج بوشعيب - عين تموشنت-	مشرفة	مبسوط هوارية
جامعة بلحاج بوشعيب - عين تموشنت-	ممتحنة	مالطي سناء

السنة الجامعية : 2025/2024

كلمة الشكر و التقدير

قال رسول الله ﷺ "من لا يشكر الناس لا يشكر الله"

كل الشكر كما ينبغي لجلال وجهك و عظيم سلطانك.

نتقدم بجزيل الشكر و التقدير و العرفان إلى الدكتورة المشرفة

"مبسوط هوارية" أولا على قبولها الإشراف على هذه الدراسة و

ثانيا على توجيهاتها و نصائحها و كل ما افضلته علينا، من

علمها، وقتها



إهداء

الحمد لله الذي وفقني لثمين هذه الخطوة في مسيرتي الجامعية بمذكرتي هذه
ثمره الجهد و النجاح بفضلته تعالى مهداة إلى:

موطن الدفء أبي الغالي

إلى موطن الحنان و الحب أمي الغالية

أطال الله في عمرهما و أعانني على رد جميلهما

إلى جسر المحبة و العطاء جدتي الغالية أطال الله في عمرها

إلى سندي إخواني إلى كل إخوة لم تلدهم أمي

أهدي إليكم ثمرة جهدي

العابدي مُحَمَّدُ بْنُ عَبْدِ اللَّهِ



إهداء

إلى أبي العطوف قدوتي، ومثلي الأعلى في الحياة؛ فهو من علّمني كيف
أعيش بكرامة وشموخ.

إلى أمي الحنونة لا أجد كلمات يمكن أن تمنحها حقها، فهي ملحمة
الحب وفرحة العمر، ومثال التفاني والعطاء.

إلى إخوتي سندي وعضدي ومشاطري أفراحي وأحزاني.

إلى جميع الأخلاء؛ أهدي إليكم ثمرة جهدي

العداسي علاء الدين



الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى ابراز دور مكاتب التدقيق الدولية والتحديات التي تواجهها في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر و مدى فتح المجال لتسهيل ممارسة اعمالها.

لذلك اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي لتحليل المفاهيم المرتبطة بمتغيرات الدراسة واستعملنا الاستبيان في الجانب التطبيقي و من خلال اجابات المختصين في مجال المحاسبة و التدقيق توصلنا الى ان تبني معايير التدقيق الدولية يفتح المجال أمام تطوير و توسيع نشاط مكاتب التدقيق على المستوى المحلي مع تعدد العراقيل و التحديات التي تواجهها.

الكلمات المفتاحية: التدقيق ، معايير التدقيق الدولية ، معايير التدقيق الجزائرية، مكاتب التدقيق الدولية.

ABSTRACT:

This study aims to highlight the role of international audit offices and the challenges they face in light of the implementation of international auditing standards in Algeria and the extent of opening the way to facilitate the practice of their work.

Therefore, we relied on the descriptive-analytical approach to analyze the concepts related to the study variables and used the questionnaire in the applied aspect and concluded that the adoption of international auditing standards opens the way for the development and expansion of the activity of audit offices at the local level in light of the multiple obstacles and challenges they face.

Keywords: Auditing, International Auditing Standards, Algerian Auditing Standards, International Audit Offices.

الفهرس

الصفحة	قائمة المحتويات
	البسمة
I	الشكر
II	الإهداء
IV	الملخص
V	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
ب	المقدمة
16	الفصل الأول: مكاتب التدقيق الدولية والتحديات التي تواجهها في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر
17	المبحث الأول: الإطار النظري لمعايير ومكاتب التدقيق الدولية
17	المطلب الأول: التدقيق والتدقيق الخارجي
27	المطلب الثاني: معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية
33	المطلب الثالث: مكاتب التدقيق الدولية
48	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
48	المطلب الأول: دراسات سابقة باللغة العربية
51	المطلب الثاني: دراسات سابقة باللغة الاجنبية
54	المطلب الثالث: مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
58	الفصل الثاني: واقع ممارسة مكاتب التدقيق الدولية لمهامها في اطار الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر
59	المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة
59	المطلب الأول: طريقة المستخدمة في الدراسة
59	المطلب الثاني: أدوات الدراسة الإحصائية
61	المطلب الثالث: الإحصائيات الوصفية
67	المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة و اختبار الفرضيات
67	المطلب الأول: اختبار الإتساق الداخلي
70	المطلب الثاني: ثبات الإستبيان

70	المطلب الثالث :إختبار الفرضيات
80	خاتمة
84	قائمة المراجع
87	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
38	بيانات عن شركات التدقيق الدولية الكبرى	الجدول رقم (01)
58	عينة الدراسة	الجدول رقم (02)
61	توزيع عينة الدراسة حسب متغير النوع	الجدول رقم (03)
62	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية	الجدول رقم (04)
63	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	الجدول رقم (05)
64	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	الجدول رقم (06)
65	توزيع العينة حسب طبيعة المهنة	الجدول رقم (07)
66	إرتباط فقرات المحور الأول للدراسة	الجدول رقم (08)
67	ارتباط الفقرات المحور الثاني للدراسة	الجدول رقم (09)
68	إرتباط الدراسات المحور الثالث للدراسة	الجدول رقم (10)
69	نتائج ألفا كرونباخ لمتغيرات الدراسة	الجدول رقم (11)
70	نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الأول	الجدول رقم (12)
70	تحليل نتائج المحور الأول	الجدول رقم (13)
72	نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الثاني	الجدول رقم (14)
72	تحليل نتائج المحور الثاني	الجدول رقم (15)
74	نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الثالث	الجدول رقم (16)
75	تحليل نتائج المحور الثالث	الجدول رقم (17)

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
22	أنواع التدقيق	الشكل رقم (1)
42	أهم الأنشطة لمكتب التدقيق الدول كي بي م جي في الجزائر	الشكل رقم (2)
61	تمثيل بياني حسب النوع الإجتماعي	الشكل رقم (3)
62	تمثيل بياني حسب الفئة العمرية	الشكل رقم (4)
63	تمثيل بياني حسب المؤهل العلمي	الشكل رقم (5)
64	تمثيل بياني حسب الخبرة المهنية	الشكل رقم (6)
65	تمثيل بياني حسب الوظيفة الحالية	الشكل رقم (7)

المقدمة

المقدمة :

يعتبر النمو المتسارع للأسواق العالمية وتوسع التجارة الدولية وتزايد الأهمية الكبيرة للشركات الدولية متعددة الجنسيات عاملا أساسيا وجوب تطوير مهنة التدقيق على المستوى الدولي الأمر الذي دفع الهيئات الدولية المتعلقة بالمهنة إلى محاولة صياغة معايير من شأنها التقليل من مستوى التفاوت في الأداء بين ممارسي المهنة على المستوى الدولي، وقد تكفل هذا السعي بإصدار معايير التدقيق الدولية من قبل الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC

ومع تطور العولمة وزيادة تعقيد الأسواق المالية أصبح وجود معايير الدولية أمرا ضروريا والتي تعرف بأنها مستويات للأداء المهني تهدف إلى توفير مستوى معقول من الضوابط لعملية التدقيق وتحديد الإطار الذي يعمل المدقق ضمنه، كما تقدم مستوى معين من الثقة يعمل المدقق فهي تشكل إطارا عاما يستند إلى معايير محددة تساهم في تنظيم عملية التدقيق وبيان الإجراءات المتعلقة به ولاشك أن وجودها سيساهم بشكل كبير في تحسين جودة الأداء

تسعى معايير التدقيق الدولية إلى تنظيم العمل وتوجيه المدققين للإلتزام بأخلاقيات المهنة نجد ان مكاتب التدقيق لها دور كبير في تطبيق معايير التدقيق الدولية وهي تمثل مؤسسات مستقلة ومتخصصة، لها مقر ويسيرها شخص أو عدة أشخاص يمتلكون مؤهلات مهنية في مجال التدقيق وتتنوع هذه المكاتب من مؤسسات صغيرة تقدم خدماتها محليا ومؤسسات كبرى تمتد عملياتها عالميا

تهدف هذه المكاتب إلى ضمان دقة وشفافية التقارير المالية، ومدى إلتزام المؤسسات بالقوانين والمعايير الدولية كما تساهم في تقليل المخاطر المالية

تشكل مكاتب التدقيق والمعايير الدولية منظومة متكاملة في ظل التحديات الحالية التي تواجه التدقيق في الجزائر عند فتح المجال لمكاتب التدقيق الدولية

ويبقى الإلتزام بهذه المعايير وفتح المجال أمرا مهما لضمان اكتمال ممارسة التدقيق وضمان الشفافية والمصادقية

و على هذا الأساس تبرز الإشكالية الرئيسية لهذا الموضوع و التي يتم صياغتها على النحو التالي:

ما مدى فتح المجال لمكاتب التدقيق الدولية العاملة بالجزائر لممارسة مهامها على كافة أنواع الشركات (الدولية

والمحلية) وهذا في ظل التوجه نحو تطبيق معايير التدقيق الدولية؟

الأسئلة الفرعية :

- هل يساهم وجود مكاتب التدقيق الدولية في تحسين جودة عملية التدقيق المالي في الجزائر؟

-هل تواجه مكاتب التدقيق الدولية صعوبات في تطبيق المعايير الدولية (ISA)؟

-ماهو دور مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر وماهي التحديات التي تعيق أداءها ؟



الفرضيات:

- 1) يؤثر وجود مكاتب التدقيق الدولية في السوق الجزائري بشكل إيجابي على تحسين جودة التدقيق وزيادة الشفافية المالية، وذلك بسبب الدعم التشريعي والكفاءة العالية التي تتمتع بها هذه المكاتب مقارنة بالمكاتب المحلية".
- 2) تواجه مكاتب التدقيق الدولية صعوبات في تطبيق المعايير الدولية (ISA) بسبب العوائق التشريعية والممارسات المحلية".
- 3) تؤدي مكاتب التدقيق الدولية دورًا محوريًا في نقل الخبرات إلى الكوادر المحلية، لكنها تعاني من عوائق مثل البيروقراطية واللغة والثقافة التنظيمية، مما يستدعي توفير دعم حكومي أكبر لتعزيز عملها".

أهداف الدراسة :

- محاولة تأسيس إطار نظري متضمن أساسيات التدقيق، مع التركيز على التدقيق الخارجي، ومدى إلتزام مكاتب التدقيق الدولية بتطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر
- التعرف على مكاتب التدقيق الدولية، تاريخ دخولها وواقعها في الجزائر
- إبراز دور مكاتب التدقيق الدولية في نشوء ممارسات التدقيق
- تشخيص التحديات التي تعيق وتواجه مكاتب التدقيق الدولية في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر

حدود الدراسة :

الحدود المكانية: ارتبطت هذه الدراسة بتوزيع استبيان على المهنيين و الأكاديميين المختصين في المحاسبة و التدقيق عبر مختلف ولايات الجزائر

الحدود الزمنية: تمثلت الدراسة في توزيع استبيان خلال الفترة الممتدة من 22 أبريل إلى 05 ماي 2025

الحدود الموضوعية: تطرقت الدراسة إلى إبراز التحديات التي تواجه مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر سواء كانت تشريعية، تنظيمية، مهنية او ثقافية وذلك في اطار تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر

أسباب إختيار الموضوع:

- الميول الشخصي للمواضيع الخاصة بالتدقيق
- الرغبة في منح توصيات فعالة تساعد بالإمام أكثر بالموضوع
- إزدیاد الحاجة إلى البحوث الأكاديمية الخاصة بمكاتب التدقيق الدولية في الجزائر
- البحث في هذا الموضوع يساعد في فهم كيفية تحسين جودة التدقيق في الجزائر خاصة داخل مكاتب التدقيق

منهج وتقسيمات الدراسة :

من اجل الإجابة على الإشكالية قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من أجل الوصول إلى أهداف الدراسة ففي الفصل الأول تطرقنا إلى المعلومات النظرية وتوصلنا إلى معرفة دقيقة عن محتويات الموضوع، وهذا من خلال تحديد المفاهيم والمصطلحات بصفة دقيقة أما الفصل الثاني فقمنا بالاعتماد على المنهج التحليلي لاستخلاص النتائج و تحليلها

حيث قسمنا موضوع الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول بعنوان واقع ممارسة مكاتب التدقيق الدولية لمهامها والتحديات التي تواجهها في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر تم التطرق فيه إلى ماهية التدقيق، تطوره التاريخي، انواعه، أهميته، مع التركيز على التدقيق الخارجي والتعرف على معايير التدقيق الدولية والجزائرية وكذلك خصصنا فيه واقع مكاتب التدقيق في الجزائر وإبراز دورها، مع تشخيص التحديات التي تعيقها، والدراسات السابقة الخاصة بمتغيرات الدراسة

أما الفصل الثاني والأخير قد تطرقنا من خلاله على إجراء استبيان لجمع المعلومات الموزعة لاستخلاص النتائج و تحليلها

وفي الأخير توصلنا إلى الخاتمة العامة والمتضمنة مجموعة من النتائج والإجابة على الفرضيات والاقتراحات الخاصة بموضوع، البحث

الفصل الأول

مكاتب التدقيق الدولية والتحديات التي تواجهها في ظل

تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر الجزائر

تمهيد الفصل الأول :

تعد مكاتب المحاسبة والتدقيق إحدى إفرزات العولمة إذ وجدت هذه الأخيرة نفسها أمام ضرورة ملحة للدخول إلى الإندماجات الدولية لكي يتسنى لها تلبية الاحتياجات المتعلقة بالعمليات الخارجية لزبائنها وقد واجهت مكاتب التدقيق الدولية بشتى أنواعها والتي تعمل في النطاق الدولي مشكلة تنوع وإختلاف معايير التدقيق، وقد ظهر تيار قوي ليفصل في حل هذه المشكلة لتكوين معايير التدقيق الدولية وقد أنشأت مكاتب التدقيق الدولية فروعها في الجزائر كباقي دول العالم

وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين

المبحث الأول : الإطار النظري لمعايير ومكاتب التدقيق الدولية

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار النظري لمعايير ومكاتب التدقيق الدولية

المطلب الأول: التدقيق والتدقيق الخارجي

أولاً: التدقيق

1) نشأة ومفهوم التدقيق:

أ) نشأة وتطور التدقيق :

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته والتأكد من مطابقة تلك البيانات للأحداث، وقد ظهر التدقيق بعد ظهور المحاسبة واستخدام قواعدها ونظرياتها في إثبات العمليات المالية، وكان أول من عرف المدققين هم قدماء المصريين واليونانيين، الذين استخدموا المدققين من أجل التأكد من صحة الحسابات العامة حيث كان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المسجلة بالدفاتر والسجلات من أجل التأكد من سلامتها وخلوها من التلاعب والأخطاء واثبات صحة عمليات التسجيل، ومنه المصطلح تدقيق (auditing) مشتق من الكلمة اللاتينية (audire) التي تعني يستمع.

ولقد ظهرت أول منظمة مهنية في مجال التدقيق في فينيسيا بإيطاليا سنة 1581 حيث تأسست كلية، والتي كانت تتطلب ستة سنوات تجريبية إلى جانب النجاح في الامتحان الخاص ليصبح الشخص خبير محاسبة، وأصبحت عضوية هذه الكلية سنة 1669 شرطاً من شروط مزاوله مهنة التدقيق. وفي سنة 1862 جاء قانون الشركات البريطاني لينص على وجوب وجود المدققين من أجل حماية المستثمرين من التلاعب بأموالهم، ومن هنا أصبح الاهتمام بمهنة التدقيق ضرورياً من أجل تطويرها والتقدم بها.

وتعود ممارسة التدقيق الحديث إلى بداية تأسيس المؤسسات والشركات الحديثة في عصر الثورة الصناعية، ففي سنة 1853 تأسست جمعية المحاسبين في أدنبرة، ثم ظهرت العديد من الجمعيات الأخرى في بريطانيا العظمى لتندمج جميع هذه الجمعيات سنة 1880 في معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز (ICAEW)، وكان هذا المعهد أساساً للمعاهد التي ظهرت في جميع أنحاء العالم الغربي في نهاية القرن التاسع عشر، حيث أنشئ المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA) سنة 1880 ثم فرنسا سنة 1881 ثم الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1887 من خلال الجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) والذي يعد من أهم المنظمات الدولية ذات العلاقة والتأثير المباشر على المهنة.

وفي الفترة من 1900 وإلى غاية 1933 اعترف كتاب المحاسبة والتدقيق بأهمية الرقابة الداخلية وفائدتها للمؤسسات وللمدقق، وكذلك زيادة الاعتراف بأهمية التدقيق وأن التفاصيل التي يقوم بها المدقق والعينات التي يعتمد عليها

نتوقف على جودة الرقابة الداخلية، ولهذا على المدقق أن يقوم بدراسة وتقييم الرقابة الداخلية أولاً. أما الفترة بعد سنة 1933 فقد شهدت شبه إجماع من أن الغرض الرئيسي من التدقيق ليس اكتشاف الغش والخطأ مثل هذه الحالات من مسؤولية الإدارة، بل إن غرض التدقيق الرئيسي هو تقرير المدقق المستقل والمحايد فيما إذا كانت البيانات المحاسبية تبين عدالة المركز المالي، وقد تم التأكيد على هذا المبدأ من قبل الجمعيات المهنية العالمية في بريطانيا والولايات المتحدة الأمريكية إذ جاء في أدبيات ومنشورات هذه الجمعيات أن الغرض الرئيسي لفحص البيانات المحاسبية من قبل مدقق قانوني مستقل ومحايد هو لأجل إعطاء الرأي حول عدالة البيانات المالية.

ولقد تطور مفهوم وطبيعة التدقيق كسائر العلوم والمهن الأخرى التي تأثرت بالتطور التكنولوجي والعلمي الذي شمل كافة مجالات الحياة العلمية والعملية، وهذا التطور أكسبه أهمية بالغة نظراً للدور الذي يقوم به خصوصاً وأنه يتصف بالحيادية، كما أن ظهور الشركات الصناعية الكبرى وشركات المساهمة وشركات الأشخاص وتنامي وتعاضم دورها وما صاحبها من نخلي أصحاب الأموال عن إدارة تلك الشركات وبختمهم عن أشخاص ذوي كفاءة عالية في مجال التسيير لإدارة تلك الشركات نيابة عن الملاك الحقيقيين لها، أو ما يعرف بفصل الملكية عن الإدارة، زاد من أهمية التدقيق ودور المدقق في التقرير عن سلامة الأوضاع المالية والإدارية في تلك الشركات.¹

ب) تعريف التدقيق :

جرى العرف في الأبحاث الأكاديمية أن يبدأ بالمدلول اللغوي للظاهرة المدروسة، لفهم أكثر واستيعاب أفضل لحقيقتها، ومن تم فكلمة التدقيق بمعناها اللفظي Audit مشتقة من الكلمة اللاتينية Audire ومعناها يستمع حيث كما سبق وأن أدرجنا في التطور التاريخي للتدقيق أن قدماء المصريين والإغريق والرومان طوروا أسس الرقابة وقاموا بتعيين مدققين لتدقيق دفاترهم المحاسبية لإمارتهم وفي النهاية تعقد جلسة استماع عامة يتم فيها قراءة الحسابات بصوت عال.

ويمكن الإشارة إلى أن العرب ترجموا هذه الكلمة في الأردن والعراق ولبنان بالتدقيق وترجموها في الجزائر ومصر ودول عربية أخرى بالمراجعة، واستعملوا مصطلحات أخرى كتفتيش الحسابات والرقابة على الحسابات وكلها تدل على نفس المعنى والمدلول.

أما اصطلاحاً، فلقد تعددت التعاريف الخاصة بالتدقيق وتركز جلها على تبيان أهدافها والمجالات التي تعمل فيها

فوجد:

¹ طبشوش سارة، أثر اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي في التحكم بمخاطر التدقيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه جامعة فرحات عباس/ سطيف 1 (الجزائر)، 2023، صفحة 03

جمعية المحاسبة الأمريكية : «AAA» American Accounting Association

تعرف التدقيق على أنه: «عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق».

- أما منظمة العمل الفرنسي فعرفته على أنه: «مسمى 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 المصدقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم».

- في حين عرفها أحمد حلمي جمعة على أنه: «عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا انتقاديا محايذا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمنشأة معتمدا في ذلك على قوة ومثانة نظام الرقابة الداخلية».

- ونجد حسين القاضي يعرف التدقيق على أنه: «البحث المنهجي الذي يقوم على جمع أدلة الإثبات وتقويمها، من أجل تحديد درجة الثقة في المعلومات المتعلقة بالظروف والأحداث الاقتصادية في وحدة اقتصادية معينة، وتوصيل ذلك إلى مستخدمين تلك المعلومات المختلفين»².

تعريف (BONNAULT" ET "GERMOND) : عرفا التدقيق على أنه "إختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وعلى مدى إحترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى إحترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، في مدى تمثيل هذه المعلومات للصورة الصادقة وللوضعية المالية ونتائج المؤسسة".

تعريف "Bethoux, Kremper et Poissn": عرفوا التدقيق على أنه "فحص للمعلومات من طرف شخص خارجي، شريطة أن لا يكون هو الذي حضرها أو إستعملها، بهدف زيادة منفعة المعلومات للمستعمل".

من خلال التعاريف السابقة نستخلص أن مهمة التدقيق تكمن في التأكد من تطابق العمليات والأحداث الاقتصادية محل الدراسة وتقييمها من طرف المدقق مع المعايير الموضوعية، وضرورة وجود هذه المعايير حتى يتمكن

² حوالى محمد، حمادة كمال، تدقيق الحسابات وفق معايير التدقيق الدولية. زمزم ناشرون وموزعون ، الأردن، عمان، الطبعة الأولى، 2022 ،صفحة

المدقق من إبداء الرأي وإصدار حكم موضوعي حول البيانات والمعلومات التي يقوم بدراستها، وتوصيل نتائج هذا التقييم إلى الأطراف المعنية.³

(2) أنواع التدقيق:

يقسم التدقيق إلى عدة أنواع تبعا لعدة اعتبارات وأسس، فمن حيث النطاق يقسم التدقيق إلى تدقيق كامل وتدقيق جزئي، ومن حيث درجة الإلزام يقسم إلى تدقيق الزامي وتدقيق اختياري، كما يقسم من حيث التوقيت إلى تدقيق نهائي وتدقيق مستمر، ومن حيث درجة الشمول يقسم إلى تدقيق عادي وتدقيق لغرض معين، أما من حيث طبيعة الأشخاص القائمين بعملية التدقيق فيقسم إلى تدقيق داخلي وتدقيق خارجي.

