



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم العلوم المالية و المحاسبة  
تخصص: محاسبة و جباية  
مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر الأكاديمي  
بعنوان :

مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق

تحت إشراف الأستاذة:

بطيوي نسرين

من إعداد الطالبتين :

➤ بن يخلف يمينة

➤ قاضي بشرى

تاريخ المناقشة: ..../..../..

تمت المناقشة علنا أمام اللجنة المكونة من:

الاسم و اللقب	الرتبة	الصفة
مبسوط هوارية	أستاذ محاضر —أ—	رئيسا
بطيوي نسرين	أستاذ محاضر —أ—	مشرفا ومقررا
صحراوي جلييلة	أستاذ محاضر —أ—	مناقشا

السنة الجامعية 2024-2025

بِسْمِ اللّٰهِ

الرّحْمٰنِ الرّحِیْمِ

الإهداء

بداية أحمد الله و أشكره على توفيقه لي و تسهيلا منه أنهيت مسيرتي الدراسية بعد سنين من الجهد و التعب

أهدي تخرجي و نجاحي إلى كل روح شاركنتني بدعائها

إلى من أوصانا عليها الله

إلى من علمتني أن الحب ليس له عمر و أن العطاء ليس له حدود أحي الغالية

إلى الشمعة التي احترقت لتتير لي طريق حياتي أحي الغالي

إلى أخي ياسر

إلى أختي حياة

إلى صغيرنا الحبيب ابن اختي نزار

إلى رفيقتي في هذا العمل أمينة التي كانت دوما بجانبني بكلماتها و صبرها و تشجيعها

إلى صديقتي الغاليات أساء و صفاء

و تحقق ما كان بالأمس حلما

# تخرجي

بشرى

من قال انا لها ..... نالها

لم تكن الرحلة قصيرة ولا ينبغي لها أن تكون ولم يكن الحلم قريبا ولا طريق كان مخفوا بالتسهيلات ، لكنني فعلتها و  
نلتها بعد مسيرة دراسية حملت في ظلماتها الكثير من الصعوبات التي أقطف ثمارها وأهديها إلى :

إلى أبي الغالي إلى من شرفني بجمل إسمه فخرا إلى النور الذي أثار دربي والسراج الذي لا ينطفئ نوره أبدا ، من بذل  
الغالي والنفيس وإستمدت منه قوتي وإعتزلي بذاتي

إلى أمي الحاضرة بقلبي دائما تخرجت يا أمي وأي فرحة بدونك ناقصة ، تخرجت و غصة البكاء تخنفتي كنت أتمنى الآن  
أن تكوني بجاني وأول من يسمع تخرجي ، لقد فعلتها يا أمي لتناهي قريرة العين تفاخرا بإبتك عند أهل السماء رحمة  
الله عليك

إلى مصدر قوتي وتوأمي أختي حبيبي وأخي حبيبي الداعمين الساندين إلى خيرة أيامي وصفوتها إلى ضلعي الثابت و  
أمان أيامي إلى من حبهم يعلوا فوق كل حب

إلى من جاد علي بوقته وأكرمني بفضله ، حيث كان خير عون لي وسند وملهمي زوجي الغالي إلى رفيق و صديق  
الأيام جميعا بجلوها ومرها أشكر على دعمك المستمر

إلى كل من كانوا عوننا وسندا لي في هذا الطريق

لأنها نهايات التعب وبدايات الفرح

رجعت كرما وثقت بصنعه

و ما كان من يرجوا الكرم يخيب

الحمد لله الذي حقق الأمنيات وإستجاب الدعوات وبلغني جمال النهايات وتم

# تخرجي

الحمد لله على التمام وحسن الختام

اللهم إنفعني بما علمتني وزدني علما

## الشكر و التقدير

قبل كل أحد و بعد كل أحد، الشكر للواحد الأحد الفرد الصمد ، الذي أمدنا بالقوة و العون و السدد لإنجاز هذا العمل و ندعوه عز و جل أن يجعله خالصا لوجهه الكريم كما نتقدم بالشكر الجزيل للاستاذة المشرفة بيطيوي نسرين التي لم تبخل علينا بأي معلومة أو توضيح في جميع مراحل إعداد هذه المذكرة كما نتوجه بالشكر لأعضاء لجنة المناقشة و أساتذتنا لقسم العلوم المالية و المحاسبة على الجهودات المبذولة لإيصالنا إلى ما نحن عليه

## الملخص

### الملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى إعتقاد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق، وللوصول إلى هدف الدراسة تم الاستعانة بإستمارة إستبيان وتوزيعها على عينة تضم 30 موظف تتمثل في (محافظي الحسابات ومحاسبين معتمدين وخبراء محاسبين وأساتذة جامعيين متخصصين في المحاسبة والتدقيق ) وذلك في شهر فيفري من سنة 2025 ، ولقد تم الإعتقاد على المنهج التحليلي الوصفي وعلى البرنامج الإحصائي SPSS لتحليل نتائج الدراسة. وخلصت الدراسة إلى أن : معايير التدقيق الجزائرية تساهم بشكل كبير في تحسين جودة ومصداقية التقارير المالية وكذلك في تطوير مهنة التدقيق خصوصا مع مواكبة التطور التكنولوجي، هذا ما ألزم محافظي الحسابات الإعتقاد عليها بشكل واسع عند تأدية مهامهم .

الكلمات المفتاحية : معايير التدقيق الجزائرية – محافظي الحسابات – مهنة التدقيق – التدقيق الإلكتروني .

### Abstract :

This study aims to highlight the extent to which auditors rely on Algerian auditing standards in the auditing process ,to achieve this goal ,a questionnaire was distributed to a sample of 30 employees ( accountants, certified accountants , accounting experts and university professors specializing in accounting and auditing ) in february 2025 . The descriptive analytical approach and the spss statistical program were used to analyze the study results .

The study concluded that : Algerian auditing standards contribute significantly to improving the quality and credibility of financial reports , as Well as to developing the auditing profession , especially in keeping pace with technological developments . This has obliged auditors to rely on them extensively when performing their duties.

Keywords : algerian auditing standards- auditors – auditing profession -electronic auditing .

## قائمة المحتويات

الصفحة	الفهرس
I	الإهداء
II	الشكر
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
أ	المقدمة العامة
01	الفصل الأول : الإطار النظري لمحافظ الحسابات و معايير التدقيق الجزائرية
02	تمهيد الفصل الأول
03	المبحث الأول : ماهية محافظ الحسابات
03	المطلب الأول :تعريف محافظ الحسابات
04	المطلب الثاني:حقوق وواجبات محافظ الحسابات
05	المطلب الثالث: خصائص محافظ الحسابات و أهدافه
06	المطلب الرابع: شروط الإلتحاق بمهنة محافظ الحسابات و كيفية تعيينه
08	المبحث الثاني: عموميات حول معايير التدقيق الجزائرية
08	المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الجزائرية و أهميتها
09	المطلب الثاني : أسباب ظهور معايير التدقيق الجزائرية و أهدافها
11	المطلب الثالث: إصدارات معايير التدقيق الجزائرية
14	المطلب الرابع:اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية
15	المبحث الثالث: مدى التزام محافظ الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية
15	المطلب الأول: ماهية التدقيق المحاسبي المالي
17	المطلب الثاني : أنواع التدقيق المحاسبي المالي و أهدافه
21	المطلب الثالث: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر
26	المطلب الرابع: خطوات تنفيذ عملية التدقيق
31	المبحث الرابع: واقع مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي

31	المطلب الأول: مفهوم التحول الرقمي و دوره في جودة التدقيق
33	المطلب الثاني: ماهية التدقيق الإلكتروني و علاقته بمهنة محاسب الحسابات
35	المطلب الثالث: مخاطر التدقيق الإلكتروني في ظل التحول الرقمي
35	المطلب الرابع: مدى تأثير التحول الرقمي على مهنة التدقيق
37	خلاصة الفصل الأول
38	الفصل الثاني: الدراسات السابقة
39	تمهيد الفصل الثاني
40	المبحث الأول : الدراسات السابقة
40	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
45	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الإنجليزية
50	المبحث الثاني: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة
51	خلاصة الفصل الثاني
52	الفصل الثالث: الدراسة الميدانية ومدى إعتداد محاسب الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق
54	المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة
54	المطلب الأول: المنهج و حدود الدراسة
54	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة
55	المطلب الثالث: مجتمع و عينة الدراسة
56	المطلب الرابع:صدق و ثبات الاستبانة
65	المبحث الثاني: عرض و مناقشة نتائج الدراسة
65	المطلب الأول: عرض و مناقشو البيانات الشخصية
70	المطلب الثاني: عرض و مناقشة أفراد عينة الدراسة
77	المبحث الثالث: إختبار فرضيات الدراسة
78	المطلب الأول : إختبار التوزيع الطبيعي
82	المطلب الثاني: إختبار فرضيات الدراسة
85	خلاصة الفصل الثالث
86	الخاتمة العامة
89	المصادر و المراجع



قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
23	مهام المجلس الوطني للمحاسبة	01-01
57	إرتباط الفقرات و المحور الأول للدراسة	01-01
59	إرتباط الفقرات و المحور الثاني	02-01
60	إرتباط الفقرات و المحور الثالث	03-01
61	نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الإستبيان للمحور الأول	01-02
62	نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الإستبيان للمحور الثاني	02-02
64	نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الإستبيان	03-02
65	توزيع عينة الدراسة حسب متغير النوع الإجتماعي	01-03
66	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية	02-03
67	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	03-03
68	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	04-03
69	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية	05-03
71	نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الأول	01-04
73	نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الثاني	02-04
74	نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الثالث	03-04
78	التوزيع الطبيعي للمحور الأول	01-05
80	التوزيع الطبيعي للمحور الثاني	02-05
81	التوزيع الطبيعي للمحور الثالث	03-05
82	إختبار فرضيات المحور الأول	01-06
83	إختبار فرضيات الثاني	02-06
84	إختبار فرضيات الثالث	03-06

قائمة الأشكال

الصفحة	إسم الشكل	الرقم
20	أنواع التدقيق المحاسبي المالي	01-01
22	لجان المجلس الوطني للمحاسبة	02-01
27	إجراءات تحقيق أهداف التدقيق	03-01
28	خطوات فحص نظام الرقابة الداخلية	04-01
29	خطوات مرحلة تنفيذ عملية التدقيق ( الفحص )	05-01
30	مراحل إعداد التقرير	06-01
66	توزيع عينة الدراسة حسب متغير النوع الاجتماعي	01-01
67	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية	02-01
68	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	03-01
69	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	04-01
70	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية	05-01

قائمة الملاحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
98	استمارة الاستبيان	01
101	مخرجات spss	02

# مقدمة

مقدمة عامة :

يعد التدقيق أحد الأدوات الأساسية لضمان الشفافية المصدقية في التقارير المالية للمنشآت أو المؤسسات الاقتصادية، حيث يهدف إلى التحقق من صحة و عدالة المعلومات المالية المقدمة لأصحاب المصالح ، و لهذا ظهرت الجزائر بحاجة إلى تبني معايير تدقيق وطنية تتماشى مع المعايير الدولية من جهة و تراعي الخصوصيات الاقتصادية والتشريعية من جهة أخرى .

وقد تم وضع معايير التدقيق الجزائرية بهدف تنظيم مهنة التدقيق و توحيد إجراءاتها وضمان جودة الأداء المهني للمدققين و كذلك ينظم عمل محافظي الحسابات و يوجههم نحو أداء مهامهم بكفاءة ، غير أن مدى إلتزام هؤلاء المحافظين بتطبيق هذه المعايير في الواقع العملي يبقى محل تساؤل ، لا سيما في ظل التحديات المهنية و التنظيمية التي تعيق التطبيق الفعلي لها.

ومن هنا تنبع أهمية هذا الموضوع الذي يسعى إلى تسليط الضوء على درجة إعتتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق حيث قامت الجزائر ببعض الإصلاحات والتعديلات عبر مراحل لتنظيم هذه المهنة من خلال إصدار قانون 10-01 في 2010 المتعلق بتنظيم سير مهنة التدقيق و كذلك قامت بإصدار عدة مراسيم متعلقة بتحديد الهيئات المشرفة على هذه المهنة و من ثم الوصول إلى إصدارات معايير التدقيق الجزائرية حيث يسعى بلدنا الجزائر في وقتنا الحالي إلى تطوير مهنة التدقيق الخارجي .

في ظل التطورات المتسارعة في مجال تكنولوجيا المعلومات و الرقمنة ، أصبح من الضروري مواكبة هذه التغيرات في المجالات المالية و المحاسبية في هذا الإطار ظهر التدقيق الإلكتروني كمنهج حديث يعزز من فعاليات المراجعة و الرقابة معتمداً على تقنيات متقدمة مثل تحليل البيانات و أنظمة كشف التلاعب ، و تعد العلاقة بين محافظ الحسابات و التدقيق الإلكتروني علاقة تكاملية حيث يمكن المدققين من الوصول الفوري إلى البيانات المحاسبية و تنفيذ عمليات تدقيق دقيقة و شاملة في وقت أقل و جهد محدود ، و من خلال هذا التفاعل بين التقنية و الممارسة المحاسبية يعزز مستوى الشفافية و المصدقية في التقارير المالية هذا ما يساهم في حماية المؤسسات من المخاطر المالية و الإحتيال .

من خلال ما ذكرنا سابقا يمكن صياغة الإشكالية التالية :

✓ ما مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق ؟

#### ✚ الأسئلة الفرعية :

تتفرع الإشكالية إلى الأسئلة أو التساؤلات الآتية :

1. ما دور معايير التدقيق الجزائرية في مهنة محافظ الحسابات؟
2. هل يتم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية بانتظام من خلال مهام محافظ الحسابات ؟
3. كيف كان انعكاس معايير التدقيق الجزائرية على الوضعية المالية للمؤسسات؟

#### ✚ فرضيات الدراسة :

للإجابة على الإشكالية والأسئلة الفرعية قمنا بوضع الفرضيات التالية :

1. إن معايير التدقيق الجزائرية لها دور فعال في تعزيز ورفع من جودة مهنة محافظ الحسابات.
2. يتم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية بانتظام خلال مهام محافظ الحسابات.
3. إنعكست معايير التدقيق الجزائرية إيجابيا على الوضعية المالية للمؤسسات في الجزائر.

#### ✚ أهمية الدراسة :

1. تسليط الضوء على أهمية اعتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية ودورها الفعال في رفع جودة مهنة التدقيق.
2. معرفة أهمية مدى تطبيق أو اعتماد محافظي الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية في ظل التحول الرقمي.
3. معرفة توفيق محافظ الحسابات في إستخدام التدقيق الإلكتروني .

#### ✚ أهداف الدراسة :

1. النظر إلى تطور مهنة التدقيق تزامنا مع التطور التكنولوجي .
2. الإطلاع على آراء المهنيين و الأكاديميين على اعتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائري.

3. رؤية مدى توفير أرضية علمية لتطوير ممارسات التدقيق الإلكتروني فس الجزائر .

### دوافع إختيار الموضوع

1. لدى موضوع علاقة بالتخصص.
2. معرفة مدى تطبيق معايير التدقيق الجزائرية خصوصا مع مواكبة التطور التكنولوجي .
3. الأهمية التي يقدمها التحول الرقمي لمهنة التدقيق الخارجي .

### منهج الدراسة والأدوات المستخدمة :

للإجابة على إشكالية الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لتدعيم الفرضيات والجوانب المتعلقة بالإطار النظري للدراسة والمتعلق بالتعاريف والإصدارات واللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية ومهام محافظي الحسابات، وكذا الجانب المتعلق بالدراسات السابقة باللغة العربية والأجنبية.

أما بخصوص الجانب الميداني للدراسة تم الإعتماد على إستمارة إستبيان من خلال دراسة عينة يبلغ عددها 40 موظف مكونة من خبراء مهنيين ، محافظي الحسابات ، محاسبين معتمدين و الأكاديميين، أساتذة جامعيين الذين لهم علاقة بالتخصص في التدقيق و المحاسبة والمالية... أما بخصوص إختبار صحة الفرضيات وتحليل نتائج المتحصل عليها قمنا بإستخدام برنامج SPSS26 .

### هيكل الدراسة:

تم الإعتماد في هيكل الدراسة على منهجية IMRAD حيث قسمنا دراستنا إلى ثلاث فصول، حيث الفصل الأول يحتوي على أربعة مباحث الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية وتطرقنا كذلك إلى مدى إعتماد محافظ الحسابات عليها ، و في الأخير تم التطرق إلى واقع مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي.

أما بخصوص الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسات السابقة الخاصة بمدى إعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية والمتعلقة باللغة العربية واللغة الأجنبية بالإضافة إلى مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من خلال أوجه التشابه والاختلاف.

في حين تطرقنا في الفصل الثالث إلى الدراسة الميدانية من خلال جمع بيانات الدراسة حول عينة من أهل التخصص (محاسبين، مدققين، محافظي حسابات...) من مكاتب محافظي الحسابات لولاية عين تموشنت وتحليلها وتفسيرها من خلال إستخدام برنامج SPSS وذلك للإجابة على إشكالية وفرضيات الدراسة.

### ✚ حدود الدراسة:

- من أجل دراسة الموضوع تم رسم حدود الدراسة كما يلي :
- ✓ **الحدود المكانية:** تم توزيع الاستبيان يدويا بالإتصال مع مكاتب محافظي الحسابات ومحاسبين معتمدين و أستاذة جامعيين وكان ذلك عبر ولاية عين تموشنت.
- ✓ **الحدود الزمنية:** تم إعداد هذه الدراسة في شهر فيفري من سنة 2025 و في الجانب النظري تم تحديد الدراسات من خلال عرضنا لإصدارات معايير التدقيق الجزائرية .
- ✓ **الحدود الموضوعية:** كان إهتمام هذه الدراسة بعرض واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التحول الرقمي وعرض معايير التدقيق الجزائرية ليومنا هذا ومدى إلتزام محافظ الحسابات بها في أداء مهامه.
- ✓ **الحدود البشرية:** إهتمت هذه الدراسة بمحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وأساتذة جامعيين الذين لهم علاقة بتخصص المحاسبة والتدقيق و لمكونة من مجتمع دراسة 40 إستمارة إستبيان منها 30 عينة صالحة للدراسة حيث 09 إستمارات لم تسترجع وواحدة مرفوضة .

### ✚ صعوبات الدراسة :

- من بين الصعوبات التي إعتضت دراستنا تتمثل في :
1. نقص المراجع التي تتناول دراسات موضوع معايير التدقيق الجزائرية خصوصا باللغات الأجنبية.
  2. صعوبة إستخدام منهج spss
  3. صعوبة الوصول إلى محافظين الحسابات خارج الولاية.

# الفصل الأول

الإطار النظري لمحافظة الحسابات و معايير

التدقيق الجزائية

## مقدمة الفصل:

عند تطور الشركات والمؤسسات من حيث زيادة حجم نشاطها وتعدد أشكالها أدى إلى بروز مهنة التدقيق في صورة حديثة مما تطلب الأمر الاهتمام أكثر بالمهنة وترقيتها ويضطلع في الجزائر بهذه المهنة مهنيون أو أشخاص يتمتعون بالخبرة في مجال المحاسبة يسمون بمحافظي الحسابات.

ولهذا سنحاول في هذا الفصل التعرف على محافظي الحسابات وخصائصهم وكيف يتم الالتحاق بهذه المهنة وكيف يتم تعيينهم ومن ثم نذهب لتسليط الضوء على معايير التدقيق الجزائرية وأسباب ظهورها وأهميتها وأهدافها وإصدارات هذه المعايير وماهي اللجان المشرفة عليها ثم ندرج إلى التعرف على التدقيق وخصائصه، أهميته وأنواعه وماهي أهدافه والهيئات المشرفة على هذه المهنة وماهي الخطوات التي يقوم بها المدقق لكي ينفذ هذه العملية.

سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى:

- ✓ المبحث الأول: ماهية محافظ الحسابات.
- ✓ المبحث الثاني: عموميات حول معايير التدقيق الجزائرية.
- ✓ المبحث الثالث: مدى التزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.

## المبحث الأول: ماهية محافظ الحسابات

تمهيد: من خلال هذا المبحث سنتطرق للإجابة على ما هو مفهوم محافظ الحسابات وما هي حقوقه مسؤولياته وكذلك سنقوم بالتعرف على وظائف أو مهام محافظ الحسابات بالإضافة إلى خصائصه وأهدافه وما هي شروط الالتحاق بهذه المهنة وكيف يتم تعيينه.

## المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بمحافظ الحسابات .

## التعريف الأول:

حسب القانون التجاري في مادة 715 مكرر 4 المرسوم التشريعي رقم 08-93 المؤرخ في 25 أفريل 1993 تعيين الجمعية العادية للمساهمين مندوبا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات تحت رقم من بين المهنيين المسجلين على جدول المصنف الوطني وتمثل مهمتهم الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير في التحقيق والدفاتر والأوراق المالية لمؤسسته ومراقبة انتظام حسابات المؤسسة وصحتها.<sup>1</sup>

## التعريف الثاني:

محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به:<sup>2</sup>  
ومن خلال التعاريف السابقة نستخلص تعريف لمحافظ الحسابات:  
هو شخص له المسؤولية الخاصة والاستقلالية والحيادية يخول له القانون القيام بتدقيق الحسابات وذلك من خلال إعطاء رأيه حول القوائم المالية ومدى مطابقتها لأحكام التشريع المعمول بها.

## المطلب الثاني: حقوق وواجبات محافظ الحسابات ووظائفه

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى حقوق وواجبات محافظ الحسابات ووظائفه .

## 1. حقوق وواجبات محافظ الحسابات

لكي يقوم محافظ الحسابات بمهمته بكل استقلالية وحيادية خول له القانون واجباته وحقوقه داخل المؤسسة.

<sup>1</sup> القانون التجاري المعدل و المتمم أمر رقم 75 - 59 ، المؤرخ في 20 رمضان عام 1995 الموافق ل26 سبتمبر 1975 ، ص.ص. 127 - 128  
<sup>2</sup> سفاحور رشيد ، كتوش عاشور " مهام و تقارير محافظ الحسابات في الجزائر " مجلة الإقتصاد الجديد ، المجلد رقم 01 ، العدد 16 ، سنة 2017 ص . 87

أولاً: حقوق محافظ الحسابات

- يمكن حصر أهم حقوق محافظ الحسابات وفقاً للقانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد فيما يلي:
- يمكن لمحافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للشركة أو الهيئة ويمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة والأعوان والتابعين للشركة أو الهيئة كل التوضيحات والمعلومات وأن يقوم بكل التفتيشات التي لا يراها لازمة.
  - تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداولات، أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته.
  - يحضر محافظ الحسابات الجمعيات العامة كلما استدعي للتداول على أساس تقديره، ويحتفظ بحق التدخل في الجمعية المتعلقة بأداء مهمته.
  - يمكن لمحافظ الحسابات أن يطلب من الأجهزة المؤهلة، الحصول في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها.
  - يقدم القائمون بالإدارة في الشركات كل ستة أشهر على الأقل لمحافظ الحسابات كشف محاسبي، يعد حسب مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون.<sup>1</sup>

ثانياً: واجبات محافظ الحسابات

- يضطلع محافظ الحسابات حسب القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بالواجبات التالية:
- يتعين على محافظ الحسابات الاحتفاظ بملفات زبائنه لمدة 10 سنوات ابتداءً من أول يناير الموالي لآخر سنة مالية للعهد.
  - يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماماً لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
  - يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرية أو المسير.

<sup>1</sup> قادري عبد القادر. " مهنة محافظ الحسابات في ضوء الإصلاح المحاسبي في الجزائر ". مجلة إقتصاد المال و الأعمال، المجلد رقم 04، العدد 03 ، 2020، ص.ص. 298 - 299 .

- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: خصائص محافظ الحسابات وأهدافه

من خلال هذا المطلب سنعرض خصائص محافظ الحسابات وأهدافه في أداء مهنة.

#### 1. خصائص محافظ الحسابات

يتسم محافظ الحسابات بعدة مميزات أهمها:

➤ **المؤهلات:** والتي تمثل المعرفة في ثلاثة مجالات أساسية:

- أ. معرفة معمقة في المحاسبة والتمكن الكبير من التنظيم المحاسبي وتقنيات التدقيق.
- ب. معارف في الاقتصاد العام وتسيير المؤسسات التي تساعد على فهم المؤسسة جيدا.
- ج. معرفة كافية في قانون الأعمال حتى يعرف الحدود المهمشة ومسؤولياته من جهة والتدقيق العميق في الجانب القانوني للمؤسسة ومدى تأثيره على صحة وانتظامية القوائم المالية.

➤ **الاستقلالية:** نظر المشرع الجزائري إلى استقلالية المدقق من الزوايا الآتية:

- أ. **الزاوية الأخلاقية:** تشمل على ضرورة التحلي بالمبادئ الآتية: مبدأ الحياد - مبدأ الأخلاقية - مبدأ الشرعية المطلوبة.

- ب. **الزاوية المادية:** أبرز فيها المشرع حالات التنافي لمزاولة التدقيق في المؤسسة، الأقرباء والأصهار لدرجة الرابعة، القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المدير.

- ج. **الزاوية المهنية:** أشارت المادتين 26 و27 من قانون 10-01 إلى الجهاز المؤهل بتعيين محافظ الحسابات ومهنته في الجمعية العامة، كما أرفق هذا التعيين بمدته القصوى إذ تدوم وكالة محافظ الحسابات ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة أخرى.

<sup>1</sup> قادري عبد القادر. " مهنة محافظ الحسابات في ضوء الإصلاح المحاسبي في الجزائر ". مرجع سبق ذكره، ص.ص. 299 - 300 .

كما تناول القرار المؤرخ في 29 جويلية 2010 ألعاب محافظ الحسابات بتجديد سقف الأتعاب والحدود

الدنيا بمرجعية عدد ساعات العمل المبذولة في المهمة التي توكل محافظ الحسابات.<sup>1</sup>

## 2. أهداف محافظ الحسابات

يهدف محافظ الحسابات إلى تحقيق ما يلي:

❖ التأكد من صحة العمليات المالية المثبتة في الدفاتر والسجلات المؤسسة طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.

❖ اكتشاف الأخطاء وأعمال الغش والتلاعب.

❖ إبداء رأي محايد حول صحة القوائم المالية.

❖ مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها.

❖ تقييم أعمال المؤسسة بالنسبة إلى الأهداف المرسومة.

❖ تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية عن طريق عدم الإسراف واستغلال أمثل للموارد في جميع نواحي نشاط المؤسسة.<sup>2</sup>

## المطلب الرابع: شروط الالتحاق بمهنة محافظ الحسابات وكيفية تعيينه

ستتطرق من خلال هذا المطلب إلى شروط الالتحاق بمهنة محافظ الحسابات وكيفية تعيينه .

### 1. شروط الالتحاق بمهنة محافظ الحسابات

طبقا لنص المادة 08 من القانون 10-01 المتعلق بمهنة المحاسب المعتمد مجموعة من الشروط التي يجب

توفرها في محافظ الحسابات كما يلي:

✓ أن يكون جزائري الجنسية.

✓ أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.

✓ أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.

✓ أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة

الوطنية لمحافضي الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون.

<sup>1</sup> مبروكة العمري. "مساهمة محافضي الحسابات في تلبية متطلبات وإحتياجات مستخدمي القوائم المالية". مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص تدقيق و مراقبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية، 2020، ص. 05 .

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، ص. 06 .

✓ أن يؤدي اليمين المنصوص عليه في المادة 6 من القانون 01-01 المؤرخ في جويلية 2010 بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصنف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو في المنظمة الوطنية وقبل القيام بأي عمل وذلك أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لحل تواجد مكاتبهم بالعبارات التالية:

"أقسم بالله أن أقوم بعملتي أحسن القيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكنم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد"

✓ أن يكون حائز على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معادلة لها.

✓ يجب عليه الالتزام بالأحكام القانونية المعمول بها التي تحكم المحاسبة والسجلات المحاسبية وكذا مراقبتها وممارسة مهنتهم بكل استقلالية ونزاهة.<sup>1</sup>

## 2. كيفية تعيين محافظ الحسابات.

مركز محافظ الحسابات له تأثير كبير على حياة الشركة لهذا تختلف الجهات التي أوكلت إليها مهمة تعيين محافظ الحسابات بحيث تختلف إذا ما كانت الشركة في طور التأسيس أو نزول نشاطها بشكل عادي ولهذا هناك عدة طرق لتعيين محافظ الحسابات نذكرها كالاتي:

أ. **التعيين من طرف الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات:** يتم تعيين محافظ الحسابات في هذه الحالة في إطار الشروط التالية:

❖ **رسالة قبول العهدة:** يرسل محافظ الحسابات رسالة قبول العهدة للجمعية العامة للهيئة أو المؤسسة المعنية خلال أجل أقصاه ثمانية أيام بعد تاريخ وصل استلام تبليغ تعيينه.

❖ **دفتر الشروط:** فصل المرسوم التنفيذي 11-32 مضمون دفتر الشروط الواجب إعداده من أجل تعيين محافظ الحسابات.

❖ **يعين محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية بعد الموافقة الكتابية وعلى أساس دفتر الشروط وذلك خلال أجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر دورة لعهدة محافظي الحسابات.**

❖ **تعيين الجمعية العامة التأسيسية مندوب أو مندوبوا الحسابات الأولون في القانون الأساسي ويجب إثبات قبول التعيين في محضر الجلسة.**

<sup>1</sup> د.سي محمد لخضر. " دور محافظ الحسابات في تقييم الحسابات في المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مجمع أفيكول سكيكدة ". مجلة الدراسات و أبحاث الاقتصادية في الطاقات المتجددة، المجلد رقم 06، العدد 02، 2019، ص.ص. 76-78.

ب . التعيين من طرف رئيس المحكمة (التعيين الاضطراري): إذا لم يتم تعيين محافظ الحسابات أو في حالة وجود مانع أو رفض واحد أو أكثر من محافظي الحسابات يتم اللجوء إلى تعيينهم أو استبدالهم بأمر من رئيس المحكمة بناء على طلب مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، ويمكن تقديم هذا الطلب من طرف كل معني في الشركات التي تلجأ علنياً للاذخار وذلك عن طريق السلطة المكلفة بتنظيم عمليات البورصة ومراقبتها.

ج . التعيين من طرف أحد المساهمين: يجوز لكل مساهم أن يطلب من العدالة تعيين محافظ الحسابات ويبلغ قانون بالحضور رئيس مجلس الإدارة أو مجلس المديرية وتنتهي المهمة الممنوحة عندما تقوم الجمعية العامة بتعيين محافظي الحسابات.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: عموميات حول معايير التدقيق الجزائرية

**تمهيد :** الجزائر تعتبر من أواخر الدول التي تبنت معايير التدقيق ولهذا سنقوم بإعطاء مفهوم حول هذه المعايير وأهميتها بالإضافة إلى التعرف على أسباب ظهورها وأهدافها كما تطرقنا إلى إصداراتها واللجان المشرفة على إصدار هذه المعايير .

#### المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الجزائرية وأهميتها

سننتظر من خلال هذا المطلب إلى مختلف مفاهيم معايير التدقيق الجزائرية ومدى أهميتها عند الاعتماد عليها في إعداد القوائم المالية .

#### 1. مفهوم معايير التدقيق الجزائرية

قبل التطرق إلى المعايير الجزائرية للتدقيق يجب التعرف على المعايير الدولية ISA والتي قام المجمع الأمريكي بتعريفها على أنها "تعبير عن الصفات الشخصية والمهنية التي يجب أن تتوفر في المدقق، وهي عبارة عن الخطوات الرئيسية لعملية التدقيق واللازمة للحصول على القدر الكافي من الأدلة والبراهين التي تمكنه من إبداء رأيه حول مصداقية القوائم المالية" .

ومع تبني نظام السوق وفتح المجال الاستثماري في القطاعين الخاص والعام تم تبني العديد من القوانين الأخرى لمواكبة التغيرات والتطورات الدولية من بينها المعايير الدولية للتدقيق، حيث على ضوء هذه المعايير قام المجلس الوطني الجزائري للمحاسبة بتبني بعض المعايير وتعديلها وفق طبيعة العمل في الجزائر وقام بتبني 16 معياراً والتي تم إصدارها

<sup>1</sup> بن يحيى علي ، لعمور رميلة. " متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق NAA " .مجلة الواحات للبحوث و الدراسات، المجلد 13، العدد 01 ، 2020 ، ص. 106 .

على أربع دفعات ابتداء من سنة 2016 ولهذا لتفادي مشاكل صعوبة الفهم والعمل بها من طرف المهنيين في الجزائر.

تعرف هذه المعايير على أنها المرجع الوطني الذي يستشهد به المدققون من أجل القيام بمهامهم والخروج بتقرير يتصف بالجودة العالية والذي يفيد أصحاب المصالح مع المؤسسة في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية وغيرها.<sup>1</sup>

وتعرف هذه المعايير كذلك على أنها إحدى الركائز الأساسية لمهنة التدقيق كونها تعتبر بمثابة إطار عام ينظم هذه المهنة داخل الجزائر إذ تهتم بتوضيح المسار الذي يجب أن يتبعه محافظ الحسابات منذ قبوله المهمة إلى حين وصوله لإعداد تقريره النهائي.

## 2. أهميته معايير التدقيق الجزائرية

تتمثل أهمية معايير التدقيق الجزائرية في

- ✓ رفع مستوى مهنة التدقيق في الجزائر.
- ✓ تعتبر دليلا يسترشد به محافظ الحسابات عند قيامه بتدقيق القوائم المالية.
- ✓ تجنب الإشكالات والغموض المحتمل حول المتطلبات التي يحتاجها المدقق لتحقيق أهداف مهمة التدقيق.
- ✓ تحسن من جودة تقارير التدقيق المبنية على الموضوعية والمصدقية بعيدا عن الشكلية.
- ✓ تبين واجبات ومسؤوليات محافظ الحسابات عند تدقيق القوائم المالية.
- ✓ تساعد محافظي الحسابات على تجنب الأخطاء أثناء تدقيق القوائم المالية.<sup>2</sup>

## المطلب الثاني: أسباب ظهور معايير التدقيق الجزائرية وأهدافها

سنعرض من خلال هذا المطلب أسباب ظهور معايير إعداد التدقيق الجزائرية وأهدافها .

### 1. أسباب ظهور معايير التدقيق الجزائرية:

قامت دولة الجزائر بإعداد أو بإصدار معايير خاصة بها لعدة أسباب من بينها:

<sup>1</sup> حارث نحلة ، بن حمو عصمت. " المعايير الجزائرية للتدقيق و دورها الفعال في إرسال مبادئ حوكمة الشركات ". مجلة دفاتر بواوكس، المجلد 11 ، العدد 02 ، 2022 ، ص.ص. 499-500.

<sup>2</sup> بصري ريمة . " المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق و مدى تطبيقها في مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر " . أطروحة لنيل شهادة الدكتوراة في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و لتجارية وعلوم التسيير، 2021، ص. 109 .

- ✓ رغبة الجزائر في إصدار معايير تتوافق مع بيئة عملها ومستمدة من معايير التدقيق الدولية وكذلك لتحسين مهنة التدقيق باعتبار المعايير دليلا يسترشد به المدقق لتحسين جودة تقارير الخاصة بالتدقيق.
- ✓ إصلاح مهنة التدقيق بعد التدهور الذي شهدته في عملية مراجعة لنقص كفاءة المحاسبين خاصة بعد تبني نظام المحاسبي وضعف نظر الرقابة الداخلية لبعض المؤسسات.
- ✓ ضعف دور الهيكل المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر ودخول الأجانب لممارسة المهنة واطلاعهم على تفاصيل الاقتصاد الوطني.
- ✓ احتياج مهنة التدقيق إلى معايير تضبطها وتسيرها.
- ✓ قيام الجزائر بجملة من الإصلاحات أهمها إصلاح النظام المحاسبي من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي المشتق من المعايير المحاسبية الدولية.
- ✓ توجه الجزائر نحو الاقتصاد الحر وتوقيع اتفاقية الشراكة الأورو متوسطة لرغبتها في الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة والاندماج مع الاقتصاد العالمي في ضوء العولمة وفتح مجال أمام الاستثمار الأجنبي من خلال التوحيد المحاسبي.
- ✓ صدور قانون المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وقررت الحكومة بموجب هذا القانون إعادة هيكلة وتنظيم مهنة المحاسبة وذلك بإنشاء منظمات مهنية<sup>1</sup>.

## 2. أهداف معايير التدقيق الجزائرية

- تسعى المعايير الجزائرية للتدقيق إلى تحقيق الأهداف التالية
- ✓ تأطير مهنة التدقيق في مجال منظم ومحدد.
  - ✓ تقليل التفاوت بين المهنيين.
  - ✓ تحسين خدمات المهنيين وجعلها أكثر توافقا على المستوى المحلي والدولي.
  - ✓ تحسين ورفع من مستوى كفاءة وفعالية التقارير التي يصدرها المحقق الخارجي وجعله أكثر وضوحا.

<sup>1</sup> داود سهيلة ، حمداش شريفة . " أهمية معايير تدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقرير المدقق الخارجي " . مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص محاسبة ومراجعة ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، 2018 ، ص.58 .

✓ تشجيع انتقال الأموال وزيادة الاستثمار المحلي والأجنبي في الجزائر من خلال توفير تقارير مالية مدققة وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: إصدارات معايير التدقيق الجزائرية

فيما يلي سنعرض مراحل إصدارات معايير التدقيق الجزائرية والتي هي كالتالي:

1. الإصدارات الأولية 04 فيفري 2016 : طبقا للمقرر رقم 02 المؤرخ في 04 فيفري 2016 أولى إصدارات

معايير التدقيق الجزائرية وتتمثل في أربعة معايير هي:

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "210" اتفاق حول أحكام مهام التدقيق: يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق أو محافظ الحسابات الاتفاق مع الإدارة وفق الشروط المسبقة حول أحكام مهمة التدقيق.

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "505" التأكيدات الخارجية: يعالج هذا المعيار استعمال المدقق الإجراءات التأكيدات الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية أي من مصادر موثقة كالبنك، مصلحة الضرائب... الخ.

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "560" احداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة: الهدف من هذا المعيار هو حصول المدقق على الأدلة الكافية التي تدل على أن العمليات المحاسبية التي وقعت بين تاريخ الإقفال للكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية قد تمت معالجتها وفق المنهج المحاسبي المطبق.

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "580" التصريحات الكتابية: يعالج هذا المعيار إلزامية حصول المدقق على الوثائق الكتابية اللازمة من طرف الإدارة، ليؤكد أن هذه الأخيرة قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه في إطار مراجعة القوائم المالية.<sup>2</sup>

2. الإصدارات الثانية 11 أكتوبر 2016: طبقا للمقرر 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 ثاني إصدارات

معايير التدقيق الجزائرية و المتمثلة في أربعة معايير هي :

<sup>1</sup> بصري ريمة . " المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق و مدى تطبيقها في مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر " .مرجع سبق ذكره، ص.ص.110-109 .

<sup>2</sup> خلاصي عمر ، بن لولو سليم بدر الدين. " مدى التزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية و الدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الاقتصادية" . دراسة ميدانية لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري تلمسان OPGI ، مجلة الإقتصاد المال والأعمال، المجلد 05 ، العدد 02 ، 2022 ، ص.98 .

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "300" تخطيط الكشوف المالية: يدرس هذا المعيار إلتزامات المدقق فيما يخص التخطيط للتدقيق الكشوف المالية و يهدف إلى إعداد إستراتيجية تتكيف مع المهمة و برامج العمل لدى المدقق .

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "500" العناصر المقنعة: هي كل المعلومات التي جمعها المدقق قصد الوصول إلى نتائج لتأسيس رأيه كالمقيود المحاسبية ( دفتر اليومية ؛ دفتر الأستاذ ) ووثائق الإثبات كالكشوك و الفواتير .

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "510" مهام التدقيق الأولية و الأرصدة الافتتاحية : يعالج هذا المعيار الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية و يجب على المدقق أن يجد عند إفتتاح الأرصدة أنه تم نقل أرصدة إقفال السنة السابقة بشكل صحيح .

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "700" تأسيس الرأي و تقرير التدقيق للكشوف المالية : يتطرق هذا المعيار إلى إلتزام المدقق بتشكيل رأيه حول الكشوف المالية و يهدف إلى تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة و التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقري كتابي.

3. الإصدارات الثالثة في سنة 2017 : وفق مقرر رقم 23 المؤرخ في مارس 2017 و هي ثالث إصدارات و تتمثل كذلك في أربعة معايير و هي كالآتي :

❖ معيار الجزائري للتدقيق رقم "520" الإجراءات التحليلية: تطرق هذا المعيار إلى إستخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها أداة للمراقبة التي تسمح بالتعرف على المؤسسة و محيطها و تضمن هذه الإجراءات التحليلية مقارنات مع معطيات سابقة أو تقديرية للمؤسسة .

❖ معيار الجزائري للتدقيق رقم "570" إستمرارية الإستغلال: يعالج هذا المعيار إلتزامات المدقق في تدقيق القوائم ( الكشوف ) المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية إستمرارية الإستغلال في إعداد القوائم المالية و إستمرارية نشاط المؤسسة بإستثناء المؤسسة التي تنوي التصفية أو وقف النشاط .

❖ معيار الجزائري للتدقيق رقم "610" إستخدام أعمال المدققين الداخليين: يعالج هذا المعيار شروط و فرصة إنتفاع المدقق الخارجي من أعمال المدقق الداخلي حيث يمكن لهذا الأخير أن يساعد المدقق الخارجي

في أداء مهمته و كذلك على المدقق الداخلي أن لا يتأثر بتقرير المدقق الداخلي لأنه مهما بلغت درجة الإستقلالية فإنه دائما يبقى من فروع المؤسسة.<sup>1</sup>

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم " 620 " استخدام الأعمال: يعالج هذا المعيار واجبات المدقق من طرق

خبير معين من طرق المدقق عندما يقوم بالاستعانة به و هذا للقيام بمراقبة خاصة تتطلب الخبرة في الميدان  
4. الإصدارات الرابعة 24 سبتمبر 2018 : طبقا للمقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 و هو رابع إصدارات معايير التدقيق و هي كذلك متمثلة في أربعة معايير كالاتي :

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "230" وثائق التدقيق : يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق

المدقق لإعداد وثائق التدقيق و القوائم المالية مثل ملفات العمل التي يهدف المدقق أثناء القيام بعملية التدقيق و تتمثل في الإجراءات المنجزة و العناصر المقنعة و النتائج التي توصل إليها .

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم " 510 " العناصر المقنعة والإعتبرات الخاصة : هذا المعيار يعالج مدى

إعتبار المدقق في حصوله على عناصر مقنعة كافية و مناسبة فيما يخص جوانب محددة تمس المخزونات و كذلك قضايا النزاعات و المعلومات التي تلزم المؤسسة في إطار القوائم المالية.

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "530" السبر في التدقيق: يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام

السبر أي أخذ عينة للفحص والقيام بتدقيقها بهدف الحصول على إستنتاجات معقولة حول المجتمع الإحصائي الذي إختار منه العينة.

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم " 540 " التقديرات المحاسبية : هذا المعيار يقوم بعلاج واجبات المدقق

المرتبطة بالتقديرات المحاسبية بما فيها الحقيقية و المعلومات الواردة في إطار تدقيق القوائم المالية و تتضمن هذه الواجبات المطلوبة في الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> خلاصي عمر ، بن لولو سليم بدر الدين. " مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية و الدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الاقتصادية". مرجع سبق ذكره، ص.98 .

<sup>2</sup> خلاصي عمر ، بن لولو سليم بدر الدين. " مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية و الدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الاقتصادية". مرجع سبق ذكره، ص.99 .

**المطلب الرابع : اللجان المشرفة على إصدار معايير التدقيق الجزائرية**

من بين اللجان المشرفة على إصدار معايير التدقيق الجزائرية نذكرها كآآتي :

1. لجنة توحيد الممارسات المحاسبية و إجراءات العمل : تقوم هذه اللجنة ب:
  - ✓ إعداد المشاريع المتفق عليها فيما يتعلق بأحكام المحاسبة الوطنية المطبقة على كل شخص معنوي أو طبيعي خاضع للقيام بالمحاسبة.
  - ✓ القيام بكل الدراسات في إطار التنمية و إستعمال وسائل المحاسبة و مناهجها.
  - ✓ وضع مناهج العمل في الميدان الممارسات المحاسبية و إجراءات العمل .
  - ✓ إقتراح الإجراءات الموحدة للمحاسبة .
  - ✓ ضمان تنسيق البحوث النظرية و المنهجية و إجمالها في مختلف ميادين المحاسبة.
  - ✓ دراسة و إبداء آراء و التوصيات الخاصة بكل المشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة .
2. لجنة مراقبة الجودة : وجب على هذه اللجنة القيام بما يلي :
  - ✓ ذكر أسماء المراقبين المختارين من بين أهل المهنة قصد ضمان مهمات تفقد الجودة .
  - ✓ وضع معايير خاصة بكيفيات تنظيم المكاتب و إدارتها .
  - ✓ وضع المناهج التي تسير ضمان تفقد جودة خدمات المكاتب.
  - ✓ ضمان جودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين .
  - ✓ وضع معايير المناهج عمل في ميدان جودة الخدمات .
  - ✓ إبداء الرأي و إقتراح مشاريع نصوص شرعية في ميدان الجودة .
3. اللجنة الخاصة : هي اللجنة المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية، أنشأت ضمن المجلس الوطني للمحاسبة و هي مؤلفة من خبراء في شؤون المحاسبة و التدقيق<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> حساني محمد ، رباحي هشام " إدارة المخاطر بين المعايير الجزائرية و المعايير الدولية للتدقيق " مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة تخصص محاسبة و جباية كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير . 2022. ص. 37-38 .

## المبحث الثالث: مدى التزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية

تمهيد: التدقيق المحاسبي المالي له أهمية كبيرة في توضيح القرارات ولهذا من خلال هذا المبحث سنتعرف على مفهومه وخصائصه والأهمية كما قمنا بالتطرق إلى ذكر أنواعه وأهدافه ومن ثم إلى الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر كما سنقوم كذلك بتوضيح خطوات تنفيذ هذه العملية من قبل المدقق.

## المطلب الأول: ماهية التدقيق المحاسبي المالي

سنستطرق من خلال هذا المطلب إلى مفهوم التدقيق المالي وكذا خصائصه بالإضافة إلى أهميته .

## ✓ مفهوم التدقيق المحاسبي المالي

لقد جاء تعريف التدقيق على لسان جمعية المحاسبة الأمريكية على أنه عملية منظمة ومنهجية Systematic لجمع الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقدررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة.<sup>1</sup>

وفق مدخل نظامي فيمكن اعتبار التدقيق "نظام مدخلاته هي مادة التدقيق جميع السجلات والدفاتر والأدلة والقرائن يتم معالجتها وفق مجموعة من العمليات وإختبار العينات-الفحص- والتأكد، التقييم الإستقصاءات للخروج بالمرجع النهائي لهذا النظام والمتمثل في التقدير النهائي وبالضبط الرأي الفني المحايد.<sup>2</sup>

كما يمكن تعريف التدقيق من خلال مكوناته:

تقوم عملية التدقيق بكاملها على فرضية أساسية وهي أن البيانات المالية وغير المالية المعدة من قبل إدارة المؤسسة تفتقر للموثوقية الكاملة التي تمثل أساسا يعتمد عليه في عملية اتخاذ القرارات المختلفة فالمستخدم الداخلي للبيانات أو المستخدم الخارجي للبيانات على حد سواء يبحثون عن درجة الثقة التي تحققها البيانات وكيف يمكن زيادتها.

وعليه إستنادا على هذه التعاريف السابقة يمكننا حصر مفهوم التدقيق كالتالي:

<sup>1</sup> زوهري جلييلة . " أثر الإصلاحات المحاسبية و المالية على مهنة التدقيق في الجزائر " . مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد رقم 03، العدد رقم 04، 2015، ص.54.

<sup>2</sup> أ.د.رشيد لوكسايي ، حمزة العراي . " واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية " . الملتقى الوطني العلمي حول التدقيق في الجزائر، 2018، ص

التدقيق هو عملية منظمة تعمل على ثلاثة محاور أساسية وهي الفحص والتحقق وإعداد التقرير النهائي وكذلك العمل على جمع الأدلة بشكل موضوعي والتي لها علاقة بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية بغية إعطاء رأي محلل ومحايد على نوعية ومصداقية المعلومات.

## 2. خصائص التدقيق المحاسبي المالي:

- ✓ للتدقيق عدة خصائص تميزه عن بقية الأدوات الأخرى للتسيير نذكر منها:
- ✓ التدقيق هو عملية منتظمة أي أن إختبارات المراجع تعتمد على تخطيط مسبق متمثل في برنامج موضوع ومضبوط لعملية المراجعة.
- ✓ إيصال نتائج الفحص والدراسة إلى الأطراف المعنية.
- ✓ يشمل التدقيق على إبداء رأي فني محايد وهذا الأمر يتطلب وضع مجموعة من المعايير تستخدم كأساس للتقييم.
- ✓ ضرورة الحصول على أدلة إثبات وتقديمها بطريقة موضوعية.<sup>1</sup>

## 3. أهمية التدقيق المحاسبي المالي:

- للتدقيق أهمية كبيرة للأطراف المستخدمة للقوائم والتقارير المعدة من طرف المؤسسة.
- (أ) إدارة المؤسسة: تتمثل أهميته في:
  - ✓ أساس لتجنب العسر المالي أو الإفلاس أو الاختلاس.
  - ✓ أساس لتقدير وتحديد ربحية العمليات وقوتها الإيرادية.
  - ✓ أساس لتحديد سلامة المركز المالي.
  - ✓ أساس للحصول على القروض من البنوك ومؤسسات الإقراض.
- (ب) الدائنين والموردين: يعتمدون على تقدير المدقق بسلامة وصحة القوائم المالية ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالإلتزام قبل الشروع في منح الإئتمان التجاري والتوسع فيه، وتفاوت نسب الخصومات التي تمنحها وفقا لقوة المركز المالي.

<sup>1</sup> عمر علي عبد الصمد. " دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة الشركات ". مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2022، ص 43.

ج) المؤسسات الحكومية: تعتمد القوائم المالية وتقدير المدقق للتخطيط، المتابعة، الإشراف والرقابة على المؤسسات الاقتصادية وتأكيد التزامها بالتعليمات والإجراءات والتوجيهات ومدى الالتزام بالخطط الموضوعة وتحديد الانحرافات وأسبابها.

د) مصلحة الضرائب: تعتمد مصلحة الضرائب على القوائم المالية المعتمدة لتقليل الإجراءات الروتينية وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب وسرعة تحديد الوعاء الضريبي وتحصيل الضريبة.

هـ) الاقتصاد القومي: يعتمد كذلك الاقتصاديون في هياكل الدولة على القوائم المالية للوصول إلى تحديد المؤشرات الوطنية منها مثلا الدخل القومي والنتاج الداخلي الخام وكذلك القيام بعملية التخطيط الاقتصادي واتخاذ قرارات تنمية تخدم الصالح العام لهذا وجب على القوائم المالية تعبر عن واقع فعلي.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أنواع التدقيق المحاسبي المالي وأهدافه

سنعرض من خلال هذا المطلب أنواع التدقيق المحاسبي المالي وأهدافه

#### 1. أنواع التدقيق المحاسبي المالي:

أ. من حيث التوقيت: حيث تم تصنيف التدقيق إلى:

##### ✓ التدقيق النهائي:

يتم مرة واحدة عند إنتهاء مصلحة المحاسبة من إقفال الدفاتر المحاسبية وإعداد الجرد والقوائم المالية وهذا ما يضمن عدم حدوث أي تعديل في البيانات وتغيير في الأرصدة وهذا النوع يلائم المؤسسات الصغيرة.

##### ✓ التدقيق المستمر:

يطبق عادة في المؤسسات الكبيرة حيث يقوم المدقق بزيارة المؤسسة على فترات متعددة خلال السنة المالية من خلال خطة مرسومة معدة وبرنامج زمني محدد، ومن مزاياه كشف الغش أولا بأول.

ب. من حيث نطاق عملية التدقيق: ويصنف إلى:

##### ✓ التدقيق الكلي(الكامل):

<sup>1</sup> محمد ملين علون . " محاضرات في مقياس التدقيق المالي و المحاسبي " . مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة و مالية، جامعة لونيبي علي البليلة 02 ، 2022 ، ص.ص . 10-09.

يكون شاملاً لجميع أقسام المؤسسة ولكن ذلك لا يعني أن يقوم المدقق بفحص كل العمليات بل يشترط أن يمس كل القوائم المالية ويكون له حرية إختيار مفردات العينة بشرط أن يمس كل القوائم المالية ويكون له حرية إختيار مفردات العينة بشرط تحمله المسؤولية الكاملة.

#### ✓ التدقيق الجزئي:

هو الذي يقتصر فيه العمل على قسم من الأقسام في المؤسسة أو عمليات محددة على نطاق الفحص مثلاً كأن يطلب من المدقق فحص العمليات النقدية التي أجرتها المؤسسة في فترة معينة أو التأكد من جرد المخازن فقط ويشترط في ذلك وجود عقد واضح بين المدقق والمؤسسة.<sup>1</sup>

ت. من حيث درجة الإلزام: يصنف إلى:

#### ✓ التدقيق الإلزامي:

هو تدقيق يلزم القانون المؤسسات القيام بها، فينص القانون على أنه يتوجب على كل مؤسسة تعيين محافظ الحسابات أو أكثر تتوفر فيهم الشروط والمعايير التي ينص عليها، ويتم تعيينهم وتحديد أتعابهم من طرف الجمعية العامة، ويكون محافظ الحسابات مسؤولاً أمام هذه الأخيرة بتقديم تقرير مفصل يتضمن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من الناحية المالية والمحاسبية ومن ناحية التسيير والإدارة، وتقديم التوجيهات والتوصيات التي من شأنها ان تزيد من فعالية التسيير داخل المؤسسة، وأي تواطء أو خطأ يقع فيه المدقق الخارجي يخضعه لأحكام قانونية وعقوبات.

#### ✓ التدقيق الاختياري:

هو تدقيق لا يلزم به القانون ولكن تقوم المؤسسة بالإستعانة بتعيين خبير محاسبي لدراسة بعض أو كل النواحي المالية والبشرية للمؤسسة من فحص الحسابات والمصادقة على القوائم المالية وهذا الإطلاع أصحاب المصالح في المؤسسة على ما يجري داخل المؤسسة.

ث. من حيث القائم بالتدقيق: ويصنف إلى:

#### ✓ التدقيق الداخلي:

<sup>1</sup> خديجة رفيف. "محاضرات في مقياس التدقيق المالي و المحاسبي". مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، تخصص محاسبة ومالية، جامعة لونيبي علي البليدة 02، 2023، ص، 04.

يقوم بهذه الوظيفة مجموعة من الموظفين داخل المؤسسة بهدف القيام مساعدة الإدارة في القيام بمهمتها الرقابية من خلال متابعة مدى التزام المؤسسة بالإجراءات والسياسات وحماية الأصول والتحقق من دقة السجلات ومن أن الهياكل التنظيمية واضحة ومناسبة.

#### ✓ التدقيق الخارجي:

يقوم بها مدقق مؤهل من خارج المؤسسة، وهذا الأخير يتم تعيينه من أجل تدقيق حساباتها بموجب عقد ومقابل أتعاب حيث يقوم بإبداء رأي في محايد حول مدى عدالة ومصداقية القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسة.

ج. من حيث حجم الاختبارات: ويصنف إلى:

#### ✓ التدقيق الشامل (التفصيلي):

وتعني أن يقوم المدقق بتدقيق جميع القيود والدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات أي أن يقوم بتدقيق جميع المفردات محل الفحص ومن الملاحظ أن هذا التدقيق يصلح للمؤسسات الصغيرة حيث انه في مؤسسات كبيرة الحجم سيؤدي استخدام هذا التدقيق إلى زيادة أعباء عملية التدقيق وتعارضها مع عاملي الوقت والتكلفة التي يحرص المدقق الخارجي على مراعاتها باستمرار.