وبشكل عام يمكن عرض مختلف تقسيمات التدقيق على النحو التالي:

❖ من حيث نطاق التدقيق :

أ. تدقيق كامل:

ويقصد به التدقيق الذي يخول للمدقق إطارا غير محدد للعمل الذي يؤديه، ولا تضع الإدارة أية قيود على نطاق أو مجال العمل الذي يقوم به المدقق. حيث يقوم المدقق بفحص القيود والمستندات والسجلات والدفاتر المحاسبية بقصد إعطاء رأي في عدالة القوائم المالية. وقد كان هذا النوع من التدقيق هو السائد عندما كانت المؤسسات صغيرة الحجم وعملياتها قليلة العدد، حيث كان هدف التدقيق حينها كشف جميع الأخطاء التي تحتويها الدفاتر والسجلات المحاسبية، إلا أنه ومع كبر حجم المؤسسات وتوسعها وتكوين شركات الأموال أصبح من غير المنطقي قيام المدقق بفحص كامل للقيود والسجلات والدفاتر المحاسبية!

ب. تدقيق جزئي:

وهو التدقيق الذي يقتصر عمل المدقق فيه على بعض العمليات المعينة، أي أن التدقيق يتضمن وضع بعض القيود على النطاق أو المجال المراد تدقيقه، وبالتالي تنحصر مسؤولية المدقق في هذا المجال، لذلك يتطلب الأمر هنا وجود اتفاق كتابي (رسالة ارتباط) تبين حدود المدقق .

³ بوفاسة سليمان سعيداني الرشيد، لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الحوكمة ورفع جودة التدقيق في المؤسسة. المجلة الجزائرية للإقتصاد والمالية، العدد 03، 2015، صفحة 17

❖ من حيث القائمين بعملية التدقيق :

أ. تدقيق داخلي:

وهو التدقيق الذي تقوم به هيئة أو أشخاص من داخل المؤسسة، وذلك من اجل الاطمئنان من قبل إدارة المؤسسة أولا بأول على حسن سير العمل وحماية أموال المؤسسة، ولتحقيق أهداف الإدارة في أكبر كفاية إنتاجية وإدارية ممكنة وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

ب. تدقيق خارجي:

وهو التدقيق الذي يتم بواسطة شخص أو طرف من خارج المؤسسة حيث يكون مستقلا عن إدارة المؤسسة، وذلك بهدف إبداء رأي فني محايد عن مدى صدق وعدالة التقارير والقوائم المالية للمؤسسة خلال فترة معينة.

❖ من حيث درجة الإلزام :

أ. تدقيق إلزامي:

وهو التدقيق الذي يتم وفقا لإلزام قانوني، أي تفرضه التشريعات القانونية فهو إجباري ومقرون بعقوبات وجزاءات قانونية للمخالف له، وذلك ضمانا وحماية لحقوق الهيئات والجهات المهتمة بالقوائم المالية للمؤسسة.

ب. تدقيق اختياري:

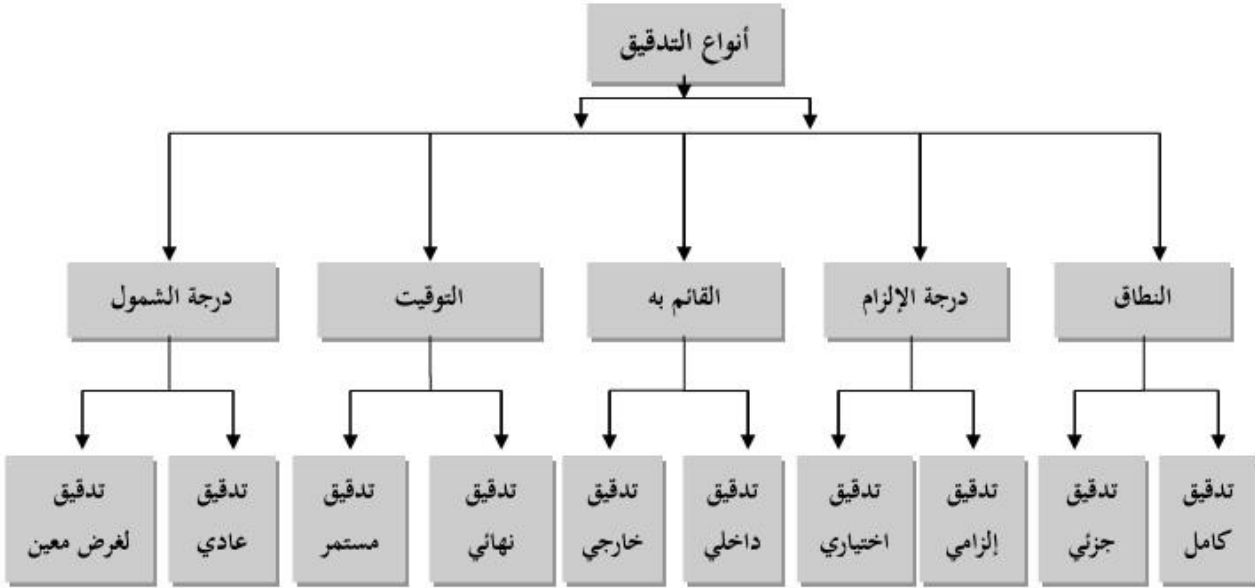
وهو التدقيق الذي لا تلزم المؤسسة به، أي تقوم المؤسسة بتعيين المدقق اختياريا دون أن يكون هناك إلزام من قبل قانون أو تشريع معين يلزم المؤسسة بتعيين المدقق

❖ تدقيق لغرض معين:

ويقصد به التدقيق الذي يتم من أجل هدف معين، مثل: فحص مستندات عملية معينة أو فحص نظام الرقابة والضبط في المؤسسة.⁴

⁴ طبوش سارة، مرجع سابق ذكره، 2023، صفحة 12

الشكل رقم (1): أنواع التدقيق



المصدر: طبشوش سارة، أثر اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي في التحكم بمخاطر التدقيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه جامعة فرحات عباس/ سطيف 1 (الجزائر) 2023 صفحة 15

(3) أهمية وأهداف التدقيق:

يسعى التدقيق إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، فهو بذلك محل اهتمام العديد من الجهات والفئات المختلفة نظرا لأهميته في ضمان مصداقية وعدالة القوائم المالية.

أولا: أهمية التدقيق:

تتجلى أهمية التدقيق في كونه وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة على اعتبار أنها أداة رقابية فعالة إلى خدمة الأطراف المختلفة المستخدمة للقوائم المالية المدققة ومن تم اتخاذ قراراتهم ورسم سياساتهم ويمكن حصر أهم الجهات التي تهتم بالتدقيق في:

- أصحاب رأس المال: « المساهمين، الملاك»: في وقتنا الحاضر وعلى عكس ما كان سائدا في السنوات الأخيرة من القرن التاسع عشر والسنوات الأولى من القرن العشرين - حيث كان الملاك والمديرون يعرفون بعضهم البعض وفي كثير من الأحيان الملاك هم المديرين- ظهر ما اصطلح على تسميته الملكية الغائبة نظرا لتشتت ملكية المؤسسات على عدد كبير من الملاك، ونظرا لكبر عددهم وانعدام الخبرة لديهم تعذر عليهم الاتصال المباشر بعمليات المؤسسة وبالتالي فهم يعتمدون اعتمادا كبيرا على تقرير التدقيق الذي يعتبر حلقة وصل بينهم وبين المؤسسة ليطمئنهم على مدى دقة وتعبير القوائم المالية عن المركز المالي الفعلي، وعلى دقة ما جاء بتقرير من مجلس الإدارة من معلومات.

- **مسيرو المؤسسة:** يهتم مسيرو المؤسسة اهتماما كبيرا بالبيانات والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها سجلات المؤسسة وقوائمها المالية، إذ تعتمد عليها في رسم السياسات والتخطيط للمستقبل ومتابعة تنفيذ الخطة وتقييم أداء العاملين عليها كما تعني بالكشف عن الخطأ أول بأول، وبالتالي فهي تعتمد على عملية التدقيق فعن طريقها يعزز المدقق من نفعية وقيمة القوائم المالية، كما أنه أيضا يزيد من مصداقية المعلومات.

- **المستثمرون والبنوك:** يتجه اهتمام المستثمرون إلى القوائم المالية المدققة من طرف محايد ومستقل على اعتبار أن القوائم المالية مرآة عاكسة لحقيقة الشركة- للحكم على معدلات الربحية واحتمالات تحققها، ومدى ازدهار المركز المالي وذلك بهدف تقدير حدود المساهمة في رأس مالها، وإمكان اتخاذ القرارات الاستثمارية السليمة. أما البنوك فتعتمد على القوائم المالية المدققة عند رغبتها في إقراض المؤسسة على أساس أن هذه الأخيرة تمثل حقيقة قيمة الموجودات لقاء القرض وكفاية الأرباح في تغطية الفوائد المستحقة.

- **إدارة الضرائب:** إن المصادقة على احترام النصوص التشريعية والقانونية، وكذا المبادئ المحاسبية المقبولة عموما تضيف الثقة في الحسابات أمام إدارة الضرائب ومن تم التأكد من سلامة تحديد الوعاء الضريبي وإعطاء مصداقية للتصريحات الضريبية.

بالإضافة إلى هؤلاء الجهات نجد المتعاملون مع المؤسسة والموردون يهتمون بنتائج التدقيق حتى يتعرفوا على مدى سلامة المركز المالي، والسيولة المتاحة لدي المؤسسة، الشيء الذي يزيد من ثقتهم في استرجاع حقوقهم في الميعاد ويزيد من اتساع مجالات التعامل معها. كذلك تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها عملية التدقيق في العديد من الأغراض منها:

مراقبة النشاط الاقتصادي أو رسم السياسات الاقتصادية أو فرض الضريبة ولا يمكن للدولة القيام بتلك الأعمال دون بيانات موثوق فيها ومعتمدة من جهات محايدة تقوم بفحص هذه البيانات فحفا دقيقا.⁵

ثانيا: أهداف التدقيق:

لقد صاحب تطور مهنة التدقيق تطور ملحوظ في أهدافها، ومدى درجة التحقق والفحص وكذلك درجة الاعتماد على الرقابة الداخلية. فقديمًا كانت مهنة التدقيق مجرد وسيلة لتحديد ما يوجد في الدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء أو غش أو تلاعب، أي كان هدفها قاصرا على التأكد من الدقة الحسابية للدفاتر والسجلات وما تحتويه من بيانات، ومطابقة القوائم المالية مع الدفاتر والسجلات دون إبداء رأي في محايد. أما الآن فقد تغيرت تلك النظرة لمهنة التدقيق، فلم يعد اكتشاف الأخطاء والغش الهدف الوحيد للتدقيق، فقد أصبح من واجب المدقق

⁵ حولي محمد، حمادة كمال، مرجع سابق ذكره، 2022، صفحة 28

القيام بمراجعة انتقادية منظمة للدفاتر والسجلات وإصدار رأي في محاييد يضمنه في تقريره الذي يقدمه للجهة التي قامت بتعيينه. وتتمثل الأهداف التقليدية للتدقيق في:

- التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية الواردة في دفاتر وسجلات المؤسسة، وتقرير مدى الاعتماد عليها؛
- الحصول على رأي في محاييد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات؛
- اكتشاف الأخطاء والتلاعبات والغش؛
- تقليل فرص الأخطاء والغش وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة.

أما الأهداف الحديثة والمتطورة للتدقيق فتتمثل في:

- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها؛
- تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة؛
- تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي نشاط المؤسسة؛
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.⁶

ثانيا: التدقيق الخارجي:

(1) تعريف التدقيق الخارجي:

عرف الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAQ) التدقيق الخارجي بأنه: "فحص انتقادي ومحاييد لسجلات ووثائق لمؤسسة اقتصادية من قبل مدقق خارجي للتعبير عن رأي في محاييد وصادق حول صحة التقارير المالية خلال فترة زمنية معينة".

ويعرف التدقيق الخارجي بأنه: "وظيفة مستقلة عن المؤسسة تتمثل مهمته في التأكد من صحة ودقة الحسابات والبيانات الواردة في القوائم المالية".

كما يعرف بأنه: "عملية تقليل مخاطر المعلومات المحاسبية إلى مستوى مقبول اجتماعيا وتقديمها لمستخدمي القوائم المالية".

ويعرف التدقيق الخارجي باعتباره فرع من فرعي التدقيق الرئيسيين الداخلي والخارجي بأنه: "الأداة الرئيسية المستقلة والحيادية التي تهدف إلى فحص القوائم المالية في المؤسسة، ومن ناحية أخرى فإن التدقيق الخارجي ما هو إلا نظام يهدف إلى إعطاء الرأي الموضوعي في التقارير والأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات المؤسسة محل التدقيق".

⁶ . طبوش سارة، مرجع سابق ذكره، 2023، صفحة 09

كما يعرف بأنه: "فحص منتظم من قبل شخص فني محايد للدفاتر والسجلات والمستندات والحصول على الأدلة والقرائن اللازمة لإبداء رأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية وكفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها". ويعرف أيضا على أنه: "التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية وذلك لإعطائها المصدقية حتى تنال القبول والرضا لدى مستعملي هذه المعلومات".

والمدقق الخارجي ليس موظفا في المؤسسة التي تخضع قوائمها المالية للتدقيق، ولكنه شخص مستقل عن إدارة المؤسسة ويقدم خدماته بصفة مستقلة لحسابه الشخصي على أسس تعاقدية، ورغم أن هذه الخدمات تشمل على العديد من الأنواع إلا أن معظم الخدمات التي يؤديها المدقق المستقل تتركز في عمليات مراجعة القوائم المالية لتكوين رأي مهني محايد عن مدى عدالتها تماشيا مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

من خلال التعاريف السابقة نتوصل إلى أن التدقيق الخارجي فحص انتقادي محايد للقوائم المالية يقوم به شخص مستقل عن المؤسسة من أجل جمع أدلة الإثبات اللازمة لتكوين رأي مهني محايد عن مدى صحة هذه القوائم وعدالتها.⁷

(2) أهداف التدقيق الخارجي:

سعى التدقيق الخارجي إلى عدة أهداف ونذكر منها:

أولا: أهداف رئيسية: حيث تتمثل الأهداف الرئيسية للتدقيق الخارجي في الآتي:

- إن الهدف الأساسي من عملية التدقيق الخارجي هو إبداء رأي فني محايد على صدق تعبير القوائم المالية لنتيجة الأعمال، والمركز المالي، وفقا لمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والمقبولة قبولاً عاماً؛
- إمداد إدارة المؤسسة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية، وبيان أوجه القصور فيه، وذلك من خلال التوصيات التي يقدمها المراجع في تقريره من أجل تحسين أداء هذا النظام؛
- إمداد مستخدمي القوائم المالية من المستثمرين والدائنين، والبنوك، والدوائر الحكومية المعنية وغيرهم بالبيانات المالية الموثوقة، لتساعدهم في اتخاذ القرارات المناسبة؛

⁷ طبوش سارة، مرجع سابق ذكره، 2023، صفحة 16

ثانيا: أهداف خاصة: تعتبر الأهداف التي سبق ذكرها هي الأهداف الرئيسية للتدقيق الخارجي ، وفي سبيل تحقيق المدقق لتلك الأهداف، فإن هناك أهداف فرعية عليه تحقيقها، وهي الستة أهداف المتعلقة بفحص أرصدة حسابات القوائم المالية وهي :

التحقق من الوجود: أي أن الأصول والخصوم أو التزامات موجودة فعلا في تاريخ معين.

التحقق من الاكتمال: يعني أن كافة الأصول، والخصوم والمصروفات والإيرادات قد تم قيدها في الدفاتر والسجلات كاملة، وأنه لا يوجد عمليات غير مسجلة.

التحقق من الملكية: يعني أن كافة الأصول والممتلكات مملوكة للمؤسسة في تاريخ معين، وأن الخصوم أو الالتزامات تمثل التزاما حقيقيا على المؤسسة في تاريخ معين.

التحقق من التقييم: أن الأصول، والخصوم قد تم تقييمها وقيدها بقيمتها الملائمة.

التحقق من عرض القوائم المالية بصدق وعدالة: أن كافة مكونات القوائم المالية قد تم الإفصاح عنها وعرضها بصورة سليمة، وفقا للمتطلبات القانونية، والمهنية ذات الصلة.

التحقق من شرعية، وصحة العمليات المالية: أي أن كافة الأصول والخصوم والمصروفات والإيرادات قد تم احتساب قيمتها، وتم اعتمادها من السلطة المختصة قانونا وفقا لمتطلبات القوانين واللوائح والنظم النافذة، وتمت في الأغراض، والأعمال الرسمية التي تحقق أهدافها.⁸

(3) مهام المدقق الخارجي: يقوم المدقق الخارجي بالمهام التالية:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضع المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين للمساهمين أو الشركاء وحاملي الحصص؛
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسيرين؛
- 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؛

⁸ نصري مروة، دبة هاجر، تحديات ممارسة مهنة التدقيق الخارجي في ظل إصدار معايير تدقيق جزائرية، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستار قسم علوم المالية والمحاسبة، جامعة محمد خيضر -بسكرة- (الجزائر)، 2021، صفحة 05

- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو يكون قد اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- - يصادق على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدجة التي تعدها الشركة، وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقارير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار .
- وزيادة على ذلك، وحسب المادة 715 مكرر 4 (المعدلة) فإنه على المدقق الخارجي أن يقوم بالتأكد من تحقيق مبدأ المساواة بين المساهمين.
- وتجدر الإشارة إلى أن هذه المهام تخص فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة، ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها دون التدخل في التسيير.⁹

المطلب الثاني: معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية

أولاً: معايير التدقيق الدولية

1) نشأة ومفهوم معايير التدقيق الدولية:

أولاً: نشأة معايير التدقيق الدولية :

تحتل معايير التدقيق الدولية أهمية بالغة نظراً لأهمية تقرير مدقق الحسابات ودوره في مجتمع المال، حيث تقوم أطراف عديدة بقراءة هذا التقرير، فإذا لم يكن هذا التقرير سليماً ويستند إلى معايير راسخة لتضررت مصالح الكثير من المساهمين وأطراف المجتمع المالي الأخرى، والواقع يشير إلى أن وضع المعايير كان نتيجة لدعاوى المسؤولية التي رفعها المتضررون على المراجعين منذ أزمة الكساد الكبير الذي حلت بالاقتصاد العالمي في ثلاثينيات القرن العشرين، حيث كانت الممارسات المحاسبية مختلفة ومتباينة، مما أدى إلى اختلاف نتائج القياس المحاسبي أيضاً.

لقد شكل ذلك أهم الاتجاهات لزيادة الحاجة إلى إصدار معايير تدقيق دولية، وقد تكلفت لجنة معايير المحاسبة الدولية بوضع معايير محاسبة دولية، كما تكلفت لجنة معايير ممارسة المراجعة والتدقيق بوضع وتطوير معايير التدقيق الدولية.

ثم تولى الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) بصفته منظمة دولية مهتمة بشؤون مهنة المحاسبة والتدقيق بإصدار معايير التدقيق الدولية بهدف المساعدة في توفير نوع من الانسجام والتطابق في خدمات التدقيق والخدمات ذات

⁹ نور الهدى، التدقيق الخارجي بدوره في تعزيز حوكمة الشركات في ظل معايير التدقيق الجزائرية والدولية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، الجزائر، 2022، صفحة 120

العلاقة في أنحاء العالم المختلفة، كما طلب من كافة الدول الأعضاء الالتزام بتطبيق هذه المعايير ما أمكن من أجل ضمان قدر مناسب من الانسجام في عملية إعداد البيانات وعملية تدقيقها، وقد تم تقسيمها إلى:

- معايير تتعلق بخدمات الاطلاع وتحمل، الأرقام من 2000 إلى 2699.
- معايير تتعلق بأنواع أخرى من خدمات التدقيق، وتحمل الأرقام من 3000 حتى 3699.
- معايير تتعلق بالخدمات الأخرى ذات العلاقة، وتحمل الأرقام من 4000 إلى 4699.¹⁰

ثانيا: مفهوم معايير التدقيق الدولية:

يمكننا ذكر بعض التعاريف التي تسلط الضوء على معايير التدقيق الدولية في النقاط التالية:

معايير التدقيق هي قرائن توضح العرف المهني الدولي المتفق عليه التي يمكن اللجوء إليها عند قصور المعايير المحلية؛ كما عرفها **مُجدُّ التهامي طواهر و مسعود صديقي علي** أنها: "مقاييس واضحة نستطيع من خلالها تقييم عملية التدقيق و الحكم على الجدوى منها"؛

أما هادي التميمي يعرف معايير التدقيق الدولية هي: "قوانين وأنظمة وإجراءات موضوعة من قبل الدولة و الجمعيات المهنية أو هيئة مخولة لقياس نوعية العمل المنجز من قبل المدقق"؛

في حين أن **ألفين أرينز وجيمس لوبك** يعرفان معايير التدقيق الدولية على أنها: "ارشادات عامة لمساعدة المدققين على تنفيذ مسؤولياتهم المهنية عند تدقيق القوائم المالية التاريخية وهي تشمل على إعتبرات الجودة المهنية، مثل الكفاءة والحياد ومتطلبات التقرير وأدلة التدقيق"؛

كما عرف **الإتحاد الدولي للمحاسبين** معايير التدقيق بأنها: " مصطلح عام يطلق على معايير التدقيق التي ستطبق في مراجعة البيانات المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات " ومنه يمكن أن نلخص من التعاريف السابقة أن معايير التدقيق الدولية هي المبادئ الأساسية التي يلتزم بها المدقق في أداء مهامه و اتخاذ الأحكام و القرارات بع عدة مراحل من التفكير و الفحص و الاستفسار و الاستنتاج من مجموعة مفاهيم وفرضيات تدعم وجود هذه المعايير .