#### ✓ التدقيق الإختياري:

والذي يعتمد على إقناع المدقق بصحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية ويتم هذا التدقيق بإتباع المدقق أحد هذه

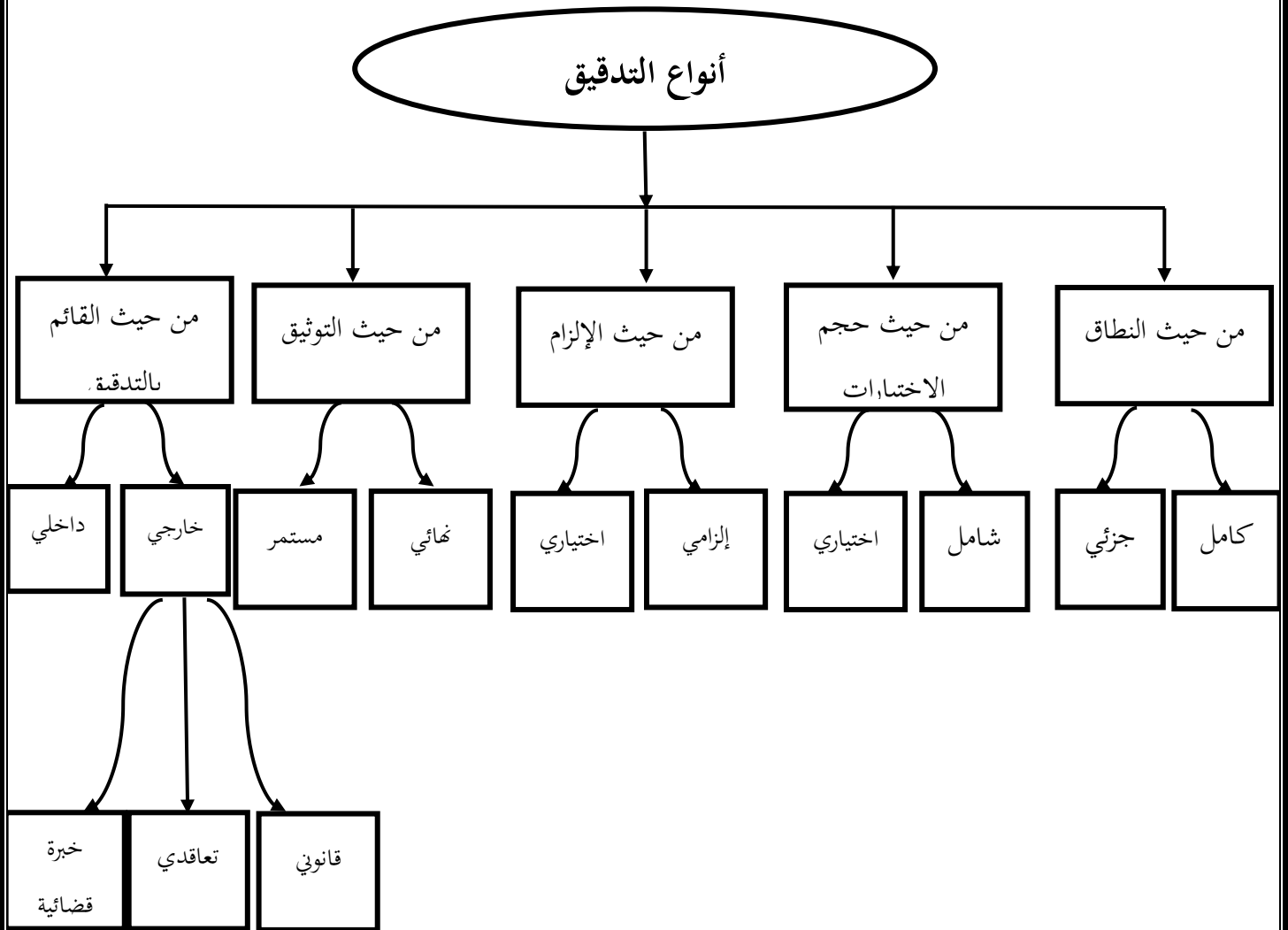
الأساليب:<sup>1</sup>

❖ التقدير الشخصي (العينات الحكمية).

❖ علم الإحصاء (العينات الإحصائية).

<sup>1</sup> خديجة رفيف. " محاضرات في مقياس التدقيق المالي و الخاسبي " .مرجع سبق ذكره ،ص.ص. 04- 05.

الشكل رقم (1-1): أنواع التدقيق المحاسبي المالي



المصدر : د.خديجة رفيف " محاضرات في مقياس المالي والمحاسبي " 2023 ، ص 07 .

## 2. أهداف التدقيق المحاسبي المالي:

هناك نوعين من الأهداف، أهداف تقليدية وأخرى حديثة أو متطورة نذكرها كما يلي :

### أولاً: الأهداف التقليدية

تنقسم إلى أهداف رئيسية وأهداف فرعية.

(أ) الأهداف الرئيسية: وتتمثل في:

- ✓ إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي.
- ✓ التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات الحسابية المثبتة في الدفاتر ومدى الإعتماد عليها.

(ب) الأهداف الفرعية: والمتمثلة في:

- ✓ تقليص فرص إرتكاب الأخطاء والغش بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك.
- ✓ إكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش.
- ✓ إعتماد الإدارة عليها في تقرير ورسم السياسات الإدارية وإتخاذ القرارات حاضرا أو مستقبلا.
- ✓ مساعدة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة.
- ✓ طمأننة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من إتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم.

ثانيا: الأهداف الحديثة

يمكننا ذكرها فيما يلي:

- ✓ دراسة النظم المتبعة في أداء العمليات ذات المغزى المالي والإجراءات الخاصة بها لأن تدقيق الحسابات يبدأ بالتأكد من صحة هذه النظم.
- ✓ التأكد من صحة عمل الحسابات الختامية وخلوها من الأخطاء الحسابية والفنية سواء المعتمدة أو غيرها نتيجة الإهمال أو التقصير.
- ✓ التأكد من صحة القيود المحاسبية أي خالية من الخطأ أو التزوير والعمل على إستكمال المستندات المثبتة لصحة العمليات والمؤيدة للقيود الدفترية.<sup>1</sup>

المطلب الثالث: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر

في الجزائر هناك عدة هيئات تشرف على تنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق ولدى كل واحدة مهام وصلاحيات موكلة لها حددت بنص القانون 10-01 المنظم لمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وذلك تحت وصاية وزارة المالية سوف نقوم بعرضها كآلاتي:

<sup>1</sup> خديجة رفيف. "محاضرات في مقياس التدقيق المالي والمحاسبي". مرجع سبق ذكره، ص.ص 03-04.

أولاً: المجلس الوطني للمحاسبة

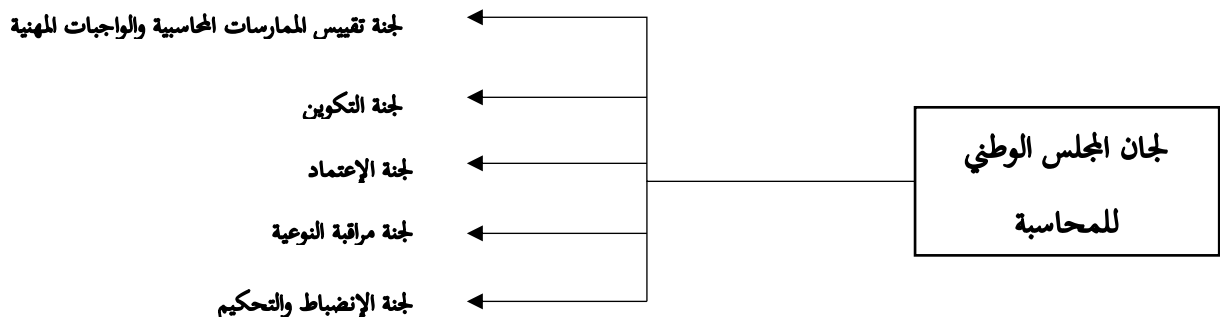
### 1. نشأة المجلس الوطني للمحاسبة

تم إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المادة رقم 04 من القانون 10-01 ذات صلة مباشرة بسلطة وزير المالية يقوم بمهمة المعايرة المحاسبية وتأطير مهنة المحاسبة في الجزائر.

#### 1.1. تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة

- يضم المجلس الوطني للمحاسبة 26 عضواً يمثلون مختلف الهيئات التي لها علاقة بمجال المحاسبة وهي كالتالي:
- ✓ يوضع تحت سلطة الوزير القائم بمهمة المالية ويرأسه الوزير القائم بمهمة المالية أو ممثله كما يتكون من ممثل الوزير القائم بمهمة المالية في كل من مجال الطاقة - الإحصاء - التربية الوطنية - التعليم العالي - التكوين المهني - الصناعة - التجارة.
  - ✓ يتكون من رئيس المفتشية العامة للضرائب والمدير القائم بمهمة المعايرة المحاسبية وممثل برتبة مدير البنك لكل من لجنة التنظيم ومراقبة عمليات البورصة، بنك الجزائر ومجلس المحاسبة.
  - ✓ ثلاث أعضاء منتخبين عن كل المنظمات المهنية الثلاثة: الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، المصنف الوطني للخبراء المحاسبين.
  - ✓ كما يتشكل المجلس حسب المادة 05 من القانون 10-01 من خمسة لجان متساوية الأعضاء وهي حسب الشكل التالي:<sup>1</sup>

#### الشكل رقم (1-2): لجان المجلس الوطني للمحاسبة



المصدر: لفكير نرجس، آيت محمد مراد " واقع أداء المجلس الوطني للمحاسبة في الجزائر " 2024 ، ص 50.

<sup>1</sup> لفكير نرجس، آيت محمد مراد. " واقع أداء المجلس الوطني للمحاسبة في الجزائر ". دراسة تحليلية مجلة الإقتصاد المال والأعمال، المجلد رقم 08 ، العدد رقم 02 ، 2024 ، ص. 50 .

## 2.1. مهام المجلس الوطني للمحاسبة

تم تقسيم المهام الموكلة للمجلس الوطني للمحاسبة إلى ثلاث أدوار حسب المادة رقم 10-11-12

نلخصها في الجدول التالي:

### الجدول رقم (1-1): مهام المجلس الوطني للمحاسبة

المهام	
<p>- جمع وإستغلال كل المعلومات والوثائق ذات الصلة بالمحاسبة وتدريبها و على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير المحاسبة، كما يقترح بعض التدابير التي تهدف إلى تنميط المحاسبة ودراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الرأي فيها ووضع التوصيات بشأنها والمساهمة في تطوير أنظمة برامج التكوين وتحسين المستوى في النطاق المحاسبي ومتابعة وضمان مراقبة النوعية في جانب تطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق.</p>	التقييس المحاسبي
<p>- يوضح طريق المساهمة في ترقية المهن المحاسبية والمساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين إضافة إلى متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالتكوين في مجال المحاسبة على المستوى الدولي وكذلك متابعة وضمان تحقيق العناية المهنية.</p>	تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية
<p>- يستقبل طلبات الإعتماد والتسجيل في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، كما يعمل على تقييم صلاحيات إجازات وشهادات كل المترشحين الراغبين في الحصول على الإعتماد والتسجيل في الجدول إضافة إلى تحضير ونشر قائمة المهنيين في الجدول وإستقبال الشكاوى ومعالجتها ثم عرضها للموافقة.</p>	الإعتماد

المصدر : لفكير نرجس ، آيت محمد مراد مرجع نفسه ص 52 .

### ثانيا: المصنف الوطني للخبراء المحاسبين

#### 1. نشأة المصنف الوطني للخبراء المحاسبين

أنشئ حسب المادة 14 بموجب القانون 10-01 يتسم بالشخصية المعنوية ويضم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة محافظ الحسابات والخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد حسب الشروط التي

يحددها القانون 10-01 والمصنف الوطني للخبراء المحاسبين يقوم بانتخابه مهنيون بالإضافة إلى إمكانية إنشاء مجالس جهوية، مقر المجالس الوطنية لهذه الهيئات مدينة الجزائر.

## 2.1. تشكيلة المصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

طبقاً لأحكام المادة 17.15 من القانون 01.10 بصفة عامة بعض مهام المصنف الوطني للخبراء المحاسبين تكلف بعدة مهام نذكرها كما يلي:

- ✓ إبداء الرأي في كل الوسائل المرتبطة بهذه المهنة وحسن تسييرها.
- ✓ السهر على إحترام قواعد المهن وأعرافها.
- ✓ الدفاع عن كرامة أعضائه وإستقلاليتهم.
- ✓ السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها.
- ✓ إعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية وينشرها في اجل شهرين من تاريخ إيداعها في إعداد مدونة اخلاقيات المهنة.<sup>1</sup>

## ثالثاً: الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات.

### 1. نشأة الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات:

تم إنشاء الغرفة بموجب المادة رقم 14 من القانون 10-01 التي نصت على أن ينشأ الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات حيث تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلالية المالية تضم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المؤهلين لممارسة مهنة محافظ الحسابات حسب الشروط القانونية، يسير الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات مجلس وطني منتخب وفق لقواعد المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 27 جانفي 2011 المحدد لتشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات وصلاحياته.<sup>2</sup>

### 2. تشكيلة وصلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات

#### أ. تشكيلة المجلس الوطني

- 09 أعضاء منتخبين من الجمعية العامة لمحافظة الحسابات المعتمدين.
- 03 أعضاء من محافظي الحسابات المعتمدين يعينهم وزير المالية بعقتراح رئيس المجلس الوطني.

<sup>1</sup> لفكيير نرجس، آيت محمد مراد. " واقع أداء المجلس الوطني للمحاسبة في الجزائر ". مرجع سبق ذكره ، ص.ص. 51 - 52 .

<sup>2</sup> محمد بوشوشة. " دور الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في إطار القانون 01/10 ". مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المتقدمة، المجلد رقم 05 ، العدد رقم 01، ص. 28 .

- ممثل من وزير المالية

ب. تكوين المجلس الوطني

- الرئيس

- الأمين العام

- أمين الخزينة

- الباقي أعضاء

تتلخص مهام المجلس الوطني فيما يلي:

- إعداد النظام الداخلي للغرفة.
- تمثيل الغرفة لدى السلطات العمومية والإنخراط في الهيآت الدولية.
- تنظيم ملتقيات تكوين للمهنيين.
- تحصيل الإشتراكات السنوية.
- إعداد مشروع الميزانية التقديرية السنوية.
- إعداد التقرير المالي الأدبي السنوي للغرفة.
- إدارة أملاك الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات.<sup>1</sup>

3. مهام الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات حسب القانون 10-01

تمثل مهام الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات في:

أ) مهام إتجاه المهنة:

- تنظيم المهنة وحسن ممارستها.
- إحترام قواعد المهنة وأعرافها.
- إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة.
- إبداء الرأي في المسائل المرتبطة بممارسة مهنة المحاسبة.

ب) مهام إتجاه المهنيين (محافظة الحسابات):

- الدفاع عن كرامة أعضائها وإستقلاليتهم.

<sup>1</sup> محمد بوشوشة. " دور الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في إطار القانون 10/01 ". مرجع سبق ذكره، ص. 28.

- تمثيل المهنيين اتجاه الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة.
- التكوين المستمر للمهنيين وتحسين المستوى.

### ج) مهام اتجاه السلطة الوصية:

تساهم الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات عن طريق مجلسها الوطني في الأعمال والنشاطات التي تبادر بها السلطات المختصة في مجال: التقييس المحاسبي، الواجبات المهنية، تسعير الخدمات وإعداد النصوص المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات.<sup>1</sup>

### المطلب الرابع: خطوات تنفيذ عملية التدقيق

تمر خطوات تنفيذ عملية التدقيق عبر المدقق بأربعة مراحل وهي كالتالي:

#### 1. مرحلة التخطيط

وهنا يتم التخطيط لعملية التدقيق بما يضمن إجراء تدقيق ذات جودة ونوعية عالية وبطريقة إقتصادية وذات كفاءة وفعالية في الوقت المناسب وهذا وفقا لما قضت به معايير التدقيق باتباع الخطوات الآتية:

#### أولاً: تحديد أهداف التدقيق : المتمثلة في

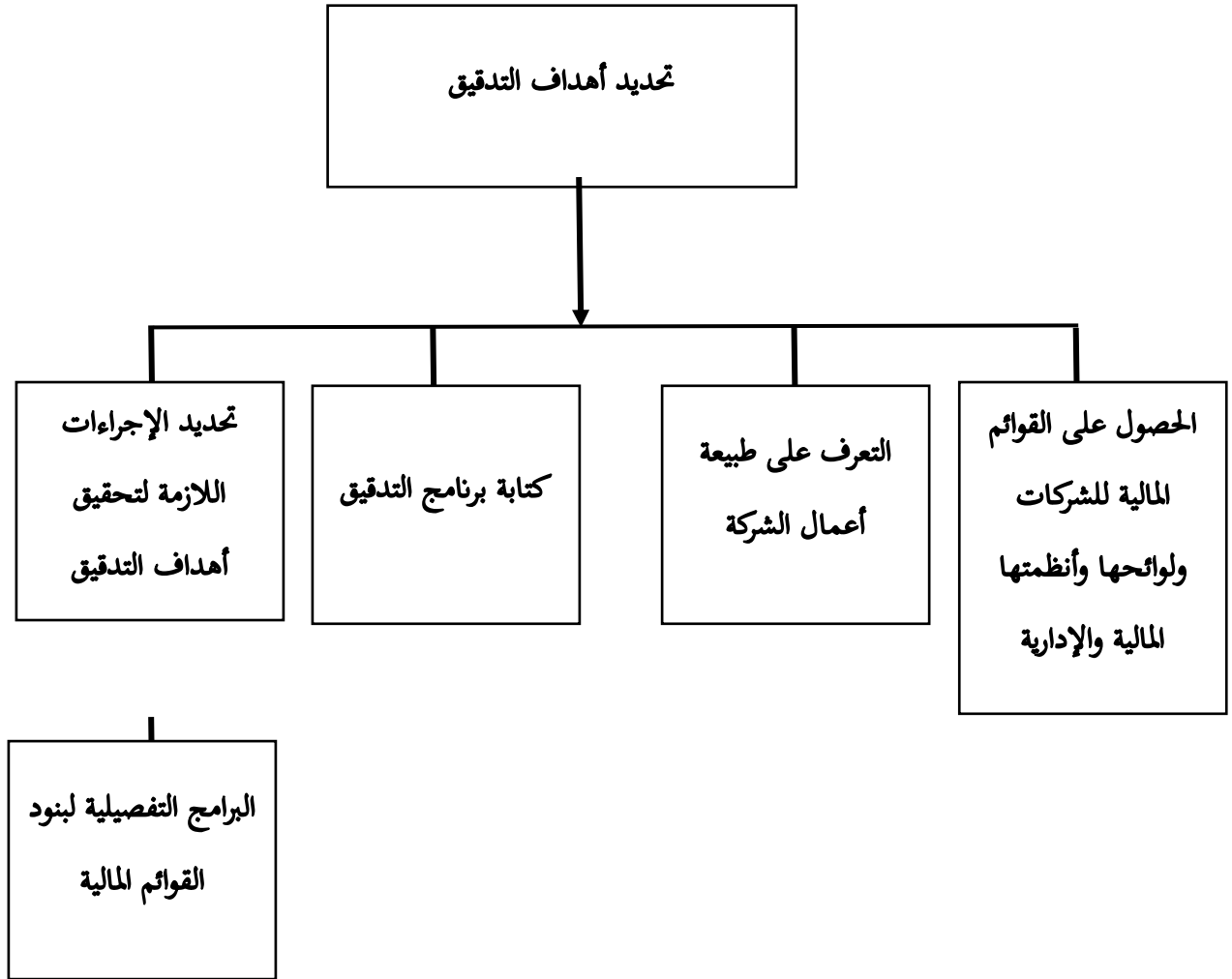
- هدف تدقيق الشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها بنسب معينة يتمثل في التحقق قيام تلك الشركات بتطبيق الأنظمة واللوائح المالية والحسابية التي تخضع لها وفقا لأنظمتها الخاصة تطبيقا كاملا وأنه ليس في تصرفاتها المالية ما يتعارض مع تلك الأنظمة واللوائح.<sup>2</sup>
- هدف تدقيق الشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها بنسب معينة يتمثل في الرقابة على حسابات هذه الشركات للتحقق من تطبيقها لما يرد في أنظمتها الأساسية من أحكام وما ينص عليه نظام الشركات وأية أنظمة أخرى.

#### ثانياً: تحديد الإجراءات اللازمة لتحقيق أهداف التدقيق:

الشكل التالي يوضح لنا إجراءات التدقيق :

<sup>1</sup> محمد بوشوشة. " دور الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في إطار القانون 01/10 ". مرجع سبق ذكره. ص. 29 .  
<sup>2</sup> خيرة رقيب . " الإطار العملياتي والإجرائي للتنظيم و تنفيذ عملية التدقيق ". مجلة المنهل الإقتصادي، المجلد رقم 02، العدد رقم 01 ، 2019 ، ص.ص 272-274 .

الشكل رقم (1-3): إجراءات تحقيق أهداف التدقيق



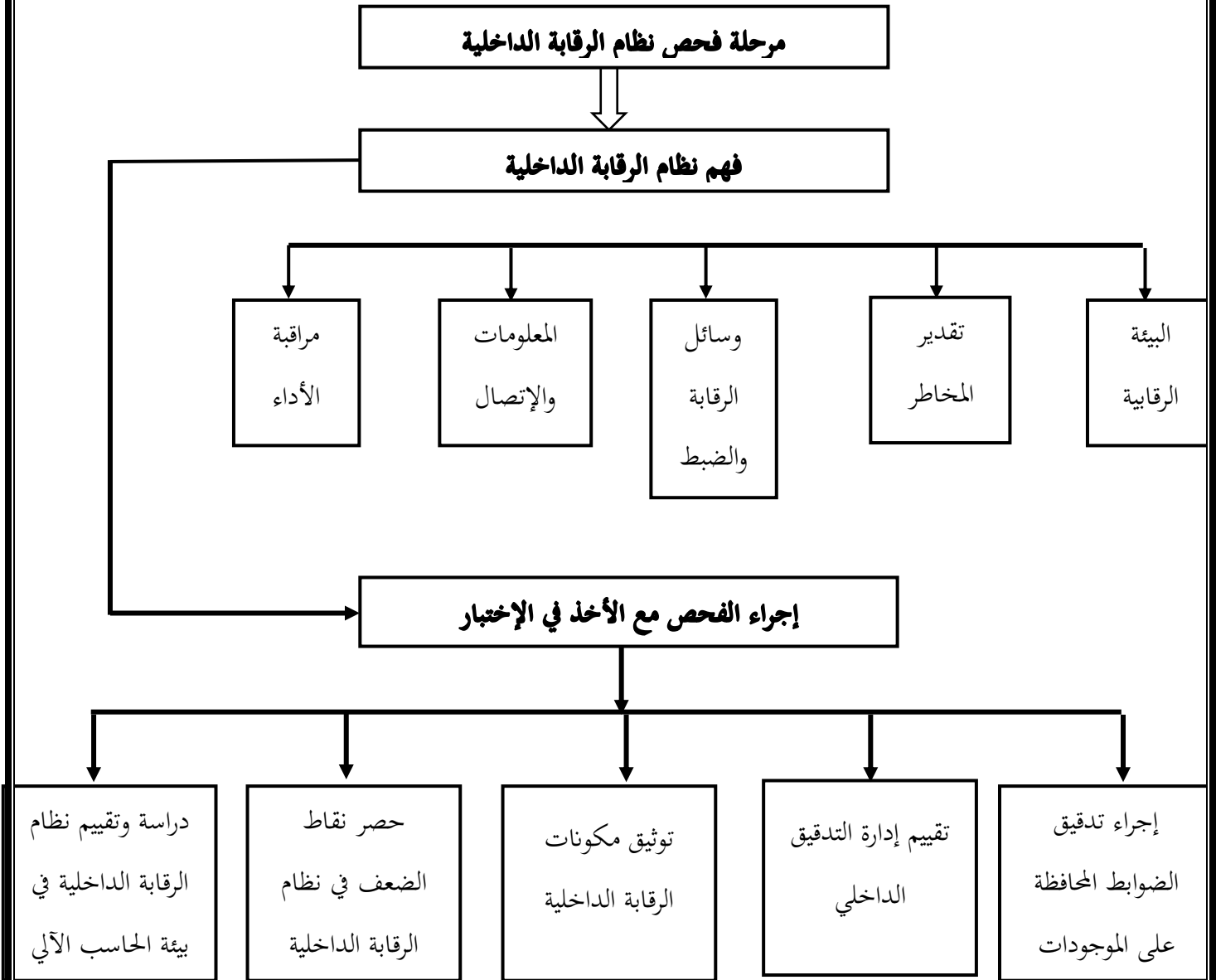
المصدر : خيرة زقيب " الإطار العملياتيات و الإجرائي لتنظيم و تنفيذ عملية التدقيق " 2019 ، ص 273 .

2. مرحلة دراسة مكونات نظام الرقابة الداخلية:

تهدف هذه المرحلة إلى الحصول على فهم كافي لمكونات نظام الرقابة الداخلية الموجودة بالشركة من أجل تقييم ذلك النظام وتحديد حجم العينة، وكلما كان نظام الرقابة الداخلية ضعيفا دعت الحاجة إلى زيادة حجم العينة والتوسع في فحص بنود القوائم المالية.

ويمكننا أن نستخلص خطوات فحص نظام الرقابة الداخلية في الشكل الموالي:

الشكل رقم (1-4): خطوات فحص نظام الرقابة الداخلية

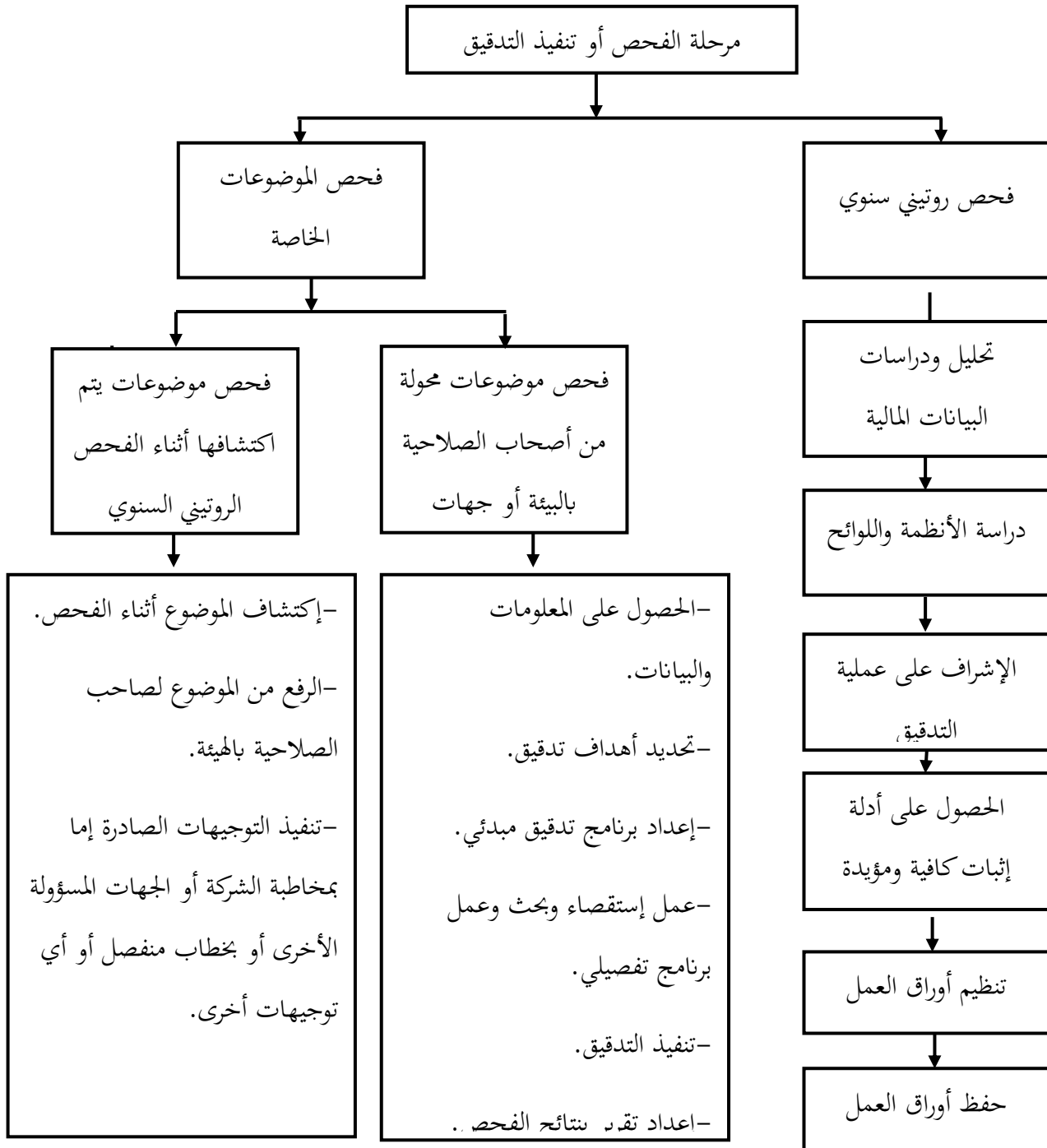


المصدر: خيرة زقيب ، مرجع نفسه ، ص 274 .

### 3. مرحلة الفحص أو تنفيذ عملية التدقيق

سوف نقوم بتلخيص هذه المرحلة عبر الشكل الآتي:

الشكل رقم (1-5): خطوات مرحلة تنفيذ عملية التدقيق (الفحص)



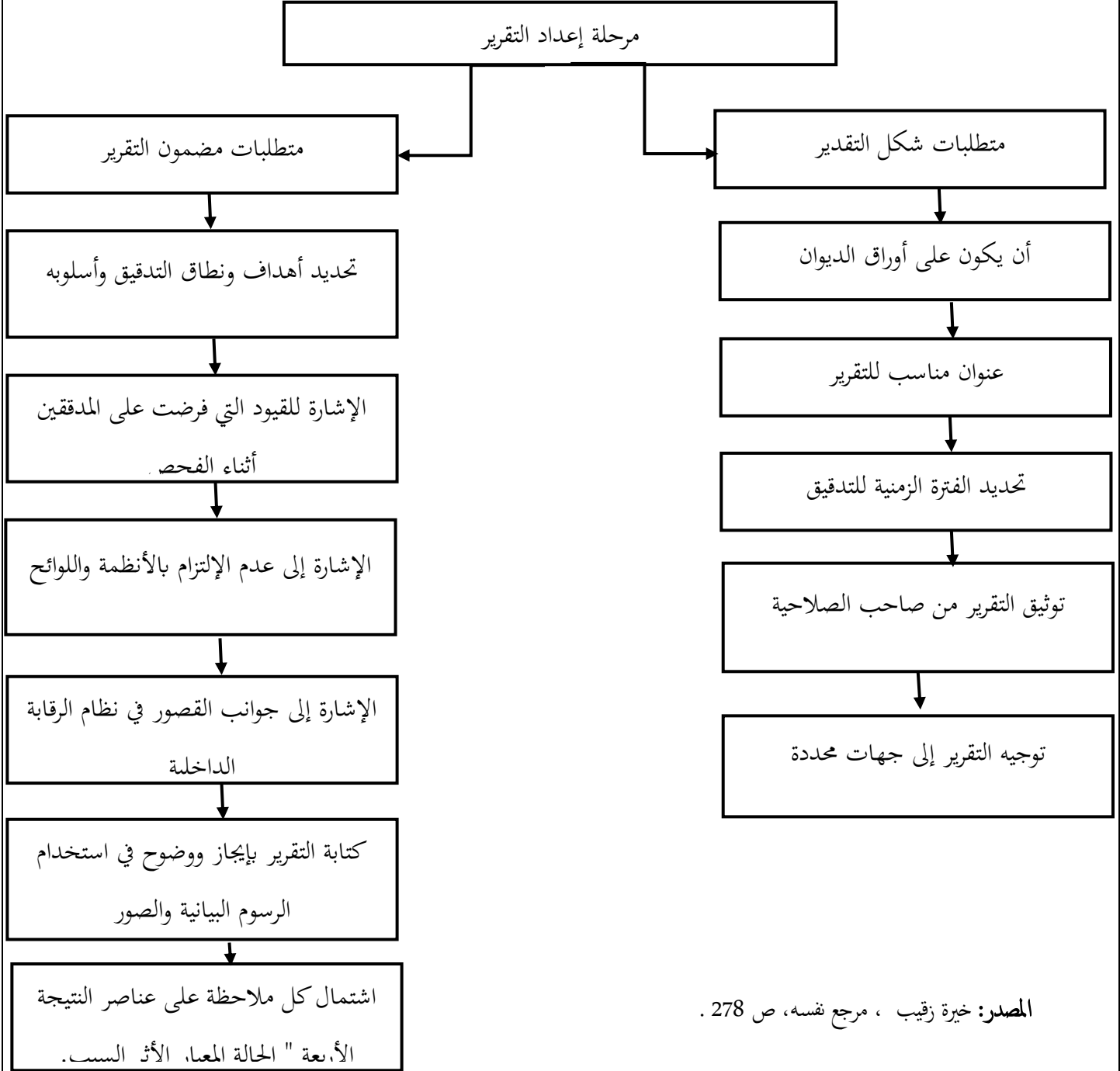
المصدر: خيرة زقيب ، مرجع نفسه ص 276 .

#### 4. مرحلة إعداد التقرير

يعتبر التقرير محصلة ونتائج الخطوات السابقة حيث يظهر ويتضمن نتائج تدقيق حسابات الشركات المشمولة برقابة الهيئة وتقتضي معايير التدقيق ضرورة مراعاة العناية المهنية الكافية في كتابة التقرير وبمعايير العمل الميداني من

حيث ضرورة ملائمة التقرير و تمثيله لأدلة الإثبات المتوفرة.<sup>1</sup> وفي الأخير يمكن أن نلخص في الشكل الآتي مراحل إعداد التقرير.

الشكل رقم (1-6): مراحل إعداد التقرير



المصدر: خيرة زقيب ، مرجع نفسه، ص 278 .

<sup>1</sup> خيرة زقيب . " الإطار العملي والإجرائي لتنظيم و تنفيذ عملية التدقيق " .مرجع سبق ذكره، ص.ص. 275-278.

## المبحث الرابع : واقع مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي

**تمهيد:** شهدت العقود الأخيرة تطورًا متسارعًا في مجال التكنولوجيا الرقمية ، حيث أصلح التحول الرقمي ضرورة حتمية لمختلف القطاعات و منها مهنة التدقيق التي تأثرت بشكل مباشر و عميق بهذه التحولات ، فقد أدى إستخدام التقنيات الحديثة مثل : الذكاء الاصطناعي و تحليل البيانات الضخمة و الحوسبة إلى إعادة تشكيل أساليب و ممارسات التدقيق التقليدية مما إنعكس على كفاءة و جودة أداء المدققين .

يهدف هذا المبحث إلى تسليط الضوء على الواقع الراهن لمهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي و دوره في جودة التدقيق بالإضافة إلى التعرف على ماهية التدقيق الإلكتروني و تأثير هذا التحول على مهنة التدقيق .

## المطلب الأول : مفهوم التحول الرقمي ودوره في جودة التدقيق

سنستطرق من خلال هذا المطلب إلى ما المقصود بالتحول الرقمي ودوره في تعزيز جودة التدقيق الإلكتروني.

## ✓ مفهوم التحول الرقمي

التحول الرقمي يعرف على أنه " عملية إنتقال المؤسسات من نموذج العمل التقليدي إلى نموذج آخر يعتمد على التقنيات الرقمية في الابتكار للمنتجات و الخدمات و كذا طرق التسيير و التسويق مع توفير قنوات جديدة للعوائد عبر بناء إستراتيجية رقمية و التي لا يمكن أن تحدث إلا من خلال تقييم للإمكانيات الرقمية و دراسة لمتطلبات الاستثمار الرقمي في ظل أنشطة التسويق الرقمي مع وجود إرادة للتغيير لدى الإدارة نحو التحول الرقمي." وكذلك يعرف على أنه " دمج التكنولوجيا الرقمية في عالم الأعمال و تغيير أساسي في كيفية تشغيل و تقديم القيمة للزبائن، كما أنه تغير ثقافي يتطلب من المؤسسات أن تتحدى باستمرار الوضع الراهن و تزيح الفشل " <sup>1</sup>.

## ✓ دور التحول الرقمي في جودة التدقيق

ينظر إلى التدقيق الإلكتروني على أنه تدقيق نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية بتدقيق و يمثل هذا التدقيق تحديًا لذلك يقوم مدققي النظم بدراسة نظم الحاسب الإلكتروني و الشيكات حتى يتمكنوا من تنفيذ جميع مراحل التدقيق يساهم التحول الرقمي بما يتضمنه من أداء مهنة التدقيق إلكترونيا بالوصول إلى تحقيق الجودة في هذه المهنة ، إنَّ إستخدام الرقمنة في تنفيذ العمليات المالية يساهم بدرجة كبيرة في إنجاز مهام التدقيق بكفاءة و فاعلية.

<sup>1</sup> خيرة شاوشي ، زهرة خلوف. " التحول الرقمي في الجزائر " .مجلة المحاسبة التدقيق و المالية، المجلد 05، العدد 01 ، 2023 ، ص.ص.18-19

ومن العوامل التي تؤثر في جودة التدقيق الوقت و الجهد المبذول في تنفيذ خدمات التدقيق و من خلال إستخدام برمجيات التدقيق والتي تحقق الوفرة في الوقت والجهد وحتى يتم إنجاز مهمة التدقيق بجودة عالية يتطلب توفير تقنيات إلكترونية يتم استخدامها من قبل فريق تدقيق أو مدققين مؤهلين قادرين على تقييم البيانات المالية و أدلة الإثبات بموضوعية و تساعد هذه التقنيات الإلكترونية في تحقيق الإستقلالية و الحياد في تدقيق البيانات المالية و كشف الأخطاء و التحريفات الجوهرية في البيانات المالية .

ومن الجدير بالذكر للوصول إلى جودة في مهام التدقيق الداخلي يجب تقسيم الرقابة الداخلية تقسيما ملائما من أجل تحقيق الأهداف المرجوة و تجنب المؤسسات للخسائر التي قد تنجم على الغش والإحتيال، بما يتلائم مع بيئة التقنيات المحوسبة التي تعتمد على قيام الحاسوب بإنجاز المهام بجودة و دقة بدمج الأنشطة و توحيد الوظائف نظرا لقدرة الحاسوب على معالجة العديد من الأنشطة بدقة كبيرة .

إن إستخدام التحول الرقمي بالتوجه إلى التدقيق بآلية الرقمنة يساهم في تحقيق جودة التدقيق كمايلي :<sup>1</sup>

- ✓ تحقيق الإبداع حيث أن إبداع في إستخدام التدقيق الإلكتروني يساعد المدقق على تصميم البرامج اللازمة لأداء مهام التدقيق .

- ✓ تحقيق التميز إن تكنولوجيا المعلومات تعطي ميزة تنافسية لمنظمات الأعمال حيث تستطيع المنظمات من تقديم خدماتها حيث تسعى منظمات الأعمال إلى الاستفادة منها و استغلالها فيما يخص مصالحها ، وتعتبر مكاتب التدقيق جزء من هذه المنظمات التي تستفيد من تقنيات التحول الرقمي و استخدامها في تحقيق مهامها بجودة عالية و تضمن حسن تقديم خدماتها للشركات .

- ✓ زيادة الحصة السوقية يساهم التحول الرقمي و يؤثر في تحقيق جودة التدقيق الداخلي بما يوفره من سرعة و دقة في تقديم البيانات المالية و هذا ما يزيد من قدرة المنشآت على تحقيق التنافس في ظل وجود تكنولوجيا المعلومات و التي تربط منظمات الأعمال مع مكاتب التدقيق للاستعانة بها في مهام التدقيق .

- ✓ تحقيق الجودة يساهم التحول الرقمي في مهنة التدقيق و خصوصا في تنفيذ العمليات في إنجاز مهام التدقيق بكفاءة و فاعلية ، بإستخدام برمجيات تساعد في تنفيذ مهام التدقيق مما يوفر الوفرة في الجهد و في الوقت المطلوب .

<sup>1</sup> عبد الرحمن محمد رشوان ، هبة حمادة أبو عرب. " دور التحول الرقمي في تحسين جودة عملية التدقيق الداخلي " .مجلة الدراسات الحاسبية و المالية، المجلد 17، العدد 59 ، 2022 ، ص.44 .

✓ تحقيق ميزة التكلفة من حيث تخفيض تكلفة خدمات التدقيق و زيادة ربحية مكاتب التدقيق و ذلك بإخضاع برمجيات التدقيق في تدقيق البيانات المالية و هذا ما ساهم في إنجاز خدمات التدقيق بسرعة و إنجاز أكثر من خدمة لعدد كثير من المؤسسات كما يحقق وفر في الوقت اللازم للتخطيط و تحديد حجم الاختبارات من خلال نظم الخبرة و الذكاء الاصطناعية و هذا يتطلب مهارات و مواصفات و كفاءات في فريق العمل لتحقيق الأهداف المنشودة من عملية التدقيق بجودة عالية .

### المطلب الثاني : ماهية التدقيق الإلكتروني وعلاقته بمهنة محافظ الحسابات

فيما يلي سنتعرف على تعريف التدقيق الإلكتروني وأهميته وكذا أهدافه بالإضافة محاطر التدقيق الإلكتروني.

#### 1. تعريف التدقيق الإلكتروني

يقصد بالتدقيق الإلكتروني " عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط و الرقابة و توثيق أعمال التدقيق " لهذا فإن ركن التدقيق الإلكتروني بالإضافة لأركان التدقيق السابقة حيث يتمثل في استخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق عبر مراحل التدقيق المختلفة من تخطيط و رقابة و توثيق .

وهناك تعريف آخر للتدقيق الإلكتروني " عملية جمع و تقييم ما إذا كان استخدام الحاسوب يساهم في حماية أصول المنشأة و يؤيد سلامة بياناتها ، و يحقق أهدافها بفعالية و يستخدم مواردها بكفاءة. <sup>1</sup>

#### 2. أهمية التدقيق الإلكتروني

التدقيق له أهمية كبيرة في ظل المراجعة الإلكترونية أو التحول الرقمي و تتمثل هذه الأهمية في :

- ✓ تزويد المدقق بنسخ لكل البرامج المتعلقة بالتطبيقات المحاسبية الهامة.
- ✓ تمكين المدقق من استخدام أساليب أفضل بجمع أدلة و قرائن التي تزيد من احتمال كشف الأخطاء و الغش.
- ✓ معالجة المشكلات المتعلقة بفقدان الدلائل و عدم توافر مسار التدقيق.
- ✓ تقليل احتمال التلاعب و التحايل بالحاسب الإلكتروني نظرا لإمكانية وضع نظم رقابية محاسبية أفضل <sup>2</sup>.

<sup>1</sup> نبيل إبراهيم، إسماعيل سمور . " دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق " .دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة مذكرة إستكمال متطلبات الحصول على الماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة ، 2014، ص.23 .

<sup>2</sup> بن علي نور الدين، شعشوعة بن طالب . " تحديات مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي " .مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة ، تخصص محاسبة و جباية معمقة، كلية العلوم الإقتصادية التجارية وعلوم التسيير، 2023 ، ص.50 .

### 3. أهداف التدقيق الإلكتروني

أهداف التدقيق الإلكتروني تعتبر هي نفسها أهداف التدقيق التقليدي سواء تمت معالجة البيانات بالطريقة التقليدية اليدوية أو عن طريق إستخدام التكنولوجيا أي عن طريق الحاسوب، حيث أن الهدف الجوهرى من عملية التدقيق لم يتغير بإستخدام التكنولوجيا إلا أن العمل بالحاسوب يغير من طريقة المعالجة و تخزين المعلومات المالية و تتمثل أهم أهداف التدقيق الإلكتروني في:

- ✓ التأكد من دقة ملفات النظام المعلوماتي المحاسبي الإلكتروني و اكتماله .
- ✓ التحقق من أن البيانات التي تشوبها أخطاء يتم إظهارها و من ثم معالجتها وفق وفقا لسياسيات الإدارة.
- ✓ وجود إجراءات احتياطية تمكن من الرقابة على البيانات و الحواسيب و الشيكات من الجبهات الدخيلة بهدف توفير الحماية من تدميرها و تعديلها أو نسخها .
- ✓ التأكد من مصادقة الإدارة على التراخيص أو التفويضات المتعلقة بملكية و مشروعات البرمجيات .
- ✓ التحقق من أن النظام القائم يقوم بمعالجة المدخلات أي العمليات المالية بشكل كلي و بدقة.<sup>1</sup>

### 4. علاقة التدقيق الإلكتروني بمهنة محافظ الحسابات

تتمثل علاقة التدقيق الإلكتروني بمهنة محافظ الحسابات في :

- تساهم تكنولوجيا في تطوير مهنة محافظ الحسابات .
- تحسين أداء ممارسة المهنة في هذا المجال .
- تساهم في تقليل تكلفة عملية التدقيق و تقليل الوقت المستغرق في ذلك .
- كلما توفرت المعدات التكنولوجية اللازمة، كلما أدى ذلك إلى إتمام عملية التدقيق على أكمل وجه .
- محافظ الحسابات ذو التأهيل و الكفاءة العلمية ينبغي أن يجيد الإستخدام التوسع و الاشتمل لتكنولوجيا المعلومات.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> ملباني وائل ، سعود وسيلة. " دور التدقيق الإلكتروني في تحسين التدقيق الخارجي ". وجهة نظر عينة من المهنيين والأكاديميين مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة ، المجلد 09 ، العدد 01 ، 2024 ، ص. 114 .

<sup>2</sup> بباكر محمد . "مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين أداء محافظي الحسابات في الجزائر". مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية .تجارية و علوم التسيير ، 2021، ص. 54 .

## المطلب الثالث : مخاطر التدقيق الإلكتروني في ظل التحول الرقمي

توجد عدة مخاطر متعلقة بالتدقيق في ظل التحول الرقمي من بين هذه المخاطر نذكر منها:

- ✓ الفقد المحتمل للبيانات .
- ✓ الإعتماد على نظم و برامج تقوم بمعالجة البيانات بشكل غير دقيق أو تعالج بيانات غير دقيقة .
- ✓ التغيير في البيانات الملفات الرئيسية الغير المصرح بها .
- ✓ الفشل في إجراءات تغييرات جوهرية في النظام أو البرامج .
- ✓ التغيير في نظام البرامج الغير المصرح بها .

لهذا يعتبر التدقيق من أهم العمليات الأساسية لإستمرارية المنشأة وتحقيق أهدافها المرغوبة وفق الخطط الموضوعة لهذا يجب على المدقق تجنب هذه المخاطر قدر الإمكان لأن تأثير مهنة التدقيق يعتبر تأثر المنشأة ككل و هذا الشيء غير مرغوب فيه .<sup>1</sup>

## المطلب الرابع: مدى تأثير التحول الرقمي على مهنة التدقيق

إن إستخدام تقنيات التحول الرقمي في الشركات له إنعكاس على العديد من الأنشطة و التي من بينها التدقيق قد يؤدي إستخدامها إلى تسهيل تنفيذ عملية التدقيق من خلال توفير الجهد و الوقت كما يعد إستخدام هذه التقنيات من العوامل التي تؤثر على عملية التدقيق و من بين هذه التأثيرات أو الانعكاسات نذكر مايلي :

- ✓ زيادة إستخدام تقنيات التدقيق السريع.
- ✓ زيادة إستخدام برمجيات التدقيق و تكنولوجيا المعلومات و الإتصالات .
- ✓ زيادة إستخدام التحليلات البيانية و كذا تقنية الذكاء الاصطناعي في عملية التدقيق .
- ✓ .تقليص الوقت اللازم لإتمام مهمة التدقيق .

<sup>1</sup> بن علي نور الدين، شعشوعة بن طالب . " تحديات مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي " . مرجع سبق ذكره، ص.51 .

✓ لهذا أصبح إستعمال التكنولوجيا أمراً بالغ الأهمية لتحسين كفاءة و فاعلية مهنة التدقيق و لهذا يجب أن يكون لدى المدققين معرفة كافية بمخاطر و ضوابط التكنولوجيا و تقنيات التدقيق القائمة على التكنولوجيا المتاحة لأداء مهنة التدقيق.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> هروال محمد الأمين ، زيدني عبد الحق. " واقع وظيفة التدقيق الداخلي في ظل التحول الرقمي ". قراءة تحليلية لمخرجات التجربة الرقمية الهولندية مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة، المجلد 08 ، العدد 01 ، 2023 ، ص.343 .

## خلاصة الفصل :

يمثل هذا الفصل حجر الأساس لفهم مدى اعتماد محافظ الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية أثناء أداء مهنة التدقيق، حيث تناولت الإطار النظري الذي يحيط بموضوع محافظ الحسابات على حدة و معايير التدقيق الجزائرية على حدة و كذلك تطرقنا للتدقيق وصولاً إلى واقع مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي .

بناءً على ما سبق، يمكن القول إنّ التحول الرقمي لا ينبغي النظر إليه كتهديد لمهنة التدقيق ، بل يجب النظر إليه كفرصة إستراتيجية لإعادة إبتكارها و تعزيز كفاءتها بشرط أن يكون توافق بين المعايير التدقيق الجزائرية المعتمدة و الواقع و التحول الرقمي بما يضمن جودة التدقيق و إستمرارية في بيئة تكنولوجية متغيرة .

و كذلك يمكننا القول يجب مواهمة المعايير الجزائرية للتدقيق مع التطورات الرقمية بما يضمن جودة التدقيق وموثوقيته في بيئة أعمال رقمية ، لأن إستخدام تقنيات التدقيق الإلكتروني أصبح ضرورة فرضتها البيئة الرقمية المتغيرة .

# الفصل الثاني

الدراسات السابقة

## مقدمة الفصل:

يعد فصل الدراسات السابقة من الفصول الأساسية في أي بحث علمي حيث يسهم في بناء الإطار النظري للموضوع المدروس، و يظهر مدى إلمام الباحث بالأدبيات العلمية ذات الصلة بالموضوع، كما يساعد هذا الفصل في تحديد الفجوات البحثية التي لم تتناول بعد و يبرز الأساليب و المناهج التي إستخدمها والباحثون السابقون، و في هذا الفصل سنقوم بإستعراض أبرز الدراسات التي تناولت موضوع تطبيق محافظ الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية مع التركيز على أهدافها و أهم نتائجها و ذلك بهدف تقديم خلفية علمية متكاملة تدعم موضوع بحثنا الحالي لهذا سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى :

✓ المبحث الأول : الدراسات السابقة باللغة العربية و الإنجليزية

✓ المبحث الثاني : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

## المبحث الأول: الدراسات السابقة

**تمهيد :** يعد هذا المبحث من الركائز الأساسية في أي بحث علمي ، إذ ينتج للباحث إستعراض و تحليل الجهود الأكاديمية السابقة ذات الصلة بموضوع إلتزام محافظ الحسابات بمعايير تدقيق الخاصة في السياق الجزائري ، و يهدف هذا المبحث إلى تسليط الضوء على ما توصلت إليه تلك الدراسات من نتائج تتعلق بمدى تطبيق معايير التدقيق ، و مدى إلتزام محافضي الحسابات بها و يوضح كذلك الأسس التي ستبنى عليها الدراسة الحالية سواء من حيث المنهج أو الأبعاد النظرية ، و عليه سيتم عرض مجموعة من الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع .

## المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

ستتطرق من خلال هذا المطلب إلى أهم الدراسات المتعلقة بمدى تأثير وإعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في مهنة التدقيق الخارجي وذلك في ظل التحول الرقمي، حيث تم ترتيبها حسب التسلسل الزمني من الأقدم إلى الأحدث.

### 1. دراسة (لبوز ، بوعلاق ، 2019) بعنوان: "تأثير تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في جودة تقارير محافظ الحسابات"

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق تقارير محافظ الحسابات وباعتبار هذه التقارير ذات قيمة إخبارية مهمة، حيث يعتبر محافظ الحسابات من الملاك على الشركة ونظرا لأن المعايير الجزائرية لم تأخذ في الحسبان البيئية القانونية للمراجعة و لم تعط محافظ الحسابات وزنه القانوني في إكتشاف الأخطاء أو ف الجزائرية ساد مالي و التبليغ عنها في حالة الشك المبرر ، و لتحقيق هذه الدراسة تم إستخدام المنهج الوصفي الإستقرائي من خلال أسئلة مقابلة على مجموعة من محافضي الحسابات و هيئات لها علاقة بإعداد و إستخدام المعايير الجزائرية للتدقيق خلال فترة مارس 2018 .

ولقد أوضحت الدراسة أهم النتائج التالية: أن الإلتزام بتطبيق معايير الجزائرية للتدقيق في البيئة المحاسبية ما زالت تحتاج إلى تطوير لتوافق بشكل كامل مع واقع بيئة الأعمال الجزائرية .<sup>1</sup>

<sup>1</sup> نوح لبوز، بوعلاق مبارك. " تأثير تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في جودة تقارير محافظ الحسابات ". مجلة إضافات إقتصادية، المجلد رقم 03 ، العدد 02 ، سنة 2019 .

## 2. دراسة ( خلاصي، بولولو، 2020) بعنوان " مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية و الدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الإقتصادية "

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار مدى تأثير وإعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية عند قيامه بمهمة التدقيق وفحص القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية، حيث إعتمدت الدراسة على دراسة تطبيقية في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري .

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: أن محافظ الحسابات أثناء قيامه بمهمته يعتمد على جل معايير التدقيق الجزائرية الصادرة إلى يومنا هذا و لكن يعتمد عليها كعمل إكتسب بالخبرة المهنية و ليس كإرشادات صادرة من هيئات المعايير المحاسبية الدولية و إقتباسات تمت منها إصدار معايير التدقيق الجزائرية لغرض التقيد و الإلتزام عند ممارسة مهنة محافطي الحسابات . وعليه توصي الدراسة بأنه يجب فتح معاهد تكوينية لمحافطي الحسابات للانتقال هذا الأخير من العمل الكلاسيكي إلى عمل علمي وتفتي يواكب كل التطورات والإصدارات الجديدة في ميدان التدقيق.<sup>1</sup>

## 3. دراسة (ضويفي ، عنون ، 2020) بعنوان : "مدى إلتزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق "NAA"

الغرض من هذه الدراسة هو عرض المعايير الجزائرية للتدقيق NAA التي أصدرتها الجزائر إبتداءً من 2016 و هذا من خلال توضيح محتوى هذه المعايير بالإضافة إلى التأكد من مدى إلتزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق من خلال تحليل نتائج الاستبيان الموزع على عينة من المهنيين تضم حوالي 40 في سنة 2020 ولقد تم الإعتماد على البرنامج SPSS لتحليل نتائج الدراسة .

وخلصت الدراسة إلى أن المعايير الجزائرية للتدقيق مستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق مع وجود بعض الإختلافات التي ليس لها تأثير على محتوى المعايير و إنما الإختلاف كان في المصطلحات فقط ، أما في الجانب التطبيقي تبين أن المهنيون يحاولون الإلتزام قدر الإمكان بالمعايير الجزائرية للتدقيق عند القيام بمهامهم و عند إبداء رأيهم.<sup>2</sup>

## 4. دراسة ( طواف، رقايقية، 2020) تحت عنوان : "أثر إلتزام محافظ الحسابات بالمعايير الوطنية للتدقيق على جودة التدقيق الخارجي دراسة ميدانية على عينة من محافطي الحسابات في ولايات الشرق الجزائري "

<sup>1</sup> خلاصي عمر ، بولولو سليم بدر الدين . " مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية و الدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الإقتصادية ". دراسة ميدانية لمؤسسة ديوان الترقية و التسيير العقاري تلمسان OPGI ،مجلة الإقتصاد المال و الأعمال، المجلد رقم 05 ، العدد 02 سنة 2020 .

<sup>2</sup> حمزة ضويفي ، عنون فؤاد. " مدى إلتزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق " .مجلة المحاسبة التدقيق و المالية، المجلد رقم 02 ،العدد 01 سنة 2020 .

الغرض من هذه الدراسة هو إبراز ضرورة تبني محافظ الحسابات للمعايير الجزائرية للتدقيق باعتبارها الخطوط الإستراتيجية الحديثة للمهنة بهدف تعزيز جودة التدقيق الخارجي في البيئة الاقتصادية الجزائرية، و لتحقيق هذا الغرض تم إستخدام إستبيان إحصائي موجه إلى عينة من مكاتب محافضي الحسابات والبالغة 78 في سنة 2020 وقد تم الإعتماد على برنامج SPSS في تحليل وتفسير نتائج الدراسة.

وقد توصلت الدراسة إلى أبرز العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي يمكن تعزيزها بفعالية الإلتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق، كما يمكن لمحافظ الحسابات تدارك بعض النقائص من خلال السعي بجدية إلى الرقي بأعمال التدقيق إلى المستوى العالمي.<sup>1</sup>

### 5. دراسة ( بصري، 2021 ) بعنوان : "المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق و مدى تطبيقها في مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر"

تسعى هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق محافضي الحسابات للمعايير الدولية للتدقيق بصفة عامة و المعايير الجزائرية للتدقيق بصفة خاصة في الجزائر، ولقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال وضع فرضيات واختبارها عن طريق تصميم استمارة استبيان تتضمن مجموعة من الأسئلة المغلقة تعالج موضوع الدراسة تم توزيعها و تسليمها مباشرة و يدويا أو بإرسالها إلكترونيا إلى أفراد عينة مكونة من عينة 93 موزعة على محافضي الحسابات و خبراء محاسبين بهدف معرفة وجهة نظرهم حول إشكالية الدراسة ، و من أجل تحليل وقياس فرضيات الدراسة إحصائيا تم الاعتماد على مجموعة من الاختبارات المتوفرة في برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS .

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج في نهاية المطاف إلى أن المعايير الجزائرية للتدقيق مأخوذة بشكل شبه كلي من المعايير الدولية للتدقيق مع الاختلاف في المصطلحات وهذا راجع إلى مساوئ الترجمة من اللغة الأصلية إلى اللغة العربية . كما توصلت الدراسة أيضا إلى أن محافضي الحسابات في الجزائر يلجؤون في إطار القيام بمهمتهم إلى محاولة تطبيق المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق خاصة تلك المتعلقة بالمسؤوليات و تخطيط مهمة التدقيق المعايير المتعلقة بالرقابة الداخلية والإثبات و المعايير ذات العلاقة بإستخدام عمل الآخرين بإستنتاجات التدقيق و إصدار التقرير.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> طواف فاتح ، رقايقية فاطمة الزهراء . " أثر إلتزام محافظ الحسابات بالمعايير الوطنية للتدقيق على جودة التدقيق الخارجي " . دراسة ميدانية على عينة من محافضي الحسابات في ولايات الشرق الجزائري، مجلة العلوم الإقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، 2020.

<sup>2</sup> بصري ريمة . " المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق و مدى تطبيقها في مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر " . مذكرة إستكمال شهادة دكتوراه في علوم التسيير ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، كلية العلوم الإقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، 2021 .

### 6. دراسة (مروان، محمود، 2022) بعنوان: "واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المهنية و معايير التدقيق الجزائرية"

تسعى هذه الدراسة إلى معرفة واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل معايير التدقيق المهني بعد إصدار 16 معيارًا جزائريًا للتدقيق من خلال معرفة معايير الأداء المهني المعمول بها و معايير التدقيق الجزائرية الصادرة مؤخرًا وتحديد المعايير التي يلتزم بها محافظ الحسابات فعليًا أثناء تأدية عملية التدقيق المحاسبي، حيث تم الإعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي وإعداد إستبانة وفقا لنموذج ليكرت الحماسي و توزيع الإستقصاءات على عينة من مدققي الحسابات الجزائريين ، و تم تحليل ردود الاستبيان بإستخدام برنامج التحليل الإحصائي برنامج SPSS . ولقد خلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالي: أن المعايير المعتمدة والمعمول بها حاليا من قبل مدققي الحسابات هي معايير الأداء المهني المتضمنة في التوصيات الستة في حين أن معايير التدقيق الجزائرية غير ملتزم بالعمل بها لعدم إكتمال إصدارها.<sup>1</sup>

### 7. دراسة ( حراثة، بن حمو، 2022) بعنوان: "المعايير الجزائرية للتدقيق و دورها الفعال في إرساء مبادئ حوكمة الشركات"

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على المعايير الجزائرية للتدقيق وتوضيح دورها في تفعيل حوكمة الشركات وهذا من خلال التطرق إلى مختلف المعايير التي تم تبنيها إلى حد الساعة و محاولة معرفة مدى مساهمتها في تحسين جودة مخرجات عملية التدقيق و التي بدورها تصب في صالح تحقيق حوكمة الشركات، ولتحقيق هدف الدراسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال إعداد إستبيان وتوزيعه على عينة تضم المؤسسات الإقتصادية مكونة من محافظي الحسابات، خبير محاسبة، محاسب معتمد في سنة 2022 و قد تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها: مساهمة المعايير الجزائرية للتدقيق في تكريس مبادئ الحوكمة على مستوى المؤسسات الاقتصادية وضمن الشفافية و العدالة لمعلوماتها المالية ، و كذا توجيهها للمدقق حتى يستطيع جمع الأدلة الكافية التي تبرهن صحة رأيه حول عدالة القوائم المالية لتلك المؤسسات و تعزيز ثقة المصالح فيها.<sup>2</sup>

### 8. دراسة (رواني، 2023) بعنوان: "واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية NAA"

<sup>1</sup> جميلة مروان، عمر محي الدين محمود . " واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المهنية و معايير التدقيق الجزائرية " .مجلة آفاق للبحوث و الدراسات، المجلد رقم 05، العدد 01، سنة 2022 .  
<sup>2</sup> حراث نخلة ، بن حمو عصمت. " المعايير الجزائرية للتدقيق و دورها الفعال في إرسال مبادئ حوكمة الشركات " . مجلة دفاتر بوادكس، المجلد رقم 11، العدد 02، سنة 2022 .

تسعى هذه الدراسة إلى دراسة واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية NAA و كذلك الإشارة إلى معايير تقارير محافظ الحسابات NRCAC و قياسها، هي نسخة طبق الأصل لمعايير التدقيق الدولية وهي معايير إرشادية يستقل بها محافظ الحسابات لحل مختلف المشاكل التي تعاني منها مهنة التدقيق القانوني في الجزائر رغم أنه تم إعدادها دون وجود تحليل معمق للبيئة المحاسبية الجزائرية ، ولقد إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال إعداد إستبيان وتوزيعه على شركة سوناطراك خلال الفترة الزمنية 2023 وخلصت الدراسة إلى وجوب التأكيد على ضرورة إعداد دليل إرشادي متكامل لمعايير التدقيق الجزائرية NAA و معايير تقارير محافظ الحسابات NRCAC وخصوصا عن تدقيق الشركات الكبرى مثل سوناطراك حتى يتم إستدراك مختلف الفجوات و تصحيحها.<sup>1</sup>

### 9. دراسة ( بلهنيي، شقراني، 2024) بعنوان "مدى إعتتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية عند أداء مهنة التدقيق "

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار مدى إعتتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية عند أداءه لمهامه، حيث تم تسليط الضوء في الدراسة البحثية على عدّة جوانب منها تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر كما إهتمت بعرض معايير التدقيق الجزائرية NAA، وللوصول إلى هذه الدراسة المذكورة سابقا وتعزيز الفكرة تم الاستعانة بإعداد إستمارة إستبيان و توزيعها على عينة الدراسة والتي بلغت 50 فردًا في سنة 2024 التي تتمثل في محافظي الحسابات و خبراء محاسبين و حاسبين معتمدين و أساتذة جامعيين متخصصين في المحاسبة والتدقيق .

ومن أهم نتائج الدراسة المتوصل إليها : أن المعايير الجزائرية للتدقيق ساهمت في تنظيم وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر ، كما أنّ محافظي الحسابات يلتزمون على وجه العموم بمعايير التدقيق الجزائرية أثناء تأدية مهامهم و قدمت الدراسة بعض المقترحات التي ستساهم في ضبط وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر .<sup>2</sup>

### 10. دراسة ( طواف، شرع، 2024) تحت عنوان " مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين لولايات الجنوب الجزائري "

تهدف هذه الدراسة إلى التطرق لمعايير التدقيق الجزائرية ومعرفة مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيقها من خلال دراسة ميدانية على عينة من المدققين الخارجيين لولايات الجنوب الجزائري والتي تضم 60 فردا في سنة 2024 ولقد إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي .

<sup>1</sup> بوحفص رواني . " واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية " .مجلة دراسات إقتصادية، المجلد رقم 23 ، العدد 01 ، 2023 .

<sup>2</sup> بلهنيي لطفي ، شقراني صورية . " مدى إعتتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية عند أداء مهنة التدقيق " . مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم المحاسبة، 2024 .

وقد توصلت الدراسة إلى أنّ محافظ الحسابات يدرك أهمية معرفة وفهم المعايير الجزائرية للتدقيق إضافة إلى الإلتزام و العمل بها سيساهم في رفع جودة مخرجات مهنة التدقيق الخارجي.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى أهم الدراسات السابقة باللغة الأجنبية المتعلقة بمدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في مهنة التدقيق الخارجي وذلك في ظل التحول الرقمي، حيث تم ترتيبها حسب التسلسل الزمني من الأقدم إلى الأحدث.

#### 1. دراسة ( Ben youcef, Hadjadj, 2019 ) بعنوان: " تطبيقات التدقيق الجزائري على أداء عمل الشركات "

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز كيفية تطبيق معايير التدقيق من قبل المدققين الجزائريين في الشركات . ولقد عاجلت إشكالية الدراسة التالية: ما هو واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية ؟ . ولقد تم إجراء عدة مقابلات مع المدققين الخارجيين ومحافظي الحسابات من 4 مناطق في الجزائر في سنة 2019 حول مدى تطبيق معايير التدقيق الجزائرية المرتبطة مباشرة بمهنة التدقيق الخارجي.

وخلصت الدراسة إلى إبراز أهم النتائج التالية: إستعداد المدققين الخارجيين و محافظي الحسابات بإستخدام معايير التدقيق الجزائرية و كذلك تطبيق جميع مبادئ التدقيق.<sup>2</sup>

#### 2. دراسة ( Amma, 2020 ) بعنوان " درجة إلتزام المراجع الثابت بمعيار التدقيق الجزائري 570 "

تسعى هذه الدراسة مدى إلتزام مراجعي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية خاصة معيار " الاستمرارية " الذي وضع موضع التنفيذ سنة 2018 و التنبؤ بالفشل المالي و مفاهيم و نماذجه علاوة على ذلك تم تعزيز الإطار النظري بدراسات سابقة بهذا المجال. أما في الجانب التطبيقي تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال إعداد استبيان موزع على 30 عامل وذلك بإستخدام برنامج SPSS.

ولقد أظهرت نتائج الدراسة ما يلي: أن مراجعي الحسابات ملتزمون بمعيار التدقيق الجزائري 570 في إعداد القوائم والتقارير المالية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> ط.د براهيمى إبراهيم ، أ.د شرع يوسف. " مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق " .دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين لولايات الجنوب الجزائري، مجلة المقريري للدراسات الإقتصادية و المالية، المجلد رقم 08 ، العدد 01 ، 2024 .

<sup>2</sup> Benyoucef meriem , hadjadj zineb . " the application of the algerian auditing standards in the performance of the audit funtion of companies ." journal of economic and human devellopment volumev10, number 02, 2019 .

<sup>3</sup> Amma bouhoreira . "the degree of the stationary auditors commitment to the algerian standard on auditing 570 going concern and his role in predicting financial failure in

### 3. دراسة (Bahri, dekhissi, 2021) بعنوان "مكانة معايير التدقيق الجزائرية في أداء مهمة التدقيق القانوني"

تسعى هذه الدراسة إلى إبراز مكانة معايير التدقيق الجزائرية في إجراء مهمة التدقيق القانونية من بداية المهمة حتى إعداد التقرير من قبل المدقق، في الواقع تم تزويد المحاسبة ب 16 معيارا للتدقيق خلال الفترة 2016 - 2018، حيث إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وذلك في إعداد إستبيان موزع على عينة تضم 30 فردا من محافظي الحسابات، خبير المحاسبي، المحاسب المعتمد .

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: أن معايير التدقيق المطبقة تستجيب لاهتمامات مهنة المحاسبة ومع ذلك فإن الطريق لم يكتمل بعد حيث لا تزال هناك فجوة في عدد من الممارسات مثل تحديد و تقييم مخاطر أخطاء الجوهرية من خلال معرفة الكيان وبيئته<sup>1</sup>.

### 4. دراسة (Dafri, Besbas,2021) بعنوان "إجراءات التدقيق القانوني في الجزائر"

تسعى هذه الدراسة إلى توضيح منهجية التدقيق المتبعة في الجزائر لتصور خطوات عملية التدقيق في سنة 2021، وذلك بالإعتماد على إستبيان تم توزيعه على عينة تضم ..... من المحاسبين، محافظي الحسابات، المحاسب المعتمد، خبير المحاسب وتم الإعتماد على برنامج SPSS في تحليل نتائج الدراسة.

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: أن متطلبات معايير التدقيق الجزائرية تتوافق إلى حد كبير مع النصوص القانونية المتعلقة بمهنة التدقيق في الجزائر

### 5. دراسة (Bouabdellah,2023) بعنوان "أثر مهنة المحاسبة في ظل معايير التدقيق الجزائرية و معايير الأداء المهني"

تسعى هذه الدراسة إلى اكتساب فهم شامل للنطاق العملي لمهنة التدقيق في الجزائر في أعقاب إصدار 16 معيارا جزائريا للتدقيق، كما تهدف إلى تقييم مدى إلزام المدققين بمعايير التدقيق أثناء تنفيذ إجراءات التدقيق الخارجي في سنة 2023 وذلك بإستخدام منهجية وصفية وتحليلية ، ولقد إعتمدت الدراسة الميدانية على استبيانا تم توزيع

algeria corporates a thesis presented in the partial." fulfillment of obtaining an acadamic master , degree in finance and accounting major audit and control of management, faculty of economic merketing and managment sciences, 2020.

<sup>1</sup> Bahri kada, dekhissi nourdine . "the place of algerian audit standards in the conduct of the legal audit mission ." journal of human sciences ,oum el bouaghi university, volume 08 ,number 03 , 2021.

هذه الاستبيانات على عينة مختارة من مدققي الحسابات الجزائريين والمراجعين والمحاسبين المعتمدين والمتمثلة في مجموعة من مدققي الحسابات وتم تحليل الردود لاحقا باستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS. وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: وجود فرق بين الممارسات المهنية الحالية للمراجعين أو المدققين و المعايير الموصى بها خصوصا لعدم إكمال صدور معايير تدقيق بالكامل.<sup>1</sup>

6. دراسة (Kouskous,2024) بعنوان " مدى فعالية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين أداء المدققين " تهدف هذه الدراسة إلى دراسة مدى فعالية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين أداء المدققين وذلك من خلال تغطية الإطار المفاهيمي لمعايير التدقيق الجزائرية والمدققين ومساهمة هذه المعايير في تحسين أدائهم، ولتحقيق أهداف الدراسة استخدمنا المنهج الوصفي في الفصل النظري من خلال عرض عام لمعايير التدقيق الجزائرية و طبيعة المدققين في القانون الجزائري في سنة 2024 . ولقد اعتمدت الدراسة على إعداد إستمارة إستبيان تم توجيهه بشكل مباشر وغير مباشر على عينة تضم مجموعة من مدققين وأساتذة جامعيين المتخصصين في التدقيق والمحاسبين لمعرفة آرائهم حول تطبيق معايير التدقيق الجزائرية و مدى استجابتهم لها . وتشير نتائج الدراسة إلى أن: اعتماد معايير التدقيق الجزائرية سيكون له أثر إيجابي على تحسين أداء المدققين و تنظيم أعمالهم.<sup>2</sup>

7. دراسة (Zaich, Khelaifia,2024) بعنوان: " التدقيق الخارجي وفق معايير التدقيق الجزائرية " تسعى هذه الدراسة إلى تحديد واقع إلتزام المراجعين في الجزائر بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية لتحقيق هذا الهدف تم توزيع استبيان على عينة من المراجعين في عناية قوامها 50 مراجعا لاختبار الفرضيات وتحليل الاستبيان باستخدام برنامج SPSS وذلك بالإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي . وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: أن المراجعين في الجزائر هم ملزمين بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية وذلك لتعزيز الشفافية والمصدقية القوائم المالية للشركات.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Bouabdellah abd elouahab. "the impact of the accounting profession under algerian auditing standards and professional performance standards a field study on a sample of external auditors in algeria ". journal of neuroquantology , volume 21, issue 07 , 2023 .

<sup>2</sup> Kouskous messaoud . "the efficiency of the algerian audit standards in tnceasing the performance of the auditors " . journal of economic studies , volume 08, number 02 , 2024 .

<sup>3</sup> Mohamed zaich , khelaifia imene ."external audit according to algerian auditing standards a study on a sample of professionals in annaba " .journal of economic studies, volume 08, issue 01 , 2024.

### 8. دراسة (Seffahlou,2024) بعنوان " المنهج العام للمراجع الخارجي في ظل قوانين المراجعة الجزائرية"

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على العناية المهنية التي يجب على المدقق تنفيذها أثناء عملية التدقيق القانونية الخاصة به، من قبول التفويض إلى إعداد التقرير النهائي عن الرأي و أظهرت هذه الإجراءات كلها موجودة في معايير التدقيق الجزائرية NAA أو في قرار وزير الإقتصاد رقم 103 / 94 / SPM بتاريخ 1994 / 02/02، وقد تم الإعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لبيانات الدراسة في سنة 2024. وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية : وجود جميع الإجراءات المهنية في معايير التدقيق الجزائرية.<sup>1</sup>

### 9. دراسة (Charchafa, Kimouche,2024) بعنوان "ممارسات التدقيق في الجزائر في ظل المعيار 505"

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف واقع ممارسات التدقيق في الجزائر خاصة فيما يتعلق بالتأكدات الخارجية ركزت منهجية الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي وذلك بعد استطلاع آراء 32 مدقق في المؤسسات الجزائرية فرع سكيكدة وذلك من خلال إعداد استبيان صمم لتوفير مؤشر لكيفية تعامل المدققين مع التأكدات الخارجية مع مراعاة الإجراءات التشريعية وذلك في سنة 2024 . ولقد أشارت نتائج الدراسة إلى أن: التشريعات تلعب دوراً رئيسياً في تحسين ممارسات التدقيق في الجزائر، علاوة على ذلك تتوافق إجراءات التدقيق التي يطبقها المدققون في ولاية سكيكدة مع توصية معيار NAA 505 وهذا ما يتوافق مع معايير التدقيق الجزائرية وكذا الدولية.<sup>2</sup>

### 10. دراسة (Ghrissi, Snoussi, 2024) بعنوان "مدى تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 230"

تهدف هذه الورقة البحثية إلى تقييم مدى تطبيق المدققين الخارجيين في الجزائر لمعيار التدقيق الجزائري رقم 230 المعروف بإسم " توثيق التدقيق "، ولتحقيق أهداف الرئيسية تم اعداد إستبيان وتوزيعه على عينة تضم 50 عامل

<sup>1</sup> Seffahlou rachid . "general approach of the external auditor under the algerian auditing laws " .revu nouvelle economic, volume 15 ,number 01 , 2024.

<sup>2</sup> Charchafa ilyes , kimoche bilal . "auditing practies in algeria under the standard 505 an empircial study from the views of auditors " . journal of economic and finncial research, volume 11 ,issue 01, 2024.

من المهنيين والمدققين والمحاسبين وذلك لجمع البيانات اللازمة، ولقك تم الإعتماد على برنامج SPSS لتحليل نتائج الدراسة.

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: أن غالبية المدققين الخارجيين ليسوا على دراية كاملة بالأحكام الواردة في معيار التدقيق الجزائري رقم 230 و بالتالي لا يطبق هذا المعيار على نطاق واسع و لا يعتمد عليه في إعداد القوائم المالية.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Senouci sid ahmed farouk , ghrissi larbi . “**the extent of application of the algerian standard for auditing 230 audit documents by auditors** “. ijti had journal on legal and economic studies ,volume 13 ,number 02 , 2024.

## المبحث الثاني: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

سنقوم في هذا المبحث بالتطرق إلى إبراز أهم النقاط التي تطرقت إليها الدراسات السابقة، حيث نلاحظ أغلبية الدراسات إشركت في نقطة واحدة وهي تطبيق محافظ الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية و البعض منها ركز على أثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة تقارير محافظ الحسابات و معرفة واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل الإصلاحات أي بعد القيام بإصدار المعايير الجزائرية للتدقيق .

كما قامت الدراسات بتناول مفاهيم خاصة بالمعايير التدقيق الجزائرية ومن بين هذه المفاهيم ( تعاريف، إصدارات، الهيئات المشرفة ) و من ضمن مفاهيم محافظي الحسابات ( الحقوق و الواجبات ، المسؤوليات ، شروط الالتحاق بالمهنة و كيفية التعيين ) ، وتشابهت هذه الدراسات في إستخدام المنهج الوصفي فالأغلبية إعتمدوا على تقديم إستمارة إستبيان لجمع المعلومات والبيانات سواء كانت إلكترونية أو يدوية و هناك القليل من قام بالإعتماد على أسئلة المقابلة في الميدان المهني .

وتمثل أوجه التشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة كون أن الدراسة الحالية تناولت موضوع له أهمية كبيرة في وقتنا الحالي وفي الحياة العملية بخصوص التدقيق الخارجي والإلكتروني و إلى أي مدى يعتمد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية واهي التحديات والمعوقات التي قد تواجه محافظ الحسابات في التحول الرقمي والتطور التكنولوجي، ولقد تطرقت الدراسة إلى جميع المعايير الجزائرية بدون إستثناء الصادرة لحد الآن و هي 16 معيارًا .

ولقد تم الإعتماد في الدراسة الميدانية على المنهج الوصفي والتحليلي من خلال إعداد إستمارة إستبيان لجمع البيانات بكل موضوعية ومصداقية ولقد تم الإعتماد على برنامج SPSS في تحليل وتفسير نتائج الدراسة في سنة 2025 حول عينة تضم 40 موظف منهم محافظي الحسابات ، محاسبين معتمدين وخبير المحاسبة كذلك أساتذة جامعيين المهنيين والمتعاقدين في الجزائر (ولاية عين تموشنت) و ذلك بتسليط الضوء على جميع المعايير الجزائرية لمعرفة مدى إلتزام المهنيين بكل من هذه المعيار وماهي الإيجابيات وكذا الصعوبات التي تواجههم في ظل التدقيق الخارجي الإلكتروني.

## خلاصة الفصل :

أبرزت الدراسات السابقة هناك تفاوت في مستوى الإعتماد على المعايير و من جهة أخرى هناك فجوة بين الإطار النظري للمعايير و التطبيق الفعلي في الميدان رغم متطلبات معايير تدقيق الجزائرية تتوافق مع النصوص القانونية الخاصة بمهنة التدقيق في الجزائر، بشكل عام يمكن القول إن الدراسات السابقة وفرت أرضية معرفة هامة لفهم مدى إعتماد محافظي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق الجزائرية و كشفت في الوقت نفسه على القيام بمزيد من الدراسات الميدانية التي تقيّم مدى إلتزام محافظ الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية خصوصا مع التطورات الرقمية و هذا ما يخلق تحديا في المواكبة بين التكنولوجيا و الإطار المعياري التقليدي و هذا مرهون بقدرة محافظي الحسابات على التوفيق بين إعتماد التكنولوجيا و الإلتزام الصارم بمعايير التدقيق ما يستدعي النظر في برامج التكوين و التحديث المستمر للمعايير الوطنية .

# الفصل الثالث

الدراسة الميدانية لمدى اعتماد محافظ

الحسابات على معايير الترفيق الجزائية في عملية

الترفيق

## مقدمة الفصل :

تعد الدراسة الميدانية من أهم مراحل البحث العلمي إذ تمكننا من الانتقال من الجانب النظري إلى الواقع العملي و هذا يكون من خلال جمع البيانات و تحليلها و منه الوصول إلى إستنتاجات دقيقة تدعم فرضيات الدراسة أو ترفضها ، و في سياق هذا البحث تتركز الدراسة الميدانية حول مدى إعتقاد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية و التي تمثل الإطار المرجعي و الأساسي الذي يوجه محافظ الحسابات لممارسة مهنة التدقيق بما يتوافق مع متطلبات الشفافية المهنية و المصادقية كما الإلتزام بهذه المعايير يعكس درجة الإنحرافية و الإنضباط المهني و لهذا سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى عدة مباحث تشمل عرضا لمجتمع الدراسة و عينتها و كذلك تحليلا إحصائيا للبيانات باستخدام الأساليب المناسبة ثم مناقشة النتائج كما يلي :

✓ المبحث الأول : الإجراءات المنهجية للدراسة

✓ المبحث الثاني : عرض و مناقشة نتائج الدراسة

✓ المبحث الثالث : إختبار فرضيات الدراسة

## المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة

تمهيد: سنقوم في هذا المبحث بتقديم إجراءات منهجية الدراسة من منهج و حدود الدراسة و الأدوات المستعملة في الدراسة و كذلك التطرق إلى مجتمع و عينة الدراسة وصولاً إلى إختبار و صدق أداة الدراسة.

## المطلب الأول: المنهج و حدود الدراسة

يعد منهج البحث العلمي ركيزة أساسية في بناء الدراسات الأكاديمية إذ تُمكن الباحث من معالجة الإشكالية المطروحة بأسلوب علمي منظم و دقيق كما تبرز أهمية تحديد حدود الدراسة ضبط نطاق البحث و توجيه الجهود نحو تحقيق الأهداف المنشودة

## أولاً : منهج الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي و الذي يعرف أنه أسلوب من أساليب التحليل المرتكز على المعلومات كافية و دقيقة عن ظاهرة أو موضوع محدد من خلال فترة أو فترات زمنية معلومة و ذلك من أجل الحصول على نتائج عملية تم تفسيرها بطريقة موضوعية وبما ينسجم مع المعطيات الفعلية الظاهرة.

## ثانياً : حدود الدراسة

لقد تمت هذه الدراسة الميدانية أخذاً بعين الإعتبار حدودها المتمثلة في :

- الحدود الزمنية : تمت هذه الدراسة خلال الفترة الزمنية من فيفري 2025 إلى أفريل 2025 .
- الحدود المكانية : يتكون المجتمع الإحصائي من مجموعة من الأكاديميين و المهنيين.
- الحدود البشرية: طبقت هذه الدراسة على 30 فرداً .

## المطلب الثاني : الأدوات المستعملة في الدراسة

لتسهيل عملية جمع البيانات قمنا بالإعتماد على توزيع إستمارة إستبيان و التي كانت الوسيلة الأساسية في جمع معلومات الدراسة و الوصول إلى هدف التأكد من صحة الفرضيات ، و قمنا بتوزيعها على عينة من المهنيين ( محافظين حسابات، محاسبين معتمدين و خبراء معتمدين ) و عينة من الأكاديميين ( أساتذة جامعيين ) و تحتوي الاستبانة على ثلاثة محاور تتعلق بمتغيرات الدراسة.

إعتمدنا فيها على مقياس ليكارت الخماسي لقياس إجابات أفراد العينة لتكون مجالات الإجابة على عبارات الاستبانة كما يلي :

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

المصدر: من إعداد الطالبتين

بما يتعلق بالحدود التي إعتمدتها الدراسة لقد تم تحديد طول فئات مقياس ليكارت الخماسي كمايلي :

تم حساب المدى من خلال العلاقة ( أكبر قيمة في المقياس - أصغر قيمة في المقياس )

$$\text{المدى} = 5 - 1 \text{ و منه المدى} = 4$$

$$\text{و منه طول الفئة} = 5/4 \text{ أي طول الفئة} = 0,8$$

#### المطلب الثالث : مجتمع و عينة الدراسة

يعد تحديد مجتمع الدراسة و عينتها خطوة أساسية في أي بحث علمي ، حيث يمثل مجتمع الدراسة الإطار العام الذي يضم جميع أفراد أو العناصر التي تنطبق عليهم خصائص موضوع الدراسة ، أما عينة الدراسة فهي جزء ممثل من هذا المجتمع يتم إختياره بطريقة منهجية لإجراء الدراسة عليه .

#### أولا : المعالجة الإحصائية

قد إستخدمت الإختبارات الأساليب الإحصائية لتفريغ و تحليل الاستبانة من خلال الحزمة الإقتصادية SPSS لمعالجة البيانات و كانت على النحو التالي :

- معامل ألفا كرونباخ : إستخدم للتأكد من درجة ثبات المقياس .
- معامل الارتباط سيرمان : إستخدم لقياس قوة الارتباط بين درجات كل فقرة من فقرات الاستبيان و المعدل الكلي للمحور الذي تنتمي إليه ، أي صدق الإتساق الداخلي.
- المتوسطات و الإنحرافات المعيارية: إستخدمت من المتوسطات الحسابية للتعرف على إتجاهات عينة الدراسة نحو الفقرات التي تقيس المتغيرات كما إستخدمت الإنحرافات المعمارية لبيان مدى تشتت أو تقارب إجابات عينة الدراسة.

- إختبار One sample test : إستخدم هذا الإختبار لاختبار الفرضيات .

### ثانيا : مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في جميع عناصر الموضوع، و من خلال دراستنا فإن مجتمع الدراسة يتكون من عينة متمثلة في مجموعة من الأكاديمين و المهنيين باختلاف جنسهم حيث تم التواصل معهم بشكل عشوائي لولاية عين تموشنت دراسة ميدانية حول " مدى إعتقاد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق " .

### ثالثا : عينة الدراسة

بهدف إجراء الدراسة تم توزيع إستبيان على مجموعة من أفراد الدراسة حيث تم إختيارهم عشوائيا و بدون تحيز البالغ عددهم 40 فردًا و تمكنا من إسترجاع 31 إستبيانا أي ما يعادل نسبة 100% و بعد فحصها و التدقيق فيها فكانت عدد الاستبيانات غير الصالحة للدراسة واحدة فقط لتتحصل في الأخير على 30 إستبانه صالحة للدراسة أي بنسبة 75% .

الجدول التالي يوضح توزيع الاستبانة على عينة الدراسة :

توزيع الاستبانة	الموزعة	المسترجعة	الغير المسترجعة	الغير الصالحة للتحليل	صالحة للتحليل
العدد	40	31	09	01	30
النسبة	100%	77.5%	22.5%	2.5%	75%

### المطلب الرابع : صدق و ثبات الاستبانة

تعد الإستبانة من أدوات البحث الشائعة في جمع البيانات ، و يعد التحقق من صدقها و ثباتها أمرا ضروريا لضمان جودة النتائج أما صدق هذه النتائج يشير إلى مدى قياس الأداة أما الثبات يشير إلى مدى اتساق نتائج الدراسة .

## أولا : صدق أداة الدراسة

تعني أن عباراتها تقيس ما يريد الباحث قياسه بالفعل ، من أجل ذلك قمنا بعرضها على الأستاذة المشرفة من أجل إختبار مدى ملائمتها لجمع البيانات لتخرج فس شكلها النهائي من أجل القيام بتوزيعها على مجموعة من المهنيين و الأكاديميين في محل الدراسة.

## ثانيا : ثبات أداة الدراسة

يقصد بثبات أداة الدراسة ، دقته في ما تقيسه من معلومات لقياس ثبات الأداة ، حيث تم الإعتداد على معامل إثبات ألفا كرومباخ الذي يحدد مستوى قبول أداة القياس بمستوى 0.6 فأكثر فإذا كانت أقل ترفض أداة القياس.

## ثالثا : إختبار الإتساق الداخلي

يقصد بصدق الإتساق الداخلي قوة الارتباط بين درجات كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المجال الذي تنتمي إليه ، أي يقيس مدى صدق هذه الفقرات و تم حساب الإتساق الداخلي لفقرات الاستبانة على عينة الدراسة و البالغ حجمها ( 28 ) فقرة و المعدل الكلي لكل محور كمايلي :

1) إختبار الإتساق الداخلي لفقرات المحور الأول "التدقيق الخارجي "

يوضح الجدول رقم (1) معاملات الإرتباط سييرمان بين كل فقرة من فقرات المحور الأول و المعدل الكلي للمحور كمايلي :

## الجدول رقم (01-01) : إرتباط الفقرات و المحور الأول للدراسة

الرقم	الفقرات	معامل الارتباط سييرمان	الدلالة Sig
1	التعرف الشامل على الشركة المراد تدقيقها للكشف عن وضعية الشركة	0,797**	0,000
2	فحص نقاط القوة و الضعف لنظام الرقابة الداخلية	0,620**	0,000

3	يتم إختيار أفراد المكتب على أساس المؤهل العلمي و الخبرة	0,888*	0,034
4	إستخدام الأساليب الإحصائية في عملية التدقيق الخارجي	0,608	0,027
5	لا يتم الانحياز لأي طرف عند عملية التدقيق	**0,786	0,001
6	التأكد من عدم وجود عوامل أو أسباب قد تهدد إستمرارية نشاط المؤسسة	**0,651	0,000
7	التأكد من أن التسجيلات المحاسبية تمت وفق القوانين و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها	*0,622	0,000
8	يقوم بتوضيح الأخطاء و المخالفات الموجودة في القوائم المالية	**0,675	0,001
9	كتابة تقرير حول الأخطار المحتمل للمؤسسة	**0,686	0,000
10	التأكد من تطبيق الإجراءات المتعارف عليها في النظام الداخلي للمؤسسة	0,711	0,002
	المعدل الكلي للمحور	0.7	0,0065

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS

إنطلاقا من الجدول رقم (01-01) يمكن ملاحظة أن كل فقرة من فقرات المحور الأول تتراوح بين 0,797 و 0,711 و المعدل الكلي للمحور هو 0,7 حيث مستويات دلالة تساوي 0,0065 هي أقل من 0.05 مما يدل على وجود إرتباط معنوي هذا ما يؤكد صدق الإتساق الداخلي لفقرات المحور الأول .

2) إختبار الإتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية  
 " 210 الإنفاق حول أحكام التدقيق " " 505 التأكيدات الخارجية " " 560 الأحداث اللاحقة " " 580 التصريحات الكتابية " " 500 العناصر المقنعة " " 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية " " 510 مهام التدقيق الأولية " " 700 تأسيس الرأي و تقرير التدقيق على الكشوف المالية "

يوضح الجدول رقم (2) معاملات الإرتباط سيبرمان بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني و المعدل الكلي للمحور كمايلي :

## الجدول رقم (01-02) : إرتباط الفقرات و المحور الثاني للدراسة

العدد	الفقرات	معامل الارتباط سيرمان	دلالة Sig
11	يقوم محافظ الحسابات بكافة واجباته المتفق عليها مع الإدارة حول مهمة التدقيق	*0,650	0,000
12	إرسال طلب تأكيدات خارجية في حال وجود غموض	**0,616	0,003
13	تعديل التقرير في حال وجود أحدا لاحقة	**0,769	0,001
14	الحصول على القرارات مكتوبة من طرف الإدارة لدعم أدلة الإثبات الأخرى	**0,739	0,000
15	يتم إختيار المساعدين بناءا على إستراتيجية التدقيق	**0,732	0,000
16	تصميم برنامج تدقيق للحصول على أدلة مقنعة و يستجيب لأي أحداث غير متوقعة	**0,785	0,007
17	فحص أرصدة حسابات السنة المالية السابقة	**0,754	0,001
18	تقديم رأي حول القوائم المالية للشركة على أساس تقييم العناصر المقنعة المجمعة	**0,787	0,006
	المعدل الكلي للمحور	0,729	0,0025

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS

إنطلاقا من الجدول رقم (01-02) يمكن ملاحظة أن كل فقرة من فقرات المحور الثاني تتراوح بين 0,650 و 0,787 و المعدل الكلي 0,729 بمستويات دلالة تساوي 0,0025 و هي أقل من 0.05 مما يدل على وجود إرتباط معنوي و هذا ما يؤكد صدق الإتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني.

3) إختبار الإتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث مدر اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية " 520 الإجراءات الأولية " " 570 إستمرارية الإستغلال " " 610 إستخدام أعمال المدققين الداخليين " "

620 و نائق التدقيق " " 510 العناصر المقنعة - الإعتبارات الشخصية " " 530 السبر في التدقيق " "

540 تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية بالقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة بها"

يوضح الجدول رقم (3) معاملات الإرتباط سييرمان بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث و المعدل الكلي للمحور

كما يلي :

الجدول رقم (03-01) : إرتباط الفقرات و المحور الثالث للدراسة

العدد	الفقرات	معامل الإرتباط سييرمان	الدلالة Sig
19	دمج أدلة الإثبات الكافية و الملائكة المتعلقة بمدى تطبيق الإدارة لفرضية الإستغلال في إعداد القوائم المالية	*0,653	0,012
20	وضع إجراءات تحليلية لتسهيل مهمة المدقق في مختلف مراحل عملية التدقيق	**0,788	0,006
21	قراءة تقارير المدقق الداخلي من أجل التوصل إلى فهم طبيعة و مدر إجراءات التدقيق التي ينفذها المدقق الداخلي و النتائج المتوصل إليها	**0,624	0,003
22	التأكد من ما إذ قام المدقق الداخلي بالتخطيط لعمله و تنفيذه بشكل سليم	**0,617	0,000
23	إستعمال خبير لجمع أدلة الإثبات المقنعة الكافية و الملائمة	**0,784	0,000
24	إستعمال خبير للحصول على معرفة تامة و أفضل للمؤسسة	*0,742	0,14
25	الإلتزام بإعداد أوراق العمل و جمع أدلة الإثبات من أجل توثيق عمله و مدى إتباعه للعناية المهنية أثناء التدقيق	**0,878	0,007

26	يقدم السحب العشوائي للعينات نتائج جيدة و أكثر دقة للمجتمع	0,771**	0,009
27	إستخدام السبر في التدقيق	0,762	0,000
28	إكتشاف مدى معقولية التقديرات و السياسات المحاسبية المعتمدة عند إعداد القوائم المالية	0,816*	0,022
	المعدل الكلي للمحور	0,7	0,01

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتقاد على مخرجات SPSS

إنطلاقاً من الجدول رقم (01-03) يمكن ملاحظة أن كل فقرة من فقرات المحور الثالث تتراوح بين 0,653 و 0,816 و المعدل الكلي 0,7

بمستويات دلالة تساوي 0,01 و هي أقل من 0.05 مما يدل على وجود إرتباط معنوي هذا ما يؤكد صدق الإتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث .

رابعا : إختبار ثبات الاستبيان ( ألفا كرومباخ )

لقد تم الاستعانة بمعامل ألفا كرومباخ  $\alpha$  crombachs ، حيث أن قيمته تتراوح بين (0 و 1) فكلما إقتربت من 01 دلت على وجود ثبات عالي و كلما إقتربت من (0) دلت على وجود ثبات منعدم .

### 1. إختبار ثبات الاستبيان لفقرات المحور الأول التدقيق الخارجي

يوضح الجدول التالي ثبات الاستبيان للمحور الأول باستعمال معامل ألفا كرومباخ كمايلي :

الجدول رقم (01-02) : نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الاستبيان للمحور الأول

العدد	الفقرات	معدل ألفا كرومباخ
01	التعرف الشامل على الشركة المراد تدقيقها للكشف عن وضعية الشركة	0,603
02	فحص نقاط القوة و الضعف لنظام الرقابة الداخلية	0,676

03	يتم إختيار أفراد المكتب على أساس المؤهل العلمي و الخبرة	0,738
04	إستخدام الأساليب الإحصائية في عملية التدقيق الخارجي	0,712
05	لا يتم الانحياز لأي طرف عند عملية التدقيق	0,605
06	التأكد من عدم وجود عوامل و أسباب قد تهدد إستمرارية نشاط المؤسسة	0,752
07	التأكد من ات التسجيلات المحاسبية تمت وفق القوانين و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها	0,730
08	يقوم بتوضيح الأخطاء و المخالفات الموجودة في القوائم المالية	0,796
09	كتابة تقرير حول الأخطار المحتمل للمؤسسة	0,746
10	التأكد من تطبيق الإجراءات المتعارف عليها في النظام الداخلي للمؤسسة	0,625
	المعدل الكلي للمحور	0,676

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول رقم (01-01) يمكن معاينة معامل ألفا كرومباخ في فقرات المحور الأول تتراوح بين 0,603 و 0,625 و هي أكبر من 0,600 مما يدل على وجود ثبات في أداة القياس و هذا ما يؤكد المعدل الكلي للمحور بقيمة 0,676 .

2. إختبار ثبات الاستبيان لفقرات المحور الثاني مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية "  
 210 الإنفاق حول أحكام التدقيق " " 505 التأكيدات الخارجية " " 560 الأحداث اللاحقة " " 580  
 التصريحات الكتابية " " 500 العناصر المقنعة " " 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية " " 510 مهام  
 التدقيق الأولية " " 700 تأسيس الرأي و تقرير التدقيق على الكشوف المالية

يوضح الجدول التالي ثبات الاستبيان لفقرات المحور الثاني كذلك باستعمال معامل ألفا كرومباخ كمايلي :

## الجدول رقم (02-02) : نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الاستبيان للمحور الثاني

العدد	الفقرات	معامل ألفا كرومباخ
11	يقوم محافظ الحسابات بكافة واجباته المتفق عليها مع الإدارة حول مهمة التدقيق	0,745
12	إرسال طلب تأكيدات خارجية في حال وجود غموض	0,815
13	تعديل التقرير في وجود أحدا لاحقة	0,651
14	الحصول على قرارات مكتوبة من طرف الإدارة لدعم أدلة الإثبات الأخرى	0,755
15	يتم إختيار المساعدين بناء على إستراتيجية التدقيق	0,717
16	تصميم برنامج تدقيق للحصول على أدلة مقنعة و يستجيب لأي أحداث غير متوقعة	0,699
17	فحص أرصدة حسابات السنة المالية السابقة	0,616
18	تقديم رأي حول القوائم المالية للشركة على أساس تقييم العناصر المقنعة المجمعة	0,638
	المعدل الكلي للمحور	0,745

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول رقم (02-01) يمكن معاينة معامل ألفا كرومباخ في فقرات المحور الثاني تتراوح بين 0,745 و 0,638 و هي أكبر من 0,600 مما يدل على وجود ثبات في أداة القياس و هذا ما يؤكد المعدل الكلي للمحور بقيمة 0,745.

3. إختبار ثبات الاستبيان لفقرات المحور الثالث مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية " 520 الإجراءات الأولية " " 570 إستمرارية الإستغلال " " 610 إستخدام أعمال المدققين الداخليين " " 620 وثائق التدقيق " " 510 العناصر المقنعة - الاعتبارات الشخصية " " 530 السبر في التدقيق " " 540 تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية بالقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة بها "

يوضح الجدول التالي ثبات الاستبيان للمحور الثالث باستعمال معامل ألفا كرومباخ كمايلي:

## الجدول رقم (02-03) : نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الاستبيان للمحور الثالث

العدد	الفقرات	معادلة ألفا كرومباخ
19	دمج أدلة الإثبات الكافية و الملائمة المتعلقة بمدى تطبيق الإدارة لفرضية الاستغلال في إعداد القوائم المالية	0,677
20	وضع إجراءات تحليلية لتسهيل مهمة المدقق في مختلف مراحل عملية التدقيق	0,687
21	قراءة تقارير المدقق الداخلي من أجل التوصل إلى فهم طبيعة و مدى إجراءات التدقيق التي ينفذها المدقق الداخلي و النتائج المتوصل إليها	0,673
22	التأكد من ما إذ قام المدقق الداخلي بالتخطيط لعمله و تنفيذه بشكل سليم	0,630
23	إستعمال خبير لجمع أدلة الإثبات المقنعة الكافية و الملائمة	0,680
24	إستعمال خبير للحصول على معرفة تامة و أفضل للمؤسسة	0,796
25	الإلتزام بإعداد أوراق العمل و جمع أداة الإثبات من أجل توثيق عمله و مدى اتباعه للعناية المهنية أثناء التدقيق	0,715
26	يقدم السحب العشوائي للعينة نتائج جيدة و أكثر دقة للمجتمع	0,716
27	إستخدام السير في التدقيق	0,676
28	إكتشاف مدى معقولية التقديرات و السياسات المحاسبية المعتمدة عند إعداد القوائم المالية	0,744
	المعدل الكلي للمحور	0,699

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول رقم (01-03) يمكن معاينة معامل ألفا كرومباخ في فقرات المحور الثالث تتراوح بين 0,677 و 0,744 و هي من 0,600 مما يدل على وجود ثبات في أداة القياس و هذا ما يؤكد المعدل الكلي للمحور بقيمة 0,699 .

## المبحث الثاني: عرض و مناقشة النتائج الدراسة

تمهيد : يتضمن هذا المبحث عرضنا لتحليل البيانات و إختبار فرضيات الدراسة ، و ذلك من خلال إجابات أفراد العينة من أسئلة الدراسة و إستعراض أبرز نتائج الاستبانة التي تم التوصل إليها من خلال تحليل فقراتها المتمثلة في المحور الأول و المحور الثاني و المحور الثالث و إجراء المعالجات الإحصائية لهذه المحاور .

## المطلب الأول: عرض و مناقشة البيانات الشخصية

حتى يتسنى لنا التعرف على خصائص أفراد عينة الدراسة و التي يمكن أن تساعدنا في تحليل نتائج الدراسة، قمنا بإدراج المعلومات الشخصية للفرد و المتمثلة في 05 خصائص كما يلي :

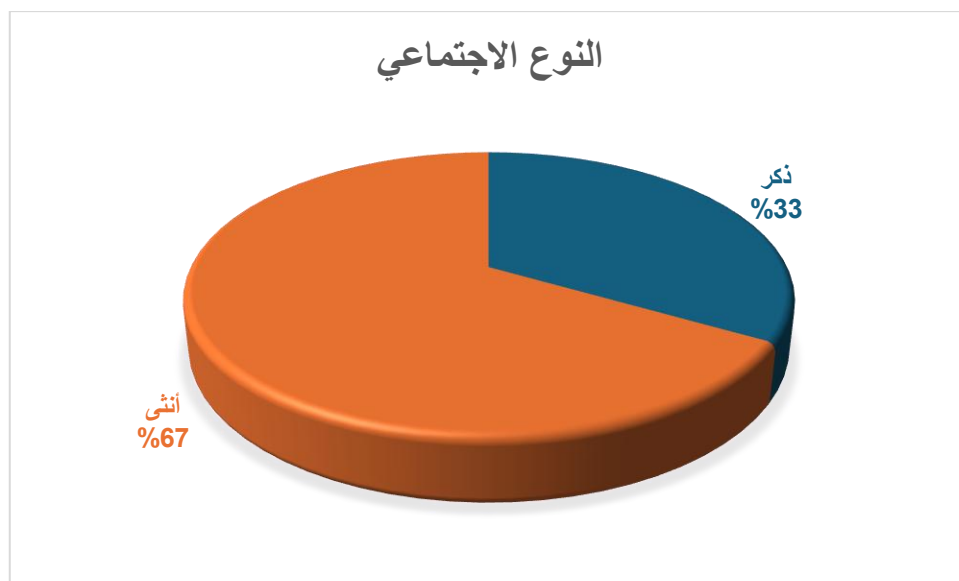
## أولا : توزيع العينة حسب النوع الإجتماعي

## الجدول رقم(03-01) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير النوع الاجتماعي

الجنس	العدد	النسبة
ذكر	10	%33
أنثى	20	%67
المجموع	30	%100

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

## الشكل رقم (01-01) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير النوع الاجتماعي



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات spss

يبين الجدول رقم(01) أن نسبة عينة أفراد الدراسة من الذكور هي (33%) و من الإناث هي (67%) و هذا يدل أن نسبة الذكور أقل من نسبة الإناث لولاية عين تموشنت و هذا راجع للمجتمع

ثانيا : توزيع العينة حسب الفئة العمرية

جدول رقم (02-03): توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية

النسبة	العدد	الفئة العمرية
43%	13	أقل من 30 سنة
57%	17	من 30 سنة إلى 40 سنة
00%	00	من 40 سنة إلى 50 سنة
100%	30	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات spss

الشكل رقم (01-02) : توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

يبين الجدول رقم (02) أن النسبة الأكبر من أفراد العينة تظهر في الفئة العمرية ( من 30 سنة إلى 40 سنة ) بنسبة 57% وهذا ما يشير إلى أن أفراد العينة هم في مرحلة الإستقرار المهني أما الفئة الثانية فهي فئة ( أقل من 30 سنة ) بنسبة 43% و هو دلالة على وجود أفراد حديثي التخرج ، بينما الفئة الأكبر كان هناك غياب تام بنسبة 00% و هذا راجع إلى وجود تقاعد مبكر أو إنتقال إلى الوظائف أعلى مرتبة .

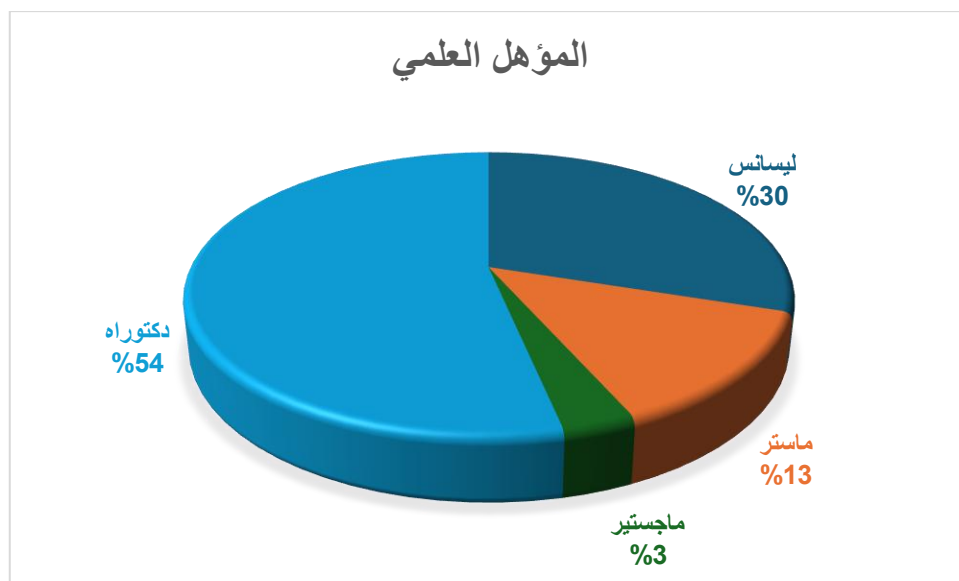
ثالثا : توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

جدول رقم (03-03) : توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة
ليسانس	09	30%
ماستر	04	13,3%
ماجستير	01	3,3%
دكتوراه	16	53,3%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم (01-03) : توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

يبين الجدول رقم (03) أكثر من نصف العينة (53,3) يحملون شهادة الدكتوراه و هي هيمنة المؤهل العلمي ما يدل على أن العينة تتكون من الأكاديميين ، انا الحاصلين على ليسانس بنسبة 30% تشير إلى وجود أفراد عينة لا يزالون في بداية المسار المهني و هذا ما يضيف للمستوى التعليمية تنوعا في العينة ، أما نسبة ماستر و ماجستير معا لا يتجاوزون نسبة 16,6% منخفض نسبيا مقارنة مع الدكتوراه و يشير إلى إنتقال سريع من الليسانس إلى الدكتوراه و هذا ما يدل على ندرة الإعتداد على تلك الدرجات في هذه العينة .

رابعا : توزيع العينة حسب الخبرة المهنية

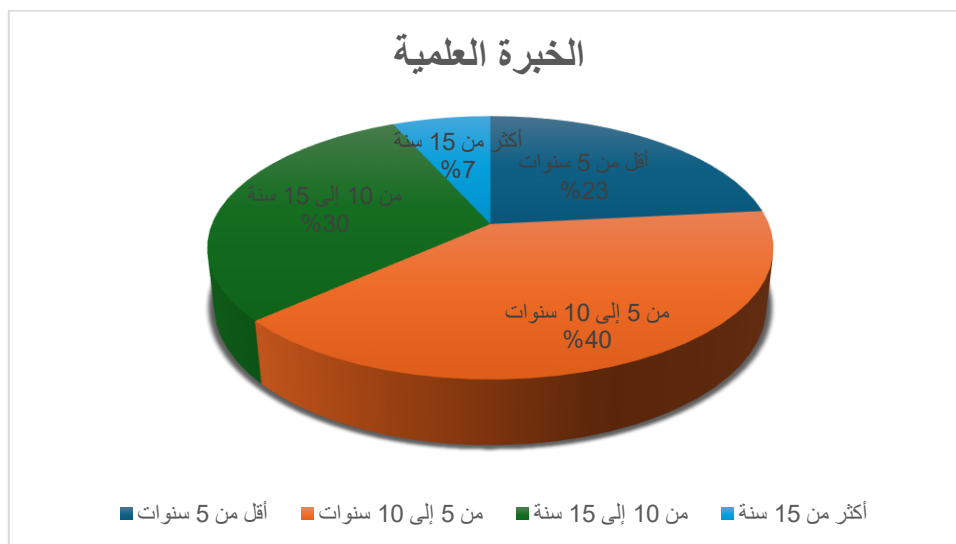
جدول رقم (03-04): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	العدد	النسبة
أقل من 05 سنوات	07	23,3%
من 05 سنوات إلى 10 سنوات	12	40%
من 10 سنوات إلى 15 سنة	09	30%

أكثر من 15 سنة	02	6,7%
المجموع	30	100%

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم ( 01-04 ) : توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

يظهر لنا الجدول رقم (04) توزيع الخبرة المهنية حيث فئة أقل من 05 سنوات نسبتها تقارب ربع العينة و هذا ما يشير إلى وجود عينة قليلة الخبرة ، أما فئة من 05 سنوات إلى 10 سنوات نسبتها هي الأعلى و هذا يدل على أغلبية أفراد العينة يمتلكون خبرة متوسطة أي مرحلة النضج المهني انا بالنسبة إلى فئة من 10 إلى 15 سنة فهي تمثل نسبة معتبرة و تضم أفراد عينة ذوي الخبرة المتقدمة يمكن الاعتماد عليهم في المهام التي تتطلب كفاءة عالية اما الفئة الأخيرة و هي فئة أكثر من 15 سنة فهي النسبة الاقل و هذا ما يدل على تقاعد أفراد العينة ذوي الخبرة الطويلة .

خامسا: توزيع العينة حسب الوظيفة الحالية

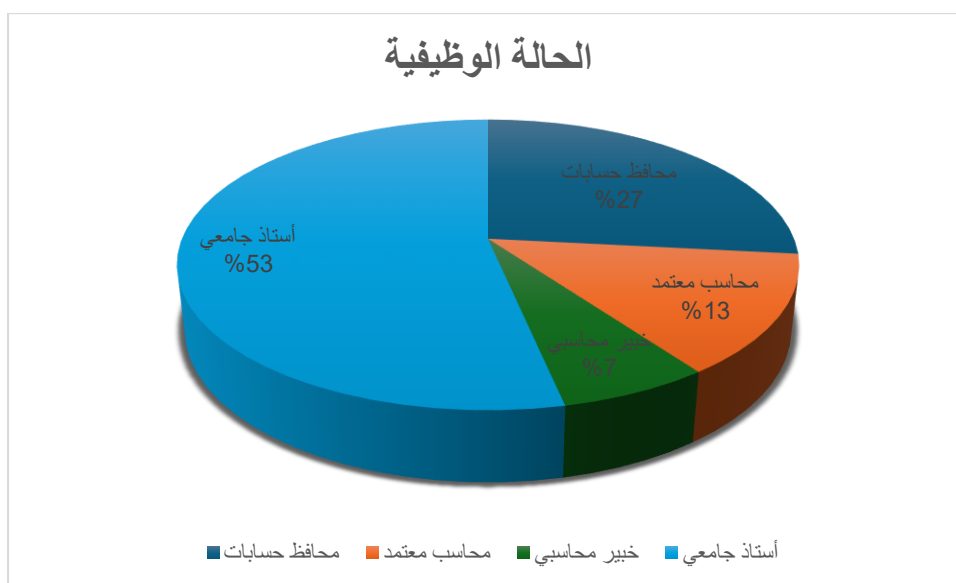
جدول رقم (03-05) : توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	العدد	النسبة
محافظ حسابات	08	26,7%

محاسب معتمد	04	%13,3
خبير محاسبي	02	%6,7
أستاذ جامعي	16	%53,3
المجموع	30	%100

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

### الشكل رقم (01-05) : توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

يبين لنا الجدول رقم (05) توزيع العينة وفقا للوظائف التي يشغلونها منها وظيفة أستاذ جامعي تمثل هذه الفئة أكثر من نصف العينة مما يشير إلى وجود إهتماما علميا في المجال المحاسبة ، أما فئة محافظ الحسابات هي نسبة مهمة تدل على وجود عدد معتبر من الممارسين في المجال المحاسبي ممن لديهم دور تنفيذي في المؤسسات و بخصوص فئة المحاسبين المعتمدين فهي نسبة جيدة تدل على وجود عدد من الأفراد الذين يمتلكون المؤهلات المهنية المعتمدة، هذا ما يعزز مصداقية الآراء الفنية في العينة ، أما فئة الخبراء المحاسبين هذه الفئة تمثل أقل نسبة إلا أن وجودها يشير إلى تنوع العينة ووجود خبرات عالية التخصص في المجال .