إذا فإن معايير التدقيق الدولية (ISA) هي سلاح ذو حدين اذ تعبر عن مجموعة من التوجيهات التي يجب على المدقق اتباعها من جهة و من جهة أخرى يمكن من خلالها الحكم على أداء المدقق من خلال وضع الأهداف والأساليب التي تحقق هذه الأهداف.¹¹

¹⁰ إسكندر نشوان، معوقات تطبيق معايير التدقيق الدولية في الشركات المساهمة الحصرية المحدودة في فلسطين وطرق معالجتها مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد30(5)،201، صفحة 1041

(2) خصائص المعايير الدولية للتدقيق:

تتميز المعايير الدولية للتدقيق بعدة خصائص منها :

- "التركيز على تفصيلات إجراءات العمل الميداني لتقليل التفاوت والاختلاف بين ممارسي عملية التدقيق في نفس البلد وبين الدول؛
- استخدمت اللجنة لفظ " إرشادات التدقيق الدولية " بدلا من "المعايير الدولية للتدقيق"، وذلك لتوفير قدر جيد من المرونة عليها لترك المجال مفتوحا أمام مختلف المنظمات المهنية في دول العالم للاسترشاد بتلك المعايير وإتاحة الفرصة أمامها حتى يمكن تكييفها مع الظروف البيئية لكل دولة؛
- تعتبر المعايير الدولية للتدقيق أكثر عمومية وشمولا من غيرها من المعايير، لأنها صادرة عن تجمع دولي كبير يضم معظم دول العالم، وبالتالي فهي تمثل الإطار العام الذي ينظم مهنة المراجعة ويلقى قبولا عاما على النطاق الدولي، كما أنها تعتبر قواعد أساسية عامة يجب تباعها من قبل مزاولي المهنة؛
- تقسم المعايير الدولية للتدقيق بمواكبة التطورات المستحدثة في مجال التدقيق من خلال إصدار معايير جديدة باستمرار".

من خلال ما سبق، يتضح أن المعايير الدولية للتدقيق تتسم بالمرونة نتيجة للمتابعة المستمرة لها، كما تعتبر بمثابة خط دفاع ضد مسؤوليات الإهمال والتقصير عند أداء مهام التدقيق.¹²

(3) أهمية معايير التدقيق الدولية:

قد انقسمت الآراء حول معايير التدقيق الدولية حيث يرى البعض أنها ليست إلا محاولة للتنسيق بين المعايير المطبقة عند بعض الدول، أي محاولة لتقليل الاختلافات في ممارسة هذه المهنة لأنه لا يمكن وضع معايير موحدة دوليا وذلك راجع للاختلافات في الظروف البيئية والتباينات في مستويات الثقافة، ولا يمكن الإنكار أن معايير التدقيق الدولية نجحت في درجة معينة من التوحيد والتماثل والغاء التعارض الذي خدم الشركات متعددة الجنسيات والخفض من تكاليفها، ويرى البعض أن معايير التدقيق الدولية تعتبر التمثيل الدولي الاعلى و الأفضل كمعايير متعارف عليها دوليا، وأنه بالرغم من وجود دول للالتزام بتطبيق معايير التدقيق الدولية إلا أنها تستخدمها بشكل أساسي في وضع معايير خاصة به. مهما كانت المواقف اتجاه هذه المعايير فإن أهميتها تتزايد في العصر الحاضر بزيادة أهمية الحصول على معلومات محاسبية وصادقة ودقيقة من جهة وانتشار الشركات متعددة الجنسيات من جهة أخرى، موثقة بشكل

¹¹ بوشيجة إبتسام، سواحي عواطف، أثر معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستار قسم علوم المالية والمحاسبة، جامعة العربي التبسي-تيسة- (الجزائر)، 2019، صفحة 12

¹² بصري ريمة، بن بلقاسم سقيان. مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات بتسليط الضوء على معيار رقم 505 -المصادقات الخارجية-، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 06، العدد 03 ديسمبر، 2019 صفحة 117

تحريري دقيق لكل الأعضاء مع إعادة النظر فيها من حين لآخر حتى تحقق الفوائد المرجوة منها واخضاعها للتحسين والتطوير بغرض مسايرتها للظروف المستجدة من جهة ومعالجتها لأوجه القصور التي تظهر عند تطبيقها من جهة أخرى.

وتكمن ابراز أهمية معايير التدقيق الدولية في النقاط التالية :

- تعتبر بمثابة المكمل لمعايير التدقيق الدولية؛
- تشجع التعاون بين مكاتب التدقيق الدولية و المحلية؛
- تعتبر أساس لتوحيد معايير التدقيق خاصة في ظل بعض التغيرات مثل العولمة، تحرير التجارة الدولية و تكنولوجيا المعلومات؛
- تعد أكثر تجانسا بين الدول بالمقارنة بغيرها من المعايير الوطنية لدول كثيرة؛
- تعتبر أكثر ملائمة لتدقيق حسابات الشركات متعددة الجنسيات.
- كما حدد مونتيز سبعة فوائد تعود لأسباب نشر معايير التدقيق الدولية:
- وجود معايير معلومة ضرورة تطبيقها تعطي الثقة لمستخدمي تقارير التدقيق؛
- تأكيد فرضية الاستفادة من معايير التدقيق الدولية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية؛
- توفير حوافز اضافية لتحسين و توسيع مجموعة معايير المحاسبة الدولية؛
- المساعدة على اجراء مقارنات مالية دولية؛
- يساعد على تدفق رأس المال اللازم للاستثمارات لا سيما مناطق التطور و التنمية؛
- مساعدة الدول النامية على تحقيق بيئة استثمارية شفافة؛
- التدقيق الفعال ذو مصداقية ضروري في حالات فصل الإدارة عن الملاك بسبب اختلاف الثقافات و النظم الاقتصادية و السياسات بالنسبة للشركات متعددة الجنسيات.¹³

ثانيا :معايير التدقيق الجزائرية

1) تعريف معايير التدقيق الجزائرية:

نظرا لكثرة الاختلاف بين المبادئ والقواعد والمعايير المعتمدة في مهنة المراجعة والتي كانت تؤدي إلى تقارير مختلفة، وأحيانا متعارضة، دفع الجزائر إلى التفكير منذ سنة 2011 في إصدار معايير محلية خاصة بمهنة المراجعة، وبعد دراسة تمت لمدة خمسة سنوات لدى استجابة البيئة الجزائرية إلى التفكير لمعايير المراجعة الدولية، قام لمجلس الوطني للمحاسبة

¹³ بوشيجة إبتسام، سواحي عواطف ، مرجع سابق ذكره، 2019، صفحة 20

عن طريق لجنة التقييس والممارسات المهنية في بداية سنة 2016 بإصدار 12 معيار ميث بالمعايير الجزائرية للمراجعة من أصل 36 معيار دولي ووضعتهم حيز التنفيذ، هذه المعايير قابلة للتعديل والإضافة والتجديد طبقا لظروف التطور الاقتصادي ومقتضيات التطبيق الجزائري للمعايير الدولية وهي بمثابة مرجع يسترشد به المراجع من أجل أداء مهمته والخروج بتقرير ذات جودة عالية يفيد كل من المساهمين والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم.¹⁴

(2) الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر:

لقد قام المشرع الجزائري بإنشاء وتشكيل العديد من الهيئات لتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق، وبهدف الرفع من مستوى أداء مهنة التدقيق المحاسبي التي تمارس تحت اسم "مهنة محافظ الحسابات" او مهنة لخبير المحاسبي" كان في كل فترة واخرى يتم تكوين هيئات تشرف وتراقب عمل واداء هذه المهنة، لكن عند الوقوف على الواقع الراهن للمهنة يمكن حصر تلك الهيئات فيما يلي:

اولا: المجلس الوطني للمحاسبة

نشأ هذا المجلس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25/09/1996 والذي يحدد لطبيعة الاستشارية له، كما حدد اختصاصاته وصلاحياته والقواعد التي تسيره.

حيث يتشكل المجلس من مجموعة من الممثلين وزاريين معينين تتوفر لديهم على الاقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءتهم في المجال المحاسبي والمالي، كما ان المجلس يتشكل من رئيس لمفتشية العامة وبعض المديرين والممثلين لمديريات ومجالس معينة، اضافة الى 3 اعضاء منتخبين من مجلس الوطني للمصرف الوطني للخبراء المحاسبين، و3 اعضاء منتخبين من المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و 3 اعضاء منتخبين من المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين معتمدين، واشخاص اخرين يتم اختيارهم لكفاءتهم المحاسبية والمالية، مع العلم ان مدة تعيين اعضاء المجلس هي 6 سنوات مع تجديد تشكيلة المجلس بالثلث كل سنتين.

ثانيا : المجلس الوطني للمصرف الوطني للخبراء المحاسبين

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 27/01/2011 تتحدد تشكيلة المجلس الوطني لمصرف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته.

بتشكل المجلس من تسعة 09 اعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الاعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصرف الوطني للخبراء المحاسبين عن طريق الاقتراع السري.

¹⁴ بالحسن عبد المنعم، علوية محمد علي، تقييم مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء معايير التدقيق المحلية والدولية، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة(الجزائر)، 2022، صفحة 12

الاعضاء التسعة 09 المنتخبون هو الذين تحصلوا على عدد اكبر من الاصوات المعلن عنهم على التوالي رئيسيا وامنيا للخزينة ويوزع الاعضاء الستة 06 الباقون حسب العد التنازلي للأصوات المتحصل عليها، وفي حالة تساوي عدد الاصوات يعتبر فائزا المترشح الاقدم في المهنة .

ثالثا: المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 27/11/2011 تحدد تشكيله المجلس الوطني لمحافظي الحسابات وصلاحياته.

بتشكل المجلس من تسعة 09 اعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الاعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وله نفس قواعد الاعضاء انتخاب الاعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.¹⁵

(3) أوجه التشابه والاختلاف بين معايير التدقيق الدولية والجزائرية :

عند مقارنة الاثني عشرة معيار جزائري للتدقيق الصادرة حتى الان وما يقابلها من معايير تدقيق دولية فإن أول شيء يلاحظ هو تشابه تسميات وأرقام المعايير ، حيث جاءت عناوين وأرقام المعايير الجزائرية مطابقة لمعايير التدقيق الدولية، كما أن هناك تشابه تام في بعض النقاط حيث تناولتها معايير التدقيق الجزائرية بمخالفاتها كما جاءت في معايير التدقيق الدولية ويمكن أخذ مثال على ذلك معيار التدقيق 620 حيث كانت مسؤوليات المدقق في رأي التدقيق التي وردت في معايير التدقيق الجزائرية مطابقة تماما لما جاء في معايير التدقيق الدولية.

ويكمن الاختلاف بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية في النقاط التالية:

معايير التدقيق الدولية كانت أكثر شمولا وتفصيلا من معايير التدقيق الجزائرية؛

● معايير التدقيق الجزائرية لم تستعمل نفس ترتيب العناوين في فهرس المعيار كما ورد في معايير التدقيق الدولية،

كما تم تخصيص جزء تحت عنوان تعاريف في معايير التدقيق الدولية، حيث تناول شرح لبعض الكلمات

لمفتاحية في المعيار وهذا جاء في كل معايير التدقيق الدولية باستثناء المعايير

● 570، 501، 300، أما المعايير الجزائرية فلم تخصص فقرة معينة للتعاريف بل كان تناولها بشكل ضمني في

المعيار ودون عرض كافة التعاريف التي وردت في معايير التدقيق الدولية ويمكن ملاحظة ذلك على سبيل

المثال في معيار التدقيق 505، حيث تطرق المعيار الجزائري إلى تعريف التأكيد الخارجي، طلب تأكيد

¹⁵ بوشيجة إبتسام، سواحي عواطف، مرجع سابق ذكره، 2019، صفحة 31

مستعجل، طلب تأكيد ضمني، أما الدولي فإضافة إلى التعاريف السابقة التي تناولها المعيار الجزائري فقد تناول تعريف عدم الإجابة، التناقض؛

• تناول معايير التدقيق الدولية لبعض النقاط التي لم ترد مطلقا في معايير التدقيق الجزائرية ومثال على هذا نأخذ معيار التدقيق 700 في فقرة تأسيس الرأي حول القوائم المالية، المعيار الجزائري تناول فقط أنه يجب على المدقق تكوين رأي يبين اذا ما كانت القوائم المالية قد أعدت في جميع جوانبها وفقا للمرجع المحاسبي المطبق إضافة إلى استنتاجه اذا كان حصل أو لم يحصل على الضمانات المعقولة بأن القوائم المالية في مجملها لا تحتوي على اختلالات معتبرة، أما نفس المعيار الدولي فزيادة إلى ما تعرض له المعيار الجزائري فقد تناول توضيحات بشأن الضمانات المعقولة، زيادة إلى تناول ما يجب على المدقق أن يقوم بتقييمه والنقاط التي يجب عليه الوقوف عليها وأخذها بعين الاعتبار عند إجراء هذا التقييمات؛

في الأخير يمكن القول أن الاختلاف بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية كان شكليا فقط أما المضمون فهناك توافق كبير بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية، حيث ما ورد في معايير التدقيق الجزائرية تم تناوله في معايير التدقيق الدولية إما كما هو أو زيادة عليه في التفصيل أو التطرق إلى عناصر إضافية.¹⁶

المطلب الثالث: مكاتب التدقيق الدولية

أولا: الإطار النظري لمكاتب التدقيق الدولية

1) نشأة وتعريف مكاتب التدقيق الدولية

أ) التطور التاريخي لمكاتب التدقيق والمحاسبة:

بعتبر إنشاء مكاتب التدقيق والمحاسبة حديثا إذا ما قارناه بتاريخ ظهور مهنتي المحاسبة والتدقيق، فقد ظهرت الحاجة الكبيرة إلى المحاسبة في القرون الوسطى، أي منذ القرن الرابع عشر نتيجة ظهور المعاملات التجارية واستخدام النقود كوسيلة لقياس قيم هذه المعاملات. إذ كانت المشروعات الفردية تمثل الشكل القانوني السائد في تلك الحقبة التاريخية، فكانت المحاسبة أداة لخدمة أصحاب المشاريع عن طريق تسجيل العمليات المالية العديدة في الدفاتر لحاجة صاحب المشروع إلى سجل ينظم جميع العمليات التي لا يستطيع أن يعيها بذاكرته، مما أدى إلى تطور علم المحاسبة من أجل التوصل إلى نتائج المشروعات بدقة ووضوح كيفية تحديد الأرباح والخسائر وتوزيعها لاسيما بعد أن وضع الراهب الإيطالي لوكا باسبولي وصف تفصيلي لقاعدة القيد المزدوج، كأساس لمسك الدفاتر ، وذلك في عام 1494م

¹⁶ خلايفية إيمان، جاوحدو رضا، التدقيق الخارجي بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية، مجلة معارف، المجلد 14، العدد 1،

وترجع جذور مهنة التدقيق إلى القرن الثالث قبل الميلاد، فقد ظهرت الحاجة إلى عملية التدقيق خاصة بعد انتشار التجارة، حيث تم استخدام المدققين لأول مرة لتدقيق العمليات المسجلة بالدفاتر . وفي سنة 1394م استخدمت حكومة مدينة بيزا المدققين لتدقيق الحسابات الحكومية. ولقد لخصت أهداف التدقيق في ذلك الوقت بمقولة: "هو لأجل التأكد من نزاهة الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية"، كما كانت عملية التدقيق تفصيلية 100% مع عدم وجود أو معرفة نظم الرقابة الداخلية.

والملاحظ في تلك الفترات أن ممارسة مهن المحاسبة والتدقيق لم يكن بشكل مستقل، إذا أن جل المشروعات والملاك كانوا يقومون بتسجيل العمليات المحاسبية أو القيام بالرقابة والتدقيق دون اللجوء لأطراف خارجيين من محاسبين أو مدققين، بل بموظفين تحت سلطتهم، كما كانت السلطة الحاكمة هي الأخرى تقوم بتعيين موظفين لديها للقيام بعمليات التسجيل المحاسبي أو الرقابة أو التدقيق للأراضي والأموال التي تقع تحت سيطرتها، وهو ما يعني أنه لم تكن هناك حاجة بعد لمهنيين مستقلين في مجال المحاسبة أو التدقيق.

ورغم أن بعض الباحثين أشار إلى أن تأسيس أول منشأة للتدقيق والمحاسبة في العالم كان خلال القرن 14 في لندن، إلا أن الظهور الفعلي لهاته المكاتب بشكلها الحديث كان خلال القرن 19 في أوروبا، وهذا نتيجة لتطورات عديدة مست مهنتي التدقيق والمحاسبة، لاسيما ظهور المنظمات المهنية.

فقد بدأ الاهتمام بالتدقيق والمحاسبة كعلم ومهنة مستقلة لاسيما في إيطاليا، إذ تأسست في كلية (Roxonati) فينيسيا سنة 1581 لتكوين خبراء في المحاسبة والتدقيق، واشترط على مزاوالمهنة ان يكون عضوا في هذه الكلية. كما كان لبريطانيا السبق في تنظيم والإشراف على مهنتي التدقيق والمحاسبة من خلال ميلاد أول منظمة مهنية وهي جمعية المحاسبين القانونيين بأدنبرة (The Society of Accountants in Edinburgh) وذلك في سنة 1845م

ونتيجة للثورة الصناعية ظهرت العديد من الشركات الضخمة التي تتسم بانفصال الملكية عن الإدارة وزيادة حجم الاستثمار والمضاربة في أسهم الشركات الضخمة أدى ذلك إلى طلب المزيد من الإفصاح، وقد عزز ذلك أيضا صدور قانون الشركات البريطاني سنة 1862، والذي ينص بين موادها على ضرورة تدقيق شركات المساهمة من قبل مدققي حسابات مستقلين.

أما في فرنسا فقد تمت الإشارة لأول مرة لمهنة التدقيق سنة 1863 من خلال ما يعرف بمحافظ الحسابات (Commissaire aux comptes) كأحد أنواع المدققين وكمهنة حرة قانونية، وذلك من خلال القانون المؤرخ في 23 ماي 1863 والمتعلق بشركات ذات المسؤولية المحدودة والتي يجبر فيها هاته الأخيرة على أن تتم مراقبتها من

طرف محافظ حسابات، في حين ظهرت معايير المدقق الحديثة والمتعلقة بمحافظ الحسابات كالاتقالية والعناية المهنية والكفاءة بعد أربع سنوات من ذلك في القانون المؤرخ في 24 جويلية 1867.؟ كما تم استحداث مهنة ثانية وهي محاسب (Comptable) في فرنسا سنة 1881، حيث تم استحداث ديبلوم محاسب، في حين لم يتم ظهور مهنة خبير محاسب (Expert comptable) إلا سنة 1905 من خلال استحداث ديبلوم براءة خبير محاسب (Le brevet d'expert comptable) من الدرجة الثالثة.

وقد سبق وأن ذكرنا أن تاريخ بداية ظهور مكاتب التدقيق والمحاسبة بشكلها الحديث يرجع إلى منتصف القرن التاسع عشر، إذ تم إنشاء العديد من مكاتب التدقيق والمحاسبة، وكانت البداية بأوروبا لاسيما مدينة لندن. إذ يعتبر مكتب ديلويت (Deloitte) من بين أقدم المكاتب العالمية التي تقدم خدمات

فيما يخص المحاسبة والتدقيق، حيث قام ويليام ديلويت (William Welch Deloitte) بتأسيس مكتبه سنة 1845 بلندن. ' كما قام بفتح فرع لمكتبه في نيويورك سنة 1880 ليتطور ويصبح في الوقت الحالي ضمن أكبر أربع مكاتب للتدقيق والمحاسبة في العالم. كما قام الأخوان كوبر (Cooper Brother) بتأسيس مكتبهما سنة 1845 بلندن، وتم دمجهم مع مكتب إيدوين ووترهاوس (Edwin Waterhouse) سنة 1865، وقام صامويل لويل برايس (Samuel Lowell Price) بتأسيس مكتب للمحاسبة والتدقيق والخدمات الأخرى سنة 1849 بنفس المدينة.

أما في الجزائر فلم يبدأ ظهور مكاتب التدقيق والمحاسبة إلا سنة 1991 بعد صدور المرسوم 91-08 والتي عرفت تحرير مهن المحاسبة والتدقيق من سيطرة الدولة، وصار بالإمكان فتح مكاتب مستقلة لممارسة مهن المحاسبة والتدقيق لكل من تتوفر فيه الشروط وأصبح هناك ثلاث أنواع من المكاتب وهي مكاتب المحاسبة، مكاتب محافظة الحسابات وكذا مكاتب الخبرة المحاسبية.¹⁷

(ب) تعريف مكاتب التدقيق والمحاسبة :

قبل التعرّيج على تقديم تعريف لمكتب أو منشأة التدقيق والمحاسبة سنحاول معرفة ما هو المقصود بمصطلح مكتب (Cabinet) بالفرنسية أو (Office) بالإنجليزية كما يلي:

يمكن تعريف مكتب بشكل عام (Cabinet): "محل أو مكان أين يمكن لشخص أو عدة أشخاص ممارسة مهنة من المهن الحرة (Profession Libérale) واستقبال الزبائن".

¹⁷ مامي علي، تقييم ورقابة جودة خدمات مكاتب التدقيق على ضوء معايير وإرشادات المنظمات الدولية للمهنة، أطروحة تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير وقسم العلوم التجارية جامعة يحيى فارس بالمدينة (الجزائر)، 2017، صفحة 2 .

كما تم تعريف المكتب (Office) من طرف قاموس أكسفورد على أنه: " حجرة أو مجموعة حجرات أو بناية تستعمل لغرض تجاري وذلك لتقديم عمل (خدمة) غير يدوي"
في حين يتم على نطاق واسع أيضا استخدام مصطلح منشأة (Firm) لاسيما لدى الدول الإنجلوساكسونية (A Business Enterprise).