### المطلب الثاني : عرض و مناقشة إجابات أفراد عينة الدراسة

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة كالاتي :

أولا : نتائج إجابات أفراد العينة عن المحور الأول :

يوضح الجدول رقم ( 01-02 ) إجابات أفراد العينة المدروسة حول المحور كمايلي

الجدول رقم ( 01-04 ) : يوضح نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الأول

المجموع	الإجابات					التكرارات النسبة المئوية	الفقرات
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
30	0	2	3	18	7	التكرار	الفقرة 01
100 %	0	6.7	10	60	23.3	النسبة	
30	0	1	3	21	5	التكرار	الفقرة 02
100 %	0	3.3	10	70	16.7	النسبة	
30	0	0	6	20	4	التكرار	الفقرة 03
100 %	0	0	20	66.7	13.3	النسبة	
30	0	1	1	22	6	التكرار	الفقرة 04
100 %	0	3.3	3. 3	73.3	20	النسبة	
30	0	1	3	15	11	التكرار	الفقرة 05
100 %	0	3.3	10	50	36.7	النسبة	
100 %	0	2	1	19	8	التكرار	الفقرة 06
100 %	0	6.7	3. 3	63.3	26.7	النسبة	
30	0	0	0	17	13	التكرار	الفقرة 07
100 %	0	0	0	56.7	43.3	النسبة	
30	0	0	4	23	3	التكرار	الفقرة 08
100 %	0	0	13 3.	76.7	10	النسبة	
30	0	1	3	23	3	التكرار	الفقرة 09

100 %	0	3.3	10	76.7	10	النسبة	
30	0	2	3	21	4	التكرار	الفقرة 10
100 %	0	6.7	10	70	13.3	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات SPSS

يوضح الجدول رقم (02-01) نتائج إجابات العينة عن فقرات المحور الأول إذ نجد أكبر نسبة الإجابة في الفقرة الأولى تذهب للإجابة موافق 60% في حين نسبة موافق بشدة قدرت بـ 23,3% أما نسبة إجابة محايد 10% و نسبة موافق 6,7% و ذلك لإجمالي عينة الدراسة ، أما الفقرة الثانية فقد تركزت نسبة الأكبر للإجابة موافق 70% في حين نسبة موافق بشدة 16,7% و ظهرت نسبة إجابة محايد 10% وصولا إلى نسبة غير موافق 3,3% و هكذا يكون إجمالي عينة الدراسة ، أما بخصوص الفقرة الثالثة كانت نسبة الأكبر للإجابة موافق بنسبة 66,7% في حين نسبة موافق بشدة كانت 13,3% أما نسبة إجابة محايد كانت 20% و هذا إجمالي العينة ، ثم تليها الفقرة الرابعة كانت النسبة الأكبر للإجابة موافق بنسبة 73,3% ثم تليها إجابة موافق بشدة بنسبة 20% في حين نسبة غير موافق 3,3% و إجابة محايد كذلك كانت بنفس النسبة و هذا يكون إجمالي عينة الدراسة ، و من ثم الذهاب إلى الفقرة الخامسة حيث نلاحظ النسبة الأكبر 50% ذهبت للإجابة موافق و بعدها هناك نسبة جيدة 36,7% كانت لإجابة موافق بشدة و بعدها نسبة محايد 10% و نسبة 3,3% للإجابة غير موافق و هذا إكمال العينة ، و بعدها تظهر لنا الفقرة السادسة كذلك النسبة الأكبر 63,3% ذهبت لإجابة موافق و من بعدها تأتي إجابة موافق بشدة بنسبة 26,7% و بعدها نسبة 6,7% كانت لإجابة غير موافق و لتكتمل العينة تأتي في الأخير إجابة محايد بنسبة 3,3% و من ثم الذهاب إلى الفقرة السابعة حيث نلاحظ كذلك النسبة الأكبر 56,7% ذهبت لنفس الإجابة موافق و بعدها إجابة موافق بشدة بنسبة 43,3% و هكذا يكون إجمالي العينة، أنا بخصوص الفقرة الثامنة لا يوجد تغير كذلك النسبة الأكبر تذهب لإجابة موافق 76,7% و بعدها إجابة محايد بنسبة 13,3% و في الأخير إجابة موافق بشدة بنسبة 10% و هكذا تتم العينة، و من ثم التطرق إلى الفقرة التاسعة حيث تكون النسبة الكبيرة لإجابة غير موافق و هكذا يكون إجمالي العينة ، و في الأخير نذهب للفقرة العاشرة حيث نلاحظ أن النسبة الأكبر 70% كذلك تذهب لإجابة موافق ثم تتركز الإجابة الثانية و هي إجابة موافق بشدة بنسبة 13,3% و بعدها إجابة محايد بنسبة 10% و في الأخير إجابة غير موافق بنسبة 6,7% و هكذا يكون إجمالي العينة ككل .

ثانيا : نتائج إجابات أفراد العينة عن المحور الثاني

يوضح الجدول رقم (02-02) إجابات أفراد العينة المدروسة للمحور الثاني كآآتي :

الجدول رقم (02-04) : يوضح نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الثاني

المجموع	الإجابات					التكرارات النسبة المئوية	الفقرات
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
30	0	0	4	17	9	التكرار	الفقرة 11
100 %	0	0	13.3	56.7	30	النسبة	
30	0	2	7	18	3	التكرار	الفقرة 12
100 %	0	6.7	13.3	60	10	النسبة	
30	0	1	9	18	2	التكرار	الفقرة 13
100 %	0	3.3	30	60	6.7	النسبة	
30	0	2	2	17	9	التكرار	الفقرة 14
100 %	0	6.7	6.7	56.7	30	النسبة	
30	0	2	6	19	3	التكرار	الفقرة 15
100 %	0	6.7	20	63.3	10	النسبة	
100 %	0	1	7	18	4	التكرار	الفقرة 16
100 %	0	3.3	23.3	60	13.3	النسبة	
30	0	1	5	12	12	التكرار	الفقرة 17
100 %	0	3.3	16.7	40	40	النسبة	
30	0	0	5	21	4	التكرار	الفقرة 18
100 %	0	0	16.7	70	13.3	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات spss

يبين لنا الجدول رقم (02-02) نتائج إجابات أفراد العينة عن المحور الثاني ، حيث نلاحظ الفقرة إحدى عشر أكبر نسبة كانت لإجابة موافق 56,7% و من ثم إجابة موافق بشدة بنسبة 30% و في الأخير تكون إجابة محايد بنسبة 13,3% لتتم إجمالي العينة ، و بخصوص الفقرة الثانية عشر كذلك النسبة الأكبر لها تذهب لعبارة موافق بنسبة 60% و تليها في المركز الثاني إجابة محايد 13,3% و من ثم إجابة موافق بشدة بنسبة 10% و في الأخير تأتي إجابة غير موافق بنسبة صغيرة 6,7% ، و من ثم نذهب إلى الفقرة الثالثة عشر حيث تكمن النسبة الأكبر كذلك لإجابة موافق 60% و تأتي من بعدها إجابة محايد بنسبة 30% و بعدها إجابة موافق بشدة بنسبة 6,7% و في الأخير تأتي إجابة موافق بشدة بنسبة صغيرة جدا تقدر ب 3,3% و هكذا تنتهي العينة و في الفقرة الرابعة عشر نلاحظ نسبة 56,7% هي النسبة الأكبر ذاهبة لإجابة موافق و من بعدها تحتل المركز الثاني إجابة موافق بشدة بنسبة 30% و في الأخير تظهر لنا إجابة محايد و غير موافق في نفس الدرجة بنسبة 6,7% و هكذا يكون إتمام العينة ، و بخصوص الفقرة الخامسة عشر لم يكن هناك تغير النسبة الأكبر دائما لعبارة موافق تقدر ب : 63,3% و تأتي بعدها إجابة محايد بنسبة 20% و في المركز الثالث نلاحظ وجود إجابة موافق بشدة بنسبة 10% و في الأخير تكون إجابة غير موافق بنسبة 6,7% و هكذا تكون إجمالي العينة ، و بعدها نتفرق إلى الفقرة السادسة عشر حيث تكون النسبة الأعلى 60% خاصة بإجابة موافق و النسبة الثانية خاصة بإجابة محايد بنسبة 23,3% ثم تليها من بعد إجابة موافق بشدة بنسبة 13,3% و في الأخير تظهر لنا نسبة 3,3% متعلقة بنسبة 13,3% ، أما بخصوص الفقرة السابعة عشر تكون نسبة موافق و موافق بشدة من نفس الدرجة بنسبة 40% و بعدها تأتي إجابة محايد بنسبة 16,7% و في الأخير تأتي عبارة غير موافق بنسبة 3,3% و من ثم الذهاب إلى الفقرة الثامنة عشر نلاحظ لم يوجد تغير دائما عبارة موافق تحتل المرتبة الأولى بنسبة 70% و مت ثم تليها إجابة محايد بنسبة 16,7% و في الأخير تأتي إجابة موافق بشدة بنسبة 13,3% و هكذا يكون إتمام إجمالي عينية الدراسة كاملة .

ثالثا : نتائج إجابات أفراد العينة عن المحور الثالث

بوضح الجدول رقم (03-02) إجابات أفراد العينة المدروسة للمحور الثالث كمايلي :

الجدول رقم (03-04) : يوضح نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الثالث

المجموع	الإجابات					التكرارات النسبة المئوية	الفقرات
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
30	0	1	6	20	3	التكرار	الفقرة 19
%100	0	3.3	20	66.7	10	النسبة	
30	0	2	3	21	4	التكرار	الفقرة 20
%100	0	6.7	10	70	13.3	النسبة	

30	1	1	2	20	6	التكرار	الفقرة 21
%100	3.3	3.3	6.7	66.7	20	النسبة	
30	1	1	3	18	7	التكرار	الفقرة 22
%100	3.3	3.3	10	60	23.3	النسبة	
30	2	1	3	16	8	التكرار	الفقرة 23
%100	6.7	3.3	10	53.3	26.7	النسبة	
%100	0	2	6	13	9	التكرار	الفقرة 24
%100	0	6.7	20	43.3	30	النسبة	
30	0	0	3	20	7	التكرار	الفقرة 25
%100	0	0	10	66.7	23.3	النسبة	
30	0	10	9	10	1	التكرار	الفقرة 26
%100	0	33.3	30	33.3	3.3	النسبة	
30	0	1	8	20	1	التكرار	الفقرة 27
%100	0	3.3	26.7	66.7	3.3	النسبة	
30	0	0	7	18	5	التكرار	الفقرة 28
%100	0	0	23.3	60	16.7	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPS

يظهر لنا الجدول رقم (02-03) نتائج إجابات أفراد العينة المتعلقة بفقرات المحور الثالث ، حيث نلاحظ الفقرة التاسعة عشر تكون أعلى نسبة لها متعلقة بعبارة موافق تقدر ب: 66.7% و من بعدها تأتي عبارة محايد بنسبة 20% و تظهر بعدها عبارة موافق بشدة بنسبة 10% في حين عبارة غير موافق كانت نسبتها تقدر ب: 3,3% أما الفقرة رقم عشرون كانت لديها عبارة موافق تحمل أعلى نسبة مقدرة ب: 70% ثم تليها عبارة موافق بشدة تقدر نسبتها ب: 13,3% أما نسبة إجابة محايد فهي 10% و نسبة إجابة غير موافق كانت 6,7% و هذا إجمالي العينة ، و بخصوص الفقرة الحادية و العشرون كذلك إجابة موافق تحتل المرتبة الأعلى بنسبة 66,7% و من ثم تأتي إجابة موافق بشدة بنسبة 20% و بعدها تأتي إجابة محايد بنسبة 6,7% و في الأخير تكون إجابة غير موافق و غير موافق بشدة لهما نفس النسبة المقدرة ب: 3,3% ، ثم نتطرق إلى الفقرة الثانية و العشرين حيث نلاحظ كذلك إجابة موافق لديها النسبة الأكبر 60% و من ثم تأتي إجابة موافق بشدة بنسبة 23,3% ثم إجابة محايد بنسبة تقدر 10% و بعدها تأتي من نفس الدرجة إجابة غير موافق و غير موافق بشدة بنسبة 3,3% و هكذا تنتهي العينة، و بخصوص الفقرة الثالثة و العشرين لم يكن هناك تغير نفس الإجابة تحتل المرتبة الأعلى و هي إجابة موافق بنسبة 53,3% و بعدها تأتي إجابة موافق بشدة بنسبة 26,7% ثم نلاحظ إجابة

محايد تحتل نسبة 10% و إجابة غير موافق بشدة نسبتها 6,7% ، في الأخير تأتي إجابة غير موافق بنسبة 3,3% لتتم عينة الدراسة و بخصوص الفقرة الرابعة و العشرين أعلى نسبة تحتلها إجابة موافق بنسبة 43,3% و إجابة محايد 20% و في الأخير 6,7% لإجابة غير موافق و هكذا تكون إجمالي العينة ، و الفقرة الخامسة و العشرين أعلى نسبة 66,7% خاصة بإجابة موافق أما إجابة موافق بشدة نسبتها 23,3% و إجابة محايد 10% لتتم عينة الدراسة، و بخصوص الفقرة السادسة و العشرون نلاحظ نسبة الاعلى تذهب لإجابة موافق و غير موافق هناك تساوي بينها بنسبة تقدر 33,3% و نسبة الثانية 30% تذهب لإجابة محايد ليبقى في الأخير نسبة موافق بشدة نسبتها 3,3% و هكذا تكتمل العينة ، و عند النظر إلى الفقرة السابعة و العشرين نشاهد النسبة الأعلى 66,7% خاصة بإجابة موافق لتلها نسبة 26,7% خاصة بإجابة محايد و نلاحظ في الأخير تساوي في نسبة إجابة موافق بشدة و إجابة غير موافق المقدر ب : 3,3% و الفقرة الأخيرة الثامنة و العشرين لا يوجد تغير كذلك المرتبة الأولى من صالح إجابة موافق بنسبة 60% و تأتي بعدها إجابة محايد بنسبة 23,3% و بعدها إجابة موافق بشدة بنسبة 16,7% و هكذا يكون إجمالي العينة كاملة .

## المبحث الثالث : إختبار فرضيات الدراسة

تمهيد:

يأتي هذا المبحث ليمثل الجانب التحليلي الذي يتم من خلاله إختبار فرضيات الدراسة و يهدف هذا المبحث إلى التحقق من مدى صحة الفرضيات التي تم صياغتها في ضوء إشكالية الدراسة و أهدافها ، حيث بعد تفرغ البيانات في برنامج spss أتمت عملية حساب كل من المتوسطات الحسابية و الإنحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات التدقيق الخارجي وفقا لكل محور بإستخدام إختبار T للعينة الواحدة، و تم إستخدام One sample test لتحليل فقرات الاستبانة و ذكرت فقرة إيجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت t المحسوبة أكبر من t الجدولية أو مستوى المعنوية أقل من 0,05 و الوزن النسبي أكبر من 0,6 ، و عندما تكون الفقرة سلبية بمعنى أفراد العينة لا يوافقون على محتواها و هذا إذا كانت قيمة t المحسوبة أقل من قيمة t الدولية أو مستوى الدلالة أقل من 0,05 و الوزن النسبي أقل من 0,6 و تكون الفقرة محايدة إذا كان مستوى الدلالة أكبر من 0,05 .

### المطلب الأول: إختبار التوزيع الطبيعي

يعد إختبار التوزيع الطبيعي من الخطوات الأساسية في التحليل الإحصائي ، إذ تعتمد العديد من الأساليب و النماذج الإحصائية على إفتراض أنّ البيانات تتبع توزيعا طبيعيا ، حيث تكمن أهمية التحقق من هذا الافتراضي في كونه يؤثر على مدى صحة النتائج المستخلصة من الإختبارات الإحصائية

#### أولا: إختبار التوزيع الطبيعي للمحور الأول

في سياق المحور الأول من الدراسة فإن التحقق من التوزيع الطبيعي لبيانات هذا المحور يعد أمرا ضروريا لفهم خصائص البيانات لهذا سنقوم بالتأكد من خلال :

#### الجدول رقم ( 01-05 ) يمثل التوزيع الطبيعي للمحور الأول

الرقم	الفقرات	المعدل الإحصائي	مستوى الدلالة
01	التعرف الشامل على الشركة المراد تدقيقها للكشف عن وضعية الشركة	0,333	0,090
02	فحص نقاط القوة و الضعف لنظام الرقابة الداخلية	0,367	0,100
03	يتم إختيار أفراد المكتب على أساس المؤهل العلمي و الخبرة	0,345	0,070
04	إستخدام الأساليب الإحصائية في عملية التدقيق الخارجي	0,368	0,080
05	لا يتم الانحياز لأي طرف عند عملية التدقيق	0,263	0,090
06	التأكد من عدم وجود عوامل و أسباب قد تهدد إستمرارية نشاط المؤسسة	0,348	0,061
07	التأكد من أن التسجيلات المحاسبية تمت وفق القوانين و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها	0,372	0,056
08	يقوم بتوضيح الأخطاء و المخالفات الموجودة في القوائم المالية	0,394	0,078
09	كتابة تقرير حول الأخطار المحتملة للمؤسسة	0,412	0,070

0,057	0,389	التأكد من تطبيق الإجراءات المتعارف عليها في النظام الداخلي للمؤسسة	10
0,83	0,167	المعدل الكلي للمحور	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات spss

إنطلاقا من الجدول رقم (04-01) يمكن ملاحظة كل فقرة من فقرات المحور الأول و المعدل الكلي للمحور تتراوح بين 0,333 و 0,167 بمستويات دلالة تتراوح بين 0,09 و 0,83 و هي أكبر من 0,05 و هذا يدل على أن البيانات تتبع توزيع طبيعي لفقرات المحور الأول .

## ثانيا: إختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني

يتم إجراء اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني كمايلي:

## الجدول رقم ( 02-05) يمثل الجدول التوزيع الطبيعي للمحور الثاني

الرقم	الفقرات	المعدل الإحصائي	مستوى الدلالة
11	يقوم محافظ الحسابات بكافة واجباته المتفق عليها مع الإدارة حول مهمة التدقيق	0,302	0,080
12	إرسال طلب تأكيدات خارجية في حال وجود غموض	0,341	0,050
13	تعديل التقرير في حال وجود أحدا لاحقة	0,337	0,065
14	الحصول على القرارات المكتوبة من طرف الإدارة لدعم أدلة الإثبات الأخرى	0,317	0,060
15	يتم إختيار المساعدين بناء على إستراتيجية التدقيق	0,359	0,074
16	تصميم برنامج تدقيق للحصول على أدلة مقنعة و يستجيب لأي أحداث غير متوقعة	0,328	0,090
17	فحص أرصدة حسابات السنة المالية السابقة	0,241	0,060
18	تقديم رأي حول القوائم المالية للشركة على أساس تقييم العناصر المقنعة المجمعة	0,357	0,070
	المعدل الكلي للمحور	0,219	0,061

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات spss

يبين الجدول رقم (02-04) أن كل فقرة من فقرات المحور الثاني و المعدل الكلي للمحور تتراوح بين 0,302 و 0,219 وبمستويات دلالة تتراوح بين 0,08 و 0,061 و هي أكبر من 0,05 و هذا يدل على أن بيانات تتبع توزيع طبيعي لفقرات المحور الثاني .

## ثالثا: إختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثالث

اختبار التوزيع الطبيعي يساعد في مدى انطباق خصائصه على البيانات التي تم جمعها كمايلي :

## الجدول رقم (03-05) يمثل التوزيع الطبيعي للمحور الثالث

الرقم	الفقرات	المعدل الإحصائي	مستوى الدلالة
19	دمج أدلة الإثبات الكافية و الملائمة المتعلقة بمدى تطبيق الإدارة لفرضية الإستغلال في إعداد القوائم المالية	0,368	0,050
20	وضع إجراءات تحليلية لتسهيل مهمة المدقق في مختلف مراحل عملية التدقيق	0,389	0,029
21	قراءة تقارير المدقق الداخلي من أجل التوصل إلى فهم طبيعة و مدى إجراءات التدقيق التي ينفذها المدقق الداخلي و النتائج المتوصل إليها	0,382	0,060
22	التأكد من إذ قام المدقق الداخلي بالتخطيط لعمله و تنفيذه بشكل سليم	0,348	0,030
23	إستعمال خبير لجمع أدلة الإثبات المقنعة الكافية و الملائمة	0,338	0,080
24	إستعمال خبير للحصول على معرفة تامة و أفضل للمؤسسة	0,248	0,090
25	الإلتزام بإعداد أوراق العمل و جمع أدلة إثبات من أجل توثيق عمله و مدى إتباعه للعناية المهنية أثناء التدقيق	0,359	0,050
26	يقدم السحب العشوائي للعينة نتائج جيدة و أكثر دقة للمجتمع	0,215	0,081
27	إستخدام السبر في التدقيق	0,393	0,020
28	اكتشاف مدى معقولية التقديرات و السياسات المحاسبية المعتمدة عند إعداد القوائم المالية	0,308	0,015
	المعدل الكلي للمحور	0,113	0,200

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول رقم (03-04) نلاحظ جميع فقرات المحور الثالث و المعدل الكلي لها تتراوح بين 0,368 و 0,113 عند مستويات دلالة من 0,05 و 0,2 و هي أكبر من 0,05 حيث يكون هذا دلالة على وجود توزيع طبيعي لفقرات المحور الثالث .

المطلب الثاني: إختبار فرضيات الدراسة

### 1. إختبار فرضيات المحور الأول :

يسعى هذا المطلب إلى إختبار فرضيات المحور الأول للدراسة و التي تنطلق من تساؤل محوري يرتبط ارتباطاً مباشراً بموضوع البحث.

**H0:** ليس لمعايير التدقيق الجزائرية دور فعال في تعزيز و الرفع في جودة مهنة محافظ الحسابات .

**H1:** إن معايير التدقيق الجزائرية لها دور فعال في تعزيز و الرفع في جودة مهنة محافظ الحسابات .

الجدول رقم (01-06) : إختبار فرضيات المحور الأول (الفرضية الرئيسية)

مستوى الدلالة	قيمة t	معامل الإرتباط	معامل التحديد	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لفقرات
0,000	27,068	0.80	0.94	0,41987	2,0750	معايير التدقيق الجزائرية (الإصدار الأول) المحور 2
0,000	29,785	0.80	0.94	0,39782	2,1633	معايير التدقيق الجزائرية (الإصدار الثاني) المحور 3

المصدر: من إعداد طالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول السابق رقم (03-01) نلاحظ معظم محاور الاستبيان ( التدقيق الخارجي ) ذات مستوى دلالة 0,000 و هو أقل من 0,05 مما يدل على إيجابية الفقرات أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى فقرات هذه المحاور و عليه نقبل الفرضية الرئيسية H1.

## 2. إختبار فرضيات المحور الثاني:

بعد تناول فرضيات المحور الأول و تحليلها ينتقل هذا المطلب إلى إختبار فرضيات المحور الثاني للدراسة والتي تمثل جانبًا آخر من إشكالية البحث و سنقوم بتحليلها كالاتي

**H0:** لا يتم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية بانتظام خلال مهام محافظ الحسابات .

**H1:** يتم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية بانتظام خلال مهام محافظ الحسابات .

### الجدول رقم (06-02) : اختبار فرضيات المحور الثاني (الفرضيات الفرعية)

مستوى الدلالة	قيمة t	معامل الارتباط	معامل التحديد	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لفقرات
0,000	15,503	0.75	0.86	0,648	1,83	الفقرة 11
0,000	16,784	0.75	0.86	0,740	2,27	الفقرة 12
0,000	16,858	0.75	0.86	0,758	2,33	الفقرة 13
0,000	12,960	0.75	0.86	0,803	1,90	الفقرة 14
0,000	16,804	0.75	0.86	0,728	2,23	الفقرة 15
0,000	16,979	0.75	0.86	0,699	2,17	الفقرة 16
0,000	12,042	0.75	0.86	0,834	1,83	الفقرة 17
0,000	20,029	0.75	0.86	0,556	2,03	الفقرة 18
0,000	31,584	0.75	0.86	0,33701	1,9433	المعدل الكلي للمحور

المصدر: من إعداد طالبين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول السابق رقم (03-02) نلاحظ معظم فقرات المحور الثاني ( الإصدار الثاني ) ذات مستوى دلالة 0,000 و هو أقل من 0,05 ما يدل على إيجابية الفقرات أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى فقرات هذا المحور و عليه نقبل الفرضيات الفرعية H1.

## 3. إختبار فرضيات المحور الثالث:

استكمالاً لمسار التحليل المنهجي للفرضيات يتناول هذا المطلب إختبار الفرضية الثالثة للدراسة التي تطرح بعداً إضافياً في فهم موضوع البحث

**H0:** لا تنعكس معايير التدقيق الجزائرية إيجاباً على الوضعية المالية للمؤسسات في الجزائر .

**H1:** إنعكست معايير التدقيق الجزائرية إيجابياً على الوضعية المالية للمؤسسات في الجزائر .

الجدول رقم (03-06) : إختبار فرضيات المحور الثالث(الفرضيات الفرعية)

مستوى الدلالة	قيمة t	معامل الارتباط	معامل التحديد	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لفقرات
0,000	18,322	0.80	0.92	0,648	2,17	الفقرة 19
0,000	16,155	0.80	0.92	0,712	2,10	الفقرة 20
0,000	13,098	0.80	0.92	0,850	2,03	الفقرة 21
0,000	12,515	0.80	0.92	0,890	2,03	الفقرة 22
0,000	10,832	0.80	0.92	1,062	2,10	الفقرة 23
0,000	12,515	0.80	0.92	0,890	2,03	الفقرة 24
0,000	17,895	0.80	0.92	0,571	1,87	الفقرة 25
0,000	17,710	0.80	0.92	0,907	2,93	الفقرة 26
0,000	21,138	0.80	0.92	0,596	2,30	الفقرة 27
0,000	17,696	0.80	0.92	0,640	2,07	الفقرة 28
0,000	31,584	0.80	0.92	0,33701	1,9433	المعدل الكلي للمحور

المصدر: من إعداد طالبين اعتماداً على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم ( 03-03) نلاحظ معظم فقرات المحور الثالث ذات مستوى دلالة 0,000 و هو أقل من 0,05 مما يدل على إيجابية الفقرات أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى الفقرات هذا المحور و عليه نقبل الفرضيات الفرعية H1.

## خلاصة الفصل

في هذا الفصل تطرقنا إلى الدراسة الميدانية التي كانت في مجتمع مكون من المهنيين و الأكاديميين الذين لهم علاقة بالتخصص ، حيث كان الهدف من هذه الدراسة التعرف على آراء أفراد العينة حول موضوعنا مدى إعتتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق، و قمنا بوضع الفرضيات و تحليلها باستعمال برنامج إحصائي spss بعد التأكد من صحة و ثبات الدراسة ، حيث فس الأخير قمنا بالتوصل إلى مجموعة من النتائج التي قامت بتأكيد لنا أهمية معايير التدقيق الجزائرية لأداء محافظي الحسابات لمهامهم و هذا لتحسين واقع مهنة التدقيق في الجزائر و الإلتزام بها خصوصا مع التطور التكنولوجي لمهنة التدقيق.

الخاتمة

## الخاتمة العامة:

تسعى هذه الدراسة إلى إبراز مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق، حاولنا التطرق إلى كامل الجوانب المتعلقة بالتدقيق ومعايير التدقيق الجزائرية لأن في الوقت الحالي تعمل الجزائر على تطوير من هذه مهنة محافظ الحسابات خاصة في ظل التحول الرقمي.

وللوصول إلى هدف الدراسة تم الاستعانة بإستمارة إستبيان وتوزيعها على عينة تضم 30 موظف تتمثل في كل من (محافظي الحسابات ومحاسبين معتمدين وخبراء محاسبين وأساتذة جامعيين متخصصين في المحاسبة والتدقيق) وذلك في شهر فيفري من سنة 2025 ، ولقد تم الإعتماد على المنهج التحليلي الوصفي وعلى البرنامج الإحصائي SPSS لتحليل نتائج الدراسة.

بعد القيام بإجراء الدراسة التطبيقية قمنا بالتوصل إلى مجموعة من النتائج التي تؤكد لنا صحة الفرضيات :  
 ✓ تم إثبات صحة الفرضية في الجانب النظري والتطبيقي ذلك من خلال النتائج المتوصل إليها حيث تبين أنه :  
 يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0,05 للمعايير التدقيق الجزائرية دور فعال في تعزيز و رفع من جودة مهنة محافظ الحسابات ، لأنّ معايير التدقيق الجزائرية هي عبارة عن مجموعة من القواعد والإجراءات المهنية التي يجب على محافظي الحسابات الإلتزام بها عند أداء مهامه. وعليه يتم قبول الفرضية الأولى "إن معايير التدقيق الجزائرية لها دور فعال في تعزيز والرفع من جودة مهنة محافظ الحسابات".

✓ تم إختبار صحة الفرضية من خلال الجانب النظري والتطبيقي تبين أنه : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0,05 و ذلك من خلال ممارسته لمهامه كمراقب أو مدقق للحسابات المالية للمؤسسات يلتزم بتطبيق معايير تدقيق الوطنية المعتمدة بشكل دائم و منتظم ( مستمر) و لبس بشكل إستثنائي أو عشوائي لأنه يؤدي إلى تقلب مستوى مخاطر المعلوماتية مما يسمح لصناع القرار باتخاذ قرارات مبنية على بيانات دقيقة و موثوقة و كذلك يساهم في الإستقرار المالي . وعليه يتم قبول الفرضية الثانية " يتم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية بانتظام خلال مهام محافظ الحسابات".

✓ تم إختبار الفرضية من خلال الجانب النظري والتطبيقي تبين أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة المعنوية 0,05 أي له أثر على مستوى الشفافية والدقة في عرض المعلومات المالية وتحسين أساليب التسيير المالي حيث يمكن القول إن التأثير الإيجابي لمعايير التدقيق لا يقتصر فقط على البعد المحاسبي أو الرقابي إنما يمتد إلى تحسين الأداء المالي العام للمؤسسة . وعليه يتم قبول الفرضية الثالثة " إنعكست معايير التدقيق الجزائرية إيجابيا على الوضعية المالية للمؤسسات في الجزائر"

وعليه يمكن إستخلاص أهم النتائج :

- ✓ المعايير تساهم في تحسين جودة التقارير المالية .
- ✓ الرقابة المهنية تعزز الإلتزام .
- ✓ معايير التدقيق الجزائرية تعتبر مرجع يعتمد عليه محافظ الحسابات في تأدية مهامه .
- ✓ التدقيق له دور إيجابي في الحد من الأخطاء و التجاوزات .
- ✓ تفاوت في مستوى التطبيق بين المحافظين .
- ✓ إعتقاد واسع على معايير التدقيق الجزائرية .

#### التوصيات والاقترحات:

- ✓ تعزيز التكوين المستمر لمحافظي الحسابات .
- ✓ تحديث و تطوير معايير تدقيق الجزائرية .
- ✓ تشجيع إستخدام أدوات التكنولوجيا داعمة للتدقيق .
- ✓ نشر ثقافة الجودة والإلتزام المهني .
- ✓ إدراج المعايير الجزائرية ضمن المناهج بتركيز أكبر .
- ✓ تعزيز الرقابة من الهيئات المهنية .

#### الآفاق المستقبلية :

- ✓ إدماج التكنولوجيا في عمليات التدقيق .
- ✓ توسع نطاق الدراسات الأكاديمية .
- ✓ تحديث البرامج الجامعية .

# قائمة المصادر و المراجع

✓ المصادر باللغة العربية

أولاً: أطروحات الدكتوراه و الماجستير و مذكرات الماستر الأكاديمي

1. مبروكة العمري مساهمة محافظي الحسابات في تلبية متطلبات و إحتياجات مستخدمي القوائم المالية مذكرة الماجستير في علوم التسيير تخصص تدقيق و مراقبة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و علوم التجارية ، 2020.
2. بصري ريمة المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق و مدى تطبيقها في مكاتب محافظي الحسابات في الجزائر أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، 2021.
3. عمر علي عبد الصمد دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة الشركات مذكرة نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص مالية و محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، 2022.
4. حساني محمد ، رياحي هشام إدارة مخاطر بين المعايير الجزائرية و المعايير الدولية للتدقيق مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية و المحاسبة تخصص محاسبة و جباية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، 2022.
5. داود سهيلة ، حمداش شريفة أهمية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقرير المدقق الخارجي مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية و المحاسبة تخصص محاسبة و مراجعة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، 2018.
6. نبيل إبراهيم ، إسماعيل سمور دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة مذكرة إستكمال متطلبات الحصول على الماجستير تخصص المحاسبة و التمويل ، كلية التجارة ، 2014.
7. بن علي نور الدين ، شعشوعة بن طالب تحديات مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص محاسبة و جباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير ، 2023.

8. بياكر محمد مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين أداء محافضي الحسابات في الجزائر مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية ، تجارية و علوم التسيير ، 2021.

9. بلهيني لظفي ، شقراني صورية مدى إعتقاد محافضي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية عند أداء مهنة التدقيق مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص محاسبة و جباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم المالية ، 2024.

#### ثانيا: المطبوعات و الملتقيات

1. محمد لمن علون محاضرات في مقياس التدقيق المالي و المحاسبي مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة و مالية ، جامعة لونيبي علي البليدة 02 ، 2022 .

2. خديجة رفيف محاضرات في مقياس التدقيق المالي و المحاسبي مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة و مالية ، جامعة لونيبي علي 02 ، 2023.

3 أ.د. رشيد لوكساي ، حمزة العرابي مهنة التدقيق في الجزائر في ظل المعايير الدولية الملتقى الوطني العلمي حول التدقيق في الجزائر سنة 2018 .

#### ثالثا: المجلات و الملتقيات

1 . سفاحلور رشيد، كتوش عاشور مهام و تقارير محافظ الحسابات في الجزائر مجلة الإقتصاد الجديد ، مجلد رقم 01 ، العدد 16 سنة 2017 .

2 قادري عبد القادر مهنة محافظ الحسابات في ضوء الإصلاح المحاسبي في الجزائر مجلة إقتصاد المال و الأعمال ، المجلد رقم 04 العدد 03 سنة 2020 .

3 د. سي محمد لخضر دور محافظ الحسابات في تقويم الحسابات في المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مجمع أفيكول سكيكدة مجلة الدراسات و الأبحاث الاقتصادية في الطاقات المتجددة المجلد رقم 06 العدد 02 سنة 2019 .

4 بن يحيى علي ، لعمور رميلة متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل معايير الجزائرية للتدقيق NAA مجلة الواحات للبحوث و الدراسات، مجلد 13 ، العدد 01 سنة 2020 .

- 5 حارث نخلة ، بن حمو عصمت معايير الجزائرية للتدقيق و دورها الفعال في إرسال مبادئ حوكمة الشركات مجلة دفاتر بوادكس المجلد 11 العدد 02 سنة 2022.
- 6 خلاصي عمر ، بن لولو سليم بدر الدين مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق المعايير التدقيق الجزائرية و الدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الإقتصادية .دراسة ميدانية لمؤسسة الديوان الترقية و التسيير العقاري تلمسان OPGI ، مجلة الإقتصاد المال و الأعمال المجلد 05 العدد 02 سنة 2022.
- 7 زوهري جلييلة أثر الإصلاحات المحاسبية و المالية على مهنة التدقيق في الجزائر مجلة الباحث الاقتصادي ، مجلد رقم 03 العدد 04 سنة 2015 .
- 8 لفكيز نرجس ، آيت محمد مراد واقع أداء المجلس الوطني للمحاسبة في الجزائر دراسة تحليلية مجلة الإقتصاد المال و الأعمال ، مجلد 08 العدد 02 سنة 2024.
- 9 محمد بوشوشة دور الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في إطار القانون 10-01 مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المتقدمة ، مجلد 05 العدد 01 .
- 10 خيرة زقيب الإطار العملي و الإجرائي لتنظيم و تنفيذ عملية التدقيق مجلة المنهل الاقتصادي المجلد 02 العدد 01 سنة 2019 .
- 11 خيرة شاوشي ، زهرة خلوف التحول الرقمي في الجزائر مجلة المحاسبة و التدقيق و المالية مجلد 05 العدد 01 سنة 2023.
- 12 عبد الرحمن محمد رشوان ، هبة حمادة أبو عرب دور التحول الرقمي في تحسين جودة عملية التدقيق الداخلي مجلة الدراسات المحاسبية و المالية مجلد 17 العدد 59 سنة 2022 .
- 13 ملياني وائل، سعود وسيلة دور التدقيق الإلكتروني في تحسين التدقيق الخارجي وجهة نظر عينا من المهنيين و الأكاديميين مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبية المجلد 09 العدد 01 سنة 2024 .
- 14 هروال محمد الأمين ، زبدي عبد الحق واقع وظيفة التدقيق الداخلي في ظل التحول الرقمي قراءة تحليلية لمخرجات التجربة الرقمية الهولندية مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة المجلد 08 العدد 01 سنة 2023 .
- 15 نوح لبوز ، بوعلام مبارك تأثير تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق في جودة تقارير محافظ الحسابات مجلة إضافات إقتصادية المجلد 03 العدد 02 سنة 2019.

16 حمزة ضويفي ، عنون فؤاد مدى إلتزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق مجلة المحاسبة للتدقيق و المالية المجلد 02 العدد 01 سنة 2020.

17 طواف فاتح ، رقايقية فاطمة الزهراء أثر إلتزام محافظ الحسابات بالمعايير الوطنية للتدقيق على جودة التدقيق الخارجي ، دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات في ولايات الشرق الجزائري ، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية سنة 2020.

18 جميلة مروان ، عمر محي الدين محمود واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المهنية و معايير التدقيق الجزائرية مجلة آفاق للبحوث و الدراسات مجلد 05 العدد 01 سنة 2022

19 بوحفص رواني واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية مجلة الدراسات الاقتصادية مجلد 23 العدد 01 سنة 2023.

رابعا : القوانين و المراسيم

1 القانون التجاري المعدل و المتمم أمر رقم 75-59 ، المؤرخ في 20 رمضان عام 1995 الموافق ل 26 سبتمبر 1975 .

✓ المصادر باللغة الأجنبية

1 Ben youcef meriem , hadjadj zineb .the application of the algerian auditing standards in the performance of the audit funtion of companies. Journal of economic and human development volume 10 number 02 , 2019.

2 Amma bouhoreira. The degree of the stationary auditors commitment to the algerian standard of auditing 570 going concern and his role in predicting financial failure in standard algeria corporates a thesis presented in the partial fulfillment of obtaining and acadamic mester , degree in finance and accouting major audit and control of management, faculty of economic marketing and management sciences, 2020.

3 bahri kada , dekhissi nourdine the place of algerian audit standards in the conduct of the legal audit mission journal of human

sciences, oum El bouaghi uiversity , volume 08 number 03 , 2021.

4 Bouabdellah abd El ouahab the impact of accouting profession under algererian auditing standards and professional performance standards A field study on a sample of external auditors in Algeria journal of Neuroquantology, volume 21 issue 07 , 2023.

5 kouskous Messaoud the efficiency of the Algerian audit standards in tncreasing the performance of the auditors. Journal of economic studies volume 08 number 02 , 2024 .

6 Mohamd zaaich , Khlelaifia imene external audit accourding to algerian Auditing standards A study on a sample of professionals in Annaba journal of economic studies volume 08 issue 01 , 2024.

7 Seffahlou Rachid general approach of the external auditor under the algerian Auditing laws revu nouvelle economic , volume 15 number 01 , 2024

8 cherchafa ilyes kimoche bilel auditing practices in algeria under the standard 505 an empirical study from the views of auditors journal of economic and financial research volume 11 issue 01 , 2024.

9 senouci sid Ahmed farouk , Ghrissi larbi the extent of application of the algerian standard for auditing 230 audit documents by auditors ijti had journal on legal and economic studies volume 13 number 02 , 2024 .

الملاحق

الملحق رقم I : الاستبيان



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة بلحاج بوشعيب- عين تموشنت  
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم العلوم المالية و المحاسبة

**استبيان**

الى السيدات والسادة الأساتذة الجامعيين

تحية طيبة و بعد:

في إطار التحضير لمذكرة الماستر تخصص محاسبة و جباية معمقة، يشرفني ان نضع بين ايديكم هذه الاستمارة الخاصة بموضوع " مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق " آملين منكم الإجابة عن الأسئلة الواردة فيها بكل موضوعية و ذلك من اجل معرفة وجهة نظركم كمهنيين و أكاديميين علما ان المعلومات ستعامل بسرية، و لن تستعمل إلا لأغراض البحث العلمي فقط و في الأخير نشكركم مسبقا على تعاونكم مساهمتكم في هذه المذكرة.

ملاحظة : من فضلكم الإجابة تكون بوضع علامة (x) في الخانة المناسبة.

وتقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير.

الجزء الأول : المعلومات الشخصية

	النوع الاجتماعي		
	أنثى	ذكر	
	أكثر من 05 سنة	من 40 إلى 50 سنة	أقل من 30 سنة
المؤهل العلمي	ماجستير	ماستر	ليسانس
الخبرة المهنية	من 10 الى 15 سنة	من 05 إلى 50 سنوات	أقل من 50 سنوات
الوظيفة الحالية	خبير محاسبي	محاسب معتمد	محافظ حسابات
دكتوراه			
أستاذ جامعي			
أكثر من 15 سنة			

الجزء الثاني: محاور الدراسة المحور

الأول: التدقيق الخارجي

الرقم	العبرة	غير موافق	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
10	التعرف الشامل على الشركة المراد تدقيقها للكشف عن وضعية الشركة					
10	فحص نقاط القوة ولضعف نظام الرقابة الداخلية					
10	يتم اختيار افراد المكتب على أساس المؤهل العلمي والخبرة					
10	استخدام الأساليب الإحصائية في عملية التدقيق الخارجي					
05	لا يتم الانحياز لأي طرف عند عملية التدقيق					
06	التأكد من عدم وجود عوامل او أسباب قد تهدد استمرارية نشاط المؤسسة					
07	التأكد من ان التسجيلات المحاسبية تمت وفق القوانين والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها					
08	يقوم بتوضيح الأخطاء والمخالفات الموجودة في القوائم المالية					
09	كتابة تقرير حول الاخطار المحتملة للمؤسسة					

					التأكد من تطبيق الإجراءات المتعارف عليها في النظام الداخلي للمؤسسة	10
--	--	--	--	--	--	----

المحور الثاني: مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية "210" الانفاق حول احكام التدقيق "505" التأكيدات الخارجية" "560 الاحداث اللاحقة" "580 التصريحات الكتابية" و"500 العناصر المقنعة" "300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية" "510 مهام التدقيق الأولية" "700 تأسيس الراي و تقرير التدقيق على الكشوف المالية."

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
10	يقوم محافظ الحسابات بكافة واجباته المتفق عليها مع الإدارة حول مهمة التدقيق					
10	ارسال طلب تأكيدات خارجية في حال وجود غموض					
10	تعديل التقرير في حال وجود أحدا لاحقة					
10	الحصول على القرارات مكتوبة من طرف الإدارة لدعم ادلة الاثبات الاخرى					
05	يتم اختيار المساعدين بناءا على استراتيجية التدقيق					
06	تصميم برنامج تدقيق للحصول على ادلة مقنعة ويستجيب لأي احداث او غير متوقعة.					
07	فحص ارصدة حسابات السنة المالية السابقة.					
08	تقديم راي حول القوائم المالية للشركة على أساس تقييم العناصر المقنعة المجمعة					

المحور الثالث: مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائر 520 الإجراءات الإدارية "570 استمرارية الاستغلال" 610 استخدام اعمال المدققين الداخلي "620 وثائق التدقيق" 510 العناصر المقنعة -الاعتبارات الشخصية" 530 السير في التدقيق" 540 تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية بالقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة بما"

الرقم	العبرة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
10	دمع أدلة الاثبات الكافية و الملائمة المتعلقة بمدى تطبيق الإدارة لفرضية الاستغلال في اعداد القوائم المالية.					
10	وضع إجراءات تحليلية لتسهيل مهمة المدقق في مختلف مراحل عملية التدقيق.					
10	قراءة تقارير المدقق الداخلي من اجل التوصل الى فهم طبيعة ومدى إجراءات التدقيق التي ينفذها المدقق الداخلي و النتائج المتوصل اليها.					
10	التأكد من ما اذ قام المدقق الداخلي بالتخطيط لعمله و تنفيذه بشكل سليم					
05	استعمال خبير لجمع ادلة الاثبات المقنعة الكافية و الملائمة					
06	استعمال خبير للحصول على معرفة تامة و افضل للمؤسسة					
07	الالتزام باعداد أوراق العمل وجمع أدلة الاثبات نمن اجل توثيق عمله و مدى اتباعه للعباية المهنية اثناء التدقيق.					
08	يقدم السحب العشوائي للعبينة نتائج جيدة وأكثر دقة للمجتمع					
09	استخدام السير في التدقيق					
10	اكتشاف مدى معقولية التقديرات و السياسات المحاسبية المعتمدة عند اعداد القوائم المالية.					

## الملحق رقم II: مخرجات spss

اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول:

		Correlations										
		Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6	Q7	Q8	Q9	Q10	المحور 1
Q1	Pearson Correlation	1	.544**	.075	.000	.230	.231	.347	.268	.225	.061	.597**
	Sig. (2-tailed)		.002	.694	1.000	.221	.220	.060	.152	.232	.747	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q2	Pearson Correlation	.544**	1	.092	.000	.000	.141	.106	.328	.551**	.452*	.620**

	Sig. (2-tailed)	.002		.629	1.000	1.000	.456	.576	.077	.002	.012	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q3	Pearson Correlation	.075	.092	1	.214	.497**	.249	.102	-.008	-.014	-.183	.388*
	Sig. (2-tailed)	.694	.629		.256	.005	.184	.593	.966	.943	.334	.034
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q4	Pearson Correlation	.000	.000	.214	1	.254	-.022	.529**	.243	.117	-.454*	.308
	Sig. (2-tailed)	1.000	1.000	.256		.176	.906	.003	.195	.539	.012	.097
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q5	Pearson Correlation	.230	.000	.497**	.254	1	.501**	.485**	.203	.109	-.280	.586**
	Sig. (2-tailed)	.221	1.000	.005	.176		.005	.007	.281	.567	.134	.001
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q6	Pearson Correlation	.231	.141	.249	-.022	.501**	1	.424*	.287	.483**	.019	.651**
	Sig. (2-tailed)	.220	.456	.184	.906	.005		.020	.124	.007	.920	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q7	Pearson Correlation	.347	.106	.102	.529**	.485**	.424*	1	.340	.219	-.163	.622**
	Sig. (2-tailed)	.060	.576	.593	.003	.007	.020		.066	.245	.388	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q8	Pearson Correlation	.268	.328	-.008	.243	.203	.287	.340	1	.474**	.089	.575**
	Sig. (2-tailed)	.152	.077	.966	.195	.281	.124	.066		.008	.640	.001
	N	30	30	30	30	30	30	30	.474**	30	30	30
Q9	Pearson Correlation	.225	.551**	-.014	.117	.109	.483**	.219		1	.482**	.686**
	Sig. (2-tailed)	.232	.002	.943	.539	.567	.007	.245	.008		.007	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q10	Pearson Correlation	.061	.452*	-.183	-.454*	-.280	.019	-.163	.089	.482**	1	.211
	Sig. (2-tailed)	.747	.012	.334	.012	.134	.920	.388	.640	.007		.262
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
المحور 1	Pearson Correlation	.97**7.	.620**	.88*8.	.086.	.86**7.	.651**	.622**	.75**6.	.686**	.117.	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.034	.027	.001	.000	.000	.001	.000	.002	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني:

### Correlations

		Q11	Q12	Q13	Q14	Q15	Q16	Q17	Q18	المحور 2
Q11	Pearson Correlation	1	.240	.257	.365*	.378*	.368*	.202	.303	.650**
	Sig. (2-tailed)		.202	.170	.048	.040	.045	.284	.103	.000

	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q12	Pearson Correlation	.240	1	.205	.395*	.457*	-.222	.075	.229	.516**
	Sig. (2-tailed)	.202		.277	.031	.011	.238	.695	.223	.003
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q13	Pearson Correlation	.257	.205	1	.340	.104	.282	.255	.136	.569**
	Sig. (2-tailed)	.170	.277		.066	.584	.131	.175	.473	.001
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q14	Pearson Correlation	.365*	.395*	.340	1	.454*	.154	.335	.317	.739**
	Sig. (2-tailed)	.048	.031	.066		.012	.418	.071	.088	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q15	Pearson Correlation	.378*	.457*	.104	.454*	1	.260	.009	.321	.632**
	Sig. (2-tailed)	.040	.011	.584	.012		.166	.960	.084	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q16	Pearson Correlation	.368*	-.222	.282	.154	.260	1	.404*	-.015	.485**
	Sig. (2-tailed)	.045	.238	.131	.418	.166		.027	.938	.007
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q17	Pearson Correlation	.202	.075	.255	.335	.009	.404*	1	.161	.554**
	Sig. (2-tailed)	.284	.695	.175	.071	.960	.027		.395	.001
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q18	Pearson Correlation	.303	.229	.136	.317	.321	-.015	.161	1	.487**
	Sig. (2-tailed)	.103	.223	.473	.088	.084	.938	.395		.006
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
المحور 2	Pearson Correlation	.650**	.16**6.	.69**7	.739**	.32**7	.85**7	.54**7.	.87**7.	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.003	.001	.000	.000	.007	.001	.006	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

### اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث:

		Correlation										المحور 3
		Q19	Q20	Q21	Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27	Q28	
Q19	Pearson Correlation	1	.262	.177	.050	.376*	.050	.342	.137	-.045	.055	.453*
	Sig. (2-tailed)		.162	.348	.794	.041	.794	.065	.471	.815	.771	.012
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q20	Pearson Correlation	.262	1	.450*	.267	.351	.158	.034	-.203	.008	.136	.488*
	Sig. (2-tailed)	.162		.013	.154	.057	.405	.859	.282	.966	.473	.006

	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q21	Pearson Correlation	.177	.450*	1	.545**	.531**	-.138	-.132	-.176	-.020	.186	.524*
	Sig. (2-tailed)	.348	.013		.002	.003	.466	.485	.353	.915	.325	.003
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q22	Pearson Correlation	.050	.267	.545**	1	.617**	.216	-.059	.131	-.215	.117	.617*
	Sig. (2-tailed)	.794	.154	.002		.000	.251	.758	.490	.255	.538	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q23	Pearson Correlation	.376	.351	.531**	.617**	1	.215	.193	.186	.005	.142	.784*
	Sig. (2-tailed)	.041	.057	.003	.000		.253	.306	.325	.977	.454	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q24	Pearson Correlation	.050	.158	-.138	.216	.215	1	.484**	.259	-.085	-.065	.442*
	Sig. (2-tailed)	.794	.405	.466	.251	.253		.007	.167	.657	.734	.014
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q25	Pearson Correlation	.342	.034	-.132	-.059	.193	.484**	1	.381*	.324	.120	.478*
	Sig. (2-tailed)	.065	.859	.485	.758	.306	.007		.038	.081	.529	.007
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q26	Pearson Correlation	.137	-.203	-.176	.131	.186	.259	.381*	1	.357	.305	.471*
	Sig. (2-tailed)	.471	.282	.353	.490	.325	.167	.038		.053	.101	.009
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q27	Pearson Correlation	-.045	.008	-.020	-.215	.005	-.085	.324	.357	1	.308	.252
	Sig. (2-tailed)	.815	.966	.915	.255	.977	.657	.081	.053		.098	.180
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q28	Pearson Correlation	.055	.136	.186	.117	.142	-.065	.120	.305	.308	1	.416*
	Sig. (2-tailed)	.771	.473	.325	.538	.454	.734	.529	.101	.098		.022
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
المحور 3	Pearson Correlation	.653	.788**	.624**	.617**	.784**	.742*	.878**	.771**	.752	.816*	1
	Sig. (2-tailed)	.012	.006	.003	.000	.000	.014	.007	.009	.000	.022	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

**Reliability Statistics**

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.676	2

**Reliability Statistics**

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.745	2

إختبار التوزيع الطبيعي المحور الأول

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6	Q7	Q8	Q9	Q10	المحور 1
N		30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	2.00	2.00	2.07	1.90	1.80	1.90	1.57	2.03	2.07	2.10	1.9433
	Std. Deviation	.788	.643	.583	.607	.761	.759	.504	.490	.583	.712	.33701
Most Extreme Differences	Absolute	.333	.367	.345	.368	.263	.348	.372	.394	.412	.389	.167
	Positive	.333	.367	.345	.368	.263	.348	.303	.394	.412	.389	.167
	Negative	-.267	-.333	-.321	-.365	-.237	-.286	-.372	-.373	-.355	-.311	-.100
Test Statistic		.333	.367	.345	.368	.263	.348	.372	.394	.412	.389	.167
Asymp. Sig. (2-tailed)		.09.0	.001.	.07.0	.08.0	.09.0	.61.0	.56.0	.78.0	.07.0	.57.0	.38.0

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

	المحور 2	Q11	Q12	Q13	Q14	Q15	Q16	Q17	Q18	
N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	2.0750	1.83	2.27	2.33	1.90	2.23	2.17	1.83	2.03
	Std. Deviation	.41987	.648	.740	.758	.803	.728	.699	.834	.556
Most Extreme Differences	Absolute	.219	.302	.341	.337	.317	.359	.328	.241	.357
	Positive	.219	.265	.341	.337	.317	.359	.328	.241	.357
	Negative	-.109	-.302	-.259	-.263	-.250	-.274	-.272	-.179	-.343
Test Statistic	.219	.302	.341	.337	.317	.359	.328	.241	.357	
Asymp. Sig. (2-tailed)	16.0	08.0	05.0	65.0	06.0	74.0	09.0	06.0	07.0	

- a. Test distribution is Normal.
- b. Calculated from data.
- c. Lilliefors Significance Correction.

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

	Q19	Q20	Q21	Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27	Q28	المحور 3	
N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	2.17	2.10	2.03	2.03	2.10	2.03	1.87	2.93	2.30	2.07	2.1633
	Std. Deviation	.648	.712	.850	.890	1.062	.890	.571	.907	.596	.640	.39782
Most Extreme Differences	Absolute	.368	.389	.382	.348	.338	.248	.359	.215	.393	.308	.113
	Positive	.368	.389	.382	.348	.338	.248	.308	.215	.393	.308	.113
	Negative	-.298	-.311	-.284	-.252	-.196	-.185	-.359	-.213	-.274	-.292	-.070
Test Statistic	.368	.389	.382	.348	.338	.248	.359	.215	.393	.308	.113	
Asymp. Sig. (2-tailed)	05.0	9.02	06.0	03.0	08.0	09.0	05.0	18.0	02.0	15.0	.200 <sup>c,d</sup>	

- a. Test distribution is Normal.
- b. Calculated from data.
- c. Lilliefors Significance Correction.

d. This is a lower bound of the true significance.

## إختبار الإنحدار

## Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.007	.079	.075	.00000

## Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
2	.006	.007	.075	.00000

a. Predictors: (Constant), Q18, Q16, Q13, Q12, Q17, Q11, Q14, Q15

## Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
3	.007	.076	.008	.00000

a. Predictors: (Constant), Q28, Q19, Q24, Q22, Q20, Q27, Q26, Q25, Q21, Q23

## One-Sample Test

Test Value = 0

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Q19	18.322	29	.000	2.167	1.92	2.41
Q20	16.155	29	.000	2.100	1.83	2.37
Q21	13.098	29	.000	2.033	1.72	2.35
Q22	12.515	29	.000	2.033	1.70	2.37
Q23	10.832	29	.000	2.100	1.70	2.50
Q24	12.515	29	.000	2.033	1.70	2.37
Q25	17.895	29	.000	1.867	1.65	2.08
Q26	17.710	29	.000	2.933	2.59	3.27
Q27	21.138	29	.000	2.300	2.08	2.52
Q28	17.696	29	.000	2.067	1.83	2.31

المحور3	29.785	29	.000	2.16333	2.0148	2.3119
---------	--------	----	------	---------	--------	--------

### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المحور2	30	2.0750	.41987	.07666
المحور3	30	2.1633	.39782	.07263

Mean المتوسط الحسابي

Std. deviation الإنحراف المعياري

### One-Sample Test

Test Value = 0

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المحور2	27.068	29	.000	2.07500	1.9182	2.2318
المحور3	29.785	29	.000	2.16333	2.0148	2.3119
المحور1	31.584	29	.000	1.94333	1.8175	2.0692

T قيمة

Sig مستوى الدلالة

### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Q11	30	1.83	.648	.118
Q12	30	2.27	.740	.135

Q13	30	2.33	.758	.138
Q14	30	1.90	.803	.147
Q15	30	2.23	.728	.133
Q17	30	1.83	.834	.152
المحور 1	30	1.9433	.33701	.06153
Q18	30	2.03	.556	.102
Q16	30	2.17	.699	.128

### One-Sample Test

Test Value = 0

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Q11	15.503	29	.000	1.833	1.59	2.08
Q12	16.784	29	.000	2.267	1.99	2.54
Q13	16.858	29	.000	2.333	2.05	2.62
Q14	12.960	29	.000	1.900	1.60	2.20
Q15	16.804	29	.000	2.233	1.96	2.51
Q17	12.042	29	.000	1.833	1.52	2.14
المحور 1	31.584	29	.000	1.94333	1.8175	2.0692
Q18	20.029	29	.000	2.033	1.83	2.24
Q16	16.979	29	.000	2.167	1.91	2.43

T قيمة

Sig مستوى الدلالة

### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Q19	30	2.17	.648	.118
Q20	30	2.10	.712	.130
Q21	30	2.03	.850	.155
Q22	30	2.03	.890	.162
Q23	30	2.10	1.062	.194
Q28	30	2.07	.640	.117
Q25	30	1.87	.571	.104
Q27	30	2.30	.596	.109

Q26	30	2.93	.907	.166
Q24	30	2.03	.890	.162
المحور 1	30	1.9433	.33701	.06153

### One-Sample Test

Test Value = 0

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Q19	18.322	29	.000	2.167	1.92	2.41
Q20	16.155	29	.000	2.100	1.83	2.37
Q21	13.098	29	.000	2.033	1.72	2.35
Q22	12.515	29	.000	2.033	1.70	2.37
Q23	10.832	29	.000	2.100	1.70	2.50
Q28	17.696	29	.000	2.067	1.83	2.31
Q25	17.895	29	.000	1.867	1.65	2.08
Q27	21.138	29	.000	2.300	2.08	2.52
Q26	17.710	29	.000	2.933	2.59	3.27
Q24	12.515	29	.000	2.033	1.70	2.37
المحور 1	31.584	29	.000	1.94333	1.8175	2.0692

## الملخص

### الملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق، وللوصول إلى هدف الدراسة تم الاستعانة بإستمارة إستبيان وتوزيعها على عينة تضم 30 موظف تتمثل في (محافظي الحسابات ومحاسبين معتمدين وخبراء محاسبين وأساتذة جامعيين متخصصين في المحاسبة والتدقيق ) وذلك في شهر فيفري من سنة 2025 ، ولقد تم الإعتماد على المنهج التحليلي الوصفي وعلى البرنامج الإحصائي SPSS لتحليل نتائج الدراسة. وخلصت الدراسة إلى أن : معايير التدقيق الجزائرية تساهم بشكل كبير في تحسين جودة ومصداقية التقارير المالية وكذلك في تطوير مهنة التدقيق خصوصا مع مواكبة التطور التكنولوجي، هذا ما ألزم محافظي الحسابات الإعتماد عليها بشكل واسع عند تأدية مهامهم .