أما بالنسبة للمفهوم الخاص بمكتب أو منشأة " تدقيق ومحاسبة والخدمات الأخرى فهي قليلة في حدود علم الطالب، حيث سنستعرض ما جاءت به بعض المنظمات المهنية الدولية، على غرار مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية (IAASB) التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) والذي عرف مكتب التدقيق والمحاسبة على أنه: " مهني يمارس أو يعمل تحت اسمه الفردي أو تحت شركة أشخاص أو أموال أو أي شكل آخر من الكيانات يضم مجموعة من المهنيين".

كما عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) المكتب على أنه: "شكل من أشكال التنظيم الذي يسمح به القانون أو اللوائح التي تتوافق مع الأنظمة المعمول بها، وتنشط هاته المكاتب في مجال الممارسات العامة (الخدمات المهنية المقدمة لمختلف الزبائن) وهي إما فردية أو شبكة مكاتب إذا كانت تشترك في بعض الخصائص كالإسم، الأرباح، التكاليف أو الإستراتيجية... الخ".

وعرفها مجلس الإشراف على مكاتب المحاسبة العامة (PCAOB) في الو.م.أ على أنها: " ملكية أو شراكة أو جمعية مسجلة، شركة، شركة ذات مسؤولية محدودة، أو أي كيان قانوني آخر يعمل في مجال ممارسة المحاسبة العامة أو إعداد أو إصدار تقارير التدقيق".

وعرفت جمعية المحاسبين القانونيين الكنديين (CGAAC) مكتب التدقيق والمحاسبة على أنه: "مؤسسة فردية أو شركة أشخاص أو شركة ذات مسؤولية محدودة أو مؤسسة مهنية أو أي مؤسسة تعمل في مجال المحاسبة العامة".
كما حددت الشركة الوطنية لمحافظي الحسابات الفرنسية (CNCC) خصائص وشروط مكتب محافظة الحسابات (كشكل من أشكال مكاتب التدقيق والمحاسبة) على أنها:

✓ ممارسة للمهنة في إطار المهن الحرة في مكتب (Cabinet) تحت إسم شخصي أو في شكل شركة؛
✓ مستقلة وخارجية عن الكيانات الاقتصادية ولكنه يتحصل منها على المقابل أو التعويض المادي (Rémunérations)

✓ يتم تعيينها من طرف الهيئة الإدارية لهاته الكيانات لمدة معينة على أساس التزام قانوني (مهمة قانونية) أو أساس طوعي (مهمة تعاقدية)؛

✓ تتحمل مختلف المسؤوليات (تأديبية، مدنية، جنائية) في حال ارتكاب الأخطاء.

كما أن الهيئات المهنية في الجزائر ذكرت بعض خصائص مكاتب التدقيق والمحاسبة، إذ نصت المادة 2 من المرسوم 01-10 على أنه: "يمكن لأي شخص طبيعي أو معنوي أن يمارس لحسابه الخاص، تحت أي تسمية كانت مهنة خبير محاسب أو محافظ حسابات أو مهنة محاسب معتمد، إذا توفرت فيه الشروط والمقاييس المنصوص عليها في هذا القانون" وأهم الشروط هي الاعتماد، الاستقلالية والمؤهل العلمي وكذا العنوان المهني (المقر).

بناء على ما سبق يرى الطالب تعريف مكتب التدقيق والمحاسبة على أنه: "مكتب أو مؤسسة مستقلة لها مقر واحد على الأقل يسيرها فرد أو مجموعة أفراد لديهم مؤهلات علمية ومهنية وتقنية في مجال المحاسبة، المالية، التدقيق وأي معارف أخرى متعلقة بها، تتوفر هاته المكاتب على موارد ووسائل مادية ومالية وتكنولوجية، تقوم بتقديم خدمات المحاسبة والتدقيق وخدمات أخرى ذات علاقة لزبائن خارجيين وتتقاضى أتعابا مقابلا ذلك. يعمل هذا المكتب تحت إسم فردي أو في شكل شركة أموال أو أشخاص أو أي تحت أي شكل آخر من الكيانات القانونية، تكون معتمدة من طرف هيئة مهنية مختصة تشرف على مهن المحاسبة والتدقيق¹⁸

(2) خصائص مكاتب التدقيق :

هناك الكثير من الخصائص التي تتميز بها مكاتب التدقيق و التي تقودنا إلى القول بأنها ليست كغيرها من المؤسسات التجارية، و من أهم هذه الخصائص :

- تمارس مكاتب التدقيق نشاطها في سوق أو محيط يتميز بالتعقيد، لأنها تخضع لنظام قانوني معين، لمصالح مشتركة و منظمات مهنية و أيضا لمنافسين يبحثون عن الربح.

- تخضع لقيود المعايير الأخلاقية و المهنية

- مكاتب التدقيق هي عبارة عن منظمات اقتصادية و اجتماعية في آن واحد لأنها من جهة تقدم خدمات لهدف تحقيق الربح و من جهة أخرى فهي تسعى لتحقيق المصلحة العامة من خلال تأكيد صحة وموثوقية الحسابات لصالح العديد من الأطراف.

- مكاتب التدقيق تتميز بهيكل تنظيمي خاص يخضع للعمليات المحددة في إطار مهام المراجعة. لكن عادة ما بتوقف التنظيم السائد في مكتب المراجعة على حجم المكتب في المقام الأول، حيث نجد أن المكاتب الدولية الكبرى و المكاتب المحلية المهمة تكون لديها فروع لذلك نجدها تعتمد على التنظيم الشبكي.¹⁹

¹⁸ مامي علي، مرجع سابق ذكره 2017 صفحة 5

¹⁹ مساهل ساسية، دور مكاتب المراجعة في التنبؤ بتعثر المؤسسات دراسة على عينة من المكاتب العاملة بسطيف والجزائر العاصمة، أطروحة تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس (سطيف1)، 2017، صفحة 74

3) دور مكاتب التدقيق الدولية في نشوء ممارسات التدقيق الدولي:

إن الصفة الدولية تطلق على نشاط مكتب التدقيق في ظل توافر مجموعة من المقومات التي تميز نشاطه عن مكاتب تدقيق ذات الصفة المحلية حيث تمارس مكاتب او شركات التدقيق الدولية أنشطتها في أكثر من بلد واحد، ومن هذه الشركات م يعرف ب(الأربعة الكبار 4 Big) .

الجدول رقم (1) يبين بيانات عن شركات التدقيق الدولية الكبرى:

الشركة	تاريخ التأسيس	المقر الرئيسي	الخدمات المقدمة
آرنيست ويونغ (Ernest & Yong)	1989	بريطانيا	<ul style="list-style-type: none"> • خدمات التدقيق التقليدية • خدمات مخاطر وإستشارات الأعمال • خدمات إستشارة وتكنولوجيا المعلومات • خدمات المخاطر وأمن التكنولوجيا • تدريب مجتمع الأعمال
كي . بي . أم . جي (KBMG)	1985	هولندا	<ul style="list-style-type: none"> • خدمات التدقيق لنطاق واسع من الزبائن • تقديم إستشارات المالية والإدارية والمحاسبية والضريبية • تمكين الشركات وهيئات القطاع العام من التقليل من المخاطر، وتحسين أدائهم وإبتكار قيمة لأعمالهم • مجال واسع من الإستشارات المتعلقة بالمخاطر، والخدمات الإستشارية المالية والتي تساعد الزبائن على الإستجابة الفورية للمتطلبات البيئية • وضع الإستراتيجيات على المدى الطويل
			<ul style="list-style-type: none"> • خدمات التدقيق والتأكد • إدارة الأزمات

<ul style="list-style-type: none"> ● خدمات الموارد البشرية ● تطوير الأداء ● خدمات الضرائب ● خدمات العمليات ● إدارة المخاطر ● خدمات الإستشارات المالية والإدارية 	بريطانيا	1946	برايس وترهاوس كوبرز (PWC)
<ul style="list-style-type: none"> ● خدمات التدقيق التقليدية ● الإستشارات المحاسبية والضريبية والإدارية ● الإستشارات الخاصة بسير الأعمال كالمتطلبات القانونية وحفظ الدفاتر المحاسبية ● التأكيدات المالية كتقييم الموجودات ، تحديد أسعار الأسهم، خدمات التصفية والتحصيل، وغيرها 	أمريكا	1845	ديلويت (Deloitte)

المصدر: أ.د. كريمة علي الجوهر. فراس عبد الأمير حسين. تأثير ممارسات التدقيق الدولي في جودة أداء مكاتب تدقيق الحسابات في العراق. مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم. العدد 45. 2019. صفحة 15
ان مقومات المنهج او المدخل الدولي لمكاتب التدقيق الدولية الكبرى يتم تمييزه من خلال :

(Gilmour & Buisman, pp 486 - 488)

- تطبيق مدخل دولي للتدقيق: تأخذ عملية التدقيق شكل متسق ومتماثل على نطاق دولي والتي على اساسها يتم تحديد خطوات المختلفة بشكل ضيق، وتتضمن مواصفات تفصيلية خاصة بمنهج التدقيق.
- استخدام نظم دولية للرقابة على الجودة: ان وجود معايير دولية للرقابة على الجودة داخل مكاتب المحاسبة الدولية الكبرى يمثل ضمان لانجاز العمل بجودة مرتفعة.
- آليات تطوير للمنتج: طورت مكاتب التدقيق الدولية برامج الكترونية للاستخدام الدولي كما أسست شبكات عمل ومنهجيات دولية حتى تكون قادرة على المشاركة في نصح العملاء في التسجيل في البورصة وكذلك عمليات الاندماج والاستحواذ.

- تطبيق أساليب للتسويق والتوصيل من اجل تحقيق مستوى الإدراك المطلوب بين العملاء المحتملين بخصوص وجود ومكانة مكتب التدقيق²⁰.

ثانيا : واقع مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر والتحديات التي تواجهها عند فتح المجال لها

1) مشروع فتح المجال لمكاتب التدقيق الدولية:

حاولت الجزائر فتح المجال للأجانب لممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق مثلها مثل باقي دول العالم، وهذا نظرا لتواجد الشركات الأجنبية بالوطن، الأولى كانت عام 2003 الذي جاء بالرفض، والثاني سنة 2010 تم اقتراحه من طرف وزارة المالية في مشروع القانون المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ليناقش أمام البرلمان بغرفتيه، لأن المجلس الوطني للمحاسبة سيصبح تحت سلطة وزارة المالية، حيث شكلت هذه النقطة من المشروع ضجة كبيرة من قبل المهنيين، والهدف من هذا المشروع هو تعديل القانون 91-08 لمنظم للمهن الثلاث، كما نوه المهنيون الا ان الأجانب ينشطون في الجزائر بطرق غير قانونية وغير شرعية مثل ك بي م جي التي دخلت الى الجزائر سنة 2002 في ظل القانون 91-08، وهو الذي يمنع منعاً باتاً على مكاتب المحاسبة ومحافظي الحسابات الأجانب مزاوله المهنة في الجزائر.

فقد انتقد المهنيين هذا المشروع في حال قبوله سيضرب بوحدة المهنة واستقلاليتها، وتكسير القدرات الوطنية وتوهم المسؤولين والرأي العام بعدم وجود الكفاءات اللازمة لتسيير القطاع بغية إدخال المكاتب الأجنبية. حيث طالب المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين باستحداث مادة صريحة على غير الجزائريين مزاوله المهنة بالجزائر حتى على سبيل الشراكة، أي المعاملة بالمثل. وهذا ما أدى إلى تعديل المشروع وفرض الجنسية الجزائرية لمزاوله المهن الثلاث.²¹

2) واقع مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر:

كي بي م جي الجزائر (KPMJ):

هي شركة ذات أسهم يقدر راس مالها ب 100030000 دج، وهي أول مكتب من بين مكاتب التدقيق الكبرى التي دخلت الى الجزائر يوم 10 مارس 2002، وهي شركة تابعة لشركة كي بي م جي فرنسا، حيث تأسست مع خبير محاسبي جزائري، لها مكتبين الأول في الجزائر العاصمة والثاني في وهران.

²⁰ أ.د. كريمة علي الجوهر، فراس عبد الأمير حسين، تأثير ممارسات التدقيق الدولي في جودة أداء مكاتب تدقيق الحسابات في العراق، مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم، العدد45، 2019، صفحة 15

²¹ خليج هشام، سوق المصادقة على الحسابات في الجزائر ومكاتب التدقيق الدولية، أطروحة تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة جيلالي ليايس (سيدي بلعباس)، 2023، صفحة 106

أنشطة مكتب كي بي م جي:

يتمثل نشاط مكتب التدقيق كي بي م جي الجزائر في ثلاث أنشطة وهي كالتالي:

1-التدقيق: تقدم لربائنها خدمة التدقيق التعاقدية حيث تقوم بتدقيق سلامة الوضعية المالية للمؤسسة، الذي يسمح لهم بتحسين فعالية أنشطتهم.

2-الاستشارة:

1.2-الاستشارات الإدارية: تدعم عملائها في تحديد وتنفيذ مشاريع التحول وتحسين الأداء في المجالات التشغيلية والتنظيمية، الوظيفة المالية ونظام المعلومات.

2.2-صفقة الاستشارية: تساعد عملائها في معاملاتهم من خلال توفير فرق متخصصة تمكنهم من ذلك تعظيم القيمة المضافة التي تم إنشاؤها خلال هذه المعاملات.

2.3-استشارات المخاطر: توفر حلولاً لتقييم وتحسين الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وفقاً للتوجهات الاستراتيجية والالتزامات القانونية والتنظيمية

3-الضرائب:

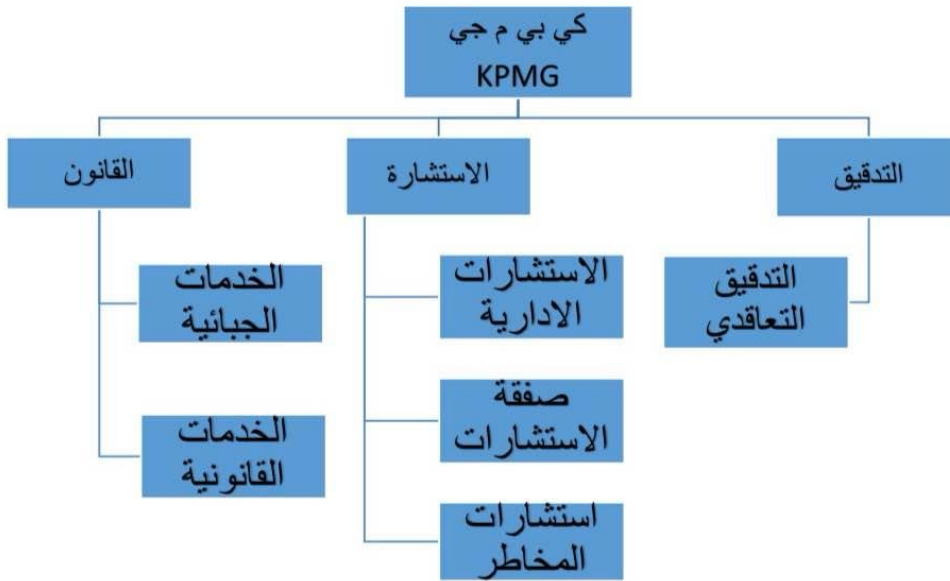
1.3-الخدمات الجبائية:

- مراجعة التصريحات الضريبية.
- التدقيق الضريبي.
- مراجعة الضرائب في سياق تنفيذ العقود.
- المساعدة في وضع إجراءات الامتثال.
- العناية الواجبة.

2.3-الخدمات القانونية: تضمن لعملائها:

- إنشاء الشركات
- دراسات على أشكال الزرع وتنفيذ العملية
- التدقيق القانونية للمطابقة
- عقد المساعدة
- الأمانة القانونية

الشكل رقم(2): يمثل أهم الأنشطة لمكتب التدقيق الدول كي بي م جي في الجزائر.



المصدر: خليج هشام، سوق المصادقة على الحسابات في الجزائر ومكاتب التدقيق الدولية، أطروحة تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة جيلالي لياس (سيدي بلعباس)، 2023، صفحة 102

برايس ووتر هاوس كوبر (PWC) :

شركة برايس واتر هاوس كوبرز متخصصة الخبرة في تطوير مجال التدقيق والاستشارات والخبرة المحاسبية للشركات والمؤسسات العامة والخاصة الشركة الفرعية الجزائرية تستهدف كل من العملاء الجزائريين والشركات الأجنبية الموجودة في الجزائر، وقد أنخفضت خبرة كوبر ووتر هاوسز حول خدمات التدقيق وإصدار الشهادات لمواكبة النمو الأمثل للأداء وإدارة المخاطر والأزمات بالتزامن مع مراسل شركة محاماة الأرض كما تعمل كوبرز ووترهاوس كوبرز مع الشركات الصغيرة والمتوسطة لتقديم مجموعة من الخدمات التجارية.

يتم تقديم عروض الخدمات هذه من خلال مناهج قطاعية محددة، والمنتجات الصناعية والسلع الاستهلاكية، والخدمات المالية، والتكنولوجيات الجديدة، والاتصالات والترفيه، والقطاع العام.

من المهم تحديد علاوة على ذلك، ان الغرض من التدقيق بطريقة عامة هو تحديد توافق عناصر إدارة الجودة مع المتطلبات المحددة، لتحديد مدى ملاءمة نظام إدارة الجودة المطبق. لتحقيق الصفات المحددة، لإعطاء الخاضعين لنظام أفضل وكفاءة.

ما يمكن قوله عن التدقيق هو مقياس للاختلاف، ومصدر دائم للتقدم فرصة للنظر في العلاقات بين الخدمات من زاوية أخرى وبطريقة موجهة نحو الكائن، التدريب المستمر على نهج لجودة ونظام إدارتها، مشاركة ملموسة لجميع إدارات الشركة في حياة نظام إدارة الجودة.

آرنست ويونغ (EY) :

هي شركة ذات الشخص الواحد تأسست في الجزائر سنة 2005، يبلغ عدد عمالها حوالي 99 عاملاً. تتمثل مهمة هذه الشركة في دعم تركيب المجموعات الأجنبية في الجزائر، كما أنها مهمتها استشارية إستراتيجية للشركات الجزائرية الكبيرة وفي اتجاه المؤسسات مثل الوزارات المسؤولة عن القطاعات الاقتصادية والشركات القابضة المسؤولة عن الشركات العامة. الهدف الرئيسي للمكتب هو المساهمة في تنمية الاقتصاد الجزائري. تدعم آرنست ويونغ الجزائر الشركات والمؤسسات الجزائرية وكذلك المستثمرين الوطنيين والدوليين وكذلك الشركات متعددة الجنسيات في مشاريعها :

- التنمية والتنويع
- التحول وتطوير الأداء
- التنظيم ونظام المعلومات والرقمنة
- الصرف الصحي وإعادة الهيكلة
- إطلاق مشاريع جديدة وإدارة المخاطر
- نشر في الجزائر وإطلاق الأنشطة
- المعاملة، الاندماج أو النمو الخارجي
- التدويل والوصول إلى الأسواق الخارجية
- إقامة شراكات بين القطاعين العام والخاص والوطني والدولي

تغطي EY Algeria جميع احتياجات العملاء في الجزائر: الاستشارات الإدارية، التدقيق والخدمات المالية، القانونية والضريبية، المعاملات ...

من خلال الاعتماد على فرقها المحلية وشبكتها العالمية، فإنها تقدم مجموعة كاملة من الخدمات، وفقاً للقوانين واللوائح الجزائرية.

تخدم فرق EY الجزائر أكثر من 300 عميل جزائري وأجنبي في جميع القطاعات (الصناعة، لنقل، الطاقة، الصحة، الغذاء، الاتصالات، العقارات، البنوك والتأمين، إلخ) ومن جميع الأحجام:

- المؤسسات الحكومية الاقتصادية
- المجموعات الصناعية العامة
- الشركات التابعة للشركات متعددة الجنسيات الكبيرة
- مجموعات جزائرية كبيرة
- الشركات الجزائرية الصغيرة والمتوسطة
- المستثمرين
- البنوك وشركات التأمين

اليوم، تضم EY Algeria لوحدها أكثر من 105 محترفين في جميع المهن، سواء كانت صحيحة أو خبرة أو تدقيق أو ضريبة أو قانوني أو معاملات.

تتعاون الفرق بشكل متكرر من خلال العديد من المشاريع مع فرق أخرى من شبكة EY العالمية، وخاصة تلك الموجودة في منطقة EuroMed / Africa في منطقتي التنقل والتكامل ونقل المهارات وتبادل الخبرات. وهذا يضمن لعملائنا التميز التشغيلي في تسيير مهامنا، وأهمية توصياتنا وجودة المخرجات التي قدمها.

ديلويت **Deloitte Algérie**:

قرر مكتب التدقيق الدولي ديلويت إنشاء مكتب في الجزائر من حقوق جزائرية، حيث أنشأ في ماي 2007، من أجل التأثير في ثقافة الخبرة والتدقيق، تعتبر علامة ديلويت من رائدة في مجال الاستشارات والتدقيق والخبرة والهندسة. وقد تدخل هذا المكتب مع الشركات الوطنية مثل "سونطراك" و "سونلغاز"، البنك الخارجي الجزائري. بفضل نجاح الشركة، يجب أن تكون الشركة قادرة على لعب دورها في تقييم درجة التحكم في المخاطر وتقييم جودة الإدارة وضمان دور مجلس الإدارة، وتعتبر الخصة أحد مجالات لتدخل بامتياز من مكتب التدقيق ديلويت. "نحن نتدخل أيضًا في خدمة باعة الشركات كمشتريين" deloitte France يؤكد أحدهم على شركة ونتيجة لذلك، فإن اختيار تحديد موقع في الجزائر ليس تافها على الإطلاق، بالنظر إلى خصائص السوق الجزائرية التي تعتبر شركة نقل لأكثر من سبب واحد.