الكلمات المفتاحية : معايير التدقيق الجزائرية – محافظي الحسابات – مهنة التدقيق – التدقيق الإلكتروني .

### Abstract :

This study aims to highlight the extent to which auditors rely on Algerian auditing standards in the auditing process ,to achieve this goal ,a questionnaire was distributed to a sample of 30 employees ( accountants, certified accountants , accounting experts and university professors specializing in accounting and auditing ) in february 2025 . The descriptive analytical approach and the spss statistical program were used to analyze the study results .

The study concluded that : Algerian auditing standards contribute significantly to improving the quality and credibility of financial reports , as Well as to developing the auditing profession , especially in keeping pace with technological developments . This has obliged auditors to rely on them extensively when performing their duties.

Keywords : algerian auditing standards- auditors – auditing profession -electronic auditing .

## قائمة المحتويات

الصفحة	الفهرس
I	الإهداء
II	الشكر
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
أ	المقدمة العامة
01	الفصل الأول : الإطار النظري لمحافظ الحسابات و معايير التدقيق الجزائرية
02	تمهيد الفصل الأول
03	المبحث الأول : ماهية محافظ الحسابات
03	المطلب الأول :تعريف محافظ الحسابات
04	المطلب الثاني:حقوق وواجبات محافظ الحسابات
05	المطلب الثالث: خصائص محافظ الحسابات و أهدافه
06	المطلب الرابع: شروط الإلتحاق بمهنة محافظ الحسابات و كيفية تعيينه
08	المبحث الثاني: عموميات حول معايير التدقيق الجزائرية
08	المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الجزائرية و أهميتها
09	المطلب الثاني : أسباب ظهور معايير التدقيق الجزائرية و أهدافها
11	المطلب الثالث: إصدارات معايير التدقيق الجزائرية
14	المطلب الرابع:اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية
15	المبحث الثالث: مدى التزام محافظ الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية
15	المطلب الأول: ماهية التدقيق المحاسبي المالي
17	المطلب الثاني : أنواع التدقيق المحاسبي المالي و أهدافه
21	المطلب الثالث: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر
26	المطلب الرابع: خطوات تنفيذ عملية التدقيق
31	المبحث الرابع: واقع مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي

31	المطلب الأول: مفهوم التحول الرقمي و دوره في جودة التدقيق
33	المطلب الثاني: ماهية التدقيق الإلكتروني و علاقته بمهنة محاسب الحسابات
35	المطلب الثالث: مخاطر التدقيق الإلكتروني في ظل التحول الرقمي
35	المطلب الرابع: مدى تأثير التحول الرقمي على مهنة التدقيق
37	خلاصة الفصل الأول
38	الفصل الثاني: الدراسات السابقة
39	تمهيد الفصل الثاني
40	المبحث الأول : الدراسات السابقة
40	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
45	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الإنجليزية
50	المبحث الثاني: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة
51	خلاصة الفصل الثاني
52	الفصل الثالث: الدراسة الميدانية ومدى إعتتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق
54	المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة
54	المطلب الأول: المنهج و حدود الدراسة
54	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة
55	المطلب الثالث: مجتمع و عينة الدراسة
56	المطلب الرابع: صدق و ثبات الاستبانة
65	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة
65	المطلب الأول: عرض البيانات الشخصية
70	المطلب الثاني: عرض و إجابات أفراد عينة الدراسة
76	المبحث الثالث: مناقشة نتائج الدراسة
76	المطلب الأول : إختبار التوزيع الطبيعي
79	المطلب الثاني: إختبار فرضيات الدراسة
83	خلاصة الفصل الثالث
84	الخاتمة العامة
87	المصادر و المراجع



قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
23	مهام المجلس الوطني للمحاسبة	01-01
55	مقياس ليكارت الحماسي	01-03
56	توزيعات الاستبانة	02-03
57	إرتباط الفقرات المحور الأول للدراسة	03-03
59	ارتباط فقرات المحور الثاني للدراسة	04-03
60	ارتباط فقرات المحور الثالث للدراسة	05-03
61	نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الإستبيان للمحور الأول	06-03
62	نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الإستبيان للمحور الثاني	07-03
63	نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الإستبيان للمحور الثالث	08-03
65	توزيع عينة الدراسة حسب متغير النوع الاجتماعي	09-03
66	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية	10-03
67	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	11-03
68	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	12-03
69	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية	13-03
70	نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الأول	14-03
72	نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الثاني	15-03
73	نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الثالث	16-03
76	التوزيع الطبيعي للمحور الأول	17-03
78	التوزيع الطبيعي للمحور الثاني	18-03
78	التوزيع الطبيعي للمحور الثالث	19-03
80	إختبار فرضيات الأول	20-03
81	إختبار فرضيات الثاني	21-03
81	إختبار فرضيات الثالث	22-03

قائمة الأشكال

الصفحة	إسم الشكل	الرقم
20	أنواع التدقيق المحاسبي المالي	01-01
22	لجان المجلس الوطني للمحاسبة	02-01
27	إجراءات تحقيق أهداف التدقيق	03-01
28	خطوات فحص نظام الرقابة الداخلية	04-01
29	خطوات مرحلة تنفيذ عملية التدقيق ( الفحص )	05-01
30	مراحل إعداد التقرير	06-01
65	توزيع عينة الدراسة حسب متغير النوع الاجتماعي	01-03
66	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية	02-03
67	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	03-03
68	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	04-03
69	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية	05-03

قائمة الملحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
98	استمارة الاستبيان	I
101	الاحصائيات الوصفية	II
106	إختبار الفرضيات	III

# مقدمة

مقدمة عامة :

يعد التدقيق أحد الأدوات الأساسية لضمان الشفافية المصدقية في التقارير المالية للمنشآت أو المؤسسات الإقتصادية، حيث يهدف إلى التحقق من صحة و عدالة المعلومات المالية المقدمة لأصحاب المصالح ، و لهذا ظهرت الجزائر بحاجة إلى تبني معايير تدقيق وطنية تتماشى مع المعايير الدولية من جهة و تراعي الخصوصيات الإقتصادية والتشريعية من جهة أخرى .

وقد تم وضع معايير التدقيق الجزائرية بهدف تنظيم مهنة التدقيق و توحيد إجراءاتها وضمان جودة الأداء المهني للمدققين و كذلك ينظم عمل محافظي الحسابات و يوجههم نحو أداء مهامهم بكفاءة ، غير أن مدى إلتزام هؤلاء المحافظين بتطبيق هذه المعايير في الواقع العملي يبقى محل تساؤل ، لا سيما في ظل التحديات المهنية و التنظيمية التي تعيق التطبيق الفعلي لها.

ومن هنا تنبع أهمية هذا الموضوع الذي يسعى إلى تسليط الضوء على درجة إعتتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق حيث قامت الجزائر ببعض الإصلاحات والتعديلات عبر مراحل لتنظيم هذه المهنة من خلال إصدار قانون 10-01 في 2010 المتعلق بتنظيم سير مهنة التدقيق و كذلك قامت بإصدار عدة مراسيم متعلقة بتحديد الهيئات المشرفة على هذه المهنة و من ثم الوصول إلى إصدارات معايير التدقيق الجزائرية حيث يسعى بلدنا الجزائر في وقتنا الحالي إلى تطوير مهنة التدقيق الخارجي .

في ظل التطورات المتسارعة في مجال تكنولوجيا المعلومات و الرقمنة ، أصبح من الضروري مواكبة هذه التغيرات في المجالات المالية و المحاسبية في هذا الإطار ظهر التدقيق الإلكتروني كمنهج حديث يعزز من فعاليات المراجعة و الرقابة معتمداً على تقنيات متقدمة مثل تحليل البيانات و أنظمة كشف التلاعب ، و تعد العلاقة بين محافظ الحسابات و التدقيق الإلكتروني علاقة تكاملية حيث يمكن المدققين من الوصول الفوري إلى البيانات المحاسبية و تنفيذ عمليات تدقيق دقيقة و شاملة في وقت أقل و جهد محدود ، و من خلال هذا التفاعل بين التقنية و الممارسة المحاسبية يعزز مستوى الشفافية و المصدقية في التقارير المالية هذا ما يساهم في حماية المؤسسات من المخاطر المالية و الإحتيال .

من خلال ما ذكرنا سابقا يمكن صياغة الإشكالية التالية :

✓ ما مدى إعتقاد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق ؟

#### ✚ الأسئلة الفرعية :

تتفرع الإشكالية إلى الأسئلة أو التساؤلات الآتية :

1. ما دور معايير التدقيق الجزائرية في مهنة محافظ الحسابات؟
2. هل يتم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية بانتظام من خلال مهام محافظ الحسابات ؟
3. كيف كان إنعكاس معايير التدقيق الجزائرية على الوضعية المالية للمؤسسات؟

#### ✚ فرضيات الدراسة :

للإجابة على الإشكالية والأسئلة الفرعية قمنا بوضع الفرضيات التالية :

1. إن معايير التدقيق الجزائرية لها دور فعال في تعزيز ورفع من جودة مهنة محافظ الحسابات.
2. يتم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية بانتظام خلال مهام محافظ الحسابات.
3. إنعكست معايير التدقيق الجزائرية إيجابيا على الوضعية المالية للمؤسسات في الجزائر.

#### ✚ أهمية الدراسة :

1. تسليط الضوء على أهمية إعتقاد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية ودورها الفعال في رفع جودة مهنة التدقيق.
2. معرفة أهمية مدى تطبيق أو إعتقاد محافظي الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية في ظل التحول الرقمي.
3. معرفة توفيق محافظ الحسابات في إستخدام التدقيق الإلكتروني .

#### ✚ أهداف الدراسة :

1. النظر إلى تطور مهنة التدقيق تزامنا مع التطور التكنولوجي .
2. الإطلاع على آراء المهنيين و الأكاديميين على إعتقاد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائري.

3. رؤية مدى توفير أرضية علمية لتطوير ممارسات التدقيق الإلكتروني فس الجزائر .

### دوافع إختيار الموضوع

1. لدى موضوع علاقة بالتخصص.
2. معرفة مدى تطبيق معايير التدقيق الجزائرية خصوصا مع مواكبة التطور التكنولوجي .
3. الأهمية التي يقدمها التحول الرقمي لمهنة التدقيق الخارجي .

### منهج الدراسة والأدوات المستخدمة :

للإجابة على إشكالية الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لتدعيم الفرضيات والجوانب المتعلقة بالإطار النظري للدراسة والمتعلق بالتعاريف والإصدارات واللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية ومهام محافظي الحسابات، وكذا الجانب المتعلق بالدراسات السابقة باللغة العربية والأجنبية.

أما بخصوص الجانب الميداني للدراسة تم الإعتماد على إستمارة إستبيان من خلال دراسة عينة يبلغ عددها 40 موظف مكونة من خبراء مهنيين ، محافظي الحسابات ، محاسبين معتمدين و الأكاديميين، أساتذة جامعيين الذين لهم علاقة بالتخصص في التدقيق و المحاسبة والمالية... أما بخصوص إختبار صحة الفرضيات وتحليل نتائج المتحصل عليها قمنا بإستخدام برنامج SPSS26 .

### هيكل الدراسة:

تم الإعتماد في هيكل الدراسة على منهجية IMRAD حيث قسمنا دراستنا إلى ثلاث فصول، حيث الفصل الأول يحتوي على أربعة مباحث الإطار النظري لمحافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية وتطرقنا كذلك إلى مدى إعتماد محافظ الحسابات عليها ، و في الأخير تم التطرق إلى واقع مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي.

أما بخصوص الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسات السابقة الخاصة بمدى إعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية والمتعلقة باللغة العربية واللغة الأجنبية بالإضافة إلى مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من خلال أوجه التشابه والاختلاف.

في حين تطرقنا في الفصل الثالث إلى الدراسة الميدانية من خلال جمع بيانات الدراسة حول عينة من أهل التخصص (محاسبين، مدققين، محافظي حسابات...) من مكاتب محافظي الحسابات لولاية عين تموشنت وتحليلها وتفسيرها من خلال إستخدام برنامج SPSS وذلك للإجابة على إشكالية وفرضيات الدراسة.

### ✚ حدود الدراسة:

- من أجل دراسة الموضوع تم رسم حدود الدراسة كما يلي :
- ✓ **الحدود المكانية:** تم توزيع الاستبيان يدويا بالإتصال مع مكاتب محافظي الحسابات ومحاسبين معتمدين و أستاذة جامعيين وكان ذلك عبر ولاية عين تموشنت.
- ✓ **الحدود الزمنية:** تم إعداد هذه الدراسة في شهر فيفري من سنة 2025 و في الجانب النظري تم تحديد الدراسات من خلال عرضنا لإصدارات معايير التدقيق الجزائرية .
- ✓ **الحدود الموضوعية:** كان إهتمام هذه الدراسة بعرض واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل التحول الرقمي وعرض معايير التدقيق الجزائرية ليومنا هذا ومدى إلتزام محافظ الحسابات بها في أداء مهامه.
- ✓ **الحدود البشرية:** إهتمت هذه الدراسة بمحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وأساتذة جامعيين الذين لهم علاقة بتخصص المحاسبة والتدقيق و لمكونة من مجتمع دراسة 40 إستمارة إستبيان منها 30 عينة صالحة للدراسة حيث 09 إستمارات لم تسترجع وواحدة مرفوضة .

### ✚ صعوبات الدراسة :

- من بين الصعوبات التي إعتضت دراستنا تتمثل في :
1. نقص المراجع التي تتناول دراسات موضوع معايير التدقيق الجزائرية خصوصا باللغات الأجنبية.
  2. صعوبة إستخدام منهج spss
  3. صعوبة الوصول إلى محافظين الحسابات خارج الولاية.

# الفصل الأول

الإطار النظري لمحافظة الحسابات و معايير

التدقيق الجزائية

### تمهيد الفصل:

عند تطور الشركات والمؤسسات من حيث زيادة حجم نشاطها وتعدد أشكالها أدى إلى بروز مهنة التدقيق في صورة حديثة مما تطلب الأمر الاهتمام أكثر بالمهنة وترقيتها ويضطلع في الجزائر بهذه المهنة مهنيون أو أشخاص يتمتعون بالخبرة في مجال المحاسبة يسمون بمحافظي الحسابات.

ولهذا سنحاول في هذا الفصل التعرف على محافظي الحسابات وخصائصهم وكيف يتم الالتحاق بهذه المهنة وكيف يتم تعيينهم ومن ثم نذهب لتسليط الضوء على معايير التدقيق الجزائرية وأسباب ظهورها وأهميتها وأهدافها وإصدارات هذه المعايير وماهي اللجان المشرفة عليها ثم ندرج إلى التعرف على التدقيق وخصائصه، أهميته وأنواعه وماهي أهدافه والهيئات المشرفة على هذه المهنة وماهي الخطوات التي يقوم بها المدقق لكي ينفذ هذه العملية.

سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى:

- ✓ المبحث الأول: ماهية محافظ الحسابات.
- ✓ المبحث الثاني: عموميات حول معايير التدقيق الجزائرية.
- ✓ المبحث الثالث: مدى التزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية.

## المبحث الأول: ماهية محافظ الحسابات

من خلال هذا المبحث سنتطرق للإجابة على ما هو مفهوم محافظ الحسابات وما هي حقوقه ومسؤولياته وكذلك سنقوم بالتعرف على وظائف أو مهام محافظ الحسابات بالإضافة إلى خصائصه وأهدافه وما هي شروط الالتحاق بهذه المهنة وكيف يتم تعيينه.

### المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بمحافظ الحسابات .

#### التعريف الأول:

حسب القانون التجاري في مادة 715 مكرر 4 المرسوم التشريعي رقم 08-93 المؤرخ في 25 أفريل 1993 تعيين الجمعية العادية للمساهمين مندوبا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات تحت رقم من بين المهنيين المسجلين على جدول المصنف الوطني وتمثل مهمتهم الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير في التحقيق والدفاتر والأوراق المالية لمؤسسته ومراقبة انتظام حسابات المؤسسة وصحتها.<sup>1</sup>

#### التعريف الثاني:

محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به:<sup>2</sup>  
ومن خلال التعاريف السابقة نستخلص تعريف لمحافظ الحسابات:  
هو شخص له المسؤولية الخاصة والاستقلالية والحيادية يخول له القانون القيام بتدقيق الحسابات وذلك من خلال إعطاء رأيه حول القوائم المالية ومدى مطابقتها لأحكام التشريع المعمول بها.

### المطلب الثاني: حقوق وواجبات محافظ الحسابات ووظائفه

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى حقوق وواجبات محافظ الحسابات ووظائفه .

#### 1. حقوق وواجبات محافظ الحسابات

لكي يقوم محافظ الحسابات بمهمته بكل استقلالية وحيادية خول له القانون واجباته وحقوقه داخل المؤسسة.

<sup>1</sup> القانون التجاري المعدل و المتمم أمر رقم 75 - 59 ، المؤرخ في 20 رمضان عام 1995 الموافق ل26 سبتمبر 1975 ، ص.ص. 127 - 128  
<sup>2</sup> سفاحور رشيد ، كتوش عاشور " مهام و تقارير محافظ الحسابات في الجزائر " مجلة الإقتصاد الجديد ، المجلد رقم 01 ، العدد 16 ، سنة 2017 ص . 87

أولاً: حقوق محافظ الحسابات

- يمكن حصر أهم حقوق محافظ الحسابات وفقاً للقانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد فيما يلي:
- يمكن لمحافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للشركة أو الهيئة ويمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة والأعوان والتابعين للشركة أو الهيئة كل التوضيحات والمعلومات وأن يقوم بكل التفتيشات التي لا يراها لازمة.
  - تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداولات، أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته.
  - يحضر محافظ الحسابات الجمعيات العامة كلما استدعي للتداول على أساس تقديره، ويحتفظ بحق التدخل في الجمعية المتعلقة بأداء مهمته.
  - يمكن لمحافظ الحسابات أن يطلب من الأجهزة المؤهلة، الحصول في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها.
  - يقدم القائمون بالإدارة في الشركات كل ستة أشهر على الأقل لمحافظ الحسابات كشف محاسبي، يعد حسب مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون.<sup>1</sup>

ثانياً: واجبات محافظ الحسابات

- يضطلع محافظ الحسابات حسب القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بالواجبات التالية:
- يتعين على محافظ الحسابات الاحتفاظ بملفات زبائنه لمدة 10 سنوات ابتداءً من أول يناير الموالي لآخر سنة مالية للعهد.
  - يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماماً لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
  - يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرية أو المسير.

<sup>1</sup> قادري عبد القادر. " مهنة محافظ الحسابات في ضوء الإصلاح المحاسبي في الجزائر ". مجلة إقتصاد المال و الأعمال، المجلد رقم 04، العدد 03 ، 2020، ص.ص. 298 - 299 .

- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: خصائص محافظ الحسابات وأهدافه

من خلال هذا المطلب سنعرض خصائص محافظ الحسابات وأهدافه في أداء مهنة.

#### 1. خصائص محافظ الحسابات

يتسم محافظ الحسابات بعدة مميزات أهمها:

➤ **المؤهلات:** والتي تمثل المعرفة في ثلاثة مجالات أساسية:

- أ. معرفة معمقة في المحاسبة والتمكن الكبير من التنظيم المحاسبي وتقنيات التدقيق.
- ب. معارف في الاقتصاد العام وتسيير المؤسسات التي تساعد على فهم المؤسسة جيدا.
- ج. معرفة كافية في قانون الأعمال حتى يعرف الحدود المهمشة ومسؤولياته من جهة والتدقيق العميق في الجانب القانوني للمؤسسة ومدى تأثيره على صحة وانتظامية القوائم المالية.

➤ **الاستقلالية:** نظر المشرع الجزائري إلى استقلالية المدقق من الزوايا الآتية:

- أ. **الزاوية الأخلاقية:** تشمل على ضرورة التحلي بالمبادئ الآتية: مبدأ الحياد - مبدأ الأخلاقية - مبدأ الشرعية المطلوبة.

- ب. **الزاوية المادية:** أبرز فيها المشرع حالات التنافي لمزاولة التدقيق في المؤسسة، الأقرباء والأصهار لدرجة الرابعة، القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المدير.

- ج. **الزاوية المهنية:** أشارت المادتين 26 و27 من قانون 10-01 إلى الجهاز المؤهل بتعيين محافظ الحسابات ومهنته في الجمعية العامة، كما أرفق هذا التعيين بمدته القصوى إذ تدوم وكالة محافظ الحسابات ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة أخرى.

<sup>1</sup> قادري عبد القادر. " مهنة محافظ الحسابات في ضوء الإصلاح المحاسبي في الجزائر ". مرجع سبق ذكره، ص.ص. 299 - 300 .

كما تناول القرار المؤرخ في 29 جويلية 2010 ألعاب محافظ الحسابات بتجديد سقف الأتعاب والحدود

الدنيا بمرجعية عدد ساعات العمل المبذولة في المهمة التي توكل محافظ الحسابات.<sup>1</sup>

## 2. أهداف محافظ الحسابات

يهدف محافظ الحسابات إلى تحقيق ما يلي:

❖ التأكد من صحة العمليات المالية المثبتة في الدفاتر والسجلات المؤسسة طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.

❖ اكتشاف الأخطاء وأعمال الغش والتلاعب.

❖ إبداء رأي محايد حول صحة القوائم المالية.

❖ مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها.

❖ تقييم أعمال المؤسسة بالنسبة إلى الأهداف المرسومة.

❖ تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية عن طريق عدم الإسراف واستغلال أمثل للموارد في جميع نواحي نشاط المؤسسة.<sup>2</sup>

## المطلب الرابع: شروط الالتحاق بمهنة محافظ الحسابات وكيفية تعيينه

ستتطرق من خلال هذا المطلب إلى شروط الالتحاق بمهنة محافظ الحسابات وكيفية تعيينه .

### 1. شروط الالتحاق بمهنة محافظ الحسابات

طبقا لنص المادة 08 من القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب المعتمد مجموعة من الشروط التي يجب

توفرها في محافظ الحسابات كما يلي:

✓ أن يكون جزائري الجنسية.

✓ أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.

✓ أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.

✓ أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة

الوطنية لمحافظي الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون.

<sup>1</sup> مبروكة العمري. "مساهمة محافظي الحسابات في تلبية متطلبات وإحتياجات مستخدمي القوائم المالية". مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص تدقيق و مراقبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية، 2020، ص. 05.

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، ص. 06.

✓ أن يؤدي اليمين المنصوص عليه في المادة 6 من القانون 01-01 المؤرخ في جويلية 2010 بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصنف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو في المنظمة الوطنية وقبل القيام بأي عمل وذلك أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لحل تواجد مكاتبهم بالعبارات التالية:

"أقسم بالله أن أقوم بعملتي أحسن القيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكنم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد"

✓ أن يكون حائز على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معادلة لها.

✓ يجب عليه الالتزام بالأحكام القانونية المعمول بها التي تحكم المحاسبة والسجلات المحاسبية وكذا مراقبتها وممارسة مهنتهم بكل استقلالية ونزاهة.<sup>1</sup>

## 2. كيفية تعيين محافظ الحسابات.

مركز محافظ الحسابات له تأثير كبير على حياة الشركة لهذا تحتل الجهات التي أوكلت إليها مهمة تعيين محافظ الحسابات بحيث تختلف إذا ما كانت الشركة في طور التأسيس أو نزول نشاطها بشكل عادي ولهذا هناك عدة طرق لتعيين محافظ الحسابات نذكرها كالتالي:

أ. **التعيين من طرف الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات:** يتم تعيين محافظ الحسابات في هذه الحالة في إطار الشروط التالية:

❖ **رسالة قبول العهدة:** يرسل محافظ الحسابات رسالة قبول العهدة للجمعية العامة للهيئة أو المؤسسة المعنية خلال أجل أقصاه ثمانية أيام بعد تاريخ وصل استلام تبليغ تعيينه.

❖ **دفتر الشروط:** فصل المرسوم التنفيذي 11-32 مضمون دفتر الشروط الواجب إعداده من أجل تعيين محافظ الحسابات.

❖ **يعين محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية بعد الموافقة الكتابية وعلى أساس دفتر الشروط وذلك خلال أجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر دورة لعهدة محافظي الحسابات.**

❖ **تعيين الجمعية العامة التأسيسية مندوب أو مندوبوا الحسابات الأولون في القانون الأساسي ويجب إثبات قبول التعيين في محضر الجلسة.**

<sup>1</sup> د.سي محمد لخضر. " دور محافظ الحسابات في تقويم الحسابات في المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مجمع أفيكول سكيكدة ". مجلة الدراسات و أبحاث الاقتصادية في الطاقات المتجددة، المجلد رقم 06، العدد 02، 2019، ص.ص. 76-78.

ب . التعيين من طرف رئيس المحكمة (التعيين الاضطراري): إذا لم يتم تعيين محافظ الحسابات أو في حالة وجود مانع أو رفض واحد أو أكثر من محافظي الحسابات يتم اللجوء إلى تعيينهم أو استبدالهم بأمر من رئيس المحكمة بناء على طلب مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، ويمكن تقديم هذا الطلب من طرف كل معني في الشركات التي تلجأ علنياً للاذخار وذلك عن طريق السلطة المكلفة بتنظيم عمليات البورصة ومراقبتها.

ج . التعيين من طرف أحد المساهمين: يجوز لكل مساهم أن يطلب من العدالة تعيين محافظ الحسابات ويبلغ قانون بالحضور رئيس مجلس الإدارة أو مجلس المديرية وتنتهي المهمة الممنوحة عندما تقوم الجمعية العامة بتعيين محافظي الحسابات.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: عموميات حول معايير التدقيق الجزائرية

الجزائر تعتبر من أواخر الدول التي تبنت معايير التدقيق ولهذا سنقوم بإعطاء مفهوم حول هذه المعايير وأهميتها بالإضافة إلى التعرف على أسباب ظهورها وأهدافها كما تطرقنا إلى إصداراتها واللجان المشرفة على إصدار هذه المعايير.

#### المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الجزائرية وأهميتها

سننتظر من خلال هذا المطلب إلى مختلف مفاهيم معايير التدقيق الجزائرية ومدى أهميتها عند الاعتماد عليها في إعداد القوائم المالية .

#### 1. مفهوم معايير التدقيق الجزائرية

قبل التطرق إلى المعايير الجزائرية للتدقيق يجب التعرف على المعايير الدولية ISA والتي قام المجمع الأمريكي بتعريفها على أنها "تعبير عن الصفات الشخصية والمهنية التي يجب أن تتوفر في المدقق، وهي عبارة عن الخطوات الرئيسية لعملية التدقيق واللازمة للحصول على القدر الكافي من الأدلة والبراهين التي تمكنه من إبداء رأيه حول مصداقية القوائم المالية" .

ومع تبني نظام السوق وفتح المجال الاستثماري في القطاعين الخاص والعام تم تبني العديد من القوانين الأخرى لمواكبة التغيرات والتطورات الدولية من بينها المعايير الدولية للتدقيق، حيث على ضوء هذه المعايير قام المجلس الوطني الجزائري للمحاسبة بتبني بعض المعايير وتعديلها وفق طبيعة العمل في الجزائر وقام بتبني 16 معياراً والتي تم إصدارها

<sup>1</sup> بن يحيى علي ، لعمور رميلة. " متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق NAA ". مجلة الواحات للبحوث و الدراسات، المجلد 13، العدد 01 ، 2020 ، ص. 106 .

على أربع دفعات ابتداء من سنة 2016 ولهذا لتفادي مشاكل صعوبة الفهم والعمل بها من طرف المهنيين في الجزائر.

تعرف هذه المعايير على أنها المرجع الوطني الذي يستشهد به المدققون من أجل القيام بمهامهم والخروج بتقرير يتصف بالجودة العالية والذي يفيد أصحاب المصالح مع المؤسسة في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية وغيرها.<sup>1</sup>

وتعرف هذه المعايير كذلك على أنها إحدى الركائز الأساسية لمهنة التدقيق كونها تعتبر بمثابة إطار عام ينظم هذه المهنة داخل الجزائر إذ تهتم بتوضيح المسار الذي يجب أن يتبعه محافظ الحسابات منذ قبوله المهمة إلى حين وصوله لإعداد تقريره النهائي.

## 2. أهميته معايير التدقيق الجزائرية

تتمثل أهمية معايير التدقيق الجزائرية في

- ✓ رفع مستوى مهنة التدقيق في الجزائر.
- ✓ تعتبر دليلا يسترشد به محافظ الحسابات عند قيامه بتدقيق القوائم المالية.
- ✓ تجنب الإشكالات والغموض المحتمل حول المتطلبات التي يحتاجها المدقق لتحقيق أهداف مهمة التدقيق.
- ✓ تحسن من جودة تقارير التدقيق المبنية على الموضوعية والمصدقية بعيدا عن الشكلية.
- ✓ تبين واجبات ومسؤوليات محافظ الحسابات عند تدقيق القوائم المالية.
- ✓ تساعد محافظي الحسابات على تجنب الأخطاء أثناء تدقيق القوائم المالية.<sup>2</sup>

## المطلب الثاني: أسباب ظهور معايير التدقيق الجزائرية وأهدافها

سنعرض من خلال هذا المطلب أسباب ظهور معايير إعداد التدقيق الجزائرية وأهدافها .

### 1. أسباب ظهور معايير التدقيق الجزائرية:

قامت دولة الجزائر بإعداد أو بإصدار معايير خاصة بها لعدة أسباب من بينها:

<sup>1</sup> حارث نخلة ، بن حمو عصمت. " المعايير الجزائرية للتدقيق و دورها الفعال في إرسال مبادئ حوكمة الشركات ". مجلة دفاتر بواوكس، المجلد 11 ، العدد 02 ، 2022 ، ص.ص. 499-500.

<sup>2</sup> بصري ريمة . " المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق و مدى تطبيقها في مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر " . أطروحة لنيل شهادة الدكتوراة في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و لتجارية وعلوم التسيير، 2021، ص. 109 .

- ✓ رغبة الجزائر في إصدار معايير تتوافق مع بيئة عملها ومستمدة من معايير التدقيق الدولية وكذلك لتحسين مهنة التدقيق باعتبار المعايير دليلا يسترشد به المدقق لتحسين جودة تقارير الخاصة بالتدقيق.
- ✓ إصلاح مهنة التدقيق بعد التدهور الذي شهدته في عملية مراجعة لنقص كفاءة المحاسبين خاصة بعد تبني نظام المحاسبي وضعف نظر الرقابة الداخلية لبعض المؤسسات.
- ✓ ضعف دور الهيكل المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر ودخول الأجانب لممارسة المهنة واطلاعهم على تفاصيل الاقتصاد الوطني.
- ✓ احتياج مهنة التدقيق إلى معايير تضبطها وتسيرها.
- ✓ قيام الجزائر بجملة من الإصلاحات أهمها إصلاح النظام المحاسبي من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي المشتق من المعايير المحاسبية الدولية.
- ✓ توجه الجزائر نحو الاقتصاد الحر وتوقيع اتفاقية الشراكة الأورو متوسطية لرغبتها في الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة والاندماج مع الاقتصاد العالمي في ضوء العولمة وفتح مجال أمام الاستثمار الأجنبي من خلال التوحيد المحاسبي.
- ✓ صدور قانون المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وقررت الحكومة بموجب هذا القانون إعادة هيكلة وتنظيم مهنة المحاسبة وذلك بإنشاء منظمات مهنية<sup>1</sup>.

## 2. أهداف معايير التدقيق الجزائرية

- تسعى المعايير الجزائرية للتدقيق إلى تحقيق الأهداف التالية
- ✓ تأطير مهنة التدقيق في مجال منظم ومحدد.
- ✓ تقليل التفاوت بين المهنيين.
- ✓ تحسين خدمات المهنيين وجعلها أكثر توافقا على المستوى المحلي والدولي.
- ✓ تحسين ورفع من مستوى كفاءة وفعالية التقارير التي يصدرها المحقق الخارجي وجعله أكثر وضوحا.

<sup>1</sup> داود سهيلة ، حمداش شريفة . " أهمية معايير تدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقرير المدقق الخارجي " . مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص محاسبة ومراجعة ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، 2018 ، ص.58 .

✓ تشجيع انتقال الأموال وزيادة الاستثمار المحلي والأجنبي في الجزائر من خلال توفير تقارير مالية مدققة وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: إصدارات معايير التدقيق الجزائرية

فيما يلي سنعرض مراحل إصدارات معايير التدقيق الجزائرية والتي هي كالتالي:

1. الإصدارات الأولية 04 فيفري 2016 : طبقا للمقرر رقم 02 المؤرخ في 04 فيفري 2016 أولى إصدارات

معايير التدقيق الجزائرية وتتمثل في أربعة معايير هي:

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "210" اتفاق حول أحكام مهام التدقيق: يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق أو محافظ الحسابات الاتفاق مع الإدارة وفق الشروط المسبقة حول أحكام مهمة التدقيق.

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "505" التأكيدات الخارجية: يعالج هذا المعيار استعمال المدقق الإجراءات التأكيدات الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية أي من مصادر موثقة كالبنك، مصلحة الضرائب... الخ.

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "560" احداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة: الهدف من هذا المعيار هو حصول المدقق على الأدلة الكافية التي تدل على أن العمليات المحاسبية التي وقعت بين تاريخ الإقفال للكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية قد تمت معالجتها وفق المنهج المحاسبي المطبق.

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "580" التصريحات الكتابية: يعالج هذا المعيار إلزامية حصول المدقق على الوثائق الكتابية اللازمة من طرف الإدارة، ليؤكد أن هذه الأخيرة قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه في إطار مراجعة القوائم المالية.<sup>2</sup>

2. الإصدارات الثانية 11 أكتوبر 2016: طبقا للمقرر 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 ثاني إصدارات

معايير التدقيق الجزائرية و المتمثلة في أربعة معايير هي :

<sup>1</sup> بصري ريمة . " المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق و مدى تطبيقها في مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر " .مرجع سبق ذكره، ص.ص.110-109 .

<sup>2</sup> خلاصي عمر ، بن لولو سليم بدر الدين. " مدى التزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية و الدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الاقتصادية" . دراسة ميدانية لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري تلمسان OPGI ، مجلة الإقتصاد المال والأعمال، المجلد 05 ، العدد 02 ، 2022 ، ص.98 .

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "300" تخطيط الكشوف المالية: يدرس هذا المعيار إلتزامات المدقق فيما يخص التخطيط للتدقيق الكشوف المالية و يهدف إلى إعداد إستراتيجية تتكيف مع المهمة و برامج العمل لدى المدقق .

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "500" العناصر المقنعة: هي كل المعلومات التي جمعها المدقق قصد الوصول إلى نتائج لتأسيس رأيه كالمقيود المحاسبية ( دفتر اليومية ؛ دفتر الأستاذ ) ووثائق الإثبات كالكشوك و الفواتير .

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "510" مهام التدقيق الأولية و الأرصدة الافتتاحية : يعالج هذا المعيار الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية و يجب على المدقق أن يجد عند إفتتاح الأرصدة أنه تم نقل أرصدة إقفال السنة السابقة بشكل صحيح .

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "700" تأسيس الرأي و تقرير التدقيق للكشوف المالية : يتطرق هذا المعيار إلى إلتزام المدقق بتشكيل رأيه حول الكشوف المالية و يهدف إلى تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة و التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقري كتابي.

3. الإصدارات الثالثة في سنة 2017 : وفق مقرر رقم 23 المؤرخ في مارس 2017 و هي ثالث إصدارات و تتمثل كذلك في أربعة معايير و هي كالآتي :

❖ معيار الجزائري للتدقيق رقم "520" الإجراءات التحليلية: تطرق هذا المعيار إلى إستخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها أداة للمراقبة التي تسمح بالتعرف على المؤسسة و محيطها و تضمن هذه الإجراءات التحليلية مقارنات مع معطيات سابقة أو تقديرية للمؤسسة .

❖ معيار الجزائري للتدقيق رقم "570" إستمرارية الإستغلال: يعالج هذا المعيار إلتزامات المدقق في تدقيق القوائم ( الكشوف ) المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية إستمرارية الإستغلال في إعداد القوائم المالية و إستمرارية نشاط المؤسسة بإستثناء المؤسسة التي تنوي التصفية أو وقف النشاط .

❖ معيار الجزائري للتدقيق رقم "610" إستخدام أعمال المدققين الداخليين: يعالج هذا المعيار شروط و فرصة إنتفاع المدقق الخارجي من أعمال المدقق الداخلي حيث يمكن لهذا الأخير أن يساعد المدقق الخارجي

في أداء مهمته و كذلك على المدقق الداخلي أن لا يتأثر بتقرير المدقق الداخلي لأنه مهما بلغت درجة الإستقلالية فإنه دائما يبقى من فروع المؤسسة.<sup>1</sup>

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم " 620 " استخدام الأعمال: يعالج هذا المعيار واجبات المدقق من طرق

خبير معين من طرق المدقق عندما يقوم بالاستعانة به و هذا للقيام بمراقبة خاصة تتطلب الخبرة في الميدان  
4. الإصدارات الرابعة 24 سبتمبر 2018 : طبقا للمقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 و هو رابع إصدارات معايير التدقيق و هي كذلك متمثلة في أربعة معايير كالاتي :

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "230" وثائق التدقيق : يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق

المدقق لإعداد وثائق التدقيق و القوائم المالية مثل ملفات العمل التي يهدف المدقق أثناء القيام بعملية التدقيق و تتمثل في الإجراءات المنجزة و العناصر المقنعة و النتائج التي توصل إليها .

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم " 510 " العناصر المقنعة والإعتبرات الخاصة : هذا المعيار يعالج مدى

إعتبار المدقق في حصوله على عناصر مقنعة كافية و مناسبة فيما يخص جوانب محددة تمس المخزونات و كذلك قضايا النزاعات و المعلومات التي تلزم المؤسسة في إطار القوائم المالية.

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم "530" السبر في التدقيق: يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام

السبر أي أخذ عينة للفحص والقيام بتدقيقها بهدف الحصول على إستنتاجات معقولة حول المجتمع الإحصائي الذي إختار منه العينة.

❖ المعيار الجزائري للتدقيق رقم " 540 " التقديرات المحاسبية : هذا المعيار يقوم بعلاج واجبات المدقق

المرتبطة بالتقديرات المحاسبية بما فيها الحقيقية و المعلومات الواردة في إطار تدقيق القوائم المالية و تتضمن هذه الواجبات المطلوبة في الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> خلاصي عمر ، بن لولو سليم بدر الدين. " مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية و الدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الاقتصادية". مرجع سبق ذكره، ص.98 .

<sup>2</sup> خلاصي عمر ، بن لولو سليم بدر الدين. " مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية و الدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الاقتصادية". مرجع سبق ذكره، ص.99 .

### المطلب الرابع : اللجان المشرفة على إصدار معايير التدقيق الجزائرية

من بين اللجان المشرفة على إصدار معايير التدقيق الجزائرية نذكرها كآآتي :

1. لجنة توحيد الممارسات المحاسبية و إجراءات العمل : تقوم هذه اللجنة ب:
  - ✓ إعداد المشاريع المتفق عليها فيما يتعلق بأحكام المحاسبة الوطنية المطبقة على كل شخص معنوي أو طبيعي خاضع للقيام بالمحاسبة.
  - ✓ القيام بكل الدراسات في إطار التنمية و إستعمال وسائل المحاسبة و مناهجها.
  - ✓ وضع مناهج العمل في الميدان الممارسات المحاسبية و إجراءات العمل .
  - ✓ إقتراح الإجراءات الموحدة للمحاسبة .
  - ✓ ضمان تنسيق البحوث النظرية و المنهجية و إجمالها في مختلف ميادين المحاسبة.
  - ✓ دراسة و إبداء آراء و التوصيات الخاصة بكل المشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة .
2. لجنة مراقبة الجودة : وجب على هذه اللجنة القيام بما يلي :
  - ✓ ذكر أسماء المراقبين المختارين من بين أهل المهنة قصد ضمان مهمات تفقد الجودة .
  - ✓ وضع معايير خاصة بكيفيات تنظيم المكاتب و إدارتها .
  - ✓ وضع المناهج التي تسير ضمان تفقد جودة خدمات المكاتب.
  - ✓ ضمان جودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين .
  - ✓ وضع معايير المناهج عمل في ميدان جودة الخدمات .
  - ✓ إبداء الرأي و إقتراح مشاريع نصوص شرعية في ميدان الجودة .
3. اللجنة الخاصة : هي اللجنة المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية، أنشأت ضمن المجلس الوطني للمحاسبة و هي مؤلفة من خبراء في شؤون المحاسبة و التدقيق.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> حساني محمد ، رباحي هشام " إدارة المخاطر بين المعايير الجزائرية و المعايير الدولية للتدقيق " مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة تخصص محاسبة و جباية كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير . 2022. ص. 37-38 .

## المبحث الثالث: مدى التزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية

التدقيق المحاسبي المالي له أهمية كبيرة في توضيح القرارات ولهذا من خلال هذا المبحث سنتعرف على مفهومه وخصائصه والأهمية كما قمنا بالتطرق إلى ذكر أنواعه وأهدافه ومن ثم إلى الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر كما سنقوم كذلك بتوضيح خطوات تنفيذ هذه العملية من قبل المدقق.

## المطلب الأول: ماهية التدقيق المحاسبي المالي

سنستطرق من خلال هذا المطلب إلى مفهوم التدقيق المالي وكذا خصائصه بالإضافة إلى أهميته .

## ✓ مفهوم التدقيق المحاسبي المالي

لقد جاء تعريف التدقيق على لسان جمعية المحاسبة الأمريكية على أنه عملية منظمة ومنهجية Systematic لجمع الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقدرة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة.<sup>1</sup>

وفق مدخل نظامي فيمكن اعتبار التدقيق "نظام مدخلاته هي مادة التدقيق جميع السجلات والدفاتر والأدلة والقرائن يتم معالجتها وفق مجموعة من العمليات وإختبار العينات-الفحص- والتأكد، التقييم الإستقصاءات للخروج بالمرجع النهائي لهذا النظام والمتمثل في التقدير النهائي وبالضبط الرأي الفني المحايد.<sup>2</sup>

كما يمكن تعريف التدقيق من خلال مكوناته:

تقوم عملية التدقيق بكاملها على فرضية أساسية وهي أن البيانات المالية وغير المالية المعدة من قبل إدارة المؤسسة تفتقر للموثوقية الكاملة التي تمثل أساسا يعتمد عليه في عملية اتخاذ القرارات المختلفة فالمستخدم الداخلي للبيانات أو المستخدم الخارجي للبيانات على حد سواء يبحثون عن درجة الثقة التي تحققها البيانات وكيف يمكن زيادتها.

وعليه إستنادا على هذه التعاريف السابقة يمكننا حصر مفهوم التدقيق كالتالي:

<sup>1</sup> زوهري جلييلة . " أثر الإصلاحات المحاسبية و المالية على مهنة التدقيق في الجزائر " . مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد رقم 03، العدد رقم 04، 2015، ص.54.

<sup>2</sup> أ.د.رشيد لوكساي ، حمزة العراي . " واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية " . الملتقى الوطني العلمي حول التدقيق في الجزائر، 2018، ص

التدقيق هو عملية منظمة تعمل على ثلاثة محاور أساسية وهي الفحص والتحقق وإعداد التقرير النهائي وكذلك العمل على جمع الأدلة بشكل موضوعي والتي لها علاقة بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية بغية إعطاء رأي محلل ومحايد على نوعية ومصداقية المعلومات.

## 2. خصائص التدقيق المحاسبي المالي:

- ✓ للتدقيق عدة خصائص تميزه عن بقية الأدوات الأخرى للتسيير نذكر منها:
- ✓ التدقيق هو عملية منتظمة أي أن إختبارات المراجع تعتمد على تخطيط مسبق متمثل في برنامج موضوع ومضبوط لعملية المراجعة.
- ✓ إيصال نتائج الفحص والدراسة إلى الأطراف المعنية.
- ✓ يشمل التدقيق على إبداء رأي فني محايد وهذا الأمر يتطلب وضع مجموعة من المعايير تستخدم كأساس للتقييم.
- ✓ ضرورة الحصول على أدلة إثبات وتقديمها بطريقة موضوعية.<sup>1</sup>

## 3. أهمية التدقيق المحاسبي المالي:

- للتدقيق أهمية كبيرة للأطراف المستخدمة للقوائم والتقارير المعدة من طرف المؤسسة.
- (أ) إدارة المؤسسة: تتمثل أهميته في:
  - ✓ أساس لتجنب العسر المالي أو الإفلاس أو الاختلاس.
  - ✓ أساس لتقدير وتحديد ربحية العمليات وقوتها الإيرادية.
  - ✓ أساس لتحديد سلامة المركز المالي.
  - ✓ أساس للحصول على القروض من البنوك ومؤسسات الإقراض.
- (ب) الدائنين والموردين: يعتمدون على تقدير المدقق بسلامة وصحة القوائم المالية ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالإلتزام قبل الشروع في منح الإئتمان التجاري والتوسع فيه، وتفاوت نسب الخصومات التي تمنحها وفقا لقوة المركز المالي.

<sup>1</sup> عمر علي عبد الصمد. " دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة الشركات ". مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2022، ص 43.

ج) المؤسسات الحكومية: تعتمد القوائم المالية وتقدير المدقق للتخطيط، المتابعة، الإشراف والرقابة على المؤسسات الاقتصادية وتأكيد التزامها بالتعليمات والإجراءات والتوجيهات ومدى الالتزام بالخطط الموضوعة وتحديد الانحرافات وأسبابها.

د) مصلحة الضرائب: تعتمد مصلحة الضرائب على القوائم المالية المعتمدة لتقليل الإجراءات الروتينية وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب وسرعة تحديد الوعاء الضريبي وتحصيل الضريبة.

هـ) الاقتصاد القومي: يعتمد كذلك الاقتصاديون في هياكل الدولة على القوائم المالية للوصول إلى تحديد المؤشرات الوطنية منها مثلا الدخل القومي والنتاج الداخلي الخام وكذلك القيام بعملية التخطيط الاقتصادي واتخاذ قرارات تنمية تخدم الصالح العام لهذا وجب على القوائم المالية تعبر عن واقع فعلي.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أنواع التدقيق المحاسبي المالي وأهدافه

سنعرض من خلال هذا المطلب أنواع التدقيق المحاسبي المالي وأهدافه

#### 1. أنواع التدقيق المحاسبي المالي:

أ. من حيث التوقيت: حيث تم تصنيف التدقيق إلى:

##### ✓ التدقيق النهائي:

يتم مرة واحدة عند إنتهاء مصلحة المحاسبة من إقفال الدفاتر المحاسبية وإعداد الجرد والقوائم المالية وهذا ما يضمن عدم حدوث أي تعديل في البيانات وتغيير في الأرصدة وهذا النوع يلائم المؤسسات الصغيرة.

##### ✓ التدقيق المستمر:

يطبق عادة في المؤسسات الكبيرة حيث يقوم المدقق بزيارة المؤسسة على فترات متعددة خلال السنة المالية من خلال خطة مرسومة معدة وبرنامج زمني محدد، ومن مزاياه كشف الغش أولا بأول.

ب. من حيث نطاق عملية التدقيق: ويصنف إلى:

##### ✓ التدقيق الكلي(الكامل):

<sup>1</sup> محمد أمين علون . " محاضرات في مقياس التدقيق المالي و المحاسبي " . مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة و مالية، جامعة لونيبي علي البلدة 02 ، 2022 ، ص.ص . 10-09.

يكون شاملاً لجميع أقسام المؤسسة ولكن ذلك لا يعني أن يقوم المدقق بفحص كل العمليات بل يشترط أن يمس كل القوائم المالية ويكون له حرية إختيار مفردات العينة بشرط أن يمس كل القوائم المالية ويكون له حرية إختيار مفردات العينة بشرط تحمله المسؤولية الكاملة.

#### ✓ التدقيق الجزئي:

هو الذي يقتصر فيه العمل على قسم من الأقسام في المؤسسة أو عمليات محددة على نطاق الفحص مثلاً كأن يطلب من المدقق فحص العمليات النقدية التي أجرتها المؤسسة في فترة معينة أو التأكد من جرد المخازن فقط ويشترط في ذلك وجود عقد واضح بين المدقق والمؤسسة.<sup>1</sup>

ت. من حيث درجة الإلزام: يصنف إلى:

#### ✓ التدقيق الإلزامي:

هو تدقيق يلزم القانون المؤسسات القيام بها، فينص القانون على أنه يتوجب على كل مؤسسة تعيين محافظ الحسابات أو أكثر تتوفر فيهم الشروط والمعايير التي ينص عليها، ويتم تعيينهم وتحديد أتعابهم من طرف الجمعية العامة، ويكون محافظ الحسابات مسؤولاً أمام هذه الأخيرة بتقديم تقرير مفصل يتضمن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من الناحية المالية والمحاسبية ومن ناحية التسيير والإدارة، وتقديم التوجيهات والتوصيات التي من شأنها ان تزيد من فعالية التسيير داخل المؤسسة، وأي تواطء أو خطأ يقع فيه المدقق الخارجي يخضعه لأحكام قانونية وعقوبات.

#### ✓ التدقيق الاختياري:

هو تدقيق لا يلزم به القانون ولكن تقوم المؤسسة بالإستعانة بتعيين خبير محاسبي لدراسة بعض أو كل النواحي المالية والبشرية للمؤسسة من فحص الحسابات والمصادقة على القوائم المالية وهذا الإطلاع أصحاب المصالح في المؤسسة على ما يجري داخل المؤسسة.

ث. من حيث القائم بالتدقيق: ويصنف إلى:

#### ✓ التدقيق الداخلي:

<sup>1</sup> خديجة رفيف. "محاضرات في مقياس التدقيق المالي و المحاسبي". مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، تخصص محاسبة ومالية، جامعة لونيبي علي البلدة 02، 2023، ص، 04.

يقوم بهذه الوظيفة مجموعة من الموظفين داخل المؤسسة بهدف القيام مساعدة الإدارة في القيام بمهمتها الرقابية من خلال متابعة مدى التزام المؤسسة بالإجراءات والسياسات وحماية الأصول والتحقق من دقة السجلات ومن أن الهياكل التنظيمية واضحة ومناسبة.

#### ✓ التدقيق الخارجي:

يقوم بها مدقق مؤهل من خارج المؤسسة، وهذا الأخير يتم تعيينه من أجل تدقيق حساباتها بموجب عقد ومقابل أتعاب حيث يقوم بإبداء رأي في محايد حول مدى عدالة ومصداقية القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسة.

ج. من حيث حجم الاختبارات: ويصنف إلى:

#### ✓ التدقيق الشامل (التفصيلي):

وتعني أن يقوم المدقق بتدقيق جميع القيود والدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات أي أن يقوم بتدقيق جميع المفردات محل الفحص ومن الملاحظ أن هذا التدقيق يصلح للمؤسسات الصغيرة حيث انه في مؤسسات كبيرة الحجم سيؤدي استخدام هذا التدقيق إلى زيادة أعباء عملية التدقيق وتعارضها مع عاملي الوقت والتكلفة التي يحرص المدقق الخارجي على مراعاتها باستمرار.

#### ✓ التدقيق الإختياري:

والذي يعتمد على إقناع المدقق بصحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية ويتم هذا التدقيق بإتباع المدقق أحد هذه

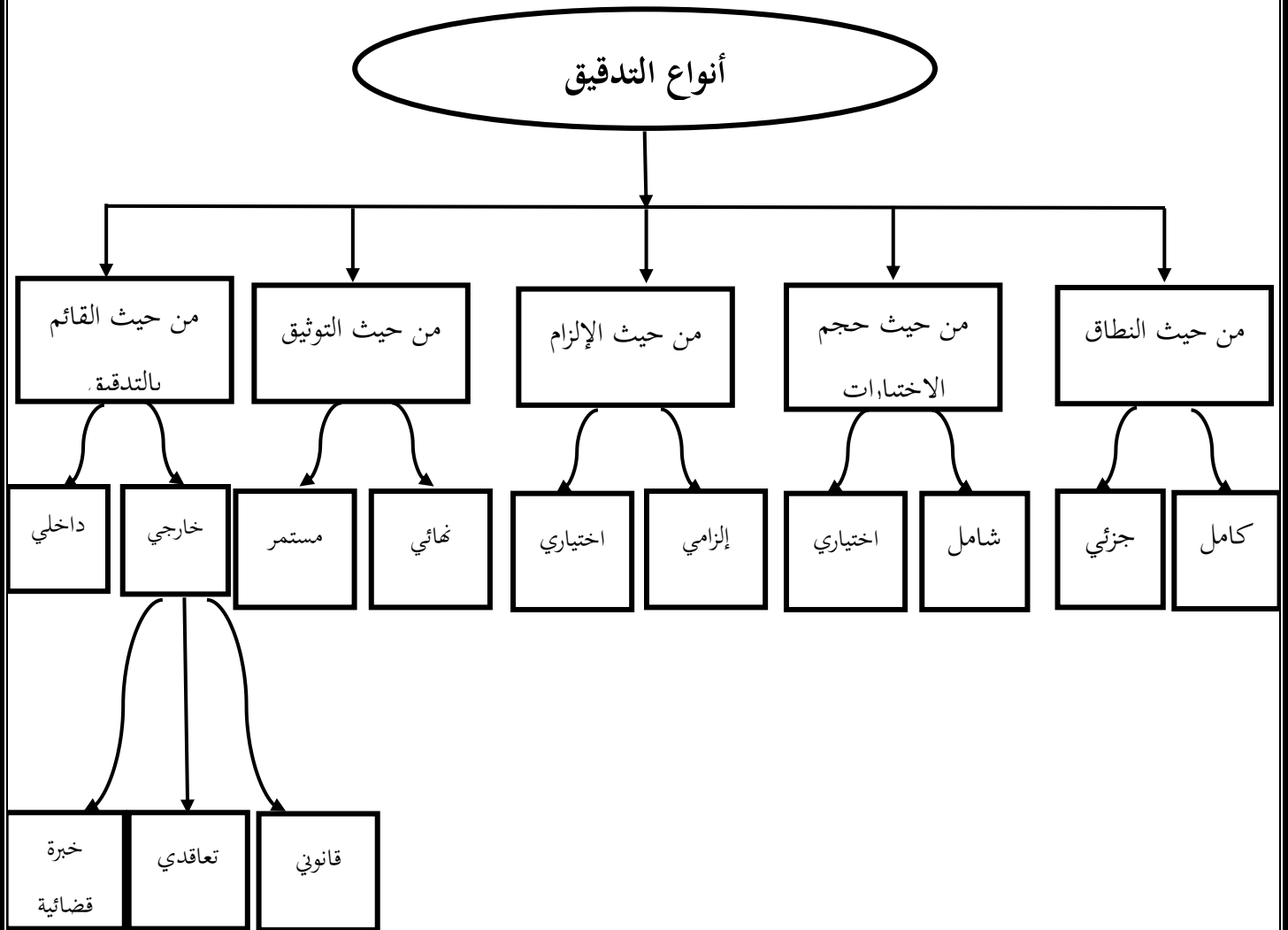
الأساليب:<sup>1</sup>

❖ التقدير الشخصي (العينات الحكمية).

❖ علم الإحصاء (العينات الإحصائية).

<sup>1</sup> خديجة رفيف. " محاضرات في مقياس التدقيق المالي و الخاسبي " .مرجع سبق ذكره ،ص.ص. 04- 05.

الشكل رقم (1-1): أنواع التدقيق المحاسبي المالي



المصدر : د. خديجة رفيف " محاضرات في مقياس المالي و المحاسبي " مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة و مالية ، جامعة لونيبي علي البلدية 02 ، 2023 ، ص 07 .

## 2. أهداف التدقيق المحاسبي المالي:

هناك نوعين من الأهداف، أهداف تقليدية وأخرى حديثة أو متطورة نذكرها كما يلي :

أولاً: الأهداف التقليدية

تنقسم إلى أهداف رئيسية وأهداف فرعية.

(أ) الأهداف الرئيسية: وتتمثل في:

- ✓ إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي.
  - ✓ التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات الحسابية المثبتة في الدفاتر ومدى الإعتماد عليها.
- (ب) الأهداف الفرعية: والمتمثلة في:

- ✓ تقليص فرص إرتكاب الأخطاء والغش بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك.
- ✓ إكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش.
- ✓ إعتماد الإدارة عليها في تقرير ورسم السياسات الإدارية وإتخاذ القرارات حاضراً أو مستقبلاً.
- ✓ مساعدة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة.
- ✓ طمأننة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من إتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم.

ثانياً: الأهداف الحديثة

يمكننا ذكرها فيما يلي:

- ✓ دراسة النظم المتبعة في أداء العمليات ذات المغزى المالي والإجراءات الخاصة بها لأن تدقيق الحسابات يبدأ بالتأكد من صحة هذه النظم.
- ✓ التأكد من صحة عمل الحسابات الختامية وخلوها من الأخطاء الحسابية والفنية سواء المعتمدة أو غيرها نتيجة الإهمال أو التقصير.
- ✓ التأكد من صحة القيود المحاسبية أي خالية من الخطأ أو التزوير والعمل على إستكمال المستندات المثبتة لصحة العمليات والمؤيدة للقيود الدفترية.<sup>1</sup>

المطلب الثالث: الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر

في الجزائر هناك عدة هيئات تشرف على تنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق ولدى كل واحدة مهام وصلاحيات موكلة لها حددت بنص القانون 10-01 المنظم لمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وذلك تحت وصاية وزارة المالية سوف نقوم بعرضها كالاتي:

<sup>1</sup> خديجة رفيف. "محاضرات في مقياس التدقيق المالي والمحاسبي". مرجع سبق ذكره، ص.ص 03-04.

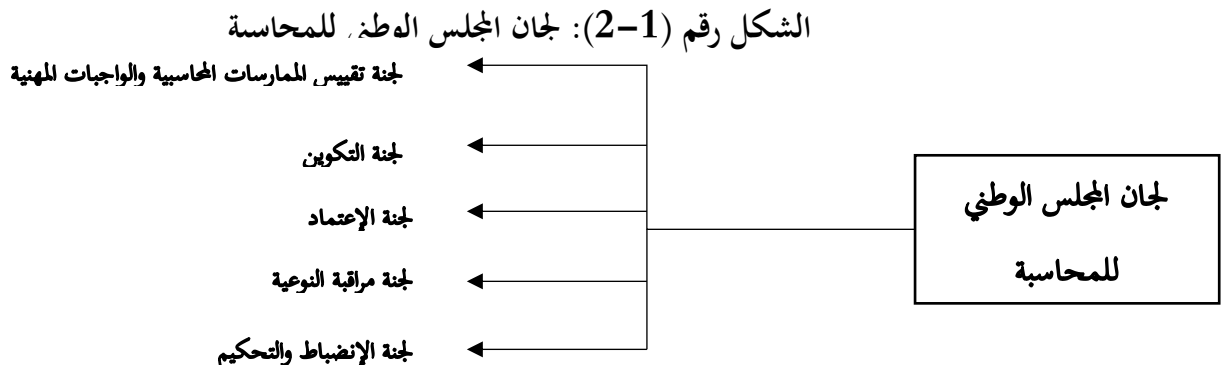
أولاً: المجلس الوطني للمحاسبة

### 1. نشأة المجلس الوطني للمحاسبة

تم إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المادة رقم 04 من القانون 10-01 ذات صلة مباشرة بسلطة وزير المالية يقوم بمهمة المعايرة المحاسبية وتأطير مهنة المحاسبة في الجزائر.

#### 1.1. تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة

- يضم المجلس الوطني للمحاسبة 26 عضواً يمثلون مختلف الهيئات التي لها علاقة بمجال المحاسبة وهي كالتالي:
- ✓ يوضع تحت سلطة الوزير القائم بمهمة المالية ويرأسه الوزير القائم بمهمة المالية أو ممثله كما يتكون من ممثل الوزير القائم بمهمة المالية في كل من مجال الطاقة - الإحصاء - التربية الوطنية - التعليم العالي - التكوين المهني - الصناعة - التجارة.
  - ✓ يتكون من رئيس المفتشية العامة للضرائب والمدير القائم بمهمة المعايرة المحاسبية وممثل برتبة مدير البنك لكل من لجنة التنظيم ومراقبة عمليات البورصة، بنك الجزائر ومجلس المحاسبة.
  - ✓ ثلاث أعضاء منتخبين عن كل المنظمات المهنية الثلاثة: الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، المصنف الوطني للخبراء المحاسبين.
  - ✓ كما يتشكل المجلس حسب المادة 05 من القانون 10-01 من خمسة لجان متساوية الأعضاء وهي حسب الشكل التالي:<sup>1</sup>



المصدر : لفكير نرجس، آيت محمد مراد " واقع أداء المجلس الوطني للمحاسبة في الجزائر " دراسة تحليلية مجلة الاقتصاد المال و الاعمال المجلد رقم 08 ، العدد رقم 02 2024 ، ص 50.

<sup>1</sup> لفكير نرجس، آيت محمد مراد. " واقع أداء المجلس الوطني للمحاسبة في الجزائر ". دراسة تحليلية مجلة الاقتصاد المال والأعمال، المجلد رقم 08 ، العدد رقم 02 ، 2024 ، ص. 50 .

## 2.1. مهام المجلس الوطني للمحاسبة

تم تقسيم المهام الموكلة للمجلس الوطني للمحاسبة إلى ثلاث أدوار حسب المادة رقم 10-11-12

نلخصها في الجدول التالي:

### الجدول رقم (1-1): مهام المجلس الوطني للمحاسبة

المهام	
<p>- جمع وإستغلال كل المعلومات والوثائق ذات الصلة بالمحاسبة وتدريبها و على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير المحاسبة، كما يقترح بعض التدابير التي تهدف إلى تنميط المحاسبة ودراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الرأي فيها ووضع التوصيات بشأنها والمساهمة في تطوير أنظمة برامج التكوين وتحسين المستوى في النطاق المحاسبي ومتابعة وضمان مراقبة النوعية في جانب تطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق.</p>	التقييس المحاسبي
<p>- يوضح طريق المساهمة في ترقية المهن المحاسبية والمساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين إضافة إلى متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالتكوين في مجال المحاسبة على المستوى الدولي وكذلك متابعة وضمان تحقيق العناية المهنية.</p>	تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية
<p>- يستقبل طلبات الإعتماد والتسجيل في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، كما يعمل على تقييم صلاحيات إجازات وشهادات كل المترشحين الراغبين في الحصول على الإعتماد والتسجيل في الجدول إضافة إلى تحضير ونشر قائمة المهنيين في الجدول وإستقبال الشكاوى ومعالجتها ثم عرضها للموافقة.</p>	الإعتماد

المصدر : لفكير نرجس ، آيت محمد مراد مرجع نفسه ص 52 .

### ثانيا: المصنف الوطني للخبراء المحاسبين

#### 1. نشأة المصنف الوطني للخبراء المحاسبين

أنشئ حسب المادة 14 بموجب القانون 10-01 يتسم بالشخصية المعنوية ويضم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة محافظ الحسابات والخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد حسب الشروط التي

يحددها القانون 10-01 والمصنف الوطني للخبراء المحاسبين يقوم بانتخابه مهنيون بالإضافة إلى إمكانية إنشاء مجالس جهوية، مقر المجالس الوطنية لهذه الهيئات مدينة الجزائر.

## 2.1. تشكيلة المصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

طبقاً لأحكام المادة 17.15 من القانون 01.10 بصفة عامة بعض مهام المصنف الوطني للخبراء المحاسبين تكلف بعدة مهام نذكرها كما يلي:

- ✓ إبداء الرأي في كل الوسائل المرتبطة بهذه المهنة وحسن تسييرها.
- ✓ السهر على إحترام قواعد المهن وأعرافها.
- ✓ الدفاع عن كرامة أعضائه وإستقلاليتهم.
- ✓ السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها.
- ✓ إعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية وينشرها في اجل شهرين من تاريخ إيداعها في إعداد مدونة اخلاقيات المهنة.<sup>1</sup>

## ثالثاً: الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات.

### 1. نشأة الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات:

تم إنشاء الغرفة بموجب المادة رقم 14 من القانون 10-01 التي نصت على أن ينشأ الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات حيث تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلالية المالية تضم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المؤهلين لممارسة مهنة محافظ الحسابات حسب الشروط القانونية، يسير الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات مجلس وطني منتخب وفق لقواعد المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 27 جانفي 2011 المحدد لتشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات وصلاحياته.<sup>2</sup>

### 2. تشكيلة وصلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات

#### أ. تشكيلة المجلس الوطني

- 09 أعضاء منتخبين من الجمعية العامة لمحافظة الحسابات المعتمدين.
- 03 أعضاء من محافظي الحسابات المعتمدين يعينهم وزير المالية بعقتراح رئيس المجلس الوطني.

<sup>1</sup> لفكيير نرجس، آيت محمد مراد. " واقع أداء المجلس الوطني للمحاسبة في الجزائر ". مرجع سبق ذكره ، ص.ص. 51 - 52 .

<sup>2</sup> محمد بوشوشة. " دور الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في إطار القانون 01/10 ". مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المتقدمة، المجلد رقم 05 ، العدد رقم 01، ص. 28 .

- ممثل من وزير المالية

ب. تكوين المجلس الوطني

- الرئيس

- الأمين العام

- أمين الخزينة

- الباقي أعضاء

تتلخص مهام المجلس الوطني فيما يلي:

- إعداد النظام الداخلي للغرفة.
- تمثيل الغرفة لدى السلطات العمومية والإنخراط في الهيآت الدولية.
- تنظيم ملتقيات تكوين للمهنيين.
- تحصيل الإشتراكات السنوية.
- إعداد مشروع الميزانية التقديرية السنوية.
- إعداد التقرير المالي الأدبي السنوي للغرفة.
- إدارة أملاك الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات.<sup>1</sup>

3. مهام الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات حسب القانون 10-01

تمثل مهام الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات في:

أ) مهام إتجاه المهنة:

- تنظيم المهنة وحسن ممارستها.
- إحترام قواعد المهنة وأعرافها.
- إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة.
- إبداء الرأي في المسائل المرتبطة بممارسة مهنة المحاسبة.

ب) مهام إتجاه المهنيين (محافظة الحسابات):

- الدفاع عن كرامة أعضائها وإستقلاليتهم.

<sup>1</sup> محمد بوشوشة. " دور الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في إطار القانون 10/01 ". مرجع سبق ذكره، ص. 28.

- تمثيل المهنيين اتجاه الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة.
- التكوين المستمر للمهنيين وتحسين المستوى.

### ج) مهام اتجاه السلطة الوصية:

تساهم الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات عن طريق مجلسها الوطني في الأعمال والنشاطات التي تبادر بها السلطات المختصة في مجال: التقييس المحاسبي، الواجبات المهنية، تسعير الخدمات وإعداد النصوص المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات.<sup>1</sup>

### المطلب الرابع: خطوات تنفيذ عملية التدقيق

تمر خطوات تنفيذ عملية التدقيق عبر المدقق بأربعة مراحل وهي كالتالي:

#### 1. مرحلة التخطيط

وهنا يتم التخطيط لعملية التدقيق بما يضمن إجراء تدقيق ذات جودة ونوعية عالية وبطريقة إقتصادية وذات كفاءة وفعالية في الوقت المناسب وهذا وفقا لما قضت به معايير التدقيق باتباع الخطوات الآتية:

#### أولاً: تحديد أهداف التدقيق : المتمثلة في

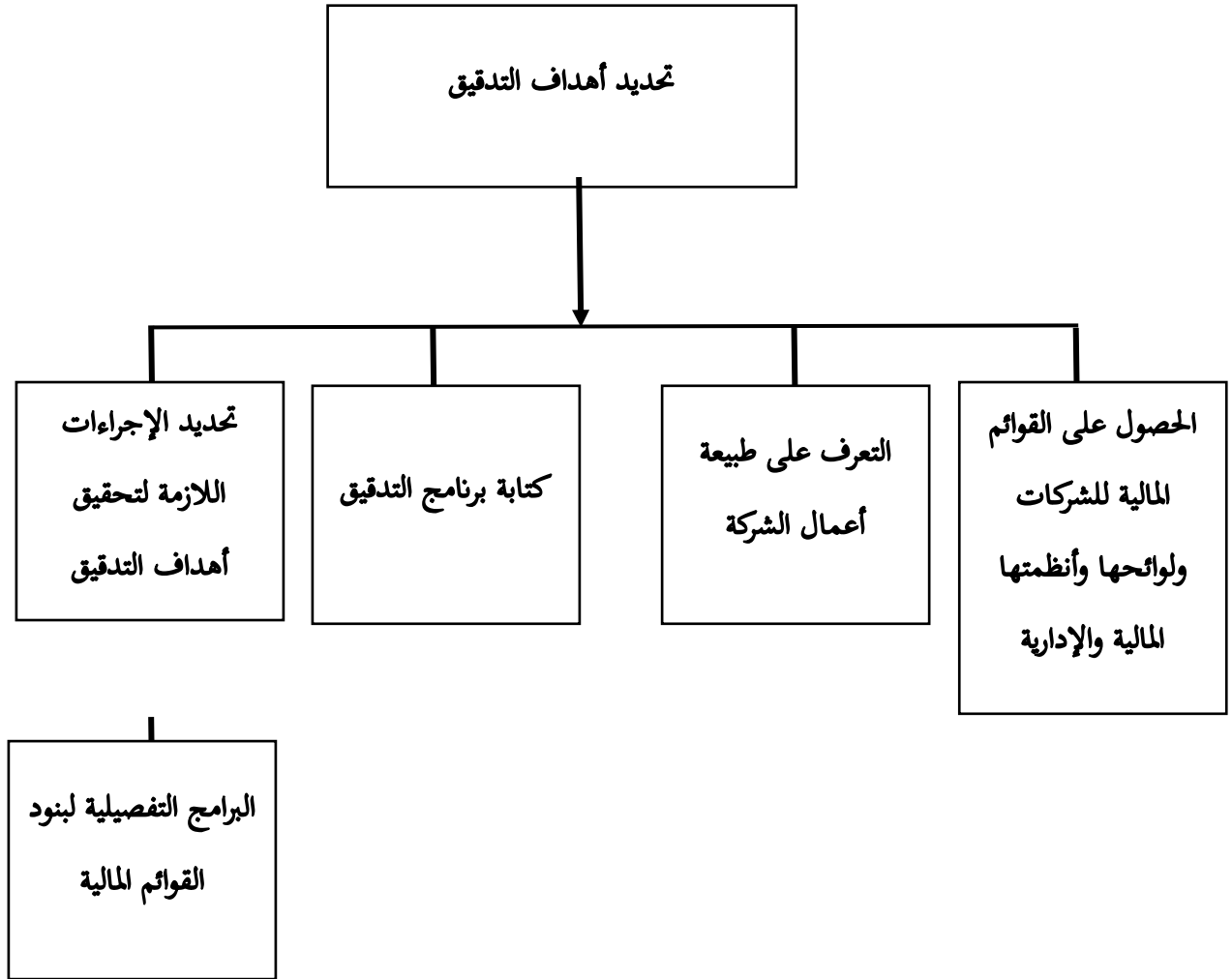
- هدف تدقيق الشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها بنسب معينة يتمثل في التحقق قيام تلك الشركات بتطبيق الأنظمة واللوائح المالية والحسابية التي تخضع لها وفقا لأنظمتها الخاصة تطبيقا كاملا وأنه ليس في تصرفاتها المالية ما يتعارض مع تلك الأنظمة واللوائح.<sup>2</sup>
- هدف تدقيق الشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها بنسب معينة يتمثل في الرقابة على حسابات هذه الشركات للتحقق من تطبيقها لما يرد في أنظمتها الأساسية من أحكام وما ينص عليه نظام الشركات وأية أنظمة أخرى.

#### ثانياً: تحديد الإجراءات اللازمة لتحقيق أهداف التدقيق:

الشكل التالي يوضح لنا إجراءات التدقيق :

<sup>1</sup> محمد بوشوشة. " دور الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في إطار القانون 01/10 ". مرجع سبق ذكره. ص. 29 .  
<sup>2</sup> خيرة رقيب . " الإطار العملياتي والإجرائي للتنظيم و تنفيذ عملية التدقيق ". مجلة المنهل الإقتصادي، المجلد رقم 02، العدد رقم 01 ، 2019 ، ص.ص 272-274 .

الشكل رقم (1-3): إجراءات تحقيق أهداف التدقيق



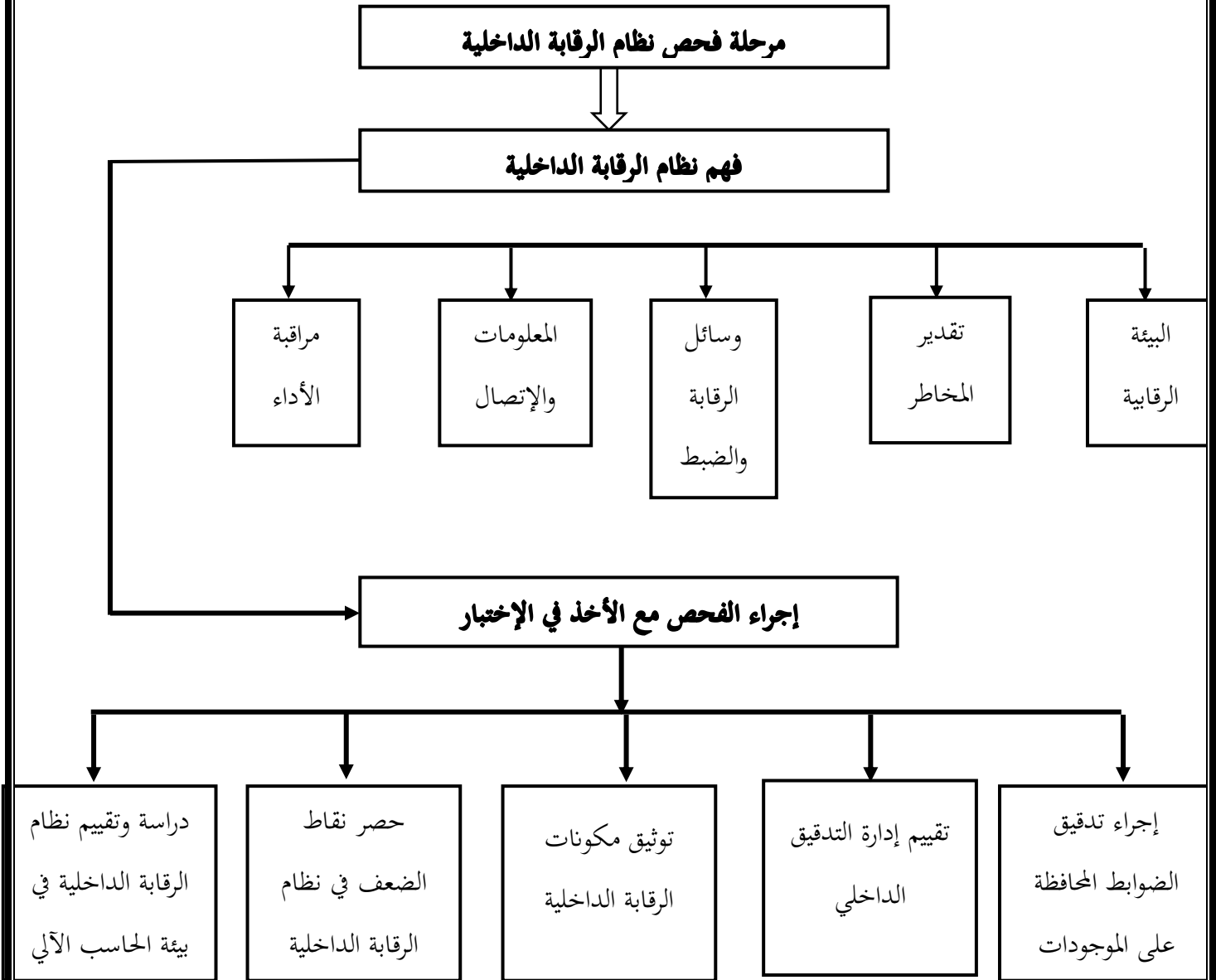
المصدر : خيرة زقيب " الإطار العملياتيات و الإجرائي لتنظيم و تنفيذ عملية التدقيق "مجلة المنهل الاقتصادي المجلد رقم 02، العدد رقم 01، 2019، ص 273 .

2.مرحلة دراسة مكونات نظام الرقابة الداخلية:

تهدف هذه المرحلة إلى الحصول على فهم كافي لمكونات نظام الرقابة الداخلية الموجودة بالشركة من أجل تقييم ذلك النظام وتحديد حجم العينة، وكلما كان نظام الرقابة الداخلية ضعيفا دعت الحاجة إلى زيادة حجم العينة والتوسع في فحص بنود القوائم المالية.

ويمكننا أن نستخلص خطوات فحص نظام الرقابة الداخلية في الشكل الموالي:

الشكل رقم (1-4): خطوات فحص نظام الرقابة الداخلية

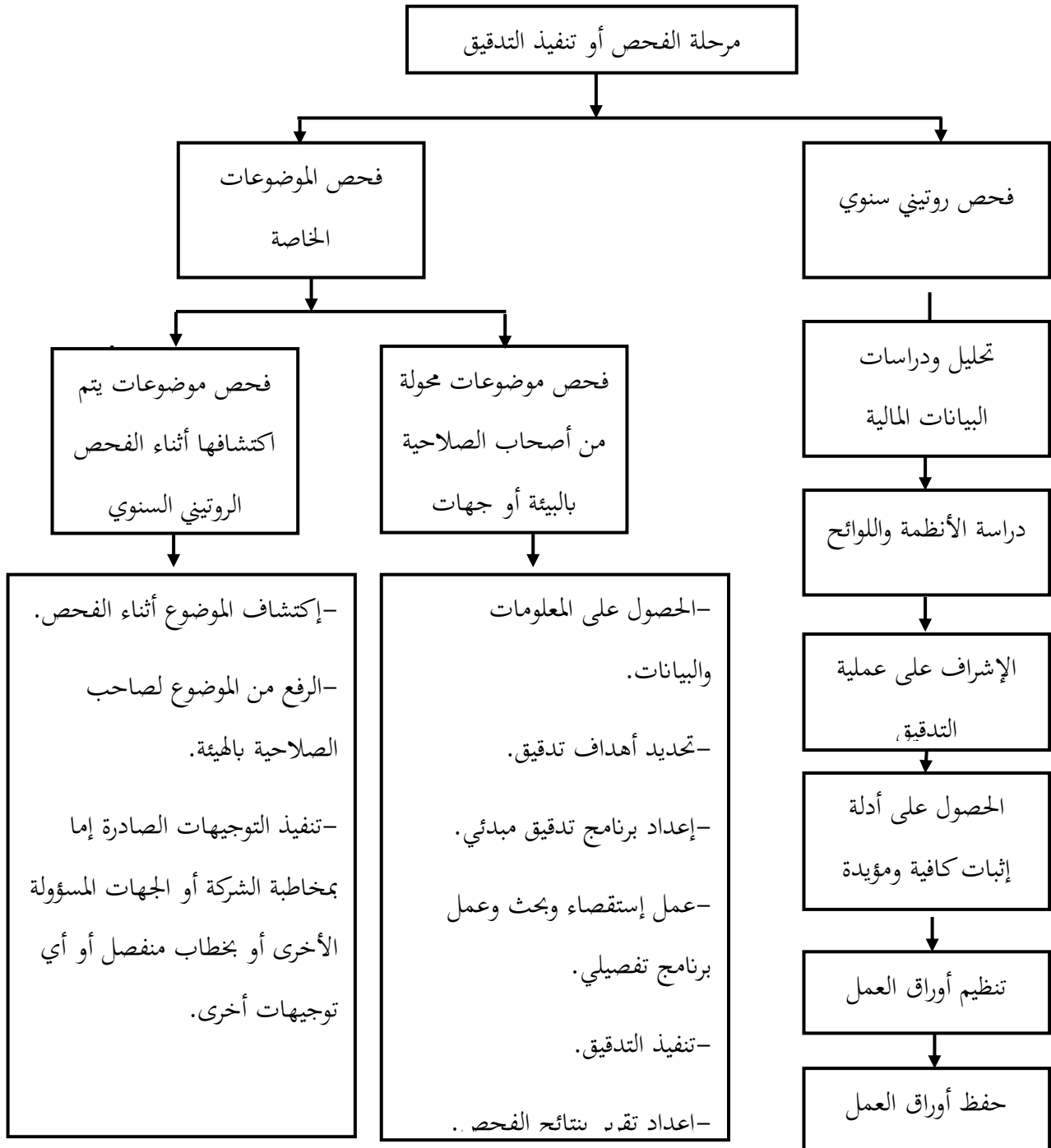


المصدر: خيرة زقيب ، " الإطار العملياتيات و الإجرائي لتنظيم و تنفيذ عملية التدقيق "مجلة المنهل الاقتصادي المجلد رقم 02، العدد رقم 01، 2019، ص 274 .

### 3. مرحلة الفحص أو تنفيذ عملية التدقيق

سوف نقوم بتلخيص هذه المرحلة عبر الشكل الآتي:

الشكل رقم (1-5): خطوات مرحلة تنفيذ عملية التدقيق (الفحص)



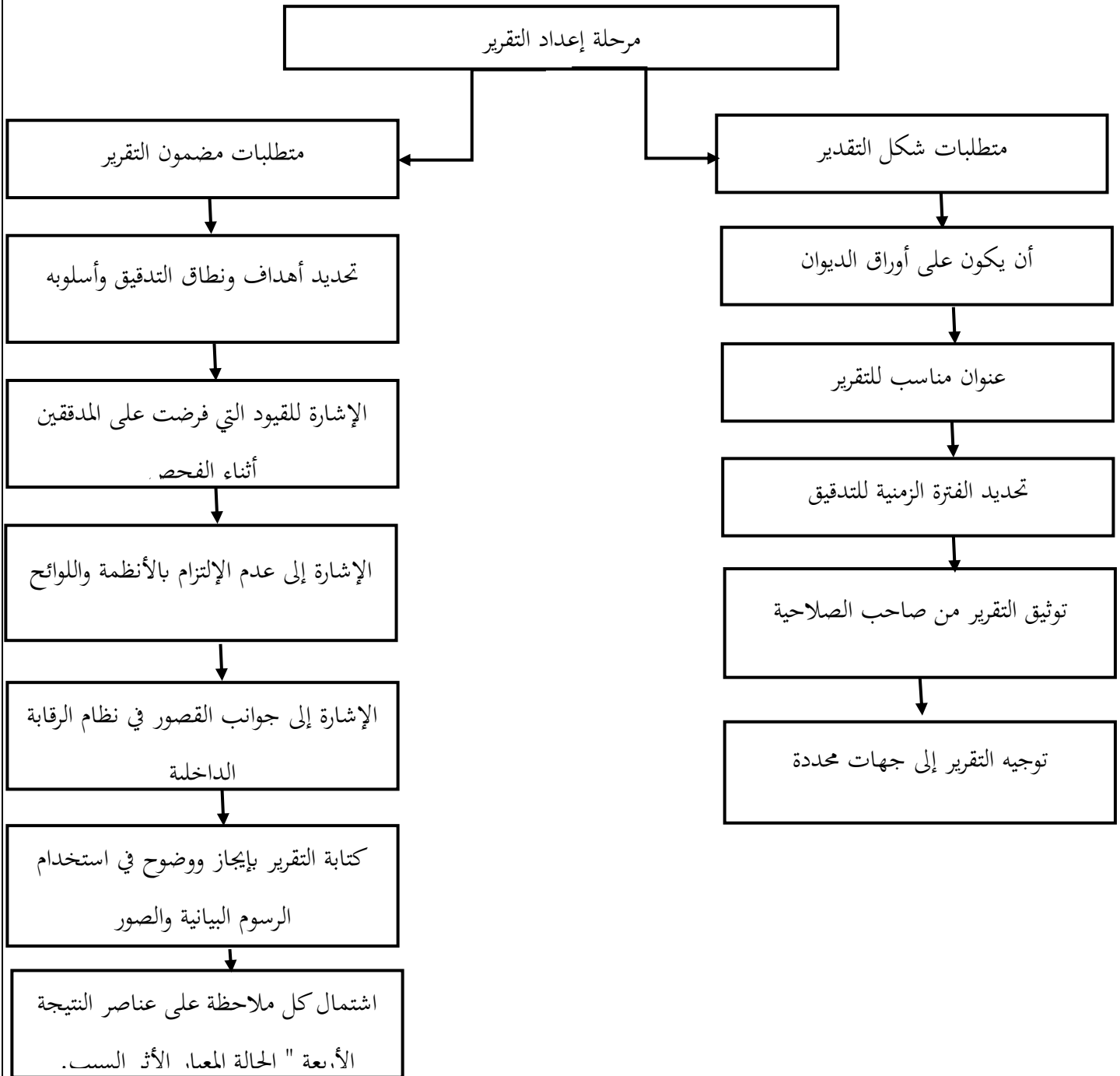
المصدر: الإطار العملياتيات و الإجرائي لتنظيم و تنفيذ عملية التدقيق "مجلة المنهل الاقتصادي المجلد رقم 02، العدد

رقم 01، 2019، ص 276 .

4. مرحلة إعداد التقرير

يعتبر التقرير محصلة ونتائج الخطوات السابقة حيث يظهر ويتضمن نتائج تدقيق حسابات الشركات المشمولة برقابة الهيئة وتقتضي معايير التدقيق ضرورة مراعاة العناية المهنية الكافية في كتابة التقرير وبمعايير العمل الميداني من حيث ضرورة ملائمة التقرير و تمثيله لأدلة الإثبات المتوفرة.<sup>1</sup> وفي الأخير يمكن أن نلخص في الشكل الآتي مراحل إعداد التقرير.

الشكل رقم (1-6): مراحل إعداد التقرير



<sup>1</sup> خيرة رقيب . " الإطار العملياتي و الإجرائي لتنظيم و تنفيذ عملية التدقيق " . مرجع سبق ذكره، ص.ص. 275-278.

المصدر: خيرة زقيب ، الإطار العملياتيات و الإجرائي لتنظيم و تنفيذ عملية التدقيق "مجلة المنهل الاقتصادي المجلد رقم 02، العدد رقم 01، 2019 ص 278 .

### المبحث الرابع : واقع مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي

شهدت العقود الأخيرة تطورًا متسارعًا في مجال التكنولوجيا الرقمية ، حيث أصلح التحول الرقمي ضرورة حتمية لمختلف القطاعات و منها مهنة التدقيق التي تأثرت بشكل مباشر و عميق بهذه التحولات ، فقد أدى إستخدام التقنيات الحديثة مثل : الذكاء الاصطناعي و تحليل البيانات الضخمة و الحوسبة إلى إعادة تشكيل أساليب و ممارسات التدقيق التقليدية مما إنعكس على كفاءة و جودة أداء المدققين .

يهدف هذا المبحث إلى تسليط الضوء على الواقع الراهن لمهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي و دوره في جودة التدقيق بالإضافة إلى التعرف على ماهية التدقيق الإلكتروني و تأثير هذا التحول على مهنة التدقيق .

### المطلب الأول : مفهوم التحول الرقمي ودوره في جودة التدقيق

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى ما المقصود بالتحول الرقمي ودوره في تعزيز جودة التدقيق الإلكتروني.

#### ✓ مفهوم التحول الرقمي

التحول الرقمي يعرف على أنه " عملية إنتقال المؤسسات من نموذج العمل التقليدي إلى نموذج آخر يعتمد على التقنيات الرقمية في الابتكار للمنتجات و الخدمات و كذا طرق التسيير و التسويق مع توفير قنوات جديدة للعوائد عبر بناء إستراتيجية رقمية و التي لا يمكن أن تحدث إلا من خلال تقييم للإمكانيات الرقمية و دراسة لمتطلبات الاستثمار الرقمي في ظل أنشطة التسويق الرقمي مع وجود إرادة للتغيير لدى الإدارة نحو التحول الرقمي." وكذلك يعرف على أنه " دمج التكنولوجيا الرقمية في عالم الأعمال و تغيير أساسي في كيفية تشغيل و تقديم القيمة للزبائن، كما أنه تغير ثقافي يتطلب من المؤسسات أن تتحدى باستمرار الوضع الراهن و تزيح الفشل " <sup>1</sup>.

#### ✓ دور التحول الرقمي في جودة التدقيق

ينظر إلى التدقيق الإلكتروني على أنه تدقيق نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية بتدقيق و يمثل هذا التدقيق تحديًا لذلك يقوم مدققي النظم بدراسة نظم الحاسب الإلكتروني و الشبكات حتى يتمكنوا من تنفيذ جميع مراحل التدقيق

<sup>1</sup> خيرة شاوشي ، زهرة خلوف. " التحول الرقمي في الجزائر " .مجلة المحاسبة التدقيق و المالية، المجلد 05، العدد 01 ، 2023 ، ص.ص.18-19

يساهم التحول الرقمي بما يتضمنه من أداء مهنة التدقيق إلكترونياً بالوصول إلى تحقيق الجودة في هذه المهنة ، إن استخدام الرقمنة في تنفيذ العمليات المالية يساهم بدرجة كبيرة في إنجاز مهام التدقيق بكفاءة و فاعلية.

ومن العوامل التي تؤثر في جودة التدقيق الوقت و الجهد المبذول في تنفيذ خدمات التدقيق و من خلال استخدام برمجيات التدقيق والتي تحقق الوفرة في الوقت والجهد وحتى يتم إنجاز مهمة التدقيق بجودة عالية يتطلب توفير تقنيات إلكترونية يتم استخدامها من قبل فريق تدقيق أو مدققين مؤهلين قادرين على تقييم البيانات المالية و أدلة الإثبات بموضوعية و تساعد هذه التقنيات الإلكترونية في تحقيق الإستقلالية و الحياد في تدقيق البيانات المالية و كشف الأخطاء و التحريفات الجوهرية في البيانات المالية .

ومن الجدير بالذكر للوصول إلى جودة في مهام التدقيق الداخلي يجب تقسيم الرقابة الداخلية تقسيماً ملائماً من أجل تحقيق الأهداف المرجوة و تجنب المؤسسات للخسائر التي قد تنجم على الغش والإحتيال، بما يتلائم مع بيئة التقنيات المحوسبة التي تعتمد على قيام الحاسوب بإنجاز المهام بجودة و دقة بدمج الأنشطة و توحيد الوظائف نظراً لقدرة الحاسوب على معالجة العديد من الأنشطة بدقة كبيرة .

إن استخدام التحول الرقمي بالتوجه إلى التدقيق بألية الرقمنة يساهم في تحقيق جودة التدقيق كما يلي<sup>1</sup>:

✓ تحقيق الإبداع حيث أن إبداع في استخدام التدقيق الإلكتروني يساعد المدقق على تصميم البرامج اللازمة لأداء مهام التدقيق .

✓ تحقيق التميز إن تكنولوجيا المعلومات تعطي ميزة تنافسية لمنظمات الأعمال حيث تستطيع المنظمات من تقديم خدماتها حيث تسعى منظمات الأعمال إلى الاستفادة منها و استغلالها فيما يخص مصالحها ، وتعتبر مكاتب التدقيق جزء من هذه المنظمات التي تستفيد من تقنيات التحول الرقمي و استخدامها في تحقيق مهامها بجودة عالية و تضمن حسن تقديم خدماتها للشركات .

✓ زيادة الحصة السوقية يساهم التحول الرقمي و يؤثر في تحقيق جودة التدقيق الداخلي بما يوفره من سرعة و دقة في تقديم البيانات المالية و هذا ما يزيد من قدرة المنشآت على تحقيق التنافس في ظل وجود تكنولوجيا المعلومات و التي تربط منظمات الأعمال مع مكاتب التدقيق للاستعانة بها في مهام التدقيق .

<sup>1</sup> عبد الرحمن محمد رشوان ، هبة حمادة أبو عرب. " دور التحول الرقمي في تحسين جودة عملية التدقيق الداخلي " .مجلة الدراسات الحاسبية و المالية، المجلد 17، العدد 59 ، 2022 ، ص.44 .

✓ تحقيق الجودة يساهم التحول الرقمي في مهنة التدقيق و خصوصا في تنفيذ العمليات في إنجاز مهام التدقيق بكفاءة و فاعلية ، بإستخدام برمجيات تساعد في تنفيذ مهام التدقيق مما يوفر الوفرة في الجهد و في الوقت المطلوب .

✓ تحقيق ميزة التكلفة من حيث تخفيض تكلفة خدمات التدقيق و زيادة ربحية مكاتب التدقيق و ذلك بإخضاع برمجيات التدقيق في تدقيق البيانات المالية و هذا ما ساهم في إنجاز خدمات التدقيق بسرعة و إنجاز أكثر من خدمة لعدد كبير من المؤسسات كما يحقق وفر في الوقت اللازم للتخطيط و تحديد حجم الاختبارات من خلال نظم الخبرة و الذكاء الاصطناعية و هذا يتطلب مهارات و مواصفات و كفاءات في فريق العمل لتحقيق الأهداف المنشودة من عملية التدقيق بجودة عالية .

### المطلب الثاني : ماهية التدقيق الإلكتروني وعلاقته بمهنة محافظ الحسابات

فيما يلي سنتعرف على تعريف التدقيق الإلكتروني وأهميته وكذا أهدافه بالإضافة لمخاطر التدقيق الإلكتروني.

#### 1. تعريف التدقيق الإلكتروني

يقصد بالتدقيق الإلكتروني " عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة بإستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط و الرقابة و توثيق أعمال التدقيق " لهذا فإن ركن التدقيق الإلكتروني بالإضافة لأركان التدقيق السابقة حيث يتمثل في إستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق عبر مراحل التدقيق المختلفة من تخطيط و رقابة و توثيق .

وهناك تعريف آخر للتدقيق الإلكتروني " عملية جمع و تقييم ما إذا كان إستخدام الحاسوب يساهم في حماية أصول المنشأة و يؤيد سلامة بياناتها ، و يحقق أهدافها بفعالية و يستخدم مواردها بكفاءة. <sup>1</sup>

#### 2. أهمية التدقيق الإلكتروني

التدقيق له أهمية كبيرة في ظل المراجعة الإلكترونية أو التحول الرقمي و تتمثل هذه الأهمية في :

- ✓ تزويد المدقق بنسخ لكل البرامج المتعلقة بالتطبيقات المحاسبية الهامة.
- ✓ تمكين المدقق من إستخدام أساليب أفضل بجمع أدلة و قرائن التي تزيد من إحتمال كشف الأخطاء و الغش.
- ✓ معالجة المشكلات المتعلقة بفقدان الدلائل و عدم توافر مسار التدقيق.

<sup>1</sup> نبيل إبراهيم، إسماعيل سمور . " دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق " .دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة مذكرة إستكمال متطلبات الحصول على الماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة ، 2014، ص.23 .

✓ تقليل احتمال التلاعب و التحايل بالحاسب الإلكتروني نظرا لإمكانية وضع نظم رقابية محاسبية أفضل.<sup>1</sup>

### 3. أهداف التدقيق الإلكتروني

أهداف التدقيق الإلكتروني تعتبر هي نفسها أهداف التدقيق التقليدي سواء تمت معالجة البيانات بالطريقة التقليدية اليدوية أو عن طريق إستخدام التكنولوجيا أي عن طريق الحاسوب، حيث أن الهدف الجوهرى من عملية التدقيق لم يتغير بإستخدام التكنولوجيا إلا أن العمل بالحاسوب يغير من طريقة المعالجة و تخزين المعلومات المالية و تتمثل أهم أهداف التدقيق الإلكتروني في:

- ✓ التأكد من دقة ملفات النظام المعلوماتي المحاسبي الإلكتروني و اكتماله .
- ✓ التحقق من أن البيانات التي تشوبها أخطاء يتم إظهارها و من ثم معالجتها وفق وفقا لسياسيات الإدارة.
- ✓ وجود إجراءات احتياطية تمكن من الرقابة على البيانات و الحواسيب و الشيكات من الجهات الدخيلة بهدف توفير الحماية من تدميرها و تعديلها أو نسخها .
- ✓ التأكد من مصادقة الإدارة على التراخيص أو التفويضات المتعلقة بملكية و مشروعات البرمجيات .
- ✓ التحقق من أن النظام القائم يقوم بمعالجة المدخلات أي العمليات المالية بشكل كلي و بدقة.<sup>2</sup>

### 4. علاقة التدقيق الإلكتروني بمهنة محافظ الحسابات

تتمثل علاقة التدقيق الإلكتروني بمهنة محافظ الحسابات في :

- تساهم تكنولوجيا في تطوير مهنة محافظ الحسابات .
- تحسين أداء ممارسة المهنة في هذا المجال .
- تساهم في تقليل تكلفة عملية التدقيق و تقليل الوقت المستغرق في ذلك .
- كلما توفرت المعدات التكنولوجية اللازمة، كلما أدى ذلك إلى إتمام عملية التدقيق على أكمل وجه .
- محافظ الحسابات ذو التأهيل و الكفاءة العلمية ينبغي أن يجيد الإستخدام التوسع و الاشتمل لتكنولوجيا المعلومات.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> بن علي نور الدين، شعشوعة بن طالب . "تحديات مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي" . مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة ، تخصص محاسبة و جباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير ، 2023 ، ص.50 .

<sup>2</sup> ملياني وائل ، سعود وسيلة. " دور التدقيق الإلكتروني في تحسين التدقيق الخارجي " .وجهة نظر عينة من المهنيين والأكاديميين مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة ، المجلد 09 ، العدد 01 ، 2024 ، ص.114 .

<sup>3</sup> بباكر محمد . "مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين أداء محافظي الحسابات في الجزائر" .مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية .تجارية و علوم التسيير ، 2021 ، ص.54 .

### المطلب الثالث : مخاطر التدقيق الإلكتروني في ظل التحول الرقمي

توجد عدة مخاطر متعلقة بالتدقيق في ظل التحول الرقمي من بين هذه المخاطر نذكر منها:

- ✓ الفقد المحتمل للبيانات .
  - ✓ الإعتماد على نظم و برامج تقوم بمعالجة البيانات بشكل غير دقيق أو تعالج بيانات غير دقيقة .
  - ✓ التغيير في البيانات الملفات الرئيسية الغير المصرح بها .
  - ✓ الفشل في إجراءات تغييرات جوهرية في النظام أو البرامج .
  - ✓ التغيير في نظام البرامج الغير المصرح بها .
- لهذا يعتبر التدقيق من أهم العمليات الأساسية لإستمرارية المنشأة وتحقيق أهدافها المرغوبة وفق الخطط الموضوعية لهذا يجب على المدقق تجنب هذه المخاطر قدر الإمكان لأن تأثير مهنة التدقيق يعتبر تأثر المنشأة ككل و هذا الشيء غير مرغوب فيه .<sup>1</sup>

### المطلب الرابع: مدى تأثير التحول الرقمي على مهنة التدقيق

- إن إستخدام تقنيات التحول الرقمي في الشركات له إنعكاس على العديد من الأنشطة و التي من بينها التدقيق قد يؤدي إستخدامها إلى تسهيل تنفيذ عملية التدقيق من خلال توفير الجهد و الوقت كما يعد إستخدام هذه التقنيات من العوامل التي تؤثر على عملية التدقيق و من بين هذه التأثيرات أو الانعكاسات نذكر مايلي :
- ✓ زيادة إستخدام تقنيات التدقيق السريع.
  - ✓ زيادة إستخدام برمجيات التدقيق و تكنولوجيا المعلومات و الإتصالات .
  - ✓ زيادة إستخدام التحليلات البيانية و كذا تقنية الذكاء الاصطناعي في عملية التدقيق .
  - ✓ .تقليص الوقت اللازم لإتمام مهمة التدقيق .
  - ✓ لهذا أصبح إستعمال التكنولوجيا أمراً بالغ الأهمية لتحسين كفاءة و فاعلية مهنة التدقيق و لهذا يجب أن يكون لدى المدققين معرفة كافية بمخاطر و ضوابط التكنولوجيا و تقنيات التدقيق القائمة على التكنولوجيا المتاحة لأداء مهنة التدقيق .<sup>2</sup>

<sup>1</sup> بن علي نور الدين، شعشوعة بن طالب . " تحديات مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي " . مرجع سبق ذكره، ص.51 .

<sup>2</sup> هروال محمد الأمين ، زيدني عبد الحق. " واقع وظيفة التدقيق الداخلي في ظل التحول الرقمي " . قراءة تحليلية لمخرجات التجربة الرقمية الهولندية مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة، المجلد 08 ، العدد 01 ، 2023 ، ص.343 .

## خلاصة الفصل :

يمثل هذا الفصل حجر الأساس لفهم مدى اعتماد محافظ الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية أثناء أداء مهنة التدقيق، حيث تناولت الإطار النظري الذي يحيط بموضوع محافظ الحسابات على حدة و معايير التدقيق الجزائرية على حدة و كذلك تطرقنا للتدقيق وصولاً إلى واقع مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي .

بناءً على ما سبق، يمكن القول إنّ التحول الرقمي لا ينبغي النظر إليه كتهديد لمهنة التدقيق ، بل يجب النظر إليه كفرصة إستراتيجية لإعادة إبتكارها و تعزيز كفاءتها بشرط أن يكون توافق بين المعايير التدقيق الجزائرية المعتمدة و الواقع و التحول الرقمي بما يضمن جودة التدقيق و إستمرارية في بيئة تكنولوجية متغيرة .

و كذلك يمكننا القول يجب مواهمة المعايير الجزائرية للتدقيق مع التطورات الرقمية بما يضمن جودة التدقيق وموثوقيته في بيئة أعمال رقمية ، لأن إستخدام تقنيات التدقيق الإلكتروني أصبح ضرورة فرضتها البيئة الرقمية المتغيرة .

# الفصل الثاني

الدراسات السابقة

## مقدمة الفصل:

يعد فصل الدراسات السابقة من الفصول الأساسية في أي بحث علمي حيث يساهم في بناء الإطار النظري للموضوع المدروس، و يظهر مدى إلمام الباحث بالأدبيات العلمية ذات الصلة بالموضوع ، كما يساعد هذا الفصل في تحديد الفجوات البحثية التي لم تتناول بعد و يبرز الأساليب و المناهج التي إستخدمها والباحثون السابقون، و في هذا الفصل سنقوم بإستعراض أبرز الدراسات التي تناولت موضوع تطبيق محافظ الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية مع التركيز على أهدافها و أهم نتائجها و ذلك بهدف تقديم خلفية علمية متكاملة تدعم موضوع بحثنا الحالي لهذا سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى :

✓ المبحث الأول : الدراسات السابقة باللغة العربية و الإنجليزية

✓ المبحث الثاني : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

## المبحث الأول: الدراسات السابقة

يعد هذا المبحث من الركائز الأساسية في أي بحث علمي ، إذ ينتج للباحث إستعراض و تحليل الجهود الأكاديمية السابقة ذات الصلة بموضوع إلتزام محافظ الحسابات بمعايير تدقيق الخاصة في السياق الجزائري ، و يهدف هذا المبحث إلى تسليط الضوء على ما توصلت إليه تلك الدراسات من نتائج تتعلق بمدى تطبيق معايير التدقيق ، و مدى إلتزام محافظي الحسابات بها و يوضح كذلك الأسس التي ستبنى عليها الدراسة الحالية سواء من حيث المنهج أو الأبعاد النظرية ، و عليه سيتم عرض مجموعة من الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع .

## المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى أهم الدراسات المتعلقة بمدى تأثير وإعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في مهنة التدقيق الخارجي وذلك في ظل التحول الرقمي، حيث تم ترتيبها حسب التسلسل الزمني من الأقدم إلى الأحدث.

### 1. دراسة (لبوز ، بوعلاق ، 2019) بعنوان: "تأثير تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في جودة تقارير محافظ الحسابات"

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق تقارير محافظ الحسابات وباعتبار هذه التقارير ذات قيمة إخبارية مهمة، حيث يعتبر محافظ الحسابات من الملاك على الشركة ونظرا لأن المعايير الجزائرية لم تأخذ في الحسبان البيئية القانونية للمراجعة و لم تعط محافظ الحسابات وزنه القانوني في إكتشاف الأخطاء أو ف الجزائرية ساد مالي و التبليغ عنها في حالة الشك المبرر ، و لتحقيق هذه الدراسة تم إستخدام المنهج الوصفي الإستقرائي من خلال أسئلة مقابلة على مجموعة من محافظي الحسابات و هيئات لها علاقة بإعداد و إستخدام المعايير الجزائرية للتدقيق خلال فترة مارس 2018 .

ولقد أوضحت الدراسة أهم النتائج التالية: أن الإلتزام بتطبيق معايير الجزائرية للتدقيق في البيئة الحاسبية ما زالت تحتاج إلى تطوير لتوافق بشكل كامل مع واقع بيئة الأعمال الجزائرية .<sup>1</sup>

<sup>1</sup> نوح لبوز، بوعلاق مبارك. " تأثير تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في جودة تقارير محافظ الحسابات " . مجلة إضافات إقتصادية، المجلد رقم 03 ، العدد 02 ، سنة 2019 .

## 2. دراسة ( خلاصي، بولولو، 2020) بعنوان " مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية و الدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الإقتصادية "

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار مدى تأثير وإعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية عند قيامه بمهمة التدقيق وفحص القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية، حيث إعتمدت الدراسة على دراسة تطبيقية في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري .

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: أن محافظ الحسابات أثناء قيامه بمهمته يعتمد على جل معايير التدقيق الجزائرية الصادرة إلى يومنا هذا و لكن يعتمد عليها كعمل إكتسب بالخبرة المهنية و ليس كإرشادات صادرة من هيئات المعايير المحاسبية الدولية و إقتباسات تمت منها إصدار معايير التدقيق الجزائرية لغرض التقيد و الإلتزام عند ممارسة مهنة محافطي الحسابات . وعليه توصى الدراسة بأنه يجب فتح معاهد تكوينية لمحافطي الحسابات للانتقال هذا الأخير من العمل الكلاسيكي إلى عمل علمي وتفتي يواكب كل التطورات والإصدارات الجديدة في ميدان التدقيق.<sup>1</sup>

## 3. دراسة (ضويفي ، عنون ، 2020) بعنوان : "مدى إلتزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق "NAA"

الغرض من هذه الدراسة هو عرض المعايير الجزائرية للتدقيق NAA التي أصدرتها الجزائر إبتداءً من 2016 و هذا من خلال توضيح محتوى هذه المعايير بالإضافة إلى التأكد من مدى إلتزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق من خلال تحليل نتائج الاستبيان الموزع على عينة من المهنيين تضم حوالي 40 في سنة 2020 ولقد تم الإعتماد على البرنامج SPSS لتحليل نتائج الدراسة .

وخلصت الدراسة إلى أن المعايير الجزائرية للتدقيق مستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق مع وجود بعض الإختلافات التي ليس لها تأثير على محتوى المعايير و إنما الإختلاف كان في المصطلحات فقط ، أما في الجانب التطبيقي تبين أن المهنيون يحاولون الإلتزام قدر الإمكان بالمعايير الجزائرية للتدقيق عند القيام بمهامهم و عند إبداء رأيهم.<sup>2</sup>

## 4. دراسة ( طواف، رقايقية، 2020) تحت عنوان : "أثر إلتزام محافظ الحسابات بالمعايير الوطنية للتدقيق على جودة التدقيق الخارجي دراسة ميدانية على عينة من محافطي الحسابات في ولايات الشرق الجزائري "

<sup>1</sup> خلاصي عمر ، بولولو سليم بدر الدين . " مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية و الدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الإقتصادية ". دراسة ميدانية لمؤسسة ديوان الترقية و التسيير العقاري تلمسان OPGI ،مجلة الإقتصاد المال و الأعمال، المجلد رقم 05 ، العدد 02 سنة 2020 .

<sup>2</sup> حمزة ضويفي ، عنون فؤاد. " مدى إلتزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق " .مجلة المحاسبة التدقيق و المالية، المجلد رقم 02 ،العدد 01 سنة 2020 .

الغرض من هذه الدراسة هو إبراز ضرورة تبني محافظ الحسابات للمعايير الجزائرية للتدقيق باعتبارها الخطوط الإستراتيجية الحديثة للمهنة بهدف تعزيز جودة التدقيق الخارجي في البيئة الاقتصادية الجزائرية، و لتحقيق هذا الغرض تم إستخدام إستبيان إحصائي موجه إلى عينة من مكاتب محافضي الحسابات والبالغة 78 في سنة 2020 وقد تم الإعتماد على برنامج SPSS في تحليل وتفسير نتائج الدراسة.

وقد توصلت الدراسة إلى أبرز العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي يمكن تعزيزها بفعالية الإلتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق، كما يمكن لمحافظ الحسابات تدارك بعض النقائص من خلال السعي بجدية إلى الرقي بأعمال التدقيق إلى المستوى العالمي.<sup>1</sup>

### 5. دراسة (بصري، 2021) بعنوان : "المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق و مدى تطبيقها في مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر"

تسعى هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق محافضي الحسابات للمعايير الدولية للتدقيق بصفة عامة و المعايير الجزائرية للتدقيق بصفة خاصة في الجزائر، ولقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال وضع فرضيات واختبارها عن طريق تصميم استمارة استبيان تتضمن مجموعة من الأسئلة المغلقة تعالج موضوع الدراسة تم توزيعها و تسليمها مباشرة و يدويا أو بإرسالها إلكترونيا إلى أفراد عينة مكونة من عينة 93 موزعة على محافضي الحسابات و خبراء محاسبين بهدف معرفة وجهة نظرهم حول إشكالية الدراسة، و من أجل تحليل وقياس فرضيات الدراسة إحصائيا تم الاعتماد على مجموعة من الاختبارات المتوفرة في برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS .

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج في نهاية المطاف إلى أن المعايير الجزائرية للتدقيق مأخوذة بشكل شبه كلي من المعايير الدولية للتدقيق مع الاختلاف في المصطلحات وهذا راجع إلى مساوئ الترجمة من اللغة الأصلية إلى اللغة العربية . كما توصلت الدراسة أيضا إلى أن محافضي الحسابات في الجزائر يلجؤون في إطار القيام بمهمتهم إلى محاولة تطبيق المعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق خاصة تلك المتعلقة بالمسؤوليات وتخطيط مهمة التدقيق المعايير المتعلقة بالرقابة الداخلية والإثبات والمعايير ذات العلاقة بإستخدام عمل الآخرين بإستنتاجات التدقيق و إصدار التقرير.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> طواف فاتح ، رقايقية فاطمة الزهراء . " أثر إلتزام محافظ الحسابات بالمعايير الوطنية للتدقيق على جودة التدقيق الخارجي " . دراسة ميدانية على عينة من محافضي الحسابات في ولايات الشرق الجزائري، مجلة العلوم الإقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، 2020.

<sup>2</sup> بصري ريمة . " المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق و مدى تطبيقها في مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر " . مذكرة إستكمال شهادة دكتوراه في علوم التسيير ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، كلية العلوم الإقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، 2021 .

### 6. دراسة (مروان، محمود، 2022) بعنوان: "واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المهنية و معايير التدقيق الجزائرية"

تسعى هذه الدراسة إلى معرفة واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل معايير التدقيق المهني بعد إصدار 16 معيارًا جزائريًا للتدقيق من خلال معرفة معايير الأداء المهني المعمول بها و معايير التدقيق الجزائرية الصادرة مؤخرًا وتحديد المعايير التي يلتزم بها محافظ الحسابات فعليًا أثناء تأدية عملية التدقيق المحاسبي، حيث تم الإعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي وإعداد إستبانة وفقا لنموذج ليكرت الحماسي و توزيع الإستقصاءات على عينة من مدققي الحسابات الجزائريين ، و تم تحليل ردود الاستبيان بإستخدام برنامج التحليل الإحصائي برنامج SPSS . ولقد خلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالي: أن المعايير المعتمدة والمعمول بها حاليا من قبل مدققي الحسابات هي معايير الأداء المهني المتضمنة في التوصيات الستة في حين أن معايير التدقيق الجزائرية غير ملتزم بالعمل بها لعدم إكمال إصدارها.<sup>1</sup>

### 7. دراسة ( حراثة، بن حمو، 2022) بعنوان: "المعايير الجزائرية للتدقيق و دورها الفعال في إرساء مبادئ حوكمة الشركات"

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على المعايير الجزائرية للتدقيق وتوضيح دورها في تفعيل حوكمة الشركات وهذا من خلال التطرق إلى مختلف المعايير التي تم تبنيها إلى حد الساعة و محاولة معرفة مدى مساهمتها في تحسين جودة مخرجات عملية التدقيق و التي بدورها تصب في صالح تحقيق حوكمة الشركات، ولتحقيق هدف الدراسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال إعداد إستبيان وتوزيعه على عينة تضم المؤسسات الإقتصادية مكونة من محافظي الحسابات، خبير محاسبة، محاسب معتمد في سنة 2022 و قد تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها: مساهمة المعايير الجزائرية للتدقيق في تكريس مبادئ الحوكمة على مستوى المؤسسات الاقتصادية وضمن الشفافية و العدالة لمعلوماتها المالية ، و كذا توجيهها للمدقق حتى يستطيع جمع الأدلة الكافية التي تبرهن صحة رأيه حول عدالة القوائم المالية لتلك المؤسسات و تعزيز ثقة المصالح فيها.<sup>2</sup>

### 8. دراسة (رواني، 2023) بعنوان: "واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية NAA"

<sup>1</sup> جميلة مروان، عمر محي الدين محمود . " واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المهنية و معايير التدقيق الجزائرية " .مجلة آفاق للبحوث و الدراسات، المجلد رقم 05، العدد 01، سنة 2022 .  
<sup>2</sup> حراث نخلة ، بن حمو عصمت. " المعايير الجزائرية للتدقيق و دورها الفعال في إرسال مبادئ حوكمة الشركات " . مجلة دفاتر بوادكس، المجلد رقم 11، العدد 02، سنة 2022 .