وهكذا، وفي موضوع تطوير نشاط التدقيق والاستشارات.²²

²² خليج هشام، مرجع سابق ذكره، 2023 صفحة 101

(3) تحديات مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر:

التحديات اللغوية والثقافية :

تُعد العوائق اللغوية من أبرز التحديات التي تعرقل تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية في الجزائر، إذ تصدر هذه المعايير غالباً باللغة الإنجليزية، في حين تعتمد مهنة التدقيق في الجزائر اللغة العربية أو الفرنسية، وهو ما يُشكل حاجزاً أمام استيعاب وفهم محتوى المعايير بالنسبة للمهنيين المحليين، خاصة في ظل ضعف التكوين باللغة الإنجليزية لدى غالبية المدققين. ويُعزى ذلك إلى الخلفية التكوينية للمدققين الذين تخرج معظمهم من جامعات جزائرية تدرّس باللغة العربية أو الفرنسية. كما أن عملية الترجمة المتوفرة للمعايير كثيراً ما تتسم بالضعف والسطحية، وتفتقر إلى الدقة الفنية، مما يؤدي إلى تأويلات غير صحيحة للمفاهيم والمعايير الدولية. وتضاف إلى هذه الصعوبات الفجوة بين ما يُدرّس نظرياً في الجامعات الجزائرية وما يُمارس فعلياً في السوق المهنية، مما يُعمّق من أزمة الفهم والتطبيق. كل هذه الإشكاليات اللغوية تجعل من عملية دمج المعايير الدولية في بيئة التدقيق الجزائرية عملية معقدة، وتحد من فاعلية مكاتب التدقيق الدولية العاملة في البلاد²³.

أما على المستوى الثقافي تواجه مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر إشكالات متعددة الأبعاد. حيث يُلاحظ أن النظام التعليمي المحاسبي لا يزال يركز على المقاربات التقليدية، حيث تُحمل مناهج التعليم الثانوي والجامعي التكوين في المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة، مع تركيز مفرط على الجوانب الإجرائية على حساب التطور المفاهيمي. كما أن أساليب التدريس السائدة تعزز النظرة الضيقة للمحاسبة كمجرد تقنية مسك دفاتر، مما ينعكس سلباً على قدرة الممارسين على استيعاب متطلبات التدقيق الدولي²⁴.

التحديات القانونية :

(1) عدم توافق التشريعات المحلية مع المعايير الدولية في الجزائر :

يواجه نظام التدقيق في الجزائر إشكالية حقيقية تتمثل في عدم ملائمة التشريعات المحلية مع المعايير الدولية. فالقانون المحاسبي (07-11) لم يتبنَ بشكل واضح معايير المحاسبة والمراجعة الدولية، مما خلق غموضاً في التطبيق العملي. كما أن التأخر في صدور النصوص التنفيذية والجمود التشريعي زادا من صعوبة المهمة، حيث اضطرت

²³ عبد العزيز فواد، صعوبات وتحديات تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علوم في شعبة المالية والمحاسبة، 2023، صفحة 206

²⁴ عبد العزيز فواد، مرجع سابق ذكره، 2023، صفحة 191

المؤسسات لإعادة فتح سجلاتها المحاسبية. يضاف إلى ذلك أن التعديلات المستمرة في المعايير الدولية لم يواكبها تحديث للنظام المحلي، مما وسع الفجوة بين الممارسة المحلية والمتطلبات العالمية. هذه الإشكالات لا تقوض فقط كفاءة عمل مكاتب المراجعة الدولية، بل تؤثر أيضاً على مصداقية التقارير المالية في نظر المستثمرين الأجانب، مما يستوجب إصلاحاً تشريعياً عاجلاً لضمان التوافق مع المعايير²⁵

(2) تعقيد النظام الضريبي الجزائري وتأثيره على مكاتب التدقيق الدولية

تشكل القوانين الضريبية الجزائرية عائقاً حقيقياً أمام عمل مكاتب التدقيق الدولية، حيث يعاني النظام من إشكاليات هيكلية تزيد من صعوبة المهمة. فالمواد القانونية تتصف بالتكرار المفرط والغموض في الصياغة، كما يظهر واضحاً في النصوص المتعلقة بالصادرات والنظام المحاسبي، الأمر الذي يخلق لبساً في التفسير. ويضاف إلى ذلك تشعب الجهات التشريعية وتداخل صلاحياتها دون حدود واضحة، ما يجعل عملية التكيف بين المتطلبات مهمة شاقة.

هذه التعقيدات لا ترفع فقط من تكاليف العمل وإطالة إجراءات المراجعة، بل تزيد أيضاً من احتمالية الوقوع في أخطاء غير مقصودة. والأكثر إشكالية أن هذه القوانين لا تساير التطورات الحديثة في المعايير الدولية، الأمر الذي يفاقم المشكلة. كل هذه العوامل مجتمعة تؤثر سلباً على جاذبية الاستثمار في البلاد، وتستدعي إصلاحاً تشريعياً عاجلاً يركز على تبسيط النصوص وتوضيحها، مع إصدار أدلة تفسيرية تسهل التطبيق العملي.²⁶

التحديات الاقتصادية :

ضعف السوق المالية وعدم نضجها لمكاتب التدقيق الدولية في الجزائر

تواجه مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر تحديات كبيرة ناتجة عن ضعف أداء البورصة المحلية وعدم نضجها، حيث يعاني السوق المالي من محدودية حجم التداولات وقلة عدد الشركات المدرجة، مما يؤثر سلباً على جودة المعلومات المالية المتاحة. ويضاف إلى ذلك نقص السيولة وتراجع ثقة المستثمرين، ما يجعل عملية تقدير الأداء المالي للشركات مهمة معقدة. كما أن غياب الشفافية وعدم كفاية الإفصاح المالي يزيد من صعوبة مهمة المكاتب الدولية في

²⁵ عبد العزيز فواد، مرجع سابق ذكره، 2023 ، صفحة 215

²⁶ نفس المرجع السابق ، صفحة 209

إصدار تقارير تدقيق دقيقة وموثوقة. هذه العوامل مجتمعة تُضعف من جاذبية السوق الجزائري للاستثمارات الأجنبية، وتتطلب إصلاحات هيكلية تعزز كفاءة السوق المالي وتتوافق مع المعايير الدولية.²⁷

التحديات التقنية :

عدم توفر أنظمة معلومات متطورة تدعم تطبيق المعايير الدولية، مثل أنظمة المحاسبة الإلكترونية:

من بين التحديات التي تواجه مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر هي عدم توفر أنظمة معلومات حديثة تدعم هذه المعايير. فإنداء أنظمة المحاسبة الإلكترونية المتكاملة يعرقل عملية التحقق من البيانات المالية بدقة وفاعلية، كما يزيد من صعوبة تحقيق الشفافية والمصادقية المطلوبة وفقاً للمعايير الدولية .
فمثلاً، تعتمد العديد من المؤسسات الجزائرية على أنظمة محاسبية تقليدية غير قادرة على تلبية متطلبات الإفصاح الشامل أو تتبع العمليات المالية بشكل فوري، مما يجعل عملية المراجعة أكثر صعوبة ويستهلك وقتاً أطول. إضافة إلى ذلك، فإن قلة البرامج الحاسوبية المتخصصة في تحليل البيانات المالية يحد من قدرة المدققين على تطبيق الأساليب الحديثة في التدقيق، مثل التحليل الآلي للبيانات أو استعمال الذكاء الاصطناعي لاكتشاف الأخطاء أو التجاوزات .

لذا، يتطلب تجاوز هذه التحديات استثماراً حقيقياً في البنية التحتية التكنولوجية، وتطوير أنظمة معلومات متكاملة تدعم المحاسبة الإلكترونية، إضافة إلى تدريب الكوادر المحلية على استخدام هذه الأدوات المتطورة لضمان توافق الممارسات المحاسبية والمراجعة مع المعايير الدولية.²⁸

التحديات السياسية :

تواجه مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر تحديات سياسية عميقة تؤثر بصورة مباشرة على كفاءة عملها، حيث تخضع العديد من المؤسسات والجهات الرقابية لسلطة الجهات السياسية، الأمر الذي يقيد استقلالية المراجعين ويؤثر على حيادية التقارير المالية. كما أن غياب الإلزام الكلي لتطبيق المعايير الدولية للمراجعة في التشريعات الجزائرية يخلق بيئة تنظيمية غير متجانسة، تسمح بوجود تفاوت كبير في جودة التقارير المالية. ويتمثل التحدي الأبرز في التدخل السياسي في تعيين المراجعين وتحديد نطاق عملهم، حيث غالباً ما تخضع هذه العمليات لاعتبارات غير مهنية، الأمر الذي يقوض مبدأ الحياد المهني ويضعف ثقة المستثمرين في مصداقية المعلومات المالية. هذه العوامل السياسية مجتمعة تشكل عائقاً رئيسياً أمام تطبيق معايير المراجعة الدولية بالشكل الأمثل، وتتطلب إصلاحات تشريعية ومؤسسية عميقة لضمان استقلالية المهنة وشفافية العملية الرقابية.²⁹

²⁷ عبد العزيز فواد، مرجع سابق ذكره، 2023 ، صفحة 222

²⁸ نفس المرجع السابق ، صفحة 249

²⁹ نفس المرجع السابق ، صفحة 234

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المطلب الأول: دراسات باللغة العربية:

1) دراسة (عماد الدين راهف - عبد القادر بكيجل - سفيان قمومية 2025) أثر إدراك مكاتب التدقيق الجزائرية لأهمية معايير التدقيق الدولية على تطبيق متطلبات تدقيق القوائم المالية المجمعة - دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 11، العدد 1.

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر إدراك مكاتب التدقيق الجزائرية للأهمية الكبيرة لمعايير التدقيق الدولية على تطبيق متطلبات تدقيق القوائم المالية المجمعة، حيث تم تقسيم هذه المتطلبات إلى متطلبات عامة وهي تلك المتعلقة بالمدقق والمتمثلة في التأهيل العلمي والاستقلالية وبذل العناية المهنية، ومن جانب آخر متطلبات خاصة وهي تلك التي نص عليها معيار التدقيق الدولي رقم 600 الخاص بتدقيق مجمع شركات، حيث تم صميم استبيان وتوزيعه على عينة عشوائية من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، وقد تم تحليل ومعالجة البيانات باستخدام برنامج الحزم الإحصائية SPSS، وتوصلت الدراسة إلى أن مكاتب التدقيق في الجزائر تتمتع بمستوى إدراك مرتفع لأهمية معايير التدقيق الدولية، وأن هذا الإدراك له أثر إيجابي على تطبيق متطلبات تدقيق القوائم المالية المجمعة. غير أن هذا الأثر ضعيف ولا يعتبر العامل الرئيسي في تطبيق هذه المتطلبات.

2) دراسة (خيارى منير - شبل آمال دنيا 2024) العوامل المؤثرة في تطبيق نظام رقابة الجودة في مكاتب

التدقيق الجزائرية - دراسة ميدانية -، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 9، العدد 1.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أهم التحديات التي تواجه مكاتب التدقيق في الجزائر لوضع نظام رقابة جودة فعال، ومحاولة تحديد تأثير العوامل التي تحد من تطبيق نظام رقابة الجودة في هذه المكاتب؛ لتحقيق هذا الهدف، قام الباحثان بإنجاز دراسة ميدانية لمجموعة من مكاتب التدقيق الجزائرية عبر تصميم استبيان وزع عشوائيا على 360 مكتب تدقيق منتشرة عبر كامل القطر الجزائري، وقدرت عينة الدراسة المقبولة للبحث ب 344 مكتب تدقيق.

توصلت الدراسة إلى وجود تأثير قوي للعوامل القانونية التي تحد من إمكانية تطبيق نظام رقابة الجودة في مكاتب التدقيق الجزائرية، مقارنة بالعوامل المهنية والعوامل التنافسية، والذان أثبتت الدراسة أن لهما تأثير متوسط؛ وعليه تعتبر العوامل القانونية من بين أهم التحديات التي تواجه تطبيق نظام رقابة الجودة في الجزائر.

3) - (خليج هشام 2023) سوق المصادقة على الحسابات في الجزائر ومكاتب التدقيق الدولية، أطروحة

تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة جيلالي لباس (سيدي بلعباس)

هدفت هذه الدراسة الى ابراز اهم المتطلبات الأساسية لتحسين جودة التدقيق، والوصول بها الى المستوى المطلوب والرقابة على جودة أعمال التدقيق، كما تهدف الدراسة الى تحديد دور ومساهمة مكاتب التدقيق في الجزائر في تهيئة بيئة المصادقة على الحسابات في الجزائر والظفر بذلك الى الرفع من جودة خدمات مكاتب التدقيق.

فاعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي لمعرفة الإطار النظري لمتغيرات الدراسة والاعتماد على الاستبيان من خلال توزيعه على عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، حيث قمنا باستخدام برنامج الحزم الاحصائية SPSS خلصت نتائج دراستنا الى أن تبني معايير التدقيق الدولية في مكاتب التدقيق يزيد من جودة التدقيق وبالتالي يساهم في تهيئة بيئة التدقيق الجزائرية، وبالتالي هذا الأخير يسهل من عمل مكاتب التدقيق الدولية في سوق المصادقة على الحسابات في الجزائر من خلال تحسين جودة التدقيق وفتح مجال للمنافسة بين مكاتب التدقيق المحلية والدولية للظفر بأكبر حصة سوقية. الكلمات المفتاحية: جودة التدقيق، مكاتب التدقيق الدولية سوق المصادقة على الحسابات.

4- (بالحسن عبد المنعم - عليوة محمد علي 2022) تقييم مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء معايير التدقيق المحلية والدولية، ، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر

تعتبر مهنة التدقيق مهنة أساسية والمؤسسة من خلال هذا البحث العلمي حاولنا تقييم مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء معايير التدقيق المحلية ومعايير التدقيق الدولية، حيث توصلنا لوجود بعض النقائص تحول دون تحقيق ارتقاء بالمعينة في الجزائر.

تعد الجزائر من الدول التي حاولت مواكبة التطورات المتعلقة بمعايير التدقيق الدولي وذلك بتجسد في القانون 01-10 المتعلق بتنظيم مهن محافظ الحسابات والخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد.

تم إتباع المنهج الوصفي حيث تم توزيع 45 إستبيان ليتم استرداد 43 منها 40 صالحة للتحليل الاحصائي وقد تم إستخدام برنامج SPSS كأداة إحصائية، ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن ظهور العديد من القوانين والمراسيم أدت الى ظهور مهنة التدقيق في الجزائر وأن معايير التدقيق الجزائرية جاءت بناء على الحاجة إليها.

5- (دراسة (آمال دنيا شبل - نور الدين مزياي 2022) مدى اعتماد مكاتب التدقيق الجزائرية لسياسات وإجراءات نظام رقابة الجودة - دراسة ميدانية-، مجلة الباحث الإقتصادي، المجلد 10، العدد 2.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى اعتماد مكاتب التدقيق الجزائرية على سياسات وإجراءات نظام رقابة الجودة على عملياتها، وهذا وفقا لمتطلبات المعيار الدولي لرقابة الجودة 1، ولتحقيق هذا الهدف تم تصميم استبيان وتوزيعه على 150 مكتب تدقيق عبر القطر الجزائري خلال الثلاثي الأول من سنة 2021، حيث تم استقصاء آراء

محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، وتم استخدام أسلوب التحليل الإحصائي الوصفي والاستدلالي لتحليل بيانات الدراسة. أظهرت الدراسة أن مكاتب التدقيق محل الدراسة تعتمد بشكل مرتفع على سياسات وإجراءات نظام رقابة الجودة على عملياتها وفقا لما جاء في المعيار الدولي لرقابة الجودة 1، حيث أكدت نتائج الدراسة أن هذه المكاتب تتوفر على أغلب السياسات والإجراءات المتعلقة بكل من: القيادة عن الجودة داخل المكتب؛ المتطلبات الأخلاقية الملائمة، قبول واستمرار العلاقات مع العملاء والمهام، الموارد البشرية، تنفيذ المهام، والمتابعة، مما يساهم في تحسين مستوى أداء مكاتب التدقيق الجزائرية، وبالتالي تحقيق جودة خدماتها.

(6)- دراسة (إسماعيل طويل- أحمد يوسف السعيدى 2021) أثر تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 610 "إستخدام المدققين الداخليين" على جودة التدقيق الخارجي دراسة حالة محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين لولاية الجزائر، مجلة المدبر، المجلد 8، العدد 1.

هدفت هذه الدراسة إلى معالجة أثر تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق NAA 610 على جودة التدقيق الخارجي، وذلك من خلال دراسة الإطار المفاهيمي لمعايير التدقيق الجزائرية بالتركيز على المعيار الجزائري 610 وجودة التدقيق والعلاقة النظرية بينهما. أما الجانب التطبيقي فقد تم القيام بدراسة استقصائية عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين النشطين في ولاية الجزائر من خلال توزيع استبيان وتحليل الإجابات باستخدام برنامج SPSS. وقد توصلت الدراسة إلى أن الكفاءة التقنية للمدقق الداخلي لا تؤثر على جودة التدقيق الخارجي بينما باقي عناصر المعيار 610 المعتمد عليها في هذه الدراسة تؤثر على جودة التدقيق الخارجي، كما تم تقديم بعض التوصيات أهمها ضرورة توفير أكبر قدر من الاستقلالية للمدقق الداخلي وإيجاد آليات تحميه وتضمن حقوقه.

(7)- دراسة (د. حملول خليل - د. بودريالة حدة سارة 2021) مدى استجابة مكاتب التدقيق الجزائرية لمتطلبات رقابة الجودة وفقا لمعايير التدقيق الدولية

هدفت الدراسة الى معرفة مدى استجابة مكاتب التدقيق الجزائرية لمتطلبات رقابة الجودة وفق معايير التدقيق الدولية، تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وقد خلصت الدراسة ان هناك ادراك من قبل مكاتب التدقيق الجزائرية لأهمية معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر كما انها تعمل على تطبيق وتوفير متطلبات رقابة الجودة وفق معايير التدقيق الدولية.

8) دراسة (قاسمي سعيد - حيرش أحمد 2017) محاولة تقييم لواقع مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء دراسة حالة مكاتب التدقيق بولاية المسيلة الجزائرية، مع إمكانية الاستفادة من التجربة المصرية، مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد 1، العدد 1.

هدفت هذه الدراسة لتسليط الضوء على واقع مهنة التدقيق بالجزائر سواء الداخلي أو الخارجي المعروف بمحافظه الحسابات، ذلك أن التدقيق أحد أهم الوسائل الرقابية التي تستعملها المؤسسة وتلزم بها قانونا للحصول على رأي محايد، يبين مصداقية حسابات وعدالة قوائمها المالية، في ظل الإصلاحات المنتهجة التي بينها التسلسل التاريخي للمهنة من 1970 إلى 2016 التي شهدت إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق، إعتد الباحثان على منحج وصفي تحليلي ، توصلت الدراسة إلى أن التدقيق يلعب دورًا حيويًا في ضمان مصداقية القوائم المالية، لكنه يواجه تحديات مثل التأخر في الإصلاحات التشريعية، ضعف نظم الرقابة الداخلية، وعدم كفاية عدد مكاتب التدقيق. كما أظهرت الدراسة أهمية تعزيز التعاون العربي والمصري في مجال التدقيق لتحقيق التطور المطلوب.

9)- دراسة (د عبد الرزاق قاسم الشحاده - د. عمران عبد الله عبشو 2016) مجالات تطوير جودة أداء

مكاتب التدقيق الخارجي في بيئة الأعمال الأردنية، مجلة العلوم الاقتصادية والمالية، العدد 5.

تبع أهمية هذه الدراسة من تناولها لبيئة الأعمال الأردنية التي تشهد مهنة المحاسبة والمراجعة فيها تغيرات كبيرة لمواجهة متطلبات الانظمة والتشريعات المالية والاقتصادية والتغيرات في بيئة تكنولوجيا المعلومات. هدفت هذه الدراسة بشكل أساسي إلى تحديد المجالات والتي يمكن من خلالها تحسين جودة التدقيق الخارجي في بيئة الأعمال الأردنية. أما أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة فهي أن هناك تأثير واضح لتغيرات الدراسة لمتتمثلة بوجود نظام للرقابة على جودة الأداء، واستخدام تقنية المعلومات من قبل مكاتب التدقيق الخارجي، وتفعيل المساءلة القانونية على مكاتب التدقيق على تحسين جودة خدمات التدقيق في بيئة الأعمال الأردنية.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية :

1- (Djilali Saadi, Abdelkader ayadi, 2022)«L'audit externe, missions, responsibilities and mechanism, to strengthen trust between partners and company managemen, Academy for Social and Humanistic Studies, Volume 15, Numéro 1

(1) Djilali Saadi, Abdelkader ayadi, 2022 «التدقيق الخارجي، المهام، المسؤوليات والآلية، لتعزيز الثقة بين الشركاء وإدارة الشركة»، الاكاديمية للدراسات الاجتماعية و الانسانية، المجلد 15، العدد 1.

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور التدقيق الخارجي من الناحية النظرية والقانونية والتطبيقية كآلية مهمة لبناء الثقة بين أصحاب المصلحة والشركة. يُخصّص الجزء الأول لمفهوم الثقة وأهميته في عالم الأعمال، ويُخصّص الجزء الثاني للجانب النظري للتدقيق القانوني الخارجي وتأثيره على علاقة الشركة بالشركاء، ويُخصّص الجزء الثالث لتحليل وتفسير نتائج الاستبيان الموجه إلى عينة من 40 فردًا بين أكاديميين ومهنيين في تخصصات ذات صلة بموضوع الدراسة، وذلك بمساعدة برنامج spss

أظهرت الدراسة وجود مؤشرات إيجابية تتعلق بدور التدقيق الخارجي للشركة وتعزيز الثقة بين الشركة وشركائها، وذلك بفضل الارتباط القوي لمعامل بيرسون R الذي تم الحصول عليه، والذي قدر بـ 0.475 عند مستوى دلالة 0.05 وبالإضافة إلى الأثر الإيجابي للتدقيق الخارجي على الثقة بين الشركاء، ينعكس ذلك في قيمة بيتا المقدره بنحو 0.475 عند مستوى دلالة 0.05.

2- (Righa Ahmed Seghir 2021) «l'adoption des normes international d'audit en algérie: peut on faire des normes un levier pour la qualité d'audit ? Journal of Economic and Financial Research, Volume 8, Numéro 1.