تسعى هذه الدراسة إلى دراسة واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية NAA و كذلك الإشارة إلى معايير تقارير محافظ الحسابات NRCAC و قياسها، هي نسخة طبق الأصل لمعايير التدقيق الدولية وهي معايير إرشادية يستقل بها محافظ الحسابات لحل مختلف المشاكل التي تعاني منها مهنة التدقيق القانوني في الجزائر رغم أنه تم إعدادها دون وجود تحليل معمق للبيئة المحاسبية الجزائرية ، ولقد إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال إعداد إستبيان وتوزيعه على شركة سوناطراك خلال الفترة الزمنية 2023 وخلصت الدراسة إلى وجوب التأكيد على ضرورة إعداد دليل إرشادي متكامل لمعايير التدقيق الجزائرية NAA و معايير تقارير محافظ الحسابات NRCAC وخصوصا عن تدقيق الشركات الكبرى مثل سوناطراك حتى يتم إستدراك مختلف الفجوات و تصحيحها.<sup>1</sup>

### 9. دراسة ( بلهنيي، شقراني، 2024) بعنوان "مدى إعتتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية عند أداء مهنة التدقيق "

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار مدى إعتتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية عند أداءه لمهامه، حيث تم تسليط الضوء في الدراسة البحثية على عدّة جوانب منها تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر كما إهتمت بعرض معايير التدقيق الجزائرية NAA، وللوصول إلى هذه الدراسة المذكورة سابقا وتعزيز الفكرة تم الاستعانة بإعداد إستمارة إستبيان و توزيعها على عينة الدراسة والتي بلغت 50 فردًا في سنة 2024 التي تتمثل في محافظي الحسابات و خبراء محاسبين و حاسبين معتمدين و أساتذة جامعيين متخصصين في المحاسبة والتدقيق .

ومن أهم نتائج الدراسة المتوصل إليها : أن المعايير الجزائرية للتدقيق ساهمت في تنظيم وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر ، كما أنّ محافظي الحسابات يلتزمون على وجه العموم بمعايير التدقيق الجزائرية أثناء تأدية مهامهم و قدمت الدراسة بعض المقترحات التي ستساهم في ضبط وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر .<sup>2</sup>

### 10. دراسة ( طواف، شرع، 2024) تحت عنوان " مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين لولايات الجنوب الجزائري "

تهدف هذه الدراسة إلى التطرق لمعايير التدقيق الجزائرية ومعرفة مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيقها من خلال دراسة ميدانية على عينة من المدققين الخارجيين لولايات الجنوب الجزائري والتي تضم 60 فردا في سنة 2024 ولقد إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي .

<sup>1</sup> بوحفص روائي . " واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية " .مجلة دراسات إقتصادية، المجلد رقم 23 ، العدد 01 ، 2023 .  
<sup>2</sup> بلهنيي لطفي ، شقراني صورية . " مدى إعتتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية عند أداء مهنة التدقيق " . مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم المحاسبة، 2024 .

وقد توصلت الدراسة إلى أنّ محافظ الحسابات يدرك أهمية معرفة وفهم المعايير الجزائرية للتدقيق إضافة إلى الإلتزام و العمل بها سيساهم في رفع جودة مخرجات مهنة التدقيق الخارجي.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى أهم الدراسات السابقة باللغة الأجنبية المتعلقة بمدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في مهنة التدقيق الخارجي وذلك في ضل التحول الرقمي، حيث تم ترتيبها حسب التسلسل الزمني من الأقدم إلى الأحدث.

#### 1. دراسة ( Ben youcef, Hadjadj, 2019 ) بعنوان: " تطبيقات التدقيق الجزائري على أداء عمل الشركات "

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز كيفية تطبيق معايير التدقيق من قبل المدققين الجزائريين في الشركات . ولقد عاجلت إشكالية الدراسة التالية: ما هو واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية ؟ . ولقد تم إجراء عدة مقابلات مع المدققين الخارجيين ومحافظي الحسابات من 4 مناطق في الجزائر في سنة 2019 حول مدى تطبيق معايير التدقيق الجزائرية المرتبطة مباشرة بمهنة التدقيق الخارجي.

وخلصت الدراسة إلى إبراز أهم النتائج التالية: إستعداد المدققين الخارجيين و محافظي الحسابات بإستخدام معايير التدقيق الجزائرية و كذلك تطبيق جميع مبادئ التدقيق.<sup>2</sup>

#### 2. دراسة ( Amma, 2020 ) بعنوان " درجة إلتزام المراجع الثابت بمعيار التدقيق الجزائري 570 "

تسعى هذه الدراسة مدى إلتزام مراجعي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية خاصة معيار " الاستمرارية " الذي وضع موضع التنفيذ سنة 2018 و التنبؤ بالفشل المالي و مفاهيم و نماذجه علاوة على ذلك تم تعزيز الإطار النظري بدراسات سابقة بهذا المجال. أما في الجانب التطبيقي تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال إعداد استبيان موزع على 30 عامل وذلك بإستخدام برنامج SPSS.

ولقد أظهرت نتائج الدراسة ما يلي: أن مراجعي الحسابات ملتزمون بمعيار التدقيق الجزائري 570 في إعداد القوائم والتقارير المالية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> ط.د براهيمى إبراهيم ، أ.د شرع يوسف. " مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق " .دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين لولايات الجنوب الجزائري، مجلة المقريري للدراسات الإقتصادية و المالية، المجلد رقم 08 ، العدد 01 ، 2024 .

<sup>2</sup> Benyoucef meriem , hadjadj zineb . " the application of the algerian auditing standards in the performance of the audit funtion of companies ." journal of economic and human devellopment volumev10, number 02, 2019 .

<sup>3</sup> Amma bouhoreira . "the degree of the stationary auditors commitment to the algerian standard on auditing 570 going concern and his role in predicting financial failure in

### 3. دراسة (Bahri, dekhissi, 2021) بعنوان "مكانة معايير التدقيق الجزائرية في أداء مهمة التدقيق القانوني"

تسعى هذه الدراسة إلى إبراز مكانة معايير التدقيق الجزائرية في إجراء مهمة التدقيق القانونية من بداية المهمة حتى إعداد التقرير من قبل المدقق، في الواقع تم تزويد المحاسبة ب 16 معيارا للتدقيق خلال الفترة 2016 - 2018، حيث إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وذلك في إعداد إستبيان موزع على عينة تضم 30 فردا من محافظي الحسابات، خبير المحاسبي، المحاسب المعتمد .

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: أن معايير التدقيق المطبقة تستجيب لاهتمامات مهنة المحاسبة ومع ذلك فإن الطريق لم يكتمل بعد حيث لا تزال هناك فجوة في عدد من الممارسات مثل تحديد و تقييم مخاطر أخطاء الجوهرية من خلال معرفة الكيان وبيئته<sup>1</sup>.

### 4. دراسة (Dafri, Besbas,2021) بعنوان "إجراءات التدقيق القانوني في الجزائر"

تسعى هذه الدراسة إلى توضيح منهجية التدقيق المتبعة في الجزائر لتصور خطوات عملية التدقيق في سنة 2021، وذلك بالإعتماد على إستبيان تم توزيعه على عينة تضم ..... من المحاسبين، محافظي الحسابات، المحاسب المعتمد، خبير المحاسب وتم الإعتماد على برنامج SPSS في تحليل نتائج الدراسة.

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: أن متطلبات معايير التدقيق الجزائرية تتوافق إلى حد كبير مع النصوص القانونية المتعلقة بمهنة التدقيق في الجزائر

### 5. دراسة (Bouabdellah,2023) بعنوان "أثر مهنة المحاسبة في ظل معايير التدقيق الجزائرية و معايير الأداء المهني"

تسعى هذه الدراسة إلى اكتساب فهم شامل للنطاق العملي لمهنة التدقيق في الجزائر في أعقاب إصدار 16 معيارا جزائريا للتدقيق، كما تهدف إلى تقييم مدى إلزام المدققين بمعايير التدقيق أثناء تنفيذ إجراءات التدقيق الخارجي في سنة 2023 وذلك بإستخدام منهجية وصفية وتحليلية ، ولقد إعتمدت الدراسة الميدانية على استبيانا تم توزيع

algeria corporates a thesis presented in the partial." fulfillment of obtaining an acadamic master , degree in finance and accounting major audit and control of management, faculty of economic merketing and managment sciences, 2020.

<sup>1</sup> Bahri kada, dekhissi nourdine . "the place of algerian audit standards in the conduct of the legal audit mission ." journal of human sciences ,oum el bouaghi university, volume 08 ,number 03 , 2021.

هذه الاستبيانات على عينة مختارة من مدققي الحسابات الجزائريين والمراجعين والمحاسبين المعتمدين والمتمثلة في مجموعة من مدققي الحسابات وتم تحليل الردود لاحقا باستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS. وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: وجود فرق بين الممارسات المهنية الحالية للمراجعين أو المدققين و المعايير الموصى بها خصوصا لعدم إكمال صدور معايير تدقيق بالكامل.<sup>1</sup>

6. دراسة (Kouskous,2024) بعنوان " مدى فعالية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين أداء المدققين " تهدف هذه الدراسة إلى دراسة مدى فعالية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين أداء المدققين وذلك من خلال تغطية الإطار المفاهيمي لمعايير التدقيق الجزائرية والمدققين ومساهمة هذه المعايير في تحسين أدائهم، ولتحقيق أهداف الدراسة استخدمنا المنهج الوصفي في الفصل النظري من خلال عرض عام لمعايير التدقيق الجزائرية و طبيعة المدققين في القانون الجزائري في سنة 2024 . ولقد اعتمدت الدراسة على إعداد إستمارة إستبيان تم توجيهه بشكل مباشر وغير مباشر على عينة تضم مجموعة من مدققين وأساتذة جامعيين المتخصصين في التدقيق والمحاسبين لمعرفة آرائهم حول تطبيق معايير التدقيق الجزائرية و مدى استجابتهم لها . وتشير نتائج الدراسة إلى أن: اعتماد معايير التدقيق الجزائرية سيكون له أثر إيجابي على تحسين أداء المدققين و تنظيم أعمالهم.<sup>2</sup>

7. دراسة (Zaich, Khelaifia,2024) بعنوان: " التدقيق الخارجي وفق معايير التدقيق الجزائرية " تسعى هذه الدراسة إلى تحديد واقع إلتزام المراجعين في الجزائر بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية لتحقيق هذا الهدف تم توزيع استبيان على عينة من المراجعين في عناية قوامها 50 مراجعا لاختبار الفرضيات وتحليل الاستبيان باستخدام برنامج SPSS وذلك بالإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي . وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: أن المراجعين في الجزائر هم ملزمين بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية وذلك لتعزيز الشفافية والمصدقية القوائم المالية للشركات.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Bouabdellah abd elouahab. "the impact of the accounting profession under algerian auditing standards and professional performance standards a field study on a sample of external auditors in algeria ". journal of neuroquantology , volume 21, issue 07 , 2023 .

<sup>2</sup> Kouskous messaoud . "the efficiency of the algerian audit standards in tnceasing the performance of the auditors " . journal of economic studies , volume 08, number 02 , 2024 .

<sup>3</sup> Mohamed zaich , khelaifia imene ."external audit according to algerian auditing standards a study on a sample of professionals in annaba " .journal of economic studies, volume 08, issue 01 , 2024.

### 8. دراسة (Seffahlou,2024) بعنوان " المنهج العام للمراجع الخارجي في ظل قوانين المراجعة الجزائرية"

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على العناية المهنية التي يجب على المدقق تنفيذها أثناء عملية التدقيق القانونية الخاصة به، من قبول التفويض إلى إعداد التقرير النهائي عن الرأي و أظهرت هذه الإجراءات كلها موجودة في معايير التدقيق الجزائرية NAA أو في قرار وزير الإقتصاد رقم 103 / 94 / SPM بتاريخ 1994 / 02/02، وقد تم الإعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لبيانات الدراسة في سنة 2024. وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية : وجود جميع الإجراءات المهنية في معايير التدقيق الجزائرية.<sup>1</sup>

### 9. دراسة (Charchafa, Kimouche,2024) بعنوان "ممارسات التدقيق في الجزائر في ظل المعيار 505"

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف واقع ممارسات التدقيق في الجزائر خاصة فيما يتعلق بالتأكدات الخارجية ركزت منهجية الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي وذلك بعد استطلاع آراء 32 مدقق في المؤسسات الجزائرية فرع سكيكدة وذلك من خلال إعداد استبيان صمم لتوفير مؤشر لكيفية تعامل المدققين مع التأكدات الخارجية مع مراعاة الإجراءات التشريعية وذلك في سنة 2024 . ولقد أشارت نتائج الدراسة إلى أن: التشريعات تلعب دوراً رئيسياً في تحسين ممارسات التدقيق في الجزائر، علاوة على ذلك تتوافق إجراءات التدقيق التي يطبقها المدققون في ولاية سكيكدة مع توصية معيار NAA 505 وهذا ما يتوافق مع معايير التدقيق الجزائرية وكذا الدولية.<sup>2</sup>

### 10. دراسة (Ghrissi, Snoussi, 2024) بعنوان "مدى تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 230"

تهدف هذه الورقة البحثية إلى تقييم مدى تطبيق المدققين الخارجيين في الجزائر لمعيار التدقيق الجزائري رقم 230 المعروف بإسم " توثيق التدقيق "، ولتحقيق أهداف الرئيسية تم اعداد إستبيان وتوزيعه على عينة تضم 50 عامل

<sup>1</sup> Seffahlou rachid . "general approach of the external auditor under the algerian auditing laws " .revu nouvelle economic, volume 15 ,number 01 , 2024.

<sup>2</sup> Charchafa ilyes , kimoche bilal . "auditing practies in algeria under the standard 505 an empircial study from the views of auditors " . journal of economic and finncial research, volume 11 ,issue 01, 2024.

من المهنيين والمدققين والمحاسبين وذلك لجمع البيانات اللازمة، ولقك تم الإعتماد على برنامج SPSS لتحليل نتائج الدراسة.

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: أن غالبية المدققين الخارجيين ليسوا على دراية كاملة بالأحكام الواردة في معيار التدقيق الجزائري رقم 230 و بالتالي لا يطبق هذا المعيار على نطاق واسع و لا يعتمد عليه في إعداد القوائم المالية.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Senouci sid ahmed farouk , ghrissi larbi . “**the extent of application of the algerian standard for auditing 230 audit documents by auditors** “. ijti had journal on legal and economic studies ,volume 13 ,number 02 , 2024.

## المبحث الثاني: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

سنقوم في هذا المبحث بالتطرق إلى إبراز أهم النقاط التي تطرقت إليها الدراسات السابقة، حيث نلاحظ أغلبية الدراسات إشتراك في نقطة واحدة وهي تطبيق محافظ الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية و البعض منها ركز على أثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة تقارير محافظ الحسابات و معرفة واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل الإصلاحات أي بعد القيام بإصدار المعايير الجزائرية للتدقيق .

كما قامت الدراسات بتناول مفاهيم خاصة بالمعايير التدقيق الجزائرية ومن بين هذه المفاهيم ( تعاريف، إصدارات، الهيئات المشرفة ) و من ضمن مفاهيم محافظي الحسابات ( الحقوق و الواجبات ، المسؤوليات ، شروط الالتحاق بالمهنة و كيفية التعيين ) ، وتشابهت هذه الدراسات في إستخدام المنهج الوصفي فالأغلبية إعتمدوا على تقديم إستمارة إستبيان لجمع المعلومات والبيانات سواء كانت إلكترونية أو يدوية و هناك القليل من قام بالإعتماد على أسئلة المقابلة في الميدان المهني .

وتمثل أوجه التشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة كون أن الدراسة الحالية تناولت موضوع له أهمية كبيرة في وقتنا الحالي وفي الحياة العملية بخصوص التدقيق الخارجي والإلكتروني و إلى أي مدى يعتمد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية واهي التحديات والمعوقات التي قد تواجه محافظ الحسابات في التحول الرقمي والتطور التكنولوجي، ولقد تطرقت الدراسة إلى جميع المعايير الجزائرية بدون إستثناء الصادرة لحد الآن و هي 16 معيارًا .

ولقد تم الإعتماد في الدراسة الميدانية على المنهج الوصفي والتحليلي من خلال إعداد إستمارة إستبيان لجمع البيانات بكل موضوعية ومصداقية ولقد تم الإعتماد على برنامج SPSS في تحليل وتفسير نتائج الدراسة في سنة 2025 حول عينة تضم 40 موظف منهم محافظي الحسابات ، محاسبين معتمدين وخبير المحاسبة كذلك أساتذة جامعيين المهنيين والمتعاقدين في الجزائر (ولاية عين تموشنت) و ذلك بتسليط الضوء على جميع المعايير الجزائرية لمعرفة مدى إلتزام المهنيين بكل من هذه المعيار وماهي الإيجابيات وكذا الصعوبات التي تواجههم في ظل التدقيق الخارجي الإلكتروني.

## خلاصة الفصل :

أبرزت الدراسات السابقة هناك تفاوت في مستوى الإعتماد على المعايير و من جهة أخرى هناك فجوة بين الإطار النظري للمعايير و التطبيق الفعلي في الميدان رغم متطلبات معايير تدقيق الجزائرية تتوافق مع النصوص القانونية الخاصة بمهنة التدقيق في الجزائر، بشكل عام يمكن القول إن الدراسات السابقة وفرت أرضية معرفة هامة لفهم مدى إعتماد محافظي الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق الجزائرية و كشفت في الوقت نفسه على القيام بمزيد من الدراسات الميدانية التي تقيّم مدى إلتزام محافظ الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية خصوصا مع التطورات الرقمية و هذا ما يخلق تحديا في المواكبة بين التكنولوجيا و الإطار المعياري التقليدي و هذا مرهون بقدرة محافظي الحسابات على التوفيق بين إعتماد التكنولوجيا و الإلتزام الصارم بمعايير التدقيق ما يستدعي النظر في برامج التكوين و التحديث المستمر للمعايير الوطنية .

# الفصل الثالث

الدراسة الميدانية "مدى اعتماد محافظ

الحسابات على معايير الترفيق الجزائية في عملية

الترفيق"

## مقدمة الفصل :

تعد الدراسة الميدانية من أهم مراحل البحث العلمي إذ تمكننا من الانتقال من الجانب النظري إلى الواقع العملي و هذا يكون من خلال جمع البيانات و تحليلها و منه الوصول إلى إستنتاجات دقيقة تدعم فرضيات الدراسة أو ترفضها.

وفي سياق هذا البحث تتركز الدراسة الميدانية حول مدى إعتتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية و التي تمثل الإطار المرجعي و الأساسي الذي يوجه محافظ الحسابات لممارسة مهنة التدقيق بما يتوافق مع متطلبات الشفافية المهنية و المصدقية كما الإلتزام بهذه المعايير يعكس درجة الإنحرافية والإنضباط المهني ولهذا سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى عدة مباحث تشمل عرضا لمجتمع الدراسة و عينتها و كذلك تحليلا إحصائيا للبيانات باستخدام الأساليب المناسبة ثم مناقشة النتائج كما يلي :

✓ المبحث الأول : الإجراءات المنهجية للدراسة

✓ المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة

✓ المبحث الثالث: مناقشة نتائج الدراسة

## المبحث الأول : الإجراءات المنهجية للدراسة

سنقوم في هذا المبحث بتقديم إجراءات منهجية الدراسة من منهج و حدود الدراسة و الأدوات المستعملة في الدراسة و كذلك التطرق إلى مجتمع و عينة الدراسة وصولاً إلى إختبار و صدق أداة الدراسة.

### المطلب الأول: منهج وحدود الدراسة

يعد منهج البحث العلمي ركيزة أساسية في بناء الدراسات الأكاديمية إذ تُمكن الباحث من معالجة الإشكالية المطروحة بأسلوب علمي منظم ودقيق كما تبرز أهمية تحديد حدود الدراسة ضبط نطاق البحث و توجيه الجهود نحو تحقيق الأهداف المنشودة

#### أولاً : منهج الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم الإعتداد على المنهج الوصفي التحليلي و الذي يعرف أنه أسلوب من أساليب التحليل المرتكز على المعلومات كافية و دقيقة عن ظاهرة أو موضوع محدد من خلال فترة أو فترات زمنية معلومة و ذلك من أجل الحصول على نتائج عملية تم تفسيرها بطريقة موضوعية وبما ينسجم مع المعطيات الفعلية الظاهرة.

#### ثانياً : حدود الدراسة

لقد تمت هذه الدراسة الميدانية أخذاً بعين الإعتبار حدودها المتمثلة في :

- الحدود الزمنية : تمت هذه الدراسة خلال الفترة الزمنية من فيفري 2025 إلى أفريل 2025 .
- الحدود المكانية : يتكون المجتمع الإحصائي من مجموعة من الأكاديميين و المهنيين.
- الحدود البشرية: طبقت هذه الدراسة على 30 فرداً .

### المطلب الثاني : الأدوات المستعملة في الدراسة

لتسهيل عملية جمع البيانات قمنا بالإعتداد على توزيع إستمارة إستبيان و التي كانت الوسيلة الأساسية في جمع معلومات الدراسة و الوصول إلى هدف التأكد من صحة الفرضيات ، و قمنا بتوزيعها على عينة من المهنيين ( محافظين حسابات، محاسبين معتمدين و خبراء معتمدين ) و عينة من الأكاديميين ( أساتذة جامعيين ) و تحتوي الاستبانة على ثلاثة محاور تتعلق بمتغيرات الدراسة.

إعتمدنا فيها على مقياس ليكارت الخماسي لقياس إجابات أفراد العينة لتكون مجالات الإجابة على عبارات الاستبانة كما يلي :

الجدول رقم (3-1): مقياس ليكارت الخماسي

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

المصدر: من إعداد الطالبتين

بما يتعلق بالحدود التي إعتمدها الدراسة لقد تم تحديد طول فئات مقياس ليكارت الخماسي كمايلي :

تم حساب المدى من خلال العلاقة ( أكبر قيمة في المقياس - أصغر قيمة في المقياس ) .

$$\text{المدى} = 5 - 1 \text{ و منه المدى} = 4$$

$$\text{و منه طول الفئة} = 5/4 \text{ أي طول الفئة} = 0,8$$

المطلب الثالث : مجتمع وعينة الدراسة

يعد تحديد مجتمع الدراسة و عينتها خطوة أساسية في أي بحث علمي ، حيث يمثل مجتمع الدراسة الإطار العام الذي يضم جميع أفراد أو العناصر التي تنطبق عليهم خصائص موضوع الدراسة ، أما عينة الدراسة فهي جزء ممثل من هذا المجتمع يتم إختياره بطريقة منهجية لإجراء الدراسة عليه .

أولا : المعالجة الإحصائية

قد إستخدمت الإختبارات الأساليب الإحصائية لتفريغ و تحليل الاستبانة من خلال الجزمة الإقتصادية SPSS لمعالجة البيانات و كانت على النحو التالي :

- معامل ألفا كرونباخ : إستخدم للتأكد من درجة ثبات المقياس .
- معامل الارتباط سبيرمان : إستخدم لقياس قوة الارتباط بين درجات كل فقرة من فقرات الاستبيان و المعدل الكلي للمحور الذي تنتمي إليه ، أي صدق الإتساق الداخلي .

- المتوسطات و الإنحرافات المعيارية: إستخدمت من المتوسطات الحسابية للتعرف على إتجاهات عينة الدراسة نحو الفقرات التي تقيس المتغيرات كما إستخدمت الإنحرافات المعمارية لبيان مدى تشتت أو تقارب إجابات عينة الدراسة.

- إختبار **One sample test** : إستخدم هذا الإختبار لاختبار الفرضيات .

#### ثانيا : مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في جميع عناصر الموضوع، و من خلال دراستنا فإن مجتمع الدراسة يتكون من عينة متمثلة في مجموعة من الأكاديميين و المهنيين باختلاف جنسهم حيث تم التواصل معهم بشكل عشوائي لولاية عين تموشنت دراسة ميدانية حول " مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق " .

#### ثالثا : عينة الدراسة

بهدف إجراء الدراسة تم توزيع إستبيان على مجموعة من أفراد الدراسة حيث تم إختيارهم عشوائيا و بدون تحيز البالغ عددهم 40 فردًا و تمكنا من إسترجاع 31 إستبيانا أي ما يعادل نسبة 100% و بعد فحصها و التدقيق فيها فكانت عدد الاستبيانات غير الصالحة للدراسة واحدة فقط لتتحصل في الأخير على 30 إستبانه صالحة للدراسة أي بنسبة 75%. الجدول التالي يوضح توزيع الاستبانه على عينة الدراسة :

#### الجدول رقم (3-2): توزيعات الإستبانه

توزيع الاستبانه	الموزعة	المسترجعة	الغير المسترجعة	الغير الصالحة للتحليل	صالحة للتحليل
العدد	40	31	09	01	30
النسبة	100%	77.5%	22.5%	2.5%	75%

#### المطلب الرابع: صدق وثبات الاستبانه

تعد الإستبانه من أدوات البحث الشائعة في جمع البيانات ، و يعد التحقق من صدقها و ثباتها أمرا ضروريا لضمان جودة النتائج أما صدق هذه النتائج يشير إلى مدى قياس الأداة أما الثبات يشير إلى مدى اتساق نتائج الدراسة .

## أولاً : صدق أداة الدراسة

تعني أن عباراتها تقيس ما يريد الباحث قياسه بالفعل ، من أجل ذلك قمنا بعرضها على الأستاذة المشرفة من أجل إختبار مدى ملائمتها لجمع البيانات لتخرج فس شكلها النهائي من أجل القيام بتوزيعها على مجموعة من المهنيين و الأكاديميين في محل الدراسة.

## ثانياً : ثبات أداة الدراسة

يقصد بثبات أداة الدراسة ، دقته في ما تقيسه من معلومات لقياس ثبات الأداة ، حيث تم الإعتداد على معامل إثبات ألفا كرومباخ الذي يحدد مستوى قبول أداة القياس بمستوى 0.6 فأكثر فإذا كانت أقل ترفض أداة القياس.

## ثالثاً : إختبار الإتساق الداخلي

يقصد بصدق الإتساق الداخلي قوة الارتباط بين درجات كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المجال الذي تنتمي إليه ، أي يقيس مدى صدق هذه الفقرات و تم حساب الإتساق الداخلي لفقرات الاستبانة على عينة الدراسة و البالغ حجمها ( 28 ) فقرة و المعدل الكلي لكل محور كمايلي :

1 إختبار الإتساق الداخلي لفترات المحور الأول "التدقيق الخارجي "

يوضح الجدول رقم (1) معاملات الارتباط سيبرمان بين كل فقرة من فقرات المحور الأول و المعدل الكلي للمحور كمايلي :

الجدول رقم (03-03) : إرتباط فقرات المحور الأول للدراسة

الرقم	الفقرات	معامل الارتباط سيبرمان	الدلالة Sig
1	التعرف الشامل على الشركة المراد تدقيقها للكشف عن وضعية الشركة	0,797**	0,000
2	فحص نقاط القوة و الضعف لنظام الرقابة الداخلية	0,620**	0,000

0,034	0,888*	يتم إختيار أفراد المكتب على أساس المؤهل العلمي و الخبرة	3
0,027	0,608	إستخدام الأساليب الإحصائية في عملية التدقيق الخارجي	4
0,001	**0,786	لا يتم الانحياز لأي طرف عند عملية التدقيق	5
0,000	**0,651	التأكد من عدم وجود عوامل أو أسباب قد تهدد إستمرارية نشاط المؤسسة	6
0,000	*0,622	التأكد من أن التسجيلات المحاسبية تمت وفق القوانين و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها	7
0,001	**0,675	يقوم بتوضيح الأخطاء و المخالفات الموجودة في القوائم المالية	8
0,000	**0,686	كتابة تقرير حول الأخطار المحتمل للمؤسسة	9
0,002	0,711	التأكد من تطبيق الإجراءات المتعارف عليها في النظام الداخلي للمؤسسة	10
<b>0,006</b>	<b>0.7</b>	<b>المعدل الكلي للمحور</b>	

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS

إنطلاقا من الجدول رقم (03-03) يمكن ملاحظة أن كل فقرة من فقرات المحور الأول تتراوح بين 0,797 و 0,711 و المعدل الكلي للمحور هو 0,7 حيث مستويات دلالة تساوي 0,006 هي أقل من 0.05 مما يدل على وجود إرتباط معنوي هذا ما يؤكد صدق الإتساق الداخلي لفقرات المحور الأول .

2 إختبار الإتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية " 210 الإنفاق حول أحكام التدقيق " " 505 التأكيدات الخارجية " " 560 الأحداث اللاحقة " " 580 التصريحات الكتابية " " 500 العناصر المقنعة " " 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية " " 510 مهام التدقيق الأولية " " 700 تأسيس الرأي و تقرير التدقيق على الكشوف المالية "

يوضح الجدول رقم (04) معاملات الإرتباط سييرمان بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني و المعدل الكلي

للمحور كمايلي :

## الجدول رقم (03-04) : إرتباط فقرات المحور الثاني للدراسة

العدد	الفقرات	معامل الارتباط سبيرمان	دلالة Sig
11	يقوم محافظ الحسابات بكافة واجباته المتفق عليها مع الإدارة حول مهمة التدقيق	*0,650	0,000
12	إرسال طلب تأكيدات خارجية في حال وجود غموض	**0,616	0,003
13	تعديل التقرير في حال وجود أحدا لاحقة	**0,769	0,001
14	الحصول على القرارات مكتوبة من طرف الإدارة لدعم أدلة الإثبات الأخرى	**0,739	0,000
15	يتم إختيار المساعدين بناء على إستراتيجية التدقيق	**0,732	0,000
16	تصميم برنامج تدقيق للحصول على أدلة مقنعة و يستجيب لأي أحداث غير متوقعة	**0,785	0,007
17	فحص أرصدة حسابات السنة المالية السابقة	**0,754	0,001
18	تقديم رأي حول القوائم المالية للشركة على أساس تقييم العناصر المقنعة المجمعة	**0,787	0,006
	المعدل الكلي للمحور	0,729	0,0025

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS

إنطلاقا من الجدول رقم (03-04) يمكن ملاحظة أن كل فقرة من فقرات المحور الثاني تتراوح بين 0,616 و 0,787 و المعدل الكلي 0,729 بمستويات دلالة تساوي 0,0025 و هي أقل من 0.05 مما يدل على وجود إرتباط معنوي و هذا ما يؤكد صدق الإتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني.

(3) إختبار الإتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث مدر اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية " 520 الإجراءات الأولية " " 570 إستمرارية الإستغلال " " 610 إستخدام أعمال المدققين الداخليين " "

620 و نائق التدقيق " " 510 العناصر المقنعة - الإعتبارات الشخصية " " 530 السبر في التدقيق " "

540 تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية بالقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة بما"

يوضح الجدول رقم (5) معاملات الإرتباط سييرمان بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث و المعدل الكلي

للمحور كما يلي :

الجدول رقم (03-05) : إرتباط فقرات المحور الثالث للدراسة

العدد	الفقرات	معامل الإرتباط سييرمان	الدلالة Sig
19	دمج أدلة الإثبات الكافية و الملائكة المتعلقة بمدى تطبيق الإدارة لفرضية الإستغلال في إعداد القوائم المالية	*0,653	0,012
20	وضع إجراءات تحليلية لتسهيل مهمة المدقق في مختلف مراحل عملية التدقيق	**0,788	0,006
21	قراءة تقارير المدقق الداخلي من أجل التوصل إلى فهم طبيعة و مدر إجراءات التدقيق التي ينفذها المدقق الداخلي و النتائج المتوصل إليها	**0,624	0,003
22	التأكد من ما إذ قام المدقق الداخلي بالتخطيط لعمله و تنفيذه بشكل سليم	**0,617	0,000
23	إستعمال خبير لجمع أدلة الإثبات المقنعة الكافية و الملائمة	**0,784	0,000
24	إستعمال خبير للحصول على معرفة تامة و أفضل للمؤسسة	*0,742	0,14
25	الإلتزام بإعداد أوراق العمل و جمع أدلة الإثبات من أجل توثيق عمله و مدى إتباعه للعناية المهنية أثناء التدقيق	**0,878	0,007

0,009	**0,771	يقدم السحب العشوائي للعيينة نتائج جيدة و أكثر دقة للمجتمع	26
0,000	0,762	إستخدام السبر في التدقيق	27
0,022	*0,816	إكتشاف مدى معقولية التقديرات و السياسات المحاسبية المعتمدة عند إعداد القوائم المالية	28
<b>0,010</b>	<b>0,712</b>	<b>المعدل الكلي للمحور</b>	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتتماد على مخرجات SPSS

إنطلاقا من الجدول رقم (03-05) يمكن ملاحظة أن كل فقرة من فقرات المحور الثالث تتراوح بين 0,617 و 0,878 و المعدل الكلي 0,712 بمستويات دلالة تساوي 0,01 وهي أقل من 0.05 مما يدل على وجود إرتباط معنوي هذا ما يؤكد صدق الإتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث .

رابعا : إختبار ثبات الاستبيان ( ألفا كرومباخ )

لقد تم الاستعانة بمعامل ألفا كرومباخ alpha crombachs ، حيث أن قيمته تتراوح بين (0 و 1) فكلما إقتربت من 01 دلت على وجود ثبات عالي و كلما إقتربت من (0) دلت على وجود ثبات منعدم .

### 1. إختبار ثبات الاستبيان لفقرات المحور الأول التدقيق الخارجي

يوضح الجدول التالي ثبات الاستبيان للمحور الأول باستعمال معامل ألفا كرومباخ كمايلي :

الجدول رقم (03-06) : نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الاستبيان للمحور الأول

العدد	الفقرات	معدل ألفا كرومباخ
01	التعرف الشامل على الشركة المراد تدقيقها للكشف عن وضعية الشركة	0,603
02	فحص نقاط القوة و الضعف لنظام الرقابة الداخلية	0,676
03	يتم إختيار أفراد المكتب على أساس المؤهل العلمي و الخبرة	0,738

0,712	إستخدام الأساليب الإحصائية في عملية التدقيق الخارجي	04
0,605	لا يتم الانحياز لأي طرف عند عملية التدقيق	05
0,752	التأكد من عدم وجود عوامل و أسباب قد تهدد إستمرارية نشاط المؤسسة	06
0,730	التأكد من ات التسجيلات المحاسبية تمت وفق القوانين و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها	07
0,796	يقوم بتوضيح الأخطاء و المخالفات الموجودة في القوائم المالية	08
0,746	كتابة تقرير حول الأخطار المحتمل للمؤسسة	09
0,625	التأكد من تطبيق الإجراءات المتعارف عليها في النظام الداخلي للمؤسسة	10
0,676	المعدل الكلي للمحور	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول رقم (03-06) يمكن معاينة معامل ألفا كرومباخ في فقرات المحور الأول تتراوح بين 0,603 و 0,796 و هي أكبر من 0,60 مما يدل على وجود ثبات في أداة القياس و هذا ما يؤكد المعدل الكلي للمحور بقيمة 0,676 .

2. إختبار ثبات الاستبيان لفقرات المحور الثاني مدى إعتتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية " 210 الإنفاق حول أحكام التدقيق " " 505 التأكيدات الخارجية " " 560 الأحداث اللاحقة " " 580 التصريحات الكتابية " " 500 العناصر المقنعة " " 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية " " 510 مهام التدقيق الأولية " " 700 تأسيس الرأي و تقرير التدقيق على الكشوف المالية

يوضح الجدول التالي ثبات الاستبيان لفقرات المحور الثاني كذلك باستعمال معامل ألفا كرومباخ كمايلي :

الجدول رقم (03-07) : نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الاستبيان للمحور الثاني

العدد	الفقرات	معامل ألفا كرومباخ

0,745	يقوم محافظ الحسابات بكافة واجباته المتفق عليها مع الإدارة حول مهمة التدقيق	11
0,815	إرسال طلب تأكيدات خارجية في حال وجود غموض	12
0,651	تعديل التقرير في وجود أحدا لاحقة	13
0,755	الحصول على قرارات مكتوبة من طرف الإدارة لدعم أدلة الإثبات الأخرى	14
0,717	يتم إختيار المساعدين بناءا على إستراتيجية التدقيق	15
0,699	تصميم برنامج تدقيق للحصول على أدلة مقنعة و يستجيب لأي أحداث غير متوقعة	16
0,616	فحص أرصدة حسابات السنة المالية السابقة	17
0,638	تقديم رأي حول القوائم المالية للشركة على أساس تقييم العناصر المقنعة المجمعة	18
0,745	المعدل الكلي للمحور	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول رقم (03-07) يمكن معاينة معامل ألفا كرومباخ في فقرات المحور الثاني تتراوح بين 0,7638 و 0,815 و هي أكبر من 0,600 مما يدل على وجود ثبات في أداة القياس و هذا ما يؤكد المعدل الكلي للمحور بقيمة 0,745.

3. إختبار ثبات الاستبيان لفقرات المحور الثالث مدى إعتتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية " 520 الإجراءات الأولية " " 570 إستمرارية الإستغلال " " 610 إستخدام أعمال المدققين الداخليين " " 620 وثائق التدقيق " " 510 العناصر المقنعة - الاعترافات الشخصية " " 530 السبر في التدقيق " " 540 تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية بالقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة بها "

يوضح الجدول التالي ثبات الاستبيان للمحور الثالث باستعمال معامل ألفا كرومباخ كمايلي:

الجدول رقم (03-08): نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الاستبيان للمحور الثالث

العدد	الفقرات	معادلة ألفا كرومباخ

0,677	دمج أدلة الإثبات الكافية و الملائمة المتعلقة بمدى تطبيق الإدارة لفرضية الاستغلال في إعداد القوائم المالية	19
0,687	وضع إجراءات تحليلية لتسهيل مهمة المدقق في مختلف مراحل عملية التدقيق	20
0,673	قراءة تقارير المدقق الداخلي من أجل التوصل إلى فهم طبيعة و مدى إجراءات التدقيق التي ينفذها المدقق الداخلي و النتائج المتوصل إليها	21
0,630	التأكد من ما إذ قام المدقق الداخلي بالتخطيط لعمله و تنفيذه بشكل سليم	22
0,680	إستعمال خبير لجمع أدلة الإثبات المقنعة الكافية و الملائمة	23
0,796	إستعمال خبير للحصول على معرفة تامة و أفضل للمؤسسة	24
0,715	الإلتزام بإعداد أوراق العمل و جمع أداة الإثبات من أجل توثيق عمله و مدى اتباعه للعناية المهنية أثناء التدقيق	25
0,716	يقدم السحب العشوائي للعينة نتائج جيدة و أكثر دقة للمجتمع	26
0,676	إستخدام السبر في التدقيق	27
0,744	إكتشاف مدى معقولية التقديرات و السياسات المحاسبية المعتمدة عند إعداد القوائم المالية	28
0,699	المعدل الكلي للمحور	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول رقم (03-08) يمكن معاينة معامل ألفا كرومباخ في فقرات المحور الثالث تتراوح بين 0,630 و 0,744 وهي من 0,600 مما يدل على وجود ثبات في أداة القياس و هذا ما يؤكد المعدل الكلي للمحور بقيمة 0,699 .

## المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة

يتضمن هذا المبحث عرضنا لتحليل البيانات و إختبار فرضيات الدراسة، و ذلك من خلال إجابات أفراد العينة من أسئلة الدراسة و إستعراض أبرز نتائج الاستبانة التي تم التوصل إليها من خلال تحليل فقراتها المتمثلة في المحور الأول و المحور الثاني و المحور الثالث و إجراء المعالجات الإحصائية لهذه المحاور .

## المطلب الأول: عرض البيانات الشخصية

حتى يتسنى لنا التعرف على خصائص أفراد عينة الدراسة و التي يمكن أن تساعدنا في تحليل نتائج الدراسة، قمنا بإدراج المعلومات الشخصية للفرد و المتمثلة في 05 خصائص كما يلي :

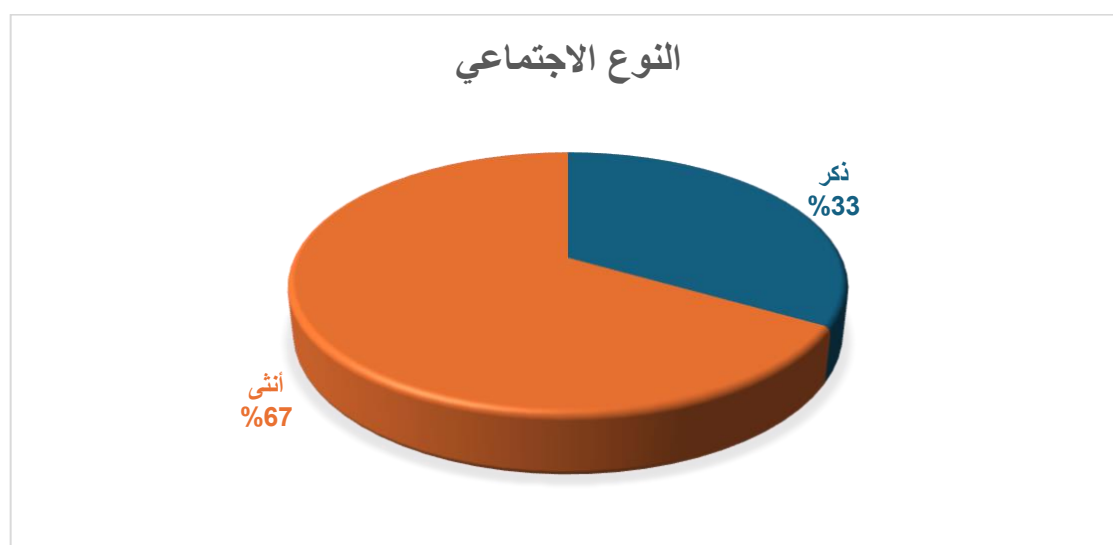
## أولا : توزيع العينة حسب النوع الإجتماعي

الجدول رقم(03-09) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير النوع الاجتماعي

النسبة	العدد	الجنس
%33	10	ذكر
%67	20	أنثى
%100	30	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم (03-01) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير النوع الاجتماعي



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات spss

يبين الجدول رقم(01) أن نسبة عينة أفراد الدراسة من الذكور هي (33%) و من الإناث هي (67%) و هذا يدل أن نسبة الذكور أقل من نسبة الإناث لولاية عين تموشنت و هذا راجع للمجتمع

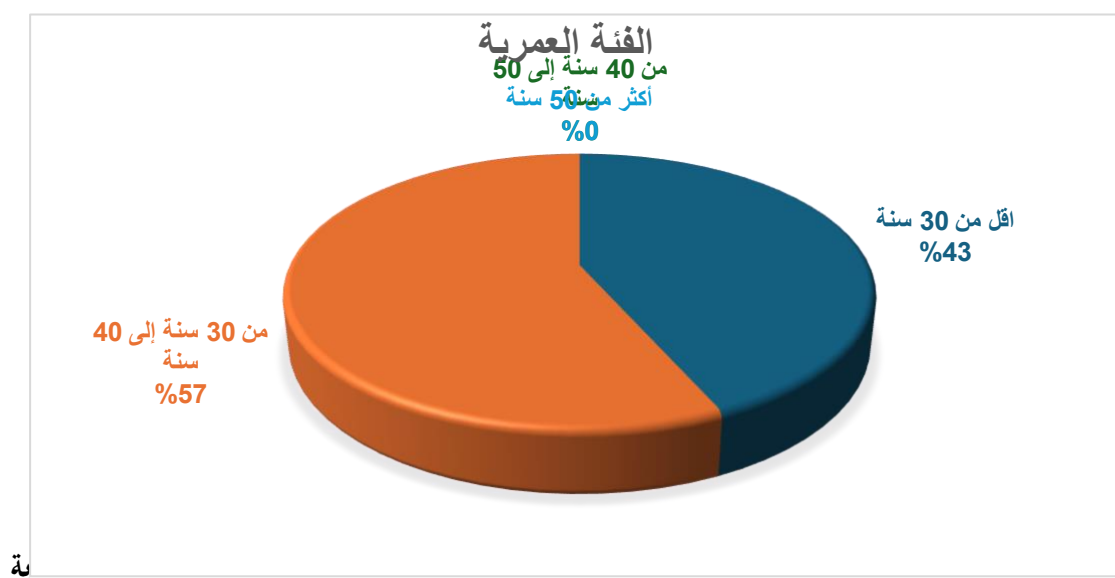
ثانيا : توزيع العينة حسب الفئة العمرية

الجدول رقم (03-10): توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية

النسبة	العدد	الفئة العمرية
43%	13	أقل من 30 سنة
57%	17	من 30 سنة إلى 40 سنة
00%	00	من 40 سنة إلى 50 سنة
100%	30	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات spss

الشكل رقم (03-02) : توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمر



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

يبين الجدول رقم (10) أن النسبة الأكبر من أفراد العينة تظهر في الفئة العمرية ( من 30 سنة إلى 40 سنة ) بنسبة 57% وهذا ما يشير إلى أن أفراد العينة هم في مرحلة الإستقرار المهني أما الفئة الثانية فهي فئة ( أقل

من 30 سنة ) بنسبة 43% و هو دلالة على وجود أفراد حديثي التخرج ، بينما الفئة الأكبر كان هناك غياب تام بنسبة 00% و هذا راجع إلى وجود تقاعد مبكر أو إنتقال إلى الوظائف أعلى مرتبة .

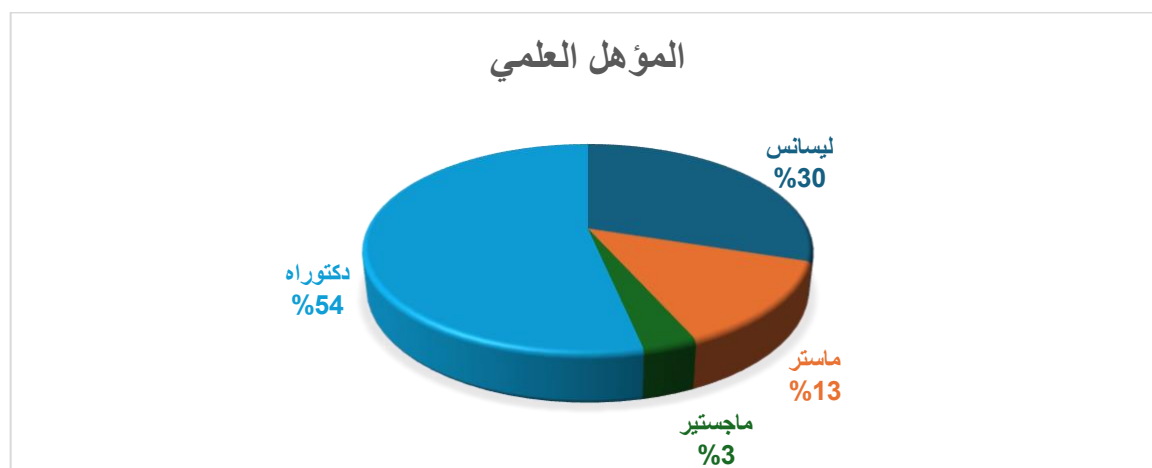
ثالثا : توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

الجدول رقم (03-11) : توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة
ليسانس	09	30%
ماستر	04	13,3%
ماجستير	01	3,3%
دكتوراه	16	53,3%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم (03-03) : توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

يبين الجدول رقم (11) أكثر من نصف العينة 54.5% يحملون شهادة الدكتوراه و هي هيمنة المؤهل العلمي ما يدل على أن العينة تتكون من الأكاديميين ، اما الحاصلين على ليسانس بنسبة 30% تشير إلى وجود أفراد عينة لا يزالون في بداية المسار المهني و هذا ما يضيف للمستوى التعليمية تنوعا في العينة ، أما نسبة ماستر و

ماجستير معا لا يتجاوزون نسبة 16,6 % منخفض نسبيا مقارنة مع الدكتوراه و يشير إلى إنتقال سريع من الليسانس إلى الدكتوراه و هذا ما يدل على ندرة الإعتداد على تلك الدرجات في هذه العينة .

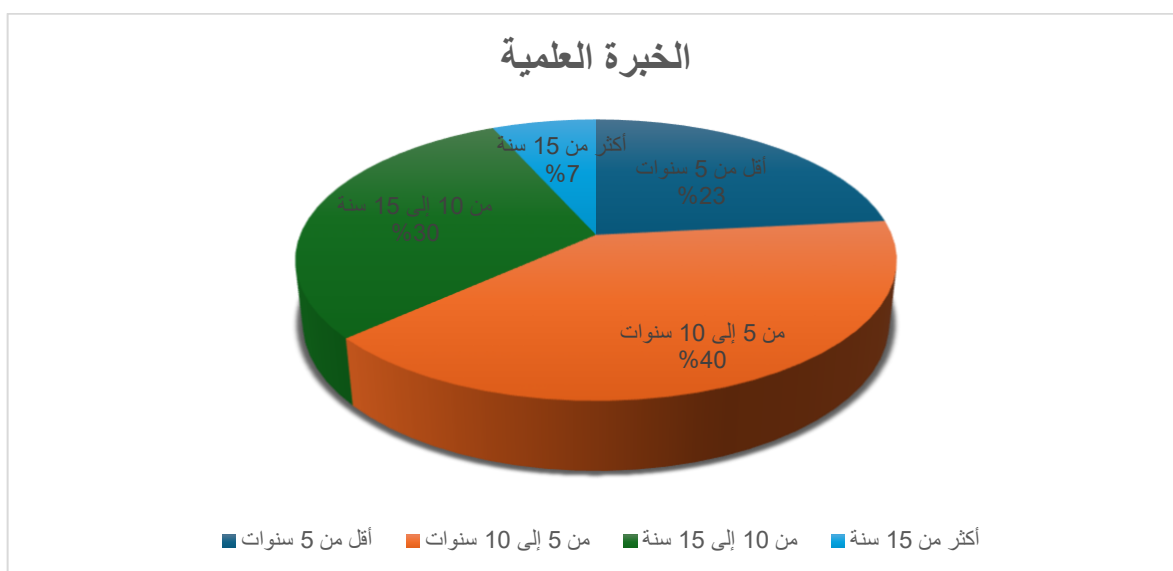
رابعا : توزيع العينة حسب الخبرة المهنية

الجدول رقم (03-12): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	العدد	النسبة
أقل من 05 سنوات	07	23,3%
من 05 سنوات إلى 10 سنوات	12	40%
من 10 سنوات إلى 15 سنة	09	30%
أكثر من 15 سنة	02	6,7%
المجموع	30	100%

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم ( 03-04 ) : توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

يظهر لنا الجدول رقم (04) توزيع الخبرة المهنية حيث فئة أقل من 05 سنوات نسبتها تقارب ربع العينة 23% و هذا ما يشير إلى وجود عينة قليلة الخبرة ، أما فئة من 05 سنوات إلى 10 سنوات نسبتها هي الأعلى 40% و

هذا يدل على أغلبية أفراد العينة يمتلكون خبرة متوسطة أي مرحلة النضج المهني انا بالنسبة إلى فئة من 10 إلى 15 سنة فهي تمثل نسبة معتبرة 30% و تضم أفراد عينة ذوي الخبرة المتقدمة يمكن الاعتماد عليهم في المهام التي تتطلب كفاءة عالية اما الفئة الأخيرة و هي فئة أكثر من 15 سنة فهي النسبة الاقل 7% و هذا ما يدل على تقاعد أفراد العينة ذوي الخبرة الطويلة .

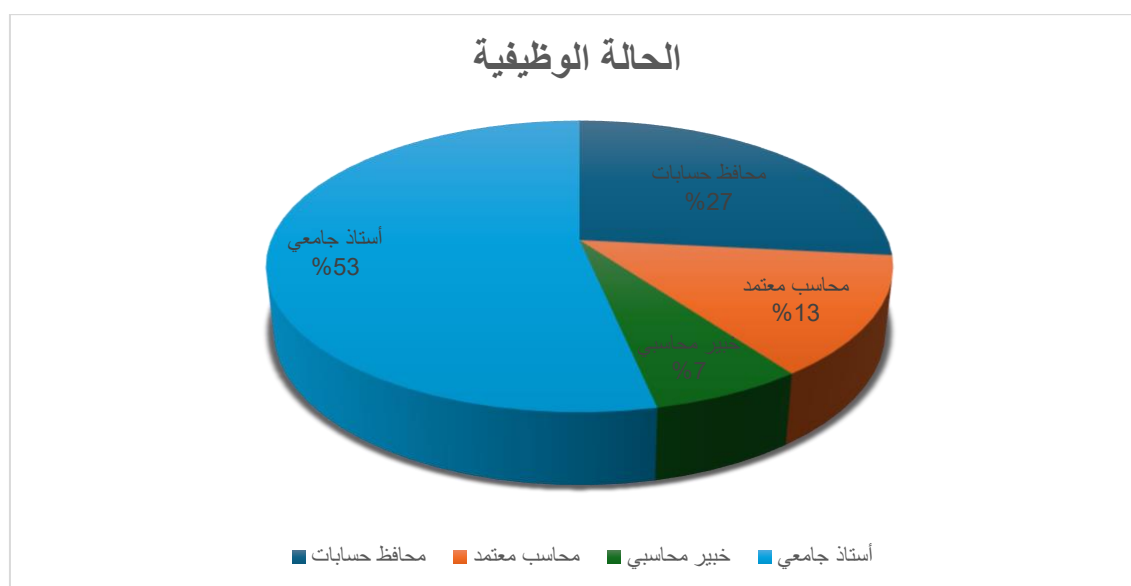
خامسا: توزيع العينة حسب الوظيفة الحالية

الجدول رقم (03-13) : توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	العدد	النسبة
محافظ حسابات	08	26,7%
محاسب معتمد	04	13,3%
خبير محاسبي	02	6,7%
أستاذ جامعي	16	53,3%
المجموع	30	100%

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم (03-05) : توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss

يبين لنا الجدول رقم (11) توزيع العينة وفقا للوظائف التي يشغلونها منها وظيفة أستاذ جامعي تمثل هذه الفئة أكثر من نصف العينة 53% مما يشير إلى وجود إهتماما علميا في المجال المحاسبة ، أما فئة محافظ الحسابات هي نسبة مهمة 27% تدل على وجود عدد معتبر من الممارسين في المجال المحاسبي ممن لديهم دور تنفيذي في المؤسسات و بخصوص فئة المحاسبين المعتمدين فهي نسبة جيدة 13% تدل على وجود عدد من الأفراد الذين يمتلكون المؤهلات المهنية المعتمدة، هذا ما يعزز مصداقية الآراء الفنية في العينة ، أما فئة الخبراء المحاسبين هذه الفئة تمثل أقل نسبة 7% إلا أن وجودها يشير إلى تنوع العينة ووجود خبرات عالية التخصص في المجال .

### المطلب الثاني : عرض إجابات أفراد عينة الدراسة

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة كالاتي :

أولا : نتائج إجابات أفراد العينة عن المحور الأول :

يوضح الجدول رقم ( 03-14) إجابات أفراد العينة المدروسة حول المحور كمايلي

### الجدول رقم ( 03-14) : يوضح نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الأول

المجموع	الإجابات					التكرارات النسبية المئوية	الفقرات
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
30	0	2	3	18	7	التكرار	الفقرة 01
%100	0	6.7	10	60	23.3	النسبة	
30	0	1	3	21	5	التكرار	الفقرة 02
%100	0	3.3	10	70	16.7	النسبة	
30	0	0	6	20	4	التكرار	الفقرة 03
%100	0	0	20	66.7	13.3	النسبة	
30	0	1	1	22	6	التكرار	الفقرة 04
%100	0	3.3	3.3	73.3	20	النسبة	
30	0	1	3	15	11	التكرار	الفقرة 05
%100	0	3.3	10	50	36.7	النسبة	
%100	0	2	1	19	8	التكرار	الفقرة 06
%100	0	6.7	3.3	63.3	26.7	النسبة	
30	0	0	0	17	13	التكرار	الفقرة 07

النسبة	43.3	56.7	0	0	0	100%
التكرار	3	23	4	0	0	30
النسبة	10	76.7	13.3	0	0	100%
التكرار	3	23	3	1	0	30
النسبة	10	76.7	10	3.3	0	100%
التكرار	4	21	3	2	0	30
النسبة	13.3	70	10	6.7	0	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

يوضح الجدول رقم (03-14) نتائج إجابات العينة عن فقرات المحور الأول إذ نجد أكبر نسبة الإجابة في الفقرة الأولى تذهب للإجابة موافق 60% في حين نسبة موافق بشدة قدرت بـ 23,3% أما نسبة إجابة محايد 10% و نسبة غير موافق 6,7% و ذلك لإجمالي عينة الدراسة ، أما الفقرة الثانية فقد تركزت نسبة الأكبر للإجابة موافق 70% في حين نسبة موافق بشدة 16,7% و ظهرت نسبة إجابة محايد 10% وصولا إلى نسبة غير موافق 3,3% و هكذا يكون إجمالي عينة الدراسة ، أما بخصوص الفقرة الثالثة كانت نسبة الأكبر للإجابة موافق بنسبة 66,7% في حين نسبة موافق بشدة كانت 13,3% أما نسبة إجابة محايد كانت 20% و هذا إجمالي العينة ، ثم تليها الفقرة الرابعة كانت النسبة الأكبر للإجابة موافق بنسبة 73,3% ثم تليها إجابة موافق بشدة بنسبة 20% في حين نسبة غير موافق 3,3% و إجابة محايد كذلك كانت بنفس النسبة و هذا يكون إجمالي عينة الدراسة ، و من ثم الذهاب إلى الفقرة الخامسة حيث نلاحظ النسبة الأكبر 50% ذهبت للإجابة موافق و بعدها هناك نسبة جيدة 36,7% كانت لإجابة موافق بشدة و بعدها نسبة محايد 10% و نسبة 3,3% للإجابة غير موافق و هذا إكمال العينة ، و بعدها تظهر لنا الفقرة السادسة كذلك النسبة الأكبر 63,3% ذهبت لإجابة موافق و من بعدها تأتي إجابة موافق بشدة بنسبة 26,7% و بعدها نسبة 6,7% كانت لإجابة غير موافق و لتكتمل العينة تأتي في الأخير إجابة محايد بنسبة 3,3% و من ثم الذهاب إلى الفقرة السابعة حيث نلاحظ كذلك النسبة الأكبر 56,7% ذهبت لنفس الإجابة موافق و بعدها إجابة موافق بشدة بنسبة 43,3% و هكذا يكون إجمالي العينة، أنا بخصوص الفقرة الثامنة لا يوجد تغير كذلك النسبة الأكبر تذهب لإجابة موافق 76,7% و بعدها إجابة محايد بنسبة 13,3% و في الأخير إجابة موافق بشدة بنسبة 10% و هكذا تتم العينة، و من ثم التطرق إلى الفقرة التاسعة حيث تكون النسبة الكبيرة لإجابة غير موافق و هكذا يكون إجمالي العينة ، و في الأخير نذهب للفقرة العاشرة حيث نلاحظ أن النسبة الأكبر 70% كذلك تذهب لإجابة موافق ثم تركز الإجابة الثانية و هي إجابة

موافق بشدة بنسبة 13,3% و بعدها إجابة محايد بنسبة 10% و في الأخير إجابة غير موافق بنسبة 6,7% و هكذا يكون إجمالي العينة ككل .

ثانيا : نتائج إجابات أفراد العينة عن المحور الثاني

يوضح الجدول رقم (03-15) إجابات أفراد العينة المدروسة للمحور الثاني كالاتي :

الجدول رقم (03-15) : يوضح نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الثاني

المجموع	الإجابات					التكرارات النسبة المئوية	الفقرات
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
30	0	0	4	17	9	التكرار	الفقرة 11
100 %	0	0	13.3	56.7	30	النسبة	
30	0	2	7	18	3	التكرار	الفقرة 12
100 %	0	6.7	13.3	60	10	النسبة	
30	0	1	9	18	2	التكرار	الفقرة 13
100 %	0	3.3	30	60	6.7	النسبة	
30	0	2	2	17	9	التكرار	الفقرة 14
100 %	0	6.7	6.7	56.7	30	النسبة	
30	0	2	6	19	3	التكرار	الفقرة 15
100 %	0	6.7	20	63.3	10	النسبة	
100 %	0	1	7	18	4	التكرار	الفقرة 16
100 %	0	3.3	23.3	60	13.3	النسبة	
30	0	1	5	12	12	التكرار	الفقرة 17
100 %	0	3.3	16.7	40	40	النسبة	
30	0	0	5	21	4	التكرار	الفقرة 18

100	0	0	16.7	70	13.3	النسبة	
%							

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات spss

يبين لنا الجدول رقم (03-15) نتائج إجابات أفراد العينة عن المحور الثاني ، حيث نلاحظ الفقرة إحدى عشر أكبر نسبة كانت لإجابة موافق 56,7% و من ثم إجابة موافق بشدة بنسبة 30% و في الأخير تكون إجابة محايد بنسبة 13,3% لتتم إجمالي العينة ، و بخصوص الفقرة الثانية عشر كذلك النسبة الأكبر لها تذهب لعبارة موافق بنسبة 60% و تليها في المركز الثاني إجابة محايد 13,3% و من ثم إجابة موافق بشدة بنسبة 10% و في الأخير تأتي إجابة غير موافق بنسبة صغيرة 6,7% ، و من ثم نذهب إلى الفقرة الثالثة عشر حيث تكمن النسبة الأكبر كذلك لإجابة موافق 60% و تأتي من بعدها إجابة محايد بنسبة 30% و بعدها إجابة موافق بشدة بنسبة 6,7% و في الأخير تأتي إجابة موافق بشدة بنسبة صغيرة جدا تقدر ب 3,3% و هكذا تنتهي العينة و في الفقرة الرابعة عشر نلاحظ نسبة 56,7% هي النسبة الأكبر ذاهبة لإجابة موافق و من بعدها تحتل المركز الثاني إجابة موافق بشدة بنسبة 30% و في الأخير تظهر لنا إجابة محايد و غير موافق في نفس الدرجة بنسبة 6,7% و هكذا يكون إتمام العينة ، و بخصوص الفقرة الخامسة عشر لم يكن هناك تغير النسبة الأكبر دائما لعبارة موافق تقدر ب : 63,3% و تأتي بعدها إجابة محايد بنسبة 20% و في المركز الثالث نلاحظ وجود إجابة موافق بشدة بنسبة 10% و في الأخير تكون إجابة غير موافق بنسبة 6,7% و هكذا تكون إجمالي العينة ، و بعدها نتفرق إلى الفقرة السادسة عشر حيث تكون النسبة الأعلى 60% خاصة بإجابة موافق و النسبة الثانية خاصة بإجابة محايد بنسبة 23,3% ثم تليها من بعد إجابة موافق بشدة بنسبة 13,3% و في الأخير تظهر لنا نسبة 3,3% متعلقة بنسبة 13,3% ، أما بخصوص الفقرة السابعة عشر تكون نسبة موافق و موافق بشدة من نفس الدرجة بنسبة 40% و بعدها تأتي إجابة محايد بنسبة 16,7% و في الأخير تأتي عبارة غير موافق بنسبة 3,3% و من ثم الذهاب إلى الفقرة الثامنة عشر نلاحظ لم يوجد تغير دائما عبارة موافق تحتل المرتبة الأولى بنسبة 70% و من ثم تليها إجابة محايد بنسبة 16,7% و في الأخير تأتي إجابة موافق بشدة بنسبة 13,3% و هكذا يكون إتمام إجمالي عينية الدراسة كاملة .

ثالثا : نتائج إجابات أفراد العينة عن المحور الثالث

بوضح الجدول رقم (03-16) إجابات أفراد العينة المدروسة للمحور الثالث كمايلي :

الجدول رقم (03-16) : يوضح نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الثالث

المجموع	الإجابات					التكرارات النسبة المئوية	الفقرات
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
30	0	1	6	20	3	التكرار	الفقرة 19
%100	0	3.3	20	66.7	10	النسبة	

30	0	2	3	21	4	التكرار	الفقرة 20
%100	0	6.7	10	70	13.3	النسبة	
30	1	1	2	20	6	التكرار	الفقرة 21
%100	3.3	3.3	6.7	66.7	20	النسبة	
30	1	1	3	18	7	التكرار	الفقرة 22
%100	3.3	3.3	10	60	23.3	النسبة	
30	2	1	3	16	8	التكرار	الفقرة 23
%100	6.7	3.3	10	53.3	26.7	النسبة	
%100	0	2	6	13	9	التكرار	الفقرة 24
%100	0	6.7	20	43.3	30	النسبة	
30	0	0	3	20	7	التكرار	الفقرة 25
%100	0	0	10	66.7	23.3	النسبة	
30	0	10	9	10	1	التكرار	الفقرة 26
%100	0	33.3	30	33.3	3.3	النسبة	
30	0	1	8	20	1	التكرار	الفقرة 27
%100	0	3.3	26.7	66.7	3.3	النسبة	
30	0	0	7	18	5	التكرار	الفقرة 28
%100	0	0	23.3	60	16.7	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

يظهر لنا الجدول رقم (03- 16) نتائج إجابات أفراد العينة المتعلقة بفقرات المحور الثالث ، حيث نلاحظ الفقرة التاسعة عشر تكون أعلى نسبة لها متعلقة بعبارة موافق تقدر ب: 66.7% و من بعدها تأتي عبارة محايد بنسبة 20% و تظهر بعدها عبارة موافق بشدة بنسبة 10% في حين عبارة غير موافق كانت نسبتها تقدر ب: 3,3% أما الفقرة رقم عشرون كانت لديها عبارة موافق تحمل أعلى نسبة مقدرة ب: 70% ثم تليها عبارة موافق بشدة تقدر نسبتها ب: 13,3% أما نسبة إجابة محايد فهي 10% و نسبة إجابة غير موافق كانت 6,7% و هذا إجمالي العينة ، و بخصوص الفقرة الحادية و العشرون كذلك إجابة موافق تحتل المرتبة الأعلى بنسبة 66,7% و من ثم تأتي إجابة موافق بشدة بنسبة 20% و بعدها تأتي إجابة محايد بنسبة 6,7% و في الأخير تكون إجابة غير موافق و غير موافق بشدة لهما نفس النسبة المقدرة ب: 3,3% ، ثم نتطرق إلى الفقرة الثانية و العشرين حيث نلاحظ كذلك إجابة موافق لديها النسبة الأكبر 60% و من ثم تأتي إجابة موافق بشدة بنسبة 23,3% ثم إجابة محايد بنسبة تقدر 10% و بعدها تأتي من نفس الدرجة إجابة غير موافق و غير موافق بشدة بنسبة 3,3% و

هكذا تنتهي العينة، و بخصوص الفقرة الثالثة و العشرين لم يكن هناك تغير نفس الإجابة تحتل المرتبة الأعلى و هي إجابة موافق بنسبة 53,3% و بعدها تأتي إجابة موافق بشدة بنسبة 26,7% ثم نلاحظ إجابة محايد تحتل نسبة 10% و إجابة غير موافق بشدة نسبتها 6,7% ، في الأخير تأتي إجابة غير موافق بنسبة 3,3% لتتم عينة الدراسة و بخصوص الفقرة الرابعة و العشرين أعلى نسبة تحتلها إجابة موافق بنسبة 43,3% و إجابة محايد 20% و في الأخير 6,7% لإجابة غير موافق و هكذا تكون إجمالي العينة ، و الفقرة الخامسة و العشرين أعلى نسبة 66,7% خاصة بإجابة موافق أما إجابة موافق بشدة نسبتها 23,3% و إجابة محايد 10% لتتم عينة الدراسة، و بخصوص الفقرة السادسة و العشرون نلاحظ نسبة الاعلى تذهب لإجابة موافق و غير موافق هناك تساوي بينها بنسبة تقدر 33,3% و نسبة الثانية 30% تذهب لإجابة محايد لبقى في الأخير نسبة موافق بشدة نسبتها 3,3% و هكذا تكتمل العينة ، و عند النظر إلى الفقرة السابعة و العشرين نشاهد النسبة الأعلى 66,7% خاصة بإجابة موافق لتلها نسبة 26,7% خاصة بإجابة محايد و نلاحظ في الأخير تساوي في نسبة إجابة موافق بشدة و إجابة غير موافق المقدر ب : 3,3% و الفقرة الأخيرة الثامنة و العشرين لا يوجد تغير كذلك المرتبة الأولى من صالح إجابة موافق بنسبة 60% و تأتي بعدها إجابة محايد بنسبة 23,3% و بعدها إجابة موافق بشدة بنسبة 16,7% و هكذا يكون إجمالي العينة كاملة .

## المبحث الثالث : مناقشة نتائج الدراسة

يأتي هذا المبحث ليمثل الجانب التحليلي الذي يتم من خلاله إختبار فرضيات الدراسة و يهدف هذا المبحث إلى التحقق من مدى صحة الفرضيات التي تم صياغتها في ضوء إشكالية الدراسة و أهدافها ، حيث بعد تفرغ البيانات في برنامج SPSS أتمت عملية حساب كل من المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات التدقيق الخارجي وفقا لكل محور بإستخدام إختبار T للعينة الواحدة، و تم إستخدام One sample test لتحليل فقرات الاستبانة .

## المطلب الأول: إختبار التوزيع الطبيعي

يعد إختبار التوزيع الطبيعي من الخطوات الأساسية في التحليل الإحصائي ، إذ تعتمد العديد من الأساليب و النماذج الإحصائية على إفتراض أنّ البيانات تتبع توزيعا طبيعيا ، حيث تكمن أهمية التحقق من هذا الافتراضي في كونه يؤثر على مدى صحة النتائج المستخلصة من الإختبارات الإحصائية.

H0: البيانات لا تتبع توزيع طبيعي

H1: البيانات تتبع توزيع طبيعي

## أولا: إختبار التوزيع الطبيعي للمحور الأول

في سياق المحور الأول من الدراسة فإن التحقق من التوزيع الطبيعي لبيانات هذا المحور يعد أمرا ضروريا لفهم خصائص البيانات لهذا سنقوم بالتأكد من خلال :

## الجدول رقم ( 03-17 ) : التوزيع الطبيعي للمحور الأول

الرقم	الفقرات	المعدل الإحصائي	مستوى الدلالة
01	التعرف الشامل على الشركة المراد تدقيقها للكشف عن وضعية الشركة	0,333	0,090
02	فحص نقاط القوة و الضعف لنظام الرقابة الداخلية	0,367	0,100

0,070	0,345	يتم إختيار أفراد المكتب على أساس المؤهل العلمي و الخبرة	<b>03</b>
0,080	0,368	إستخدام الأساليب الإحصائية في عملية التدقيق الخارجي	<b>04</b>
0,090	0,263	لا يتم الانحياز لأي طرف عند عملية التدقيق	<b>05</b>
0,061	0,348	التأكد من عدم وجود عوامل و أسباب قد تهدد إستمرارية نشاط المؤسسة	<b>06</b>
0,056	0,372	التأكد من أن التسجيلات المحاسبية تمت وفق القوانين و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها	<b>07</b>
0,078	0,394	يقوم بتوضيح الأخطاء و المخالفات الموجودة في القوائم المالية	<b>08</b>
0,070	0,412	كتابة تقرير حول الأخطار المحتملة للمؤسسة	<b>09</b>
0,067	0,389	التأكد من تطبيق الإجراءات المتعارف عليها في النظام الداخلي للمؤسسة	<b>10</b>
<b>0,83</b>	<b>0,167</b>	<b>المعدل الكلي للمحور</b>	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتتماد على مخرجات spss

إنطلاقا من الجدول رقم (03-17) يمكن ملاحظة كل فقرة من فقرات المحور الأول والمعدل الكلي للمحور تتراوح بين 0,263 و 0,412 بمستويات دلالة تتراوح بين 0,06 و 0,1 و هي أكبر من 0,05 و هذا يدل على أن البيانات تتبع توزيع طبيعي لفقرات المحور الأول وعليه نقبل الفرضية البديلة.

**ثانيا: إختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني**

يتم إجراء اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني كمايلي:

الجدول رقم ( 03-18) : الجدول التوزيع الطبيعي للمحور الثاني

الرقم	الفقرات	المعدل الإحصائي	مستوى الدلالة
11	يقوم محافظ الحسابات بكافة واجباته المتفق عليها مع الإدارة حول مهمة التدقيق	0,302	0,080
12	إرسال طلب تأكيدات خارجية في حال وجود غموض	0,341	0,050
13	تعديل التقرير في حال وجود أحدا لاحقة	0,337	0,065
14	الحصول على القرارات المكتوبة من طرف الإدارة لدعم أدلة الإثبات الأخرى	0,317	0,060
15	يتم إختيار المساعدين بناء على إستراتيجية التدقيق	0,359	0,074
16	تصميم برنامج تدقيق للحصول على أدلة مقنعة و يستجيب لأي أحداث غير متوقعة	0,328	0,090
17	فحص أرصدة حسابات السنة المالية السابقة	0,241	0,060
18	تقديم رأي حول القوائم المالية للشركة على أساس تقييم العناصر المقنعة المجمعة	0,357	0,070
	<b>المعدل الكلي للمحور</b>	<b>0,219</b>	<b>0,061</b>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتتماد على مخرجات spss

يبين الجدول رقم (03-18) أن كل فقرة من فقرات المحور الثاني والمعدل الكلي للمحور تتراوح بين 0,241 و 0,357 وبمستويات دلالة تتراوح بين 0,05 و 0,08 و هي أكبر من 0,05 و هذا يدل على أن البيانات تتبع توزيع طبيعي لفقرات المحور الثاني ونقبل الفرضية البديلة .

ثالثا: إختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثالث

إختبار التوزيع الطبيعي يساعد في مدى انطباق خصائصه على البيانات التي تم جمعها كمايلي :

الجدول رقم (03-19): التوزيع الطبيعي للمحور الثالث

الرقم	الفقرات	المعدل الإحصائي	مستوى الدلالة

0,050	0,368	دمج أدلة الإثبات الكافية و الملائمة المتعلقة بمدى تطبيق الإدارة لفرضية الإستغلال في إعداد القوائم المالية	19
0,079	0,389	وضع إجراءات تحليلية لتسهيل مهمة المدقق في مختلف مراحل عملية التدقيق	20
0,060	0,382	قراءة تقارير المدقق الداخلي من أجل التوصل إلى فهم طبيعة و مدى إجراءات التدقيق التي ينفذها المدقق الداخلي و النتائج المتوصل إليها	21
0,060	0,348	التأكد من إذ قام المدقق الداخلي بالتخطيط لعمله و تنفيذه بشكل سليم	22
0,080	0,338	إستعمال خبير لجمع أدلة الإثبات المقنعة الكافية و الملائمة	23
0,090	0,248	إستعمال خبير للحصول على معرفة تامة و أفضل للمؤسسة	24
0,050	0,359	الإلتزام بإعداد أوراق العمل و جمع أدلة إثبات من أجل توثيق عمله و مدى إتباعه للعناية المهنية أثناء التدقيق	25
0,081	0,215	يقدم السحب العشوائي للعينة نتائج جيدة و أكثر دقة للمجتمع	26
0,070	0,393	إستخدام السبر في التدقيق	27
0,065	0,308	اكتشاف مدى معقولية التقديرات و السياسات المحاسبية المعتمدة عند إعداد القوائم المالية	28
0,070	0,113	المعدل الكلي للمحور	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول رقم ( 03-19) نلاحظ جميع فقرات المحور الثالث و المعدل الكلي لها تتراوح بين 0,215 و 0,389 عند مستويات دلالة من 0,05 و 0,09 و هي أكبر من 0,05 حيث يكون هذا دلالة على وجود توزيع طبيعي لفقرات المحور الثالث وعليه نقبل الفرضية البديلة .

المطلب الثاني: إختبار فرضيات الدراسة

ستتطرق في هذا المطلب إلى إختبار فرضيات الدراسة بإستخدام إختبار T .

1. إختبار فرضيات المحور الأول :

يسعى هذا المطلب إلى إختبار فرضيات المحور الأول للدراسة و التي تنطلق من تساؤل محوري يرتبط ارتباطاً مباشراً بموضوع البحث.

**H0**: ليس لمعايير التدقيق الجزائرية دور فعال في تعزيز و الرفع في جودة مهنة محافظ الحسابات .

**H1**: إن معايير التدقيق الجزائرية لها دور فعال في تعزيز و الرفع في جودة مهنة محافظ الحسابات .

### الجدول رقم (03-20): اختبار فرضيات المحور الأول

مستوى الدلالة	قيمة t	معامل الارتباط	معامل التحديد	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لفقرات
0,000	27,068	0.80	0.94	0,41987	2,0750	معايير التدقيق الجزائرية (الإصدار الأول)
0,000	29,785	0.80	0.94	0,39782	2,1633	معايير التدقيق الجزائرية (الإصدار الثاني)

المصدر: من إعداد طالبين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول السابق رقم (03-20) نلاحظ معظم محاور الاستبيان ( التدقيق الخارجي ) ذات مستوى دلالة 0,000 و هو أقل من 0,05 مما يدل على إيجابية الفقرات أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى فقرات هذه المحاور و عليه نقبل الفرضية البديلية H1 (الفرضية الأولى للدراسة) .

### 2. إختبار فرضيات المحور الثاني:

بعد تناول فرضيات المحور الأول و تحليلها ينتقل هذا المطلب إلى إختبار فرضيات المحور الثاني للدراسة والتي تمثل جانباً آخر من إشكالية البحث و سنقوم بتحليلها كالاتي

**H0**: لا يتم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية بانتظام خلال مهام محافظ الحسابات .

**H1**: يتم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية بانتظام خلال مهام محافظ الحسابات .

### الجدول رقم (03-21): اختبار فرضيات المحور الثاني

مستوى الدلالة	قيمة t	معامل الارتباط	معامل التحديد	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لفقرات
---------------	--------	----------------	---------------	-------------------	-----------------	--------

0,000	15,503	0.75	0.86	0,648	1,83	الفقرة 11
0,000	16,784	0.75	0.86	0,740	2,27	الفقرة 12
0,000	16,858	0.75	0.86	0,758	2,33	الفقرة 13
0,000	12,960	0.75	0.86	0,803	1,90	الفقرة 14
0,000	16,804	0.75	0.86	0,728	2,23	الفقرة 15
0,000	16,979	0.75	0.86	0,699	2,17	الفقرة 16
0,000	12,042	0.75	0.86	0,834	1,83	الفقرة 17
0,000	20,029	0.75	0.86	0,556	2,03	الفقرة 18
0,000	31,584	0.75	0.86	0,33701	1,9433	المعدل الكلي للمحور

المصدر: من إعداد طالبين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول السابق رقم (03-21) نلاحظ معظم فقرات المحور الثاني ذات مستوى دلالة 0,000 و هو أقل من 0,05 ما يدل على إيجابية الفقرات أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى فقرات هذا المحور و عليه نقبل الفرضية البديلة H1 (الفرضية الثانية للدراسة) .

### 3. إختبار فرضيات المحور الثالث:

استكمالاً لمسار التحليل المنهجي للفرضيات يتناول هذا المطلب إختبار الفرضية الثالثة للدراسة التي تطرح بعداً إضافياً في فهم موضوع البحث

**H0:** لا تنعكس معايير التدقيق الجزائرية إيجاباً على الوضعية المالية للمؤسسات في الجزائر .

**H1:** إنعكست معايير التدقيق الجزائرية إيجابياً على الوضعية المالية للمؤسسات في الجزائر .

### الجدول رقم (03-22) : إختبار فرضيات المحور الثالث

مستوى الدلالة	قيمة t	معامل الارتباط	معامل التحديد	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لفقرات
0,000	18,322	0.80	0.92	0,648	2,17	الفقرة 19
0,000	16,155	0.80	0.92	0,712	2,10	الفقرة 20
0,000	13,098	0.80	0.92	0,850	2,03	الفقرة 21
0,000	12,515	0.80	0.92	0,890	2,03	الفقرة 22
0,000	10,832	0.80	0.92	1,062	2,10	الفقرة 23
0,000	12,515	0.80	0.92	0,890	2,03	الفقرة 24
0,000	17,895	0.80	0.92	0,571	1,87	الفقرة 25
0,000	17,710	0.80	0.92	0,907	2,93	الفقرة 26

0,000	21,138	0.80	0.92	0,596	2,30	الفقرة 27
0,000	17,696	0.80	0.92	0,640	2,07	الفقرة 28
0,000	31,584	0.80	0.92	0,33701	1,9433	المعدل الكلي للمحور

المصدر: من إعداد طالين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم ( 03-21 ) نلاحظ معظم فقرات المحور الثالث ذات مستوى دلالة 0,000 و هو أقل من 0,05 مما يدل على إيجابية الفقرات أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى الفقرات هذا المحور و عليه نقبل الفرضية البديلة H1 ( الفرضية الثانية للدراسة ) .

## خلاصة الفصل :

في هذا الفصل تطرقنا إلى الدراسة الميدانية التي كانت في مجتمع مكون من المهنيين و الأكاديميين الذين لهم علاقة بالتخصص ، حيث كان الهدف من هذه الدراسة التعرف على آراء أفراد العينة حول موضوعنا مدى إعتداد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق.

وقمنا بوضع الفرضيات و تحليلها باستعمال برنامج إحصائي spss بعد التأكد من صحة و ثبات الدراسة حيث في الأخير قمنا بالتوصل إلى مجموعة من النتائج التي قامت بتأكيد لنا أهمية معايير التدقيق الجزائرية لأداء محافظي الحسابات لمهامهم و هذا لتحسين واقع مهنة التدقيق في الجزائر و الإلتزام بها خصوصا مع التطور التكنولوجي لمهنة التدقيق.

الخاتمة

## الخاتمة العامة:

تسعى هذه الدراسة إلى إبراز مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق، حاولنا التطرق إلى كامل الجوانب المتعلقة بالتدقيق ومعايير التدقيق الجزائرية لأن في الوقت الحالي تعمل الجزائر على تطوير من هذه مهنة محافظ الحسابات خاصة في ظل التحول الرقمي.

وللوصول إلى هدف الدراسة تم الاستعانة بإستمارة إستبيان وتوزيعها على عينة تضم 30 موظف تتمثل في كل من (محافظي الحسابات ومحاسبين معتمدين وخبراء محاسبين وأساتذة جامعيين متخصصين في المحاسبة والتدقيق) وذلك في شهر فيفري من سنة 2025 ، ولقد تم الإعتماد على المنهج التحليلي الوصفي وعلى البرنامج الإحصائي SPSS لتحليل نتائج الدراسة.

بعد القيام بإجراء الدراسة التطبيقية قمنا بالتوصل إلى مجموعة من النتائج التي تؤكد لنا صحة الفرضيات :  
 ✓ تم إثبات صحة الفرضية في الجانب النظري والتطبيقي ذلك من خلال النتائج المتوصل إليها حيث تبين أنه :  
 يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0,05 للمعايير التدقيق الجزائرية دور فعال في تعزيز و رفع من جودة مهنة محافظ الحسابات ، لأنّ معايير التدقيق الجزائرية هي عبارة عن مجموعة من القواعد والإجراءات المهنية التي يجب على محافظي الحسابات الإلتزام بها عند أداء مهامه. وعليه يتم قبول الفرضية الأولى "إن معايير التدقيق الجزائرية لها دور فعال في تعزيز والرفع من جودة مهنة محافظ الحسابات".

✓ تم إختبار صحة الفرضية من خلال الجانب النظري والتطبيقي تبين أنه : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0,05 و ذلك من خلال ممارسته لمهامه كمراقب أو مدقق للحسابات المالية للمؤسسات يلتزم بتطبيق معايير تدقيق الوطنية المعتمدة بشكل دائم و منتظم ( مستمر) و لبس بشكل إستثنائي أو عشوائي لأنه يؤدي إلى تقلب مستوى مخاطر المعلوماتية مما يسمح لصناع القرار باتخاذ قرارات مبنية على بيانات دقيقة و موثوقة و كذلك يساهم في الإستقرار المالي . وعليه يتم قبول الفرضية الثانية " يتم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية بانتظام خلال مهام محافظ الحسابات".

✓ تم إختبار الفرضية من خلال الجانب النظري والتطبيقي تبين أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة المعنوية 0,05 أي له أثر على مستوى الشفافية والدقة في عرض المعلومات المالية وتحسين أساليب التسيير المالي حيث يمكن القول إن التأثير الإيجابي لمعايير التدقيق لا يقتصر فقط على البعد المحاسبي أو الرقابي إنما يمتد إلى تحسين الأداء المالي العام للمؤسسة . وعليه يتم قبول الفرضية الثالثة " إنعكست معايير التدقيق الجزائرية إيجابيا على الوضعية المالية للمؤسسات في الجزائر"

وعليه يمكن إستخلاص أهم النتائج :

- ✓ المعايير تساهم في تحسين جودة التقارير المالية .
- ✓ الرقابة المهنية تعزز الإلتزام .
- ✓ معايير التدقيق الجزائرية تعتبر مرجع يعتمد عليه محافظ الحسابات في تأدية مهامه .
- ✓ التدقيق له دور إيجابي في الحد من الأخطاء و التجاوزات .
- ✓ تفاوت في مستوى التطبيق بين المحافظين .
- ✓ إعتقاد واسع على معايير التدقيق الجزائرية .

#### التوصيات والاقترحات:

- ✓ تعزيز التكوين المستمر لمحافظي الحسابات .
- ✓ تحديث و تطوير معايير تدقيق الجزائرية .
- ✓ تشجيع إستخدام أدوات التكنولوجيا داعمة للتدقيق .
- ✓ نشر ثقافة الجودة والإلتزام المهني .
- ✓ إدراج المعايير الجزائرية ضمن المناهج بتركيز أكبر .
- ✓ تعزيز الرقابة من الهيئات المهنية .

#### الآفاق المستقبلية :

- ✓ إدماج التكنولوجيا في عمليات التدقيق .
- ✓ توسع نطاق الدراسات الأكاديمية .
- ✓ تحديث البرامج الجامعية .

# قائمة المصادر و المراجع

✓ المصادر باللغة العربية

أولاً: أطروحات الدكتوراه و الماجستير و مذكرات الماستر الأكاديمي

1. مبروكة العمري مساهمة محافظي الحسابات في تلبية متطلبات و إحتياجات مستخدمي القوائم المالية مذكرة الماجستير في علوم التسيير تخصص تدقيق و مراقبة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و علوم التجارية ، 2020.
2. بصري ريمة المعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق و مدى تطبيقها في مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، 2021.
3. عمر علي عبد الصمد دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة الشركات مذكرة نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص مالية و محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، 2022.
4. حساني محمد ، رياحي هشام إدارة مخاطر بين المعايير الجزائرية و المعايير الدولية للتدقيق مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية و المحاسبة تخصص محاسبة و جباية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، 2022.
5. داود سهيلة ، حمداش شريفة أهمية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقرير المدقق الخارجي مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية و المحاسبة تخصص محاسبة و مراجعة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، 2018.
6. نبيل إبراهيم ، إسماعيل سمور دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة مذكرة إستكمال متطلبات الحصول على الماجستير تخصص المحاسبة و التمويل ، كلية التجارة ، 2014.
7. بن علي نور الدين ، شعشوعة بن طالب تحديات مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص محاسبة و جباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير ، 2023.

8. بياكر محمد مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين أداء محافظي الحسابات في الجزائر مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية ، تجارية و علوم التسيير ، 2021.

9. بلهيني لظفي ، شقراني صورية مدى إعتقاد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية عند أداء مهنة التدقيق مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص محاسبة و جباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم المالية ، 2024.

#### ثانيا: المطبوعات و الملتقيات

1. محمد لمن علون محاضرات في مقياس التدقيق المالي و المحاسبي مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة و مالية ، جامعة لونيبي علي البليدة 02 ، 2022 .

2. خديجة رفيف محاضرات في مقياس التدقيق المالي و المحاسبي مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة و مالية ، جامعة لونيبي علي 02 ، 2023.

3. أ.د. رشيد لوكساي ، حمزة العرابي مهنة التدقيق في الجزائر في ظل المعايير الدولية الملتقى الوطني العلمي حول التدقيق في الجزائر سنة 2018 .

#### ثالثا: المجلات و الملتقيات

1 . سفاحلور رشيد، كتوش عاشور مهام و تقارير محافظ الحسابات في الجزائر مجلة الإقتصاد الجديد ، مجلد رقم 01 ، العدد 16 سنة 2017 .

2. قادري عبد القادر مهنة محافظ الحسابات في ضوء الإصلاح المحاسبي في الجزائر مجلة إقتصاد المال و الأعمال ، المجلد رقم 04 العدد 03 سنة 2020 .

3 .د. سي محمد لخضر دور محافظ الحسابات في تقويم الحسابات في المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مجمع أفيكول سكيكدة مجلة الدراسات و الأبحاث الاقتصادية في الطاقات المتجددة المجلد رقم 06 العدد 02 سنة 2019 .

4 .بن يحيى علي ، لعمور ريملة متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل معايير الجزائرية للتدقيق NAA مجلة الواحات للبحوث و الدراسات، مجلد 13 ، العدد 01 سنة 2020 .

5. حارث نخلة ، بن حمو عصمت معايير الجزائرية للتدقيق و دورها الفعال في إرسال مبادئ حوكمة الشركات مجلة دفاتر بوادكس المجلد 11 العدد 02 سنة 2022.
6. خلاصي عمر ، بن لولو سليم بدر الدين مدى إلتزام محافظ الحسابات بتطبيق المعايير التدقيق الجزائرية و الدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الإقتصادية .دراسة ميدانية لمؤسسة الديوان الترقية و التسيير العقاري تلمسان OPGI ، مجلة الإقتصاد المال و الأعمال المجلد 05 العدد 02 سنة 2022.
7. زوهري جلييلة أثر الإصلاحات المحاسبية و المالية على مهنة التدقيق في الجزائر مجلة الباحث الاقتصادي ، مجلد رقم 03 العدد 04 سنة 2015 .
8. لفكير نرجس ، آيت محمد مراد واقع أداء المجلس الوطني للمحاسبة في الجزائر دراسة تحليلية مجلة الإقتصاد المال و الأعمال ، مجلد 08 العدد 02 سنة 2024.
9. محمد بوشوشة دور الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في إطار القانون 10-01 مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المتقدمة ، مجلد 05 العدد 01 .
10. خيرة زقيب الإطار العملي و الإجرائي لتنظيم و تنفيذ عملية التدقيق مجلة المنهل الاقتصادي المجلد 02 العدد 01 سنة 2019 .
11. خيرة شاوشي ، زهرة خلوف التحول الرقمي في الجزائر مجلة المحاسبة و التدقيق و المالية مجلد 05 العدد 01 سنة 2023.
12. عبد الرحمن محمد رشوان ، هبة حمادة أبو عرب دور التحول الرقمي في تحسين جودة عملية التدقيق الداخلي مجلة الدراسات المحاسبية و المالية مجلد 17 العدد 59 سنة 2022 .
13. ملياني وائل، سعود وسيلة دور التدقيق الإلكتروني في تحسين التدقيق الخارجي وجهة نظر عينا من المهنيين و الأكاديميين مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبية المجلد 09 العدد 01 سنة 2024 .
14. هروال محمد الأمين ، زبدي عبد الحق واقع وظيفة التدقيق الداخلي في ظل التحول الرقمي قراءة تحليلية لمخرجات التجربة الرقمية الهولندية مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة المجلد 08 العدد 01 سنة 2023 .
15. نوح لبوز ، بوعلاق مبارك تأثير تطبيق معايير الجزائرية للتدقيق في جودة تقارير محافظ الحسابات مجلة إضافات إقتصادية المجلد 03 العدد 02 سنة 2019.

16. حمزة ضويفي ، عنون فؤاد مدى إلتزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق مجلة المحاسبة للتدقيق و المالية المجلد 02 العدد 01 سنة 2020.

17. طواف فاتح ، رقايقية فاطمة الزهراء أثر إلتزام محافظ الحسابات بالمعايير الوطنية للتدقيق على جودة التدقيق الخارجي ، دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات في ولايات الشرق الجزائري ، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية سنة 2020.

18. جميلة مروان ، عمر محي الدين محمود واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المهنية و معايير التدقيق الجزائرية مجلة آفاق للبحوث و الدراسات مجلد 05 العدد 01 سنة 2022

19. بوحفص رواني واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية مجلة الدراسات الاقتصادية مجلد 23 العدد 01 سنة 2023.

#### رابعا : القوانين و المراسيم

1. القانون التجاري المعدل و المتمم أمر رقم 75-59 ، المؤرخ في 20 رمضان عام 1995 الموافق ل 26 سبتمبر 1975 .

#### ✓ المصادر باللغة الأجنبية

1. Ben youcef meriem , hadjadj zineb .the application of the algerian auditing standards in the performance of the audit funtion of companies. Journal of economic and human development volume 10 number 02 , 2019.
2. Amma bouhoreira. The degree of the stationary auditors commitment to the algerian standard of auditing 570 going concern and his role in predicting financial failure in standard algeria corporates a thesis presented in the partial fulfillment of obtaining and acadamic mester , degree in finance and accouting major audit and control of management, faculty of economic marketing and management sciences, 2020.
3. bahri kada , dekhissi nourdine the place of algerian audit standards in the conduct of the legal audit mission journal of human

sciences, oum El bouaghi uiversity , volume 08 number 03 , 2021.

4 . dafri rima , sid ahmed besbas a suggested approach for mapping the statutory audit proces in algeria using the algerian standards on auditing journal of economic and managment research volume 02number 02,2021.

5. Bouabdellah abd El ouahab the impact of accouting profession under algererian auditing standards and professional performance standards A field study on a sample of external auditors in Algeria journal of Neuroquantology, volume 21 issue 07 , 2023.

6. kouskous Messaoud the efficiency of the Algerian audit standards in tnceeasing the performance of the auditors. Journal of economic studies volume 08 number 02 , 2024 .

7. Mohamd zaaich , Khlelaifia imene external audit according to algerian Auditing standards A study on a sample of professionals in Annaba journal of economic studies volume 08 issue 01 , 2024.

8. Seffahlou Rachid general approach of the external auditor under the algerian Auditing laws revu nouvelle economic , volume 15 number 01 , 2024

9. cherchafa ilyes kimoche bilel auditing practices in algeria under the standard 505 an empirical study from the views of auditors journal of economic and financial research volume 11 issue 01 , 2024.

10. senouci sid Ahmed farouk , Ghrissi larbi the extent of application of the algerian standard for auditing 230 audit documents by auditors ijti had journal on legal and economic studies volume 13 number 02 , 2024 .

الملاحق

الملحق رقم I : الاستبيان



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة بلحاج بوشعيب- عين تموشنت  
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم العلوم المالية و المحاسبة

**استبيان**

الى السيدات والسادة الأساتذة الجامعيين

تحية طيبة و بعد:

في إطار التحضير لمذكرة الماستر تخصص محاسبة و جباية معمقة، يشرفني ان نضع بين ايديكم هذه الاستمارة الخاصة بموضوع " مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق " آملين منكم الإجابة عن الأسئلة الواردة فيها بكل موضوعية و ذلك من اجل معرفة وجهة نظركم كمهنيين و أكاديميين علما ان المعلومات ستعامل بسرية، و لن تستعمل إلا لأغراض البحث العلمي فقط و في الأخير نشكركم مسبقا على تعاونكم مساهمتكم في هذه المذكرة.

ملاحظة : من فضلكم الإجابة تكون بوضع علامة (x) في الخانة المناسبة.

وتقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير.

الجزء الأول : المعلومات الشخصية

		أنثى	ذكر	النوع الاجتماعي
	أكبر من 05 سنة	من 40 إلى 50 سنة	أقل من 30 سنة	الفئة العمرية
دكتوراه	ماجستير	ماستر	ليسانس	المؤهل العلمي
أكثر من 15 سنة	من 10 الى 15 سنة	من 50 إلى 05 سنوات	أقل من 50 سنوات	الخبرة المهنية
أستاذ جامعي	خبير محاسبي	محاسب معتمد	محافظ حسابات	الوظيفة الحالية

الجزء الثاني: محاور الدراسة المحور

الأول: التدقيق الخارجي

الرقم	العبارة	غير موافق	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
10	التعرف الشامل على الشركة المراد تدقيقها للكشف عن وضعية الشركة					
10	فحص نقاط القوة ولضعف نظام الرقابة الداخلية					
10	يتم اختيار افراد المكتب على أساس المؤهل العلمي والخبرة					
10	استخدام الأساليب الإحصائية في عملية التدقيق الخارجي					
05	لا يتم الانحياز لأي طرف عند عملية التدقيق					
06	التأكد من عدم وجود عوامل او أسباب قد تهدد استمرارية نشاط المؤسسة					
07	التأكد من ان التسجيلات المحاسبية تمت وفق القوانين والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها					
08	يقوم بتوضيح الأخطاء والمخالفات الموجودة في القوائم المالية					
09	كتابة تقرير حول الاخطار المحتملة للمؤسسة					

					التأكد من تطبيق الإجراءات المتعارف عليها في النظام الداخلي للمؤسسة	10
--	--	--	--	--	--	----

المحور الثاني: مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية "210" الانفاق حول احكام التدقيق "505" التأكيدات الخارجية" "560 الاحداث اللاحقة" "580 التصريحات الكتابية" و"500 العناصر المقنعة" "300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية" "510 مهام التدقيق الأولية" "700 تأسيس الراي و تقرير التدقيق على الكشوف المالية".

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
10	يقوم محافظ الحسابات بكافة واجباته المتفق عليها مع الإدارة حول مهمة التدقيق					
10	ارسال طلب تأكيدات خارجية في حال وجود غموض					
10	تعديل التقرير في حال وجود أحدا لاحقة					
10	الحصول على القرارات مكتوبة من طرف الإدارة لدعم ادلة الاثبات الاخرى					
05	يتم اختيار المساعدين بناءا على استراتيجية التدقيق					
06	تصميم برنامج تدقيق للحصول على ادلة مقنعة ويستجيب لأي احداث او غير متوقعة.					
07	فحص ارصدة حسابات السنة المالية السابقة.					
08	تقديم راي حول القوائم المالية للشركة على أساس تقييم العناصر المقنعة المجمعة					

المحور الثالث: مدى اعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائر 520 الإجراءات الإدارية "570 استمرارية الاستغلال" 610 استخدام اعمال المدققين الداخلي "620 وثائق التدقيق" 510 العناصر المقنعة -الاعتبارات الشخصية" 530 السير في التدقيق" 540 تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية بالقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة بما"

الرقم	العبرة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
10	دمع أدلة الاثبات الكافية و الملائمة المتعلقة بمدى تطبيق الإدارة لفرضية الاستغلال في اعداد القوائم المالية.					
10	وضع إجراءات تحليلية لتسهيل مهمة المدقق في مختلف مراحل عملية التدقيق.					
10	قراءة تقارير المدقق الداخلي من اجل التوصل الى فهم طبيعة ومدى إجراءات التدقيق التي ينفذها المدقق الداخلي و النتائج المتوصل اليها.					
10	التأكد من ما اذ قام المدقق الداخلي بالتخطيط لعمله و تنفيذه بشكل سليم					
05	استعمال خبير لجمع ادلة الاثبات المقنعة الكافية و الملائمة					
06	استعمال خبير للحصول على معرفة تامة و افضل للمؤسسة					
07	الالتزام باعداد أوراق العمل وجمع أدلة الاثبات نمن اجل توثيق عمله و مدى اتباعه للعباية المهنية اثناء التدقيق.					
08	يقدم السحب العشوائي للعبينة نتائج جيدة وأكثر دقة للمجتمع					
09	استخدام السير في التدقيق					
10	اكتشاف مدى معقولية التقديرات و السياسات المحاسبية المعتمدة عند اعداد القوائم المالية.					

## الملحق رقم II: الاحصائيات الوصفية

اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول:

		Correlations										
		Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6	Q7	Q8	Q9	Q10	المحور 1
Q1	Pearson Correlation	1	.544**	.075	.000	.230	.231	.347	.268	.225	.061	.597**
	Sig. (2-tailed)		.002	.694	1.000	.221	.220	.060	.152	.232	.747	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q2	Pearson Correlation	.544**	1	.092	.000	.000	.141	.106	.328	.551**	.452*	.620**

	Sig. (2-tailed)	.002		.629	1.000	1.000	.456	.576	.077	.002	.012	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q3	Pearson Correlation	.075	.092	1	.214	.497**	.249	.102	-.008	-.014	-.183	.388*
	Sig. (2-tailed)	.694	.629		.256	.005	.184	.593	.966	.943	.334	.034
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q4	Pearson Correlation	.000	.000	.214	1	.254	-.022	.529**	.243	.117	-.454*	.308
	Sig. (2-tailed)	1.000	1.000	.256		.176	.906	.003	.195	.539	.012	.097
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q5	Pearson Correlation	.230	.000	.497**	.254	1	.501**	.485**	.203	.109	-.280	.586**
	Sig. (2-tailed)	.221	1.000	.005	.176		.005	.007	.281	.567	.134	.001
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q6	Pearson Correlation	.231	.141	.249	-.022	.501**	1	.424*	.287	.483**	.019	.651**
	Sig. (2-tailed)	.220	.456	.184	.906	.005		.020	.124	.007	.920	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q7	Pearson Correlation	.347	.106	.102	.529**	.485**	.424*	1	.340	.219	-.163	.622**
	Sig. (2-tailed)	.060	.576	.593	.003	.007	.020		.066	.245	.388	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q8	Pearson Correlation	.268	.328	-.008	.243	.203	.287	.340	1	.474**	.089	.575**
	Sig. (2-tailed)	.152	.077	.966	.195	.281	.124	.066		.008	.640	.001
	N	30	30	30	30	30	30	30	.474**	30	30	30
Q9	Pearson Correlation	.225	.551**	-.014	.117	.109	.483**	.219		1	.482**	.686**
	Sig. (2-tailed)	.232	.002	.943	.539	.567	.007	.245	.008		.007	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q10	Pearson Correlation	.061	.452*	-.183	-.454*	-.280	.019	-.163	.089	.482**	1	.211
	Sig. (2-tailed)	.747	.012	.334	.012	.134	.920	.388	.640	.007		.262
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
المحور 1	Pearson Correlation	.97**7.	.620**	.88*8.	.086.	.86**7.	.651**	.622**	.75**6.	.686**	.117.	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.034	.027	.001	.000	.000	.001	.000	.002	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني:

### Correlations

		Q11	Q12	Q13	Q14	Q15	Q16	Q17	Q18	المحور 2
Q11	Pearson Correlation	1	.240	.257	.365*	.378*	.368*	.202	.303	.650**
	Sig. (2-tailed)		.202	.170	.048	.040	.045	.284	.103	.000

	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q12	Pearson Correlation	.240	1	.205	.395*	.457*	-.222	.075	.229	.516**
	Sig. (2-tailed)	.202		.277	.031	.011	.238	.695	.223	.003
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q13	Pearson Correlation	.257	.205	1	.340	.104	.282	.255	.136	.569**
	Sig. (2-tailed)	.170	.277		.066	.584	.131	.175	.473	.001
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q14	Pearson Correlation	.365*	.395*	.340	1	.454*	.154	.335	.317	.739**
	Sig. (2-tailed)	.048	.031	.066		.012	.418	.071	.088	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q15	Pearson Correlation	.378*	.457*	.104	.454*	1	.260	.009	.321	.632**
	Sig. (2-tailed)	.040	.011	.584	.012		.166	.960	.084	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q16	Pearson Correlation	.368*	-.222	.282	.154	.260	1	.404*	-.015	.485**
	Sig. (2-tailed)	.045	.238	.131	.418	.166		.027	.938	.007
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q17	Pearson Correlation	.202	.075	.255	.335	.009	.404*	1	.161	.554**
	Sig. (2-tailed)	.284	.695	.175	.071	.960	.027		.395	.001
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q18	Pearson Correlation	.303	.229	.136	.317	.321	-.015	.161	1	.487**
	Sig. (2-tailed)	.103	.223	.473	.088	.084	.938	.395		.006
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
المحور 2	Pearson Correlation	.650**	16**6.	.	.739**	.	.	54**7.	87**7.	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.003	.001	.000	.000	.007	.001	.006	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

### اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث:

		Correlation										المحور 3
		Q19	Q20	Q21	Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27	Q28	
Q19	Pearson Correlation	1	.262	.177	.050	.376*	.050	.342	.137	-.045	.055	.453*
	Sig. (2-tailed)		.162	.348	.794	.041	.794	.065	.471	.815	.771	.012
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q20	Pearson Correlation	.262	1	.450*	.267	.351	.158	.034	-.203	.008	.136	.488*
	Sig. (2-tailed)	.162		.013	.154	.057	.405	.859	.282	.966	.473	.006

	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q21	Pearson Correlation	.177	.450*	1	.545**	.531**	-.138	-.132	-.176	-.020	.186	.524*
	Sig. (2-tailed)	.348	.013		.002	.003	.466	.485	.353	.915	.325	.003
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q22	Pearson Correlation	.050	.267	.545**	1	.617**	.216	-.059	.131	-.215	.117	.617*
	Sig. (2-tailed)	.794	.154	.002		.000	.251	.758	.490	.255	.538	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q23	Pearson Correlation	.376	.351	.531**	.617**	1	.215	.193	.186	.005	.142	.784*
	Sig. (2-tailed)	.041	.057	.003	.000		.253	.306	.325	.977	.454	.000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q24	Pearson Correlation	.050	.158	-.138	.216	.215	1	.484**	.259	-.085	-.065	.442*
	Sig. (2-tailed)	.794	.405	.466	.251	.253		.007	.167	.657	.734	.014
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q25	Pearson Correlation	.342	.034	-.132	-.059	.193	.484**	1	.381*	.324	.120	.478*
	Sig. (2-tailed)	.065	.859	.485	.758	.306	.007		.038	.081	.529	.007
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q26	Pearson Correlation	.137	-.203	-.176	.131	.186	.259	.381*	1	.357	.305	.471*
	Sig. (2-tailed)	.471	.282	.353	.490	.325	.167	.038		.053	.101	.009
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q27	Pearson Correlation	-.045	.008	-.020	-.215	.005	-.085	.324	.357	1	.308	.252
	Sig. (2-tailed)	.815	.966	.915	.255	.977	.657	.081	.053		.098	.180
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Q28	Pearson Correlation	.055	.136	.186	.117	.142	-.065	.120	.305	.308	1	.416*
	Sig. (2-tailed)	.771	.473	.325	.538	.454	.734	.529	.101	.098		.022
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
المحور3	Pearson Correlation	.653	.788**	.624**	.617**	.784**	.742*	.878**	.771**	.752	.816*	1
	Sig. (2-tailed)	.012	.006	.003	.000	.000	.014	.007	.009	.000	.022	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.676	2

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.745	2

إختبار التوزيع الطبيعي المحور الأول

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6	Q7	Q8	Q9	Q10	المحور 1
N		30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	2.00	2.00	2.07	1.90	1.80	1.90	1.57	2.03	2.07	2.10	1.9433
	Std. Deviation	.788	.643	.583	.607	.761	.759	.504	.490	.583	.712	.33701
Most Extreme Differences	Absolute	.333	.367	.345	.368	.263	.348	.372	.394	.412	.389	.167
	Positive	.333	.367	.345	.368	.263	.348	.303	.394	.412	.389	.167
	Negative	-.267	-.333	-.321	-.365	-.237	-.286	-.372	-.373	-.355	-.311	-.100
Test Statistic		.333	.367	.345	.368	.263	.348	.372	.394	.412	.389	.167
Asymp. Sig. (2-tailed)		09.0	001.	07.0	08.0	09.0	61.0	56.0	78.0	07.0	57.0	38.0

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

المحور 2	Q11	Q12	Q13	Q14	Q15	Q16	Q17	Q18
----------	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----

N		30	30	30	30	30	30	30	30	30
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	2.0750	1.83	2.27	2.33	1.90	2.23	2.17	1.83	2.03
	Std. Deviation	.41987	.648	.740	.758	.803	.728	.699	.834	.556
Most Extreme Differences	Absolute	.219	.302	.341	.337	.317	.359	.328	.241	.357
	Positive	.219	.265	.341	.337	.317	.359	.328	.241	.357
	Negative	-.109	-.302	-.259	-.263	-.250	-.274	-.272	-.179	-.343
Test Statistic		.219	.302	.341	.337	.317	.359	.328	.241	.357
Asymp. Sig. (2-tailed)		16.0	08.0	0 <sup>c</sup> 5.0	65.0	06.0	74.0	09.0	06.0	07.0

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

### One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Q19	Q20	Q21	Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27	Q28	المح ور3
N		30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	2.17	2.10	2.03	2.03	2.10	2.03	1.87	2.93	2.30	2.07	2.1633
	Std. Deviation	.648	.712	.850	.890	1.062	.890	.571	.907	.596	.640	.39782
Most Extreme Differences	Absolute	.368	.389	.382	.348	.338	.248	.359	.215	.393	.308	.113
	Positive	.368	.389	.382	.348	.338	.248	.308	.215	.393	.308	.113
	Negative	-.298	-.311	-.284	-.252	-.196	-.185	-.359	-.213	-.274	-.292	-.070
Test Statistic		.368	.389	.382	.348	.338	.248	.359	.215	.393	.308	.113
Asymp. Sig. (2-tailed)		0 <sup>c</sup> 5.0	9.02	06.0	0 <sup>c</sup> 3.0	08.0	09.0	0 <sup>c</sup> 5.0	18.0	02.0	0 <sup>c</sup> 15.0	.200 <sup>c,d</sup>

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

d. This is a lower bound of the true significance.

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.007	.079	.075	.00000

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
2	.006	.007	.075	.00000

a. Predictors: (Constant), Q18, Q16, Q13, Q12, Q17, Q11, Q14, Q15

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
3	.007	.076	.008	.00000

a. Predictors: (Constant), Q28, Q19, Q24, Q22, Q20, Q27, Q26, Q25, Q21, Q23

**One-Sample Test**

Test Value = 0

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Q19	18.322	29	.000	2.167	1.92	2.41
Q20	16.155	29	.000	2.100	1.83	2.37
Q21	13.098	29	.000	2.033	1.72	2.35
Q22	12.515	29	.000	2.033	1.70	2.37
Q23	10.832	29	.000	2.100	1.70	2.50
Q24	12.515	29	.000	2.033	1.70	2.37
Q25	17.895	29	.000	1.867	1.65	2.08
Q26	17.710	29	.000	2.933	2.59	3.27
Q27	21.138	29	.000	2.300	2.08	2.52
Q28	17.696	29	.000	2.067	1.83	2.31
المحور3	29.785	29	.000	2.16333	2.0148	2.3119

## One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المحور2	30	2.0750	.41987	.07666
المحور3	30	2.1633	.39782	.07263

Mean المتوسط الحسابي

Std. deviation الإنحراف المعياري

الملحق رقم III: إختبار الفرضيات

## One-Sample Test

Test Value = 0

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المحور2	27.068	29	.000	2.07500	1.9182	2.2318
المحور3	29.785	29	.000	2.16333	2.0148	2.3119
المحور1	31.584	29	.000	1.94333	1.8175	2.0692

T قيمة

Sig مستوى الدلالة

## One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Q11	30	1.83	.648	.118
Q12	30	2.27	.740	.135
Q13	30	2.33	.758	.138
Q14	30	1.90	.803	.147
Q15	30	2.23	.728	.133
Q17	30	1.83	.834	.152

المحور1	30	1.9433	.33701	.06153
Q18	30	2.03	.556	.102
Q16	30	2.17	.699	.128

### One-Sample Test

Test Value = 0

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Q11	15.503	29	.000	1.833	1.59	2.08
Q12	16.784	29	.000	2.267	1.99	2.54
Q13	16.858	29	.000	2.333	2.05	2.62
Q14	12.960	29	.000	1.900	1.60	2.20
Q15	16.804	29	.000	2.233	1.96	2.51
Q17	12.042	29	.000	1.833	1.52	2.14
المحور1	31.584	29	.000	1.94333	1.8175	2.0692
Q18	20.029	29	.000	2.033	1.83	2.24
Q16	16.979	29	.000	2.167	1.91	2.43

T قيمة

Sig مستوى الدلالة

### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Q19	30	2.17	.648	.118
Q20	30	2.10	.712	.130
Q21	30	2.03	.850	.155
Q22	30	2.03	.890	.162
Q23	30	2.10	1.062	.194
Q28	30	2.07	.640	.117
Q25	30	1.87	.571	.104
Q27	30	2.30	.596	.109
Q26	30	2.93	.907	.166
Q24	30	2.03	.890	.162
المحور1	30	1.9433	.33701	.06153

## One-Sample Test

Test Value = 0

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Q19	18.322	29	.000	2.167	1.92	2.41
Q20	16.155	29	.000	2.100	1.83	2.37
Q21	13.098	29	.000	2.033	1.72	2.35
Q22	12.515	29	.000	2.033	1.70	2.37
Q23	10.832	29	.000	2.100	1.70	2.50
Q28	17.696	29	.000	2.067	1.83	2.31
Q25	17.895	29	.000	1.867	1.65	2.08
Q27	21.138	29	.000	2.300	2.08	2.52
Q26	17.710	29	.000	2.933	2.59	3.27
Q24	12.515	29	.000	2.033	1.70	2.37
المحور1	31.584	29	.000	1.94333	1.8175	2.0692