(2) (Righa Ahmed Seghir 2021) "اعتماد معايير التدقيق الدولية في الجزائر: هل يمكننا أن نجعل من المعايير رافعة لجودة التدقيق؟ مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 8، العدد 1.

هدف هذا المقال إلى تسليط الضوء على فوائد اعتماد معايير التدقيق الدولية في سياق وطني ودراسة تأثيرها على جودة التدقيق في ضوء الأدبيات الموجودة

يُظهر التحليل أن تطوير معايير التدقيق الجزائرية بالرجوع إلى المعايير الدولية يمثل خطوة مهمة في تطور مهنة التدقيق في الجزائر. ومع ذلك، فإن تطبيق هذه المعايير يواجه العديد من العقبات التي قد تُضعف جهود الامتثال التي يبذلها المدقق في مهمته وبالتالي فإن الطريق لا يزال طويلا بعض الشيء للارتقاء بممارسات التدقيق إلى المستوى الدولي وجعل المعايير الجزائرية رافعة حقيقية لجودة التدقيق.

3- (kheireddine Cherouati, 2015), "l'implantation des cabinets d'audit internationaux en Algérie", Revue d'économie développement humain, Algérie, Journal of Economics and Human Development, Volume 6, Numéro 1

(3) kheireddine Cherouati, 2015 "إنشاء شركات التدقيق الدولية في الجزائر"، مجلة

اقتصاديات التنمية البشرية، الجزائر، مجلة الاقتصاد و التنمية البشرية، مجلد 6، العدد 1

لا يُقصد بهذه المقالة أن تكون شاملة، بل تسليط الضوء على مهنة المحاسبة، وبشكل أكثر تحديداً، على أبرز أعضائها: شركات التدقيق الدولية، وخاصةً الشركات الأربع الكبرى، التي تهيمن على العالم من خلال توسعها وتطوير شبكاتها الشبكية. ويؤدي توسع هذه الشركات العالمية إلى البحث عن دول جديدة لترسيخ وجودها فيها والاستحواذ على حصص جديدة في أسواق الخدمات الفكرية، مما يضع الدول الناشئة في صميم اهتماماتها وعلاوة على ذلك، فإن الجزائر ليست بمنأى عن هذه الظاهرة؛ كما كان لها غرض هذه الشركات (وهذا يرجع إلى عدة عوامل اقتصادية فضلا عن الموقع الاستراتيجي)، وخاصة الجهود التي بذلها المشرع الجزائري لجعل النظام المحاسبي في البلاد وتنظيم مهنة المحاسبة متماشيا مع المتطلبات العالمية. وقد شجعت هذه التأثيرات شركات التدقيق الدولية على ترسيخ وجودها في الجزائر وبناء تجمعات للشركات من خلال الكشف عن الشركات المحلية.

4-)BENOIT PIGE, 2011) Qualité de l'audit- Enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance des organisations,

(4) (BENOIT PIGE 2011) جودة التدقيق - قضايا التدقيق الداخلي والخارجي لحوكمة المنظمات

حاول الباحث في هاته الدراسة إعطاء تصور أكاديمي شامل حول العديد من المواضيع المتعلقة بمهنة التدقيق، حيث قام بتسليط الضوء على جودة التدقيق سواء الداخلي (داخل الكيان الاقتصادي) أو الخارجي (لدى مكاتب التدقيق والمحاسبة) إضافة إلى تطرقه إلى أساليب رقابة الجودة لمكاتب التدقيق والمحاسبة لاسيما التي تنتهجها الهيئات المهنية في فرنسا، وكذا محاولة بناء نموذج وسلم لقياس الجودة والرقابة عليها في مكاتب التدقيق والمحاسبة.

وقد توصل الباحث إلى أن مفاهيم جودة التدقيق وأساليب الرقابة لا يمكن بأي حال من الأحوال استخدامها في كل البلدان، فالمقاييس المستخدمة في أوروبا ليست نفسها المستخدمة في البلدان جنوب المتوسط أو في دول افريقية أو في

آسيا، بل تختلف حسب الأهداف المرجوة منها، وحسب خصوصيات المكان والزمان، وكذا حسب عوامل أخرى ثقافية واجتماعية.

5- (ANGUS DUFF 2004) , **Auditqual: Dimentions of Audit Quality, The Institute of Chartered Accountants of Scotland, Edinburgh, 2004, Asian Review of Accounting, Volume 22, Numéro 2.**

(5) (ANGUS DUFF 2004) التدقيق، أبعاد جودة التدقيق، معهد المحاسبين القانونيين في

اسكتلندا، إدنبرة، مجلة المراجعة الآسيوية للمحاسبة، المجلد 22، العدد 2.

تطرق الباحث في هاته الدراسة للعديد من العناصر المتعلقة بجودة التدقيق، بدءا باستعراض مختلف الأدبيات المتعلقة بجودة التدقيق وبعض المفاهيم المتعلقة بها، كهيئة التدقيق، الطلب على خدمات التدقيق، فجوة التوقعات وخصائص المدقق، ودعم هذا البحث بدراسة ميدانية تتمثل في استبيان مكون من 56 سؤال موجه لمهنيين في منشآت التدقيق والمحاسبة في المملكة المتحدة، تتعلق هاته الأسئلة بثلاث أطراف وهي العوامل المتعلقة بمكتب التدقيق، العوامل المتعلقة بشركاء التدقيق والعوامل المتعلقة بفريق التدقيق، وقد اختصر هاته الأسئلة وترجمها إلى 9 أبعاد وهي السمعة والشهرة، القدرة، المسؤولية، الاستقلالية، الخدمات غير التدقيقية أو الغير التوكيدية، خدمة الزبائن، الخبرة، والكفاءة، حيث قسم هاته الأخيرة إلى قسمين: قسم يتعلق بما أسماه جودة التقنية (Technical Quality) وجودة الخدمة (Service Quality)، حيث وبناء على النتائج المتحصل عليها في الاستبيان قام ببناء نموذجين للدراسة، الأول يتعلق بجودة التدقيق مكون من العناصر سابقة الذكر ، والثاني متعلق بثمانية أنواع من فجوة التوقعات.

المطلب الثالث: مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

نرى أن معظم الدراسات السابقة متشابهة في ما بينها من حيث الإطار النظري لكل منها إضافة إلى المنهج المتبع فأغلب الدراسات إتبع المنهج الوصفي التحليلي وأغلبية الدراسات المذكورة تحدثت عن إستجابة مكاتب التدقيق لمطالبات رقابة الجودة ومدى اعتماد مكاتب التدقيق على تبني معايير التدقيق الدولية لزيادة جودة التدقيق على الرغم من أن العديد من الدراسات تناولت مواضيع عن جودة التدقيق ومدى توسع مكاتب التدقيق واعتمادها على معايير التدقيق الدولية لتطبيق رقابة الجودة. إلا أن دراستنا الحالية تميزت بتركيزها على التعرف على

الفصل الأول: مكاتب التدقيق الدولية والتحديات التي تواجهها في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر

مكاتب التدقيق الدولية و واقعها في الجزائر. كما ركزت على أهم التحديات التي تواجهها. وهذه المعلومات التي تطرقنا لها في دراستنا لم تحظ بالإهتمام الكافي في الأبحاث والدراسات السابقة ولم تعتمد دراستنا على الأدبيات النظرية فقط. بل أضفت إستخدام نظام. التسجيل الإحصائي في تحليل البيانات وإختبار الفرضيات (spss) والتي ساعدها إلى التوصل إلى النتائج فمن خلال عرض الدراسات السابقة نجد أن الدراسة الحالية تتفق مع الدراسات السابقة من حيث المنهج الوصفي التحليلي المتبع إضافة إلى الأداة المستعملة والمتمثلة في الإستبيان إذ تتفق الدراسة الحالية مع دراسة خليج هشام 2023

خلاصة الفصل الأول :

تطرقنا في هذا الفصل إلى مختلف المفاهيم التي تخص التدقيق مع التركيز على التدقيق الخارجي ومعايير التدقيق الدولية والجزائرية، كون هذه المعايير تشكل الإطار المرجعي والقاعدة الأساسية التي تستند إليها مكاتب التدقيق في أداء مهامها وضمان جودة عملياتها، ورغم التطور الذي عرفته مكاتب التدقيق الدولية وتحولها إلى نشاط الإقتصادي إلى أنها تبقى قطاعا حساسا يشرف علة مهنة التدقيق وتواجه يشرف على مهنة التدقيق وتواجه عدة تحديات وهي مقيدة بمعايير وقوانين وآداب تمنعها من التمتع بالحرية المطلقة

الفصل الثاني

واقع ممارسة مكاتب التدقيق الدولية لمهامها في اطار الالتزام بتطبيق معايير
التدقيق الدولية في الجزائر

تمهيد الفصل الثاني :

بعد أن تطرقنا في الفصل السابق للجانب النظري المتعلق بالدراسة و أتمناه من خلال عرض أهم المفاهيم الخاصة بموضوع بحثنا سنقوم في هذا الفصل بعرض و تحليل و مناقشة البيانات والتي قمنا بجمعها بواسطة الإستمارات الموزعة وللإجابة على تساؤلات الدراسة وعرض كل محور و مدى تأثيره في متغيرات الدراسة وللإلمام أكثر بالدراسة التطبيقية تم تقديم استبيان يحتوي على مجموعة من الأسئلة يهدف لإستخلاص النتائج التي نفود للتأكد من صحة فرضياتها ثم قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين

المبحث الأول : الإجراءات المنهجية للدراسة.

المبحث الثاني : تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة.

من خلال هذا المبحث سنتطرق للطريقة والأدوات التي تم استخدامها في الدراسة التي قمنا بها واختيار صدقها وثباتها، سيتم تقديم وصف لمجتمع الدراسة وعينته، وكما يوضح الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في تحليل هذه الدراسة.

المطلب الأول : الطريقة المستخدمة في الدراسة

مجتمع وعينة الدراسة:

1-مجتمع الدراسة

شمل مجتمع الدراسة على مجموعة من الموظفين و الأساتذة المختصين في التخصصات التالية(محاسبة، مالية، اقتصاد، و البنوك).

2-عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من كافة مفردات مجتمع الدراسة، حيث تم ارسال عدة استمارات على عينة شملت مجتمع الدراسة و الجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول (2) : عينة الدراسة

طبيعة الأشخاص	عدد الاستبيانات
مدقق في مكتب دولي	1
مدقق في مكتب محلي	10
مسؤول مالي في شركة	14
أكاديمي /باحث	8
المجموع	33

المصدر: من إعداد الطلبة

المطلب الثاني : أدوات الدراسة الاحصائية

من خلال هذا المطلب سيتم توضيح الأدوات المستعملة في جمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة الميدانية، وهذا للوصول إلى النتائج المراد تحقيقها.

أولاً: الأداة المستعملة للدراسة

1-تصميم إستمارة الاستبيان

في هذه المرحلة عملت على تصميم استمارة تحتوي على فقرات بسيطة، بحيث تكون قابلة للفهم ويمكن استيعابها من قبل أفراد العينة الذي من المفترض أن يكونوا على إطلاع واسع على موضوع الدراسة.

وقد تم إعداد الاستبيان عبر مراحل وهي:

- إعداد استبيان أولي من أجل جمع المعلومات.
- عرض الاستبيان على الأستاذ المشرف من أجل اختيار مدى ملاءمته لتجميع البيانات.
- تعديل الاستبيان بشكل أولي حسب ما اقترحه الأستاذ.
- عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين.
- تعديل الاستبيان على ضوء ملاحظات المحكمين.
- الوصول إلى الصيغة النهائية بعد التعديلات و التصحيحات.
- توزيع الاستبيان على أفراد العينة لتجميع البيانات اللازمة للدراسة.

2- هيكل استمارة الاستبيان

تضمنت استمارة الاستبيان 22 فقرة توزعت في ثلاث محاور رئيسية وذلك للوصول إلى إجابة واضحة و دقيقة للمستجوبين.

أ. تمثلت أسئلة متعلقة بالبيانات الشخصية و المهنية لأفراد العينة (النوع. الفئة العمرية. المؤهل العلمي. الخبرة المهنية. الوظيفة الحالية) وتحتوي على خمسة أسئلة من 01 إلى 05.

ب. تمثلت في ثلاث محاور:

المحور الأول: يضم 8 فقرات متعلقة بالدعائم الاساسية لوجود مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر.

المحور الثاني: يحتوي على 07 فقرات متعلقة بواقع ممارسة مكاتب التدقيق الدولية لمهامها في ظل تطبيق المعايير الدولية.

المحور الثالث: يحتوي على 07 فقرات يدرس دور مكاتب التدقيق الدولية والتحديات التي تواجهها.

3- هدف الاستبيان:

هدف المحكمين: للتأكد من صدق الاستبيان المعد قمت بقياسه من خلال إرساله على مجموعة من المحكمين بلغ عددهم أربعة محكمين من أساتذة جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت، وقمت بتعديل الاستبيان وفق توجيهاتهم واقتراحاتهم قبل أن يتم إخراجه في صورته النهائية.

4. نشر وتوزيع استمارة الاستبيان

بهدف تعميم و إرسال الاستبيان على نطاق واسع حاولنا إتباع عدة طرق أهمها:

المقابلة الشخصية: قمنا بإرسال الاستمارة على المستجوبين إضافة إلى شرح الهدف من إعداد هذا الاستبيان.

الأدوات و البرامج الإحصائية:

1. البرامج المستعملة بعد القيام بإرسال الاستبيان على أفراد العينة، قمت بجمعها و تفرغها في برنامج SPSS.

2. الأدوات الإحصائية المستعملة

من أجل الحصول على نتائج الدراسة تم القيام بمعالجة بيانات الدراسة وذلك بإجراء مجموعة من الاختبارات

الإحصائية تمثلت في:

- البيانات الديمغرافية التي تساعد في تفسير بعض نتائج البحث.
- اختبار الاتساق الداخلي، حساب معامل الارتباط سبيرمان.
- اختبار الفاكرونباخ، من اجل معرفة ثبات بين فقرات الاستبيان.
- المتوسطات و الانحرافات المعيارية: استخدمت المتوسطات الحسابية للتعرف على اتجاهات عينة الدراسة نحو الفقرات التي تقيس المتغيرات كما استخدمت الانحرافات المعيارية لبيان مدى تشتت او تقارب إجابات عينة الدراسة. وقد تم تحديد مستوى الأهمية بالنسبة للمتوسطات الحسابية التي سوف تصل إليها الدراسة لتفسير البيانات على أساس المجال التالي:

$$\text{طول الفئة} = (\text{أعلى طول فئة} - \text{أدنى طول فئة في المقياس الحسابي}) / \text{عدد الفئات} = 5 / (1 - 5) = 0.8$$

وبناءً على ذلك يكون المقياس المعتمد لإلخاذا القرار على النحو التالي:

$$1.8 = 0.8 + 1 \text{ منخفض جدا: } [1.8 - 1]$$

$$2.6 = 0.8 + 1.8 \text{ منخفض: } [2.6 - 1.8]$$

$$3.4 = 0.8 + 2.6 \text{ متوسط: } [3.4 - 2.6]$$

$$4.2 = 0.8 + 3.4 \text{ مرتفع: } [4.2 - 3.4]$$

$$5 = 0.8 + 4.2 \text{ مرتفع جدا: } [5 - 4.2]$$

المطلب الثالث: الإحصاءات الوصفية :

لقد تم استخدام في هذا القسم توضيح البيانات الديمغرافية والوظيفية للمؤسسات المدروسة، مما يساعد في تفسير بعض نتائج البحث، وتم الاعتماد على كل من النوع الاجتماعي، الفئة العمرية، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، طبيعة المهنة .

أ. النوع : كان توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير النوع كما يلي:

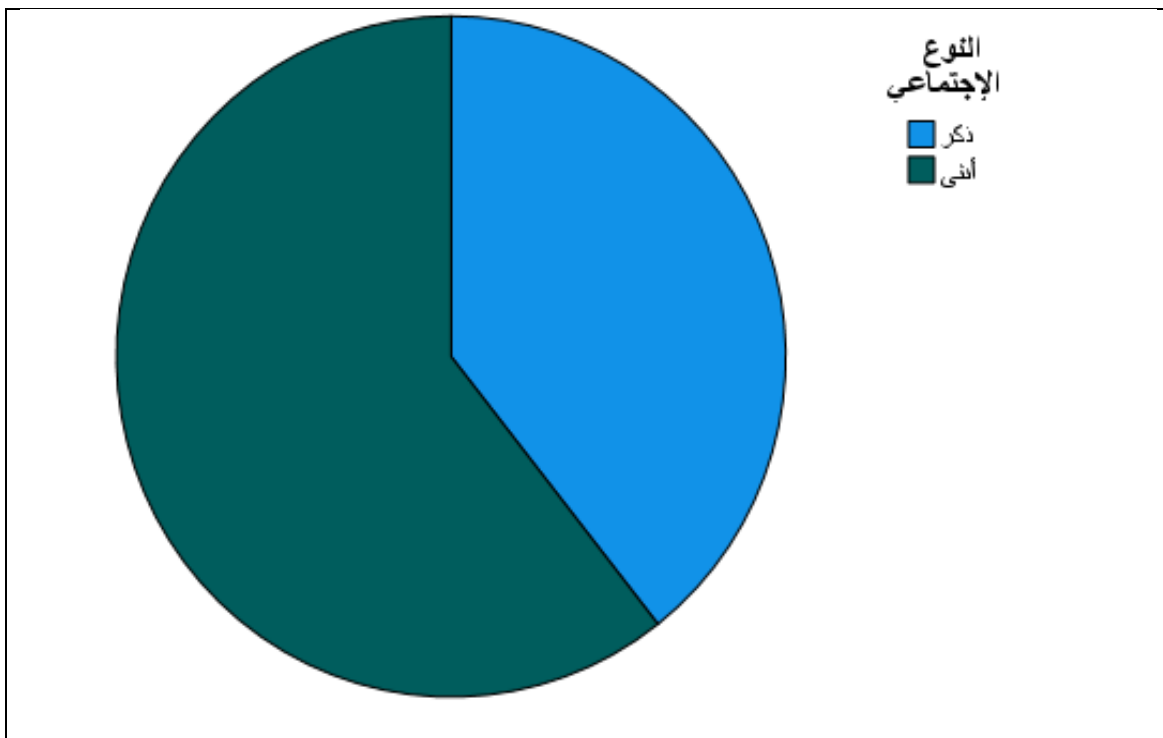
الجدول رقم (3): توزيع عينة الدراسة حسب متغير النوع الاجتماعي

النسبة المئوية التراكمية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة المئوية	التكرار	
39.4	39.4	39.4	13	ذكر
100	60.6	60.6	20	أنثى
	100	100	33	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه إتضح لنا توزيع النوع وتمثل لنا النسبة المئوية للذكور (39.4%) أما بالنسبة للإناث فتمثل نسبتهم المئوية (60.6%). مما دل على نسبة الإناث أكبر من نسبة الذكور.

الشكل رقم (3) : تمثيل بياني حسب النوع الاجتماعي



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

ب . الفئة العمرية : كان توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الفئة العمرية كما يلي :

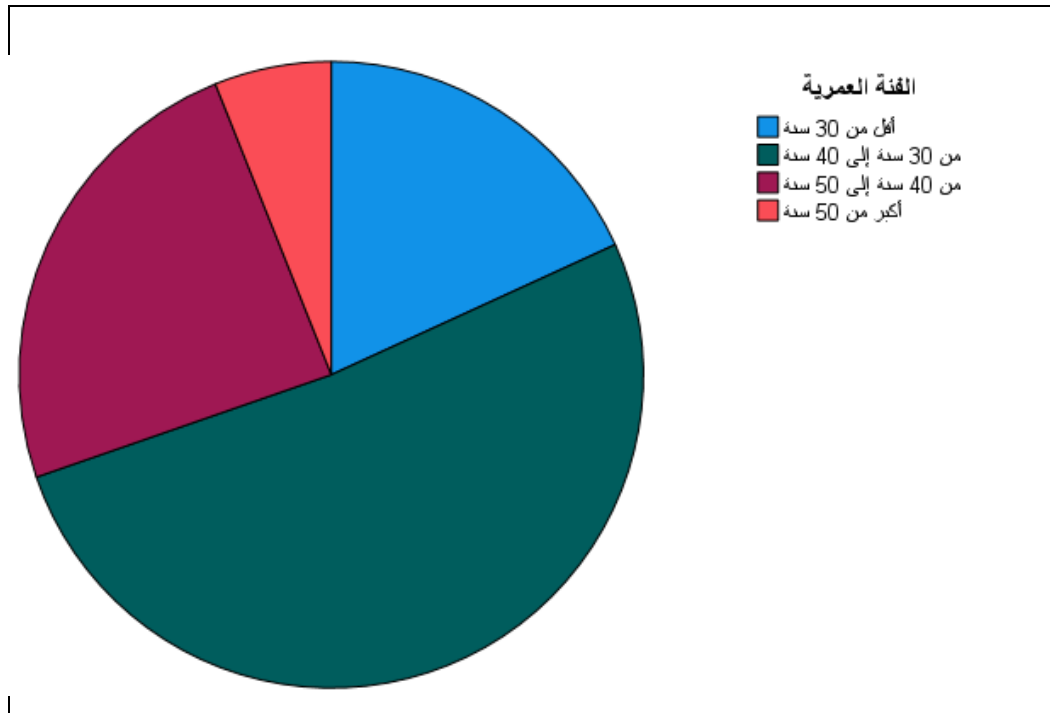
الجدول رقم (4) : توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية

التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة المئوية التراكمية
6	18.2	18.2	18.2
17	51.5	51.5	69.7
8	24.2	24.2	93.9
2	6.1	6.1	100
33	100	100	

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول اتضح لنا ان الفئة العمرية اقل من 30 سنة بنسبة (18,2%) .اما الفئة العمرية من 30 الى 40 سنة نسبتهم (51,5%) ،ومن 40 الى 50 سنة نسبتهم (24,2%) واخيرا لدينا الفئة اكبر من 50 سنة نسبتهم (6,1%)

الشكل رقم (4) : تمثيل بياني حسب الفئة العمرية



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

ج. مستوى العلمي: كان توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي كما يلي:

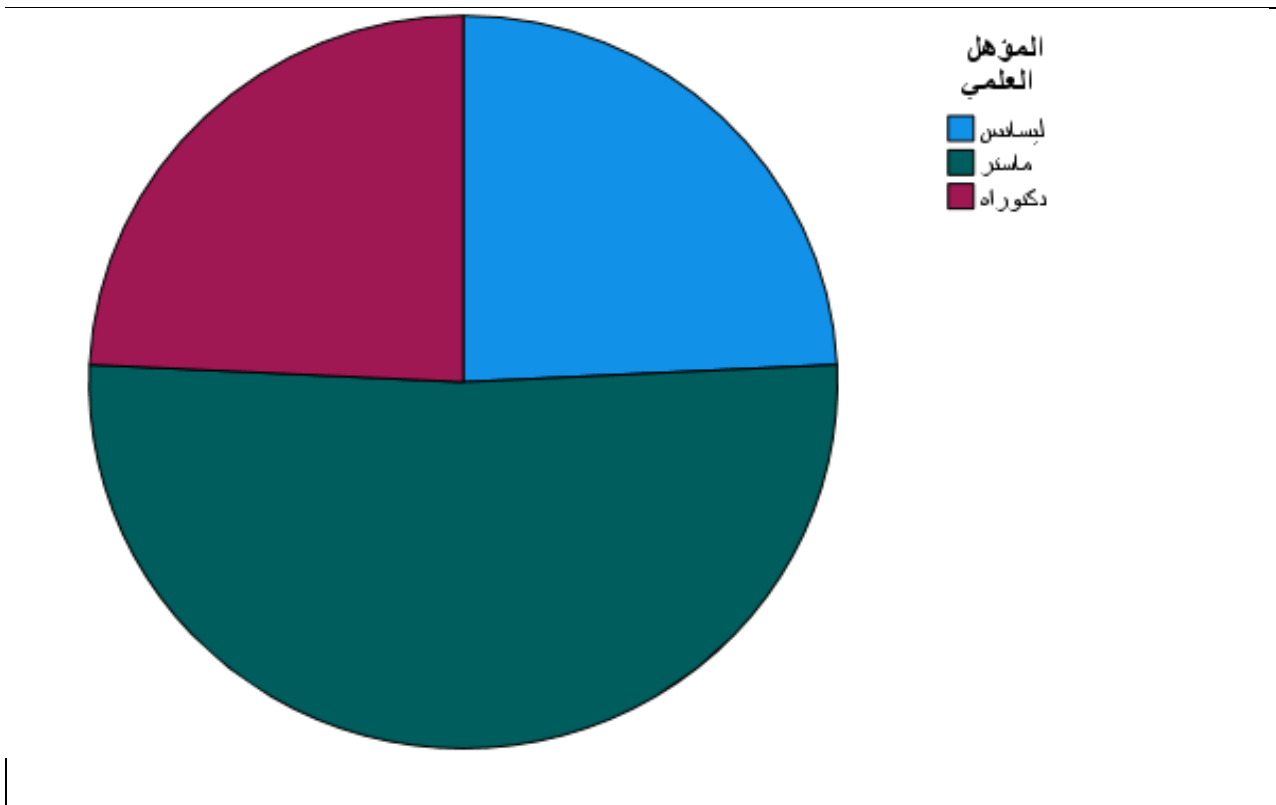
الجدول رقم (5) : توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية التراكمية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة المئوية	التكرار	
24.2	24.2	24.2	8	ليسانس
75.8	51.5	51.5	17	ماستار
100	24.2	24.2	8	دكتوراه
	100	100	33	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول نلاحظ أن عدد الأفراد حاملي دكتوراه 08 فردا بنسبة (24.2%)، أما ليسانس بلغ عدد أفرادها 8 فردا بنسبة (24.2%)، وبالنسبة للماستر فعدد الأفراد 17 بنسبة (51.5%).

الشكل رقم (5) : تمثيل بياني حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

د. الخبرة المهنية : كان توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية كما يلي :

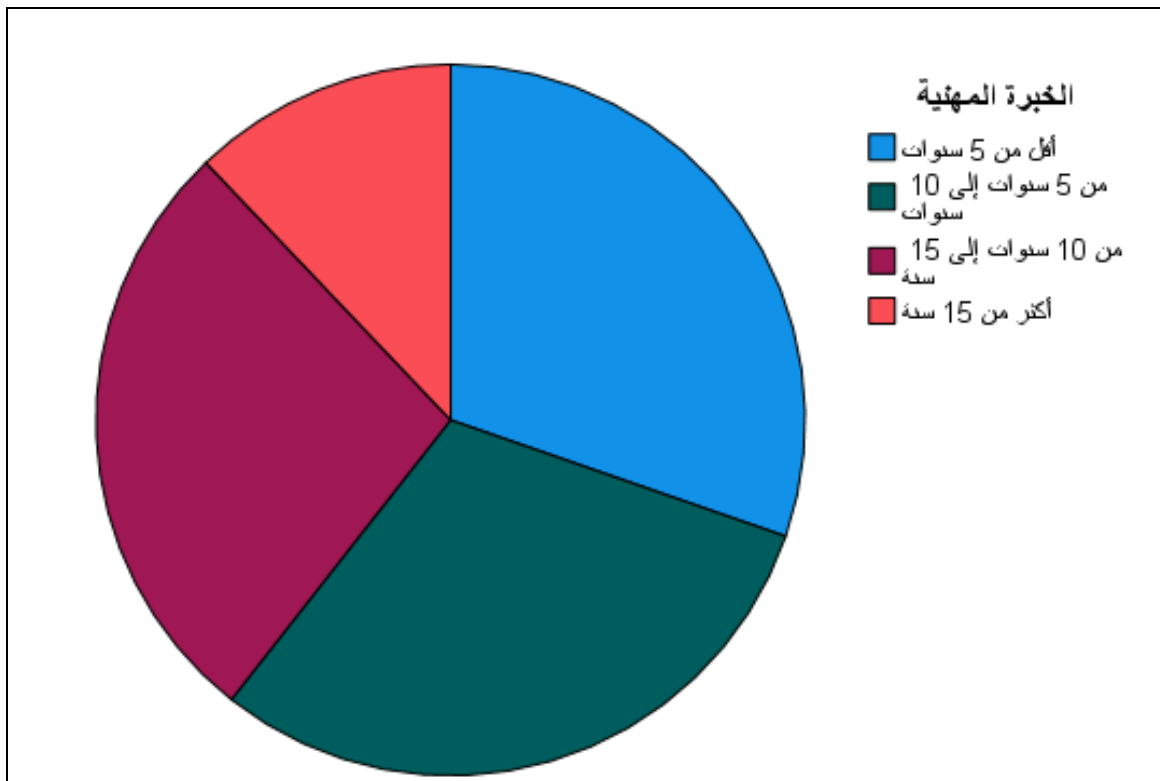
الجدول رقم (6) : توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

النسبة المئوية التراكمية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة المئوية	التكرار	
30.3	30.3	30.3	10	أقل من 5 سنوات
60.6	30.3	30.3	10	من 5 إلى 10 سنوات
87.9	27.3	27.3	9	من 10 إلى 15 سنة
100	12.1	12.1	4	أكثر من 15 سنة
	100	100	33	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول اتضح لنا ان الخبرة المهنية اقل من 5 سنة بنسبة (30,3%) . و الخبرة المهنية من 5 سنوات الى 10 سنوات نسبتهم (30,3%) ،ومن 10 الى 15 سنة نسبتهم (27,3%) واخيرا لدينا الفئة اكثر من 15 سنة نسبتهم (12,1%)

الشكل رقم (6) : تمثيل بياني حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

هـ. طبيعة المهنة: كان توزيع أفراد العينة حسب طبيعة المهنة كما يلي:

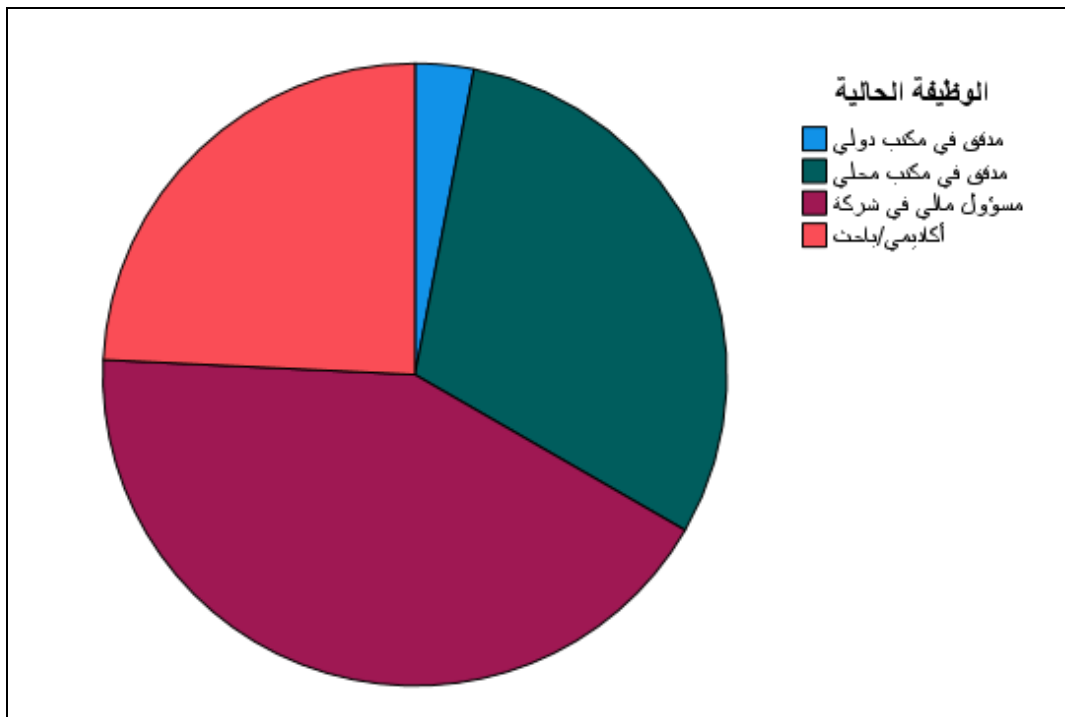
الجدول رقم (7) : توزيع العينة حسب طبيعة المهنة

النسبة المئوية التراكمية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة المئوية	التكرار	
3	3	3	1	مدقق في مكتب دولي
33.3	30.3	30.3	10	مدقق في مكتب محلي
75.8	42.4	42.4	14	مسؤول مالي في شركة
100	44.4	24.2	8	أكاديمي/باحث
	100	100	33	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أن عدد المدققين في مكتب دولي عددهم 1 بنسبة (3%)، أما عدد المدققين في مكتب محلي 10 افراد بنسبة (30,3%) اما عدد المسؤولين الماليين في الشركة بلغ عددهم 14 فرد بنسبة (42,4%) وفي الاخير لدينا اكاديمي\باحث عددهم 8 افراد بنسبة (24,2%)

الشكل رقم (7) : تمثيل بياني حسب الوظيفة الحالية



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

المبحث الثاني: أدوات الدراسة وعرض نتائج اختبار الفرضيات

من خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى الإجراءات التي تستخدم للتحقق من صدق وثبات أداة الدراسة واختبار الفرضيات

المطلب الأول: اختبار الاتساق الداخلي

يقصد باختبار الاتساق الداخلي بصدق الدراسة، أي وضوح الاستبيان ومفرداته وفقراته ومفهومه لأفراد عينة الدراسة الذين سوف يشملهم الاستبيان، وتم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة على عينة الدراسة و البالغة حجمها 22 فقرة وذلك من خلال معاملات الارتباط بين كل فقرة و المعدل الكلي لكل محور كما يلي:

أولاً : اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول

يوضح الجدول رقم (8) معاملات الارتباط سبيرمان بين كل فقرة من فقرات المحور الأول و المعدل الكلي للمحور كما يلي:

جدول رقم(8) : إرتباط فقرات المحور الأول للدراسة

الرقم	الفقرات	معامل الإرتباط سبيرمان	مستوى الدلالة
1	يعتبر وجود المكاتب الدولية في السوق الجزائري ضرورياً لتحسين جودة التدقيق.	0,716**	< 0,001
2	البيئة التشريعية في الجزائر توفر دعماً كافياً لعمل المكاتب الدولية	0,529**	0,002
3	تمتلك المكاتب الجزائرية الكفاءة الكافية لمنافسة المكاتب الدولية.	0,305	0,085
4	تساهم المكاتب الدولية في تحسين معايير الشفافية المالية في الجزائر.	0,503**	0,03
5	تشجع الحكومة الجزائرية الاستثمار الأجنبي في مجال خدمات التدقيق.	0,433*	0,012
6	تفضل الشركات الكبرى في الجزائر العمل مع المكاتب الدولية بدلاً من المحلية.	0,599**	< 0.001
7	يحتاج السوق الجزائري المزيد من المكاتب الدولية لتحسين المنافسة	0,757**	< 0.001

8	جاءت الإصلاحات من أجل التنظيم الجيد لمكاتب التدقيق الدولية	0,719**	< 0.001
---	--	---------	---------

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه الذي يوضح معاملات الارتباط سبيرمان لفقرات المحور الأول ككل والذي يتعلق بالدعائم الأساسية لوجود مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر، نلاحظ أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية 0,05. وهذا ما يعبر عن اتساق هذه الفقرات مع المحور فهي بذلك تعتبر صادقة لما وضعت لقياسه وتعبير عن موضوع المحور ككل

ثانيا : اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني

يوضح الجدول (9) معاملات ارتباط سبيرمان لفقرات المحور الثاني مع المحور ككل والذي يتعلق بجودة القوائم المالية للبنوك، كما يلي:

الجدول رقم (9) : ارتباط الفقرات المحور الثاني للدراسة

الرقم	الفقرات	معامل الارتباط سبيرمان	مستوى الدلالة
1	تطبق المكاتب الدولية معايير التدقيق الدولية (ISA) بشكل كامل في الجزائر.	0,451**	0,008
2	تواجه المكاتب الدولية صعوبات في تطبيق معايير التدقيق بسبب القوانين المحلية.	0,517**	0,002
3	تلتزم المؤسسات الجزائرية بتوفير البيانات المطلوبة للمكاتب الدولية بشكل كامل.	0,467**	0,006
4	تعاني المكاتب الدولية من نقص الكوادر المؤهلة في السوق الجزائرية.	0,681**	< 0.001
5	تستخدم المكاتب الدولية التقنيات الحديثة في عمليات التدقيق بالجزائر.	0,512**	0,002
6	تختلف جودة التقارير الصادرة عن المكاتب الدولية في الجزائر عن تلك في دول أخرى.	0,716**	< 0.001
7	يساهم تطبيق المعايير الدولية في تحسين جودة المعلومات المالية في الجزائر.	0,443**	0,010

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه الذي يوضح معاملات الارتباط سبيرمان لفقرات المحور الأول ككل والذي يتعلق بواقع ممارسة مكاتب التدقيق الدولية لمهامها في ظل تطبيق المعايير الدولية، نلاحظ أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية 0,05، وهذا ما يعبر عن اتساق هذه الفقرات مع المحور فهي بذلك تعتبر صادقة لما وضعت لقياسه وتعبير عن موضوع المحور ككل

ثالثاً : اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث

يوضح الجدول رقم (10) معاملات الارتباط سبيرمان بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث و المعدل الكلي للمحور كما يلي :

الجدول رقم (10) : إرتباط الدراسات المحور الثالث للدراسة

الرقم	الفقرات	معامل الارتباط سبيرمان	مستوى الدلالة
1	تؤدي المكاتب الدولية دوراً مهماً في نقل الخبرات إلى الكوادر المحلية.	0,630**	< 0.001
2	تواجه المكاتب الدولية صعوبات في التعامل مع اللغة العربية في الوثائق الرسمية.	0,692**	< 0.001
3	تشكل الإجراءات البيروقراطية عائقاً أمام عمل المكاتب الدولية.	0,530**	0,002
4	تتفوق المكاتب الدولية على المكاتب المحلية في جودة الخدمات المقدمة.	0,660**	< 0.001
5	تعاني المكاتب الدولية من صعوبات في تقييم نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات الجزائرية.	0,312	0,078
6	تؤثر الثقافة التنظيمية في المؤسسات الجزائرية سلباً على عمل المكاتب الدولية.	0,639**	< 0.001
7	تحتاج المكاتب الدولية إلى مزيد من الدعم الحكومي لتعزيز عملها في الجزائر.	0,568**	< 0.001

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماداً على مخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه الذي يوضح معاملات الارتباط سبيرمان لفقرات المحور الأول ككل والذي يتعلق بدور مكاتب التدقيق الدولية والتحديات التي تواجهها، نلاحظ أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية

0,05، وهذا ما يعبر عن اتساق هذه الفقرات مع المحور فهي بذلك تعتبر صادقة لما وضعت لقياسه وتعبر عن موضوع المحور ككل

المطلب الثاني: ثبات الإستبيان

وبعني استقرار النتائج التي تم الحصول عليها باستخدام أداة القياس عدة مرات، حيث تم استخراج معامل الثبات بالاعتماد على معامل الاتساق الداخلي ألفا كرونباخ Cronbach's alpha لكل متغير من متغيرات الدراسة لجميع أبعادها، وقد كانت النتائج موضحة في الجدول التالي:

جدول رقم (11) : نتائج ألفا كرونباخ لمتغيرات الدراسة

عناصر الإستمارة	عدد الفقرات	قيمة ألفا كرونباخ
المحور الأول:الدعائم الأساسية لوجود مكاتب التدقيق الدولية	8	0,729
المحور الثاني: واقع ممارسة مكاتب التدقيق الدولية لمهامها في ظل تطبيق المعايير الدولية	7	0,612
المحور الثالث: دور مكاتب التدقيق الدولية والتحديات التي تواجهها	7	0,690
الإستمارة	22	0,722

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

يشير الجدول أعلاه أن معامل كرونباخ ألفا لجميع المحاور أكبر من 0,60 وهذا يدل على أن كل المحاور تتميز بمعامل ثبات جيد وإتساق عالي وهي صالحة للدراسة والتحليل .

المطلب الثالث : نتائج وإختبار الفرضيات

- نتائج إختبار الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى على أن "وجود مكاتب التدقيق الدولية في السوق الجزائري يؤثر بشكل إيجابي على تحسين جودة التدقيق وزيادة الشفافية المالية، وذلك بسبب الدعم التشريعي والكفاءة العالية التي تتمتع بها هذه المكاتب مقارنة بالمكاتب المحلية" وتم تخصيص فقرات المحور الأول لإختبار الفرضية الأولى وتم إستعمال المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري لإختبار هذه الفرضية

جدول رقم (12) : نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الأول

المجموع	الإجابات					التكرارات النسبية المئوية	الفقرات
	موافق بشدة	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
33	1	7	3	12	10	التكرار	1
100	3	21.2	9.1	36.4	30.3	النسبة	
33	2	5	11	11	4	التكرار	2
100	6.1	15.2	33.3	33.3	12.1	النسبة	
33	0	1	12	17	3	التكرار	3
100	0	3	36.4	51.5	9.1	النسبة	
33	4	4	4	17	4	التكرار	4
100	12.1	12.1	12.1	51.5	12.1	النسبة	
33	0	2	13	11	7	التكرار	5
100	0	6.1	39.4	33.3	21.1	النسبة	
33	1	5	8	15	4	التكرار	6
100	3	15.2	24.2	45.5	12.1	النسبة	
33	4	7	4	7	11	التكرار	7
100	12.1	21.2	12.1	21.2	33.3	النسبة	
33	5	6	4	10	8	التكرار	8
100	15.2	18.2	12.1	30.3	24.2	النسبة	

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

الجدول رقم (13) : تحليل نتائج المحور الأول

مستوى الأهمية	ترتيب الأهمية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
منخفض	8	1,212	2,30	01
متوسط	1	1,075	2,70	02
منخفض	6	0,692	2,33	03

متوسط	3	1,223	2,61	04
منخفض	7	0,883	2,30	05
منخفض	5	1,004	2,52	06
منخفض	4	1,458	2,58	07
متوسط	2	1,425	2,70	08
منخفض		0,67	2,50	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

تشير نتائج الجدول الأول أعلاه إلى أن فقرات محور الدعائم الأساسية لوجود مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر لم يحظَ بمستوى مرتفع من القبول لدى أفراد العينة المستجوبين، حيث تظهر معظم الإجابات ميلاً نحو خيارى "لا أوافق" و"لا أوافق بشدة". فعلى سبيل المثال، بلغت نسبة الرفض (لا أوافق + لا أوافق بشدة) للفقرة Q3 نحو 60.6%، وللفقرة Q4 نحو 63.6%، بينما لم تتجاوز نسبة الموافقة في كثير من الفقرات حدود 30%. أما الفقرة Q8، التي كانت من بين الأعلى من حيث التأييد، فلم تسجل سوى 18.2% موافقة و15.2% موافقة بشدة، ما يعني أن الأغلبية ما تزال غير مقتنعة.

ويتضح من الجدول الثاني أن المتوسط الحسابي العام لمحور الدعائم الأساسية لوجود مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر بلغ 2.50، وهو ما يصنف ضمن مستوى الأهمية المنخفضة، مع انحراف معياري قدره 0.67، مما يعكس درجة انسجام معتدلة في تقييمات المستجوبين. وتراوحت المتوسطات الحسابية لبقية الفقرات بين 2.30 و2.70، وهي جميعها ضمن نطاق الأهمية المنخفضة إلى المتوسطة. ويلاحظ أن الفقرة Q2 و Q8 فقط حصلتا على متوسط 2.70، مما يشير إلى وجود اهتمام نسبي دون أن يرقى إلى مستوى التقدير العالي.

بالتالي، فإن نتائج هذا المحور تعكس ضعفاً في إدراك أو قبول لدى المستجوبين، ما يستدعي إعادة النظر في الدعائم الأساسية لوجود مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر. وهذا ما ينفي صحة الفرضية الأولى

- نتائج إختبار الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية على أن " تواجه مكاتب التدقيق الدولية صعوبات في تطبيق المعايير الدولية (ISA) بسبب العوائق التشريعية والممارسات المحلية" وتم تخصيص فقرات المحور الثاني لإختبار الفرضية الثانية وتم إستعمال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإختبار هذه الفرضية

الجدول رقم (14) : نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الثاني

المجموع	الإجابات					التكرارات النسبية المئوية	الفقرات
	موافق بشدة	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
33	0	21	7	0	5	التكرار	1
100	0	63.6	21.2	0	15.2	النسبة	
33	5	19	6	3	0	التكرار	2
100	15.2	57.6	18.2	9.1	0	النسبة	
33	1	19	5	8	0	التكرار	3
100	3	57.6	15.2	24.2	0	النسبة	
33	1	21	5	6	0	التكرار	4
100	3	63.6	15.2	18.2	0	النسبة	
33	4	18	9	2	0	التكرار	5
100	12.1	54.5	27.3	6.1	0	النسبة	
33	0	15	7	11	0	التكرار	6
100	0	45.5	21.2	33.3	0	النسبة	
33	3	18	7	5	0	التكرار	7
100	9.1	54.5	21.2	15.2	0	النسبة	

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

الجدول رقم (15): تحليل نتائج المحور الثاني

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب الأهمية	مستوى الأهمية
01	3,48	0,755	5	مرتفع
02	3,79	0,820	1	مرتفع
03	3,39	0,899	6	متوسط
04	3,52	0,834	4	مرتفع
05	3,73	0,761	2	مرتفع
06	3,12	0,893	7	متوسط
07	3,58	0,867	3	مرتفع
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام		3,51	0,45	مرتفع

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

تُظهر نتائج الجدولين أعلاه المتعلقة بالمحور الثاني أن أفراد العينة عبّروا عمومًا عن درجة مرتفعة من الموافقة على فقرات هذا المحور، وهو ما يؤكد المتوسط الحسابي العام الذي بلغ 3.51، مما يشير إلى مستوى أهمية مرتفع من وجهة نظر المستجوبين. كما أن الانحراف المعياري العام المقدّر بـ 0.45 يعكس تجانسًا واضحًا في الآراء، ودرجة تباين منخفضة بين إجابات العينة.

عند تحليل الفقرات بشكل فردي، نلاحظ أن الفقرة Q2 جاءت في المرتبة الأولى من حيث الأهمية بمتوسط حسابي بلغ 3.79 وانحراف معياري 0.820، تليها الفقرة Q5 بمتوسط 3.73، ثم Q7 بمتوسط 3.58. وتشير هذه النتائج إلى إدراك عالٍ لدى المستجوبين بأهمية الجوانب التي تمثلها هذه الفقرات. من جهة أخرى، سجلت الفقرة Q6 أدنى متوسط حسابي بلغ 3.12، رغم أنها بقيت ضمن فئة الأهمية المتوسطة، وهو ما يدل على تفاوت نسبي في إدراك أهمية بعض الجوانب، لكنه لا يغيّر من الاتجاه العام الإيجابي.

أما على مستوى التوزيع النسبي للإجابات، فقد حظيت معظم الفقرات بنسب عالية من الموافقة. على سبيل المثال، سجلت الفقرتان Q1 و Q4 نسبة موافقة مرتفعة بلغت 63.6% لكل منهما، كما حصلت Q2 على نسبة 57.6% موافق و 15.2% موافق بشدة. الفقرة Q3 شهدت بعض التباين حيث سجلت 24.2% "لا أوافق"، لكنها ظلت محافظة على نسبة موافقة عامة مقبولة بلغت 60.6%.

وعليه، فإن نتائج هذا المحور تؤكد بوضوح وجود وعي إيجابي واهتمام معتبر من طرف أفراد العينة بالمجال الذي يقيسه المحور الثاني، مع تفاوت طفيف بين الفقرات لكنه لا يؤثر على التقييم العام المرتفع. و هذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية.

عرض نتائج و إختبار الفرضية الثالثة :

تنص الفرضية الثالثة على أن " تلعب مكاتب التدقيق الدولية دورًا محوريًا في نقل الخبرات إلى الكوادر المحلية، لكنها تعاني من عوائق مثل البيروقراطية واللغة والثقافة التنظيمية، مما يستدعي توفير دعم حكومي أكبر لتعزيز عملها" وتم تخصيص فقرات المحور الثالث لإختبار الفرضية الثالثة وتم إستعمال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإختبار هذه الفرضية

الجدول (16) : نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الثالث

المجموع	الإجابات					التكرارات النسبية المئوية	الفقرات
	موافق بشدة	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
33	7	18	4	2	2	التكرار	1
100	21.2	54.5	12.1	6.1	6.1	النسبة	
33	7	14	5	5	2	التكرار	2
100	21.2	42.4	15.2	15.2	6.1	النسبة	
33	9	17	6	1	0	التكرار	3
100	27.3	51.5	18.2	3	0	النسبة	
33	8	17	3	3	2	التكرار	4
100	24.2	51.5	9.1	9.1	6.1	النسبة	
33	0	19	14	0	0	التكرار	5
100	0	57.6	42.4	0	0	النسبة	
33	1	18	12	2	0	التكرار	6
100	3	54.5	36.4	36.4	0	النسبة	
33	13	17	3	0	0	التكرار	7

100	39.4	51.5	9.1	0	0	النسبة	
-----	------	------	-----	---	---	--------	--

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

الجدول رقم (17): تحليل نتائج المحور الثالث

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب الأهمية	مستوى الأهمية
01	3,79	1,053	3	مرتفع
02	3,58	1,173	6	مرتفع
03	4,03	0,770	2	مرتفع
04	3,79	1,111	4	مرتفع
05	3,58	0,502	5	مرتفع
06	3,55	0,666	7	مرتفع
07	4,30	0,637	1	مرتفع جدا
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام		3,80	0,51	مرتفع

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

تعكس نتائج الجدولين المرفقين بشأن محور " دور مكاتب التدقيق الدولية والتحديات التي تواجهها" تقييماً مرتفعاً من قبل أفراد العينة، ما يدل على وعي ملحوظ بأهمية الدور الذي تؤديه هذه المكاتب في السياق المحلي، وكذلك إدراك للتحديات التي تعيق أداءها. فقد بلغ المتوسط الحسابي العام لهذا المحور 3.80، وهو ما يُصنف ضمن مستوى الأهمية المرتفعة، مع انحراف معياري عام منخفض نسبياً قدره 0.51، مما يشير إلى تماسك ملحوظ في إجابات المستجوبين.

ومن بين الفقرات، سجلت الفقرة Q7 أعلى متوسط حسابي (4.30) مع أدنى انحراف معياري نسبياً (0.637)، وهو ما يعكس إدراكاً قوياً من طرف العينة للدور الأساسي الذي تلعبه مكاتب التدقيق الدولية في البيئة الاقتصادية. تلتها الفقرة Q3 بمتوسط 4.03، بينما سجلت الفقرات الأخرى متوسطات تراوحت بين 3.55 و3.79، جميعها تشير إلى تقدير مرتفع.

أما من حيث التوزيع النسبي للإجابات، فإن أغلب الفقرات حظيت بنسبة عالية من التأييد، حيث تجاوزت نسبة "موافق" و"موافق بشدة" معاً 70% في معظمها. فعلى سبيل المثال، حظيت الفقرة Q7 بنسبة موافقة مرتفعة (51.5% موافق، و39.4% موافق بشدة)، بينما حصدت الفقرة Q3 نسبة تأييد بلغت 78.8%. حتى الفقرة Q5 التي لم تسجل نسبة "موافق بشدة"، فقد نالت 57.6% موافقة و42.4% حياد، مع غياب تام لخيارات الرفض، ما يعكس قبولاً عاماً واسعاً، ولو بدرجات متفاوتة.

بناءً عليه، يمكن الاستنتاج أن أفراد العينة يُدركون بوضوح أهمية مكاتب التدقيق الدولية في دعم أنظمة الرقابة المالية وتحسين الشفافية، كما يبدو وعياً معتبراً بالتحديات التي تواجه هذه المكاتب، وهو ما يدعم الحاجة إلى تعزيز بيئة العمل المهنية والقانونية التي تُمكن هذه المكاتب من أداء دورها بفعالية أكبر. و هذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة.

خلاصة الفصل الثاني :

من خلال هذه الدراسة التطبيقية في هذا الفصل قمنا بعرض و تحليل اداة و عينة الدراسة التي تميز أغلب أفرادها بمستوى علمي جامعي ذات خبرة مهنية و هذا ما أعطانا إجابات جدية و واقعية أكثر حيث تم التوصل الى نتائج اختبار الفرضيات التي اتضح من خلالها أن مكاتب التدقيق الدولية تلعب دورًا محوريًا في نقل الخبرات إلى الكوادر المحلية، لكنها تعاني من عوائق مثل البيروقراطية واللغة والثقافة التنظيمية، مما يستدعي توفير دعم حكومي أكبر لتعزيز عملها كما تواجه صعوبات في تطبيق المعايير الدولية (ISA) بسبب العوائق التشريعية والممارسات المحلية".

الخاتمة

الخاتمة

الخاتمة :

من خلال دراستنا سعينا الإحاطة بكافة التحديات التي تواجه مكاتب التدقيق الدولية في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر وكانت هذه الدراسة تحاول التوفيق ما بين الإطارين النظري والتطبيقي لمتغيرات الدراسة، من أجل الإجابة على الإشكالية الأساسية والتساؤلات الفرعية، حيث تم في الجزء النظري التطرق إلى ماهية التدقيق، تطوره التاريخي، أنواعه، أهميته، مع التركيز على التدقيق الخارجي والتعرف على معايير التدقيق الدولية والجزائرية وكذلك التعرف على مكاتب التدقيق الدولية وإبراز دورها، مع تشخيص التحديات التي تعيقها، والدراسات السابقة الخاصة بمتغيرات الدراسة.

أما الفصل الثاني قد قمنا فيه بإعداد استبيان و توزيعه للأطراف المتخصصة في المحاسبة و التدقيق لجمع المعلومات و التي على أساسها سوف يتم تحديد النتائج.

نتائج الدراسة:

النتائج المرتبطة باختبار الفرضيات :

من خلال تحليل البيانات المستخرجة من الاستبيانات الميدانية الموجهة لعينة من الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة والتدقيق، تم التوصل إلى نتائج دقيقة ومفيدة بشأن فرضيات الدراسة. وقد كشفت هذه النتائج عن تفاوت بارزة بين النظرة النظرية لمكاتب التدقيق الدولية ودورها المفترض، وبين واقع تطبيق معايير التدقيق الدولية في السياق الجزائري.

الفرضية الأولى: التي افترضت تأثيراً إيجابياً لمكاتب التدقيق الدولية على جودة التدقيق والشفافية المالية بفضل كفاءتها ودعمها التشريعي، لم تحظ بالدعم الكافي من الواقع الميداني. هذا التباين يعكس محدودية فعالية هذه المكاتب داخل البيئة الجزائرية، بسبب القيود المفروضة عليها وعدم اندماجها الفعلي ضمن النظام الاقتصادي المحلي، ما أضعف قدرتها على التأثير كما هو متوقع نظرياً. ويشير ذلك إلى أن الوجود الشكلي لتلك المكاتب، دون تمكين فعلي، لا يترجم بالضرورة إلى تحسينات عملية في أداء التدقيق أو في الشفافية المالية.

الفرضية الثانية: المتعلقة بالصعوبات التي تواجهها مكاتب التدقيق الدولية في تطبيق معايير التدقيق الدولية (ISA)، فقد تم إثباتها بوضوح. فقد أشارت نتائج الدراسة إلى وجود عراقيل هيكلية وتشريعية تحد من فعالية هذه المكاتب، خاصة في ظل البيروقراطية الإدارية، التعقيدات التنظيمية، والجمود القانوني الذي لم يواكب التوجهات العالمية

الخاتمة

في المهنة. وهذا يعكس فجوة حقيقية بين الطموح التشريعي في اعتماد المعايير الدولية، وبين واقع التطبيق العملي في بيئة تفتقر إلى المرونة المؤسسية المطلوبة.

وبخصوص **الفرضية الثالثة**، التي افترضت دورًا محوريًا لمكاتب التدقيق الدولية في نقل الخبرات للكوادر المحلية، مع مواجهتها لعوائق ثقافية وتنظيمية، فقد أثبتت **صحتها أيضًا**. أظهرت البيانات أن هناك رغبة واضحة لدى هذه المكاتب في بناء القدرات المحلية، إلا أن هذه الجهود تصطدم بمحاجز مثل اللغة، ضعف التكوين، واختلاف أساليب العمل، بالإضافة إلى غياب الحوافز الحكومية. وهو ما يدل على أن عملية نقل الخبرة ليست مجرد تواجد فني أو مؤسسي، بل تحتاج إلى بيئة تشريعية ومهنية محفزة تتقبل التغيير وتدعمه فعليًا.

نتائج أخرى :

فبعد معالجتنا وتحليلها لمختلف جوانب الموضوع في الفصلين توصلنا إلى نتائج أخرى :

- 1) معايير التدقيق الدولية تساعد في تطوير المهنة عن طريق توحيد ممارسات التدقيق و تسهيل التعاون بين مكاتب التدقيق الدولية
- 2) تلتزم مكاتب التدقيق الدولية بشكل كامل بتطبيق معايير التدقيق الدولية
- 3) تواجه مكاتب التدقيق تحديات في ملائمة المعايير الدولية مع البيئة الإقتصادية والتشريعية الجزائرية
- 4) تهتم مكاتب التدقيق الدولية بتعزيز ثقافة الجودة
- 5) لا تزال هناك حاجة إلى وجود إطار تنظيمي أكثر وضوحا لضمان إمتثال مكاتب التدقيق الدولية للمعايير الدولية.

اقتراحات :

في ضوء النتائج السابقة نقدم مجموعة من التوصيات

- 1) لا بد من مكاتب التدقيق الدولية أن توفر برامج لتعزيز التدريب ورفع كفاءة المدققين وذلك لتمكينهم من تطبيق المعايير الدولية بفعالية
- 2) يجب العمل على تطوير بيئة التدقيق من خلال السعي وراء تبني معايير التدقيق الدولية
- 3) ضرورة تحسين الإطار القانوني والتنظيمي أي مراجعة كل القوانين مهنة التدقيق في الجزائر لضمانات توافقها مع المعايير الدولية

الخاتمة

آفاق الدراسة :

إن ما تبين لنا من خلال الدراسة أن موضوع تحديات مكاتب التدقيق الدولية في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر هو موضوع يصعب حصره لدى يبقى باب الدراسة مفتوح لمن أراد البحث فيه أكثر وعليه يمكن في آخر هذا البحث طرح المواضيع التالية :

- ❖ تأثير الإصلاحات مهنة التدقيق على مكاتب التدقيق في الجزائر
- ❖ واقع مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر
- ❖ أثر معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر

قائمة المراجع

أولاً: الكتب	
1	حوالي مُجَّد. حمّانة كمال. تدقيق الحسابات وفق معايير التدقيق الدولية. زمزم ناشرون وموزعون . الأردن. عمان . الطبعة الأولى 2022
ثانياً: المذكرات	
1	بالحسن عبد المنعم. عليوة مُجَّد علي. تقييم مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء معايير التدقيق المحلية والدولية. مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي. كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة(الجزائر) 2022
2	بوشيشة إبتسام. سواحي عواطف. أثر معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق في الجزائر. مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر قسم علوم المالية والمحاسبة. جامعة العربي التبسي-تبسة- (الجزائر) 2019
3	خليج هشام. سوق المصادقة على الحسابات في الجزائر ومكاتب التدقيق الدولية. أطروحة تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة جيلالي ليابس (سيدي بلعباس) 2023
4	طبشوش سارة، أثر اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي في التحكم بمخاطر التدقيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه جامعة فرحات عباس/ سطيف 1 (الجزائر) 2023
5	عبد العزيز فؤاد، صعوبات وتحديات تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علوم في شعبة المالية والمحاسبة ، 2023
6	مامي علي. تقييم ورقابة جودة خدمات مكاتب التدقيق على ضوء معايير وإرشادات المنظمات الدولية للمهنة. أطروحة تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير وقسم العلوم التجارية جامعة يحيى فارس بالمدينة (الجزائر) 2017
7	مسهل ساسية. دور مكاتب المراجعة في التنبؤ بتعثر المؤسسات دراسة على عينة من المكاتب العاملة بسطيف والجزائر العاصمة. أطروحة تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس (سطيف1) 2017
8	نصري مروة. دبة هاجر. تحديات ممارسة مهنة التدقيق الخارجي في ظل إصدار معايير تدقيق جزائرية، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر قسم علوم المالية والمحاسبة. جامعة مُجَّد خيضر - بسكرة- (الجزائر) 2021
9	نور الهدى. التدقيق الخارجي دوره في تعزيز حوكمة الشركات في ظل معايير التدقيق الجزائرية والدولية. أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه. الجزائر. 2022

ثالثاً: المقالات

1	إسكندر نشوان. معيقات تطبيق معايير التدقيق الدولية في الشركات المساهمة الحصوصية المحدودة في فلسطين وطرق معالجتها مجلة جامعة النجاح للأبحاث. المجلد 30 العدد 5، 2016
2	بصري ريمة. بن بلقاسم سقيان. مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات بتسليط الضوء على معيار رقم 505-المصادقات الخارجية-. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية. المجلد 06. العدد 03 ديسمبر 2019
3	بوفاسة سليمان. سعيداني الرشيد. لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الحوكمة ورفع جودة التدقيق في المؤسسة، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد 03، 2015
4	خلاليفية إيمان. جاوحدو رضا. التدقيق الخارجي بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية. مجلة معارف. المجلد 14. العدد 1، 2019
5	د. كريمة علي الجوهر. فراس عبد الأمير حسين. تأثير ممارسات التدقيق الدولي في جودة أداء مكاتب تدقيق الحسابات في العراق. مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم. العدد 45. 2019

قائمة الملاحق



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بلحاج بوشعيب - لعين تموشنت -

كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية والعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



استبيان

إلى السيدات والسادة الفاضلين تحية طيبة

يسرنا ان نضع بين ايديكم هذا الاستبيان الذي يتم تصميمه لجمع المعلومات اللازمة للدراسة التي نقوم بها في إطار إعداد مذكرة تخرج استكمالا لنيل شهادة الماستر في تخصص محاسبة وجباية معمقة تحت عنوان "تحديات مكاتب التدقيق الدولية في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر". راجين منكم الإجابة على عباراته بدقة، وذلك بوضع علامة X. في الخانة المناسبة، علما ان معلوماتكم ستكون سرية وتستخدم لأغراض البحث العلمي فقط. ولكم كل الشكر والتقدير

المعلومات الشخصية :

		أنثى	ذكر	النوع الاجتماعي
أكبر من 50 سنة	من 40 إلى 50 سنة	من 30 إلى 40 سنة	أقل من 30 سنة	الفئة العمرية
دكتوراه	ماجستير	ماستر	ليسانس	المؤهل العلمي
أكثر من 15 سنة	من 10 إلى 15 سنة	من 5 إلى 10 سنوات	أقل من 5 سنوات	الخبرة المهنية
أكاديمي/باحث	مسؤول مالي في شركة	مدقق في مكتب محلي	مدقق في مكتب دولي	الوظيفة الحالية

المحور الأول: الدعائم الأساسية لوجود مكاتب التدقيق الدولية في الجزائر

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة		
					يعتبر وجود المكاتب الدولية في السوق الجزائري ضرورياً لتحسين جودة التدقيق.	1
					البيئة التشريعية في الجزائر توفر دعماً كافياً لعمل المكاتب الدولية.	2
					تمتلك المكاتب الجزائرية الكفاءة الكافية لمنافسة المكاتب الدولية.	3
					تساهم المكاتب الدولية في تحسين معايير الشفافية المالية في الجزائر.	4
					تشجع الحكومة الجزائرية الاستثمار الأجنبي في مجال خدمات التدقيق.	5
					تفضل الشركات الكبرى في الجزائر العمل مع المكاتب الدولية بدلا من المحلية.	6
					يحتاج السوق الجزائري المزيد من المكاتب الدولية لتحسين المنافسة.	7
					جاءت الإصلاحات من أجل التنظيم الجيد لمكاتب التدقيق الدولية	8

المحور الثاني: واقع ممارسة مكاتب التدقيق الدولية لمهامها في ظل تطبيق المعايير الدولية

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة		
					1	تطبق المكاتب الدولية معايير التدقيق الدولية (ISA) بشكل كامل في الجزائر.
					2	تواجه المكاتب الدولية صعوبات في تطبيق معايير التدقيق بسبب القوانين المحلية.
					3	تلتزم المؤسسات الجزائرية بتوفير البيانات المطلوبة للمكاتب الدولية بشكل كامل.
					4	تعاني المكاتب الدولية من نقص الكوادر المؤهلة في السوق الجزائرية.
					5	تستخدم المكاتب الدولية التقنيات الحديثة في عمليات التدقيق بالجزائر.
					6	تختلف جودة التقارير الصادرة عن المكاتب الدولية في الجزائر عن تلك في دول أخرى.
					7	يساهم تطبيق المعايير الدولية في تحسين جودة المعلومات المالية في الجزائر.

المحور الثالث: دور مكاتب التدقيق الدولية والتحديات التي تواجهها

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	
					1 تؤدي المكاتب الدولية دوراً مهماً في نقل الخبرات إلى الكوادر المحلية.
					2 تواجه المكاتب الدولية صعوبات في التعامل مع اللغة العربية في الوثائق الرسمية.
					3 تشكل الإجراءات البيروقراطية عائقاً أمام عمل المكاتب الدولية.
					4 تتفوق المكاتب الدولية على المكاتب المحلية في جودة الخدمات المقدمة.
					5 تعاني المكاتب الدولية من صعوبات في تقييم نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات الجزائرية.
					6 . تؤثر الثقافة التنظيمية في المؤسسات الجزائرية سلباً على عمل المكاتب الدولية.
					7 تحتاج المكاتب الدولية إلى مزيد من الدعم الحكومي لتعزيز عملها في الجزائر.